

# **Thực trạng và giải pháp nâng cao chất lượng kiểm toán dự án theo hình thức hợp đồng EPC**

*Situation and solutions to enhance project audit quality by epc contract*

**PGS.TS. Thịnh Văn Vinh\***

**\*Phó Trưởng Khoa Kế toán, Trưởng Bộ môn Kiểm toán, Học viện Tài chính  
Phạm Diệu Linh\*\***

**\*\*CQ60.21.01CLC, Học viện Tài chính**

## **Tóm tắt**

Hội nhập quốc tế những năm gần đây, đã xuất hiện các dự án đầu tư bằng nhiều nguồn vốn khác nhau đi liền với các phương thức thi công vừa truyền thống, vừa hiện đại mang tầm quốc tế. Từ đó đặt ra yêu cầu, quản lý và kiểm toán các dự án đầu tư được thi công theo một phương thức mới là “Phương thức tổng thầu EPC”.

Hiện nay, kiểm toán các dự án theo hợp đồng tổng thầu EPC đang còn nhiều bất cập, khuôn khổ pháp lý chưa đầy đủ và chặt chẽ, chúng ta chưa có nhiều kinh nghiệm quản lý, kiểm soát và kiểm toán đối với loại dự án thi công theo phương thức này.

Trước yêu cầu cấp bách của thực tiễn phải không ngừng nâng cao chất lượng kiểm toán các dự án thi công theo phương thức tổng thầu EPC. Bài viết sẽ hệ thống hóa những vấn đề cơ bản về tổng thầu EPC, chất lượng kiểm toán, thực trạng chất lượng kiểm toán, cùng những giải pháp cơ bản và điều kiện cần thiết để nâng cao chất lượng kiểm toán các dự án thi công theo phương thức tổng thầu EPC trong điều kiện hiện nay.

**Từ khóa:** chất lượng, giải pháp, tổng thầu EPC.

## **Abstract**

International integration, in recent years, there have appeared investment projects with various capital sources associated with both traditional and modern construction methods of international level. From there, the requirements for management and audit of investment projects are set out in a new method (EPC general contractor method).

Currently, the audit of projects under EPC general contractor contracts is still inadequate, the legal framework is not complete and strict, we do not have much experience in management, control and audit of this type of project. construction project by this method.

Faced with the urgent requirements of practice, it is necessary to constantly improve the audit quality of construction projects under the EPC general contractor method. The article will systematize the basic issues of EPC general contractor, audit quality, audit quality status, along with basic solutions and necessary conditions to improve the audit quality of construction projects. under the EPC general contractor method under current conditions.

**Keywords:** quality, solution, engineering procurement and construction.

## **1. Khái quát về hợp đồng tổng thầu EPC**

Trong những năm gần đây của cơ chế thị trường hội nhập, việc xuất hiện nhiều dự án có vốn đầu tư đa dạng thi công dưới nhiều hình thức khác nhau bởi các nhà thầu khác nhau trong và ngoài nước. Chính từ yêu cầu chuyên môn hóa ngày càng cao trong lĩnh vực thi công dự án, cùng với những đòi hỏi khắt khe của các chủ đầu tư và cả xã hội về chất lượng các dự án. Chính vì vậy, đã xuất hiện hình thức thi công và hình thức quản lý mới đối với các dự án đầu tư xây dựng, đó chính là hình thức quản lý thi công dự án theo phương thức tổng thầu EPC theo hướng chuyên môn hóa sâu sắc nhằm không ngừng nâng cao chất lượng thi công của dự án.

EPC chính là viết tắt của “Engineering, Procurement and Construction” có nghĩa là “Thiết kế, mua sắm và xây dựng”. Đây là một kiểu thi công dự án hay hợp đồng xây dựng mà nhà thầu sẽ thực hiện toàn bộ các công việc, từ khảo sát thiết kế kỹ thuật, cung ứng vật tư thiết bị, cho tới thi công xây dựng công trình, hạng mục công trình và chạy thử nghiệm, bàn giao cho chủ đầu tư đảm bảo chất lượng và hiệu quả theo đúng thiết kế kỹ thuật. Chất lượng các dự án thi công loại này gắn liền với uy tín và thương hiệu của tổng thầu. Loại phương thức thi công này khá phổ biến ở các nước phát triển và đang phát triển.

Hợp đồng EPC quy định rõ có 03 vấn đề lớn và nổi bật mà nhà thầu phải thực hiện, đó là:

**Thực hiện tư vấn:** tổng thầu phải thực hiện các công việc khảo sát thực tế, xây dựng phương án thiết kế và giám sát thi công toàn diện dự án.

**Cung ứng vật tư và thiết bị:** tổng thầu có trách nhiệm mua sắm vật tư, thiết bị đảm bảo tiêu chuẩn chất lượng, phục vụ thi công xây dựng công trình dự án kịp thời và đầy đủ, đảm bảo đúng tiến độ thi công dự án.

**Thi công:** sau khi đã hoàn tất các khâu tư vấn thiết kế và cung ứng vật tư, thiết bị, tổng thầu sẽ chuyển sang giai đoạn thi công xây dựng, lắp đặt thiết bị và hoàn thành công trình dự án để bàn giao cho chủ đầu tư theo đúng thiết kế kỹ thuật.

Hợp đồng EPC thường áp dụng cho những dự án xây dựng lớn, có tính chất chuyên giao công nghệ. Ở nước ta, những dự án với hơn 30% vốn đầu tư do Nhà nước cung cấp đều phải thực hiện thi công theo phương thức này.

Như vậy, trong khi các hợp đồng thông thường tách riêng từng phần thiết kế, mua sắm vật tư, thiết bị, xây dựng và lắp đặt thi công thì hợp đồng EPC là tổng hợp của tất cả các hạng mục nêu trên. Loại hợp đồng này hiện được nhiều chủ đầu tư trong và ngoài nước sử dụng cho các dự án công nghiệp có tính chất chuyển giao công nghệ.

Một hợp đồng tổng thầu EPC khác với hợp đồng tổng thầu chìa khóa trao tay (Lump sum turn key – LSTK). Hợp đồng “chìa khóa trao tay” (Turnkey) ngoài các phần thiết kế,

cung ứng vật tư, thiết bị, thi công xây dựng công trình, nhà thầu được chọn còn phải thực hiện việc lập dự án đầu tư xây dựng công trình.

Theo thông lệ, với các dự án thi công theo kiểu này, chủ đầu tư phải ký kết hợp đồng với tổng thầu. Tuy nhiên, ở Việt Nam hiện nay, với một dự án chủ đầu tư có thể ký kết hợp đồng với một hay nhiều nhà thầu chính để thực hiện thi công xây dựng dự án (thường chỉ có một nhà thầu chính), chính điều này đang phân tán và khó quy trách nhiệm của các bên liên quan đến chất lượng dự án được thi công. Thi công dự án theo phương thức này khi tổng thầu trúng thầu dự án sẽ được gọi là tổng thầu EPC. **Tổng thầu EPC** phải chịu trách nhiệm thực hiện hoàn thành toàn bộ dự án hoàn chỉnh trước chủ đầu tư từ quá trình khảo sát, thiết kế, mua sắm vật tư thiết bị, thi công xây dựng, lắp đặt và chạy thử, đến khi bàn giao công trình để vận hành và thực hiện bảo hành công trình dự án khi đưa dự án vào khai thác và sử dụng sau này.

Thông thường, tổng thầu EPC có năng lực và uy tín sẽ thực hiện tất cả các công đoạn của dự án, hoặc thuê các nhà thầu phụ để triển khai các hạng mục khác nhau của dự án, nhưng tổng thầu EPC phải chịu trách nhiệm đến cuối cùng về chất lượng của dự án. Nếu một số gói thầu mà tổng thầu không đủ năng lực, tổng thầu sẽ thực hiện ký hợp đồng với một hoặc một số nhà thầu phụ (hợp đồng thầu phụ), các nhà thầu phụ này phải được chủ đầu tư xem xét đánh giá về năng lực thi công cùng năng lực tài chính mới chấp thuận được phép thi công. Trong trường hợp này, tổng thầu EPC phải chịu toàn bộ trách nhiệm trước chủ đầu tư về tiến độ, chất lượng các công việc đã ký kết của dự án, bao gồm cả các công việc do nhà thầu phụ thực hiện.

Yêu cầu đặt ra đối với loại hợp đồng EPC là mọi điều khoản về nội dung thi công xây dựng, lắp đặt thiết bị, thời gian thi công, chất lượng công trình, công nghệ kỹ thuật, thời hạn hoàn thành,... của mọi hạng mục, mọi gói thầu và công việc của dự án đều phải được quy định rất chi tiết trong hợp đồng EPC. Để làm được điều này, các chủ đầu tư phải có nhiều kinh nghiệm và sự hiểu biết sâu sắc về các dự án loại này mới có thể ký hợp đồng chặt chẽ và dự án mới thực hiện tốt, đảm bảo chất lượng và tiến độ.

## **2. Những ưu điểm của hợp đồng tổng thầu EPC**

**Thứ nhất**, đối với chủ đầu tư việc áp dụng hình thức hợp đồng tổng thầu EPC cho phép chủ đầu tư chủ động và tận dụng, khai thác, phát huy tối đa, triệt để trình độ kỹ thuật và kinh nghiệm quản lý của tổng thầu, tổng thầu EPC phải chịu toàn bộ trách nhiệm trước chủ đầu tư khi thực hiện dự án/gói thầu. Chính vì vậy, những tổng thầu có uy tín, có thương hiệu và năng lực thường rất thận trọng trong việc chọn và ký hợp đồng với các nhà thầu phụ để hoàn thành thi công dự án đảm bảo chất lượng, tiến độ và uy tín của mình.

**Thứ hai**, đối với chủ đầu tư do chỉ có một đầu mối chịu trách nhiệm chính, nên chủ đầu tư cần ít nhân lực và chi phí cho công tác quản lý dự án hơn. Mọi vấn đề của dự án đã được tổng thầu chịu trách nhiệm với kinh nghiệm chuyên môn và uy tín của nhà thầu. Do chỉ cần làm việc với đơn vị tổng thầu hoặc nhà thầu chính, nên chủ đầu tư ít chịu áp lực về

hành chính. Dù công trình có thể có nhiều nhà thầu phụ (nhà thầu thiết kế, tư vấn, nhà thầu cung cấp vật tư, thiết bị, nhà thầu xây lắp, thi công) thì chủ đầu tư cũng không phải lo ngại về khả năng tranh chấp giữa các bên và rủi ro về điều phối hoạt động của các gói thầu, vì đã có sự quản lý và giám sát của đơn vị tổng thầu, cùng kinh nghiệm lựa chọn các nhà thầu phụ của tổng thầu EPC.

**Thứ ba**, việc cung cấp tài chính cho dự án hoặc gói thầu cũng sẽ thuận lợi hơn, do việc tạm ứng và thanh toán vốn chủ yếu theo giai đoạn thực hiện dự án (giai đoạn thi công) hoặc theo công trình hay hạng mục công trình hoàn thành. Một phần các rủi ro nếu có trong quá trình thiết kế, cung ứng và xây dựng công trình cũng sẽ được phía tổng thầu chia sẻ cùng chủ đầu tư thời gian thực hiện dự án; hoặc gói thầu của nhà thầu có thể ngắn hơn, do phía nhà thầu chủ động hơn ở tất cả các khâu công việc trong quá trình thực hiện dự án.

**Thứ tư**, về phía nhà thầu việc thực hiện hình thức hợp đồng EPC tạo điều kiện để tăng thêm quyền chủ động linh hoạt trong thiết kế và xây dựng, đồng thời cũng tạo ra sự hợp tác tốt hơn với đơn vị tư vấn và giám sát của chủ đầu tư trên công trường. Chi phí thực hiện dự án hoặc gói thầu của nhà thầu có thể giảm, tiết kiệm được một số khoản chi phí do việc kết hợp các khâu công việc trong quá trình thực hiện.

**Thứ năm**, hợp đồng EPC chỉ sử dụng những nhà thầu có uy tín, năng lực nên sẽ khắc phục những hạn chế tiêu cực trong đầu tư xây dựng dự án, tránh được sự sách nhiễu, thiếu trách nhiệm của những tổ chức có liên quan đến quản lý và thi công xây dựng dự án, loại bỏ những nhà thầu yếu kém hoặc không có chuyên môn, ngăn chặn hiện tượng tiêu cực, chạy thầu, thay đổi thiết kế, bổ sung dự toán làm đội vốn đầu tư, kéo dài thời gian thi công, ảnh hưởng đến chất lượng dự án gây lãng phí vốn đầu tư, ngân sách Nhà nước, tạo bức xúc trong dư luận, xã hội...).

**Thứ sáu**, các dự án thi công theo kiểu hợp đồng EPC thường hoàn thành đúng tiến độ và thời gian thi công. Với dự toán đã được xác định cụ thể cho những công việc chi tiết trong hợp đồng với tổng thầu EPC, chủ đầu tư có thể xác định một cách tương đối chính xác chi phí, thời gian thực hiện, thời gian hoàn thành và chất lượng công trình. Giá hợp đồng EPC thường cố định (rất ít hợp đồng điều chỉnh giá), nên chủ đầu tư không phải lo ngại về biến động giá vật tư nhân công trên thị trường trong suốt thời gian thực hiện dự án.

Các dự án thi công nhiều năm thường có sự biến động về giá. Việc giá biến động do chậm tiến độ thuộc lỗi của nhà thầu không được chủ đầu tư chấp thuận. Vì vậy, để tránh sự ảnh hưởng do biến động giá trong quá trình thi công dự án, tổng thầu với năng lực, kinh nghiệm, uy tín của mình sẽ phát huy tối đa ưu thế trong quá trình thi công nên dự án thường hoàn thành rất đúng hạn, đem lại nhiều lợi ích cho chủ đầu tư, tổng thầu và cả xã hội. Ngoài ra, chủ đầu tư cũng sẽ yên tâm, vì trong hợp đồng EPC thường quy định cụ thể các điều kiện rõ ràng về hiệu quả hoạt động, bảo lãnh hiệu quả vận hành dự án, bảo lãnh hiệu quả thực hiện hợp đồng và bồi thường thiệt hại cho bất cứ lỗi nào của nhà thầu. Với những tổng thầu có uy tín và thương hiệu, họ không bao giờ đánh mất uy tín và thương

hiệu chỉ vì những lỗi rất nhỏ. Chất lượng dự án sử dụng sau này sẽ khẳng định thêm về uy tín và thương hiệu của tổng thầu EPC.

Tất nhiên, để đạt được những lợi ích trên, cần phải có khuôn khổ pháp lý chặt chẽ và minh bạch, để chủ đầu tư lựa chọn được đơn vị tổng thầu EPC có trình độ kỹ thuật, chuyên nghiệp, uy tín và nghiêm túc để bàn giao gói thầu EPC.

### **3. Những hạn chế và bất cập của tổng thầu EPC**

**Một là**, nếu khuôn khổ pháp lý không chặt chẽ sẽ tạo điều kiện cho những tổng thầu kém chất lượng, đặc biệt là các nhà thầu trong nước núp bóng, lợi ích nhóm (có thể là sân sau) thực hiện các dự án sẽ gây ra những hậu quả khôn lường. Những nhà thầu kiểu này, ngoài việc thi công dự án không đảm bảo chất lượng, tiến độ, lại còn gây thất thoát vốn đầu tư, lách luật, nảy sinh nhiều tiêu cực, ảnh hưởng không những đến chất lượng dự án mà còn cả nền kinh tế và tạo nhiều bức xúc cho xã hội.

**Thứ hai**, mặc dù gói thầu EPC có nhiều ưu điểm nổi bật nhưng không phải lúc nào các điều khoản trong hợp đồng cũng được hiểu và vận dụng đúng, đặc biệt là đối với các trường hợp chọn nhà thầu EPC trong nước. Các bên liên quan do có cách hiểu và diễn giải khác nhau (nhiều khi cố tình lách luật, làm phức tạp vấn đề để thu lợi cho nhà thầu hay nhóm lợi ích) về nội dung điều khoản của hợp đồng, nên thường dẫn đến nhiều tranh chấp, vướng mắc và thậm chí cố tình kéo dài dự án trong quá trình thi công để tìm cách bổ sung dự toán, điều chỉnh khối lượng thi công, tối đa hóa lợi ích nhóm,...

**Thứ ba**, ở nước ta hiện nay chưa có những giải pháp khắc phục lợi ích nhóm một cách triệt để, từ hệ thống khuôn khổ pháp lý (chưa đầy đủ, chưa chặt chẽ, nhất là đối với những dự án thi công theo hợp đồng tổng thầu EPC) đến kinh nghiệm và những hiểu biết sâu sắc về những dự án EPC. Thực tế ở Việt Nam, có không ít dự án bị lợi ích nhóm chi phối một cách cố tình, gây nhiều thiệt hại cho Nhà nước và xã hội).

Trong thực tế, việc xác định mức vốn đầu tư của dự án bao nhiêu là đúng và phù hợp là rất khó, nhất là các dự án đầu tư bằng vốn từ ngân sách Nhà nước. Để xác định được số vốn đầu tư hợp lý, chúng ta cần phải có những căn cứ khách quan và thuyết phục, những chuyên gia có năng lực, công tâm, khách quan và có đủ sự hiểu biết để xây dựng dự toán khoa học và phù hợp thì không phải dễ. Qua thực tế, xây dựng dự toán các dự án những năm qua, mỗi tổ chức khác nhau (cả trong và ngoài nước rất có uy tín) khi lập dự toán cũng rất khác nhau với số vốn đầu tư chênh lệch hàng 100 tỷ đồng. Vấn đề này cũng rất khó xác định một cách hợp lý, đặc biệt ở Việt Nam vốn đầu tư dự án của Nhà nước thì thường có nhiều vấn đề, trong đó có nhóm lợi ích chi phối rất tinh vi. Việc lập dự toán cao có nhiều cái lợi cho tất cả các bên có liên quan như khảo sát, thiết kế, chủ đầu tư, nhà thầu cùng các tổ chức và cá nhân có liên quan đến dự án. Chính vì vậy, việc lập dự toán thường cao hơn rất nhiều so với yêu cầu thực tế, đặc biệt dự án được đầu tư bằng vốn Nhà nước thường lại được bổ sung và điều chỉnh dự toán rất nhiều trong quá trình thi công.

#### **4. Chất lượng kiểm toán**

Nói đến chất lượng kiểm toán các dự án thi công theo phương thức tổng thầu EPC, ta phải biết đến chất lượng kiểm toán: “Chất lượng kiểm toán là mức độ thỏa mãn của các đối tượng sử dụng thông tin và kết quả kiểm toán, về tính khách quan và mức độ tin cậy vào ý kiến kiểm toán của kiểm toán viên, đồng thời thỏa mãn mong muốn của đơn vị được kiểm toán về những ý kiến tư vấn đóng góp của kiểm toán viên, nhằm nâng cao hiệu quả hoạt động của đơn vị được kiểm toán trong thời gian định trước với chi phí hợp lý”.

#### **5. Các chỉ tiêu đánh giá chất lượng kiểm toán**

##### **5.1. Các chỉ tiêu trực tiếp**

*Thứ nhất, tính độc lập và khách quan của kiểm toán viên:* kiểm toán và kiểm toán viên càng độc lập thì tính khách quan và chất lượng kiểm toán càng cao và ngược lại.

*Thứ hai, tính chuyên nghiệp, hiện đại của kiểm toán:* như hệ thống chuẩn mực chuyên môn, quy trình, phương pháp làm việc, hệ thống các biểu mẫu, giấy tờ làm việc khoa học và thống nhất, phong cách, thái độ và ứng xử chuyên nghiệp, sự tuân thủ luật pháp và các quy định của kiểm toán viên, tính chuẩn tắc của kiểm toán,... càng chuyên nghiệp thì chất lượng kiểm toán càng cao và ngược lại.

*Thứ ba, tính đầy đủ, khoa học, chặt chẽ và phù hợp của quy trình, phương pháp và chương trình kiểm toán:* hệ thống chuẩn mực quy định, hướng dẫn, kiểm tra, kiểm soát và đánh giá sự tuân thủ của kiểm toán viên về quy trình phương pháp và chương trình kiểm toán càng khoa học thì chất lượng kiểm toán càng cao và ngược lại.

*Thứ tư, tính hiệu quả:* mức độ hiệu quả của kiểm toán thể hiện bằng chi phí và rủi ro kiểm toán thấp nhất. Kết quả và thông tin kiểm toán có độ tin cậy cao nhất, phạm vi đối tượng sử dụng thông tin và kết quả kiểm toán rộng lớn nhất.

*Thứ năm, tính hiệu quả của cuộc kiểm toán;* còn được thể hiện thông qua chất lượng hoạt động của đơn vị được kiểm toán (khách thể kiểm toán) liên tục phát triển, đảm bảo sự bền vững, cũng như uy tín của bản thân chủ thể kiểm toán ngày càng được khẳng định, nâng cao và mở rộng. Hiệu quả kiểm toán được nâng cao phần nào và ở góc độ nào đó cũng ảnh hưởng và cho phép đánh giá được chất lượng kiểm toán.

##### **5.2. Các chỉ tiêu gián tiếp**

*Thứ nhất, uy tín của chủ thể kiểm toán nền kinh tế trên thương trường trong và ngoài nước.*

*Thứ hai, khả năng phát triển mở rộng của khách thể kiểm toán, cũng như những ý kiến tư vấn tối ưu, sát thực và hiệu quả của chủ thể kiểm toán đối với khách thể kiểm toán.*

*Thứ ba, sự xếp hạng và uy tín của chủ thể kiểm toán luôn được duy trì ở phạm vi trong nước và trên trường quốc tế.*

*Thứ tư, các chỉ tiêu kinh tế đánh giá hiệu quả hoạt động và sự phát triển bền vững của chủ thể và khách thể kiểm toán trong một thời gian nhất định.*

##### **5.3. Các yếu tố tác động, ảnh hưởng đến chất lượng kiểm toán**

*Thứ nhất là kiểm toán viên:* bất kỳ một tổ chức nào thì con người luôn là yếu tố quan trọng bậc nhất, có ý nghĩa quyết định sự thành công hay thất bại của tổ chức và chất lượng hoạt động của tổ chức.

*Thứ hai là chuẩn mực kiểm toán phải khoa học, đầy đủ và hiệu lực:* chuẩn mực kiểm toán càng khoa học, đầy đủ và sự tuân thủ chuẩn mực càng tốt thì chất lượng kiểm toán càng cao và ngược lại.

*Thứ ba là quy trình và phương pháp kiểm toán:* quy trình và phương pháp kiểm toán càng khoa học, chặt chẽ và phù hợp thì chất lượng kiểm toán càng cao và ngược lại.

*Thứ tư là yêu cầu cao thấp:* sự thừa nhận của xã hội về kiểm toán và sự ảnh hưởng của kiểm toán đến mọi mặt của đời sống kinh tế và xã hội.

*Thứ năm là nội dung và yêu cầu kiểm toán:* nếu nội dung kiểm toán càng đơn giản và yêu cầu kiểm toán càng thấp, thì chất lượng kiểm toán không cao và ngược lại (với điều kiện phải cố định các yếu tố khác).

*Thứ sáu là các yếu tố khác như:* môi trường pháp lý là yếu tố quan trọng quyết định đến chất lượng kiểm toán, môi trường pháp lý và tính độc lập của kiểm toán còn là căn cứ để sử dụng kết quả kiểm toán và giải quyết mọi tranh chấp về kết quả và chất lượng hoạt động kiểm toán; phương tiện thiết bị phục vụ kiểm toán và phương tiện thiết bị của kiểm toán viên vừa hỗ trợ kiểm toán thuận lợi, nhưng cũng là phương tiện ngăn chặn và hạn chế được sự can thiệp của con người vào quy trình và kết quả kiểm toán. Qua đó, đảm bảo nâng cao chất lượng kiểm toán và tăng cường niềm tin cho những đối tượng sử dụng thông tin được kiểm toán.

## **6. Thực trạng kiểm toán dự án đầu tư theo phương thức tổng thầu EPC**

Hợp đồng EPC là một phương thức quản lý mới dự án đầu tư xây dựng, nhưng kiểm toán hợp đồng EPC hiện nay còn không ít những hạn chế:

*Thứ nhất,* kiểm toán viên và những cá nhân, tổ chức có liên quan đến dự án chưa đáp ứng được yêu cầu thực tiễn về năng lực, trình độ chuyên môn và kinh nghiệm, tinh thần trách nhiệm và sự gương mẫu. Con người là nhân tố trung tâm quyết định đến mọi vấn đề. Chúng ta chưa có được những con người như mong muốn nên kết quả kiểm tra, kiểm soát và kiểm toán hiện nay vẫn còn những hạn chế là điều không thể tránh khỏi.

*Thứ hai,* kiểm toán đánh giá độ tin cậy kết quả trúng thầu hay chỉ định thầu của tổng thầu EPC, là một vấn đề phức tạp và rất khó khăn. Các dự án thi công theo phương thức tổng thầu EPC về lý thuyết, sẽ khắc phục được những yếu kém của chủ đầu tư và các bên có liên quan. Tuy nhiên, thực tế hiện nay ở Việt Nam lại rất khác, cái mốc và tiêu chuẩn, ranh giới đánh giá nhà thầu có thương hiệu và uy tín để lựa chọn thực hiện dự án thì chúng ta chưa có những đánh giá trúng thầu hay được chỉ định thầu hiện nay rất chủ quan được quyết định bởi tổ chức, cơ quan chức năng của Nhà nước cũng còn rất nhiều vấn đề đã nảy sinh nhiều hệ lụy, sự tiêu cực, những nhiễu, lợi ích nhóm chi phối khá phổ biến đối với các

dự án có vốn đầu tư của Nhà nước (nhiều tổng thầu là sân sau rất kém về năng lực và không có uy tín, thương hiệu nhưng vẫn trúng thầu hoặc được chỉ định thầu).

Mặt khác, những quy định pháp lý có liên quan đến kiểm toán các dự án thi công theo phương thức tổng thầu EPC chưa có quy định cụ thể. Cho phép kiểm toán được quyền tiếp cận những loại tài liệu ở phạm vi cần thiết, để đưa ra kết luận đúng đắn về dự án. Việc chưa có quy định rõ ràng cho kiểm toán được tiếp cận các tài liệu ở mức độ nào được tiếp cận những đối tượng nào, nhất là khi cần phải thực hiện kiểm toán toàn diện đối với các nhà thầu, nhà cung cấp vật tư và thiết bị cho dự án.

**Thứ ba**, kiểm toán độ tin cậy về dự toán vốn đầu tư của dự án theo phương thức tổng thầu EPC cũng rất khó khăn và nhiều bất cập. Một vấn đề có liên quan đến dự án thi công theo phương thức tổng thầu EPC là việc lập dự toán thường đội vốn. Chính từ đây lại chi phối đến kiểm toán về việc khảo sát, thiết kế và lập dự toán dự án. Các dự án đầu tư bằng vốn Nhà nước khi thực hiện kiểm toán, kết quả kiểm toán đưa ra thường rút bớt, giảm thấp vốn đầu tư cho dự án (chưa có dự án nào được kiểm toán mà kiểm toán viên bổ sung thêm vốn đầu tư, tăng dự toán cho dự án). Đây là điều khó hiểu của việc lập dự toán cho tất cả các dự án được đầu tư bằng vốn Nhà nước nói chung và dự án EPC nói riêng. Không biết đây là sự vô tình hay cố ý?

**Thứ tư**, nhiều công việc được ký kết theo hợp đồng EPC như bồi thường, giải phóng mặt bằng, xây dựng các hạng mục tạm thời phục vụ thi công,... gặp phải không ít những khó khăn. Trước đây, những công việc này do chủ đầu tư thực hiện có sự hỗ trợ tích cực của các cơ quan chức năng của Nhà nước có liên quan còn gặp phải không ít khó khăn cản trở, nhưng nay dự án được thi công theo phương thức tổng thầu EPC công việc này đều do tổng thầu EPC thực hiện đang gặp phải không ít cản trở, khó khăn, nhất là các tổng thầu nước ngoài. Dù tinh thần trách nhiệm của các tổng thầu nước ngoài rất cao, nhưng họ cũng khó xử lý được những vấn đề này vì đặc điểm, văn hóa, thói quen của người Việt, về sự ị ạch, trì trệ, thiếu gương mẫu và trách nhiệm khi giải phóng mặt bằng và thường phải cưỡng chế, thậm chí có những dự án gặp phải sự cản trở của những thế lực ngầm, lợi ích nhóm mà nhà thầu có uy tín, trách nhiệm cũng bó tay, không giải quyết được. Vì vậy, nhiều dự án ở Việt Nam bị đắp chiếu, kéo dài, các dự án treo để hàng chục năm không phải ít, trong đó có trách nhiệm của cá nhân và các cơ quan chức năng có liên quan.

**Thứ năm**, những quy định pháp lý để xử lý các vấn đề phát sinh và hậu quả khi khai thác sử dụng công trình, dự án sau này cũng chưa chặt chẽ, việc xử lý sai phạm thiếu cương quyết, thiếu minh bạch và không kịp thời, gây không ít khó khăn cho việc xử lý những sai phạm, đặc biệt các nhà thầu là sân sau luôn được bảo vệ bởi những bức tường quyền lực ngầm. Kiểm toán cũng rất khó, để có những kiến nghị công khai cho các cơ quan chức năng xử lý.

**Thứ sáu**, việc thực hiện kiểm toán và đối chiếu số liệu nhờ xác minh đối với các đơn vị, tổ chức, khách hàng có liên quan đến việc thi công, cung cấp vật tư, thiết bị, giải ngân

của dự án không hề thuận lợi. Chưa nói đến những khó khăn về sự quy định của pháp luật và sự cản trở của những tổ chức, cá nhân có lợi ích trong dự án.

**Thứ bảy**, khi có thiệt hại cùng các vấn đề phát sinh tranh chấp và xử lý thiệt hại thường lấy ngân sách Nhà nước để xử lý. Đây là vấn đề rất phổ biến ở tất cả các dự án, mà kiểm toán viên khi phát hiện cần có những ý kiến tư vấn để xử lý đúng người, đúng pháp luật, tránh hiện tượng lấy ngân sách Nhà nước để bồi thường là không thể chấp nhận được.

## **7. Giải pháp nâng cao chất lượng kiểm toán hợp đồng EPC**

**Thứ nhất**, tăng cường quan tâm đào tạo và bồi dưỡng về trình độ chuyên môn cho các kiểm toán viên về chuyên môn kiểm toán dự án EPC về sự hiểu biết sâu sắc, toàn diện của dự án EPC và năng lực thực sự của tổng thầu EPC.

**Thứ hai**, phải có hệ thống pháp luật quản lý dự án EPC, hệ thống chuẩn mực kiểm toán khoa học, đầy đủ, chặt chẽ, phù hợp, cụ thể, dễ hiểu, dễ làm và hiệu lực. Phải đảm bảo mọi dự án phải tuân thủ quy định, mọi cuộc kiểm toán đều tuân thủ chuẩn mực kiểm toán có hiệu lực. Hệ thống pháp luật và hệ thống chuẩn mực kiểm toán phải luôn được cập nhật, sửa đổi, bổ sung và hoàn thiện theo thông lệ quốc tế và điều kiện thực tế của Việt Nam trong khuôn khổ pháp luật cho phép.

**Thứ ba**, kiểm toán viên thực hiện kiểm toán dự án EPC phải đáp ứng được yêu cầu chuyên môn, kinh nghiệm, sự hiểu biết về dự án, chủ đầu tư, nhà thầu, đồng thời phải tuân thủ quy trình và phương pháp kiểm toán được áp dụng.

**Thứ tư**, cần phải thực hiện kiểm toán đồng bộ tất cả các bên có liên quan đến dự án như khảo sát thiết kế, thi công, cung cấp vật tư, thiết bị,... mới có đủ căn cứ kết luận về chân dung công trình dự án.

**Thứ năm**, nội dung kiểm toán cần phải được xác định cụ thể, đầy đủ, chi tiết và toàn diện theo xu hướng thực hiện kiểm toán đan xen, kết hợp chặt chẽ giữa kiểm toán báo cáo tài chính với kiểm toán tuân thủ và kiểm toán hoạt động hay thực hiện kiểm toán liên kết trong cùng một cuộc kiểm toán dự án EPC. Nếu chỉ kiểm toán bên chủ đầu tư và chỉ thực hiện kiểm toán báo cáo tài chính dự án EPC, thì không thể có kết luận đúng đắn về dự án được.

**Thứ sáu**, giải pháp tăng cường phối hợp với hiệp hội nghề nghiệp kế toán, kiểm toán để nâng cao chất lượng kiểm toán nói chung và kiểm toán Dự án EPC nói riêng, tăng cường trách nhiệm nghề nghiệp và nâng cao trình độ chuyên môn cho kiểm toán viên.

**Thứ bảy**, tăng cường hợp tác quốc tế, đặc biệt trước xu hướng hội nhập quốc tế sâu rộng tới đây cần chú trọng thúc đẩy tăng cường hội nhập quốc tế và tạo dựng mối liên hệ chặt chẽ, thừa nhận lẫn nhau giữa Việt Nam và các quốc gia trong khu vực trên thế giới và các tổ chức quốc tế; tích cực học hỏi kinh nghiệm, chủ động tham gia vào quá trình xây dựng các chuẩn mực kiểm toán quốc tế thông qua các diễn đàn trong khu vực và trên thế giới, đặc biệt chú ý và cần tiếp tục cập nhật chuẩn mực kiểm toán quốc tế và thông lệ quốc

tế; vận dụng sáng tạo vào điều kiện cụ thể của Việt Nam để thực hiện kiểm toán các dự án EPC.

**Thứ tám,** tăng cường trang bị phương tiện thiết bị cần thiết tối thiểu phục vụ cho kiểm toán trong điều kiện hiện tại, nhưng cần phải có sự chuẩn bị và đầu tư phương tiện thiết bị ở mức độ và phạm vi lớn, với những cuộc kiểm toán lớn, phức tạp và cần có sự giám định về tài sản, vật tư, phương tiện thiết bị và sản phẩm (thẩm định chất lượng sản phẩm, thiết bị xây dựng cơ bản ở các lĩnh vực phức tạp).

**Thứ chín,** về môi trường kinh doanh xây dựng và đấu thầu phải công khai minh bạch, Nhà nước và các tổ chức nghề nghiệp cần phải tăng cường kiểm tra, kiểm soát hoạt động xây dựng, kiểm soát chất lượng hoạt động kiểm toán chặt chẽ, đánh giá một cách khách quan, đúng đắn và minh bạch trong hoạt động kinh doanh của các tổ chức xây dựng và hoạt động kiểm toán. Có sự xử lý nghiêm minh những vi phạm, để không ngừng thúc đẩy môi trường kinh doanh xây dựng và kiểm toán lành mạnh, để nâng cao chất lượng dự án và kiểm toán các dự án nói chung cũng như dự án EPC nói riêng.

## **8. Điều kiện thực hiện các giải pháp kiểm toán hợp đồng tổng thầu EPC**

**Thứ nhất,** phải có hệ thống pháp luật khoa học, đầy đủ, chặt chẽ, khuôn khổ pháp lý công khai, minh bạch, bình đẳng cho mọi đối tượng, tránh hình thức, thiếu chặt chẽ, tạo kẽ hở và làm nảy sinh tiêu cực; xử lý dứt điểm lợi ích cục bộ và lợi ích nhóm, làm thất thoát vốn đầu tư của Nhà nước và gây bức xúc trong xã hội; hệ thống luật pháp nói chung và kiểm toán dự án nói riêng phải tiến tới hài hòa với luật pháp các nước trong khu vực và quốc tế; thúc đẩy việc nâng cao năng lực chuyên môn và chất lượng kiểm toán, nhanh chóng đưa ngành kiểm toán Việt Nam hội nhập đầy đủ, tiến đến sự công nhận của khu vực và quốc tế; và cần loại bỏ các quy định không còn phù hợp trong các văn bản quy phạm pháp luật về quản lý dự án và kiểm toán.

**Thứ hai,** kiểm toán viên và chủ đầu tư phải có đủ trình độ chuyên môn và sự hiểu biết cần thiết về dự án và nhà thầu EPC để xác định một cách đầy đủ các công việc với những yêu cầu cụ thể đối với hợp đồng EPC; phạm vi công việc cần phải được xác định ở mức độ chi tiết cần thiết, đủ để xác lập được phạm vi của hợp đồng EPC một cách rõ ràng và cụ thể; cần phải có sự chuẩn bị kỹ lưỡng về hồ sơ tài liệu cần thiết để mời thầu hoặc chỉ định thầu EPC. Trong đó, đặc biệt cần phải làm rõ, về các yêu cầu cụ thể của chủ đầu tư đối với dự án; hoặc gói thầu dự án; hoặc gói thầu có yêu cầu rất cụ thể về chuyên gia công nghệ và kinh nghiệm quản lý vận hành, khai thác từ phía nhà thầu thực hiện cũng như bảo hành dự án.

### **Tài liệu tham khảo**

*Chính phủ. (2015). Nghị định 59 CP/NĐ-CP ngày 18/06/2015 Nghị định về quản lý dự án đầu tư xây dựng.*

*Chính phủ. (2021). Nghị định 15/2021/NĐ-CP ngày 03/03/2021 của Chính phủ ban hành về việc quy định chi tiết một số nội dung về quản lý dự án đầu tư xây dựng.*

*Chính phủ. (2015). Nghị định số 37/NĐ-CP ngày 22/4/2015 của Chính phủ quy định chi tiết về hợp đồng xây dựng.*

*Chính phủ. (2021). Nghị định 50/NĐ-CP ngày 01/04/2021 của Chính phủ về sửa đổi, bổ sung một số điều của của Nghị định 37/2015/NĐ-CP.*

*Bộ Tài chính, KTNN, Báo cáo tổng hợp kết quả kiểm toán dự án giai đoạn 2015 - 2020.*

*Bộ Tài chính. (2022). Một số kỹ yếu hội thảo khoa học của Học viện Tài chính, Bộ Tài chính, Kiểm toán Nhà nước những năm 2022.*

*Các tạp chí kiểm toán; Tạp chí nghiên cứu khoa học kiểm toán; Kỹ yếu hội thảo khoa học kiểm toán Nhà nước ngày 02/11/2022 của Kiểm toán Nhà nước về thực trạng và giải pháp nâng cao chất lượng kiểm toán dự án theo phương thức tổng thầu EPC.*

*Một số website: [mof.gov.vn](http://mof.gov.vn); [vacpa.org.vn](http://vacpa.org.vn); [thoibaotaichinhvietnam.vn](http://thoibaotaichinhvietnam.vn);*

*[mof.gov.vn](http://mof.gov.vn); [vacpa.org.vn](http://vacpa.org.vn); [tapchitaichinh.vn](http://tapchitaichinh.vn); <http://tinnhanhchungkhoan.vn>;...*