

Kiểm soát nội bộ của các doanh nghiệp nhà nước

PGS.TS. Trần Việt Lâm

Đại học Kinh tế Quốc dân

Email: vietlam_neu@yahoo.com.vn

Chúng ta đang tiến hành tái cấu trúc các doanh nghiệp nhà nước. Theo ý kiến của nhiều chuyên gia, việc doanh nghiệp nhà nước hoạt động sản xuất kinh doanh với hiệu quả thấp, thất thoát lớn nguồn vốn là do sự yếu kém của kiểm soát nội bộ. Tái cấu trúc các doanh nghiệp nhà nước là một nội dung quan trọng của tái cơ cấu nền kinh tế với nhiều nội dung cần triển khai, song, có thể nói rằng, tái cấu trúc các doanh nghiệp nhà nước sẽ không đạt được những mục tiêu đề ra nếu không tổ chức thành công công tác kiểm soát nội bộ trong các doanh nghiệp này.

Phần đầu bài báo trình bày những khái niệm cơ bản về kiểm soát nội bộ. Phần tiếp theo bài báo phân tích thực trạng kiểm soát nội bộ của các doanh nghiệp nhà nước hiện nay. Phần cuối bài báo đề xuất những giải pháp nhằm góp phần xây dựng hệ thống kiểm soát nội bộ của các doanh nghiệp nhà nước.

Từ khóa: Kiểm soát, kiểm soát nội bộ, doanh nghiệp nhà nước

1. Những khái niệm cơ bản về kiểm soát nội bộ

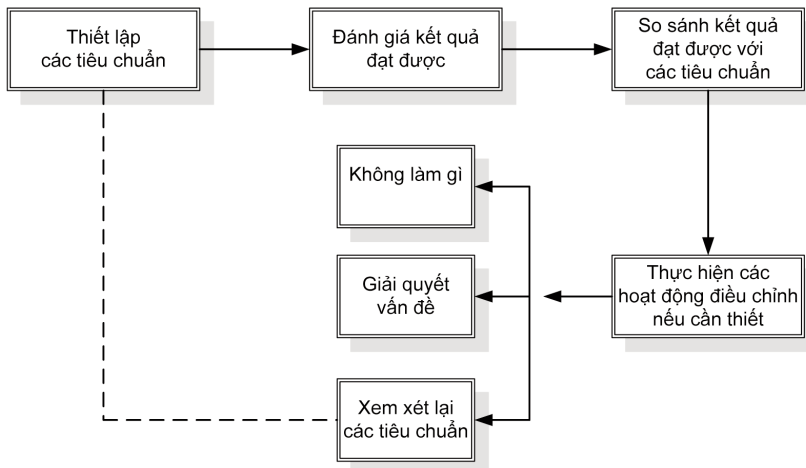
Ủy ban thuộc Hội đồng quốc gia Hoa Kỳ về chống gian lận của báo cáo tài chính- COSO (Committee of Sponsoring Organization) thành lập vào năm 1985. COSO được thành lập với mục đích thống nhất định nghĩa về kiểm soát nội bộ (KSNB) phục vụ cho nhu cầu của các tổ chức khác nhau và đưa ra hệ thống tiêu chuẩn giúp các tổ chức có thể đánh giá hệ thống KSNB. Các báo cáo của COSO được công bố dưới tiêu đề “Kiểm soát nội bộ- Khuôn khổ hợp nhất” (Internal Control-Integrated Framework). Năm 1992, COSO đã đưa ra một định nghĩa đầy đủ, có hệ thống về KSNB như sau: KSNB là một quá trình bị chi phối bởi người quản lý, hội đồng quản trị và các thành viên của đơn vị, nó được thiết lập để cung cấp một sự đảm bảo hợp lý nhằm đạt được các mục tiêu sau đây:

- (1). Hiệu lực và hiệu quả của các hoạt động;
- (2). Tính đáng tin cậy của báo cáo tài chính;
- (3). Sự tuân thủ pháp luật và các quy định.

Dưới góc độ quản trị học, KSNB là một nội dung

thuộc chức năng kiểm soát của quá trình quản trị. KSNB là một quá trình, tức là nó có thể chia ra thành các bước, giữa các bước có mối liên hệ với nhau và ở mỗi bước có sự phân công trách nhiệm rõ ràng. Bước đầu tiên của quá trình kiểm soát là thiết lập các tiêu chuẩn hay là các mục tiêu, theo đó thực trạng sẽ được đánh giá so sánh. Các tiêu chuẩn thường xuất phát từ mục tiêu của DN, do đó phải phù hợp với mục tiêu của DN. Từ tiêu chuẩn cấp DN sẽ xây dựng tiêu chuẩn cho các bộ phận, các cá nhân trong DN. Bước thứ hai của quá trình kiểm soát là đánh giá kết quả hiện tại. Bước này có liên hệ chặt chẽ với những điều mà DN đang nỗ lực kiểm soát. Bước thứ ba của quá trình kiểm soát là so sánh kết quả đạt được với các tiêu chuẩn. Việc so sánh sẽ dễ dàng khi các tiêu chuẩn có tính khách quan và đặc trưng. Trong nhiều trường hợp, việc so sánh sẽ gặp khó khăn khi tiêu chuẩn là tiêu chuẩn định tính. Việc so sánh cũng phụ thuộc vào quan niệm của nhà quản trị ngay cả khi tiêu chuẩn là tiêu chuẩn định lượng. Bước thứ tư của quá trình kiểm soát là thực hiện các hoạt động điều chỉnh. DN sẽ không phải thực hiện hoạt động điều

Hình 1: Quá trình kiểm soát



Nguồn: [1], trang 379

chỉnh gì khi kết quả đạt được phù hợp với các tiêu chuẩn đặt ra. Khi kết quả đạt được không phù hợp với các tiêu chuẩn đặt ra DN phải tiến hành các điều chỉnh cần thiết. Cũng có thể do tình hình thực tế thay đổi, các tiêu chuẩn đặt ra không còn phù hợp, DN cần thiết lập lại các tiêu chuẩn, thực hiện lại quá trình kiểm soát.

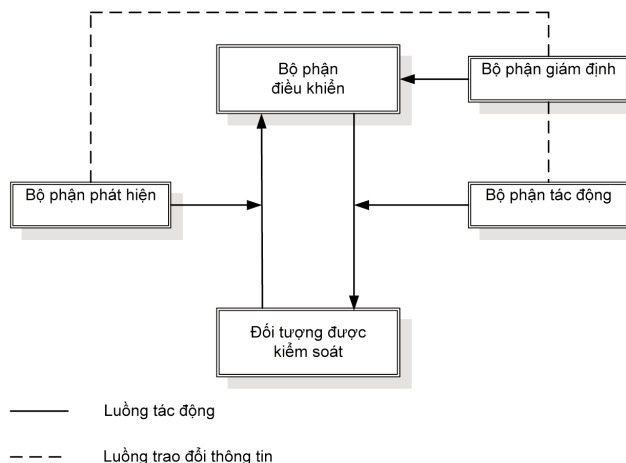
Tham gia vào quá trình kiểm soát là 4 bộ phận. Bộ phận điều khiển phụ trách toàn bộ quá trình kiểm soát. Bộ phận phát hiện có nhiệm vụ đo lường thực tế những gì đang xảy ra trong quá trình kiểm soát. Bộ phận giám định có nhiệm vụ xác định ý nghĩa của những gì thực tế đang xảy ra bằng việc so sánh nó với một vài tiêu chuẩn hay kỳ vọng của những gì sẽ xảy ra. Bộ phận tác động có nhiệm vụ làm thay đổi hành vi của đối tượng được kiểm soát nếu bộ phận giám định cho thấy cần thiết phải thay đổi. Ngoài ra còn một mạng lưới thông tin có nhiệm vụ truyền tải thông tin giữa bộ phận phát hiện và bộ phận giám định, giữa bộ phận giám định và bộ phận

tác động.

Có nhiều quan điểm khác nhau về mối quan hệ giữa KSNB và kiểm toán nội bộ do phạm vi hoạt động của kiểm toán nội bộ rất đa dạng, tùy thuộc vào quy mô, cơ cấu tổ chức của DN cũng như yêu cầu của bộ máy quản trị DN. Ý kiến phổ biến cho rằng nội dung chủ yếu của kiểm toán nội bộ là tập trung vào việc kiểm tra tính trung thực, hợp lý của các báo cáo tài chính DN (chức năng xác minh của kiểm toán), còn phạm vi hoạt động của KSNB rộng hơn. Hoạt động KSNB hướng tới 3 lĩnh vực:

- (1). Lĩnh vực các hoạt động với mục tiêu là đánh giá việc sử dụng đúng và hữu hiệu các nguồn lực của DN;
- (2). Lĩnh vực các báo cáo tài chính với mục tiêu là đánh giá tính trung thực và đáng tin cậy của các báo cáo tài chính DN;
- (3). Lĩnh vực về sự tuân thủ với mục tiêu là đánh giá việc tuân thủ pháp luật và các quy định của DN.

Hình 2: Các bộ phận của quá trình kiểm soát



Nguồn: [2], trang 3

Như vậy, kiểm toán nội bộ phục vụ cho KSNB, việc phát triển kiểm toán nội bộ phải phục vụ cho việc phát triển hệ thống KSNB doanh nghiệp. Cùng với việc cung cấp các báo cáo tài chính trung thực, kiểm toán nội bộ còn đóng góp vào việc kiểm tra thiết kế và vận hành của hệ thống KSNB. Mặc dù vậy, giữa kiểm toán nội bộ và KSNB vẫn có những sự khác biệt cơ bản. Việc phát triển kiểm toán nội bộ không chỉ đặt trong mối quan hệ với việc phát triển hệ thống KSNB mà còn đặt trong mối quan hệ với sự phát triển của kiểm toán nhà nước, kiểm toán độc lập.

Hệ thống KSNB là hệ thống các cơ chế kiểm soát trong DN, được cụ thể hoá bằng các quy chế quản lý do ban lãnh đạo ban hành, nhằm giảm thiểu những rủi ro cho DN khi theo đuổi các mục tiêu của mình. Hệ thống KSNB thực chất là sự tích hợp một loạt hoạt động, biện pháp, kế hoạch, quan điểm, nội quy, chính sách và nỗ lực của mọi thành viên trong DN để đảm bảo cho DN hoạt động hiệu quả, đạt được mục tiêu đề ra một cách hợp lý. Cũng như hệ thống quản trị chất lượng, hệ thống kênh phân phối của DN, thuật ngữ “hệ thống KSNB” luôn bao hàm hai nội dung là thiết kế và vận hành. Thiết kế và vận hành một hệ thống để thực hiện nhiệm vụ KSNB trong DN.

Nếu như kiểm soát là một chức năng không thể thiếu của quá trình quản trị thì KSNB là hoạt động không thể thiếu trong quản trị DN. KSNB giúp cho nhà quản trị quản lý hiệu quả các nguồn lực của DN, góp phần hạn chế tối đa những rủi ro phát sinh trong quá trình sản xuất kinh doanh, đồng thời giúp DN xây dựng được một nền tảng quản trị vững chắc phục vụ cho quá trình phát triển của DN.

1.1. Thực trạng kiểm soát nội bộ trong các doanh nghiệp nhà nước

Theo số liệu của Bộ Tài chính, đến hết năm 2011, cả nước còn 5.857 DNNN, trong đó 3.952 DN mà Nhà nước nắm cổ phần chi phối (đã tiến hành cổ phần hóa), 12 Tập đoàn kinh tế nhà nước (TĐKTNN) đã được thí điểm thành lập. Theo đánh giá của Bộ Kế hoạch và Đầu tư (Xem [4]): công tác KSNB trong các TĐKTNN mang tính hình thức và thiếu hiệu quả; KSNB chưa được chú trọng; kiểm soát viên chưa thực hiện tốt hoặc không có đủ điều kiện để thực hiện chức năng bảo vệ lợi ích của chủ sở hữu, giám sát Hội đồng quản trị/Hội đồng thành viên thực hiện nhiệm vụ do chủ sở hữu giao hoặc ủy quyền như pháp luật yêu cầu. Thực hiện KSNB trong các DNNN hiện nay do Ban kiểm soát đảm

nhận. Trong các TĐKTNN, Ban kiểm soát do Hội đồng quản trị thành lập, trưởng Ban kiểm soát là thành viên của Hội đồng quản trị, được Hội đồng quản trị phân công làm nhiệm vụ. Các thành viên của Ban Kiểm soát do Hội đồng quản trị lựa chọn, bổ nhiệm, miễn nhiệm và cả Ban Kiểm soát hoạt động theo quy chế của Hội đồng quản trị ban hành. Theo kết quả điều tra về quản trị DNNN, giám sát TĐKTNN do Viện Nghiên cứu Quản lý kinh tế Trung ương (CIEM) công bố ngày 12/11/2011 có tới 63% DN thừa nhận thu nhập, thù lao của Ban Kiểm soát chủ yếu do chính các tập đoàn, tổng công ty chi trả. Chỉ 50% ý kiến điều tra cho biết hoạt động của Ban Kiểm soát độc lập với Hội đồng quản trị hoặc Chủ tịch Hội đồng quản trị, gần 30% DN công nhận Ban Kiểm soát có tiến hành giám sát các giao dịch kinh doanh của DN với người có liên quan trong Hội đồng quản trị... Rõ ràng với cách tổ chức như hiện nay, Ban Kiểm soát không thể hoàn thành được nhiệm vụ KSNB trong các DNNN. Ở Vinashin và Vinalines đều có Ban Kiểm soát nhưng những thất thoát to lớn về nguồn lực cũng như việc không tuân thủ các quy định của Chính phủ đã xảy ra. Trách nhiệm không chỉ thuộc về Ban Kiểm soát bởi vì thực tế Ban Kiểm soát không có được thực quyền, chưa được hoạt động độc lập trong chức năng KSNB của mình.

Nếu cứ cho là Ban Kiểm soát trong các DNNN có được thực quyền trong KSNB thì sau khi xác định nội dung, đối tượng kiểm soát, tiêu chuẩn của kiểm soát là gì? ai đưa ra tiêu chuẩn cho hoạt động kiểm soát? Tiêu chuẩn nào về cơ cấu vốn của DNNN (cơ cấu giữa vốn chủ sở hữu và vốn vay)? Tiêu chuẩn nào cho hoạt động đầu tư ra ngoài ngành của các TĐKTNN? Thực tế hiện nay, Ban Kiểm soát của các DNNN đang thiếu rất nhiều những tiêu chuẩn rõ ràng và khoa học cho hoạt động KSNB của mình. Theo thống kê, trong tổng số 85 tập đoàn, tổng công ty nhà nước hiện nay có đến 30 đơn vị có tỷ lệ nợ trên vốn chủ sở hữu lên tới 3 lần. Nhưng giới hạn của tỷ lệ nợ trên vốn chủ sở hữu trong mỗi một DNNN là bao nhiêu? Ai chịu trách nhiệm đưa ra những giới hạn này? Đó là những câu hỏi chưa có câu trả lời. Kiểm soát hoạt động tài chính trong các DNNN nói chung, trong các TĐKTNN nói riêng là nội dung quan trọng nhất của KSNB. Kiểm soát hoạt động tài chính là công cụ quan trọng để thực hiện mục tiêu quản lý của công ty mẹ đối với các công ty con trong mối quan hệ đầu tư vốn, là công cụ để các chủ

sở hữu, các nhà đầu tư quản lý, giám sát hiệu quả vốn đầu tư, hạn chế rủi ro cho các khoản đầu tư, là công cụ đánh giá mức độ phù hợp của các mục tiêu, quyết định và chính sách của Hội đồng quản trị trong điều hành TĐKT. Song kiểm soát hoạt động tài chính không thể tiến hành được vì không có các tiêu chuẩn kiểm soát. Kiểm soát hiệu quả của hoạt động sản xuất kinh doanh cũng là một nội dung quan trọng của KSNB. Nhiều cơ quan quản lý thường đưa ra đánh giá là đa số các DNNN sản xuất kinh doanh có lãi, cụ thể đến năm 2010, chỉ có 20% các DNNN lỗ và hòa vốn. Song lãi không phải là chỉ tiêu hiệu quả kinh doanh, không đánh giá được chất lượng của hoạt động kinh doanh. Nhiều cơ quan quản lý cũng thường nói hiệu quả sản xuất kinh doanh của các DNNN chưa cao nhưng hiệu quả sản xuất kinh doanh được đánh giá theo chỉ tiêu nào? Tỷ suất của lợi nhuận sau thuế chia cho tổng vốn kinh doanh, hay số vòng quay của tổng vốn kinh doanh? Và sau khi đánh giá xong thì các chỉ tiêu hiệu quả kinh doanh được so sánh với tiêu chuẩn nào để khẳng định hiệu quả kinh doanh của DN là cao hay thấp? Đó cũng là những câu hỏi mà Ban Kiểm soát trong các DNNN chưa có câu trả lời.

Nếu như Ban Kiểm soát trong các DNNN có câu trả lời cho những câu hỏi đã đặt ra thì những kết quả của quá trình kiểm soát sẽ được báo cáo cho ai? Các hoạt động điều chỉnh sẽ được tiến hành như thế nào? Những sai phạm trong quản lý tài chính của Vinashin và Vinalines là rất lớn, không cần tiêu chuẩn kiểm soát thì Ban Kiểm soát tại các tập đoàn này cũng sớm nhận ra, nhưng tại sao các cơ quan quản lý nhà nước và người dân lại biết được những sai phạm này quá muộn? Những vụ việc ở Vinashin, Vinalines đều có chung một điểm là chỉ được phanh phui khi Kiểm toán Nhà nước, Thanh tra Chính phủ vào cuộc. Rõ ràng tại các DNNN, Ban Kiểm soát không được báo cáo kết quả kiểm soát ra bên ngoài nếu không được sự cho phép của Hội đồng quản trị hay Hội đồng thành viên. Như vậy, Ban Kiểm soát tại các DNNN chưa có sự độc lập thực sự với Hội đồng quản trị, Hội đồng thành viên và Hội đồng quản trị, Hội đồng thành viên trong các DNNN chưa chịu trách nhiệm về KSNB, chưa chịu trách nhiệm cuối cùng về hiệu quả sản xuất kinh doanh của DN. Nhiều chuyên gia đã khẳng định, những yếu kém trong quản trị tại các DNNN chính là sự thất bại của KSNB.

1.2. Xây dựng hệ thống kiểm soát nội bộ trong

các doanh nghiệp nhà nước

Ngày nay, các DN đã và đang nhận thức rõ tầm quan trọng của KSNB, bởi vì một hệ thống KSNB hiệu quả sẽ giúp DN tránh được những rủi ro và là nền tảng giúp DN hoạt động hiệu quả, an toàn và bền vững. Sự cần thiết phải tiến hành KSNB đối với các DNNN là vấn đề không cần phải bàn cãi. Có thể nói rằng, tái cấu trúc các DNNN sẽ không thu được kết quả mong muốn nếu không tổ chức được hệ thống KSNB trong các DNNN. Tuy nhiên, một vấn đề cần phải giải quyết là sẽ xây dựng hệ thống KSNB trong các DNNN như thế nào. Đây là một vấn đề lớn cần tiếp tục được nghiên cứu trao đổi. Trong khuôn khổ giới hạn, bài báo chỉ đưa ra những vấn đề căn bản nhất cần giải quyết. Năm 1992, COSO đã đưa ra năm bộ phận cấu thành hệ thống KSNB doanh nghiệp. Đây có thể coi là những chỉ dẫn về mặt lý luận cho các DNNN xây dựng hệ thống KSNB.

Xây dựng hệ thống KSNB trong các DNNN chính là thiết kế và vận hành 5 bộ phận này.

- Thứ nhất là môi trường kiểm soát

Đó là nền tảng ý thức, là văn hóa của DN tác động đến ý thức kiểm soát của toàn bộ các thành viên trong DN. Môi trường kiểm soát của DN được thể hiện qua triết lý kinh doanh, hệ thống các giá trị, cơ cấu tổ chức, phong cách quản trị,... Môi trường kiểm soát là bộ phận quan trọng nhất của hệ thống KSNB, không có môi trường kiểm soát thì không thể tiến hành KSNB được. Xây dựng môi trường kiểm soát trước hết là việc phân công trách nhiệm rõ ràng, là sự quan tâm chỉ đạo của chủ sở hữu đến KSNB. Đối với khu vực kinh tế tư nhân, sự quan tâm của Hội đồng quản trị, Hội đồng thành viên đối với KSNB là đương nhiên vì họ là chủ sở hữu, họ phải gánh trách nhiệm về các khoản nợ của công ty. Đối với các DNNN thì Hội đồng quản trị, Hội đồng thành viên chỉ là đại diện của chủ sở hữu. Chủ sở hữu đích thực của DNNN là toàn dân. Vì vậy, xây dựng môi trường kiểm soát trong các DNNN là phải xây dựng được môi trường để tất cả các thành viên trong DN thấy được nghĩa vụ, trách nhiệm của mình đối với hoạt động KSNB. Phải có một cơ chế để các thành viên tham gia vào hoạt động KSNB. Hệ thống KSNB luôn có sự phân cấp, phân tầng. Mặc dù tất cả các thành viên trong DNNN đều có nghĩa vụ và trách nhiệm đối với KSNB, nhưng trách nhiệm đầu tiên và lớn nhất thuộc về Hội đồng quản trị, Hội đồng thành viên của DN. Vì vậy, để xây dựng hệ

Hình 3: Các bộ phận của hệ thống kiểm soát nội bộ



Nguồn: [3] , trang 20

thông KSNB trong các DNNN rất cần những văn bản có tính pháp luật quy định cụ thể trách nhiệm của Hội đồng quản trị, Hội đồng thành viên đối với KSNB doanh nghiệp. Do tính chất phân cấp, phân tầng của hệ thống KSNB, tại mỗi một DNNN cần có những quy định cụ thể về nghĩa vụ và trách nhiệm của mỗi bộ phận, mỗi cá nhân đối với hoạt động KSNB.

Thứ hai là nhận dạng, đánh giá rủi ro và mục tiêu kiểm soát

Đó là việc nhận dạng, phân tích và quản lý các rủi ro có thể đe dọa việc DN đạt được các mục tiêu của mình. Như vậy, điều kiện tiên quyết để đánh giá rủi ro là thiết lập mục tiêu của DN. Với KSNB sẽ có ba loại mục tiêu là mục tiêu hoạt động, mục tiêu báo cáo tài chính và mục tiêu tuân thủ. Ai sẽ xác định những mục tiêu có thể làm điều kiện tiên quyết cho KSNB trong các DNNN? Các DNNN cần một cơ quan quản lý và giám sát thống nhất. Cơ quan này có trách nhiệm xây dựng những mục tiêu phục vụ cho việc KSNB trong các DNNN. Bộ Tài chính hiện đã có đề án thành lập Tổng công ty Quản lý và giám sát vốn Nhà nước tại các DNNN. Nếu đây là cơ quan cao nhất thay mặt chủ sở hữu trong việc quản lý DNNN thì đây cũng là cơ quan cao nhất chịu trách nhiệm trước Quốc hội và Chính phủ về KSNB trong các DNNN. Trong đề án thành lập Tổng công ty, cần thiết phải có những quy định cụ thể về trách

nhệm và quyền hạn của cơ quan này với công tác KSNB trong các DNNN. Trên cơ sở những mục tiêu Tổng công ty đưa ra, mỗi DNNN sẽ xác định mục tiêu cho các bộ phận, các cá nhân trong DN mình. Do tính chất phân cấp, phân tầng của hệ thống KSNB, cần phải đảm bảo sự liên kết nội tại giữa các mục tiêu. Có mục tiêu rồi thì Hội đồng quản trị, Hội đồng thành viên của DN sẽ nhận dạng, phân tích những rủi ro ảnh hưởng đến việc đạt được mục tiêu của DN.

- Thứ ba là hoạt động kiểm soát

Đó là những chính sách và thủ tục để hoạt động kiểm soát diễn ra trong toàn bộ DN ở mọi cấp độ và mọi hoạt động. Chính sách kiểm soát chính là những nguyên tắc cho hoạt động kiểm soát, buộc những người thực hiện hoạt động kiểm soát phải tuân thủ. Do tính chất phân tầng của hệ thống kiểm soát, cơ quan cao nhất thay mặt chủ sở hữu quản lý các DNNN phải xây dựng chính sách KSNB chung cho các DNNN. Hội đồng quản trị, Hội đồng thành viên của các DNNN sẽ dựa trên chính sách chung này để xây dựng chính sách KSNB cho DN mình. Thủ tục kiểm soát là những quy định cụ thể để thực hiện chính sách kiểm soát. Hoạt động KSNB thường được phân ra thành 3 loại là kiểm soát phòng ngừa, kiểm soát phát hiện và kiểm soát bù đắp. Với mỗi loại cần có thủ tục kiểm soát riêng, song theo hình 1, rõ ràng sau khi xác định nội dung kiểm soát cần có hệ thống các chỉ tiêu phục vụ cho nội dung kiểm soát. Thủ tục kiểm soát phục vụ cho việc tiến hành đánh giá đo lường các chỉ tiêu này trong DN. Để đo lường đánh giá chính xác, DN cần phải có hệ thống thông tin đảm bảo tin cậy từ hệ thống kiểm toán nội bộ. Vì vậy, xây dựng hệ thống KSNB phải dựa trên việc xây dựng và phát triển hệ thống kiểm toán nội bộ của DN. Thủ tục kiểm soát cần có hệ thống các chỉ tiêu để đánh giá đo lường cho từng loại kiểm soát và sau khi đánh giá xong cần phải có hệ thống các tiêu chuẩn để so sánh. Cơ quan cao nhất thay mặt chủ sở hữu quản lý các DNNN phải đưa ra hệ thống các chỉ tiêu, hệ thống các tiêu chuẩn cho hoạt động KSNB trong các DNNN. Trên cơ sở hệ thống này, Hội đồng quản trị, Hội đồng thành viên của các DNNN sẽ xây dựng hệ thống các chỉ tiêu, hệ thống các tiêu chuẩn cho các bộ phận, các cá nhân trong DN tham gia vào hoạt động kiểm soát.

- Thứ tư là hoạt động thông tin và truyền thông

Đây là sự trao đổi thông tin diễn ra theo nhiều hướng, từ cấp trên xuống cấp dưới, từ cấp dưới lên

cấp trên và giữa các cấp với nhau phục vụ cho việc KSNB. Rõ ràng thông tin và truyền thông chỉ trở nên hữu hiệu khi DN có một môi trường kiểm soát tốt. Để tiến hành hoạt động kiểm soát cần phải có thông tin. Vì vậy, lãnh đạo DNNN phải quy định cụ thể những bộ phận, cá nhân chịu trách nhiệm cung cấp các thông tin trung thực, đáng tin cậy cho hoạt động kiểm soát. Lãnh đạo DN cũng phải quy định các thông tin thu được khi đánh giá hiện trạng, so sánh hiện trạng với các tiêu chuẩn mà quá trình kiểm soát thu được cần thông báo, truyền đạt cho ai, cho bộ phận nào. Thực tế hiện nay tại các DNNN, Ban Kiểm soát không phải là một thể chế độc lập, hoạt động của Ban Kiểm soát phụ thuộc rất nhiều vào Hội đồng quản trị, Hội đồng thành viên. Nếu DN có xây dựng những quy định cho phép Ban Kiểm soát, thành viên của các DN báo cáo các thông tin về KSNB cho các cơ quan quản lý cấp cao hơn thì những quy định này cũng rất khó thực hiện. Đại diện chủ sở hữu tại các DNNN chưa trở thành những chủ sở hữu chuyên nghiệp, hay nói cách khác các DNNN ở Việt Nam chưa có chủ sở hữu thực sự. Để xây dựng hệ thống KSNB, Quốc hội và Chính phủ cần có những quy định cụ thể rõ ràng về nghĩa vụ và trách nhiệm của các cá nhân trong Hội đồng quản trị, Hội đồng thành viên đối với việc cung cấp và truyền đạt thông tin về KSNB.

- Thứ năm là giám sát hiệu lực của hệ thống KSNB

Đây là quá trình đánh giá xem hệ thống KSNB của DNNN có vận hành đúng như thiết kế không và có cần sửa đổi cho phù hợp với điều kiện cụ thể của DN không. Hiệu lực của hệ thống KSNB liên quan đến việc bảo đảm cân bằng giữa duy trì quyền kiểm soát của chủ sở hữu và quyền tự chủ kinh doanh của DN. Xây dựng hệ thống KSNB không chỉ hướng tới việc kiểm soát các rủi ro tiềm tàng đối với DN mà còn hướng tới việc có thể kiểm soát các rủi ro đó như thế nào để hoạt động sản xuất kinh doanh của DN đạt được hiệu quả cao. Để đạt mục tiêu này cần

phải nhận dạng chính xác rủi ro để từ đó lựa chọn đúng nội dung, đối tượng kiểm soát. Đối với các DNNN, rủi ro lớn nhất chính là thất thoát, sử dụng không đúng, không hiệu quả các nguồn lực. Cần phải chọn kiểm soát những yếu tố nào? Đặt ra các quy tắc về minh bạch hóa việc kiểm soát các yếu tố đó ra làm sao? Và làm cách nào để có thể tiến hành các hoạt động điều chỉnh khi xảy ra trục trặc? Giải quyết tốt những công việc này sẽ nâng cao hiệu lực của hệ thống KSNB. Giám sát hiệu lực hệ thống KSNB trong các DNNN cần thiết phải có sự kết hợp giữa KSNB với kiểm soát từ bên ngoài, tức là kiểm soát của Thanh tra chính phủ, kiểm soát của Kiểm toán nhà nước. Phải đề cao vai trò kiểm soát của các bên có liên quan ở ngoài DNNN như các chủ nợ, các nhà cung ứng và bạn hàng, của các đối thủ cạnh tranh,... Để làm được điều này, cần phải công khai, minh bạch hóa thông tin. DNNN thuộc sở hữu của toàn dân, vì vậy cần phải xây dựng những quy định buộc DNNN công bố thông tin như các công ty niêm yết.

Cuối cùng, để triển khai KSNB trong các DNNN, việc cần làm là hoàn thiện hệ thống kiểm toán nội bộ trong DN. Không có các thông tin tài chính trung thực, tin cậy thì không thể tiến hành KSNB được. Ngoài ra, một công cụ rất hữu hiệu cần được triển khai để hỗ trợ các DNNN tiến hành kiểm soát nội bộ chính là Thẻ điểm cân bằng. Được Robert S.Kaplan và David P.Norton đề xuất từ năm 1990, Thẻ điểm cân bằng là công cụ không thể thiếu để giúp các DN quản trị chiến lược kinh doanh. Với 4 nhóm tiêu chí đầy đủ, toàn diện về tài chính, về khách hàng, về quy trình nội bộ và về đào tạo phát triển; với hệ thống các chỉ tiêu đảm bảo sự cân bằng được xây dựng cho từng tiêu chí và các tiêu chuẩn cho hệ thống chỉ tiêu; với việc phân tầng đến từng bộ phận, từng cá nhân trong DN thì Thẻ điểm cân bằng sẽ là công cụ rất hữu hiệu cho các DNNN xây dựng và vận hành hệ thống KSNB. □

Tài liệu tham khảo:

1. Andrew J.Dubrin, Essentials of Management, South-Western College Publishing, 2000.
2. Robert N.Anthony,Vijay Govindarajan, Management Control System, Mc Graw.Hill International Edition, 2007.
3. Internal Control: A Practical Guide , Institute of Chartered Accountants in England and Wales, KPMG October 1999.
4. Tài liệu tại Hội thảo về tái cơ cấu DNNN do Văn phòng Chính phủ phối hợp với Ngân hàng Thế giới tổ chức ngày 15-2-2012 .
5. <http://www.coso.org>.