

BỘ KẾ HOẠCH VÀ ĐẦU TƯ

BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO

VIỆN NGHIÊN CỨU QUẢN LÝ KINH TẾ TRUNG ƯƠNG

NGUYỄN THỊ HOA

HOÀN THIỆN HỆ THỐNG KIỂM SOÁT NỘI BỘ
TẠI CÁC TẬP ĐOÀN KINH TẾ NHÀ NƯỚC TRONG THỜI KỲ
HỘI NHẬP QUỐC TẾ: NGHIÊN CỨU TRƯỜNG HỢP TẬP ĐOÀN
BƯU CHÍNH VIỄN THÔNG VIỆT NAM

LUẬN ÁN TIẾN SĨ KINH TẾ

Hà Nội, năm 2024

BỘ KẾ HOẠCH VÀ ĐẦU TƯ

BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO

VIỆN NGHIÊN CỨU QUẢN LÝ KINH TẾ TRUNG ƯƠNG

NGUYỄN THỊ HOA

HOÀN THIỆN HỆ THỐNG KIỂM SOÁT NỘI BỘ
TẠI CÁC TẬP ĐOÀN KINH TẾ NHÀ NƯỚC TRONG THỜI KỲ
HỘI NHẬP QUỐC TẾ: NGHIÊN CỨU TRƯỜNG HỢP TẬP ĐOÀN
BUÙ CHÍNH VIỄN THÔNG VIỆT NAM

Ngành: Quản lý kinh tế

Mã số: 9310110

LUẬN ÁN TIẾN SĨ KINH TẾ

NGƯỜI HƯỚNG DẪN KHOA HỌC:

PGS.TS. Lê Xuân Đình; PGS.TS. Nguyễn Đăng Huy

Hà Nội, năm 2024

LỜI CAM ĐOAN

Tôi xin cam đoan đây là công trình nghiên cứu của riêng tôi, các kết quả nghiên cứu được trình bày trong luận án là trung thực, khách quan, thông tin trích dẫn trong luận án này đều được chỉ rõ nguồn gốc; nội dung luận án chưa từng được bảo vệ lấy bất kỳ học vị hoặc đề tài nào.

Hà Nội, ngày tháng năm 2024

Tác giả luận án

LỜI CẢM ƠN

Với tình cảm chân thành và lòng biết ơn sâu sắc, tôi xin trân trọng gửi lời cảm ơn tới Lãnh đạo Viện Nghiên cứu quản lý kinh tế Trung ương cùng các thầy cô giáo tham gia giảng dạy đã cung cấp những kiến thức cơ bản, chuyên môn sâu và đã giúp đỡ tôi trong quá trình học tập nghiên cứu.

Đặc biệt tôi xin bày tỏ lòng biết ơn sâu sắc đến PGS.TS Lê Xuân Đình và PGS.TS Nguyễn Đăng Huy – những người thầy hướng dẫn khoa học đã tận tâm giúp đỡ và chỉ dẫn cho tôi kiến thức cũng như phương pháp luận trong suốt thời gian hướng dẫn nghiên cứu, hoàn thành luận án.

Tôi xin chân thành cảm ơn Tập đoàn Bưu chính Viễn thông Việt Nam, các cơ quan quản lý có liên quan đã cung cấp tài liệu, các bạn đồng nghiệp, những người thân, bạn bè đã động viên, giúp đỡ, tạo điều kiện thuận lợi cho tôi trong quá trình học tập, nghiên cứu và hoàn thành luận án này.

Tôi xin chân thành cảm ơn!

Hà Nội, ngày tháng năm 2024

Tác giả luận án

MỤC LỤC

DANH MỤC TỪ VIẾT TẮT.....	iv
DANH MỤC BẢNG	v
MỞ ĐẦU.....	1
Chương 1: TỔNG QUAN CÁC CÔNG TRÌNH VÀ HƯỚNG NGHIÊN CỨU CỦA LUẬN ÁN	6
1.1. TỔNG QUAN CÁC CÔNG TRÌNH VÀ XÁC ĐỊNH KHOẢNG TRỐNG NGHIÊN CỨU.....	6
1.1.1. Tổng quan các công trình nghiên cứu liên quan đến đề tài.....	6
1.1.2. Những khoảng trống tiếp tục nghiên cứu trong luận án.....	22
1.2. MỤC TIÊU, ĐỐI TƯỢNG VÀ PHẠM VI NGHIÊN CỨU	23
1.2.1. Mục tiêu nghiên cứu.....	23
1.2.2. Đối tượng và phạm vi nghiên cứu	24
1.2.3. Câu hỏi nghiên cứu.....	25
1.3. CÁCH TIẾP CẬN VÀ PHƯƠNG PHÁP NGHIÊN CỨU	25
1.3.1. Cách tiếp cận và khung phân tích.....	25
1.3.2. Phương pháp thu thập thông tin, số liệu.....	27
1.3.3. Phương pháp phân tích thông tin, số liệu.....	29
Chương 2: CƠ SỞ LÝ LUẬN VÀ KINH NGHIỆM QUỐC TẾ VỀ HỆ THỐNG KIỂM SOÁT NỘI BỘ TẠI CÁC TẬP ĐOÀN KINH TẾ NHÀ NƯỚC TRONG THỜI KỲ HỘI NHẬP QUỐC TẾ.....	30
2.1. CƠ SỞ LÝ LUẬN VỀ HỆ THỐNG KIỂM SOÁT NỘI BỘ TẠI CÁC TẬP ĐOÀN KINH TẾ NHÀ NƯỚC TRONG THỜI KỲ HỘI NHẬP QUỐC TẾ.....	30
2.1.1. Một số khái niệm	30
2.1.2. Đặc điểm và vai trò của hệ thống kiểm soát nội bộ tại các tập đoàn kinh tế nhà nước	36
2.1.3. Những yêu cầu đặt ra đối với hệ thống kiểm soát nội bộ tại các tập đoàn kinh tế nhà nước trong thời kỳ hội nhập quốc tế	38
2.1.4. Nội dung hệ thống kiểm soát nội bộ tại các tập đoàn kinh tế nhà nước trong thời kỳ hội nhập quốc tế	42
2.1.5. Tiêu chí đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ tại các tập đoàn kinh tế nhà nước trong thời kỳ hội nhập quốc tế	47
2.1.6. Các yếu tố ảnh hưởng tới hệ thống kiểm soát nội bộ tại các tập đoàn kinh tế nhà nước trong thời kỳ hội nhập quốc tế	50

2.2. KINH NGHIỆM THỰC TIỄN VỀ HỆ THỐNG KIỂM SOÁT NỘI BỘ TẠI CÁC TẬP ĐOÀN KINH TẾ Ở MỘT SỐ QUỐC GIA.....	52
2.2.1. Kinh nghiệm của Tập đoàn Samsung, Hàn Quốc	52
2.2.2. Kinh nghiệm của Tập đoàn Viễn thông Trung Quốc.....	54
2.2.3. Bài học kinh nghiệm rút ra cho hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ tại các tập đoàn kinh tế Việt Nam trong thời kỳ hội nhập quốc tế.....	56
Chương 3: THỰC TRẠNG HỆ THỐNG KIỂM SOÁT NỘI BỘ TẠI CÁC TẬP ĐOÀN KINH TẾ NHÀ NƯỚC TRONG THỜI KỲ HỘI NHẬP QUỐC TẾ QUA NGHIÊN CỨU TRƯỜNG HỢP TẠI TẬP ĐOÀN.....	58
BUU CHÍNH VIỄN THÔNG VIỆT NAM.....	58
3.1. CÁC TẬP ĐOÀN KINH TẾ NHÀ NƯỚC Ở VIỆT NAM.....	58
3.1.1. Khái quát về các tập đoàn kinh tế nhà nước	58
3.1.2. Khái quát về Tập đoàn Bưu chính Viễn thông Việt Nam.....	64
3.2. THỰC TRẠNG HỆ THỐNG KIỂM SOÁT NỘI BỘ TẠI CÁC TẬP ĐOÀN KINH TẾ NHÀ NƯỚC	68
3.2.1. Bộ máy thực hiện kiểm soát nội bộ	68
3.2.2. Nội dung kiểm soát nội bộ	73
3.2.3. Hình thức kiểm soát nội bộ	80
3.3. ĐÁNH GIÁ THỰC TRẠNG HỆ THỐNG KIỂM SOÁT NỘI BỘ TẠI CÁC TẬP ĐOÀN KINH TẾ NHÀ NƯỚC TRONG THỜI KỲ HỘI NHẬP QUỐC TẾ QUA NGHIÊN CỨU SÂU TẠI TẬP ĐOÀN BUU CHÍNH VIỄN THÔNG VIỆT NAM.....	83
3.3.1. Đánh giá về bộ máy thực hiện kiểm soát nội bộ.....	83
3.3.2. Đánh giá về nội dung kiểm soát nội bộ	89
3.3.3. Đánh giá về hình thức kiểm soát nội bộ.....	96
3.3.4. Những hạn chế trong hệ thống kiểm soát nội bộ của Tập đoàn bưu chính viễn thông Việt Nam	101
3.4. PHÂN TÍCH CÁC YẾU TỐ ẢNH HƯỞNG ĐẾN HỆ THỐNG KIỂM SOÁT NỘI BỘ TẠI TẬP ĐOÀN KINH TẾ NHÀ NƯỚC QUA NGHIÊN CỨU TẠI TẬP ĐOÀN BUU CHÍNH VIỄN THÔNG VIỆT NAM.....	102
3.4.1. Nhóm các yếu tố bên ngoài tập đoàn	102
3.4.2. Nhóm các yếu tố bên trong tập đoàn.....	106
3.5. ĐÁNH GIÁ CHUNG VỀ HỆ THỐNG KIỂM SOÁT NỘI BỘ TẠI CÁC TẬP ĐOÀN KINH TẾ NHÀ NƯỚC	113
3.5.1. Những kết quả đạt được	113
3.5.2. Những bất cập, hạn chế	120
3.5.3. Nguyên nhân của những tồn tại, hạn chế	124

Chương 4: ĐỊNH HƯỚNG VÀ GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN HỆ THỐNG KIỂM SOÁT NỘI BỘ TẠI CÁC TẬP ĐOÀN KINH TẾ NHÀ NƯỚC VÀ CỤ THỂ TẠI TẬP ĐOÀN BƯU CHÍNH VIỄN THÔNG VIỆT NAM TRONG THỜI KỲ HỘI NHẬP QUỐC TẾ.....	127
4.1. BỐI CẢNH VÀ ĐỊNH HƯỚNG HOÀN THIỆN HỆ THỐNG KIỂM SOÁT NỘI BỘ TẠI CÁC TẬP ĐOÀN KINH TẾ NHÀ NƯỚC VÀ CỤ THỂ CHO TẬP ĐOÀN BƯU CHÍNH VIỄN THÔNG VIỆT NAM TRONG THỜI KỲ HỘI NHẬP QUỐC TẾ	127
4.1.1. Bối cảnh của thời kỳ hội nhập quốc tế đặt ra các yêu cầu liên quan đến hệ thống kiểm soát nội bộ tại các tập đoàn kinh tế nhà nước và cụ thể tại Tập đoàn Bưu chính Viễn thông Việt Nam.....	127
4.1.2. Định hướng phát triển và hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ tại các tập đoàn kinh tế nhà nước và cụ thể cho Tập đoàn Bưu chính Viễn thông Việt Nam thời kỳ hội nhập quốc tế.....	129
4.2. GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN HỆ THỐNG KIỂM SOÁT NỘI BỘ TẠI CÁC TẬP ĐOÀN KINH TẾ NHÀ NƯỚC VÀ CỤ THỂ CHO TẬP ĐOÀN BƯU CHÍNH VIỄN THÔNG VIỆT NAM TRONG THỜI KỲ HỘI NHẬP QUỐC TẾ	130
4.2.1. Giải pháp hoàn thiện tổ chức bộ máy thực hiện kiểm soát nội bộ phù hợp với yêu cầu của hội nhập quốc tế.....	130
4.2.2. Giải pháp hoàn thiện nội dung kiểm soát nội bộ	133
4.2.3. Giải pháp hoàn thiện hình thức kiểm soát nội bộ	139
4.2.4. Giải pháp tháo gỡ các yếu tố gây hạn chế đối với hệ thống kiểm soát nội bộ.....	141
4.3. KIẾN NGHỊ VÀ LỘ TRÌNH THỰC HIỆN GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN HỆ THỐNG KIỂM SOÁT NỘI BỘ TRONG THỜI KỲ HỘI NHẬP.....	146
4.3.1. Kiến nghị đối với Quốc hội và Chính phủ.....	146
4.3.2. Lộ trình thực hiện giải pháp	147
KẾT LUẬN VÀ KIẾN NGHỊ	149
TÀI LIỆU THAM KHẢO	152
PHỤ LỤC.....	166

DANH MỤC TỪ VIẾT TẮT

Chữ viết tắt	Nghĩa tiếng Việt
AICPA	Viện kiểm toán độc lập Hoa Kỳ (American Institute of Certificated Public Accountant)
BCTC	Báo cáo tài chính
BGD	Ban giám đốc
BKS	Ban Kiểm soát
CBCNV	Cán bộ công nhân viên
COSO	Ủy ban thuộc Hội đồng quốc gia Hoa Kỳ của các tổ chức tài trợ của Ủy ban Treadway (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission)
DNNN	Doanh nghiệp nhà nước
EAA	Hội kế toán Anh quốc (England Association of Accountant)
ERP	Hệ thống hoạch định nguồn lực doanh nghiệp (Enterprise Resource Planning)
HDQT	Hội đồng quản trị
HDTV	Hội đồng thành viên
HTKSNB	Hệ thống kiểm soát nội bộ
IFAC	Liên đoàn kế toán quốc tế (The International Federation of Accountant)
KPIs	Chỉ số đánh giá thực hiện công việc (Key Performance Indicator)
KSNB	Kiểm soát nội bộ
KSV	Kiểm soát viên
NDD	Người đại diện
NHTM	Ngân hàng thương mại
TĐKTTN	Tập đoàn kinh tế Nhà nước

DANH MỤC BẢNG

Bảng 1.1. Đối tượng khảo sát thu thập thông tin tại Tập đoàn Bru chính Viễn thông Việt Nam.....	28
Bảng 3.1. Các lĩnh vực hoạt động chủ yếu của các tập đoàn kinh tế.....	60
nhà nước tại Việt Nam.....	60
Bảng 3.2. Quy mô vốn và lao động của các TĐKTNN Việt Nam năm 2022	61
Bảng 3.3. Kết quả hoạt động của các tập đoàn kinh tế nhà nước năm 2022.....	63
Bảng 3.4. Kết quả kinh doanh của Tập đoàn Bru chính Viễn thông Việt Nam giai đoạn 2017 - 2022.....	67
Bảng 3.5: Số lượng kiểm soát viên tại VNPT	73
Bảng 3.6: Số lượng các cuộc kiểm tra kiểm soát được tiến hành tại VNPT.....	82
Bảng 3.7. Đánh giá về bộ máy kiểm soát nội bộ tại VNPT	83
Bảng 3.8. Đánh giá về tính hợp lý khi quy định nhiệm vụ KSNB cho một số đầu mối trong bộ máy kiểm soát nội bộ tại VNPT	84
Bảng 3.9. Đánh giá về tổ chức bộ máy kiểm soát nội bộ tại VNPT	85
Bảng 3.10: Đánh giá về số lượng thành viên tham gia bộ máy kiểm soát nội bộ tại VNPT	86
Bảng 3.11: Đánh giá về chất lượng thành viên tham gia bộ máy kiểm soát nội bộ tại VNPT	88
Bảng 3.12. Đánh giá về kiểm soát tài chính, vốn tại VNPT	90
Bảng 3.13. Đánh giá về kiểm soát hoạt động sản xuất kinh doanh tại VNPT	93
Bảng 3.14. Đánh giá về kiểm soát rủi ro tại VNPT	95
Bảng 3.15. Đánh giá về hình thức kiểm tra tại VNPT	97
Bảng 3.16. Đánh giá về hình thức giám sát tại VNPT	99
Bảng 3.17. Mô tả hoạt động giám sát của hệ thống kiểm soát nội bộ	100
Bảng 3.18. Đánh giá ảnh hưởng của pháp luật đến hệ thống kiểm soát nội bộ tại VNPT	103
Bảng 3.19. Đánh giá về ảnh hưởng của phát triển kinh tế - xã hội đến hệ thống kiểm soát nội bộ tại VNPT	105
Bảng 3.20: Đánh giá về ảnh hưởng nhận thức của người quản lý và nhân viên đối với KSNB tại VNPT.....	106
Bảng 3.21: Đánh giá về ảnh hưởng của quy mô, cơ cấu tổ chức doanh nghiệp đến HTKSNB tại VNPT.....	107
Bảng 3.22: Đánh giá về ảnh hưởng của đặc điểm ngành nghề đến HTKSNB tại VNPT	110
Bảng 3.23: Đánh giá về ảnh hưởng của hạ tầng công nghệ thông tin đến HTKSNB tại VNPT	111
Bảng 3.24. Đánh giá về chuyển đổi số của HTKSNB tại VNPT	112

DANH MỤC ĐỒ THỊ VÀ SƠ ĐỒ

Hình 2.1. Sơ đồ Hệ thống kiểm soát nội bộ của Tập đoàn Samsung.....	53
Hình 3.1: Sơ đồ cơ cấu tổ chức của Tập đoàn Bưu chính Viễn thông Việt Nam.....	66
Sơ đồ 3.2: Cơ cấu bộ máy kiểm soát nội bộ của các tập đoàn kinh tế nhà nước	69
Sơ đồ 3.3. Tổng nguồn vốn và lợi nhuận gộp về bán hàng mỗi năm của VNPT	74
Sơ đồ 3.4. Tỷ lệ chi phí trên doanh thu mỗi năm của VNPT	76

MỞ ĐẦU

1. Lý do chọn đề tài

Công cuộc hội nhập quốc tế của Việt Nam, bắt đầu từ năm 1986, đã mang đến những đổi thay vô cùng mạnh mẽ của cho Việt Nam trên mọi mặt của cuộc sống. Hiện nay, Việt Nam đã hội nhập quốc tế sâu rộng trên mọi lĩnh vực về văn hoá kinh tế chính trị. Theo thống kê của Trung tâm WTO (thuộc VCCI), tính đến nay, Việt Nam đã tham gia ký kết 16 hiệp định thương mại tự do (FTA), gồm 8 FTA ký kết với tư cách là thành viên ASEAN và 8 FTA ký kết với tư cách là một bên độc lập), và đang thực hiện đàm phán 3 FTA (gồm FTA với tư cách thành viên Asean - Canada, FTA với Khối thương mại tự do châu Âu - EFTA, FTA Việt Nam - UAE); là thành viên của 63 tổ chức quốc tế và có quan hệ với hơn 500 tổ chức phi chính phủ trên thế giới. Đặc biệt về mặt kinh tế, Việt Nam đã tham gia các hiệp định đàm phán kinh tế song phương, đa phương và khu vực, các cam kết thoả thuận cắt giảm thuế quan với các nước, khu vực trên thế giới. Những thành tựu này đã mở ra cho các thành phần kinh tế của Việt Nam cơ hội rất lớn để phát triển, nhưng cũng đặt ra không ít khó khăn. Với đặc điểm của Việt Nam, các thành phần trong khu vực kinh tế nhà nước sẽ chịu tác động rất lớn của thời kỳ hội nhập quốc tế, trong đó tiêu biểu là các tập đoàn kinh tế nhà nước (TĐKTNN) khi Việt Nam phải thực hiện các cam kết và các thoả thuận mở cửa. Điều này đòi hỏi các TĐKTNN phải luôn đổi mới toàn diện trên mọi mặt, vận dụng các giải pháp để đảm bảo vị trí then chốt cũng như hiệu quả hoạt động.

Trải qua gần 20 năm (từ 2006) hoạt động theo mô hình tập đoàn kinh tế, hiện nay cả nước có 10 TĐKTNN, mà Nhà nước chính là chủ sở hữu. Các TĐKTNN ở Việt Nam được hình thành chủ yếu từ việc chuyển đổi và tổ chức lại các tổng công ty nhà nước theo quyết định của Chính phủ, hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con, với phạm vi hoạt động được mở rộng cả trong và ngoài nước. Các TĐKTNN hoạt động trong những ngành kinh tế mũi nhọn, những lĩnh vực then chốt của nền kinh tế theo mục tiêu, chiến lược phát triển của từng tập đoàn, mà khu vực kinh tế tư nhân và các thành phần kinh tế khác khó có thể thực hiện được do hạn chế về năng lực tài chính hoặc kinh nghiệm quản lý.

Theo quy định, các TĐKTNN đều có hệ thống kiểm soát nội bộ (HTKSNB). Bởi Nhà nước là chủ sở hữu, giao vốn cho các TĐKTNN hoạt động

SXKD, nên HTKSNB mới chỉ tập trung kiểm soát hiệu quả hoạt động của các đơn vị thông qua hiệu quả sử dụng vốn. Trong khi đó, lĩnh vực hoạt động của các TĐKTNN khá rộng và phức tạp, nên HTKSNB của các TĐKTNN vừa phải đáp ứng các quy định của Chính phủ, vừa phải phù hợp với đặc điểm hoạt động của DN cũng như cập nhật theo yêu cầu của hội nhập quốc tế. Điều đó đòi hỏi HTKSNB cũng phải được xây dựng một cách thống nhất, đồng bộ, vừa đảm bảo tính chặt chẽ, vừa phải linh hoạt, tránh chồng chéo. Tuy nhiên, trong bối cảnh hội nhập kinh tế quốc tế, HTKSNB trong các TĐKTNN, trong đó có tập đoàn VNPT đã phát sinh một số vướng mắc, bất cập làm cho vai trò và hiệu quả của HTKSNB chưa cao như bộ máy KSNB còn chưa đáp ứng được đầy đủ yêu cầu về chuyển đổi số và ứng dụng công nghệ vào hoạt động KSNB, chất lượng nguồn nhân lực trong bộ máy KSNB vẫn còn chưa đảm bảo để tiếp cận những phương thức kiểm soát hiện đại theo chuẩn mực quốc tế.

Đề tài nghiên cứu về hệ thống kiểm soát nội bộ tại các tập đoàn kinh tế nói chung, và đề tài nghiên cứu về hệ thống kiểm soát nội bộ tại các TĐKTNN nói riêng, là loại hình đề tài không mới đã được nhiều tác giả thực hiện. Trong các TĐKTNN ở Việt Nam, Tập đoàn Bưu chính Viễn thông Việt Nam là một tập đoàn có quy mô vốn cũng như quy mô lao động ở mức trung bình, nhưng sản phẩm cung cấp có độ bao trùm cao trong và ngoài nước. Bên cạnh đó, lĩnh vực hoạt động của VNPT là lĩnh vực hiện đại, tập trung vào công nghệ kỹ thuật, chịu tác động mạnh của hội nhập quốc tế và sự thay đổi nhanh chóng của bối cảnh kinh tế - xã hội, khoa học thế giới không chỉ đòi hỏi Tập đoàn phải thường xuyên cập nhật, đổi mới cách thức SXKD, mà còn phải quản lý chặt chẽ mọi mặt để đạt được mục tiêu vừa trước mắt, vừa lâu dài. Chính vì vậy, HTKSNB nói chung, cũng như được xây dựng trong VNPT nói riêng, cũng phải hiện đại, và đặc biệt, cần đáp ứng các yêu cầu mà hội nhập quốc tế đặt ra, đồng thời từ nghiên cứu điển hình này luận án đặt ra những vấn đề chung cho quản lý nhà nước đối với các TĐKTNN trong thời gian tới. HTKSNB của VNPT đang gặp một số vấn đề như tổ chức bộ máy KSNB còn những điểm chưa phù hợp với yêu cầu của HNQT; chưa có sự cân đối trong thực hiện các nội dung kiểm soát; hình thức kiểm soát còn chưa phong phú, đa dạng; hiệu quả năng lực giám sát của HTKSNB cũng chưa cao. Trong khi đó, trong khi rất nhiều các TĐKTNN đã được nghiên cứu về HTKSNB thì lại chưa có nghiên cứu sâu nào về VNPT để quát quát cho các TĐKTNN; các nghiên cứu đã công

bổ cũng chưa đặt vào bối cảnh hội nhập kinh tế quốc tế hay giải quyết vấn đề theo chuyên ngành Quản lý kinh tế, mà chủ yếu dựa vào cách giải quyết vấn đề theo ngành Kế toán, ngành Quản trị kinh doanh và ngành Tài chính - Ngân hàng. Như vậy, những vấn đề hạn chế này cần phải được nghiên cứu một cách đầy đủ, sâu sắc từ lý thuyết đến thực tiễn, từ phương pháp nghiên cứu tới nội dung, đặc biệt đặt dưới tiếp cận quản lý kinh tế bởi HTKSNB được xây dựng phục vụ cho mục tiêu quản lý. Như vậy, các nguyên nhân hạn chế của HTKSNB của VNPT nói riêng và của các TĐKTNN nói chung mới được tìm ra và có cơ sở đề xuất các giải pháp khắc phục.

Chính vì lẽ đó, việc chọn đề tài luận án *“Hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ tại các tập đoàn kinh tế nhà nước trong thời kỳ hội nhập quốc tế: nghiên cứu trường hợp Tập đoàn Bưu chính Viễn thông Việt Nam”* là cần thiết cả về lý luận và thực tiễn.

2. Những điểm mới của luận án

2.1. Về khoa học

Luận án làm rõ hơn những vấn đề lý luận về hệ thống kiểm soát nội bộ tại các TĐKTNN, trong đó làm rõ các nội dung cần phải hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ tại các TĐKTNN trong thời kỳ hội nhập quốc tế không thực hiện theo các yếu tố cấu thành (gồm: (1) môi trường kiểm soát, (2) đánh giá rủi ro, (3) hệ thống thông tin truyền thông, (4) các hoạt động kiểm soát, (5) giám sát) như tiếp cận của ngành Kế toán mà theo nội hàm của HTKSNB với cách tiếp cận của chuyên ngành Quản lý Kinh tế, như: hoàn thiện hệ thống bộ máy thực hiện kiểm soát nội bộ (người kiểm soát), hoàn thiện nội dung kiểm soát nội bộ và hoàn thiện hình thức mà người kiểm soát sử dụng để kiểm soát nội bộ. Điều này giúp cho luận án đạt được mục tiêu nghiên cứu là hoàn thiện HTKSNB phục vụ cho công tác quản lý tổng thể của các TĐKTNN. Các nội dung nghiên cứu cũng được đặt trong bối cảnh hội nhập quốc tế với nhiều yêu cầu mới. Như vậy, luận án đã bổ sung vào khung lý luận nghiên cứu về HTKSNB tại các TĐKTNN nội dung nghiên cứu mới phù hợp với tiếp cận quản lý kinh tế, đồng thời cũng hiện đại hoá nghiên cứu lý luận với các yêu cầu bối cảnh mới.

Luận án đã tổng hợp và làm rõ hơn các bối cảnh mới của hội nhập quốc tế như: sự ra đời của các hiệp định thương mại tự do thế hệ mới; sự phát triển mạnh

mẽ của cuộc cách mạng công nghiệp 4.0 đặt ra các yêu cầu mới đến việc hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ tại các TĐKTNN mà các nghiên cứu trước chưa đề cập nhiều.

2.2. Về thực tiễn

Luận án đã khảo sát, phân tích, đánh giá về HTKSNB theo 3 nội dung là bộ máy thực hiện KSNB, nội dung thực hiện KSNB và hình thức KSNB tại các TĐKTNN qua nghiên cứu sâu trường hợp tại Tập đoàn Bưu chính Viễn thông Việt Nam. Từ đó, chỉ ra những hạn chế của HTKSNB làm giảm hiệu quả quản lý tại các TĐKTNN như: tổ chức bộ máy KSNB còn những điểm chưa phù hợp với yêu cầu của HNQT; chưa có sự cân đối trong thực hiện các nội dung kiểm soát; hình thức kiểm soát còn chưa phong phú, đa dạng; hiệu quả năng lực giám sát của HTKSNB cũng chưa cao.

Kết quả này góp phần giúp cho: (i) Nhà nước có thêm cơ sở hoàn thiện hệ thống pháp luật và các quy định chung về hệ thống kiểm soát nội bộ tại các tập đoàn kinh tế nói chung và các TĐKTNN nói riêng. (ii) Các TĐKTNN, trong đó có Tập đoàn Bưu chính Viễn thông Việt Nam có thêm cơ sở, đặc biệt là các giải pháp để hoàn thiện tốt hơn hệ thống kiểm soát nội bộ của mình.

3. Kết cấu nội dung luận án

Chương 1: Tổng quan các công trình nghiên cứu và hướng nghiên cứu của luận án. Chương này đã thực hiện tổng quan các công trình nghiên cứu đã công bố để làm rõ các khoảng trống về nội dung, phương pháp nghiên cứu và phạm vi nghiên cứu; từ đó xác định mục tiêu, đối tượng, cách tiếp cận và phương pháp nghiên cứu.

Chương 2: Cơ sở lý luận và kinh nghiệm thực tiễn về hệ thống kiểm soát nội bộ tại các tập đoàn kinh tế trong thời kỳ hội nhập quốc tế. Chương này xây dựng khung lý thuyết về hệ thống kiểm soát nội bộ tại các tập đoàn kinh tế nhà nước trong thời kỳ hội nhập quốc tế. Bắt đầu từ các vấn đề liên quan đến hệ thống kiểm soát nội bộ trong các TĐKTNN dẫn tới xây dựng một khung khổ lý thuyết riêng về hệ thống kiểm soát nội bộ trong các TĐKTNN. Đồng thời, luận án tổng hợp được kinh nghiệm hoàn thiện HTKSNB ở các TĐKT trong và ngoài nước để từ đó rút ra bài học cho Tập đoàn Bưu chính Viễn thông Việt Nam, cũng như kiến nghị cho các TĐKTNN khác.

Chương 3: Thực trạng hệ thống kiểm soát nội bộ tại các TĐKTNN trong thời kỳ hội nhập quốc tế qua nghiên cứu sâu trường hợp tại Tập đoàn Bưu chính Viễn thông Việt Nam. Nội dung chương này tập trung làm rõ những đặc điểm SXKD của các tập đoàn; phân tích trạng hệ thống kiểm soát nội bộ của các tập đoàn qua nghiên cứu trường hợp tại Tập đoàn Bưu chính Viễn thông Việt Nam với các nội dung về bộ máy thực hiện KSNB, nội dung KSNB và hình thức KSNB; phân tích các yếu tố ảnh hưởng đến hệ thống kiểm soát nội bộ của Tập đoàn Bưu chính Viễn thông Việt Nam. Từ việc phân tích 3 vấn đề lớn này, luận án chỉ ra các tồn tại, hạn chế bắt nguồn từ cả nguyên nhân khách quan và chủ quan.

Chương 4: Khuyến nghị giải pháp hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ tại các tập đoàn và cụ thể thêm cho Tập đoàn Bưu chính Viễn thông Việt Nam trong thời kỳ hội nhập quốc tế. Các nội dung của Chương 4 chủ yếu tập trung đánh giá về bối cảnh phát triển có liên quan đến các TĐKTNN và HTKSNB tại các TĐKTNN; đề xuất một số giải pháp để hoàn thiện HTKSNB tại các tập đoàn, trong đó có Tập đoàn Bưu chính Viễn thông Việt Nam.

Chương 1

TỔNG QUAN CÁC CÔNG TRÌNH VÀ HƯỚNG NGHIÊN CỨU CỦA LUẬN ÁN

1.1. TỔNG QUAN CÁC CÔNG TRÌNH VÀ XÁC ĐỊNH KHOẢNG TRỐNG NGHIÊN CỨU

1.1.1. Tổng quan các công trình nghiên cứu liên quan đến đề tài

1.1.1.1. Tổng quan các công trình liên quan đến nội dung nghiên cứu

1.1.1.1.1. Nghiên cứu về bộ máy thực hiện kiểm soát nội bộ

Karen C. Miller và các cộng sự (2013) trong *“Teaching managerial responsibilities for internal controls: Perception gaps between accounting and management professors”* cho rằng, một tổ chức cần có phong cách quản trị hợp lý nhằm duy trì môi trường kiểm soát bền vững. Nghiên cứu nhấn mạnh việc xây dựng một bộ máy phù hợp để kiểm soát nội bộ diễn ra hiệu quả. Những người quản lý là quan trọng nhất trong xây dựng và chỉ đạo HTKSNB. Ngược lại, kết quả KSNB lại phục vụ công tác quản lý DN. Các DN muốn quản lý hiệu quả cũng phải nhờ HTKSNB để có đầy đủ thông tin về thực trạng hoạt động DN, các rủi ro tiềm tàng và đối mặt với các vấn đề phát sinh. Vì thế, bộ máy KSNB cần được quan tâm. Tuy nhiên, nghiên cứu lại không đề cập chi tiết các bộ phận trong bộ máy KSNB của DN.

Varipin Mongkolsamai & Phapruek Ussahawanitchakit (2012) trong *“Impacts of internal control strategy on efficiency operation of organization of Thai listed firms”* khi nghiên cứu ảnh hưởng của chiến lược KSNB đến hiệu quả hoạt động của các DN niêm yết Thái Lan nhấn mạnh rằng: có bốn nhân tố tác động đến chiến lược KSNB, bao gồm: (1) Tầm nhìn điều hành minh bạch, (2) Kiến thức của nhân viên, (3) Sự đa dạng của các giao dịch kinh doanh, (4) Nhu cầu của các bên liên quan. Các tác giả nhấn mạnh vai trò của HTKSNB tới hoạt động quản lý của doanh nghiệp, nhưng ngược lại chưa có những đề cập đến vấn đề làm thế nào để xây dựng một bộ máy KSNB hiệu quả.

Vaclovas Lakis, Lukas Giriūnas (2012) trong nghiên cứu *“The concept of internal control system: theoretical aspect”* đã phân tích các khái niệm

HTKS NB để tìm ra khái niệm HTKS NB đáp ứng các điều kiện và xu hướng kinh doanh hiện đại. Các tác giả đã trình bày ý tưởng của riêng họ về khái niệm HTKS NB và xây dựng sơ đồ cấu trúc về HTKS NB hiệu quả. Sơ đồ cấu trúc này trở thành lý thuyết hiện đại ứng dụng trong việc nghiên cứu về HTKS NB trong các ngành công nghiệp khác nhau. Việc tập trung xây dựng sơ đồ cấu trúc của HTKS NB là cơ sở cho các DN nghiên cứu hoàn thiện bộ máy thực hiện KS NB. Tuy nhiên, đối tượng nghiên cứu của bài báo là các DN nói chung chứ không phải các TĐKT, nên bộ máy KS NB khá chung và chưa phân chia rõ thành từng bộ phận tham gia và khó phù hợp với quy mô lớn hơn.

Tác giả Mawanda (2008) khi thực hiện nghiên cứu *“Effects of Internal Control System on Financial Performance in Uganda’s Institution of Higher Learning”* để kiểm tra những ảnh hưởng của KS NB đối với hoạt động tài chính tại các trường đại học ở Uganda. Trong mô hình này, HTKS NB được Mawanda xây dựng gồm 3 yếu tố cấu thành là môi trường kiểm soát, kiểm toán nội bộ và hoạt động kiểm soát. Bộ máy thực hiện KS NB được tác giả mô tả ở môi trường kiểm soát, nhưng chỉ đề cập khá chung, chưa khắc họa rõ nét về cơ cấu của bộ máy cũng như vai trò, nhiệm vụ của từng thành viên trong bộ máy thực hiện KS NB. Đối tượng nghiên cứu là HTKS NB của trường đại học, nên cũng chưa phù hợp với DN nói chung, TĐKTNN nói riêng.

Angella Amudo & Eno L. Inanga (2009) đã thực hiện một nghiên cứu đánh giá HTKS NB từ Uganda mang tên *“Evaluation of Internal Control Systems: A Case Study from Uganda”*. Nghiên cứu này được thực hiện trên các nước thành viên khu vực của ngân hàng phát triển châu Phi. Nghiên cứu đã phát triển một mô hình chuẩn trong việc đánh giá HTKS NB trong các dự án khu vực công được Uganda tài trợ bởi ngân hàng phát triển châu Phi. Mô hình thực nghiệm được Amudo và Inanga phát triển dựa vào khuôn khổ KS NB của COSO và COBIT, bao gồm: môi trường kiểm soát, đánh giá rủi ro, hoạt động kiểm soát, thông tin truyền thông, giám sát và công nghệ thông tin. Cũng giống như các nghiên cứu khác về HTKS NB, bộ máy thực hiện được đề cập trong môi trường kiểm soát, nhưng còn khá mờ nhạt.

Nghiên cứu thực nghiệm của các tác giả Sultana và Haque (2011) là *“Evaluation of Internal Control Structure: Evidence from Six Listed Banks in Bangladesh”* từ 6 ngân hàng tư nhân niêm yết ở Bangladesh cho rằng, để xác

định khả năng đảm bảo hoạt động của đơn vị phù hợp với mục tiêu đề ra thì cần đánh giá cấu trúc KSNB trong một đơn vị. Nghiên cứu phát triển mô hình từ khuôn khổ về KSNB theo báo cáo COSO, trong đó, HTKSNB chỉ gồm 5 thành phần, đó là: (1) môi trường kiểm soát, (2) đánh giá rủi ro, (3) hệ thống thông tin truyền thông, (4) các hoạt động kiểm soát, (5) giám sát. Do nghiên cứu tiếp cận HTKSNB theo mô hình quản lý kế toán, nên việc đề cập đến xây dựng bộ máy thực hiện KSNB chưa được quan tâm nhiều, chỉ là một phần nhỏ được nhắc đến trong môi trường kiểm soát. Tuy nhiên, kết quả nghiên cứu vẫn chỉ ra một số ít ngân hàng, thiếu đi thành phần kiểm soát. Và đây là HTKSNB có hiệu quả đối với các ngân hàng mẫu được sử dụng trong nghiên cứu. Nghiên cứu kết thúc với một số khuyến nghị về các thành phần của biến kiểm soát được tìm thấy là không hiệu quả.

Gamage và cộng sự (2014) khi nghiên cứu sự hữu hiệu của HTKSNB trong 2 NHTM nhà nước và 64 chi nhánh của 2 ngân hàng này tại Srilanka cũng sử dụng mô hình nghiên cứu như trên nhưng bỏ qua các biến điều tiết. Bởi sử dụng phương pháp nghiên cứu định lượng nên bài nghiên cứu chỉ tập trung vào phân tích tác động của các thành phần HTKSNB theo quản lý kế toán tới hoạt động của hệ thống. Kết quả nghiên cứu của tác giả chỉ ra rằng, có sự tác động cùng chiều của các biến độc lập, bao gồm: môi trường kiểm soát, đánh giá rủi ro, thông tin truyền thông, các hoạt động kiểm soát, giám sát đến biến phụ thuộc là sự hữu hiệu của HTKSNB. Chính vì vậy, nghiên cứu thiếu vắng nội dung xây dựng bộ máy thực hiện KSNB là cơ sở đầu tiên cho KTKSNB được tồn tại và triển khai trên thực tế.

Có thể thấy, các nghiên cứu ngoài nước về HTKSNB chưa quan tâm tới việc hoàn thiện bộ máy thực hiện. Một phần các nghiên cứu này có đối tượng nghiên cứu ở những đơn vị, tổ chức không phải là các TĐKTNN, phần nữa là họ chỉ quan tâm phân tích định lượng về các yếu tố cấu thành HTKSNB tác động tới hoạt động của hệ thống.

Bùi Thị Minh Hải (2012) trong *“Hoàn thiện HTKSNB trong DN may mặc Việt Nam”* (luận án tiến sĩ, chuyên ngành Kế toán) dựa trên lý luận chung về HTKSNB trong các DN để xây dựng khung lý thuyết riêng cho các DN ngành may mặc và nghiên cứu thực tiễn HTKSNB trong các DN may mặc Việt Nam giai đoạn 2005 – 2010. Mặc dù nội dung của HTKSNB cũng

được tác giả chỉ ra bao gồm: môi trường kiểm soát, hệ thống thông tin, thủ tục kiểm soát, bộ phận kiểm soát nội bộ, nhưng tác giả cũng cho thấy cơ cấu tổ chức của các DN may mặc tham gia vào bộ máy thực hiện KSNB. Trong đó, BKS được tách ra để phân tích riêng như một thành phần quan trọng nhất của bộ máy KSNB. Tuy nhiên, với cách tiếp cận nghiên cứu của luận án, tác giả chưa hoàn toàn quan tâm nghiên cứu về một bộ máy thực hiện KSNB tiêu chuẩn, chưa chỉ ra ngoài BKS, các bộ phận khác trong DN tham gia như thế nào vào KSNB.

Nguyễn Thanh Thủy (2017) trong luận án tiến sĩ *"Giải pháp hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ của Tập đoàn Điện lực Việt Nam"* (chuyên ngành Kế toán) đã phân tích thực trạng HTKSNB ở 5 nội dung là: môi trường kiểm soát, đánh giá rủi ro, hệ thống thông tin và truyền thông, hoạt động kiểm soát và hoạt động giám sát. Cách tiếp cận nghiên cứu theo các yếu tố cấu thành HTKSNB của COSO khá "truyền thống" này được nhiều tác giả khác lựa chọn, nên về cơ bản đóng góp lớn nhất của tác phẩm này nằm ở nghiên cứu riêng về thực tiễn tại Tập đoàn Điện lực Việt Nam. Trong môi trường kiểm soát, cơ cấu tổ chức của Tập đoàn là một phần để "lập kế hoạch, điều hành, kiểm soát và giám sát các hoạt động" trong HTKSNB. Tác giả cũng chỉ ra sự phân quyền quản lý và trách nhiệm kiểm soát cho các đơn vị thành viên là điều quan trọng. Tuy nhiên, nghiên cứu không nhấn mạnh bộ máy thực hiện KSNB là một nội dung quan trọng của HTKSNB mà chỉ là một phần nhỏ của môi trường kiểm soát.

Nguyễn Thị Thúy Hà (2019) trong luận án tiến sĩ, chuyên ngành Kinh tế Vận tải biển: *"Giải pháp hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ tại Tổng công ty Hàng hải Việt Nam"* đã phân tích thực trạng HTKSNB thông qua hệ thống các chỉ tiêu kiểm soát và các bộ phận của KSNB. Trong đó, tác giả đánh giá hệ thống các chỉ tiêu kiểm soát thông qua việc đánh giá cơ cấu tổ chức của DN phù hợp với mục tiêu kiểm soát; quy trình KSNB; các hoạt động kiểm soát được hỗ trợ bằng công nghệ; nhân sự; tài chính. Bộ máy KSNB không được đề cập rõ ràng, mà tác giả chỉ cho rằng Hội đồng quản trị, Ủy ban kiểm soát, cơ cấu tổ chức, giao quyền và trách nhiệm cũng như các giá trị đạo đức ảnh hưởng tới HTKSNB.

Đình Hoài Nam (2016) trong *"Hoàn thiện HTKSNB tại các DN trong tổng công ty Đầu tư phát triển Nhà và đô thị"* đã nghiên cứu HTKSNB bắt đầu

từ việc phân tích các rủi ro ảnh hưởng trọng yếu tới mục tiêu của HTKSNB tại các DN trong Tổng Công ty Đầu tư phát triển nhà và đô thị. Tiếp theo, tác giả đánh giá HTKSNB ở ba nội dung: môi trường kiểm soát, hệ thống kế soát, và thủ tục kiểm soát. Đây là cách tiếp cận để tạo ra sự khác biệt trong nghiên cứu của tác giả. Với quan điểm này, tác giả nhấn mạnh vai trò của HTKSNB là kiểm toán và kiểm soát rủi ro. Cơ cấu tổ chức cũng được coi là một phần của HTKSNB góp phần “tạo ra môi trường kiểm soát tốt, ngăn ngừa các hành vi gian lận, giúp các nhà lãnh đạo quản lý tốt trong việc xử lý, truyền đạt và sử dụng thông tin”. Tác giả chỉ ra rằng để thiết lập một cơ cấu tổ chức phù hợp thì các DN phải tuân thủ các nguyên tắc nhất định. Như thế, nghiên cứu của Đinh Hoài Nam cũng chưa làm rõ bộ máy thực hiện KSNB với tư cách là một nội dung quan trọng trong xây dựng HTKSNB.

Hoàng Thanh Hạnh (2017) trong luận án tiến sĩ “*Hoàn thiện HTKSNB tại Tổng Công ty Bưu điện Việt nam*” (chuyên ngành Kế toán) đã lấy cơ sở lý thuyết của COSO để cắt lát các khía cạnh nghiên cứu của mình, nhưng chỉ lựa chọn phân tích 3/5 nội dung bao gồm: môi trường kiểm soát, hệ thống thông tin và thủ tục kiểm soát với quan điểm HTKSNB phải tạo nên một chỉnh thể thống nhất các yếu tố cùng loại, cùng chức năng, có mối quan hệ chặt chẽ với nhau. Trong đó, tác giả có nhấn mạnh: “cơ cấu tổ chức quyết định đến việc thiết kế và vận hành hệ thống KSNB”. Trong một TĐKTNN, các đơn vị thành viên tham gia vào KSNB, nhưng vẫn phải nằm dưới sự kiểm soát chặt chẽ của công ty mẹ.

Như vậy, các nghiên cứu trong nước đã đề cập tới bộ máy thực hiện KSNB, nhưng chưa nghiên cứu sâu sắc với vai trò là một nội dung quan trọng của HTKSNB, mà chỉ là một phần của môi trường kiểm soát.

1.1.1.1.2. Nghiên cứu nội dung kiểm soát nội bộ

Mawanda (2008) khi thực hiện nghiên cứu để kiểm tra những ảnh hưởng của KSNB đối với hoạt động tài chính tại các trường đại học ở Uganda trong “*Effects of Internal Control System on Financial Performance in Uganda’s Institution of Higher Learning*” đã chứng minh rằng có mối quan hệ giữa HTKSNB và hoạt động tài chính của DN. Tiếp đó, một loạt các tác giả khác cũng theo hướng nghiên cứu này để tìm hiểu về HTKSNB. Cliff Nyandoro Magara (2013) trong “*Effect of internal controls on financial performance of deposit taking savings and credit cooperative societies in Kenya*” đã tìm hiểu

ảnh hưởng của HTKSNB đối với hoạt động tài chính của Hiệp hội Hợp tác xã tiết kiệm và tín dụng (SACCO) ở Kenya. Bài nghiên cứu đã chứng minh bởi HTKSNB kém đã dẫn đến những yếu kém trong hiệu quả hoạt động tài chính của các tổ chức này. Nếu các SACCO cải thiện hiệu quả của HTKSNB thì hoạt động tài chính sẽ được cải thiện đáng kể. Donati, F. (2019) lại phân tích về ảnh hưởng của HTKSNB tới hoạt động tài chính trong các DN ngành khai khoáng ở Tanzania trong “*The effect of internal control on the financial performance of mining industry in Tanzania: a case of Tanzanite One Company*”. Tác giả chứng minh vai trò của HTKSNB đối với hoạt động tài chính, trong đó đánh giá tác động của từng yếu tố cấu thành HTKSNB là môi trường kiểm soát, đánh giá rủi ro, kiểm soát hoạt động, kiểm toán nội bộ về tình hình hoạt động tài chính và khẳng định tác động tích cực của HTKSNB đối với việc cải thiện hoạt động tài chính của các DN.

Ge và McVay (2005) trong “*The disclosure of material weaknesses in internal control after the Sarbanes-Oxley Act*” khi thực hiện các nghiên cứu về hệ thống KSNB theo yêu cầu của đạo luật SOX đã chỉ ra rằng những điểm yếu trong HTKSNB có ảnh hưởng đến giá trị của các công ty niêm yết trên thị trường chứng khoán. Còn Shenkir và Walker, (2006) trong nghiên cứu “*Implementing Enterprise Risk Management*” đã cho rằng có thể thực hiện hiệu quả đạo luật SOX, HTKSNB của DN phải bao gồm đầy đủ các yếu tố, dựa trên phân tích toàn diện các rủi ro của DN. Kết quả nghiên cứu này còn cho thấy rằng các công ty sẽ thu được ít lợi nhuận hơn các công ty khác khi công ty đó có nhiều nhược điểm về KSNB. Có thể thấy các tác giả rất chú trọng tới đánh giá rủi ro trong KSNB. Đây cũng là vấn đề khó khăn, gây ra nhược điểm cho HTKSNB trong DN. Tuy nhiên, còn nhiều vấn đề khác về môi trường kiểm soát, hệ thống thông tin cũng có thể là những điểm yếu lại chưa được đề cập đến.

Doyle và McVay (2007) trong “*Accruals quality and internal control over financial reporting*” đã chứng minh rằng các DN sẽ có doanh thu thấp hơn nếu có yếu kém về KSNB. Ngoài ra, nghiên cứu này cũng cho rằng, khi HTKSNB yếu kém thì nó sẽ có tác động tiêu cực đến hoạt động đầu tư vào DN khi BCTC của DN được công bố thông qua phản ứng của thị trường. Mặc dù các tài khoản kế toán không thể hiện những điểm yếu kém nhưng HTKSNB yếu kém cũng sẽ gây ra chất lượng thấp của hoạt động tài chính DN.

Hammersley và cộng sự (2008) trong “Market reactions to the disclosure of internal control weaknesses and to the characteristics of those weaknesses under Section 302 of the Sarbanes Oxley Act of 2002” khi thực hiện khảo sát thực nghiệm đối với 102 công ty (báo cáo có các điểm yếu trong HTKS NB) nhận thấy rằng khi HTKS NB của các DN bị cho là yếu, nó ảnh hưởng tới các biện pháp kiểm soát, khả năng kiểm toán và sự mơ hồ của các thuyết minh tài chính. Bởi thế, hoạt động tài chính của DN trở nên không đáng tin. Điều này dẫn đến kết quả phản ứng của giá cổ phiếu trên thị trường chứng khoán. Các tác giả cũng cho rằng HTKS NB yếu kém là nguyên nhân của sự sụt giảm thị giá cổ phiếu DN.

HTKS NB là công cụ hữu ích trong việc tạo ra BCTC chất lượng và các công ty sử dụng HTKS NB như một cách để làm tăng hiệu lực của các thông tin tài chính. Nghiên cứu của tác giả J. Altamuro (2010) trong “*How does internal control regulation affect financial reporting?*” cho rằng hiệu quả của quy định KSNB vẫn còn gây tranh cãi trong bối cảnh khủng hoảng tài chính. Khi tác giả so sánh việc miễn trừ quy định đối với các ngân hàng và không miễn trừ đã chỉ ra HTKS NB làm tăng hiệu lực của các khoản dự phòng rủi ro, tăng tính ổn định của thu nhập và khả năng dự đoán dòng tiền. Nhờ đó, hoạt động tài chính của các ngân hàng được đảm bảo hiệu quả hơn.

Ngược lại, Angella Amudo và Eno L. Inanga (2009) khi nghiên cứu “*Evaluation of Internal Control Systems: A Case Study from Uganda*” cho rằng những gian lận trong việc lập BCTC và những vụ bê bối kế toán ở tất cả các quốc gia thường liên quan đến tổ chức KSNB. Tương tự, DeFond và Jambalvo (1991) trong “Incidence and circumstances of accounting errors” cũng cho rằng có mối liên hệ giữa chất lượng thông tin báo cáo tài chính và bộ phận kiểm toán nội bộ của các công ty niêm yết, một trong những yếu tố quan trọng của HTKS NB. Những sai sót trong BCTC của DN xuất phát từ việc không có một HTKS NB được xây dựng chặt chẽ. Các DN có xu hướng báo cáo cao hơn hoặc thấp hơn về hoạt động tài chính nhưng với những DN có HTKS NB thì ít có khả năng đó xảy ra.

Fekadu Bekele (2013) trong “*Assesment of internal control system in microfinance institutions in Addis Ababa*” đã xây dựng mô hình nghiên cứu về HTKS NB với 4 yếu tố là quản lý rủi ro, quản lý tín dụng, hoạt động kiểm soát và

giám sát. Mô hình nghiên cứu được đưa ra trong bối cảnh HTKSNB có những đóng góp lớn đối với sự ổn định phát triển KT của đất nước Ethiopia nơi mà còn nhiều gian lận và nhiều HTKSNB chưa được xây dựng phù hợp. Tuy nhiên, các yếu tố để đánh giá HTKSNB mà tác giả đưa ra chưa thật sự đầy đủ.

Như vậy, cách tiếp cận nghiên cứu về HTKSNB với tư cách là yếu tố tác động tích cực với hoạt động tài chính được nhiều nhà nghiên cứu quan tâm. Kết quả nghiên cứu chỉ ra vai trò của HTKSNB và sự cần thiết phải xây dựng HTKSNB trong các DN, đặc biệt là những DN lớn nhằm tăng hiệu quả của công tác quản trị và hoạt động tài chính DN. Tuy nhiên, nếu chỉ dừng lại ở khía cạnh này thì vẫn còn chưa toàn diện đối với HTKSNB. Điều quan trọng cần biết một HTKSNB có cấu trúc và được tổ chức như thế nào để có thể đem lại hiệu quả hoạt động đạt mục tiêu mà các DN đặt ra.

Các nghiên cứu trong nước về HTKSNB tại các TĐKTNN như Bùi Thị Minh Hải (2012) trong Luận án *“Hoàn thiện HTKSNB trong DN may mặc Việt Nam”*; Nguyễn Thanh Thủy (2017) nghiên cứu *“Giải pháp hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ của Tập đoàn Điện lực Việt Nam”* (luận án tiến sĩ ngành Kế toán); Nguyễn Thị Thúy Hà (2019) trong luận án tiến sĩ Ngành kinh tế vận tải biển *“Giải pháp hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ tại Tổng công ty Hàng hải Việt Nam”*; Đinh Hoài Nam (2016) trong *“Hoàn thiện HTKSNB tại các DN trong tổng công ty Đầu tư phát triển Nhà và đô thị”*; Hoàng Thanh Hạnh (2017) trong luận án tiến sĩ *“Hoàn thiện HTKSNB tại Tổng Công ty Bưu điện Việt nam”* (ngành kế toán) hay Nguyễn Tuấn (2020) trong *“Hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ trong các ngân hàng thương mại Việt Nam”* (luận án tiến sĩ ngành Tài chính - ngân hàng) đều có cùng một cách tiếp cận lý luận. Trong đó, các tác giả cho rằng chính sách nhân sự đặc thù có ảnh hưởng tới HTKSNB nhưng nó chỉ là một phần của môi trường kiểm soát chứ không phải là một nội dung KSNB. Trong khi đó, các tác giả cũng không nhấn mạnh kiểm soát vốn, tài chính hay SXKD là một nội dung của KSNB mà chỉ cho rằng kiểm toán nội bộ hoạt động độc lập là hoạt động quan trọng của HTKSNB.

Không phải mọi nghiên cứu về HTKSNB tại Việt Nam đều đề cập tới kiểm soát rủi ro. Chỉ có Nguyễn Thị Thúy Hà trong *“Giải pháp hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ tại Tổng công ty Hàng hải Việt Nam”*; Nguyễn Thanh Thủy (2017) trong luận án *“Giải pháp hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ của*

Tập đoàn Điện lực Việt Nam"; Đinh Hoài Nam (2016) trong nghiên cứu "*Hoàn thiện HTKSNB tại các DN trong tổng công ty Đầu tư phát triển Nhà và đô thị*" mới cho rằng kiểm soát rủi ro là một trong những nội dung của KSNB. Điều này cho thấy kiểm soát rủi ro vẫn chưa thật được quan tâm đúng mực trong các TĐKTNN mặc dù hiện nay, kiểm soát rủi ro đã dần trở thành yêu cầu thiết yếu.

1.1.1.1.3. Nghiên cứu hình thức kiểm soát nội bộ

Merchant, K.A (1985) với nghiên cứu "*Control in Business organization*" đã tập trung nghiên cứu về hoạt động kiểm soát trong các tổ chức kinh doanh với việc đề cập đến chất lượng của công tác kiểm tra kế toán của DN, các yếu tố được đề cập như lãnh đạo, quy trình kiểm tra, hệ thống sổ sách, hệ thống tổ chức kế toán... Hạn chế trong nghiên cứu của tác giả chính là việc tập trung quá sâu vào kiểm soát hoạt động kế toán trong khi KSNB còn phải thực hiện rất nhiều hoạt động khác bao gồm cả nhân sự, rủi ro...

Laura F.Spira và Micheal Page (2002) trong "*The Turnbull report, internal control and risk management: The developing role of internal audit*"; Yuan Li, Yi Liu, Younggbin Zhao (2006) trong "*The Role of Market and Entrepreneurship Orientation and Internal Control in the New Product Development Activities of Chinese Firms*" đều cho rằng KSNB có mối quan hệ với công tác quản trị DN, điều này thể hiện cụ thể ở việc: KSNB thông qua hình thức giám sát quá trình sản xuất có tác động đến hoạt động phát triển sản phẩm mới của DN. Bên cạnh đó, HTKSNB cũng thực hiện việc kiểm soát toàn bộ DN bằng hình thức kiểm tra so sánh kế hoạch và thực hiện, các báo cáo tài chính và các báo cáo quản trị khác. Như vậy, các tác giả khi nghiên cứu HTKSNB đã đặt nó trong mối quan hệ với quản trị DN mà nhưng chưa định hình rõ về các hình thức KSNB.

Hầu hết các nghiên cứu về HTKSNB ở Việt Nam tiếp cận theo các nội dung mà COSO đưa ra bao gồm: môi trường kiểm soát, đánh giá rủi ro, hệ thống thông tin và truyền thông, hoạt động kiểm soát và hoạt động giám sát mà không theo tiếp cận quản lý kinh tế từ khái niệm về HTKSNB. Chính vì vậy, hình thức KSNB không được đề cập với tư cách là một nội dung của HTKSNB trong các TĐKTNN.

Bùi Thị Minh Hải (2012) trong luận án tiến sĩ "*Hoàn thiện HTKSNB trong DN may mặc Việt Nam*" dựa trên lý luận chung về HTKSNB trong các

DN để xây dựng khung lý thuyết riêng cho các DN ngành may mặc và nghiên cứu thực tiễn HTKSNB trong các DN may mặc Việt Nam giai đoạn 2005 – 2010. Trong đó, nội dung của HTKSNB cũng được tác giả chỉ ra bao gồm: môi trường kiểm soát, hệ thống thông tin, thủ tục kiểm soát, bộ phận kiểm toán nội bộ. Trong nghiên cứu của tác giả, hình thức giám sát đã không được đề cập. Chỉ có hình thức kiểm tra thông qua các kế hoạch, hệ thống thông tin nội bộ và các báo cáo của bộ phận kiểm toán là được phân tích như một cách thức mô tả về hoạt động KSNB.

Nguyễn Thanh Thủy (2017) trong *"Giải pháp hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ của Tập đoàn Điện lực Việt Nam"* đã phân tích cả hình thức kiểm tra và giám sát nhưng được trình bày như là hai nội dung của yếu tố cấu thành nên HTKSNB theo COSO. Tương tự, nghiên cứu của Nguyễn Thị Thúy Hà (2019) khi nghiên cứu *"Giải pháp hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ tại Tổng công ty Hàng hải Việt Nam"* (luận án tiến sĩ Ngành kinh tế vận tải biển) đã phân tích thực trạng HTKSNB thông qua hệ thống các chỉ tiêu kiểm soát và các bộ phận của KSNB. Tuy nhiên, hoạt động kiểm tra, giám sát được mô tả khá sơ sài bởi tác giả sử dụng phương pháp nghiên cứu định lượng nhằm giá mối quan hệ của các yếu tố cấu thành HTKSNB tới biến phụ thuộc là HTKSNB của Tổng công ty Hàng hải Việt Nam. Kết quả nghiên cứu chỉ ra mức độ ảnh hưởng của các yếu tố cấu thành tới HTKSNB, những thành công, hạn chế của HTKSNB và những yêu cầu đặt ra để đề xuất các giải pháp hoàn thiện HTKSNB tại Tổng công ty Hàng hải Việt Nam.

Nguyễn Tuấn (2020) trong luận án tiến sĩ ngành Tài chính - ngân hàng *"Hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ trong các ngân hàng thương mại Việt Nam"* đã sử dụng phương pháp nghiên cứu định lượng, xây dựng mô hình phân tích các thành phần của HTKSNB với mục tiêu kiểm soát trên cơ sở HTKSNB của COSO và Basel. Từ đó, tác giả đánh giá mức độ tác động của môi trường kiểm soát, đánh giá rủi ro, hoạt động kiểm soát, thông tin và trao đổi thông tin, hoạt động giám sát tới mục tiêu kiểm soát. Kết quả nghiên cứu còn chỉ ra vai trò của môi trường kiểm soát có ảnh hưởng đến các thành phần còn lại trong HTKSNB. Ngoài ra, tác giả cũng phân tích sự khác biệt về HTKSNB trong các NHTM Việt Nam, phân chia theo tính sở hữu, vùng miền. Xuyên suốt quá trình nghiên cứu, hình thức kiểm tra và giám sát đã được đề cập nhưng vẫn còn khá mờ nhạt và được phân tích theo mục tiêu khác.

Đình Hoài Nam (2016) đã nghiên cứu HTKSNB trong “*Hoàn thiện HTKSNB tại các DN trong tổng công ty Đầu tư phát triển Nhà và đô thị*” bắt đầu từ việc phân tích các rủi ro ảnh hưởng trọng yếu tới mục tiêu của HTKSNB tại các DN trong Tổng Công ty Đầu tư phát triển nhà và đô thị. Tác giả chỉ đánh giá hình thức KSNB ở thủ tục kiểm soát, chưa thấy được sự khác biệt giữa kiểm tra và giám sát. Tương tự, Hoàng Thanh Hạnh (2017) trong luận án tiến sĩ “*Hoàn thiện HTKSNB tại Tổng Công ty Bưu điện Việt nam*” (chuyên ngành Kế toán) đã lấy cơ sở lý thuyết của COSO để cắt lát các khía cạnh nghiên cứu của mình và cũng chỉ dừng lại ở 3 nội dung nghiên cứu là: môi trường kiểm soát, hệ thống thông tin và thủ tục kiểm soát với quan điểm HTKSNB phải tạo nên một chỉnh thể thống nhất các yếu tố cùng loại, cùng chức năng, có mối quan hệ chặt chẽ với nhau.

1.1.1.2. Tổng quan các công trình nghiên cứu về yếu tố ảnh hưởng tới hệ thống kiểm soát nội bộ

Khi nghiên cứu về các yếu tố ảnh hưởng tới HTKSNB của các doanh nghiệp nói chung và các TĐKTNN nói riêng, các nhà nghiên cứu đã đưa ra nhiều quan điểm khác nhau, tùy thuộc vào cách tiếp cận và phương pháp nghiên cứu.

Quan điểm thứ nhất cho rằng HTKSNB chịu tác động bởi các yếu tố cấu thành gồm: môi trường kiểm soát, đánh giá rủi ro, hoạt động kiểm soát, thông tin và hoạt động giám sát. Các nghiên cứu này phần lớn là sử dụng cách tiếp cận kế toán và phương pháp định lượng để đánh giá mức độ ảnh hưởng của các yếu tố cấu thành tới HTKSNB. Có thể tìm thấy những nghiên cứu nước ngoài bao gồm: Noorvee, L. (2006), Amudo, A. & Inanga, E.L. (2009), Jokipii, A. (2010), Charles, E.I. (2011), Mawanda, S.P. (2011), Sultana, R. và ctg (2011), Muraleetharan, P. (2011), Magara, C.N. (2013), Leng, J. & Zhao, P. (2013), Tuan, N. (2016) hay những nghiên cứu ở Việt Nam như Nguyễn Tuấn (2020), Nguyễn Thị Lan Anh (2013). Tương tự, nghiên cứu của Bùi Thị Minh Hải (2012) khi nghiên cứu về HTKSNB của các DN may mặc Việt Nam đã đưa ra 3 yếu tố chính ảnh hưởng tới HTKSNB là môi trường kiểm soát, hệ thống thông tin và các thủ tục kiểm soát. Trên thực tế đây là cũng 3 trong 5 yếu tố cấu thành HTKSNB mà các nhà nghiên cứu ở trên đưa ra. Tác giả chỉ bổ sung thêm còn tồn tại sự tương tác với nhau giữa các yếu tố này trong quá trình tác động tới

HTKS NB. Quan điểm này mặc dù được nhiều nhà nghiên cứu đưa ra nhưng nó đánh đồng các yếu tố ảnh hưởng tới HTKS NB với các nhân tố cấu thành KTKS NB.

Quan điểm thứ hai cho rằng HTKS NB chịu ảnh hưởng bởi các yếu tố bên trong và bên ngoài doanh nghiệp. Nghiên cứu của Đinh Doãn Cường (2021) đã chỉ ra những nhân tố ảnh hưởng bao gồm: các nhân tố bên trong: bộ phận kiểm toán viên nội bộ, các yếu tố thuộc về DN (đặc điểm, chế độ đãi ngộ dành cho KTVNB, kiểm soát chất lượng KTNB) và các nhân tố bên ngoài: đơn vị được kiểm toán, môi trường pháp lý. Nghiên cứu của Nguyễn Thị Thuý Hà (2019) lại cho rằng các yếu tố bên ngoài ảnh hưởng tới HTKS NB bao gồm: chính sách của Nhà nước, luật pháp, môi trường văn hoá xã hội còn các nhân tố bên trong bao gồm: công nghệ thông tin, nhận thức của người quản lý và nhân viên về HTKS NB, quy mô đơn vị. Quan điểm này sẽ phù hợp hơn khi nghiên cứu về các yếu tố ảnh hưởng tới HTKS NB để phân biệt với các nhân tố cấu thành. Tuy nhiên, các tác giả trên chưa đề cập tới các yếu tố liên quan đến HNQT ảnh hưởng tới HTKS NB.

1.1.1.3. Tổng quan các công trình liên quan đến phương pháp nghiên cứu

Có hai phương pháp nghiên cứu cơ bản được các nhà nghiên cứu sử dụng trong quá trình tìm hiểu về HTKS NB là nghiên cứu định tính và nghiên cứu định lượng. Các nghiên cứu định lượng thường được tìm thấy trong các tác phẩm của nước ngoài. Tuy nhiên, cách thức thu thập dữ liệu có sự khác biệt trong các công trình nghiên cứu đã công bố. Có thể nhận thấy, phần lớn các nghiên cứu định lượng sử dụng cách thu thập dữ liệu sơ cấp thông qua khảo sát, sau đó được phân tích bằng mô hình hồi quy tuyến tính.

Kumari & Weerasooriya (2019) trong *“Impact of Effective Internal Control Implementation on Private commercial Bank’s Financial Performance; Special Reference to Central Province of Sri Lanka”* dựa trên các biến độc lập đã xây dựng, tác giả tiến hành khảo sát dữ liệu từ 70 nhân viên cấp điều hành các NHTM có doanh thu cao nhất trên cơ sở tài sản của các ngân hàng tư nhân, kỹ thuật chọn mẫu ngẫu nhiên phân tầng với bảng hỏi được thiết kế gồm các câu hỏi loại Likert 5 mức độ. Tác giả đã thực hiện thống kê mô tả, phân tích tương quan, phân tích hồi quy tuyến tính để chỉ ra mối quan hệ tích cực của năm thành phần HTKS NB với hoạt động tài chính của các ngân hàng.

Tương tự, Marita Kusuma Wardani (2019) trong *“The Effectiveness of Internal Control System and Role of Internal Audit on Local Government Performance”* cũng sử dụng phương pháp định lượng với mẫu được khảo sát bởi 126 người trong 33 tổ chức khu vực Surakarta. Kết quả nghiên cứu chỉ ra có 3 thành phần trong HTKSNB có tác động tới hoạt động của chính quyền địa phương là môi trường kiểm soát, giám sát hoạt động và kiểm toán nội bộ. Ngoài ra, nghiên cứu của T. Gamage và cộng sự (2014) là *“A Proposed Reaserch Framework: Effectiveness of Internal Control System in State.”*, nghiên cứu của Hồ Tuấn Vũ (2016) trong *“The Research of Factors Affecting the Effectiveness of Internal Control Systems in Commercial Banks-empirical Evidence in Viet Nam”* cũng đều sử dụng phương pháp này để thực hiện nghiên cứu.

Cũng là phương pháp phân tích định lượng dựa trên dữ liệu sơ cấp, Ndifon Ejoh và Patrick Ejom (2014) trong *“The Impact of Internal Control Activities on Financial Performance of Tertiary Institutions in Nigeria”* lại phân tích bằng cách sử dụng điểm số z, đánh giá mối tương quan giữa HTKSNB với hiệu quả tài chính chứ không phân tích hồi quy tuyến tính như một số nghiên cứu khác.

Có thể thấy, phương pháp định lượng với dữ liệu sơ cấp đã được khai thác khá nhiều ở các tác giả nghiên cứu về HTKSNB. Mục tiêu nghiên cứu để tìm hiểu tác động của các yếu tố cấu thành HTKSNB tới hoạt động chung hoặc hiệu quả tài chính của DN. Kết quả nghiên cứu cũng khẳng định về vai trò của cấu trúc HTKSNB.

Cùng là sử dụng dữ liệu sơ cấp được thu thập thông qua khảo sát, nhưng một số nghiên cứu về HTKSNB lại được các tác giả chỉ mô tả thống kê một cách đơn giản. Các dữ liệu chỉ mang tính minh họa cho các phân tích định tính chứ không phải định lượng. Ví dụ: nghiên cứu của Warioba Simeon (2014) trong *“Internal control system in cooperative societies: a case of wat human settlement trust Dar Es Salaam”*. Hay luận án của Hoàng Thanh Hạnh (2017) là *“Hoàn thiện HTKSNB ở Tổng Công ty Bưu điện Việt Nam”*, luận án *“Hoàn thiện HTKSNB tại Tập đoàn hoá chất Việt Nam”* của Nguyễn Thị Lan Anh (2013) (chuyên ngành...). Ở phương pháp này, dữ liệu chỉ mang tính bổ sung chứ chưa tìm hiểu sâu về tác động của các yếu tố trong cấu trúc của HTKSNB.

Một hướng nghiên cứu khác có thể được tìm thấy là sử dụng dữ liệu bảng thu thập từ nguồn dữ liệu thứ cấp để phân tích định lượng, điển hình như sau: Malisiovas Theodoros (2019) trong *“The Relationship of the Internal Audit with the Internal Control System and the Effect of its Components on US Banking Sector”* đã sử dụng tập dữ liệu được thu thập từ cơ sở dữ liệu Bankscope của các ngân hàng Hoa Kỳ để lập bảng dữ liệu phục vụ cho nghiên cứu. Những dữ liệu bao gồm thông tin của các ngân hàng niên yết, tập trung vào tính chuyên môn hoá của ngành và các dữ liệu hoạt động của ngân hàng. Số lượng mẫu được thu thập là 210 đại diện cho khoảng tin cậy 95%. Từ đó, kết quả nghiên cứu chỉ ra HTKSNB là một công cụ mạnh mẽ để xác định điểm tối ưu giữa rủi ro, lợi nhuận và tuân thủ. Shakirat & Kabiru (2014) trong *“Internal Control System Deficiency and Capital Project Mis-management in the Nigerian Public Sector”* cũng sử dụng dữ liệu thứ cấp để tìm hiểu về hiệu quả của HTKSNB nhằm cải thiện mức độ yếu kém trong quản lý vốn của khu vực công. Kết quả nghiên cứu chỉ ra nguyên nhân và ảnh hưởng của sự thiếu hụt HTKSNB đối với quản lý dự án.

Phân tích định lượng bằng dữ liệu thứ cấp gặp những hạn chế nhất định bởi dữ liệu sẵn có khó đáp ứng được đầy đủ các thông tin về HTKSNB của các DN. Bên cạnh đó, yêu cầu thống kê phải có lượng mẫu vừa đủ, dữ liệu có tính liên mạch thì sẽ gặp nhiều khó khăn. Các dữ liệu thiếu sẽ không lột tả được hết toàn bộ thực trạng HTKSNB cần nghiên cứu.

Những nghiên cứu về HTKSNB bằng phương pháp định tính được khá nhiều tác giả quan tâm sử dụng. Trong đó, có thể tổng quan theo nhiều cách tiếp cận khác nhau.

Akhmetshin và cộng sự (2018) trong *“Internal control system in enterprise management: analysis and interaction matrices”* lựa chọn phương pháp định tính với những phương pháp cụ thể, như: phân tích – tổng hợp, suy luận - quy nạp, logic – lịch sử để nghiên cứu về KTKSNB. Cách tiếp cận của tác giả là sử dụng ma trận để phân tích những mặt trái ngược nhằm xem xét HTKSNB một cách toàn diện.

Phần lớn các nghiên cứu ở Việt Nam được lựa chọn là phân tích định tính. Luận án tiến sĩ của Đoàn Thị Thu Hà (2017) trong *“Hoàn thiện HTKSNB tại Tập đoàn Dầu khí Quốc gia Việt Nam”* (chuyên ngành kế toán) đã nghiên cứu, phân

tích các quan điểm về HTKSNB, từ đó khái quát hóa mô hình HTKSNB làm khung lý thuyết nghiên cứu HTKSNB tại các DN. Luận án cũng đã phân tích và rút ra nhận định 5 yếu tố cấu thành của KSNB có quan hệ chặt chẽ với nhau, trong đó nhấn mạnh tới yếu tố quản trị rủi ro, sự cần thiết của hệ thống KSNB, rút ra nhận định KSNB là nhu cầu tất yếu, không thể thiếu đối với mọi DN; nó là một quá trình, được thiết kế bởi các nhà quản lý và các nhân viên; nhận thức của nhà quản trị cấp cao ảnh hưởng rất lớn tới việc thiết kế và vận hành hệ thống KSNB. Khung lý luận cũng đã chỉ ra các nhân tố ảnh hưởng đến việc thiết kế và vận hành HTKSNB trong các tập đoàn KT và phân tích thực tiễn tại Tập đoàn dầu khí Việt Nam. Tác giả phân tích định tính mô tả về thực trạng các yếu tố cấu thành nên HTKSNB của Tập đoàn Dầu khí Quốc gia Việt Nam và đánh giá để tìm được hạn chế. Tương tự, phương pháp nghiên cứu định tính cũng được Nguyễn Thanh Thủy (2017) trong *“Giải pháp hoàn thiện HTKSNB của Tập đoàn điện lực Việt Nam”* (chuyên ngành kế toán) sử dụng để phân tích về HTKSNB của Tập đoàn điện lực Việt Nam. Hay luận án của Bùi Thị Minh Hải (2012) là *Hoàn thiện HTKSNB trong các DN may mặc Việt Nam* (chuyên ngành Kế toán).

Bên cạnh đó, có nghiên cứu được kết hợp giữa cả phương pháp nghiên cứu định lượng và phương pháp nghiên cứu định tính. Điển hình có nghiên cứu của Lê Thị Ngọc Phương (2017) là *“Kiểm toán hoạt động do kiểm toán nội bộ thực hiện tại Tập đoàn Bưu chính viễn thông Việt Nam”* (chuyên ngành kế toán). Trong đó, tác giả phân tích định tính về kiểm toán hoạt động trong HTKSNB và thực hiện phân tích định lượng về các yếu tố tác động đến hiệu quả cuộc kiểm toán hoạt động của HTKSNB dựa trên dữ liệu sơ cấp thu thập được từ khảo sát.

Như vậy, tổng quan các công trình nghiên cứu có liên quan, có thể thấy phương pháp nghiên cứu được sử dụng khá phong phú bao gồm cả phương pháp định tính và định lượng. Mỗi phương pháp đều có những ưu, nhược điểm riêng.

1.1.1.4. Tổng quan các công trình liên quan đến không gian và thời gian nghiên cứu

1) *Về không gian nghiên cứu:* Tổng quan các công trình nghiên cứu trong và ngoài nước cho thấy, các công trình nghiên cứu trước không cùng không gian nghiên cứu với luận án. Các tác giả trước thường nghiên cứu ở một quốc gia khác Việt Nam hoặc nghiên cứu sâu ở một DN. Cụ thể:

Các nghiên cứu ở nước ngoài như Gamage and AAJ Fernando, (2014) trong *“Effectiveness of internal control system in state commercial banks in Sri Lanka”*; Varipin Mongkolsamai & Phapruke Ussahawanitchakit (2012) trong *“Impacts of internal control strategy on efficiency operation of organization of Thai listed firms”*; Malisiovas Theodoros (2019) trong *“The Relationship of the Internal Audit with the Internal Control System and the Effect of its Components on US Banking Sector”*... đều nghiên cứu về HTKSNB của các DN trong một ngành, một lĩnh vực ở những quốc gia khác với Việt Nam.

Các nghiên cứu trong nước, như: Nguyễn Thanh Thủy (2017) trong *“Giải pháp hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ của Tập đoàn Điện lực Việt Nam”*; Nguyễn Thị Thúy Hà (2019) trong *“Giải pháp hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ tại Tổng công ty Hàng hải Việt Nam”*; Võ Thu Phụng (2016) trong *“Tác động của các nhân tố cấu thành HTKSNB đến hiệu quả hoạt động của Tập đoàn Điện lực Việt Nam”*; Nguyễn Thị Lan Anh (2013) trong *“Hoàn thiện HTKSNB tại tập đoàn Hóa chất Việt Nam”*. Nhìn chung phần lớn các công trình có tính tương đồng về nội dung nghiên cứu của luận án, nhưng lại được thực hiện ở các đơn vị khác, nghĩa là không cùng không gian nghiên cứu của luận án.

2) *Về thời gian nghiên cứu*: Một số công trình nghiên cứu có liên quan đến phạm vi về nội dung của luận, nhưng chỉ mới ở một góc độ nhất định và thời gian nghiên cứu đã khá lâu, lại không gắn vào với bối cảnh của thời kỳ hội nhập quốc tế, đó là: Ngô Trí Tuệ và cộng sự (2004) trong *“Xây dựng HTKSNB với việc tăng cường quản lý tài chính tại Tổng Công ty Bưu chính – Viễn thông Việt Nam”* liên quan trực tiếp tới đề tài mà nghiên cứu sinh đang nghiên cứu, nhưng đề án chỉ nghiên cứu xây dựng một khía cạnh của HTKSNB, đó là gắn HTKSNB theo với mục tiêu quản lý tài chính ở mô hình Tổng Công ty Bưu chính viễn thông chứ không phải với mô hình TĐKTTN như hiện nay của Tập đoàn Bưu chính Viễn thông Việt Nam. Cùng với đó, thời gian nghiên cứu đã từ năm 2004, lại không gắn với bối cảnh hội nhập quốc tế. Nguyễn Minh Dũng (2014) trong *“Quản lý vốn đầu tư của Công ty mẹ vào công ty con trong Tập đoàn Bưu chính Viễn thông Việt Nam”* có nghiên cứu về Tập đoàn Bưu chính Viễn thông Việt Nam, nhưng chỉ tập trung vào quản lý vốn; thời gian nghiên cứu từ năm 2014, không gắn vào bối cảnh thời kỳ hội nhập quốc tế.

Một số công trình có liên quan nhiều đến nội dung luận án nhưng phạm vi nghiên cứu không trùng với phạm vi nghiên cứu của luận án, thời gian nghiên cứu cũng không trùng với thời gian nghiên cứu của luận án (nghiên cứu đã khá lâu) và cách thức hoàn thiện hệ thống KSNB lại không gắn với các yêu cầu của hội nhập quốc tế, đơn cử như: Hoàng Thanh Hạnh (2017) trong “*Hoàn thiện HTKSNB tại Tổng Công ty Bưu điện Việt Nam*” nghiên cứu HTKSNB tại Tổng công ty Bưu điện Việt Nam chỉ là một công ty thành viên đã tách ra khỏi Tập đoàn Bưu chính Viễn thông Việt Nam. Nghiên cứu được thực hiện từ năm 2017, không gắn vào thời kỳ hội nhập quốc tế. Nguyễn Thị Lan Anh là “*Hoàn thiện HTKSNB tại tập đoàn Hóa chất Việt Nam*” thực hiện vào năm 2013; Đoàn Thị Thu Hà nghiên cứu “*Hoàn thiện HTKSNB tại Tập đoàn Dầu Khí Quốc Gia Việt Nam*” thực hiện năm 2017; Bùi Thị Minh Hải nghiên cứu “*Hoàn thiện HTKSNB trong các DN may mặc Việt Nam*” thực hiện năm 2012; Hoàng Thanh Hạnh nghiên cứu “*Hoàn thiện HTKSNB tại Tổng Công ty Bưu điện Việt Nam*” năm 2017, Đinh Hoài Nam trong “*Hoàn thiện HTKSNB tại các DN trong tổng công ty Đầu tư phát triển Nhà và đô thị*” nghiên cứu năm 2016 hay Nguyễn Thị Thuý Hà nghiên cứu “*Giải pháp hoàn thiện HTKSNB tại Tổng Công ty Hàng hải Việt Nam*” năm 2019.

1.1.2. Những khoảng trống tiếp tục nghiên cứu trong luận án

Từ kết quả tổng quan các công trình nghiên cứu ở trên cho thấy, các công trình nghiên cứu có liên quan đến HTKSNB trong các TĐKT, trong đó có các TĐKTNN đã khá nhiều, tuy nhiên vẫn còn những khoảng trống sau đây:

1) Phần lớn các nghiên cứu trước được tổ chức triển khai dựa trên cách tiếp cận của chuyên ngành Kế toán; Quản trị kinh doanh; Tài chính - Ngân hàng. Chưa có nghiên cứu nào tổ chức triển khai dựa trên cách tiếp cận của chuyên ngành Quản lý Kinh tế, tức tập trung nghiên cứu để hoàn thiện 3 khía cạnh của quản lý đó là: (i) người quản lý (hệ thống bộ máy kiểm soát nội bộ trong các tập đoàn); (ii) nội dung quản lý (các nội dung mà các tập đoàn đang kiểm soát nội bộ); (iii) phương pháp quản lý (hình thức kiểm soát nội bộ tại các tập đoàn).

2) Các công trình nghiên cứu trước chỉ nghiên cứu đơn lẻ từng tập đoàn, mà chưa có sự khái quát thành các TĐKTNN, nhất là từ việc nghiên cứu sâu tại VNPT để khái quát lên cho các TĐKTNN.

3) Mục đích nghiên cứu, nhất là mục đích hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ tại các TĐKTNN thường gắn vào từng bối cảnh khác nhau, nhưng chưa có nghiên cứu nào nghiên cứu để đề xuất giải pháp hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ tại các TĐKTNN gắn với bối cảnh hội nhập quốc tế.

4) Phần lớn các công trình nghiên cứu trước mới phản ánh được thực trạng hệ thống kiểm soát nội bộ tại các TĐKTNN thông qua nghiên cứu tại Tập đoàn Dệt may, Tập đoàn Dầu khí, Tập đoàn hoá chất, Tập đoàn Điện lực trong giai đoạn trước năm 2017 đã khá xa so với hiện tại; nhất là khi hội nhập quốc tế ngày càng sâu, rộng làm cho chúng ta điều chỉnh mô hình quản lý các TĐKTNN từ phụ thuộc vào các Bộ, ngành chuyên môn sang mô hình quản lý phụ thuộc vào Ủy ban Quản lý vốn nhà nước từ năm 2018.

1.2. MỤC TIÊU, ĐỐI TƯỢNG VÀ PHẠM VI NGHIÊN CỨU

1.2.1. Mục tiêu nghiên cứu

1.2.1.1. Mục tiêu tổng quát

Trên cơ sở lý luận, luận án đánh giá thực trạng hệ thống kiểm soát nội bộ trong các TĐKTNN thông qua nghiên cứu sâu tại Tập đoàn Bưu chính Viễn thông Việt Nam để xác định những vấn đề bất cập và đề xuất giải pháp nhằm hoàn thiện, từ đó góp phần làm cho các tập đoàn kinh tế nhà nước hoạt động hiệu quả hơn trong thời kỳ hội nhập kinh tế quốc tế.

1.2.1.2. Mục tiêu cụ thể

1) Hệ thống hoá và làm rõ hơn cơ sở lý luận, đặc biệt về nội dung chính của HTKSNB tại các TĐKTNN trong thời kỳ hội nhập quốc tế.

2) Phân tích thực trạng và các yếu tố ảnh hưởng đến hệ thống kiểm soát nội bộ tại các tập đoàn kinh tế nhà nước trong thời kỳ hội nhập quốc tế trên cơ sở nghiên cứu sâu trường hợp Tập đoàn Bưu chính Viễn thông Việt Nam.

3) Đề xuất một số định hướng và giải pháp hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ tại các tập đoàn kinh tế nhà nước, từ đó góp phần giúp cho các tập đoàn kinh tế nhà nước, trong đó có Tập đoàn Bưu chính Viễn thông Việt Nam đạt được các mục tiêu quản lý phù hợp với yêu cầu hội nhập quốc tế đến năm 2030.

1.2.2. Đối tượng và phạm vi nghiên cứu

1.2.2.1. Đối tượng nghiên cứu

Đối tượng nghiên cứu của luận án là các vấn đề có liên quan đến hệ thống kiểm soát nội bộ tại Tập đoàn Bưu chính Viễn thông Việt Nam nói riêng và các tập đoàn kinh tế nhà nước nói chung trong thời kỳ hội nhập quốc tế.

1.2.2.2. Phạm vi nghiên cứu

1) *Về nội dung nghiên cứu:* Nghiên cứu hệ thống kiểm soát nội bộ tại các tập đoàn kinh tế nhà nước trong thời kỳ hội nhập quốc tế trên 3 nội dung chính của hệ thống gồm: bộ máy thực hiện KSNB, nội dung các hoạt động KSNB và hình thức KSNB. Việc lựa chọn nội dung nghiên cứu KTKSNB dựa trên cách tiếp cận quản lý kinh tế cũng như nội hàm khái niệm về HTKSNB trong doanh nghiệp mà không phải dựa trên cách tiếp cận chuyên ngành kế toán của COSO. Ba nội dung này được đặt trong bối cảnh hội nhập quốc tế, trong đó lấy hội nhập quốc tế kinh tế làm bối cảnh để đánh giá và hoàn thiện.

2) *Về không gian nghiên cứu:* nghiên cứu thực tiễn điển hình tại các tập đoàn kinh tế Việt Nam, trong đó tập trung vào trường hợp làm minh chứng đó là Tập đoàn Bưu chính Viễn thông Việt Nam. Tập đoàn Bưu chính Viễn thông Việt Nam bao gồm cả các bộ phận KSNB trong các công ty trực thuộc, công ty con, công ty liên kết trong VNPT. Luận án lựa chọn nghiên cứu VNPT bởi đây là tập đoàn có quy mô, doanh thu, lợi nhuận đều ở mức độ trung bình trong các TĐKTNN. Đây cũng là tập đoàn thường xuyên tiếp cận với công nghệ mới cũng như chịu tác động mạnh của bối cảnh HNQT. Vì thế, những vấn đề mà VNPT đối mặt cũng sẽ có tính đại diện cao cho các TĐKTNN. Bên cạnh đó, VNPT cũng chưa được nghiên cứu thực tiễn về HTKSNB trong bối cảnh HNQT gần đây.

3) *Về thời gian nghiên cứu:* Từ năm 2017 trở đi nhiều TĐKTNN hoàn thiện tái cấu trúc, trong đó có VNPT. Chính vì vậy, nội dung nghiên cứu thực trạng hệ thống kiểm soát nội bộ tại các TĐKTNN nói chung, minh chứng trường hợp tại Tập đoàn Bưu chính Viễn thông Việt Nam được phản ánh rõ nét trong giai đoạn từ 2017 - 2022 (trong số dữ liệu thứ cấp thu thập trong giai đoạn 2017 - 2022, dữ liệu sơ cấp thu thập trong năm 2022); các giải pháp hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ hướng tới sự phát triển của các tập đoàn đến năm 2030.

1.2.3. Câu hỏi nghiên cứu

1) Cơ sở lý luận nào để nghiên cứu về HTKSNB tại các TĐKTNN trong thời kỳ hội nhập quốc tế?

2) Thực trạng HTKSNB tại các TĐKTNN ở Việt Nam hiện nay như thế nào qua trường hợp nghiên cứu điển hình tại Tập đoàn Bưu chính Viễn thông Việt Nam? Những bất cập, vướng mắc gì của HTKSNB tại Tập đoàn Bưu chính Viễn thông Việt Nam nói riêng và các TĐKTNN trước các đòi hỏi của hội nhập quốc tế của Việt Nam?

3) Định hướng và giải pháp nào để hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ tại các TĐKTNN nói chung và Tập đoàn Bưu chính Viễn thông Việt Nam nói riêng cho phù hợp với yêu cầu hội nhập quốc tế của Việt Nam đến năm 2030?

1.3. CÁCH TIẾP CẬN VÀ PHƯƠNG PHÁP NGHIÊN CỨU

1.3.1. Cách tiếp cận và khung phân tích

1.3.1.1. Cách tiếp cận nghiên cứu

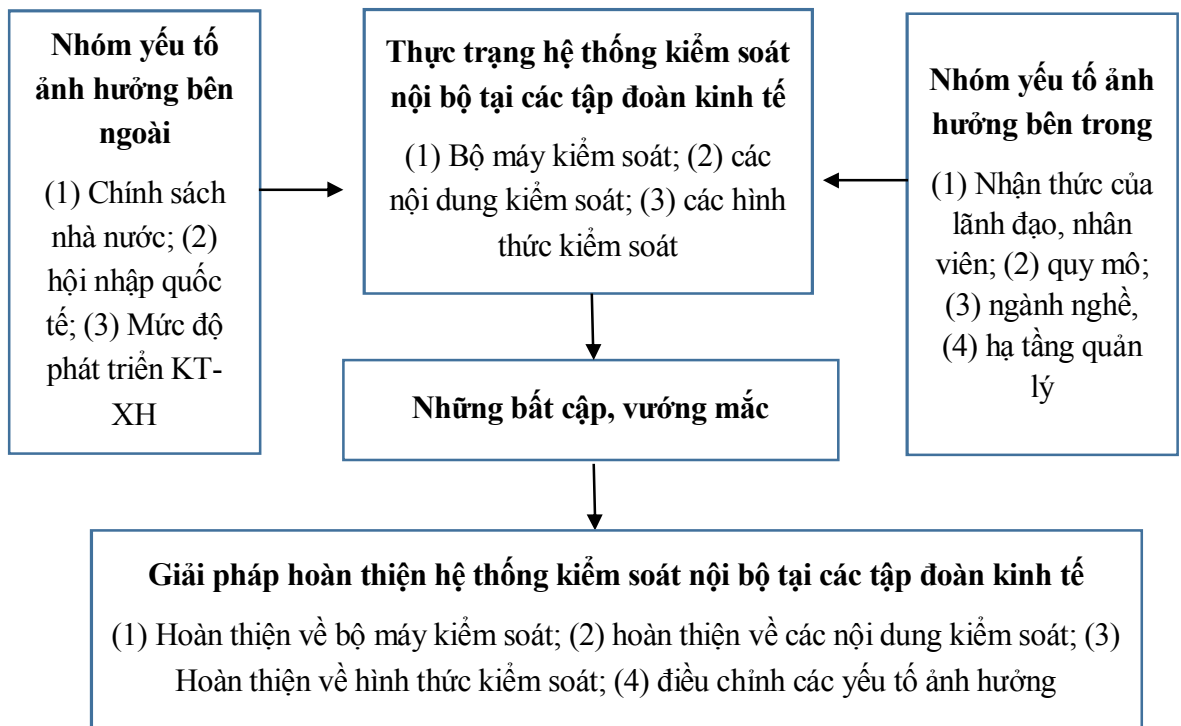
1) *Tiếp cận từ góc độ lý luận về quản lý kinh tế*: Khoa học quản lý kinh tế cho thấy các hoạt động trong các tập đoàn kinh tế, trong đó có KTKSNB hoạt động tốt hay không phụ thuộc vào 3 vấn đề lớn đó là chủ thể quản lý, nội dung quản lý và hình thức (cách thức) quản lý. Từ cách tiếp cận này cho thấy, để hoàn thiện HTKSNB tại các tập đoàn kinh tế cần hoàn thiện về chủ thể quản lý, nội dung quản lý và hình thức quản lý. Công việc hoàn thiện 3 chủ thể này có hiệu quả hay không còn phụ thuộc vào bối cảnh, trong nghiên cứu này, bối cảnh hoàn thiện là hội nhập quốc tế.

2) *Tiếp cận thực tiễn*: Quan điểm này đòi hỏi trong quá trình nghiên cứu đề xuất giải pháp phải xuất phát từ thực tiễn HTKSNB tại các TĐKTNN ở Việt Nam trong bối cảnh hội nhập quốc tế, đánh giá thực trạng HTKSNB hiện nay của trường hợp Tập đoàn Bưu chính Viễn thông Việt Nam và mức độ ảnh hưởng của HNQT tới hoạt động HTKSNB tại VNPT bằng khảo sát thực tế trong giai đoạn nhất định.

3) *Tiếp cận hệ thống*: phân tích, đánh giá vấn đề nghiên cứu bằng cách nhìn tổng thể, mô tả cấu trúc hệ thống, các bộ phận và sự tương tác của chúng trong một chỉnh thể theo logic phát triển. Để hoàn thiện HTKSNB tại TĐKTNN phải thực hiện các biện pháp mang tính tổng thể, biện chứng.

1.3.1.2. Khung phân tích vấn đề nghiên cứu

Hệ thống kiểm soát nội bộ được tạo lập và vận hành bởi 3 vấn đề cốt lõi đó là bộ máy quản lý của hệ thống, nội dung quản lý của hệ thống và hình thức quản lý của hệ thống. Vì thế, hệ thống KSNB có hiệu quả hay không phụ thuộc lớn vào 3 vấn đề cốt lõi này. Hội nhập quốc tế luôn mang đến cho mỗi quốc gia, trong đó có các tập đoàn kinh tế nhà nước những thay đổi, những yêu cầu mới. Hệ thống KSNB có thể đang vận hành mang lại hiệu quả cao khi quốc gia chưa hội nhập sâu, rộng; nhưng nói lại phát sinh những bất cập khi đứng trước các yêu cầu của hội nhập quốc tế.



Sơ đồ 1.1. Khung phân tích hệ thống kiểm soát nội bộ tại các tập đoàn kinh tế nhà nước trong thời kỳ hội nhập quốc tế

(Nguồn: tác giả tự xây dựng)

Chính vì thế muốn hoàn thiện hệ thống quản lý nội bộ trong thời kỳ hội nhập quốc tế, trước hết cần phải đánh giá rõ thực trạng để chỉ ra những bất cập, hạn chế của 3 nội dung này, nhất là khi có các yêu cầu của hội nhập kinh tế quốc tế. Nếu không có bất cập, hạn chế thì không cần phải hoàn thiện; ngược lại càng nhiều bất cập, hạn chế thì càng phải hoàn thiện. Tuy nhiên, mức độ hoàn thiện thực trạng và những bất cập phát sinh trong thực trạng lại phụ thuộc vào các yếu tố ảnh hưởng. Vì thế, sau khi đánh giá thực trạng cần

phải làm rõ các yếu tố ảnh hưởng đến thực trạng để từ đó tìm ra các nguyên nhân làm phát sinh những bất cập, vướng mắc trong thực trạng. Quá trình nghiên cứu này được thể hiện tại Sơ đồ 1.1.

1.3.2. Phương pháp thu thập thông tin, số liệu

1.3.2.1. Phương pháp thu thập thông tin, số liệu thứ cấp

Dữ liệu thứ cấp bao gồm những thông tin, quan điểm, hệ thống lý thuyết và dữ liệu liên quan đến HTKSNB tại các TĐKTNN được thu thập chủ yếu từ các nguồn sau:

- Nhóm thông tin về khuôn khổ pháp luật và các quy định có liên quan đến HTKSNB tại các tập đoàn: được thu thập từ hệ thống các văn bản quy phạm pháp luật hiện hành như Luật, Nghị định, Thông tư, Quyết định... qua các kênh thông tin chính thống, các website công bố của cơ quan quản lý Nhà nước.

- Nhóm thông tin chung về các tập đoàn và hệ thống KSNB tại các tập đoàn: được thu thập từ các báo cáo của một số Bộ, ngành; số liệu thống kê từ Tổng cục thống kê; Ủy ban quản lý vốn Nhà nước tại doanh nghiệp, tại một số tập đoàn, trong đó có VNPT và một số công trình nghiên cứu có liên quan đã công bố.

1.3.2.2. Phương pháp thu thập thông tin, số liệu sơ cấp thông qua khảo sát

1) Phương pháp khảo sát

Thông tin, số liệu sơ cấp được thu thập bằng phương pháp điều tra chọn mẫu đại diện. Dữ liệu sơ cấp dự kiến được thu thập thông qua khảo sát bằng bảng hỏi tại VNPT là nơi lựa chọn nghiên cứu trường hợp điển hình.

2) Đối tượng và phạm vi khảo sát

- Đối tượng khảo sát: Để tìm hiểu về HTKSNB của TĐKTNN thì dữ liệu khảo sát cần khai thác ý kiến đánh giá của những người tham gia hoặc có liên quan đến HTKSNB. Một HTKSNB trong TĐKTNN thông thường bao gồm: HĐQT, Ban kiểm soát, Ban Tổng giám đốc điều hành, các phòng ban chức năng (tại công ty mẹ), lãnh đạo và ban kiểm soát tại các đơn vị thành viên, trực thuộc. Như vậy, đối tượng khảo sát được xác định cụ thể là: HĐQT, Ban kiểm soát, trưởng, phó các phòng, ban chức năng tại Công ty mẹ; nhân viên làm việc tại các đơn vị chức năng ở công ty mẹ; nhà quản lý tại các đơn vị hạch toán phụ thuộc; nhà quản lý lại các công ty thành viên của VNPT.

- Chọn mẫu khảo sát: Mẫu điều tra được chọn theo phương pháp lấy mẫu phi ngẫu nhiên, và phương pháp lấy mẫu thuận tiện. Có nhiều lý thuyết về việc chọn mẫu khảo sát. Theo Comrey, Lee (1992), số phiếu khảo sát được xác định theo khoảng: 100 = tệ, 200 = khá, 300 = tốt, 500 = rất tốt, 1.000 hoặc hơn = tuyệt vời. Vì thế, tác giả đã lựa chọn phát đi 400 phiếu khảo sát, khi thu về là làm sạch số liệu chỉ còn 348 phiếu có thể sử dụng được, cụ thể như Bảng 1.1.

Bảng 1.1. Đối tượng khảo sát thu thập thông tin tại Tập đoàn Bưu chính Viễn thông Việt Nam

TT	Đối tượng khảo sát	Số lượng khảo sát (người)
1	HĐQT, Ban kiểm soát và nhà quản lý đơn vị chức năng ở công ty mẹ	40
2	Các nhà quản lý tại các đơn vị hạch toán phụ thuộc	100
3	Các nhà quản lý tại các công ty thành viên	160
4	Những người làm việc tại các đơn vị chức năng tại công ty mẹ	48
	Tổng	348

3) Mục đích, nội dung và thời gian khảo sát

- Từ việc tổng quan các công trình nghiên cứu cùng với việc tham vấn 10 chuyên gia là các nhà quản lý, nhà nghiên cứu, giảng viên ở một số trường đại học (Danh sách các chuyên gia nêu tại Phụ lục 1), nội dung nghiên cứu về hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ tại các tập đoàn kinh tế nhà nước trong thời kỳ hội nhập quốc tế được xác định tập trung vào 3 vấn đề chính đó là: bộ máy thực hiện KSNB, các nội dung KSNB và hình thức KSNB. Dựa trên đó, các câu hỏi thu thập dữ liệu sơ cấp cũng được hình thành. Nội dung thu thập thông tin qua bảng điều tra tập trung vào việc nghi nhận mức độ đánh giá của người được khảo sát về 3 nội dung phản ánh thực trạng của hệ thống KSNB và 2 nội dung phản ánh thực trạng về các yếu tố ảnh hưởng đến hệ thống KSNB của Tập đoàn Bưu chính Viễn thông Việt Nam (Mẫu phiếu khảo sát nêu tại Phụ lục 2). Các nhận định của đối tượng khảo sát được ghi nhận theo thang đo Likert theo từng câu hỏi, từng chỉ tiêu đánh giá. Mỗi điểm trong thang đo sẽ chỉ ra mức độ đồng

thuận của người trả lời với quan điểm được nghiên cứu đưa ra. Quan điểm của người trả lời sẽ biến động từ mức 1 = Không đồng ý, mức 2 = Ít đồng ý, mức 3 = Bình thường, trung lập, mức 4 = Khá đồng ý và mức 5 = Rất đồng ý.

- Thời gian khảo sát: tháng 9 và tháng 10 năm 2022.

1.3.3. Phương pháp phân tích thông tin, số liệu

1.3.1.1. Phương pháp thống kê so sánh

Với phương pháp này, tác giả phân mảnh vấn đề nghiên cứu thành các nội dung khác nhau, tìm hiểu chi tiết từng khía cạnh để có cái nhìn đa chiều hơn. Điều này giúp cho vấn đề nghiên cứu được nhìn nhận rõ nét hơn, hiểu được bản chất sự vật, hiện tượng. Khi phân tích, các nội dung này được phản ánh qua các chỉ tiêu phân tích đã được lượng hóa, có nội dung và tính chất tương tự để xác định xu hướng, mức độ biến động của các chỉ tiêu. Khi sử dụng phương pháp thống kê kinh tế, kết quả được thể hiện qua các bảng, các biểu đồ để giúp thấy rõ hơn đặc trưng, xu hướng, quy mô, tỷ trọng... của hiện tượng, nội dung, vấn đề mà luận án đặt ra. Phương pháp thống kê kinh tế được sử dụng nhiều tại Chương 3 của luận án.

1.3.3.2. Phương pháp logic và lịch sử

Phương pháp này xem xét và trình bày quá trình nghiên cứu về thực trạng HTKSNB tại VNPT theo một trình tự liên tục về thời gian; làm rõ tác động giữa các yếu tố của hội nhập quốc tế tới HTKSNB. Phương pháp này được sử dụng để đánh giá, tổng hợp nhiều nội dung trong Chương 3 của luận án.

1.3.3.3. Phương pháp tổng hợp

Phương pháp tổng hợp được sử dụng để ghép nối các mảnh nghiên cứu tạo thành bức tranh tổng thể với các nhận định chung về vấn đề nghiên cứu. Phương pháp tổng hợp giúp luận án tìm ra được quy luật, xu hướng vận động của hội nhập quốc tế, HTKSNB trong TĐKTNN trong suốt những năm qua, rút ra mức độ ảnh hưởng của HNQT tới HTKSNB trong TĐKTNN. Phương pháp này được sử dụng để đánh giá, tổng hợp nhiều nội dung trong cả 4 chương của luận án.

Chương 2

CƠ SỞ LÝ LUẬN VÀ KINH NGHIỆM QUỐC TẾ VỀ HỆ THỐNG KIỂM SOÁT NỘI BỘ TẠI CÁC TẬP ĐOÀN KINH TẾ NHÀ NƯỚC TRONG THỜI KỲ HỘI NHẬP QUỐC TẾ

2.1. CƠ SỞ LÝ LUẬN VỀ HỆ THỐNG KIỂM SOÁT NỘI BỘ TẠI CÁC TẬP ĐOÀN KINH TẾ NHÀ NƯỚC TRONG THỜI KỲ HỘI NHẬP QUỐC TẾ

2.1.1. Một số khái niệm

2.1.1.1. *Khái niệm kiểm soát nội bộ*

Chuẩn mực kiểm toán AICPA định nghĩa KSNB như sau: “KSNB gồm kế hoạch tổ chức và tất cả những phương pháp, biện pháp phối hợp được thừa nhận dùng trong kinh doanh để bảo vệ tài sản của tổ chức, kiểm tra sự chính xác và độ tin cậy của thông tin kế toán, thúc đẩy hiệu quả hoạt động và kích lệ bám sát những chủ trương quản lý đã đề ra” (<http://www.aicpa.org>). Với khái niệm này KSNB thiên về kiểm soát kế toán, tài chính, kiểm soát sự tuân thủ các chế độ kế toán. Quan điểm cho rằng kiểm soát kế toán nằm trong phạm vi nghiên cứu và đánh giá của KSNB, có vai trò chủ yếu trong ngăn ngừa sai phạm, thất thoát tài sản, đảm bảo việc thực thi pháp luật của đơn vị.

Quan điểm của COSO nhìn nhận KSNB toàn diện hơn và cũng là khái niệm về KSNB được chấp nhận rộng rãi trên thế giới. Theo COSO (2013), “KSNB là quá trình do người quản lý, hội đồng quản trị và các nhân viên của đơn vị chi phối, nó được thiết lập để cung cấp một sự đảm bảo hợp lý nhằm thực hiện các mục tiêu: Đảm bảo sự tin cậy của báo cáo tài chính; Đảm bảo sự tuân thủ các quy định và luật lệ; Đảm bảo các hoạt động được thực hiện hiệu quả”. Với khái niệm này COSO nhấn mạnh vào bốn nội dung căn bản đó là: quá trình, con người, đảm bảo hợp lý và mục tiêu. Cho đến nay định nghĩa này được chấp nhận khá rộng rãi và được IFAC thừa nhận bởi nó đáp ứng được yêu cầu minh bạch thông tin của các công ty đặc biệt là các công ty niêm yết. Tuy nhiên, COSO chỉ dừng lại ở việc đưa ra khái niệm về “KSNB” mà không phải là “HTKSNB”.

Theo chuẩn mực kiểm toán Việt Nam (VSA) 315 hiện nay thay thế cho (VSA) 400 trước đây ban hành kèm theo thông tư 214/2012/TT –BTC ngày 06 tháng 12 năm 2012 – 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 của đơn vị có đưa ra định nghĩa về KSNB: “KSNB là quy trình do Ban quản trị, Ban giám đốc và các cá nhân khác trong đơn vị thiết kế thực hiện và duy trì để tạo ra sự đảm bảo hợp lý về khả năng đạt được mục tiêu của đơn vị trong việc đảm bảo độ tin cậy của báo cáo tài chính, đảm bảo hiệu quả, hiệu suất hoạt động, tuân thủ pháp luật và các quy định có liên quan” (Bộ Tài chính, 2012).

Theo Luật Kế toán số 14/VBHN-VPQH (2019), “KSNB là việc thiết lập và tổ chức thực hiện trong nội bộ đơn vị kế toán các cơ chế, chính sách, quy trình, quy định nội bộ phù hợp với quy định của pháp luật nhằm bảo đảm phòng ngừa, phát hiện, xử lý kịp thời rủi ro và đạt được yêu cầu đề ra.” (Khoản 1 Điều 39).

Từ đó những khái niệm trên, trong phạm vi luận án, kiểm soát nội bộ được hiểu như sau: *“là một chức năng của quá trình quản lý, chịu sự chi phối của các chủ thể bên trong đơn vị, thiết lập và tổ chức thực hiện các cơ chế, chính sách, thủ tục, quy định nội bộ phù hợp với quy định của pháp luật nhằm mục tiêu bảo vệ tài sản, bảo đảm độ tin cậy của thông tin, bảo đảm việc thực hiện các chế độ pháp lý; hiệu quả hoạt động của doanh nghiệp”*.

2.1.1.2. Khái niệm hệ thống kiểm soát nội bộ

Theo hiệp hội kế toán viên công chứng Hoa Kỳ (AICPA – American institute of certified Public Accountants), thì HTKSNB được định nghĩa là “Hệ thống kế hoạch, tổ chức và tất cả các phương pháp phối hợp được thừa nhận dùng trong kinh doanh để bảo vệ tài sản của các tổ chức, kiểm tra độ chính xác và tin cậy của thông tin kế toán, thúc đẩy hiệu quả hoạt động và khích lệ, bám sát chủ trương quản lý đã đặt ra” (<http://www.aicpa.org>).

Theo Hội đồng Liên hiệp các nhà kế toán Malaysia (Malaysian Assembly of Certificated Public Accountant – MACPA) và Viện kế toán Malaysia (Malaysian Institute of Accountant – MIA) đưa ra, như sau: “HTKSNB là cơ cấu tổ chức cộng với những biện pháp, thủ tục do Ban quản trị của một tổ chức thực thể chấp nhận, nhằm hỗ trợ thực thi mục tiêu của Ban

quản trị đảm bảo tăng khả năng thực tiễn tiến hành kinh doanh trong trật tự và có hiệu quả bao gồm: tuyệt đối tuân theo đường lối của Ban quản trị, bảo vệ tài sản, ngăn chặn và phát hiện gian lận, sai lầm, đảm bảo tính chính xác, toàn diện số liệu hạch toán, xử lý kịp thời và đáng tin cậy số liệu thông tin tài chính. Phạm vi của HTKSNB còn vượt ra ngoài những vấn đề có liên quan trực tiếp với chức năng của hệ thống kế toán. Mọi nguyên lý riêng của HTKSNB được xem như hoạt động của hệ thống và được hiểu là KSNB” (Nguyễn Thị Phương Hoa, 2009).

Hội kế toán Anh quốc (England Association of Accountant – EAA) định nghĩa về HTKSNB là: “Một hệ thống kiểm soát toàn diện có kinh nghiệm tài chính và các lĩnh vực khác nhau được thành lập bởi Ban quản lý nhằm: Tiến hành kinh doanh của đơn vị trong trật tự và có hiệu quả; Đảm bảo tuân thủ tuyệt đối đường lối kinh doanh của Ban quản trị; Giữ an toàn tài sản; Đảm bảo tính toàn diện và chính xác của số liệu hạch toán, những thành phần riêng lẻ của HTKSNB được coi là hoạt động kiểm tra hoặc hoạt động kiểm tra nội bộ” (Nguyễn Thị Phương Hoa, 2009).

Theo Liên đoàn kế toán quốc tế (The International Federation of Accountant – IFAC) thì : “HTKSNB là kế hoạch của đơn vị và toàn bộ các phương pháp, các bước công việc mà các nhà quản lý DN tuân theo. HTKSNB trợ giúp cho các nhà quản lý đạt được mục tiêu một cách chắc chắn theo trình tự và kinh doanh có hiệu quả kể cả việc tôn trọng các quy chế quản lý; giữ an toàn tài sản, ngăn chặn, phát hiện sai phạm và gian lận; ghi chép kế toán đầy đủ, chính xác, lập báo cáo tài chính kịp thời, đáng tin cậy” (<https://www.ifac.org/>).

Theo Spencer Picket (2001), “HTKSNB là những cơ chế để đảm bảo đạt được các mục tiêu. Hệ thống kiểm soát tốt sẽ tăng cường hiệu quả, đảm bảo sự tuân thủ pháp luật và các quy tắc, có thông tin tốt, loại trừ được lỗi và sự lạm dụng”.

Tại Việt Nam theo chuẩn mực kiểm toán (VSA) 400 trước đây – Đánh giá rủi ro và KSNB có đưa ra khái niệm: “HTKSNB được hiểu là các quy định và các thủ tục kiểm soát do đơn vị kiểm toán xây dựng và áp dụng nhằm đảm bảo cho đơn vị tuân thủ pháp luật và các quy định để kiểm tra, kiểm soát, ngăn ngừa, phát hiện các gian lận, sai sót để lập báo cáo tài chính trung thực và hợp lý; nhằm bảo vệ, quản lý và sử dụng có hiệu quả tài sản của đơn vị” (Bộ tài chính, 2001). Với khái niệm này chuẩn mực kiểm toán đã nhấn mạnh

đến tầm quan trọng của HTKSNB tại một đơn vị trong công việc kiểm toán của các kiểm toán viên, kiểm toán viên cần phải tiến hành đánh giá hệ thống KSNB một cách kỹ lưỡng từ đó thiết lập các thủ tục kiểm toán thích hợp.

Từ các khái niệm trên, theo cách tiếp cận quản lý của luận án, HTKSNB được hiểu như sau sau: *“là một hệ thống chính sách, thủ tục quy định, quy trình, về bộ máy thực hiện, nội dung và hình thức kiểm soát có tính chất bao trùm các lĩnh vực trong doanh nghiệp để phục vụ cho hoạt động quản lý, có tác động và chi phối lẫn nhau nhằm mục tiêu bảo vệ tài sản; bảo đảm độ tin cậy của thông tin, việc thực hiện các chế độ pháp lý và hiệu quả hoạt động của đơn vị”*.

Hoàn thiện HTKSNB trong doanh nghiệp là quá trình rà soát, chỉnh sửa, bổ sung hệ thống chính sách, thủ tục quy định, quy trình, về bộ máy thực hiện, nội dung và hình thức kiểm soát trong doanh nghiệp, được thực hiện bởi các cá nhân, đơn vị có liên quan nhằm khắc phục hạn chế (điểm yếu), phát huy điểm mạnh để đạt được các mục tiêu về quản lý kinh tế đã đặt ra.

2.1.1.3. Khái niệm tập đoàn kinh tế nhà nước

Theo cuốn từ điển Business English của Longman “TĐKT là một tổ hợp các công ty độc lập về mặt pháp lý nhưng tạo thành một tập đoàn gồm một công ty mẹ và một hay nhiều công ty hay chi nhánh góp vốn cổ phần chịu sự kiểm soát của công ty mẹ” (trích theo Trần Tiến Cường, 2005).

Theo một số nước như Hà Lan, Anh, Đan Mạch cho rằng “TĐKT là sự liên kết giữa nhiều chủ thể KT có chung lợi ích, có mối quan hệ sở hữu và khế ước với nhau, cùng tiến hành hoạt động SXKD trong một hoặc nhiều ngành nghề, nhiều lĩnh vực KT” (Nguyễn Thị Luyên và Triệu Đức Triều, 2003).

Tại Việt Nam, theo Luật DN số 59/2020/QH14 thì “TĐKT, tổng công ty thuộc các thành phần KT là nhóm công ty có mối quan hệ với nhau thông qua sở hữu cổ phần, phần vốn góp hoặc liên kết khác. TĐKT, tổng công ty không phải là một loại hình DN, không có tư cách pháp nhân, không phải đăng ký thành lập” (Quốc hội, 2020, điều 194).

Theo Viện nghiên cứu Quản lý KT Trung ương (2003), khái niệm TĐKT được hiểu là một tổ hợp lớn các DN có tư cách pháp nhân hoạt động trong một hay nhiều ngành khác nhau, có quan hệ về vốn, tài chính, công

nghệ, thông tin, đào tạo, nghiên cứu và các liên kết khác xuất phát từ lợi ích của các bên tham gia. Trong mô hình này, "công ty mẹ" nắm quyền lãnh đạo, chi phối hoạt động của "công ty con" về tài chính và chiến lược phát triển.

Tổng hợp lại, theo quan điểm của tác giả có thể đưa ra một khái niệm về TĐKTNN như sau: *TĐKTNN là một tập hợp các chủ thể KT trong đó có công ty mẹ và các DN (đơn vị) thành viên có tư cách pháp nhân, có chủ sở hữu duy nhất là Nhà nước, chịu sự kiểm soát trực tiếp của Nhà nước, có mối quan hệ đầu tư vốn hoặc liên kết gắn bó lâu dài về lợi ích kinh tế, công nghệ, thị trường, các dịch vụ khác và chiến lược kinh doanh hoạt động trong nhiều ngành, lĩnh vực khác nhau, thường chịu trách nhiệm trong một lĩnh vực kinh doanh chủ đạo nào đó của nền kinh tế. có quy mô và phạm vi hoạt động rộng lớn nhằm tăng cường tích tụ, tập trung, tăng khả năng cạnh tranh và tối đa hoá lợi ích.*

TĐKTNN khác với các doanh nghiệp thông thường khác, nó có những đặc trưng sau:

Thứ nhất là về chế độ sở hữu. TĐKTNN có chủ sở hữu duy nhất là Nhà nước với nguồn vốn đầu tư là 100% của Nhà nước nên các cơ quan quản lý nhà nước luôn mong muốn đồng vốn tại các đơn vị này được an toàn và phát huy hiệu quả tối đa theo mục tiêu đã đề ra khi thành lập. Để đạt được các mục tiêu đó, Nhà nước đưa ra rất nhiều biện pháp để thực hiện và một trong các biện pháp đó là cử người đại diện phần vốn góp tại các đơn vị. Tuy nhiên, trong quá trình thực hiện nhiệm vụ thì chức năng chủ sở hữu và chức năng quản lý khó được xử lý hài hòa đòi hỏi TĐKTNN phải có HTKSNB để kiểm soát, cảnh báo liên tục để chủ sở hữu, người đại diện phần vốn của Nhà nước biết để điều chỉnh hành vi, đưa ra các quyết định chính sách phù hợp nhằm đảm bảo hiệu quả nguồn vốn của NN.

Thứ hai là về tính pháp lý. TĐKTNN không có tư cách pháp nhân mà chỉ là tổ hợp các công ty có tư cách pháp nhân, tập đoàn không chịu trách nhiệm liên đới về mặt pháp lý trong quá trình hoạt động của các công ty thành viên. Nghĩa là nếu một thành viên trong tập đoàn vi phạm pháp luật thì cũng sẽ không ảnh hưởng gì đến công ty mẹ, công ty con khác dưới góc độ pháp lý. Công ty mẹ và các công ty con đều là bình đẳng với nhau trước pháp luật.

Thứ ba là về mô hình tổ chức hoạt động. Cơ cấu tổ chức của TĐKTNN rất đa dạng, không có khuôn mẫu thống nhất. Hầu hết các Tập đoàn đều có đặc điểm chung là thực hiện quản lý theo mô hình đa khối trong đó có một đơn vị giữ một vai trò trụ cột. Đơn vị này có quan hệ với các thành viên không phải mang tính chất hành chính hay cấp trên, cấp dưới mà là mối quan hệ gắn kết về lợi ích kinh tế và đầu tư tài chính. Không có tổ chức bộ máy quản lý cho cả mạng lưới mà các đơn vị thành viên đều có tư cách pháp nhân riêng, có quyền lực riêng. Việc điều hành cả mạng lưới thực hiện thông qua vai trò trụ cột của đơn vị đứng đầu, đơn vị này thường nắm giữ số vốn đủ lớn của đơn vị thành viên để có thể thực hiện quyền chi phối và kiểm soát về tài chính và chiến lược phát triển, tạo thành mô hình công ty mẹ - công ty con. Các công ty con hoạt động độc lập với công ty mẹ, quan hệ với công ty mẹ thông qua vốn đầu tư, công nghệ, thị trường.

Thứ tư là về quy mô và phạm vi hoạt động. TĐKTNN vừa có sự tích tụ của bản thân mỗi doanh nghiệp, lại vừa có sự tập trung giữa các doanh nghiệp. Các TĐKTNN thường có quy mô lớn và phạm vi hoạt động rất rộng. Quy mô của tập đoàn thể hiện ở chỉ tiêu về tổng số vốn, tài sản hay doanh thu, quy mô số lao động và các đơn vị thành viên trong tập đoàn. Phạm vi hoạt động của các TĐKTNN thường rất rộng lớn, thường trải dài trong phạm vi toàn lãnh thổ hoặc ra phạm vi toàn cầu.

Thứ năm là về ngành nghề, lĩnh vực kinh doanh. Các TĐKTNN hoạt động đa ngành, đa lĩnh vực để phân tán rủi ro, mạo hiểm vào các mặt hàng, các lĩnh vực kinh doanh khác nhau, tránh các rào cản của luật pháp về độc quyền, bảo đảm cho hoạt động của cả mạng lưới luôn được bảo toàn và hiệu quả đồng thời tận dụng được cơ sở vật chất và nguồn nhân lực của tập đoàn. Mặc dù vậy, các TĐKTNN thường chịu trách nhiệm trong một lĩnh vực kinh doanh chủ đạo nào đó của nền kinh tế. Đó thông thường là các lĩnh vực quan trọng thiết yếu có tính chất liên quan đến an toàn an ninh quốc gia, các ngành mà các đơn vị tư nhân chưa đủ vốn khả năng thực hiện.

Thứ sáu là về vấn đề vốn và quản lý vốn. Các TĐKTNN được đầu tư vốn từ nguồn ngân sách Nhà nước khá nhiều để thực hiện những mục tiêu phát triển kinh tế mà Chính phủ đặt ra. Sở hữu vốn trong tập đoàn kinh tế rất đa dạng. Vốn tập trung từ công ty mẹ và các công ty thành viên, liên kết vốn

trong tập đoàn. Công ty mẹ đầu tư trực tiếp vào công ty con và công ty cháu cũng như các công ty liên kết. Trong TĐKTNN, quyền sở hữu và quyền điều hành vốn có sự tách biệt nhất định. Chủ thể sở hữu và chủ thể đầu tư ở đây chính là Nhà nước. Thông qua các đại diện phần vốn của NN tại các đơn vị này, NN sẽ thực hiện quyền của chủ sở hữu. Chủ sở hữu, chủ thể đầu tư không tham gia vào điều hành các công ty và chỉ quyết định đầu tư vốn và thực hiện quản lý vốn đầu tư thông qua thực hiện quyền kiểm soát nhằm đảm bảo an toàn nguồn vốn đầu tư của Nhà nước. Yêu cầu này đòi hỏi mỗi một đơn vị thành viên trong tập đoàn phải tuân thủ chế độ, chính sách, nguyên tắc, thể lệ được quy định trong văn bản của nhà nước, của công ty mẹ và của bản thân mỗi đơn vị thành viên.

2.1.2. Đặc điểm và vai trò của hệ thống kiểm soát nội bộ tại các tập đoàn kinh tế nhà nước

2.1.2.1. Đặc điểm của hệ thống kiểm soát nội bộ tại các tập đoàn kinh tế nhà nước

Thứ nhất, việc tổ chức hệ thống KSNB tại tập đoàn phải phù hợp với điều kiện của từng đơn vị thành viên và theo định hướng kiểm soát tại công ty mẹ. Công ty mẹ và các công ty thành viên tổ chức hệ thống KSNB riêng cho mình tùy thuộc vào quy mô hoạt động, phạm vi hoạt động. Hơn nữa tập đoàn không có tư cách pháp nhân nên việc thiết kế các thủ tục kiểm soát không phải là kiểm soát việc chấp hành của cấp dưới đối với cấp trên, mà nhìn nhận nó dưới góc độ là chủ sở hữu kiểm soát hiệu quả hoạt động của đơn vị thông qua vốn góp.

Thứ hai, với sự liên kết phức tạp của mô hình kinh doanh tập đoàn đòi hỏi HTKSNB phải được thiết kế hợp lý, tránh hiện tượng kiểm soát chồng chéo hoặc bỏ sót. Với mục tiêu đảm bảo được hiệu quả đồng vốn bỏ ra từ công ty mẹ và các công ty con, đảm bảo công ty mẹ sẽ chi phối, kiểm soát, định hướng hoạt động của các công ty con theo mục tiêu, chiến lược kinh doanh của cả tập đoàn, phù hợp với điều lệ của công ty mẹ - công ty con và pháp luật hiện hành. Thiết kế hệ thống thông tin và thủ tục kiểm soát sao cho kiểm định được từng ngành sản xuất, từng khu vực, phân bổ trách nhiệm đối với hoạt động của từng cá nhân, thúc đẩy hoạt động của từng cá nhân đến một định chuẩn nhất định.

Thứ ba, với đặc điểm về quy mô lớn và phạm vi hoạt động rộng, công ty mẹ thuộc tập đoàn phải có những chiến lược kiểm soát mang tính định hướng và đảm bảo thống nhất trong toàn tập đoàn từ các chính sách về tài chính, nhân sự, vốn, kế hoạch, đầu tư cũng như các chính sách thủ tục đi kèm.

Thứ tư, quan hệ liên kết và quản lý vốn của TĐKTNN đòi hỏi phải xây dựng hệ thống KSNB mang tính kiểm soát dưới góc độ là chủ sở hữu kiểm soát mà không đơn thuần là kiểm soát hành chính của cấp trên đối với cấp dưới. Để sử dụng hiệu quả của đồng vốn của tập đoàn cũng cần xây dựng tiêu chí bắt buộc như tỷ lệ lợi nhuận trên đồng vốn phải đạt. Với đặc điểm này, hệ thống KSNB tập trung vào việc kiểm soát đồng vốn từ khi bỏ ra cho đến quá trình sử dụng, thu hồi và sinh lời. Kiểm soát vốn được sử dụng như một công cụ điều hành trong tập đoàn thông qua công ty mẹ thực hiện quyền kiểm soát với công ty con để hướng tới mục tiêu phát triển chung của tập đoàn.

Thứ năm, do TĐKTNN có quy mô và phạm vi hoạt động lớn nên việc thiết kế HTKSNB cũng phải theo chức năng hoạt động hoặc theo nhóm lĩnh vực hoạt động khác nhau. Các thành viên của BKS và người lãnh đạo phải có kiến thức rộng với nhiều lĩnh vực hoạt động khác nhau của TĐKTNN.

Thứ sáu, cần có cơ chế kiểm soát hiệu quả linh động tùy theo mục tiêu của tập đoàn trong từng thời kỳ. HTKSNB trong TĐKTNN cần phải có những biện pháp kiểm soát, cảnh báo liên tục để giúp cho các nhà quản lý, người đại diện phần vốn của Nhà nước biết để điều chỉnh hành vi, đưa ra các quyết định chính sách phù hợp nhằm đảm bảo hài hòa các mục tiêu của đơn vị, cũng như đảm bảo hiệu quả nguồn vốn của Nhà nước.

2.1.2.2. Vai trò của hệ thống kiểm soát nội bộ tại các tập đoàn kinh tế nhà nước

1) Góp phần bảo vệ tài sản của doanh nghiệp: Tài sản của DN bao gồm cả tài sản hữu hình và vô hình, kể cả tài sản là thông tin được thể hiện trong tài liệu khác nhau (AICPA, 2014). Chúng có thể bị đánh cắp, bị hư hỏng, hoặc sử dụng sai mục đích nếu nhà quản lý không quan tâm đến việc thiết kế các thủ tục kiểm soát và yêu cầu nhân viên trong đơn vị thực hiện để hạn chế thấp nhất các rủi ro liên quan đến tài sản (Ngô Trí Tuệ, 2004).

2) Góp phần đảm bảo độ tin cậy của thông tin: trong quá trình ra quyết định và điều hành các hoạt động của DN nhà quản lý cần đến nhiều loại thông

tin khác nhau (kể cả thông tin tài chính và thông tin hoạt động; thông tin chính thức hoặc không chính thức; thông tin nội bộ và bên ngoài DN...) (Alvin A. Arens và James K. Loebbecke, 2000). “Thông tin phải kịp thời, đảm bảo độ tin cậy nhằm phản ánh nhanh, đầy đủ, khách quan nhất về thực trạng hoạt động của DN. Nhờ thực hiện các thủ tục kiểm soát thích hợp, các đặc tính này mới có thể đảm bảo để có được thông tin khả dụng và hữu dụng phục vụ cho quá trình quản lý” (Ngô Trí Tuệ, 2004).

3) *Góp phần đảm bảo việc tuân thủ các chế độ pháp lý*: Hoạt động SXKD thể hiện mối quan hệ của DN với các bên hữu quan kể cả bên trong và bên ngoài đơn vị (Durbin, 2000). Chúng bị điều tiết và chi phối bởi các quy định pháp lý (Nguyễn Quang Quynh, 2005). Khi các quy định này không được tôn trọng, hoạt động của DN khó có thể tiếp tục diễn ra bình thường. Các thủ tục kiểm soát thích hợp là cơ sở để tạo lập và duy trì ý thức chấp hành luật pháp, chế độ, nội quy, quy chế của các thành viên trong đơn vị, nhờ vậy, DN mới có điều kiện tồn tại và phát triển bền vững” (Ngô Trí Tuệ, 2004).

4) *Góp phần đảm bảo hiệu quả hoạt động và hiệu năng quản lý*: Hiệu quả hoạt động là mục tiêu mà bất cứ nhà quản lý trong DN nào cũng theo đuổi (Nguyễn Thị Phương Hoa, 2009). “Các hoạt động kiểm soát trong DN hợp lý được thực hiện có thể ngăn ngừa và giảm thiểu các nguy cơ gây lãng phí nguồn lực hoặc sử dụng nguồn lực không có hiệu quả tại đơn vị” (Phạm Bá Luân, 2010). Bên cạnh đó, “thông qua đánh giá khả năng đạt được mục tiêu hoặc kế hoạch đã đề ra, kết hợp với cơ chế giám sát thường xuyên hoặc định kỳ các hoạt động, KSNB góp phần thúc đẩy, nâng cao năng lực của nhà quản lý trong DN” (Ngô Trí Tuệ, 2004).

2.1.3. Những yêu cầu đặt ra đối với hệ thống kiểm soát nội bộ tại các tập đoàn kinh tế nhà nước trong thời kỳ hội nhập quốc tế

2.1.3.1. Đối với bộ máy kiểm soát nội bộ

Thứ nhất, bộ máy KSNB phải được xây dựng theo tiêu chuẩn quốc tế. Theo ý kiến của chuyên gia Phạm Xuân Kiên: “Hoạt động của HTKSNB của các TĐKTTN trong bối cảnh HNQT không phải do chính Tập đoàn đó quy định, mà cần phải tuân theo chuẩn mực quốc tế để kết quả của hoạt động có thể được công nhận trên phạm vi toàn cầu, phù hợp khi Tập đoàn có những mối quan hệ kinh tế trên thị trường quốc tế”. Chính vì vậy, HTKSNB phải được thiết

lập để giúp các DN đạt được mục tiêu hoạt động. Từ lý thuyết và thực tiễn ở các quốc gia, Ủy ban COSO ra đời đã không ngừng nghiên cứu, tìm hiểu để đưa ra những tiêu chuẩn cho một HTKSNB có hiệu quả. Cùng với sự phát triển của nền kinh tế thế giới, đặc biệt những thay đổi trong bối cảnh hội nhập quốc tế, các báo cáo của COSO đã có sự thay đổi. Từ năm 1992 đến 2013, COSO đã đưa ra các văn bản hướng dẫn giúp DN thiết kế, vận hành và đánh giá hệ thống KSNB của mình, và phát triển thêm các nguyên tắc để phục vụ cho công tác quản trị nhằm giảm rủi ro kinh doanh và hướng đến quản trị DN theo hướng đa mục tiêu.

Thứ hai, HTKTNB phải đảm bảo đủ về số lượng, được xây dựng thành nhiều tầng, nhiều bộ phận khác nhau, độc lập, khách quan và đảm bảo tính chính trực, giá trị đạo đức. Số lượng người tham gia vào HTKSNB phải phù hợp với đặc điểm về quy mô, cơ cấu tổ chức của TĐKTNN cũng như quy định của Chính phủ về Ban KSNB và quản trị công ty (theo ý kiến của chuyên gia Trần Thế Nữ).

Thứ ba, HTKSNB phải đảm bảo về chất lượng. Những người tham gia vào HTKSNB phải đảm bảo có trình độ chuyên môn phù hợp với nhiệm vụ kiểm soát của mình, có khả năng ứng dụng khoa học công nghệ hiện đại vào quá trình kiểm tra, giám sát, có tinh thần trách nhiệm, chính trực, thực hiện được các yêu cầu theo chuẩn mực quốc tế (COSO, 2013).

Thứ tư, có sự phân công nhiệm vụ rõ ràng trong HTKSNB. Trong KTKSNB, HĐQT đại diện cho người góp vốn, độc lập với các nhà quản lý, thực thi việc giám sát sự phát triển và hoạt động của KSNB (Theo ý kiến của chuyên gia Hoàng Thế Anh). Các nhà quản lý phải thiết lập cơ cấu tổ chức, quy trình báo cáo, phân công, nhiệm vụ rõ ràng, tránh chồng chéo, hướng tới mục tiêu của đơn vị. Các cá nhân trong mỗi đơn vị cũng phải chịu trách nhiệm báo cáo về việc đáp ứng mục tiêu của tổ chức một cách thường xuyên, liên tục. Ngoài ra, một Ban KSNB cũng được thành lập độc lập để kiểm soát tính trung thực, phù hợp của các hoạt động KSNB của nhằm đánh giá, thông báo những yếu kém của KSNB một cách kịp thời cho các đối tượng có trách nhiệm gồm nhà quản lý và HĐQT để có biện pháp khắc phục (COSO, 2013). Ban KSNB phải bao gồm bộ phận kiểm toán nội bộ (thực hiện kiểm soát tài chính), kiểm soát chuyên môn (thực hiện kiểm soát các hoạt động SXKD), kiểm soát nhân sự và kiểm soát rủi ro (Theo ý kiến của chuyên gia Đỗ Kiều Oanh).

Thứ năm, tăng cường KSNB tại các công ty thành viên. Các FTA thế hệ mới được đàm phán, ký kết và đang trong quá trình thực hiện, tạo áp lực rất lớn trong tiến trình cải cách DNNN nói chung, và các TĐKTNN nói riêng, để tuân thủ đầy đủ cam kết quốc tế. Hiệp định Đối tác toàn diện và tiến bộ xuyên Thái Bình Dương (CPTPP) đã đề cập khá chặt chẽ đến tính minh bạch, công bằng của DNNN so với các DN khác. Yêu cầu giảm bớt sự can thiệp của Nhà nước vào hoạt động của các TĐKTNN trong các cam kết FTA thế hệ mới thúc đẩy quá trình cổ phần hoá, mở rộng thu hút vốn ở nhiều nguồn khác nhau của các công ty thành viên đặt ra yêu cầu KSNB tại những đơn vị này càng phải chặt chẽ hơn để đảm bảo tính minh bạch, công bằng (Theo ý kiến của chuyên gia Hồ Sỹ Hùng).

Thứ sáu, HTKSNB phải đổi mới, vận hành theo mô hình số hoá. Hội nhập quốc tế làm cuộc cách mạng công nghiệp 4.0 càng được lan rộng. Cách mạng công nghiệp 4.0 làm thay đổi cách thức sản xuất, tăng tính tự động hoá và điều này cũng yêu cầu TĐKTNN cũng phải thay đổi mô hình vận hành (Theo ý kiến của chuyên gia Trần Thế Nữ). Các chiến lược nền tảng, kết hợp với nhu cầu của khách hàng là trung tâm và cải tiến sản phẩm bằng dữ liệu đang được thực hiện. Từ đó, HTKSNB cũng phải đổi mới tương ứng để có thể tiếp cận hệ thống thông tin lớn (Big data), xử lý thông tin để kiểm soát và giám sát các hoạt động của TĐKTNN trên nền tảng số (Theo ý kiến của chuyên gia Phạm Xuân Kiên).

2.1.3.2. Đối với nội dung kiểm soát nội bộ

- *Yêu cầu đối với kiểm soát về tài chính, vốn:* Hội nhập quốc tế sẽ tạo ra những cơ hội mới nhưng cũng mang lại những thách thức lớn đòi hỏi các tập đoàn kinh tế nhà nước phải có sự điều chỉnh, trong đó có sự điều chỉnh về kiểm soát tài chính, vốn. Hội nhập quốc tế nguồn vốn, tài chính trong các tập đoàn không chỉ đơn thuần là vốn nhà nước mà ngày càng nhiều vốn từ khu vực tư nhân, vốn FDI. Vì thế, việc kiểm soát về tài chính, vốn phải có sự bao quát lớn hơn, theo sát các chuẩn mực quốc tế hơn. Hội nhập sẽ có nhiều đối thủ cạnh tranh hơn và rủi ro hơn nên mức độ bảo toàn vốn, tài chính sẽ khó hơn vì thế cần phải nâng cao trách nhiệm của kiểm soát nội bộ về tài chính, vốn.

- *Yêu cầu đối với kiểm soát hoạt động sản xuất kinh doanh:* Hội nhập quốc tế sẽ tạo ra cho các tập đoàn thị phần nước ngoài nhiều hơn, hoạt động sản xuất kinh doanh cũng theo dẫn xu thế quốc tế. Chính vì thế hoạt động kiểm soát sản xuất kinh doanh cũng khó hơn, phạm vi rộng hơn và theo chuẩn quốc tế hơn.

Khi hội nhập quốc tế vai trò, sự can thiệp, nhất là sự hỗ trợ của Nhà nước cho các tập đoàn kinh tế phải thực hiện đúng cam kết, trong đó có cam kết của WTO là sự hỗ trợ không làm méo mó giá cả hàng hóa, hỗ trợ quá mức làm ảnh hưởng đến năng lực cạnh tranh và môi trường kinh doanh. Chính vì thế hoạt động kiểm soát sản xuất kinh doanh không chỉ kiểm soát hiệu quả sản xuất kinh doanh mà còn phải kiểm soát sự tuân thủ của các cam kết quốc tế. Theo yêu cầu của hội nhập quốc tế, nhất là đối các cam kết quả WTO và các Hiệp định thương mại thế hệ mới, chuẩn hàng hóa đặt ra rất cao, rất rõ ràng. Vì thế, các TĐKTNN muốn mở rộng thị trường cung cấp đều phải quan tâm tới những quy chuẩn của hàng hoá không chỉ theo quy định trong nước, mà phải đảm bảo các tiêu chuẩn cao mà WTO và các FTA đặt ra. Hội nhập quốc tế đang diễn ra đồng thời với sự lớn mạnh của kỷ nguyên số, mở ra cơ hội cho các DN tại những quốc gia đang phát triển tiếp cận công nghệ hiện đại để quản lý hoạt động SXKD. Điều này cũng đặt ra yêu cầu cho các TĐKTNN với hệ thống vận hành phức tạp phải nhanh chóng tiếp cận và ứng dụng công nghệ vào HTKSNB để rút ngắn thời gian, tiết kiệm chi phí cũng như đạt được hiệu quả KSNB như mong đợi. Một yêu cầu quan trọng khác đó là khi hội nhập quốc tế, các báo cáo kết quả hoạt động SXKD của TĐKTNN phải được kiểm soát và công bố công khai, minh bạch. Vì thế nội dung của kiểm soát nội bộ cũng phải chú trọng đến tính minh bạch và công khai kết quả kinh doanh của các tập đoàn kinh tế nhà nước.

- *Yêu cầu đối với kiểm soát về nhân sự:* Hội nhập quốc tế làm cho nhân lực trong các tập đoàn kinh tế nhà nước ngày càng thay đổi cả về số lượng và chất lượng theo chuẩn quốc tế. Vì thế nội dung kiểm soát nhân sự phải đặt trọng tâm hơn về vấn đề này. Hiện nay, quy trình quản lý nhân sự theo tiêu chuẩn ISO 9001 được xây dựng một cách khoa học, có hệ thống và tuân thủ chặt chẽ các nguyên tắc về quản lý chất lượng nhằm tối ưu hoá công tác quản trị nguồn nhân lực, gia tăng uy tín đối với các đối tác cũng như giúp DN thu hút nhân tài, nâng cao năng lực cạnh tranh trong môi trường hội nhập quốc tế. Hội nhập quốc tế mang đến cho các tập đoàn kinh tế các thiết bị công nghệ mới, nhất là Cách mạng công nghệ 4.0. Vì thế, những công cụ kiểm soát nguồn nhân lực như KPIs, máy móc và phần mềm kiểm soát hoạt động nhân sự như hệ thống ERP... cần được ứng dụng một cách linh hoạt giúp tăng tính tự động hoá và giám sát thường xuyên của hoạt động kiểm soát nhân sự.

- *Yêu cầu đối với kiểm soát rủi ro.* Trong bối cảnh hội nhập quốc tế, mọi hoạt động của DN đều tiềm ẩn những rủi ro làm giảm khả năng đạt được mục tiêu của doanh nghiệp nên việc xây dựng bộ phận kiểm soát rủi ro chuyên trách trong các TĐKTNN là cách thức tiếp cận rủi ro một cách khoa học và có hệ thống nhằm nhận diện, kiểm soát, phòng ngừa và giảm thiểu những tổn thất, mất mát, những ảnh hưởng bất lợi của rủi ro. Hội nhập quốc tế tạo ra những yêu cầu rất nhanh trong việc trao đổi sản xuất kinh doanh, điều này làm các tập đoàn kinh tế nhà nước không kiểm soát rủi ro như cách truyền thống mà buộc phải chuyển thói quen từ tiền kiểm sang hậu kiểm. Hội nhập quốc tế yêu cầu các tập đoàn phải hoạt động theo các chuẩn mực, các quy chuẩn. Vì thế, các tập đoàn khi kiểm soát rủi ro cũng phải theo các tiêu chuẩn quốc tế. Hiện nay, bộ tiêu chuẩn ISO 31001:2018 cung cấp một phương pháp quản lý rủi ro tiên tiến được nhiều quốc gia áp dụng, mang lại hiệu quả lớn cho DN. Vì thế, các tập đoàn cũng phải thực hiện các tiêu chuẩn này để kiểm soát rủi ro.

2.1.3.3. Đối với hình thức kiểm soát nội bộ

- *Yêu cầu đối với hình thức kiểm tra:* Nội dung kiểm tra phải đầy đủ, không tùy tiện kiểm tra làm ảnh hưởng đến hoạt động của các bộ phận trong tập đoàn thay vào đó là phải có kế hoạch rõ ràng; các báo cáo kiểm tra phải đảm bảo tính trung thực, chính xác, phù hợp với các quy định trong nước và thông lệ quốc tế. ứng dụng công nghệ 4.0 để hỗ trợ cho HTKSNB thực hiện nhiệm vụ kiểm tra.

- *Yêu cầu đối với hình thức giám sát:* Theo COSO (2013), mục tiêu chính của giám sát là nhằm đảm bảo HTKSNB luôn hoạt động hữu hiệu. Hình thức giám sát thường xuyên nên được tăng cường và giảm bớt hình thức giám sát định kỳ. Để tăng tính hiệu quả nhất là trong thời kỳ hội nhập quốc tế, hình thức giám sát phải được tăng cường nhằm giảm các hoạt động kiểm tra mà hiệu quả của hệ thống kiểm soát nội bộ vẫn đạt hiệu quả cao.

2.1.4. Nội dung hệ thống kiểm soát nội bộ tại các tập đoàn kinh tế nhà nước trong thời kỳ hội nhập quốc tế

2.1.4.1. Bộ máy thực hiện kiểm soát nội bộ

Từ kết quả tổng quan các công trình nghiên cứu và ý kiến tham vấn 10 chuyên gia cho thấy, trong thời kỳ hội nhập quốc tế để hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ tại các tập đoàn kinh tế nhà nước, nội dung đầu tiên cần phải hoàn thiện đó là bộ máy thực hiện kiểm soát.

Bộ máy thực hiện kiểm soát trong hệ thống kiểm soát nội bộ tại các tập đoàn kinh tế nhà nước có cấu trúc khá phức tạp, nó gồm hội đồng thanh viên (Ban lãnh đạo) tập đoàn; Ban kiểm soát nội bộ tập đoàn; các bộ phận chức năng trong tập đoàn; và các đơn vị thành viên thuộc tập đoàn. Bộ máy này có chức năng quyết định nội dung kiểm soát và lựa chọn hình thức kiểm soát, đồng thời phản ánh kết quả kiểm soát cho lãnh đạo tập đoàn để lãnh đạo tập đoàn có cơ sở ra quyết định. Sau một thời gian hoạt động, nhất là trong bối cảnh hội nhập quốc tế với nhiều sự thay đổi nhanh chóng, khó lường làm cho cấu trúc bộ máy và chức năng của các bộ phận cấu thành bộ máy phát sinh những bất cập, hạn chế. Vì thế, hoàn thiện bộ máy thực hiện kiểm soát nội bộ tại các TĐKTNN trong thời kỳ hội nhập quốc tế là sự điều chỉnh cấu trúc, chức năng của bộ máy thực hiện kiểm soát nội bộ tại các TĐKTNN để phù hợp với những thay đổi về vai trò, chức năng của các TĐKTNN trước các yêu cầu của hội nhập quốc tế. Cụ thể:

1) *Đối với hội đồng thành viên (Ban lãnh đạo) Tập đoàn.* Lãnh đạo Tập đoàn phải có nhận thức rằng kiểm tra, kiểm soát là quan trọng thì sẽ hướng các nhân viên cũng nhận thức đúng đắn về hoạt động kiểm tra, kiểm soát của DN và tuân thủ mọi qui định đề ra. Các quan điểm và phong cách điều hành của nhà quản lý sẽ ảnh hưởng đến chính sách, chế độ và việc duy trì thực hiện chính sách đó, bởi chính họ là người thiết lập ra các chính sách, thủ tục và phê chuẩn để áp dụng tại đơn vị nhằm đảm bảo thực hiện được chiến lược chung của Tập đoàn và phục vụ cao nhất lợi ích của Tập đoàn.

2) *Đối với ban kiểm soát nội bộ:* Ban KSNB là bộ phận chuyên trách thực hiện nhiệm vụ KSNB (kiểm tra và đánh giá toàn bộ hoạt động của một đơn vị như hệ thống kế toán, HTKSNB...). trong tập đoàn. BKSNNB thường được thành lập bởi quyết định của người đại diện vốn chủ sở hữu và hoạt động theo quy định của Nhà nước, quy chế hoạt động của Tập đoàn. Nhân viên trong bộ phận này phải được tuyển chọn có đủ năng lực và phẩm chất đạo đức, được giao quyền tương đối rộng, hoạt động độc lập với phòng kế toán và các bộ phận được kiểm tra, các báo cáo được trực tiếp gửi lên TGD và HĐQT, khi đó họ mới phát huy được hết vai trò trong một tổ chức.

3) *Đối với các bộ phận chức năng trong tập đoàn.* Các bộ phận chức năng được phân chia theo mục tiêu hoạt động và mục tiêu kiểm soát. Cách thức phân định quyền hạn và trách nhiệm của các bộ phận chức năng cũng là

yếu tố quan trọng trong hoạt động kiểm soát. Vì nó xác định mức độ tự chủ, quyền hạn của từng cá nhân hay từng nhóm trong việc đề xuất và giải quyết vấn đề trách nhiệm báo cáo đối với các cấp liên quan. Tuy nhiên, mức độ tự chủ cần phải được giám sát vì có thể dẫn đến “lơ là, chểnh mảng” không tuân thủ các hoạt động kiểm soát.

4) *Đối với các đơn vị thành viên*: Nếu các đơn vị thành viên là các đơn vị kinh doanh độc lập, không có ảnh hưởng lẫn nhau thì việc các đơn vị thành viên tối đa hoá lợi nhuận sẽ đóng góp nhiều nhất vào kết quả của toàn Tập đoàn. Khi đó, nhà quản lý Tập đoàn chỉ cần kiểm tra xem kết quả báo cáo của các đơn vị thành viên có đáng tin cậy, có đúng với chiến lược của Tập đoàn không.

2.1.4.2. Nội dung kiểm soát nội bộ

Cũng từ kết quả tổng quan các công trình nghiên cứu và ý kiến tham vấn 10 chuyên gia cho thấy, trong thời kỳ hội nhập quốc tế, nội dung quan trọng thứ hai cần phải hoàn thiện đó là nội dung kiểm soát nội bộ cho phù hợp với điều kiện mới, phù hợp với các yêu cầu của hội nhập quốc tế.

Nội dung kiểm soát là những vấn đề mà bộ máy kiểm soát sẽ theo dõi, sẽ quan sát để giúp cho Lãnh đạo các tập đoàn có những điều chỉnh hợp lý trong quá trình bảo đảm tài sản, bảo đảm thông tin, bảo đảm sự tuân thủ pháp luật và nâng cao hiệu quả hoạt động SXKD của tập đoàn. Trong bối cảnh và các yêu cầu của hội nhập quốc tế, có những nội dung kiểm soát không còn phù hợp, có những nội dung không cần phải kiểm soát, nhưng có những nội dung phải tăng cường kiểm soát. Vì thế, hoàn thiện nội dung kiểm soát trong hệ thống kiểm soát nội bộ tại các TĐKTNN là điều chỉnh các nội dung kiểm soát sao cho các nội dung kiểm soát được đầy đủ, đúng mức, từ đó nâng cao hiệu quả kiểm soát của hệ thống; cụ thể như sau:

1) *Đối với kiểm soát vốn, tài chính*: Với nguồn vốn chủ sở hữu ở các TĐKTNN là Nhà nước TĐKTNN nên công tác kiểm soát vốn, tài chính vô cùng quan trọng, thiết yếu trong quá trình hoạt động của các Tập đoàn. Việc thực hiện kiểm soát vốn, tài chính không chỉ có vai trò khiến cho việc sử dụng vốn hiệu quả hơn, mà còn giúp “bảo vệ quyền lợi hợp pháp của các chủ thể sở hữu vốn tham gia đầu tư vào tập đoàn”, “bảo đảm quyền lợi của các cổ đông, hạn chế rủi ro cho các khoản đầu tư”; “Kiểm soát tài chính là công cụ đánh

giá mức độ phù hợp của các mục tiêu, quyết định và chính sách của HĐQT trong điều hành TĐKT”; Kiểm soát tài chính giúp công ty mẹ của tập đoàn nắm bắt được chính xác, toàn diện về tình hình tài chính để điều hành và giám sát các mặt hoạt động SXKD của tập đoàn, đảm bảo sự hoạt động của các thành viên trong tập đoàn đúng theo định hướng, chiến lược phát triển chung và thực hiện được các mục tiêu của tập đoàn (Hoàng Xuân Hoà, Nguyễn Lê Hoa, 2012). Như vậy, kiểm soát vốn, tài chính sẽ bao gồm: đánh giá hiệu quả vốn đầu tư của công ty mẹ và công ty con, kiểm soát vốn đầu tư thông qua các quy định quản lý, điều hành chung của Tập đoàn, giám sát và thực thi các quyền của chủ sở hữu theo quy định của pháp luật.

2) *Đối với kiểm soát hoạt động sản xuất kinh doanh*: Việc kiểm soát hoạt động SXKD nhằm đánh giá hoạt động trong đơn vị được kiểm tra trên các khía cạnh KT, hiệu quả, hiệu lực nhằm đưa ra các kết luận, kiến nghị phù hợp, kịp thời, giúp cải thiện hoạt động và gia tăng giá trị cho Tập đoàn.

Kiểm soát hoạt động SXKD luôn đặt các đơn vị chức năng trong một quy trình có sự phối hợp với nhau để cùng sử dụng nguồn lực đầu vào một cách tiết kiệm và hiệu quả và nâng cao hiệu quả quản lý. Trong đó, BKS phải luôn đánh giá khách quan và phải có bộ tiêu chuẩn đánh giá cụ thể, có độ tin cậy cao.

3) *Đối với kiểm soát nhân sự*: Kiểm soát nhân sự là hoạt động nghiên cứu, so sánh các tiêu chí có liên quan đến đánh giá số lượng và chất lượng đội ngũ lao động cũng như các hoạt động quản trị nguồn nhân lực cụ thể để thực hiện các điều chỉnh cần thiết nhằm hướng vào đảm bảo nhân sự của Tập đoàn có chất lượng, đáp ứng yêu cầu phát triển DN trong hiện tại và tương lai lâu dài. Kiểm soát nhân sự bao gồm kiểm soát người đại diện (người quản lý) và kiểm soát nhân viên. Với mỗi nhóm lao động khác nhau, BKS sẽ phải thực hiện những công việc khác nhau trên cơ sở quy định, phân công, phân nhiệm của đơn vị và của Tập đoàn.

4) *Đối với kiểm soát rủi ro*: Rủi ro có thể đến từ bất cứ nguồn nào cũng như bất cứ thời điểm nào trong quá trình kinh doanh của một TĐKT. “Khi rủi ro xảy ra, người ta có thể đưa ra các quyết định khác nhau tùy thuộc vào loại rủi ro và khả năng của con người. Cụ thể, họ có thể chấp nhận rủi ro, từ chối rủi ro, dung hòa với rủi ro, chuyển giao, san sẻ rủi ro hoặc cũng có thể phòng

tránh, ngăn ngừa, giảm thiểu rủi ro. Theo thói quen trước đây khi nói đến rủi ro, người ta thường đề cập đến vấn đề phòng chống và khắc phục hậu quả. Đây là hành động mang tính thụ động và không phải là cách ứng xử tích cực của con người trước các biến cố, rủi ro xảy ra” (Nguyễn Thanh Thủy, 2017). KSNB giúp cho các nhà quản lý có thể dễ dàng nhận dạng và đánh giá mức độ rủi ro thông qua việc kiểm tra, kiểm soát các hoạt động, các vấn đề phát sinh trong quá trình SXKD của TĐKT. Đánh giá rủi ro là một nội dung cơ bản của HTKSNB.

2.1.4.3. Hình thức kiểm soát nội bộ

Cũng từ kết quả tổng quan các công trình nghiên cứu và ý kiến tham vấn 10 chuyên gia cho thấy, nội dung quan trọng thứ ba cần phải hoàn thiện đó là hình thức kiểm soát nội bộ.

Hình thức kiểm soát nội bộ là công cụ, là cách thức mà "người kiểm soát" sử dụng để kiểm soát các nội dung cần kiểm soát. Việc hoàn thiện về hình thức kiểm soát nội bộ sử dụng trong hệ thống kiểm soát tại các TĐKTNN trong thời kỳ hội nhập quốc tế là sự điều chỉnh lại các công cụ, cách thức sử dụng sao cho hiệu nhất, phù hợp nhất với các yêu cầu cần phải thay đổi trước áp lực của hội nhập quốc tế; cụ thể:

1) *Hình thức kiểm tra*: được thực hiện sau khi các hoạt động sản xuất, kinh doanh và các hoạt động khác của TĐKTNN thực hiện để đánh giá về tính pháp lý, tính đúng đắn cũng như tính hiệu quả, tính kinh tế của các hoạt động này. Hình thức kiểm tra thường được thực hiện thông qua tổ chức các đợt kiểm tra, thông qua các báo cáo định kỳ, thông qua hệ thống thông tin. Vì thế, trong bối cảnh hội nhập quốc tế, các hình thức kiểm tra này có sự điều chỉnh theo hướng kiểm tra thông qua các báo cáo, thông qua hệ thống thông tin thay vì phải tổ chức nhiều các đợt kiểm tra.

2) *Hình thức giám sát*: Giám sát là toàn bộ các hoạt động KSNB ngay trong mọi hoạt động của Tập đoàn. Giám sát giúp nhà quản lý phát hiện và ngăn ngừa rủi ro, có biện pháp xử lý vấn đề nhanh chóng, kịp thời để đạt được mục tiêu của đơn vị. Mục đích của giám sát này để người quản lý trực tiếp cũng như nhân viên kiểm soát lẫn nhau, phát hiện nhanh chóng các sai sót. Trước các yêu cầu của hội nhập, xu hướng sẽ tăng hình thức giám sát thay vì quá chú trọng đến hình thức kiểm tra như truyền thống.

2.1.5. Tiêu chí đánh giá hệ thống kiểm soát nội bộ tại các tập đoàn kinh tế nhà nước trong thời kỳ hội nhập quốc tế

2.1.5.1. Tiêu chí đánh giá bộ máy thực hiện kiểm soát nội bộ

Từ kết quả tổng quan các công trình nghiên cứu và kết quả tham vấn 10 chuyên gia cho thấy, để đánh giá về bộ máy thực hiện kiểm soát trong HTKSNB tại các TĐKTNN cần đánh giá các tiêu chí định tính được đo lường bằng:

- *Xây dựng bộ máy KSNB theo tiêu chuẩn quốc tế*: Đây là một trong những yêu cầu đặt ra trong thời kỳ hội nhập quốc tế. Các TĐKTNN với vai trò “dẫn dắt” trong các ngành, các lĩnh vực kinh tế trọng yếu đều tham gia hội nhập quốc tế thông qua các hoạt động đầu tư, SXKD với nước ngoài và phải tuân thủ theo các quy chuẩn hay thông lệ quốc tế là điều tất yếu. Bộ máy KSNB được xây dựng theo tiêu chuẩn quốc tế sẽ phù hợp cho các TĐKTNN hiện nay.

- *Số lượng tham gia bộ máy KSNB*: tiêu chí này có thể được thu thập từ dữ liệu định tính hoặc định lượng. Trong đó, dữ liệu định tính thu thập thông qua khảo sát, dữ liệu định lượng được thu thập thông qua số liệu thống kê thứ cấp. Tiêu chí được đo lường bằng số người tham gia trong bộ máy KSNB với các cấp bậc, vai trò, nhiệm vụ khác nhau đảm bảo ko chồng chéo, phân công phân nhiệm minh bạch đảm bảo hiệu quả cho hoạt động KSNB. Thông thường, trong TĐKTNN, tham gia bộ máy KSNB có HĐQT đại diện cho chủ sở hữu vốn, Ban Giám đốc điều hành hoạt động SXKD, Ban KSNB, quản lý các đơn vị, các công ty thành viên và cả những người lao động được giao thực hiện kiểm tra, giám sát chéo các hoạt động trong Tập đoàn.

- *Chất lượng bộ máy KSNB*: được đo lường bằng năng lực thực hiện nhiệm vụ KSNB của các thành viên trong bộ máy. Những người tham gia bộ máy KSNB của TĐKTNN phải đảm bảo yêu cầu về chuyên môn, có đủ kiến thức, kỹ năng về KSNB. Bên cạnh đó, những người này phải có tinh thần trách nhiệm, làm việc khách quan, phong cách chuyên nghiệp để mang lại hiệu quả cho công tác KSNB.

- *Tổ chức bộ máy KSNB*: thể hiện ở sự phân chia công việc hợp lý, đầy đủ, đúng trách nhiệm cho từng vị trí trong bộ máy KSNB. Việc tổ chức bộ

máy KSNB phải đảm bảo đúng quy định của Nhà nước, phù hợp với thông lệ quốc tế. Bên cạnh đó, tiêu chí này còn đánh giá khả năng thực hiện nhiệm vụ và tính hiệu quả của những người tham gia bộ máy KSNB.

- *Kiểm soát các công ty thành viên*: Tiêu chí này đánh giá mức độ tham gia KSNB của công ty mẹ ở các công ty thành viên về tính hợp lý và hiệu quả. Bên cạnh đó, tiêu chí này cũng đánh giá khả năng KSNB của các công ty thành viên đáp ứng yêu cầu của hội nhập quốc tế, luật pháp và các quy định của Nhà nước đối với DN có vốn nhà nước và mục tiêu quản trị đặt ra.

- *Đổi mới bộ máy KSNB*: Tiêu chí này đánh giá khả năng đổi mới theo hướng số hoá hệ thống thông tin, khả năng tiếp cận các công cụ hỗ trợ hiện đại để tăng cường hiệu quả của KSNB đặc biệt trong thời kỳ hội nhập quốc tế và lợi ích mà công nghệ thông tin mang lại rất lớn cho các đơn vị.

2.1.5.2. Tiêu chí đánh giá nội dung kiểm soát nội bộ

Cũng kết quả tổng quan các công trình nghiên cứu và kết quả tham vấn 10 chuyên gia cho thấy, để đánh giá về nội dung KSNB trong HTKSNB tại các TĐKTNN cần đánh giá các chỉ tiêu định tính được đo lường bằng:

- *Kiểm soát tài chính, vốn*: Những chỉ tiêu đánh giá cần được quan tâm như: Tập đoàn có quy chế tài chính nội bộ, kế hoạch sử dụng vốn, các quy trình kiểm soát làm căn cứ để kiểm soát hay không. Bên cạnh đó, tiêu chí này đánh giá cả tính phù hợp, tính hiệu quả của công tác kiểm soát tài chính, vốn.

- *Kiểm soát hoạt động sản xuất kinh doanh*: Tiêu chí này xem xét các TĐKTNN có quy trình kiểm soát riêng cho từng hoạt động SXKD hay không, các báo cáo kiểm soát có đánh giá về tính kinh tế, tính hiệu quả và phù hợp của hoạt động SXKD hay không? Ngoài ra, có thể đánh giá dựa trên việc ứng dụng công nghệ hiện đại vào việc kiểm soát, cũng như mức độ phù hợp, hiệu quả và thường xuyên thực hiện của các hoạt động kiểm soát.

- *Kiểm soát về nhân sự*: tiêu chí này đánh giá việc Tập đoàn có chính sách nhân sự phù hợp làm nền tảng cho quá trình KSNB. Đánh giá tiêu chí này có thể sử dụng hình thức khảo sát ý kiến của các đối tượng có liên quan (định tính) về tính phù hợp, hiệu quả của chính sách nhân sự, xây dựng quy trình quản lý nhân

sự theo tiêu chuẩn quốc tế, quy trình kiểm soát nhân sự thích hợp với đặc điểm hoạt động của Tập đoàn cũng như từng vị trí công tác. Ngoài ra, tiêu chí này còn đánh giá mức độ hiệu quả về kiểm soát nhân sự của HTKSNB.

- *Kiểm soát rủi ro*: tiêu chí này đánh giá về việc TĐKTNN có xây dựng hệ thống kiểm soát rủi ro hay không với các bộ phận chuyên trách; mức độ kiểm soát rủi ro của HTKSNB với các quy trình đánh giá rủi ro, các tuyến phòng hộ, xử lý rủi ro... Việc thực hiện kiểm soát rủi ro được thực hiện có phù hợp hay hiệu quả hay không sẽ giúp các Tập đoàn nhận định được sự thiếu sót của HTKSNB ở đâu và xác định được phương hướng giải quyết. Việc đánh giá có thể thực hiện thông qua hình thức khảo sát định tính.

2.1.5.3. Tiêu chí đánh giá hình thức kiểm soát nội bộ

Cũng kết quả tổng quan các công trình nghiên cứu cho thấy, để đánh giá về hình thức KSNB trong HTKSNB tại các TĐKTNN cần đánh giá các tiêu chí định tính được đo lường bằng:

- *Đánh giá hình thức kiểm tra*: thông qua các chỉ tiêu về các kế hoạch được xây dựng (so với thực tế), các báo cáo hoạt động SXKD, hệ thống thông tin DN. Đánh giá tiêu chí này có thể bằng việc so sánh các chỉ tiêu kế hoạch được lập và thực hiện thực tế. Ngoài ra, có thể khảo sát định tính ý kiến cảm nhận của các đối tượng có liên quan. Trong đó, các kế hoạch phải đảm bảo được xây dựng một cách khoa học, đầy đủ cả về hình thức, nội dung và tính pháp lý. Các báo cáo phải đảm bảo về tính trung thực, độ chính xác và các thông tin phải được chuẩn hoá, lưu giữ phục vụ cho hoạt động kiểm tra. Ngoài ra, tiêu chí này đánh giá tính thích hợp và hiệu quả của hoạt động kiểm tra đã và đang được thực hiện ở cả công ty mẹ và các công ty thành viên.

- *Đánh giá hình thức giám sát*: Tiêu chí này đánh giá mức độ thường xuyên của các hoạt động giám sát đối với từng bộ phận, đối với công ty thành viên. Tương tự tiêu chí trên, việc đánh giá thường bằng khảo sát định tính theo các thang đo lường cảm nhận. Để hoạt động giám sát được thực hiện tốt, các TĐKTNN cần phải có quy trình giám sát cho từng đơn vị, đảm bảo sự phù hợp với đặc điểm của Tập đoàn, của các công ty thành viên. Cuối cùng, phải đánh giá tính hiệu quả của hoạt động giám sát trong HTKSNB.

2.1.6. Các yếu tố ảnh hưởng tới hệ thống kiểm soát nội bộ tại các tập đoàn kinh tế nhà nước trong thời kỳ hội nhập quốc tế

2.1.6.1. Nhóm các yếu tố bên ngoài các tập đoàn kinh tế nhà nước

1) *Khuôn khổ pháp luật và các quy định của Nhà nước*: Khuôn khổ pháp luật và các quy định của Nhà nước ở đây là những văn bản và nội dung các văn bản của Nhà nước có liên quan đến chức năng, nhiệm vụ của các TĐKTNN và hệ thống KSNB tại các TĐNN, điều này buộc các tập đoàn phải tuân thủ và thực hiện theo. Xây dựng và thiết kế hệ thống KSNB là yêu cầu của kiểm soát, do đó vai trò của Nhà nước rất quan trọng. Một hệ thống KSNB phải được hoàn chỉnh dựa trên quy định của Nhà nước và giúp DN thực hiện theo đúng quy định của pháp luật. Các chính sách, quy định của Nhà nước là cơ sở, nền tảng để các DN, TĐKT định hình khung về hệ thống KSNB tại đơn vị như các yêu cầu về cơ cấu tổ chức, hình thức báo cáo, các biểu mẫu của hệ thống KSNB. Hệ thống pháp luật rõ ràng sẽ tăng bình đẳng, tính tuân thủ trong kinh doanh, giúp DN tránh được những rủi ro pháp lý, đảm bảo hoạt động của hệ thống KSNB trong khuôn khổ luật pháp.

2) *Mức độ phát triển kinh tế - xã hội của đất nước*: Tăng trưởng kinh tế - xã hội tạo ra nguồn vốn cho nền kinh tế nhiều hơn, giúp các DN nói chung và các TĐKTNN nói riêng có cơ hội tiếp cận với nguồn vốn dồi dào để thúc đẩy phát triển SXKD. Nhưng đi cùng với điều đó là yêu cầu cao hơn về kiểm soát hiệu quả sử dụng vốn và các TĐKTNN phải xây dựng một HTKSNB chặt chẽ ở mọi lĩnh vực. Thị trường và nền kinh tế càng lớn mạnh, các rủi ro càng nhiều hơn và nhận biết càng khó khăn hơn khiến cho vai trò, mục tiêu, nội dung kiểm soát, phương thức kiểm soát của HTKSNB trong các TĐKTNN sẽ ảnh hưởng, từ đó sẽ phải điều chỉnh cho phù hợp.

2.1.6.2. Nhóm các yếu tố bên trong các tập đoàn kinh tế nhà nước

1) *Nhận thức của người quản lý và nhân viên tập đoàn*: Hệ thống KSNB do con người thiết kế và vận hành do đó nhận thức, hành vi của con người có ảnh hưởng đáng kể đến hệ thống. Một HTKSNB hoàn hảo không phát huy hiệu quả nếu có sự thống nhất giữa các nhân viên, giữa người quản lý và cấp dưới, giữa người giám sát các hoạt động và người thực hiện các hoạt động đó.... Bên cạnh đó, có thể tồn tại nguy cơ gian lận quản lý khi người chịu trách nhiệm thực hiện quy trình KSNB lạm dụng quyền hạn của mình. Vì vậy, khi các nhà quản lý

coi trọng công tác kiểm soát thì các thủ tục kiểm soát sẽ dễ có xu hướng được thiết kế đầy đủ và hoạt động liên tục và hiệu lực. Thiết lập một HTKSNB chính là xác lập một cơ chế giám sát bằng những quy định rõ ràng nhằm giảm bớt nguy cơ rủi ro tiềm ẩn (sai sót vô tình gây thiệt hại, các rủi ro làm chậm kế hoạch, tăng giá thành, giảm chất lượng sản phẩm...). Khi có nhận thức đúng về vai trò của HTKSNB như đảm bảo mọi thành viên tuân thủ nội quy, làm việc theo trật tự, sử dụng tối ưu các nguồn lực, bảo vệ quyền lợi của nhà đầu tư, cổ đông, gây dựng lòng tin với khách hàng, đối tác và đạt được mục tiêu đặt ra thì HTKSNB sẽ được tổ chức và vận hành hợp lý và hiệu quả.

2) *Đặc điểm quy mô, cơ cấu tổ chức của tập đoàn*: Qui mô DN có liên hệ với những đặc điểm của hoạt động kiểm soát, từ đó có ảnh hưởng tới KSNB. Wood (2009) phát hiện những HTKSNB phụ thuộc vào qui mô tổ chức. Hoạt động ở qui mô lớn có xu hướng chuẩn tắc hơn, được thể hiện thông qua hệ thống những hoạt động kiểm soát được văn bản hóa. Beasley, Clune và Hermanson (2005) cũng phát hiện thấy sự mở rộng việc thực hiện quản lý rủi ro có liên hệ với qui mô DN. Với những DN lớn thường có nhu cầu lớn hơn nhưng cũng cần có những nguồn lực lớn hơn (COSO, 2013). Các TĐKTNN là đơn vị có qui mô lớn, có nhiều thành viên phạm vi hoạt động phân tán, rất đa dạng, phức tạp do đó sai phạm trong hoạt động thực tế tại các đơn vị dễ nảy sinh, chậm hoặc khó bị phát hiện và điều chỉnh kịp thời dẫn đến rủi ro cao trong việc không đạt được mục tiêu, chiến lược và kế hoạch đã đặt ra của tập đoàn, đơn vị nói chung. Do đó cần có hệ thống KSNB phù hợp có khả năng kiểm soát tốt các quy trình, hạn chế rủi ro có thể xảy ra. Cơ cấu tổ chức phải đảm bảo các bộ phận, đơn vị có sự phối hợp với nhau và cung cấp các thông tin đầy đủ, chính xác cho HTKSNB nhằm đem lại những đánh giá đúng đắn về quản lý nguồn lực, hoạt động SXKD phục vụ cho công tác quản trị DN hiệu quả.

3) *Đặc điểm ngành nghề kinh doanh*: Mỗi ngành nghề kinh doanh sẽ có những đặc thù hoạt động riêng, chính vì vậy HTKSNB cũng được xây dựng phải dựa trên sự phù hợp với từng ngành khác nhau. Theo quy định, trong BKSNN luôn phải có người am hiểu về lĩnh vực kinh doanh lẫn những người am hiểu về tài chính của đơn vị đó. Các TĐKTNN thường kinh doanh nhiều lĩnh vực nhưng bao giờ cũng xác định một lĩnh vực hoạt động chính. Dù vậy, chiến lược sản phẩm và hướng đầu tư luôn thay đổi để phù hợp với điều kiện phát triển của Tập đoàn trong từng thời kỳ khiến cho việc kiểm soát trở nên

phức tạp hơn. Trong bối cảnh hội nhập quốc tế, các tập đoàn không ngừng mở rộng cả về quy mô và phạm vi hoạt động khiến cho HTKSNB cũng cần phải thay đổi theo cho phù hợp.

4) *Hạ tầng công nghệ thông tin*: Cuộc cách mạng công nghiệp 4.0 đã đẩy công nghệ thông tin lên tầm cao hơn, can thiệp và giúp cho hoạt động quản lý DN được thực hiện dễ dàng, thuận tiện và tiết kiệm hơn. Cũng vì thế, dựa vào công nghệ thông tin, các TĐKTNN có thể lưu trữ, truy xuất, sử dụng thông tin nội bộ một cách nhanh chóng cho dù quy mô lớn, phạm vi hoạt động phủ khắp quốc gia hay toàn cầu. Đối với HTKSNB, công nghệ thông tin là công cụ quan trọng để thực hiện nhiệm vụ. Chính vì vậy, hạ tầng công nghệ thông tin của Tập đoàn ảnh hưởng lớn tới hoạt động của HTKSNB.

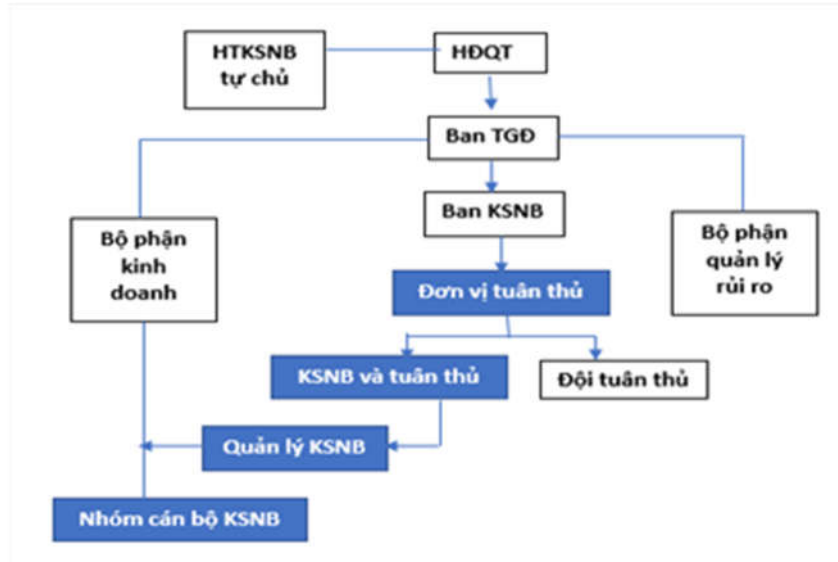
2.2. KINH NGHIỆM THỰC TIỄN VỀ HỆ THỐNG KIỂM SOÁT NỘI BỘ TẠI CÁC TẬP ĐOÀN KINH TẾ Ở MỘT SỐ QUỐC GIA

2.2.1. Kinh nghiệm của Tập đoàn Samsung, Hàn Quốc

Các Chaebol của Hàn Quốc mặc dù là các Tập đoàn kinh tế gia đình nhưng lại được Chính phủ bảo hộ bởi họ có quy mô kinh tế và tập trung tư bản lớn, cũng là các Tập đoàn đóng góp chủ yếu vào sự phát triển kinh tế đất nước Hàn Quốc. Tập đoàn Samsung là một trong những Chaebol hàng đầu của Hàn Quốc hiện nay. Bắt đầu từ một công ty thương mại nhỏ, sản xuất cá khô và mì sợi được thành lập năm 1938. Đến năm 1951, Tập đoàn Samsung hình thành và bắt đầu sản xuất nhiều sản phẩm hơn và dần dần đầu ngành trong hầu hết các lĩnh vực. Sau này, Samsung bắt đầu đầu tư mạnh vào nghiên cứu và phát triển, mở rộng lĩnh vực điện tử, viễn thông và các ngành công nghiệp hiện đại. Một trong những yếu tố cho phép thành công của Samsung là sử dụng hiệu quả các nguồn lực như nguồn nhân lực, công nghệ, tiếp thị bộ phận sản xuất và thiết kế dưới sự kiểm soát của HTKSNB.

- *Về bộ máy thực hiện KSNB trong Tập đoàn Samsung*: Tập đoàn Samsung có một HTKSNB toàn diện hoạt động theo Luật Doanh nghiệp (Hàn Quốc) trong đó chú trọng tới hệ thống quản lý rủi ro. Các bộ phận trong bộ máy KSNB của Tập đoàn có sự phân trách nhiệm rõ ràng nên giảm được các xung đột về nhiệm vụ dẫn đến quản lý yếu kém hoặc vi phạm các quy tắc. HTKSNB được xây dựng với nhiều bộ phận, nhiều tầng bậc khác nhau và có sự phân công,

phân nhiệm rõ ràng để giám sát hoạt động kiểm soát nội bộ của từng bộ phận và duy trì 3 dòng báo cáo để kiểm tra và cân đối. Ban KSNB thường xuyên cử cán bộ tăng cường kiểm tra tại chỗ trong các DN thuộc Tập đoàn.



Nguồn: <https://samsungsecurities.com/eng/business/governance.do>

Hình 2.1. Sơ đồ Hệ thống kiểm soát nội bộ của Tập đoàn Samsung

- Về nội dung KSNB:

+ Kiểm soát vốn, tài chính: Ba lĩnh vực kiểm soát chính của công ty mẹ xuống các công ty thành viên bao gồm kiểm soát vốn, kiểm soát chi phí và kiểm soát vay nợ. Ban KSNB chú trọng kiểm soát về tính thanh khoản, khả năng thanh toán, khả năng sinh lời và tỷ lệ hiệu quả.

+ Kiểm soát hoạt động SXKD: Phương thức kiểm soát chủ yếu của công ty mẹ với các công ty thành viên trong Tập đoàn là công ty mẹ ủy quyền ra quyết định cho HDQT các công ty thành viên, mỗi công ty thành viên trong Tập đoàn phải hoạt động như một công ty hoạt động độc lập trong khuôn khổ và các chính sách và mục tiêu do công ty mẹ đề ra. Các báo cáo được kiểm soát chặt chẽ, tìm ra vấn đề để cải thiện từ việc giảm chi phí, điều chỉnh giá, chất lượng sản phẩm đến việc xây dựng và củng cố thương hiệu để đạt được mục tiêu kinh doanh hiệu quả.

+ Kiểm soát rủi ro: Ủy ban quản lý rủi ro cũng là một bộ phận được thiết lập nhằm mục đích giúp việc cho HDQT, thường bao gồm từ 4 đến 5 thành viên trong đó toàn bộ hoặc phần lớn là thành viên HDQT không tham gia điều hành

để giúp HĐQT nhận diện các rủi ro lớn, mà Tập đoàn phải đối mặt, thiết lập hệ thống đánh giá rủi ro và đảm bảo chúng hoạt động hiệu quả, trên cơ sở đó thiết lập các chính sách cũng như thủ tục để đối phó với rủi ro.

- *Về hình thức KSNB*: Tập đoàn duy trì hệ thống kiểm tra và giám sát để thực hiện KSNB. Hình thức kiểm tra: Tập đoàn cũng triển khai nhiều lớp kiểm tra để KSNB cho từng bộ phận và duy trì 3 dòng báo cáo kiểm tra và cân đối. Ban KSNB thực hiện kiểm tra hoạt động của các bộ phận kinh doanh. Kiểm toán độc lập thực hiện các hoạt động kiểm toán nội bộ về tài chính. Hình thức giám sát: Hình thức giám sát được thực hiện khá hiệu quả trong HTKSNB của Tập đoàn Samsung đặc biệt liên quan đến phòng chống gian lận, giám sát thường xuyên việc tuân thủ Luật Doanh nghiệp. Thông qua việc tiêu chuẩn hoá các quy trình hoạt động, hoạt động KSNB được thực hiện một cách dễ dàng, đạt được mục tiêu tuân thủ quy tắc và giảm số lượng sai sót.

2.2.2. Kinh nghiệm của Tập đoàn Viễn thông Trung Quốc

Tập đoàn Viễn thông Trung Quốc là một TĐKTNN của Trung Quốc thuộc sự quản lý của Bộ Bưu chính Viễn thông Trung Quốc. Tập đoàn được thành lập vào 27/4/1995 và được đăng ký như một pháp nhân riêng biệt cung cấp dịch vụ viễn thông gồm dịch vụ điện thoại cố định lớn nhất và dịch vụ điện thoại di động lớn thứ 3 ở Trung Quốc. China Telecom là tên thương hiệu của Tập đoàn. Công ty mẹ là China Netcom Corporation được giám sát trực tiếp của Ủy ban Giám sát và Quản lý Tài sản Nhà nước của Hội đồng Nhà nước Trung Quốc. Tập đoàn được và được niêm yết trên Sở giao dịch chứng khoán HongKong vào tháng 11/2002. Công ty mẹ China Telecom sở hữu các công ty con ở Bắc Kinh, Thiên Tân, Hà Bắc, Sơn Tây, Nội Mông, Liêu Ninh, Cát Lâm, Hắc Long Giang, Hà Nam và Sơn Đông, mà trước đây thuộc Tổng công ty Viễn thông Trung Quốc. HTKSNB tại Tập đoàn Viễn thông Trung Quốc có những đặc điểm sau:

- *Về bộ máy thực hiện KSNB*: Ủy ban giám sát và quản lý tài sản Nhà nước (SASAC) có chức năng giám sát và quản lý các tài sản thuộc sở hữu Nhà nước trực tiếp giám sát hoạt động sử dụng vốn tại Tập đoàn Viễn thông Trung Quốc. SASAC cử BKS xuống giám sát công ty mẹ và phụ trách các công việc hàng ngày của BKS trong Tập đoàn. Cơ cấu của Tập đoàn Viễn thông Trung Quốc được xây dựng gồm hai cấp là HĐQT và BKS trực thuộc Đại hội cổ đông. Còn Ủy ban kiểm toán, Ủy ban lương thưởng và Ủy ban nhân sự được thành lập

trực thuộc HĐQT. Hội đồng quản trị được ủy quyền bởi các Điều khoản của Hiệp hội Công ty để đưa ra các quyết định hoạt động quan trọng của Công ty và giám sát việc quản lý và hoạt động hàng ngày của ban quản lý cấp cao. BKS chịu trách nhiệm chính trong việc giám sát việc thực hiện các nhiệm vụ của Hội đồng quản trị và Ban điều hành cấp cao. Những người làm việc trong Ban KSNB của Tập đoàn Viễn thông Trung Quốc đều có trình độ cao về quản trị kinh doanh, kế toán viên cao cấp và đặc biệt được công nhận trình độ kiểm toán viên nội bộ quốc tế. Ngoài ra, Ban KSNB có những thành viên rất am hiểu về pháp lý và quản lý vận hành DNNN. Thành viên HĐQT độc lập không điều hành Công ty nên là một bộ phận của HTKSNB, thực hiện kiểm soát hiệu quả với cơ chế kiểm tra và cân bằng nội bộ. Bởi thế, Tập đoàn Viễn thông Trung Quốc những năm qua đạt được hiệu quả trong việc ra quyết định và thực thi và cho phép nắm bắt tốt các cơ hội kinh doanh.

- *Về nội dung KSNB*: Trong Tập đoàn Viễn thông Trung Quốc, công ty mẹ và các đơn vị thành viên vẫn là các pháp nhân hạch toán độc lập, tự chịu trách nhiệm về hoạt động SXKD của mình. Công ty mẹ ngoài nhiệm vụ xây dựng các thủ tục kiểm soát cho đơn vị mình thì còn phải chịu trách nhiệm nghiên cứu, hoạch định chiến lược, đề xuất các giải pháp phối hợp, định hướng với các đơn vị thành viên trong Tập đoàn để thực hiện mục tiêu chung của Tập đoàn. Bên cạnh đó, Tập đoàn luôn không ngừng tối ưu hoá HTKSNB, quản trị rủi ro toàn diện nhằm đảm bảo hiệu quả hoạt động ổn định của Công ty mẹ. Tiêu chuẩn quản trị công ty được liên tục cải thiện và bảo vệ lợi ích lâu dài của cổ đông một cách tốt nhất. BKS của Tập đoàn dựa vào các quy định các biện pháp hành chính đối với các giao dịch với các bên liên quan, hệ thống báo cáo nội bộ. Tập đoàn cũng coi trọng việc phân nhiệm, trách nhiệm giải trình uỷ quyền hiệu quả, quản lý hệ thống kế toán tài chính lành mạnh, phân tích giám sát hiệu quả hoạt động liên tục để góp phần đảm bảo hoạt động chung của Tập đoàn.

- *Về hình thức KSNB*: Thông qua hệ thống thông tin và truyền thông: Đối với hệ thống kế toán tại Trung Quốc thì luật kế toán là văn bản có giá trị pháp lý cao nhất. Nguyên tắc chung chi phối việc thiết kế và vận hành hệ thống kế toán tại các TĐKT ở Trung Quốc là: Thông tin kế toán được phát hành phải dựa trên các nghiệp vụ có thật, thông tin kế toán phải được xây dựng trên cơ sở đáp ứng yêu cầu quản lý vĩ mô nền KT, nhu cầu sử dụng báo cáo của các đối tượng bên ngoài và nhu cầu quản lý của các cấp lãnh đạo bên trong Tập đoàn. Tập

đoàn Viên thông Trung Quốc cũng coi trọng việc công bố thông tin, tuân thủ nghiêm ngặt các yêu cầu của quy định pháp luật liên quan đến tính minh bạch, công khai để chuẩn hoá thông tin công bố. Thông qua hoạt động giám sát: Hoạt động giám sát tập trung vào giám sát tài chính được thực hiện bởi phòng ban chuyên trách về tài chính DN nằm trong HTKSNB. Tuy nhiên, mỗi cấp của tập đoàn đều có chức năng giám sát tài chính tại bộ phận của mình và chưa có sự phân định rõ mối quan hệ lẫn trách nhiệm với BKS.

2.2.3. Bài học kinh nghiệm rút ra cho hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ tại các tập đoàn kinh tế Việt Nam trong thời kỳ hội nhập quốc tế

1) Xét ở khía cạnh quản lý kinh tế, HTKSNB cần phải được xây dựng có đầy đủ bộ máy tổ chức, triển khai các hoạt động KSNB ở mọi khía cạnh quan trọng của TĐKT và phương thức triển khai KSNB.

2) Bộ máy thực hiện không chỉ đơn giản là Ban KSNB, mà cả người lãnh đạo, các bộ phận chuyên môn cũng phải tham gia với những chức năng nhiệm vụ cụ thể, hướng tới mục tiêu mà HTKSNB đã đặt ra. Với một TĐKT lớn, quy mô và mức độ bao phủ thị trường cao thì bộ máy thực hiện của HTKSNB có thể được xây dựng với nhiều tầng bậc, nhiều phần khác nhau. Cần bố trí cơ cấu HĐQT hợp lý với những thành viên độc lập bên ngoài không tham gia điều hành để tạo lập một cơ chế kiểm soát khách quan và công bằng. Nên thành lập đầy đủ các ban tư vấn, giúp việc cho HĐQT của công ty mẹ, trong đó phải có các ban kiểm toán và ban quản lý rủi ro, những ban này có ảnh hưởng trực tiếp đến chất lượng của hệ thống KSNB trong DN. Cần phải phân định và tách biệt rõ ràng chức năng quản lý kinh doanh và chức năng quản lý hành chính, giữa mục tiêu hiệu quả kinh doanh và mục tiêu quản lý điều tiết nền kinh tế của Nhà nước. Mối quan hệ giữa công ty mẹ và các công ty thành viên được thiết lập trên cơ sở nắm giữ cổ phần, tuân thủ các quy luật KT, cạnh tranh bình đẳng với các DN khác trên thị trường. Để kiểm soát vốn tại các công ty thành viên, công ty mẹ trực tiếp cử người đại diện của công ty vào bộ máy quản lý của công ty thành viên tương ứng với quyền chi phối và quyền điều phối.

3) Nội dung KSNB không chỉ dừng lại ở kiểm soát sử dụng vốn hay hoạt động tài chính, mà phải ở mọi lĩnh vực như hoạt động SXKD, quản lý nhân sự hay quản lý rủi ro. Khi phân định rõ nội dung KSNB thì hoạt động của HTKSNB mới có tính thống nhất, tổng thể và bao trùm để đảm bảo thực hiện

mục tiêu mà KSNB đặt ra. KSNB không chỉ giúp các nhà quản lý nhận định được những vấn đề mà các bộ phận chức năng chưa đảm bảo đúng quy định, hoạt động chưa hiệu quả để có biện pháp khắc phục, mà còn tạo dựng uy tín, niềm tin với khách hàng cũng như các đối tác. Rủi ro và việc phân tích, đánh giá rủi ro có ảnh hưởng trực tiếp đến việc đạt được các mục tiêu của DN. Do vậy, để đảm bảo tính thiết thực và hiệu quả của quá trình xây dựng và hoàn thiện hệ thống KSNB phải dựa trên cơ sở phân tích, đánh giá rủi ro. Đánh giá rủi ro là một nội dung không thể thiếu được trong quy trình xây dựng và hoàn thiện hệ thống KSNB.

4) Hai hình thức KSNB là kiểm tra và giám sát đều phải thực hiện thường xuyên, liên tục và phân định rõ ràng. Hai hình thức này cũng cần được thực hiện đồng thời, kết hợp với nhau để mang lại hiệu quả cao cho HTKSNB.

Chương 3
THỰC TRẠNG HỆ THỐNG KIỂM SOÁT NỘI BỘ TẠI CÁC
TẬP ĐOÀN KINH TẾ NHÀ NƯỚC TRONG THỜI KỲ HỘI NHẬP
QUỐC TẾ QUA NGHIÊN CỨU TRƯỜNG HỢP TẠI TẬP ĐOÀN
BƯU CHÍNH VIỄN THÔNG VIỆT NAM

3.1. CÁC TẬP ĐOÀN KINH TẾ NHÀ NƯỚC Ở VIỆT NAM

3.1.1. Khái quát về các tập đoàn kinh tế nhà nước

3.1.1.1. Lược sử hình thành và phát triển các tập đoàn kinh tế nhà nước

Nhằm tạo động lực và tập trung lực lượng cho sự đột phá trong phát triển kinh tế, năm 1994, Thủ tướng Chính phủ ban hành Quyết định số 91/TTg, ngày 7/3/1994 về việc thí điểm thành lập tập đoàn kinh doanh chủ yếu từ việc chuyển đổi và tổ chức lại các Tổng Công ty Nhà nước đã có. Tuy nhiên, các tổ chức kinh doanh của Nhà nước được hình thành trong giai đoạn này mới chỉ được gọi là các Tổng công ty 91 và chưa thể phát triển theo mô hình TĐKT. Nhận thức được những hạn chế về khuôn khổ pháp lý cho việc hình thành các tập đoàn kinh tế cũng như trước thực tế bất cập của các tổng công ty, Chính phủ đã ban hành Luật Doanh nghiệp nhà nước 2003 và Nghị định 153/2004/NĐ-CP về tổng công ty nhà nước và chuyển đổi tổng công ty nhà nước theo mô hình công ty mẹ - con. Trong thời gian này, hệ thống các văn bản pháp lý về TĐKT được bổ sung hoàn thiện dần. Như vậy, quá trình hình thành các TĐKTNN ở Việt Nam bắt đầu từ việc chuyển đổi, tổ chức lại các Tổng Công ty Nhà nước kéo dài trong suốt 20 năm mới trở nên rõ nét.

Trong giai đoạn từ năm 2005 đến năm 2012, đã có 13 TĐKT được Thủ Chính phủ ký quyết định thành lập và hoạt động. Tuy nhiên, một số tập đoàn như Tập đoàn Công nghiệp Xây dựng Việt Nam (VNIC); Tập đoàn Phát triển nhà và đô thị Việt Nam (HUD); Tập đoàn Công nghiệp tàu thủy Việt Nam sau thời gian thí điểm thành lập và hoạt động đã không hoàn thành được các mục tiêu, nhiệm vụ đề ra, nên đã chuyển đổi sang hoạt động theo mô hình tổng công ty. Đến nay, theo thống kê của Bộ kế hoạch và Đầu tư, cả nước có 10 tập đoàn bao gồm Tập đoàn Điện lực Việt Nam (EVN), Tập đoàn Dầu khí Quốc gia Việt Nam (PVN), Tập đoàn Than - Khoáng sản Việt Nam (Vinacomin), Tập đoàn Bưu chính - Viễn thông Việt Nam (VNPT), Tập đoàn

Dệt may Việt Nam (Vinatex), Tập đoàn Viễn thông quân đội (Viettel), Tập đoàn Hóa chất Việt Nam (Vinachem), Tập đoàn Công nghiệp cao su Việt Nam (VRG), Tập đoàn Bảo Việt và Tập đoàn xăng dầu Việt Nam (Petrolimex). Các TĐKTNN ở Việt Nam hoạt động theo quy định của Luật quản lý, sử dụng vốn nhà nước đầu tư vào sản xuất, kinh doanh tại doanh nghiệp (Luật số: 69/2014/QH13, ngày 26/11/2014), Luật Doanh nghiệp (Luật số 59/2020/QH14, ngày 7/6/2020), Nghị định 23/2022/NĐ-CP, ngày 5/4/2022 và các Nghị định khác quy định chi tiết về điều lệ tổ chức và hoạt động riêng.

3.1.1.2. Mô hình cơ cấu tổ chức của tập đoàn kinh tế nhà nước

Nguyên tắc quản lý, điều hành của các TĐKTNN hiện nay ở Việt Nam sẽ thực hiện theo các quy định riêng trong những Nghị định về điều lệ tổ chức và hoạt động của từng tập đoàn (Ví dụ: Nghị định 25/2016/NĐ-CP; Nghị định 101/2014/NĐ-CP; Nghị định 28/2014/NĐ-CP...). Nhìn chung, mô hình tổ chức bộ máy của các TĐKTNN đều xây dựng dựa trên quản lý, điều hành “qua công ty mẹ (tổ chức hoạt động theo hình thức công ty mẹ - con) hoặc thông qua các hình thức đầu tư, liên kết; thỏa thuận, hợp tác, sử dụng dịch vụ chung trong toàn TĐKT, sử dụng sản phẩm, dịch vụ của nhau theo nguyên tắc thị trường”. Trong đó, “công ty mẹ đại diện cho TĐKTNN thực hiện các hoạt động chung của tập đoàn trong quan hệ với bên thứ ba ở trong và ngoài nước hoặc các hoạt động khác theo thỏa thuận với DN thành viên và quy định của pháp luật có liên quan.

3.1.1.3. Lĩnh vực hoạt động và quy mô của các tập đoàn kinh tế nhà nước

1) Lĩnh vực hoạt động

Hiện nay, tất cả 10 TĐKTNN đều đang hoạt động chủ yếu trong các ngành kinh tế mũi nhọn, những lĩnh vực then chốt của nền kinh tế theo mục tiêu, chiến lược phát triển của từng tập đoàn mà tư nhân và các thành phần kinh tế khác khó có thể thực hiện được do hạn chế về năng lực tài chính hoặc kinh nghiệm quản lý như năng lượng, điện lực, viễn thông. Trong đó, Tập đoàn Bru chính viễn thông Việt Nam hoạt động chủ yếu trong lĩnh vực viễn thông, công nghệ thông tin và truyền thông đa phương tiện (Bảng 3.1).

**Bảng 3.1. Các lĩnh vực hoạt động chủ yếu của các tập đoàn kinh tế
nhà nước tại Việt Nam**

TT	Tên tập đoàn	Lĩnh vực hoạt động chủ yếu
1	Tập đoàn dầu khí Việt Nam (PVN)	Các hoạt động dầu từ tìm kiếm thăm dò khai thác dầu khí đến phát triển công nghiệp khí - điện - chế biến và dịch vụ dầu khí.
2	Tập đoàn điện lực Việt Nam (EVN)	Sản xuất, điều độ, mua bán buôn điện năng, xuất nhập khẩu điện năng, đầu tư và quản lý vốn đầu tư các dự án điện.
3	Tập đoàn xăng dầu Việt Nam (Petrolimex)	Đầu tư, xuất nhập khẩu và kinh doanh xăng dầu, lọc - hóa dầu,
4	Tập đoàn Bưu chính viễn thông VN (VNPT)	Kinh doanh các sản phẩm, dịch vụ viễn thông, công nghệ thông tin, truyền thông đa phương tiện.
5	Tập đoàn hoá chất Việt Nam (Vinachem)	Sản xuất kinh doanh phân bón, thuốc bảo vệ thực vật; hóa chất cơ bản, hóa chất tiêu dùng; công nghiệp hóa chất, hóa dược, hóa dầu; công nghiệp chế biến cao su; công nghiệp khai thác mỏ.
6	Tập đoàn Công nghiệp Cao su Việt Nam (VRG)	Trồng, khai thác, chế biến, tiêu thụ cao su; Chế biến, sản phẩm các loại gỗ; Sản xuất sản phẩm công nghiệp từ nguyên liệu cao su; Đầu tư phát triển khu công nghiệp trên đất cao su; Đầu tư phát triển nông nghiệp ứng dụng công nghệ cao
7	Tập đoàn than khoáng sản Việt Nam (Vinacomin)	Phát triển công nghiệp than, khoáng sản như thăm dò, khai thác, chế biến, mua bán, xuất nhập khẩu...
8	Tập đoàn dệt may Việt Nam (Vinatex)	Phát triển công nghiệp dệt may gồm nguyên phụ liệu, hoá chất và các sản phẩm dệt may.
9	Tập đoàn Viễn thông quân đội (Viettel)	Ngành dịch vụ viễn thông & công nghệ thông tin; ngành nghiên cứu sản xuất thiết bị điện tử viễn thông, ngành công nghiệp quốc phòng, ngành công nghiệp an ninh mạng và ngành cung cấp dịch vụ số.
10	Tập đoàn Bảo Việt	Kinh doanh các sản phẩm bảo hiểm, hoạt động trong lĩnh vực đầu tư, tài chính, ngân hàng.

Nguồn: Ủy ban Quản lý vốn Nhà nước tại Doanh nghiệp (2023)

2) Quy mô của các tập đoàn

Quy mô về vốn của các TĐKTNN hiện nay khá khác nhau, có những tập đoàn vốn rất lớn trong khi có tập đoàn vốn không lớn. Tập đoàn có vốn lớn như PVN và EVN với số vốn lần lượt là 281,5 và 221,3 nghìn tỷ đồng; tiếp đến là hai TĐKTNN phát triển ngành dịch vụ hiện đại là VNPT (72,2 nghìn tỷ đồng) và Viettel (160 nghìn tỷ đồng). Trong khi đó, Tập đoàn Dệt may Việt Nam quy mô vốn lại rất nhỏ là 6,05 nghìn tỷ. Tập đoàn Hoá chất Việt Nam có số vốn chỉ là 13,7 nghìn tỷ hay Tập đoàn xăng dầu Việt Nam với số vốn là 12,9 nghìn tỷ đồng. Các TĐKTNN khác mức vốn ở khoảng hơn 40 nghìn tỷ đồng.

Bảng 3.2. Quy mô vốn và lao động của các TĐKTNN Việt Nam năm 2022

TT	Tên tập đoàn	Quy mô vốn (nghìn tỷ đồng)	Quy mô lao động (người)
1	Tập đoàn dầu khí Việt Nam (PVN)	281,5	60.000
2	Tập đoàn điện lực Việt Nam (EVN)	221,3	97.000
3	Tập đoàn xăng dầu Việt Nam (Petrolimex)	12,9	18.623
4	Tập đoàn Bưu chính viễn thông VN (VNPT)	72,2	22.754
5	Tập đoàn hoá chất Việt Nam (Vinachem)	13,7	19.000
6	Tập đoàn Công nghiệp Cao su Việt Nam (VRG)	51,94	85.000
7	Tập đoàn than khoáng sản Việt Nam (Vinacomin)	44,2	94.000
8	Tập đoàn dệt may Việt Nam (Vinatex)	6,05	150.000
9	Tập đoàn Viễn thông quân đội (Viettel)	160	50.000
10	Tập đoàn Bảo Việt	18,5	

Nguồn: Tổng hợp từ báo cáo tài chính, báo cáo thường niên năm 2022 của các TĐKTNN

Các TĐKTNN cũng là những DN giải quyết lượng công ăn việc làm lớn cho nền kinh tế. Nhiều nhất phải kể đến là Tập đoàn dệt may Việt Nam với hơn 150 nghìn người do đặc thù lĩnh vực kinh doanh chính. Các TĐKTNN trong lĩnh vực công nghiệp cũng sử dụng nhiều lao động như PVN, EVN, VRG, Vinacomin với quy mô khoảng 80 - 90 nghìn người. Những TĐKTNN trong lĩnh vực dịch vụ công nghệ cao thì sử dụng ít lao động hơn như VNPT, Vinachem, Petrolimex chưa tới 20 nghìn người. Riêng Viettel có số lượng lao động lên tới hơn 50 nghìn người. Có thể thấy, các TĐKTNN ở Việt Nam chia thành nhóm ngành nghề khác nhau, đặc thù lĩnh vực hoạt động đã ảnh hưởng hình thành sự khác biệt về quy mô vốn và lao động (Bảng 3.2).

3.1.1.4. Kết quả hoạt động của các tập đoàn kinh tế nhà nước

Phần lớn các TĐKTNN ở Việt Nam có kết quả hoạt động với xu hướng tiếp tục mở rộng về doanh thu trong giai đoạn 2017-2022. Các TĐKTNN vẫn đóng vai trò là những “người dẫn đường” của nền kinh tế và có đóng góp quan trọng vào GDP cả nước cũng như tạo ra hàng triệu việc làm hay thực hiện các công việc điều tiết thị trường khác.

Có thể thấy, tập đoàn Dầu khí Việt Nam cho đến nay luôn dẫn đầu toàn bộ khối DNNN. Năm 2021, doanh thu của Tập đoàn tại Công ty mẹ là 375,8 nghìn tỷ đồng với lợi nhuận lên tới 33,3 nghìn tỷ đồng. Năm 2022, khi đại dịch Covid được đẩy lùi thì doanh thu hợp nhất đã tăng lên là 931,2 nghìn tỷ đồng, lợi nhuận gấp đôi 2021 lên 61,65 nghìn tỷ đồng. Đứng thứ hai về doanh thu là Tập đoàn điện lực Việt Nam với 330,2 nghìn tỷ đồng năm 2021 và 456,1 nghìn tỷ đồng vào năm 2022. Tập đoàn Viễn thông quân đội Việt Nam có doanh thu đứng thứ ba vào năm 2021 nhưng lại xếp thứ 5 vào năm 2022 sau sự tăng trưởng mạnh mẽ của Tập đoàn xăng dầu Việt Nam (doanh thu 300 nghìn tỷ năm 2022) và Tập đoàn than khoáng sản Việt Nam (doanh thu 165,9 nghìn tỷ năm 2022). Các TĐKTNN khác có quy mô doanh thu khiêm tốn hơn nhưng vẫn đạt mức hàng tỷ USD, ngoại trừ Tập đoàn dệt may Việt Nam (với mức doanh thu có 1,3 nghìn tỷ đồng năm 2021 và 1,896 nghìn tỷ năm 2022) – chưa thể đạt được đến ngưỡng thu kỳ vọng.

Năm 2021 là năm nền kinh tế Việt Nam chịu ảnh hưởng nặng nề bởi Đại dịch Covid-19 nhưng năm 2022 lại có nhiều biến chuyển tích cực. Chính vì thế, quy mô doanh thu năm 2022 có sự khác biệt rất lớn so với 2021. Tập đoàn dầu

khí Việt Nam đã có mức doanh thu tiệm cận 1 triệu tỷ đồng vào năm 2022 (nộp thuế chiếm tới 9,6% tổng thu ngân sách). Các Tập đoàn khác đều có sự tăng trưởng doanh thu như EVN (tăng 38,4%), Petrolimex (tăng 78%), Viettel (tăng 6,5%), Vinacomin (tăng 46,6%), Vinatex (tăng 45,8%), Vinachem (tăng 26,3%). Tuy vậy, mức tăng của VNPT lại khá thấp, chỉ 3,4% so với 2021. Thậm chí VRG còn giảm 0,1%. Trong khi hầu hết các TĐKTNN đạt lợi nhuận sau thuế tăng vào năm 2022 thì riêng EVN báo lỗ tới 26,23 nghìn tỷ đồng (xem Bảng 3.3).

Bảng 3.3. Kết quả hoạt động của các tập đoàn kinh tế nhà nước năm 2021 - 2022

Đơn vị: Nghìn tỷ đồng

TT	Tên tập đoàn	2021		2022	
		Doanh thu	Lợi nhuận sau thuế	Doanh thu	Lợi nhuận sau thuế
1	Tập đoàn dầu khí Việt Nam (PVN)	375,8	61,65	931,2	61,65
2	Tập đoàn điện lực Việt Nam (EVN)	330,2	5,8	456,97	- 26,23
3	Tập đoàn xăng dầu Việt Nam (Petrolimex)	169	3,8	300	1,55
4	Tập đoàn Bưu chính viễn thông VN (VNPT)	53,4	5,05	55,209	6,629
5	Tập đoàn hoá chất Việt Nam (Vinachem)	49,3	3,5	62,26	6,023
6	Tập đoàn Công nghiệp Cao su Việt Nam (VRG)	28,35	5,3	28,308	4,75
7	Tập đoàn than khoáng sản Việt Nam (Vinacomin)	113,2	4,5	165,9	8,1
8	Tập đoàn dệt may Việt Nam (Vinatex)	1,3	0,31	1,896	0,15
9	Tập đoàn Viễn thông quân đội (Viettel)	153,8	30,07	163,8	32,32
10	Tập đoàn Bảo Việt	50,4	2	54,459	2,6

Nguồn: Tác giả tập hợp từ báo cáo tài chính, báo cáo thường niên năm 2021 và 2022 của các TĐKTNN tại Việt Nam

3.1.1.5. Cơ quan chủ quản các tập đoàn kinh tế nhà nước

Trước năm 2018, các Bộ, ngành là cơ quan chủ quản của các tập đoàn kinh tế nhà nước. Với hình thức này, chức năng quản lý nhà nước có sự trùng lặp với chức năng chủ sở hữu dẫn đến thiếu tính minh bạch trong quản lý, chưa thực sự phù hợp với xu hướng của hội nhập quốc tế. Do đó, để phù hợp với các yêu cầu của hội nhập quốc tế, đồng thời tách bạch chức năng quản lý và chức năng chủ sở hữu, năm 2018, Chính phủ thành lập Ủy ban Quản lý vốn nhà nước tại doanh nghiệp (tại Nghị quyết số 09/NQ-CP ngày 3 tháng 2 năm 2018).

Kể từ đây, các TĐKTNN có cùng chung cơ quan chủ quản, cơ quan đại diện chủ sở hữu đó là Ủy ban Quản lý vốn nhà nước tại doanh nghiệp. Như vậy, các TĐKTNN trước đây trực thuộc sự quản lý của các Bộ, ngành được chuyển về trực thuộc Ủy ban Quản lý vốn nhà nước. Có 7 TĐKTNN là Tập đoàn Xăng dầu Việt Nam (Petrolimex); Tập đoàn Hóa chất Việt Nam (Vinachem); Tập đoàn Điện lực Việt Nam (EVN); Tập đoàn Dầu khí Việt Nam (PVN); Tập đoàn Công nghiệp cao su Việt Nam (VRG); Tập đoàn Công nghiệp than khoáng sản Việt Nam (TKV) và Tập đoàn Bưu chính Viễn thông Việt Nam (VNPT) được chuyển giao vốn về Ủy ban Quản lý vốn Nhà nước. Ngay sau khi Ủy ban Quản lý vốn Nhà nước ra đời, các TĐKTNN thực hiện chuyển giao vốn nhà nước đầu tư và có phương án cơ cấu lại DN.

Ủy ban Quản lý vốn nhà nước tại doanh nghiệp đảm nhiệm hai nhóm nhiệm vụ và quyền hạn chính: Một là, với tư cách một cơ quan thuộc Chính phủ, Ủy ban trực tiếp quản lý hoạt động của các TĐKTNN;... Hai là, với tư cách một cơ quan đại diện chủ sở hữu. Ủy ban quy định và điều chỉnh vốn điều lệ của DN, sửa đổi, ban hành điều lệ DN, giám sát, kiểm tra, thanh tra việc quản lý, sử dụng, bảo toàn và phát triển vốn, thực hiện chiến lược, kế hoạch đầu tư phát triển...theo quy định của pháp luật,... Như vậy, Ủy ban chỉ thực hiện các nhiệm vụ và quyền hạn của một cơ quan đại diện chủ sở hữu, còn các bộ quản lý ngành tiếp tục chủ trì các nhiệm vụ quản lý nhà nước đối với DN theo ngành, lĩnh vực được phân công.

3.1.2. Khái quát về Tập đoàn Bưu chính Viễn thông Việt Nam

3.1.2.1. Lược sử hình thành Tập đoàn Bưu chính Viễn thông Việt Nam

VNPT là một trong những tập đoàn được thành lập từ đầu tiên trên cơ sở sắp xếp, tổ chức lại Tổng công ty Bưu chính Viễn thông Việt Nam và các ĐVTV theo quyết định số 58/2005/QĐ- TTg, ngày 23/3/2005 của Thủ tướng Chính phủ về việc phê duyệt Đề án thí điểm hình thành Tập đoàn Bưu chính Viễn thông Việt Nam. Theo đúng tinh thần chuyển đổi hoạt động của các Tổng công ty, VNPT trở thành TĐKT chủ đạo của Nhà nước trong lĩnh vực BCVT & CNTT, kinh doanh đa ngành cả trong nước và quốc tế, có sự tham gia của nhiều thành phần KT; làm nòng cốt để BCVT và CNTT Việt Nam phát triển và hội nhập quốc tế. Tập đoàn Bưu chính Viễn thông Việt Nam đã được chuyển đổi hình thức DN thành công ty TNHH Một thành viên do Nhà nước làm chủ sở hữu theo quyết định số 955/QĐ-TTg ngày 24/6/2010 của Thủ tướng Chính phủ. Tiếp đó, Thủ tướng Chính phủ có Quyết định số 1746/QĐ-TTg, ngày 16/11/2012 về việc chuyển quyền đại diện chủ sở hữu Nhà nước tại Tổng Công ty Bưu chính Việt Nam từ Tập đoàn BCVT Việt Nam về Bộ Thông tin - Truyền thông. Từ 01/1/2013, Tổng công ty Bưu chính Việt Nam (nay là Tổng công ty Bưu điện Việt Nam) chính thức hoạt động độc lập hoàn toàn với VNPT, Hội đồng thành viên VNPT không còn thực hiện kiêm đại diện theo ủy quyền của chủ sở hữu Nhà nước tại Tổng công ty Bưu chính Việt Nam. Tập đoàn được tổ chức và hoạt động theo điều lệ được Chính phủ phê duyệt tại Nghị định số 25/2016/NĐ-CP, ngày 6/4/2016.

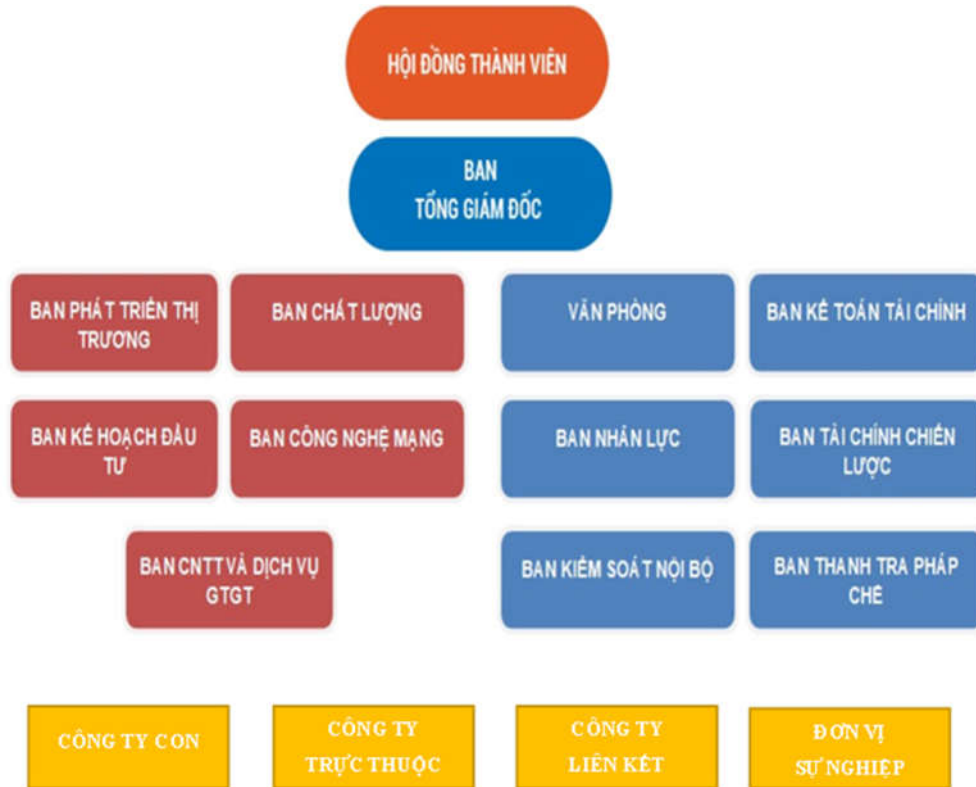
Công ty mẹ VNPT có tư cách pháp nhân, con dấu riêng, biểu tượng, tài khoản tiền đồng Việt Nam và tài khoản ngoại tệ mở tại Kho bạc Nhà nước, các Ngân hàng thương mại trong nước và nước ngoài theo quy định của pháp luật.

3.1.2.2. Cơ cấu tổ chức của Tập đoàn Bưu chính Viễn thông Việt Nam

Cơ cấu tổ chức của VNPT gồm công ty mẹ, công ty con và công ty liên kết. Cơ cấu tổ chức của VNPT chia các khối, hoạt động theo hướng chuyên môn hoá: đơn vị sản xuất (khối phụ thuộc), đơn vị bán hàng, khối các DN hỗ trợ giúp VNPT hình thành các DN mạnh được đầu tư bài bản thực hiện nhiệm vụ (Hình 3.1).

Cho đến nay, VNPT đã có 5 trụ cột gồm các Tổng công ty trực thuộc là: Tổng Công ty Dịch vụ Viễn thông (VNPT-Vinaphone), Tổng Công ty Truyền thông (VNPT-Media) và Tổng Công ty Hạ tầng mạng (VNPT-Net), VNPT-Technology, Công ty Công nghệ thông tin VNPT (VNPT-IT) và 2 trung tâm

dữ liệu DataCenter tại Nam Thăng Long/Hà Nội và Tân Thuận/TP Hồ Chí Minh đạt tiêu chuẩn quốc tế, sẵn sàng cung cấp dịch vụ máy chủ và lưu trữ cho khách hàng.



Hình 3.1: Sơ đồ cơ cấu tổ chức của Tập đoàn Bưu chính Viễn thông Việt Nam

Nguồn: <http://cmsc.gov.vn/>

3.1.2.3. Lĩnh vực hoạt động của Tập đoàn Bưu chính Viễn thông Việt Nam

Theo đăng ký kinh doanh, Tập đoàn VNPT hoạt động chủ yếu trong lĩnh vực dịch vụ viễn thông, công nghệ thông tin, truyền thông đa phương tiện. Ngoài ra, VNPT còn cung cấp các dịch vụ khác như: Tư vấn, khảo sát, thiết kế, lắp đặt, khai thác, bảo dưỡng, sửa chữa, cho thuê công trình, thiết bị viễn thông, công nghệ thông tin; Nghiên cứu, phát triển, chế tạo, SXKD, xuất khẩu, nhập khẩu thiết bị... liên quan đến viễn thông, CNTT và truyền thông đa phương tiện. VNPT vừa là nhà cung cấp dịch vụ đầu tiên đặt nền móng cho sự phát triển của ngành Bưu chính, Viễn thông Việt Nam, vừa là tập đoàn có vai trò chủ chốt trong việc đưa Việt Nam trở thành 1 trong 10 quốc gia có tốc độ phát triển Bưu chính Viễn thông nhanh nhất toàn cầu.

3.1.2.4. Kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh của Tập đoàn Bưu chính Viễn thông Việt Nam

Bảng 3.4. Kết quả kinh doanh của Tập đoàn Bưu chính Viễn thông Việt Nam giai đoạn 2017 - 2022

Đơn vị: Tỷ đồng

TT	Chỉ tiêu	2017	2020	2021	2022
1	Tổng doanh thu	55.419,2	53.201,5	53.428,9	55.209
	Doanh thu thuần về bán hàng và cung cấp DV	52.870,3	50.514,2	51.272,3	52.416,2
	Doanh thu hoạt động tài chính	2.548,9	2.687,3	2.156,6	2.792,8
2	Tổng chi phí	50.779,1	46.863,9	47.753,3	46.370,3
	Giá vốn bán hàng và cung cấp DV	40.439,7	35.651,5	36.685,0	32.903,10
	Chi phí tài chính	232,0	155,3	123,5	2525,6
	Chi phí bán hàng	4.338,9	5.470,5	5.362,8	5.579,20
	Chi phí quản lý DN	5.615,4	5.540,6	5.503,2	5.325,80
	Lợi nhuận trong công ty liên kết	153,1	46,0	78,8	36,6
3	Tổng lợi nhuận trước thuế	4.640,1	6.337,6	5.675,6	8.838,7
	Lợi nhuận khác	289,9	720,4	754,6	1.363,6
4	Tổng lợi nhuận kế toán trước thuế	5.236,2	7.057,9	6.430,1	11.857,5
	Chi phí thuế TNDN	881,2	1.339,1	1.374,4	5.228
	Thuế TNDN hoãn lại	3,7	0,4	0,5	0,5
5	Lợi nhuận sau thuế TNDN	4.358,7	5.719,1	5.055,3	6.629

Nguồn: Báo cáo tài chính của VNPT (2017-2022)

Kết quả SXKD trong 5 năm qua của Tập đoàn Bưu chính Viễn thông Việt Nam khá ổn định mặc dù mức tăng thấp hơn so với một số TĐKTNN khác. Tuy nhiên, VNPT cũng thực hiện nhiều biện pháp để giảm chi phí nên lợi nhuận trước thuế năm 2018 tăng 23,1% so với 2017 và 2019 tăng 10,3% so với 2018. Nhưng năm 2020 và 2021 do ảnh hưởng bởi đại dịch Covid-19 nên lợi nhuận trước thuế lại giảm và chỉ phục hồi vào năm 2022. Cụ thể, lợi nhuận trước thuế năm 2021 giảm tới 9% bởi chi phí giá vốn bán hàng và cung cấp dịch vụ tăng mạnh. Năm 2022, lợi nhuận trước và sau thuế đều tăng mạnh, nộp

NSNN không chỉ là nghĩa vụ mà còn thể hiện chất lượng và hiệu quả kinh doanh của Tập đoàn. Có thể thấy trong 5 năm gần đây, số tiền nộp NSNN của VNPT đã tăng đều đặn. Năm 2019, mức nộp NSNN của VNPT là cao nhất với giá trị 1.411,3 tỷ đồng. Năm 2022, nộp NSNN tăng tới 3,8 lần so với 2021. Điều này cho thấy hiệu quả kinh doanh, sự tiến bộ trong quản trị điều hành DN cũng như trách nhiệm của VNPT đối với Nhà nước. Nhìn chung, dù chịu ảnh hưởng của đại dịch Covid-19 nhưng Tập đoàn vẫn giữ tròn trách nhiệm là TĐKT chủ đạo của Nhà nước trong lĩnh vực mũi nhọn, hiện đại, làm nền tảng thúc đẩy KT quốc gia. Ngay sau đại dịch VNPT đã cố gắng để khôi phục lại hoạt động SXKD và tăng trưởng mạnh cả về doanh thu và lợi nhuận (Bảng 3.4).

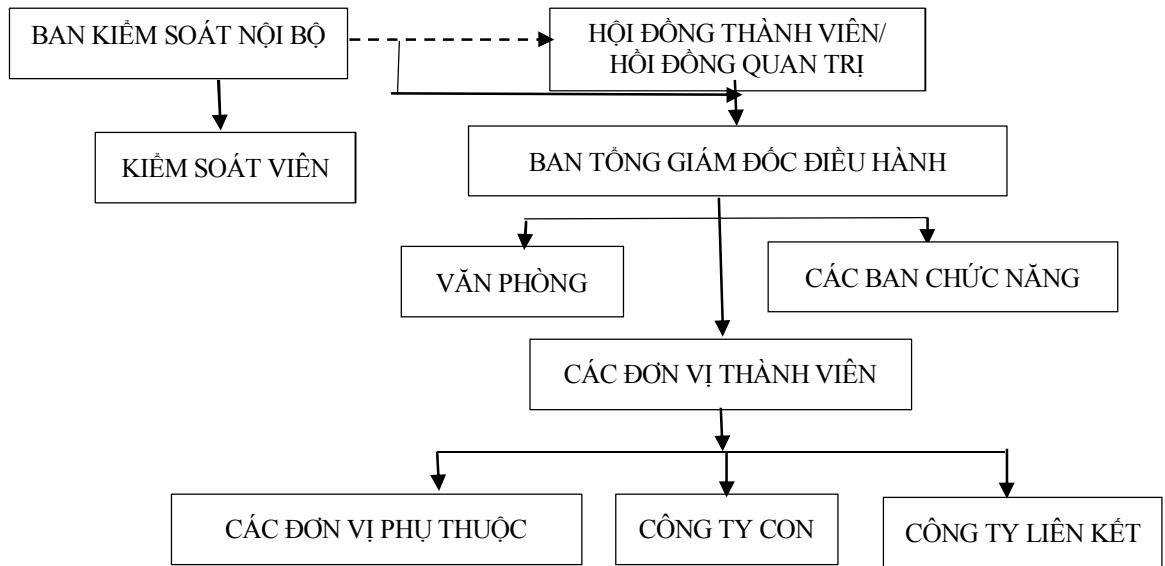
3.2. THỰC TRẠNG HỆ THỐNG KIỂM SOÁT NỘI BỘ TẠI CÁC TẬP ĐOÀN KINH TẾ NHÀ NƯỚC

Sự khác biệt lớn nhất giữa TĐKTNN và các tổng công ty, tập đoàn kinh tế khác là quy định bắt buộc phải có HTKSNB. Các doanh nghiệp tư nhân không bắt buộc phải có HTKSNB trừ các doanh nghiệp niêm yết trên thị trường chứng khoán. Bởi tỷ trọng vốn Nhà nước trong các TĐKTNN là trên 50% nên HTKSNB cũng là một công cụ để kiểm soát hiệu quả sử dụng vốn trong doanh nghiệp. Bên cạnh đó, thành viên tham gia trong HTKSNB còn phải có đại diện của Nhà nước (cụ thể là thuộc Ủy ban quản lý vốn nhà nước tại doanh nghiệp). Ngoài ra, Ủy ban quản lý vốn nhà nước tại doanh nghiệp cũng là cơ quan trực tiếp quản lý hoạt động của các TĐKTNN nói chung và HTKSNB trong các doanh nghiệp này nói riêng. Như vậy, cơ quan quản lý Nhà nước sẽ can thiệp sâu hơn cũng như tham gia vào hoạt động KSNB của TĐKTNN với tư cách là chủ sở hữu.

3.2.1. Bộ máy thực hiện kiểm soát nội bộ

3.2.1.1. Cơ cấu bộ máy thực hiện kiểm soát nội bộ

Hiện nay, chưa có quy định một cách cụ thể, rõ ràng của Chính phủ về bộ máy thực hiện KSNB cho TĐKTNN. Trong các Nghị định về điều lệ tổ chức và hoạt động của các TĐKTNN, KSNB được nhắc đến dưới hình thức giám sát của chủ sở hữu nhà nước đối với TĐKTNN bao gồm nguyên tắc, nội dung, phân công, phân cấp giám sát TĐKTNN đối với các cơ quan quản lý và phương thức giám sát. Thông tư 06/2020/TT-NHNN ban hành quy định về KSNB, kiểm toán nội bộ nhưng chỉ dành riêng cho Ngân hàng nhà nước Việt Nam.



Sơ đồ 3.2: Cơ cấu bộ máy kiểm soát nội bộ của các tập đoàn kinh tế nhà nước

Nguồn: Tổng hợp của tác giả

Mặc dù quy định của Chính phủ chưa cụ thể về bộ máy thực hiện KSNB nhưng trong từng Nghị định quy định về điều lệ tổ chức và hoạt động của từng tập đoàn cũng có những quy định về bộ máy KSNB; trong đó, đối với VNPT bộ máy kiểm soát nội bộ được xây dựng trên cơ sở quy định của Nghị định số 25/2016/NĐ-CP ngày 6 tháng 4 năm 2016 của Chính phủ về Điều lệ tổ chức và hoạt động của Tập đoàn Bưu chính Viễn thông Việt Nam. Chính vì thế, bộ máy KSNB của các TĐKTNN có cơ cấu khá giống nhau, trong đó có cả VNPT. Hiện nay, bộ máy thực hiện KSNB trong các TĐKTNN được thiết kế và vận hành bởi các cấp quản lý như Hội đồng thành viên (tại 7 TĐKTNN) hoặc Hội đồng quản trị (tại Tập đoàn Bảo Việt, Tập đoàn Xăng dầu Việt Nam), Ban Tổng giám đốc điều hành, Ban KSNB, Văn phòng, các phòng ban chức năng và các đơn vị thành viên và các nhân viên trong đơn vị (Sơ đồ 3.2).

Qua đó cho thấy, bộ máy thực hiện KSNB trong các TĐKTNN được xây dựng khá đầy đủ, từ đầu mối cao nhất của tập đoàn là Hội đồng thành viên hoặc Hội đồng quản trị, Ban Tổng Giám đốc đến tận các công ty con, công ty liên kết; được xây dựng khá toàn diện, có cả Ban kiểm soát đến sự tham gia của các ban chức năng đến các đơn vị thành viên. Bộ máy thực hiện KSNB của các TĐKTNN cũng có đặc trưng riêng, hoàn toàn khác biệt với các Tập đoàn kinh tế hay các tổng công ty tư nhân khác.

3.2.1.2. Chức năng, nhiệm vụ của các đơn vị trong bộ máy thực hiện kiểm soát nội bộ

1) *Hội đồng thành viên (Hoặc Hội đồng quản trị)*: HĐQT là đại diện chủ sở hữu Nhà nước trực tiếp tại TĐKTNN, do Thủ tướng chính phủ bổ nhiệm, miễn nhiệm (đối với 7 TĐKTNN có 100% vốn Nhà nước), HĐQT là đại diện chủ sở hữu đối với Tập đoàn Bảo Việt và Tập đoàn Xăng dầu Việt Nam... Nhiệm vụ và quyền hạn được quy định tại Điều lệ tổ chức và hoạt động riêng của từng Tập đoàn. Nhiệm kỳ của HĐQT không quá 05 năm và có thể được bổ nhiệm lại. Đối với HTKSNN, Hội đồng thành viên chỉ đạo việc thực hiện KSNB. Theo Nghị định số 25/2016/NĐ-CP ban hành Điều lệ và tổ chức hoạt động của VNPT, tất cả những người trong Hội đồng thành viên của VNPT đều phải tham gia vào HTKSNN, chịu trách nhiệm hỗ trợ cho KSNB được thực hiện hiệu quả, đồng thời cũng là người giám sát hoạt động của hệ thống này một cách liên tục. Do VNPT là TĐKTNN nên Nhà nước cử đại diện chủ sở hữu quản lý hoạt động Tập đoàn. Cơ quan chủ sở hữu là Ủy ban Quản lý vốn Nhà nước tại DN. Trong đó, Chủ tịch và Phó chủ tịch Ủy ban có trách nhiệm trực tiếp quản lý vốn đầu tư tại Tập đoàn với tư cách đại diện chủ sở hữu. Họ cũng tham gia vào HTKSNN để kiểm soát sử dụng vốn, tài chính với mục tiêu đảm bảo tính hiệu quả nguồn vốn nhà nước. HĐQT thường xuyên giám sát việc vận hành hệ thống KSNB thông qua: (1) Báo cáo kết quả của mỗi cuộc kiểm soát; (2) Báo cáo kết quả của việc thực hiện các khuyến nghị kiểm soát; (3) Các báo cáo KSNB của các kiểm soát viên được VNPT cử xuống các công ty con, công ty cổ phần; (4) Báo cáo hàng quý, 6 tháng và hàng năm của BKS. Trên cơ sở đó, HĐQT sẽ đánh giá hiệu quả và xem xét mức độ hoàn thành công việc của các cá nhân và tập thể và đó chính là cơ sở để thanh toán các khoản tiền lương và tiền thưởng.

2) *Ban Tổng Giám đốc*: Ban Tổng giám đốc thực hiện nhiệm vụ điều hành hoạt động của HTKSNN. Các thành viên giữ chức vụ TGD, Phó TGD hay Trưởng Ban kiểm soát có thể kiêm nhiệm trong HĐQT. Tổng giám đốc là người đại diện theo pháp luật, điều hành hoạt động của Công ty mẹ để thực hiện mục tiêu, kế hoạch SXKD, chịu trách nhiệm trước HĐQT, Tổng công ty và trước pháp luật về quyền và nhiệm vụ được giao. Ở VNPT, HĐQT và Ban TGD đã từng bước xây dựng và hoàn thiện hệ thống các quy định, quy chế quản lý nội bộ nhằm nâng cao hiệu lực của hệ thống KSNB. Hầu hết các quyết định quan trọng

đều được thông qua HĐQT và HĐQT thường xuyên ra soát, chỉ đạo Ban TGD để sửa đổi bổ sung các quy chế quản lý nội bộ nhằm đảm hiệu quả hoạt động của đơn vị. Cho đến nay, VNPT đã hoàn thành việc thiết lập 101 quy định và quy chế quản lý nội bộ và luôn cập nhật. Ban TGD chịu trách nhiệm đảm bảo báo cáo tài chính (quản lý vốn, tài chính, tài sản) phải được thực hiện hợp lý, thận trọng, đúng chuẩn mực, chính xác tại mọi thời điểm và giám sát việc thực hiện các hoạt động của BKS, các phòng ban chức năng khác thông qua các báo cáo thường xuyên, định kỳ và vụ việc. Như vậy, về bản chất, Ban TGD cũng phải tham gia vào HTKSNB từ việc xây dựng các quy trình, quy định tạo môi trường kiểm soát đến việc kiểm soát, tự chịu trách nhiệm cho hoạt động sử dụng vốn, SXKD cũng như nhân sự.

3) *Ban Kiểm soát nội bộ*: BKS nội bộ hoạt động theo chế độ chuyên trách (không kiêm nhiệm) nhưng Trưởng BKS có thể nằm trong HĐQT. BKS nội bộ do HĐQT thành lập, trực thuộc HĐQT để trợ giúp HĐQT trong việc kiểm tra, giám sát hoạt động SXKD phục vụ cho việc quản lý điều hành trong Tập đoàn. Bộ trưởng Bộ Tài chính bổ nhiệm một KSV tài chính, bộ trưởng Bộ công thương bổ nhiệm hai KSV chuyên ngành và giao cho một KSV phụ trách chung về lập kế hoạch công tác, phân công, điều phối công việc giữa các KSV. Thông thường, Hội đồng thành viên sẽ quy định chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn của Ban kiểm soát nội bộ. Cụ thể tại VNPT, Hội đồng thành viên VNPT đã ban hành Quyết định số 262/QĐ-VNPT-HĐTV-KSNB về việc ban hành Quy định chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn, trách nhiệm và tổ chức hoạt động của Ban kiểm soát nội bộ. Theo đó, chức năng kiểm toán nội bộ được chuyển từ Ban tài chính Kế toán sang Ban KSNB và kiểm toán nội bộ được coi là một chức năng trong Ban KSNB. Ban KSNB ở VNPT do hội đồng thành viên bầu ra và được phê duyệt bởi Cơ quan đại diện chủ sở hữu là Ủy ban Quản lý vốn nhà nước tại DN. Nhiệm vụ chính của BKS nội bộ là kiểm tra giám sát quá trình hoạt động tại công ty con, công ty mẹ cử các KSV xuống các công ty con và phân công người làm trưởng BKS để giám sát việc thực hiện các nhiệm vụ được giao. Các KSV này được quyền trực tiếp tham gia vào các cuộc họp của HĐQT để nắm được chủ trương đường lối. Như vậy với hình thức pháp lý là công ty TNHH MTV tồn tại dưới dạng TCT bao gồm các công ty mẹ và công ty con thì cơ cấu tổ chức như trên cũng tương đối đầy đủ các thành phần. Với các công ty thành viên là công ty cổ phần, các hoạt động của công ty đều được kiểm soát bởi BKSNB.

Mức độ kiểm soát của công ty mẹ tại các công ty cổ phần này đều thông qua người đại diện và tùy thuộc vào mức độ vốn góp của công ty mẹ tại các công ty cổ phần này.

4) *Các bộ phận chức năng trong các TĐKTNN*: Các TĐKTNN hiện nay trong đó có VNPT cơ chế kiểm soát tại VNPT được xây dựng theo chiều thẳng đứng, mỗi bộ phận chức năng có trách nhiệm hướng dẫn nghiệp vụ cho các đơn vị cấp dưới. Hoạt động kiểm tra chéo giữa các phòng ban chức năng khác nhau hiện tại vẫn chưa được thực hiện, ngoại trừ bộ phận KSNB có thể kiểm tra các đơn vị cấp dưới hoặc ngang theo yêu cầu của quản lý cấp cao và lãnh đạo đơn vị. Tại công ty mẹ, việc phân công nhiệm vụ giữa các ban được cụ thể hóa theo chức năng một cách rõ ràng, cụ thể.

5) *Các đơn vị thành viên*: Các đơn vị thành viên hoạt động đều phải theo điều lệ hoạt động được HĐQT thông qua và phù hợp với quy định của pháp luật hiện hành. Theo điều lệ này cơ cấu tổ chức quản lý và kiểm soát của TCT bao gồm HĐQT, BKS nội bộ, Ban tổng hợp giúp việc cho HĐQT, TGD và các phó TGD phụ trách các lĩnh vực như kỹ thuật, đầu tư xây dựng và KT tài chính và được xây dựng theo kiểu trực tuyến chức năng thông qua các quy định rõ ràng trong quy chế quản lý tài chính.

3.2.1.3. Số lượng và trình độ thành viên tham gia bộ máy thực hiện kiểm soát nội bộ

Hệ thống kiểm soát nội bộ tại các TĐKTNN được bố trí theo trục dọc và hệ thống ngang nên số lượng thành viên tham gia thực hiện kiểm soát nội bộ khá đông. Cụ thể, HTKSNB tại VNPT có khoảng 72 người trực tiếp thực hiện chức năng KSNB. Trong đó, Hội đồng thành viên là 6 người; Ban Tổng giám đốc là 5 người; Ban kiểm soát nội bộ 5 người; kiểm soát viên trong cả tập đoàn là 56 người được phân bổ trong cả Công ty mẹ và các công ty thành viên (Bảng 3.5). Trong đó chưa kể các thành viên thực hiện chức năng KSNB trong các bộ phận chức năng và các đơn vị thành viên.

Về trình độ, các kiểm soát viên thường được phân thành 2 nhóm chính, một nhóm đòi hỏi phải có chuyên môn sâu về tài chính, kế toán, kiểm toán; một nhóm đòi hỏi phải có chuyên môn sâu về lĩnh vực sản xuất, kinh doanh của Tập đoàn.

Bảng 3.5: Số lượng kiểm soát viên tại VNPT

STT	ĐƠN VỊ	VỊ TRÍ CÔNG VIỆC	SỐ LƯỢNG
1	Công ty mẹ VNPT	KSV Nhà nước	3
		Ban KSNB	5
2	VNPT-Net	KSV của VNPT	2
		Ban BSNB	3
3	VNPT – Media	KSV của VNPT	2
		Ban KSNB	3
4	VNPT – Technology	KSV của VNPT	1
		Ban KSNB	2
5	VNPT-IT	KSV của VNPT	1
		Ban KSNB	2
6	VNPT- Vinaphone	KSV của VNPT	1
		Ban KSNB	3
7	FOCAL	KSV của VNPT	1
		Ban KSNB	2
8	VNPT 63 tỉnh thành	Ban KSNB	18
	Tổng		56

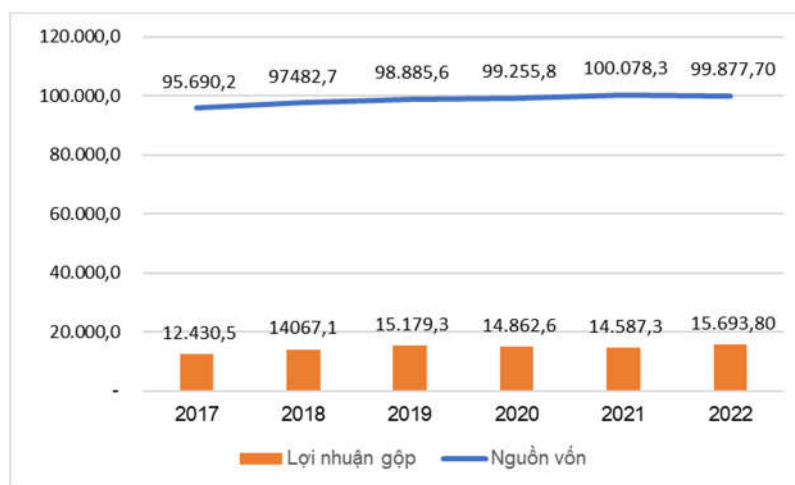
Nguồn: Ban KSNB Tập đoàn VNPT

3.2.2. Nội dung kiểm soát nội bộ

3.2.2.1. Kiểm soát vốn, tài chính

Vốn của các TĐKTNN ở Việt Nam hiện nay bao gồm vốn do Nhà nước đầu tư và vốn do Tập đoàn huy động và một số loại vốn hợp pháp khác theo quy định của pháp luật. Các TĐKTNN đều xây dựng quy chế tài chính về huy động và sử dụng vốn theo những nguyên tắc khá rõ ràng. Các Công ty mẹ của 10 TĐKTNN hiện nay đều được chuyển thành hình thức công ty TNHH MTV do Nhà nước làm chủ sở hữu. Nhiệm vụ của HTKSNB là giúp cho Tập đoàn bảo toàn và phát triển vốn một cách hiệu quả nhất. Chính vì vậy, HTKSNB phải thường xuyên theo dõi, giám sát toàn diện tình hình sử dụng vốn của công ty mẹ và công ty con.

Nội dung kiểm soát vốn, tài chính trong các TĐKTNN bao gồm các hoạt động: việc bảo toàn và phát triển vốn chủ sở hữu tại công ty mẹ; tình hình và kết quả hoạt động SXKD; tình hình huy động và sử dụng vốn huy động; tình hình phát hành trái phiếu, cổ phiếu (nếu có); tỷ suất lợi nhuận trên vốn nhà nước; tỷ suất lợi nhuận trên doanh thu; tỷ suất lợi nhuận trên tổng tài sản; lợi nhuận hay lỗ được chia cho Nhà nước; tình hình đầu tư tại DN và đầu tư ra ngoài DN; ... và các chỉ tiêu tài chính cần thiết khác.



Sơ đồ 3.3. Tổng nguồn vốn và lợi nhuận gộp về bán hàng mỗi năm của VNPT

Nguồn: Báo cáo đánh giá về kết quả thực hiện kế hoạch SXKD của VNPT (2017 – 2022)

Tương tự như các TĐKTNN khác, ở VNPT, để giúp Tập đoàn quản lý được hiệu quả vốn, tài chính, HTKSNB đã tham mưu giúp Tập đoàn ban hành quy chế tài chính. Trong đó có đề ra các yêu cầu để quản lý hiệu quả vốn, tài chính như: VNPT không được đầu tư hoặc góp vốn với các DN khác mà người quản lý, điều hành hoặc người sở hữu chính của DN này là vợ hoặc chồng, bố, mẹ, con, anh, chị, em ruột của Chủ tịch và thành viên HĐQT, KSV, Ban TGD và Kế toán trưởng VNPT" hoặc để bảo toàn nguồn vốn Nhà nước, VNPT "không được huy động vốn vượt quá 3 lần vốn chủ sở hữu và không được sử dụng đồng vốn huy động để đầu tư vào các lĩnh vực chứng khoán, ngân hàng, bảo hiểm, quỹ đầu tư, bất động sản, tài chính". Cùng với đó, khi phát hiện ra những biểu hiện, chỉ số không an toàn tài chính, vốn, HTKSNB báo cáo ngay với đơn vị có chức năng để xử lý.

3.2.2.2. Kiểm soát hoạt động sản xuất kinh doanh

Trong BKSNN, bộ phận kiểm soát hoạt động sẽ chịu trách nhiệm kiểm soát việc thực hiện huy động, phân phối sử dụng tiết kiệm và có hiệu quả các nguồn lực (nhân lực, vật tư, hàng hoá, tài sản, tiền vốn...) của Tập đoàn và các đơn vị thành viên; Kiểm tra đánh giá tính hiệu quả của hoạt động SXKD, phân phối và sử dụng nguồn thu nhập; Kiểm tra, đánh giá tính hiệu quả hoạt động của các bộ phận chức năng trong việc thực hiện các mục tiêu kinh doanh của Tập đoàn và các đơn vị thành viên.

Xem xét cụ thể về thực trạng kiểm soát hoạt động SXKD tại TĐKTNN điển hình là VNPT. Có thể thấy, đây cũng là một trong những nội dung được quan tâm của HTKSNB. HĐQT đã ban hành Quyết định số 216/QĐ-VNPT-HĐTV-KTTC ngày 26/7/2016 về “Quy chế giám sát tài chính, đánh giá hiệu quả hoạt động đối với các công ty con, công ty liên kết của Tập đoàn VNPT” làm căn cứ cho việc kiểm soát hoạt động SXKD của các công ty con, công ty liên kết.

Hiện nay, HTKSNB của Tập đoàn Bưu chính Viễn thông Việt Nam đã thực hiện một số hoạt động kiểm soát liên quan đến SXKD của Tập đoàn tại các Công ty viễn thông tỉnh/thành phố. Để đánh giá hiệu quả hoạt động SXKD của công ty mẹ hoặc các công ty phụ thuộc, công ty liên kết, các KSVNB thường so sánh chỉ tiêu SXKD của năm đánh giá với cùng kỳ năm trước, so sánh giữa kết quả thực tế và kế hoạch đặt ra. Các hoạt động liên quan đến SXKD ở trên được lập thành các báo cáo riêng biệt làm căn cứ để BKSNN tiến hành kiểm tra, kiểm soát định kỳ và đánh giá về tính KT, tính hiệu quả và hiệu lực. Tuy nhiên, việc kiểm soát vẫn còn chưa được nhiều tại các công ty liên kết. Phần lớn, hoạt động KSNB của Tập đoàn vẫn tập trung vào kiểm soát vốn, tài chính hơn là kiểm soát hoạt động SXKD.

Để kiểm soát tính kinh tế của các hoạt động kinh doanh, Lãnh đạo Tập đoàn đã ban hành hàng loạt văn bản quy định khá chi tiết như: Quyết định số 151/QĐ-VNPT-HĐTV-KHĐT, ngày 18/11/2019 ban hành quy chế của VNPT về phân cấp và ủy quyền trong công tác đầu tư phát triển; Quyết định số 218/QĐ-VNPT-HĐTV-KTTC-PCTT-KHĐT về việc ủy quyền phê duyệt quyết toán dự án đầu tư hoàn thành. Các quy chế quản lý đầu tư đều được xây dựng và

thực hiện theo ND 52/1999; 12/2000, 07/2003 của Chính phủ. Có thể thấy, công tác kiểm soát hoạt động SXKD của Tập đoàn luôn được thực hiện theo quy định và có căn cứ rõ ràng, đầy đủ.



Nguồn: Báo cáo aann gia ve ket qua thuc nien ke noach SXKD cua VNPT (2017 – 2022)

Sơ đồ 3.4. Tỷ lệ chi phí trên doanh thu mỗi năm của VNPT

KSVNB thực hiện đánh giá các khoản mục chi phí được thực hiện trong năm hiện thời, so sánh với năm trước và kế hoạch để xác định mức tiết kiệm chi phí của từng hoạt động theo các tiêu chí cụ thể. Ở mỗi VNPT thành viên khác nhau, các chỉ tiêu tỷ lệ tăng trưởng chi phí kế hoạch (tiêu chí kiểm toán kinh tế) sẽ khác nhau, vì vậy tiêu chí kiểm soát tính kinh tế ở mỗi đơn vị khác nhau sẽ khác nhau. KSVNB căn cứ vào chỉ tiêu tỷ lệ tăng trưởng chi phí để đưa ra kết luận về tính tiết kiệm của hoạt động được kiểm toán. Hoạt động được coi là tiết kiệm nếu tỷ lệ tăng trưởng chi phí kỳ thực hiện thấp hơn so với kế hoạch (chỉ tiêu giao – tiêu chí) nghĩa là đơn vị/bộ phận trực thuộc VNPT đã tiết kiệm chi phí. Nếu chưa tiết kiệm thì KTVNB sẽ tìm ra nguyên nhân gây lãng phí để có các kiến nghị phù hợp. Tuy nhiên, để kiểm soát chặt chẽ, KTVNB sẽ so sánh tỷ lệ tăng doanh thu so với tỷ lệ tăng chi phí làm căn cứ để đưa ra kết luận và kiến nghị.

3.2.2.3. Kiểm soát nhân sự

Người đại diện của TĐKTNN sẽ thực hiện kiểm soát nhân sự toàn Tập đoàn để đảm bảo mọi hoạt động đúng chức năng, nhiệm vụ, đúng quy trình. Ngược lại, NDD cũng sẽ bị kiểm soát bởi HTKSNB.

Kiểm soát nhân sự thường được giao cho Ban tổ chức cán bộ để thực hiện các hoạt động quản lý, kiểm tra, giám sát nhân sự tập đoàn. Tại Công ty mẹ của tất cả các TĐKTNN tại Việt Nam hiện nay, Ban tổ chức cán bộ thường xây dựng quy hoạch phát triển nhân lực phù hợp với kế hoạch chiến lược phát triển và kế hoạch sản xuất của tập đoàn; Xây dựng cơ cấu, chức năng, nhiệm vụ của các

phòng ban. Tổ chức thực hiện công tác quy hoạch cán bộ; công tác đánh giá cán bộ quản lý theo nhiệm kỳ; thực hiện các thủ tục bổ nhiệm, tái bổ nhiệm; Thực hiện các thủ tục giải quyết chế độ phụ cấp, hưu trí và các chế độ chính sách khác cho cán bộ, nhân viên, người lao động...

Xem xét riêng thực trạng kiểm soát nhân sự tại Tập đoàn Bưu chính Viễn thông Việt Nam, các hoạt động quản lý, giám sát, kiểm tra cũng khá tương đồng với các TĐKTNN khác. Về kiểm soát người đại diện, HĐQT đã ban hành Quyết định số 143/QĐ-VNPT-HĐTV-KHĐT, ngày 06/10/2020 về quy chế quản lý phần vốn và người đại diện của VNPT tại DN khác. Cũng theo quy chế này, Tập đoàn không giao toàn quyền cho NDD mà NDD chỉ có trách nhiệm theo dõi, giám sát tình hình hoạt động kinh doanh, tài chính, kết quả hoạt động kinh doanh của Tập đoàn theo quy định của luật pháp, điều lệ của Tập đoàn, thực hiện báo cáo định kỳ và theo yêu cầu của HĐQT VNPT.

Tại công ty mẹ, các chính sách về nhân sự được qui định rõ ràng bằng văn bản như Quyết định 125/QĐ-VNPT-HĐTV- TCNL, ngày 18/8/2020 của HĐQT ban hành quy chế tuyển dụng của VNPT... và nhiều văn bản quy định khác. Chính vì vậy, hoạt động kiểm soát nhân viên của BKSNNB luôn có căn cứ để thực hiện nhiệm vụ của mình.

Hiện nay, Tập đoàn đã xây dựng hệ thống KPIs tới từng bộ phận, cá nhân làm căn cứ đánh giá, xếp loại nhân viên cũng như thuận lợi cho việc kiểm soát nhân sự. Mỗi tháng, dựa vào mức độ hoàn thành nhiệm vụ của mỗi người lao động, bảng lương sẽ được xác định lại nhằm tạo động lực cho người lao động. Việc đánh giá nhân viên dựa trên bản tự đánh giá cá nhân, đánh giá của người quản lý trực tiếp (trưởng bộ phận) và đánh giá của Ban Nhân lực. Mỗi khi bình xét thì đều có hội đồng, sau đó kết quả bình xét đó được trao đổi lại đến từng cá nhân, bộ phận nguyên nhân mà mình được và không được, tạo nên sự công bằng dân chủ, cũng như tâm lý trong nhân viên. BKSNNB sẽ tham gia kiểm soát tính đúng đắn trong thực hiện quy trình đánh giá người lao động.

Tại công ty thành viên, việc kiểm soát nhân sự theo hình thức công ty mẹ can thiệp vào công ty con tùy theo mức độ vốn góp nắm giữ của Công ty mẹ. Đối với công ty do tập đoàn nắm giữ 100% vốn điều lệ thì toàn bộ các hoạt động nhân sự là phải có sự thông qua Công ty mẹ. Đối với các công ty con mà công ty mẹ chiếm trên 51% thì chính sách nhân sự đều được kiểm soát thông qua người

đại diện với các nhiệm vụ gồm: Định hướng công ty thực hiện các mục tiêu do tập đoàn giao và kế hoạch phối hợp kinh doanh; Báo cáo định kỳ hoặc đột xuất về tình hình tài chính, kết quả kinh doanh và các nội dung khác về công ty có vốn góp của tập đoàn... Đối với các công ty thành viên mà công ty mẹ chiếm dưới 51% vốn điều lệ thì mức độ kiểm soát của tập đoàn là không đáng kể.

Các công ty cũng vận dụng mọi hình thức trả lương theo qui định của Nhà nước (theo Nghị định số 20/2020/NĐ-CP, ngày 17/02/2020 và NĐ 87/NĐ-CP, ngày 29/9/2021 của Chính phủ về thực hiện thí điểm quản lý lao động, tiền lương, tiền thưởng đối với một số Tập đoàn KT, Tổng công ty Nhà nước) cũng như qui định nội bộ của công ty (Quyết định 103/QĐ-VNPT-HĐTV-TCNL, ngày 01/7/2021 ban hành bảng lương người lao động công ty mẹ VNPT) và cũng thực sự khuyến khích người lao động cống hiến cho sự phát triển của công ty. Các công ty thuộc tập đoàn cũng thường xuyên tổ chức các cuộc thi sáng cải tiến, lao động giỏi để đề bạt, khen thưởng kích thích người lao động.

3.2.2.4. Kiểm soát rủi ro

Hiện nay, hầu hết các TĐKTNN ở Việt Nam chưa xây dựng hệ thống kiểm soát rủi ro chuyên trách nhưng đã tạo lập quản lý rủi ro 3 vòng. Vòng bảo vệ thứ nhất gồm có các đơn vị kinh doanh và các phòng/ban chức năng. Đây là các bộ phận chịu trách nhiệm đầu tiên trong công tác quản trị mọi rủi ro hoạt động với chức năng nhận dạng, kiểm soát, giảm thiểu rủi ro và báo cáo. Vòng bảo vệ thứ hai được tạo lập tại phòng pháp chế, có trách nhiệm xây dựng chính sách, giám sát, kiểm tra độc lập để đảm bảo tuân thủ hoạt động của vòng bảo vệ thứ nhất, đồng thời đưa ra yêu cầu bổ sung các biện pháp phòng ngừa, giảm thiểu rủi ro nếu có phát sinh. Vòng bảo vệ thứ ba bao gồm những hoạt động đánh giá công tác quản lý rủi ro và hoạt động của các đơn vị tham gia vòng bảo vệ thứ nhất và thứ hai cùng những bổ sung về khuyến nghị quản lý rủi ro. Việc xây dựng ba vòng quản lý rủi ro như trên tại các TĐKTNN trên nguyên tắc quản lý chéo chặt chẽ giữa các bộ phận, các thành viên tham gia.

Tương tự như các TĐKTNN khác, VNPT cũng xây dựng 3 vòng bảo vệ rủi ro, bao gồm: (1) Hoạt động kiểm soát của Ban lãnh đạo và các biện pháp KSNB; (2) Kiểm soát tài chính, quản lý rủi ro, quản lý chất lượng, Thanh tra; (3) KSNB. Trong các báo cáo KSNB, có một số rủi ro được nhận dạng và ghi chép lại.

Để việc quản trị rủi ro được triển khai một cách bài bản và hiệu quả, từ cuối năm 2017 đến giữa năm 2018, VNPT đã triển khai 2 khóa đào tạo hướng dẫn triển khai rà soát rủi ro phân cấp phân quyền và 23 buổi hội thảo phân tích sâu về ma trận RACI (biểu đồ phân công trách nhiệm và kiểm soát thời gian để hoàn thành một dự án tối ưu) cho các đơn vị trực thuộc. Qua đó, đã có 49 quy trình cấp 2 đã được phân tích, trong đó có 14 quy trình hiện hành khi đó của VNPT và 35 quy trình được phân tích dựa trên khung quy trình chuẩn eTOM cho hoạt động cung cấp các dịch vụ viễn thông. HĐTV đã ban hành “Quy chế quản trị rủi ro DN” (ngày 21/9/2022 thay thế cho Quyết định số 217/QĐ-VNPT-HĐTV-KTTC, ngày 23/5/2017) quy định thêm về BSC, KPIs bàn giao hàng năm liên quan đến kiểm soát rủi ro làm căn cứ cho hoạt động KSNB của Tập đoàn. Không chỉ quản trị rủi ro trong các hoạt động SXKD, Tập đoàn VNPT cũng đã bắt đầu thực hiện công tác này đối với cả vấn đề nhân sự, nguồn lực lao động và đặc biệt là đối tượng cán bộ – người đứng đầu. Ngày 5/9/2019, Ban Chấp hành Đảng bộ Tập đoàn VNPT đã ban hành Nghị quyết số 4911-NQ/ĐUTĐ “Về kiểm soát quyền lực và quản trị rủi ro trong công tác cán bộ của Tập đoàn Bưu chính Viễn thông Việt Nam”.

Tại công ty mẹ, VNPT chưa thành lập riêng một ban chuyên môn để thực hiện chuyên về quản lý rủi ro mà đánh giá rủi ro mới chỉ hiện hữu ở một số phòng ban nhất định. Bộ phận chức năng quan trọng nhất, được coi là “gân gữ” và có khả năng nhận diện rủi ro cao nhất đó là Ban tài chính - chính là bộ phận khởi nguồn cho việc ban hành Quy chế giám sát tài chính và đánh giá các hoạt động theo như yêu cầu của nghị định 82/2014/NĐ-CP do Chính phủ ban hành ngày 25/8/2014 về Quy chế giám sát tài chính, đánh giá hoạt động và công bố thông tin áp dụng đối với DN Nhà nước. Bên cạnh đó, các phòng ban nghiệp vụ khác cũng có các quy định liên quan ít nhiều đến quản lý rủi ro nhưng chưa thành hệ thống như Ban Chất lượng có ban hành các quy chế quản lý chất lượng... Điểm chung của các quy định này đó là chúng đều được ban hành dựa trên yêu cầu của hệ thống pháp luật chứ không phải từ yêu cầu nội bộ về quản trị Tập đoàn.

Công ty mẹ dành nhiều sự quan tâm của mình cho việc phòng chống tham nhũng trong nội bộ Tập đoàn và nhiệm vụ này được phân công cho Ban Thanh tra pháp chế. Việc xác định và đánh giá các thay đổi của hệ thống luật pháp, các chính sách và môi trường kinh doanh bên ngoài cũng là một mối quan tâm của

Ban lãnh đạo và cũng có ảnh hưởng đến hệ thống KSNB của VNPT. Tuy nhiên, do không có bộ phận chuyên trách nên công việc này cũng không được thực hiện một cách triệt để. Việc nhận diện, đánh giá rủi ro chủ yếu dựa trên ý chí chủ quan của Ban lãnh đạo và phần lớn chỉ dừng lại ở việc xử lý các rủi ro đã xảy ra, từ đó rút kinh nghiệm quản lý chứ không chủ động ngăn ngừa từ đầu.

3.2.3. Hình thức kiểm soát nội bộ

3.2.3.1. Kiểm soát thông qua hình thức kiểm tra

Việc kiểm tra đã được HTKSNB thực hiện thường xuyên tại các TĐKTNN theo yêu cầu. Tại các TĐKTNN, mọi khâu trong hoạt động SXKD của Tập đoàn đều được HTKSNB kiểm tra theo quy trình: các đơn vị sau khi hoàn thành công việc sẽ lập các báo cáo kết quả thực hiện. Bắt đầu từ các cá nhân lập kế hoạch thực hiện công việc của mình, nộp lên các nhà quản lý trực tiếp và được kiểm tra về tính trung thực cũng như xác định mức độ hoàn thành. Các nhà quản lý cấp thấp lại tiếp tục lập báo cáo hoàn thành công việc của đơn vị mình và được kiểm tra bởi các nhà quản lý cấp cao hơn. BKS sẽ thực hiện kiểm tra độc lập các báo cáo đã phê duyệt. Các nội dung kiểm tra bao gồm: kiểm tra lập kế hoạch hoạt động, kiểm tra kết quả thực hiện, so sánh với kế hoạch.

Trước hết, HTKSNB kiểm tra các kế hoạch được lập. Hệ thống kế hoạch năm ở VNPT bao gồm: Kế hoạch sản lượng và các chỉ tiêu KT - kỹ thuật; kế hoạch kinh doanh; kế hoạch sửa chữa lớn; kế hoạch tài chính- chi phí giá thành; kế hoạch lao động tiền lương; môi trường; kế hoạch mua sắm sử dụng vốn đầu tư xây dựng... Phần lớn các kế hoạch được lập dựa trên căn cứ là Quy hoạch phát triển viễn thông Quốc gia từng giai đoạn được Thủ tướng Chính phủ phê duyệt và quy hoạch phát triển viễn thông các địa phương, quy hoạch vùng được Thủ tướng Chính phủ hoặc Bộ Thông tin và truyền thông phê duyệt; Chiến lược phát triển của VNPT và các đơn vị thành viên hay các chỉ thị, hướng dẫn của Chính phủ và Bộ/ngành.

Thông thường, trước ngày 31/7 hàng năm, các đơn vị gửi về VNPT báo cáo nhanh các chỉ tiêu chính về SXKD, trong báo cáo nhanh này có 2 nội dung chính: thứ nhất là ước thực hiện năm của các chỉ tiêu chính và thứ hai là dự kiến các chỉ tiêu kế hoạch năm tiếp theo. Sau đó các đơn vị sẽ hoàn chỉnh báo cáo kế hoạch năm và gửi 06 bộ về VNPT trước 31/10 hàng năm. Việc duyệt, thẩm tra kế hoạch diễn ra trong vòng 1 tháng. Trên cơ sở Báo cáo kế

hoạch năm của các đơn vị, VNPT tổ chức thẩm tra, tổng hợp, cân đối và dự kiến các chỉ tiêu kế hoạch chính của VNPT và các đơn vị trước ngày 30/11 hàng năm. Sau đó HĐTV sẽ duyệt kế hoạch và ra quyết định. Thời gian ban hành quyết định giao kế hoạch năm là trước ngày 31/12 hàng năm.

Các đơn vị tiến hành thực hiện nhiệm vụ theo phân công, cuối mỗi năm, các báo cáo là nguyên liệu để HTKSNB thực hiện kiểm tra, đánh giá. Ngoài các sổ kế toán theo quy định của Nhà nước, VNPT còn thiết kế riêng các mẫu sổ phục vụ cho công tác lập BCTC hợp nhất Tập đoàn. Tuy nhiên, các sổ thiết kế riêng phục vụ hợp nhất này lại chưa được thiết kế sẵn trên phần mềm mà kế toán công ty mẹ và các đơn vị thành viên vẫn phải lập trên Excel, làm giảm hiệu quả của công tác kế toán.

Về hệ thống BCTC: BCTC được lập tại công ty mẹ và các đơn vị thành viên là BCTC giữa niên độ và BCTC năm. Mẫu biểu BCTC được thực hiện theo chế độ kế toán thống nhất áp dụng toàn VNPT bao gồm các báo cáo: Bảng cân đối kế toán, báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, báo cáo lưu chuyển tiền tệ và thuyết minh BCTC.

Đối với các TCT/công ty có hoạt động đầu tư vào công ty con hoặc công ty liên doanh, liên kết thì phải lập BCTC hợp nhất. Ngoài ra, VNPT còn phải lập BCTC hợp nhất toàn Tập đoàn theo yêu cầu của các tổ chức tín dụng quốc tế. Mẫu BCTC hợp nhất cũng được quy định rất rõ trong CĐKT mới của VNPT.

Hiện nay, VNPT đã có phần mềm kế toán để nhập dữ liệu chi tiết và trích xuất các báo cáo về tài chính. Ngoài ra, VNPT còn xây dựng được hệ thống thông tin nội bộ cũng khá đầy đủ với hình thức phổ biến, dễ tiếp cận góp phần nâng cao chất lượng xử lý công việc của cán bộ, viên chức. Đây đồng thời là một cổng thông tin tích hợp các thành tố khác nhau trong hệ thống thông tin của công ty mẹ Tập đoàn (như Quản lý công văn; Lịch làm việc; Quản lý nhân sự, Tài chính kế toán, Quản lý kinh doanh, Quản lý văn bản pháp quy, Thông tin vận hành, sự cố...), giúp đơn giản hoá các thao tác, giảm thời gian tìm kiếm và tra cứu thông tin. Do VNPT vốn là tập đoàn về công nghệ thông tin nên việc ứng dụng hệ thống này vào công ty mẹ Tập đoàn là điều đơn giản để phục vụ đắc lực và có hiệu quả sự nghiệp phát triển ngành. Trong những năm qua, VNPT đã tập trung các nguồn lực triển khai thành công hệ thống FMIS/MMIS hay còn gọi là

ERP, được cung cấp bởi hãng Oracle của Mỹ. Hệ thống ERP mang lại hiệu quả cao trong công tác quản lý kế toán, phân tích tài chính, quản lý mua hàng, quản lý tồn kho, quản lý quan hệ với khách hàng... Với định hướng của VNPT, ngay từ đầu năm 2011, hệ thống ERP đã được VNPT chính thức triển khai tại Văn phòng VNPT và các công ty thành viên. Đây là một hệ thống dữ liệu tập trung, được vận hành trên các qui trình nghiệp vụ theo chuẩn quốc tế và do đó, đòi hỏi VNPT phải có quy trình được chuẩn hóa, thống nhất. Việc triển khai ERP đảm bảo hệ thống thông tin mang tính thống nhất, phục vụ việc khai thác thông tin, truy vấn dữ liệu của các đơn vị cấp trên được nhanh chóng tiện lợi và tức thời. Nhờ đó, các KSV dễ dàng truy cập để lấy thông tin cần thiết cho công việc của mình khi được cấp quyền.

Số lượng các cuộc kiểm tra, kiểm soát được tiến hành ở VNPT không có sự thay đổi lớn trong suốt thời gian 2018 – 2022 (Bảng 3.6). Năm 2020 và 2021, số lượng các cuộc kiểm tra của BKS giảm là do ảnh hưởng của dịch Covid nhưng VNPT vẫn đảm bảo thực hiện kiểm tra thường xuyên, liên tục. Năm 2012, số cuộc kiểm tra của BKS lại tăng lên là 12 (bảng 2019). Kiểm soát viên thực hiện kiểm tra ở các công ty thành viên có sự tăng lên trong giai đoạn 2020-2022 dù các cuộc dẫn cách xã hội liên tục xảy ra. Nhìn chung, VNPT đảm bảo thực hiện đầy đủ các cuộc kiểm tra theo quy định của pháp luật về tài chính, vốn, hoạt động SXKD.

Bảng 3.6: Số lượng các cuộc kiểm tra kiểm soát được tiến hành tại VNPT

STT	Đơn vị	2017	2018	2019	2020	2021	2022
1	BKS của VNPT	14	14	12	10	9	12
2	KSV của công ty thành viên	20	20	19	25	23	25
3	BKS tại các công ty thành viên	Kiểm tra BCTC định kỳ theo quy định					

Nguồn: Ban KSNB Tập đoàn

3.2.3.2. Kiểm soát thông qua hình thức giám sát

Bên cạnh hình thức kiểm tra, HTKSNB của các TĐKTNN còn thực hiện kiểm soát thông qua hình thức giám sát. Nhà quản lý các cấp có nhiệm vụ giám sát chặt chẽ hoạt động của các cá nhân cũng như toàn đơn vị. Việc giám sát được tiến hành thường xuyên, liên tục để làm giảm sai sót hoặc nhanh chóng giải

quyết nếu có sai sót xảy ra. Như vậy, hình thức giám sát được HTKSNB thực hiện chủ yếu là ở nhiệm vụ của các nhà quản lý còn Ban KSNB thì thường ít tham gia và chủ yếu kiểm soát thông qua hình thức kiểm tra.

3.3. ĐÁNH GIÁ THỰC TRẠNG HỆ THỐNG KIỂM SOÁT NỘI BỘ TẠI CÁC TẬP ĐOÀN KINH TẾ NHÀ NƯỚC TRONG THỜI KỲ HỘI NHẬP QUỐC TẾ QUA NGHIÊN CỨU SÂU TẠI TẬP ĐOÀN BƯU CHÍNH VIỄN THÔNG VIỆT NAM

3.3.1. Đánh giá về bộ máy thực hiện kiểm soát nội bộ

3.3.1.1. Đánh giá về cơ cấu bộ máy kiểm soát nội bộ

Như đã trình bày ở phần thực trạng, cơ cấu bộ máy thực hiện kiểm soát nội bộ tại VNPT được xây dựng khá đầy đủ, từ Hội đồng thành viên đến các bộ phận chức năng, đến đơn vị thành viên. Một bộ máy hoạt động hiệu quả khi nó phải phù hợp với đặc thù của quốc gia nhưng cũng phải phù hợp với thông lệ quốc tế, hướng tới chuẩn quốc tế. Mặc dù, phần lớn những người được hỏi cho rằng HTKSNB tại VNPT đã phù hợp với nhiệm vụ của tập đoàn nhà nước ở Việt Nam và cũng đã phù hợp với thông lệ quốc tế. Tuy nhiên, vẫn còn 35% ý kiến cho rằng bộ máy HTKSNB tại VNPT chưa phù hợp với đặc thù tập đoàn kinh tế nhà nước ở Việt Nam và 35,9% ý kiến cho rằng bộ máy HTKSNB tại VNPT chưa thực sự phù hợp với thông lệ quốc tế, nhất là chuẩn COSO 2013 - chuẩn mực của thế giới về kiểm soát nội bộ (Bảng 3.7).

Bảng 3.7. Đánh giá về bộ máy kiểm soát nội bộ tại VNPT

TT	Tiêu chí đánh giá	Mức độ đánh giá (%)					ĐTB (Điểm)
		Không đồng ý	Ít đồng ý	Trung lập	Khá đồng ý	Đồng ý	
1	Bộ máy KSNB của VNPT được tổ chức phù hợp theo nhiệm vụ của một tập đoàn nhà nước ở Việt Nam	2,0	6,0	25,0	43,1	23,9	3,81
2	Bộ máy KSNB của VNPT là phù hợp theo thông lệ quốc tế	2,0	6,9	25,0	42,0	24,1	3,79
4	Bộ máy KSNB của VNPT được xây dựng theo chuẩn COSO 2013	6,0	26,1	18,1	37,9	11,8	3,23

Nguồn: Khảo sát của tác giả năm 2022

3.3.1.2. Đánh giá về chức năng nhiệm vụ của bộ máy kiểm soát nội bộ

1) *Mức độ hợp lý trong các quy định chức năng nhiệm vụ KSNB của một số đầu mối trong bộ máy kiểm soát nội bộ*

Bộ máy kiểm soát nội bộ hoạt động tốt hay không tốt phụ thuộc nhiều vào mức độ hợp lý của các quy định phân công nhiệm vụ cho từng đơn vị cấu thành, kể cả nhiệm vụ của HĐTV, nhiệm vụ của Ban KSNB cũng như nhiệm vụ của các đơn vị chức năng, đơn vị thành viên. Thực tế hiện nay, việc quy định phân công nhiệm vụ KSNB của HĐTV được cho là hợp lý nhất; còn phân công nhiệm vụ của BKSNN và của KSNB của các đơn vị chức năng là còn chưa hợp lý, có nhiều vấn đề. Cụ thể, kết quả điều tra cho thấy, có 77% ý kiến cho rằng nhiệm vụ KSNB của HĐTV được quy định như hiện nay là hợp lý; trong khi tỷ lệ cho rằng nhiệm vụ của BKSNN và nhiệm vụ KSNB của các đơn vị thành viên quy định như hiện nay là hợp lý chỉ là 55,4 - 62,9% (Bảng 3.8).

Bảng 3.8. Đánh giá về tính hợp lý khi quy định nhiệm vụ KSNB cho một số đầu mối trong bộ máy kiểm soát nội bộ tại VNPT

TT	Tiêu chí đánh giá	Mức đánh giá (%)					ĐTB (Điểm)
		Không đồng ý	Ít đồng ý	Trung lập	Khá đồng ý	Đồng ý	
1	Nhiệm vụ KSNB của HĐTV được quy định là hợp lý	2,0	4,0	17,0	42,8	34,2	4,03
2	Nhiệm vụ của BKSNN được quy định là hợp lý	4,0	12,1	21,0	35,9	27,0	3,70
3	Nhiệm vụ KSNB của các đơn vị chức năng được quy định là hợp lý	4,9	13,8	25,9	33,0	22,4	3,53
4	VNPT đã phân công nhiệm vụ đầy đủ cho từng vị trí bộ máy KSNB	0,0	6,0	27,9	40,8	25,3	3,85

Nguồn: Khảo sát của tác giả năm 2022

2) Trách nhiệm thực hiện nhiệm vụ của cán bộ, tổ chức trong hệ thống kiểm soát nội bộ

Tính hiệu quả của HTKSNB không chỉ phụ thuộc vào mức độ hợp lý của các quy định về chức năng nhiệm vụ của từng đơn vị trong hệ thống mà còn phụ thuộc vào ý thức, trách nhiệm của từng cá nhân, tổ chức trong HTKSNB. Hiện nay, trong HTKSNB của VNPT vẫn còn một bộ phận chưa chủ động, chưa làm tốt nhiệm vụ của mình, kể cả ở HĐTV đến cán bộ thực hiện chức năng KSNB. Cụ thể, qua kết quả điều tra cho thấy, tỷ lệ ý kiến cho rằng các thành viên, các bộ phận trong HTKSNB đã chủ động thực hiện quyền và nghĩa vụ của mình chỉ là 52,2% (mới đạt 3,51/5 điểm). Tỷ lệ ý kiến cho rằng các thành viên trong HTKSNB làm tốt chức trách, nhiệm vụ của mình cũng chỉ đạt từ 62,4 - 64,9% (mới đạt từ 3,68 điểm đến 3,77 điểm trên 5 điểm) (Bảng 3.9).

Tính hiệu quả của BKS được đánh giá tới 63,2% và tính hợp lý được đánh giá là 62,9% nhưng khi đánh giá về tinh thần trách nhiệm thì chỉ có 49% cho rằng KSV có trách nhiệm với cả chủ sở hữu lẫn BKS. Họ chú trọng đến những báo cáo dành cho chủ sở hữu nhưng trong quá trình giám sát lại gặp khó khăn trong việc phối hợp công việc do vậy hoạt động kiểm tra, giám sát của họ còn mang tính hình thức dù cũng đã thực hiện thường xuyên, liên tục.

Bảng 3.9. Đánh giá về tổ chức bộ máy kiểm soát nội bộ tại VNPT

TT	Tiêu chí đánh giá	Mức đánh giá (%)					DTB (Điểm)
		Không đồng ý	Ít đồng ý	Trung lập	Khá đồng ý	Đồng ý	
1	Thành viên BKS chủ động thực hiện quyền và nghĩa vụ của mình	4,9	12,9	29,0	31,9	21,3	3,51
2	HĐTV làm tốt chức trách KSNB của mình	2,9	6,9	27,9	35,1	27,3	3,76
3	BKS làm tốt nhiệm vụ KSNB của mình	4,9	10,9	21,0	37,1	26,1	3,68
4	Các bộ phận chức năng làm tốt nhiệm vụ KSNB của mình	3,2	8,0	23,9	38,8	26,1	3,77

5	BKS của VNPT hoạt động độc lập với HĐTV theo chế độ chuyên trách	-	-	8,0	42,8	49,1	4,41
6	Các thành viên của BKS phân chia chức năng riêng biệt để kiểm soát từng nội dung khác nhau	4,9	8,9	26,1	37,9	22,1	3,63

Nguồn: Khảo sát của tác giả năm 2022

Đánh giá về nhiệm vụ KSNB của các đơn vị chức năng thì mức độ hợp lý chỉ đạt 55,5% và mức độ hiệu quả được đánh giá là 64,9%. Nhiều người khi tham gia phỏng vấn sâu đã cho rằng cần có thêm những kiểm soát chéo giữa những người làm việc trong các bộ phận chức năng. Điều này giúp cho HTKSNB dễ dàng nhận ra các rủi ro tiềm tàng và ngăn chặn chúng xảy ra.

3.3.1.3. Số lượng thành viên tham gia bộ máy kiểm soát nội bộ

Như đã trình bày ở phần thực trạng, số lượng thành viên tham gia vào hệ thống KSNB tại VNPT có khoảng 72 người trực tiếp tham gia thực hiện nhiệm vụ; trong đó chưa kể những cán bộ trong các phòng ban chức năng và đơn vị thành viên có thực hiện nhiệm vụ liên quan đến KSNB.

Bảng 3.10: Đánh giá về số lượng thành viên tham gia bộ máy kiểm soát nội bộ tại VNPT

TT	Tiêu chí đánh giá	Mức độ đánh giá (%)					ĐTB (Điểm)
		Không đồng ý	Ít đồng ý	Trung lập	Khá đồng ý	Đồng ý	
1	Số lượng thành viên tham gia vào bộ máy KSNB của Tập đoàn là hợp lý	6,9	12,9	31,0	37,1	12,1	3,34
2	Số lượng HĐTV là phù hợp với vai trò kiểm soát toàn bộ Tập đoàn theo mục tiêu đã đặt	1,1	2,9	18,1	47,1	30,7	4,03
3	Số lượng thành viên Ban kiểm soát phù hợp với nhiệm vụ KSNB	7,2	17,0	27,9	30,7	17,2	3,34

4	Số lượng thành viên thuộc các bộ phận chức năng tham gia bộ máy KSNB là hợp lý	4,0	10,9	25,0	37,9	22,1	3,63
5	Số lượng cán bộ của công ty mẹ tham gia KSNB ở công ty thành viên là hợp lý	2,0	6,0	14,9	43,1	33,9	4,01

Nguồn: Khảo sát của tác giả năm 2022

Theo kết quả điều tra, chỉ có 49% số ý kiến cho rằng số lượng người trong hệ thống KSNB tại VNPT như hiện nay là hợp lý; nghĩa tỷ lệ trung lập và cho rằng không hợp lý là khá cao (điểm đánh giá trung bình mới đạt 3,34 điểm trên thang điểm 5 - Bảng 3.10). Trong đó, số người trong HBTV và số lượng cán bộ của công ty mẹ tham gia KSNB ở công ty thành viên được xem là hợp lý (điểm số đánh giá trung bình đạt 4,01 điểm); còn số lượng thành viên Ban KSNB, số lượng thành viên thuộc các bộ phận chức năng tham gia thực hiện KSNB được xem là chưa hợp lý, còn nhiều vấn đề bất cập (điểm đánh giá trung bình mới đạt 3,34 đến 3,63 điểm). Số lượng thành viên trong Ban KSNB và số lượng thành viên thuộc các bộ phận chức năng tham gia bộ máy KSNB còn bất cập (mới đạt điểm thấp) ở chỗ số lượng người tham gia còn đông; bố trí và phân công công việc chưa phù hợp. Cụ thể, ngoài trưởng BKS, 3/4 KSV làm nhiệm vụ kiểm toán nội bộ thì chỉ có 1 KSV về chuyên môn khiến cho công việc kiểm tra, giám sát sẽ không sâu. Thêm vào đó, có những công ty thành viên vẫn chưa có Ban KSNB như VNPT hạ tầng mạng. Họ cho rằng cần có thêm người kiểm soát các hoạt động chuyên môn khác ngoài vốn/tài chính và đặc biệt phải chú ý hơn đến kiểm soát rủi ro. Hiện nay, trong Ban KSNB cũng chưa có người chuyên trách về đánh giá và kiểm soát rủi ro hoạt động. Đồng thời, họ còn kiến nghị cần có hoạt động kiểm soát chéo giữa nhân viên với nhau để giảm thiểu hơn nữa những rủi ro trong quá trình hoạt động.

3.3.1.4. Chất lượng thành viên tham gia bộ máy kiểm soát nội bộ

Chất lượng thành viên (kiến thức, kỹ năng chuyên môn (trí lực), đạo đức nghề nghiệp, tác phong làm việc và tinh thần trách nhiệm) có tính quyết định rất lớn đến hiệu quả của HTKSNB. Hiện nay, tại VNPT đã tuân thủ khá đầy đủ những yêu cầu “cứng” đối với chất lượng thành viên tham gia vào HTKSNB như về trình độ, kỹ năng đối với KSV tài chính và KSV chuyên môn.

Mặc dù vậy, những yêu cầu này chỉ mới là “cơ bản” nên để đánh giá rõ ràng hơn về chất lượng thành viên tham gia bộ máy KSNB, khảo sát đại diện tại VNPT (Bảng 3.11) cho thấy: 80% số người được hỏi cho là “Cán bộ thuộc bộ máy KSNB của VNPT đảm bảo đủ yêu cầu về chuyên môn”. Đánh giá này cũng tương đồng với thực tế tại các TĐKTNN khác. Tuy nhiên, cũng có đến 15% số người được hỏi cho là cán bộ thuộc bộ máy KSNB của VNPT chưa có kỹ năng kiểm soát tốt và 29% thì không biết hoặc không muốn khẳng định. Nhiều người tham gia khảo sát đã nói rõ hơn là chưa hoàn toàn đồng ý với cách làm việc trong một số trường hợp của KSV vì chưa thể hiện tính chuyên nghiệp, còn lúng túng trước một số các báo cáo chuyên môn.

Mặc dù VNPT đã quan tâm tới việc cho cán bộ thuộc bộ máy KSNB tham gia những lớp đào tạo, tập huấn kỹ năng hay cập nhật những quy định mới nhưng ít khi có sự thống nhất. Thường các cá nhân hay tự tìm các lớp bồi dưỡng và xin phép được tham gia. Chính vì vậy, có đến gần 20% trả lời về tính không thống nhất trong đào tạo, bồi dưỡng cho những người tham gia bộ máy KSNB của toàn tập đoàn cũng như có 31% không đánh giá rõ ràng được về điều đó. Vì VNPT là một trong những Tập đoàn cung cấp dịch vụ công nghệ thông tin nên cán bộ làm việc tại đây phần lớn đều có những hiểu biết nhất định về công nghệ thông tin hiện đại. Đó cũng là lý do cho thấy hầu hết người tham gia khảo sát (chiếm khoảng 70%) đều cho rằng cán bộ thuộc bộ máy KSNB của Tập đoàn có khả năng tiếp cận công nghệ hiện đại hay khai thác tốt hệ thống thông tin phục vụ quá trình kiểm soát. Tinh thần trách nhiệm và làm việc khách quan của cán bộ thuộc bộ máy KSNB VNPT cũng được đánh giá khá tốt với 61,8% đồng ý và chỉ có 22% chưa đồng ý với điều này.

Bảng 3.11: Đánh giá về chất lượng thành viên tham gia bộ máy kiểm soát nội bộ tại VNPT

TT	Tiêu chí đánh giá	Mức độ đánh giá (%)					ĐTB (điểm)
		Không đồng ý	Ít đồng ý	Trung lập	Khá đồng ý	Đồng ý	
1	Cán bộ thuộc bộ máy KSNB của VNPT đảm bảo đủ yêu cầu về chuyên môn	2,0	4,0	14,1	47,1	32,8	4,05

2	Cán bộ thuộc bộ máy KSNB của VNPT có kỹ năng kiểm soát tốt	2,9	12,1	29,0	48,0	8,0	3,46
3	Cán bộ thuộc bộ máy KSNB của VNPT được đào tạo/tập huấn thống nhất về kỹ năng KSNB	4,0	14,9	31,0	33,0	17,0	3,44
4	Cán bộ thuộc bộ máy KSNB của VNPT có khả năng tiếp cận công nghệ hiện đại	-	4,9	26,1	47,1	21,8	3,86
5	Cán bộ thuộc bộ máy KSNB của VNPT có khả năng khai thác tốt hệ thống thông tin phục vụ hoạt động kiểm soát	-	4,0	21,0	44,0	31,0	4,02
6	Cán bộ thuộc bộ máy KSNB của VNPT có tinh thần trách nhiệm và làm việc khách quan	4,3	17,8	16,1	35,1	26,7	3,63

Nguồn: Khảo sát của tác giả năm 2022

3.3.2. Đánh giá về nội dung kiểm soát nội bộ

3.3.2.1. Kiểm soát vốn, tài chính

Kiểm soát vốn, tài chính ở cả công ty mẹ và công ty thành viên là yêu cầu quan trọng, thiết yếu của các TĐKTNN Việt Nam. Nhằm đáp ứng các yêu cầu mới của hội nhập quốc tế, từ năm 2020, Bộ Tài chính đã đẩy mạnh triển khai áp dụng chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế (IFRS) trong các doanh nghiệp. Trong đó, lộ trình cho các TĐKTNN áp dụng tự nguyện từ năm 2022 đến 2025 và chỉ bắt buộc từ năm 2025 trở đi. Cho đến nay, các TĐKTNN vẫn chưa chủ động trong việc áp dụng chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế mới. Để kiểm soát vốn, tài chính, các TĐKTNN đều có bộ phận kiểm toán nội bộ nên đây là nội dung được tập trung nhiều nhất của HTKSNB. Nhìn chung, việc kiểm soát vốn, tài chính đã đảm bảo tuân thủ đúng những quy định về kiểm toán nội bộ.

Để đánh giá sâu hơn về nội dung kiểm soát vốn/tài chính, kết quả khảo sát đại diện tại VNPT (Bảng 3.12) như sau: Tương tự như các TĐKTTN khác, VNPT cũng đã có hệ thống kiểm toán nội bộ chuyên trách để kiểm soát tài chính của Tập đoàn (89,1% người được hỏi khẳng định điều này). Tuy vậy, số người cho rằng VNPT có quy chế tài chính nội bộ phù hợp làm căn cứ cho việc đánh giá kiểm tra thì chỉ đạt 52,9% bởi vẫn còn một số điểm trong quy chế tài chính chưa rõ ràng, cách phân bổ chi tiêu còn chưa công bằng giữa nhân viên ...

Dù vậy, quy chế tài chính vẫn được phần đông cán bộ nhân viên tán thành. 75,9% cho rằng các nhà quản lý đã thường xuyên giám sát thành viên trong đơn vị tuân thủ quy định về tài chính tại công ty mẹ nhưng đối với công ty thành viên thì việc kiểm soát chỉ ở các báo cáo định kỳ và mức độ giám sát ít hơn (57,2%). Việc xây dựng kế hoạch vốn trong ngắn hạn và dài hạn đã được xây dựng ở công ty mẹ (dù có đến 35% số người được hỏi cho là không biết về điều này bởi những kế hoạch này không được công khai). Công ty mẹ khi đầu tư vào các công ty thành viên cũng đã đưa ra các điều kiện nhưng chỉ có 47,7% khẳng định vì các văn bản này cũng không được công khai. Kế hoạch sử dụng vốn của các công ty thành viên có sự phê duyệt bởi công ty mẹ (71,3% trả lời). Hiện nay, quy trình kiểm soát vốn, tài chính của HTKSNB ở VNPT đã theo chuẩn mực KSNB của IAIS nhưng Tập đoàn chưa áp dụng chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế IFRS. Đây cũng là vấn đề cần sớm xem xét trong thời gian tới để phù hợp với yêu cầu của hội nhập quốc tế. Công tác kiểm soát vốn, tài chính của chủ sở hữu Nhà nước được đánh giá thích hợp với mức 60% và hiệu quả với mức 58%. Đây cũng là một trong những thành công của HTKSNB ở VNPT.

Bảng 3.12. Đánh giá về kiểm soát tài chính, vốn tại VNPT

TT	Nội dung	Mức độ đánh giá (%)					ĐTB (Điểm)
		Không đồng ý	Ít đồng ý	Trung lập	Khá đồng ý	Đồng ý	
1	VNPT có hệ thống kiểm toán nội bộ chuyên trách để kiểm soát tài chính toàn Tập đoàn	0,0	2,9	8,0	46,0	43,1	4,29

2	VNPT có quy chế tài chính nội bộ phù hợp	4,0	8,0	35,1	41,1	11,8	3,49
3	Các nhà quản lý thường xuyên giám sát các thành viên trong đơn vị tuân thủ quy định về tài chính	2,0	4,0	18,1	47,1	28,7	3,97
4	Công ty mẹ thường xuyên quan tâm chỉ đạo và giám sát về các hoạt động tài chính ở công ty thành viên	4,9	6,9	31,0	39,1	18,1	3,59
5	Công ty mẹ luôn quan tâm xây dựng kế hoạch sử dụng vốn trong ngắn hạn và dài hạn	2,9	8,9	31,9	33,0	23,3	3,65
6	Công ty mẹ xây dựng các điều kiện đầu tư và sử dụng vốn cho các công ty thành viên	5,2	12,1	35,1	30,7	17,0	3,42
7	Các công ty thành viên luôn có kế hoạch huy động và sử dụng vốn ngắn hạn và dài hạn được phê duyệt bởi công ty mẹ	0,0	2,9	25,9	41,1	30,2	3,99
8	Ban KSNB đã xây dựng quy trình kiểm soát tài chính, vốn theo chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế	8,9	16,1	35,1	29,0	10,9	3,17
9	Công tác kiểm soát vốn, tài chính của chủ sở hữu Nhà nước là thích hợp	4,9	10,1	25,0	37,1	23,0	3,63
10	Chủ sở hữu Nhà nước kiểm soát vốn hiệu quả	6,9	12,1	23,0	31,0	27,0	3,59

Nguồn: Khảo sát của tác giả năm 2022

3.3.2.2. Kiểm soát về hoạt động sản xuất kinh doanh

Mỗi TĐKTNN lại hoạt động ở một lĩnh vực, một ngành nghề khác nhau nhưng chỉ có điểm chung đều là những ngành mũi nhọn, quan trọng trong nền kinh tế. Chính vì vậy, việc KSNB hoạt động SXKD của mỗi TĐKTNN cũng được diễn ra khác nhau tùy thuộc đặc điểm ngành nghề. Nhìn chung, các báo cáo đánh giá kiểm soát hoạt động SXKD mới dừng lại ở việc mô tả trạng thái, đánh giá về tính tuân thủ pháp lý. Những phân tích về tính hợp lý, tính kinh tế và tính hiệu quả lại chưa rõ ràng hoặc được lồng ghép rất sơ sài. Đánh giá sâu hơn về kiểm soát hoạt động SXKD tại VNPT (Bảng 3.13) như sau: Một vấn đề hạn chế mà VNPT gặp phải đó là chưa lập những quy trình KSNB riêng cho từng hoạt động như bán hàng, chất lượng sản phẩm, vật tư, mua hàng, tài sản... (chỉ 44% đồng ý bởi chỉ có vài hoạt động được nhìn thấy đã có). Các báo cáo KSNB đánh giá về tính kinh tế chỉ có 52% người trả lời có, tính hiệu quả là 48% và tính phù hợp là 39,9%. Những người không đồng ý giải thích rằng những đánh giá này khá ít, chưa được quan tâm một cách rõ ràng mà mới chỉ là một số nhận định thêm vào khi muốn chỉ ra vấn đề. Đây là một hạn chế nữa của HTKSNB, mà nhà lãnh đạo cần quan tâm. Tiêu chí đánh giá định lượng về các hoạt động SXKD dựa trên cơ sở khoa học cơ bản và đặc điểm sản xuất của Tập đoàn nên được đánh giá cao (72%).

Mặc dù quá trình KSNB được 47,1% số người trả lời là dựa trên quy chuẩn quốc tế (cụ thể là COSO, 2013 hay ISO), nhưng vẫn chưa đầy đủ. Hiện nay, VNPT đã triển khai các phần mềm hỗ trợ phân tích kinh doanh và các báo cáo về hoạt động SXKD cũng đã được công khai minh bạch ở những thông số cơ bản (59,2% khẳng định). Đối với các công ty thành viên, việc kiểm soát hoạt động SXKD được đánh giá mức độ thường xuyên là 62,9% và chỉ có 48% cho rằng đã có quy chế kiểm soát hoạt động SXKD của các đơn vị thành viên. Như vậy, tính phù hợp của kiểm soát hoạt động SXKD ở VNPT được đánh giá ở mức 43%, tính hiệu quả là 60,1% và tính thường xuyên là 68,1%. Như vậy, nội dung kiểm soát này còn có khá nhiều hạn chế cần phải khắc phục.

Bảng 3.13. Đánh giá về kiểm soát hoạt động sản xuất kinh doanh tại VNPT

TT	Nội dung	Mức độ đánh giá (%)					ĐTB (Điểm)
		Không đồng ý	Ít đồng ý	Trung lập	Khá đồng ý	Đồng ý	
1	VNPT có quy trình kiểm soát riêng cho từng hoạt động như bán hàng, chất lượng sản phẩm, vật tư, mua hàng, tài sản ...	6,9	18,1	31,0	27,9	16,1	3,28
2	Các báo cáo KSNB có đánh giá về tính kinh tế của các hoạt động SXKD của công ty mẹ	4,9	14,1	29,0	21,0	31,0	3,59
3	Các báo cáo KSNB có đánh giá về tính hiệu quả của các hoạt động SXKD của công ty mẹ	8,0	17,0	27,0	28,7	19,3	3,34
4	Các báo cáo KSNB có đánh giá về tính phù hợp của các hoạt động SXKD của công ty mẹ	12,1	23,0	25,0	25,9	14,1	3,07
5	Tiêu chí đánh giá hoạt động SXKD của BKSBN phù hợp với đặc điểm của TĐ	2,9	6,9	18,1	40,8	31,3	3,91
6	Quá trình KSNB các hoạt động sản xuất dựa trên quy chuẩn, tiêu chuẩn quốc tế	6,9	17,8	28,2	25,9	21,3	3,37
7	VNPT đã có phần mềm phân tích kinh doanh hỗ trợ cho hoạt động KSNB	2,9	4,9	23,0	39,1	30,2	3,89
8	Các báo cáo kết quả hoạt động SXKD được kiểm soát, phê duyệt và công bố công khai, minh bạch	4,9	10,9	25,0	34,8	24,4	3,63
9	HTKSBN thường xuyên kiểm soát hoạt động SXKD của các công ty thành viên	6,0	8,9	22,1	39,1	23,9	3,66
10	VNPT có quy chế kiểm soát hoạt động SXKD của đơn vị thành viên	7,2	17,0	27,9	30,7	17,2	3,34

11	Việc kiểm soát hoạt động sản xuất kinh doanh của HTKSNB là phù hợp	8,0	21,0	27,9	25,9	17,2	3,23
12	Việc kiểm soát hoạt động sản xuất kinh doanh của HTKSNB có hiệu quả	4,0	13,8	22,1	37,1	23,0	3,61
13	BKSNB thường xuyên kiểm soát hoạt động SXKD của công ty mẹ	2,9	8,0	21,0	38,8	29,3	3,84

Nguồn: Khảo sát của tác giả năm 2022

3.3.2.3. Kiểm soát về nhân sự

Các TĐKTNN cũng luôn quan tâm đến kiểm soát nhân sự vì đây cũng là một trong những nội dung quan trọng của quản trị DN. Thông thường, nhiệm vụ kiểm soát toàn bộ nhân sự Tập đoàn được giao cho Ban Nhân sự, hoạt động khá chuyên trách. BKS có thể hoặc không tập trung kiểm soát về nhân sự nữa (chủ yếu tập trung kiểm soát tài chính). Phần lớn các TĐKTNN đều có chính sách nhân sự khá rõ ràng và kiểm soát nhân sự được đánh giá tốt.

Để kiểm chứng kỹ càng hơn về nội dung kiểm soát nhân sự, kết quả khảo sát tại VNPT (Phụ lục 3.8) cho thấy: cũng như các TĐKTNN khác, VNPT đã xây dựng chính sách nhân sự phù hợp (74,1% khẳng định). Vì là một DN công nghệ nên việc VNPT có hệ thống quản lý nhân sự bằng phần mềm hiện đại cũng được đánh giá cao (83,9%). Hiện nay, VNPT đã tuân thủ yêu cầu chuyển đổi cách quản lý nhân sự theo kết quả công việc và xây dựng hệ thống đánh giá KPIs nhưng mức độ phù hợp với của tiêu chí chỉ được đánh giá là 59,9%. Một số người không đồng ý cho rằng một số tiêu chí KPIs khá chung chung, chưa thể hiện sự công bằng trong đánh giá hoặc chưa phù hợp với một số vị trí cụ thể. 39,4% cho rằng VNPT đã xây dựng quy trình quản lý nhân sự theo tiêu chuẩn quốc tế ISO 9001 nhưng một số khác thì cho rằng không đầy đủ hết các tiêu chuẩn quốc tế. Nhìn chung, BKS không gặp nhiều khó khăn khi tiếp cận các thông tin để kiểm soát nhân sự (67,8%) và báo cáo về nhân sự được lập khá chi tiết (63,8%). Các đánh giá này cũng được công khai trong các cuộc họp bình xét để nhận phản hồi. Tuy nhiên, mức ghi nhận phản hồi của nhân viên để điều chỉnh thì chỉ được đánh giá ở mức 54,3%. Như vậy, kiểm soát nhân sự của VNPT được đánh giá khá tốt trừ việc quy trình xây dựng theo tiêu chuẩn quốc tế hay dân chủ hơn trong đánh giá.

3.3.2.4. Kiểm soát rủi ro

Kiểm soát rủi ro là yêu cầu rất quan trọng trong KSNB thời kỳ hội nhập quốc tế. Tuy nhiên, không phải mọi TĐKTNN cũng quan tâm tới kiểm soát rủi ro. Những TĐKTNN đã thiết lập hệ thống kiểm soát rủi ro như EVN, Viettel, VNPT..., nhưng cũng có Tập đoàn chưa tổ chức việc đánh giá rủi ro như Vinachem, Vinatex.

Bảng 3.14. Đánh giá về kiểm soát rủi ro tại VNPT

T T	Nội dung	Mức độ đánh giá (%)					ĐTB (Điểm)
		Không đồng ý	Ít đồng ý	Trung lập	Khá đồng ý	Đồng ý	
1	VNPT đã xây dựng hệ thống quản lý rủi ro theo tiêu chuẩn quốc tế	8,0	12,1	31,0	27,9	21,0	3,42
2	VNPT có bộ phận kiểm soát rủi ro chuyên trách	10,9	25,0	30,5	20,1	13,5	3,00
3	VNPT đã xây dựng các tuyến phòng vệ nội bộ theo tiêu chuẩn quốc tế	12,1	21,0	27,6	27,0	12,4	3,07
4	Tập đoàn đã xây dựng quy trình đánh giá rủi ro phù hợp với mục tiêu KSNB	8,9	25,0	26,7	21,0	18,4	3,15
5	Các thành viên trong bộ máy KSNB thường xuyên đánh giá, phát hiện rủi ro tiềm tàng trong phạm vi mình phụ trách	4,9	6,0	33,0	29,0	27,0	3,67
6	Việc đánh giá rủi ro được thống nhất trong toàn Tập đoàn	5,7	11,2	16,1	36,5	30,5	3,75
7	Báo cáo KSNB luôn ước tính mức độ rủi ro và nhận dạng rủi ro	2,9	8,0	23,0	35,1	31,0	3,83
8	VNPT có quy định bằng văn bản về xử lý rủi ro	2,6	4,9	39,1	27,0	26,4	3,70
9	Các nhà quản lý có biện pháp thích hợp và kịp thời để xử lý rủi ro	2,9	10,1	27,6	38,8	20,7	3,64

Nguồn: Khảo sát của tác giả năm 2022

Đầu tháng 5/2018, Tập đoàn VNPT đã ban hành Quyết định quy định về QTRR-DN, hệ thống hóa thành Quy trình và Sổ tay hướng dẫn bài bản để phổ biến rộng rãi trong toàn Tập đoàn, tới từng người lao động nhằm cụ thể hóa trình tự, thủ tục, quyền và nghĩa vụ của các đơn vị, cá nhân trong công tác QTRR-DN, giúp tạo cơ sở để tạo cảnh báo sớm, hạn chế đến mức thấp nhất khả năng xảy ra của các rủi ro có tác động tiêu cực và nắm bắt các cơ hội có liên quan đến các hoạt động đặc biệt của Tập đoàn, đó là: xây dựng chính sách kinh doanh, hoạt động lập chiến lược, kế hoạch kinh doanh, dự báo tài chính thuộc phạm vi trách nhiệm của Tổng Giám đốc Tập đoàn; Hoạt động đầu tư và quản lý dự án (72% số người được hỏi đã khẳng định việc đánh giá rủi ro đã được thống nhất trong toàn Tập đoàn. Báo cáo KSNB chỉ ước tính mức độ rủi ro và nhận dạng rủi ro trong kiểm toán tài chính, còn những nội dung khác thì gần như không có một cách chính thức. Trong quá trình kiểm tra, giám sát, nếu nhận thấy có vấn đề, KSV có thể viết vào báo cáo nhưng không thể hiện như một yêu cầu đánh giá bắt buộc. Khi phát hiện ra những vấn đề rủi ro và báo cáo lên lãnh đạo cấp trên thì tùy từng trường hợp VNPT có thể quy định bằng văn bản hoặc có biện pháp xử lý kịp thời. Như vậy, nội dung quản lý rủi ro cũng là một phần khá yếu cần phải được quan tâm hơn trong HTKSNB ở VNPT. Đây cũng là vấn đề mà nhiều TĐKTNN cũng gặp phải khi chưa xác định vai trò của hệ thống quản lý và kiểm soát rủi ro.

3.3.3. Đánh giá về hình thức kiểm soát nội bộ

3.3.3.1. Hình thức kiểm tra

Hình thức kiểm tra được thực hiện chủ yếu ở các TĐKTNN trong quá trình KSNB. Các báo cáo được lập theo mẫu đã ban hành nên về thực tế, các TĐKTNN đã tuân thủ khá tốt về các quy định KSNB.

Để đánh giá rõ hơn về hình thức kiểm tra của HTKSNB, khảo sát điển hình tại VNPT (Bảng 3.15) cho thấy: HTKSNB của VNPT bắt đầu từ việc dựa vào kế hoạch đã lập để kiểm tra thực tiễn (89,1% khẳng định điều này). Đây là cách thức kiểm tra rất “truyền thống” nhưng cũng mang lại hiệu quả đáng kể vì nó thể hiện rõ nét thực trạng cả nội dung kiểm soát lẫn công tác lập kế hoạch của các bộ phận chức năng. 66,1% số người được hỏi đã cho rằng bộ máy KSNB kiểm tra đầy đủ việc lập kế hoạch về tính pháp lý, tính khoa học, hình thức và nội dung.

Như vậy, kết quả KSNB sẽ giúp điều chỉnh việc lập kế hoạch phù hợp hơn. Ngoài ra, HTKSNB của VNPT cũng kiểm tra các báo cáo về tính trung thực, chính xác (81%). Đây là hoạt động khá chuẩn mực của hình thức kiểm tra. Tuy nhiên, có 18,7% người được hỏi cho là hệ thống thông tin của Tập đoàn vẫn còn chưa được chuẩn hoá và lưu giữ đầy đủ. Thực tế, Tập đoàn đang thực hiện những thay đổi về cách thức quản lý và lưu giữ thông tin theo xu hướng thống nhất chuyển đổi số toàn Tập đoàn. Chính vì vậy, còn một số thông tin trước đây đang được cập nhật vào hệ thống. Đây không phải là vấn đề đáng lo ngại trong thời gian tới. Mặc dù vậy, chỉ có 48% trả lời là bộ máy KSNB có thể dễ dàng truy cập thông tin để phục vụ hoạt động kiểm tra.

Bảng 3.15. Đánh giá về hình thức kiểm tra tại VNPT

TT	Nội dung	Mức độ đánh giá (%)					ĐTB (Điểm)
		Không đồng ý	Ít đồng ý	Trung lập	Khá đồng ý	Đồng ý	
1	HTKSNB dựa vào các kế hoạch được lập để kiểm tra thực tiễn	-	2,0	8,9	48,0	41,1	4,28
2	Bộ máy KSNB kiểm tra đầy đủ việc lập kế hoạch về tính pháp lý, tính khoa học, hình thức và nội dung	2,9	6,0	25,0	42,8	23,3	3,78
3	HTKSNB kiểm tra các báo cáo về tính trung thực, chính xác	-	4,0	14,9	48,6	32,5	4,09
4	Hệ thống thông tin của doanh nghiệp được chuẩn hoá và lưu giữ đầy đủ	4,9	13,8	26,1	39,1	16,1	3,48
5	Bộ máy KSNB có thể dễ dàng truy cập thông tin để phục vụ hoạt động kiểm tra	6,3	17,0	28,7	31,0	17,0	3,35
6	Các tiêu chí kiểm tra thích hợp với đặc điểm của Tập đoàn	2,0	5,7	18,1	41,1	33,0	3,97

7	Hoạt động kiểm tra của bộ máy KSNB là phù hợp	7,2	17,5	29,9	27,0	18,4	3,32
8	Hoạt động kiểm tra của bộ máy KSNB là đạt hiệu quả	3,2	8,9	21,0	37,1	29,9	3,82

Nguồn: Khảo sát của tác giả năm 2022

Hiện nay, việc phân quyền truy cập thông tin đều phải thông qua lãnh đạo Tập đoàn và các KSV chỉ được truy cập trong một giới hạn. Việc kiểm tra thường dừng lại ở các báo cáo của bộ phận chức năng chuyển tới, chứ không được xem tường tận những thông tin gốc. Đây lại là vấn đề cần phải được xem xét, hoàn thiện. Nhìn chung, các tiêu chí kiểm tra đã được lập phù hợp với đặc điểm của Tập đoàn (74,1%). Đánh giá chung về hình thức kiểm tra, tính phù hợp chỉ ở mức 45,4% bởi nhiều người cho rằng việc kiểm tra chưa được đầy đủ hết các nội dung cần thiết, mới ở các báo cáo và còn mang tính hình thức nên một số vấn đề chưa được nhận diện phát hiện kịp thời. Tuy nhiên, đánh giá về tính hiệu quả thì cao hơn (67%) bởi các báo cáo kiểm tra đã tuân thủ các quy định và yêu cầu của lãnh đạo Tập đoàn. Ngoài ra, một hình thức kiểm tra được sử dụng nhiều trong VNPT là tại các cuộc họp định kỳ hàng quý, HĐQT đều yêu cầu Tổng Giám đốc báo cáo, phân tích, đánh giá tình hình hoạt động SXKD toàn Tập đoàn, các đơn vị trọng yếu trong Tập đoàn, khả năng đạt kế hoạch Tập đoàn giao, tình hình triển khai các dự án đầu tư, công tác đào tạo, quản lý nguồn nhân lực, đặc biệt công tác quản lý và đánh giá người đại diện vốn Tập đoàn tại các DN nhằm đảm bảo tuân thủ các quy định tại Điều lệ và pháp luật hiện hành, đồng thời nâng cao hiệu quả quản lý vốn Tập đoàn tại các DN, các vấn đề liên quan đến hoạt động tài chính, nghiên cứu thị trường, nghiên cứu công nghệ và công tác KSNB.

3.3.3.2. Hình thức giám sát

Hình thức giám sát cũng được các TĐKTNN quan tâm và thực hiện. Thông thường, hình thức này được diễn ra tại các đơn vị chức năng. Tùy theo đặc điểm SXKD của mỗi Tập đoàn, mà hình thức giám sát sẽ thực hiện theo những cách thức khác nhau. Có tập đoàn đã xây dựng quy trình giám sát như EVN, Vinachem, Viettel.. nhưng cũng có những tập đoàn thì vẫn còn hạn chế trong công tác này như Vinatex, Bảo Việt... Hình thức giám sát về cơ bản được đánh giá khá phù hợp và hiệu quả tại các TĐKTNN.

Đánh giá tại VNPT, cho thấy, có 60% số người được hỏi cho là VNPT đã quan tâm giám sát các hoạt động ở công ty mẹ và các thành viên trong bộ máy KSNB đã đảm bảo việc giám sát diễn ra thường xuyên theo phân công nhiệm vụ (74,7%). Mặc dù vậy, VNPT vẫn còn hạn chế trong việc xây dựng những quy trình giám sát cho các bộ phận riêng biệt (14% cho là chưa có quy trình và 31,9% không biết về điều này). Phỏng vấn sâu những người không đồng ý thì họ cho rằng có bộ phận, người quản lý tự xây dựng quy trình giám sát nhưng có bộ phận thì không và chưa có sự chỉ đạo thống nhất từ cấp lãnh đạo cao hơn. Dù vậy, hoạt động giám sát của HTKSNB vẫn được đánh giá khá tốt về tính phù hợp (81%) và tính hiệu quả (53,4%). Riêng đối với các công ty thành viên, việc giám sát từ công ty mẹ mới chỉ đánh giá ở mức 50% bởi những người được hỏi cho rằng công ty mẹ thường chỉ tập trung kiểm tra các báo cáo chứ ít giám sát trực tiếp (Bảng 3.16).

Bảng 3.16. Đánh giá về hình thức giám sát tại VNPT

TT	Nội dung	Mức độ đánh giá (%)					ĐTB (Điểm)
		Không đồng ý	Ít đồng ý	Trung lập	Khá đồng ý	Đồng ý	
1	VNPT quan tâm giám sát mọi hoạt động ở công ty mẹ	2,9	12,1	25,0	31,0	29,0	3,71
2	Bộ máy KSNB thường xuyên giám sát các hoạt động ở công ty mẹ theo phân công nhiệm vụ	1,1	3,2	21,0	46,0	28,7	3,98
3	VNPT có quy trình giám sát cho từng bộ phận riêng biệt	6,0	8,0	31,9	37,1	17,0	3,51
4	Hoạt động giám sát của bộ máy KSNB phù hợp với đặc điểm của Tập đoàn	2,0	4,9	12,1	46,0	35,1	4,07
5	Hoạt động giám sát của bộ máy KSNB có hiệu quả	4,9	13,8	27,9	37,1	16,4	3,46
6	Công ty mẹ thực hiện giám sát chặt chẽ hoạt động của các công ty thành viên	6,9	17,0	25,9	33,0	17,2	3,37

7	Việc giám sát của công ty mẹ đối với công ty thành viên là phù hợp	8,0	18,1	25,0	33,9	14,9	3,30
8	Việc giám sát của công ty mẹ đối với công ty thành viên là hiệu quả	4,9	12,1	23,9	35,9	23,3	3,61

Nguồn: Khảo sát của tác giả năm 2022

KSV từ công ty mẹ cử xuống cũng chỉ giám sát được phần nào các hoạt động. Tính phù hợp và tính hiệu quả của việc giám sát công ty thành viên cũng chỉ được đánh giá ở mức trung bình. Hình thức giám sát của HTKSNB trong VNPT được triển khai ở nhiều khía cạnh khác nhau như giám sát hoạt động của HĐQT, hoạt động của cơ quan điều hành, báo cáo tài chính riêng của công ty mẹ và các hoạt động giám sát khác. Bên cạnh đó, hoạt động giám sát còn triển khai cả ở sự phối hợp giữa BKS với HĐQT, cơ quan điều hành và các cổ đông. Các báo cáo giám sát theo định kỳ đều được gửi đến Chủ tịch HĐQT, Tổng Giám đốc.

Bảng 3.17. Mô tả hoạt động giám sát của hệ thống kiểm soát nội bộ

Hoạt động giám sát	Nội dung	Kết quả
Giám sát hoạt động của HĐQT	Hợp ban hành Nghị quyết	18 Nghị quyết đúng chức năng, nghĩa vụ, quyền hạn, tuân thủ Điều lệ tổ chức, hoạt động của Tập đoàn, luật pháp
	Giám sát và hỗ trợ Ban điều hành	Định hướng cụ thể điều hành hoạt động SXKD và thực hiện Nghị quyết Đại hội cổ đông
		Đào tạo, phân tích, đánh giá biến động kinh tế trong và ngoài nước, tình hình thị trường, công tác chuyển đổi số, đánh giá người đại diện vốn Tập đoàn
Giám sát báo cáo tài chính riêng của Công ty mẹ	Giám sát sự thống nhất của báo cáo tài chính đã được kiểm toán và báo cáo tài chính riêng	Đảm bảo báo cáo tài chính riêng phản ánh trung thực, hợp lý các khía cạnh trọng yếu tình hình tài chính trước hợp nhất của Tập đoàn, phù hợp với chuẩn mực kế toán Việt Nam và các quy định quốc tế khác

Hoạt động khác	Đánh giá hoạt động người đại diện vốn	Đưa ra báo cáo đánh giá tín nhiệm các doanh nghiệp trong Tập đoàn, đánh giá tính hiệu quả trong công tác của người đại diện vốn, đào tạo nội bộ nhằm nâng cao quản lý rủi ro
----------------	---------------------------------------	--

Nguồn: Tác giả tổng hợp từ Ban KSNB của VNPT

3.3.4. Những hạn chế trong hệ thống kiểm soát nội bộ của Tập đoàn bưu chính viễn thông Việt Nam

Từ kết quả khảo sát đánh giá ở trên, có thể thấy, HTKSNB của VNPT vẫn còn những hạn chế, cụ thể như sau:

- **Về bộ máy thực hiện kiểm soát nội bộ:** Bộ máy được xây dựng chưa thực sự phù hợp với thông lệ quốc tế. Mức độ hợp lý trong sắp xếp tổ chức bộ máy thực hiện KSNB cũng chưa được đánh giá cao (tỷ lệ khoảng hơn 40%). Các thành viên trong Ban KSNB còn quá chú trọng đến việc đánh giá các báo cáo, chưa có sự hợp tác tích cực với các bộ phận. Mức độ tin cậy của các báo cáo kiểm soát vẫn còn thiếu. Số lượng các thành viên trong Ban KSNB tuy nhiều nhưng tính hợp lý trong việc bố trí nhiệm vụ lại chưa cao, chưa có người chuyên trách đánh giá về kiểm soát. Có những công ty thành viên vẫn chưa thành lập Ban KSNB.

- **Về nội dung kiểm soát:** Mặc dù HTKSNB của VNPT rất chú trọng kiểm soát vốn nhưng vẫn chưa đáp ứng được đầy đủ các yêu cầu của HNQT. Quy chế tài chính có nhiều điểm chưa rõ ràng, việc phân bổ chi tiêu chưa hợp lý và đặc biệt kế hoạch vốn chưa được công khai đầy đủ. Tính phù hợp của kiểm soát hoạt động SXKD chưa cao. Tính kinh tế chưa đầy đủ và chưa lập quy trình KSNB riêng cho từng hoạt động. Việc kiểm soát rủi ro cũng chỉ dừng lại ở ước tính mức độ rủi ro và nhận dạng rủi ro trong kiểm soát tài chính còn các nội dung khác chưa được thực hiện một cách chính thức. Các mẫu báo cáo cũng chưa thể hiện như một yêu cầu bắt buộc.

- **Về hình thức KSNB:** HTKSNB của VNPT chưa làm tốt việc xây dựng quy trình giám sát cho bộ phận chuyên biệt. Việc giám sát chỉ tập trung thông qua các báo cáo và rất ít các hoạt động kiểm soát trực tiếp.

Nguyên nhân của những hạn chế ở trên xuất phát từ phía VNPT như sau:

Thứ nhất, Ban lãnh đạo VNPT vẫn còn giữ những quan điểm cũ khi xây dựng bộ máy KSNB nên chưa rõ ràng trong việc tiếp cận với thông lệ quốc tế nhất là khi đây không phải là một yêu cầu bắt buộc. Thứ hai, các thành viên tham gia bộ máy KSNB chưa hoàn toàn chủ động nhất là trong việc phối hợp với các đơn vị để thực hiện giám sát mà chỉ tập trung vào kiểm soát các báo cáo nộp lên của các bộ phận. Việc sắp xếp nhiệm vụ của các thành viên cũng không được nghiên cứu kỹ càng để đảm bảo tính hợp lý và hiệu quả trong công tác. Thứ ba, HTKSNB cũng chưa chú ý tới việc chuẩn hoá các hoạt động như lập quy trình KSNB cho từng hoạt động mà chỉ có quy trình chung, các mẫu báo cáo chưa được điều chỉnh cho phù hợp với các yêu cầu mới hiện nay.

3.4. PHÂN TÍCH CÁC YẾU TỐ ẢNH HƯỞNG ĐẾN HỆ THỐNG KIỂM SOÁT NỘI BỘ TẠI TẬP ĐOÀN KINH TẾ NHÀ NƯỚC QUA NGHIÊN CỨU TẠI TẬP ĐOÀN BƯU CHÍNH VIỄN THÔNG VIỆT NAM

3.4.1. Nhóm các yếu tố bên ngoài tập đoàn

3.4.1.1. Khuôn khổ pháp luật và các quy định của Nhà nước

Khuôn khổ pháp luật và các quy định của Nhà nước là cơ sở để các TĐKTNN xây dựng HTKSNB cũng như tiến hành các hoạt động KSNB và xây dựng HTKSNB tại các TĐKTNN. Qua rà soát các văn bản pháp luật cho thấy, hiện nay có hơn 20 văn bản của Nhà nước có liên quan đến HTKSNB tại các TĐKTNN. Trong đó Quốc hội ban hành 02 văn bản là Luật Kế toán, Luật Doanh nghiệp với những điều quy định về BKS và kiểm soát viên trong DN có vốn nhà nước. Chính phủ và Thủ tướng chính phủ ban hành 13 văn bản, chủ yếu là các Nghị định về quy định tổ chức hoạt động chung của các TĐKTNN, quy chế kiểm soát vốn nhà nước hay những quy chế hoạt động riêng của từng TĐKTNN tại Việt Nam. Ngoài ra, các bộ ngành ban hành 03 văn bản với những quy định kiểm soát hoạt động của TĐKTNN dưới quyền quản lý (Phụ lục 2). Kết quả rà soát cho thấy:

Thứ nhất, các văn bản quy định trực tiếp về HTKSNB tại các TĐKTNN hiện nay vẫn chưa có một cách hệ thống mà chỉ có những quy định liên quan đến HTKSNB trong các DN sử dụng vốn Nhà nước được đặt trong các văn bản quy phạm pháp luật về DN, TĐKTNN và trong điều lệ tổ chức hoạt động của các tập đoàn. Cụ thể, các quy định về KSNB, BKS, KSV đều

chung chung cho tất cả các DN (Luật Doanh nghiệp số 59/2020/QH14, Nghị định số 47/2021/NĐ-CP). Những quy định riêng hầu như chỉ tìm thấy dành cho Ngân hàng Nhà nước và các hệ thống ngân hàng (Thông tư số 06/2020/TT-NHNN). Kết quả phỏng vấn cũng cho thấy, chỉ có 23,0% ý kiến cho rằng Nhà nước đã có quy định chi tiết về kiểm soát nội bộ cho các tập đoàn kinh tế nhà nước (mới đạt điểm số 2,72 trên 5 điểm), như vậy phần lớn đều cho rằng các quy định pháp luật về HTKSNB còn chưa được chi tiết cho các TĐKTNN (Bảng 3.18).

Bảng 3.18. Đánh giá ảnh hưởng của pháp luật đến hệ thống kiểm soát nội bộ tại VNPT

TT	Nội dung	Mức độ đánh giá (%)					ĐTB (Điểm)
		Không đồng ý	Ít đồng ý	Trung lập	Khá đồng ý	Đồng ý	
1	Nhà nước đã có quy định chi tiết về kiểm soát nội bộ cho các TĐKTNN	14,1	27,9	35,1	18,1	4,9	2,72
2	Nhà nước đã có quy định pháp luật đầy đủ làm căn cứ cho HTKSNB hoạt động hiệu quả	8,9	21,0	25,9	29,0	15,2	3,21
3	Các quy định về KSNB trong các TĐKTNN đã định lượng, cụ thể, rõ ràng làm căn cứ để đánh giá hiệu quả của HTKSNB	10,1	23,0	28,7	21,0	17,2	3,12
4	Nhà nước đã có quy định về chế tài hay cơ chế xử lý hành vi không thực hiện hay thực hiện không hiệu quả hoạt động KSNB trong các TĐKTNN	13,8	19,0	25,0	23,0	19,3	3,15

Nguồn: Khảo sát của tác giả

Thứ hai, những quy định đã có thì chỉ mới dừng lại ở những quy định mang tính bao quát, chưa đầy đủ; trong các Nghị định của Chính phủ, Quyết

định của Thủ tướng Chính phủ về điều lệ tổ chức và hoạt động của từng TĐKTNN, nội dung quy định về HTKSNB cũng được đề cập ở một mục nhỏ (Ví dụ: Nghị định về điều lệ tổ chức, hoạt động của từng TĐKTNN). Hiện nay, một số Nghị định quy định về quản lý, KSNB mới thay thế các Nghị định đã hết hạn (như: Nghị định 61/2013/NĐ-CP hay Nghị định 69/2014/NĐ-CP) chưa có. Điều này làm cho HTKSNB trong các TĐKTNN hoạt động chưa mang lại hiệu quả cao. Kết quả phỏng vấn cũng cho thấy, chỉ có 44,2% ý kiến cho rằng Nhà nước đã có quy định pháp luật đầy đủ làm căn cứ cho HTKSNB hoạt động hiệu quả (mới đạt 3,21 điểm trên 5 điểm), nghĩa là vẫn còn một tỷ lệ rất lớn (khoảng 56,8%) cho rằng quy định pháp luật hiện nay chưa đầy đủ để làm căn cứ cho HTKSNB hoạt động hiệu quả.

Thứ ba, tính cụ thể, rõ ràng của các quy định để đánh giá hiệu quả của HTKSNB còn chưa được chú trọng nên kết điều tra cũng chỉ đạt mức điểm trung bình là 3,12 điểm trên thang 5 điểm. Hiện nay, mẫu báo cáo KSNB đã được công bố nhưng cũng chỉ dành cho ngành ngân hàng. Đây là một bất cập lớn trong khuôn khổ pháp luật và quy định Nhà nước về HTKSNB của các TĐKTNN. Điều này dẫn tới nhiều hạn chế trong việc xây dựng và hoạt động HTKSNB ở TĐKTNN. Cụ thể: các báo cáo KSNB chưa đánh giá đầy đủ nội dung kiểm soát hoạt động SXKD về tính kinh tế, tính hiệu quả, tính phù hợp; các hoạt động KSNB tập trung chủ yếu vào nội dung kiểm soát vốn, tài chính mà ít chú ý hơn đến các nội dung kiểm soát khác; chưa có quy định rõ ràng về kiểm soát rủi ro trong các TĐKTNN hay hiện nay mới bắt đầu tìm hiểu để quy định áp dụng các tiêu chuẩn quốc tế trong KSNB.

Thứ tư, khuôn khổ pháp luật hiện nay chưa có quy định rõ ràng về chế tài xử lý hành vi không thực hiện hay thực hiện không hiệu quả hoạt động KSNB trong các TĐKTNN. Kết quả phỏng vấn cũng cho thấy, điểm số về vấn đề này chỉ mới đạt 3,15 điểm trên 5 điểm (Bảng 3.18). Thiếu chế tài nên áp lực thực hiện của cả HTKSNB chưa lớn làm giảm tính hiệu quả của hệ thống.

3.4.1.2. Mức độ phát triển kinh tế - xã hội và hội nhập của đất nước

Mức độ phát triển kinh tế - xã hội của đất nước, nhất là mức độ hội nhập quốc tế có ảnh hưởng rất lớn đến cơ cấu tổ chức của cơ cấu bộ máy, nội dung kiểm soát, hình thức kiểm soát của HTKSNB của các Tập đoàn kinh tế

nhà nước, trong đó có VNPT. Theo kết quả khảo sát cán bộ, người quản lý tại VPNT cho thấy: 86,2% số người được hỏi đã cho rằng “Kinh tế phát triển làm tăng khả năng đầu tư vào các công ty thành viên trong TĐKTNN khiến HTKSNB phải điều chỉnh để có kiểm soát chặt chẽ hơn” và 77% thì khẳng định “Kinh tế - xã hội phát triển làm tăng đòi hỏi về tính công khai, minh bạch các báo cáo hoạt động của TĐKTNN”.

Bảng 3.19. Đánh giá về ảnh hưởng của phát triển kinh tế - xã hội đến hệ thống kiểm soát nội bộ tại VNPT

TT	Nội dung	Mức độ đánh giá (%)					ĐTB (Điểm)
		Không đồng ý	Ít đồng ý	Trung lập	Khá đồng ý	Đồng ý	
1	Kinh tế phát triển làm tăng khả năng đầu tư vào các công ty thành viên trong TĐKTNN khiến HTKSNB phải điều chỉnh để có kiểm soát chặt chẽ hơn	0,0	4,9	8,9	48,9	37,4	4,19
2	Kinh tế - xã hội phát triển làm tăng đòi hỏi về tính công khai, minh bạch các báo cáo hoạt động của TĐKTNN	2,9	4,0	16,1	44,0	33,0	4,00
3	Thị trường và nền kinh tế càng lớn mạnh thì rủi ro nhiều khiến HTKSNB của TĐKTNN phải điều chỉnh về chất lượng bộ máy, nội dung và phương thức kiểm soát	2,0	4,9	12,9	49,1	31,0	4,02

Nguồn: Khảo sát của tác giả

Thêm vào đó, những người tham gia khảo sát cũng cho rằng “thị trường và nền kinh tế càng lớn mạnh thì rủi ro nhiều khiến HTKSNB của TĐKTNN phải điều chỉnh về chất lượng bộ máy, nội dung và phương thức kiểm soát” (80,2%). Như vậy, những đánh giá về sự tác động của phát triển kinh tế - xã hội đất nước tới HTKSNB khá thống nhất và khẳng định khi nền kinh tế càng

phát triển, HTKSNB càng phải có những thay đổi cho phù hợp. Điều này cho thấy, các TĐKTNN luôn phải rà soát, đánh giá hiệu quả của HTKSNB và điều chỉnh bởi một hệ thống tốt hiện nay cũng có thể sẽ lỗi thời, kém hiệu quả vào thời gian sau (Bảng 3.19).

3.4.2. Nhóm các yếu tố bên trong tập đoàn

3.4.2.1. Nhận thức của người quản lý và nhân viên của Tập đoàn

HTKSNB được xây dựng bởi những người làm việc trong TĐKTNN vì thế, tính phù hợp hay hiệu quả của HTKSNB phụ thuộc hoàn toàn vào nhận thức, quan điểm của những người quản lý và nhân viên. Đánh giá về nhận thức của người quản lý và nhân viên đối với HTKSNB tại TĐKTNN, kết quả khảo sát điển hình ở VNPT cho thấy: Hầu hết người quản lý và nhân viên ở Tập đoàn đều khẳng định vai trò của HTKSNB đối với hiệu quả công tác quản lý của Tập đoàn (mức điểm trung bình đánh giá là 4,16 – 4,19).

Bảng 3.20: Đánh giá về ảnh hưởng nhận thức của người quản lý và nhân viên đối với KSNB tại VNPT

TT	Nội dung	Điểm đánh giá TB của quản lý (Điểm)	Điểm đánh giá TB của nhân viên (Điểm)
1	HTKSNB có vai trò lớn trong nâng cao hiệu quả quản lý của Tập đoàn	4,19	4,16
2	HTKSNB sẽ giảm thiểu các gian lận trong hoạt động	4,16	4,14
3	Hoạt động của HTKSNB là nghiêm túc	4,22	4,07
4	Tôi sẵn sàng hợp tác để cung cấp thông tin cho HTKSNB	4,31	4,26

Nguồn: Khảo sát của tác giả

Bổ sung thêm, những người khảo sát cho rằng “HTKSNB sẽ giảm thiểu các gian lận trong hoạt động” (mức điểm trung bình là 4,14 – 4,16). “HTKSNB tuân thủ đầy đủ quy định của pháp luật và thông lệ quốc tế là cần thiết trong TĐKTNN” có mức điểm trung bình đánh giá là 4,07 – 4,22. Trong đó, những người quản lý đánh giá cao hơn so với nhân viên bởi họ hiểu rõ về việc cần

thiết áp dụng thông lệ quốc tế để có thể hoạt động trong bối cảnh hội nhập quốc tế ngày càng sâu rộng. Đặc biệt, những người khảo sát đều khẳng định sự sẵn sàng hợp tác để cung cấp thông tin cho HTKSNB (mức đánh giá trung bình là 4,26 – 4,31). Nếu mức đánh giá về tính nghiêm túc trong hoạt động của HTKSNB không cao đối với nhóm nhân viên (điểm trung bình là 4,07) thì nhóm quản lý có niềm tin cao hơn (mức đánh giá trung bình là 4,22). Nhiều người cho rằng hoạt động của HTKSNB mang còn tính hình thức chứ chưa thật sự kiểm soát chặt chẽ. Kết quả khảo sát đã chỉ ra những nhận thức của người quản lý cũng như nhân viên về HTKSNB ở VNPT rất tốt. Đây là cơ sở để TĐKTNN có thể xây dựng HTKSNB đúng mục tiêu (Bảng 3.20, chi tiết tại Phụ lục 4.3).

3.4.2.2. Quy mô và cách thức thiết lập cơ cấu tổ chức của Tập đoàn

Theo các quy định, bộ máy KSNB bao gồm các tầng khác nhau trong đó có cả HĐQT/HĐTV, các nhà điều hành, BKS và những người khác với nhiệm vụ kiểm tra, giám sát mọi hoạt động trong Tập đoàn đạt mục tiêu đặt ra. Như thế đồng nghĩa với việc quy mô và cơ cấu tổ chức của Tập đoàn quyết định HTKSNB. Quy mô của Tập đoàn càng lớn, bộ máy KSNB càng có nhiều thành viên tham gia và các nhiệm vụ cũng phức tạp hơn.

Bảng 3.21: Đánh giá về ảnh hưởng của quy mô, cơ cấu tổ chức doanh nghiệp đến HTKSNB tại VNPT

TT	Nội dung	Mức độ đánh giá (%)					ĐTB (Điểm)
		Không đồng ý	Ít đồng ý	Trung lập	Khá đồng ý	Đồng ý	
1	Cơ cấu tổ chức của Tập đoàn sẽ quyết định bộ máy KSNB	5	8,9	13,9	27,9	44,2	3,97
2	Việc phân cấp, tổ chức tạo thuận lợi cho các thành viên trong bộ máy KSNB thực hiện tốt chức năng và nhiệm vụ của mình	6,1	7,1	21,1	36,1	29,7	3,76
3	Cơ cấu tổ chức thuận lợi cho việc triển khai các hoạt động kiểm tra, giám sát	6,1	7,9	22,9	37,9	25,3	3,68

4	Số lượng các thành viên trong bộ máy KSNB phụ thuộc vào quy mô, số lượng các công ty con của Tập đoàn	3,9	7,9	25	27,1	36,1	3,83
---	---	-----	-----	----	------	------	------

Nguồn: Khảo sát của tác giả

Đánh giá về mức độ ảnh hưởng của quy mô và cách thức thiết lập cơ cấu tổ chức của TĐKTNN đối với HTKSNB được xem xét cụ thể ở kết quả khảo sát điển hình tại VNPT như sau: 72,1% số người được hỏi đã khẳng định “cơ cấu tổ chức của Tập đoàn sẽ quyết định bộ máy KSNB”. Chính vì thế, cũng có 65,8% cho rằng “Việc phân cấp, tổ chức tại VNPT tạo thuận lợi cho các thành viên trong bộ máy KSNB thực hiện tốt chức năng và nhiệm vụ của mình”. Đây là một ưu điểm được nhìn thấy ở VNPT. Có 63,2% số người được hỏi đánh giá tốt về cơ cấu tổ chức bởi tính khoa học, không có sự chồng chéo về phân công, phân nhiệm nên thuận lợi cho triển khai các hoạt động kiểm tra, giám sát. Tương tự, số lượng các thành viên trong bộ máy KSNB của VNPT được đánh giá là tương đối phù hợp với quy mô, số lượng các công ty con của Tập đoàn (mức đánh giá là 63%). Như vậy, sau khi tái cơ cấu, Tập đoàn đã xây dựng được một hệ thống tổ chức khá hiệu quả, gọn nhẹ, từ đó dẫn tới bộ máy KSNB cũng được xây dựng về cơ bản là phù hợp (Bảng 3.21).

3.4.2.3. Đặc điểm ngành nghề kinh doanh của Tập đoàn

Mỗi TĐKTNN hoạt động ở một lĩnh vực, một ngành nghề riêng nên khi xây dựng HTKSNB, các tiêu chí đánh giá phải được thiết lập phù hợp với hoạt động SXKD. Đánh giá về mức độ ảnh hưởng của đặc điểm ngành nghề kinh doanh của TĐKTNN tới HTKSNB, kết quả khảo sát điển hình tại VNPT cho thấy: 74,1% số người được hỏi cho rằng “Đặc điểm kinh doanh của tập đoàn quyết định việc xây dựng HTKSNB”. Điều đó là hoàn toàn phù hợp với thực tế khi triển khai xây dựng một HTKSNB. Cụ thể, như tại VNPT thì ngành nghề kinh doanh của VNPT có tính chất như sau đã ảnh hưởng lớn tới việc xây dựng HTKSNB: Thứ nhất, Tập đoàn chủ yếu cung cấp các dịch vụ bưu chính, viễn thông- là ngành không có sản phẩm tồn kho. Các sản phẩm cung cấp trên thị trường không phải hàng hoá vật chất thông thường nên việc sản xuất và tiêu dùng dịch vụ xảy ra gần như đồng thời, không thể tách rời. Tuy nhiên, vì tính vô

hình của sản phẩm dịch vụ khiến cho chất lượng dịch vụ cung cấp không đồng nhất, khách hàng chỉ có thể thấy được trong quá trình tiêu dùng và không thể lưu trữ được. Quy trình sản xuất mang tính dây chuyền, phân bố khắp cả nước và cả ra nước ngoài. Việc cung cấp dịch vụ viễn thông cần có sự phối hợp của nhiều đơn vị tham gia và yêu cầu kỹ thuật cao. Thứ hai, yêu cầu về chất lượng sản phẩm dịch vụ viễn thông luôn cao và việc cung ứng là liên tục, thường xuyên nên chi phí sản xuất dịch vụ cũng rất lớn để duy trì trạng thái hoạt động của các thiết bị luôn sẵn sàng. Chi phí thường xuyên ảnh hưởng tới nguồn lực của Tập đoàn nên ở mỗi địa bàn, với từng nhóm khách hàng khác nhau, VNPT phải tính toán quy mô đầu tư phù hợp và tăng cường hiệu suất sử dụng tài sản cho SXKD. Điều này cần phải có sự kiểm soát chặt chẽ của HTKSNB bởi nếu không chi phí sẽ bị đội lên rất lớn ảnh hưởng tới lợi nhuận và hiệu quả hoạt động của Tập đoàn. Thứ ba, nguồn nhân lực phải có trình độ cao. Ngành bưu chính viễn thông sử dụng công nghệ cao nên nguồn nhân lực buộc phải có một trình độ nhất định mới có thể thực hiện SXKD. Trong bối cảnh cuộc cách mạng công nghiệp 4.0 diễn ra mạnh mẽ, sản xuất của ngành phải kết hợp nhiều công nghệ khác nhau, sử dụng dữ liệu và công nghệ để thay đổi toàn diện nền KT - xã hội. Nguồn nhân lực vì thế phải được đào tạo một cách bài bản, có khả năng làm việc độc lập với những kỹ năng phức tạp. Thứ tư, Tập đoàn có địa bàn hoạt động rộng. VNPT có địa bàn trải rộng khắp 63 tỉnh thành trong cả nước, hiện diện đầu tư quốc tế, hợp tác kinh doanh với hơn 200 đối tác nước ngoài là các Tập đoàn đa quốc gia về bưu chính, viễn thông, CNTT hàng đầu trên thế giới trong tất cả các lĩnh vực kinh doanh, khai thác, sản xuất công nghiệp, tài chính, tư vấn, bảo hiểm, đào tạo và phát triển nguồn nhân lực. Với những đặc điểm trên, nếu hoạt động của Tập đoàn không được kiểm soát chặt chẽ thì không thể duy trì được khả năng sản xuất cũng như nâng cao năng lực cạnh tranh trên thị trường. Vì thế, HTKSNB có vai trò rất lớn giúp Ban lãnh đạo Tập đoàn có thông tin chính xác để đưa ra quyết định quản lý phù hợp nhằm đạt mục tiêu phát triển đã đặt ra. 79,9% cho rằng “Những người trong bộ máy KSNB phải có trình độ chuyên môn phù hợp với lĩnh vực hoạt động của Tập đoàn”. Nếu không, họ sẽ không thể hiểu được các hoạt động đang diễn ra và không thể có phương án cụ thể, phù hợp cho công tác kiểm tra, giám sát. Bên cạnh đó, 63,8% số người được hỏi cũng khẳng định “Nội dung kiểm soát nội bộ phải được xây dựng phù hợp, có khả năng nhận biết những rủi ro gian lận đặc thù”. Như vậy, kết quả khảo sát khẳng định sự phụ

thuộc của HTKSNB đối với đặc điểm lĩnh vực SXKD của các TĐKTNN. Nói cách khác, khi xây dựng HTKSNB mọi tiêu chí phải phù hợp với đặc thù sản xuất của Tập đoàn (Bảng 3.22).

Bảng 3.22: Đánh giá về ảnh hưởng của đặc điểm ngành nghề đến HTKSNB tại VNPT

TT	Nội dung	Mức độ đánh giá (%)					ĐTB (Điểm)
		Không đồng ý	Ít đồng ý	Trung lập	Khá đồng ý	Đồng ý	
1	Đặc điểm kinh doanh của tập đoàn quyết định việc xây dựng HTKSNB	2,9	4,9	18,1	39,1	35,1	3,99
2	Những người trong bộ máy KSNB phải có trình độ chuyên môn phù hợp với lĩnh vực hoạt động của Tập đoàn	-	3,2	17,0	42,8	37,1	4,14
3	Nội dung kiểm soát nội bộ phải được xây dựng phù hợp, có khả năng nhận biết những rủi ro gian lận đặc thù	6,0	8,0	22,1	35,9	27,9	3,72

Nguồn: Khảo sát của tác giả

3.4.2.4. Hạ tầng công nghệ thông tin của Tập đoàn

Hạ tầng CNTT là nền tảng để các TĐKTNN đảm bảo được tính tin cậy của hệ thống thông tin cung cấp cho HTKSNB cũng như giúp hiện đại hoá các hoạt động của HTKSNB phù hợp với sự phát triển và những yêu cầu của thời kỳ hội nhập. Đánh giá về mức độ ảnh hưởng của hạ tầng công nghệ thông tin đối với HTKSNB của TĐKTNN, kết quả khảo sát tại VNPT cho thấy: 85,9% số người được hỏi cho rằng “chuyển đổi số làm các TĐKTNN phải thay đổi cách thức hoạt động của HTKSNB”, 79,3% khẳng định “Hạ tầng công nghệ tốt giúp HTKSNB dễ dàng truy cập thông tin, kiểm soát và đạt được mục tiêu”. Đặc biệt, “hạ tầng công nghệ thông tin tốt giúp HTKSNB tiết kiệm thời gian và đánh giá chính xác hơn về hoạt động của Tập đoàn” (84,2% đánh giá).

Như vậy, rõ ràng hạ tầng công nghệ thông tin có ảnh hưởng tích cực tới HTKSNB. Để hoàn thiện HTKSNB trong điều kiện hội nhập quốc tế và cuộc cách mạng công nghiệp 4.0 đang diễn ra mạnh mẽ thì điều quan trọng là các TĐKTNN phải xây dựng được hệ thống hạ tầng công nghệ thông tin hiện đại và sau đó là hệ thống lưu trữ dữ liệu (big data) được cập nhật đầy đủ, các phần mềm quản lý và phân tích phục vụ cho KSNB. Hiện nay, hầu hết các TĐKTNN đang trong quá trình chuyển đổi số, việc đầu tư cho hạ tầng CNTT cũng đang bắt đầu được quan tâm nên được đánh giá chưa cao về khả năng hỗ trợ cho HTKSNB. Ở nhiều Tập đoàn, các hoạt động kiểm tra, đánh giá được thực hiện còn khá thủ công, “truyền thống” và chỉ có đổi mới hạ tầng công nghệ thông tin thì HTKSNB mới có điều kiện để đổi mới, hoàn thiện và nâng cao hiệu quả hoạt động (Bảng 3.23).

Bảng 3.23: Đánh giá về ảnh hưởng của hạ tầng công nghệ thông tin đến HTKSNB tại VNPT

TT	Nội dung	Mức đánh giá (%)					ĐTB (Điểm)
		Không đồng ý	Ít đồng ý	Trung lập	Khá đồng ý	Đồng ý	
1	Chuyển đổi số làm các TĐKTNN phải thay đổi cách thức hoạt động của HTKSNB	1,1	4,0	8,9	46,0	39,9	4,20
2	Hạ tầng công nghệ tốt giúp HTKSNB dễ dàng truy cập thông tin, kiểm soát và đạt được mục tiêu	3,7	4,9	12,1	44,0	35,3	4,02
3	Hạ tầng công nghệ thông tin tốt giúp HTKSNB tiết kiệm thời gian và đánh giá chính xác hơn về hoạt động của Tập đoàn	2,9	2,9	10,1	39,9	44,3	4,20

Nguồn: Khảo sát của tác giả

3.4.2.5. Chuyển đổi số của hệ thống kiểm soát nội bộ

Một trong những yêu cầu quan trọng của hội nhập quốc tế là các TĐKTNN phải nhanh chóng ứng dụng công nghệ thông tin hiện đại của cuộc

cách mạng công nghiệp 4.0 để tăng năng suất lao động, giảm chi phí, tăng hiệu quả các nguồn lực. Chính vì vậy, các TĐKTNN cũng khó có thể nằm ngoài làn sóng chuyển đổi số. Tuy nhiên, mức độ đổi mới hệ thống quản lý nói chung và HTKSNB ở các TĐKTNN là khác nhau. Những Tập đoàn như EVN, PVN, TKV hay VNPT đang mạnh mẽ tiến hành chuyển đổi số nhưng vẫn còn có những tập đoàn chậm hơn như Tập đoàn dệt may Việt Nam. Điều này ảnh hưởng nhiều tới khả năng đổi mới của bộ máy KSNB trong việc đáp ứng yêu cầu của hội nhập quốc tế.

Bảng 3.24. Đánh giá về chuyển đổi số của HTKSNB tại VNPT

TT	Nội dung	Mức độ đánh giá (%)					ĐTB (Điểm)
		Không đồng ý	Ít đồng ý	Trung lập	Khá đồng ý	Đồng ý	
1	VNPT đã số hoá dữ liệu quản lý	2,9	6,9	31,0	37,9	21,3	3,68
2	BKS có thể sử dụng các phần mềm để kiểm tra, giám sát hoạt động của Tập đoàn	0,9	8,9	35,1	46,0	9,2	3,54
3	Có sự thống nhất trong quản lý và kiểm soát mọi hoạt động ở công ty mẹ và công ty thành viên	4,9	8,9	37,9	41,1	7,2	3,37

Nguồn: Khảo sát của tác giả năm 2022

Đánh giá riêng tại VNPT cho thấy, 66,1% số người được hỏi cho là Tập đoàn VNPT đã số hoá được dữ liệu quản lý. Là một DN đi đầu trong lĩnh vực công nghệ thông tin và cung cấp dịch vụ này trên thị trường nên VNPT cũng là một trong những TĐKTNN chuyển đổi số mạnh mẽ. Tuy nhiên, vẫn có 39% số người chưa khẳng định nhận định trên là bởi việc số hoá đang trong quá trình tiến hành và big data chưa hoàn thiện. Mặc dù vậy, có tới 64% khẳng định BKS có thể sử dụng các phần mềm để kiểm tra, giám sát hoạt động của Tập đoàn nhưng cũng có tới 35% cho thấy việc sử dụng phần mềm vẫn chưa hoàn toàn đầy đủ. BKS vẫn phải thực hiện các công

việc kiểm tra, giám sát trực tiếp theo kiểu “truyền thống”. Mức độ thống nhất kiểm soát hoạt động ở công ty mẹ và công ty con cũng chưa được rõ ràng. Ban KSNB của công ty mẹ không dễ dàng truy cập thông tin của các công ty con để kiểm soát tại công ty mẹ. Điều này vẫn khiến cho HTKSNB của VNPT vẫn còn cồng kềnh, KSV chưa được sự hỗ trợ đầy đủ từ các ứng dụng công nghệ (Bảng 3.24).

3.5. ĐÁNH GIÁ CHUNG VỀ HỆ THỐNG KIỂM SOÁT NỘI BỘ TẠI CÁC TẬP ĐOÀN KINH TẾ NHÀ NƯỚC

3.5.1. Những kết quả đạt được

3.5.1.1. Những thành công trong việc đáp ứng yêu cầu hội nhập quốc tế của hệ thống kiểm soát nội bộ

1) Hệ thống bộ máy kiểm soát nội bộ tại các tập đoàn đã được hình thành một cách cơ bản

Thứ nhất, hầu hết các TĐKTNN đã xây dựng bộ máy KSNB theo quy định của Chính phủ và theo hướng chuẩn mực quốc tế. Cụ thể, tiêu chuẩn COSO (2013) đã trở thành căn cứ phổ biến cho việc xây dựng HTKSNB. Điều này cũng phù hợp với yêu cầu của hội nhập quốc tế khi mà các TĐKTNN tham gia vào thị trường thế giới với vai trò người dẫn dắt của ngành.

Thứ hai, các TĐKTNN đã tuân thủ khá chặt chẽ các quy định về số lượng KSV trong BKS ở các công ty mẹ. Đặc biệt, BKS đảm bảo tính chuyên trách và làm việc độc lập với các vị trí quản lý khác. Việc sắp xếp các thành viên trong bộ máy KSNB phù hợp theo những quy định chung về pháp luật. Không những vậy, các thành viên tham gia bộ máy KSNB đều đảm bảo các yêu cầu về trình độ chuyên môn và kỹ năng kiểm soát nhất là các KSV. Các TĐKTNN khi tuyển chọn người vào bộ máy KSNB đều xét duyệt về những điều kiện “cứng” này. Bên cạnh đó, các TĐKTNN cũng quan tâm tới việc đào tạo, bồi dưỡng kiến thức, kỹ năng cho các thành viên của bộ máy KSNB, tập huấn khi đổi mới cách thức kiểm soát. Có đến 61,8% đánh giá cao về tinh thần trách nhiệm của cán bộ thuộc bộ máy KSNB ở các TĐKTNN (Bảng 3.11).

Thứ ba, các thành viên trong bộ máy KSNB đã thực hiện đúng chức trách, nhiệm vụ của mình. BKS cũng được đánh giá khá ở tính hợp lý (62,9%) và tính hiệu quả (63,2%) (Bảng 3.9).

Thứ tư, công ty mẹ ở các TĐKTNN đều có cử đại diện tham gia vào BKS ở các công ty con nơi mà công ty mẹ có đầu tư vốn. KSV tại các công ty con cũng đã đảm bảo những yêu cầu cơ bản theo quy định của Nhà nước.

Thứ năm, trong làn sóng chuyển đổi số, khi các TĐKTNN nhanh chóng ứng dụng công nghệ thông tin hiện đại, số hoá thông tin thì HTKSNB cũng dần chuyển đổi cách thức kiểm tra, giám sát hoạt động của Tập đoàn thông qua các phần mềm chuyên dụng để nâng cao hiệu quả và nhanh chóng đạt được mục tiêu KSNB đã đặt ra.

2) Nội dung kiểm soát tại các tập đoàn đã cơ bản đạt được những vấn đề quan trọng có liên quan

Thứ nhất, kiểm soát vốn, tài chính là nội dung quan trọng hàng đầu được các TĐKTNN luôn quan tâm nhằm bảo toàn và phát triển nguồn vốn đầu tư nhà nước. Các TĐKTNN đã có bộ máy kiểm toán nội bộ chuyên trách để kiểm soát tài chính, hoạt động theo quy định, các chuẩn mực trong nước, phù hợp với thông lệ quốc tế. Tất cả các TĐKTNN đều xây dựng quy chế tài chính nội bộ làm cơ sở cho các hoạt động kiểm soát. Bên cạnh đó, các kế hoạch vốn được phê duyệt ở cả công ty mẹ và công ty con đều được sử dụng để kiểm soát sử dụng vốn diễn ra trong thực tiễn.

Thứ hai, kiểm soát hoạt động SXKD đã được thực hiện dựa trên các chỉ tiêu định lượng và định tính khá cơ bản để thể hiện rõ thực trạng các hoạt động đang diễn ra ở công ty mẹ và công ty thành viên.

Thứ ba, kiểm soát nhân sự thường được giao cho Ban nhân sự và hoạt động độc lập với các đơn vị chức năng khác. Kiểm soát nhân sự được thực hiện dựa trên các chính sách nhân sự, các kế hoạch và việc thực hiện kế hoạch. Cho đến nay, tất cả các TĐKTNN đã hoàn thành đánh giá nhân sự thông qua hệ thống tiêu chí KPIs theo quy định bắt buộc của Chính phủ. Bên cạnh đó, quy trình quản lý nhân sự theo tiêu chuẩn quốc tế ISO 9001 cũng được các TĐKTNN áp dụng nên việc kiểm soát nội dung này không gặp nhiều khó khăn.

Thứ tư, các TĐKTNN bắt đầu quan tâm tới kiểm soát rủi ro, xây dựng các tuyến phòng vệ nội bộ. Những vấn đề rủi ro khi được phát hiện đều có báo cáo lên lãnh đạo Tập đoàn để có hướng giải quyết phù hợp và hiệu quả nhất.

3) Hình thức kiểm soát đã được triển khai đầy đủ ở cả hình thức kiểm tra và hình thức giám sát

Thứ nhất, HTKSNB ở các TĐKTNN thực hiện kiểm tra các báo cáo về tính trung thực và tính chính xác một cách chuẩn mực. Các tiêu chí kiểm tra được xây dựng thường phù hợp với đặc điểm SXKD của các Tập đoàn nên về đã đáp ứng các yêu cầu cơ bản theo mẫu báo cáo được ban hành bởi các cơ quan quản lý Nhà nước.

Thứ hai, hình thức giám sát được thực hiện thường xuyên tại các đơn vị chức năng theo phân công nhiệm vụ (được đánh giá 74,7%), đảm bảo tính phù hợp (81%) và tính hiệu quả (53,4%) (Bảng 3.16).

3.5.1.2. Những thành công trong việc đạt mục tiêu hoạt động của hệ thống kiểm soát nội bộ trong thời kỳ hội nhập

1) Hệ thống kiểm soát nội bộ đã góp phần bảo vệ tài sản của các Tập đoàn kinh tế nhà nước

HTKSNB với vai trò kiểm soát tài chính - một khâu quan trọng, thiết yếu trong hoạt động của các TĐKTNN nhằm bảo vệ quyền lợi hợp pháp của các chủ thể sở hữu vốn tham gia đầu tư vào Tập đoàn (phần lớn là của Nhà nước), hạn chế rủi ro cho các khoản đầu tư. Bên cạnh đó, HTKSNB còn đánh giá mức độ phù hợp của các mục tiêu, quyết định và chính sách điều hành Tập đoàn, giúp sử dụng vốn một cách hiệu quả đã mang lại những kết quả nhất định. Theo Ủy ban Quản lý vốn nhà nước tại doanh nghiệp, tính đến ngày 31/12/2022, tổng vốn chủ sở hữu và tài sản hợp nhất của 19 tập đoàn, tổng công ty nhà nước cụ thể như sau: tổng vốn chủ sở hữu hợp nhất là 1 triệu 173 nghìn tỷ đồng; trong đó, tổng vốn chủ sở hữu của công ty mẹ là 955 nghìn tỷ đồng. Tổng tài sản hợp nhất là 2 triệu 445 tỷ đồng, trong đó, tổng tài sản của công ty mẹ là 1 triệu 636 nghìn tỷ đồng. Hiệu quả sử dụng vốn, hiệu quả hoạt động hàng năm được duy trì, một số tập đoàn hiệu quả cao như Petrolimex, Vinachem. ROE hợp nhất trung bình giai đoạn 2021-2025 của Petrolimex và Vinachem đều trên 10%, còn các tập đoàn khác đạt dưới 10%. Kết quả này cho thấy HTKSNB đã góp phần giúp các TĐKTNN bảo toàn nguồn vốn nhà nước và phát triển SXKD, đóng vai trò nòng cốt trong các lĩnh vực quan trọng, cụ thể; bảo đảm khoảng 87% điện năng, 50% xăng dầu bán lẻ, 100% khí khô, 70% khí hóa lỏng, 70% phân bón, 45% thuê bao

di động, 41% băng rộng cố định mặt đất. Về sản phẩm hàng hóa, dịch vụ, đã cung cấp 242,7 tỷ kWh điện, 10,84 triệu tấn dầu thô, 8,08 tỷ m³ khí, 42,2 triệu tấn than sạch, 13,76 triệu m³ xăng dầu, 5,78 triệu tấn Alumin...

2) Hệ thống kiểm soát nội bộ đã đảm bảo mức độ tin cậy của thông tin

Các TĐKTNN hiện nay đều phải xây dựng hệ thống thông tin để phục vụ cho công tác KSNB, quản lý cũng như công bố theo quy định của pháp luật. Đặc biệt, khi các TĐKTNN bắt đầu thực hiện chuyển đổi số, việc xây dựng hệ thống thông tin (Big Data) một cách đầy đủ càng đòi hỏi phải đảm bảo tính tin cậy, chính xác. Hệ thống thông tin bao gồm: thông tin kế toán, thông tin quản trị, thông tin nhân sự... Khi công ty mẹ và các đơn vị thành viên đều sử dụng phần mềm quản lý mọi hoạt động SXKD và hoạt động khác thì phải có sự thống nhất về nguyên tắc nhập liệu, lưu giữ và khai thác sử dụng thông tin. Chính vì vậy, trên thực tế, mức độ tin cậy của hệ thống thông tin trong các TĐKTNN hiện nay về cơ bản đã được đảm bảo theo yêu cầu. Để tìm hiểu kỹ hơn về mức độ tin cậy của hệ thống thông tin, khảo sát tại VNPT (kết quả chi tiết tại Phụ lục 5.1) cho thấy: Việc truyền thông tin đến toàn bộ các bộ phận và cá nhân có liên quan được thực hiện thông qua Hệ thống thông tin tích hợp nội bộ (Intranet Intergrated Information system), mạng nội bộ E-office và các phần mềm quản lý tài liệu có phân cấp về truy cập cho các cá nhân. Sự truyền đạt thông tin như hiện nay về cơ bản là đáp ứng được yêu cầu công việc không chỉ về mức độ tin cậy mà còn về khối lượng thông tin và tốc độ truyền đạt. Gần 90% số người tham gia khảo sát cho rằng công ty đã áp dụng mạng nội bộ để truyền thông tin và điều này khiến cho thông tin luôn kịp thời giúp mọi hoạt động được thực hiện suôn sẻ và nhanh chóng. Điều này cũng khiến cho 27,1% số người khá đồng ý và 37,9% đồng ý là “nhà quản lý luôn có đủ thông tin chính xác để ra quyết định” (Phụ lục 5.1).

Trong những năm qua, VNPT đã tập trung các nguồn lực triển khai thành công hệ thống FMIS/MMIS hay còn gọi là ERP, được cung cấp bởi hãng Oracle của Mỹ. Hệ thống ERP đã ngày càng phổ biến và triển khai rộng rãi trong cộng đồng DN, các nhà quản lý. Hệ thống ERP mang lại hiệu quả cao trong công tác quản lý kế toán, phân tích tài chính, quản lý mua hàng, quản lý tồn kho, quản lý quan hệ với khách hàng... Với định hướng của VNPT, ngay từ đầu năm 2011, hệ thống ERP đã được VNPT chính thức triển khai tại Văn phòng VNPT và các

công ty thành viên. Việc cập nhật thông tin cho hệ thống cơ sở dữ liệu giữa công ty mẹ với các công ty thành viên được thực hiện tương đối tốt nên thông tin đảm bảo kịp thời, chính xác và đầy đủ. Phần lớn đều cho rằng các thông tin được bảo mật chặt chẽ. Như vậy, hệ thống thông tin truyền thông của VNPT đã đảm bảo.

3) Hệ thống kiểm soát nội bộ đã đảm bảo tuân thủ chế độ pháp lý

Các TĐKTNN nói chung và VNPT nói riêng đều đặt việc tuân thủ các quy định của pháp luật làm hàng đầu trong nguyên tắc hoạt động của HTKSNB. Có thể thấy, mọi quy định về HTKSNB đều đã được các TĐKTNN thực hiện đầy đủ mặc dù việc triển khai có thể khác nhau giữa các DN.

Thứ nhất, tuân thủ những quy định về bộ máy thực hiện kiểm soát. Theo quy định trong Luật Doanh nghiệp, Luật Kế toán hay các Nghị định của Chính phủ, các TĐKTNN đều đã xây dựng bộ máy thực hiện KSNB. Bộ máy thực hiện KSNB có vai trò giám sát, kiểm tra hoạt động của TĐKTNN bao gồm các cá nhân, người làm công tác KSNB, những người có thẩm quyền đối với các phòng, ban, bộ phận, cá nhân trong quá trình thực thi nhiệm vụ được giao nhằm phát hiện các bất cập, thiếu sót, vi phạm để kịp thời xử lý hoặc kiến nghị các cấp có thẩm quyền xử lý, đảm bảo việc quản lý, sử dụng các nguồn lực và hoạt động một cách an toàn, hiệu quả, tuân thủ pháp luật (theo Thông tư số 06/2020/TT-NHNN). Như vậy, ngoài bộ phận KSNB chuyên trách tại các DN thì những người quản lý, những cá nhân chịu trách nhiệm kiểm tra, giám sát hoạt động của từng bộ phận/đơn vị cũng nằm trong bộ máy thực hiện KSNB.

Thứ hai, các đơn vị trong bộ máy thực hiện khá tốt nhiệm vụ của mình. Nhiệm vụ của bộ máy là giám sát hoạt động kinh doanh, các công việc hằng ngày của Tập đoàn; giám sát việc thực hiện quyền, nghĩa vụ của các cấp quản lý gồm Hội đồng thành viên hoặc Chủ tịch công ty, Giám đốc, Tổng giám đốc và các chức vụ quản lý khác (theo Luật Doanh nghiệp số 59/2020/QH14). Các đơn vị, phòng, ban và từng cá nhân trong bộ máy KSNB đều phải tự rà soát, kiểm tra việc thực hiện nhiệm vụ của những người trong đơn vị. Ban KSNB là bộ phận được phân công trực tiếp, thực hiện nhiệm vụ KSNB.

Thứ ba, tuân thủ những quy định về nội dung kiểm soát:

* Về kiểm soát nhân sự: BKS có nghĩa vụ giám sát và đánh giá việc thực hiện quyền, nghĩa vụ của các lãnh đạo cấp cao trong TĐKTNN (theo Luật

Doanh nghiệp số 59/2020/QH14). BKS cũng có nhiệm vụ kiểm soát chính sách nhân sự và việc thực thi chính sách nhân sự trong TĐKTNN. Việc đánh giá nhân sự dựa vào các tiêu chuẩn trong bảng phân tích công việc, mô tả công việc để thấy được mức độ hiệu quả trong công việc, năng suất lao động, tính sáng tạo của người lao động trong DN để có những biện pháp điều chỉnh kịp thời. Ngoài ra, kết quả KSNB cũng là căn cứ để công ty mẹ can thiệp vào hoạt động của các công ty thành viên về hệ thống nhân sự (theo Nghị định số 20/2020/NĐ-CP).

* Về kiểm soát tài chính: Theo Nghị định số 61/2013/NĐ-CP, HTKSNB thực hiện giám sát việc quản lý, sử dụng vốn và tài sản nhà nước tại DN cụ thể gồm: Hoạt động đầu tư tài sản tại DN; việc huy động vốn và sử dụng vốn huy động; phát hành trái phiếu, cổ phiếu (nếu có); hoạt động đầu tư vốn ra ngoài DN; Ngoài ra, HTKSNB tại các TĐKTNN còn có nhiệm vụ thực hiện giám sát bảo toàn và phát triển vốn của DN, giám sát hoạt động SXKD của DN và giám sát việc thực hiện các chính sách đối với người lao động trong DN. BKS phải thường xuyên đánh giá thực trạng tình hình tài chính của DN. Bên cạnh đó, tính hợp pháp, tính hệ thống và trung thực của công tác kế toán, sổ sách kế toán, các nội dung báo cáo tài chính cũng phải được kiểm soát và giám sát chặt chẽ bởi HTKSNB (theo Luật Doanh nghiệp số 59/2020/QH14).

* Về kiểm soát hoạt động sản xuất kinh doanh: BKS thường xuyên đánh giá thực trạng hoạt động SXKD. Ngoài ra, đối với các TĐKTNN, HTKSNB cũng phải tiến hành giám sát thực hiện dự án đầu tư lớn, hợp đồng giao dịch mua, bán; hợp đồng, giao dịch kinh doanh khác có quy mô lớn; hợp đồng, giao dịch kinh doanh bất thường của công ty. Ngoài ra, BKS phải đảm bảo các báo cáo về hoạt động SXKD phải đúng thực tế, được thực hiện theo quy định và được công bố rộng rãi, đặc biệt là đối với những DN có niêm yết trên sàn chứng khoán. Báo cáo tài chính, báo cáo thường niên chỉ có giá trị khi được đánh giá bởi kiểm toán nội bộ hay kiểm toán ngoài. Điều này khẳng định vai trò của kiểm soát hoạt động SXKD của HTKSNB.

* Về kiểm soát rủi ro: Kiểm toán nội bộ là một trong những nhân tố cấu thành của HTKSNB. Theo Nghị định 05/2019/NĐ-CP, kiểm toán nội bộ là yêu cầu bắt buộc đối với TĐKTNN và được tuân thủ ở các TĐKTNN, được

thực hiện hàng năm để đánh giá mức độ rủi ro của các đơn vị, bộ phận, quy trình nhằm ngăn ngừa, phát hiện và khắc phục những rủi ro giúp việc sử dụng nguồn lực của DN trở nên hiệu quả.

Thứ tư, tuân thủ những quy định về hình thức kiểm soát. Mặc dù hình thức kiểm soát sử dụng trong HTKSNB là không bắt buộc trong các văn bản pháp lý nhưng các TĐKTNN vẫn thực hiện hai hình thức chính là thông qua công tác kiểm tra và công tác giám sát. Việc kiểm tra được tiến hành dọc theo quy trình quản lý DN và phải được thực hiện thường xuyên, liên tục. Từ các kế hoạch đã được lập, BKS sẽ đánh giá về kết quả thực hiện hàng năm (theo Luật Doanh nghiệp số 59/2020/QH14). Nhiệm vụ của KSV là kiểm tra tính hợp pháp, trung thực của việc thực hiện mục tiêu, nhiệm vụ và ngành, nghề kinh doanh; chiến lược, kế hoạch SXKD và kế hoạch đầu tư phát triển 5 năm, hằng năm của công ty (Quyết định số 35/2013/QĐ-CP) nên Ban KSNB phải dựa trên các kế hoạch được lập để có thể tiến hành công việc theo trách nhiệm được giao. Bên cạnh hình thức kiểm tra, HTKSNB còn thực hiện giám sát các hoạt động của Tập đoàn. Nếu như hình thức kiểm tra được thực hiện sau khi các hoạt động đã diễn ra (kiểm tra kết quả) thì hình thức giám sát được thực hiện trong quá trình hoạt động đang tiến hành. Hình thức giám sát của HTKSNB để sớm phát hiện những sai sót, không gây thiệt hại cho Tập đoàn cũng như nguồn vốn Nhà nước tại TĐKTNN.

4) Hệ thống kiểm soát nội bộ góp phần vào hiệu quả hoạt động và hiệu năng quản lý của các tập đoàn kinh tế Nhà nước

Hiệu quả hoạt động cũng như hiệu năng quản lý ở các TĐKTNN có sự khác biệt. Tỷ lệ nợ trên vốn chủ sở hữu hoặc tỷ lệ nợ trên tổng tài sản thể hiện hiệu năng quản lý và khả năng rơi vào rủi ro của các Tập đoàn. Các chỉ số này cần càng nhỏ càng tốt. Tỷ lệ nợ trên vốn chủ sở hữu thấp ở VRG, Viettel, VNPT, nhưng lại khá cao ở EVN, Vinacomin. Đặc biệt, Tập đoàn Bảo Việt có tỷ lệ cao nhất lên tới 6,7 (chi tiết tại Phụ lục 5.2). Ngược lại, chỉ số lợi nhuận/tổng doanh thu (ROS), lợi nhuận/vốn chủ sở hữu (ROE) và lợi nhuận/Tổng tài sản (ROA) thể hiện hiệu quả hoạt động của các TĐKTNN. Chỉ số này càng cao thì tính hiệu quả hoạt động càng lớn. Những tập đoàn được đánh giá cao là Viettel, Vinachem, VRG. Trong khi có nhiều TĐKTNN mới chỉ ở mức trung bình như VNPT, Vinatex, Vinacomin. EVN được đánh giá thấp nhất hay Bảo Việt cũng được cho là hoạt động chưa hiệu quả như mong muốn.

Như vậy, tác động của HTKSNB trong việc kiểm soát hoạt động của các TĐKTNN hướng tới mục tiêu nâng cao hiệu quả hoạt động hay hiệu năng quản lý có sự khác biệt giữa các TĐKTNN tại Việt Nam. Có nhiều Tập đoàn, HTKSNB đã phát huy được tác động tốt nhưng có những Tập đoàn thì mới chỉ dừng ở mức hình thức theo quy định bắt buộc của Chính phủ, chưa có nhiều đóng góp cho sự phát triển bền vững của Tập đoàn. Hệ thống kiểm soát nội bộ đã góp phần đạt được mục tiêu hoạt động trong thời kỳ hội nhập quốc tế. Tính hiệu quả của hoạt động SXKD cũng như hiệu năng của quản lý có sự khác biệt lớn giữa các TĐKTNN ở Việt Nam. Tuy nhiên, trong suốt thời gian qua, các TĐKTNN cũng thể hiện được vai trò của mình thông qua sự phát triển và đạt được những thành công nhất định trong việc trở thành đầu tàu của những ngành kinh tế quan trọng của đất nước. Thành công đó một phần bởi sự hiệu quả của HTKSNB, giúp các nhà quản lý đánh giá được vấn đề, giải quyết và xây dựng chiến lược phát triển.

3.5.2. Những bất cập, hạn chế

3.5.2.1. Những hạn chế về mức độ đáp ứng yêu cầu hội nhập quốc tế của hệ thống kiểm soát nội bộ

1) Tổ chức bộ máy KSNB vẫn còn những điểm chưa phù hợp với yêu cầu của HNQT

Thứ nhất, mặc dù các nhà lãnh đạo các TĐKTNN đã xác định áp dụng các chuẩn mực quốc tế vào xây dựng bộ máy KSNB như COSO (2013) nhưng công tác phổ biến thông tin tới những người tham gia cũng như những người có liên quan gần như không được quan tâm nên dẫn đến hoạt động của các thành viên trong bộ máy KSNB có thể chưa đầy đủ hoặc chưa hiểu hết những công việc cần phải làm một cách chủ động.

Thứ hai, số lượng tham gia bộ máy KSNB sẽ không giống nhau ở các TĐKTNN tùy thuộc vào đặc điểm SXKD. Việc tuân thủ chặt chẽ quy định về số lượng thành viên KSV có thể sẽ không phù hợp với quy mô của Tập đoàn. Đặc biệt, thành viên BKS không chỉ dừng lại ở kiểm soát vốn, tài chính mà cần triển khai các nội dung KSNB khác, đặc biệt là kiểm soát rủi ro.

Thứ ba, cùng với sự thay đổi của HTKSNB cho phù hợp với yêu cầu của hội nhập quốc tế, chất lượng bộ máy KSNB được yêu cầu ngày một cao

hơn cả về kiến thức chuyên môn và kỹ năng kiểm soát. Một số TĐKTNN chưa quan tâm tới việc đào tạo, bồi dưỡng cho các thành viên trong bộ máy KSNB làm ảnh hưởng không nhỏ tới hiệu quả của hoạt động.

Thứ tư, bộ máy KSNB tại các công ty thành viên vẫn còn chưa được quan tâm nhiều về cả số lượng và chất lượng. Điều này làm cho những đánh giá về tính hợp lý, hiệu quả KSNB của công ty mẹ đối với công ty con vẫn còn chưa được cao ở các TĐKTNN (chỉ khoảng gần 50%).

2) HTKSNB của các TĐKTNN chưa có sự cân đối trong thực hiện các nội dung kiểm soát

Thứ nhất, kiểm soát vốn, tài chính là nội dung quan trọng nhất và được HTKSNB tập trung nhiều nhất. Các TĐKTNN đều có bộ phận kiểm toán nội bộ để kiểm soát tài chính. Tuy nhiên, điều này dẫn đến việc các nội dung kiểm soát khác vẫn còn chưa được quan tâm đúng mực như kiểm soát một số hoạt động SXKD và đặc biệt là kiểm soát rủi ro.

Thứ hai, các TĐKTNN hiện nay chưa chủ động trong việc áp dụng chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế mới để thực hiện kiểm soát vốn, tài chính.

Thứ ba, mặc dù kiểm soát hoạt động SXKD được thực hiện ở từng đơn vị chuyên môn nhưng chưa thật sự chuyên nghiệp. Điều đó thể hiện ở chỗ các báo cáo kiểm soát mới chỉ mô tả trạng thái, đánh giá tính tuân thủ mà chưa có chuẩn mực đánh giá về tính phù hợp, tính hiệu quả, tính kinh tế của từng hoạt động trong Tập đoàn. Các quy trình KSNB cho từng hoạt động chuyên môn cũng chưa được lập một cách đầy đủ.

Thứ tư, mặc dù các TĐKTNN hiện nay đã bắt đầu quan tâm tới kiểm soát rủi ro nhưng chưa xây dựng bộ phận chuyên trách nằm trong HTKSNB. Quản lý rủi ro được thực hiện ở từng đơn vị chức năng nhưng vẫn cần bộ phận chuyên trách kiểm soát theo tiêu chuẩn hay thông lệ quốc tế.

3) Hình thức kiểm soát còn chưa đa dạng và sâu sắc.

Thứ nhất, HTKSNB còn khá cứng nhắc trong hình thức kiểm tra, chỉ dừng lại ở việc thực hiện các công việc theo yêu cầu của báo cáo mẫu mà chưa quan tâm đến các nội dung kiểm tra sâu hơn nhằm đạt được mục tiêu và tăng tính hiệu quả cho công tác KSNB. Điều đó có nghĩa là việc kiểm tra mới chỉ là hình thức chứ chưa hoàn toàn phù hợp với thực tiễn.

Thứ hai, những người thực hiện kiểm tra thường chỉ xem xét các báo cáo nộp về từ các đơn vị chức năng mà chưa kiểm tra sâu các thông tin gốc. Các quy trình kiểm tra vẫn còn khá sơ sài.

Thứ ba, việc lập quy trình giám sát ở các TĐKTNN vẫn còn khá hạn chế, chưa đầy đủ cho các bộ phận riêng biệt. Việc giám sát hoạt động SXKD ở các DN thành viên cũng mang tính hình thức, chưa cụ thể, chi tiết.

4) Hiệu quả và năng lực giám sát của HTKSNB của các TĐKTNN vẫn còn chưa cao.

Thứ nhất, hiện nay, ở các TĐKTNN, Chính phủ trao cho HĐTV những quyền hạn quá lớn trong đầu tư, kinh doanh, sử dụng vốn của Nhà nước nhưng không quy định rõ cơ chế kiểm soát, giám sát hiệu quả.

Thứ hai, việc phân công, phân cấp thực hiện quyền và nghĩa vụ chủ sở hữu nhà nước đối với các TĐKT nhà nước còn những điểm chưa hợp lý, chưa rõ ràng, còn phân tán vai trò và trách nhiệm của các bộ, ngành, Ủy ban nhân dân trong quản lý, giám sát việc sử dụng vốn, tài sản tại các TĐKTNN. Một số sai phạm trong quản lý, sử dụng vốn và tài sản Nhà nước chỉ phát hiện sau thanh tra, kiểm tra, kiểm toán ngoài tại các TĐKTNN hoặc có khiếu nại, tố cáo.

Thứ ba, BKS chưa có đủ quyền lực cần thiết trên thực tế để thực hiện nhiệm vụ của mình và họ thường bị chi phối, hoặc do lợi ích cá nhân gắn với lợi ích của tập đoàn, hoặc thậm chí là bị vô hiệu hóa bởi lãnh đạo của tập đoàn. Hay nói cách khác, HTKSNB của các tập đoàn vẫn còn tình trạng chủ thể giám sát (nội bộ) đồng thời là đối tượng giám sát thì việc giám sát chỉ là hình thức, không có ý nghĩa.

3.5.2.2. Những hạn chế trong việc đạt mục tiêu hoạt động của hệ thống kiểm soát nội bộ trong thời kỳ hội nhập

1) Mục tiêu bảo vệ tài sản của doanh nghiệp không đạt được đồng đều ở các Tập đoàn kinh tế Nhà nước

Mặc dù vốn đầu tư của Nhà nước cũng như tài sản của doanh nghiệp đã được bảo toàn ở phần lớn các TĐKTNN thời gian qua nhờ sự đóng góp của HTKSNB. Tuy nhiên, trên thực tế, vẫn còn có tập đoàn chưa duy trì được điều này như EVN, Vinacomin, Bảo Việt... Thậm chí EVN còn liên tục báo lỗ, ảnh hưởng rất lớn tới vốn chủ sở hữu (vốn Nhà nước).

2) Hệ thống thông tin vẫn gặp những hạn chế làm giảm độ tin cậy tại các Tập đoàn kinh tế Nhà nước

Vì hiện nay các TĐKTNN mới bắt đầu thực hiện nhập liệu để xây dựng hệ thống thông tin số. Chính vì vậy, trên thực tế, mức độ tin cậy của hệ thống thông tin trong các TĐKTNN hiện nay về cơ bản đã được đảm bảo theo yêu cầu. Tuy nhiên, việc nhập liệu các thông tin trong quá khứ có thể gặp phải những sai sót nhất định. Đặc biệt, công bố thông tin tại các TĐKTNN vẫn còn nhiều hạn chế, một số Tập đoàn công bố đầy đủ thông tin thông qua báo cáo thường niên như Vinatex, VRG, nhưng cũng có Tập đoàn hoàn toàn giấu kín thông tin hoặc công bố thông tin rất sơ sài như Tập đoàn Bảo Việt, EVN...

Ngay tại VNPT, do mới được triển khai và vận hành hệ thống phần mềm lưu giữ, xử lý thông tin nên ERP và một số phần mềm quản lý tại công ty mẹ vẫn còn xảy ra một số tình trạng: Một số phần mềm chưa được hoàn thành và vẫn còn trong giai đoạn thí điểm, vì vậy thông tin đưa vào hệ thống không được cập nhật đầy đủ và hiệu quả. Trong nhiều trường hợp, nó gây ra phiền hà cho người sử dụng. Đôi khi, do số lượng lớn các dữ liệu đã được đưa vào hệ thống và sơ suất của các nhà khai thác, dữ liệu đầu vào không đầy đủ thông tin. Sau đó, phần lớn trong số các dữ liệu được nhập đã được tập hợp để phục vụ cho việc ra quyết định quản lý. Điều này là một vấn đề lớn cần phải giải quyết triệt để. Dù đã được tham gia các khóa đào tạo định hướng nhưng rất nhiều KSV và nhân viên trong bộ phận KSNB không quen với việc sử dụng các phần mềm này. Mặc dù thực tế rằng họ được đào tạo để sử dụng chúng xong họ vẫn phải đối mặt với rất nhiều khó khăn khi sử dụng và kiểm soát các phần mềm. Do đó, để phục vụ cho mục đích kiểm soát, không phải lúc nào các dữ liệu được lưu trữ có thể được khai thác một cách hiệu quả. Các công ty thành viên đều triển khai ứng dụng ERP nhưng mức độ áp dụng giữa các công ty là chưa đồng đều, một số hệ thống công nghệ thông tin chưa được nâng cấp theo kịp nhu cầu thực tế, đồng thời vấn đề về an ninh bảo mật và độ sẵn sàng cung cấp dịch vụ của các hệ thống là chưa cao.

3) Hiệu quả hoạt động của các Tập đoàn kinh tế nhà nước chưa cao

Bảng PL 5.2 cho thấy: Tỷ lệ nợ trên vốn chủ sở hữu thấp ở VRG, Viettel, VNPT, nhưng lại khá cao ở EVN, Vinacomin. Đặc biệt, Tập đoàn Bảo Việt có tỷ lệ cao nhất lên tới 6,7. Tỷ lệ nợ/tổng tài sản của các Tập đoàn

không có sự chênh lệch quá lớn. Tuy nhiên, Tập đoàn Bảo Việt cũng vẫn đứng đầu với chỉ số lên tới 0.9. EVN, Petrolimex, Vinachem hay Vinacomin đều có chỉ số khá cao là 0,6. Các TĐKTNN khác thì thấp hơn ở mức 0,3. Như vậy, cũng có thể thấy hệ thống kiểm soát rủi ro của một số TĐKTNN vẫn còn chưa hiệu quả.

Chỉ số đánh giá ROS, ROE, ROA của nhiều TĐKTNN mới chỉ ở mức trung bình như VNPT, Vinatex, Vinacomin. EVN được đánh giá thấp nhất hay Bảo Việt cũng được cho là hoạt động chưa hiệu quả như mong muốn.

Ở một số TĐKTNN, HTKSNB đã phát huy được tác động tốt nhưng có những Tập đoàn thì mới chỉ dừng ở mức hình thức theo quy định bắt buộc của Chính phủ, chưa có nhiều đóng góp cho sự phát triển bền vững của Tập đoàn.

3.5.3. Nguyên nhân của những tồn tại, hạn chế

3.5.3.1. Nguyên nhân từ bên ngoài

1) Khung khổ pháp luật và các quy định của Nhà nước về KSNB tại các TĐKTNN vẫn còn nhiều bất cập và chưa đầy đủ, sát thực

Thứ nhất, hiện chưa có quy phạm pháp luật riêng về giám sát KSNB các TĐKTNN, chưa phát huy được vai trò trong bảo toàn và sử dụng hiệu quả nguồn vốn Nhà nước. Trong khi đó, hệ thống các văn bản điều chỉnh hoạt động của TĐKT trên thực tế đã hết hiệu lực hoặc một số văn bản còn hiệu lực nhưng lại không còn phù hợp. Mặt khác, Nhà nước cũng chưa quy định rõ quy trình, thời hạn, thủ tục, phương pháp, công cụ và trách nhiệm thực hiện KSNB (định kỳ, đột xuất) dẫn đến tính trạng lúng túng trong thực hiện. Thậm chí nếu thực hiện cũng thiếu chuẩn mực, không hiệu quả, mang tính hình thức. Quy định về KSNB trong TĐKTNN được nhắc đến nhiều ở những văn bản khác nhau, nhưng chủ yếu dừng lại ở những quy định chung chung, thiếu tính định lượng, chưa cụ thể, rõ ràng nên hiệu quả thực hiện là không cao.

Thứ hai, KSNB hiện nay đã được thực hiện theo nhiều chuẩn mực quốc tế. Việt Nam cũng đã có những chuẩn mực riêng áp dụng với DN nói chung trong nước. Tuy nhiên, với TĐKTNN lại chưa có những cơ chế khuyến khích hay bắt buộc DN phải tuân theo một chuẩn mực nào đó khi xây dựng bộ máy KSNB của DN mình. Việc nghiên cứu các tiêu chuẩn quốc tế để thống nhất quy định cho HTKSNB ở các TĐKTNN còn khá chậm chạp. Các báo cáo mẫu chưa đầy đủ nên không đảm bảo đáp ứng các yêu cầu

Thứ ba, quy định công khai, minh bạch trách nhiệm giải trình và phòng ngừa xung đột lợi ích chưa được hoàn thiện. Quy định về minh bạch thông tin để đánh giá hiệu quả hoạt động của TĐKTNN còn hạn chế. Mặc dù cơ quan có thẩm quyền đã rất nỗ lực trong việc hoàn thiện tiêu chí đánh giá hiệu quả hoạt động DN, nhưng ngay cả với tiêu chí mới nhất được ban hành tại Thông tư số 77/2021/TT-BTC thì theo đánh giá của nhiều chuyên gia, tiêu chí đó chưa bao quát hết các yếu tố để đánh giá hiệu quả hoạt động của TĐKTNN, do đó chưa phản ánh hết được hay chưa đủ để có thể đánh giá hiệu quả của DN. Ví dụ, chỉ tiêu "doanh thu năm sau phải cao hơn năm trước", VNPT có năm doanh thu gia tăng tới 30% nên rất khó tăng cao hơn nữa... Hay như việc đánh giá người quản lý DN dựa trên cơ sở các chỉ tiêu hiệu quả hoạt động của DN mà không tính đến yếu tố điều hành DN đúng quy định pháp luật là chưa thực sự phù hợp nhất là trong bối cảnh Luật Phòng, chống tham nhũng đã quy định trách nhiệm của người đứng đầu trong công tác phòng, chống tham nhũng tại cơ quan, tổ chức, đơn vị.

Thứ tư, chế tài hay cơ chế xử lý hành vi không thực hiện hay thực hiện không hiệu quả hoạt động KSNB chưa được quy định cụ thể. Việt Nam cũng chưa có chế tài hay cơ chế để xử lý việc chủ sở hữu không báo cáo, báo cáo không đầy đủ kết quả giám sát tài chính, đánh giá hiệu quả hoạt động và xếp loại DN. Theo thống kê của Bộ Tài chính thì có tới 81/145 DN chưa được chủ sở hữu tổng hợp, đánh giá kết quả giám sát, đánh giá hiệu quả và xếp loại DN năm 2020. Đến thời điểm quá hạn báo cáo hơn 03 tháng, số DN được giám sát, tổng hợp và báo cáo chưa đạt 50%, đặc biệt Bộ Tài chính cũng nhấn mạnh rằng tình hình này đã lặp lại nhiều lần ở các kỳ báo cáo trước nhưng không có chuyển biến qua các năm. Ngay cả UBQLVNN tại doanh nghiệp - cơ quan đại diện chủ sở hữu của nhiều TĐKTNN cũng chưa thực hiện đầy đủ các quy định về giám sát tài chính, đánh giá hiệu quả hoạt động, xếp loại DN theo quy định hiện hành. Cơ chế kiểm tra, giám sát TĐKTNN đã có nhưng cơ chế xử lý hành vi không thực hiện hay thực hiện không hiệu quả thậm chí là xảy ra vi phạm pháp luật trong quản lý, sử dụng vốn Nhà nước tại DN chưa được quy định cụ thể. Trách nhiệm của những cá nhân thuộc cơ quan quản lý Nhà nước, cơ quan chủ sở hữu vốn như thế nào khi DNNN thua lỗ, vi phạm pháp luật chưa được quy định cụ thể trong văn bản pháp luật.

2) Hội nhập quốc tế đặt ra rất nhiều yêu cầu mới buộc các TĐKTNN phải điều chỉnh HTKSNB

Hội nhập quốc tế tạo ra những bối cảnh liên tục thay đổi các yếu tố cơ hội và thách thức. Khi các TĐKTNN hoạt động trên thị trường quốc tế, để đảm bảo hiệu quả hoạt động, có thể giữ vững thị phần và phát triển thì buộc phải đáp ứng những yêu cầu đó. Một trong những yêu cầu đặt ra là TĐKTNN phải hoạt động theo thông lệ và những chuẩn mực quốc tế. Việc chậm chạp trong áp dụng các tiêu chuẩn quốc tế vào HTKSNB sẽ khiến các hoạt động của Tập đoàn có thể trở nên lỗi thời, khó tạo dựng niềm tin cho các đối tác (nhất là đối tác nước ngoài). Bên cạnh đó, một số yêu cầu của hội nhập quốc tế trở nên khó khăn để đáp ứng bởi sự hạn chế của các nguồn lực trong TĐKTNN.

3.5.2.2. Nguyên nhân từ bên trong

1) Nhận thức của các nhà quản lý trong đánh giá và kiểm soát rủi ro còn nhiều hạn chế, từ đó tạo ra lỗ hổng trong kiểm soát.

Thứ nhất, tất cả các loại rủi ro đều có thể gây ra thiệt hại cho DN nhưng chúng lại không được quan tâm, nhận biết và đánh giá một cách đầy đủ và khách quan. Do đó chưa đưa ra được các biện pháp để phòng ngừa và ngăn chặn rủi ro nhằm giảm thiểu tác động tiêu cực của rủi ro đến toàn bộ các mặt hoạt động của Tập đoàn.

Thứ hai, nhận thức về khái niệm, mục tiêu, vai trò, các yếu tố cấu thành của hệ thống KSNB của nhà quản trị cấp cao tại công ty mẹ Tập đoàn Bưu chính Viễn thông Việt Nam và các đơn vị thành viên còn nhiều hạn chế dẫn đến một số yếu tố cơ bản của hệ thống KSNB tại các DN này chưa được hình thành đầy đủ (hệ thống KTNB, các thủ tục báo cáo bất thường, thiết lập đường dây nóng...) hoặc có những yếu tố đã được hình thành (cơ cấu tổ chức, công tác kế hoạch, chính sách nhân sự, hệ thống kế toán, các thủ tục kiểm soát) nhưng nhiều khi còn mang tính “đối phó” với mục đích chấp hành chế độ, chính sách là chủ yếu chứ chưa thực sự quan tâm đến tính hữu hiệu, hiệu quả cũng như mục tiêu của hệ thống KSNB.

2) Hạ tầng công nghệ thông tin còn chưa được đầu tư đúng mức

Hạ tầng công nghệ thông tin là điều kiện để HTKSNB của các TĐKTNN có thể đổi mới cách thức kiểm soát với tính chính xác cao, tiết kiệm thời gian và nhiều chi phí khác khi ứng dụng thành quả của cuộc cách mạng công nghiệp 4.0 trong quản lý DN.

Chương 4

ĐỊNH HƯỚNG VÀ GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN HỆ THỐNG KIỂM SOÁT NỘI BỘ TẠI CÁC TẬP ĐOÀN KINH TẾ NHÀ NƯỚC VÀ CỤ THỂ TẠI TẬP ĐOÀN BƯU CHÍNH VIỄN THÔNG VIỆT NAM TRONG THỜI KỲ HỘI NHẬP QUỐC TẾ

4.1. BỐI CẢNH VÀ ĐỊNH HƯỚNG HOÀN THIỆN HỆ THỐNG KIỂM SOÁT NỘI BỘ TẠI CÁC TẬP ĐOÀN KINH TẾ NHÀ NƯỚC VÀ CỤ THỂ CHO TẬP ĐOÀN BƯU CHÍNH VIỄN THÔNG VIỆT NAM TRONG THỜI KỲ HỘI NHẬP QUỐC TẾ

4.1.1. Bối cảnh của thời kỳ hội nhập quốc tế đặt ra các yêu cầu liên quan đến hệ thống kiểm soát nội bộ tại các tập đoàn kinh tế nhà nước và cụ thể tại Tập đoàn Bưu chính Viễn thông Việt Nam

4.1.1.1. Bối cảnh quốc tế

1) Hội nhập quốc tế KT quốc tế và sự ra đời của các hiệp định

HNQT và các cam kết mở rộng thị trường mạnh mẽ đã tạo ra một bối cảnh hoàn toàn khác cho các TĐKTNN. Không chỉ mở rộng thị trường ra nước ngoài, HNQT còn khiến cho các TĐKTNN nhanh chóng tiếp cận với mọi nguồn lực hiện đại như vốn, công nghệ, kỹ thuật sản xuất và quản lý thông qua hợp tác, học tập, trao đổi thông tin giúp hoạt động trở nên hiệu quả hơn. Ngược lại, HNQT cũng khiến mọi DN nói chung và TĐKTNN nói riêng có thêm nhiều đối thủ cạnh tranh. Sự ra đời của các hiệp định kinh tế trở thành xu thế ngày càng nhiều, điều này làm cho vai trò của các TĐKTNN ngày một thay đổi theo hướng cạnh tranh công bằng, không còn dựa nhiều vào hỗ trợ của Nhà nước và làm “đầu tàu” dẫn dắt các DN cùng ngành phát triển. Điều này, đòi hỏi HTKSNB phải được xây dựng phù hợp, không chỉ quản lý chặt chẽ về tài chính mà còn phải thực hiện trong tất cả các hoạt động của Tập đoàn giúp các nhà quản lý lúc nào cũng biết được trạng thái hoạt động của các đơn vị, các công ty con, công ty thành viên... ở mọi nơi. HTKSNB cũng phải đảm bảo tính thống nhất mới giúp việc quản lý và ra quyết định dễ dàng.

2) Sự phát triển mạnh mẽ của cuộc cách mạng công nghiệp 4.0

Cách mạng công nghiệp 4.0 tạo ra sự thay đổi lớn trong quản lý và sản xuất ở hầu hết các DN, các lĩnh vực. Chuyển đổi số giúp các DN tiết kiệm nhiều chi phí, thời gian, sử dụng hiệu quả nguồn lực và đưa thế giới bước vào kỷ nguyên công nghệ thông tin mới.

Đối với các TĐKTNN, cuộc cách mạng công nghiệp 4.0 đã làm thay đổi cách thức cung cấp dịch vụ rất lớn. Tập đoàn VNPT phải là người phải cập nhật và đi đầu trong xu hướng chuyển đổi số, góp phần thúc đẩy chuyển đổi số quốc gia. Chính vì vậy, HTKSNB cũng phải có những thay đổi để phù hợp với các yêu cầu đổi mới công nghệ. HTKSNB không còn thực hiện “thủ công” như trước đây mà phải tiếp cận và xử lý các thông tin trong hệ thống Big Data nên sẽ phức tạp hơn nhiều. Đặc biệt, đánh giá rủi ro phải tính đến những rủi ro về bảo mật thông tin, hệ thống kiểm soát hay giám sát cũng phải thực hiện trên các phần mềm hay sử dụng điện toán đám mây và các công nghệ AI khác.

4.1.1.2. Bối cảnh trong nước

1) Các quy định của pháp luật

Hiện nay, yêu cầu về HTKSNB ngày càng cao khi các DN tham gia nhiều hơn trên thị trường chứng khoán. Sự minh bạch thông tin yêu cầu các DN nói chung và TĐKTNN nói riêng phải công khai báo cáo tài chính, báo cáo quản trị của công ty với tính chính xác cao. Điều này đòi hỏi HTKSNB phải làm việc một cách nghiêm túc, chính trực. Bên cạnh đó, HTKSNB cũng phải bổ sung thêm các đơn vị để có thể thực hiện theo đúng thông lệ quốc tế. Nhân sự làm việc trong HTKSNB cũng phải có phẩm chất đạo đức, nhận thức, kiến thức, kỹ năng tốt, trung thực, khách quan, ý thức tuân thủ cao, am hiểu tổ chức, am hiểu quy trình nghiệp vụ, am hiểu các thông lệ quốc tế trên nhiều lĩnh vực hoạt động.

2) Sự cạnh tranh của thị trường

Do môi trường kinh doanh, công nghệ biến đổi nhanh, sự cạnh tranh ngày càng quyết liệt hơn nhất là trong lĩnh vực thông tin. Điều này yêu cầu các TĐKTNN phải nhanh chóng đổi mới để thích ứng nhằm nâng cao

năng lực cạnh tranh trên thị trường. Tuy nhiên, với các TĐKTNN, việc thay đổi còn được sự phê duyệt của Chính phủ, nên thông thường sẽ thực hiện chậm hơn.

Chính vì vậy, HTKSNB là công cụ để thể hiện tính minh bạch, đảm bảo cho hoạt động SXKD của TĐKTNN có thể triển khai hiệu quả. HTKSNB cũng phải chú ý tới việc áp dụng các tiêu chuẩn, quy chuẩn quốc tế.

4.1.2. Định hướng phát triển và hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ tại các tập đoàn kinh tế nhà nước và cụ thể cho Tập đoàn Bưu chính Viễn thông Việt Nam thời kỳ hội nhập quốc tế

4.1.2.1. Định hướng phát triển của các tập đoàn kinh tế nhà nước và Tập đoàn Bưu chính Viễn thông Việt Nam

Thứ nhất, hiện đại hoá công nghệ và trở thành những DN dẫn đầu trong chuyển đổi số quốc gia. Với điều kiện hội nhập quốc tế như hiện nay, TĐKTNN phải luôn cập nhật kế thừa những công nghệ mới nhất ra đời trên thế giới và nhanh chóng ứng dụng vào cung ứng dịch vụ của mình. Bên cạnh đó, TĐKTNN cũng cần phải xây dựng hệ thống R&D vững mạnh với nguồn nhân lực có trình độ chuyên môn cao, có tính sáng tạo để phát triển công nghệ mới phù hợp với bối cảnh của nền kinh tế cũng như điều kiện của tập đoàn. Từ đó, TĐKTNN có thể cung cấp hàng hoá, dịch vụ cả trong nước và thế giới.

Thứ hai, dẫn dắt các DN cùng ngành hợp tác và phát triển, vì mục tiêu chung CNH-HĐH đất nước.

Thứ ba, nâng cao trình độ quản lý DN, sử dụng hiệu quả nguồn lực, chống lãng phí, xây dựng hệ thống quản lý chuyên nghiệp, thống nhất, đồng bộ, chủ động hợp tác quốc tế để khai thác các lợi thế, đa dạng hoá sản phẩm hàng hoá dịch vụ và nâng cao năng lực cạnh tranh về mọi mặt.

Cũng với những định hướng phát triển tương tự các TĐKTNN khác, Tập đoàn Bưu chính Viễn thông Việt Nam trong thời gian tới vẫn tập trung phát triển SXKD trong lĩnh vực viễn thông, công nghệ thông tin và truyền thông đa phương tiện. Tập đoàn cố gắng làm tròn trách nhiệm của người dẫn dắt toàn ngành hình thành nên thị trường viễn thông hiện đại trong nước, đủ năng lực cạnh tranh và hợp tác với nước ngoài, xây dựng nền tảng để thúc đẩy chuyển đổi số quốc gia.

4.1.2.2. Định hướng hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ tại các tập đoàn kinh tế nhà nước trong đó có Tập đoàn Bưu chính Viễn thông Việt Nam

Thứ nhất, HTKSNB phải được tổ chức một cách thống nhất trong toàn Tập đoàn vừa tuân thủ đầy đủ quy định của pháp luật, vừa được xây dựng theo nguyên tắc, chuẩn mực quốc tế (lấy chuẩn mực COSO làm kim chỉ nam). Đặc biệt, tổ chức của HTKSNB được tính toán tổng thể, các bộ phận, cá nhân có sự phối hợp cùng hoạt động và phân công nhiệm vụ rõ ràng. Bên cạnh đó, sự phân cấp quản lý và yêu cầu phối hợp, tránh tình trạng chồng chéo hoặc bỏ sót giữa các đơn vị.

Thứ hai, HTKSNB phải đảm bảo tính độc lập, minh bạch và trách nhiệm. Hoạt động kiểm soát được thực hiện hướng tới các mục tiêu đặt ra trong bối cảnh TĐKTNN cần phải có nhiệm vụ gìn giữ và phát triển nguồn vốn nhà nước chứ không phải sử dụng vốn Nhà nước một cách bừa bãi, “thiếu thì xin”.

Thứ ba, HTKSNB được tổ chức và hoạt động sao cho các các đơn vị, cá nhân có thể hiểu được, đáp ứng được yêu cầu, cung cấp đầy đủ và đúng đắn các thông tin cho quá trình kiểm soát. Hoạt động KSNB được thực hiện bằng những phương thức không quá phức tạp, thường xuyên, liên tục, công bằng và triệt để. Các báo cáo kiểm soát cũng cần rõ ràng, minh bạch. Đặc biệt, HTKSNB phải đảm bảo hài hoà các mối quan hệ.

Thứ tư, HTKSNB phải phù hợp với tính đặc thù của từng ngành. Nguồn nhân lực có trình độ chuyên môn cao, phân bổ nguồn lực hợp lý, hiệu quả và đáp ứng yêu cầu theo quy định pháp luật.

4.2. GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN HỆ THỐNG KIỂM SOÁT NỘI BỘ TẠI CÁC TẬP ĐOÀN KINH TẾ NHÀ NƯỚC VÀ CỤ THỂ CHO TẬP ĐOÀN BƯU CHÍNH VIỄN THÔNG VIỆT NAM TRONG THỜI KỲ HỘI NHẬP QUỐC TẾ

4.2.1. Giải pháp hoàn thiện tổ chức bộ máy thực hiện kiểm soát nội bộ phù hợp với yêu cầu của hội nhập quốc tế

4.2.1.1. Lựa chọn mô hình tổ chức bộ máy kiểm soát nội bộ

Một trong những hạn chế của HTKSNB tại các TĐKTNN là chưa thống nhất xác định mô hình tổ chức bộ máy phù hợp theo các tiêu chuẩn quốc tế. Vì thế, trong giai đoạn tới cần phải lựa chọn được tổ chức bộ máy kiểm soát nội bộ theo chuẩn quốc tế. Để khắc phục những hạn chế trên, giải pháp đặt ra là:

Thứ nhất, thống nhất sử dụng mô hình được quy định trong COSO (2013). Lý do lựa chọn mô hình này là bởi tính phổ biến của nó hiện nay trong nền kinh tế thế giới. Đặc biệt, mô hình này đưa ra 17 tiêu chuẩn xây dựng bộ máy KSNB được quy định và hướng dẫn rất rõ ràng.

Thứ hai, thực hiện công khai về mô hình áp dụng (cụ thể là mô hình của COSO (2013) cũng như các hướng dẫn về nguyên tắc của mô hình cho tất cả mọi người trong Tập đoàn thông qua các kênh truyền thông nội bộ, đào tạo/tập huấn... để họ biết mình có vị trí như thế nào trong bộ máy KSNB và họ cần làm gì cho phù hợp với mô hình để đạt được hiệu quả cao nhất.

4.2.1.2. Làm rõ chức năng, nhiệm vụ của các đơn vị trong hệ thống đặc biệt là giữa công ty mẹ các công ty thành viên

Thứ nhất, HTKSNB không chỉ kiểm soát các hoạt động SXKD, mà còn kiểm soát hoạt động của những người điều hành ở công ty con. Lãnh đạo cần xem xét thêm việc giao nhiều quyền hơn cho NĐD, nhưng vẫn phải kiểm soát NĐD thật kỹ. Có thể thực hiện một hình thức kiểm tra NĐD bằng cách phát phiếu điều tra thăm dò, khảo sát thực tế, phỏng vấn trực tiếp để có được những thông tin đa chiều, có được các đánh giá khách quan về kết quả công việc, mà NĐD đạt được đồng thời phát hiện những yếu kém cũng như sai phạm mà NĐD để có hướng xử lý kịp thời. Tập đoàn nên nghiên cứu thêm phương án thuê NĐD chuyên nghiệp, độc lập nhằm nâng cao tính chuyên nghiệp và nâng cao.

Thứ hai, tăng cường vai trò quản lý, kiểm soát của Công ty mẹ đối với các DN thành viên. Chiến lược quản lý phải được xây dựng xuyên suốt, định hướng hoạt động SXKD của công ty con, làm đầu mối tập hợp các nguồn lực, phối hợp giữa các DN trong Tập đoàn. Các quy chế phối hợp hoạt động thống nhất cần được ban hành; cần có hệ thống tiêu chí giám sát, đánh giá tình hình tài chính của công ty con; Xác lập hệ thống các chỉ tiêu đánh giá kết quả hoạt

động của công ty con và khống chế các tỷ lệ đảm bảo an toàn tài chính cho Công ty mẹ, trong đó có một số các chỉ tiêu tài chính bắt buộc như: tổng vốn đầu tư của các công ty con cấp 1 vào các công ty con cấp 2 không vượt quá 70% vốn chủ sở hữu; nợ phải trả không quá 2 lần vốn chủ sở hữu; tỷ suất lợi nhuận trên vốn chủ sở hữu không thấp hơn lãi suất ngân hàng từng thời kỳ.

4.2.1.3. Điều chỉnh lại số lượng thành viên trong bộ máy kiểm soát nội bộ

Thứ nhất, tùy theo quy mô và đặc thù hoạt động SXKD của Tập đoàn cũng như các công ty thành viên, HTKSNB cần rà soát các nội dung cũng như hoạt động phải kiểm soát để đạt được mục tiêu đặt ra. Tương ứng với từng nội dung, lãnh đạo Tập đoàn sẽ ước lượng về số lượng các bộ phận, cá nhân được phân công, phân nhiệm cụ thể, đảm bảo yêu cầu theo quy định của Chính phủ đồng thời đáp ứng yêu cầu thực tế của DN. Ví dụ: VNPT cần bố trí đủ nhân sự vào làm việc tại Ban kiểm soát và kiểm soát viên doanh nghiệp theo yêu cầu thực tiễn, tăng số lượng KSV tại các công ty thành viên, xác định số lượng KSV theo đầu công việc.

Thứ hai, số lượng người tham gia BKS trong bộ máy KSNB phải đảm bảo tính độc lập, chuyên trách, tính gọn nhẹ, hiệu quả. Vì vậy, lãnh đạo trong HTKSNB cần phải thường xuyên rà soát, tiếp nhận phản hồi của các bên có liên quan để điều chỉnh số lượng phù hợp.

Thứ ba, công ty mẹ cần tham gia kiểm soát các hoạt động của công ty con (công ty thành viên) và yêu cầu số lượng KSV đầy đủ theo quy mô và khối lượng công việc. Ví dụ: tại VNPT, Ban lãnh đạo cần tăng cường tính độc lập, đặt ra yêu cầu khách quan trong quy định về công tác quản lý, kiểm soát của Công ty mẹ đối với các công ty thành viên đặc biệt trong hoạt động SXKD. Các KSV được cử xuống công ty con cần hưởng lương, phụ cấp, thưởng và các quyền lợi khác tại công ty mẹ chứ không phải ở công ty thành viên mà họ đang trong BKS. Đặc biệt, cần xây dựng hệ thống tiêu chí giám sát, đánh giá tình hình tài chính của công ty con một cách thống nhất.

4.2.1.4. Nâng cao chất lượng cán bộ trong bộ máy kiểm soát nội bộ

Cùng với sự thay đổi của bối cảnh hội nhập quốc tế, việc nâng cao trình độ của các thành viên trong bộ máy KSNB là hết sức cần thiết. Giải pháp cụ thể như sau:

Thứ nhất, cần phải nâng cao năng lực, trình độ chuyên môn, phẩm chất đạo đức và tính độc lập của thành viên BKS. Nhân tố quan trọng nhất trong bộ máy kiểm soát chủ yếu là BKS. Để nâng cao tính hiệu lực hiệu quả của bộ KSNB, cần phải nâng cao trình độ chuyên môn và tính độc lập của các thành viên trong BKS phù hợp với từng yêu cầu thực hiện các chức năng nhiệm vụ cụ thể. Cần thường xuyên mở các lớp đào tạo cũng như cử các thành viên trong BKS tham gia các khóa đào tạo liên quan đến KSNB. Ví dụ: Trong điều lệ của VNPT và các công ty thành viên có nêu: “Tiêu chuẩn và điều kiện của KSV là có chuyên môn bậc đại học trở lên, có kinh nghiệm nghề nghiệp về tài chính, kế toán, kiểm toán hoặc kinh nghiệm thực tế về quản lý, điều hành, đầu tư trong các ngành, nghề kinh doanh chính của VNPT từ ba năm trở lên”. Như vậy có thể thấy tiêu chuẩn để làm KSV trong Công ty mẹ và các đơn vị thành viên thuộc Tập đoàn chủ yếu là thiên về lĩnh vực chuyên môn tài chính, kế toán, kiểm toán. Do đó, Tập đoàn cần bổ sung thêm tiêu chuẩn bổ nhiệm KSV một cách cụ thể nhằm đáp ứng nhu cầu công việc được giao.

Thứ hai, Tập đoàn cần tạo một cơ chế làm việc rõ ràng - phân định rõ trách nhiệm và quan hệ làm việc giữa HĐQT, BKS và ban giám đốc điều hành. Ví dụ: Đối với VNPT, người đại diện phần vốn trong HĐQT, thành viên BKS cần chủ động về kế hoạch công việc, nâng cao năng lực chuyên môn thực sự để có thể đặt ra thứ tự ưu tiên cho hoạt động giám sát của mình tùy theo đặc tính của từng đơn vị, từng ngành nghề, hoặc tình hình phát triển của thị trường trong từng giai đoạn.

4.2.2. Giải pháp hoàn thiện nội dung kiểm soát nội bộ

4.2.2.1. Hoàn thiện kiểm soát vốn, tài chính

Kiểm soát vốn, tài chính là nội dung quan trọng nhất và được HTKSNB tập trung nhiều nhất nhưng vẫn còn tồn tại nhiều hạn chế trong vấn đề đầu tư, kiểm soát rủi ro tài chính. Để hạn chế những vấn đề trên, giải pháp đưa ra bao gồm:

Thứ nhất, rà soát, xây dựng quy chế tài chính phù hợp. Để hoạt động tài chính lành mạnh, đi vào nề nếp, các nhà quản lý, lãnh đạo doanh nghiệp

cần triển khai nghiên cứu, xây dựng và áp dụng quy chế quản lý tài chính sao cho phù hợp với đặc điểm hoạt động cũng như đặc điểm quản lý của từng doanh nghiệp.

Việc ban hành và áp dụng quy chế quản lý tài chính là vô cùng cần thiết và có ý nghĩa quan trọng đặc biệt là với các TĐKTNN - có nhiều đơn vị thành viên, địa bàn hoạt động phân tán, đa ngành nghề, đa lĩnh vực... Do đó, cần phải xây dựng và áp dụng quy chế quản lý tài chính, trong đó chú trọng đến phân cấp quản lý tài chính (phân công phân nhiệm) phù hợp với từng loại hình hoạt động và cơ chế đầu tư của doanh nghiệp với các đơn vị thành viên.

Đối với VNPT khi mà Tập đoàn đã xây dựng quy chế quản lý tài chính thì vẫn có thể tồn tại nhiều hạn chế do chưa cập nhật các văn bản pháp lý hiện hành cũng như vấn đề trong giai đoạn hội nhập quốc tế. Vì vậy, trong thời gian tới quy chế quản lý tài chính cần được sửa đổi cho phù hợp để tăng cường tính hiệu lực trong việc thực hiện quy chế tài chính đã được xây dựng thông qua thực hiện cách thức kiểm tra, kiểm soát phù hợp.

Thứ hai, củng cố phát triển nền tảng cho hoạt động kiểm soát vốn bao gồm: xây dựng hệ thống thông tin đầy đủ và kịp thời, xây dựng hệ thống chỉ tiêu và phương pháp đánh giá đối với vấn đề kiểm soát vốn. Cụ thể, VNPT cần xây dựng hệ thống quy định rõ ràng, minh bạch về nhiệm vụ, quyền hạn, trách nhiệm và mối quan hệ trong công việc của các đối tượng có liên quan.

Thứ ba, đảm bảo sự minh bạch về tài chính, cung cấp thông tin kịp thời, đầy đủ và chính xác cho các đối tượng sử dụng thông tin. Ví dụ cụ thể, VNPT cần công khai hóa các thông tin về tiền lương, thù lao, lợi ích của người quản lý, thông tin về dòng tiền. Minh bạch hóa hoạt động đầu tư kinh doanh và đặc biệt về sử dụng vốn Nhà nước, nâng cao tính chuyên nghiệp trong hoạt động của đại diện vốn tại Tập đoàn.

Thứ tư, luôn đảm bảo cấu trúc hợp lý, hài hòa hợp lý giữa vốn chủ sở hữu và nợ phải trả với chi phí sử dụng vốn và mức độ rủi ro thấp nhất. Cấu trúc vốn phụ thuộc phần lớn vào quyết định của nhà lãnh đạo, quản lý Tập đoàn và các đơn vị thành viên. Vì vậy, việc tìm được nhà quản lý có tài năng, có chuyên môn cao, có đạo đức nghề nghiệp là một vấn đề quan trọng. Cần loại bỏ những nhà quản lý yếu kém, không phát huy được ưu thế của doanh nghiệp.

4.2.2.2. Hoàn thiện kiểm soát sản xuất kinh doanh

Hiện nay, hoạt động SXKD là hoạt động chính của DN nhưng quy trình KSNB cho từng hoạt động cũng chưa được lập một cách đầy đủ, rõ ràng. Để khắc phục hạn chế ở trên, giải pháp đưa ra gồm:

Thứ nhất, kiểm soát chặt chẽ chất lượng hàng hoá, dịch vụ cung cấp trên thị trường là ưu tiên hàng đầu. Chính vì thế, Ban KSNB cũng cần phải kiểm soát chặt chẽ hoạt động SXKD, mà trước hết là chất lượng hàng hoá, dịch vụ. Với phương châm “lợi ích của khách hàng được đặt lên hàng đầu”, “tạo sự khác biệt rõ ràng giữa các loại dịch vụ”, “đưa ra dịch vụ mới đáp ứng yêu cầu của khách hàng”, “tạo ra các sản phẩm đặc biệt, đáp ứng những phân khúc thị trường khác nhau”, “đa dạng hoá sản phẩm”. Muốn làm được như vậy, các TĐKTNN cần phải có những kiểm soát cụ thể trong những lĩnh vực sau:

- Kiểm soát việc phát triển sản phẩm, cung cấp sản phẩm mới, đa dạng hóa sản phẩm để đảm bảo khả năng cạnh tranh trên thị trường cũng như gắn các chương trình chăm sóc khách hàng với các gói sản phẩm. Ví dụ: VNPT là Tập đoàn cung cấp dịch vụ công nghệ cao, việc thường xuyên đổi mới sản phẩm, nghiên cứu triển khai nâng cấp công nghệ là yêu cầu tất yếu nhưng điều này chỉ có hiệu quả khi các bộ phận được kiểm soát chặt chẽ bằng các công cụ quản lý, giám sát.

- Kiểm soát tổ chức kênh bán hàng, kênh phân phối. Thường xuyên rà soát hệ thống bán hàng cả về cách thức tổ chức và đội ngũ nhân sự để kịp thời giải quyết các vấn đề phát sinh, cũng như có biện pháp khắc phục hạn chế. Đặc biệt, chú trọng chuyên nghiệp hoá công tác sau bán hàng như chăm sóc khách hàng, thu tiền...

Thứ hai, kiểm soát việc phát triển thị trường và thương hiệu của các công ty trong tập đoàn. Tập đoàn phải coi công tác nghiên cứu thị trường (tập trung nghiên cứu nhu cầu khách hàng, đối thủ cạnh tranh) là một công cụ góp phần đảm bảo khả năng kinh doanh có hiệu quả và chiếm lĩnh thị trường. Chính vì vậy, việc kiểm soát phải được thực hiện ngay từ chương trình tổng thể về nghiên cứu thị trường, như: xây dựng và phân tích hệ thống cơ sở dữ liệu thị trường; phân tích, xác định các thị trường tiềm năng, đánh giá quy mô

của các khúc thị trường; đánh giá về sản phẩm đối với các dịch vụ đang cung cấp và dịch vụ mới. Các nhóm nghiên cứu thị trường phải được thành lập ở các công ty con và phải được kiểm soát về hoạt động một cách cụ thể. Bên cạnh đó, việc sử dụng dữ liệu nghiên cứu thị trường để phục vụ cho việc cải thiện hiệu quả SXKD cũng cần được kiểm soát chặt chẽ hơn.

Quảng cáo, khuyến mại và các hoạt động quảng bá thương hiệu khác nhằm giúp khách hàng hiểu đúng, hiểu tốt về hình ảnh công ty và sản phẩm. Vì thế, mọi hoạt động quảng cáo, quảng bá hình ảnh, nhận diện thương hiệu đều phải được rà soát cẩn thận về nội dung, cách thức thực hiện, tần suất thực hiện đảm bảo đúng luật, hiệu quả, thống nhất, đồng bộ nhất quán trong toàn Tập đoàn và tại các đơn vị thành viên.

Thứ ba, cải tiến quy trình cung ứng hàng hoá, dịch vụ. Tập đoàn cần khuyến khích sáng kiến cải tiến quá trình cung cấp dịch vụ cho khách hàng. Cụ thể, Ban KSNB của VNPT cũng cần quan tâm tới việc đánh giá quy trình quản lý chất lượng sản phẩm, quy trình bán hàng, quy trình giải quyết khiếu nại khách hàng và quy trình thanh toán để tìm ra những vấn đề tồn tại nhằm giúp Ban lãnh đạo Tập đoàn có những điều chỉnh phù hợp. Các yêu cầu đặt ra đối với quy trình cung ứng hàng hoá, như sau:

- Đối với quy trình quản lý chất lượng sản phẩm: phải tiêu chuẩn hoá các hoạt động từ đầu tư, xây dựng mạng lưới, tối ưu hoá mạng lưới, vận hành và khắc phục sự cố mạng lưới để đảm bảo hàng hoá cung cấp luôn đạt chất lượng, vượt tiêu chuẩn của Bộ Thông tin và Truyền thông ban hành.

- Đối với quy trình bán hàng: tiêu chuẩn hoá từ công tác đầu vào đến đầu ra, tổ chức các kênh bán hàng, thủ tục đăng ký sử dụng dịch vụ, đảm bảo trong các khâu khách hàng phải được phục vụ nhanh nhất và thuận lợi nhất.

- Đối với quy trình giải quyết khiếu nại khách hàng: Quy trình này phải được xây dựng và áp dụng một cách đơn giản nhất, giải quyết nhanh chóng và hợp lý nhất để đảm bảo quyền lợi khách hàng. Ban KSNB cần chú trọng về thời gian chờ giải quyết khiếu nại, nơi tiếp nhận, nơi giải quyết, cách thức giải quyết...

- Đối với quy trình cung cấp thông tin, tư vấn, giải đáp thắc mắc cho khách hàng: cần rà soát lại hoạt động của các tổng đài, chuẩn hoá từ đầu tư

kỹ thuật, điều hành kỹ thuật đến trình độ đội ngũ tư vấn viên để khách hàng dễ dàng truy cập thông tin, được giải đáp các thắc mắc và sử dụng hiệu quả dịch vụ.

- Đối với quy trình thanh toán: chú ý đánh giá quy trình để rút ngắn, xoá bỏ các thủ tục không cần thiết giúp khách hàng dễ dàng thanh toán với nhiều sự lựa chọn khác nhau.

Thứ tư, bổ sung các tiêu chí đánh giá kiểm soát hoạt động SXKD. Ngoài các tiêu chí đánh giá theo mẫu báo cáo KSNB, HTKSNB cần nghiên cứu để xác định thêm các tiêu chí đánh giá về tính phù hợp, tính kinh tế, tính hiệu quả của hoạt động SXKD của Tập đoàn.

4.2.2.3. Hoàn thiện kiểm soát nhân sự

Kiểm soát nhân sự là hoạt động nghiên cứu, so sánh các tiêu chí có liên quan đến đánh giá số lượng và chất lượng đội ngũ lao động cũng như các hoạt động quản trị nguồn nhân lực cụ thể để thực hiện các điều chỉnh cần thiết nhằm hướng vào đảm bảo nguồn nhân lực có chất lượng, đáp ứng yêu cầu phát triển DN trước mắt cũng như trong tương lai lâu dài. Trong các TĐKTNN, kiểm soát nhân sự thường được phân trách nhiệm cho Ban nhân sự nhưng vẫn chưa đáp ứng đầy đủ yêu cầu của hội nhập quốc tế như việc áp dụng chuẩn mực quốc tế cho quản lý nhân sự, thiếu quy trình kiểm soát nhân sự...

Để khắc phục những vấn đề trên, giải pháp đưa ra gồm:

Thứ nhất, rà soát, xây dựng quy trình quản lý và kiểm soát nhân sự theo quy trình tiêu chuẩn ISO để hướng tới tối ưu hoá bộ máy vận hành và nâng cao năng lực cạnh tranh. Triển khai công khai và áp dụng thành công và duy trì hiệu lực của bộ tiêu chuẩn ISO 9001 trong công tác quản trị nguồn nhân lực chính là chìa khóa quan trọng mở cửa cho sự hội nhập quốc tế, là nền móng để xây dựng và phát triển đội ngũ nhân sự vững mạnh.

Thứ hai, tinh gọn và minh bạch hoá các quy chế, chính sách nhân sự, làm rõ nhiệm vụ và quyền hạn của từng cá nhân, bộ phận, hạn chế tối đa chồng chéo về chức năng giữa các phòng/ban cũng như giúp nhân sự hiểu rõ trách nhiệm, nghĩa vụ của mình để nâng cao năng suất lao động và tiết kiệm chi phí quản lý.

Thứ ba, thành lập bộ phận kiểm soát nhân sự chuyên trách chịu trách nhiệm lên kế hoạch, tổ chức và theo sát quy trình chuẩn hoá hệ thống quản lý nhân sự.

Thứ tư, hoạt động kiểm soát nhân sự phải được thực hiện liên tục, thường xuyên nhằm xác định mức độ phù hợp của hệ thống quản lý, tìm ra những vấn đề còn tồn đọng, bất cập trong quy trình để khắc phục và cải tiến.

4.2.2.4. Hoàn thiện kiểm soát rủi ro

Mọi hoạt động của các đơn vị, bộ phận, công ty mẹ hay công ty con đều có thể tiềm ẩn xảy ra rủi ro làm cho TĐKTNN không chắc chắn về việc đạt mục tiêu đã đặt ra. Do vậy, kiểm soát rủi ro bằng cách xác định, phân tích và đánh giá xem có cần thực hiện các biện pháp xử lý để loại trừ hoặc giảm thiểu tác động tiêu cực đối với Tập đoàn. Kiểm soát rủi ro mặc dù đã được quan tâm tại các TĐKTNN nhưng nhiều Tập đoàn vẫn chưa có bộ phận chuyên trách, việc áp dụng các tiêu chuẩn quốc tế trong kiểm soát rủi ro cũng rất hạn chế và không đầy đủ. Thông qua công tác giám sát, cơ quan quản lý nhà nước về tài chính đã có sự cảnh báo với chủ sở hữu TĐKTNN về những nguy cơ, dấu hiệu rủi ro tài chính. Nhiều cảnh báo, kiến nghị của Bộ Tài chính chưa được các TĐKTNN tuân thủ nghiêm ngặt, nên tính rủi ro và phòng ngừa rủi ro còn thấp.

Để hoàn thiện nội dung kiểm soát rủi ro của HTKSNB, các giải pháp cần thực hiện, như sau:

Thứ nhất, nghiên cứu áp dụng bộ tiêu chuẩn quốc tế ISO 31001:2018 trong quản lý và kiểm soát rủi ro để mang lại hiệu quả kiểm soát. Bộ tiêu chuẩn này giúp các TĐKTNN về những nguyên tắc và hướng dẫn cho quá trình quản lý và kiểm soát rủi ro một cách hệ thống, minh bạch và đáng tin cậy. Ngoài ra, các TĐKTNN cũng có thể bổ sung thêm tiêu chuẩn ISO/IEC 31001:2009 về kỹ thuật đánh giá rủi ro để làm căn cứ KSNB.

Thứ hai, kiểm soát rủi ro được thực hiện cho toàn bộ TĐKTNN, ở các lĩnh vực, các cấp độ khác nhau cũng như cho các chức năng, dự án và hoạt động cụ thể. Mặc dù vậy, cần thiết phải xây dựng một quá trình nhất quán trong một khuôn khổ toàn diện để có thể đảm bảo rằng việc kiểm soát rủi ro

đạt hiệu lực, hiệu quả và chặt chẽ trong toàn bộ tổ chức. Bên cạnh đó, Tập đoàn cũng cần xây dựng các quy định nội bộ về kiểm soát rủi ro và phải được công khai tới tất cả các bộ phận, người lao động trong Tập đoàn.

Thứ ba, các TĐKTNN cần bổ sung bộ phận chuyên trách để kiểm soát rủi ro. Dù vậy, các chủ thể tham gia vào quy trình kiểm soát rủi ro còn là các phòng ban chức năng, những người quản lý, điều hành và chủ sở hữu. Đồng thời, HTKSNB cũng cần xây dựng cơ chế và quy trình kiểm soát rủi ro. Cơ chế kiểm soát rủi ro cần phải cấu thành bởi 3 yếu tố: cơ sở pháp lý để thực hiện kiểm soát rủi ro; các thiết chế thực hiện kiểm soát rủi ro và cơ chế đảm bảo cho quá trình kiểm soát rủi ro.

Thứ tư, kiểm soát rủi ro phải gắn với quản trị công ty. Điều này có nghĩa là cơ chế kiểm soát rủi ro phải gắn với bộ máy hoạt động của công ty để đảm bảo tính thực tế, tính khả thi và tính hiệu quả. Tất cả những người trong Tập đoàn đều phải coi kiểm soát rủi ro là hoạt động gắn với việc thực hiện chức năng, nhiệm vụ của mình (cách tiếp cận ERM – Enterprise Risk Management). Tất cả những người có liên quan đều phải hiểu và thực hiện được quy trình kiểm soát rủi ro hoặc các chính sách kiểm soát rủi ro mà Tập đoàn ban hành. Sau khi áp dụng quy trình kiểm soát rủi ro, kết quả sẽ là bản đánh giá rủi ro báo cáo lên cấp trên. BKS (bộ phận kiểm soát rủi ro chuyên trách) sẽ đóng vai trò kết nối giữa các bộ phận để thực hiện các bước kiểm soát rủi ro. Người quản lý phải đưa ra biện pháp ứng phó của Tập đoàn trong trường hợp xảy ra rủi ro.

4.2.3. Giải pháp hoàn thiện hình thức kiểm soát nội bộ

4.2.3.1. Hoàn thiện hình thức kiểm tra nội bộ

Hiện nay, HTKSNB của các TĐKTNN khi thực hiện hình thức kiểm tra đang gặp phải những vấn đề làm giảm hiệu quả kiểm tra như: hình thức kiểm tra còn diễn ra khá cứng nhắc, chỉ dừng lại ở việc thực hiện các yêu cầu của báo cáo mẫu và chưa hoàn toàn phù hợp với thực tiễn, quy trình kiểm tra còn khá sơ sài; Các KSV mới chỉ xem xét các báo cáo nộp về từ các đơn vị chức năng mà chưa kiểm tra sâu về các thông tin gốc... Để giải quyết vấn đề này, giải pháp được đề xuất cho thời gian tới là:

Thứ nhất, để nâng cao chất lượng của các báo cáo kiểm tra, lãnh đạo của các TĐKTNN cần chỉ đạo cho HTKSNB rà soát các nội dung công việc

đã thực hiện, so sánh với các hoạt động đặc thù của Tập đoàn để xác định lại những nội dung chưa được kiểm tra một cách chặt chẽ mà không chỉ dựa vào các chỉ tiêu của báo cáo mẫu. Điều này sẽ giúp kết quả kiểm tra của KSV mang tính thực tế hơn. Cụ thể tại VNPT, để so sánh hiệu quả, KSV cần phải thu thập thông tin từ các kết quả kiểm tra năm trước niên độ, kết quả xử lý đối với từng đơn vị, từng dự án để đánh giá được tính đầy đủ, tính thống nhất và tính tin cậy của hệ thống báo cáo, thu thập thông tin về các hoạt động kiểm tra.

Thứ hai, xây dựng hệ thống tiêu chí và quy trình kiểm tra một cách rõ ràng, đầy đủ. Quy trình kiểm tra phải được lập bởi những người có liên quan và phải phù hợp với các hoạt động cụ thể của TĐKTNN. Quy trình kiểm tra ở mỗi hoạt động khác nhau sẽ khác nhau. Hoạt động kiểm tra được thực hiện dựa trên quy trình kiểm tra và hệ thống các tiêu chí đánh giá. Các tiêu chí đánh giá cần phải đề cập đến tính đầy đủ (có đầy đủ về minh chứng, các báo cáo bắt buộc theo quy định, các điều kiện vật chất thích hợp để lưu trữ thông tin), tính tuân thủ (tuân thủ các quy định của pháp luật), tính chính xác của các báo cáo.

Thứ ba, cần thực hiện đa dạng hóa và kết hợp nhiều phương pháp thu thập thông tin cho KSNB. Cụ thể tại VNPT, KSV thực hiện công việc khảo sát cần hiểu rõ nội dung, điều kiện áp dụng, ưu điểm cũng như hạn chế của mỗi phương pháp thu thập thông tin để từ đó sử dụng và phối hợp linh hoạt các phương pháp. Phương pháp khai thác tài liệu bao giờ cũng được chú trọng nhưng không phải duy nhất và chi phối. KSV nên đọc kỹ các tài liệu được cung cấp, nhận diện các quá trình kiểm soát hiện có, đặc biệt là các quá trình kiểm soát đặc thù để từ đó nhận diện sự vắng mặt của các quá trình kiểm soát chủ yếu. Những thắc mắc, nghi ngờ sẽ được làm rõ hơn khi KSV trao đổi trực tiếp với đơn vị được kiểm soát. Khi đó phương pháp trực tiếp cần được triệt để sử dụng. Nếu thời gian và các điều kiện khác cho phép KSV có thể sử dụng phương pháp khảo sát tác nghiệp để giải tỏ các nghi ngờ ban đầu, đồng thời giúp họ hiểu sâu hơn cả về thiết kế và vận hành của hoạt động KSNB. Phương pháp sử dụng bảng hỏi để thu thập thông tin cần được sử dụng trong thực tế. KSV có kinh nghiệm cần quan tâm đến việc hình thành bảng câu hỏi về thu thập thông tin và đánh giá HTKSNB trong một cuộc kiểm tra các báo cáo gửi lên.

4.2.3.2. Hoàn thiện hình thức giám sát nội bộ

Giám sát là quá trình theo dõi và đánh giá chất lượng của hệ thống KSNB để đảm bảo hệ thống này luôn được triển khai, điều chỉnh và cải thiện liên tục. Hiện nay, các TĐKTNN ở Việt Nam còn chú trọng hoạt động hậu kiểm hơn là giám sát. Việc lập quy trình giám sát cho từng hoạt động SXKD còn hạn chế, chưa đầy đủ. Thêm vào đó, công tác giám sát chưa có đầy đủ căn cứ để thực hiện nên dẫn tới còn mang tính hình thức, chưa cụ thể, chi tiết.

Trên cơ sở nghiên cứu các vấn đề về lý luận và thực tế, tác giả xin đề xuất một số giải pháp cơ bản giúp Công ty mẹ Tập đoàn và các công ty thành viên nâng cao hiệu quả của hoạt động giám sát như sau:

Thứ nhất, Công ty mẹ và các doanh nghiệp thành viên Tập đoàn phải chú ý thực hiện giám sát thường xuyên, tiếp nhận thông tin phản hồi từ bên trong và bên ngoài đơn vị. Các doanh nghiệp phải quan tâm đúng mức đến việc tiếp nhận các ý kiến phản hồi của khách hàng, của nhà cung cấp, của các doanh nghiệp khác trong Tập đoàn, của công ty mẹ... để có sự điều chỉnh kịp thời về các hoạt động trong doanh nghiệp. Trên thực tế hoạt động của công ty mẹ Tập đoàn và các công ty thành viên chịu sự kiểm tra, giám sát định kỳ của các cơ quan chức năng như Kiểm toán Nhà nước, thanh tra thuế, thanh tra Bộ Tài chính... Do vậy hoạt động giám sát thường xuyên nên được đặc biệt chú trọng.

Thứ hai, HTKSNB cần nghiên cứu, thống nhất xây dựng quy chế giám sát dành cho từng đơn vị chức năng, từng hoạt động SXKD cụ thể. Công việc này có thể giao về cho lãnh đạo các đơn vị chức năng và được đánh giá, phê duyệt bởi KSV và lãnh đạo cấp trên. Quy chế giám sát là cơ sở để các thành viên trong HTKSNB có thể thực hiện công việc cụ thể của mình một cách thường xuyên, đầy đủ và hiệu quả.

Thứ ba, Công ty mẹ Tập đoàn và các đơn vị thành viên nên ban hành các quy định về các biện pháp và các chế tài xử lý sai phạm, việc làm này sẽ nâng cao hiệu quả của công tác giám sát.

4.2.4. Giải pháp tháo gỡ các yếu tố gây hạn chế đối với hệ thống kiểm soát nội bộ

4.2.4.1. Về khuôn khổ pháp luật và chính sách của Nhà nước

Trong bối cảnh hội nhập quốc tế cũng như từ thực tế hạn chế, bất cập trong quản lý điều hành TĐKTNN, nhiều Nghị quyết của Đảng, chính sách, pháp luật của Nhà nước đã được ban hành nhưng vẫn chưa phát huy được hiệu quả đặc biệt liên quan đến HTKSNB. Nổi bật nhất là các văn bản này chưa rõ ràng, chưa đáp ứng được yêu cầu về quản trị DN theo tiêu chuẩn quốc tế cũng như chế tài khuyến khích, bắt buộc các TĐKTNN.

Để hoàn thiện khuôn khổ pháp luật và quy định của Nhà nước nhằm tạo điều kiện cho HTKSNB của các TĐKTNN có thể hoạt động hiệu quả, cần thực hiện những giải pháp cụ thể sau:

Thứ nhất, hoàn thiện, bổ sung những quy phạm pháp luật về HTKSNB dành cho TĐKTNN. Các cơ quan quản lý Nhà nước cần rà soát lại, bổ sung văn bản thống nhất hướng dẫn xây dựng HTKSNB tại các TĐKTNN với mục tiêu bảo toàn và sử dụng hiệu quả nguồn vốn nhà nước, đặc biệt phù hợp với yêu cầu của bối cảnh hội nhập quốc tế. Trong đó, quy định về bộ máy KSNB, quyền hạn, trách nhiệm và cơ chế thực hiện quyền của người đại diện vốn Nhà nước tại DN vừa đảm bảo tính minh bạch trong quy trình quản lý cán bộ đối với chủ thể này, vừa đảm bảo tính tự quyết, tự chịu trách nhiệm trong quản lý và sử dụng vốn, tài sản nhà nước tại DN. Hoàn thiện cơ chế giám sát, đánh giá hoạt động của hội đồng quản trị, hội đồng thành viên tại DN. Bổ sung những quy định bắt buộc về xây dựng báo cáo của hoạt động KSNB, đánh giá rủi ro trong TĐKTNN.

Thứ hai, hoàn thiện những quy định về đánh giá hiệu quả hoạt động của các TĐKTNN. Các cơ quan quản lý Nhà nước có liên quan cần thực hiện rà soát, tổng hợp, phân tích bộ tiêu chí đánh giá hiệu quả hoạt động của TĐKTNN hiện hành để đề xuất phương án hoàn thiện theo hướng tiêu chí phải bao quát hết các yếu tố thích hợp để đánh giá hiệu quả hoạt động, để bộ tiêu chí thực sự là công cụ hữu hiệu phản ánh hết các mặt hoạt động của DN. Những tiêu chí tập trung vào tính phù hợp, tính kinh tế, tính hiệu quả và tính tuân thủ. Ngoài ra, những tiêu chí về quản trị DN, chế độ thông tin báo cáo, mức độ hoàn thành kế hoạch, mục tiêu, thậm chí những tiêu chí về xây dựng văn hoá DN, quy tắc ứng xử và đạo đức trong DN cũng cần phải được xem xét bổ sung khi kiểm soát đánh giá về hiệu quả hoạt động của TĐKTNN.

Thứ ba, hoàn thiện những quy định về giám sát tài chính trong các TĐKTNN. Các cơ quan quản lý Nhà nước cần rà soát, hoàn thiện quy định để tăng cường giám sát trực tiếp tài chính kết hợp với kiểm tra gián tiếp qua báo cáo chứ không chỉ tập trung vào kiểm tra làm thiếu tính kịp thời và kém hiệu quả như hiện nay. Đồng thời xây dựng cơ chế giám sát, kiểm tra, thanh tra thực hiện công khai thông tin của các DN và các cơ quan chủ sở hữu, gắn với chế tài cụ thể và đủ mạnh. Tạo lập cơ chế pháp lý đồng bộ cho hoạt động kiểm tra, giám sát nhằm phát hiện kịp thời hành vi vi phạm pháp luật, tiêu cực, tham nhũng, góp phần đảm bảo hiệu quả trong quản lý và sử dụng vốn, tài sản của nhà nước tại các TĐKTNN.

Thứ tư, hoàn thiện cơ chế KSNB theo tiêu chuẩn quốc tế. Hiện nay, cơ chế KSNB đã có những chuẩn mực quốc tế (theo các cam kết quốc tế song phương và đa phương mà Việt Nam đã, đang và sẽ ký kết) được thừa nhận chung, việc xây dựng pháp luật trong nước là không cần thiết mà nên quy định mở theo hướng buộc các TĐKTNN phải hoàn thiện cơ chế KSNB theo những tiêu chuẩn này. Như vậy, chỉ cần lựa chọn và quy định thống nhất áp dụng đối với các TĐKTNN. Ví dụ: Việc xây dựng bộ máy KSNB có thể áp dụng tiêu chuẩn của COSO (2013), nguyên tắc kiểm toán Basel, báo cáo tài chính áp dụng chuẩn mực IFRS, quản lý nhân sự theo tiêu chuẩn ISO... Trong đó, vấn đề minh bạch hoá hoạt động của TĐKTNN phải được đưa vào đánh giá và trở thành một trong những yêu cầu bắt buộc. Pháp luật trong nước nên quy định cơ chế đảm bảo thực hiện, đó là những ưu đãi đối với DN áp dụng chuẩn mực quốc tế trong quản trị và KSNB doanh nghiệp, mức ưu đãi sẽ tùy thuộc mức độ đáp ứng chuẩn mực quốc tế.

4.2.4.2. Về nhận thức đối với hệ thống kiểm soát nội bộ trong Tập đoàn kinh tế nhà nước

Muốn xây dựng một HTKSNB hiệu quả thì trước hết tất cả mọi người làm việc trong Tập đoàn đều phải hiểu về nó và có quan điểm đúng đắn đối với hoạt động KSNB. Hiện nay, tại các TĐKTNN, người quản lý và nhân viên vẫn có những nhận thức chưa sâu sắc về HTKSNB như về mô hình tổ chức HTKSNB, các chuẩn mực quốc tế cần phải đảm bảo và thực hiện, các rủi ro và kiểm soát rủi ro trong hoạt động của Tập đoàn... Bởi vậy, việc nâng

cao hiểu biết về HTKSNB cần được thực hiện ngay cả đối với các nhà quản lý, với người lao động ở tất cả các đơn vị của Tập đoàn qua những hoạt động cụ thể sau:

Thứ nhất, cần xây dựng bộ tài liệu rõ ràng về HTKSNB với khái niệm, mục tiêu, các yếu tố cấu thành và cách thức vận hành hệ thống. Bộ tài liệu phải thể hiện đầy đủ về HTKSNB nhưng dễ hiểu, dễ hình dung giúp các cấp lãnh đạo cũng như người lao động trong Tập đoàn đều có thể nhận thức được vai trò của HTKSNB cũng như trách nhiệm của mình trong việc hợp tác, giúp các KSV hoàn thành nhiệm vụ đầy đủ, chính xác.

Thứ hai, ban hành các quy định chi tiết cũng như hướng dẫn hoạt động của HTKSNB làm căn cứ cho các KSV và những người có liên quan thực hiện nhiệm vụ phù hợp với pháp luật và các chuẩn mực quốc tế về KSNB trong doanh nghiệp. Các văn bản quy định phải thể hiện sự phân cấp rõ ràng, chức năng, nhiệm vụ của từng cá nhân, bộ phận và thẩm quyền phê duyệt từng hoạt động cũng như từng nghiệp vụ phát sinh song song các chế tài xử lý đối với các cá nhân không thực hiện nhiệm vụ theo quy định.

Thứ ba, tổ chức tuyên truyền về HTKSNB trong toàn Tập đoàn bằng nhiều hình thức như tập huấn, hội nghị, hội thảo, các bài viết trên mạng nội bộ hoặc phát tài liệu tới từng người lao động. Việc này giúp người lao động hiểu được cách thức vận hành của HTKSNB, trách nhiệm của họ trong việc phối hợp, giúp HTKSNB được thực hiện đầy đủ, hiệu quả.

Thứ tư, minh bạch hoá thông tin trong toàn Tập đoàn. Các thông tin về hoạt động của các cá nhân, bộ phận liên quan đến SXKD của Tập đoàn đều phải được minh bạch hoá trên hệ thống lưu giữ thông tin (Big data) để HTKSNB có thể dễ dàng truy xuất và kiểm soát bằng các nghiệp vụ chuyên môn.

4.2.4.3. Về đầu tư cho phát triển hạ tầng công nghệ thông tin

Nguyên tắc Basel 08 yêu cầu một HTKSNB hiệu quả phải có hệ thống thông tin đáng tin cậy đối với tất cả các hoạt động của TĐKTNN. Hệ thống lưu trữ thông tin, dữ liệu ở dạng điện tử phải an toàn, giám sát độc lập và được hỗ trợ bởi hệ thống thông tin dự phòng khi cần thiết. Muốn đáp ứng

những điều kiện trên phải có một hệ thống hạ tầng công nghệ thông tin hiện đại. Để tăng cường đầu tư cho phát triển hạ tầng công nghệ thông tin, các TĐKTNN cần thực hiện những giải pháp sau:

Thứ nhất, xây dựng quy trình đầu tư vào hạ tầng công nghệ thông tin phù hợp. Việc ứng dụng công nghệ thông tin trong quản lý, điều hành DN thực hiện qua 4 giai đoạn. Giai đoạn 1 đầu tư cơ sở về công nghệ thông tin gồm các trang bị cơ bản về phần cứng, phần mềm và nhân lực để sử dụng được các hạ tầng trên vào một số hoạt động tác nghiệp hoặc quản lý của DN, các đầu tư trong giai đoạn này nhằm xây dựng “nền tảng” cho các ứng dụng công nghệ thông tin tiếp theo. Giai đoạn 2 tăng cường ứng dụng điều hành, tác nghiệp. Giai đoạn này là đầu tư công nghệ thông tin để nâng cao hiệu suất hoạt động, hỗ trợ cho các bộ phận chức năng trong DN, cụ thể cho hoạt động của các phòng ban chức năng hoặc các nhóm làm việc theo nhiệm vụ. Giai đoạn 3 ứng dụng toàn diện nâng cao năng lực quản lý và sản xuất. Ở giai đoạn này về cơ sở hạ tầng công nghệ thông tin cần có mạng diện rộng phủ khắp DN, đảm bảo cho các luồng thông tin lưu chuyển thông suốt giữa các bộ phận; các phần mềm tích hợp và các cơ sở dữ liệu cấp toàn công ty là những công cụ chủ đạo hỗ trợ cho hoạt động quản lý và tác nghiệp; triển khai các giải pháp đồng bộ giúp DN thay đổi chất lượng quản lý nội tại, nâng cao năng lực điều hành, tăng hiệu quả và tăng năng lực cạnh tranh như ERP, SCM, CRM... Giai đoạn 4 đầu tư để biến đổi DN, tạo lợi thế cạnh tranh quốc tế. Đây là giai đoạn đầu tư công nghệ thông tin nhằm đạt được lợi thế cạnh tranh trong môi trường kinh doanh hiện đại, tức là đầu tư công nghệ thông tin vào các sản phẩm và dịch vụ để tạo nên ưu thế về giá, tạo nên sự khác biệt, và các sản phẩm khác, phù hợp với chiến lược cạnh tranh của DN.

Thứ hai, xây dựng bộ phận chuyên trách về công nghệ thông tin, chú trọng cử nhân viên đi đào tạo về công nghệ thông tin và đầu tư thời gian và tiền bạc để được tư vấn chuyên sâu về các ứng dụng công nghệ thông tin.

Thứ ba, dành nguồn lực tài chính đầu tư cho việc ứng dụng công nghệ thông tin trong điều hành quản lý DN. Thực tế cho thấy ban đầu DN có thể bỏ ra khoản tài chính cao nhưng sẽ đạt hiệu quả lâu dài.

Thứ tư, các DN cần xây dựng chiến lược phát triển của mình dựa trên chiến lược ứng dụng công nghệ thông tin, chuẩn bị nhân lực để phục vụ cho hoạt động của DN trong thời gian nhất định. DN cũng có thể phối hợp với các tổ chức trung gian về công nghệ thông tin để đưa cán bộ, nhân viên đi đào tạo chuyên sâu trong nước, thay vì phải đưa ra nước ngoài chi phí sẽ cao hơn rất nhiều. Chi phí có thể theo công thức: phía DN đóng góp 70%, cơ sở đào tạo đóng góp 30%.

4.3. KIẾN NGHỊ VÀ LỘ TRÌNH THỰC HIỆN GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN HỆ THỐNG KIỂM SOÁT NỘI BỘ TRONG THỜI KỲ HỘI NHẬP

4.3.1. Kiến nghị đối với Quốc hội và Chính phủ

Thứ nhất, tiếp tục hoàn thiện hệ thống chính sách pháp luật về quản lý và sử dụng tài sản của Nhà nước tại các TĐKTNN. Tiếp tục cập nhật, ban hành, sửa đổi các văn bản quy phạm pháp luật liên quan đến quản lý vốn và tài sản nhà nước đầu tư vào kinh doanh để đảm bảo thống nhất đồng bộ, phù hợp với thực tế; có chế tài xử lý mạnh hơn các hành vi vi phạm đồng thời tháo gỡ những vướng mắc về văn bản trong việc quản lý và sử dụng vốn tài sản của Nhà nước tại tập đoàn.

Thứ hai, thực hiện tách chức năng quản lý Nhà nước với chức năng thực hiện các quyền sở hữu, tách biệt thực hiện quyền sở hữu đối với quyền chủ động kinh doanh một cách triệt để hơn. Giao quyền tự chủ kinh doanh được hạch toán và bù đắp các khoản chi phí đầy đủ.

Thứ ba, thực hiện chế độ công bố thông tin với TĐKTNN, theo đó BTC cần có qui định yêu cầu các TĐKTNN thực hiện công bố thông tin về tình hình tài chính và tình hình kinh doanh. Từ đó nâng cao trách nhiệm, ý thức của lãnh đạo đối với hoạt động của tập đoàn. Tạo ra kênh giám sát hiệu quả nhất để nắm bắt các thông tin kịp thời hơn và có những giải pháp can thiệp phù hợp.

Thứ tư, cần xây dựng cơ chế giám sát đủ quyền lực với mục tiêu và tiêu chí đánh giá thật khách quan, minh bạch, an toàn tài chính để kiểm soát được mục tiêu hoạt động, cơ cấu đầu tư, ngành nghề chính của TĐKTNN.

Thứ năm, quá trình nghiên cứu, sửa đổi và ban hành các văn bản pháp luật về quản lý kinh tế, tài chính, kế toán ... của Nhà nước phải tính đến mục tiêu kiểm soát và tính đồng bộ của hệ thống kiểm soát nội bộ.

Thứ sáu, hướng dẫn ban hành HTKSNB mẫu dành riêng cho các TĐKTNN, trong đó hướng dẫn đầy đủ và chi tiết quy trình, qui chế KSNB để sử dụng chung cho các TĐKTNN. Kiểm toán Nhà Nước nên hướng dẫn xây dựng qui chế KSNB rất phù hợp và có tính khả thi cao. Các kết luận của Kiểm toán Nhà Nước không chỉ xác nhận sự trung thực của báo cáo tài chính, là cơ sở để xử lý các sai phạm mà còn khắc phục các yếu kém hiện có trong đơn vị được kiểm toán.

4.3.2. Lộ trình thực hiện giải pháp

4.3.2.1. Lộ trình thực hiện đến năm 2025

Thứ nhất, xác định rõ mô hình tổ chức bộ máy KSNB theo tiêu chuẩn quốc tế (Thực hiện giải pháp 1). Việc xác định mô hình tổ chức bộ máy KSNB theo COSO (2013) nên được thống nhất triển khai cho cả 10 TĐKTNN. Tuy nhiên, tùy theo đặc điểm riêng của mình và những hướng dẫn cụ thể của COSO, mỗi TĐKTNN xác định cụ thể về bộ máy KSNB bao gồm cả cơ cấu tổ chức, số lượng thành viên tham gia, chất lượng của các thành viên... Thứ hai, các TĐKTNN nhanh chóng hoàn thiện về số lượng thành viên trong bộ máy kiểm soát bằng việc rà soát và so sánh số lượng thành viên đang có hiện tại với các yêu cầu của mô hình tổ chức mới xác lập để bổ sung hoặc điều chuyển các thành viên trong bộ máy KSNB cho phù hợp. Thứ ba, các TĐKTNN triển khai tổ chức lại bộ máy KSNB tại cả công ty mẹ và các công ty con bằng việc xác lập lại quyền, nghĩa vụ và phân công, phân nhiệm rõ ràng trong HTKSNB. Toàn bộ cơ cấu tổ chức, các quy định, yêu cầu đều phải được công khai trong toàn Tập đoàn. Thứ tư, TĐKTNN tiến hành xây dựng các quy chế kiểm soát đối với vốn, hoạt động SXKD, nhân sự và rủi ro phù hợp với quy định hiện hành của Chính phủ cũng như các tiêu chuẩn quốc tế. Mỗi nội dung kiểm soát đều có quy trình và phổ biến, hướng dẫn thực hiện cho tất cả các cá nhân có liên quan. Thứ năm, TĐKTNN xây dựng bộ tài liệu rõ ràng về HTKSNB, ban hành các quy định chi tiết cũng như các hướng dẫn

hoạt động của HTKSNB công khai đến từng người trong Tập đoàn. Đồng thời, các TĐKTNN cũng cần tổ chức các hình thức tuyên truyền khác nhau, công khai đầy đủ các thông tin về HTKSNB trên hệ thống truyền phát tin của Tập đoàn.

4.3.2.2. Lộ trình thực hiện đến năm 2030

Cho tới năm 2030, các TĐKTNN cần thực hiện các giải pháp có quá trình kéo dài, cần sự rà soát, điều chỉnh, đánh giá, bao gồm các bước (Phụ lục 06): Thứ nhất, hoàn thiện chất lượng bộ máy KSNB thông qua bồi dưỡng, đào tạo nâng cao trình độ cán bộ. Thứ hai, tiến hành chuyển đổi số, cập nhật dữ liệu thông tin một cách đầy đủ, chính xác nhằm xây dựng hệ thống thông tin đảm bảo độ tin cậy cao. Thứ ba, xây dựng một quỹ riêng đầu tư cho phát triển hạ tầng CNTT. Thứ tư, các TĐKTNN phối hợp với UBQLVNN để cung cấp thông tin, phản hồi thực trạng và kiến nghị để Chính phủ và các cơ quan quản lý Nhà nước rà soát, đánh giá điều chỉnh khuôn khổ pháp luật, chính sách liên quan đến HTKSNB.

KẾT LUẬN VÀ KIẾN NGHỊ

1. Kết luận

Hiện nay, có rất nhiều quan điểm về HTKSNB tuy nhiên đối với HTKSNB trong các TĐKTNN sẽ có những đặc trưng riêng và vì vậy cũng có những tiêu chí đánh giá riêng. Luận án xây dựng một khung lý luận với cách tiếp cận mới theo khái niệm về HTKSNB phân tích bộ máy KSNB, nghiên cứu nội dung KSNB và hình thức KSNB. Đây là căn cứ lý thuyết để các nhà nghiên cứu có thể dựa vào đó, thực hiện phân tích thực trạng cụ thể tại bất kỳ TĐKTNN nào.

Tập đoàn Bru chính Viễn thông Việt Nam cũng như các TĐKTNN khác đã xây dựng được hệ thống KSNB và có những thành tựu nhất định. Tuy nhiên trong bối cảnh hội nhập quốc tế, hệ thống KSNB trong các tập đoàn nhà nước hiện nay vẫn còn tồn tại các hạn chế như: Tổ chức bộ máy KSNB vẫn chưa phù hợp với yêu cầu của hội nhập quốc tế; HTKSNB của các TĐKTNN chưa có sự cân đối trong thực hiện các nội dung kiểm soát; Hình thức kiểm soát còn chưa đa dạng và sâu sắc; Hiệu quả và năng lực giám sát của HTKSNB của các TĐKTNN vẫn còn chưa cao.

Để nâng cao hiệu quả, vai trò của hệ thống kiểm soát nội bộ trong các tập đoàn kinh tế, nhà nước và bản thân các tập đoàn cần thực hiện một số giải pháp như: Hoàn thiện về tổ chức bộ máy thực hiện kiểm soát nội bộ phù hợp với yêu cầu của hội nhập quốc tế; hoàn thiện về các nội dung kiểm soát nội bộ; Hoàn thiện về hình thức kiểm soát nội bộ; Giải pháp tháo gỡ các yếu tố đang ảnh hưởng bất lợi đến hệ thống kiểm soát nội bộ

2. Một số hạn chế của luận án

Thứ nhất, trong quá trình nghiên cứu, luận án chưa tiếp cận để điều tra thu thập được thông tin từ nhiều TĐKTNN, mà chỉ dựa vào nghiên cứu sâu tại 1 tập đoàn đó là Tập đoàn Bru chính Viễn thông Việt Nam. Vì vậy, tính đại diện của thông tin, số liệu vẫn còn những hạn chế nhất định.

Thứ hai, thông tin số liệu sơ cấp sử dụng trong luận án chủ yếu là phân tích ở dạng mô tả thống kê, chưa có sử dụng các mô hình định lượng để xác định tốt hơn mối quan hệ giữa các vấn đề của bộ máy và giữa thực trạng hệ thống KSNB và kết quả thực hiện được của hệ thống KSNB.

Thứ ba, cách xác định bất cập, vướng mắc và đề xuất giải pháp xử lý những bất cập, vướng mắc của hệ thống KSNB chủ yếu dựa vào các yêu cầu của hội nhập quốc tế về kinh tế, chưa phân tích sâu để xác định bất cập và hoàn thiện bất cập của hệ thống KSNB ở bối cảnh hội nhập quốc tế toàn diện hơn gồm cả kinh tế, chính trị và văn hóa.

3. Kiến nghị hướng nghiên cứu tiếp theo

Từ những hạn chế của luận án, một số hướng nghiên cứu tiếp tục có thể triển khai trong thời gian tới như sau:

Thứ nhất, nên tiếp cận với phương pháp định lượng để nghiên cứu đề tài theo một hướng mới như phân tích tác động của các nhân tố ảnh hưởng với hiệu quả hoạt động của HTKSNB.

Thứ hai, khi nghiên cứu về về hệ thống KSNB tại các TĐKTNN cần tổ chức khảo sát thêm một số TĐKTNN ngoài VNPT để cho tính đại diện của mẫu khảo sát được tốt hơn

Thứ ba, nghiên cứu các điều kiện để xây dựng HTKSNB mẫu, tương tự như Điều lệ mẫu đối với hợp tác xã, để các TĐKTNN làm cơ sở xây dựng HTKSNB cho hoạt động của mình một cách sát thực và hiệu lực, hiệu quả cao the mục tiêu bảo vệ và phát triển không ngừng tài sản của Nhà nước tại các TĐKTNN, cũng như phát huy vị trí, vai trò của hệ thống các TĐKTNN.

Thứ tư, nghiên cứu về hệ thống KSNB tại các tập đoàn cần nghiên cứu thêm các yêu cầu của hội nhập quốc tế về chính trị, về văn hóa để xác định những bất cập, vướng mắc trong hệ thống KSNB được toàn diện hơn, từ đó có được giải pháp tốt hơn.

**DANH MỤC CÔNG TRÌNH ĐÃ CÔNG BỐ
CÓ LIÊN QUAN ĐẾN NỘI DUNG LUẬN ÁN**

1. Nguyễn Thị Hoa (2022), “Hệ thống thông tin và truyền thông trong kiểm soát nội bộ của Tập đoàn Bưu chính Viễn thông Việt Nam”, *Tạp chí Kinh tế Châu Á- Thái Bình Dương*, số 610.
2. Nguyễn Thị Hoa (2022), “Tác động của hội nhập quốc tế tới hoạt động của Hệ thống kiểm soát nội bộ tại Tập đoàn Bưu chính Viễn thông Việt Nam”; *Tạp chí Kinh tế và Dự Báo*, số 15.
3. Nguyễn Thị Hoa (2022), “Đánh giá Hệ thống kiểm soát nội bộ của Tập đoàn Bưu chính Viễn thông Việt Nam”, *Tạp chí Kinh tế Châu Á- Thái Bình Dương*, số 623
4. Nguyễn Thị Hoa (2023), “Đánh giá hệ thống kiểm soát rủi ro của các Tập đoàn Kinh tế nhà nước trong bối cảnh hội nhập quốc tế: nghiên cứu điển hình tại VNPT”, *Tạp chí Kinh tế Châu Á- Thái Bình Dương*, số cuối tháng, 2023

TÀI LIỆU THAM KHẢO

Tiếng Việt

1. Nguyễn Thị Lan Anh (2013), Hoàn thiện HTKSNB tại tập đoàn Hóa chất Việt Nam, Luận án Tiến sỹ KT, Trường Đại học KT Quốc dân
2. Alvin A. Arens và James K.Loebbecke (2000), Kiểm toán, NXB thống kê, Hà Nội
3. Nguyễn Thái Bình (2017), Tập đoàn kinh tế nhà nước ở Việt Nam: Đặc điểm, vai trò và xu hướng phát triển, <https://tapchitaichinh.vn/tap-doan-kinh-te-nha-nuoc-o-viet-nam-dac-diem-vai-tro-va-xu-huong-phat-trien.html>, truy cập ngày 15/2/2017.
4. Bộ Công thương (2021), Báo cáo tổng hợp tình hình xuất nhập khẩu của Việt Nam giai đoạn 2016 – 2020.
5. Bộ tài chính (2001), Quyết định số 143/QĐ – BTC ngày 21 tháng 12 năm 2001 của Bộ trưởng Bộ Tài chính về việc ban hành và công bố sáu chuẩn mực Kiểm toán Việt Nam (đợt 3).
6. Bộ Tài Chính (2004), Hệ thống văn bản pháp luật về kiểm toán Việt Nam, NXB tài chính, Hà Nội.
7. Bộ Tài Chính (2005), Thông tư 72/2005/TT –BTC này 1 tháng 9 năm 2005 về “Hướng dẫn xây dựng Quy chế quản lý tài chính của công ty Nhà Nước hoạt động theo mô hình Công ty mẹ - Công ty con
8. Bộ tài chính (2006), Quyết định số 15/QĐ – BTC ngày 20 tháng 3 năm 2006 của Bộ trưởng Bộ Tài chính về ban hành Chế độ kế toán DN.
9. Bộ tài chính (2009), Thông tư 242/2009/TT – BTC ngày 30 tháng 12 năm 2009 về Hướng dẫn thi hành một số điều của Quy chế quản lý tài chính của công ty Nhà nước và quản lý vốn của Nhà nước đầu tư vào DN khác.
10. Bộ tài chính (2009), Thông tư 245/2009/ TT – BTC ngày 31/12/2009 về Qui định thực hiện một số nội dung của NĐD52/2009/NĐ – CP ngày 3/6/2009 của Chính Phủ qui định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của luật quản lý, sử dụng tài sản Nhà Nước

11. Bộ tài chính (2005), Hướng dẫn xây dựng qui chế tài chính của công ty nhà nước hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con” ngày 1/9/2005
12. Bộ tài chính (2010), Thông tư số 79/2010/TT – BTC, ngày 24/05/2010, về “Hướng dẫn xử lý tài chính khi chuyển đổi công ty Nhà Nước thành công ty TNHH MTV
13. Bộ tài chính (2010), Thông tư 138/2010/TT- BTC ngày 19/7/2010 về “Hướng dẫn chế độ phân phối lợi nhuận đối với Công ty TNHH MTV do Nhà Nước làm chủ sở hữu
14. Bộ tài chính (2010), Thông tư 117/2010/ TT – BTC ngày 05/08/2010 về Hướng dẫn cơ chế tài chính của Công ty TNHH MTV do Nhà Nước làm chủ sở hữu
15. Bộ Tài chính (2012), Thông tư 214/2012/TT-BTC ngày 06 tháng 12 năm 2012 về Ban hành hệ thống chuẩn mực Kiểm toán Việt Nam.
16. Bộ tài chính (2013), Nghị định 50/2013/NĐ – CP ngày 14 tháng 05 năm 2013 Ban hành Qui định quản lý lao động, tiền lương và tiền thưởng đối với người lao động làm việc trong Công ty TNHH MTV do Nhà nước làm chủ sở hữu
17. Bộ tài chính (2013), Nghị định 51/2013/NĐ – CP ngày 14 tháng 05 năm 2013 Ban hành Qui định chế độ tiền lương, thù lao, tiền thưởng đối với thành viên Hội đồng thành viên hoặc Chủ tịch công ty, Kiểm soát viên, Tổng Giám Đốc, Giám Đốc, Phó Giám Đốc, Phó Tổng Giám Đốc, Kế toán trưởng trong Công ty TNHH MTV do Nhà nước làm chủ sở hữu
18. Bộ Tài chính (2014), Thông tư 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 Hướng dẫn chế độ kế toán DN.
19. Chính phủ (2004), Nghị định 199/2004/NĐ – CP ngày 3 tháng 12 năm 2004 Ban hành quy chế quản lý tài chính của công ty nhà nước và quản lý vốn nhà nước đầu tư vào DN khác
20. Nguyễn Văn Công (2005), Chuyên khảo về báo cáo tài chính, lập, đọc, kiểm tra phân tích báo cáo tài chính, Nhà xuất bản tài chính, Hà Nội.
21. Đâu Ngọc Châu, Nguyễn Viết Lợi (chủ biên) (2008), Giáo trình Kiểm toán báo cáo tài chính, Nxb Tài chính, Hà Nội.

22. Ngô Thế Chi- Đoàn Xuân Tiên - Vương Đình Huệ (1995), *Kế toán- Kiểm toán và phân tích tài chính DN*, Nxb Tài chính, Hà Nội.
23. Chính phủ (2009), Nghị Định 09/2009/NĐ – CP, ngày 5/2/2009, về Ban hành qui chế quản lý tài chính của Công ty Nhà Nước và quản lý vốn đầu tư vào DN khác.
24. Chính phủ (2009), Nghị Định 52/2009/NĐ – CP, ngày 3/6/2009, về Qui định chi chiết và hướng dẫn thi hành một số điều của luật quản lý và sử dụng tài sản Nhà Nước
25. Trần Tiến Cường (2005), *Tập đoàn kinh tế - Lý luận và kinh nghiệm quốc tế ứng dụng vào Việt Nam*, Viện nghiên cứu quản lý kinh tế Trung ương.
26. Nguyễn Minh Dũng (2014), *Quản lý vốn đầu tư của Công ty mẹ vào công ty con trong Tập đoàn Bưu chính Viễn thông Việt Nam*, Luận án tiến sĩ, Học viện Tài chính.
27. Phạm Văn Dục, Đặng Kim Cương (2008), *Kế toán quản trị*, Nxb Thống kê, TP.Hồ Chí Minh.
28. Vũ Phương Đông (2015), *Những vấn đề pháp lý về Tập đoàn KT tại Việt Nam*, Luận án tiến sĩ Trường Đại học Luật Hà Nội.
29. Đoàn Thị Thu Hà (2017), *Hoàn thiện HTKSNB tại Tập đoàn Dầu Khí Quốc Gia Việt Nam*, Luận án tiến sĩ Học viện Tài chính.
30. Nguyễn Thị Thuý Hà (2019), *Giải pháp hoàn thiện HTKSNB tại Tổng Công ty Hàng hải Việt Nam*, Luận án tiến sĩ Trường Đại học Hàng hải Việt Nam, Hải Phòng.
31. Bùi Thị Minh Hải (2012), *Hoàn thiện HTKSNB trong các DN may mặc Việt Nam*, Luận án tiến sĩ KT, Trường Đại học KT Hà Nội.
32. Hoàng Thanh Hạnh (2017), *Hoàn thiện HTKSNB tại Tổng Công ty Bưu điện Việt nam*, Luận án tiến sĩ Học viện tài chính.
33. Nguyễn Lê Hoa (2017), *Hoàn thiện phân tích tài chính trong giám sát tài chính đối với TĐKTNN ở Việt Nam*, Luận án tiến sĩ Học viện tài chính, Hà Nội

34. Nguyễn Thị Phương Hoa (2009), *Giáo trình kiểm soát quản lý*, Nhà xuất bản Đại học KT quốc dân.
35. Trần Khánh Hoà (2018), HNQT - Thực trạng và yêu cầu đặt ra đối với các lĩnh vực kiểm toán mới, Kiểm toán nhà nước, <http://www.hvt.com.vn/hoi-nhap-quoc-te-thuc-trang-va-yeu-cau-dat-ra-doi-voi-cac-linh-vuc-kiem-toan-moi>
36. Nguyễn Thu Hoài (2011), *Hoàn thiện HTKSNB trong các DN sản xuất xi măng thuộc Tổng công ty Công nghiệp xi măng Việt Nam*, Luận án tiến sỹ KT, Học viện tài chính
37. Đặng Thái Hùng (2008), Củng cố và kiện toàn bộ máy kiểm toán nội bộ trong các tập đoàn KT, *Tạp chí Kiểm toán*, (11/96), tr.12-16.
38. Nguyễn Mạnh Hùng, Nguyễn Thị Hoa (2022), Hội nhập quốc tế toàn diện, sâu rộng, linh hoạt, hiệu quả theo tinh thần Đại hội XIII của Đảng, <https://www.tapchicongsan.org.vn/web/guest/quoc-phong-an-ninh-oi-ngoai1/-/2018/826434/hoi-nhap-quoc-te-toan-dien%2C-sau-rong%2C-linh-hoat%2C-hieu-qua-theo-tinh-than-dai-hoi-xiii-cua-dang.aspx>, truy cập ngày 29/11/2022
39. Vương Đình Huệ, Đoàn Xuân Tiên (chủ biên) (1997), *Thực hành kiểm toán báo cáo tài chính*, Nxb Tài chính, Hà Nội.
40. Khoa kế toán – Kiểm toán Đại học KT Thành phố Hồ Chí Minh (2007), *Kiểm toán*, NXB Lao động Xã hội.
41. Phan Trung Kiên (2008), Xu hướng trên thế giới và những vấn đề đặt ra đối với kiểm toán nội bộ Việt Nam, *Tạp chí Kiểm toán 1-2018*.
42. Huy Lê (2023), Quy mô doanh thu 10 tập đoàn kinh tế Nhà nước năm 2022, <https://zingnews.vn/quy-mo-doanh-thu-10-tap-doan-kinh-te-nha-nuoc-nam-2022-post1393108.html>, truy cập ngày 14/1/2023.
43. Hugh A. Adams và Đỗ Thùy Linh (2008), *Hệ thống các qui định về kiểm toán và Kiểm toán Việt Nam hội nhập quốc tế với các nguyên tắc kế toán và kiểm toán quốc tế*, Nhà xuất bản Chính trị quốc gia
44. Lê Bộ Lĩnh (2019), Một số vấn đề về hội nhập quốc tế KT quốc tế của Việt Nam, *Tạp chí Tổ chức Nhà nước*, đăng ngày 2/5/2019.

<https://tcnn.vn/news/detail/42929/Mot-so-van-de-ve-hoi-nhap-kinh-te-quoc-te-cua-Viet-Nam.html>

45. Nguyễn Thị Luyện và Triệu Đức Triều (2003), Tập đoàn kinh doanh, nhu cầu hình thành và phát triển ở Việt Nam, Đề tài khoa học, Hà nội
46. Nguyễn Viết Lợi (2009), Giáo trình Lý thuyết kiểm toán, Nhà xuất bản tài chính, năm 2009
47. Nguyễn Viết Lợi, Đậu Ngọc Châu (chủ biên) (2007), Giáo trình Lý thuyết kiểm toán, Nxb Tài chính, Hà Nội.
48. Phạm Bá Luân (2010), Quản lý rủi ro – Công cụ hiệu quả, Tạp chí Tiêu chuẩn đo lường Chất lượng Số 6 tháng 3 năm 2010
49. Lê Quốc Lý (2019), Đổi mới quản lý nhà nước về KT thích ứng với HNQT và Cách mạng công nghiệp 4.0, Tạp chí Tổ chức Nhà nước, <https://tcnn.vn/news/detail/43771/Doi-moi-quan-ly-nha-nuoc-ve-kinh-te-thich-ung-voi-hoi-nhap-quoc-te-va-Cach-mang-cong-nghiep-4.0.html>, đăng ngày 24/7/1919.
50. Michelle Capron và Francoise Quairel – Lanoizelee (2009), Trách nhiệm xã hội của DN, Người dịch: Lê Minh Tiến và Phạm Như Hồ, Nhà Xuất bản Trí thức, Hà Nội
51. Đinh Hoài Nam (2016), Hoàn thiện HTKSNB tại các DN trong tổng công ty Đầu tư phát triển Nhà và đô thị, Luận án tiến sĩ Học viện Tài chính.
52. Nguyễn Xuân Nam (2005), Đổi mới cơ chế quản lý vốn và tài sản đối với Tổng Công ty 91 phát triển theo mô hình Tập đoàn kinh doanh ở Việt Nam, Luận án Tiến sĩ, Học viện Tài chính.
53. Phạm Bính Ngọc (2011), Tổ chức HTKSNB trong các đơn vị dự toán trực thuộc Bộ quốc phòng, Luận án tiến sĩ KT, Trường Đại học KT quốc dân
54. Hoàng Văn Ninh (2005), Tổ chức hệ thống thông tin kế toán phục vụ công tác quản lý trong các Tập đoàn KT ở Việt Nam, Luận án tiến sĩ Học viện tài chính.
55. Nguyễn Đình Phan (1996), *“Thành lập và quản lý các tập đoàn kinh doanh ở Việt Nam”*, NXB Chính trị quốc gia, Hà Nội.

56. Võ Thu Phụng (2016), Tác động của các nhân tố cấu thành HTKSNB đến hiệu quả hoạt động của Tập đoàn Điện lực Việt Nam, Luận án tiến sĩ, Trường Đại học KT Thành phố Hồ Chí Minh
57. Nguyễn Hải Quang (2008), Hàng không Việt Nam - Định hướng phát triển theo mô hình Tập đoàn KT, Luận án tiến sĩ KT, Trường Đại học KT thành phố Hồ Chí Minh
58. Quốc hội (2014), Luật DN số: 68/2014/QH13 ban hành ngày 26 tháng 11 năm 2014.
59. Nguyễn Quang Quynh (2005), Lý thuyết kiểm toán, Nhà xuất bản Tài chính - Hà Nội, năm 2005.
60. Nguyễn Quang Quynh – Chủ biên (2009), Giáo trình kiểm toán hoạt động, Nhà Xuất bản Đại học KT quốc dân, Hà Nội
61. Nguyễn Quang Quynh. Ngô Trí Tuệ - đồng chủ biên (2006), Giáo trình kiểm toán tài chính, Nhà xuất bản Đại học KT quốc dân
62. Sở Giao dịch Hàng hóa Việt Nam (MXV) (2022), “Việt Nam có thể xuất khẩu gạo đạt và vượt kế hoạch trong năm 2022”, Báo Điện tử Chính phủ, truy cập ngày 28-9-2022, <https://baochinhphu.vn/viet-nam-co-the-xuat-khau-gao-dat-va-vuot-ke-hoach-trong-nam-2022-102220928085819181.htm>
63. Trần Thị Giang Tân (2012), KSNB, NXB Phương Đông, TP Hồ Chí Minh
64. Tập đoàn Bưu chính Viễn Thông Việt Nam, Báo cáo thường niên các năm 2017, 2018, 2019.
65. Nguyễn Hải Thu (2016), Tác động của hội nhập quốc tế KT quốc tế đến nền KT Việt Nam, Tạp chí Quản lý Ngân quỹ Quốc gia số 168 (6/2016)
66. Nguyễn Thị Hồng Thuý (2010), Tổ chức Kiểm toán nội bộ trong các Tập đoàn KT của Việt Nam, Luận án tiến sĩ KT, đại học KT quốc dân
67. Đinh Thị Thuý (2014), HNQT trong lĩnh vực kế toán, kiểm toán của Việt Nam, Tạp chí Tài chính số 3 - 2014
68. Nguyễn Thanh Thuý (2017), Giải pháp hoàn thiện HTKSNB của Tập đoàn điện lực Việt Nam, Luận án tiến sĩ Học viện Tài chính.

69. Trịnh Thị Thuỷ (2015), Quản lý Nhà nước đối với Ngân hàng thương mại Việt Nam trong giai đoạn hiện nay, Luận án tiến sĩ Học viện Hành chính quốc gia
70. Hoàng Trọng và Chu Nguyễn Mộng Ngọc ((2005)), *Phân tích dữ liệu nghiên cứu với SPSS*, Thống Kê, Hà Nội.
71. Phạm Quốc Trụ (1996), *Chủ nghĩa khu vực như là một chiến lược an ninh quốc gia: Chế độ an ninh hợp tác của ASEAN 1957-1996* (tiếng Pháp), Luận văn tiến sỹ, Đại học La val, Québec, Canada.
72. Phạm Quốc Trụ (2010), “Thực trạng hội nhập quốc tế KT quốc tế của Việt Nam những năm qua và triển vọng những năm tới”, Tạp chí *Nghiên cứu quốc tế* số 1 (80) tháng 3/2010.
73. Phạm Quốc Trụ (2011), Hội nhập quốc tế: Một số vấn đề lý luận và thực tiễn, Tạp chí Nghiên cứu biển Đông, ngày 31/8/2011
74. Phạm Quang Trung (2013), Mô hình TĐKTNN ở Việt Nam đến năm 2020, Nhà xuất bản chính trị quốc gia – sự thật Hà Nội – 2013
75. Trần Đức Trương (2014), Phát triển TĐKTNN ở Việt nam trong quá trình hội nhập quốc tế, luận án tiến sỹ KT Đại học KT-Luật Thành phố Hồ Chí Minh
76. Vũ Huy Từ (2002), Mô hình Tập đoàn KT trong công nghiệp hóa hiện đại hóa, Nhà xuất bản chính trị quốc gia Hà Nội
77. Ngô Trí Tuệ - Chủ nhiệm đề tài (2004), Xây dựng HTKSNB với việc tăng cường quản lý tài chính tại Tổng Công ty Bưu chính – Viễn thông Việt Nam
78. James, H, Donnelly (2001), Quản lý, Bản dịch, Nhà Xuất bản Thống kê, Hà Nội.
79. Nguyễn Kiêm Viện về đề tài “Trí thức hoá công nhân trong các TĐKTNN ở Việt Nam hiện nay”. Luận án tiến sĩ của NCS
80. Viện nghiên cứu quản lý trung ương (2003), Báo cáo hội thảo: Tập đoàn kinh doanh – Liên kết DN vừa và nhỏ với các DN lớn – Kinh nghiệm Trung Quốc, Hà Nội.

81. Victor Z. Bring and Herbert Witt (2000), Kiểm toán nội bộ hiện đại, đánh giá các hoạt động và hệ thống kiểm soát, Bản dịch của Khoa Kế toán, Trường Đại học KT Quốc Dân, Nhà Xuất bản Tài chính, Hà Nội
82. Hồ Tuấn Vũ (2016), *Các nhân tố ảnh hưởng đến sự hữu hiệu của HTKSNB trong các Ngân hàng Thương mại Việt Nam*, Luận án tiến sĩ, Đại học KT Thành phố Hồ Chí Minh

Tiếng Anh

83. Acharya Amitav (1992), “Regionalism and Regime Security in the Third World: Comparing the Origins of ASEAN and the GCC” trong Brian L. Job (ed.), *The Insecurity Dilemma: National Security of Third World States*, Boulder, Lynne Rienner,.
84. Acharya Amitav (1991), “The Association of Southeast Asian Nations: Security Community or Defense Community?”, *Pacific Affairs*, vol. 64, no 2, summer 1991
85. AICPA (2014), The importance of internal control in financial reporting and safeguarding plan assets, American Institute of CPAs
86. Akhmetshin, E. M., Vasilev, V. L., Mironov, D. S., Zatsarinnaya, E. I., Romanova, M. V., & Yumashev, A. V. (2018), Internal control system in enterprise management: analysis and interaction matrices. *European Research Studies Journal*, 21(2), 728-740.
87. Asli M. Colpan, Alvaro Cuervo-Cazurra (2018), Business Groups as an Organizational Model, *Bussiness and Management Journal*, DOI: 10.1093/acrefore/9780190224851.013.97
88. Anne-Marie Masgoret, Michelle Gezentsvey (2009), Investigating Attitudes Toward International Students: Program and Policy Implications for Social Integration and International Education, *The Journal of analytical psychology*, Volume3, Issue 1, December 2009, Pages 79-102
89. Angella Amudo, Eno L. Inanga, (2009). Evaluation of Internal Control Systems: A Case Study from Uganda, *International Research Journal of Finance and Economics*, 27:125-144.

90. Anthony, R.N; Dear, J. and Bedford, N.M, (1989). *Management Control System*, Irwin, Homewood, IL
91. J.Altamuro., A. B., (2010). How does internal control regulation affect financial reporting?, *Journal of Accounting & Economics*, 49:58-74.
92. Barry Ackers (2010), Corporate Social Responsibility - An Internal Audit Perspective, School of Accounting Sciences - University of South Africa
93. Beasley, M. S., Clune, R., & Hermanson, D. R. (2005). Enterprise risk management:an empirical analysis of the factors associated with the extent of the of implementation. *Journal of Accounting and Public Policy*, 24, 521–531.
94. Bela Balassa (1961), *The Theory of Economic Integration*, Richard D. Irwin Inc., Homewood, Illinois,.
95. Buzan Barry (1988), “The Southeast Asian Security Complex”, *Contemporary Southeast Asia*, tập 10, số 1, tháng 7/1988
96. Carl J. Friedrich (1968), *Trends of Federalism in Theory and Practice*, New York, Praeger,.
97. Charles T.Hongren at al (2009), Cost Accounting A Managerial Emphasis - Thirteenth Edition, Pearson International Edition, Prentice Hall
98. Cliff Nyandoro Magara (2013), Effect of internal controls on financial performance of deposit taking savings and credit cooperative societies in Kenya, Master Of Business Administration Degree, School Of Business, University Of Nairobi
99. COSO (2019), *COSO internal control – integrated framework*, An Implementation Guide for the Healthcare Provider Industry, Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission
100. Couloumbis Theodore A. & James H. Wolfe (1986), *Introduction to International Relations: Power & Justice*, Englewood Cliffs, New Jersey, Prentice-Hall,
101. David Brewer & William List (2014), Measuring the effectiveness of an internal control system, Gamma Secure Systems Limited.

102. DeFond, M., Jiambalvo, (1991). Incidence and circumstances of accounting errors. *The Accounting Review*, 66: 643-655.
103. Deutsch Karl W. & all (1957), *Political Community and the North Atlantic Area*, Princeton, N.J., Princeton University Press,
104. Deutsch Karl W. & all (1967), *France, Germany, and the Western Alliance: A Study of Elite Attitudes on European Integration and World Politics*, New York, Scribner's,
105. Donati, F. (2019). The effect of internal control on the financial performance of mining industry in Tanzania: a case of Tanzanite One Company, The University of Dodoma, Dodoma. <http://hdl.handle.net/20.500.12661/1896>.
106. Doyle, J., Ge, W., & McVay, S., (2007). Accruals quality and internal control over financial reporting. *The Accounting Review* , 82 (5): 1141-1170.
107. Durbin, A.J (2000), *Essential of Management*, South Western College Publishing, NewYork.
108. Ender Bulgun & Arzu Vuruskan (2005), Development of a Software about Caculating the Production Parameters in Knitted Garment Plants, World Academy of Science - Engineering and Technology, No 9, page 6-11
109. Fekadu Bekele (2013), assesment of internal control system in microfinance institutions in Addis Ababa, Master of accounting and finance in St. Mary University, Ethiopia.
110. T. Gamage, Kevin Low Lock, AAJ Fernando (2014), “A Proposed Reaserch Framework : Effectiveness of Internal Control System in State.” *International Journal of Scientific Research and Innovative Technology* 1(5): 25–44.
111. Ge, W., & McVay, S., (2005). The disclosure of material weaknesses in internal control after the Sarbanes-Oxley Act. *Accounting Horizons* , 19 (3): 137-158.

112. Habing, B. (2003). *Exploratory Factor Analysis*. Website: <http://www.stat.sc.edu/~habing/courses/530EFA.pdf> (accessed 10 May 2004).
113. Hair, Anderson, Tatham, black (1988), *Multivariate Data Analysis*, Prentical – Hall International, Inc.
114. Hammersley, J. S., Myers, L. A., & Shakespeare, C., (2008). Market reactions to the disclosure of internal control weaknesses and to the characteristics of those weaknesses under Section 302 of the Sarbanes Oxley Act of 2002. *Review of Accounting Studies* , 13 (1): 141-165.
115. Intenational Organization of Standardization (2009), ISO 31000:2009, Risk Management - Principles and Guide
116. Jacob Philip E. & Toscano (ed.) (1964), *The Integration of Political Communities*, Philadelphia, Lippincott.
117. JinzhaoChen, Thérèse Quang (2014), The impact of international financial integration on economic growth: New evidence on threshold effects, *Economic Modelling* Volume 42, October 2014, Pages 475-489
118. Karl W. Deutsch and all (1967), *Political Community and the North Atlantic Area*, Princeton, N.J., Princeton University Press, 1957; Xem Karl W. Deutsch and all, *France, Germany, and the Western Alliance: A Study of Elite Attitudes on European Integration and World Politics*, New York, Scribner's.
119. Karen C.Miller, Thomas Y.Proctor, Benjamin Fulton (2013), Teaching managerial responsibilities for internal controls: Perception gaps between accounting and management professors, *Journal of Accounting Education*, Volume 31, Issue 1, March 2013, Pages 1-16
120. KPMG (2005), International Survey - Global Reporter 2005: Sustainability.
121. Kumari & Weerasooriya (2019), Impact of Effective Internal Control Implementation on Private commercial Bank's Financial Performance; Special Reference to Central Province of Sri Lanka, *International Journal of Scientific and Research Publications*, Volume 9, Issue 12, December 2019 405, ISSN 2250-3153

122. Laura F.Spira & Micheal Page, (2002). *The Turnbull report, internal control and risk management: The developing role of internal audit*, The Institute of Chartered Accountants of Scotland.
123. Mawanda, S. P. (2008). Effects of Internal Control System on Financial Performance in Uganda's Institution of Higher Learning. Dissertation for award of MBA in Uganda Martyrs University.
124. Malisiovas Theodoros (2019), *The Relationship of the Internal Audit with the Internal Control System and the Effect of its Components on US Banking Sector*, Master of Science (MSc) in International Accounting, Auditing and Financial, Management, Thessaloniki-Greece
125. María Inés Barbero, Nuria Puig (2015), Business groups around the world: an introduction, *Journal Business History*, Volume 58, 2016 - Issue 1: Business Groups around the World.
<https://doi.org/10.1080/00076791.2015.1051530>
126. Marita Kusuma Wardani (2019), The Effectiveness of Internal Control System and Role of Internal Audit on Local Government Performance, *Journal of International conference Proceedings*, Vol 2, No 2 (2019).
127. Merchant, K.A (1985), *Control in Business organization*, Piman, Boston, MA.
128. Mina Zhang (2009), *Analysis of Chinese Garment Export Sector*, Thesis of MBA Degree, Simon Fraser University.
129. Michael Holmes Jr, Robert E.Hoskisson, HicheonKim, William P.WandTim R.Holcomb (2016), International strategy and business groups: A review and future research agenda, *Journal of World Business*, Volume 53, Issue 2, February 2018, Pages 134-150
130. Ndifon Ejoh và Patrick Ejom (2014), "The Impact of Internal Control Activities on Financial Performance of Tertiary Institutions in Nigeria" *Journal of Economics and Sustainable Development*, Vol.5, No.16, 2014
131. Nunnally & Burnstein (1994), *Pschy Chometric Theory*, 3rd edition, McGraw Hill

132. O.Ray Whittington, Kurt Pany (1995), Principle of Auditing - Twelfth Edition, Irwin McGraw Hill.
133. Pierre-Richard Agénor (2001), Benefits and Costs of International Financial Integration: Theory and Facts, Published: November 2001, <https://doi.org/10.1596/1813-9450-2699>
134. Phillippa Collins & Sarah Glendinning (2004), Production Planning in the Clothing Industry: Failing to Plan is Planning to Fail, Control, No 1, page 16-20
135. Richard M. Locke (2002), The Promise and Perils of Globalization: The Case of Nike, Massachusetts Institute of Technology.
136. Robert R Moeller (2009), Brink's Modern Internal Auditing – Seventh Edition, John Wiley & Sons, Inc,
137. Robert W.Sexty (2008), Canadian Business and Society: Ethics and Responsibilities, First Edition, Mc Graw-Hill Ryerson Limited , p.133
138. Shakirat & Kabiru (2014), Internal Control System Deficiency and Capital Project Mis-management in the Nigerian Public Sector, Procedia - Social and Behavioral Sciences, Volume 164, 31 December 2014, Pages 208-221
139. Shenkir, W.G., and P.L. Walker, (2006). *Implementing Enterprise Risk Management*, Statement on Management Accounting, Institute of Management Accountants.
140. Siriyama Kanthi Herath (2007), A framework for management control research, Journal of Management Development, Vol 26, No 9, , Emerald group Publishing
141. Spencer Picket (2001), Internal Control: A Manager's Journey, Wiley Publisher Social Accountability Intenational (2008), SA 8000: 2008
142. Sultana R and Haque M. E., (2011). Evaluation of Internal Control Structure: Evidence from Six Listed Banks in Bangladesh, *ASA University Review*, Vol. 5 No. 1.
143. Theodore A. Couloumbis & James H. Wolfe (1986), *Introduction to International Relations: Power & Justice*, Englewood Cliffs, New Jersey, Prentice-Hall, 1986;

144. Yuanlue Fu (2006), Cyber-Coordinating Mechanism and Strategic Management Accounting, Center for Accounting Studies of Xiamen University, Working paper No 08-01.87. www.businessdictionary.com
145. Yuan Li, Yi Liu, Yongbin Zhao, (2006). The Role of Market and Entrepreneurship Orientation and Internal Control in the New Product Development Activities of Chinese Firms, *Industrial Marketing Management*, 35: 336-347.
146. Vaclovas Lakis, Lukas Giriūnas (2012), The concept of internal control system: theoretical aspect, *Ekonomika* 91(2):142-152 · January 2012
147. Varipin Mongkolsamai & Phapruke Ussahawanitchakit (2012), Impacts of internal control strategy on efficiency operation of organization of Thai listed firms, *International journal of business strategy*, vol 12, No 3: 22-35.
148. Ho Tuan Vu (2016), The Research of Factors Affecting the Effectiveness of Internal Control Systems in Commercial Banks-empirical Evidence in Viet Nam, *International Business Research*; Vol. 9, No. 7; 2016; ISSN 1913-9004 E-ISSN 1913-9012, Published by Canadian Center of Science and Education, pg 144-153.
149. Warioba Simeon (2014) trong “*Internal control system in cooperative societies: a case of wat human settlement trust Dar Es Salaam*”. Master of Accounting and Finance (MSc. A &F) of Mzumbe University.
150. Wood M (2009), A contingency theory perspective on the risk management control system within Birmingham City Council, *Management Accounting Research*, Volume 20, Issue 1, March 2009, Pages 69-81

PHỤ LỤC

Phụ lục 1: DANH SÁCH CHUYÊN GIA THAM VẤN

STT	Họ tên	Nơi công tác	Ghi chú
1	TS. Đỗ Kiều Oanh	Trường Đại học Kinh tế - ĐHQGHN	
2	TS. Nguyễn Thị Hồng Thuý	Trường Đại học Kinh tế - ĐHQGHN	
3	TS. Trần Thế Nữ	Trường Đại học Kinh tế - ĐHQGHN	
4	TS. Lê Thị Thuý Vân	Viện Chiến lược và chính sách tài chính	
5	PGS.TS Đinh Thế Hùng	Trường Đại học Kinh tế quốc dân	
6	TS. Lê Quang Dũng	Trường Đại học Kinh tế quốc dân	
7	TS. Phạm Xuân Kiên	Trường Đại học Kinh tế quốc dân	
8	TS. Hoàng Thế Anh	Phó Viện trưởng Viện Kinh tế và Chính trị thế giới	
9	TS. Võ Thị Minh Lệ	Phòng Nghiên cứu các vấn đề phát triển toàn cầu, Viện Kinh tế và Chính trị thế giới	
10	Hồ Sỹ Hùng	Ủy ban Quản lý vốn Nhà nước tại Doanh nghiệp	

Phụ lục 2: PHIẾU KHẢO SÁT ĐÁNH GIÁ VỀ HỆ THỐNG KIỂM SOÁT NỘI BỘ CỦA TẬP ĐOÀN BƯU CHÍNH VIỄN THÔNG VIỆT NAM

A. THÔNG TIN CƠ BẢN VỀ CUỘC KHẢO SÁT

1. Cá nhân tiến hành khảo sát:

Đơn vị công tác:

Số điện thoại liên lạc:

2. Mục đích khảo sát: Chỉ dùng phục vụ cho việc nghiên cứu thực hiện Đề tài Nghiên cứu sinh tại Viện Nghiên cứu Quản lý Kinh tế Trung ương

3. Đối tượng khảo sát: Người quản lý, người lao động làm việc tại Tập đoàn Bưu chính Viễn thông (công ty mẹ) và Công ty Hạ tầng mạng VNPT – Net, Tổng công ty dịch vụ viễn thông (VNPT Vinaphone), Tổng Công ty Truyền thông (VNPT – Media) và , Công ty CP Phát triển công nghệ và truyền thông (VNPTT).

B. THÔNG TIN CHUNG VỀ ĐỐI TƯỢNG KHẢO SÁT

(Xin ông/bà vui lòng điền vào chỗ trống hoặc đánh dấu nhân (x) vào ô lựa chọn được cho là phù hợp)

1. Họ và tên:.....

2. Làm việc tại đơn vị:.....

3. Giới tính: ☐ Nam ☐ Nữ

4. Vị trí công tác:

☐ Cán bộ quản lý

☐ Nhân viên, công chức

C. NỘI DUNG KHẢO SÁT

1. Khảo sát về HTKSNB của Tập đoàn Bưu chính Viễn thông Việt Nam

1.1. Ông/bà đánh giá như thế nào về việc xây dựng bộ máy kiểm soát nội bộ theo tiêu chuẩn quốc tế?

Ông/bà vui lòng cho biết mức độ đồng ý với các nhận định dưới đây theo thang điểm từ 1 đến 5: *1 = không đồng ý, 2 = ít đồng ý, 3 = Trung lập, không có ý kiến, 4 = khá đồng ý, 5 = đồng ý.*

Nội dung	Điểm số đánh giá (1-5)				
	1	2	3	4	5
Bộ máy KSNB của TĐKTNN cần xây dựng theo tiêu chuẩn quốc tế					
Bộ máy KSNB của VNPT là phù hợp theo thông lệ quốc tế					
Bộ máy KSNB của Tập đoàn được xây dựng theo tiêu chuẩn COSO (2013)					
Tôi biết rõ về nội dung tiêu chuẩn COSO về xây dựng bộ máy KSNB					

1.2. Ông/bà đánh giá như thế nào về số lượng thành viên tham gia bộ máy kiểm soát nội bộ?

Ông/bà vui lòng cho biết mức độ đồng ý với các nhận định dưới đây theo thang điểm từ 1 đến 5: *1 = không đồng ý, 2 = ít đồng ý, 3 = Trung lập, không có ý kiến, 4 = khá đồng ý, 5 = đồng ý.*

Nội dung	Điểm số đánh giá (1-5)				
	1	2	3	4	5
Số lượng thành viên tham gia vào bộ máy KSNB của Tập đoàn là hợp lý					
Số lượng HĐQT là phù hợp với vai trò kiểm soát toàn bộ Tập đoàn theo mục tiêu đã đặt					
Số lượng thành viên Ban kiểm soát phù hợp với nhiệm vụ KSNB					
Số lượng thành viên thuộc các bộ phận chức năng tham gia bộ máy KSNB là hợp lý					
Số lượng cán bộ của công ty mẹ tham gia KSNB ở công ty thành viên là hợp lý					

1.3. Ông/bà đánh giá như thế nào về chất lượng thành viên tham gia bộ máy kiểm soát nội bộ ?

Ông/bà vui lòng cho biết mức độ đồng ý với các nhận định dưới đây theo thang điểm từ 1 đến 5: *1 = không đồng ý, 2 = ít đồng ý, 3 = Trung lập, không có ý kiến, 4 = khá đồng ý, 5 = đồng ý.*

Nội dung	Điểm số đánh giá (1-5)				
	1	2	3	4	5
Cán bộ thuộc bộ máy KSNB của VNPT đảm bảo đủ yêu cầu về chuyên môn					
Cán bộ thuộc bộ máy KSNB của VNPT có kỹ năng kiểm soát tốt					
Cán bộ thuộc bộ máy KSNB của VNPT được đào tạo/tập huấn thống nhất về kỹ năng KSNB					
Cán bộ thuộc bộ máy KSNB của VNPT có khả năng tiếp cận công nghệ hiện đại					
Cán bộ thuộc bộ máy KSNB của VNPT có khả năng khai thác tốt hệ thống thông tin phục vụ hoạt động kiểm soát					

1.4. Ông/bà đánh giá như thế nào về tổ chức bộ máy kiểm soát nội bộ?

Ông/bà vui lòng cho biết mức độ đồng ý với các nhận định dưới đây theo thang điểm từ 1 đến 5: *1 = không đồng ý, 2 = ít đồng ý, 3 = Trung lập, không có ý kiến, 4 = khá đồng ý, 5 = đồng ý.*

Nội dung	Điểm số đánh giá (1-5)				
	1	2	3	4	5
Cán bộ thuộc bộ máy KSNB của VNPT luôn thực hiện đúng chức trách, nhiệm vụ của mình					
Bộ máy KSNB của VNPT được tổ chức theo quy định của Nhà nước					
Bộ máy KSNB của VNPT phù hợp với thông lệ quốc tế					
Người đại diện vốn của Nhà nước có mặt trong HĐQT của tập đoàn					

Nội dung	Điểm số đánh giá (1-5)				
	1	2	3	4	5
Thành viên BKS của VNPT có trách nhiệm với cả chủ sở hữu và BKS.					
VNPT đã phân công, phân nhiệm đầy đủ cho từng vị trí trong bộ máy KSNB					
Nhiệm vụ KSNB của HĐQT được quy định là hợp lý					
Nhiệm vụ của BKS được quy định là hợp lý					
Nhiệm vụ KSNB của các đơn vị chức năng được quy định là hợp lý					
HĐTV làm tốt chức trách KSNB của mình					
BKS làm tốt nhiệm vụ KSNB của mình					
Các bộ phận chức năng làm tốt nhiệm vụ KSNB của mình					
Thành viên BKS chủ động thực hiện quyền và nghĩa vụ của mình					
BKS của VNPT hoạt động độc lập với HĐQT theo chế độ chuyên trách					
Các thành viên của BKS phân chia chức năng riêng biệt để kiểm soát từng nội dung khác nhau					

1.5. Ông/bà đánh giá như thế nào về tổ chức bộ máy kiểm soát nội bộ?

Ông/bà vui lòng cho biết mức độ đồng ý với các nhận định dưới đây theo thang điểm từ 1 đến 5: *1 = không đồng ý, 2 = ít đồng ý, 3 = Trung lập, không có ý kiến, 4 = khá đồng ý, 5 = đồng ý.*

Nội dung	Điểm số đánh giá (1-5)				
	1	2	3	4	5
Công ty mẹ cử đại diện vào BKS của các công ty thành viên					
Các báo cáo quản trị của các công ty thành viên đều được công ty mẹ kiểm soát chặt chẽ					
Việc kiểm soát của công ty mẹ với các công ty thành					

Nội dung	Điểm số đánh giá (1-5)				
	1	2	3	4	5
viên là phù hợp					
Các báo cáo quản trị của công ty thành viên đều được công khai, minh bạch					
Các công ty thành viên có thực hiện KSNB đúng quy định đối với doanh nghiệp có vốn đầu tư của Nhà nước					
Các hoạt động KSNB của công ty thành viên hợp lý và phù hợp					

1.6. Ông/bà đánh giá như thế nào về kiểm soát tài chính, vốn?

Ông/bà vui lòng cho biết mức độ đồng ý với các nhận định dưới đây theo thang điểm từ 1 đến 5: *1 = không đồng ý, 2 = ít đồng ý, 3 = Trung lập, không có ý kiến, 4 = khá đồng ý, 5 = đồng ý.*

Nội dung	Điểm số đánh giá (1-5)				
	1	2	3	4	5
VNPT có hệ thống kiểm toán nội bộ chuyên trách để kiểm soát tài chính toàn Tập đoàn					
VNPT có quy chế tài chính nội bộ phù hợp					
Các nhà quản lý thường xuyên giám sát các thành viên trong đơn vị tuân thủ quy định về tài chính					
Công ty mẹ thường xuyên quan tâm chỉ đạo và giám sát về các hoạt động tài chính ở công ty thành viên					
Công ty mẹ luôn quan tâm xây dựng kế hoạch sử dụng vốn trong ngắn hạn và dài hạn					
Công ty mẹ xây dựng các điều kiện đầu tư và sử dụng vốn cho các công ty thành viên					
Các công ty thành viên luôn có kế hoạch huy động và sử dụng vốn ngắn hạn và dài hạn được phê duyệt bởi công ty mẹ					
Ban KSNB đã xây dựng quy trình kiểm soát tài chính, vốn theo chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế					

Nội dung	Điểm số đánh giá (1-5)				
	1	2	3	4	5
Công tác kiểm soát vốn, tài chính của chủ sở hữu Nhà nước là thích hợp					
Chủ sở hữu Nhà nước kiểm soát vốn hiệu quả					

1.7. Ông/bà đánh giá như thế nào về kiểm soát hoạt động sản xuất kinh doanh?

Ông/bà vui lòng cho biết mức độ đồng ý với các nhận định dưới đây theo thang điểm từ 1 đến 5: *1 = không đồng ý, 2 = ít đồng ý, 3 = Trung lập, không có ý kiến, 4 = khá đồng ý, 5 = đồng ý.*

Nội dung	Điểm số đánh giá (1-5)				
	1	2	3	4	5
VNPT có quy trình kiểm soát riêng cho từng hoạt động như bán hàng, chất lượng sản phẩm, vật tư, mua hàng, tài sản ...					
Các báo cáo KSNB có đánh giá về tính kinh tế của các hoạt động sản xuất kinh doanh của công ty mẹ					
Các báo cáo KSNB có đánh giá về tính hiệu quả của các hoạt động sản xuất kinh doanh của công ty mẹ					
Các báo cáo KSNB có đánh giá về tính phù hợp của các hoạt động sản xuất kinh doanh của công ty mẹ					
Tiêu chí đánh giá hoạt động sản xuất kinh doanh của BKSNN phù hợp với đặc điểm của Tập đoàn					
Quá trình KSNB các hoạt động sản xuất dựa trên quy chuẩn, tiêu chuẩn quốc tế					
VNPT đã có phần mềm phân tích kinh doanh hỗ trợ cho hoạt động KSNB					
Các báo cáo kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh được kiểm soát, phê duyệt và công bố công khai, minh bạch					

Nội dung	Điểm số đánh giá (1-5)				
	1	2	3	4	5
HTKSNB thường xuyên kiểm soát hoạt động sản xuất kinh doanh của các công ty thành viên					
VNPT có quy chế kiểm soát hoạt động sản xuất kinh doanh của đơn vị thành viên					
Việc kiểm soát hoạt động sản xuất kinh doanh của HTKSNB là phù hợp					
Việc kiểm soát hoạt động SXKD của HTKSNB có hiệu quả					
Ban KSNB thường xuyên kiểm soát hoạt động SXKD của công ty mẹ					

1.8. Ông/bà đánh giá như thế nào về kiểm soát nhân sự?

Ông/bà vui lòng cho biết mức độ đồng ý với các nhận định dưới đây theo thang điểm từ 1 đến 5: *1 = không đồng ý, 2 = ít đồng ý, 3 = Trung lập, không có ý kiến, 4 = khá đồng ý, 5 = đồng ý.*

Nội dung	Điểm số đánh giá (1-5)				
	1	2	3	4	5
VNPT có chính sách nhân sự phù hợp					
VNPT có hệ thống quản lý nhân sự bằng phần mềm hiện đại					
VNPT đánh giá thực hiện công việc của nhân sự thông qua hệ thống tiêu chí KPIs					
Các tiêu chí đánh giá hiệu quả công việc được xây dựng phù hợp					
VNPT xây dựng quy trình quản lý nhân sự theo tiêu chuẩn quốc tế					
BKS không khó khăn khi tiếp cận các thông tin để kiểm soát nhân sự					
Các báo cáo nhân sự chi tiết, đầy đủ					
Các báo cáo đánh giá nhân sự công bằng, minh bạch					
Nhà quản lý thường xuyên ghi nhận phản hồi của nhân viên và có điều chỉnh thích hợp					

1.9. Ông/bà đánh giá như thế nào về kiểm soát rủi ro?

Ông/bà vui lòng cho biết mức độ đồng ý với các nhận định dưới đây theo thang điểm từ 1 đến 5: *1 = không đồng ý, 2 = ít đồng ý, 3 = Trung lập, không có ý kiến, 4 = khá đồng ý, 5 = đồng ý.*

Nội dung	Điểm số đánh giá (1-5)				
	1	2	3	4	5
VNPT đã xây dựng hệ thống quản lý rủi ro theo tiêu chuẩn quốc tế					
VNPT có bộ phận kiểm soát rủi ro chuyên trách					
VNPT đã xây dựng các tuyến phòng vệ nội bộ theo tiêu chuẩn quốc tế					
Tập đoàn đã xây dựng quy trình đánh giá rủi ro phù hợp với mục tiêu KSNB					
Các thành viên trong bộ máy KSNB thường xuyên đánh giá, phát hiện rủi ro tiềm tàng trong phạm vi mình phụ trách					
Việc đánh giá rủi ro được thống nhất trong toàn Tập đoàn					
Báo cáo KSNB luôn ước tính mức độ rủi ro và nhận dạng rủi ro					
VNPT có quy định bằng văn bản về xử lý rủi ro					
Các nhà quản lý có biện pháp thích hợp và kịp thời để xử lý rủi ro					

1.10. Ông/bà đánh giá như thế nào về hình thức kiểm tra?

Ông/bà vui lòng cho biết mức độ đồng ý với các nhận định dưới đây theo thang điểm từ 1 đến 5: *1 = không đồng ý, 2 = ít đồng ý, 3 = Trung lập, không có ý kiến, 4 = khá đồng ý, 5 = đồng ý.*

Nội dung	Điểm số đánh giá (1-5)				
	1	2	3	4	5
HTKSNB dựa vào các kế hoạch được lập để kiểm tra thực tiễn					
Bộ máy KSNB kiểm tra đầy đủ việc lập kế hoạch					

Nội dung	Điểm số đánh giá (1-5)				
	1	2	3	4	5
về tính pháp lý, tính khoa học, hình thức và nội dung					
HTKSNB kiểm tra các báo cáo về tính trung thực, chính xác					
Hệ thống thông tin của doanh nghiệp được chuẩn hoá và lưu giữ đầy đủ					
Bộ máy KSNB có thể dễ dàng truy cập thông tin để phục vụ hoạt động kiểm tra					
Các tiêu chí kiểm tra thích hợp với đặc điểm của Tập đoàn					
Hoạt động kiểm tra của bộ máy KSNB là phù hợp					
Hoạt động kiểm tra của bộ máy KSNB là đạt hiệu quả					

1.11. Ông/bà đánh giá như thế nào về hình thức giám sát?

Ông/bà vui lòng cho biết mức độ đồng ý với các nhận định dưới đây theo thang điểm từ 1 đến 5: *1 = không đồng ý, 2 = ít đồng ý, 3 = Trung lập, không có ý kiến, 4 = khá đồng ý, 5 = đồng ý.*

Nội dung	Điểm số đánh giá (1-5)				
	1	2	3	4	5
VNPT quan tâm giám sát mọi hoạt động ở công ty mẹ					
Bộ máy KSNB thường xuyên giám sát các hoạt động ở công ty mẹ theo phân công nhiệm vụ					
VNPT có quy trình giám sát cho từng bộ phận riêng biệt					
Hoạt động giám sát của bộ máy KSNB phù hợp với đặc điểm của Tập đoàn					
Hoạt động giám sát của bộ máy KSNB có hiệu quả					
Công ty mẹ thực hiện giám sát chặt chẽ hoạt động của các công ty thành viên					

Nội dung	Điểm số đánh giá (1-5)				
	1	2	3	4	5
Việc giám sát của công ty mẹ đối với công ty thành viên là phù hợp					
Việc giám sát của công ty mẹ đối với công ty thành viên là hiệu quả					

1.1.2. Ông/bà đánh giá như thế nào về tính tin cậy của hệ thống thông tin?

Ông/bà vui lòng cho biết mức độ đồng ý với các nhận định dưới đây theo thang điểm từ 1 đến 5: *1 = không đồng ý, 2 = ít đồng ý, 3 = Trung lập, không có ý kiến, 4 = khá đồng ý, 5 = đồng ý.*

Nội dung	Điểm số đánh giá (1-5)				
	1	2	3	4	5
Công ty có hệ thống lưu trữ thông tin hiện đại					
Công ty có áp dụng mạng nội bộ để truyền thông tin tới mọi thành viên					
Nhà quản lý luôn có đủ thông tin chính xác để ra quyết định					
Thông tin được lưu trữ và truyền đầy đủ giữa công ty mẹ và các công ty thành viên					
Kiểm soát viên có quyền truy cập mọi thông tin cần thiết để thực hiện công việc của mình					
Việc tra cứu thông tin nội bộ để thực hiện nhiệm vụ là dễ dàng					
Các thông tin được bảo mật chặt chẽ					
Tập đoàn đã triển khai đồng bộ hệ thống quản lý bằng phần mềm tự động					

2. Khảo sát về các nhân tố ảnh hưởng tới HTKSNB tại Tập đoàn Bưu chính Viễn thông Việt Nam

2.1. Ông/bà đánh giá như thế nào về ảnh hưởng của luật pháp?

Ông/bà vui lòng cho biết mức độ đồng ý với các nhận định dưới đây theo thang điểm từ 1 đến 5: *1 = không đồng ý, 2 = ít đồng ý, 3 = Trung lập, không có ý kiến, 4 = khá đồng ý, 5 = đồng ý.*

Nội dung	Điểm số đánh giá (1-5)				
	1	2	3	4	5
Khuôn khổ pháp luật và các quy định của Nhà nước là căn cứ để VNPT xây dựng HTKSNB					
Nhà nước đã có quy định chi tiết về kiểm soát nội bộ cho các TĐKTNN					
Có quy định chi tiết về quy chế hoạt động của bộ máy KSNB ở các TĐKTNN					
Nhà nước đã có quy định pháp luật đầy đủ làm căn cứ cho HTKSNB hoạt động hiệu quả					
Nhà nước đã có quy định pháp luật đầy đủ về vai trò bảo tồn và kinh doanh hiệu quả nguồn vốn Nhà nước tại doanh nghiệp					
Các quy định về KSNB trong các TĐKTNN đã định lượng, cụ thể, rõ ràng làm căn cứ để đánh giá hiệu quả của HTKSNB					
Nhà nước đã có quy định về chế tài hay cơ chế xử lý hành vi không thực hiện hay thực hiện không hiệu quả hoạt động KSNB trong các TĐKTNN					

2.2. Ông/bà đánh giá như thế nào ảnh hưởng của phát triển kinh tế - xã hội?

Ông/bà vui lòng cho biết mức độ đồng ý với các nhận định dưới đây theo thang điểm từ 1 đến 5: *1 = không đồng ý, 2 = ít đồng ý, 3 = Trung lập, không có ý kiến, 4 = khá đồng ý, 5 = đồng ý.*

Nội dung	Điểm số đánh giá (1-5)				
	1	2	3	4	5
Kinh tế phát triển làm tăng khả năng đầu tư vào các công ty thành viên trong TĐKTNN khiến HTKSNB phải điều chỉnh để có kiểm soát chặt chẽ hơn					
Kinh tế - xã hội phát triển làm tăng đòi hỏi về tính công khai, minh bạch các báo cáo hoạt động của TĐKTNN					

Nội dung	Điểm số đánh giá (1-5)				
	1	2	3	4	5
Thị trường và nền kinh tế càng lớn mạnh thì rủi ro nhiều khiến HTKSNB của TĐKTNN phải điều chỉnh về chất lượng bộ máy, nội dung và phương thức kiểm soát					

2.3. Ông/bà đánh giá như thế nào về ảnh hưởng nhận thức đối với KSNB?

Ông/bà vui lòng cho biết mức độ đồng ý với các nhận định dưới đây theo thang điểm từ 1 đến 5: *1 = không đồng ý, 2 = ít đồng ý, 3 = Trung lập, không có ý kiến, 4 = khá đồng ý, 5 = đồng ý.*

Nội dung	Điểm số đánh giá (1-5)				
	1	2	3	4	5
HTKSNB có vai trò lớn trong nâng cao hiệu quả quản lý của Tập đoàn					
HTKSNB sẽ giảm thiểu các gian lận trong hoạt động					
Hoạt động của HTKSNB là nghiêm túc					
Tôi sẵn sàng hợp tác để cung cấp thông tin cho HTKSNB					

2.4. Ông/bà đánh giá như thế nào về ảnh hưởng của quy mô, cơ cấu tổ chức doanh nghiệp?

Ông/bà vui lòng cho biết mức độ đồng ý với các nhận định dưới đây theo thang điểm từ 1 đến 5: *1 = không đồng ý, 2 = ít đồng ý, 3 = Trung lập, không có ý kiến, 4 = khá đồng ý, 5 = đồng ý.*

Nội dung	Điểm số đánh giá (1-5)				
	1	2	3	4	5
Cơ cấu tổ chức của Tập đoàn sẽ quyết định bộ máy KSNB					
Việc phân cấp, tổ chức tạo thuận lợi cho các thành viên trong bộ máy KSNB thực hiện tốt chức năng và nhiệm vụ của mình					
Cơ cấu tổ chức thuận lợi cho việc triển khai các hoạt động kiểm tra, giám sát					

Nội dung	Điểm số đánh giá (1-5)				
	1	2	3	4	5
Số lượng các thành viên trong bộ máy KSNB phụ thuộc vào quy mô, số lượng các công ty con của Tập đoàn					

2.6. Ông/bà đánh giá như thế nào về ảnh hưởng của đặc điểm ngành nghề?

Ông/bà vui lòng cho biết mức độ đồng ý với các nhận định dưới đây theo thang điểm từ 1 đến 5: *1 = không đồng ý, 2 = ít đồng ý, 3 = Trung lập, không có ý kiến, 4 = khá đồng ý, 5 = đồng ý.*

Nội dung	Điểm số đánh giá (1-5)				
	1	2	3	4	5
Đặc điểm kinh doanh của tập đoàn quyết định việc xây dựng HTKSNB					
Những người trong bộ máy KSNB phải có trình độ chuyên môn phù hợp với lĩnh vực hoạt động của Tập đoàn					
Nội dung kiểm soát nội bộ phải được xây dựng phù hợp, có khả năng nhận biết những rủi ro gian lận đặc thù					

2.7. Ông/bà đánh giá như thế nào về hạ tầng công nghệ thông tin tại VNPT?

Ông/bà vui lòng cho biết mức độ đồng ý với các nhận định dưới đây theo thang điểm từ 1 đến 5: *1 = không đồng ý, 2 = ít đồng ý, 3 = Trung lập, không có ý kiến, 4 = khá đồng ý, 5 = đồng ý.*

Nội dung	Điểm số đánh giá (1-5)				
	1	2	3	4	5
Chuyển đổi số làm các TĐKTNN phải thay đổi cách thức hoạt động của HTKSNB					
Hạ tầng công nghệ tốt giúp HTKSNB dễ dàng truy cập thông tin, kiểm soát và đạt được mục tiêu					
Hạ tầng công nghệ thông tin tốt giúp HTKSNB tiết kiệm thời gian và đánh giá chính xác hơn về hoạt động của Tập đoàn					

2.8. Ông/bà đánh giá như thế nào về chuyển đổi số của HTKSNB tại VNPT?

Ông/bà vui lòng cho biết mức độ đồng ý với các nhận định dưới đây theo thang điểm từ 1 đến 5: *1 = không đồng ý, 2 = ít đồng ý, 3 = Trung lập, không có ý kiến, 4 = khá đồng ý, 5 = đồng ý.*

Nội dung	Điểm số đánh giá (1-5)				
	1	2	3	4	5
VNPT đã số hoá dữ liệu quản lý					
BKS có thể sử dụng các phần mềm để kiểm tra, giám sát hoạt động của Tập đoàn					
Có sự thống nhất trong quản lý và kiểm soát mọi hoạt động ở công ty mẹ và công ty thành viên					

Xin chân thành cảm ơn ông/bà!

Phụ lục 2:**Một số văn bản pháp quy có liên quan đến hệ thống kiểm soát nội bộ tại các tập đoàn kinh tế nhà nước**

TT	Tên văn bản	Cơ quan ban hành
1.	Luật Doanh nghiệp số 59/2020/QH14 ban hành ngày 17/6/2020, điều 103	Quốc hội
2.	Luật Kế toán số 88/2015/QH13 ban hành ngày 20/11/2015, điều 39	Quốc hội
3.	Nghị định số 47/2021/NĐ-CP quy định chi tiết một số điều của Luật Doanh nghiệp ban hành ngày 01/04/2021	Chính phủ
4.	Nghị định số 69/2014/NĐ-CP về Tập đoàn kinh tế Nhà nước và Tổng công ty Nhà nước ban hành ngày 15/7/2014, điều 23, chương IV	Chính phủ
5.	Nghị định số 05/2019/NĐ-CP về kiểm toán nội bộ ban hành ngày 22/01/2019	Chính phủ
6.	Nghị định số 61/2013/NĐ-CP Quy chế giám sát tài chính và đánh giá hiệu quả hoạt động và công khai thông tin tài chính đối với doanh nghiệp do nhà nước làm chủ sở hữu và doanh nghiệp có vốn nhà nước ban hành ngày 25/6/2013	Chính phủ
7.	Nghị định số 131/2018/NĐ-CP quy định về chức năng, nhiệm vụ, quyền hạn và cơ cấu tổ chức của Ủy ban Quản lý vốn nhà nước tại doanh nghiệp ban hành ngày 29/9/2018	Chính phủ
8.	Quyết định số 35/2013/QĐ-TTg ban hành quy chế hoạt động của Kiểm soát viên Công ty TNHH một thành viên do Nhà nước nắm giữ 100% vốn điều lệ ban hành ngày 07/6/2013	Thủ tướng Chính phủ
9.	Quyết định số 224/2006/QĐ-TTg ngày 6/10/2006 về việc ban hành Quy chế giám sát và đánh giá hiệu quả của DNNN	Thủ tướng Chính phủ

TT	Tên văn bản	Cơ quan ban hành
10.	Quyết định số 169/2007/QĐ-TTg ngày 8/11/2007 về việc ban hành Quy chế giám sát đối với DNNN kinh doanh thua lỗ, hoạt động không có hiệu quả	Thủ tướng Chính phủ
11.	Thông tư 105/2021/TT-BTC hướng dẫn việc trích lập, quản lý tiền lương, thù lao, tiền thưởng đối với Trưởng ban kiểm soát, Kiểm soát viên tại công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên do Nhà nước nắm giữ 100% vốn điều lệ ban hành ngày 25/11/2021	Bộ trưởng Bộ Tài Chính
12.	Thông tư số 06/2020/TT-NHNN quy định về kiểm soát nội bộ, kiểm soát nội bộ ngân hàng Nhà nước Việt Nam ban hành ngày 30/6/2020	Ngân hàng Nhà nước Việt Nam
13.	Quyết định 823/QĐ-BNN-ĐMDN năm 2012 về Quy chế tổ chức và hoạt động của Kiểm soát viên Công ty mẹ - Tập đoàn Công nghiệp Cao su Việt Nam ban hành ngày 16/4/2012	Bộ trưởng Bộ Nông nghiệp và Phát triển nông thôn
14.	Nghị định số 25/2016/NĐ-CP về điều lệ tổ chức và hoạt động của Tập đoàn Bưu chính viễn thông Việt Nam ban hành ngày 6/4/2016	Chính phủ
15.	Nghị định số 105/2018/NĐ-CP về Điều lệ tổ chức và hoạt động của Tập đoàn Công nghiệp Than - Khoáng sản Việt Nam ban hành ngày 8/8/2018	Chính phủ
16.	Nghị định số 26/2018/NĐ-CP về Điều lệ tổ chức và hoạt động của Tập đoàn Điện lực Việt Nam ban hành ngày 28/02/2018	Chính phủ
17.	Nghị định 20/2018/NĐ-CP về Điều lệ tổ chức và hoạt động của Tập đoàn Hóa chất Việt Nam ban hành ngày 05/02/2018	Chính phủ
18.	Nghị định số 07/2018/NĐ-CP về Điều lệ tổ chức và hoạt động của Tập đoàn Dầu khí Việt	Chính phủ

TT	Tên văn bản	Cơ quan ban hành
	Nam ban hành ngày 10/01/2018	
19.	Nghị định số 05/2018/NĐ-CP về Điều lệ tổ chức và hoạt động của Công ty mẹ - Tập đoàn Công nghiệp - Viễn thông Quân đội ban hành ngày 05/01/2018	Chính phủ
20.	Nghị định số 28/2014/NĐ-CP về Điều lệ tổ chức và hoạt động của Tập đoàn Công nghiệp Cao su Việt Nam ban hành ngày 10/04/2014	Chính phủ
21.	Nghị định số 118/2013/NĐ-CP về Điều lệ tổ chức và hoạt động của Tập đoàn Dệt May Việt Nam ban hành ngày 9/10/2013	Chính phủ
22.	Nghị định số 20/2020/NĐ-CP về thực hiện thí điểm quản lý lao động, tiền lương, tiền thưởng đối với một số tập đoàn kinh tế, tổng công ty nhà nước ban hành ngày 17/02/2020	Chính phủ
23.	Quyết định số 345/QĐ-BTC ngày 16/3/2020 phê duyệt Đề án áp dụng chuẩn mực báo cáo tài chính tại Việt Nam, trong đó quy định phương án, lộ trình áp dụng IFRS và sửa đổi, ban hành lại và ban hành mới chuẩn mực báo cáo tài chính Việt Nam (VFRS) theo định hướng IFRS.	Bộ Tài chính

Nguồn: Rà soát, tổng hợp của tác giả

**Phụ lục 3: KẾT QUẢ KHẢO SÁT ĐÁNH GIÁ VỀ HTKSNB CỦA
TẬP ĐOÀN BƯU CHÍNH VIỄN THÔNG VIỆT NAM NĂM 2022**

**PL 3.1. Đánh giá về việc xây dựng bộ máy kiểm soát nội bộ theo
tiêu chuẩn quốc tế**

Nội dung	Không đồng ý (%)	Ít đồng ý (%)	Trung lập (%)	Khá đồng ý (%)	Đồng ý (%)	ĐTB (Điểm)
Bộ máy KSNB của TĐKTNN cần xây dựng theo tiêu chuẩn quốc tế	2,0	4,0	8,9	47,1	37,9	4,15
Bộ máy KSNB của VNPT là phù hợp theo thông lệ quốc tế	2,0	6,9	25,0	42,0	24,1	3,79
Bộ máy KSNB của Tập đoàn được xây dựng theo tiêu chuẩn COSO (2013)	4,0	6,9	26,1	41,1	21,8	3,70
Tôi biết rõ về nội dung tiêu chuẩn COSO về xây dựng bộ máy KSNB	6,0	26,1	18,1	37,9	11,8	3,23

Nguồn: Khảo sát của tác giả

PL 3.2. Đánh giá về số lượng thành viên tham gia bộ máy kiểm soát nội bộ

Nội dung	Không đồng ý (%)	Ít đồng ý (%)	Trung lập (%)	Khá đồng ý (%)	Đồng ý (%)	ĐTB (Điểm)
Số lượng thành viên tham gia vào bộ máy KSNB của Tập đoàn là hợp lý	6,9	12,9	31,0	37,1	12,1	3,34
Số lượng HĐTV là phù hợp với vai trò kiểm soát toàn bộ Tập đoàn theo mục tiêu đã đặt	1,1	2,9	18,1	47,1	30,7	4,03
Số lượng thành viên Ban kiểm soát phù hợp với nhiệm vụ KSNB	7,2	17,0	27,9	30,7	17,2	3,34
Số lượng thành viên thuộc các bộ phận chức năng tham gia bộ máy KSNB là hợp lý	4,0	10,9	25,0	37,9	22,1	3,63

Số lượng cán bộ của công ty mẹ tham gia KSNB ở công ty thành viên là hợp lý	2,0	6,0	14,9	43,1	33,9	4,01
---	-----	-----	------	------	------	------

Nguồn: Khảo sát của tác giả

PL 3.3. Đánh giá về chất lượng thành viên tham gia bộ máy kiểm soát nội bộ

Nội dung	Không đồng ý (%)	Ít đồng ý (%)	Trung lập (%)	Khá đồng ý (%)	Đồng ý (%)	ĐTB (Điểm)
Cán bộ thuộc bộ máy KSNB của VNPT đảm bảo đủ yêu cầu về chuyên môn	2,0	4,0	14,1	47,1	32,8	4,05
Cán bộ thuộc bộ máy KSNB của VNPT có kỹ năng kiểm soát tốt	2,9	12,1	29,0	48,0	8,0	3,46
Cán bộ thuộc bộ máy KSNB của VNPT được đào tạo/tập huấn thống nhất về kỹ năng KSNB	4,0	14,9	31,0	33,0	17,0	3,44
Cán bộ thuộc bộ máy KSNB của VNPT có khả năng tiếp cận công nghệ hiện đại	-	4,9	26,1	47,1	21,8	3,86
Cán bộ thuộc bộ máy KSNB của VNPT có khả năng khai thác tốt hệ thống thông tin phục vụ hoạt động kiểm soát	-	4,0	21,0	44,0	31,0	4,02
Cán bộ thuộc bộ máy KSNB của VNPT có tinh thần trách nhiệm và làm việc khách quan	4,3	17,8	16,1	35,1	26,7	3,63

Nguồn: Khảo sát của tác giả

PL 3.4. Đánh giá về tổ chức bộ máy kiểm soát nội bộ

Nội dung	Không đồng ý (%)	Ít đồng ý (%)	Trung lập (%)	Khá đồng ý (%)	Đồng ý (%)	ĐTB (Điểm)
Cán bộ thuộc bộ máy KSNB của VNPT luôn thực hiện đúng chức trách, nhiệm vụ của mình	2,9	8,0	17,0	42,0	30,2	3,88

Bộ máy KSNB của VNPT được tổ chức theo quy định của Nhà nước	2,0	6,0	25,0	43,1	23,9	3,81
Bộ máy KSNB của VNPT phù hợp với thông lệ quốc tế	1,7	4,9	37,1	37,9	18,4	3,65
Người đại diện vốn của Nhà nước có mặt trong HĐQT của tập đoàn	-	-	6,9	21,0	72,1	4,65
Thành viên BKS của VNPT có trách nhiệm với cả chủ sở hữu và BKS.	4,9	14,9	31,0	33,9	15,2	3,39
VNPT đã phân công, phân nhiệm đầy đủ cho từng vị trí trong bộ máy KSNB	-	6,0	27,9	40,8	25,3	3,85
Nhiệm vụ KSNB của HĐQT được quy định là hợp lý	2,0	4,0	17,0	42,8	34,2	4,03
Nhiệm vụ của BKS được quy định là hợp lý	4,0	12,1	21,0	35,9	27,0	3,70
Nhiệm vụ KSNB của các đơn vị chức năng được quy định là hợp lý	4,9	13,8	25,9	33,0	22,4	3,53
HĐTV làm tốt chức trách KSNB của mình	2,9	6,9	27,9	35,1	27,3	3,76
BKS làm tốt nhiệm vụ KSNB của mình	4,9	10,9	21,0	37,1	26,1	3,68
Các bộ phận chức năng làm tốt nhiệm vụ KSNB của mình	3,2	8,0	23,9	38,8	26,1	3,77
Thành viên BKS chủ động thực hiện quyền và nghĩa vụ của mình	4,9	12,9	29,0	31,9	21,3	3,51
BKS của VNPT hoạt động độc lập với HĐQT theo chế độ chuyên trách	-	-	8,0	42,8	49,1	4,41
Các thành viên của BKS phân chia chức năng riêng biệt để kiểm soát từng nội dung khác nhau	4,9	8,9	26,1	37,9	22,1	3,63

Nguồn: Khảo sát của tác giả

PL 3.5. Đánh giá về kiểm soát các công ty thành viên

Nội dung	Không đồng ý (%)	Ít đồng ý (%)	Trung lập (%)	Khá đồng ý (%)	Đồng ý (%)	ĐTB (Điểm)
Công ty mẹ cử đại diện vào BKS của các công ty thành viên	0,9	2,9	12,9	45,1	38,2	4,17
Các báo cáo quản trị của các công ty thành viên đều được công ty mẹ kiểm soát chặt chẽ	2,9	4,9	21,0	41,1	30,2	3,91
Việc kiểm soát của công ty mẹ với các công ty thành viên là phù hợp	6,0	12,1	29,9	29,0	23,0	3,51
Các báo cáo quản trị của công ty thành viên đều được công khai, minh bạch	4,9	16,1	28,7	31,0	19,3	3,44
Các công ty thành viên có thực hiện KSNB đúng quy định đối với doanh nghiệp có vốn đầu tư của Nhà nước	4,0	8,9	35,9	31,0	20,1	3,54
Các hoạt động KSNB của công ty thành viên hợp lý và phù hợp	6,9	10,9	33,9	33,0	15,2	3,39
Các công ty thành viên đã thực hiện tốt hoạt động KSNB	4,3	7,8	30,5	37,1	20,4	3,61
Các công ty thành viên có BKS hoạt động theo chế độ chuyên trách	4,9	13,8	28,7	27,9	24,7	3,54

Nguồn: Khảo sát của tác giả

PL 3.6. Đánh giá về kiểm soát tài chính, vốn

Nội dung	Không đồng ý (%)	Ít đồng ý (%)	Trung lập (%)	Khá đồng ý (%)	Đồng ý (%)	ĐTB (Điểm)
VNPT có hệ thống kiểm toán nội bộ chuyên trách để kiểm soát tài chính toàn Tập đoàn	-	2,9	8,0	46,0	43,1	4,29
VNPT có quy chế tài chính nội bộ phù hợp	4,0	8,0	35,1	41,1	11,8	3,49
Các nhà quản lý thường xuyên giám sát các thành viên trong đơn vị tuân thủ quy định về tài chính	2,0	4,0	18,1	47,1	28,7	3,97
Công ty mẹ thường xuyên quan tâm chỉ đạo và giám sát về các hoạt động tài chính ở công ty thành viên	4,9	6,9	31,0	39,1	18,1	3,59
Công ty mẹ luôn quan tâm xây dựng kế hoạch sử dụng vốn trong ngắn hạn và dài hạn	2,9	8,9	31,9	33,0	23,3	3,65
Công ty mẹ xây dựng các điều kiện đầu tư và sử dụng vốn cho các công ty thành viên	5,2	12,1	35,1	30,7	17,0	3,42
Các công ty thành viên luôn có kế hoạch huy động và sử dụng vốn ngắn hạn và dài hạn được phê duyệt bởi công ty mẹ	-	2,9	25,9	41,1	30,2	3,99
Ban KSNB đã xây dựng quy trình kiểm soát tài chính, vốn theo chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế	8,9	16,1	35,1	29,0	10,9	3,17
Công tác kiểm soát vốn, tài chính của chủ sở hữu Nhà nước là thích hợp	4,9	10,1	25,0	37,1	23,0	3,63
Chủ sở hữu Nhà nước kiểm soát vốn hiệu quả	6,9	12,1	23,0	31,0	27,0	3,59

Nguồn: Khảo sát của tác giả

PL 3.7. Đánh giá về kiểm soát hoạt động sản xuất kinh doanh

Nội dung	Không đồng ý (%)	Ít đồng ý (%)	Trung lập (%)	Khá đồng ý (%)	Đồng ý (%)	ĐTB (Điểm)
VNPT có quy trình kiểm soát riêng cho từng hoạt động như bán hàng, chất lượng sản phẩm, vật tư, mua hàng, tài sản ...	6,9	18,1	31,0	27,9	16,1	3,28
Các báo cáo KSNB có đánh giá về tính kinh tế của các hoạt động sản xuất kinh doanh của công ty mẹ	4,9	14,1	29,0	21,0	31,0	3,59
Các báo cáo KSNB có đánh giá về tính hiệu quả của các hoạt động sản xuất kinh doanh của công ty mẹ	8,0	17,0	27,0	28,7	19,3	3,34
Các báo cáo KSNB có đánh giá về tính phù hợp của các hoạt động sản xuất kinh doanh của công ty mẹ	12,1	23,0	25,0	25,9	14,1	3,07
Tiêu chí đánh giá hoạt động sản xuất kinh doanh của BKSNN phù hợp với đặc điểm của Tập đoàn	2,9	6,9	18,1	40,8	31,3	3,91
Quá trình KSNB các hoạt động sản xuất dựa trên quy chuẩn, tiêu chuẩn quốc tế	6,9	17,8	28,2	25,9	21,3	3,37
VNPT đã có phần mềm phân tích kinh doanh hỗ trợ cho hoạt động KSNB	2,9	4,9	23,0	39,1	30,2	3,89
Các báo cáo kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh được kiểm soát, phê duyệt và công bố công khai, minh bạch	4,9	10,9	25,0	34,8	24,4	3,63
HTKSNN thường xuyên kiểm soát hoạt động sản xuất kinh doanh của các công ty thành viên	6,0	8,9	22,1	39,1	23,9	3,66
VNPT có quy chế kiểm soát hoạt động sản xuất kinh doanh của đơn vị thành viên	7,2	17,0	27,9	30,7	17,2	3,34
Việc kiểm soát hoạt động sản xuất kinh doanh của HTKSNN là phù hợp	8,0	21,0	27,9	25,9	17,2	3,23

Việc kiểm soát hoạt động sản xuất kinh doanh của HTKSNB có hiệu quả	4,0	13,8	22,1	37,1	23,0	3,61
BKSNB thường xuyên kiểm soát hoạt động sản xuất kinh doanh của công ty mẹ	2,9	8,0	21,0	38,8	29,3	3,84

Nguồn: Khảo sát của tác giả

PL 3.8. Đánh giá về kiểm soát nhân sự

Nội dung	Không đồng ý (%)	Ít đồng ý (%)	Trung lập (%)	Khá đồng ý (%)	Đồng ý (%)	ĐTB (Điểm)
VNPT có chính sách nhân sự phù hợp	2,9	4,9	18,1	43,1	31,0	3,95
VNPT có hệ thống quản lý nhân sự bằng phần mềm hiện đại	2,0	4,0	10,1	46,8	37,1	4,13
VNPT đánh giá thực hiện công việc của nhân sự thông qua hệ thống tiêu chí KPIs	-	-	6,0	50,9	43,1	4,37
Các tiêu chí đánh giá hiệu quả công việc được xây dựng phù hợp	5,2	14,0	21,0	42,0	17,9	3,69
VNPT xây dựng quy trình quản lý nhân sự theo tiêu chuẩn quốc tế	8,6	14,1	37,9	29,0	10,3	3,18
BKS không khó khăn khi tiếp cận các thông tin để kiểm soát nhân sự	5,5	7,8	19,0	37,1	30,7	3,80
Các báo cáo nhân sự chi tiết, đầy đủ	3,2	6,0	27,0	37,9	25,9	3,77
Các báo cáo đánh giá nhân sự công bằng, minh bạch	5,2	13,8	25,0	28,7	27,3	3,59
Nhà quản lý thường xuyên ghi nhận phản hồi của nhân viên và có điều chỉnh thích hợp	6,9	10,9	27,9	31,9	22,4	3,52

Nguồn: Khảo sát của tác giả

PL 3.9. Đánh giá về kiểm soát rủi ro

Nội dung	Không đồng ý (%)	Ít đồng ý (%)	Trung lập (%)	Khá đồng ý (%)	Đồng ý (%)	ĐTB (Điểm)
VNPT đã xây dựng hệ thống quản lý rủi ro theo tiêu chuẩn quốc tế	8,0	12,1	31,0	27,9	21,0	3,42
VNPT có bộ phận kiểm soát rủi ro chuyên trách	10,9	25,0	30,5	20,1	13,5	3,00
VNPT đã xây dựng các tuyến phòng vệ nội bộ theo tiêu chuẩn quốc tế	12,1	21,0	27,6	27,0	12,4	3,07
Tập đoàn đã xây dựng quy trình đánh giá rủi ro phù hợp với mục tiêu KSNB	8,9	25,0	26,7	21,0	18,4	3,15
Các thành viên trong bộ máy KSNB thường xuyên đánh giá, phát hiện rủi ro tiềm tàng trong phạm vi mình phụ trách	4,9	6,0	33,0	29,0	27,0	3,67
Việc đánh giá rủi ro được thống nhất trong toàn Tập đoàn	5,7	11,2	16,1	36,5	30,5	3,75
Báo cáo KSNB luôn ước tính mức độ rủi ro và nhận dạng rủi ro	2,9	8,0	23,0	35,1	31,0	3,83
VNPT có quy định bằng văn bản về xử lý rủi ro	2,6	4,9	39,1	27,0	26,4	3,70
Các nhà quản lý có biện pháp thích hợp và kịp thời để xử lý rủi ro	2,9	10,1	27,6	38,8	20,7	3,64

Nguồn: Khảo sát của tác giả

PL 3.10. Đánh giá về hình thức kiểm tra

Nội dung	Không đồng ý (%)	Ít đồng ý (%)	Trung lập (%)	Khá đồng ý (%)	Đồng ý (%)	ĐTB (Điểm)
HTKSNB dựa vào các kế hoạch được lập để kiểm tra thực tiễn	-	2,0	8,9	48,0	41,1	4,28
Bộ máy KSNB kiểm tra đầy đủ việc lập kế hoạch về tính pháp lý, tính khoa học, hình thức và nội dung	2,9	6,0	25,0	42,8	23,3	3,78
HTKSNB kiểm tra các báo cáo về tính trung thực, chính xác	-	4,0	14,9	48,6	32,5	4,09
Hệ thống thông tin của doanh nghiệp được chuẩn hoá và lưu giữ đầy đủ	4,9	13,8	26,1	39,1	16,1	3,48
Bộ máy KSNB có thể dễ dàng truy cập thông tin để phục vụ hoạt động kiểm tra	6,3	17,0	28,7	31,0	17,0	3,35
Các tiêu chí kiểm tra thích hợp với đặc điểm của Tập đoàn	2,0	5,7	18,1	41,1	33,0	3,97
Hoạt động kiểm tra của bộ máy KSNB là phù hợp	7,2	17,5	29,9	27,0	18,4	3,32
Hoạt động kiểm tra của bộ máy KSNB là đạt hiệu quả	3,2	8,9	21,0	37,1	29,9	3,82

Nguồn: Khảo sát của tác giả

PL 3.11. Đánh giá về hình thức giám sát

Nội dung	Không đồng ý (%)	Ít đồng ý (%)	Trung lập (%)	Khá đồng ý (%)	Đồng ý (%)	ĐTB (Điểm)
VNPT quan tâm giám sát mọi hoạt động ở công ty mẹ	2,9	12,1	25,0	31,0	29,0	3,71
Bộ máy KSNB thường xuyên giám sát các hoạt động ở công ty mẹ theo phân công nhiệm vụ	1,1	3,2	21,0	46,0	28,7	3,98
VNPT có quy trình giám sát cho từng bộ phận riêng biệt	6,0	8,0	31,9	37,1	17,0	3,51
Hoạt động giám sát của bộ máy KSNB phù hợp với đặc điểm của Tập đoàn	2,0	4,9	12,1	46,0	35,1	4,07
Hoạt động giám sát của bộ máy KSNB có hiệu quả	4,9	13,8	27,9	37,1	16,4	3,46
Công ty mẹ thực hiện giám sát chặt chẽ hoạt động của các công ty thành viên	6,9	17,0	25,9	33,0	17,2	3,37
Việc giám sát của công ty mẹ đối với công ty thành viên là phù hợp	8,0	18,1	25,0	33,9	14,9	3,30
Việc giám sát của công ty mẹ đối với công ty thành viên là hiệu quả	4,9	12,1	23,9	35,9	23,3	3,61

Nguồn: Khảo sát của tác giả

PL 3.12: Đánh giá về tính tin cậy của hệ thống thông tin tại VNPT

Nội dung	Không đồng ý (%)	Ít đồng ý (%)	Trung lập (%)	Khá đồng ý (%)	Đồng ý (%)	ĐTB (Điểm)
Công ty có hệ thống lưu trữ thông tin hiện đại	0.0%	3.9%	12.9%	31.1%	52.1%	4.31
Công ty có áp dụng mạng nội bộ để truyền thông tin tới mọi thành viên	0.0%	3.9%	7.9%	22.9%	65.3%	4.49
Nhà quản lý luôn có đủ thông tin chính xác để ra quyết định	0.0%	8.9%	26.1%	27.1%	37.9%	3.94
Thông tin được lưu trữ và truyền đầy đủ giữa công ty mẹ và các công ty thành viên	2.9%	7.9%	23.9%	26.8%	38.4%	3.90
Kiểm soát viên có quyền truy cập mọi thông tin cần thiết để thực hiện công việc của mình	1.1%	2.9%	11.8%	35.8%	48.4%	4.28
Việc tra cứu thông tin nội bộ để thực hiện nhiệm vụ là dễ dàng	2.1%	3.9%	15.0%	35.0%	43.9%	4.15
Các thông tin được bảo mật chặt chẽ	1.8%	2.9%	11.1%	31.8%	52.4%	4.30
Tập đoàn đã triển khai đồng bộ hệ thống quản lý bằng phần mềm tự động	1.6%	5.0%	11.8%	35.0%	46.6%	4.20

Nguồn: Khảo sát của tác giả

**Phụ lục 4: Kết quả đánh giá về các nhân tố ảnh hưởng tới HTKSNB
tại Tập đoàn Bưu chính Viễn thông Việt Nam năm 2022**

PL 4.1. Đánh giá về ảnh hưởng của luật pháp

Nội dung	Không đồng ý (%)	Ít đồng ý (%)	Trung lập (%)	Khá đồng ý (%)	Đồng ý (%)	ĐTB (Điểm)
Khuôn khổ pháp luật và các quy định của Nhà nước là căn cứ để VNPT xây dựng HTKSNB	-	2,0	2,9	48,9	46,3	4,39
Nhà nước đã có quy định chi tiết về kiểm soát nội bộ cho các TĐKTNN	14,1	27,9	35,1	18,1	4,9	2,72
Có quy định chi tiết về quy chế hoạt động của bộ máy KSNB ở các TĐKTNN	2,9	6,9	16,1	39,9	34,2	3,96
Nhà nước đã có quy định pháp luật đầy đủ làm căn cứ cho HTKSNB hoạt động hiệu quả	8,9	21,0	25,9	29,0	15,2	3,21
Nhà nước đã có quy định pháp luật đầy đủ về vai trò bảo tồn và kinh doanh hiệu quả nguồn vốn Nhà nước tại doanh nghiệp	6,9	18,1	27,9	27,0	20,1	3,35
Các quy định về KSNB trong các TĐKTNN đã định lượng, cụ thể, rõ ràng làm căn cứ để đánh giá hiệu quả của HTKSNB	10,1	23,0	28,7	21,0	17,2	3,12
Nhà nước đã có quy định về chế tài hay cơ chế xử lý hành vi không thực hiện hay thực hiện không hiệu quả hoạt động KSNB trong các TĐKTNN	13,8	19,0	25,0	23,0	19,3	3,15

Nguồn: Khảo sát của tác giả

PL 4.2. Đánh giá về ảnh hưởng của phát triển kinh tế - xã hội

Nội dung	Không đồng ý (%)	Ít đồng ý (%)	Trung lập (%)	Khá đồng ý (%)	Đồng ý (%)	ĐTB (Điểm)
Kinh tế phát triển làm tăng khả năng đầu tư vào các công ty thành viên trong TĐKTNN khiến HTKSNB phải điều chỉnh để có kiểm soát chặt chẽ hơn	-	4,9	8,9	48,9	37,4	4,19
Kinh tế - xã hội phát triển làm tăng đòi hỏi về tính công khai, minh bạch các báo cáo hoạt động của TĐKTNN	2,9	4,0	16,1	44,0	33,0	4,00
Thị trường và nền kinh tế càng lớn mạnh thì rủi ro nhiều khiến HTKSNB của TĐKTNN phải điều chỉnh về chất lượng bộ máy, nội dung và phương thức kiểm soát	2,0	4,9	12,9	49,1	31,0	4,02

Nguồn: Khảo sát của tác giả

PL 4.3. Đánh giá về ảnh hưởng nhận thức đối với KSNB

Nội dung	Không đồng ý (%)	Ít đồng ý (%)	Trung lập (%)	Khá đồng ý (%)	Đồng ý (%)	ĐTB (Điểm)
Đánh giá của quản lý						
HTKSNB có vai trò lớn trong nâng cao hiệu quả quản lý của Tập đoàn	3,1	6,3	9,4	31,3	50,0	4,19
HTKSNB sẽ giảm thiểu các gian lận trong hoạt động	3,1	3,1	6,3	50,0	37,5	4,16
Hoạt động của HTKSNB là nghiêm túc	3,1	3,1	6,3	43,8	43,8	4,22
Tôi sẵn sàng hợp tác để cung cấp thông tin cho HTKSNB	-	3,1	6,3	46,9	43,8	4,31
Đánh giá của nhân viên						
HTKSNB có vai trò lớn trong nâng cao	2,0	3,7	9,2	46,8	42,0	4,16

hiệu quả quản lý của Tập đoàn						
HTKSNB sẽ giảm thiểu các gian lận trong hoạt động	2,3	2,9	10,1	48,0	39,7	4,14
Hoạt động của HTKSNB là nghiêm túc	3,7	4,6	10,6	43,4	42,2	4,07
Tôi sẵn sàng hợp tác để cung cấp thông tin cho HTKSNB	-	2,3	8,0	51,1	40,8	4,26

PL 4.4. Đánh giá về ảnh hưởng của quy mô, cơ cấu tổ chức doanh nghiệp

Nội dung	Không đồng ý (%)	Ít đồng ý (%)	Trung lập (%)	Khá đồng ý (%)	Đồng ý (%)	ĐTB (Điểm)
Cơ cấu tổ chức của Tập đoàn sẽ quyết định bộ máy KSNB	5	8,9	13,9	27,9	44,2	3,97
Việc phân cấp, tổ chức tạo thuận lợi cho các thành viên trong bộ máy KSNB thực hiện tốt chức năng và nhiệm vụ của mình	6,1	7,1	21,1	36,1	29,7	3,76
Cơ cấu tổ chức thuận lợi cho việc triển khai các hoạt động kiểm tra, giám sát	6,1	7,9	22,9	37,9	25,3	3,68
Số lượng các thành viên trong bộ máy KSNB phụ thuộc vào quy mô, số lượng các công ty con của Tập đoàn	3,9	7,9	25	27,1	36,1	3,83

Nguồn: Khảo sát của tác giả

PL 4.5. Đánh giá về ảnh hưởng của đặc điểm ngành nghề

Nội dung	Không đồng ý (%)	Ít đồng ý (%)	Trung lập (%)	Khá đồng ý (%)	Đồng ý (%)	ĐTB (Điểm)
Đặc điểm kinh doanh của tập đoàn quyết định việc xây dựng HTKSNB	2,9	4,9	18,1	39,1	35,1	3,99
Những người trong bộ máy KSNB phải có trình độ chuyên môn phù hợp với lĩnh vực hoạt động của Tập đoàn	-	3,2	17,0	42,8	37,1	4,14
Nội dung kiểm soát nội bộ phải được xây dựng phù hợp, có khả năng nhận biết những rủi ro gian lận đặc thù	6,0	8,0	22,1	35,9	27,9	3,72

Nguồn: Khảo sát của tác giả

PL 4.6. Đánh giá về ảnh hưởng của hạ tầng thông tin

Nội dung	Không đồng ý (%)	Ít đồng ý (%)	Trung lập (%)	Khá đồng ý (%)	Đồng ý (%)	ĐTB (Điểm)
Chuyển đổi số làm các TĐKTNN phải thay đổi cách thức hoạt động của HTKSNB	1,1	4,0	8,9	46,0	39,9	4,20
Hạ tầng công nghệ tốt giúp HTKSNB dễ dàng truy cập thông tin, kiểm soát và đạt được mục tiêu	3,7	4,9	12,1	44,0	35,3	4,02
Hạ tầng công nghệ thông tin tốt giúp HTKSNB tiết kiệm thời gian và đánh giá chính xác hơn về hoạt động của Tập đoàn	2,9	2,9	10,1	39,9	44,3	4,20

Nguồn: Khảo sát của tác giả

PL 4.7. Đánh giá về chuyển đổi số của HTKSNB

Nội dung	Không đồng ý (%)	Ít đồng ý (%)	Trung lập (%)	Khá đồng ý (%)	Đồng ý (%)	ĐTB (Điểm)
VNPT đã số hoá dữ liệu quản lý	2,9	6,9	31,0	37,9	21,3	3,68
BKS có thể sử dụng các phần mềm để kiểm tra, giám sát hoạt động của Tập đoàn	0,9	8,9	35,1	46,0	9,2	3,54
Có sự thống nhất trong quản lý và kiểm soát mọi hoạt động ở công ty mẹ và công ty thành viên	4,9	8,9	37,9	41,1	7,2	3,37

Nguồn: Khảo sát của tác giả

PL 5.1. Đánh giá về mức độ tin cậy của hệ thống thông tin tại VNPT

Nội dung	Không đồng ý (%)	Ít đồng ý (%)	Trung lập (%)	Khá đồng ý (%)	Đồng ý (%)	ĐTB (Điểm)
Công ty có hệ thống lưu trữ thông tin hiện đại	0.0	3.9	12.9	31.1	52.	4.31
Công ty có áp dụng mạng nội bộ để truyền thông tin tới mọi thành viên	0.0	3.9	7.9	22.9	65.3	4.49
Nhà quản lý luôn có đủ thông tin chính xác để ra quyết định	0.0	8.9	26.1	27.1	37.9	3.94

Thông tin được lưu trữ và truyền đầy đủ giữa công ty mẹ và các công ty thành viên	2.9	7.9	23.9	26.8	38.4	3.90
Các thông tin được bảo mật chặt chẽ	1.8	2.9	11.1	31.8	52.4	4.30
Tập đoàn đã triển khai đồng bộ hệ thống quản lý bằng phần mềm tự động để đảm bảo tính tin cậy của thông tin	1.6	5.0	11.8	35.0	46.6	4.20

Nguồn: Khảo sát của tác giả năm 2022

PL 5.2. Hiệu quả hoạt động của các tập đoàn kinh tế nhà nước ở Việt Nam năm 2022

Tập đoàn	Tỷ lệ nợ/ vốn CSH	Tỷ lệ nợ/tổng TS	ROS	ROE	ROA
VRG	0,5	0,3	16,8	8,9	6,1
Vinatex	1,1	0,5	6,1	11,8	5,4
Bảo Việt	6,7	0,9	4,7	9,1	1,4
EVN	1,8	0,7	3,5	5,9	2,1
Petrolimex	1,3	0,6	1,9	11,05	4,82
VNPT	0,4	0,3	9,9	7,2	5,05
Vinachem	1,2	0,6	12,4	28,17	12,62
Vinacomin	1,7	0,6	3,9	9,7	3,65
Viettel	0,5	0,3	19,4	17,44	11,46

Nguồn: Tác giả tổng hợp từ báo cáo tài chính của các Tập đoàn

Phụ lục 6: Tổng hợp lộ trình thực hiện giải pháp

Giai đoạn	Nội dung giải pháp	Chủ thể thực hiện	Kết quả đạt được
2023 - 2025	- Xác định rõ mô hình tổ chức bộ máy kiểm soát nội bộ theo tiêu chuẩn quốc tế	- TĐKTNN - Chính phủ hỗ trợ thông qua các quy định thống nhất	- Xác định mô hình tổ chức bộ máy kiểm soát với các nguyên tắc theo thông lệ quốc tế - Công bố về mô hình kiểm soát nội bộ, cách thức tiến hành tái cơ cấu
	Hoàn thiện về số lượng thành viên trong bộ máy kiểm soát nội bộ	- TĐKTNN	- Rà soát và xác định số lượng thành viên trong bộ máy KSNB theo yêu cầu thực tế mô hình tổ chức mới xác lập.
	Hoàn thiện tổ chức bộ máy kiểm soát nội bộ tại công ty mẹ và các công ty thành viên	- TĐKTNN	Xác lập lại quyền, nghĩa vụ và phân công, phân nhiệm hệ thống KSNB tại công ty mẹ và công ty con
	Xây dựng các quy chế kiểm soát đối với vốn, hoạt động SXKD, nhân sự và rủi ro theo các bộ tiêu chuẩn quốc tế	- TĐKTNN	- Xác định rõ các quy trình cho từng nội dung kiểm soát
	Nâng cao nhận thức đối với HTKSNB	- TĐKTNN - Chính phủ hỗ trợ thông qua truyền thông	- Xây dựng bộ tài liệu rõ ràng về HTKSNB - Ban hành các quy định chi tiết cũng như hướng dẫn hoạt động của HTKSNB - Tổ chức tuyên truyền và minh bạch hoá thông tin
2025 - 2030	Hoàn thiện về chất lượng bộ máy kiểm soát nội bộ	- TĐKTNN	- Nâng cao năng lực, trình độ chuyên môn của BKS qua bồi dưỡng, đào tạo
	Xây dựng hệ thống thông tin	- TĐKTNN	Thực hiện chuyển đổi số, cập nhật dữ liệu thông tin chuẩn xác, đầy đủ
	Đầu tư cho phát triển hạ tầng công nghệ thông tin	- TĐKTNN - Chính phủ hỗ trợ về cơ sở hạ tầng chung	- Giai đoạn 1 đầu tư cơ sở về CNTT gồm các trang bị cơ bản về phần cứng, phần mềm và nhân lực - Giai đoạn 2 tăng cường ứng dụng điều hành, tác nghiệp - Giai đoạn 3 ứng dụng toàn diện nâng cao năng lực quản lý và SX - Giai đoạn 4 đầu tư để biến đổi DN, tạo lợi thế cạnh tranh quốc tế

Giai đoạn	Nội dung giải pháp	Chủ thể thực hiện	Kết quả đạt được
	Rà soát, đánh giá và điều chỉnh khuôn khổ pháp luật, chính sách Nhà nước liên quan đến HTKSNB	- Chính phủ và các cơ quan quản lý Nhà nước	- Ban hành những quy phạm pháp luật về HTKSNB dành cho TĐKTNN - Hoàn thiện những quy định về đánh giá hiệu quả hoạt động của các TĐKTNN - Hoàn thiện những quy định về giám sát tài chính trong các TĐKTNN - Hoàn thiện cơ chế KSNB theo tiêu chuẩn quốc tế.