

# HOÀN THIỆN HỆ THỐNG KIỂM SOÁT NỘI BỘ TRONG CÁC DOANH NGHIỆP SẢN XUẤT BÁNH KẸO TRÊN ĐỊA BÀN TỈNH NAM ĐỊNH

## IMPROVING THE INTERNAL CONTROL SYSTEM IN CONFECTIONERY PRODUCTION ENTERPRISES IN NAM DINH PROVINCE

Đinh Thị Kim Xuyên<sup>(1)</sup>, Đặng Thị Mây<sup>(1)</sup>, Nguyễn Thúy Hương<sup>(2)</sup>, Đỗ Thị Phương Dung<sup>(2)</sup>

<sup>(1)</sup> Khoa Kế toán, Trường Đại học Kinh tế - Kỹ thuật Công nghiệp

<sup>(2)</sup> Sinh viên Khoa Kế toán, Trường Đại học Kinh tế - Kỹ thuật Công nghiệp

Đến Tòa soạn ngày 11/05/2020, chấp nhận đăng ngày 06/07/2020

**Tóm tắt:** Hệ thống kiểm soát nội bộ (KSNB) đóng vai trò quan trọng trong sự tồn tại của các doanh nghiệp (DN) trong đó có các doanh nghiệp sản xuất (DNSX) bánh kẹo trên địa bàn tỉnh Nam Định. Nghiên cứu của nhóm tác giả sử dụng 15 mẫu DNSX bánh kẹo trên địa bàn tỉnh Nam Định giai đoạn cuối năm 2019 và đầu năm 2020 để đánh giá tính hiệu lực của hệ thống KSNB tại các DN này. Với việc sử dụng bảng câu hỏi khảo sát, nhóm nghiên cứu nhận thấy đối với các DNSX bánh kẹo trên địa bàn tỉnh Nam Định có tồn tại cả năm thành phần cấu thành nên hệ thống KSNB, bao gồm: Môi trường kiểm soát (KS), quy trình đánh giá rủi ro, hệ thống thông tin và truyền thông, hoạt động KS và giám sát. Tuy nhiên, mỗi thành phần bên cạnh những ưu điểm thì vẫn còn tồn tại những yếu kém ảnh hưởng đến tính hiệu lực của hệ thống KSNB. Từ đó, nhóm nghiên cứu đã đề xuất một số giải pháp hoàn thiện hệ thống KSNB trong các DNSX bánh kẹo trên địa bàn tỉnh Nam Định.

**Từ khóa:** Hệ thống kiểm soát nội bộ, doanh nghiệp sản xuất bánh kẹo.

**Abstract:** Internal control system plays an important role in the existence of enterprises including confectionery production enterprises in Nam Dinh province. The study of the authors used 15 samples of confectionery production enterprises in Nam Dinh province at the end of 2019 and early 2020 to evaluate the effectiveness of internal control in these enterprises. Using the survey questionnaire, the research team found that for all confectionery enterprises in Nam Dinh province, there were five components that constitute internal control, including: Environment control, risk assessment processes, information and communication systems, control and monitoring activities. However, each of the components besides the advantages still exist weaknesses that affect the effectiveness of internal control. Since then, the research team has proposed a number of solutions to perfect internal control in confectionery enterprises in Nam Dinh province.

**Keywords:** Internal control system, confectionery production enterprise

### 1. GIỚI THIỆU

Hệ thống KSNB là phương sách quản lý hữu hiệu của các nhà quản lý DN. Hệ thống này bao gồm các chính sách và thủ tục KS được

thiết kế nhằm đảm bảo cho DN đạt được các mục tiêu. Trong thời kỳ hiện đại, vai trò của hệ thống KSNB không chỉ giới hạn ở việc đảm bảo mà còn mở rộng sang cả vai trò hỗ

trợ và tạo ra giá trị gia tăng cho tổ chức. Tuy nhiên, có rất nhiều DN không có quy trình KSNB chính thức, hoặc không có ban KS...

Hệ thống KSNB có ảnh hưởng lớn đến lòng tin của các nhà đầu tư về sự tồn tại, phát triển của DN. Khi hệ thống KSNB yếu kém, rõ ràng việc đạt được các mục tiêu mà DN đã đặt ra rất khó khăn. Trong xu hướng hội nhập kinh tế quốc tế, các DNSX bánh kẹo Việt Nam nói chung cũng như các DNSX bánh kẹo trên địa bàn tỉnh Nam Định nói riêng cũng đang đối mặt với thực tế hệ thống KSNB chưa được hoàn thiện. Hệ thống thông tin tiềm ẩn nhiều hạn chế không thực sự hữu dụng cho quá trình ra quyết định và điều hành DN của nhà quản lý. Trên thị trường, các DNSX bánh kẹo tại Nam Định luôn phải đối mặt với sự cạnh tranh gay gắt từ các sản phẩm của các DN lớn. Do đó, các DNSX bánh kẹo trên địa bàn tỉnh Nam Định cần phải có các chính sách quản lý phù hợp để đảm bảo sự tồn tại và phát triển vững mạnh của đơn vị mình.

## **2. TỔNG QUAN NGHIÊN CỨU**

Nghiên cứu về các yếu tố cấu thành hệ thống KSNB là nền tảng quan trọng để thiết kế, xây dựng và đánh giá hệ thống KSNB tại các đơn vị, các ngành nghề. Tại Việt Nam, việc lựa chọn các nhân tố cấu thành hệ thống KSNB là cơ sở để các tác giả đánh giá thực trạng và đề ra giải pháp hoàn thiện hệ thống KSNB tại một đơn vị, một lĩnh vực ngành nghề cụ thể. Căn cứ vào kết quả khảo sát, nhóm nghiên cứu nhận thấy ở Việt Nam hiện nay có khá nhiều công trình nghiên cứu về hệ thống KSNB theo hướng tiếp cận hoàn thiện hệ thống KSNB tại một DN hoặc một ngành cụ thể, như:

Nghiên cứu của Nguyễn Thị Thu Hoài (2011) về “Hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ trong các doanh nghiệp sản xuất xi măng

thuộc Tổng công ty Công nghiệp Xi măng Việt Nam” tiếp cận lý luận về hệ thống KSNB dưới góc độ quản trị và là một trong những luận án đầu tiên đề cập đến hệ thống KSNB theo khung COSO (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission - Ủy ban chống gian lận khi lập báo cáo tài chính thuộc Hội đồng quốc gia Hoa Kỳ) và mối quan hệ giữa quản trị rủi ro và hệ thống KSNB. Bùi Thị Minh Hải (2012) đã khảo sát, phân tích các yếu tố: môi trường KS, hệ thống thông tin, các thủ tục KS trong các doanh nghiệp may Việt Nam nhằm làm rõ thực trạng hệ thống KSNB tại các DN này. Kết quả đánh giá đã chỉ ra được những mặt đạt được, đặc biệt là các yếu điểm và nguyên nhân của các yếu điểm, từ đó đề xuất các giải pháp nhằm hoàn thiện hệ thống KSNB trong các doanh nghiệp may Việt Nam. Chu Thị Thu Thủy (2016) đã khảo sát, phân tích các yếu tố: Môi trường KS chi phí sản xuất (CPSX); đánh giá rủi ro CPSX; hệ thống thông tin và truyền thông CPSX; hoạt động kiểm soát CPSX và giám sát kiểm soát CPSX trong các DN nhỏ và vừa Việt Nam nhằm làm rõ hơn thực trạng tổ chức KSNB CPSX tại các DN này. Kết quả đánh giá đã chỉ ra những mặt đạt được và những hạn chế của tổ chức KSNB CPSX, từ đó đề xuất các giải pháp hoàn thiện tổ chức KSNB CPSX trong các DN nhỏ và vừa Việt Nam. Võ Thu Phụng (2016) cũng khẳng định tác động thuận chiều của từng nhân tố cấu thành hệ thống KSNB đến hiệu quả hoạt động của Tập đoàn Điện lực EVN Việt Nam thông qua việc sử dụng mô hình hồi quy. Trong đó, ba nhân tố chính ảnh hưởng đến hiệu quả hoạt động của EVN được xác định gồm môi trường KS, đánh giá rủi ro và hoạt động KS.

Tuy nhiên qua tìm hiểu, nhóm nghiên cứu nhận thấy: cho đến nay chưa có công trình nào nghiên cứu về hệ thống KSNB trong các

DNSX bánh kẹo trên địa bàn tỉnh Nam Định (ND). Vì vậy đây chính là khoảng trống để nhóm tiếp tục nghiên cứu và khai thác.

### 3. THU THẬP DỮ LIỆU VÀ PHƯƠNG PHÁP NGHIÊN CỨU

Phương pháp chung là kết hợp giữa nghiên cứu lý luận với tổng kết thực tiễn. Trên cơ sở đó nhóm nghiên cứu đã sử dụng tổng hợp các phương pháp:

*Phương pháp chọn mẫu nghiên cứu:* Theo điều tra của nhóm nghiên cứu, các DNSX bánh kẹo trên địa bàn tỉnh ND bao gồm các công ty cổ phần, công ty TNHH, các DN tư nhân và các cơ sở sản xuất bánh kẹo nhỏ lẻ. Tổng số DNSX bánh kẹo trên địa bàn tỉnh Nam Định có khoảng trên 50 DN. Đây không phải là số lượng lớn, tuy nhiên, loại bỏ những DN siêu nhỏ, nhóm nghiên cứu đã lựa chọn ra 20 DN còn lại để gửi phiếu khảo sát. Mẫu chọn để nghiên cứu gồm 20 DN, trong đó có 15 DN gửi phiếu trả lời.

*Phương pháp phỏng vấn:* Phỏng vấn các nhà quản lý, kế toán viên, nhân viên trong các DNSX bánh kẹo trên địa bàn tỉnh Nam Định. Phương pháp phỏng vấn để thu thập thông tin về những đặc điểm của từng yếu tố của hệ thống KSNB trong các DNSX bánh kẹo trên địa bàn tỉnh Nam Định. Do ảnh hưởng của đại dịch Covid-19, nên nhóm nghiên cứu chỉ phỏng vấn qua điện thoại. Nhóm nghiên cứu lựa chọn thời gian phù hợp (ngoài giờ hành chính, ngày nghỉ) để cuộc phỏng vấn hiệu quả hơn. Những người được phỏng vấn có trình độ chuyên môn, kinh nghiệm, am hiểu về kế toán hoặc hệ thống KSNB. Trong quá trình phỏng vấn, nhóm nghiên cứu đã ghi chép các câu trả lời.

*Phương pháp thu thập số liệu:* Dữ liệu nghiên cứu được thu thập trong khoảng thời gian từ tháng 12 năm 2019 đến tháng 3 năm 2020,

nhóm nghiên cứu đã gửi bảng hỏi cho phòng kế toán, các cấp lãnh đạo và nhân viên của 20 DNSX bánh kẹo trên địa bàn tỉnh Nam Định. Bảng hỏi được thiết kế như sau:

*Phần I:* Thông tin chung về DN, phần này gồm có 3 câu hỏi nhằm để tìm hiểu thông tin chung về DN cũng như người được khảo sát. Xác định vị trí công việc hiện tại của người được khảo sát từ đó thấy được vai trò và trách nhiệm của các đối tượng trong việc xây dựng hệ thống KSNB phù hợp trong DN.

*Phần II:* Các yếu tố của hệ thống KSNB trong các DNSX bánh kẹo trên địa bàn tỉnh Nam Định. Trong phần này có 92 câu hỏi tập trung vào các vấn đề cơ bản như: môi trường KS, đánh giá rủi ro, các hoạt động KS, thông tin & truyền thông và giám sát.

Trong số 20 DN được hỏi, nhóm nghiên cứu đã thu về được 30 phiếu khảo sát của 15 DN (15 phiếu trả lời của phòng kế toán, 15 phiếu trả lời của lãnh đạo và nhân viên bộ phận khác).

*Phương pháp xử lý và phân tích:* Trước khi đưa dữ liệu thu thập được vào phân tích, cần phải phân loại và đánh giá. Ngoài ra, nhóm nghiên cứu còn cần kiểm tra tính đại diện của mẫu nghiên cứu, mức độ hoàn thiện bảng hỏi, mức độ nhất quán trong các nội dung trả lời để đảm bảo sự hợp lý của bảng hỏi. Thông qua kết quả khảo sát và phỏng vấn, nhóm nghiên cứu đã sử dụng phương pháp định tính để phân tích rõ hơn kết quả nghiên cứu đặc điểm của từng yếu tố cấu thành hệ thống KSNB trong các DNSX bánh kẹo trên địa bàn tỉnh Nam Định.

## 4. THỰC TRẠNG HỆ THỐNG KSNB TRONG CÁC DNSX BÁNH KẸO TRÊN ĐỊA BÀN TỈNH NAM ĐỊNH

### 4.1. Ưu điểm

Kết quả nghiên cứu cho thấy từng yếu tố cấu

thành hệ thống KSNB trong các DNSX bán kẹo trên địa bàn tỉnh Nam Định có tồn tại và có hoạt động. Xét trên phương diện thiết kế và vận hành, từng yếu tố cấu thành hệ thống KSNB gồm: Môi trường KS, hoạt động KS, thông tin và truyền thông, đánh giá rủi ro và giám sát đều được thiết kế ở các DN và các yếu tố này đều hoạt động để hỗ trợ các DN trong việc đạt được mục tiêu.

*Thứ nhất, về môi trường kiểm soát*

*Tính chính trực và giá trị đạo đức:* 100% các DN có quy định về chuẩn mực hành vi đạo đức, các chuẩn mực hành vi đạo đức dễ hiểu và thích hợp, phần lớn nhân viên trong DN hiểu một cách đầy đủ và rõ ràng về những hành vi được chấp nhận và không được chấp nhận (73% DN). Đồng thời, phần lớn các DN có nhà lãnh đạo cao cấp gương mẫu để nhân viên noi theo về hành vi đạo đức (60% DN). Khi nhân viên vi phạm các hành vi đạo đức, 100% các DN có các biện pháp kỷ luật.

*Cam kết về năng lực và sự tham gia của Ban quản trị:* Phần lớn các DN được điều tra có hội đồng quản trị (hội đồng thành viên) có kiến thức đầy đủ, kinh nghiệm ngành nghề để làm việc một cách hiệu quả (60% DN).

*Triết lý quản lý và phong cách hoạt động:* Các nhà lãnh đạo có hiểu biết về hệ thống KSNB và xem nó là quan trọng (100% DN). 80% DN chủ yếu đầu tư vào kiểm soát ngăn ngừa, phần lớn các nhà quản lý không tạo ra áp lực bất hợp lý để đạt mục tiêu kinh doanh (80% DN).

*Cơ cấu tổ chức:* Các DNSX bán kẹo trên địa bàn tỉnh Nam Định đang tổ chức theo cơ cấu trực tuyến (93,3% DN), cơ cấu này có ưu điểm là khá gọn nhẹ và linh hoạt, điểm này hoàn toàn phù hợp với đặc điểm, quy mô của các doanh nghiệp.

*Các chính sách và thông lệ về nhân sự:* 100% các DN được điều tra đã thiết lập những quy định về tuyển dụng, đào tạo, khen thưởng, kỷ luật, đề bạt, bổ nhiệm và sa thải nhân viên. Phần lớn các DN (86,6%) có chính sách nhân sự tạo điều kiện thuận lợi cho việc phát triển năng lực của nhân viên mà năng lực này có thể giúp các DN đạt được mục tiêu.

*Thứ hai, về quy trình đánh giá rủi ro*

100% các DN đã thực hiện nhận dạng những rủi ro ảnh hưởng đến việc đạt được mục tiêu. Phần lớn các DN (66,7%) xác định khả năng xảy ra rủi ro, đưa ra các biện pháp kịp thời đối phó để giảm thiểu rủi ro.

*Thứ ba, về thông tin và truyền thông*

Phần lớn các DNSX bán kẹo trên địa bàn tỉnh Nam Định (60%), sự truyền tải thông tin giữa các bộ phận được thực hiện thông suốt, có những thông tin cần thiết được thu thập từ nguồn bên ngoài (73,3%) và đa số các DN có những báo cáo định kỳ được cung cấp bởi hệ thống kế toán đã mang lại hiệu quả trong việc cung cấp những thông tin về tình hình tài chính của DN (80% DN).

Đối với hệ thống thông tin kế toán, về cơ bản, việc tổ chức vận dụng hệ thống chứng từ, tài khoản, sổ sách và báo cáo kế toán tuân theo các chuẩn mực và Chế độ kế toán hiện hành theo Thông tư 200/TT-BTC do Bộ tài chính ban hành. Hệ thống tài khoản kế toán vận dụng phù hợp với đặc điểm của đơn vị và 66,7% DN có sử dụng phần mềm kế toán trong công tác hạch toán kế toán.

*Thứ tư, về hoạt động kiểm soát*

Các DNSX bán kẹo trên địa bàn tỉnh Nam Định đã thiết kế được hoạt động KS cho nhiều hoạt động sản xuất kinh doanh khác nhau như: Lựa chọn nhà cung cấp (100% DN), bảo quản vật tư (80% DN), KS tài sản cố định (86,7%

DN), KS chất thải (86,7% DN)... Các hoạt động KS gắn với hoạt động sản xuất kinh doanh hàng ngày của DN. Như vậy, nhiều hoạt động KS đã được thiết kế và được vận hành trong thực tế.

*Thứ năm, về giám sát*

Giám sát là yếu tố cấu thành hệ thống KSNB được thiết kế và vận hành trong các DNSX bán kẹo trên địa bàn tỉnh Nam Định. Mặc dù bộ phận thực hiện giám sát là các nhà quản trị cấp cao, các nhà quản lý bộ phận mà không có Ban KS, nhưng hoạt động giám sát của các DN (100%) được thực hiện đúng thẩm quyền, không gây cản trở đến việc điều hành của Ban giám đốc DN.

#### 4.2. Hạn chế

*Thứ nhất, về môi trường kiểm soát*

*Tính chính trực và giá trị đạo đức:* Nhìn chung tại các DNSX bán kẹo trên địa bàn tỉnh Nam Định thì các hành vi đạo đức không được vi phạm chưa được quy định đầy đủ cho tất cả các nhân viên trong DN (100% DN); các nhà quản lý cũng chưa thường xuyên truyền tải những ví dụ về hành vi tốt xấu tới lực lượng lao động của DN (66,7% DN).

*Triết lý quản lý và phong cách hoạt động:* Bản chất và tầm quan trọng của hệ thống KSNB chưa được nhiều nhà quản lý nhấn mạnh và phổ biến cho cấp dưới và nhân viên để họ thấy được tầm quan trọng của hệ thống KSNB đối với sự phát triển của DN, chưa giúp họ nhận thấy được những khâu KS quan trọng trong bộ phận, phòng ban và trong các công việc của mình (86,7% DN). Trong các cuộc họp, vấn đề về khắc phục, sửa chữa và hoàn thiện hệ thống KSNB, báo cáo về hệ thống KSNB ít khi được đề cập. Nhà quản lý cũng không đưa ra cam kết phát triển và đảm bảo hoạt động của hệ thống KSNB hiệu quả (100% DN).

*Cơ cấu tổ chức của các DN* vẫn còn nhiều điểm chưa hợp lý: Không có nhân viên phụ trách ở một số khâu công việc như: bộ phận nhân sự, bộ phận lập định mức. Tại nhiều DN (66,7% DN), hoạt động giám sát của hội đồng quản trị (hội đồng thành viên) đối với ban Giám đốc chỉ mang tính hình thức trên giấy tờ. Hơn nữa tại các DN này vẫn còn kiêm nhiệm quá nhiều công việc để tiết kiệm được chi phí nên cũng có ảnh hưởng đến chất lượng.

*Các chính sách và thông lệ về nhân sự:* Không phải tất cả các DN thực hiện đúng các quy định về tuyển dụng, đào tạo, khen thưởng, kỷ luật, đề bạt, bổ nhiệm và sa thải. Trong chính sách nhân sự cũng chưa quy định rõ người chịu trách nhiệm đối với hệ thống KSNB. Vấn đề kỷ luật và sa thải chưa được thực hiện một cách nghiêm khắc. Như vậy, chính sách nhân sự chưa giúp cho nhân viên phát huy hết khả năng, chưa giúp cho DN giữ chân được những người có năng lực (80% DN).

*Thứ hai, về quy trình đánh giá rủi ro*

Phần lớn đánh giá rủi ro trong các DN không phải là công việc cơ bản thường xuyên trong quá trình sản xuất kinh doanh (66,7% DN). Các DN chưa khuyến khích nhân viên báo cáo những rủi ro tiềm ẩn khiến bộ phận, đơn vị không đạt được mục tiêu (60% DN). Và đa số các doanh nghiệp (66,7%) chưa có quy trình đánh giá rủi ro.

*Thứ ba, về thông tin và truyền thông*

Phần lớn các DN (80% DN) không công khai đầy đủ các kênh thông tin để nhân viên và các bên liên quan cung cấp thông tin trên và trao đổi về vấn đề đạo đức; công tác truyền thông trong các DN (66,7% DN) vẫn chưa bảo đảm nhà quản lý và nhân viên nắm rõ các quy định, quy chế và các quyết định.

Hệ thống thông tin kế toán mà cụ thể là hệ thống chứng từ, tài khoản, sổ sách và báo cáo kế toán chưa được áp dụng đầy đủ và phù hợp để phục vụ cho nhu cầu quản lý DN: 66,7% DN không quy định việc phân cấp ký trên chứng từ; 73,3% DN không xây dựng và tổ chức kế toán quản trị tại đơn vị.

*Thứ tư, về hoạt động kiểm soát*

*Các nguyên tắc thiết kế các thủ tục kiểm soát chưa được áp dụng hợp lý:* Phần lớn các DN (80% DN) chưa xây dựng quy chế quản lý tài chính vì vậy việc áp dụng các nguyên tắc này trong KS tài chính chỉ thể hiện tương đối mờ nhạt ở những văn bản chung như điều lệ hoạt

động của DN. Việc góp ý sửa đổi quy chế nội bộ không được thực hiện ở đa số các DN được điều tra (66,7% DN).

*Các thủ tục kiểm soát chưa được quan tâm thiết kế đầy đủ:* Nhà quản lý cần KS quá trình mua hàng (60% DN), bán hàng (53,3% DN), quá trình thanh toán với người bán (40% DN); KS chi phí trong sản xuất (73,3% DN)... để hạn chế rủi ro.

Đa số các DNSX bánh kẹo trên địa bàn tỉnh Nam Định mới tiến hành xây dựng định mức chi phí nguyên vật liệu trực tiếp (CPNVLTT) và định mức chi phí nhân công trực tiếp (CPNCTT) – bảng 1:

**Bảng 1. Định mức chi phí nguyên vật liệu trực tiếp và chi phí nhân công trực tiếp**

Sản phẩm: Bánh gato hoa quả socola

STT	Định mức CP NVLTT (Đơn vị tính: 1.000 đồng)					Định mức CP NCTT (Đơn vị tính: Đồng)				
	Hạng mục	ĐVT	Số lượng	Đơn giá	Thành tiền	Hạng mục	ĐVT	Số lượng	Đơn giá	Thành tiền
1	Bột mì	kg	0,3	8	2,4	Pha chế	Phút	20	380	7.600
2	Đường trắng	kg	0,2	13	2,6	Đứng máy	Phút	8	380	1.900
3	Sữa tươi	kg	0,2	35	7	Trang trí	Phút	10	380	3.800
4	Trứng gà	kg	0,2	40	8	Đóng hộp	Phút	2	380	1.900
5	Socola đen	kg	0,2	300	60	Khác	Phút	5	380	1.900
7	Kem	kg	0,2	100	20					
8	Nguyên liệu khác	kg	0,3	70	21					
<b>Tổng cộng</b>			<b>1,6</b>		<b>121</b>	<b>Tổng cộng</b>		<b>45</b>	<b>380</b>	<b>17.100</b>

(Nguồn: Nhà máy Bánh kẹo Hải Hà 2)

Trong khi định mức chi phí sản xuất chung (SXC) thì chỉ có một số DN (26,67%) tiến hành xây dựng, tại Nhà máy bánh kẹo Hải Hà 2 được xây dựng như sau: Biên phí SXC định mức là 2.000 đồng/giờ lao động trực tiếp và định phí SXC định mức là 4.000 đồng/ giờ lao

động trực tiếp. Căn cứ vào số giờ sản xuất của lao động trực tiếp để sản xuất ra sản phẩm bánh gato hoa quả socola (45 phút = 0,75h). DN đã xác định định mức biên phí SXC và định phí SXC cho sản phẩm này như sau: Định mức biên phí SXC = 0,75 × 2.000 =

1.500 đồng; Định mức định phí SXC =  $0,75 \times 4.000 = 3.000$  đồng; Định mức chi phí SXC =  $1.500 + 3.000 = 4.500$  đồng.

Từ các số liệu tính toán trên, DN tiến hành lập bảng tổng hợp định mức CPSX sản phẩm bánh gato hoa quả socola – bảng 2:

**Bảng 2. Tổng hợp định mức chi phí sản xuất**

Sản phẩm: Bánh GATO hoa quả socola

STT	Yếu tố chi phí	Định mức lượng	Định mức giá (đồng)	Định mức chi phí (đồng)
1	Chi phí NVLTT	1,6 kg	75.625đ/Kg	121.000
2	Chi phí NCTT	45p	380đ/p	17.100
3	Biên phí SXC	45p	2.000đ/h	1.500
4	Định phí SXC	45p	4.000đ/h	3.000
Tổng chi phí				142.600

(Nguồn: Nhà máy bánh kẹo Hải Hà 2)

Thứ năm, về giám sát

Nhà quản lý mặc dù quan tâm đến hoạt động giám sát nhưng quá trình thực thi còn chưa thường xuyên và hiệu quả, các dấu hiệu của hoạt động này chưa rõ nét. Các DN (66,7% DN) chưa quy định đầy đủ những nội dung cần giám sát của các lĩnh vực hoạt động.

## 5. MỘT SỐ GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN HỆ THỐNG KSNB TRONG CÁC DOANH NGHIỆP SẢN XUẤT BÁNH KẸO TRÊN ĐỊA BÀN TỈNH NAM ĐỊNH

### 5.1. Giải pháp hoàn thiện môi trường KS

#### Về tính trung thực và giá trị đạo đức

Một là, ban hành hướng dẫn “Làm những việc đúng” trong bộ quy tắc đạo đức hoặc quy định của doanh nghiệp.

Hai là, trong quy tắc ứng xử hay những quy định nội bộ về tính trung thực và giá trị đạo đức cần có sự hướng dẫn rõ ràng và đầy đủ về vấn đề nhận diện và giải quyết mâu thuẫn lợi ích.

#### Về phong cách của nhà quản lý:

Một là, bản chất và tầm quan trọng của hệ thống KSNB cần được nhà lãnh đạo DN nhấn

manh và phổ biến cho cấp dưới cho nhân viên để họ thấy rõ được vai trò của hệ thống KSNB đối với sự phát triển của DN, giúp họ nhận thấy những khâu KS quan trọng trong công việc của mình.

Hai là, nhà quản lý cần yêu cầu nhân viên tích cực chấp hành các chỉ thị quyết định của mình và ngược lại đề xuất ý kiến với nhà quản lý về việc sửa chữa bổ sung những hoạt động KS cho những chỗ còn yếu kém.

Ba là, để nâng cao tính minh bạch trong quản lý và tăng cường tạo ra thu nhập của lĩnh vực kinh doanh chính, nhanh chóng đối phó với các rủi ro mà ảnh hưởng đáng kể đến quản lý, đến sự chính xác của thông tin công bố, nhà quản lý quan tâm đến hệ thống KSNB, cam kết phát triển hệ thống KSNB thích hợp và đảm bảo hoạt động của hệ thống KSNB hiệu quả.

#### Về cơ cấu tổ chức

Theo quan điểm của nhóm nghiên cứu dù DN có quy mô lớn hay nhỏ thì việc đánh giá rủi ro cũng nên phân cho một bộ phận chịu trách nhiệm, như bộ phận KS chất lượng hoặc bộ phận kế toán.

**Về các chính sách và thông lệ về nhân sự**

*Một là*, các DN cần đề ra các tiêu chí tuyển dụng rõ ràng và được thể hiện trong quy chế tuyển dụng nhân sự tại DN.

*Hai là*, nhà quản lý cần xây dựng những chính sách thu hút, phát triển và duy trì những cá nhân có năng lực phù hợp với mục tiêu. Chính sách và thực tế nên phản ánh sự kỳ vọng về năng lực. Các DN nên đánh giá năng lực dựa trên thông tin về phân tích năng suất lao động. Đồng thời các DN nên có sự hướng dẫn và đào tạo để thu hút, phát triển và giữ chân được những nhân sự có năng lực, chuyên môn cao, đặc biệt trong giai đoạn nền kinh tế đang chịu ảnh hưởng nặng nề do đại dịch Covid-19 và trong các mùa vụ chính (Tết Trung Thu và Tết Nguyên đán).

**5.2. Giải pháp hoàn thiện quy trình đánh giá rủi ro**

*Một là*, các DNSX bán kẹo trên địa bàn tỉnh Nam Định cần phải quan tâm đến đánh giá rủi ro bằng việc các DN bố trí nhân viên chuyên thực hiện công việc phân tích và đánh giá rủi ro để tư vấn cho nhà quản lý thiết kế những hoạt động KS phù hợp.

*Hai là*, nhận diện, phân tích nhiều loại rủi ro khác nhau gây ảnh hưởng đến hoạt động sản xuất kinh doanh, trong đó bao gồm các rủi ro: rủi ro chính sách, rủi ro về cạnh tranh, rủi ro về vốn, thanh toán hay là rủi ro biến động giá nguyên vật liệu, rủi ro về thị trường...

*Ba là*, khuyến khích nhân viên trong từng bộ phận thực hiện báo cáo những rủi ro tiềm ẩn khiến cho đơn vị không đạt được mục tiêu và đưa ra giải pháp để hạn chế rủi ro.

*Bốn là*, các biện pháp quản trị rủi ro:

Những rủi ro mà DNSX bán kẹo trên địa bàn tỉnh Nam Định gặp phải có những đặc điểm khác với những DNSX bán kẹo lớn của Việt

Nam. Vì vậy biện pháp phòng ngừa cũng có những điểm khác và nên hướng tới việc tận dụng tối đa tính linh hoạt của loại hình DN có quy mô nhỏ và vừa. Cụ thể:

- Cần nâng cao năng lực quản trị DN;
- Khai thác tốt nhất các cơ chế, chính sách hỗ trợ DN nhỏ và vừa của Nhà nước và chính phủ. Các DN này đứng trước rất nhiều những rủi ro, như: rủi ro về lãi suất, rủi ro về giá cả, rủi ro biến động tỷ giá, rủi ro về môi trường...

Do các DNSX bán kẹo trên địa bàn tỉnh Nam Định có quy mô nhỏ, nguồn vốn lại hạn hẹp nên không có đầy đủ các điều kiện như các DN lớn để có thể tính toán và xác định mức độ rủi ro xảy ra, sử dụng các công cụ để phòng ngừa rủi ro, nên các DN này có thể sử dụng một số những công cụ phân tích đơn giản như mô hình SWOT, phương pháp mô hình 5 đối tượng ảnh hưởng của Porter's, phương pháp làm việc với các bộ phận bên trong doanh nghiệp...

**5.3. Giải pháp hoàn thiện thông tin và truyền thông**

*Một là*, những quy chế, quy định nội bộ, quyết định cần phải được truyền tải đến các bộ phận có liên quan để các nhân viên có thể nắm rõ được các quy định liên quan hoạt động của mình. Tuy nhiên, yếu tố này của hệ thống KSNB vẫn còn hạn chế là sự truyền thông trong DN vẫn chưa bảo đảm nhà quản lý và nhân viên nắm rõ các quy định, quy chế và các quyết định của DN. Vì vậy các DN phải xây dựng truyền thông nội bộ và truyền thông ra bên ngoài.

*Hai là, hoàn thiện hệ thống kế toán:* Hệ thống thông tin kế toán trong DNSX bán kẹo trên địa bàn tỉnh Nam Định, đặc biệt là các DN có quy mô vừa và nhỏ cần được hoàn thiện đồng bộ từ tổ chức vận dụng chứng từ, tài khoản, sổ sách và báo cáo kế toán.



Nhằm phục vụ yêu cầu KS và quản trị nội bộ đơn vị, bên cạnh hệ thống báo cáo tài chính, các DNSX bánh kẹo trên địa bàn tỉnh Nam Định cần xây dựng hệ thống thông tin kế toán quản trị.

#### 5.4. Giải pháp hoàn thiện hoạt động KS

Một là, các DN cần áp dụng đúng đắn các nguyên tắc bất kiêm nhiệm, phân công phân nhiệm, uỷ quyền và phê chuẩn trong thiết kế và vận hành các thủ tục kiểm soát.

Hai là, hoàn thiện thủ tục kiểm soát đối với các hoạt động cơ bản:

##### \* Thiết kế và vận hành thủ tục trong kiểm soát quá trình mua hàng

*Xác định nhu cầu, lập kế hoạch và phê duyệt hàng mua:* Việc thiết kế cần đảm bảo vận dụng nguyên tắc uỷ quyền, phê chuẩn; nguyên tắc phân công phân nhiệm và bất kiêm nhiệm.

*Đánh giá và lựa chọn nhà cung cấp:* Các DN cần tìm các phương án tiếp cận được nguồn cung cấp có chất lượng cao với giá cả hợp lý nhất.

*Thủ tục tiếp nhận hàng:* Bộ phận nhận hàng và bộ phận kho đảm bảo các quy định chặt chẽ về việc kiểm tra giám sát vật tư. Tách biệt rõ 2 bộ phận này để đảm bảo chức năng kiểm tra giám sát lẫn nhau, tránh gian lận.

*Theo dõi và thực hiện thanh toán với nhà cung cấp:* Trách nhiệm này chủ yếu thuộc về bộ phận kế toán của các DN. Các khoản phải trả cần được theo dõi chi tiết đến từng nhà cung cấp: số tiền phải trả, thời hạn nợ và phương thức thanh toán. Nhà quản lý cần kiểm soát thẩm quyền duyệt chi khi thực hiện thanh toán với nhà cung cấp.

##### \* Thiết kế và vận hành thủ tục trong kiểm soát chi phí sản xuất

Để tiết kiệm chi phí đồng thời có thể phát

hiện, ngăn chặn kịp thời các gian lận, sai sót trong quá trình sản xuất như sử dụng nguyên vật liệu lãng phí, sai mục đích, thất thoát hoặc hao hụt NVL ngoài định mức,... các DNSX bánh kẹo cần đẩy mạnh việc kiểm soát CPSX bằng cách xây dựng định mức chi phí sản xuất sản phẩm.

Các DN chưa xây dựng hệ thống định mức chi phí sản xuất chính thức bằng văn bản có thể áp dụng kinh nghiệm ước tính chi phí sản xuất của chi nhánh Công ty cổ phần Bánh kẹo Hải Hà - Nhà máy Bánh kẹo Hải Hà 2. Tuy nhiên, do ảnh hưởng của đại dịch Covid-19, tình hình kinh tế thế giới và Việt Nam đều gặp khó khăn, có thể kéo dài trong 2 năm tới. Chi phí sản xuất bánh kẹo sẽ chịu tác động nghiêm trọng: Ví dụ: Nguồn nguyên liệu đầu vào của sản xuất bánh kẹo phải nhập khẩu (bột mì, bơ,...) cũng sẽ bị ảnh hưởng do các nước xuất khẩu tăng giá và hạn chế xuất khẩu. Do đó, các DNSX bánh kẹo cần tính toán đến biến động giá cả của các yếu tố đầu vào này, để KS việc xây dựng định mức chi phí một cách phù hợp.

##### \* Hoàn thiện các thủ tục kiểm soát trong quá trình bán hàng

Kiểm soát sự phân chia trách nhiệm

Chu trình bán hàng - thu tiền muốn đạt tính hữu hiệu thì cần phải tách biệt các chức năng và phân nhiệm cho những cá nhân hay bộ phận khác nhau phụ trách.

*Kiểm soát các thủ tục phê chuẩn*

Phê chuẩn nghiệp vụ bán hàng tập trung vào 3 điểm chủ yếu: phê duyệt bán chịu, phê duyệt gửi hàng và phê duyệt giá.

*Kiểm soát quá trình lập và gửi biên bản đối chiếu công nợ cho khách hàng*

Định kỳ, kế toán tổng hợp và lập bảng cân đối giữa giá trị hàng bán với các khoản đã thu

được tiền và các khoản còn phải thu để KS việc bán hàng và thu tiền, theo dõi chi tiết đến từng khách hàng, theo từng hợp đồng, từng khoản nợ và thời gian nợ. Nhà quản lý cũng cần quy định bằng văn bản một cách hợp lý về thời gian và cách thức để kế toán báo cáo tình hình thanh toán, từ đó đưa ra các quyết định xử lý kịp thời các trường hợp khách hàng chậm hoặc không thanh toán.

### **5.5. Giải pháp hoàn thiện giám sát**

*Một là, xây dựng hệ thống giám sát với các hoạt động một cách chi tiết, cụ thể:* Ban hành bằng văn bản và truyền tải đến toàn bộ cán bộ, công nhân viên trong đơn vị như: Hướng dẫn giám sát, hệ thống các chỉ tiêu giám sát làm cơ sở cho việc tự giám sát, cũng như giám sát của các cơ quan chức năng. Có sự phối kết hợp chặt chẽ giữa giám sát từ cấp quản lý và tự giám sát. Các DN cần xác định rõ chức năng, quyền hạn, trách nhiệm của cá nhân, bộ phận thực hiện giám sát.

*Hai là, cần tiến hành giám sát định kỳ:* Định kỳ DN nên giám sát liệu những thành phần cần thiết cho một hệ thống KSNB hiệu quả, tiết kiệm chi phí có hoạt động tốt không.

*Ba là, trong các nội dung giám sát cụ thể của từng lĩnh vực cần bổ sung nội dung giám sát đối với vấn đề KS và rủi ro; giám sát việc đánh giá lại rủi ro và điều chỉnh KS có phù hợp với những thay đổi mục tiêu kinh doanh và môi trường bên ngoài của DN.*

*Bốn là, bộ phận hay ban phụ trách giám sát phải bao gồm những thành viên có năng lực*

chuyên môn trong lĩnh vực tài chính DN, quản lý thi công, pháp luật, tài chính kế toán.

### **6. KẾT LUẬN**

Với mục đích nghiên cứu, hoàn thiện hệ thống KSNB trong các DNSX bánh kẹo trên địa bàn tỉnh Nam Định, nhóm nghiên cứu đã đạt được một số kết quả cụ thể sau:

- Mô tả thực trạng ưu điểm và hạn chế của hệ thống KSNB trong các DNSX bánh kẹo trên địa bàn tỉnh Nam Định;
- Đưa ra ý kiến đề xuất một số giải pháp nhằm hoàn thiện hệ thống KSNB trong các DN sản xuất bánh kẹo trên địa bàn tỉnh Nam Định.

Trong quá trình thực hiện, mặc dù nhóm nghiên cứu đã có nhiều cố gắng nghiên cứu, tìm hiểu nhưng do giới hạn về không gian, thời gian nghiên cứu và kinh nghiệm nghiên cứu nên công trình nghiên cứu không tránh khỏi những hạn chế nhất định:

- Việc thu thập và xử lý thông tin còn hạn chế nên nhóm nghiên cứu chưa trình bày được hết các vấn đề cụ thể, chi tiết trong hệ thống KSNB tại các DNSX bánh kẹo trên địa bàn tỉnh Nam Định;
- Mẫu nghiên cứu không lớn (15 DN), nghiên cứu giới hạn ở những DNSX bánh kẹo trên địa bàn tỉnh Nam Định với hình thức sở hữu là công ty TNHH, công ty cổ phần quy mô nhỏ nên tính khái quát chưa cao;
- Cách thức diễn đạt và trình bày không thể tránh được những thiếu sót cần khắc phục.

## **TÀI LIỆU THAM KHẢO**

- [1] Bộ Tài chính (2012), Chuẩn mực Kiểm toán số 315: 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.

- [2] Nguyễn Quang Quỳnh, Ngô Trí Tuệ (2014), Giáo trình kiểm toán tài chính, NXB Đại học Kinh tế quốc dân, Hà Nội.
- [3] Nguyễn Thị Phương Hoa (2013), Giáo trình Kiểm soát quản lý, NXB Đại học Kinh tế quốc dân, Hà Nội.
- [4] Phan Trung Kiên (2012), Giáo trình kiểm toán, NXB Tài chính, Hà Nội.
- [5] Trần Thị Giang Tân (2016), Kiểm soát nội bộ, NXB Kinh tế Thành phố Hồ Chí Minh.

---

*Thông tin liên hệ:* **Đặng Thị Mây**

Điện thoại: 0983 620 184 - Email: dtmay@uneti.edu.vn

Khoa Kế toán, Trường Đại học Kinh tế - Kỹ thuật Công nghiệp.