

MỘT SỐ VẤN ĐỀ VỀ HIỆU QUẢ HOẠT ĐỘNG CỦA DOANH NGHIỆP NHÀ NƯỚC QUA KẾT QUẢ KIỂM TOÁN CỦA CƠ QUAN KIỂM TOÁN NHÀ NƯỚC

TẠ VĂN KHOÁI*

1. Thực trạng doanh nghiệp nhà nước qua kết quả kiểm toán của cơ quan Kiểm toán nhà nước

Năm 2010, Kiểm toán nhà nước thực hiện kiểm toán báo cáo tài chính năm 2009 của 27 doanh nghiệp nhà nước, bao gồm 24 tập đoàn, tổng công ty và 03 công ty nhà nước độc lập. Kết quả kiểm toán các doanh nghiệp nhà nước đã được công khai theo quy định của Luật Kiểm toán nhà nước. Kết quả kiểm toán của cơ quan Kiểm toán nhà nước đã phản ánh thực trạng doanh nghiệp nhà nước trên những mặt cơ bản sau đây:

(1) Về báo cáo tài chính:

Báo cáo tài chính của các tập đoàn, tổng công ty nhà nước được kiểm toán nhìn chung đều có sự điều chỉnh theo kết quả kiểm toán. Năm 2009, báo cáo tài chính của 27 doanh nghiệp nhà nước được kiểm toán điều chỉnh theo kết quả kiểm toán: tổng tài sản, tổng nguồn vốn tăng 902 tỷ đồng; tổng doanh thu, thu nhập thuần tăng 666 tỷ đồng; tổng chi phí giảm 325 tỷ đồng; lợi nhuận trước thuế tăng 991 tỷ đồng; thuế và các khoản phải nộp ngân sách nhà nước tăng 1.094 tỷ đồng.

(2) Về quản lý nợ phải thu:

Về cơ bản các doanh nghiệp nhà nước được kiểm toán đã quan tâm tới việc quản lý nợ phải thu, mở sổ theo dõi nợ phải thu theo quy định của chế độ kế toán doanh nghiệp.

Tỷ lệ nợ phải thu chiếm tỷ trọng đáng kể trên tổng tài sản. Báo cáo kiểm toán năm 2010 cho thấy: Tổng nợ phải thu của 27 doanh nghiệp đến 31-12-2009 là 88.065 tỷ đồng, tỷ lệ trên tổng tài sản là 14,23%, trên vốn chủ sở hữu là 26,93%.

Bên cạnh những kết quả đã đạt được trong quản lý các khoản nợ phải thu, các doanh nghiệp nhà nước được kiểm toán còn bộc lộ không ít những hạn chế, bất cập. Báo cáo kiểm toán năm 2010 đã chỉ rõ: nhiều đơn vị được kiểm toán việc đối chiếu, xác nhận nợ chưa đầy đủ; chưa rà soát phân loại nợ để có biện pháp thu hồi kịp thời, dẫn đến nhiều khoản phải thu khó đòi, tồn đọng nhiều năm chưa được xử lý dứt điểm và trích lập dự phòng theo quy định. Một số đơn vị thuộc Tổng công ty Bưu chính Việt Nam quản lý nợ chưa chặt chẽ, để cán bộ làm giả chứng từ, hồ sơ khách hàng nhằm chiếm đoạt tài sản. Ngoài ra, kết quả kiểm toán cho thấy những tồn tại trong công tác quản lý nợ phải thu, đặc biệt là các khoản phải thu nội bộ, tạm ứng tại các doanh nghiệp thuộc lĩnh vực xây dựng chưa có nhiều chuyển biến.

(3) Về quản lý vật tư, hàng hóa:

Về cơ bản các doanh nghiệp nhà nước được kiểm toán đã quản lý, sử dụng và mở sổ theo dõi nhập, xuất, tồn kho và kiểm kê vật tư, hàng hóa theo quy định của chế độ tài chính - kế toán.

Tuy nhiên, việc quản lý vật tư, hàng hóa còn những hạn chế, bất cập mà Báo cáo kiểm

* TS. Học viện Tài chính

toán năm 2010 đã chỉ ra: Còn một số đơn vị không trích hoặc trích lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho chưa đủ căn cứ; xác định giá vốn thừa, thiếu nên phải điều chỉnh qua kiểm toán; nhiều đơn vị xây lắp chưa tiến hành kiểm kê vật tư, hàng hóa hoặc kiểm kê mang tính hình thức, tập hợp chi phí không kịp thời và đầy đủ nên việc xác định giá thành, giá vốn và chi phí dở dang trong kỳ chưa chính xác, một số đơn vị ước tính theo tỷ lệ % trên doanh thu.

(4) Về quản lý tài sản cố định:

Nhìn chung, việc quản lý tài sản cố định của các doanh nghiệp nhà nước được kiểm toán đã tuân thủ các quy định hiện hành của Nhà nước về quản lý, sử dụng và trích khấu hao tài sản cố định.

Tuy nhiên, việc quản lý tài sản cố định vẫn còn hạn chế, bất cập, Báo cáo kiểm toán năm 2010 đã chỉ ra: Tại một số đơn vị hạch toán tăng tài sản cố định không kịp thời, hạch toán nhầm lẫn giữa công cụ dụng cụ và tài sản cố định, trích khấu hao không đúng quy định, không tiến hành kiểm kê, hạch toán giá trị quyền sử dụng đất xây dựng chung cư thuộc quyền đồng sở hữu của các hộ dân mua nhà vào tài sản cố định của doanh nghiệp khi xác định giá trị doanh nghiệp tiến hành cổ phần hóa...

(5) Về quản lý các khoản đầu tư tài chính:

Một số doanh nghiệp nhà nước được kiểm toán đã thực hiện đầu tư tài chính và quản lý các khoản đầu tư tài chính theo quy định. Đa số các khoản đầu tư dài hạn chủ yếu là đầu tư vào công ty con thành viên và các công ty liên kết có nguồn gốc từ cổ phần hóa doanh nghiệp. Một số tập đoàn, tổng công ty đã thực hiện đầu tư ra ngoài ngành nghề kinh doanh chính.

Báo cáo kiểm toán năm 2010 đã cho biết: Tổng các khoản đầu tư tài chính ngắn và dài hạn tại các tập đoàn, tổng công ty là 110.865

tỷ đồng, trong đó, đầu tư dài hạn chủ yếu là đầu tư vào công ty con thành viên và các công ty liên kết có nguồn gốc từ cổ phần hóa doanh nghiệp. Việc đầu tư ra ngoài ngành nghề kinh doanh chính tại phần lớn các tập đoàn, tổng công ty năm 2009 chiếm tỷ lệ nhỏ so với vốn điều lệ, một số đơn vị không thực hiện đầu tư, song tỷ lệ đầu tư tài chính trên vốn điều lệ, vốn chủ sở hữu tại một số đơn vị chưa phù hợp quy định của Nghị định 09/2009/NĐ-CP ngày 05-02-2009 của Chính phủ. Bên cạnh đó, năm 2009 do thị trường chứng khoán suy thoái nên hoạt động đầu tư chứng khoán tại các doanh nghiệp đều thua lỗ.

(6) Về quản lý nguồn vốn kinh doanh:

Tổng vốn chủ sở hữu của các doanh nghiệp nhà nước được kiểm toán khá lớn. Cơ bản các doanh nghiệp nhà nước được kiểm toán đã thực hiện tương đối tốt vai trò đại diện vốn nhà nước tại các công ty con, công ty liên kết, bảo toàn và phát triển được vốn. Hệ số nợ phải trả trên vốn chủ sở hữu nhìn chung nằm trong giới hạn an toàn cho phép. Báo cáo kiểm toán năm 2010 đã cho biết: Tổng vốn chủ sở hữu của 27 doanh nghiệp là 306.084 tỷ đồng, trong đó, một số doanh nghiệp có quy mô vốn lớn như Tập đoàn Dầu khí Việt Nam 191.528 tỷ đồng, Tập đoàn Bưu chính viễn thông Việt Nam 67.828 tỷ đồng, Tổng công ty Đường sắt Việt Nam 14.141 tỷ đồng. Hệ số nợ phải trả trên vốn chủ sở hữu bình quân đạt 1,51 lần và phần lớn doanh nghiệp có hệ số nằm trong giới hạn an toàn cho phép, thể hiện khả năng tự chủ tài chính tốt.

Tuy nhiên, một số doanh nghiệp nhà nước có khó khăn phải sử dụng vốn vay, vốn chiếm dụng lớn, hệ số huy động vốn cao. Báo cáo kiểm toán năm 2010 đã cho biết: một số đơn vị hoạt động trong lĩnh vực xây dựng, bất động sản do sản phẩm có giá trị lớn, thời gian đầu tư kéo dài, nhiều dự án được đầu tư từ vốn ngân sách nhà nước nhưng việc giải

ngân thanh toán chậm nên phải sử dụng vốn vay, vốn chiếm dụng lớn, hệ số huy động vốn cao. Năm 2009, cơ bản các doanh nghiệp đã thực hiện tốt vai trò đại diện vốn nhà nước tại các công ty con, công ty liên kết, bảo toàn và phát triển được vốn. Tuy nhiên, một số đơn vị thành viên tại các tập đoàn, tổng công ty hiệu quả kinh doanh thấp, thua lỗ.

(7) Về quản lý doanh thu, chi phí:

Cơ bản các doanh nghiệp nhà nước được kiểm toán đã quản lý doanh thu, chi phí theo chuẩn mực kế toán và quy chế tài chính của đơn vị. Tuy nhiên, theo Báo cáo kiểm toán năm 2010: Quản lý doanh thu, chi phí vẫn còn một số sai sót như hạch toán chưa kịp thời, không đủ căn cứ, hạch toán doanh thu không phù hợp với chi phí phát sinh nên nhiều đơn vị phải điều chỉnh tăng, giảm doanh thu và chi phí qua kiểm toán.

(8) Về chấp hành nghĩa vụ với ngân sách nhà nước:

Việc hạch toán, kê khai thuế và các khoản phải nộp ngân sách nhà nước đã được các doanh nghiệp nhà nước thực hiện theo quy định. Tuy nhiên, theo Báo cáo kiểm toán năm 2010: Nhiều doanh nghiệp nộp thuế chưa kịp thời, số thuế và các khoản phải nộp ngân sách nhà nước đến ngày 31-12-2009 của các đơn vị là 21.210 tỷ đồng, trong đó kinh tế nhà nước kiến nghị tăng thu ngân sách nhà nước 950,5 tỷ đồng.

(9) Về công tác sắp xếp, đổi mới, cổ phần hóa doanh nghiệp nhà nước:

Công tác sắp xếp, đổi mới, cổ phần hóa tại các doanh nghiệp nhà nước nhìn chung chậm, chưa đáp ứng được yêu cầu. Báo cáo kiểm toán năm 2010 cho biết: Công tác cổ phần hóa tại các doanh nghiệp gặp nhiều khó khăn do suy giảm kinh tế nên tại 24 tập đoàn, tổng công ty được kiểm toán chỉ có 4 doanh nghiệp thực hiện cổ phần hóa và còn một

số tồn tại, như: Tiến độ cổ phần hóa chậm; việc thu và sử dụng quỹ hỗ trợ sắp xếp doanh nghiệp không kịp thời, không đúng quy định, nhiều doanh nghiệp đã cổ phần hóa nhiều năm nhưng chưa được bàn giao vốn do các vướng mắc về tài chính, quyền sử dụng đất.

(10) Về quản lý đất đai và bất động sản:

Báo cáo kiểm toán năm 2010 đã chỉ ra: Việc quản lý và sử dụng đất của nhiều đơn vị chưa hiệu quả, để lấn chiếm, tranh chấp, chưa kê khai để nộp tiền thuê đất; cho phép cán bộ, cá nhân sử dụng đất trái quy định gây thất thoát; còn nhiều diện tích nhà đất chưa được các địa phương ký hợp đồng thuê đất, cấp giấy chứng nhận quyền sử dụng đất cho doanh nghiệp...

(11) Về tình hình hoạt động và hiệu quả sản xuất kinh doanh:

Nhìn chung các doanh nghiệp nhà nước được kiểm toán sản xuất kinh doanh có lãi, bảo toàn và phát triển vốn, cơ bản thực hiện tốt các nhiệm vụ được Nhà nước giao, góp phần quan trọng vào phát triển và giữ ổn định kinh tế vĩ mô, đảm bảo an sinh xã hội. Báo cáo kiểm toán năm 2010 đã đánh giá: Năm 2009, nền kinh tế Việt Nam tiếp tục chịu ảnh hưởng của suy thoái kinh tế thế giới, song với những giải pháp nhằm ngăn chặn suy giảm kinh tế, duy trì đà tăng trưởng của Chính phủ, cùng sự nỗ lực của các doanh nghiệp nên 25/27 doanh nghiệp sản xuất kinh doanh có lãi, bảo toàn và phát triển vốn, cơ bản thực hiện tốt các nhiệm vụ được Nhà nước giao, góp phần quan trọng vào phát triển và giữ ổn định kinh tế vĩ mô, đảm bảo an sinh xã hội. Tổng lợi nhuận trước thuế 48.461 tỷ đồng, tỷ suất lợi nhuận trước thuế trên tổng doanh thu, thu nhập bình quân đạt 15,98%, trên vốn đầu tư chủ sở hữu bình quân đạt 25,13%. Trong đó, kết quả sản xuất kinh doanh của nhiều tập đoàn, tổng công ty tiếp tục tăng trưởng so với năm 2008, giữ

vai trò chủ đạo của kinh tế nhà nước, như: Tập đoàn Dầu khí Việt Nam, Tập đoàn Dệt may Việt Nam, Tổng công ty Sông Đà, Tổng công ty Địa ốc Sài Gòn, Tổng công ty Công nghiệp Sài Gòn.

Tuy nhiên, một số doanh nghiệp nhà nước do cả những nguyên nhân khách quan và chủ quan còn làm ăn thua lỗ, chưa thực sự phát huy vai trò chủ đạo, đầu tàu của nền kinh tế, chưa tương xứng với những lợi thế và đầu tư của Nhà nước. Báo cáo kiểm toán năm 2010 đã đánh giá: Do ảnh hưởng suy thoái kinh tế và đặc thù ngành nghề kinh doanh, nên kết quả kinh doanh tại một số đơn vị còn thua lỗ (Tổng công ty Lắp máy Việt Nam 103 tỷ đồng, Tổng công ty Sông Hồng 20,641 tỷ đồng và Tổng công ty Bưu chính Việt Nam 1.026 tỷ đồng). Còn một số tồn tại, hạn chế hoặc tiềm ẩn nhiều rủi ro chưa phát huy tốt nhất vai trò chủ đạo, đầu tàu của nền kinh tế, chưa tương xứng với những lợi thế và đầu tư của Nhà nước, hoạt động với hiệu quả chưa cao và “đe dọa” đến việc bảo toàn vốn; tại một số tập đoàn, tổng công ty mặc dù tình hình tài chính tại công ty mẹ tốt nhưng tình hình tại một số đơn vị thành viên kinh doanh còn chưa đồng đều, có đơn vị kinh doanh hiệu quả cao nhưng cũng có đơn vị kinh doanh thua lỗ, đang trong giai đoạn đầu tư hoặc chưa bền vững; một số tập đoàn, tổng công ty có lãi nhưng hiệu quả kinh doanh thấp so với tiềm năng và so với các đơn vị cùng ngành khác, việc quản lý chi phí như chi phí khuyến mãi, khấu hao tài sản cố định... còn hạn chế, ảnh hưởng đến tính cạnh tranh trong tương lai...

Có thể thấy, Báo cáo Kiểm toán của Kiểm toán nhà nước đã đưa ra bức tranh khá tươi sáng về hiệu quả hoạt động của các doanh nghiệp nhà nước được kiểm toán năm 2010 (cho hoạt động của năm 2009), bên cạnh đó cũng cảnh báo những hạn chế hoặc tiềm ẩn nhiều rủi ro chưa phát huy tốt nhất vai trò chủ đạo, đầu tàu của nền kinh tế, chưa tương

xứng với những lợi thế và đầu tư của Nhà nước, hoạt động với hiệu quả chưa cao và “đe dọa” đến việc bảo toàn vốn. Vậy, những rủi ro tiềm ẩn của các doanh nghiệp nhà nước được kiểm toán là gì? Chúng ta có thể phân tích thêm những rủi ro tiềm ẩn của các doanh nghiệp nhà nước được kiểm toán trên một số khía cạnh sau:

Thứ nhất, nợ phải thu chiếm tỷ trọng lớn trên tổng tài sản và nguồn vốn của doanh nghiệp (tỷ lệ trên tổng tài sản là 14,23%, trên vốn chủ sở hữu là 26,93%) song việc quản lý nợ phải thu chưa đáp ứng được yêu cầu của quản trị doanh nghiệp. Do giới hạn bởi thời gian kiểm toán, nên các đoàn kiểm toán của Kiểm toán nhà nước thường không thực hiện đối chiếu công nợ phải thu với khách hàng của doanh nghiệp nên thường đưa vào giới hạn của báo cáo kiểm toán. Vì vậy, rủi ro tiềm ẩn của chỉ số này là khá cao, chỉ cần 5% nợ phải thu khó đòi, các doanh nghiệp nhà nước có thể dẫn tới nguy cơ mất vốn, giảm lợi nhuận tới 4.121,4 tỷ đồng $[(26,93\% \times 306.084 \text{ tỷ đồng}) \times 5\%]$. Tỷ lệ nợ phải thu khó đòi vẫn đang là chỉ số báo cáo chưa có bằng chứng thuyết phục. Bên cạnh đó, các khoản phải thu nội bộ tại các doanh nghiệp thuộc lĩnh vực xây dựng vẫn còn hiện diện như một căn bệnh kinh niên chưa có liều thuốc đặc trị. Điều này cũng cảnh báo về tính minh bạch, tính hiệu quả trong quản lý và sử dụng tiền vốn của doanh nghiệp.

Thứ hai, quản lý và phản ánh giá trị hàng tồn kho chưa thực sự phù hợp với chuẩn mực kế toán, chưa đáp ứng được đầy đủ yêu cầu của quản trị doanh nghiệp. Do giới hạn bởi thời gian kiểm toán, nên các đoàn kiểm toán của Kiểm toán nhà nước không giám sát kiểm kê tài sản, hàng hóa, sản phẩm xây lắp dở dang, trong quá trình kiểm toán không hoặc không thể thực hiện được các thủ tục kiểm toán thay thế nên thường đưa vào giới hạn của báo cáo kiểm toán. Công tác kiểm kê

Điều 39, Luật Kế toán năm 2003 quy định:

...

2. Đơn vị kế toán phải kiểm kê tài sản trong các trường hợp sau:

a) Cuối kỳ kế toán năm, trước khi lập báo cáo tài chính;

...

3. Sau khi kiểm kê tài sản, đơn vị kế toán phải lập báo cáo tổng hợp kết quả kiểm kê. Trường hợp có chênh lệch giữa số liệu thực tế kiểm kê với số liệu ghi trên sổ kế toán, đơn vị kế toán phải xác định nguyên nhân và phải phản ánh số chênh lệch và kết quả xử lý vào sổ kế toán trước khi lập báo cáo tài chính.

4. Việc kiểm kê phải phản ánh đúng thực tế tài sản, nguồn hình thành tài sản. Người lập và ký báo cáo tổng hợp kết quả kiểm kê phải chịu trách nhiệm về kết quả kiểm kê.

tài sản, hàng hóa, sản phẩm xây lắp dở dang hàng quý, đặc biệt là cuối năm tài chính là rất quan trọng.

Trên thực tế, một số doanh nghiệp không thực hiện tốt công tác kiểm kê theo luật định, nhiều đơn vị xây lắp chưa tiến hành kiểm kê vật tư, hàng hóa hoặc kiểm kê mang tính hình thức. Vì vậy, rủi ro tiềm ẩn của chỉ tiêu này là rất khó lường. Một thủ thuật rất đơn giản của một số doanh nghiệp là đẩy chi phí sản xuất kinh doanh dở dang tăng lên, làm tăng giá trị chỉ tiêu hàng tồn kho, giảm giá vốn hàng bán và từ đó sẽ có một báo cáo tài chính có chỉ tiêu lợi nhuận trước thuế là “dương”, tạo ra tình trạng “lãi giả, lỗ thật”. Như vậy, doanh nghiệp có thể “qua mặt” được ngân hàng để vay vốn, “qua mặt” được cơ quan chủ sở hữu vốn và các cơ quan quản lý hữu quan. Vấn đề này chỉ được bộc lộ rõ ràng khi tiến hành một cuộc kiểm toán hay thanh tra toàn diện mà không bị và không được giới hạn, hoặc khi thay đổi người đứng đầu doanh nghiệp mà người đứng đầu mới muốn làm rõ hơn thực trạng của doanh nghiệp. Điều này lý giải được phần nào tại sao có doanh nghiệp hàng năm cứ báo cáo sản xuất kinh doanh có lãi mà “đùng một cái” lại báo cáo sản xuất kinh doanh bị thua lỗ nặng có nguy cơ mất vốn hoặc nguy cơ bị giải thể.

Một thực tiễn là, có doanh nghiệp kiểm kê đầy đủ và khá chính xác về mặt số lượng vật tư, hàng hóa, thành phẩm tồn kho, song vẫn phản ánh giá trị hàng tồn kho theo giá ghi sổ kế toán trong khi giá vật tư, hàng hóa, thành phẩm trên thị trường có thể đã thấp hơn nhiều giá ghi sổ kế toán hoặc hàng hóa, thành phẩm có thể không tiêu thụ được, nhưng đơn vị không trích lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho. Đây là vấn đề hết sức nguy hiểm, làm bóp méo bản chất tình hình sản xuất kinh doanh của đơn vị, song người sử dụng thông tin tài chính kế toán không hề biết và vẫn tin tưởng rằng, doanh nghiệp làm ăn có hiệu quả, có lợi nhuận. Đây cũng là một rủi ro tiềm ẩn về hiệu quả sản xuất kinh doanh của một số doanh nghiệp nhà nước trong thời gian qua.

Thứ ba, việc quản lý, hạch toán nguyên giá tài sản cố định, chi phí khấu hao tài sản cố định còn bất cập, chưa đúng chuẩn mực, chế độ cũng dẫn tới phản ánh sai lệch kết quả và hiệu quả sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp. Bên cạnh đó, việc không đưa giá trị quyền sử dụng đất của doanh nghiệp khi xác định giá trị doanh nghiệp khi cổ phần hóa tạo ra nguy cơ mất vốn và tài sản nhà nước.

Thứ tư, việc đầu tư ra ngoài ngành nghề kinh doanh chính tại phần lớn các tập đoàn, tổng công ty năm 2009 chiếm tỷ lệ nhỏ so với

vốn điều lệ, song nhìn chung hiệu quả của việc đầu tư ra ngoài ngành nghề kinh doanh chính không mấy khả quan cũng có khả năng tạo ra rủi ro làm giảm hiệu quả hoạt động của doanh nghiệp nhà nước.

Thứ năm, việc quản lý doanh thu chưa kịp thời, không đủ căn cứ, hạch toán doanh thu không phù hợp với chi phí phát sinh; việc quản lý chi phí chưa tiết kiệm, chưa đúng với chuẩn mực và chế độ kế toán cũng chứa đựng rủi ro tiềm ẩn về tình trạng “lãi giả, lỗ thật” không được kiểm soát kịp thời.

Thứ sáu, công tác sắp xếp, đổi mới, cổ phần hóa tại các doanh nghiệp nhà nước nhìn chung chậm, chưa đáp ứng được yêu cầu, việc quản lý và sử dụng đất của nhiều đơn vị chưa hiệu quả cũng chứa đựng những rủi ro tiềm ẩn đến việc bảo toàn và phát triển vốn, cũng như hiệu quả sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp nhà nước.

2. Nguyên nhân

Nguyên nhân của những hạn chế, bất cập của doanh nghiệp nhà nước được kiểm toán có thể được nhìn nhận trên các góc độ sau đây:

(1) Nhóm nguyên nhân từ nội tại bên trong doanh nghiệp nhà nước:

Thứ nhất, một số doanh nghiệp chưa xây dựng được đầy đủ hệ thống quy chế, quy định để kiểm soát các hoạt động sản xuất kinh doanh, hướng dẫn việc luân chuyển chứng từ và hạch toán kế toán dẫn đến các hoạt động kiểm soát không hữu hiệu và không khoa học, việc hạch toán không đúng chuẩn mực và chế độ kế toán là một trong những nguyên nhân dẫn đến phản ánh sai lệch kết quả sản xuất kinh doanh, hiệu quả sản xuất kinh doanh không đạt được mục tiêu kế hoạch.

Thứ hai, doanh nghiệp có thể đã xây dựng tương đối đầy đủ các quy chế, quy định nội bộ, đã ban hành các hướng dẫn việc luân chuyển chứng từ và hạch toán kế toán nhưng

việc triển khai thực hiện lại thiếu quyết liệt, không theo dõi, tổng kết rút kinh nghiệm để điều chỉnh, dẫn đến phản ánh sai lệch kết quả sản xuất kinh doanh là nguy cơ tiềm ẩn làm giảm hiệu quả hoạt động của doanh nghiệp.

Thứ ba, một bộ phận cán bộ, viên chức doanh nghiệp năng lực, trình độ chuyên môn không đáp ứng được yêu cầu nhiệm vụ được giao dẫn đến không nắm được trách nhiệm, quyền hạn và không lường được hậu quả của việc thực thi nhiệm vụ làm giảm chất lượng và hiệu quả các hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp. Bên cạnh đó, một bộ phận cán bộ, viên chức suy thoái về phẩm chất luôn tìm các “kẽ hở” của luật pháp và các quy chế, quy định để làm sai trái với mục đích vụ lợi cho bản thân và cho “ê kíp tiêu cực” của mình, làm thất thoát vốn và giảm hiệu quả hoạt động của doanh nghiệp. Vấn đề này liên quan đến việc tuyển dụng, sử dụng và bố trí cán bộ trong doanh nghiệp dường như còn đang thiếu vắng một chiến lược dài hạn, bài bản.

Thứ tư, tình trạng suy giảm hiệu quả hoạt động của doanh nghiệp còn có nguyên nhân từ sự yếu kém về năng lực quản lý và sự liêm chính của một bộ phận đội ngũ cán bộ cấp cao (Chủ tịch Hội đồng quản trị tổng công ty, tập đoàn; Chủ tịch Hội đồng thành viên Công ty mẹ; Tổng Giám đốc tổng công ty, tập đoàn, Công ty mẹ, Công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên; Chủ tịch Hội đồng quản trị, Giám đốc các công ty cổ phần có vốn góp nhà nước chi phối;...) tại một số doanh nghiệp. Có thể thấy, đây là nguyên nhân hết sức trọng yếu, nếu giải quyết tốt nguyên nhân này sẽ giải quyết được nhiều hạn chế, tồn tại trong hoạt động của doanh nghiệp nhà nước, nâng cao hiệu quả hoạt động của doanh nghiệp nhà nước. Dễ nhận thấy rằng, người lãnh đạo cao nhất của doanh nghiệp có năng lực, có phẩm chất, liêm chính, chí công vô tư sẽ quản lý, điều hành doanh nghiệp với những quy chế, quy trình khoa học, phù hợp với thực tiễn của

doanh nghiệp, thúc đẩy doanh nghiệp hoàn thành các mục tiêu sản xuất kinh doanh trong từng thời kỳ, nâng cao hiệu quả hoạt động của doanh nghiệp. Bên cạnh đó, họ là chỗ dựa, là điểm tựa, là trung tâm đoàn kết khơi dậy những tiềm năng to lớn của cán bộ, công nhân, viên chức doanh nghiệp trong mọi hoạt động của doanh nghiệp, góp phần quan trọng vào việc thực hiện mục tiêu sản xuất kinh doanh và nâng cao hiệu quả hoạt động của doanh nghiệp nhà nước.

Thứ năm, Thủ tướng Chính phủ đã có Quyết định số 224/2006/QĐ-TTg ngày 06-10-2006 về việc ban hành Quy chế giám sát và đánh giá hiệu quả hoạt động của doanh nghiệp nhà nước (viết tắt là Quy chế 224); Bộ Tài chính đã có Thông tư số 115/2007/TT-BTC ngày 25-9-2007 hướng dẫn một số nội dung về giám sát và đánh giá hiệu quả hoạt động của doanh nghiệp nhà nước. Mặc dù còn có một số ý kiến cho rằng, Quy chế 224 chưa đầy đủ và toàn diện, song theo chúng tôi, nếu doanh nghiệp thực hiện đầy đủ, nghiêm túc Quy chế này thì cơ bản đã minh bạch hóa được hoạt động của doanh nghiệp, tạo áp lực đối với doanh nghiệp, đối với hội đồng quản trị, ban giám đốc doanh nghiệp, từ đó góp phần nâng cao hiệu quả hoạt động của doanh nghiệp.

Tuy nhiên, một số doanh nghiệp nhà nước còn thực hiện đối phó như: không lập báo cáo, hoặc chưa thực hiện nghiêm chỉnh chế độ báo cáo tự đánh giá, xếp loại cho doanh nghiệp mình, kết quả quản lý của hội đồng quản trị, điều hành của ban giám đốc gửi cho các cơ quan đại diện chủ sở hữu vốn theo quy định. Vì vậy, việc giám sát và đánh giá hiệu quả hoạt động của doanh nghiệp nhà nước chưa thực sự phát huy tác dụng trên thực tiễn. Bên cạnh đó, các chỉ tiêu về tự đánh giá, xếp loại (như doanh thu, lợi nhuận, tỷ suất lợi nhuận thực hiện trên vốn nhà nước, nợ phải trả quá hạn, khả năng thanh toán nợ đến hạn) đều được lấy từ số liệu trên báo cáo tài chính của doanh nghiệp; mà báo cáo tài chính của doanh nghiệp như đã phân tích ở trên luôn chứa đựng những rủi ro tiềm ẩn về sai lệch thông tin nên báo cáo tự đánh giá, xếp loại của doanh nghiệp, kết quả quản lý của hội đồng quản trị, điều hành của ban giám đốc có thể thiếu chính xác và không đạt được mục đích của giám sát và đánh giá hiệu quả hoạt động của doanh nghiệp nhà nước.

(2) Nhóm nguyên nhân từ bên ngoài doanh nghiệp nhà nước:

Thứ nhất, các đại diện chủ sở hữu của doanh nghiệp nhà nước (Hội đồng quản trị

Điều 15, Quy chế 224 - Hướng dẫn và công bố xếp loại doanh nghiệp nhà nước:

...

2. Căn cứ vào quy định tại Quy chế này và các văn bản hướng dẫn của các Bộ quản lý ngành, tổ chức, hàng năm các doanh nghiệp tự đánh giá và xếp loại; báo cáo các cơ quan theo quy định tại khoản 3 Điều này để thẩm định và công bố kết quả xếp loại doanh nghiệp. Báo cáo này được gửi cùng với báo cáo tài chính hàng năm của doanh nghiệp theo quy định hiện hành.

3. Trong quý II của năm sau, các Bộ quản lý ngành, Ủy ban nhân dân cấp tỉnh, Hội đồng quản trị các tổng công ty nhà nước, công ty mẹ tiến hành thẩm định và công bố kết quả xếp loại năm trước của các doanh nghiệp thuộc thẩm quyền quản lý lên trang tin điện tử trên internet (website) của đơn vị hoặc đăng báo hàng ngày của Trung ương trong 03 số liên tiếp. Việc xếp loại các tổng công ty nhà nước hoặc công ty mẹ được công bố sau khi có ý kiến tham gia của Bộ Tài chính.

4. Các cơ quan, tổ chức quy định tại khoản 3 Điều này báo cáo kết quả xếp loại doanh nghiệp hàng năm về Bộ Tài chính để tổng hợp báo cáo Thủ tướng Chính phủ.

Công ty nhà nước, Ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương, Các Bộ quản lý ngành, cơ quan ngang Bộ, cơ quan trực thuộc Chính phủ, Bộ Tài chính) đã quan tâm tới giám sát và đánh giá hiệu quả hoạt động của doanh nghiệp nhà nước song chất lượng của hoạt động giám sát và đánh giá chưa thực sự đáp ứng được yêu cầu. Đại diện chủ sở hữu của một số doanh nghiệp chưa vận dụng linh hoạt và hiệu quả các hình thức giám sát như giám sát trực tiếp, giám sát gián tiếp, giám sát trước, trong và sau hoạt động của doanh nghiệp nên chưa đạt được mục đích của giám sát và đánh giá hiệu quả hoạt động của doanh nghiệp nhà nước. Theo quy định của Quy chế 224, trong quý II của năm sau, các đại diện chủ sở hữu phải tiến hành thẩm định và công bố kết quả xếp loại năm trước của các doanh nghiệp thuộc thẩm quyền quản lý lên trang tin điện tử trên internet (website) của đơn vị hoặc đăng báo hàng ngày của Trung ương trong 03 số liên tiếp. Nhưng trên thực tiễn, một số đại diện chủ sở hữu của doanh nghiệp nhà nước chưa thực hiện tốt quy định này.

Thứ hai, các cơ quan quản lý nhà nước (các Bộ quản lý ngành, Ủy ban nhân dân cấp tỉnh) đã thực hiện giám sát hoạt động của doanh nghiệp nhà nước theo nhiệm vụ, chức năng quản lý nhà nước, song kết quả giám sát trên thực tiễn còn chưa đủ dung lượng cần thiết để tác động mạnh đến hiệu quả hoạt động của doanh nghiệp nhà nước. Việc phối kết hợp giữa cơ quan quản lý nhà nước và cơ quan đại diện chủ sở hữu của doanh nghiệp nhà nước trong các hoạt động giám sát doanh nghiệp chưa được đẩy mạnh. Các cơ quan quản lý nhà nước chưa thực hiện giám sát đại diện chủ sở hữu của doanh nghiệp nhà nước vì chưa có cơ chế thích hợp.

Thứ ba, Quy chế 224 - Quy chế giám sát đối với doanh nghiệp nhà nước kinh doanh thua lỗ, hoạt động không có hiệu quả ban hành kèm theo Quyết định số 169/2007/QĐ-

TTg ngày 08-11-2007 của Thủ tướng Chính phủ (viết tắt là Quy chế 169) về cơ bản đã bao quát được việc giám sát và đánh giá hiệu quả hoạt động của doanh nghiệp nhà nước. Tuy nhiên, quá trình triển khai thực hiện vẫn còn bộc lộ những hạn chế, thiếu sót cần phải bổ sung như: phạm vi giám sát chưa bao quát tới doanh nghiệp có vốn góp không chi phối của nhà nước; đối tượng giám sát chưa đề cập tới đại diện chủ sở hữu của doanh nghiệp nhà nước; chế tài thực hiện đối với doanh nghiệp, chủ tịch hội đồng quản trị, thành viên hội đồng quản trị, tổng giám đốc, thành viên ban giám đốc, kế toán trưởng doanh nghiệp chưa cụ thể khi lập báo cáo tài chính, báo cáo tự đánh giá, xếp loại thiếu trung thực, để doanh nghiệp mất vốn và hoạt động kém hiệu quả, chưa đề cập tới chế tài đối với đại diện chủ sở hữu; trách nhiệm công khai, minh bạch về số liệu tài chính, kế toán chưa rõ ràng và chưa kèm theo các chế tài nếu vi phạm.

Thứ tư, việc kiểm tra, kiểm soát đối với doanh nghiệp nhà nước đã được tăng cường, song vẫn còn bộc lộ hạn chế, bất cập, thiếu vắng một kế hoạch trung hạn, sự phối kết hợp giữa các cơ quan kiểm tra, kiểm soát như Thanh tra Chính phủ, Thanh tra Tài chính, Kiểm toán nhà nước trong quá trình thanh tra, kiểm tra, kiểm toán doanh nghiệp chưa thực sự nhịp nhàng. Các đoàn thanh tra, kiểm tra, kiểm toán do nhiều nguyên nhân khách quan và chủ quan đã không kiểm tra được toàn diện hoạt động của doanh nghiệp, trong kết luận, báo cáo thanh tra, kiểm tra, kiểm toán một số trường hợp còn có giới hạn về phạm vi và nội dung thanh tra, kiểm tra, kiểm toán, đó chính là những “vùng tối” tiềm ẩn những rủi ro đối với báo cáo tài chính cũng như hoạt động của doanh nghiệp.

3. Một số giải pháp

Để doanh nghiệp nhà nước hoạt động có hiệu quả, phát huy tốt vai trò chủ đạo, đầu tàu

của nền kinh tế, tương xứng với những lợi thế và đầu tư của Nhà nước, theo chúng tôi, cần thực hiện các giải pháp sau đây:

Một là, chú trọng xây dựng và thực thi hệ thống kiểm soát nội bộ, hệ thống kế toán, quan tâm tới chất lượng và hiệu quả công tác quản trị doanh nghiệp. Hệ thống kiểm soát nội bộ đủ mạnh, hệ thống kế toán, công tác quản trị doanh nghiệp chất lượng và tin cậy sẽ có tác dụng hạn chế, ngăn ngừa các sai phạm trong các hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp, là cơ sở để doanh nghiệp lập các báo cáo tài chính trung thực và hợp lý trên những khía cạnh trọng yếu. Các báo cáo tài chính này là cơ sở để lập các báo cáo tự đánh giá, xếp loại của doanh nghiệp, kết quả quản lý của hội đồng quản trị, điều hành của ban giám đốc, phản ánh trung thực tình hình hoạt động cũng như hiệu quả hoạt động của doanh nghiệp. Việc thẩm định của cơ quan đại diện chủ sở hữu doanh nghiệp và công bố kết quả xếp loại năm trước các doanh nghiệp được tiến hành trên cơ sở các báo cáo tự đánh giá, xếp loại của doanh nghiệp trung thực, hợp lý, có tác dụng nâng cao chất lượng và hiệu quả hoạt động của các doanh nghiệp.

Hai là, thực hiện nghiêm chỉnh các quy định của pháp luật (Luật doanh nghiệp, Luật Kế toán, Luật Ngân sách nhà nước, Luật Đầu tư, Luật Xây dựng v.v.), quy định về giám sát và đánh giá hiệu quả hoạt động của doanh nghiệp nhà nước, cơ chế tài chính, các chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán doanh nghiệp trong hoạt động tài chính, kế toán và toàn bộ hoạt động của doanh nghiệp. Doanh nghiệp cần chú trọng tới công tác quản lý các khoản nợ, phân loại nợ, đặc biệt là các khoản nợ phải thu khó đòi để có giải pháp phù hợp cũng như việc trích lập dự phòng nợ phải thu khó đòi đúng quy định; cần hiểu rõ tầm quan trọng của công tác kiểm kê tài sản, thực hiện đúng quy định của Luật Kế toán về kiểm kê tài sản, chú ý kiểm kê và xử lý kết quả kiểm

kê hàng tồn kho đúng quy định, ngăn chặn kiểm kê hình thức, trích lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho một cách kịp thời, đúng chế độ, nhằm khắc phục tình trạng “lãi giả, lỗ thật” tại một số doanh nghiệp. Chấn chỉnh công tác quản lý doanh thu, chi phí, khấu hao tài sản cố định đảm bảo các chuẩn mực kế toán, các chế độ tài chính, kế toán nhằm nâng cao chất lượng quản trị doanh nghiệp và lập báo cáo tài chính, đảm bảo trung thực và hợp lý. Thực hiện nghiêm chỉnh việc lập báo cáo và chế độ báo cáo tự đánh giá, xếp loại doanh nghiệp, kết quả quản lý của hội đồng quản trị, điều hành của ban giám đốc gửi cho các cơ quan đại diện chủ sở hữu vốn kịp thời, đúng quy định.

Ba là, mở rộng thị trường tiêu thụ sản phẩm, tìm kiếm các hợp đồng, đơn hàng, đẩy mạnh các hoạt động xúc tiến bán hàng, tạo cơ sở vững chắc cho việc tăng doanh thu, giảm chi phí, giảm chỉ tiêu hàng tồn kho, tăng lợi nhuận. Thực hiện tốt nội dung này sẽ góp phần làm lành mạnh hóa nền tài chính của doanh nghiệp, hạn chế được sai phạm khi lập các báo cáo tài chính, nâng cao chất lượng và hiệu quả hoạt động của doanh nghiệp.

Bốn là, nâng cao chất lượng, trình độ chuyên môn, phẩm chất đạo đức của đội ngũ cán bộ, công nhân, viên chức doanh nghiệp. Đây là giải pháp vừa phải thực thi trước mắt, vừa phải có chiến lược lâu dài và bài bản. Chiến lược kinh doanh tốt, các quy chế, quy trình, các thủ tục kiểm soát nội bộ khoa học, nhưng sẽ không có kết quả tốt nếu thiếu vắng đội ngũ cán bộ, công nhân, viên chức doanh nghiệp có chuyên môn vững vàng và phẩm chất đạo đức tốt. Thực hiện giải pháp này thì việc tuyển dụng, sử dụng, đánh giá và bố trí cán bộ trong doanh nghiệp cần phải có chiến lược bài bản, rõ ràng, công khai và minh bạch.

Năm là, nâng cao năng lực quản lý, điều hành của đội ngũ cán bộ cấp cao của doanh

ng nghiệp (Chủ tịch Hội đồng quản trị tổng công ty, tập đoàn; Chủ tịch Hội đồng thành viên Công ty mẹ; Tổng Giám đốc tổng công ty, tập đoàn, Công ty mẹ, Công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên; Chủ tịch Hội đồng quản trị, Giám đốc các công ty cổ phần có vốn góp nhà nước chi phối;...). Các cơ quan có thẩm quyền phải có cơ chế thẩm tra, thẩm định, đánh giá khoa học, khách quan, minh bạch để lựa chọn, bổ nhiệm đội ngũ cán bộ cấp cao của doanh nghiệp đảm bảo đủ năng lực quản lý, điều hành, có phẩm chất đạo đức, có khả năng quy tụ, đoàn kết các cán bộ, công nhân, viên chức doanh nghiệp nhằm thực hiện tốt nhất các mục tiêu của doanh nghiệp.

Sáu là, nâng cao chất lượng hoạt động giám sát và đánh giá của các cơ quan đại diện chủ sở hữu của doanh nghiệp nhà nước (Hội đồng quản trị Công ty nhà nước, Ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương, Các Bộ quản lý ngành, cơ quan ngang Bộ, cơ quan trực thuộc Chính phủ, Bộ Tài chính); vận dụng linh hoạt và hiệu quả các hình thức giám sát như giám sát trực tiếp, giám sát gián tiếp, giám sát trước, trong và sau hoạt động của doanh nghiệp; tiến hành thẩm định và công bố kết quả xếp loại năm trước của các doanh nghiệp thuộc thẩm quyền quản lý lên trang tin điện tử trên internet (website) của đơn vị hoặc đăng báo hàng ngày của Trung ương trong 03 số liên tiếp theo đúng quy định của Quy chế 224, nhằm minh bạch hóa số liệu tài chính, kế toán của doanh nghiệp.

Bảy là, đẩy mạnh hoạt động giám sát doanh nghiệp của các cơ quan quản lý nhà nước (các Bộ quản lý ngành, Ủy ban nhân dân cấp tỉnh); tăng cường việc phối kết hợp giữa cơ quan quản lý nhà nước và cơ quan đại diện chủ sở hữu của doanh nghiệp nhà nước trong các hoạt động giám sát doanh nghiệp; tiến tới các cơ quan quản lý nhà nước thực hiện giám sát cả đại diện chủ sở hữu của doanh nghiệp nhà

nước để nâng cao trách nhiệm của cơ quan này đối với hoạt động của doanh nghiệp.

Tám là, xây dựng và ban hành Quy chế giám sát và đánh giá hiệu quả hoạt động của doanh nghiệp nhà nước theo tinh thần đổi mới quản lý tài chính doanh nghiệp nhà nước và doanh nghiệp có vốn góp của nhà nước trên cơ sở kế thừa Quy chế 224 và Quy chế 169. Quy chế mới về phạm vi giám sát cần bao quát tới doanh nghiệp có vốn góp không chi phối của nhà nước trên nguyên tắc ở đâu có vốn và tài sản nhà nước thì ở đó có sự giám sát hiệu quả; cần bổ sung đưa đại diện chủ sở hữu của doanh nghiệp nhà nước vào đối tượng giám sát để nâng cao trách nhiệm của chủ thể này đối với doanh nghiệp; cụ thể hóa các chế tài thực hiện đối với doanh nghiệp, chủ tịch hội đồng quản trị, thành viên hội đồng quản trị, tổng giám đốc, thành viên ban giám đốc, kế toán trưởng doanh nghiệp nếu lập báo cáo tài chính, báo cáo tự đánh giá, xếp loại thiếu trung thực, để doanh nghiệp mất vốn và hoạt động kém hiệu quả; cụ thể hóa chế tài đối với đại diện chủ sở hữu nếu doanh nghiệp hoạt động yếu kém; cụ thể hóa trách nhiệm công khai, minh bạch về số liệu tài chính, kế toán của doanh nghiệp và kèm theo các chế tài nếu vi phạm.

Chín là, thực hiện việc kiểm tra, kiểm soát đối với doanh nghiệp nhà nước trên cơ sở kế hoạch trung hạn được xây dựng khoa học, hợp lý và phù hợp với thực tiễn; phối kết hợp nhịp nhàng giữa các cơ quan kiểm tra, kiểm soát như Thanh tra chính phủ, Thanh tra tài chính, Kiểm toán nhà nước trong quá trình thanh tra, kiểm tra, kiểm toán doanh nghiệp. Thực hiện thanh tra, kiểm tra, kiểm toán toàn diện hoạt động của doanh nghiệp để trong kết luận, báo cáo thanh tra, kiểm tra, kiểm toán không còn có giới hạn về phạm vi và nội dung thanh tra, kiểm tra, kiểm toán, không hình thành những “vùng tối” rủi ro đối với báo cáo tài chính cũng như hoạt động của doanh nghiệp.

Tài liệu tham khảo

1. Bộ Tài chính, Thông tư số 115/2007/TT-BTC ngày 25-9-2007 hướng dẫn một số nội dung về giám sát và đánh giá hiệu quả hoạt động của doanh nghiệp nhà nước, Hà Nội, 2007.
2. Bộ Tài chính, Thông tư số 42/2008/TT-BTC ngày 22-5-2008 hướng dẫn một số Điều của Quy chế giám sát đối với doanh nghiệp nhà nước kinh doanh thua lỗ, hoạt động không có hiệu quả ban hành kèm theo Quyết định số 169/2007/QĐ-TTg ngày 8/11/2007 của Thủ tướng Chính phủ, Hà Nội, 2008.
3. Chính phủ, Nghị định số 132/2005/NĐ-CP ngày 20-10-2005 về thực hiện các quyền và nghĩa vụ của chủ sở hữu nhà nước đối với công ty nhà nước, Hà Nội, 2005.
4. Chính phủ, Nghị định số 86/2006/NĐ-CP ngày 21-8-2006 Sửa đổi, bổ sung một số điều của Nghị định số 132/2005/NĐ-CP ngày 20-10-2005 của Chính phủ về thực hiện các quyền và nghĩa vụ của chủ sở hữu nhà nước đối với công ty nhà nước, Hà Nội, 2006.
5. Kiểm toán Nhà nước, Báo cáo kiểm toán năm 2010 về niên độ ngân sách năm 2009 (Tài liệu họp báo ngày 30 tháng 8 năm 2011), Hà Nội, 2011.
6. Thủ tướng Chính phủ, Quyết định số 224/2006/QĐ-TTg ngày 06-10-2006 về việc ban hành Quy chế giám sát và đánh giá hiệu quả hoạt động của doanh nghiệp nhà nước, Hà Nội, 2006.
7. Thủ tướng Chính phủ, Quyết định số 169/2007/QĐ-TTg ngày 08-11-2007 về việc ban hành Quy chế giám sát đối với doanh nghiệp nhà nước kinh doanh thua lỗ hoạt động không có hiệu quả, Hà Nội, 2007.
8. Quốc hội (2003), Luật Doanh nghiệp nhà nước số 14/2003/QH11 ngày 10/12/2003, Hà Nội.
9. Quốc hội (2002), Luật Ngân sách nhà nước số 01/2002/QH12 ngày 16/12/2002, Hà Nội.
10. Quốc hội, Luật Xây dựng số 16/2003/QH11 ngày 26-11-2003, Hà Nội, 2003.
11. Quốc hội, Luật Thanh tra số 22/2004/QH11 ngày 15-6-2004, Hà Nội, 2004.
12. Quốc hội, Luật Đầu tư số 59/2005/QH11 ngày 29-11-2005, Hà Nội, 2005.
13. Quốc hội, Luật Kế toán số 03/2003/QH11 ngày 17-6-2003, Hà Nội, 2003.
14. Quốc hội, Luật Kiểm toán nhà nước số 37/2005/QH11 ngày 14-6-2005, Hà Nội, 2005.
15. Quốc hội, Luật Doanh nghiệp số 60/2005/QH11 ngày 29-11-2005, Hà Nội, 2005.