LỜI CAM ĐOAN

Tôi xin cam đoan Luận án này là công trình nghiên cứu của riêng tôi. Số liệu sử dụng trong Luận án là trung thực. Những kết quả của Luận án chưa từng được công bố trong bất cứ công trình nào

Tác giả của Luận án

Bùi Thị Minh Hải

LỜI CẢM ƠN

Tác giả xin bày tỏ sự biết ơn sâu sắc tới TS. Nguyễn Thị Phương Hoa, PGS.TS Ngô Trí Tuệ - người hướng dẫn khoa học, đã tận tình hướng dẫn tác giả trong suốt quá trình thực hiện Luận án.

Tác giả xin trân trọng cảm ơn sự giúp đỡ nhiệt tình và quý báu trong quá trình thu thập số liệu, phiếu điều tra của các nhà quản lý của Hiệp hội Dệt May Việt Nam; nhà quản lý, thành viên ban kiểm soát, cán bộ các phòng kế toán, quản trị chất lượng, nhân sự, kế hoạch tại các doanh nghiệp may Việt Nam như: Tổng Công ty Cổ phần May 10, Tổng Công ty May Thăng Long, Công ty Cổ phần May Sông Hồng, Công ty TNHH May Vĩnh Phú, ... Tác giả cũng tỏ lòng biết ơn sâu sắc đến các thầy cô, các đồng nghiệp trong Khoa Kế toán - Trường Đại học Kinh tế Quốc dân đã đóng góp ý kiến sửa chữa Luận án, các cán bộ Tổng cục Thống kê đã hỗ trợ tìm kiếm tài liệu để thực hiện Luận án.

Cuối cùng, Tác giả bày tỏ sự cảm ơn tới những người thân trong gia đình như bố, mẹ, anh, chị, chồng và con đã động viên, khích lệ Tác giả trong suốt quá trình nghiên cứu và hoàn thành Luận án

Bùi Thị Minh Hải

MỤC LỤC

LỜI CAM ĐOAN ..... **i**
LỜI CẢM ƠN ..... **ii**
DANH MỤC CÁC KÝ HIỆU VIẾT TẮT ..... **iv**
DANH MỤC CÁC BẢNG ..... **vi**
DANH MỤC CÁC SƠ ĐỒ ..... **viii**
DANH MỤC CÁC BIỂU ..... **viii**
LỜI MỞ ĐẦU **1**
CHƯƠNG 1: LÝ LUẬN CHUNG VỀ HỆ THỐNG KIỂM SOÁT NỘI BỘ TRONG CÁC DOANH NGHIỆP MAY MẶC **8**
1.1. Kiểm soát trong quản lý 8
1.2. Hệ thống kiểm soát nội bộ trong doanh nghiệp 27
1.3. Đặc điểm chung của ngành may ảnh hưởng đến tổ chức và hoạt động của hệ thống kiểm soát nội bộ trong doanh nghiệp 43
1.4. Kinh nghiệm tổ chức hệ thống kiểm soát nội bộ trong doanh nghiệp may mặc ở một số nước trên thế giới 60
CHƯƠNG 2: THỰC TRẠNG HỆ THỐNG KIỂM SOÁT NỘI BỘ TRONG CÁC DOANH NGHIỆP MAY MẶC VIỆT NAM **73**
2.1. Đặc điểm của các doanh nghiệp may Việt Nam với chọn mẫu nghiên cứu 73
2.2. Tình hình tổ chức và hoạt động của hệ thống kiểm soát nội bộ trong các doanh nghiệp may mặc Việt Nam 90
2.3. Đánh giá thực trạng hệ thống kiểm soát nội bộ trong các doanh nghiệp may Việt Nam 172
CHƯƠNG 3: PHƯƠNG HƯỚNG VÀ GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN HỆ THỐNG KIỂM SOÁT NỘI BỘ TRONG CÁC DOANH NGHIỆP MAY MẶC VIỆT NAM **186**
3.1. Sự cần thiết và phương hướng hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ trong các doanh nghiệp may mặc Việt Nam 186
3.2. Các giải pháp hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ trong các doanh nghiệp may Việt Nam 201
3.3. Kiến nghị thực hiện các giải pháp hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ trong các doanh nghiệp may mặc Việt Nam 248
KẾT LUẬN **254**
DANH MỤC CÁC CÔNG TRÌNH NGHIÊN CỨU CỦA TÁC GIẢ ..... **ix**
DANH MỤC TÀI LIỆU THAM KHẢO ..... **xi**
PHỤ LỤC ..... **xvi**

DANH MỤC CÁC KÝ HIỆU VIẾT TẮT

Ký hiệu	Giải thích thuật ngữ
AAA:	American Accounting Association Hiệp hội Kế toán Hoa Kỳ
AICPA:	American Institute of Certified Public Accountants Hiệp hội Kế toán viên công chứng Hoa Kỳ
CICA:	The Canadian Institute of Chatered Accountants Viện Kế toán viên công chứng Canada
COSO:	Committee of Sponsoring Organization Hiệp hội các tổ chức tài trợ
CPA:	Certified Public Accountants Kế toán viên công chứng
ERP	Enterprise Resource Planning Hoạch định nguồn lực doanh nghiệp
EU:	European Union Liên minh Châu Âu
FCPA:	Foreign Corrupt Practice Act Đạo luật Chống Hối lộ ở nước ngoài
FEI:	Financial Excutives Institution Hiệp hội Quản trị viên tài chính
IAASB:	The International Auditing and Assurance Standard Board Uỷ ban Chuẩn mực Kiểm toán và Chứng thực quốc tế
IFAC:	International Federation of Accountants Liên đoàn Kế toán quốc tế
IIA:	The Institute of Internal Auditors Viện Kiểm toán viên nội bộ
IMA:	The Institute of Management Accountants Hiệp hội Kế toán viên quản trị
ISA:	International Standard Auditing Chuẩn mực kiểm toán quốc tế
ISO:	International Organization of Standardization Tổ chức Tiêu chuẩn hoá quốc tế

Ký hiệu	Giải thích thuật ngữ
MBO	Management by Objectives Quản lý theo mục tiêu
May 10:	Tổng Công ty Cổ phần May 10
May Nhà Bè:	Tổng Công ty Cổ phần May Nhà Bè
May Việt Tiến:	Tổng Công ty Cổ phần May Việt Tiến
OBM:	Original Brandname Manufactoring - Sản xuất theo thương hiệu riêng
OEM:	Original Equipment Manufactoring - Sản xuất gia công
SA:	Social Accountability Trách nhiệm xã hội
SAI:	Social Accountability International Tổ chức Trách nhiệm xã hội quốc tế
SASs:	Statement on Auditing Standards Tuyên bố về các chuẩn mực kiểm toán
SEC:	Security Exchange Commission Uỷ ban Giao dịch Chứng khoán Hoa Kỳ
SOA:	Sarbanes - Oxley Act Đạo luật Sarbanes – Oxley
TNHH:	Trách nhiệm hữu hạn
VACPA:	Vietnamese Association of Certified Public Accountants Hiệp hội Kiểm toán độc lập Việt Nam
VSA:	Vietnamese Standard Auditing Chuẩn mực Kiểm toán Việt Nam
WTO:	World Trade Organization Tổ chức Thương mại Thế giới

DANH MỤC CÁC BẢNG

Bảng 1.1: Mười nước và vùng lãnh thổ xuất khẩu hàng may mặc hàng đầu thế giới năm 2009 . 49
Bảng 1.2: Cơ cấu doanh nghiệp trong Ngành May Trung Quốc năm 2008 phân loại theo hình thức sở hữu 61
Bảng 2.1. Kim ngạch xuất khẩu của dệt và may Việt Nam trong tổng kim ngạch xuất khẩu của cả nước từ 2000 đến 2010 75
Bảng 2.2 Kim ngạch xuất khẩu hàng dệt và may Việt Nam sang các thị trường Nhật Bản, EU và Mỹ so sánh với tổng kim ngạch xuất khẩu hàng dệt và may từ năm 1998 đến 2010 76
Bảng 2.3. Kim ngạch nhập khẩu nguyên vật liệu so với tổng kim ngạch xuất khẩu hàng dệt và may Việt Nam từ năm 2000 đến 2010. 78
Bảng 2.4. Một số chỉ tiêu phản ánh kết quả hoạt động của các doanh nghiệp may mặc Việt Nam 81
Bảng 2.5. Lao động và thu nhập của người lao động trong các doanh nghiệp may mặc Việt Nam 82
Bảng 2.6. Phân loại doanh nghiệp may mặc Việt Nam theo quy mô lao động 83
Bảng 2.7. Phân loại doanh nghiệp may mặc Việt Nam theo quy mô vốn 84
Bảng 2.8 Phân loại doanh nghiệp may tại Việt Nam theo hình thức sở hữu 85
Bảng 2.9: Mức lương tối thiểu vùng áp dụng cho các doanh nghiệp hoạt động theo Luật Doanh nghiệp 111
Bảng 2.10: Mức lương tối thiểu vùng áp dụng cho các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài 111
Bảng 2.11: Tổ chức lập kế hoạch cụ thể tại Tổng Công ty May 10 118
Bảng 2.12: Mẫu báo cáo thống kê sản lượng và năng suất lao động của Công ty TNHH May Vĩnh Phú 122
Bảng 2.13: Báo cáo tình hình thực hiện kế hoạch tại Tổng Công ty Cổ phần May 10 124
Bảng 2.14: Phiếu bồi thường nguyên phụ liệu của Công ty TNHH May Vĩnh Phú 146
Bảng 2.15: Phiếu đánh giá nhà cung cấp của Tổng Công ty Cổ phần May 10 150
Bảng 2.16 Sổ theo dõi nhà cung cấp của Tổng Công ty Cổ phần May 10 151
Bảng 2.17: Phương án tính giá thành sản phẩm xuất khẩu của Công ty TNHH May Vĩnh Phú 154
Bảng 2.18: Ước tính chi phí nhân công trực tiếp sản xuất sản phẩm tại Công ty TNHH May Vĩnh Phú 157

Bảng 2.19: Hướng dẫn tính giá giặt, thêu, đóng hộp sản phẩm tại Công ty TNHH May Vĩnh Phú. 159
Bảng 3.1 Mục tiêu tăng trưởng của Ngành Dệt May từ năm 2008 đến 2020. 192
Bảng 3.2. Mục tiêu cụ thể của Ngành Dệt May Việt Nam giai đoạn từ 2010 đến 2020. .. 193
Bảng 3.3: Kết quả điều tra về số lượng kiểm toán viên nội bộ theo quy mô do IFAC thực hiện 220
Bảng 3.4. Tiêu chí đánh giá việc lập và thực hiện kế hoạch sản xuất 242
Bảng 3.5. Tiêu chí đánh giá chất lượng sản phẩm 243
Bảng 3.6. Tiêu chí đánh giá mức độ tuân thủ Bộ Luật Lao động và các văn bản pháp lý khác có liên quan hoặc theo Hệ thống Trách nhiệm xã hội SA 8000 244
Bảng 3.7. Tiêu chí đánh giá hiệu quả và hiệu năng trong quản lý và sử dụng nhân lực tại các doanh nghiệp may mặc Việt Nam 246
Bảng 3.8. Tiêu chí đánh giá hoạt động thanh toán với khách hàng 247

DANH MỤC CÁC SƠ ĐỒ

Sơ đồ 1.1: Mô hình tổ chức hệ thống kiểm soát nội bộ 42
Sơ đồ 1.2 : Cơ cấu tổ chức của Shanshan 62
Sơ đồ 1.3 : Cơ cấu tổ chức của Hangzhou Wintime Clothing Co Ltd. 63
Sơ đồ 1.4: Cơ cấu tổ chức của Nike toàn cầu 64
Sơ đồ 2.1. Loại hình và mối liên hệ giữa các doanh nghiệp may tại Việt Nam 85
Sơ đồ 2.2: Cơ cấu tổ chức của Tổng Công ty Cổ phần May Nhà Bè 95
Sơ đồ 2.3: Cơ cấu tổ chức của Công ty Cổ phần May Falcon Sông Hồng 98
Sơ đồ 2.4: Trình tự ghi sổ kế toán theo hình thức Nhật ký chứng từ áp dụng trong các doanh nghiệp may Việt Nam 131
Sơ đồ 2.5: Trình tự ghi sổ kế toán trên máy vi tính áp dụng trong các doanh nghiệp may Việt Nam 132
Sơ đồ 2.6: Quy trình kiểm soát sản phẩm không phù hợp 164
Sơ đồ 3.1: Tổ chức bộ phận kiểm toán nội bộ chịu sự chỉ đạo trực tiếp của tổng giám đốc 219

DANH MỤC CÁC BIỂU

Biểu 1.1: Cơ cấu chi phí trong giá thành sản phẩm may tại Thổ Nhĩ Kỳ 69
Biểu 2.1. Kim ngạch xuất khẩu hàng dệt, may của Việt Nam từ 1998 - 2010 75
Biểu 2.2. Kim ngạch xuất khẩu hàng dệt và may Việt Nam vào Nhật Bản, EU và Mỹ so với tổng kim ngạch xuất khẩu dệt và may từ năm 1998 đến 2010. 76
Biểu 2.3. Kim ngạch nhập khẩu nguyên vật liệu so với tổng kim ngạch xuất khẩu hàng dệt và may Việt Nam từ năm 2000 đến 2010. 78

LỜI MỞ ĐẦU

1. Tính cấp thiết của đề tài

Ngành Dệt May là ngành sản xuất quan trọng đóng góp cho sự phát triển kinh tế của Việt Nam. Trong một thời gian dài, mức tăng trưởng xuất khẩu bình quân của Ngành là 20% năm, đóng góp từ 16% - 18% tổng giá trị công nghiệp cả nước, chiếm tỷ trọng khoảng 15% trong tổng kim ngạch xuất khẩu, tạo việc làm cho hơn 2 triệu lao động. Trong Quy hoạch Phát triển Công nghiệp đến năm 2020 - 2030, Ngành Dệt May vẫn tiếp tục là ngành trọng yếu trong cơ cấu công nghiệp của Việt Nam. Tuy nhiên, các doanh nghiệp trong Ngành, trong đó có các doanh nghiệp may mặc, đang đối mặt với rất nhiều khó khăn và thách thức trên con đường phát triển.

Hệ thống kiểm soát nội bộ là phương sách quản lý hữu hiệu của các nhà quản lý doanh nghiệp. Hệ thống này bao gồm các chính sách và thủ tục kiểm soát được thiết kế nhằm đảm bảo cho doanh nghiệp đạt được các mục tiêu: bảo vệ tài sản của doanh nghiệp, đảm bảo độ tin cậy của hệ thống thông tin, đảm bảo cho doanh nghiệp thực hiện hoạt động trên cơ sở tuân thủ các quy định pháp lý, và quan trọng hơn nữa, đảm bảo các hoạt động của doanh nghiệp được thực hiện hiệu quả. Trong thời kỳ hiện đại, vai trò của hệ thống kiểm soát nội bộ 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, theo kết quả khảo sát các doanh nghiệp Việt Nam do Công ty Kiểm toán Pricewaterhouse Cooper thực hiện năm 2006 cho thấy những con số đáng lo ngại: 38% công ty không có quy trình kiểm soát nội bộ chính thức, 58% công ty cho rằng thông tin đến với ban giám đốc không thích hợp và không đúng lúc, 61% công ty không có ban kiểm soát… Hệ thống kiểm soát nội bộ có ảnh hưởng lớn đến lòng tin của các nhà đầu tư về sự tồn tại, phát triển của doanh nghiệp. Khi hệ thống kiểm soát nội bộ yếu kém, rõ ràng việc đạt được các mục tiêu mà doanh nghiệp đã đặt ra rất khó khăn.

Trong xu hướng hội nhập kinh tế quốc tế, các doanh nghiệp may mặc Việt Nam cũng đang đối mặt với thực tế hệ thống kiểm soát nội bộ chưa được hoàn thiện. Đặc thù của Ngành là sử dụng nhiều lao động nhưng các doanh nghiệp luôn

phải đối mặt với sự biến động lao động lớn gây khó khăn cho sản xuất. Hiện nay, phần lớn các doanh nghiệp may mặc Việt Nam sản xuất theo hình thức gia công xuất khẩu theo đơn đặt hàng của khách hàng. Cách thức sản xuất này thể hiện sự lệ thuộc quá lớn của doanh nghiệp may Việt Nam vào các bạn hàng nước ngoài ở cả đầu vào và đầu ra của sản phẩm, đồng thời kéo theo hiệu quả kinh doanh thấp, tính tự chủ trong kinh doanh không cao. Hệ thống thông tin tiềm ẩn nhiều hạn chế không thực sự hữu dụng cho quá trình ra quyết định và điều hành doanh nghiệp của nhà quản lý. Trên thị trường quốc tế, hàng may mặc Việt Nam luôn phải đối mặt với sự cạnh tranh gay gắt từ hàng may mặc của các nước có ngành dệt và may phát triển như Trung Quốc, Ấn Độ, Pakistan,…. Tuy nhiên, khó khăn lớn nhất mà các doanh nghiệp trong Ngành phải vượt qua chính là các rào cản thương mại do các nước nhập khẩu dựng lên để hạn chế lượng lớn hàng may mặc từ các nước đang phát triển trong đó có Việt Nam.

Xuất phát từ những lí do trên, hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ trở thành vấn đề có tính cấp bách trong quản lý tại các doanh nghiệp may mặc, có ý nghĩa về cả lý luận lẫn thực tiễn trong giai đoạn hiện nay ở Việt Nam. Nhận thức được tầm quan trọng của vấn đề này, Tác giả đã lựa chọn Đề tài: **"Hoµn thiÖn hÖ thèng kiÓm so¸t néi bé trong c¸c doanh nghiÖp may mÆc ViÖt Nam**" làm Đề tài Luận án tiến sĩ của mình**.**

2. Tổng quan các nghiên cứu về hệ thống kiểm soát nội bộ trong doanh nghiệp dệt may

Từ rất lâu, tầm quan trọng của kiểm soát đối với quản lý luôn được coi là đề tài thu hút sự quan tâm, chú ý kể cả trong hoạt động thực tiễn cũng như trong lý luận. Lý luận về kiểm soát do vậy cũng được hình thành và phát triển, được nhiều nhà khoa học nghiên cứu ở các khía cạnh và lĩnh vực khác nhau. Một trong những khái niệm đầu tiên về kiểm soát nội bộ được Cục Dự trữ Liên bang Mỹ đưa ra vào năm 1929, sau đó được Uỷ ban Giao dịch Chứng khoán của Mỹ sử dụng nhằm đưa ra Đạo luật Giao dịch Chứng khoán vào năm 1934. Cũng trong Đạo Luật này, vai trò của hệ thống kiểm soát nội bộ đối với việc đảm bảo các mục tiêu cơ bản (đặc biệt là mục tiêu đảm bảo độ tin cậy của thông tin kế toán) trong đơn vị chính thức được công nhận.

Theo thời gian, có rất nhiều các tác phẩm nghiên cứu về kiểm soát nội bộ của các nhà nghiên cứu đề cập đến khái niệm về kiểm soát, kiểm soát nội bộ, các loại hình kiểm soát trong mối quan hệ với kiểm toán nội bộ. Một số nghiên cứu có thể kể đến như: Nghiên cứu của Tác giả Victor Z. Brink và Herbert Witt (1941) về «Kiểm toán nội bộ hiện đại - đánh giá các hoạt động và hệ thống kiểm soát», các Tác giả Alvin A. Arens và James Loebecke về «Kiểm toán - một phương pháp liên kết»; Tác giả O. Ray Wittington và Kurt Pany (1995) về «Các nguyên tắc của kiểm toán»; Tác giả Jack C. Robertson (1996) về «Kiểm toán»; Tác giả Robert R. Moller (2005) về «Kiểm toán nội bộ hiện đại kế thừa quan điểm của Brink». Các tổ chức và hiệp hội nghề nghiệp trong lĩnh vực kiểm toán, chẳng hạn như Liên đoàn Kế toán quốc tế đã đưa ra khái niệm về hệ thống kiểm soát nội bộ trong Chuẩn mực kiểm toán ISA 400. Hiệp hội các tổ chức tài trợ của Uỷ ban Quốc gia về Chống Gian lận trong báo cáo tài chính của Mỹ (COSO) được thành lập từ sự kết hợp các tổ chức nghề nghiệp khác nhau đã đưa ra khái niệm về kiểm soát nội bộ vào năm 1992 nhằm thống nhất quan niệm về kiểm soát nội bộ phục vụ cho các mục đích sử dụng khác nhau.

Bên cạnh lĩnh vực kiểm toán, những nghiên cứu về kiểm soát nội bộ trong mối quan hệ với quản trị doanh nghiệp cũng thể hiện rất nhiều tác phẩm: Tác giả Merchant, K.A (1985) về « Kiểm soát trong tổ chức kinh doanh »; Tác giả Anthony, R.N và Dearden, J. Bedford (1989) về « Kiểm soát quản lý ». Một số tác giả sau này có xu hướng nghiên cứu kiểm soát nội bộ trong phạm vi hẹp theo các vấn đề liên quan đến doanh nghiệp, chẳng hạn như Tác giả Laura F. Spira và Micheal Page (2002) nghiên cứu về Quản trị rủi ro trong mối quan hệ với kiểm soát nội bộ; Tác giả Faudizah, Hasnah và Muhamad (2005) nghiên cứu mối quan hệ giữa chiến lược kinh doanh của doanh nghiệp với kiểm soát nội bộ; Tác giả Yuan Li, Yi Liu, Youngbin Zhao (2006) nghiên cứu về vai trò định hướng thị trường của doanh nghiệp và kiểm soát nội bộ có tác động đến hoạt động phát triển sản phẩm mới…

Tại Việt Nam, nghiên cứu ứng dụng hệ thống kiểm soát nội bộ trong một đơn vị cụ thể ở các ngành cũng được nhiều tác giả quan tâm. Có thể kể đến: PGS.TS Ngô Trí Tuệ và các đồng tác giả (2004) với Đề tài cấp bộ «Xây dựng hệ thống kiểm soát nội bộ với việc tăng cường quản lý tài chính tại Tổng Công ty Bưu

chính Viễn thông Việt Nam», các đề tài Luận văn Thạc sĩ của các Tác giả Trần Thị Minh Thư (2001) với Đề tài «Hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ trong các tổng công ty nhà nước ở Việt Nam»; Tác giả Lê Thị Minh Hồng (2002) với Đề tài «Tăng cường hệ thống kiểm soát nội bộ trong các khách sạn - Khảo sát nghiên cứu điển hình trên địa bàn Hà Nội»; Tác giả Nguyễn Thị Mỹ (2004) với Đề tài «Hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ của Trung tâm Bưu chính - Công ty Viễn thông quân đội Vietel» ; Tác giả Nguyễn Thị Lệ Chi (2006) với Đề tài «Hoàn thiện chính sách tiền lương với việc tăng cường kiểm soát nội bộ và nâng cao hiệu quả hoạt động của Công ty Xuân Hoà»; Tác giả Bùi Duy Hùng (2007) với Đề tài «Hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ tại các khách sạn liên doanh do ACCOR quản lý trên địa bàn Hà Nội và Thành phố Hồ Chí Minh», Đề tài Luận án tiến sĩ của Tác giả Phạm Bính Ngọ (2011) về «Tổ chức hệ thống kiểm soát nội bộ trong các đơn vị dự toán trực thuộc Bộ Quốc phòng» và một số tác giả khác…

Trong nghiên cứu nói chung và trong chuyên ngành kế toán, phân tích hoạt động kinh doanh nói riêng, Ngành Dệt May đã thu hút sự quan tâm, chú ý nhiều nhà nghiên cứu. Về Luận văn thạc sĩ có thể kể đến các tác giả: Tác giả Trần Thị Thu Phong (2002) với Đề tài «Hoàn thiện hạch toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm với việc tăng cường quản trị doanh nghiệp trong ngành sản xuất hàng may mặc»; Tác giả Đoàn Thị Hồng Nhung (2003) với Đề tài «Hoàn thiện hệ thống báo cáo tài chính của Tổng Công ty Dệt May Việt Nam»; Tác giả Ngô Thị Quyên (2004) với Đề tài «Giải pháp nâng cao hiệu quả sử dụng vốn tại Tổng Công ty Dệt May Việt Nam»; Tác giả Bùi Thị Minh Hằng (2007) với Đề tài «Hoàn thiện tổ chức hạch toán kế toán trong các doanh nghiệp dệt may Việt Nam»; Tác giả Nguyễn Xuân Phúc (2007) với Đề tài «Hoàn thiện chính sách tài chính đối với doanh nghiệp dệt may trong Bộ Quốc phòng». Về Luận án tiến sĩ có các tác giả như: Tác giả Nguyễn Mạnh Hùng (1996) với Đề tài «Phương hướng và biện pháp chủ yếu nhằm phát triển và nâng cao hiệu quả kinh doanh của các doanh nghiệp nhà nước thuộc chuyên ngành dệt may xuất khẩu tại Thành phố Hồ Chí Minh»; Tác giả Vũ Văn Khang (2002) với Đề tài «Hoàn thiện cơ chế trả lương cho người lao động ở các doanh nghiệp thuộc Ngành Dệt May»; Tác giả Đỗ Thị Phương (2010) về «Phân tích

lợi nhuận và một số biện pháp nâng cao lợi nhuận của các doanh nghiệp nhà nước thuộc Ngành Dệt May Việt Nam» và một số tác giả khác,…

Như vậy, tại Việt Nam đã có nhiều đề tài nghiên cứu về hệ thống kiểm soát nội bộ trong các ngành khác nhau, tuy nhiên, chưa có đề tài nào nghiên cứu về hệ thống kiểm soát nội bộ trong các doanh nghiệp thuộc Ngành May Việt Nam. Vì lý do nêu trên, Luận án tập trung nghiên cứu các yếu tố cấu thành kiểm soát nội bộ trong doanh nghiệp, đồng thời chỉ ra những đặc điểm của Ngành May có tác động đến các yếu tố này trên cơ sở chi phối các mục tiêu cơ bản mà doanh nghiệp may theo đuổi, các kinh nghiệm quốc tế về tổ chức hệ thống kiểm soát nội bộ. Nghiên cứu của Luận án cũng tập trung vào việc cụ thể hoá lý luận chung vào ngành may kết hợp với khảo sát và phân tích thực trạng hệ thống kiểm soát nội bộ trong các doanh nghiệp may Việt Nam, từ đó nêu ý kiến và các đề xuất nhằm hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ trong các doanh nghiệp này.

3. Mục đích và ý nghĩa nghiên cứu của Luận án

3.1. *Mục đích nghiên cứu của Luận án*

Đề tài hướng đến các mục đích chủ yếu sau: Làm rõ và hệ thống hoá cơ sở lý luận về hệ thống kiểm soát nội bộ trong doanh nghiệp; Phân tích đặc điểm Ngành May mặc có ảnh hưởng đến hệ thống kiểm soát nội bộ trong doanh nghiệp; Nghiên cứu rút ra bài học kinh nghiệm về tổ chức hệ thống kiểm soát nội bộ trong các doanh nghiệp may ở một số nước trên thế giới; Khảo sát và phân tích thực trạng hệ thống kiểm soát nội bộ trong các doanh nghiệp may Việt Nam; Nghiên cứu phương hướng và đề xuất các giải pháp nhằm hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ ở các doanh nghiệp may Việt Nam.

3.2. *Ý nghĩa nghiên cứu của Luận án*

Với các mục đích trên, Đề tài ***"Hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ trong các doanh nghiệp May mặc Việt Nam"*** có các ý nghĩa cơ bản sau:

Về lý luận: Luận án trình bày hệ thống và toàn diện các quan điểm về hệ thống kiểm soát nội bộ, đồng thời chỉ ra đặc điểm chung của Ngành May toàn cầu tác động đến hệ thống kiểm soát nội bộ của các doanh nghiệp trong Ngành

Về thực tiễn: Luận án khảo sát và phân tích các yếu tố cấu thành của hệ thống kiểm soát nội bộ trong các doanh nghiệp may Việt Nam. Trên cơ sở đó, đánh

giá những điểm mạnh và điểm yếu của các yếu tố cấu thành nên hệ thống kiểm soát nội bộ. Các nguyên nhân được luận giải là cơ sở đề xuất được những quan điểm và giải pháp khả thi nhằm hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ trong các doanh nghiệp may mặc Việt Nam.

4. ***Đối tượng và phạm vi nghiên cứu của Luận án***

4.1. ***Đối tượng nghiên cứu của Luận án***

Đối tượng nghiên cứu của Luận án là hệ thống kiểm soát nội bộ trong các doanh nghiệp may mặc Việt Nam.

4.2. ***Phạm vi nghiên cứu của Luận án***

Phạm vi nghiên cứu của Luận án là các doanh nghiệp có quy mô lớn với phương thức hoạt động chủ yếu là may gia công xuất khẩu thuộc Ngành May Việt Nam. Tiêu chuẩn để xác định doanh nghiệp có quy mô lớn theo hướng dẫn tại Nghị định 56/2009/NĐ-CP của Chính phủ ngày 30 tháng 6 năm 2009. Do phân tán về vị trí địa lý, các doanh nghiệp may thuộc diện điều tra chủ yếu có địa bàn hoạt động tại các tỉnh, thành phố phía Bắc Việt Nam.

5. ***Phương pháp nghiên cứu của Luận án***

Dựa trên cơ sở vận dụng phương pháp luận duy vật biện chứng của chủ nghĩa Mác Lê nin vào nghiên cứu xã hội học, Luận án sử dụng các phương pháp kỹ thuật cụ thể như quan sát, phỏng vấn để thu thập thông tin sơ cấp kết hợp với sưu tầm thông tin thứ cấp, phân tích và tổng hợp. Trong các phương pháp, phương pháp được sử dụng chủ yếu là điều tra trên cơ sở lập phiếu điều tra và thực hiện phỏng vấn trực tiếp hoặc gửi phiếu điều tra. Số lượng các doanh nghiệp may mặc có quy mô lớn đã gửi và thu được phiếu điều tra là 63. Tác giả đã phỏng vấn trực tiếp một số nhà quản lý thuộc Hiệp hội Dệt May Việt Nam, Tập đoàn Dệt May Việt Nam; các nhà quản lý doanh nghiệp, thành viên ban kiểm soát, cán bộ phòng quản trị chất lượng, cán bộ phòng kế toán, phòng kế hoạch tại các doanh nghiệp thuộc diện điều tra. Bên cạnh đó, tác giả cũng thực hiện phỏng vấn nhân viên của một số văn phòng đại diện của nhà nhập khẩu sản phẩm may tại Việt Nam nhằm bổ sung và làm rõ hơn các thông tin đã thu thập được từ các phiếu điều tra. Trong quá trình tiếp cận các đơn vị để phỏng vấn, Tác giả

đã kết hợp quan sát thực địa thực tế hoạt động của doanh nghiệp để việc phân tích, đánh giá khách quan hơn.

Các dữ liệu thứ cấp được thu thập thông qua các báo cáo tài chính, tài liệu quản lý, báo cáo tổng kết của các doanh nghiệp may mặc thuộc diện điều tra; số liệu thống kê của Tổng cục Thống kê; số liệu của Hiệp hội Dệt May Việt Nam; số liệu của Tập đoàn Dệt May Việt Nam; số liệu của Bộ Kế hoạch và Đầu tư, số liệu điều tra của một số công ty kiểm toán được công bố trên trang web (Công ty Pricewaterhouse Cooper,...),..

6. Những đóng góp của Luận án

Những đóng góp của Luận án thể hiện ở cả hai mặt lý luận và thực tiễn, cụ thể:

Về lý luận: Luận án đã hệ thống hoá lý luận chung về kiểm soát nội bộ và hệ thống kiểm soát nội bộ, trên cơ sở đó phát triển theo hướng cụ thể hoá lý luận chung vào hệ thống kiểm soát nội bộ của các doanh nghiệp may mặc. Bên cạnh đó, Luận án đã đưa ra được những bài học kinh nghiệm trong tổ chức hệ thống kiểm soát nội bộ trong các doanh nghiệp may mặc trên thế giới.

Về thực tiễn: Luận án đã khảo sát, phân tích các yếu tố: môi trường kiểm soát, hệ thống thông tin, các thủ tục kiểm soát trong các doanh nghiệp may Việt Nam nhằm làm rõ thực trạng hệ thống kiểm soát nội bộ tại các doanh nghiệp 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 thiết thực hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ trong các doanh nghiệp may Việt Nam.

7. ***Bố cục, kết cấu của Luận án***

Ngoài phần mở đầu và kết luận, Luận án gồm ba chương sau:

Chương 1: Lý luận chung về hệ thống kiểm soát nội bộ trong các doanh nghiệp may mặc;

Chương 2: Thực trạng hệ thống kiểm soát nội bộ trong các doanh nghiệp may mặc Việt Nam;

Chương 3: Phương hướng và giải pháp hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ trong các doanh nghiệp may mặc Việt Nam.

CHƯƠNG 1
LÝ LUẬN CHUNG VỀ HỆ THỐNG KIỂM SOÁT NỘI BỘ TRONG CÁC DOANH NGHIỆP MAY MẶC

1.1. Kiểm soát trong quản lý

1.1.1. Khái niệm và vai trò của kiểm soát trong quản lý

Quản lý đã hiện diện từ hàng nghìn năm nay và luôn được nhìn nhận là hoạt động quan trọng trong mọi lĩnh vực của đời sống xã hội. Việc tiếp cận và lý giải quản lý theo nhiều khía cạnh khác nhau dẫn đến rất nhiều quan điểm khác nhau về quản lý. Mary Parker Follet đưa ra khái niệm ngắn gọn "Quản lý là nghệ thuật khiến cho công việc được làm bởi người khác"[87]. Koontz & O'Donnell, Heinr Weihrich lại nhận định "Có lẽ không có lĩnh vực nào của con người quan trọng hơn là công việc quản lý, bởi nhà quản trị ở mọi cấp độ và trong mọi cơ sở đều có một nhiệm vụ cơ bản là thiết kế và duy trì một môi trường mà trong đó các cá nhân làm việc với nhau trong các nhóm có thể hoàn thành các nhiệm vụ và các mục tiêu đã định" [19, tr30]

James H. Donnelly và các cộng sự đưa ra khái niệm nhấn mạnh đến quản lý trên khía cạnh hành vi quản lý: "Quản lý là một quá trình do một hay nhiều người thực hiện, nhằm phối hợp các hoạt động của những người khác để đạt được kết quả mà một người hành động riêng rẽ không thể nào đạt được" [26, tr52]

Trên quan điểm hướng đến nội dung công việc, Stoner và Robbins định nghĩa: "Quản lý là một tiến trình bao gồm việc hoạch định tổ chức, quản trị con người, và kiểm soát các hoạt động trong một đơn vị một cách có hệ thống nhằm hoàn thành mục tiêu của đơn vị đó" [72, tr45]

Theo chức năng của hoạt động quản lý, GS.TS Nguyễn Quang Quynh cho rằng "Quản lý là một quá trình định hướng và tổ chức thực hiện các hướng đã định trên cơ sở các nguồn lực xác định nhằm đạt hiệu quả cao nhất" [34, tr8]. Quá trình này bao gồm nhiều giai đoạn từ khi đưa ra định hướng trên cơ sở dự báo các nguồn lực và mục tiêu cần có và có thể đạt tới, cho đến khi những định hướng này được

thiết kế thành các kế hoạch cùng chương trình hành động và cuối cùng chúng được tổ chức thực hiện trong thực tế.

Theo Từ điển Tiếng Việt do Nguyễn Đức Dy biên soạn, quản lý là việc tổ chức, điều khiển và theo dõi thực hiện như đường lối của chính quyền quy định [17, tr421]. Như vậy, một cách chung nhất, có thể xác định khái niệm về quản lý như sau: *"quản lý là quá trình thể hiện sự tác động có tổ chức của chủ thể quản lý lên đối tượng bị quản lý nhằm đạt được các mục tiêu đã định"*.

Kiểm soát cần thiết trong tất cả các lĩnh vực hoạt động của con người, trong tổ chức cũng như toàn bộ xã hội và có liên quan mật thiết với quản lý. Đích cuối cùng mà quá trình quản lý hướng tới chính là việc đạt được mục tiêu đã đặt ra trong khuôn khổ một đơn vị nhất định. Việc thực hiện các kế hoạch luôn phải đối mặt với những thay đổi của môi trường bên trong và bên ngoài đơn vị. Nếu không có kiểm soát, nhà quản lý sẽ không có thông tin để ra các quyết định thích hợp nhằm thích ứng với môi trường, vì vậy, khó có thể thực hiện được các mục tiêu đặt ra. Chính vì vậy, nghiên cứu và thực hiện kiểm soát hiệu quả luôn là nội dung gắn liền với quản lý. Theo Henry Fayol, cha đẻ của lý thuyết quản trị hiện đại, quản lý là một quá trình bao gồm một tập hợp năm chức năng: lập kế hoạch, tổ chức, chỉ huy, phối hợp và kiểm soát. Theo đó, một trong những khái niệm về kiểm soát đầu tiên được Henri Fayol đúc kết từ năm 1916 là "kiểm soát là việc kiểm tra để khẳng định mọi việc có được thực hiện theo đúng kế hoạch hoặc các chỉ dẫn và các nguyên tắc đã được thiết lập hay không, từ đó nhằm chỉ ra các yếu kém và sai phạm cần phải điều chỉnh, đồng thời ngăn ngừa chúng không được phép tái diễn" [67, tr49]. Theo Harold Koontz, "kiểm soát là việc đo lường và chỉnh sửa hoạt động nhằm đảm bảo rằng các mục tiêu của doanh nghiệp và các kế hoạch được lập ra để thực hiện các mục tiêu đó là đạt được" [19, tr45]. Kiểm soát còn được Merchant định nghĩa là đảm bảo mọi thứ trong khuôn khổ [74, tr19]. Khác với quan điểm của Merchant cho rằng kiểm soát là chức năng cuối cùng trong quá trình quản lý [74, tr20], Anthony và các cộng sự lại đưa ra khái niệm về kiểm soát nhấn mạnh đến sự điều khiển theo phạm vi rộng: "Kiểm soát là một quá trình thực hiện một tập hợp các thay đổi nhằm đạt được các mục tiêu đã định trước. Nó là một khái niệm rộng có thể áp dụng đối với con người, mọi vật, các hoàn cảnh và tổ chức" [62, tr5]. Trong tổ chức, theo Anthony

và cộng sự [62, tr7] kiểm soát là một quá trình bao gồm một tập hợp nhiều sự thay đổi từ giai đoạn lập kế hoạch cho đến khi những kế hoạch này được thực hiện xong. Các Tác giả Schoderbeck, Cosier và Aplin quan điểm về kiểm soát rất cụ thể: "kiểm soát là hoạt động đánh giá và chỉnh sửa các lệch lạc từ tiêu chuẩn"[23, tr13]. Chính vì vậy, kiểm soát bao gồm các hoạt động chính: thiết lập tiêu chuẩn, đánh giá thực tế bằng cách so sánh thực tế với tiêu chuẩn và chỉnh sửa những lệch lạc từ thực tế so với tiêu chuẩn đã thiết lập. Các hoạt động này có thể áp dụng cho mọi hệ thống kiểm soát, có thể là kiểm soát quá trình sản xuất kinh doanh, kiểm soát các hoạt động tài chính, kiểm soát hành vi,…

Theo Từ điển Tiếng Việt do Nguyễn Đức Dy biên soạn, kiểm soát được hiểu là hoạt động xem xét có gì sai quy tắc, điều lệ, kỷ luật hay không [17, tr392]. Trong Từ điển Hán Việt từ nguyên của Bửu Kế [28, tr312], kiểm soát là việc kiểm tra xem xét một việc gì đó hoặc đặt cái gì dưới quyền mình. Với quan điểm nghiên cứu về kiểm soát trong kiểm soát quản lý, TS Nguyễn Thị Phương Hoa đã đưa ra khái niệm về kiểm soát: " Kiểm soát là quá trình đo lường, đánh giá và tác động lên đối tượng kiểm soát nhằm đảm bảo mục tiêu, kế hoạch của tổ chức được thực hiện một cách có hiệu quả" [23, tr14]

Việc xác định vai trò của kiểm soát trong quản lý gắn liền với nội dung kiểm soát thể hiện bản chất là một chức năng của quản lý trên cơ sở mối liên hệ với các chức năng khác. Tuy nhiên, việc xác định các chức năng trong quá trình quản lý cũng có nhiều quan điểm khác biệt. Nếu như Henri Fayol cho rằng quản lý bao gồm năm chức năng (đã liệt kê ở trên) thì ở thập niên 30 của thế kỷ 20, Gulich và Urwich đã chỉ ra bảy chức năng của quá trình quản lý theo mô hình POSDCORB viết tắt từ Planning (lập kế hoạch), Organizing (tổ chức), Staffing (quản trị nhân sự), Coordinating (phối hợp), Reviewing (kiểm tra), và Budgeting (dự toán). Vào những năm 1960, Koontz và O'Donnell lại cho rằng, quản lý bao gồm năm chức năng: lập kế hoạch, tổ chức, nhân sự, điều khiển và kiểm soát. Cuối Thập niên 80 đầu Thập niên 90 của thế kỷ 20 các nhà nghiên cứu quản trị của Mỹ cũng không thống nhất quan điểm quản lý có bao nhiêu chức năng. James Stoner và Stephen Robins chia quá trình quản lý thành bốn chức năng: lập kế hoạch, tổ chức, lãnh đạo và kiểm soát; Aldag và Sterns lại cho rằng các chức năng của quản lý phải là: lập kế

hoạch, tổ chức, quản trị nhân sự, điều khiển và kiểm tra. Trong định nghĩa quản lý trên cơ sở tiếp cận từ các chức năng, DuBrin [65, tr3] lại cho rằng "quản lý là một quá trình sử dụng các nguồn lực nhằm đạt được các mục tiêu của một tổ chức thông qua các chức năng lập kế hoạch, tổ chức, quản trị nhân sự, lãnh đạo và kiểm soát". Nhìn chung các quan điểm khác nhau về các chức năng của quản lý thường tập trung ở vấn đề quản lý con người trong một tổ chức. Tuy nhiên các quan điểm này đều thống nhất ở các nội dung: trong quá trình quản lý không thể thiếu được việc lập kế hoạch, tổ chức và kiểm soát để đạt được các mục tiêu. Trong các chức năng đó, giữa lập kế hoạch và kiểm soát có mối quan hệ rất bền chặt với nhau, thậm chí chúng được ví như *hai anh em sinh đôi trong quản lý*. Lập kế hoạch là quá trình thiết lập các mục tiêu của tổ chức và xác định các phương thức để đặt được các mục tiêu đó, còn kiểm soát được hiểu là việc đo lường, và điều chỉnh các hoạt động thực hiện trong thực tế đi chệch mục tiêu đã được xác định. Chính vì vậy, trên quan điểm là chức năng của quản lý, kiểm soát có thể được hiểu là một chức năng của hệ thống nhằm điều chỉnh các hoạt động một cách cần thiết để đạt được kế hoạch hoặc nhằm đảm bảo các thay đổi trong các mục tiêu của hệ thống trong mức giới hạn cho phép [93]. Trên cơ sở kế thừa và phát triển các quan điểm về vai trò và bản chất của kiểm soát trong quản lý, GS.TS Nguyễn Quang Quynh cho rằng kiểm soát không phải là một pha hay một giai đoạn của quá trình quản lý mà là một chức năng không thể tách rời của quản lý. Trong suốt quá trình quản lý, kiểm soát luôn luôn tồn tại trước, trong và sau mỗi hoạt động định hướng hoặc tổ chức để thực hiện hoặc điều chỉnh mỗi hoạt động đó. Một cách tổng hợp nhất, kiểm soát được hiểu là tổng hợp các phương sách để nắm lấy và điều hành đối tượng hoặc khách thể quản lý [34, tr9].

Bản chất và tác dụng chính của kiểm soát nhằm đảm bảo quá trình quản lý đạt được các mục tiêu. Kiểm soát được sử dụng như là một công cụ để đảm bảo cho tất cả các thành viên trong một tổ chức thực hiện các hoạt động mà tổ chức đó mong muốn. Theo Merchant, kiểm soát ảnh hưởng đến hành vi của cá nhân trong tổ chức và nhà quản lý cần phải từng bước thực hiện kiểm soát để đảm bảo các cá nhân có thể cống hiến ở mức tốt nhất cho tổ chức đó [74, tr4]. Otley cũng đồng quan điểm cho rằng một lượng lớn các hoạt động quản lý dường như cố gắng ảnh hưởng đến

hành vi của các thành viên trong tổ chức với mục đích đạt được các kết quả đầu ra như mong đợi [77, tr21].

Ở mức độ cụ thể, theo Simons [83, tr29] kiểm soát thể hiện sự nỗ lực giải quyết các mâu thuẫn giữa một mặt là những cải tiến có tính chất sáng tạo với mặt khác là đạt được các mục tiêu đã định từ đó kết hợp chúng để tạo ra sự tăng trưởng về lợi nhuận của tổ chức. Quan điểm này rất thiết thực với các doanh nghiệp mà tính chất kinh doanh thể hiện sự cạnh tranh ngày càng gay gắt, và những biến động trên thị trường làm cho những định hướng của khách hàng và tổ chức phải thay đổi theo. Cũng theo Simons [83, tr30], tổ chức nói chung và doanh nghiệp nói riêng luôn thể hiện tính đa dạng. Chúng bao gồm một tập hợp các mối quan hệ của các cá nhân có lợi ích khác nhau và nhiệm vụ của kiểm soát trong quản lý là phải cân bằng giữa lợi ích của từng cá nhân với nhu cầu của tổ chức

Các nghiên cứu chỉ ra rằng, kiểm soát thực sự cần thiết và có vai trò quan trọng trong quản lý do nhiều nguyên nhân: thiếu vắng sự chỉ huy, động cơ thúc đẩy hoạt động có vấn đề (ví dụ mâu thuẫn về lợi ích trong tổ chức), hoặc hạn chế về năng lực cá nhân [74, tr41]. Sự thiếu vắng các hoạt động kiểm soát cần thiết có thể làm hại đến tổ chức. Những tình huống như sản phẩm bị hỏng, khách hàng không hài lòng về chất lượng sản phẩm hoặc dịch vụ của doanh nghiệp, người lao động tỏ thái độ bất mãn, không có khả năng hoàn thành nhiệm vụ, phối hợp giữa các cấp độ trong tổ chức lỏng lẻo và không hiệu quả thường có chung nguyên nhân: đó là kiểm soát nghèo nàn và không thích hợp. Trái lại, kiểm soát quá chặt lại tỏ ra phản tác dụng do làm giảm tính linh hoạt và sự cải tiến sáng tạo trong tổ chức, đồng thời, có thể làm tăng chi phí hoạt động và tạo ra nhiều áp lực cho nhân viên. Chính vì vậy, duy trì sự cân bằng giữa tính ổn định và tính linh hoạt thông qua kiểm soát rất quan trọng và luôn được coi là thách thức lớn cho tổ chức. Tổ chức cần phải nhận biết, đo lường và đánh giá được những thay đổi trong môi trường bên trong và bên ngoài, từ đó thay đổi cơ chế kiểm soát cho thích hợp.

Trên cơ sở phân tích những quan điểm khác nhau về kiểm soát và nhận diện vai trò của nó trong quản lý, Tác giả đưa ra khái niệm về kiểm soát như sau: *"Kiểm soát là chức năng quan trọng của quản lý, được thực hiện liên tục trong mọi cấp độ và hoạt động của tổ chức thông qua quá trình đo lường, đánh giá và tác động lên*

đối tượng kiểm soát nhằm đạt được các mục tiêu của tổ chức đó" Với vai trò quan trọng của kiểm soát trong quản lý, có thể thấy rằng quyết định và lựa chọn loại hình kiểm soát và hệ thống kiểm soát để các cá nhân trong tổ chức được chia sẻ mục tiêu và cách thức hành động, khuyến khích hoạt động thực hiện có hiệu quả, ngăn ngừa và hạn chế rủi ro là một thách thức lớn với nhà quản lý.

1.1.2. Các loại kiểm soát

Kiểm soát thể hiện mối quan hệ giữa chủ thể quản lý - chủ thể thực hiện hoạt động kiểm soát với khách thể quản lý cùng đối tượng được kiểm soát. Sự đa dạng của khách thể quản lý và đối tượng được kiểm soát trong mối quan hệ với chủ thể quản lý tạo ra sự đa dạng về loại hình kiểm soát. Chủ thể quản lý cần phải nhận biết và nắm bắt đặc điểm của khách thể quản lý, đối tượng kiểm soát mà vận dụng loại kiểm soát cho phù hợp, có như vậy mới đảm bảo thực hiện được các mục tiêu của quản lý. Kiểm soát trong tổ chức có thể được thực hiện theo nhiều cách khác nhau, từ việc theo dõi, giám sát trực tiếp khách thể kiểm soát cho đến việc thu thập hệ thống thông tin phản hồi hoặc kiểm soát thông qua văn hoá của tổ chức hoặc xã hội [83, tr32]. Mặc dù có rất nhiều khái niệm khác nhau về kiểm soát nhưng hầu hết các nhà nghiên cứu đều đưa ra nhận định rằng kiểm soát cần phải được thực hiện theo những cách khác nhau với các cá nhân khác nhau. [84, tr18]

Trên quan điểm nghiên cứu kiểm soát một cách toàn diện dựa trên nguồn gốc của vấn đề, GS.TS Nguyễn Quang Quynh cho rằng sự phù hợp của các loại hình kiểm soát phải dựa trên cơ sở những nhân tố ảnh hưởng đến quản lý do kiểm soát là một chức năng không thể tách rời của quản lý [38, tr8]. Quản lý gắn liền với quan hệ sở hữu giữa chủ thể và khách thể quản lý, phụ thuộc vào loại hình hoạt động và phân cấp quản lý, cơ chế kinh tế và các điều kiện xã hội cụ thể. Khi các nhân tố này thay đổi thì kiểm soát cũng phải thay đổi thích ứng. Chẳng hạn với cương vị quản lý vĩ mô, Nhà nước có thể thực hiện chức năng kiểm tra, kiểm soát một cách *trực tiếp* (với tư cách là chủ sở hữu với các khách thể có ngân sách hoạt động từ nguồn ngân sách nhà nước) hoặc *gián tiếp* với các khách thể thuộc sở hữu tư nhân. Loại hình hoạt động là kinh doanh hay sự nghiệp được coi là cơ sở quan trọng xác định phương hướng và mục tiêu kiểm soát trên quan điểm hiệu quả là chủ yếu hay hiệu năng là chủ yếu từ đó dẫn đến *nội dung và phương pháp kiểm tra, kiểm soát* có sự

khác biệt đáng kể. Những yếu tố như trình độ kinh tế, trình độ dân trí, trình độ quản lý, tính kỷ cương và truyền thống luật pháp cũng cần phải được nhà quản lý xem xét và cân nhắc thận trọng do chúng ảnh hưởng và tác động rất lớn đến *cách thức và tổ chức kiểm tra, kiểm soát* như thế nào cho phù hợp với khách thể và đối tượng bị quản lý.

Trong phạm vi hẹp hơn khi nghiên cứu các loại kiểm soát gắn liền với kiểm soát quản lý trong một tổ chức, TS Nguyễn Thị Phương Hoa [23, tr29] cho rằng, có rất nhiều loại hình kiểm soát khác nhau do chúng bị chi phối từ các nhân tố ảnh hưởng đến việc thiết kế hệ thống kiểm soát trong quản lý. Những nhân tố này có thể được khái quát thành năm nhóm: quy mô của tổ chức, vị trí và mức độ trong tổ chức, sự phân quyền trong tổ chức, văn hoá doanh nghiệp và tầm quan trọng của hoạt động. Theo đó, các loại kiểm soát được phân chia theo các tiêu thức như nội dung, mức độ ảnh hưởng, đối tượng kiểm soát và thời điểm kiểm soát.

Trên cơ sở kế thừa và tổng hợp các kết quả nghiên cứu trên, Tác giả đưa ra các loại kiểm soát được phân chia theo các tiêu thức sau đây:

Theo nội dung của kiểm soát có kiểm soát tổ chức và kiểm soát kế toán

Kiểm soát kế toán (accounting control), theo Từ điển Kinh doanh " Là các phương pháp hoặc thủ tục nhằm góp phần hình thành nên hệ thống kiểm soát nội bộ đầy đủ trong một tổ chức. Kiểm soát kế toán hướng đến các mục tiêu như: đảm bảo sự tuân thủ các chính sách và thủ tục kiểm soát, bảo vệ tài sản của đơn vị; lập báo cáo tài chính một cách tin cậy và đúng thời hạn" [87]. Chuẩn mực đã hệ thống hoá của AICPA, đoạn 320.28 đã đưa ra khái niệm "Kiểm soát kế toán bao gồm các kế hoạch, tổ chức và các trình tự hồ sơ cần thiết cho việc bảo vệ tài sản và độ tin cậy của sổ sách tài chính, do đó phải đảm bảo hợp lý rằng: các nghiệp vụ được tiến hành theo sự chỉ đạo chung hoặc cụ thể của quản lý; các nghiệp vụ được ghi sổ là cần thiết để lập báo cáo tài chính trên cơ sở các nguyên tắc kế toán chung được chấp nhận rộng rãi hoặc các tiêu chuẩn áp dụng và duy trì khả năng hạch toán của tài sản; chỉ khi được sự phê chuẩn của nhà quản lý mới được sử dụng tài sản; tài sản đã ghi sổ phải được đối chiếu với tài sản thực có tại thời điểm thích hợp và phải có sự điều chỉnh phù hợp khi có sự chênh lệch" [53, tr83]. TS Nguyễn Thị Phương Hoa [23, tr15] cho rằng mục đích cơ bản của kiểm soát kế toán chính là tập trung vào việc

kiểm tra thông tin cung cấp cho việc ra quyết định. Kiểm soát kế toán đảm bảo độ tin cậy, xác thực và toàn vẹn của thông tin tài chính và thông tin nghiệp vụ đồng thời cũng là những biện pháp bảo vệ tài sản của đơn vị.

Kiểm soát tổ chức được thiết lập nhằm đảm bảo sự tuân thủ và tính hiệu lực của tổ chức đối với các chính sách, kế hoạch, quy định hiện hành; đảm bảo các hoạt động được diễn ra theo các mục tiêu quản lý; đảm bảo việc sử dụng các nguồn lực hiệu quả. Kiểm soát tổ chức chủ yếu hướng đến các hoạt động về nhân sự, tổ chức bộ máy, chất lượng, công nghệ cũng như các hoạt động nghiên cứu và triển khai [23, tr15]. Việc phân chia kiểm soát nội bộ thành hai khu vực kiểm soát kế toán và kiểm soát tổ chức là hợp lý, trên thực tế hai loại kiểm soát này không hoàn toàn loại trừ nhau mà góp phần tạo nên một hệ thống kiểm soát nội bộ hoàn chỉnh.

Theo đối tượng cụ thể của kiểm soát có kiểm soát đầu ra và kiểm soát hành vi.

Kiểm soát đầu ra là loại hình kiểm soát quan trọng đối với tất cả các loại hình hoạt động, các cấp độ hoạt động và với các tổ chức khác nhau không kể các tổ chức này có quy mô lớn hay nhỏ và thuộc các loại hình sở hữu nào. Theo cách thức này, nhà quản lý lựa chọn các tiêu chí đầu ra phản ánh tính hiệu quả hoạt động hoặc hiệu năng quản lý ở từng cấp độ, từng loại hình hoạt động. Sau đó, căn cứ vào tiêu chí, các hoạt động đo lường và đánh giá được thực hiện nhằm xác định các mục tiêu và tiêu chuẩn được thiết lập có được thực hiện không. Có ba cách thức nhà quản lý sử dụng để đánh giá kết quả hoạt động là: *các thước đo tài chính, mục tiêu của tổ chức và dự toán hoạt động* [23, tr16]. Việc thiết lập các mục tiêu và tiêu chuẩn phải phù hợp nhằm kích thích động lực phát triển hoặc ngăn ngừa tình trạng đối tượng kiểm soát cư xử theo cách cố gắng đạt được các mục tiêu và tiêu chuẩn. Ví dụ, bộ phận kế toán chịu sức ép phải hoàn thành báo cáo trong một thời gian ngắn có thể tiềm ẩn sai sót trong thông tin; các khối kinh doanh chịu sức ép về mục tiêu lợi nhuận trong điều kiện kinh doanh khó khăn có thể nảy sinh ý đồ gian lận trong báo cáo theo kiểu lãi giả lỗ thật,…

Nếu như kiểm soát đầu ra dựa trên cơ chế lấy kết quả của các loại hoạt động là đối tượng chính để kiểm soát nhằm đạt được các mục tiêu của tổ chức thì *kiểm soát hành vi* lại coi chính hành vi là đối tượng mà chủ thể quản lý cần phải

thực hiện hoạt động kiểm soát. Cách thức này được thiết kế nhằm tạo điều kiện cho nhà quản lý có thể khích lệ và chia sẻ với nhân viên dưới quyền về hành động. Kiểm soát hành vi có thể được thực hiện theo các phương thức như: kiểm soát trực tiếp và kiểm soát hành chính.

Kiểm soát trực tiếp được chủ thể kiểm soát thực hiện trực tiếp trên cơ sở chủ động và tích cực để nắm bắt hành vi của khách thể kiểm soát, từ đó chỉ ra những hành vi phù hợp và không phù hợp, nên và không nên và có thể thực hiện can thiệp, điều chỉnh nếu cần thiết. Kiểm soát trực tiếp thông thường chỉ phù hợp với tổ chức có quy mô nhỏ, với khối lượng công việc không có tính phức tạp, mức độ chuyên sâu không cao đồng thời phạm vi hoạt động hẹp. Hơn nữa nếu kiểm soát quá chặt chẽ có thể triệt tiêu động lực phát triển và sáng tạo của khách thể quản lý. Khi hoạt động đa dạng và phức tạp dẫn đến kiểm soát trực tiếp quá tốn kém về chi phí, nhà quản lý cũng có thể mở rộng việc sử dụng kiểm soát hành chính. Đây là cách thức kiểm soát bằng hệ thống toàn diện những quy định và thủ tục hoạt động có tính chuẩn tắc có tác dụng định hình và điều tiết hành vi của từng cá nhân hoặc bộ phận trong tổ chức. Hầu hết các tổ chức đều sử dụng các quy định và thủ tục hành chính tuy nhiên sự khác nhau là ở mức độ sử dụng. Để kiểm soát có hiệu quả, các quy định và thủ tục kiểm soát cần phải được thiết kế hợp lý. Khi hoạt động của tổ chức là ổn định, theo trình tự xác định, kiểm soát hành chính tương đối phù hợp. Trái lại, khi môi trường hoạt động của tổ chức luôn có sự biến đổi, các hoạt động có tính biến động cao, kiểm soát hành chính ít có thể phát huy tác dụng và ít có ý nghĩa đối với quản lý.

Căn cứ vào sự hiện diện của chủ thể thực hiện hoạt động kiểm soát có kiểm soát trực tiếp và kiểm soát gián tiếp.

Kiểm soát trực tiếp đã được trình bày ở trên với tư cách là một cách thức của kiểm soát hành vi. Ở đây, nó tiếp tục được đề cập đến trên quan điểm thể hiện sự hiện diện của chủ thể kiểm soát trong quá trình kiểm soát. Với ý nghĩa như vậy, kiểm soát trực tiếp là việc kiểm soát tại chỗ việc tuân thủ các quy định đã đặt ra. Kiểm soát trực tiếp đòi hỏi chủ thể thực hiện hoạt động kiểm soát phải tiến hành quan sát, kiểm tra trực tiếp hoạt động nhằm đánh giá sự tuân thủ các quy định. Kiểm soát trực tiếp có thể được thực hiện theo các cách thức khác nhau như kiểm

soát hành vi, kiểm soát xử lý và kiểm soát bảo vệ. Kiểm soát hành vi là việc kiểm soát các hoạt động riêng lẻ do những nhân viên độc lập với người thực hiện hoạt động tiến hành nhằm ngăn ngừa và phát hiện sai phạm. Kiểm soát xử lý là việc nắm bắt giải quyết các giao dịch hay những công việc mà nhờ chúng các giao dịch được công nhận. Kiểm soát bảo vệ thể hiện các biện pháp hoặc quy chế kiểm soát nhằm đảm bảo sự an toàn của tài sản và thông tin trong đơn vị.

Kiểm soát gián tiếp được thực hiện dựa trên cơ sở hệ thống báo cáo của các bộ phận trong một tổ chức. Khi phát hiện có những vấn đề bất thường hoặc không mong muốn, chủ thể quản lý có thể tiến hành điều tra, quan sát trực tiếp nhằm xác minh thực trạng của vấn đề. Kiểm soát gián tiếp có thể phát huy hiệu lực nếu như tổ chức có một hệ thống thông tin đầy đủ, tin cậy và kịp thời.

Căn cứ vào phạm vi kiểm soát có kiểm soát toàn diện (tổng quát) và kiểm soát chuyên đề

Kiểm soát toàn diện là loại hình kiểm soát tất cả các hoạt động theo các mục tiêu của hệ thống kiểm soát nội bộ trong một tổ chức. Trong khi đó, *kiểm soát chuyên đề* chỉ tập trung vào những yếu tố, những mặt cụ thể và chủ yếu của từng loại hoạt động được thực hiện trong một đơn vị để có thể nắm bắt và điều hành kịp thời.

Việc phân chia kiểm soát theo phạm vi kiểm soát trong một tổ chức thực sự có ý nghĩa trong mối quan hệ với việc xác định vị trí và mức độ của một cá nhân hoặc một bộ phận trong tổ chức và gắn liền với nội dung quản lý tập quyền hay phân quyền. Nếu một cá nhân ở vị trí cao trong đơn vị, tập hợp tiêu chí được kiểm soát tương ứng với thẩm quyền của cá nhân đó phải được xác định theo một phạm vi rộng và khái quát tương xứng; ngược lại, với các cá nhân ở vị trí thấp hơn, phạm vi hoạt động được kiểm soát sẽ hẹp hơn, các tiêu chí kiểm soát sẽ ít và cụ thể hơn.

Căn cứ vào mục đích kiểm soát có kiểm soát ngăn ngừa, kiểm soát phát hiện và kiểm soát điều chỉnh

Kiểm soát ngăn ngừa thường được thực hiện trước khi các hoạt động tác nghiệp xảy ra nhằm đề phòng nguy cơ gian lận và sai sót. Do các hoạt động trong một tổ chức hầu hết được thực hiện bởi con người vì vậy, nội dung của kiểm soát ngăn ngừa thường tập trung chủ yếu vào công tác nhân sự, xây dựng các chính sách,

thủ tục làm chuẩn mực để nhân viên có thể thực hiện các hoạt động đúng như nhà quản lý mong muốn.

Kiểm soát phát hiện được thực hiện với mục đích giúp cho nhà quản lý có thể nắm bắt được kịp thời những gian lận và sai sót đã xảy ra, từ đó có những quyết định kịp thời và hợp lý để giải quyết những gian lận và sai sót. Quan trọng hơn, nhà quản lý có biện pháp đúng đắn để hạn chế tối thiểu những thiệt hại mà các gian lận, sai sót có thể ảnh hưởng đến kết quả chung của toàn đơn vị. Với ý nghĩa như vậy, thời điểm thực hiện loại kiểm soát này có thể là trong quá trình thực hiện các hoạt động tác nghiệp hoặc sau khi các hoạt động kết thúc.

Kiểm soát điều chỉnh hướng đến việc nắm bắt và cung cấp thông tin cần thiết và kịp thời cho việc ra các quyết định xử lý các gian lận và sai sót đã phát hiện.

Căn cứ vào mối quan hệ giữa chủ thể với khách thể kiểm soát có kiểm soát từ bên ngoài (ngoại kiểm) và kiểm soát nội bộ (nội kiểm)

Kiểm soát từ bên ngoài (ngoại kiểm) là loại kiểm soát do chủ thể kiểm soát ở bên ngoài đơn vị thực hiện. Trong khi đó, kiểm soát nội bộ (nội kiểm) là loại kiểm soát do đơn vị tự thực hiện các hoạt động kiểm tra, kiểm soát nhằm mục đích quản trị nội bộ.

Như vậy, có nhiều cách phân loại kiểm soát theo các tiêu thức khác nhau. Việc phân định giữa loại kiểm soát này với loại kiểm soát khác chỉ có tính chất tương đối và chỉ theo tiêu thức cụ thể. Giữa các loại hình kiểm soát luôn có sự giao thoa. Đặc điểm này hoàn toàn phù hợp với yêu cầu quản lý do mối quan hệ phức tạp giữa chủ thể và khách thể kiểm soát, sự đa dạng trong đặc điểm của đối tượng và khách thể kiểm soát đòi hỏi chủ thể kiểm soát phải sử dụng liên kết nhiều loại kiểm soát với nhau nhằm đạt được kết quả tốt nhất. Việc sử dụng kết hợp các loại kiểm soát trên cùng một khách thể kiểm soát và sử dụng linh hoạt các loại kiểm soát với các đối tượng kiểm soát khác nhau chứng tỏ một chân lý hoàn toàn đúng đắn: quản lý luôn luôn là khoa học và nghệ thuật.

1.1.3. Kiểm soát nội bộ

Kiểm soát cần thiết trong tất cả các lĩnh vực hoạt động của con người, bên trong tổ chức cũng như toàn bộ xã hội. Với các nhà quản lý, kiểm soát là phương sách để đạt được các mục tiêu đã đặt ra. Không có kiểm soát cũng đồng nghĩa với

sự không tồn tại của quản lý. Trong lĩnh vực kiểm toán, từ lâu, các kiểm toán viên đã nhận thức được ảnh hưởng của kiểm soát đối với các báo cáo tài chính của đơn vị và đã phát triển các kỹ năng tìm hiểu, đánh giá chúng phục vụ cho công tác kiểm toán. Do đó, khái niệm về kiểm soát nội bộ đã hình thành, phát triển và dần dần trở thành một hệ thống lý luận về kiểm soát trong tổ chức, không chỉ phục vụ cho công việc của kiểm toán viên mà còn liên quan mật thiết đến vấn đề quản trị doanh nghiệp.

Năm 1977, nhằm đáp ứng sự quan tâm của công chúng đối với báo cáo tài chính của các công ty kinh doanh Mỹ đang hoạt động tại nước ngoài, Quốc hội Mỹ đã thông qua Luật Phòng, Chống các hành vi Hối lộ nước ngoài (FCPA - *Foreign Corrupt Practice Act*). Trong Luật này, có những yêu cầu đã dựa trực tiếp vào những quy định mà AICPA đã đặt ra là cần phải xây dựng và duy trì một hệ thống *kiểm soát kế toán nội bộ* nhằm đảm bảo độ tin cậy của các thông tin tài chính trong các tổ chức. Ngay cả Uỷ ban Giao dịch Chứng khoán Mỹ (SEC - *Security Exchange Commission*) cũng yêu cầu ban quản lí của các công ty niêm yết hoặc kinh doanh trên thị trường chứng khoán phải báo cáo thông tin về sự đầy đủ của hệ thống kiểm soát nội bộ trong đó có kiểm soát kế toán nội bộ. Theo những quy định này, kiểm soát nội bộ có vai trò chủ yếu trong ngăn ngừa sai phạm, thất thoát tài sản, đảm bảo việc thực thi luật pháp của đơn vị.

Tuy nhiên, bên cạnh những thuật ngữ như kiểm soát tổ chức và kiểm soát kế toán mà sự phối hợp của chúng tạo nên kiểm soát toàn bộ nội bộ *(total internal control)*, vẫn tồn tại một số thuật ngữ khác nhau tạo ra nhiều tranh luận, làm cho người quan tâm nhầm lẫn, ảnh hưởng đến việc sử dụng thuật ngữ phù hợp để mô tả đúng về kiểm soát nội bộ. Cụ thể hơn còn có cả những thuật ngữ như kiểm tra nội bộ *(internal check)* hoặc kiểm tra chéo *(cross check)* được sử dụng với bản chất là các cách thức được áp dụng trong kiểm soát nội bộ.

Như vậy kiểm soát nội bộ luôn được coi là vấn đề thường gây tranh cãi về cả bản chất và cách sử dụng từ ngữ. Khi không có chuẩn mực chung về kiểm soát nội bộ, không chỉ các nhà chuyên môn mà ngay cả các tổ chức cũng không có cơ sở để xác định mức độ khoa học và hiệu lực của kiểm soát nội bộ trong tổ chức của mình. Trước thực tế này, năm 1987, Hiệp hội của các tổ chức tài trợ (COSO -

Committee of Sponsoring Organization) được thành lập từ các tổ chức nghề nghiệp khác nhau (bao gồm: Hiệp hội Kế toán viên công chứng Hoa Kì (AICPA), Hiệp hội Kiểm toán viên nội bộ (IIA- *The Institute of Internal Auditors*), Hiệp hội Quản trị viên tài chính (FEI - *Financial Executives Institute*), Hiệp hội Kế toán Hoa Kì (AAA - *American Accounting Association*), Hiệp hội Kế toán viên quản trị (IMA - *The Institute of Management Accountants*)) với mục đích nghiên cứu, thống nhất định nghĩa về kiểm soát nội bộ phục vụ cho nhu cầu của các đối tượng khác nhau nhằm hỗ trợ cho Uỷ ban Chống Gian lận trong Báo cáo tài chính thuộc Hội đồng Quốc gia Hoa Kì *(Treadway Commission)*. Đồng thời COSO cũng công bố một hệ thống tiêu chuẩn đầy đủ giúp các tổ chức có thể đánh giá quá trình kiểm soát của họ nhằm tìm giải pháp hoàn thiện. Báo cáo của COSO được công bố dưới tiêu đề: "Kiểm soát nội bộ - Khuôn khổ hợp nhất", trong đó đưa ra định nghĩa về kiểm soát nội bộ như sau:

Kiểm soát nội bộ là quá trình do người quản lí, 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 lí nhằm thực hiện các mục tiêu dưới đây:

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.[71, tr186]

Trên thực tế, Báo cáo của COSO được đánh giá là thiết thực, rõ ràng với các tổ chức trong thiết lập và thực hiện kiểm soát nội bộ nhằm tạo thành một quá trình liên tục để mỗi tổ chức có thể đảm bảo việc thực hiện mục tiêu của họ. Tuy nhiên, COSO dừng lại ở việc đưa khái niệm về *"kiểm soát nội bộ"* mà không phải là toàn bộ *"hệ thống kiểm soát nội bộ"*. Đặc điểm này tương đồng với khái niệm về kiểm soát nội bộ theo Chuẩn mực Kiểm toán quốc tế (ISA 315) do Liên đoàn Kế toán quốc tế (IFAC) ban hành sau này.

Cuối năm 2003, Uỷ ban Chuẩn mực Kiểm toán và các Dịch vụ đảm bảo quốc tế *(IAASB - The International Auditing and Assurance Standard Board)* thuộc Liên đoàn Kế toán quốc tế đã ban hành một số chuẩn mực kiểm toán mới trong đó có ISA 315 "Hiểu biết tình hình kinh doanh, môi trường của doanh nghiệp và đánh giá rủi ro có sai phạm trọng yếu" trên cơ sở đề cập một cách toàn diện về khái niệm rủi

ro trong kiểm toán. Chuẩn mực này bắt đầu có hiệu lực từ sau ngày 15 tháng 12 năm 2004 và thay thế cho các chuẩn mực trước đó như: ISA 310 - Hiểu biết về hoạt động kinh doanh; ISA 400 - Đánh giá rủi ro và kiểm soát nội bộ; ISA 401 - Kiểm toán trong môi trường hệ thống thông tin máy tính. Theo ISA 315, quan điểm về kiểm soát nội bộ và các yếu tố cấu thành nên hệ thống kiểm soát nội bộ có rất nhiều điểm khác biệt so với ISA 400 trước đó. Kiểm soát nội bộ được hiểu là "*một quá trình được thiết kế và chịu sự chi phối của các nhà quản lý và các nhân viên trong một tổ chức nhằm cung cấp sự đảm bảo hợp lý về việc đạt được các mục tiêu liên quan đến độ tin cậy của báo cáo tài chính, hiệu quả hoạt động cùng hiệu năng quản lý và tuân thủ các quy định, luật lệ*" [88].

Một số các Tác giả như Jack C. Robertson [71, tr186], O.Ray Whittington [76, tr218] và cộng sự trong các tác phẩm "Kiểm toán" và "Các nguyên tắc của kiểm toán" đã sử dụng khái niệm về *"kiểm soát nội bộ"* theo quan điểm của COSO. Trong Giáo trình Kiểm toán tài chính của Trường Đại học Kinh tế Thành phố Hồ Chí Minh [30, tr64], các tác giả cũng đưa ra khái niệm về *"kiểm soát nội bộ"* theo quan điểm này. Kế thừa quan điểm của COSO để ứng dụng khái niệm về kiểm soát nội bộ sử dụng cho mục đích của kiểm toán nội bộ, trong tác phẩm "Kiểm toán nội bộ hiện đại của Brink" Robert R. Moeller đã bổ sung thêm một số mục tiêu mà kiểm soát nội bộ cần phải hướng đến, theo đó kiểm soát nội bộ là: *"một quá trình được thiết kế bởi các nhà quản lý và áp dụng trong đơn vị nhằm cung cấp sự đảm bảo hợp lý về:*

- *Độ tin cậy của thông tin tài chính và thông tin hoạt động*
- *Tuân thủ các chính sách, thủ tục, nội quy, quy chế và luật pháp*
- *Bảo vệ tài sản*
- *Đảm bảo hiệu quả hoạt động*
- *Thực hiện được sứ mệnh, mục tiêu và các kết quả của các hoạt động hoặc chương trình của đơn vị*
- *Đảm bảo tính chính trực và các giá trị đạo đức[80, tr24]*.

Theo khái niệm này, ngoài các mục tiêu truyền thống mà các khái niệm về kiểm soát nội bộ đã đề cập trước đó, thì mục tiêu về đảm bảo tính chính trực và các giá trị đạo đức được coi là điểm mới. Giá trị đạo đức thể hiện trách nhiệm xã hội

của đơn vị với các bên hữu quan (kể cả bên trong và bên ngoài đơn vị) nhằm hướng đến sự phát triển bền vững. Hơn nữa, theo khái niệm này vai trò của kiểm soát được mở rộng với ý nghĩa không chỉ giới hạn ở việc đảm bảo mà còn hỗ trợ cho đơn vị trong việc thực hiện sứ mệnh và tạo ra giá trị gia tăng cho đơn vị. Giá trị gia tăng thể hiện ở sự vượt trội của kết quả đầu ra so với các yếu tố đầu vào của các hoạt động hoặc các chương trình mà đơn vị thực hiện. Việc mở rộng vai trò của kiểm soát nội bộ về mặt lý luận trong thời kỳ hiện đại cho thấy kiểm soát nội bộ phải đáp ứng được những yêu cầu mà thực tiễn quản lý đặt ra không chỉ đơn thuần liên quan đến các yếu tố luật pháp mà phải xuất phát từ chính nhu cầu phát triển của đơn vị trong điều kiện môi trường hoạt động ngày càng biến động với tốc độ cao.

Với Chuẩn mực ISA 315 của Liên đoàn Kế toán quốc tế, kiểm soát nội bộ có liên quan và được thể hiện ở các nội dung: *môi trường kiểm soát, thông tin và truyền thông, quá trình đánh giá rủi ro, các hoạt động kiểm soát, giám sát.*

Thứ nhất, môi trường kiểm soát

Môi trường kiểm soát là nền tảng, có tính môi trường tạo lập nên cơ sở cho sự tồn tại của kiểm soát nội bộ và phản ánh sắc thái đặc thù của một đơn vị. Trước hết, nó thể hiện ở *tính chính trực và giá trị đạo đức của các nhà quản lí* và việc xây dựng những chuẩn mực đạo đức, các hành vi ứng xử nhằm ngăn cản nhân viên thực hiện các hành vi không trung thực hoặc vi phạm luật pháp. Môi trường kiểm soát cũng bao gồm *triết lý và phong cách điều hành của nhà quản lý* thông qua quan điểm và nhận thức của họ và có tác động đáng kể đến việc đặt ra mục tiêu và phấn đấu hoàn thành mục tiêu của cả đơn vị. Nó thể hiện ở cách thức nhà quản lý chấp nhận và quản trị rủi ro, thái độ và hành động của nhà quản lý đối với quá trình lập, trình bày và công bố báo cáo tài chính cũng như là nhận thức được tầm quan trọng của hệ thống thông tin trong đó có hệ thống thông tin kế toán. *Cơ cấu tổ chức* là cơ sở cho việc lập kế hoạch, điều hành và giám sát các hoạt động nhằm đạt được các mục tiêu của đơn vị. Nó thể hiện cách thức tổ chức và quản lý các chức năng trong một đơn vị. Cơ cấu tổ chức cũng được coi là thành phần rất quan trọng trong môi trường kiểm soát, nó thể hiện nỗ lực của từng cá nhân hoặc bộ phận trong mối liên hệ thống nhất với nhau nhằm hướng đến mục tiêu tổng thể của toàn đơn vị.

Gắn liền với cơ cấu tổ chức là *cách thức phân định quyền hạn và trách nhiệm* trong một đơn vị. Nếu như cơ cấu tổ chức thể hiện sự phân chia và liên kết các nỗ lực tổng thể của toàn đơn vị thì cách thức phân định quyền hạn và trách nhiệm lại hướng đến việc cụ thể hoá trong xác định các công việc và trách nhiệm mà từng cá nhân hoặc bộ phận trong đơn vị cần phải thực hiện. Xác định công việc và trách nhiệm rõ ràng, cụ thể là cơ sở để phòng tránh những xung đột hoặc nhầm lẫn không đáng có giữa các cá nhân và bộ phận trong một tổ chức. Do đó, khi mô tả công việc, tổ chức (đặc biệt là tổ chức có quy mô lớn) cần phải thể chế hoá bằng văn bản về những nhiệm vụ và quyền hạn tương ứng của từng thành viên và mối liên hệ giữa họ với nhau.

Trong cơ cấu tổ chức, nhân viên chính là những cá nhân tạo nên sức mạnh của một đơn vị, vì vậy trong môi trường kiểm soát không thể thiếu vắng các *chính sách nhân sự* nhất quán, hợp lý và công bằng trong tuyển dụng và thuê mướn nhân công, đánh giá hoạt động, khen thưởng, đãi ngộ và kỷ luật,... Gắn liền với chính sách nhân sự là sự *đảm bảo về năng lực của nhân viên*. Về thực chất sự đảm bảo này là cơ sở để nhân viên có được những kỹ năng và hiểu biết cần thiết để thực hiện nhiệm vụ của mình. Có như vậy, các mục tiêu mà nhà quản lý mong nhân viên thực hiện mới có thể trở thành hiện thực.

Những nhân tố trên trong môi trường kiểm soát như: tính chính trực và giá trị đạo đức, triết lý và phong cách điều hành của nhà quản lý, cơ cấu tổ chức, chính sách nhân sự, đảm bảo về năng lực của nhân viên thường xuất hiện đầy đủ trong hầu hết các đơn vị, kể cả những đơn vị có quy mô vừa và nhỏ.

Nhân tố cuối cùng trong môi trường kiểm soát thể hiện « Sự tham gia của các thành viên thuộc Hội đồng quản trị - *Participation by those charged with governance* », với tư cách là các chủ sở hữu của doanh nghiệp. Nhân tố này thể hiện tính độc lập của các thành viên này với các nhà quản lý của đơn vị, kinh nghiệm và thâm niên của họ, phạm vi ảnh hưởng và sự can thiệp kỹ lưỡng đến các hoạt động của doanh nghiệp, các hành động phù hợp, các thông tin mà họ nhận được, mức độ hoàn thành mục tiêu hoặc các vấn đề khó khăn họ đưa ra có tính chất thách thức sự nỗ lực của các nhà quản lý, và mối liên hệ giữa các thành viên của Hội đồng quản trị đối với các kiểm toán viên nội bộ và các kiểm toán viên bên ngoài. Sự tham gia

của các thành viên hội đồng quản trị với tư cách là một nhân tố thuộc môi trường kiểm soát được thể hiện trên cơ sở những thành viên này nhận dạng các quy tắc hoạt động và các quy định luật pháp chi phối và điều tiết lợi ích của họ, từ đó hướng dẫn, chỉ đạo các nhà quản lý cần phải tuân thủ những quy tắc hoặc quy định này. Trách nhiệm quan trọng của các thành viên này còn thể hiện ở sự giám sát tổng thể đối với việc thiết kế và vận hành hiệu quả cách chính sách và thủ tục kiểm soát nhằm đạt hướng đến một hệ thống kiểm soát nội bộ hiệu lực trong đơn vị.

Thứ hai, quá trình đánh giá rủi ro của doanh nghiệp

Xuất phát từ việc tiếp cận kiểm soát nội bộ với bản chất là một quá trình, nội dung tiếp theo mà Chuẩn mực ISA 315 đề cập đến là quá trình nhận diện và đánh giá rủi ro được thiết lập trong đơn vị. Trong quá trình hoạt động, đơn vị luôn phải đối mặt với những rủi ro, những rủi ro này sẽ gây khó khăn cho việc hoàn thành các mục tiêu, thậm chí các mục tiêu đặt ra không thể thực hiện được. Để giới hạn rủi ro ở mức độ chấp nhận được, quá trình đánh giá rủi ro của đơn vị cần được thực hiện tuần tự theo các bước: *Xác định mục tiêu* (bao gồm các mục tiêu cơ bản như mục tiêu của các hoạt động, mục tiêu liên quan đến báo cáo tài chính, mục tiêu về tính tuân thủ)*; Nhận diện rủi ro* (với tư cách là một hoạt động liên tục thường gắn liền với quá trình lập kế hoạch của doanh nghiệp); *Phân tích và đánh giá rủi ro* (ước lượng tầm quan trọng của rủi ro; đánh giá khả năng có thể xảy ra rủi ro hoặc tần suất xuất hiện của rủi ro; xem xét cách thức quản trị rủi ro đồng thời đánh giá hoạt động cần thiết để đối phó với rủi ro).

Mục đích thực hiện quá trình đánh giá rủi ro nhằm nhận diện và ứng phó với rủi ro kinh doanh của doanh nghiệp. Với tư cách là Chuẩn mực hướng dẫn và điều tiết hành vi của kiểm toán viên trong quá trình kiểm toán, quá trình đánh giá rủi ro được IFAC trình bày trên cơ sở gắn liền với mục tiêu về báo cáo tài chính. Theo đó, quá trình đánh giá rủi ro của doanh nghiệp bao gồm việc nhận dạng các rủi ro liên quan đến việc lập, trình bày và công bố báo cáo tài chính nhằm cung cấp thông tin trung thực và hợp lý trên mọi khía cạnh trọng yếu trên cơ sở phù hợp với chuẩn mực và chế độ kế toán đang áp dụng, ước lượng tầm quan trọng và đánh giá khả năng hoặc tần suất có thể xảy ra của các rủi ro này, từ đó đưa ra các quyết định hành động để quản trị chúng.

Thứ ba, thông tin và truyền đạt thông tin

Thông tin và truyền đạt thông tin chính là điều kiện quyết định đến việc thiết lập, duy trì và nâng cao năng lực kiểm soát trong đơn vị thông qua việc hình thành các báo cáo để cung cấp thông tin về các hoạt động cho các đối tượng sử dụng cả bên trong và bên ngoài đơn vị. Thông tin rất đa dạng, bao gồm các thông tin tài chính và phi tài chính. Thông tin được nhận diện, thu thập, xử lý và được báo cáo thông qua hệ thống thông tin. Hệ thống thông tin của đơn vị có thể được xử lý thủ công hoặc thông qua hệ thống máy tính hoặc kết hợp cả hai, nhưng đều phải đảm bảo yêu cầu của chất lượng thông tin là thích hợp, kịp thời, cập nhật, tin cậy và tiếp cận thuận tiện. Tuy nhiên, chất lượng của thông tin lại phụ thuộc vào chức năng của các hoạt động kiểm soát được thực hiện trong đơn vị.

Hệ thống thông tin cần phải cung cấp thông tin đến những cá nhân hoặc bộ phận thích hợp để thực hiện các công việc của mình nhằm đạt được mục tiêu trong tổ chức. Thông tin và việc truyền đạt thông tin trong một tổ chức cần phải đạt được các yêu cầu sau :

Một là, mọi thành viên trong đơn vị phải hiểu rõ công việc và trách nhiệm của mình, tiếp nhận đầy đủ và chính xác các chỉ thị từ cấp trên, hiểu rõ mối quan hệ với các thành viên khác và sử dụng được các phương tiện truyền thông trong đơn vị;

Hai là, các thông tin từ bên ngoài (khách hàng, nhà cung cấp, ngân hàng,...) phải được tiếp nhận và ghi nhận một cách trung thực, đầy đủ, nhờ đó đơn vị mới có thể có được những phản ứng kịp thời. Các thông tin báo cáo cho bên ngoài (nhà nước, cổ đông,...) cũng cần được truyền đạt kịp thời, đảm bảo độ tin cậy và tuân thủ luật pháp.

Trong hệ thống thông tin của doanh nghiệp, trọng tâm của ISA 315 nhấn mạnh đến hệ thống thông tin kế toán - một phân hệ quan trọng của hệ thống thông tin với mục tiêu hướng đến báo cáo tài chính. Hệ thống thông tin kế toán bao gồm các thủ tục và tài liệu được thiết kế để thu thập, ghi nhận, xử lý và báo cáo các nghiệp vụ kinh tế phát sinh, ảnh hưởng đến khả năng của các nhà quản lý trong việc

đưa ra các quyết định hợp lý trong quản lý và kiểm soát các hoạt động của đơn vị nhằm đảm bảo độ tin cậy của các báo cáo tài chính cùng hiệu quả hoạt động.

Thứ tư, các hoạt động kiểm soát

Các hoạt động kiểm soát theo IFAC bao gồm chính sách và thủ tục kiểm soát được thiết kế nhằm đảm bảo đường lối chỉ đạo của nhà quản lý cũng như các hành động cần thiết nhằm xử lý và kiểm soát các rủi ro đe doạ đến quá trình đạt được mục tiêu của doanh nghiệp được thực hiện. Các hoạt động kiểm soát cho dù được thực hiện một cách thủ công hoặc thông qua hệ thống công nghệ thông tin bao giờ cũng hướng đến nhiều mục tiêu khác khác nhau và được thực hiện khác nhau ở mọi cấp độ và các chức năng của doanh nghiệp.

Trên phương diện nhìn nhận hoạt động kiểm soát phục vụ cho mục đích kiểm toán, loại hình hoạt động kiểm soát được minh hoạ trong ISA 315 bao gồm: soát xét việc thực hiện các hoạt động, kiểm soát quá trình xử lý thông tin, kiểm soát vật chất, phân chia nhiệm vụ,…

Thứ năm, hoạt động giám sát

Giám sát theo IFAC, là một quá trình đánh giá chất lượng hoạt động của kiểm soát nội bộ. Nội dung đánh giá hướng đến sự thiết kế và vận hành của các chính sách và thủ tục kiểm soát theo thời gian nhằm đưa ra các hoạt động chỉnh sửa cần thiết. Giám sát được thực hiện là cơ sở đảm bảo kiểm soát nội bộ vẫn tiếp tục hoạt động hữu hiệu.

Xét tổng thể, các nội dung về môi trường kiểm soát, đánh giá rủi ro, thông tin và truyền đạt thông tin, các hoạt động kiểm soát, giám sát được thể hiện trong ISA 315 rất chi tiết, rõ ràng, thực sự hữu ích cho mục đích kiểm toán tài chính. Tuy vậy, không thể coi chúng là các yếu tố cùng loại trong thể thống nhất tạo nên hệ thống kiểm soát nội bộ trong đơn vị, tổ chức. Đánh giá rủi ro, kiểm soát, giám sát không cùng bản chất với môi trường kiểm soát hay hệ thống thông tin. Chúng là các hoạt động trong quá trình kiểm soát nội bộ được nhân viên hoặc nhà quản lý trong đơn vị thực hiện. Về thực chất ISA 315 đề cập đến khái niệm về « kiểm soát nội bộ » mà không phải là « hệ thống kiểm soát nội bộ ». Môi trường kiểm soát bao gồm các nhân tố tác động đến sự thiết kế và xử lý dữ liệu thuộc các loại hình kiểm

soát khác nhau, còn đánh giá rủi ro, hoạt động kiểm soát, giám sát là mặt biểu hiện của sự vận hành các loại hình kiểm soát trong quá trình kiểm soát nội bộ của đơn vị.

Theo COSO, kiểm soát nội bộ cũng chịu sự tác động và được biểu hiện ở các khía cạnh: Môi trường kiểm soát, đánh giá rủi ro, thông tin và truyền đạt thông tin, các hoạt động kiểm soát và giám sát. Xét tổng thể, quan niệm của COSO khá tương đồng với IFAC. Lý do thống nhất Báo cáo về kiểm soát nội bộ của COSO để phục vụ cho các mục đích sử dụng khác nhau, không chỉ sử dụng riêng trong kiểm toán tài chính nên COSO tiếp cận và trình bày những khía cạnh ở phạm vi rộng hơn. Từ Báo cáo về kiểm soát nội bộ của COSO đã có nhiều nghiên cứu mở rộng làm cơ sở cho việc ứng dụng kiểm soát nội bộ vào các lĩnh vực (kể cả ở khu vực công và khu vực tư nhân) như hệ thống ngân hàng và tín dụng, các chương trình và dự án (chẳng hạn dự án của Tổ chức Y tế thế giới tại Việt Nam); vào các hoạt động cụ thể của đơn vị như hoạch định, tổ chức, mua sắm, phân phối, nghiên cứu và triển khai, đánh giá rủi ro trong doanh nghiệp,… Mặc dù còn những tồn tại về nội dung của kiểm soát nội bộ (chẳng hạn nội dung giám sát) nhưng các quan điểm của IFAC, COSO hay các nhà nghiên cứu đã cho thấy sự phát triển về cả vai trò và nội dung của kiểm soát nội bộ. Kiểm soát nội bộ không chỉ dừng lại ở các hoạt động phục vụ cho yêu cầu bắt buộc từ cấp trên hoặc từ hệ thống luật pháp mà đã hướng đến các hoạt động kiểm soát thiết thực, cụ thể theo yêu cầu quản lý của đơn vị. Kiểm soát nội bộ không chỉ có vai trò đảm bảo các mục tiêu truyền thống mà còn hỗ trợ và tạo ra giá trị gia tăng của tổ chức.

1.2. Hệ thống kiểm soát nội bộ trong doanh nghiệp

1.2.1. Bản chất và vai trò của hệ thống kiểm soát nội bộ

1.2.1.1. Bản chất của hệ thống kiểm soát nội bộ

Theo Đại Từ điển Tiếng Việt, hệ thống, xét một cách chung nhất là "thể thống nhất được tạo lập bởi các yếu tố cùng loại, cùng chức năng, có liên hệ chặt chẽ với nhau" hoặc "thể thống nhất bao gồm những tư tưởng, những nguyên tắc, quy tắc liên kết với nhau một cách chặt chẽ có lôgich"[47, tr693]. Theo Từ điển Kinh tế Kinh doanh Anh - Việt có giải thích thì "hệ thống kiểm soát nội bộ là hệ thống các phương pháp, thể thức, hay chế độ kiểm tra trong nội bộ một công ty nhằm đẩy mạnh hiệu quả, đảm bảo việc thi hành đường lối chính sách và bảo toàn các tài sản của công ty" [16, tr128] Tương tự như vậy, trong Từ điển Thuật ngữ Thị trường

Chứng khoán Anh - Việt, "hệ thống kiểm soát nội bộ là phương pháp, phương thức được thiết lập để kích thích năng suất, đảm bảo hoàn thành chính sách và đảm bảo an toàn tài sản" [27, tr216]

Theo Chuẩn mực Kiểm toán về Đánh giá rủi ro và Kiểm soát nội bộ (ISA 400 trước đây) của Liên đoàn Kế toán Quốc tế thì:

> "Hệ thống kiểm soát nội bộ bao gồm toàn bộ các chính sách và thủ tục (các loại hình kiểm soát) được áp dụng bởi nhà quản lý của đơn vị nhằm đảm bảo việc thực hiện các mục tiêu đã định như: thực hiện hoạt động hiệu quả và tuân thủ pháp luật, bám sát chủ trương mà nhà quản lý đã đặt ra; bảo vệ tài sản; ngăn ngừa và phát hiện gian lận và sai sót; đảm bảo sự đầy đủ và chính xác của các thông tin kế toán; lập báo cáo tài chính tin cậy, đúng thời hạn" [88].

Khái niệm về hệ thống kiểm soát nội bộ theo IFAC trước hết quan tâm đến việc thực hiện hiệu quả các hoạt động của đơn vị trên cơ sở tuân thủ luật pháp, sau đó, với trọng tâm hướng đến kiểm soát kế toán, hệ thống kiểm soát nội bộ của đơn vị cần phải đảm bảo các mục tiêu liên quan đến việc trình bày và công bố các thông tin tài chính trung thực và hợp lý.

Tại Mỹ, một trong những khái niệm đầu tiên về hệ thống kiểm soát nội bộ được định nghĩa bởi Hiệp hội kế toán viên công chứng Hoa Kì (AICPA - *American Institute of Certified Public Accountants*), trên cơ sở đánh giá cao tầm quan trọng trong mối quan hệ giữa hệ thống kiểm soát nội bộ tới công việc của các kiểm toán viên (CPA - *Certified Public Accountant*). Theo đó, hệ thống kiểm soát nội bộ được hiểu là:

> "Hệ thống các 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 sự chính xác và độ tin cậy của thông tin kế toán, thúc đẩy hiệu quả hoạt động và khích lệ, bám sát chủ trương quản lí đã đề ra" [87].

Khái niệm này cũng được Uỷ ban Giao dịch chứng khoán Hoa Kì *(SEC - Security Exchange Commission)* lấy làm cơ sở đưa ra Đạo luật Giao dịch Chứng khoán tại Mỹ vào năm 1934 và trong một thời gian dài, nó có ảnh hưởng đáng kể đến công việc thực tế của các kiểm toán viên độc lập của Mỹ. Trong Hệ thống Chuẩn mực của Viện Kế toán

viên Công chứng Canada *(CICA - The Institute of Charter Accountants)*, khái niệm về hệ thống kiểm soát nội bộ cũng được định nghĩa tương tự. Tại Việt Nam, theo Chuẩn mực Kiểm toán 400 - Đánh giá rủi ro và kiểm soát nội bộ được Bộ Tài chính ban hành theo Quyết định 143/2001/QĐ - BTC ngày 21 tháng 12 năm 2001, thì :

> "Hệ thống kiểm soát nội bộ được hiểu là các qui định và các thủ tục kiểm soát do đơn vị được kiểm toán xây dựng và áp dụng nhằm bảo đảm cho đơn vị tuân thủ pháp luật và các qui định, để kiểm tra, kiểm soát, ngăn ngừa và phát hiện 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".

Như vậy, khái niệm về hệ thống kiểm soát nội bộ theo quan điểm của Chuẩn mực Kiểm toán Việt Nam với tư cách hướng dẫn quá trình thực hành của kiểm toán viên về thực chất quan tâm nhiều đến kiểm soát nội bộ kế toán hơn là kiểm soát quản trị nội bộ. Đây là đặc điểm phổ biến không chỉ thể hiện ở Chuẩn mực Kiểm toán Việt Nam mà nó còn thể hiện ở tinh thần của Chuẩn mực Kiểm toán Quốc tế, hoặc chuẩn mực kiểm toán của từng quốc gia, như Chuẩn mực Kiểm toán của AICPA trước đây (đã đề cập ở trên).

Quan điểm của VSA 400 hiện nay và ISA 400 trước đây về hệ thống kiểm soát nội bộ gần như đồng nhất với nhau. Các Tác giả Hugh A A.dams và Đỗ Thuỳ Linh (2008) trên cơ sở so sánh giữa Chuẩn mực Kiểm toán Việt Nam với Chuẩn mực Kiểm toán Quốc tế đã đưa ra kết luận rằng những sự khác biệt giữa ISA và VSA là không đáng kể [25]. VSA 400, ISA 400 cũng thể hiện tinh thần như vậy. Tuy nhiên, sau các vụ bê bối của Tập đoàn Enron và nhiều tập đoàn lớn trên thế giới như Xerox, Worldcom,... sự sụp đổ của một trong sáu hãng kiểm toán lớn nhất trên thế giới Anthur Andersen vào những năm 2001, 2002, gần đây nhất là cuộc khủng hoảng tài chính cuối năm 2008 tại Mỹ liên quan đến các ngân hàng như Lemahn Brother,... cho thấy xu hướng chuyển đổi từ phương pháp tiếp cận kiểm toán truyền thống sang phương pháp tiếp cận kiểm toán dựa trên cơ sở đánh giá rủi ro là một xu hướng tất yếu. Những thay đổi, sửa đổi và bổ sung hàng loạt các chuẩn mực kiểm toán quốc tế của IFAC theo hướng thích ứng với sự thay đổi của môi trường kinh doanh quốc tế ngày càng đa dạng và phức tạp trên cơ sở toàn cầu hoá cùng sự phát triển chóng mặt của công nghệ thông tin là tiền đề cho việc thay đổi hàng loạt chuẩn mực kiểm toán của các nước trên khắp thế giới. Sau khi ISA 315 có hiệu lực từ

ngày 15 tháng 12 năm 2004, rất nhiều hiệp hội kiểm toán viên hành nghề các quốc gia đã dự thảo, ban hành chính thức Chuẩn mực 315 trên cơ sở của ISA 315 như Anh và Ailen, Hồng Kông, Ấn Độ, Nam Phi, Đức, Pháp...

Trước những thay đổi này, tại Việt Nam, Bộ Tài chính đã uỷ quyền cho Hiệp hội Kiểm toán viên hành nghề Việt Nam (VACPA) thực hiện nghiên cứu, soạn thảo, cập nhật Hệ thống Chuẩn mực Kiểm toán Việt Nam phù hợp với Chuẩn mực Kiểm toán Quốc tế hiện hành theo Quyết định 1053 ngày 13/5/2008. Đến thời điểm hiện tại ở Việt Nam chưa có Chuẩn mực Kiểm toán về tìm hiểu tình hình kinh doanh, môi trường của doanh nghiệp và đánh giá rủi ro theo ISA 315 và VSA 400 vẫn có hiệu lực.

Theo Alvin A. Arens và cộng sự [1, tr196], lý do để đơn vị xây dựng một hệ thống kiểm soát là nhằm giúp cho đơn vị đó đạt được các mục tiêu của mình. Theo đó, hệ thống bao gồm các chính sách và thủ tục đặc thù được thiết kế để cung cấp cho các nhà quản lý sự đảm bảo hợp lý về việc hiện thực hoá các mục tiêu đã định. Những chính sách và thủ tục này được thực hiện qua quá trình kiểm soát. Sự kết hợp chúng với nhau hình thành nên cơ cấu kiểm soát nội bộ của đơn vị đó. Một cách chung nhất, nhà quản lý quan tâm đến các mục tiêu sau đây:

Đảm bảo độ tin cậy của thông tin: Nhà quản lý cần phải có thông tin phản ánh đúng hiện thực để điều hành các hoạt động trong đơn vị;

Bảo vệ tài sản và sổ sách: kể cả tài sản vật chất và tài sản phi vật chất (các tài liệu lưu trữ các thông tin quan trọng của đơn vị - tác giả) cần phải được bảo vệ bởi hệ thống kiểm soát nội bộ thích hợp để ngăn ngừa và giảm thiểu khả năng chúng bị trộm cắp hoặc hư hại;

Đẩy mạnh tính hiệu quả trong hoạt động: Kiểm soát nội bộ trong một đơn vị cần phải đảm bảo việc sử dụng có hiệu quả các nguồn lực, hạn chế sự lãng phí và thực hiện những nỗ lực không cần thiết cho đơn vị;

Tăng cường sự gắn bó với các chính sách và thủ tục đã đề ra: Mục tiêu này thể hiện việc các cá nhân, và các bộ phận trong một đơn vị cần phải tuân thủ các nội quy, quy chế mà đơn vị đã thiết lập. Hơn thế nữa, trên giác độ tổng thể đơn vị, các hoạt động của đơn vị ấy cần phải tuân thủ luật pháp và chế độ để đảm bảo được sự phát triển bền vững trong nền kinh tế.

Trên cơ sở tổng hợp các quan điểm khác nhau về hệ thống kiểm soát nội bộ, PGS.TS Ngô Trí Tuệ và các cộng sự đã đi đến một khái niệm về hệ thống kiểm soát nội bộ một cách chung nhất: *"Hệ thống kiểm soát nội bộ là hệ thống các chính sách và thủ tục được thiết lập nhằm đạt được bốn mục tiêu cơ bản: bảo vệ tài sản của đơn vị; đảm bảo độ tin cậy của các thông tin; đảm bảo việc thực hiện các chế độ pháp lý và đảm bảo hiệu quả của hoạt động"* [41]. Nội dung của hệ thống kiểm soát nội bộ thể hiện ở các chính sách và thủ tục kiểm soát do nhà quản lý thiết lập trên cơ sở tuân thủ luật pháp, đồng thời thể hiện tư tưởng, quan điểm và triết lý trong quản lý và điều hành các mặt, các lĩnh vực hoạt động được thực hiện trong đơn vị, tổ chức đó. Cơ sở để thiết kế chính sách và thủ tục này cần phải tuân theo các nguyên tắc cơ bản trong tổ chức và kiểm soát nhằm đảm bảo việc thực hiện tốt các mục tiêu mà nhà quản lý theo đuổi. Như vậy, về thực chất, khái niệm này phù hợp với bản chất nghĩa của từ "hệ thống" theo Đại Từ điển Tiếng Việt, với tư cách là "thể thống nhất, bao gồm những tư tưởng, nguyên tắc, quy tắc liên kết với nhau một cách chặt chẽ có lôgich" [47, tr693]. Hơn nữa, khái niệm này có tính tổng quát, có thể sử dụng để nghiên cứu hệ thống kiểm soát nội bộ ở mọi loại hình đơn vị trong các lĩnh vực khác nhau như: kinh doanh, hành chính hay sự nghiệp. Với tính khái quát hoá cao, khái niệm này được Tác giả ứng dụng nhằm nghiên cứu về hệ thống kiểm soát nội bộ trong các doanh nghiệp may mặc trên cơ sở cụ thể hoá lý luận chung vào một lĩnh vực cụ thể với những nét đặc thù của các doanh nghiệp này (được trình bày ở Mục 1.3 của Luận án).

1.2.1.2. Vai trò của hệ thống kiểm soát nội bộ đối với doanh nghiệp

Hệ thống kiểm soát nội bộ hữu hiệu là cơ sở đảm bảo thành công của đơn vị, tổ chức nói chung và các doanh nghiệp nói riêng. Sự hữu hiệu của hệ thống trước hết thể hiện ở việc nhà quản lý *thiết kế* các chính sách và thủ tục kiểm soát đầy đủ và phù hợp với đặc điểm của doanh nghiệp, sau đó truyền đạt đến nhân viên ở các cấp độ để *vận hành* chúng một cách liên tục trong quá trình thực hiện các hoạt động. Vai trò cơ bản của hệ thống kiểm soát nội bộ là đảm bảo đảm bảo hiện thực hoá các mục tiêu của doanh nghiệp. Cụ thể:

Thứ nhất, bảo vệ tài sản của doanh nghiệp: Tài sản của doanh nghiệp 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. 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.

Thứ hai, đảm bảo độ tin cậy của thông tin: trong quá trình ra quyết định và điều hành các hoạt động của doanh nghiệp 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 doanh nghiệp,..). 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 doanh nghiệp. 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.

Thứ ba, đảm bảo việc tuân thủ các chế độ pháp lý: hoạt động sản xuất kinh doanh thể hiện mối quan hệ của doanh nghiệp với các bên hữu quan kể cả bên trong và bên ngoài đơn vị. Chúng bị điều tiết và chi phối bởi các quy định pháp lý. Khi các quy định này không được tôn trọng, hoạt động của doanh nghiệp không 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, doanh nghiệp mới có điều kiện tồn tại và phát triển bền vững.

Thứ tư, 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 doanh nghiệp nào cũng theo đuổi. Các hoạt động kiểm soát trong doanh nghiệp 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. 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, hệ thống kiểm soát nội bộ góp phần thúc đẩy, nâng cao năng lực của nhà quản lý trong doanh nghiệp.

Như vậy, hệ thống kiểm soát nội bộ hữu hiệu có vai trò cơ bản giúp doanh nghiệp hiện thực hoá được các mục tiêu khác nhau. Song với sự phát triển trong nhận thức về kiểm soát nội bộ phù hợp với những yêu cầu mà thực tiễn đặt ra (đã được phân tích ở Mục 1.1.3), vai trò của hệ thống kiểm soát nội bộ không chỉ dừng

lại ở việc đảm bảo các mục tiêu truyền thống mà còn có tác dụng hỗ trợ tổ chức và tạo ra giá trị gia tăng cho đơn vị, thậm chí còn giúp doanh nghiệp hướng đến những giá trị phi vật chất, chẳng hạn tính chính trực và giá trị đạo đức. Tuy nhiên, khi hệ thống không tồn tại hoặc có yếu điểm, thành tích và kết quả của doanh nghiệp sẽ bị ảnh hưởng nghiêm trọng. Trên thực tế, không thể có một hệ thống kiểm soát nội bộ hoàn hảo để có thể ngăn ngừa, phát hiện và sửa chữa kịp thời mọi sai phạm hoặc lệch lạc với tiêu chuẩn, kế hoạch hoặc các mục tiêu định trước. Chính vì vậy, trong định hướng vận dụng tổ chức hệ thống kiểm soát nội bộ vào một đơn vị cụ thể, cần phải ý thức và nhận diện những hạn chế có thể tiềm ẩn trong bản thân hệ thống. Những hạn chế này phụ thuộc vào các nhân tố sau :

Tính hiệu quả trong thực hiện các loại hình kiểm soát: Hiệu quả thường được hiểu là mối tương quan giữa đầu vào là các yếu tố khan hiếm với đầu ra là hàng hoá và dịch vụ. Tính hiệu quả gắn với kiểm soát nội bộ thể hiện mối quan hệ giữa một bên là chi phí thực hiện các loại hình kiểm soát với bên kia là lợi ích mà loại hình kiểm soát đó mang lại cho đơn vị. Như vậy, nhà quản lý có thể bỏ qua một loại hình kiểm soát nào đó mà chi phí thực hiện lớn hơn lợi ích mà nó mang lại.

Kiểm soát nội bộ chỉ có thể đảm bảo hợp lý mà không phải là đảm bảo tuyệt đối rằng các sai phạm được ngăn ngừa, sửa chữa và phát hiện kịp thời: Hạn chế này có thể xuất hiện ở bất cứ hệ thống kiểm soát nội bộ nào trong đơn vị do không thể loại trừ được hoàn toàn những sai sót do bất cẩn, thiếu hiểu biết và đãng trí của con người. Nguy hiểm hơn nếu nhân viên của đơn vị không làm chủ được mình trước những cám dỗ vật chất, gian lận có nguy cơ xuất hiện và hệ thống kiểm soát nội bộ không thể đảm bảo tính hữu hiệu.

Tính lạc hậu của các thủ tục kiểm soát: Các thủ tục kiểm soát thường chỉ hữu dụng trong một khoảng thời gian nhất định bởi nhiều lý do khác nhau. Trước hết, biến đổi của môi trường kể cả bên trong và bên ngoài đơn vị khiến cho các thủ tục kiểm soát không còn thích hợp. Bên cạnh đó, khi thiết kế, các nhà quản lý thường chỉ quan tâm đến các nghiệp vụ hoặc hoạt động thông thường, trong khi đó, những nghiệp vụ không thường xuyên nằm ngoài dự kiến của nhà quản lý với bản

chất phức tạp và khó khăn trong kiểm soát hơn lại không được điều chỉnh bởi các thủ tục kiểm soát thích hợp.

Hạn chế của kiểm soát nội bộ do vượt tầm kiểm soát: khi có sự thông đồng giữa các nhân viên, do thiếu nhân viên, hoặc do khối lượng công việc quá nhiều là những nguy cơ giảm tính hữu hiệu của hệ thống kiểm soát nội bộ.

Cuối cùng, hạn chế của hệ thống kiểm soát nội bộ do *thiếu sự quan tâm của nhà quản lý:* Nếu nhà quản lý không quan tâm thích đáng đến việc xây dựng, thiết kế, vận hành các chính sách và thủ tục kiểm soát hoặc những người chịu trách nhiệm thực hiện kiểm soát nội bộ lạm dụng quyền hạn của mình, thì không thể có hệ thống kiểm soát nội bộ hữu hiệu.

1.2.2. Các yếu tố cấu thành hệ thống kiểm soát nội bộ

Hệ thống là thể thống nhất được tạo lập bởi các yếu tố cùng loại, cùng chức năng, có mối liên hệ chặt chẽ với nhau [47, tr693]. Như vậy, bất kỳ hệ thống kiểm soát nội bộ nào cũng hiện diện các yếu tố cơ bản. Tuy nhiên, cho đến nay vẫn tồn tại các quan điểm khác biệt đáng kể về số lượng các yếu tố và nội dung của những yếu tố trong hệ thống kiểm soát nội bộ.

Theo quan điểm của Liên đoàn Kế toán quốc tế trong IAS 400 trước đây, các yếu tố cấu thành hệ thống kiểm soát nội bộ của một tổ chức bao gồm *môi trường kiểm soát, hệ thống kế toán và thủ tục kiểm soát*. Tại Mỹ, trước Báo cáo của COSO và Đạo luật Sarbanes - Oxley Act (SOA), một loạt các chuẩn mực về kiểm soát nội bộ và hệ thống kiểm soát nội bộ được AICPA ban hành trong khoảng thời gian từ năm 1980 đến 1990 bao gồm SAS 30 - Báo cáo về Kiểm soát nội bộ kế toán, SAS 48 - Ảnh hưởng của quá trình xử lý thông tin bằng máy tính đến việc trình bày các báo cáo tài chính, và SAS 55 - Hệ thống kiểm soát nội bộ. Theo SAS 55, hệ thống kiểm soát nội bộ của một đơn vị bao gồm ba yếu tố cấu thành: *môi trường kiểm soát, hệ thống thông tin kế toán và thủ tục kiểm soát*. SAS 55 được đánh giá là có cách tiếp cận về kiểm soát nội bộ và hệ thống kiểm soát nội bộ khác biệt so với chính những quan điểm của AICPA trước đó và khác biệt với cả quan điểm của các tổ chức ban hành chuẩn mực khác như IIA. Chẳng hạn, theo SAS 55, một tổ chức thông thường có rất nhiều chính sách và thủ tục kiểm soát nội bộ. Một phần trong số

đó không liên quan đến việc lập và trình bày báo cáo tài chính, vì vậy, chúng không nằm trong phạm vi xem xét và đánh giá của kiểm toán viên bên ngoài. Ví dụ, các chính sách và thủ tục kiểm soát liên quan đến tính tiết kiệm, hiệu quả hoạt động và hiệu năng quản lý phục vụ cho quá trình ra quyết định của nhà quản lý như định giá sản phẩm, hoặc phê chuẩn các khoản chi cho các hoạt động nghiên cứu và phát triển. Mặc dù quá trình ra quyết định rất quan trọng nhưng chúng dường như không liên quan đến công việc của kiểm toán viên bên ngoài khi kiểm toán các báo cáo tài chính của tổ chức đó.

Tại Việt Nam, theo VSA 400, hệ thống kiểm soát nội bộ bao gồm ba yếu tố, đó là: môi trường kiểm soát, hệ thống kế toán và các thủ tục kiểm soát (VSA 400, đoạn 23). Về cơ bản, nội dung của các yếu tố này nhất quán với nội dung của ISA 400 trước đây hoặc có sự tương đồng đáng kể so với chuẩn mực kiểm toán của một số nước, ví dụ như SAS 55 do AICPA ban hành.

Theo một số nhà nghiên cứu, điển hình là PGS.TS Ngô Trí Tuệ cho rằng hệ thống kiểm soát nội bộ bao gồm bốn yếu tố: môi trường kiểm soát, hệ thống thông tin, các thủ tục kiểm soát, và bổ sung thêm yếu tố kiểm toán nội bộ. Cụ thể :

Thứ nhất, môi trường kiểm soát

Môi trường kiểm soát bao gồm toàn bộ nhân tố bên trong và bên ngoài đơn vị có tính môi trường tác động đến việc thiết kế, hoạt động và xử lý dữ liệu của các loại hình kiểm soát nội bộ. Các nhân tố thuộc môi trường kiểm soát chủ yếu liên quan tới nhận thức, quan điểm, thái độ cũng như hành động của nhà quản lý trong doanh nghiệp. Nếu các nhà quản lý cho rằng kiểm tra kiểm soát là quan trọng, không thể thiếu được đối với mọi hoạt động của đơn vị thì các nhân viên của đơn vị đó sẽ có nhận thức đúng đắn về kiểm tra kiểm soát và tuân thủ các quy định cũng như chế độ đã đề ra. Chính vì vậy, nhân tố quan trọng và trước hết là *đặc thù về quản lý*. Nhân tố này bao gồm cả tính chính trực và giá trị đạo đức cũng như là triết lý kinh doanh và phong cách điều hành của nhà quản lý và ảnh hưởng trực tiếp đến chính sách, chế độ và cách thức tổ chức kiểm tra kiểm soát trong đơn vị. Một *cơ cấu tổ chức* được xây dựng hợp lý trong đơn vị cũng góp phần quan trọng nhằm tạo ra môi trường kiểm soát tốt. Cơ cấu tổ chức bao hàm việc phân định quyền hạn và trách nhiệm trong tổ chức trên cơ sở đảm bảo thiết lập sự điều

hành, kiểm soát toàn bộ các hoạt động và lĩnh vực của đơn vị sao cho không bị chồng chéo hoặc bỏ trống, tạo ra sự độc lập tương đối giữa các bộ phận, tạo khả năng kiểm tra, kiểm soát lẫn nhau trong các bước thực hiện công việc. *Chính sách nhân sự* cũng được coi là nhân tố quan trọng trong môi trường kiểm soát, làm cơ sở hợp lý cho các hoạt động tuyển dụng, đào tạo, sắp xếp, đề bạt, khen thưởng, kỷ luật nhân viên trong đơn vị. Với phạm vi rộng liên quan đến toàn bộ đội ngũ nhân lực, hiển nhiên, một chính sách nhân sự hiệu quả phải đảm bảo được năng lực và phẩm chất đạo đức của nhân viên khi họ thực hiện các chức năng và nhiệm vụ tương xứng với vị trí công tác của mình.

Điểm khác biệt so với các quan điểm của COSO, hay IFAC đó là nhân tố *«hệ thống kế hoạch»* trong môi trường kiểm soát. Theo PGS. TS Ngô Trí Tuệ, hệ thống kế hoạch và dự toán bao gồm các kế hoạch cung ứng, sản xuất, tiêu thụ, thu chi tiền, kế hoạch hoặc dự toán đầu tư, kế hoạch sửa chữa tài sản cố định, đặc biệt là kế hoạch tài chính bao gồm các ước tính cân đối tình hình tài chính, kết quả hoạt động và sự luân chuyển tiền trong tương lai. Đây cũng là nhân tố quan trọng trong môi trường kiểm soát. Nếu việc lập và thực hiện kế hoạch được tiến hành nghiêm túc, khoa học và hiệu quả thì bản thân kế hoạch và dự toán sẽ trở thành phương sách kiểm soát rất hữu hiệu. Về bản chất, kế hoạch và dự toán thể hiện những kỳ vọng xuất phát từ mục tiêu mà các nhà quản lý theo đuổi đồng thời đóng vai trò làm tiêu chuẩn cho kiểm soát nội bộ. Để các mục tiêu trở thành hiện thực, nhà quản lý cần phải có cách thức kiểm tra, kiểm soát thích hợp để có thể hạn chế thấp nhất các rủi ro gây ra những lệch lạc đáng kể giữa thực tế với kế hoạch hoặc dự toán đã lập.

Trong môi trường kiểm soát còn có *uỷ ban kiểm soát*. Uỷ ban kiểm soát bao gồm những người trong bộ máy lãnh đạo cao nhất của đơn vị như thành viên hội đồng quản trị nhưng không kiêm nhiệm các chức vụ quản lý và những chuyên gia am hiểu về lĩnh vực kiểm soát. Uỷ ban này thường thực hiện chức năng giám sát các hoạt động của đơn vị như: giám sát sự chấp hành luật pháp của công ty, kiểm tra và giám sát công việc của kiểm toán viên nội bộ, giám sát quá trình lập báo cáo tài chính,…

Môi trường kiểm soát chung của một doanh nghiệp còn phụ thuộc vào các nhân tố bên ngoài. Các nhân tố này bao gồm: thể chế kinh tế, chính trị, môi trường

luật pháp, văn hoá, phong tục tập quán, ảnh hưởng của các chủ nợ, các nhà đầu tư,… đến doanh nghiệp. Những nhân tố này vượt khỏi phạm vi kiểm soát của các nhà quản lý trong doanh nghiệp, nhưng ảnh hưởng đáng kể đến quan điểm, phong cách điều hành, triết lý kinh doanh,… của nhà quản lý trong thiết kế và đảm bảo sự vận hành các quy chế hoặc thủ tục kiểm soát trong đơn vị.

Thứ hai, hệ thống thông tin

Hệ thống thông tin bao gồm các yếu tố có liên hệ chặt chẽ với nhau nhằm thực hiện các chức năng thu thập, phân loại, tổng hợp, lưu trữ và cung cấp thông tin cho người sử dụng. Trong doanh nghiệp nói riêng và trong các đơn vị nói chung, người ta thường đề cập đến hệ thống thông tin phục vụ cho nhu cầu quản lý. Theo đó, hệ thống thông tin là thể thống nhất bao gồm các yếu tố có quan hệ với nhau được thiết lập trong đơn vị nhằm hỗ trợ quá trình ra quyết định của các cấp quản lý thông qua việc cung cấp thông tin để hoạch định, tổ chức thực hiện và kiểm soát các hoạt động của đơn vị theo các mục tiêu đã xác định. Thông tin phải đa dạng, bao gồm cả thông tin tài chính và phi tài chính, thông tin chính thức và không chính thức ở mọi cấp độ và loại hình hoạt động trong đơn vị. Một hệ thống kiểm soát nội bộ có hiệu lực cần phải đảm bảo các kênh liên lạc đầy đủ và thông suốt: Bên trong đơn vị là kênh thông tin thông suốt từ cấp trên xuống cấp dưới trong việc ban hành và triển khai các quyết định của nhà quản lý; Ngược lại, nhà quản lý cần phải nắm bắt được tình hình thực hiện các quyết định trong thực tế thông qua kênh thông tin phản hồi từ cấp dưới lên cấp trên. Giữa các cá nhân và bộ phận trong mối quan hệ cùng cấp cũng phải có được thông tin kịp thời và đầy đủ trong phối hợp công việc và nhiệm vụ với nhau. Với các bên hữu quan bên ngoài đơn vị, các thông tin được trao đổi thường là thông tin chính thức dưới dạng báo cáo theo biểu mẫu quy định, đảm bảo các yếu tố đúng hạn, trung thực và hợp lý. Bên cạnh đó, nhà quản lý phải nắm bắt nhanh nhạy với thông tin phản ánh thay đổi của môi trường bên ngoài để điều hành hiệu quả đơn vị thích ứng với sự thay đổi này.

Với ý nghĩa kiểm soát nội bộ phải bao quát toàn bộ phạm vi các chức năng cơ bản trong đơn vị nên hệ thống thông tin về thực chất là sự liên kết của nhiều hệ thống con khác nhau nhằm cung cấp thông tin cần thiết, đầy đủ và tin cậy đáp ứng cho yêu cầu quản lý. Trong một đơn vị sản xuất kinh doanh, các hệ thống con cấu

thành nên hệ thống thông tin thường là: hệ thống thông tin nhân sự, hệ thống thông tin sản xuất, hệ thống thông tin marketing, hệ thống thông tin tài chính và hệ thống thông tin kế toán. Trong hệ thống thông tin, hệ thống thông tin kế toán là chủ yếu và đóng vai trò trung tâm kết nối các hệ thống con khác. Bộ phận kế toán là bộ phận xử lý và cung cấp thông tin nhiều nhất trong một đơn vị trên cơ sở tiếp nhận dữ liệu nghiệp vụ từ các bộ phận chức năng khác. Ví dụ, để cung cấp thông tin về tiền lương cho nhà quản lý, bộ phận kế toán phải phối hợp nhằm tiếp nhận và xử lý các dữ liệu từ bộ phận nhân sự và các bộ phận sử dụng lao động (kể cả lao động trực tiếp và gián tiếp) về số lượng lao động, thời gian và kết quả lao động,… Để cung cấp thông tin về chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm, các dữ liệu mà bộ phận kế toán phải sử dụng tương ứng từ bộ phận sản xuất kết hợp với bộ phận kho hàng, bộ phận nhân sự. Những thông tin này lại được bộ phận marketing sử dụng cho các mục đích như định giá bán sản phẩm hoặc phát triển sản phẩm mới,…

Hệ thống thông tin kế toán trong một đơn vị bao gồm hệ thống chứng từ kế toán, hệ thống sổ kế toán, hệ thống tài khoản và hệ thống bảng tổng hợp cân đối kế toán. Chứng từ kế toán là phương tiện minh chứng tính hợp pháp các nghiệp vụ kinh tế, đồng thời là phương tiện cung cấp thông tin về kết quả nghiệp vụ kinh tế. Tài khoản kế toán là cách thức phân loại và hệ thống hoá các loại tài sản và các nghiệp vụ kinh tế phát sinh theo nội dung kinh tế. Sổ kế toán được người làm kế toán sử dụng để ghi chép, phản ánh một cách có hệ thống các thông tin kế toán theo thời gian và đối tượng hạch toán kế toán. Bảng tổng hợp cân đối kế toán là phương tiện cung cấp thông tin về tình hình tài chính, tình hình kinh doanh và các luồng tiền của doanh nghiệp, đáp ứng yêu cầu quản lý của chủ doanh nghiệp, cơ quan nhà nước và nhu cầu hữu ích của người sử dụng trong việc ra các quyết định kinh tế.

Mục đích thiết lập nên hệ thống thông tin kế toán trong một đơn vị là nhằm nhận biết, thu thập, phân loại, ghi sổ và báo cáo các nghiệp vụ kinh tế tài chính của tổ chức đó nhằm thực hiện chức năng thông tin và kiểm tra của hoạt động kế toán. Với ý nghĩa như vậy, một hệ thống thông tin kế toán hữu hiệu cần đảm bảo được các mục tiêu kiểm soát chi tiết như: tính có thực, sự phê chuẩn, tính đầy đủ, sự đánh giá, sự phân loại, tính đúng kỳ, quá trình chuyển sổ và tổng hợp chính xác. Thách thức đối với người làm kế toán là phải quyết định giải pháp tốt nhất để cung cấp

thông tin đảm bảo yêu cầu cho nhà quản lý đơn vị và những người có lợi ích liên quan đến đơn vị. Trong thời đại phát triển khoa học kỹ thuật với tốc độ chóng mặt hiện nay, việc ứng dụng các thành tựu của công nghệ thông tin thông qua tập hợp các phần cứng (hệ thống máy tính), phần mềm, hệ thống nối mạng cùng phương pháp xử lý thông tin hiện đại là xu hướng tất yếu đối với hệ thống thông tin kế toán nói riêng và hệ thống thông tin nói chung trong các đơn vị.

Thứ ba, thủ tục kiểm soát

Thủ tục kiểm soát được nhà quản lý thiết kế và thực thi nhằm ngăn ngừa và hạn chế tới mức thấp nhất những rủi ro có thể xảy ra dẫn đến việc không đạt được các mục tiêu đã thiết lập của đơn vị. Để có thể kiểm soát toàn bộ đơn vị, nhà quản lý cần phải thiết kế và áp dụng nhiều thủ tục kiểm soát phù với đặc thù của đơn vị theo từng cấp độ và loại hình hoạt động. Không thể có tập hợp các thủ tục kiểm soát được coi là chuẩn mực áp dụng cho mọi loại hình hoạt động và cho mọi đơn vị và tổ chức khác nhau. Tuy nhiên, nhà quản lý cần phải áp dụng những nguyên tắc căn bản nhất trong thiết kế các thủ tục kiểm soát tại đơn vị mình. Các nguyên tắc đó là bất kiêm nhiệm, phân công phân nhiệm, uỷ quyền và phê chuẩn.

Nguyên tắc phân công phân nhiệm

Theo nguyên tắc này, mỗi cá nhân hoặc bộ phận trong đơn vị cần được phân công công việc rõ ràng và khoa học, tương ứng là trách nhiệm hợp lý với từng công việc đó nhằm tạo ra sự chuyên môn hoá trong việc thực hiện nhiệm vụ. Nhờ vậy, các cá nhân và bộ phận nhận thức rõ công việc cần phải thực hiện cùng trách nhiệm phải gánh chịu khi không hoàn thành nhiệm vụ hoặc có sai phạm trong quá trình thực hiện. Chính vì vậy, áp dụng tốt nguyên tắc này sẽ hạn chế được các sai phạm và nếu sai phạm có xảy ra thì rất dễ phát hiện và xử lý.

Nguyên tắc bất kiêm nhiệm

Nguyên tắc quy định sự cách ly thích hợp về trách nhiệm trong thực thi các công việc chứa đựng rủi ro do các hành vi lạm dụng quyền hạn. Theo đó, một cá nhân hoặc bộ phận không được đảm nhận thực hiện một nghiệp vụ hoặc phần lớn các giai đoạn quan trọng của nghiệp vụ từ khi bắt đầu đến khi kết thúc nghiệp vụ đó. Chẳng hạn, trong tổ chức nhân sự, không thể bố trí cá nhân hoặc bộ phận kiêm

nhiệm các nhiệm vụ phê chuẩn và thực hiện, thực hiện và kiểm soát, ghi sổ và bảo quản tài sản,…

Nguyên tắc uỷ quyền và phê chuẩn

Uỷ quyền được hiểu là trao cho cấp dưới một số quyền quyết định và giải quyết công việc song vẫn chịu trách nhiệm về việc ra quyết định và kiểm tra việc thực hiện các quyết định đó trong một phạm vi nhất định. Uỷ quyền đặc biệt phù hợp với tổ chức quản lý theo hình thức phân quyền tạo nên một hệ thống phân chia trách nhiệm và quyền hạn cho từng cấp quản lý trên cơ sở đảm bảo tính tập trung của toàn bộ đơn vị.

Phê chuẩn là nguyên tắc kiểm soát hữu hiệu của nhà quản lý. Theo nguyên tắc này trước khi một nghiệp vụ được thực hiện cần được báo cáo và được sự cho phép của các nhà quản lý. Những nghiệp vụ quan trọng được thực hiện mà chưa qua phê duyệt thể hiện dấu hiệu chúng đã vượt khỏi tầm kiểm soát của nhà quản lý, dẫn đến tính hiệu lực của kiểm soát nội bộ không được đảm bảo. Phê chuẩn được thực hiện qua hai cách thức: phê chuẩn chung và phê chuẩn cụ thể. Phê chuẩn chung được thực hiện thông qua việc xây dựng các chính sách chung về những mặt hoạt động cụ thể cho các cán bộ cấp dưới. Trong khi đó, phê chuẩn cụ thể được thực hiện theo từng nghiệp vụ kinh tế riêng.

Ngoài việc áp dụng những nguyên tắc cơ bản trên, các thủ tục kiểm soát được thiết kế cần phải thể hiện những nội dung kiểm soát quan trọng như: quá trình kiểm soát vật chất đối với tài sản và sổ sách; kiểm soát độc lập việc thực hiện các hoạt động của đơn vị.

Thứ tư, bộ phận kiểm toán nội bộ

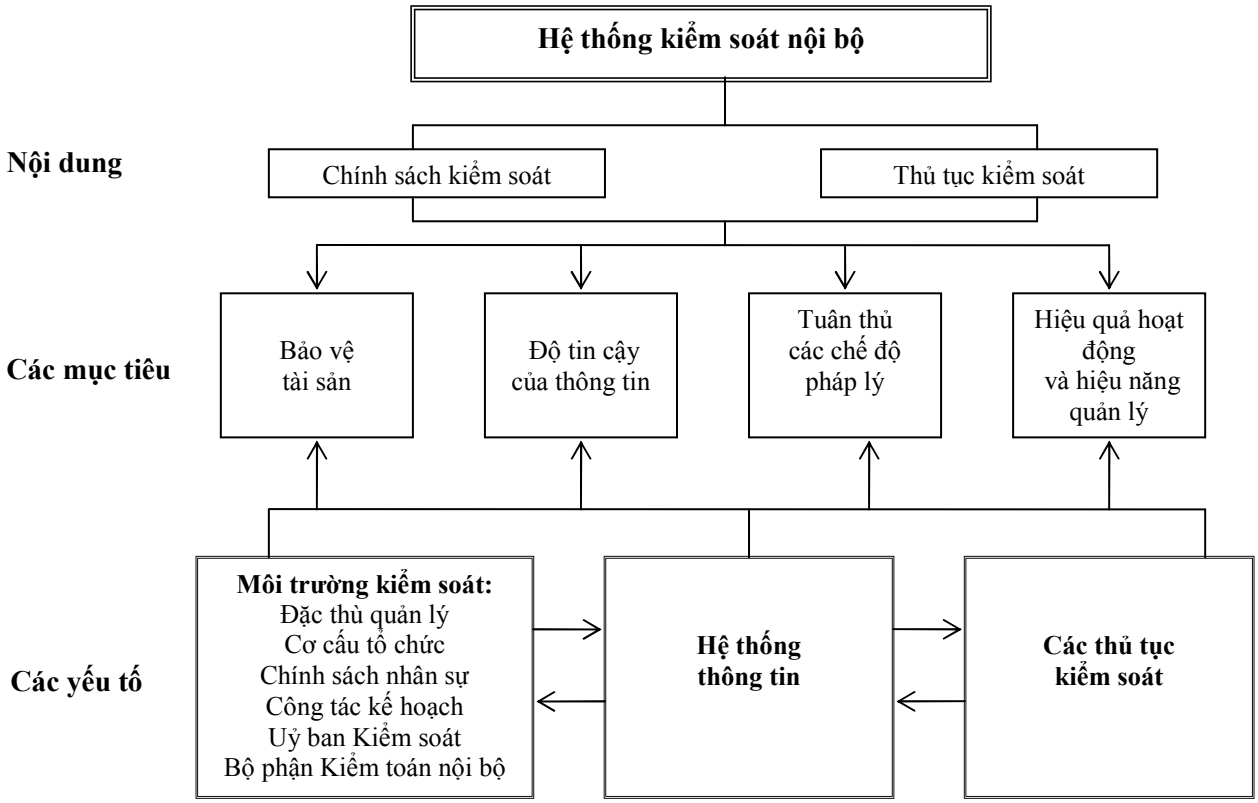
Kiểm toán nội bộ là một bộ phận được thiết lập trong đơn vị để kiểm tra và đánh giá các hoạt động theo yêu cầu quản trị nội bộ đơn vị. Bộ phận kiểm toán nội bộ cung cấp sự quan sát, đánh giá thường xuyên về toàn bộ hoạt động của đơn vị bao gồm cả tính hiệu lực của việc thiết kế và vận hành các chính sách và thủ tục kiểm soát. Bộ phận kiểm toán nội bộ hữu hiệu sẽ giúp cho doanh nghiệp có được những thông tin kịp thời và xác thực về các hoạt động của doanh nghiệp đồng thời đánh giá được chất lượng của hoạt động kiểm soát nhằm kịp thời điều chỉnh và bổ sung các quy chế kiểm soát thích hợp. Bộ phận này c

pháp lý và đảm bảo hiệu quả hoạt động, hiệu năng quản lý. Nhằm đáp ứng những yêu cầu cao hơn do thực tiễn quản lý đặt ra, nhận thức về vai trò của hệ thống kiểm soát nội bộ hiện đại dần mở rộng từ đảm bảo sang việc hỗ trợ và tạo ra giá trị cho đơn vị.

Bốn là, với bản chất hướng đến đảm bảo hiện thực hoá tập hợp các mục tiêu nói trên, đối tượng kiểm soát mà hệ thống kiểm soát nội bộ hướng đến trước hết là hoạt động tài chính kế toán trong quan hệ với các hoạt động và các chức năng khác nhau như kinh doanh, hành chính hoặc sự nghiệp nhằm giúp cho nhà quản lý có thể điều hành tốt các mặt hoạt động và thực hiện tốt các chức năng trong đơn vị trên cơ sở tôn trọng các quy chế quản lý;

Năm là, hệ thống kiểm soát nội bộ tạo ra cơ chế huy động mọi thành viên trong tổ chức cùng kiểm soát các hoạt động. Vì vậy, hệ thống kiểm soát nội bộ cần được quán triệt đến mọi cấp độ và mọi loại hình hoạt động trong đơn vị.

Mô hình tổ chức hệ thống kiểm soát nội bộ được khái quát theo Sơ đồ 1.1.



Sơ đồ 1.1: Mô hình tổ chức hệ thống kiểm soát nội bộ

1.3. Đặc điểm chung của ngành may ảnh hưởng đến tổ chức và hoạt động của hệ thống kiểm soát nội bộ trong doanh nghiệp

1.3.1. Khái quát đặc điểm chung của ngành may mặc

May mặc là ngành được phát triển từ ngành công nghiệp chế biến với quy trình công nghệ bao gồm nhiều giai đoạn. Sản phẩm may mặc bao gồm nhiều loại có công dụng khác nhau. Những sản phẩm này luôn gắn liền với thời trang, mẫu mốt theo từng thời kỳ, đồng thời chịu sự ảnh hưởng đáng kể từ truyền thống văn hoá, thị hiếu và thu nhập của người tiêu dùng, các yếu tố mùa vụ, thời tiết,.. nên có chu kỳ sống ngắn. Thông thường, một sản phẩm may mặc được tạo ra từ nhiều loại nguyên vật liệu (vải, cúc, chỉ, khoá, mex,…) có đặc tính khác nhau. Khi chu kỳ sống của sản phẩm ngắn đòi hỏi doanh nghiệp may mặc phải thay đổi mẫu mã sản phẩm liên tục đồng thời với việc thay đổi chủng loại và quy cách nguyên vật liệu. Chính vì vậy, việc quản lý và kiểm soát nguyên vật liệu trong các doanh nghiệp may mặc tương đối phức tạp, nhất là khi doanh nghiệp sản xuất đồng thời nhiều loại đơn hàng với số lượng sản phẩm cho mỗi đơn hàng lớn. Các rủi ro với nguyên vật liệu có thể xuất hiện ở các giai đoạn của quá trình sản xuất kinh doanh nếu việc kiểm soát không hữu hiệu. Chẳng hạn, trong giai đoạn cung ứng có thể xảy ra tình trạng nguyên vật liệu mua về bị thừa, thiếu, không đúng chủng loại, quy cách, kém chất lượng nên không đáp ứng được yêu cầu sản xuất, cung ứng chậm ảnh hưởng đến tiến độ thực hiện đơn đặt hàng, giá mua và các chi phí thu mua cao,.. ; trong giai đoạn sử dụng (trong sản xuất) tỷ lệ nguyên vật liệu hao hụt lớn hơn định mức cho phép, tỷ lệ sản phẩm hỏng quá cao; trong bảo quản xảy ra tình trạng mất mát, thất thoát, giảm sút chất lượng nguyên vật liệu,.. Tất cả những rủi ro này đều dẫn đến những thiệt hại về chi phí khiến toàn bộ quá trình sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp không thể có hiệu quả.

Một trong những đặc điểm điển hình của ngành may là nhu cầu sử dụng nhiều lao động. Nếu như trong ngành dệt chỉ cần một vài lao động là đã có thể điều khiển và sử dụng được một cỗ máy dệt lớn, chiếm nhiều diện tích trong nhà xưởng thì trong các doanh nghiệp may mặc, mỗi công nhân may trong giờ làm việc thường chỉ sử dụng được một máy may tại một vị trí cố định. Đặc thù của công việc may đòi hỏi đức tính cần cù, chăm chỉ, cẩn thận và khéo léo của người lao động nên

công việc này rất thích hợp với lao động nữ. Lao động nữ thường chiếm đa số trong tổng số lao động tại các doanh nghiệp may mặc. Trong dây chuyền sản xuất sản phẩm, các công việc được chuyên môn hoá theo từng giai đoạn có tính chất lặp đi lặp lại, chỉ cần lao động tốt nghiệp phổ thông, đã trải qua khoá đào tạo nghề trong thời gian ngắn (kéo dài từ hai đến ba tháng), đảm nhận được một vài công đoạn tạo ra sản phẩm là có thể được tuyển dụng và bố trí làm việc ngay trong các doanh nghiệp. Yêu cầu về trình độ và chuyên môn không cao cho thấy việc tuyển dụng lao động trong doanh nghiệp may mặc tương đối đơn giản, tuy nhiên, một trong những nhược điểm lớn nhất liên quan đến lao động trong doanh nghiệp may mặc là tình trạng biến động lao động vì các lý do khách quan như thai sản, nuôi con nhỏ,.. hoặc các lý do chủ quan như chuyển đổi nghề nghiệp, … Tỷ lệ biến động lao động cao gây ra những khó khăn lớn cho doanh nghiệp may mặc vì năng suất lao động và sản lượng giảm sút, ảnh hưởng đến tiến độ thực hiện kế hoạch sản xuất kinh doanh,.. đồng thời tạo ra những thiệt hại lớn về chi phí buộc doanh nghiệp phải gánh chịu.

Quy trình công nghệ sản xuất sản phẩm may mặc trải qua nhiều giai đoạn, trong đó các giai đoạn cơ bản là cắt, may, là, gấp, đóng gói *(Phụ lục 1)*. Bộ phận đóng vai trò chính là các chuyền may sản phẩm thường có số lượng lao động lớn (trung bình khoảng 20 đến 50 lao động trên một chuyền). Mặc dù công nghệ sản xuất không quá phức tạp nhưng việc tổ chức và kiểm soát sản xuất của doanh nghiệp may mặc không đơn giản. Để đảm bảo chất lượng sản phẩm, kế hoạch sản xuất, đòi hỏi việc tổ chức sản xuất phải tạo ra được mối liên hệ chặt chẽ, nhịp nhàng giữa các bộ phận chịu trách nhiệm cắt, may, là, gấp, đóng gói, kết hợp với kiểm soát chặt chẽ từng công đoạn nhằm giảm thiểu lãng phí hoặc thiệt hại trong sản xuất. Trong phạm vi tổng thể doanh nghiệp, các bộ phận kế hoạch, kế toán, nhân sự, cung ứng, kỹ thuật, kiểm tra chất lượng, kho,… được tổ chức để thực hiện chức năng và nhiệm vụ của mình nhằm hỗ trợ tốt nhất cho hoạt động sản xuất. Rủi ro thường xảy ra trong quá trình sản xuất của doanh nghiệp may mặc, đặc biệt là doanh nghiệp có quy mô lớn, là sự phối hợp không đồng bộ giữa các bộ phận dẫn đến tình trạng ách tắc, đình trệ trong một hoặc một vài công đoạn, cuối cùng ảnh hưởng đến tính hiệu quả và hiệu năng của toàn bộ quá trình sản xuất.

Vốn đầu tư vào ngành may mặc thường không cao. Trong khi đó ngành dệt với tư cách là ngành công nghiệp phụ trợ thường đòi hỏi vốn đầu tư lớn với công nghệ hiện đại hơn. Thời gian thu hồi vốn của các doanh nghiệp trong ngành may mặc ngắn, khoảng từ 5 đến 7 năm, trong khi đó, ở ngành dệt, khoảng thời gian này kéo dài từ 12 đến 15 năm. Đặc điểm về vốn đầu tư chi phối đáng kể đến quy mô các doanh nghiệp trong ngành. Thông thường, các doanh nghiệp may mặc chủ yếu có quy mô vừa và nhỏ với cơ cấu tổ chức gọn nhẹ, dễ dàng thích ứng với sự thay đổi của môi trường kinh doanh. Tuy nhiên, do hạn chế về năng lực tài chính kết hợp với thời gian thu hồi vốn ngắn nên nhà quản lý trong các doanh nghiệp có quy mô vừa và nhỏ thường chú ý đến các mục tiêu ngắn hạn hơn mục tiêu dài hạn. Nhà quản lý thường quan tâm đến việc thực hiện các hoạt động kinh doanh nhằm tạo ra lợi nhuận trong ngắn hạn hơn là đầu tư cho việc phát triển lâu dài và ổn định, chẳng hạn như áp dụng các hệ thống quản lý hiện đại hoặc xây dựng các chính sách và thủ tục kiểm soát. Chính vì vậy, các yếu tố trong hệ thống kiểm soát nội bộ trong các doanh nghiệp có quy mô vừa và nhỏ thường không hiện diện đầy đủ.

Hiện nay, các doanh nghiệp may mặc chịu ảnh hưởng mạnh mẽ từ cách thức tổ chức sản xuất kinh doanh theo chuỗi giá trị trong Ngành Dệt May toàn cầu *(Phụ lục 2)*. Chuỗi giá trị toàn cầu của ngành dệt may thể hiện sự phân bổ các hoạt động trong ngành đến những nơi tạo ra giá trị gia tăng cao nhất và hoạt động hiệu quả nhất. Chuỗi giá trị Ngành Dệt May toàn cầu được chia thành các công đoạn cơ bản với đặc điểm của từng công đoạn có sự khác biệt đáng kể:

Thứ nhất là công đoạn cung cấp sản phẩm thô như sợi tự nhiên và nhân tạo với vai trò là nguyên liệu đầu vào do các công ty dệt đảm nhận và cho ra các sản phẩm sợi chỉ, sợi tổng hợp, vải; cùng với các nguyên liệu khác như cúc, khoá, nhãn mác,.. được sản xuất bởi các công ty sản xuất phụ trợ cho ngành thực hiện. Hiện nay các công ty này chủ yếu của Trung Quốc hoặc Ấn Độ với lợi thế trong trồng bông và sản xuất vải. Các nhà máy sản xuất sợi, vải thường được xây dựng gần các vùng cung cấp nguyên liệu để tiết kiệm chi phí vận chuyển đồng thời xa các khu tập trung đông dân cư do đặc thù của sản xuất sợi, vải và các nguyên liệu cho may mặc thường gây ô nhiễm môi trường với mức độ lớn;

Thứ hai là công đoạn sản xuất do các doanh nghiệp may đảm nhận. Các doanh nghiệp may tập trung chủ yếu tại các quốc gia đang phát triển có lợi thế cạnh tranh do chi phí sản xuất (đặc biệt là chi phí nhân công) thấp như Trung Quốc, Bangladesh, Việt Nam, Srilanka,… Việc chuyên môn hoá sâu theo chuỗi giá trị dẫn đến phương thức sản xuất kinh doanh chính của các doanh nghiệp này đơn thuần là may gia công để xuất khẩu, có sự phụ thuộc đáng kể vào khách hàng ở cả giai đoạn cung ứng và tiêu thụ sản phẩm. Theo phương thức này, các doanh nghiệp may gia công nhận nguyên vật liệu từ các nhà nhập khẩu hoặc khách hàng, sau đó thực hiện sản xuất theo mẫu mã sản phẩm đã được bên đặt hàng thiết kế sẵn. Ưu thế của các doanh nghiệp là có mặt bằng sản xuất, máy móc thiết bị được đầu tư phù hợp cho sản xuất may công nghiệp với số lượng lớn, sử dụng nhiều lao động có kỹ năng và tay nghề tốt. Các doanh nghiệp may gia công, trong đó có các doanh nghiệp may gia công Việt Nam hiện nay có xu hướng chuyển dịch về các vùng nông thôn để tận dụng nhân công giá rẻ và nguồn lao động dồi dào ở địa phương;

Thứ ba là hoạt động xuất khẩu do các trung gian thương mại hoặc các công ty may có thương hiệu đảm nhận. Các trung gian thương mại có thể ở Hàn Quốc, Hồng Kông, Đài Loan,.. có lợi thế am hiểu thị trường tiêu thụ sản phẩm may mặc ở các quốc gia phát triển như Mỹ, EU, Nhật Bản,…, đồng thời có mối quan hệ chặt chẽ với các doanh nghiệp sản xuất nguyên vật liệu và các doanh nghiệp may gia công ở các nước đang phát triển. Hoạt động của các trung gian này được thực hiện thông qua các văn phòng đại diện đặt ở nước sản xuất và nhập khẩu sản phẩm.

Cuối cùng là hoạt động marketing do hệ thống tiêu thụ đảm nhận bao gồm các nhà bán lẻ các sản phẩm may mặc. Chuỗi giá trị dệt may toàn cầu thể hiện sức mạnh hướng đạo của các nhà bán lẻ với vai trò là cầu nối giữa sản xuất với tiêu dùng. Nhiều nhà bán lẻ tại các trung tâm thời trang của thế giới tại Mỹ, Anh, Italia, Pháp, Đức… tham gia việc thiết kế mẫu mã sản phẩm dưới các thương hiệu nổi tiếng đã được tạo dựng như GAP, ADIDAS, REEBOK, NIKE, TOMMY HILFINGER,…sau đó sẽ lựa chọn các nước nằm trong mạng lưới sản xuất đã được chuyên môn hoá để sản xuất sản phẩm. Chính vì vậy, trong chuỗi giá trị dệt may toàn cầu, nhà bán lẻ được ví như những nhà sản xuất không nhà

máy, đảm nhận vai trò đầu tàu trong hệ thống, đồng thời phủ định vai trò dẫn đạo ngành của các nhà máy truyền thống.

Lợi nhuận trong chuỗi dệt may toàn cầu có sự khác biệt đáng kể giữa các khâu. Khâu nghiên cứu và phát triển thương mại là khâu có giá trị gia tăng cao nhất. Phần lớn lợi nhuận đều thuộc về nhà bán lẻ, chủ yếu là các nhà bán lẻ lớn có sự chuyên môn hoá cao về sản phẩm và giá cả. Khâu sản xuất sản phẩm cuối cùng là khâu có giá trị gia tăng thấp nhất, trong khâu này tỷ suất lợi nhuận chỉ khoảng 5% đến 10%. Thực tế này đặt ra yêu cầu đối với các doanh nghiệp may gia công, trong đó có các doanh nghiệp may gia công Việt Nam nếu muốn đạt được tỷ suất lợi nhuận cao hơn thì cần phải thực hiện việc nâng cấp chuỗi. Có hai xu thế nâng cấp chuỗi là OEM và OBM.

Mức độ nâng cấp chuỗi đơn giản nhất là OEM *(Original Equipment Manufacturing)*. Theo hình thức này, nhà sản xuất tạo ra sản phẩm may mặc theo thiết kế và nhãn hiệu của bên mua. Bên sản xuất và bên mua là hai công ty độc lập. Doanh nghiệp sản xuất hầu như có rất ít quyền lực trong việc phân phối. Đây là kiểu nâng cấp theo hướng khai thác sâu. Bên cung cấp là các nhà máy sản xuất chỉ đạt được hiệu quả hoạt động khi có hệ thống nhà xưởng, máy móc thiết bị đáp ứng được các yêu cầu về sản xuất sản phẩm, có đội ngũ công nhân lành nghề với năng suất lao động cao, có sức mạnh trong đàm phán về giá gia công sản phẩm.

Hình thức nâng cấp cao hơn là OBM *(Original brand name manufacturing)*: Theo hình thức này, nhà sản xuất cải tiến sản phẩm được thiết kế đầu tiên trong OEM và sau đó bán sản phẩm dệt may dưới nhãn hiệu của họ. Việc nâng cấp này giúp họ dịch chuyển sang giai đoạn cao hơn trong chuỗi để có được giá trị gia tăng nhiều hơn so với sản xuất theo các đơn hàng gia công. Đây là kiểu nâng cấp chuỗi theo hướng chuyển tiếp. Dịch chuyển theo hướng này đòi hỏi doanh nghiệp phải có thương hiệu, đồng thời phải có đội ngũ marketing và bán hàng, đội ngũ thiết kế mẫu và thiết kế thời trang chuyên nghiệp, đội ngũ công nhân tay nghề cao đảm bảo chất lượng của sản phẩm. Quan trọng nhất doanh nghiệp phải

có đội ngũ cán bộ quản lý hiểu biết về thị trường, nhạy bén về kinh doanh, có tầm nhìn, định hướng chiến lược rõ ràng.

1.3.2. Những xu hướng chính của ngành may mặc hiện nay

Thứ nhất, xu hướng chuyển dịch hoạt động sản xuất sản phẩm sang các nước đang phát triển có lợi thế về giá nhân công rẻ.

Từ năm 1950 đến nay, Ngành May thế giới đã trải qua nhiều đợt dịch chuyển bắt nguồn từ việc dịch chuyển nguồn lao động với giá nhân công rẻ và sự chuyển giao công nghệ từ các nước công nghiệp phát triển sang các nước đang phát triển. Cuộc dịch chuyển đầu tiên được thực hiện từ các nước Bắc Mỹ và Tây Âu sang Nhật Bản vào những năm 1950 -1960. Đợt dịch chuyển thứ hai được thực hiện từ Nhật Bản sang Hồng Kông, Đài Loan và Hàn Quốc. Những nước này chiếm lĩnh thị trường xuất khẩu dệt may thế giới vào thập kỷ 70 và đầu thập kỷ 80 của thế kỷ 20. Đợt dịch chuyển thứ ba vào cuối những năm 1980, đầu 1990 từ ba nước Châu Á (Hồng Kông, Đài Loan, Hàn Quốc) sang các nước đang phát triển khác. Vào những năm 1980, sản xuất sản phẩm may mới chỉ phát triển ở Trung Quốc, sau đó lan sang các nước Đông Nam Á như Inđônêxia, Thái Lan, Malaysia, Philippines và Sri Lanka. Đến năm 1990, các nhà cung cấp mới ở Nam Á và Nam Mỹ xuất hiện do được hưởng lợi thế ưu tiên từ Mỹ và gần thị trường Mỹ. Như vậy, không có lý do gì để cho rằng đợt dịch chuyển thứ ba trong Ngành Dệt May toàn cầu là đợt dịch chuyển cuối cùng.

Thứ hai, Ngành May toàn cầu theo đang sản xuất theo mô hình tam giác.

Ngành May thế giới đang sản xuất theo mô hình tam giác *(triangle manufactoring)*, xuất hiện từ những năm 1970 - 1980. Các công ty ở các nước phát triển như Mỹ, EU, đặt hàng với các nhà cung ứng. Các nhà cung ứng có thể thực hiện hoạt động kinh doanh của mình bằng cách xây dựng các nhà máy tại các nước có chi phí sản xuất thấp (có thể dưới hình thức công ty con được nhà cung ứng sở hữu hoặc liên doanh với các doanh nghiệp địa phương) hoặc ký hợp đồng với các doanh nghiệp địa phương để thực hiện các đơn hàng. Tam giác được hoàn thành khi sản phẩm cuối cùng được vận chuyển đến người mua nước ngoài tại Mỹ hoặc Châu Âu.

Thứ ba, áp lực cạnh tranh giữa các doanh nghiệp và các quốc gia sản xuất, nhập khẩu hàng may mặc ngày càng gay gắt

Ngành May là lĩnh vực hoạt động mà các nước đang phát triển có lợi thế do đặc thù của sản phẩm là mặt hàng tiêu dùng thiết yếu, là ngành sử dụng nhiều lao động, công nghệ đơn giản và dễ tiếp cận, vốn đầu tư không cao, quy mô thị trường lớn. Sự tham gia ngày càng đông đảo của các nhà sản xuất trên thị trường may toàn cầu đặt các doanh nghiệp trong tình trạng đối mặt với áp lực cạnh tranh ngày càng gay gắt. Áp lực cạnh tranh không chỉ đơn thuần diễn ra giữa các doanh nghiệp trong một quốc gia mà giữa quốc gia này với các quốc gia khác, trong đó Trung Quốc nổi lên là đối thủ cạnh tranh mạnh nhất và lớn nhất thế giới. Năm 2009 tổng doanh thu xuất khẩu sản phẩm may mặc của Trung Quốc xấp xỉ 107 tỷ USD chiếm 34% thị phần của toàn Ngành May mặc thế giới *(Bảng 1.1.)*.

Bảng 1.1: Mười nước và vùng lãnh thổ xuất khẩu hàng may mặc hàng đầu thế giới năm 2009

	Trung Quốc	**Lminh Châu Âu**	**Thổ Nhĩ Kỳ**	**Ấn Độ**	**Băng-la-đét**	**Việt Nam**	**In-đô-nê-si-a**	**Mỹ**	**Mê-hi-cô**	**Thái Lan**
Doanh thu (tỷ USD)	107	97	12	11,3	11	9,108	6	4	4	4
Thị phần (%)	34	30,7	3,7	3,6	3,4	2,7	1,9	1,3	1,3	1,3

Nguồn: Số liệu thống kê của Tổ chức Thương mại Thế giới [94]

Ngoài Trung Quốc, các nước đang phát triển có thế mạnh trong sản xuất sản phẩm may là Ấn Độ, Bangladesh,… với sự hỗ trợ đắc lực của các ngành công nghiệp dệt và phụ trợ khác. Trong nhóm 10 nước và vùng lãnh thổ này, năm 2009, Việt Nam đứng thứ 6, nhưng đến năm 2010, Việt Nam đã vươn lên vị trí thứ 5 với tổng kim ngạch xuất khẩu đạt 11,209 tỷ USD. Cạnh tranh giữa các doanh nghiệp và các quốc gia sản xuất trong ngành may không phải khó khăn duy nhất do các nước nhập khẩu đưa ra quan điểm rằng ngành may mặc là đối tượng cần phải được bảo

hộ cao. Để hạn chế lượng hàng dệt và may nhập khẩu với khối lượng lớn từ các nước đang phát triển, các nước phát triển, điển hình là Mỹ và Cộng đồng châu Âu đã dựng lên các rào cản thương mại với xu hướng giảm bớt các rào cản thuế quan và gia tăng các rào cản phi thuế quan với mức độ ngày càng đa dạng và phức tạp. Các hàng rào kỹ thuật về tiêu chuẩn chất lượng (ISO 9000), tiêu chuẩn về môi trường (ISO 14000), tiêu chuẩn về trách nhiệm xã hội (SA 8000) là những tiêu chuẩn cơ bản được họ sử dụng để thực hiện mục đích này. Đây thực sự là trở ngại và thách thức đối với doanh nghiệp và quốc gia sản xuất trong ngành vì phải tốn kém về thời gian và chi phí mới có thể vượt qua các rào cản để trụ vững trên thị trường cạnh tranh quốc tế.

Cạnh tranh tạo ra áp lực buộc doanh nghiệp phải liên tục nỗ lực hoàn thiện mình ở mọi mặt, đặc biệt là ở hoạt động sản xuất nhằm tạo ra các sản phẩm có chất lượng tốt với giá thành rẻ, đồng thời phải xây dựng mối quan hệ bền chặt với khách hàng để giữ vững và phát triển thị phần.

Thứ tư, áp lực phải thực hiện trách nhiệm xã hội đối với các doanh nghiệp may mặc

Áp lực thoả mãn những tiêu chuẩn quốc tế về lao động và môi trường nhằm thể hiện trách nhiệm xã hội của doanh nghiệp *(Corporate Social Responsibility)* là một trong những xu hướng cơ bản nhất trong Ngành May mặc toàn cầu nói chung và các ngành sử dụng nhiều lao động nói riêng. Thực hiện trách nhiệm xã hội của doanh nghiệp chính là cách thức cân bằng các trách nhiệm về kinh tế, xã hội và môi trường trong các hoạt động nhằm đáp ứng kỳ vọng của những bên có liên quan đến doanh nghiệp [82, tr133]. F. Lkington năm 1999 đã đưa ra khái niệm bộ ba mấu chốt *(tripple bottom line)* [32, tr 126], theo đó, đánh giá khái quát kết quả hoạt động của doanh nghiệp không nên đơn thuần dựa vào các chỉ tiêu tài chính mà còn phải dựa vào các tiêu chí về môi trường và xã hội *(People, Planet, Profit)*. Vì vậy, doanh nghiệp cần phải nỗ lực phấn đấu không chỉ vì mục tiêu lợi nhuận mà còn phải quan tâm đến các khía cạnh nhân đạo và sinh thái làm nổi bật đóng góp của doanh nghiệp đối với xã hội. Sự kiện người tiêu dùng tẩy chay hàng hoá của Tập đoàn bán lẻ *Wal - mart* do những sản phẩm này được sản xuất tại các nhà máy ở Trung Quốc mà người lao động bị trả lương quá rẻ mạt, hay dư luận thế giới phản đối các sản phẩm

mang nhãn hiệu của *Nike* được sản xuất tại các nhà máy ở Pakistan sử dụng lao động trẻ em,… là những minh chứng cho thấy nhiều doanh nghiệp mới chỉ chạy theo mục tiêu lợi nhuận mà quên đi trách nhiệm của họ với cộng đồng. Việc xây dựng và thực hiện các bộ quy tắc ứng xử, các hiến chương đạo đức, các yêu cầu cần phải có cách chứng nhận đạt tiêu chuẩn về điều kiện làm việc của người lao động, về bảo vệ môi trường, sự cam đoan về chất lượng sản phẩm,… đang tạo ra áp lực đối với các doanh nghiệp may mặc trên toàn thế giới. Đối với nhiều vùng, nhiều quốc gia, (đặc biệt là tại Châu Âu, Mỹ) các tiêu chuẩn về xã hội và môi trường được xem là những quy định, luật lệ chung ảnh hưởng đến thương mại quốc tế, hay là những điều kiện tiên quyết cần thiết cho việc gia nhập các thị trường. Những tiêu chuẩn này do các tổ chức công cộng và tư nhân quốc tế khác nhau, hoặc từ các nhóm người tiêu dùng, các đoàn thể cho đến các tổ chức phi chính phủ ở phạm vi khu vực hoặc toàn cầu thiết lập hoặc quy định.

Trong các tổ chức này, trước hết phải kể đến Tổ chức Trách nhiệm xã hội Quốc tế *(SAI - Social Accountability International)* với Hệ thống Tiêu chuẩn SA 8000 do Hội đồng ưu đãi về kinh tế *(CEPAA-Council on Economics Priorities Accreddiation Agency)* thuộc SAI ban hành lần đầu tiên năm 1997 [95]. Hệ thống Tiêu chuẩn này được xây dựng dựa trên các quy định trong Công ước của Tổ chức Lao động Quốc tế (ILO), các công ước của Liên hiệp quốc về quyền trẻ em, về loại trừ mọi hình thức phân biệt và đối xử với phụ nữ, loại trừ mọi hình thức phân biệt chủng tộc và Tuyên bố chung về quyền con người. Các nội dung cơ bản của SA 8000 đề cập đến những yêu cầu về trách nhiệm xã hội mà doanh nghiệp hoặc tổ chức sử dụng lao động cần phải đảm bảo trên các phương diện như: lao động trẻ em; lao động cưỡng bức; sức khoẻ và an toàn; tự do hiệp hội và quyền thương lượng tập thể; phân biệt đối xử; thi hành kỷ luật; thời gian làm việc; trả công lao động; và hệ thống quản lý. Ngay từ khi mới ban hành, SA 8000 đã nhận được sự ủng hộ của đông đảo các tổ chức phi chính phủ tại Châu Âu, Mỹ, Liên đoàn quốc tế của người lao động trong Ngành Dệt và May [32, tr128]. Bên cạnh đó, còn có sự xuất hiện của Tổ chức Công nhận Trách nhiệm Sản xuất Toàn cầu (WRAP), là một trong những tổ chức phi chính phủ được thành lập năm 2000 [95] tại Mỹ với mục đích

thiết lập tiêu chuẩn và tổ chức chứng nhận về điều kiện và môi trường làm việc cho các doanh nghiệp may mặc. Ngoài việc đánh giá sự phù hợp của Hiệp hội Mua hàng Mỹ về trách nhiệm xã hội của doanh nghiệp, WRAP cũng thực hiện việc đánh giá sự phù hợp các yêu cầu về hải quan và các tiêu chuẩn an toàn gắn liền với hải quan theo quy định của Bộ Nội địa (Homeland) và Hiệp hội Chống Khủng bố của Mỹ.

Đây là vấn đề sống còn, quyết định sự tồn tại và phát triển của doanh nghiệp, đồng thời là vũ khí để doanh nghiệp đối mặt với áp lực cạnh tranh trong Ngành May toàn cầu. Hiệu quả hoạt động trong doanh nghiệp kinh doanh nhìn chung thể hiện ở nhiều phương diện như sức sản xuất, mức tiết kiệm và sức sinh lợi [39, tr21]. Sức sản xuất trong doanh nghiệp may mặc là loại chỉ tiêu phản ánh kết quả sản xuất đầu ra đạt được trên một đơn vị của từng yếu tố đầu vào (lao động, tư liệu lao động, đối tượng lao động, vốn chủ sở hữu, vốn vay,..)[8, tr499]. Những kết quả này có thể đo lường được như tổng giá trị sản xuất sản phẩm, doanh thu bán hàng,… hoặc khó đo lường như chất lượng sản phẩm cụ thể của quần, áo,… Trong các doanh nghiệp may mặc sản xuất theo mô hình OEM (gia công sản phẩm cho khách hàng), do tỷ suất lợi nhuận trong chuỗi giá trị thấp (từ 5% -10%), để có mức lợi nhuận cao, cần phải khai thác tối đa lợi thế về quy mô hoạt động. Với đặc thù ngành sử dụng nhiều lao động, một trong các tiêu chí đánh giá sức sản xuất quan trọng thường được nhà quản lý quan tâm nhất đó là sản lượng thực hiện, năng suất lao động (kể cả đo lường bằng hiện vật và giá trị). Khi năng suất lao động thấp, sản lượng sản phẩm sản xuất không thực hiện theo đúng kế hoạch, nghĩa là không thể có hiệu quả hoạt động. Trong mối quan hệ với khách hàng, sức sản xuất còn thể hiện ở hiệu quả sử dụng lao động tạo ra những sản phẩm có chất lượng thoã mãn yêu cầu của khách hàng, đặc biệt là các khách hàng khó tính nhất. Chính vì vậy, hệ thống kiểm soát nội bộ phải là phương sách hỗ trợ nhà quản lý doanh nghiệp may mặc trong việc sử dụng nguồn nhân lực đạt được năng suất lao động cao, đồng thời với đảm bảo kế hoạch sản xuất và chất lượng của sản phẩm. Để làm được điều này cần thiết kế và vận hành chính sách nhân sự phù hợp với đặc điểm nguồn nhân lực và yêu cầu quản lý của doanh nghiệp may mặc, hướng đến việc tạo lập mối quan hệ hài hoà và hiệu quả giữa doanh nghiệp với người lao động.

Mức tiết kiệm chi phí trong doanh nghiệp may mặc có thể đạt được bằng nhiều cách khác nhau. Khái niệm tiết kiệm được chi tiết thành tiết kiệm tuyệt đối và tiết kiệm tương đối [39, tr21]. Trong doanh nghiệp may mặc, để tiết kiệm tuyệt đối trong giai đoạn mua sắm các yếu tố đầu vào phục vụ cho sản xuất (chủ yếu là nguyên vật liệu như vải, cúc, chỉ, khóa,… và các dịch vụ mua ngoài), các thủ tục kiểm soát cần được thiết kế và vận hành nhằm đảm bảo các khoản chi tiêu và thanh

toán có liên quan đến các nhà cung ứng nằm trong tầm kiểm soát của doanh nghiệp thông qua kế hoạch hoặc dự toán tài chính. Việc thiết kế và thực hiện các thủ tục đánh giá, lựa chọn nhà cung ứng, phê chuẩn các khoản mua sắm, kiểm soát việc tiếp nhận các yếu tố đầu vào từ mua sắm,… rất quan trọng đối với doanh nghiệp. Bên cạnh đó, do đặc điểm của mô hình gia công đơn thuần, giá gia công được thoả thuận và thống nhất giữa bên bán và mua trước khi thực hiện đơn hàng (thường là cố định), vì vậy, tiết kiệm chi phí trong quá trình sản xuất cũng phải được coi trọng. Hạn chế thấp nhất tỷ lệ sản phẩm sai hỏng trong sản xuất, giảm bớt các chi phí tái chế do sửa chữa sản phẩm, thực hiện việc giao hàng đúng hẹn để tránh những thiệt hại do vi phạm hợp đồng,... là những cách thức để doanh nghiệp loại trừ được sự lãng phí trong hoạt động.

Sức sinh lợi (hay khả năng sinh lời) là loại chỉ tiêu phản ánh mức lợi nhuận đạt được trên một đơn vị của từng yếu tố đầu vào [8, tr500]. Doanh nghiệp đạt được tính kinh tế trong chi tiêu, mua sắm các yếu tố đầu vào hay năng suất lao động cao, chất lượng sản phẩm đáp ứng nhu cầu của người tiêu dùng đồng nghĩa với việc gia tăng được lợi nhuận do chi phí đã được kiểm soát tốt theo sát kỳ vọng của nhà quản lý. Tuy nhiên, lợi nhuận là chỉ tiêu thể hiện chênh lệch về mặt giá trị giữa chi phí với doanh thu, nên ngoài kiểm soát tốt chi phí, nhà quản lý cần phải kiểm soát cả doanh thu theo hướng tối đa hoá nguồn thu. Mặc dù trong phương thức gia công, sức mạnh trong chuỗi giá trị dệt may toàn cầu thuộc về nhà nhập khẩu hoặc bên sở hữu thương hiệu nhưng không có nghĩa doanh nghiệp sản xuất phụ thuộc hoàn toàn vào đối tác kinh doanh. Sức mạnh của bên sản xuất được thể hiện ở khả năng đánh giá, lựa chọn và đàm phán với khách hàng về giá gia công, phương thức, thời hạn thanh toán và các vấn đề có liên quan khác. Thành công không phụ thuộc đơn thuần vào việc kiểm soát tốt giai đoạn cung ứng, sản xuất sản phẩm, mà còn ở khâu ký kết hợp đồng, thực hiện tiêu thụ và thanh toán với khách hàng. Giá gia công thấp, phương thức thanh toán với khách hàng chứa đựng nhiều rủi ro, khách hàng chậm hoặc không thanh toán là những nguyên nhân trực tiếp làm giảm doanh thu và nguồn thu của doanh nghiệp. Hơn nữa, Ngành May toàn cầu đang thực hiện sản xuất theo *mô hình tam giác* (đã đề cập ở trên), nên hoạt động thanh toán của doanh nghiệp may với khách hàng mang đầy đủ đặc điểm của hoạt động thanh toán quốc

tế vốn dĩ chứa đựng nhiều rủi ro. Vì vậy, các thủ tục kiểm soát quá trình thanh toán với khách hàng có vai trò lớn quyết định việc đạt được chỉ tiêu doanh thu, lợi nhuận và khả năng sinh lợi của doanh nghiệp theo mức mà nhà quản lý kỳ vọng.

Thứ hai, hệ thống kiểm soát nội bộ phải giúp cho doanh nghiệp đảm bảo mục tiêu bảo vệ tài sản

Tài sản trong doanh nghiệp may mặc bao gồm nhiều loại với những đặc điểm khác nhau dẫn đến yêu cầu quản lý, kiểm soát cũng khác nhau. Điểm khác biệt cơ bản giữa doanh nghiệp may gia công với doanh nghiệp sản xuất thông thường là ở nguồn hình thành và hình thức sở hữu tài sản sử dụng trong quá trình sản xuất. Bên cạnh tài sản thuộc quyền sở hữu của doanh nghiệp như tư liệu lao động (hệ thống chuyền may; các máy chuyên dụng như máy đính bọ, thùa khuy, bàn cắt, máy là hơi…; hệ thống nhà xưởng, kho tàng,…), phần lớn đối tượng lao động (nguyên vật liệu sản xuất sản phẩm may mặc) ở các doanh nghiệp may gia công theo đơn hàng thuộc sở hữu của khách hàng. Đặc biệt ở những nước sản xuất hàng may mặc không có ngành dệt và ngành công nghiệp phụ trợ phát triển như Việt Nam, tỷ lệ nguyên vật liệu thuộc sở hữu của khách hàng trong một số các doanh nghiệp may có thể lên đến 100%. Đặc điểm này đặt ra yêu cầu đối với hệ thống kiểm soát nội bộ trong doanh nghiệp may gia công là phải bảo vệ cả tài sản của doanh nghiệp và tài sản thuộc quyền sở hữu của khách hàng. Mất mát, thất thoát tài sản của khách hàng có thể gây ra những tổn thất lớn về chi phí, bao gồm cả chi phí tính toán được và chi phí khó có thể ước tính được. Các nguyên vật liệu (vải, khoá, cúc, chỉ,…) sử dụng trong sản xuất sản phẩm may mặc có nguy cơ mất mát cao do tính hữu dụng của nó đối với cuộc sống hàng ngày, hơn nữa lại dễ di chuyển, cất dấu. Nếu không có các thủ tục kiểm soát hữu hiệu, những nguyên vật liệu này có thể dễ dàng bị thất thoát ở nhiều khâu từ khi tiếp nhận, nhập kho, sản xuất, đến khi trở thành sản phẩm hoàn chỉnh. Mất mát, thất thoát tài sản của khách hàng có thể gây ra những tổn thất lớn về chi phí, bao gồm cả chi phí tính toán được và chi phí khó ước tính. Nếu lượng nguyên vật liệu thất thoát vượt ngoài định mức cho phép, doanh nghiệp cần phải bù đắp ngay để việc sản xuất đơn hàng không bị gián đoạn, ảnh hưởng đến năng suất và sản lượng. Khi hàng giao chậm so với kế hoạch, doanh nghiệp may có thể phải chịu trách nhiệm vận chuyển hàng cho khách bằng đường hàng không thay vì

đường biển. Trong trường hợp này, giá gia công thấp không đủ trang trải chi phí vận chuyển cao dẫn đến hậu quả đơn hàng bị lỗ. Nếu không thể tìm nguyên, phụ liệu thay thế theo đúng yêu cầu của khách hàng, số lượng hàng giao theo hợp đồng bị thiếu, doanh nghiệp có thể bị phạt do vi phạm hợp đồng. Trên đây là những chi phí thiệt hại có thể tính toán được. Các chi phí khó ước tính thể hiện những thiệt hại lớn hơn mà doanh nghiệp không mong muốn, đó là uy tín của nhà sản xuất bị giảm sút, mất khách hàng, phải tìm kiếm khách hàng mới,…Với những lý do trên, các thủ tục kiểm soát với mục đích bảo vệ tài sản, nhất là tài sản của khách hàng trong các hợp đồng gia công cần phải được thiết kế và vận hành có hiệu quả trong doanh nghiệp may mặc.

Thứ ba, hệ thống kiểm soát nội bộ góp phần giúp cho doanh nghiệp đảm bảo độ tin cậy của thông tin

Hoạt động sản xuất của các doanh nghiệp may gia công phát sinh lượng thông tin lớn, bao gồm thông tin nghiệp vụ nói chung và thông tin hạch toán kế toán nói riêng. Để ra quyết định điều hành, nhà quản lý cần nhiều loại thông tin bao gồm cả thông tin chính thức và không chính thức, kể cả thông tin bên trong và bên ngoài doanh nghiệp. Tuy vậy, cho dù là loại thông tin nào, đặc điểm quan trọng nhất mà thông tin cần phải đáp ứng là độ tin cậy, phản ánh đúng hiện thực hoạt động, đồng thời phải nhanh nhạy, kịp thời. Các thủ tục kiểm soát được thiết kế cần phải đảm bảo được tất cả các mục tiêu này, trong đó nhấn mạnh đến thông tin phát sinh từ quá trình sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp: chẳng hạn độ tin cậy của thời gian và kết quả công việc cho người lao động tạo ra làm cơ sở để tính toán và kiểm soát chi phí tiền lương và các khoản trích theo lương đúng đắn; thực tế tiêu hao nguyên vật liệu làm cơ sở để xác định và kiểm soát chi phí nguyên vật liệu trực tiếp; việc tập hợp chi phí sản xuất chung khoa học và phân bổ với tiêu thức phù hợp làm cơ sở tính giá thành sản phẩm sản xuất hợp lý…

Bên cạnh đó, nhằm cung cấp thông tin kịp thời, trong doanh nghiệp may mặc cần ứng dụng công nghệ thông tin hiện đại để gia tăng tốc độ nhập liệu và xử lý thông tin trong tất cả các giai đoạn của quá trình sản xuất kinh doanh. Yêu cầu này đặt ra phù hợp với đặc thù của doanh nghiệp may mặc do việc kiểm soát nguyên vật liệu trong những doanh nghiệp này phức tạp, các danh điểm vật tư đa dạng về

chủng loại và lớn về số lượng, hơn nữa mẫu mã, kiểu dáng, màu sắc, kích cỡ và đặc tính lý hoá của sản phẩm liên tục thay đổi. Trong trường hợp doanh nghiệp may mặc tiêu thụ sản phẩm thông qua hệ thống siêu thị hoặc các chuỗi cửa hàng, việc kiểm soát tình hình tiêu thụ thông qua các chỉ tiêu doanh thu bán hàng, sản phẩm tồn kho, dự báo tiêu thụ từ đó quyết định các chương trình khuyến mãi, giảm giá hàng bán hoặc điều chỉnh kế hoạch cung ứng, sản xuất,… rất cần thiết. Việc ứng dụng công nghệ thông tin hiện đại phải đảm bảo kết nối chặt chẽ hệ thống thông tin kế toán với các phân hệ thông tin khác như sản xuất, bán hàng, nhân sự,... Trong hệ thống thông tin chung, hệ thống thông tin kế toán đóng vai trò cốt lõi, chủ yếu đồng thời bộ phận kế toán có nhiệm vụ kiểm soát thông tin được xử lý và cung cấp từ các bộ phận khác nhằm đảm bảo thông tin phản ánh trung thực và rõ nét nhất toàn bộ hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.

Thứ tư, hệ thống kiểm soát nội bộ giúp cho doanh nghiệp tuân thủ các quy định pháp lý và đảm bảo thực hiện các giá trị đạo đức

Chuỗi giá trị dệt may thể hiện quan hệ hợp tác kinh doanh của doanh nghiệp may mặc với các đối tác trên phạm vi toàn cầu. Môi trường kiểm soát vì vậy chịu ảnh hưởng lớn từ nhiều nhân tố bên ngoài đơn vị. Doanh nghiệp may mặc xuất khẩu không những chỉ có trách nhiệm và nghĩa vụ thực hiện hoạt động sản xuất kinh doanh tuân theo luật pháp, chế độ của nước sở tại, mà cần phải quan tâm đến luật pháp và chế độ của các quốc gia nơi sản phẩm của họ được tiêu thụ. Đây là điểm khác biệt cơ bản giữa doanh nghiệp may xuất khẩu với các doanh nghiệp sản xuất kinh doanh hướng nội. Nếu nhà quản lý không quan tâm đến việc tuân thủ những nguyên tắc, quy định và thể lệ trong quan hệ thương mại quốc tế, doanh nghiệp sẽ không có khả năng thành công và đứng vững trên các thị trường xuất khẩu, đặc biệt tại các thị trường Mỹ, EU, Nhật Bản với đặc trưng vốn có là hệ thống luật pháp rất chặt chẽ và khắc nghiệt.

Áp lực về thực hiện trách nhiệm xã hội trong Ngành May toàn cầu đòi hỏi nhà quản lý cần quan tâm đến các quy định về môi trường và đảm bảo điều kiện làm việc cho người lao động. Doanh nghiệp phải thực hiện các khoản chi tiêu cho nghiên cứu, xây dựng và thực hiện các thủ tục kiểm soát nhằm tuân thủ hệ thống các tiêu chuẩn về môi trường và điều kiện làm việc cho người lao động, đồng thời

phải lựa chọn các tổ chức chứng nhận có uy tín để có được các chứng nhận về trách nhiệm xã hội (chẳng hạn như SA 8000 hoặc WRAP,…). Thêm vào đó, doanh nghiệp còn chịu sự kiểm toán định kỳ từ khách hàng của họ về mức độ tuân thủ những tiêu chuẩn này trên thực tế. Các cuộc kiểm toán có thể được thực hiện bởi chính khách hàng, hoặc bên thứ ba độc lập mà khách hàng chỉ định, với khoảng thời gian kiểm toán từ 6 tháng cho đến hai năm. Như vậy, các thủ tục kiểm soát nhằm đảm bảo việc tuân thủ các quy định về môi trường và điều kiện làm việc của người lao động rất cần thiết nhằm đáp ứng những yêu cầu thực hiện trách nhiệm xã hội trong ngành may toàn cầu.

Thực hiện trách nhiệm xã hội của doanh nghiệp là thách thức nhưng cũng đồng thời là cơ hội để doanh nghiệp xâm nhập vào các thị trường lớn, xây dựng và củng cố khả năng cạnh tranh, tạo cơ hội để phát triển bền vững. Trách nhiệm xã hội thể hiện những giá trị về nhân văn và đạo đức, thúc đẩy doanh nghiệp may không chỉ quan tâm đến việc đạt được các mục tiêu của riêng họ mà còn tạo lập ý thức hướng đến việc xây dựng xã hội văn minh và tốt đẹp hơn. Vì vậy, khi hệ thống kiểm soát nội bộ đảm bảo việc tuân thủ các quy định về trách nhiệm xã hội cũng đồng thời là lúc doanh nghiệp đảm bảo thực hiện các giá trị đạo đức. Đây là mục tiêu mới, khác biệt với các mục tiêu truyền thống mà hệ thống kiểm soát nội bộ vẫn luôn hướng đến.

Như vậy, trên cơ sở phân tích đặc điểm của ngành may toàn cầu nói chung và đặc điểm của doanh nghiệp may gia công nói riêng, có thể khái quát khái niệm hệ thống kiểm soát nội bộ được ứng dụng trong các doanh nghiệp này như sau:

Hệ thống kiểm soát nội bộ trong các doanh nghiệp may gia công bao gồm hệ thống các chính sách và thủ tục kiểm soát được thiết lập nhằm đạt được các mục tiêu sau: bảo vệ tài sản của đơn vị, đảm bảo độ tin cậy của thông tin, bảo đảm việc tuân thủ các quy định pháp lý, đảm bảo hiệu quả hoạt động và hiệu năng quản lý, bảo đảm việc thực hiện các giá trị đạo đức. Cơ sở thiết kế nên các chính sách và thủ tục kiểm soát không chỉ dựa trên các nguyên tắc cơ bản trong tổ chức và kiểm soát mà còn phù hợp với đặc điểm hoạt động của doanh nghiệp may gia công trong Ngành May toàn cầu.

1.4. Kinh nghiệm tổ chức hệ thống kiểm soát nội bộ trong doanh nghiệp may mặc ở một số nước trên thế giới

Tại Trung Quốc: Hiện nay, Trung Quốc là nước dẫn đầu về xuất khẩu các sản phẩm may với doanh thu xuất khẩu năm 2009 xấp xỉ 107 tỷ USD, chiếm khoảng 34% thị phần trên thị trường may toàn cầu. Trung Quốc có nhiều thế mạnh trong sản xuất may mặc do có lực lượng đông đảo lao động trong tổng dân số hơn một tỷ người, các ngành công nghiệp dệt và phụ trợ phát triển, hỗ trợ đắc lực cho sản xuất hàng may mặc với chi phí thấp. Các doanh nghiệp may được Chính phủ tạo các điều kiện thuận lợi để phát triển hoạt động kinh doanh. Trước sức ép của công luận quốc tế về các vấn đề nhạy cảm như điều kiện làm việc, quyền tự do hiệp hội,… của người lao động, Chính phủ Trung Quốc đã có sáng kiến xây dựng các tiêu chuẩn về trách nhiệm xã hội mang *"đặc thù của Trung Quốc"* cho nền công nghiệp may mặc với tên gọi CSC 9000T, được Tổ chức Trách nhiệm xã hội quốc tế, Liên đoàn Lao động quốc tế, và các tổ chức phi chính phủ khác thừa nhận.

Dựa trên tiêu thức hình thức sở hữu, các doanh nghiệp may mặc Trung Quốc được chia thành ba nhóm bao gồm: doanh nghiệp nhà nước, doanh nghiệp tư nhân và các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài [75, tr18] *(Bảng 1.2.)*

Năm 2008, trong tổng số 99 doanh nghiệp có sản lượng xuất khẩu lớn hơn 100 triệu USD, thì có đến 44 doanh nghiệp là doanh nghiệp nhà nước, 51 doanh nghiệp tư nhân và 4 doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài. Mặc dù số lượng doanh nghiệp nhà nước chỉ chiếm 6% trong tổng số các doanh nghiệp may mặc, nhưng đây chủ yếu là các doanh nghiệp có quy mô lớn với sản lượng bình quân hàng năm cao hơn nhiều so với hai nhóm doanh nghiệp còn lại. Trước năm 1992, khi còn được nhận nhiều bảo hộ và ưu đãi từ Chính phủ, các doanh nghiệp nhà nước thường được nhìn nhận là chậm chạp với cơ cấu tổ chức cồng kềnh cản trở đến sự linh hoạt và tính hiệu quả trong kinh doanh, thậm chí thường xuyên bị can thiệp từ những vấn đề nhỏ nhặt nhất từ phía Chính phủ.

Bảng 1.2: Cơ cấu doanh nghiệp trong Ngành May Trung Quốc năm 2008 phân loại theo hình thức sở hữu

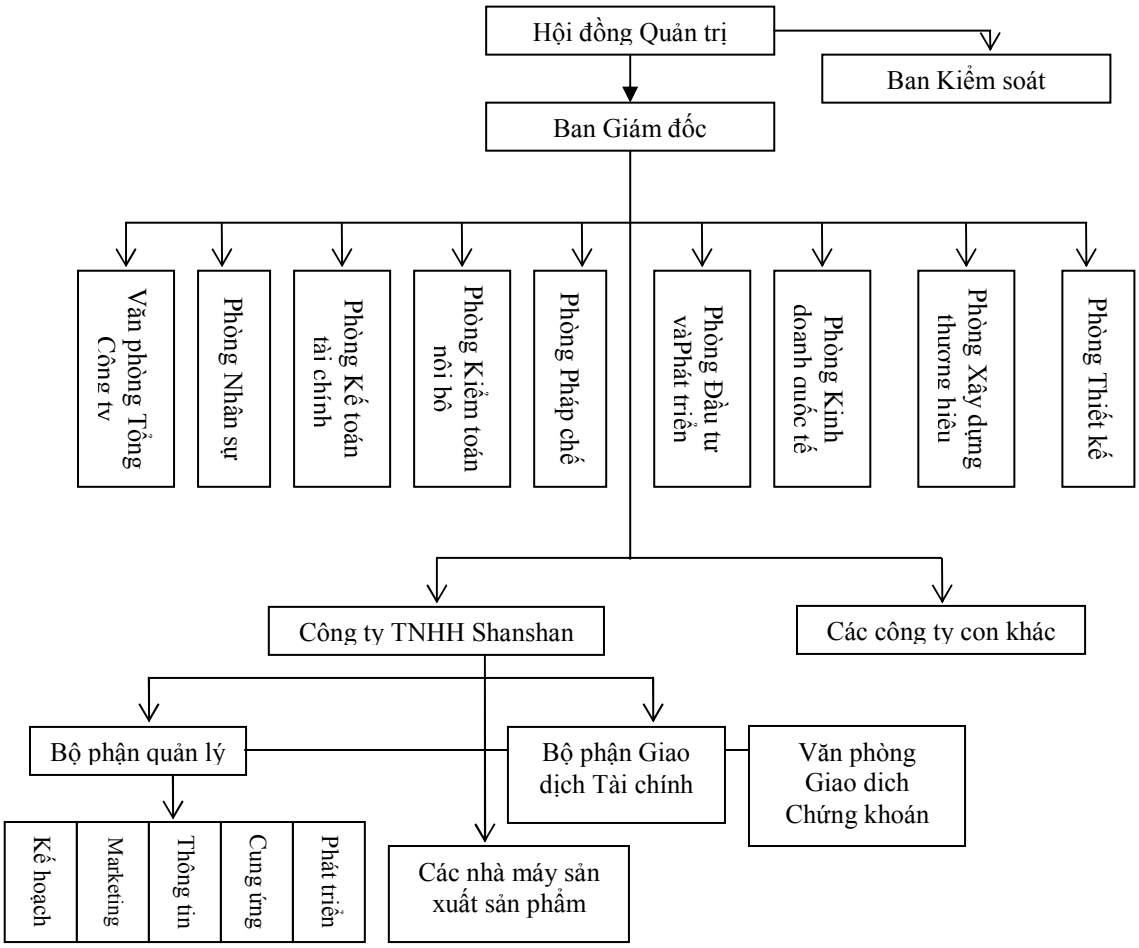
Loại hình doanh nghiệp	Doanh nghiệp Nhà nước	Doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài	Doanh nghiệp tư nhân
Số lượng doanh nghiệp	2.511	12.432	27.268
Cơ cấu theo số lượng doanh nghiệp (%)	6%	29,7%	64,3%
Cơ cấu theo doanh thu (%)	20%	32,4%	47,6%

Nguồn: Báo cáo tình hình phát triển của Ngành May mặc Trung Quốc năm 2008/2009

Trong thời kỳ chuyển đổi cơ chế kinh tế, việc mất dần đi các ưu đãi và bảo hộ đã khiến cho hệ thống quản lý, kiểm tra, kiểm soát của các doanh nghiệp này cần phải thích nghi và quen dần với sự biến đổi của môi trường kinh doanh hơn. Sau năm 2000, nhiều doanh nghiệp bắt đầu thực hiện cải tổ cơ cấu tổ chức và thực hiện các cam kết để tạo động lực sản xuất cho người lao động. Những thay đổi này được kết hợp với nền tảng kỹ thuật và trang thiết bị hiện đại, cải thiện năng lực quản lý đã giúp cho các doanh nghiệp này sản xuất được các sản phẩm chất lượng tốt, với năng suất lao động cao, sản lượng sản xuất tăng lên đáng kể. Shanshan là một doanh nghiệp nhà nước điển hình tại Trung Quốc với lịch sử hơn 20 năm hình thành và phát triển, nhiều năm liền nằm trong mười doanh nghiệp may có doanh thu và lợi nhuận lớn nhất Trung Quốc. Cơ cấu tổ chức của Shanshan được trình bày ở Sơ đồ 1.2.

Xét tổng thể, các doanh nghiệp nhà nước có quy mô lớn tại Trung Quốc được tổ chức theo mô hình công ty mẹ - con hoạt động đa ngành, đa lĩnh vực. Khác với Ngành Dệt, Chính phủ không can thiệp quá sâu vào doanh nghiệp may thuộc sở hữu nhà nước mà trao quyền tự chủ trong kinh doanh, kể cả việc xây dựng hệ thống kiểm soát nội bộ trong những doanh nghiệp này. Với lợi thế về công nghệ và vốn, các doanh nghiệp nhà nước đang dần chuyển từ phương thức sản xuất OEM sang OBM, đầu tư nhiều vào hoạt động thiết kế, xây dựng thương hiệu sản phẩm nhằm thu được lợi nhuận nhiều hơn từ chuỗi giá trị dệt may. Việc xuất hiện Phòng Thiết kế, Bộ phận Xây dựng hình ảnh và thương hiệu trong cơ cấu tổ chức bộ máy của Shanshan là minh chứng cho thực tế này. Ngoài hoạt động kinh doanh chính sản xuất sản phẩm may, các doanh nghiệp còn thực hiện các dự án kinh doanh bất động sản do có quỹ đất lớn được nhà

nước giao cho sử dụng. Do hoạt động đa ngành, đa lĩnh vực nên ngoài Bộ phận Kiểm soát trực thuộc Hội đồng quản trị, trong cơ cấu tổ chức của Shanshan còn có Phòng Kiểm toán nội bộ trực thuộc Ban Giám đốc, có trách nhiệm thực hiện các chức năng đánh giá và tư vấn giúp cho nhà quản lý đạt được các mục tiêu về hiệu quả hoạt động, hiệu lực quản trị nội bộ và hiệu năng trong quản lý. Nhìn chung, các yếu tố của hệ thống kiểm soát nội bộ được thể hiện khá đầy đủ trong các doanh nghiệp nhà nước có quy mô lớn hoạt động trong lĩnh vực may mặc, có đóng góp đáng kể cho nhà quản lý trong việc đạt được hiệu quả hoạt động, đảm bảo năng lực quản lý.

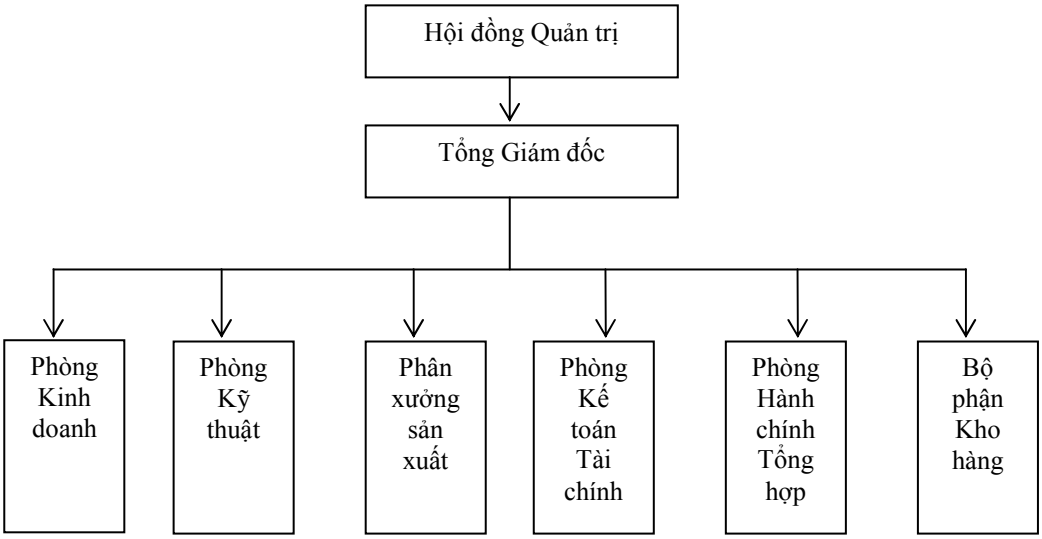


Sơ đồ 1.2 : Cơ cấu tổ chức của Shanshan

(Nguồn: Mina Zhang (2009), *Analysis of Chinese Garment Export Sector*, Thesis of MBA Degree, Simon Fraser University*)*

Các doanh nghiệp có quy mô vừa và nhỏ chiếm một tỷ trọng lớn trong tổng số các doanh nghiệp may mặc tại Trung Quốc, trong số đó chủ yếu là doanh nghiệp tư

nhân. Cơ cấu tổ chức của các doanh nghiệp này thường đơn giản hơn rất nhiều so với các doanh nghiệp nhà nước nhằm hướng đến sự năng động, linh hoạt và dễ dàng thích nghi với sự thay đổi của môi trường để đảm bảo hiệu quả hoạt động. Hangzhou Wintime Clothing Co. Ltd là một doanh nghiệp tư nhân điển hình được thành lập vào năm 2001 với cơ cấu tổ chức theo Sơ đồ 1.3.



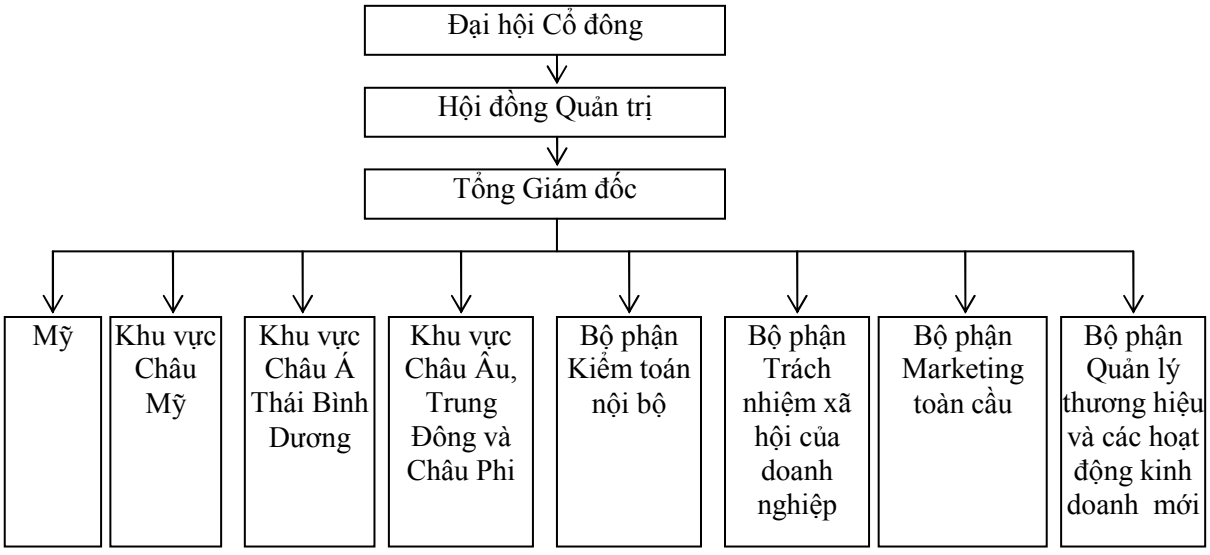
Sơ đồ 1.3 : Cơ cấu tổ chức của Hangzhou Wintime Clothing Co Ltd.

(Nguồn: Mina Zhang (2009), *Analysis of Chinese Garment Export Sector*, Thesis of MBA Degree, Simon Fraser University*)*

Các doanh nghiệp tư nhân chủ yếu thực hiện sản xuất theo mô hình gia công đơn thuần nên chưa chú trọng đến việc thiết kế, phát triển sản phẩm và xây dựng thương hiệu. Trong cơ cấu tổ chức của các doanh nghiệp này không có các phòng, ban thực hiện việc thiết kế riêng biệt. Để tiết kiệm chi phí, các chức năng có sự kiêm nhiệm. Chẳng hạn như Hangzhou không có bộ phận nhân sự, bộ phận lập kế hoạch riêng biệt. Những chức năng này được thực hiện tương ứng tại bộ phận hành chính tổng hợp và phối hợp với bộ phận kỹ thuật, bộ phận kinh doanh. Các thủ tục kiểm soát được nhà quản lý chú trọng thiết kế và vận hành chủ yếu có liên quan đến hoạt động sản xuất sản phẩm. Về thực chất, mô hình tổ chức đơn giản này phù hợp với phương thức gia công với sự lệ thuộc lớn vào các khách hàng nước ngoài. Nếu chuyển đổi sang hình thức OBM, nó sẽ bộc lộ những yếu điểm, do không có sự chuyên môn hoá và chuyên biệt trong việc thực hiện các chức năng quan trọng như nghiên cứu, thiết kế mẫu mã, bảo vệ hình ảnh và thương hiệu. Việc lập kế hoạch, xử lý và báo cáo các

thông tin kế toán,… không được coi trọng khiến nhà quản lý khó khăn trong điều hành vì thông tin không đầy đủ, kịp thời và chính xác cho việc ra quyết định.

Tại Mỹ: Trong các doanh nghiệp có quy mô lớn trên thế giới đã thành công trong lĩnh vực kinh doanh sản phẩm may mặc, Nike là một ví dụ tiêu biểu. Năm 1964, Nike được thành lập bởi Phil. Knight và Bill Bowerman với hoạt động đầu tiên là sản xuất giầy có chất lượng cao cho vận động viên. Đến nay, qua hơn 40 năm hình thành và phát triển, Nike đã trở thành một tập đoàn lớn mạnh nhất thế giới trong lĩnh vực thời trang thể thao, sở hữu nhiều thương hiệu nổi tiếng toàn cầu về quần, áo, giầy và các dụng cụ chơi thể thao. Trụ sở chính của Nike ở Beaverton, Oregon, Mỹ, với doanh thu năm 2009 là 19,2 tỷ USD. Tính đến 2010, số lượng nhân viên trực tiếp của Nike khoảng hơn 33.000 người. Các sản phẩm của Nike được sản xuất tại 46 quốc gia, trong hơn 600 nhà máy, với lượng lao động được tuyển dụng khoảng 823,026 người (số liệu tính đến ngày 31/12/2010) [91]. Các nhà máy chủ yếu có địa điểm tại Châu Á nhằm tận dụng lợi thế về chi phí lao động giá rẻ, trong đó, hơn một nửa số lao động (khoảng 464,464 người) được tuyển dụng để sản xuất sản phẩm cho Nike làm việc ở các nhà máy tại Việt Nam và Trung Quốc. Phạm vi quản lý của Nike được phân chia thành bốn khu vực chính: Mỹ; Châu Mỹ (bao gồm cả Nam Mỹ và Bắc Mỹ, ngoại trừ Mỹ); Châu Âu, Trung Đông và Châu Phi (được gọi chung là EMEA); Châu Á với ba hoạt động cơ bản là kinh doanh giầy, quần áo và dụng cụ thể thao. Cơ cấu tổ chức của Nike toàn cầu được trình bày ở Sơ đồ 1.4.



Sơ đồ 1.4: Cơ cấu tổ chức của Nike toàn cầu

(Nguồn: www.nikebiz.com)

Hội đồng Quản trị của Nike toàn cầu được kết cấu bởi các uỷ ban khác nhau bao gồm: Uỷ ban Kiểm toán, Uỷ ban Nhân sự cấp cao, Uỷ ban Lương thưởng, Uỷ ban Trách nhiệm xã hội, Uỷ ban Tài chính và Uỷ ban Điều hành.

Hệ thống kiểm soát nội bộ nói chung và môi trường kiểm soát nói riêng của Nike chịu ảnh hưởng của nhiều yếu tố bên ngoài. Trước hết đó là các quy định, các yêu cầu pháp lý đòi hỏi Nike phải xây dựng và áp dụng các quy chế hoạt động và quản lý tài chính để thực hiện hoạt động kiểm tra kiểm soát trong nội bộ. Đạo luật Sarbanes Oxley ra đời năm 2002 và được chỉnh sửa năm 2004 quy định các công ty cần phải lập ra Báo cáo kiểm soát nội bộ trong đó có những nội dung liên quan đến tình hình thực tế kiểm tra, kiểm soát nội bộ tại đơn vị. Cũng theo Đạo luật này, việc lập ra Uỷ ban Kiểm toán trực thuộc Hội đồng quản trị là bắt buộc. Quyền lựa chọn, chỉ định kiểm toán độc lập tiến hành kiểm toán Báo cáo tài chính của doanh nghiệp thuộc về thẩm quyền của Uỷ ban Kiểm toán mà không phải thuộc thẩm quyền của toàn thể Hội đồng quản trị.

Mục đích thành lập Uỷ ban Kiểm toán của Nike nhằm giúp cho Hội đồng Quản trị thực hiện được trách nhiệm của mình trước các chủ sở hữu về các vấn đề có liên quan đến kế toán, kiểm toán và kiểm soát nội bộ. Uỷ ban Kiểm toán có trách nhiệm đảm bảo độ tin cậy của thông tin tài chính, đảm bảo việc tuân thủ các quy định và yêu cầu pháp lý đối với doanh nghiệp, đảm bảo tính độc lập và trình độ của các kiểm toán viên độc lập được lựa chọn, đảm bảo và giám sát việc thực hiện các chức năng của kiểm toán nội bộ tại doanh nghiệp. Uỷ ban có trách nhiệm báo cáo theo quy định của SEC (Uỷ ban Giao dịch Chứng khoán của Mỹ). Tiêu chuẩn để bổ nhiệm các thành viên của Uỷ ban này phải tuân theo quy định của Sàn Giao dịch Chứng khoán New York (NYSE) và các quy tắc, quy định, định chế hiện hành. Những thành viên phải am hiểu về kế toán và quản lý tài chính, không tham gia việc điều hành để đảm bảo tính độc lập với các bộ phận khác trong Tập đoàn.

Trong mối quan hệ với các cơ quan ngoại kiểm, đặc biệt là kiểm toán độc lập, Uỷ ban Kiểm toán là bộ phận duy nhất trong Tập đoàn có thẩm quyền đánh giá và lựa chọn công ty kiểm toán độc lập kiểm toán báo cáo tài chính hàng năm và báo cáo giữa niên độ. Uỷ ban có trách nhiệm thay mặt Tập đoàn làm việc với kiểm toán độc lập về các vấn đề có liên quan đến cuộc kiểm toán và thực hiện

trách nhiệm giám sát, báo cáo về tính độc lập, trình độ và kết quả kiểm toán cho Hội đồng Quản trị. Trong mối quan hệ với kiểm toán nội bộ, Uỷ ban có thẩm quyền ban hành, sửa đổi quy chế kiểm toán nội bộ tại Tập đoàn, lựa chọn, thiết lập và quản lý Bộ phận Kiểm toán nội bộ đồng thời có trách nhiệm đánh giá định kỳ đối với việc thực hiện chức năng, nhiệm vụ của Kiểm toán nội bộ. Ngoài ra Uỷ ban có trách nhiệm trong việc rà soát và đánh giá tính hiệu lực, hiệu quả của cơ cấu và thủ tục kiểm soát nội bộ, thực hiện việc nhận diện và đánh giá các rủi ro tài chính có thể xảy ra và thảo luận với nhà quản lý của doanh nghiệp về cách thức giám sát, kiểm soát những rủi ro đó.

Uỷ ban Tài chính trực thuộc Hội đồng Quản trị của Nike được thành lập với mục đích giám sát các chính sách, hoạt động tài chính có thể ảnh hưởng trọng yếu đến tình hình tài chính và kết quả kinh doanh của doanh nghiệp. Những nhiệm vụ cụ thể của Uỷ ban này bao gồm: rà soát các dự toán hàng năm; các khoản chi, các hợp đồng thuê tài sản hoặc thanh lý tài sản lớn theo thẩm quyền; các hoạt động mua bán, sáp nhập, các giao dịch về vốn; về chính sách phân chia cổ tức; các chính sách và hoạt động quản lý tài chính liên quan đến tỷ giá ngoại tệ, lãi suất, rủi ro thanh khoản,…sau đó đệ trình để Hội đồng Quản trị phê chuẩn.

Một đặc điểm cần lưu ý trong cơ cấu Hội đồng Quản trị của Nike, đó là sự xuất hiện của Uỷ ban Trách nhiệm xã hội. Uỷ ban này được thành lập năm 2001 với mục đích rà soát các hoạt động và chính sách quan trọng của Nike về lao động, môi trường và quan hệ với công chúng trong phạm vi toàn cầu, từ đó đưa ra các kiến nghị với Hội đồng Quản trị để thực hiện cải thiện các hoạt động, chính sách này nhằm hướng đến mục tiêu phát triển bền vững. Đây là sự thích ứng của Nike trước những phản đối của công luận, của các tổ chức phi chính phủ về điều kiện lương bổng, thời gian làm việc, điều kiện làm việc, vấn đề an toàn, sức khoẻ,… liên quan đến người lao động tại các nhà máy của Nike ở khắp các châu lục. Điển hình là làn sóng phản đối Nike khi những thông tin về việc sử dụng lao động trẻ em tại Pakistan (năm 1996), trả lương cho người lao động thấp hơn mức lương tối thiểu tại Indonesia (năm 1994), … bị nhiều phương tiện thông tin đại chúng trên thế giới công bố. Tại Việt Nam, năm 1997, khi tiến hành kiểm toán công ty Tae Kwang Vina (100% vốn đầu tư nước ngoài) sản xuất sản phẩm cho Nike, Công ty Kiểm

toán Ernst and Young đã báo cáo về điều kiện làm việc của công nhân ở nhà máy này không đảm bảo an toàn, có thể nguy hiểm đến sức khoẻ do nồng độ chất Toulene cao hơn nhiều so với mức cho phép [79, tr12]. Trước làn sóng phản đối của công luận ngày càng gia tăng, Nike đã phải xây dựng Bộ Quy tắc ứng xử có quy định về các vấn đề liên quan đến người lao động như lương, thời gian làm việc, điều kiện an toàn và sức khoẻ, môi trường,… để áp dụng trên phạm vi toàn cầu đối với các nhà máy sản xuất sản phẩm cho Nike, đồng thời cơ cấu nên Bộ phận về Trách nhiệm xã hội trực thuộc Uỷ ban Trách nhiệm xã hội để thực hiện các quy định tương ứng. Theo định kỳ, 6 tháng đến một năm, Nike thực hiện việc kiểm toán tính tuân thủ các quy tắc ứng xử này ở các nhà máy quan trọng, sau đó thực hiện việc xếp hạng theo các thứ bậc A, B, C, D, E. Những nhà máy xếp hạng C, D sẽ bị giám sát quá trình cải thiện các vấn đề liên quan đến người lao động và môi trường. Nếu kết quả giám sát cho thấy không có hoạt động nào được cải thiện đáng kể, Nike sẽ xem xét đến đến việc ngừng quan hệ kinh doanh. Tại Việt Nam, 28 doanh nghiệp may mặc đang sản xuất trang phục mang nhãn hiệu Nike cũng phải chịu sự kiểm toán tính tuân thủ các quy tắc ứng xử liên quan đến người lao động và môi trường theo chính sách toàn cầu mà Nike đã quy định.

Tại Thổ Nhĩ Kỳ: Thổ Nhĩ Kỳ là một trong những nước quan trọng sản xuất hàng may mặc gia công xuất khẩu sang các thị trường EU và Mỹ dưới nhãn hiệu của các công ty lớn Adidas, Tommy Hilfinger, HM, Diesel,... Tương tự các nước đang phát triển, Ngành Dệt May là ngành mũi nhọn đóng góp lớn cho sự phát triển nền kinh tế của Thổ Nhĩ Kỳ, đồng thời là phương tiện để dịch chuyển nền kinh tế sang hướng công nghiệp hoá. Hiện nay các doanh nghiệp may Thổ Nhĩ Kỳ đang dần mất đi lợi thế có được từ sử dụng lao động với giá nhân công rẻ so với các đối thủ cạnh tranh đến từ các nước đang phát triển khác như Trung Quốc, Thái lan, Malaysia, Pakistan, Ấn Độ, Indonesia, Việt Nam,… Do chi phí lao động tăng cao, từ năm 2005 đến năm 2009, thị phần tiêu thụ sản phẩm may của Thổ Nhĩ Kỳ tại thị trường EU đã giảm từ 7,6% xuống còn 6,3%. Các doanh nghiệp may, đặc biệt là doanh nghiệp có quy mô vừa và nhỏ tại Thổ Nhĩ Kỳ đang đối mặt với nhiều khó khăn trong duy trì và phát triển hoạt động sản xuất. Họ đang nỗ lực vượt qua thách thức bằng nhiều cách khác nhau. Một trong những cách thức vượt khó hiệu quả của

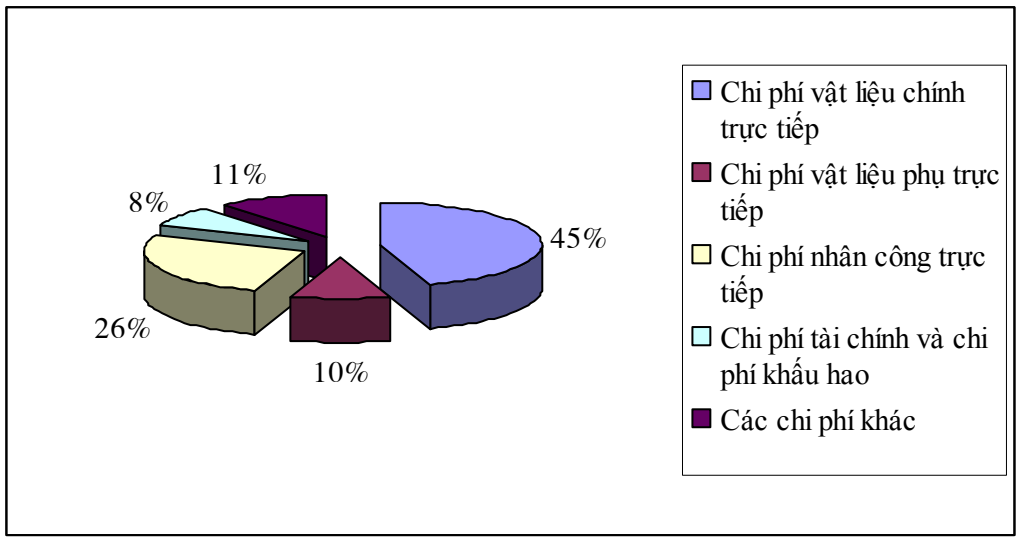
những doanh nghiệp lớn là tăng cường kiểm soát chi phí, giảm thiểu chi phí sản xuất sản phẩm để tối đa hoá lợi nhuận.

Kiểm soát chi phí trong các doanh nghiệp may lớn tại Thổ Nhĩ Kỳ được thực hiện theo quá trình bao gồm nhiều giai đoạn, từ ước tính chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm; theo dõi, tập hợp và tính giá thành sản phẩm; kiểm tra kết quả tính toán và cuối cùng là báo cáo kết quả tính toán. Để kiểm soát và quản lý chi phí hiệu quả các doanh nghiệp áp dụng nhiều tiêu thức phân loại chi phí khác nhau, trong đó tiêu thức được sử dụng phổ biến nhất là phân loại chi phí theo khoản mục chi phí trong giá thành sản phẩm (chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và các chi phí chung).

Bước công việc đầu tiên của quá trình kiểm soát chi phí sản xuất là ước tính chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm. Nhà quản lý trong các doanh nghiệp may lớn tại Thổ Nhĩ Kỳ rất coi trọng công việc này do thông tin từ ước tính chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm giúp cho doanh nghiệp quyết định chấp nhận hay từ chối đơn hàng, hoặc gửi lại mẫu sản phẩm cho nhà thiết kế và khách đặt hàng để thay đổi sản phẩm với mục đích hạ giá thành. Giá thành sản xuất ước tính không thể chính xác hoàn toàn so với giá thành sản xuất thực tế, tuy nhiên, khoảng chênh lệch tối đa giữa hai loại giá này được các doanh nghiệp chấp nhận ở mức từ 10 -15%.

Các doanh nghiệp may lớn của Thổ Nhĩ Kỳ có nhiều kinh nghiệm trong xác định định mức của các thành phần chi phí trong giá thành sản phẩm. Sơ đồ 1.5. mô tả tỷ trọng chung của các thành phần chi phí có trong giá thành đơn vị của một sản phẩm. Theo đó, tỷ trọng các khoản mục chi phí trong giá thành sản phẩm lần lượt là: chi phí nguyên vật liệu chính khoảng 45%, vật liệu phụ khoảng 10%, chi phí nhân công trực tiếp khoảng 26%, các chi phí khấu hao tài sản cố định và chi phí tài chính 8%, các chi phí khác còn lại 11%. Số liệu ước tính được các doanh nghiệp sử dụng là tiêu chuẩn để kiểm soát chi phí thực tế phát sinh trong quá trình sản xuất với mục đích hạn chế thấp nhất lãng phí, thiệt hại trong sản xuất với nguyên tắc giá thành sản xuất thực tế của sản phẩm phải bằng hoặc thấp hơn giá thành sản phẩm ước tính. Ước tính giá thành sản phẩm dựa trên sự xét đoán về định mức tiêu hao chi phí sản xuất và kinh nghiệm từ quá trình sản xuất các sản

phẩm trước đó. Cụ thể, các khoản mục chi phí sản xuất trong giá thành sản phẩm được ước tính như sau:



Biểu 1.1: Cơ cấu chi phí trong giá thành sản phẩm may tại Thổ Nhĩ Kỳ [66, tr3]

(Nguồn: Ender Bulgun & Arzu Vuruskan (2005), *Development of a Software about Caculating the Production Parameters in Knitted Garment Plants*)

Đối với chi phí nguyên vật liệu trực tiếp: Khoản mục chi phí này được ước tính dựa trên định mức tiêu hao nguyên vật liệu trực tiếp (bao gồm nguyên vật liệu chính là vải và các vật liệu phụ: chỉ, cúc, khoá, nhãn mác,…) được xây dựng dựa theo thông số của một đơn vị sản phẩm mẫu. Ngoài ra, trong khoản mục chi phí này còn bao gồm cả tỷ lệ hao hụt trong định mức dự tính khi sử dụng nguyên vật liệu trên thực tế. Tuỳ theo đặc điểm của từng loại nguyên vật liệu chính và nguyên vật liệu phụ, tỷ lệ hao hụt trong định mức trong quá trình sử dụng dao động từ 2% - 3%. Tỷ lệ này hoàn toàn phù hợp với thực tế trong sử dụng nguyên vật liệu của Ngành May toàn cầu.

Đối với chi phí nhân công trực tiếp: Mức độ phức tạp của sản phẩm mẫu là cơ sở để xác định số lượng các chi tiết, tiểu tác hoặc công đoạn sản xuất sản phẩm, từ đó lên định mức về giá nhân công trực tiếp phải trả cho người lao động. Chi phí nhân công trực tiếp cho một đơn vị sản phẩm được xác định bằng cách tổng cộng đơn giá gia công theo từng công đoạn từ cắt, may,.. cho đến khi hoàn thiện sản phẩm.

Đối với chi phí chung: Các chi phí sản xuất chung trực tiếp hoặc gián tiếp (điện, nước, chi phí khấu hao tài sản cố định, các dịch vụ mua ngoài dùng cho sản xuất, chi phí kiểm soát chất lượng sản phẩm, chi phí tài chính…) dự tính được phân

bổ theo các tiêu thức khác nhau mà doanh nghiệp lựa chọn (ví dụ như số giờ chạy máy, doanh thu của đơn hàng, hoặc ước tính theo tỷ lệ % nhất định so với các chi phí trực tiếp mà doanh nghiệp đã có kinh nghiệm xác định trước). Chẳng hạn, với chi phí tài chính phân bổ cho một đơn vị sản phẩm được xác định theo tỷ lệ khoảng 3% so với tổng chi phí nguyên vật liệu và nhân công trực tiếp cho một đơn vị sản phẩm, trong khi đó chi phí kiểm soát chất lượng sản phẩm được xác định theo tỷ lệ khoảng 7%.

Sau khi đã xác định được các khoản mục chi phí trong giá thành sản phẩm, các doanh nghiệp may Thổ Nhĩ Kỳ dự tính mức lợi nhuận cho một đơn vị sản phẩm theo giá trị được xác định bằng tỷ lệ khoảng từ 15% đến 25% của giá thành sản phẩm. Ưu điểm trong ước tính nói riêng và kiểm soát chi phí sản xuất nói chung tại các doanh nghiệp lớn của Ngành May Thổ Nhĩ Kỳ là sử dụng phần mềm chuyên dụng trên cơ sở quản lý dữ liệu sản xuất PDM (Product Data Management) do Gerber Garment Technology, Lectra, Assyst,.. thiết kế. Những phần mềm này cho phép doanh nghiệp ước tính nhanh chóng chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm trước khi sản xuất, đồng thời theo dõi, tập hợp và tính toán tự động giá thành thực tế của từng đơn hàng chuẩn xác và tin cậy. Hơn nữa những thông tin này được sử dụng và tự động kết nối với phần phân tích và đánh giá chi phí sản xuất, giá thành sản phẩm để nhà quản lý được biết hiệu quả sản xuất chi tiết đến từng đơn hàng và trong phạm vi tổng thể toàn doanh nghiệp.

Từ phân tích kinh nghiệm về tổ chức hệ thống kiểm soát nội bộ của các doanh nghiệp trong Ngành May tại Trung Quốc, Mỹ, Thổ Nhĩ Kỳ cho thấy:

Một là, các yếu tố thuộc hệ thống kiểm soát nội bộ của doanh nghiệp trong Ngành May toàn cầu chịu ảnh hưởng mạnh mẽ từ các nhân tố bên ngoài. Những nhân tố này không đơn thuần là các quy định, định chế pháp lý của nước sở tại, mà còn thể hiện những mối quan hệ ràng buộc, chịu ảnh hưởng lẫn nhau giữa các bên thuộc mô hình sản xuất tam giác của Ngành May toàn cầu. Những mối quan hệ này đặt trong sự quan tâm của cộng đồng thế giới bao gồm những người tiêu dùng, các tổ chức hiệp hội có liên quan đến vấn đề trách nhiệm xã hội của doanh nghiệp. Vì vậy, bên cạnh các mục tiêu truyền thống, hệ thống kiểm soát nội bộ của các doanh

nghiệp trong Ngành cần phải hướng đến việc tuân thủ các chế độ pháp lý và thực hiện các giá trị đạo đức.

Hai là, cách thức tổ chức và biểu hiện các yếu tố thuộc hệ thống kiểm soát nội bộ phụ thuộc vào các nhân tố nội tại trong doanh nghiệp. Khi quy mô của doanh nghiệp càng lớn, hoạt động càng phức tạp thì sự hiện diện các yếu tố cấu thành nên hệ thống kiểm soát nội bộ càng đầy đủ. Chẳng hạn, ở các doanh nghiệp có quy mô lớn tại Trung Quốc, hay Nike tại Mỹ, ngoài nhân tố Uỷ ban Kiểm soát, còn có sự hiện của Bộ phận Kiểm toán nội bộ trong môi trường kiểm soát.

Ba là, trong môi trường cạnh tranh ngày càng gay gắt, hệ thống kiểm soát nội bộ được coi là phương sách hữu hiệu trong quản lý doanh nghiệp. Thực tế được minh chứng từ kinh nghiệm kiểm soát tốt chi phí sản xuất nhằm đạt được mục tiêu lợi nhuận của các doanh nghiệp may có quy mô lớn tại Thổ Nhĩ Kỳ. Trong tương lai gần, khi lợi thế cạnh tranh về lao động với gia nhân công rẻ dần mất đi thì việc vận dụng bài học kinh nghiệm này có ý nghĩa lớn đối với sự tồn tại và phát triển của các doanh nghiệp may Việt Nam

Kết luận Chương 1

Trong Chương này, Tác giả đã hệ thống hoá và cụ thể hoá được các vấn đề lý luận cơ bản về vai trò của kiểm soát - một chức năng không thể thiếu trong quá trình quản lý và từ đó trình bày các loại hình kiểm soát được phân loại theo các tiêu thức khác nhau. Trên cơ sở đó, Luận án đi sâu và làm rõ các quan điểm khác nhau về kiểm soát nội bộ, hệ thống kiểm soát nội bộ. Các yếu tố cấu thành của hệ thống cũng được phân tích, tổng hợp và khái quát hoá nhằm làm rõ hơn bản chất của hệ thống kiểm soát nội bộ với tư cách là phương sách hữu hiệu cho quản lý đối với việc hiện thực hoá các mục tiêu của doanh nghiệp.

Điểm mới của Luận án là trên cơ sở cập nhật những đổi mới trong nhận thức về kiểm soát nội bộ và hệ thống kiểm soát nội bộ, Luận án đã trình bày được các đặc điểm cơ bản của Ngành May toàn cầu, đồng thời nhấn mạnh đặc điểm của các doanh nghiệp may gia công xuất khẩu đặt ra yêu cầu đối với hệ thống kiểm soát nội bộ. Luận án cũng chỉ ra được điểm khác biệt về hệ thống kiểm soát nội bộ giữa doanh nghiệp may gia công và các doanh nghiệp sản xuất thông thường. Ngoài việc

đảm bảo các mục tiêu truyền thống, hệ thống kiểm soát nội bộ cần hướng đến việc thực hiện giá trị đạo đức của doanh nghiệp có liên quan đến trách nhiệm xã hội, đặc biệt là trách nhiệm đối với người lao động. Bên cạnh đó, Tác giả cũng đề cập hệ thống kiểm soát nội bộ của các doanh nghiệp ở một số nước có đóng góp quan trọng cho sự phát triển của Ngành May toàn cầu, từ đó phân tích ưu, nhược điểm của các yếu tố cấu thành hệ thống kiểm soát nội bộ nhằm rút ra bài học kinh nghiệm để hoàn thiện hệ thống này trong các doanh nghiệp may Việt Nam.

Môi trường kiểm soát, hệ thống thông tin, các thủ tục kiểm soát trong doanh nghiệp chịu ảnh hưởng của nhiều nhân tố khác nhau kể cả bên trong và bên ngoài đơn vị. Việc phát triển và cụ thể hoá lý luận về hệ thống kiểm soát nội bộ và kinh nghiệm của các quốc gia trên thế giới là tiền đề để phân tích và đánh giá các yếu tố cấu thành nên hệ thống kiểm soát nội bộ trong các doanh nghiệp may Việt Nam.

CHƯƠNG 2
THỰC TRẠNG HỆ THỐNG KIỂM SOÁT NỘI BỘ TRONG CÁC DOANH NGHIỆP MAY MẶC VIỆT NAM

2.1. Đặc điểm của các doanh nghiệp may Việt Nam với chọn mẫu nghiên cứu

2.1.1. Khái quát quá trình hình thành và phát triển Ngành Dệt May tại Việt Nam

Ngành Dệt May có lịch sử phát triển lâu đời ở nước ta. Các tư liệu về lịch sử Việt Nam cho thấy, Dệt May đã hình thành từ thế kỉ thứ XII ở vùng Châu thổ Sông Hồng. Tại đây đã hình thành nên các vùng nuôi tằm, dệt vải như Hưng Yên, Thái Bình, Nam Định. Cho đến nay vẫn còn tồn tại nhiều làng nghề truyền thống trên nhiều vùng đất nước như: Lụa Vạn Phúc, Khăn Phùng Xá (Hà Tây), Dệt Làng Mẹo (Thái Bình)… Cây bông cũng được trồng tại các vùng cao miền núi phía Bắc Việt Nam và một số tỉnh phía Nam như Ninh Thuận, Đồng Nai. Đến năm 1889, khi người Pháp thành lập các xí nghiệp có quy mô sản xuất công nghiệp như Công ty Bông Vải Bắc Kỳ, Công ty Tơ Lụa Bắc Kỳ (tiền thân của Công ty Dệt Nam Định), Ngành Dệt May Việt Nam mới chính thức hình thành.

Sau đại chiến thế giới lần thứ hai, Ngành Dệt May Việt Nam đã phát triển mạnh mẽ hơn. Ở miền Nam và miền Trung, các xưởng dệt và may tập trung chủ yếu ở Sài Gòn, Biên Hoà, Đồng Nai, Long An, Tiền Giang, Minh Hải, Quảng Nam, Đà Nẵng…. với máy móc theo công nghệ Châu Âu. Ở miền Bắc, các xí nghiệp dệt và may tập trung chủ yếu ở Nam Định, Hà Nội, Hải Phòng, Phú Thọ,… với công nghệ của Trung Quốc, Liên Xô và các nước xã hội chủ nghĩa. Sau khi đất nước hoàn toàn thống nhất, Ngành Dệt May đã tiếp quản toàn bộ các nhà máy, xí nghiệp ở miền Nam và tiếp tục đầu tư một số nhà máy có quy mô lớn như Sợi Hà Nội, Sợi Vinh, Sợi Huế, Sợi Nha Trang, Dệt kim Hoàng Thị Loan… Trong thời kỳ này, sản phẩm của Ngành chủ yếu phục vụ cho nhu cầu trong nước và thực hiện xuất khẩu dưới dạng vỏ chăn, áo gối, quần áo bảo hộ lao động, áo choàng y tế,… theo Nghị định thư với Liên Xô và các nước Đông Âu. Năm 1990, sự tan vỡ của khu vực kinh tế

Đông Âu đã ảnh hưởng đáng kể lớn đến thị trường xuất khẩu của Dệt May Việt Nam và buộc Ngành phải tìm kiếm các thị trường mới. Kim ngạch xuất khẩu cuối năm 1990 mới chỉ đạt trên 200 triệu rúp và đô la Mỹ. Tuy nhiên, Ngành Dệt May đã từng bước vượt qua khó khăn và có sự phát triển nhanh chóng cả về lượng và chất nhờ lợi thế về lao động, các chính sách khuyến khích đầu tư kể cả trong nước và đầu tư trực tiếp từ nước ngoài.

Năm 1995, Tổng Công ty Dệt May Việt Nam (tiền thân của Tập đoàn Dệt May Việt Nam - Vinatex) được thành lập, cùng với sự ra đời của Luật Đầu tư nước ngoài vào Việt Nam đã tạo cho Ngành Dệt May động lực phát triển mạnh mẽ cả quy mô, trình độ công nghệ và mẫu mã sản phẩm. Trong năm này, kim ngạch xuất khẩu của ngành đạt 765,5 triệu USD.

Trong quá trình phát triển, Ngành Dệt May Việt Nam đã từng bước hội nhập với nền kinh tế thế giới. Ngày 11/1/2007, Việt Nam chính thức trở thành thành viên thứ 150 của Tổ chức Thương mại Thế giới (WTO), chế độ hạn ngạch cũng đồng thời bị bãi bỏ, đã mở ra những cơ hội lớn cho Ngành tiếp tục phát triển. Trong hơn mười năm qua, Ngành Dệt May luôn giữ vị trí quan trọng trong nền kinh tế quốc dân, giải quyết việc làm cho nhiều lao động, đóng góp một lượng lớn ngoại tệ cho đất nước.

Tính đến cuối năm 2008 [44], cả Ngành Dệt May Việt Nam có khoảng 4.751 doanh nghiệp với số lượng lao động sử dụng khoảng 1 triệu người, chiếm gần 5% lực lượng lao động toàn quốc và hơn 33% lao động trong công nghiệp chế biến; trong số đó tỷ lệ nữ chiếm gần 80%. Trước năm 2008, xuất khẩu hàng dệt, may luôn đứng thứ hai sau xuất khẩu dầu thô nhưng trong năm 2008, 2009, 2010 vị trí này đã bị đảo ngược. Giá trị kim ngạch xuất khẩu hàng dệt, may chiếm từ 13% đến 16% so với tổng kim ngạch xuất khẩu của cả nước. Vì Ngành Dệt chưa phát triển, sản phẩm dệt sản xuất ra chủ yếu được tiêu thụ ở thị trường nội địa, nên trong tổng kim ngạch xuất khẩu hàng năm của Dệt May, doanh thu xuất khẩu sản phẩm may mặc là chủ yếu (*Bảng 2.1.và Biểu 2.1).* Do các doanh nghiệp may Việt Nam phần lớn thực hiện sản xuất gia công sản phẩm để xuất khẩu nên doanh thu từ hàng gia công xuất khẩu chiếm khoảng 70% so với tổng doanh thu. (Số liệu tính đến năm 2010 theo báo cáo tổng kết của Hiệp hội Dệt May Việt Nam [20, tr3]).

Bảng 2.1. Kim ngạch xuất khẩu của dệt và may Việt Nam trong tổng kim ngạch xuất khẩu của cả nước từ 2000 đến 2010

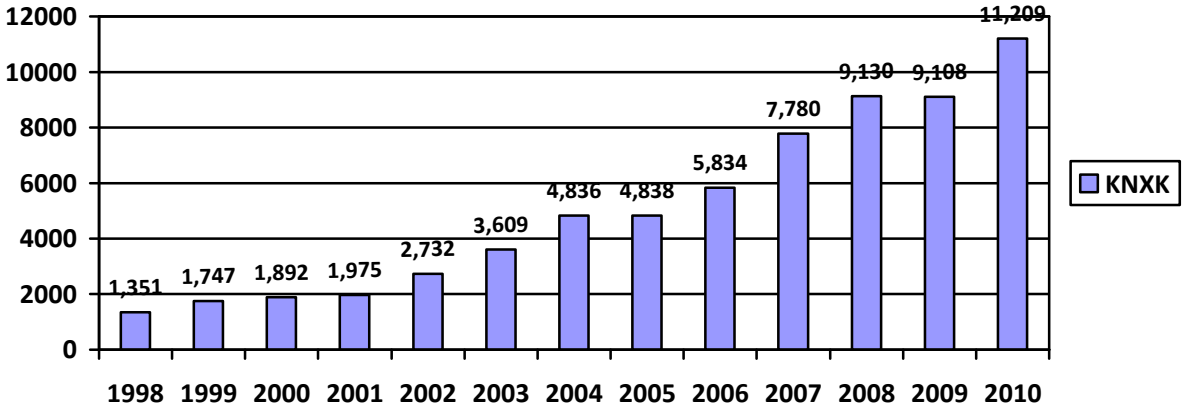
Đơn vị tính: Triệu USD

Chỉ tiêu	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
KNXK cả nước	14.483	15.029	16.706	20.149	26.504	32.233	39.826	48.561	62.700	56.600	72.192
KNXK dệt, may	1.892	1.975	2.732	3.609	4.386	4.838	5.834	7.780	9.130	9.108	11.209
Tỷ trọng	13,06%	13,14%	16,35%	17,91%	16,55%	15,01%	14,65%	16,02%	14,56%	16,09%	15,52%

(Nguồn: Tổng cục Thống kê, Hiệp hội Dệt May Việt Nam)

Ngành Dệt May không chỉ đóng góp phần quan trọng trong nền kinh tế quốc dân mà còn có ý nghĩa phát triển các ngành công nghiệp phụ trợ khác như ngành thiết kế mẫu, ngành hoá dầu, ngành cơ khí chế tạo, bao bì, nông nghiệp… đồng thời là phương tiện chuyển dịch cơ cấu kinh tế từ nông nghiệp sang công nghiệp.

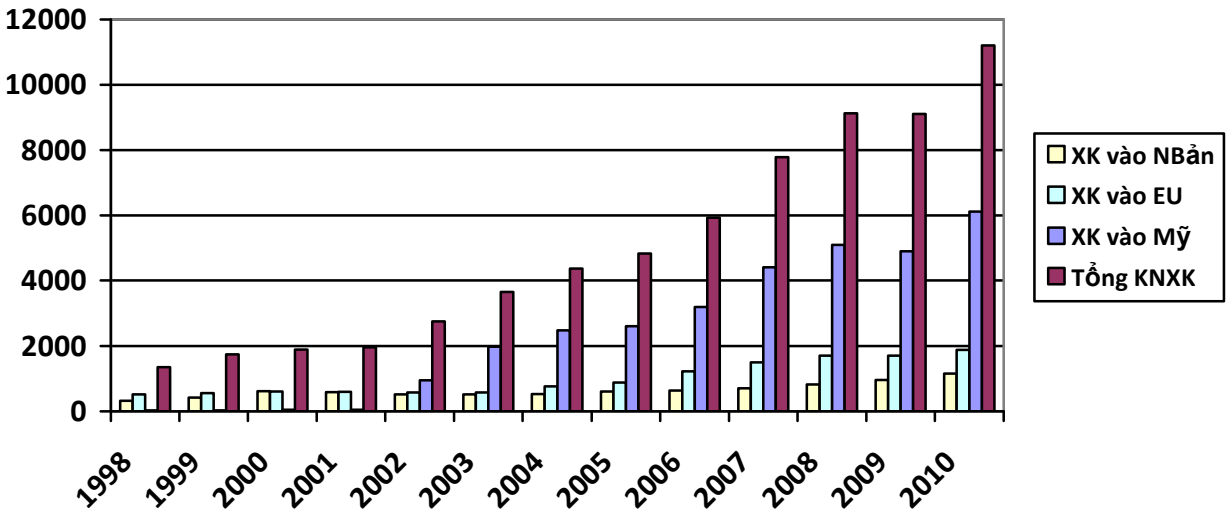
Đơn vị tính: Triệu USD



Biểu 2.1. Kim ngạch xuất khẩu hàng dệt, may của Việt Nam từ 1998 - 2010

(Nguồn: Tổng cục Thống kê, Hiệp hội Dệt May Việt Nam)

Các thị trường xuất khẩu chính của sản phẩm Dệt và May Việt Nam là Mỹ, EU và Nhật, trong đó thị phần của Dệt May Việt Nam tại thị trường Mỹ và EU chỉ đứng sau Trung Quốc. Trong ba thị trường này, kim ngạch xuất khẩu của Dệt May Việt Nam chủ yếu được đóng góp bởi thị trường Mỹ, sau đó là EU và Nhật. (Biểu 2.2. và Bảng 2.2.)



Biểu 2.2. Kim ngạch xuất khẩu hàng dệt và may Việt Nam vào Nhật Bản, EU và Mỹ so với tổng kim ngạch xuất khẩu dệt và may từ năm 1998 đến 2010.

(Nguồn: Tổng cục Thống kê, Hiệp hội Dệt May Việt Nam)

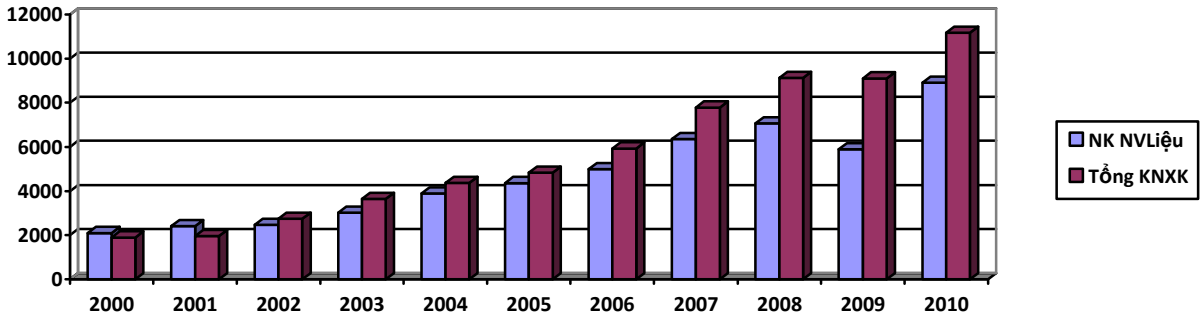
Bảng 2.2 Kim ngạch xuất khẩu hàng dệt và may Việt N

2.1.2. Đặc điểm của doanh nghiệp may Việt Nam có ảnh hưởng đến hệ thống kiểm soát nội bộ

Đặc điểm về ngành nghề kinh doanh ảnh hưởng đến hệ thống kiểm soát nội bộ

Đặc điểm chung của doanh nghiệp may Việt Nam cũng thể hiện những nét tương đồng so với các doanh nghiệp khác trong Ngành May toàn cầu, đó là ngành đòi hỏi vốn đầu tư thấp. So với ngành công nghiệp nặng, Ngành May có vốn đầu tư thấp hơn nhiều lần. Kết quả điều tra thực trạng các doanh nghiệp tại Việt Nam năm 2005, 2007, 2008, 2009 cho thấy, tài sản dài hạn đầu tư bình quân trên một lao động ở Ngành Khai thác dầu thô và Khí tự nhiên xấp xỉ bằng 235 lần so với chỉ tiêu này tại các doanh nghiệp may mặc. Trong cùng nhóm ngành công nghiệp chế biến, chỉ tiêu này ở các doanh nghiệp sản xuất thiết bị văn phòng và máy tính cao hơn 10 lần so với các doanh nghiệp May. Ngành Dệt với tư cách là ngành công nghiệp phụ trợ, chỉ tiêu này xấp xỉ bằng 6 lần. Do vốn đầu tư ban đầu ít, thời gian thu hồi vốn trong các doanh nghiệp may thường ngắn, khoảng từ 5 đến 7 năm, trong khi đó, ở Ngành Dệt, khoảng thời gian này kéo dài từ 12 đến 15 năm.

Ngành May Việt Nam không có mối liên hệ chặt chẽ với Ngành Dệt vì nhiều lý do: chất lượng sản phẩm dệt chưa tốt, không đồng đều về màu sắc, kích thước; nghèo nàn về mẫu mã, chưa bắt kịp thị hiếu người tiêu dùng trong nước và quốc tế; giá thành cao. Nguyên vật liệu đáp ứng cho nhu cầu sản xuất trong doanh nghiệp may chủ yếu được nhập khẩu từ Trung Quốc, Hàn Quốc,.. nên tỷ lệ nội địa hoá trong Ngành May tương đối thấp. Điều này được minh chứng rõ ràng trên cơ sở so sánh lượng vải và vật liệu phụ nhập khẩu từ nước ngoài với kim ngạch xuất khẩu của dệt may Việt Nam theo Biểu đồ 2.3 và Bảng 2.3. Từ năm 2000 đến nay, lượng nhập khẩu vải và vật liệu phụ luôn chiếm một lượng lớn trong tổng kim ngạch xuất khẩu dệt may. Đặc biệt năm 2000, 2001, lượng nhập khẩu còn lớn hơn cả lượng xuất khẩu. Tỷ trọng nhập khẩu so với xuất khẩu có xu hướng thấp hơn và giảm về tỷ lệ từ năm 2002. Tuy nhiên, đến năm 2010, tỷ lệ này vẫn là 79,5% thể hiện giá trị gia tăng Ngành May Việt Nam tạo ra còn rất thấp.



Biểu 2.3. Kim ngạch nhập khẩu nguyên vật phụ liệu so với tổng kim ngạch xuất khẩu hàng dệt và may Việt Nam từ năm 2000 đến 2010.

(Nguồn: Hiệp hội Dệt May Việt Nam)

Bảng 2.3. Kim ngạch nhập khẩu nguyên vật liệu so với tổng kim ngạch xuất khẩu hàng dệt và may Việt Nam từ năm 2000 đến 2010.

Chỉ tiêu	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
KNNK NPLiệu (triệu USD)	2096	2424	2477	3033	3900	4365	4992	6356	7064	5887	8912
KNXK (triệu USD)	1892	1962	2752	3654	4368	4838	5927	7780	9130	9108	11209
Tỷ trọng %	**110,78**	**123,55**	**90,00**	**83,00**	**89,28**	**90,22**	**83,04**	**81,69**	**77,37**	**64,63**	**79,5**

(Nguồn: Hiệp hội Dệt May Việt Nam)

Sự lệ thuộc các yếu tố đầu vào như vải, chỉ,… và các vật liệu phụ khác từ các nước có ngành công nghiệp phụ trợ cho sản xuất may mặc phát triển như Trung Quốc, Hàn Quốc,… tác động mạnh mẽ đến nhận thức của nhà quản lý doanh nghiệp may Việt Nam trong kiểm soát nguồn cung. Nhằm đảm bảo cung cấp đủ về số lượng, đúng yêu cầu về chất lượng, kịp thời gian, giá mua của các yếu tố đầu vào được tiết kiệm,… *nhà quản lý doanh nghiệp may cần thiết kế và vận hành các thủ tục hợp lý để kiểm soát tốt nguồn cung ứng cho đơn vị mình.* Có như vậy kế hoạch sản xuất kinh doanh mới được thực hiện, hiệu quả hoạt động mới được đảm bảo.

Phần lớn doanh nghiệp may Việt Nam hiện nay sản xuất theo hình thức may gia công đơn thuần. Thị trường chủ yếu tiêu thụ sản phẩm của các doanh nghiệp là Mỹ, EU, Nhật Bản,.. nơi người tiêu dùng có yêu cầu rất cao đối với sản

phẩm. Trong mô hình sản xuất theo hình tam giác của Ngành May toàn cầu, các doanh nghiệp Việt Nam đóng vai trò là bên được thuê để gia công sản phẩm *(subcontractors)*, bị dẫn đạo bởi sức mạnh của các nhà bán lẻ và các chủ sở hữu thương hiệu thời trang nổi tiếng. Cả đầu vào và đầu ra của các doanh nghiệp may đều chịu sự chi phối mạnh mẽ từ các nhà cung ứng hoặc tiêu thụ nước ngoài. Cách duy nhất để doanh nghiệp giành lấy quyền chủ động là quản lý và kiểm soát tốt giai đoạn sản xuất. Muốn có được hiệu quả, *cần nhấn mạnh và coi trọng việc thực hiện kế hoạch sản xuất kinh doanh, kiểm soát chi phí cấu thành nên giá sản phẩm* bao gồm: chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung. Đồng thời doanh nghiệp cần quan tâm đến việc *kiểm soát sản phẩm không phù hợp,* nhằm giảm tối thiểu thiệt hại trong sản xuất, đáp ứng được yêu cầu cao về chất lượng sản phẩm của người tiêu dùng khó tính tại các thị trường tiêu thụ ở các nước phát triển EU, Nhật Bản, Mỹ,…Kiểm soát chi phí hướng đến giá thành hạ nhưng vẫn đảm bảo chất lượng sản xuất sản phẩm là cách thức doanh nghiệp Việt Nam cần áp dụng nhằm đối đầu với các đối thủ trên thị trường may toàn cầu như Trung Quốc, Ấn Độ, Pakistan, Bangladesh,…với nhiều lợi thế hơn hẳn như nguồn nguyên liệu dồi dào, có sự hỗ trợ đắc lực của các ngành công nghiệp phụ trợ…

Phương thức may gia công tại Việt Nam thể hiện mối quan hệ thanh toán quốc tế giữa doanh nghiệp sản xuất, bên đặt hàng với nhà nhập khẩu, trong đó bên đặt hàng giữ vai trò trung gian. Các nhà nhập khẩu ở các thị trường lớn như Mỹ, EU, Nhật Bản… thường đặt hàng với số lượng lớn, trong khi đó doanh nghiệp may Việt Nam chỉ có năng lực sản xuất các đơn đặt hàng nhỏ. Doanh nghiệp trung gian đến từ Hàn Quốc, Đài Loan, Thái Lan, Hồng Kông, Singapore,…có lợi thế thông hiểu Việt Nam, tiến hành đặt hàng ở nhiều doanh nghiệp may, sau đó thu gom và bán lại cho các nhà nhập khẩu. Sự lệ thuộc vào trung gian khiến hiệu quả hoạt động của doanh nghiệp may giảm đáng kể do phải chi trả thêm chi phí cầu nối, đồng thời gia tăng rủi ro trong kinh doanh nói chung và thanh toán nói riêng. Bên trung gian thường đặt văn phòng đại diện tại Việt Nam để ký kết hợp đồng, chuyển giao nguyên phụ liệu đầu vào, giám sát sản xuất và thanh toán khi đơn hàng đã kết thúc. Việc ký hợp đồng thông qua văn phòng đại diện của trung gian thương mại không

đảm bảo tư cách pháp nhân là nguyên nhân gây ra rủi ro cho doanh nghiệp trong quá trình thanh toán (khách hàng chậm thanh toán hoặc trốn nợ mặc dù đơn hàng đã làm xong thủ tục xuất khẩu). Để giảm thiểu rủi ro, đảm bảo hiệu quả hoạt động, nhà quản lý doanh nghiệp *cần quan tâm đến xây dựng chính sách và thủ tục kiểm soát trong lựa chọn, đánh giá khách hàng, xác định phương thức, điều khoản thanh toán, theo dõi nợ và thực hiện thanh toán với khách hàng.*

Tương tự các doanh nghiệp trong Ngành May toàn cầu, các doanh nghiệp may Việt Nam có nhu cầu sử dụng nhiều lao động, chủ yếu là lao động nữ. Tỷ lệ lao động nữ trên tổng số lao động trong các doanh nghiệp may theo kết quả điều tra năm 2007, 2008, 2009 tương ứng là 82,05%; 83,13% và 83,17%. (Bảng 2.5). Sử dụng nhiều lao động, chủ yếu là lao động nữ có trình độ chuyên môn và văn hoá không cao, với mức thu nhập bình quân trên một lao động thấp nên hiện nay toàn Ngành đang phải đối mặt với tình trạng biến động lao động. Hàng năm tỷ lệ biến động lao động trong các doanh nghiệp may mặc khoảng 25 - 30%, trong các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài, tỷ lệ này lên tới 40%. Biến động lao động gây ra những khó khăn lớn với các doanh nghiệp may mặc kể cả trong ngắn hạn và dài hạn.

Bên cạnh khó khăn nội tại trong nguồn nhân lực, doanh nghiệp may còn phải quan tâm giải quyết những yêu cầu từ bên ngoài trong xây dựng mối quan hệ hài hoà với người lao động. Chính phủ Việt Nam, các khách hàng, các tổ chức tiêu dùng, các nước nhập khẩu lớn đang tạo sức ép buộc doanh nghiệp phải thực hiện trách nhiệm của họ đối với người lao động về điều kiện làm việc, thu nhập,…. thông qua việc tuân thủ Bộ Luật Lao động hay áp dụng tiêu chuẩn trách nhiệm xã hội như SA 8000, WRAP, ,… Đây cũng là xu hướng chung của Ngành May toàn cầu (đã được phân tích ở Mục 1.3). Chính vì vậy, *xây dựng và thực hiện chính sách nhân sự hợp lý nhằm tuân thủ các quy định pháp lý về lao động, đảm bảo sử dụng hiệu quả nguồn nhân lực, đồng thời thể hiện tốt trách nhiệm của doanh nghiệp đối với người lao động là vấn đề nan giải đối với các doanh nghiệp may mặc Việt Nam.*

Hiệu quả kinh doanh của các doanh nghiệp may mặc tại Việt Nam hiện nay chưa cao. Các số liệu ở Mục 2.1.1 cho thấy Ngành Dệt May có vai trò quan trọng

đối với sự phát triển của nền kinh tế Việt Nam hiện nay. Tuy nhiên, hoạt động kinh doanh của Ngành May nói riêng và Ngành Dệt May nói chung đang thể hiện thực tế không mấy khả quan về hiệu quả hoạt động.

Bảng 2.4. Một số chỉ tiêu phản ánh kết quả hoạt động của các doanh nghiệp may mặc Việt Nam

	Doanh thu thuần bình quân 1 lao động (Triệu đồng)	Tỷ lệ nộp ngân sách so với doanh thu (%)	Tỷ suất lợi nhuận (%)	
			Trên vốn sản xuất kinh doanh	Trên doanh thu
Ngành may mặc				
Năm 2007	64	1,65	2,124	1,801
Năm 2008	70	1,61	0,734	0,613
Năm 2009	73	1,72	2,100	1,706
Toàn ngành công nghiệp chế biến				
Năm 2007	237	6,75	3,954	3,201
Năm 2008	266	5,29	3,976	3,223
Năm 2009	314	5,44	5,003	4,283

(Nguồn: Tổng cục Thống kê, Kết quả điều tra thực trạng các doanh nghiệp năm 2007, 2008, 2009)

Số liệu của Bảng 2.4. cho thấy, doanh thu thuần bình quân một lao động trong các doanh nghiệp may tại Việt Nam chỉ bằng ¼ so với chỉ tiêu này của toàn ngành công nghiệp chế biến. Các chỉ tiêu như tỷ lệ nộp ngân sách so với doanh thu, tỷ suất lợi nhuận trên vốn kinh doanh hoặc doanh thu đều thấp hơn nhiều so với mức bình quân ngành. Tỷ lệ các doanh nghiệp có lãi trong tổng số các doanh nghiệp trong Ngành May mặc từ năm 2007 đến 2009 khoảng 53%, trong khi đó tỷ lệ này trong toàn ngành công nghiệp chế biến là từ 63% đến 68%.

Hiệu quả kinh doanh không cao kéo theo hệ quả thu nhập bình quân của lao động trong Ngành May tương đối thấp. Mức thu nhập bình quân của một người lao động trong các doanh nghiệp may theo tháng của các năm 2007, 2008, 2009 lần lượt là 1208; 1436; 1627 nghìn đồng, trong khi đó ở Ngành Dệt, chỉ tiêu này cũng xấp xỉ với số liệu tương ứng là 1214; 1456; 1663 nghìn đồng và cùng đều thấp hơn mức lương bình quân của toàn ngành công nghiệp chế biến. Đáng chú ý là, Ngành

Dệt May cùng với Ngành Khai thác Dầu thô và Khí tự nhiên trong những năm gần đây đều được coi là những ngành mang lại ngoại tệ xuất khẩu lớn nhất cho đất nước, nhưng mức lương bình quân theo người theo tháng của Ngành Khai thác Dầu thô và Khí tự nhiên gấp gần 10 lần so với chỉ tiêu này tại Ngành Dệt May.

Bảng 2.5. Lao động và thu nhập của người lao động trong các doanh nghiệp may mặc Việt Nam

Năm	Lao động		Thu nhập của lao động	
	Tổng số (người)	Trong đó: Tỷ lệ lao động nữ (%)	Tổng thu nhập (tỷ đồng)	Thu nhập bình quân 1 người/ 1 tháng (1.000đ)
2007	511.278	82,05	7.013	1.208
2008	585.414	83,13	9.401	1.436
2009	706.093	83,17	12.895	1.627

(Nguồn: Tổng cục Thống kê, Kết quả điều tra thực trạng các doanh nghiệp năm 2007, 2008, 2009)

Đặc điểm về quy mô có ảnh hưởng đến hệ thống kiểm soát nội bộ trong các doanh nghiệp may mặc Việt Nam

Tính đến hết năm 2009, số lượng các doanh nghiệp may tại Việt Nam khoảng 3.184 doanh nghiệp, chủ yếu là các doanh nghiệp có quy mô vừa và nhỏ. Nếu phân theo quy mô lao động, các doanh nghiệp có số lượng lao động từ 300 người trở xuống chiếm hơn 81%. Trong khi đó, số các doanh nghiệp có hơn 300 lao động chỉ chiếm xấp xỉ 19%. Nếu phân theo quy mô vốn, số các doanh nghiệp có vốn dưới 100 tỷ chiếm 95,5%. Trong khi đó, số các doanh nghiệp có vốn từ 100 tỷ trở lên chỉ chiếm 4,5%. Các Bảng số liệu 2.6 và 2.7 cho thấy: trong năm năm qua, số lượng các doanh nghiệp may liên tục tăng lên, tuy nhiên tốc độ tăng về số lượng các doanh nghiệp có quy mô vừa và nhỏ lớn hơn tốc độ tăng về số lượng các doanh nghiệp có quy mô lớn. Các doanh nghiệp có quy mô vừa và nhỏ thường có lợi thế phản ứng nhanh nhẹn và linh hoạt trước sự thay đổi của môi trường bên ngoài do cơ cấu tổ chức đơn giản. Để tiết kiệm chi phí, các chức năng cơ bản trong doanh nghiệp có sự kiêm nhiệm đáng kể. Hầu hết các doanh nghiệp may mặc Việt Nam có quy mô vừa và nhỏ sản xuất theo phương thức gia công đơn thuần để xuất khẩu sản

phẩm. Cách thức kiểm tra, kiểm soát trong các doanh nghiệp này thể hiện sự phụ thuộc đáng kể vào khách hàng nước ngoài hoặc các doanh nghiệp may mặc lớn tại Việt Nam đóng vai trò hạt nhân cung cấp đơn hàng gia công cho các doanh nghiệp vệ tinh. Do hạn chế về năng lực tài chính vì vậy, các doanh nghiệp này khó tiếp cận đến các hệ thống quản lý, kiểm tra, kiểm soát hiện đại. Theo quy luật chung, các yếu tố cấu thành nên hệ thống kiểm soát nội bộ trong các doanh nghiệp có quy mô vừa và nhỏ thường không đầy đủ.

Đặc điểm về hình thức sở hữu có ảnh hưởng đến hệ thống kiểm soát nội bộ trong các doanh nghiệp may Việt Nam

Một cách tổng thể, loại hình và mối liên hệ giữa các doanh nghiệp may tại Việt Nam được mô tả ở Sơ đồ 2.1. Theo Sơ đồ này, Vụ Công nghiệp nhẹ, Vụ Xuất khẩu thuộc Bộ Công thương có trách nhiệm quản lý hoạt động của các doanh nghiệp. Hiệp hội Dệt May Việt Nam được thành lập từ các doanh nghiệp hội viên với các mục đích tăng cường quan hệ trao đổi về kinh nghiệm trong quản lý, trong kinh doanh; góp phần định hướng và xây dựng chiến lược, thúc đẩy sự phát triển của Ngành Dệt May. Đơn vị có quy mô lớn nhất trong Ngành là Tập đoàn Dệt May Việt Nam. Tập đoàn được tổ chức theo mô hình công ty mẹ công ty con bao gồm nhiều đơn vị thành viên thuộc các khối khác nhau.

Bảng 2.6. Phân loại doanh nghiệp may mặc Việt Nam theo quy mô lao động

Năm	Tổng số doanh nghiệp	Chia theo quy mô lao động					
		Từ 200 người trở xuống		Trên 200 đến 300 người		Trên 300 người	
		Số lượng	Tỷ lệ (%)	Số lượng	Tỷ lệ (%)	Số lượng	Tỷ lệ (%)
2005	1.742	1.196	68,65	105	6,03	437	25,32
2006	1.955	1.366	69,87	110	5,63	469	24,50
2007	2.349	1.657	70,54	127	5,40	557	24,06
2008	3.171	2.471	77,92	121	3,81	571	18,27
2009	3.184	2.461	77,29	138	4,33	577	18,38

(Nguồn: Tổng cục Thống kê Việt Nam)

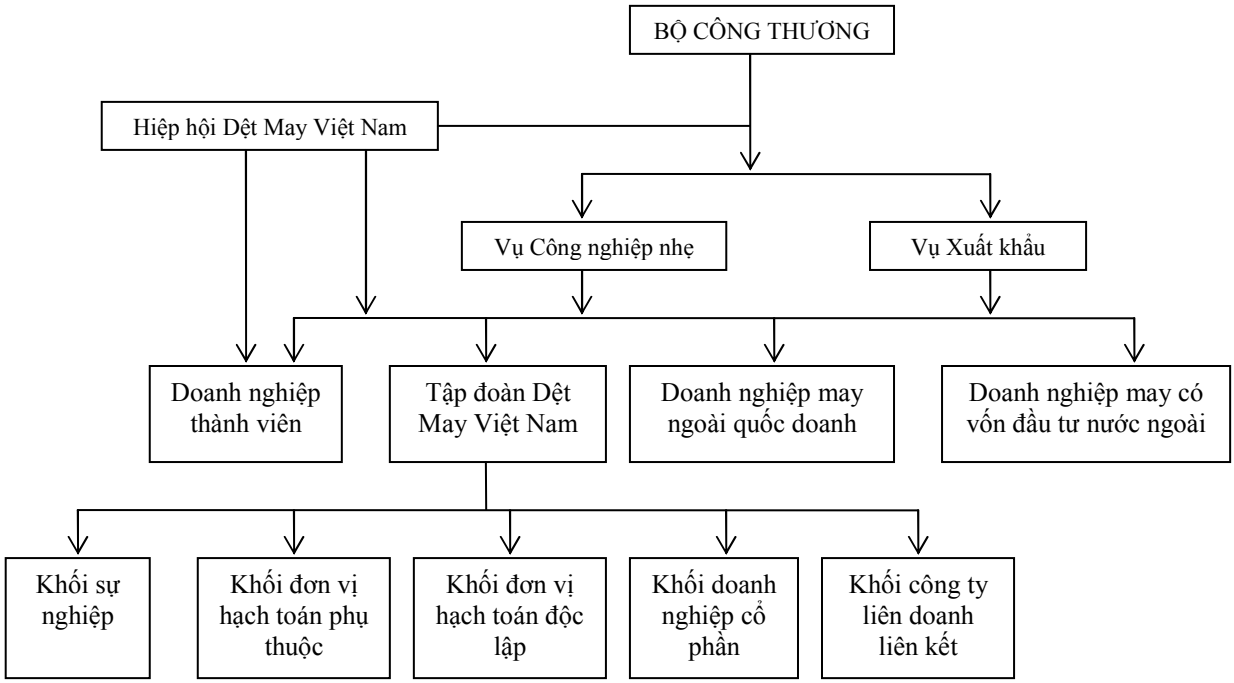
Bảng 2.7. Phân loại doanh nghiệp may mặc Việt Nam theo quy mô vốn

Năm	Tổng số doanh nghiệp	Chia theo quy mô vốn					
		Từ 20 tỷ trở xuống		Trên 20 tỷ đến 100 tỷ		Trên 100 tỷ trở lên	
		Số lượng	Tỷ lệ (%)	Số lượng	Tỷ lệ (%)	Số lượng	Tỷ lệ (%)
2005	1.742	1.462	83,92	230	13,20	50	2,88
2006	1.955	1.621	82,91	268	13,70	66	3,39
2007	2.349	1.900	80,88	361	15,37	88	3,75
2008	3.171	2.670	84,20	382	12,04	119	3,76
2009	3.184	2.618	82,22	423	13,28	143	4,50

(Nguồn: Tổng cục Thống kê Việt Nam)

Dựa theo tiêu thức hình thức sở hữu, doanh nghiệp may tại Việt Nam được phân chia thành bốn nhóm bao gồm: doanh nghiệp nhà nước, doanh nghiệp ngoài nhà nước, doanh nghiệp liên doanh và doanh nghiệp 100% vốn đầu tư trực tiếp nước ngoài. Số liệu các nhóm doanh nghiệp từ năm 2005 đến năm 2009 được trình bày ở *Bảng 2.8*.

Các doanh nghiệp may Việt Nam chủ yếu thuộc khu vực ngoài quốc doanh. Do hoạt động dựa trên nguồn vốn tự có nên các doanh nghiệp này hoàn toàn có quyền tự chủ trong sản xuất kinh doanh và xây dựng hệ thống kiểm soát nội bộ trên cơ sở tuân thủ các quy định pháp lý. Từ năm 2005 đến năm 2009, loại doanh nghiệp này chiếm khoảng 78% đến 84% và liên tục tăng lên về số lượng, phần lớn là doanh nghiệp có quy mô vừa và nhỏ. Năm 2009, trong số 2.633 doanh nghiệp ngoài quốc doanh, chỉ có 49 doanh nghiệp có quy mô tổng nguồn vốn trên 100 tỷ (chiếm 1,86%). Nếu căn cứ vào quy mô lao động, doanh nghiệp ngoài nhà nước có số lao động trên 300 người là 217 (chiếm 8,24%). Các doanh nghiệp này hoạt động theo Luật Doanh nghiệp, với loại hình đa dạng bao gồm: công ty cổ phần, công ty trách nhiệm hữu hạn, doanh nghiệp tư nhân. Tiền thân của một số doanh nghiệp là doanh nghiệp nhà nước đã được cổ phần hoá toàn bộ nên có quãng thời gian hình thành



Sơ đồ 2.1. Loại hình và mối liên hệ giữa các doanh nghiệp may tại Việt Nam

(Nguồn: Công ty Chứng khoán Phố Wall (2008), Báo cáo phân tích ngành dệt may)

Bảng 2.8 Phân loại doanh nghiệp may tại Việt Nam theo hình thức sở hữu

Năm	Tổng số doanh nghiệp	Chia theo hình thức sở hữu							
		DNNN		FDI		Liên doanh		Ngoài nhà nước	
		Số lượng	Tỷ lệ (%)	Số lượng	Tỷ lệ (%)	Số lượng	Tỷ lệ (%)	Số lượng	Tỷ lệ (%)
2005	1.742	59	3,38	274	15,73	37	2,12	1.372	78,77
2006	1.955	44	2,25	316	16,16	30	1,53	1.565	80,06
2007	2.349	38	1,62	388	16,51	34	1,44	1.889	80,43
2008	3.171	32	1,00	433	13,65	38	1,19	2.668	84,16
2009	3.184	37	1,16	475	14,91	39	1,22	2.633	82,71

(Nguồn: Tổng Cục Thống kê)

phát triển tương đối lâu, có thế mạnh về cơ sở vật chất và diện tích mặt bằng sử dụng, các cán bộ quản lý có kinh nghiệm và trình độ chuyên môn tốt. Những doanh nghiệp còn lại được thành lập trong khoảng thời gian mười năm trở lại đây gắn liền với thời kỳ hưng thịnh của may gia công xuất khẩu. Do hạn chế về quy

mô, năng lực tài chính và trình độ quản lý, cùng với quãng thời gian phát triển ngắn, những doanh nghiệp này đang trong quá trình đúc rút kinh nghiệm, tự hoàn thiện mình trong điều kiện thị trường có sự cạnh tranh khốc liệt. Hoạt động sản xuất của các doanh nghiệp ngoài quốc doanh chủ yếu là may gia công xuất khẩu, chưa có điều kiện để thâm nhập sâu hơn vào chuỗi giá trị dệt may toàn cầu theo hướng OBM (có hoạt động thiết kế thời trang, sở hữu thương hiệu sản phẩm riêng) Hiệu quả hoạt động của các doanh nghiệp này vì thế tương đối thấp. Năm 2009, số doanh nghiệp ngoài nhà nước báo cáo kết quả lỗ là 1638 trong tổng số 2633 doanh nghiệp, chiếm 62,2%.

Theo chủ trương cổ phần hoá và chuyển đổi doanh nghiệp nhà nước, số lượng doanh nghiệp do nhà nước nắm giữ vốn trên 50% trở lên ngày càng giảm dần. Năm 2004, số lượng doanh nghiệp nhà nước kể cả ở trung ương và địa phương là 73, đến năm 2009, chỉ còn 37. Ngoại trừ một số thuộc quyền quản lý của Bộ Quốc phòng, Bộ Công an, hầu hết các doanh nghiệp nhà nước đều trực thuộc Tập đoàn Dệt May Việt Nam theo mô hình công ty mẹ - công ty con. Công ty mẹ thực hiện quản lý hành chính với các công ty con mà công ty mẹ nắm giữ 100% vốn điều lệ thông qua việc giao kế hoạch sản xuất kinh doanh, kế hoạch đầu tư, bổ nhiệm cán bộ chủ chốt,… Đối với công ty con là công ty cổ phần, công ty trách nhiệm hữu hạn, công ty liên doanh liên kết mà công ty 0ãTêyầurúêãvo

doanh nghiệp này chịu ảnh hưởng mạnh mẽ từ cách thức quản lý và kiểm soát của cả doanh nghiệp nhà nước và các nhà đầu tư nước ngoài.

2.1.3. Chọn mẫu các doanh nghiệp may Việt Nam để nghiên cứu

Về tiêu chí lựa chọn doanh nghiệp may để nghiên cứu: Kiểm soát nội bộ hiện diện ở mọi doanh nghiệp. Tuy nhiên, thường chỉ ở các doanh nghiệp lớn, các yếu tố cấu thành hệ thống kiểm soát nội bộ mới có điều kiện xuất hiện và hội tụ đầy đủ. Việc nhận diện đặc điểm cơ cấu doanh nghiệp may theo nguồn vốn đầu tư giúp cho Tác giả xác định phạm vi nghiên cứu hệ thống kiểm soát nội bộ là các doanh nghiệp có quy mô lớn, tập trung vào nhóm doanh nghiệp có vốn đầu tư tại Việt Nam. Sở dĩ các doanh nghiệp có vốn đầu tư trực tiếp nước ngoài và doanh nghiệp liên doanh không nằm trong phạm vi nghiên cứu của Đề tài vì kiểm soát nội bộ của những doanh nghiệp này chịu ảnh hưởng mạnh mẽ từ các công ty mẹ ở nước ngoài, hoặc từ các đối tác góp vốn có quyền kiểm soát hoặc ảnh hưởng đáng kể đến doanh nghiệp được xác lập trong mối quan hệ tương quan với tỷ lệ vốn góp. Tiêu chuẩn xác định doanh nghiệp lớn theo hướng dẫn tại Nghị định 56/2009/NĐ-CP của Chính phủ ngày 30 tháng 6 năm 2009. Trong lĩnh vực công nghiệp và xây dựng, một doanh nghiệp được coi là lớn khi quy mô tổng nguồn vốn (tổng nguồn vốn hay tổng tài sản được xác định trên Bảng Cân đối kế toán của doanh nghiệp) trên 100 tỷ đồng; hoặc quy mô lao động bình quân năm trên 300 người. Mặc dù nguồn vốn là tiêu chí được ưu tiên, tuy nhiên do phần lớn các doanh nghiệp may Việt Nam bị giới hạn về nguồn lực tài chính nên tiêu chí về quy mô lao động được Tác giả sử dụng là tiêu chí chính để chọn mẫu trong Luận án.

Về mục đích khảo sát: Mục đích khảo sát của Luận án nhằm phân tích thực trạng hệ thống kiểm soát nội bộ trong các doanh nghiệp may Việt Nam theo các yếu tố cấu thành: môi trường kiểm soát, hệ thống thông tin, các thủ tục kiểm soát. Khảo sát được thực hiện bằng phương pháp điều tra thông qua bảng hỏi. Ngoài phần thông tin chung về doanh nghiệp, phần quan trọng và chủ yếu nhất của Phiếu điều tra được xây dựng dựa theo ba yếu tố cơ bản cấu thành nên hệ thống kiểm soát nội bộ là: môi trường kiểm soát, hệ thống thông tin và các thủ tục kiểm soát.

Các câu hỏi liên quan đến thủ tục kiểm soát được thiết kế phù hợp với đặc điểm hoạt động gia công xuất khẩu trong các doanh nghiệp may Việt Nam, vì vậy, có nhấn mạnh đến khả năng kiểm soát chủ động nhất của doanh nghiệp trong giai đoạn sản xuất như: kiểm soát tài sản trong sản xuất gia công, kiểm soát chi phí sản xuất, kiểm soát thiệt hại do sản phẩm hỏng. Các nội dung kiểm soát mà doanh nghiệp may cần phải thực hiện tốt hơn nữa liên quan đến giai đoạn cung ứng trong mối quan hệ với nhà cung cấp, giai đoạn tiêu thụ sản phẩm trong mối quan hệ thanh toán với khách hàng cũng được xây dựng. Xét tổng thể, các thủ tục kiểm soát này đều có vai trò giúp cho nhà quản lý của doanh nghiệp may đảm bảo thực hiện các mục tiêu về bảo vệ tài sản, đảm bảo độ tin cậy của thông tin, tuân thủ các chế độ pháp lý, hiệu quả hoạt động và hiệu năng quản lý, trong đó nhấn mạnh đến đảm bảo mục tiêu mà mọi nhà quản lý trong lĩnh vực kinh doanh kỳ vọng nhất, đó là hiệu quả hoạt động.

Các câu hỏi trong Phiếu điều tra bao gồm hai loại mở và đóng. Các câu hỏi dạng đóng được trả lời có, không hoặc không áp dụng. Do Phiếu điều tra bao gồm nhiều câu hỏi liên quan đến các cấp độ quản lý và các mặt hoạt động, các nội dung kiểm soát khác nhau trong doanh nghiệp, vì vậy đối tượng phỏng vấn được lựa chọn phù hợp với từng loại câu hỏi. Với các câu hỏi về môi trường kiểm soát, đối tượng được phỏng vấn chủ yếu là lãnh đạo doanh nghiệp, thành viên ban kiểm soát (nếu có). Với các câu hỏi về hệ thống thông tin, đối tượng được phỏng vấn là cán bộ phòng kế toán. Với các câu hỏi về thủ tục kiểm soát, Tác giả thực hiện phỏng vấn với cán bộ phòng kế toán, cán bộ phòng kế hoạch, cán bộ phòng quản trị chất lượng, cán bộ kỹ thuật,… Tác giả cũng thực hiện việc phỏng vấn với một số nhà quản lý của Tập đoàn Dệt May Việt Nam, Hiệp hội Dệt May Việt Nam nhằm lấy ý kiến đánh giá về hệ thống kiểm soát nội bộ trong các doanh nghiệp may Việt Nam. Nhân viên của một số văn phòng đại diện của nhà nhập khẩu sản phẩm may mặc tại Việt Nam cũng được lựa chọn phỏng vấn nhằm kiểm chứng các thông tin đã thu thập từ các phiếu điều tra. *(Nội dung Phiếu điều tra được trình bày ở Phụ lục 11).*

Về kết quả khảo sát: Số lượng các doanh nghiệp được tác giả lựa chọn để gửi phiếu điều tra là 80, theo đó, mỗi doanh nghiệp được gửi một phiếu điều tra. Các doanh nghiệp này đều có hoạt động sản xuất kinh doanh chính là may gia công xuất khẩu. Trong 80 phiếu điều tra gửi đến 80 doanh nghiệp, Tác giả đã thu về được 63 phiếu (tỷ lệ trả lời 78,75%). (Danh sách các công ty thu được phiếu điều tra được Tác giả trình bày tại *Phụ lục 12*). Các doanh nghiệp có địa bàn hoạt động ở cả ba miền Bắc, Trung và Nam. Do mô hình tổ chức cũng như hoạt động sản xuất của các doanh nghiệp lớn của Ngành May Việt Nam có nhiều nét tương đồng nên kết quả điều tra chọn mẫu có thể suy rộng cho tổng thể các doanh nghiệp may có quy mô lớn của Việt Nam. Kết quả điều tra được trình bày trong Mục 2.2. và *Phụ lục 13*, từ đó làm cơ sở để đánh giá thực trạng hệ thống kiểm soát nội bộ. Tiêu chí đánh giá được sử dụng bao gồm:

Một là, sự hiện diện của các chính sách và thủ tục kiểm soát tại doanh nghiệp;

Hai là, sự vận hành liên tục và hữu hiệu của các chính sách và thủ tục kiểm soát đã được thiết kế.

Về bản chất, hệ thống kiểm soát nội bộ chỉ được coi là hữu hiệu khi nó giúp cho nhà quản lý đạt được các mục tiêu mà họ kỳ vọng. Vì vậy, đánh giá sự hiện diện, sự vận hành của các chính sách và thủ tục kiểm soát cuối cùng phải khẳng định được rằng: doanh nghiệp có thực hiện được các mục tiêu bảo vệ tài sản; đảm bảo độ tin cậy của thông tin; đảm bảo tuân thủ các chế độ pháp lý; đảm bảo hiệu quả hoạt động, hiệu năng quản lý, thực hiện các giá trị đạo đức liên quan đến trách nhiệm của doanh nghiệp đối với người lao động hay không.

2.2. Tình hình tổ chức và hoạt động của hệ thống kiểm soát nội bộ trong các doanh nghiệp may mặc Việt Nam

2.2.1. Môi trường kiểm soát

2.2.1.1. Khái quát về môi trường kiểm soát trong các doanh nghiệp may Việt Nam

Môi trường kiểm soát bao gồm các nhân tố bên trong và bên ngoài có tính môi trường tác động đến việc thiết kế và vận hành và xử lý dữ liệu thuộc các loại hình kiểm soát nội bộ. Trước hết phải kể đến các yếu tố thuộc môi

trường ngành chi phối trực tiếp đến hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp. Mô hình sản xuất chủ yếu theo phương thức gia công đơn thuần thể hiện sự phụ thuộc đáng kể của doanh nghiệp may vào khách hàng tại các thị trường chủ yếu như Mỹ, EU hoặc Nhật Bản,.... Đặc điểm này có ảnh hưởng lớn đến ý thức của nhà quản lý trong việc đáp ứng một cách tốt nhất có thể các yêu cầu liên quan trực tiếp hoặc gián tiếp đến sản phẩm mà các nhà nhập khẩu đặt ra. Những yêu cầu trực tiếp đến sản phẩm bao gồm về chất lượng, mẫu mã, kiểu dáng theo đúng thiết kế và tiêu chuẩn của bên mua, việc giao hàng phải đúng theo kế hoạch đã thoả thuận,… Những yêu cầu liên quan gián tiếp cũng không kém phần quan trọng góp phần xây dựng mối quan hệ bền chặt giữa doanh nghiệp với khách hàng của mình trong quá trình sản xuất kinh doanh, đó là việc thực hiện trách nhiệm xã hội của doanh nghiệp đối với người lao động, với môi trường. Bên cạnh đó, thể chế chính trị, hệ thống các quy định và chế độ pháp lý của từng nước có những nét đặc thù, vì vậy, cần phải am hiểu để áp dụng những quy định, chế độ này trước khi doanh nghiệp thực hiện việc xuất khẩu sản phẩm sang các thị trường đó.

Tại Việt Nam, văn bản có tính pháp lý cao nhất điều tiết hoạt động của doanh nghiệp có vốn đầu tư trong nước (kể cả doanh nghiệp nhà nước và doanh nghiệp ngoài quốc doanh) là Luật Doanh nghiệp năm 2005 được Quốc hội thông qua ngày 29/11/2005 và có hiệu lực từ ngày 1/7/2006 nhằm thay thế cho Luật Doanh nghiệp năm 1999 và Luật Doanh nghiệp nhà nước năm 2003. Đối với doanh nghiệp thuộc sở hữu của nhà nước, chủ trương của Chính phủ là tách chức năng quản lý nhà nước khỏi các hoạt động kinh doanh thông qua việc cơ cấu lại doanh nghiệp theo hình thức cổ phần hoá. Với chủ trương này, các doanh nghiệp nhà nước có quyền tự chủ hơn trong quản lý và điều hành doanh nghiệp, cũng như xây dựng hệ thống kiểm soát nội bộ.

Trong phạm vi Ngành, hoạt động của doanh nghiệp chịu ảnh hưởng từ "Chiến lược phát triển ngành công nghiệp Dệt May Việt Nam đến năm 2015, định hướng đến năm 2020" theo Quyết định 36/2008/QĐ-TTg của Thủ tướng

Chính phủ. Theo Quyết định 36, định hướng phát triển ngành trong nhiều năm tới vẫn tập trung sản xuất cho xuất khẩu, lấy xuất khẩu làm mũi nhọn bằng cách mở rộng các thị trường xuất khẩu, đồng thời phát triển tối đa thị trường nội địa. Về thực chất, những định hướng này có ảnh hưởng mạnh mẽ đến chiến lược phát triển và hoạt động của các doanh nghiệp nhà nước trong Tập đoàn Dệt May Việt Nam. Bằng chứng cho thấy, ngoài thị trường chính là xuất khẩu sang các nước phát triển, các doanh nghiệp thuộc Tập đoàn đang dần chiếm lĩnh thị trường nội địa bằng các sản phẩm có chất lượng tốt, giá cả phải chăng, có thể cạnh tranh được với hàng Trung Quốc.

Ngoài các yếu tố phân tích trên đây, môi trường kiểm soát trong các doanh nghiệp may Việt Nam còn chịu ảnh hưởng từ các nhân tố thuộc về nội tại của đơn vị như: đặc thù về quản lý, cơ cấu tổ chức, chính sách nhân sự, công tác kế hoạch, ban kiểm soát và bộ phận kiểm toán nội bộ, trong đó, nhân tố có ảnh hưởng đáng kể nhất đến hệ thống kiểm soát nội bộ là nhận thức, quan điểm, triết lý, phong cách điều hành của nhà quản lý của doanh nghiệp.

2.2.1.2. Đặc thù về quản lý

Đặc thù về quản lý ở một số các doanh nghiệp lớn trong Ngành cho thấy nhiều điểm tích cực thể hiện ở sự coi trọng vai trò của kiểm tra kiểm soát đối với các hoạt động của đơn vị. Ở Tổng Công ty Cổ phần May Việt Tiến, May Nhà Bè, May 10,… với quan điểm tiếp cận các công cụ quản lý hiện đại nhằm thúc đẩy sự phát triển và tăng trưởng, nhà quản lý của những đơn vị này đã chỉ đạo việc nghiên cứu, xây dựng, tổ chức và ứng dụng các hệ thống quản lý chất lượng, môi trường, lao động như ISO 9000, ISO 14000, SA 8000, hay sản xuất tinh gọn (LEAN), 5S….vào các hoạt động của đơn vị. Những công cụ này không tách rời mà được xây dựng, tổ chức thực hiện trên cơ sở kết hợp hài hoà với nhau đảm bảo việc ứng dụng trên thực tế mang lại kết quả tốt nhất. Sự kết hợp của ISO 9000, ISO 14000, SA 8000,…. tạo nên hệ thống quản lý tích hợp bao gồm nhiều tài liệu chính thức bằng văn bản nhằm hỗ trợ cho nhà quản lý trong kiểm tra, kiểm soát các hoạt động diễn ra tại doanh nghiệp một cách sâu

sát và thiết thực. Thông qua hệ thống này, bộ máy kiểm soát và cách thức kiểm tra, kiểm soát các mặt hoạt động của doanh nghiệp cũng được định hình rõ ràng, tạo nên cơ chế kiểm tra, kiểm soát thống nhất và xuyên suốt quy trình thực hiện các hoạt động cơ bản cũng như các cấp độ khác nhau trong tổ chức. Thực tế này được minh hoạ ở Phụ lục 3 mô tả tổng quan về hệ thống quản lý của Tổng Công ty Cổ phần May 10.

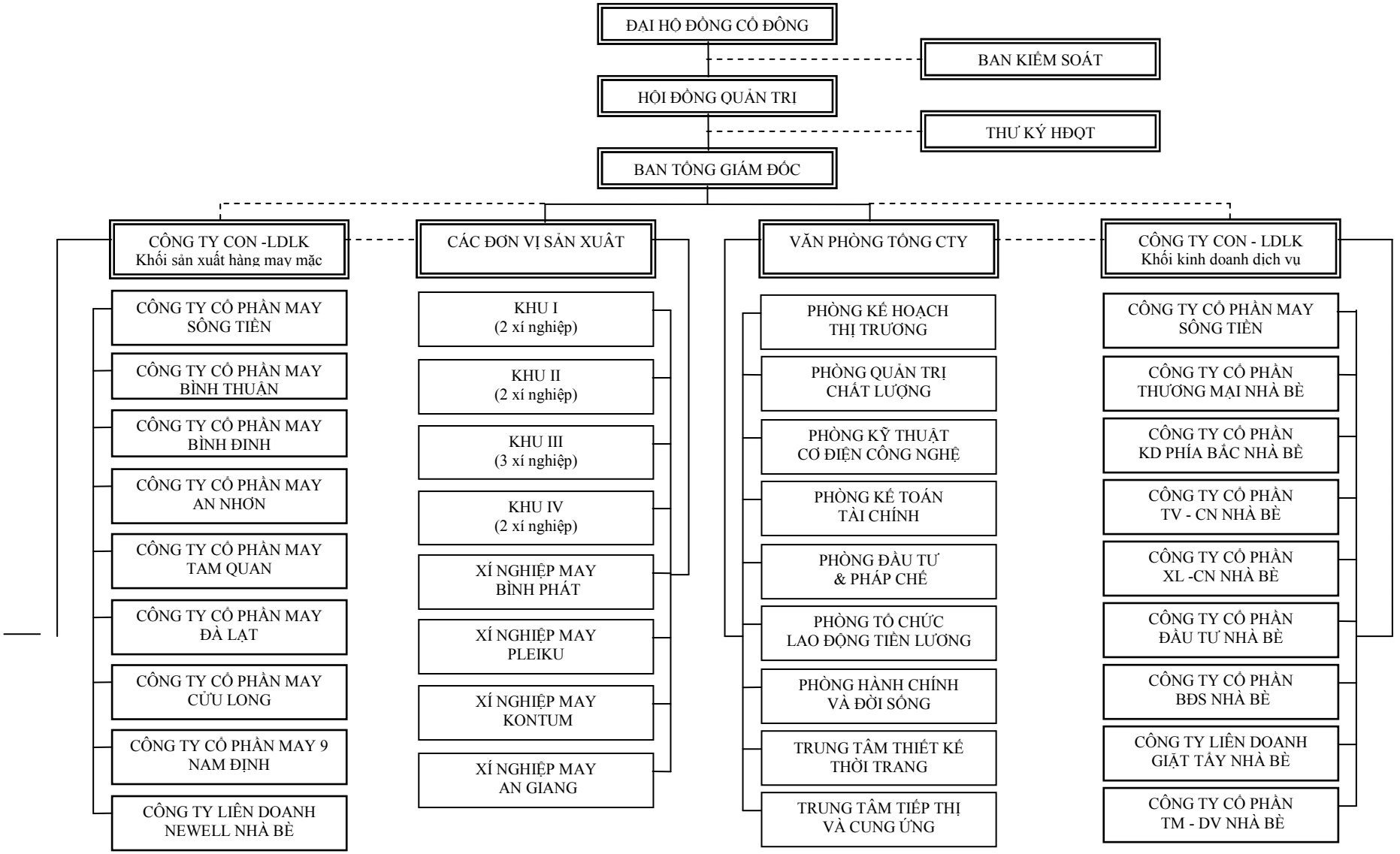
Tuy nhiên, nhìn chung nhận thức, quan điểm, triết lý và phương thức điều hành của phần lớn nhà quản lý ở các doanh nghiệp may khác còn có những bất cập. Sự bất cập thể hiện rõ ở quan điểm và thái độ của nhà quản lý đối với tầm quan trọng của việc nhận diện, phân tích, đánh giá và kiểm soát rủi ro có ảnh hưởng đến khả năng đạt được các mục tiêu của đơn vị. Có 35/63 (55,5%) nhà quản lý trong doanh nghiệp quan tâm đến rủi ro, đồng thời cho rằng việc nhận diện, phân tích, đánh giá từ đó thiết kế các thủ tục kiểm soát để hạn chế những rủi ro là cần thiết đối với doanh nghiệp. Tuy vậy, có đến 28/63 (45,5%) doanh nghiệp thuộc diện điều tra chưa quan tâm đến vấn đề này. Nguyên nhân xuất phát từ quan điểm của nhà quản lý cho rằng bản chất hoạt động sản xuất hàng may xuất khẩu là đơn giản. Với phương thức may gia công, rủi ro được chia sẻ đáng kể với các khách hàng nhập khẩu đến từ các thị trường Nhật Bản, EU, Mỹ. Rủi ro mà khách hàng gánh chịu liên quan đến nhiều công đoạn trong chuỗi giá trị, từ khi nghiên cứu thị trường, thiết kế mẫu mã, chuẩn bị nguyên phụ liệu cho đến khi tiêu thụ sản phẩm hoàn thành. Những rủi ro có thể xảy ra với các doanh nghiệp may mặc Việt Nam thường chỉ liên quan đến công đoạn sản xuất sản phẩm. Tuy nhiên, trong thực tế không có nghĩa là có quá ít rủi ro để nhà quản lý doanh nghiệp có thể chủ quan, không quan tâm đến chúng.

Những rủi ro mà doanh nghiệp may mặc có thể gặp phải tương đối đa dạng: rủi ro do biến động nguồn nhân lực; do tài sản bị thất thoát, lãng phí trong sử dụng; do không thực hiện được kế hoạch sản xuất sản phẩm; thiệt hại do sản phẩm hỏng không đáp ứng được yêu cầu tiêu chuẩn chất lượng; do khách hàng chậm thanh toán hoặc không thanh toán,… Một số nhà quản lý

quan tâm đến năng suất, sản lượng sản xuất hơn là chất lượng của sản phẩm vì vậy khó có thể duy trì được các mối quan hệ kinh doanh bền vững với khách hàng. Một số nhà quản lý khác lại quá đề cao đến chất lượng của sản phẩm nên không có những biện pháp thích hợp đảm bảo năng suất, sản lượng dẫn đến kế hoạch sản xuất không đạt được. Có nhà quản lý lại không quan tâm đến việc lựa chọn khách hàng theo các tiêu thức thận trọng, xảy ra tình trạng khách hàng chậm thanh toán hoặc không thanh toán khi hàng đã được giao… Như vậy, nhà quản lý trong các doanh nghiệp may Việt Nam có quan tâm đến rủi ro nhưng chưa đầy đủ, toàn diện. Đặc điểm này chi phối mạnh mẽ đến quan niệm của nhà quản lý về tầm quan trọng trong nhận diện các mục tiêu kiểm soát, từ đó thiết kế nên các thủ tục kiểm soát thích hợp để hạn chế được rủi ro khi mục tiêu không đạt được. Khi việc nhận diện, phân tích, đánh giá rủi ro trong quá trình hoạt động kinh doanh không được nhà quản lý coi trọng, kết quả tất yếu là hệ thống các chính sách, thủ tục kiểm soát nghèo nàn, không được thiết kế, hoặc nếu có, khoảng cách giữa thiết kế và vận hành sẽ tương đối lớn.

2.2.1.3. Cơ cấu tổ chức

Các doanh nghiệp lớn trong Ngành, ngoài Tổng Công ty May 28 trực thuộc Tổng cục Hậu cần - Bộ Quốc phòng), đều nằm trong cơ cấu của Tập đoàn Dệt May Việt Nam như Tổng Công ty Cổ phần May 10, Tổng Công ty Cổ phần May Việt Tiến, Tổng Công ty May Nhà Bè, Tổng Công ty May Đức Giang,.. Những doanh nghiệp này được tổ chức theo mô hình công ty mẹ, công ty con. Chẳng hạn, May Nhà Bè (NBC) có vốn điều lệ 140 tỷ đồng (phần vốn của Nhà nước giao cho Tập đoàn Dệt May Việt Nam đại diện chiếm 28,8% tương ứng 40,32 tỷ đồng), số lao động khoảng 17.000 người, với 34 đơn vị thành viên [50]. Đây là một công ty đại chúng đã làm thủ tục đăng ký với Uỷ ban Chứng khoán nhà nước, tuy nhiên cổ phiếu của May Nhà Bè hiện chưa được lưu ký tập trung tại các sở giao dịch. Cơ cấu tổ chức của May Nhà Bè được thể hiện ở Sơ đồ 2.2.



Sơ đồ 2.2: Cơ cấu tổ chức của Tổng Công ty Cổ phần May Nhà Bè

(Nguồn: Tổng Công ty Cổ phần May Nhà Bè)

Điều lệ hoạt động của May Nhà Bè được Đại hội đồng Cổ đông thông qua và phù hợp pháp luật hiện hành (Luật Doanh nghiệp, Luật Chứng khoán và Điều lệ Mẫu theo Quyết định 15/2007/QĐ-BTC của Bộ Tài chính ngày 19/3/2007). Theo Điều lệ này [41], cơ cấu tổ chức quản lý và kiểm soát của Tổng Công ty bao gồm: Đại hội đồng Cổ đông, Hội đồng Quản trị, Tổng Giám đốc và Ban Kiểm soát. Hội đồng Quản trị do Đại hội cổ đông bầu ra có trách nhiệm giám sát Tổng Giám đốc và các cán bộ quản lý khác, thực hiện quản lý và chỉ đạo các hoạt động của Tổng Công ty. Số lượng thành viên Hội đồng Quản trị có thể từ năm đến tối đa mười một người, trong đó số thành viên độc lập không tham gia điều hành phải chiếm ít nhất một phần ba. Ban Kiểm soát cũng do Đại hội đồng Cổ đông bầu ra, có trách nhiệm và quyền hạn phù hợp với Điều 123 của Luật Doanh nghiệp. Ban Kiểm soát có ba thành viên, trong đó có ít nhất một thành viên phải có chuyên môn về tài chính kế toán đồng thời độc lập với bộ phận kế toán và các bộ phận khác, đặc biệt phải độc lập với các kiểm toán viên bên ngoài thực hiện kiểm toán báo cáo tài chính của Tổng Công ty. Trong mối quan hệ với cơ quan ngoại kiểm, Ban Kiểm soát có quyền đề xuất lựa chọn công ty kiểm toán độc lập, đại diện cho Tổng Công ty để làm việc với kiểm toán độc lập về các vấn đề có liên quan đến cuộc kiểm toán báo cáo tài chính. Quyền lựa chọn công ty kiểm toán độc lập kiểm toán báo cáo tài chính cho Tổng Công ty thuộc về Đại hội đồng Cổ đông. Trong mối quan hệ nội kiểm, thành viên của Hội đồng Quản trị, Tổng Giám đốc và các cán bộ quản lý khác phải cung cấp thông tin và tài liệu liên quan đến hoạt động của Tổng Công ty theo yêu cầu của Ban Kiểm soát. Ban Kiểm soát thực hiện kiểm tra các báo cáo tài chính định kỳ theo quý, theo năm tài chính trước khi trình lên Hội đồng Quản trị. Bên cạnh đó, Ban Kiểm soát có trách nhiệm xem xét các báo cáo của Tổng Giám đốc về hệ thống kiểm soát nội bộ của Tổng Công ty cũng như báo cáo kết quả các cuộc điều tra nội bộ và thu thập ý kiến phản hồi từ các cán bộ quản lý.

Các công ty có mô hình công ty mẹ - công ty con hầu hết đều trong cơ cấu Tập đoàn Dệt May Việt Nam nên cơ cấu tổ chức, quản lý và kiểm soát của các doanh nghiệp lớn khá tương đồng *(Xem Phụ lục 4: Cơ cấu tổ chức của Tổng Công ty Cổ phần May Đức Giang)*. Ngoài khối văn phòng, các xí nghiệp hạch toán phụ thuộc, các đơn vị thành viên của các doanh nghiệp này bao gồm các công ty con và các công ty có vốn góp của

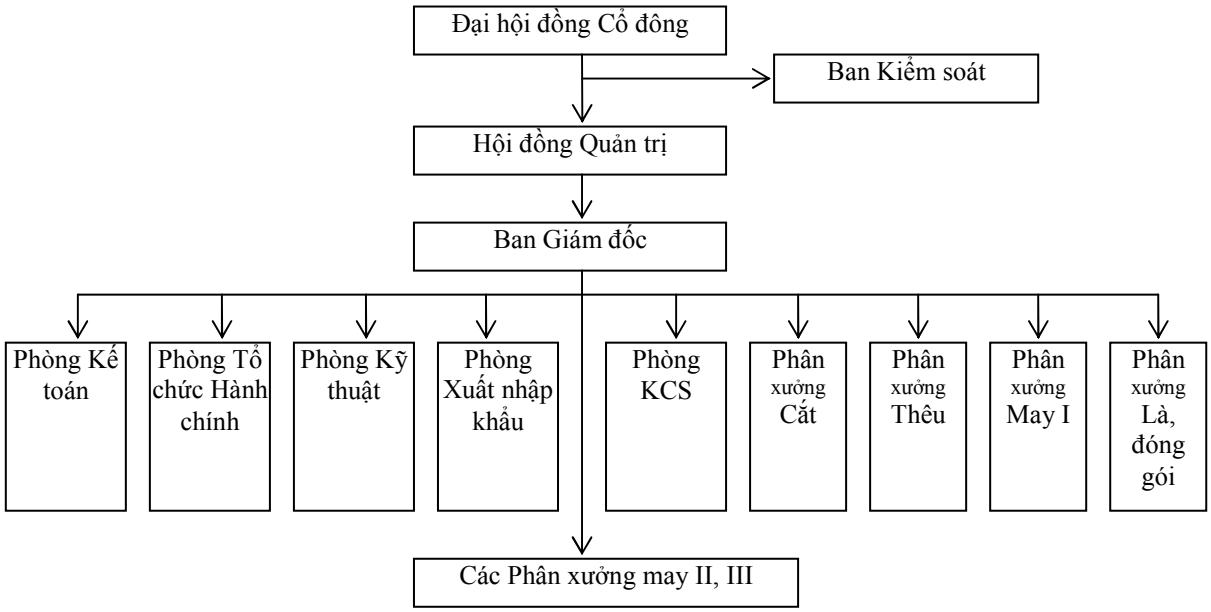
công ty mẹ. Các công ty con là công ty TNHH một thành viên do công ty mẹ sở hữu 100% vốn, công ty cổ phần, công ty TNHH có từ hai thành viên trở lên mà công ty mẹ giữ cổ phần hoặc vốn góp chi phối. Các công ty khác do công ty mẹ góp vốn bao gồm công ty TNHH từ hai thành viên trở lên, công ty cổ phần và các công ty liên doanh với nhà đầu tư nước ngoài. Dựa trên mối quan hệ sở hữu, các công ty con chịu sự kiểm soát và chi phối của của công ty mẹ cả về chiến lược kinh doanh và cách thức quản trị, trong khi đó, với các công ty khác, quyền ảnh hưởng của công ty mẹ phụ thuộc vào tỷ lệ vốn góp hoặc tỷ lệ nắm giữ cổ phần của công ty mẹ tại những đơn vị này.

Nhìn chung, các doanh nghiệp lớn trong Ngành đã xây dựng cơ cấu tổ chức tương đối phù hợp với chiến lược và đặc điểm của hoạt động kinh doanh. Những doanh nghiệp này được coi là những nhà tiên phong trong ngành trong thực hiện việc chuyển đổi dần dần từ mô hình sản xuất gia công đơn thuần sang mô hình OEM và OBM nhằm thâm nhập sâu hơn vào chuỗi giá trị dệt may toàn cầu với mục đích tìm kiếm mức lợi nhuận cao hơn. Ngoài thị trường xuất khẩu, các doanh nghiệp này đang hướng đến cả thị trường nội địa với dân số hơn 80 triệu người. Phù hợp xu hướng chuyển đổi, trong cơ cấu tổ chức của May Nhà Bè, May Việt Tiến, May 10,.. đều có riêng bộ phận thiết kế thời trang, bộ phận tiếp thị sản phẩm, bộ phận cung ứng. Với chiến lược xây dựng hình ảnh và thương hiệu để tạo thế mạnh trong cạnh tranh, bộ phận Quản trị Chất lượng *(QA -Quality Assurance)* là bộ phận không thể thiếu nhằm giúp doanh nghiệp đạt được các mục tiêu đảm bảo chất lượng sản phẩm với giá cạnh tranh nhằm đáp ứng yêu cầu ngày càng cao hơn của người tiêu dùng (kể cả trong và ngoài nước) đối với sản phẩm may mặc. Tuy nhiên, do mới chỉ phát triển hoạt động nghiên cứu thị trường, xu hướng thời trang, thiết kế mẫu mã và xây dựng thương hiệu trong vài năm trở lại đây, nên hoạt động may gia công xuất khẩu vẫn là hoạt động kinh doanh chính của các doanh nghiệp may lớn. Chẳng hạn, tại May 10, doanh thu gia công xuất khẩu năm 2010 vẫn chiếm tỷ lệ hơn 60% tổng doanh thu.

Bên cạnh lĩnh vực kinh doanh chính sản xuất sản phẩm may mặc, các doanh nghiệp lớn trong Ngành còn thực hiện đầu tư sang các lĩnh vực khác như sản xuất nguyên vật liệu cho may mặc, kinh doanh thương mại, du lịch, dịch vụ, tài chính, đặc biệt là đầu tư bất động sản dựa trên những lợi thế sẵn có về đất đai. Ví dụ, May Nhà Bè đang thực hiện các dự án đầu tư lớn về bất động sản như khu Du lịch sinh

thái Cam Bình, khu Resort Hàm Thuận Nam, cụm Công nghiệp sạch Tam Quan, khu Phức hợp Phù Cát,… Việc đầu tư sang lĩnh vực khác ngoài lĩnh vực kinh doanh chính của các doanh nghiệp may cũng là theo xu hướng chung của nhiều doanh nghiệp hiện nay. Tuy nhiên, đầu tư sang lĩnh vực kinh doanh khác, chẳng hạn như bất động sản có thể tiềm ẩn nhiều rủi ro do doanh nghiệp không có kinh nghiệm trong lĩnh vực kinh doanh không phải sở trường. Quy mô hoạt động lớn, phạm vi hoạt động phân tán, lại kinh doanh đa ngành, đa lĩnh vực gây khó khăn cho nhà quản lý ở các doanh nghiệp lớn trong kiểm tra, kiểm soát các hoạt động.

Ở các doanh nghiệp có quy mô nhỏ hơn, chỉ có tổng số lao động từ 300 người trở lên, cơ cấu tổ chức chưa được quan tâm xây dựng hợp lý. Dưới đây là cơ cấu tổ chức của Công ty Cổ phần Falcon Sông Hồng, được thành lập từ năm 1993, tiền thân là một doanh nghiệp nhà nước được cổ phần hoá, hiện có 1.300 lao động với doanh thu 2009 khoảng 33 tỷ đồng/năm (Sơ đồ 2.3). Theo Sơ đồ này, các chức năng lập kế hoạch hoặc nhân sự không được xác định rõ ràng. Chức năng nhân sự được kiêm nhiệm với chức năng hành chính tổng hợp, còn việc lập kế hoạch do Ban Giám đốc thực hiện trên cơ sở sự tham vấn của các bộ phận có liên quan. Tuy nhiên, việc lập kế hoạch tài chính không được quan tâm mà mới chỉ tập trung vào việc lập kế hoạch sản xuất.



Sơ đồ 2.3: Cơ cấu tổ chức của Công ty Cổ phần May Falcon Sông Hồng

(Nguồn: Công ty Cổ phần May Sông Hồng)

Tại Công ty Cổ phần Falcon Sông Hồng, văn bản chính thức nhất được lập theo quy định hiện hành về cơ cấu tổ chức quản lý là Điều lệ Hoạt động, trong đó đề cập đến chức năng nhiệm vụ của Đại hội đồng Cổ đông, Ban Kiểm soát, Hội đồng Quản trị, Ban Giám đốc. Không có văn bản chính thức nào quy định đầy đủ và cụ thể chức năng và nhiệm vụ của các phòng ban. Thực tế này phù hợp với kết quả điều tra: 30/63 (47,61%) doanh nghiệp không có quy định rõ bằng văn bản về công việc và trách nhiệm của từng vị trí hoặc cá nhân trong tổ chức. Công việc không được xác định rõ ràng, trách nhiệm không được xác định tương ứng khiến cho các cá nhân và bộ phận trong doanh nghiệp không thực hiện tốt công việc của họ, hoặc do khối lượng công việc lớn dẫn đến sự quá tải, không thể hoàn thành được nhiệm vụ. 23/63 (36,5%) đại diện của doanh nghiệp cho rằng một số vị trí quản lý trọng yếu trong cơ cấu tổ chức hiện nay chưa đủ năng lực để hoàn thành công việc và trách nhiệm của họ. Nguyên nhân có thể là do kiến thức và kinh nghiệm chuyên môn của những cán bộ quản lý này không đủ để giải quyết các công việc được giao; hoặc do lãnh đạo của doanh nghiệp yêu cầu cán bộ quản lý của họ thực hiện khối lượng công việc quá lớn. Để tiết kiệm chi phí, một số chức năng và bộ phận trong doanh nghiệp có sự kiêm nhiệm quá mức. 27/63 (42,85%) các doanh nghiệp được điều tra không có riêng bộ phận nhân sự mặc dù số lượng lao động trong các doanh nghiệp này đều hơn 300 người. Chức năng nhân sự thường được kiêm nhiệm với các chức năng khác như kế toán, hành chính tổng hợp. Sự kiêm nhiệm này cũng là nguyên nhân dẫn đến chính sách nhân sự chưa hợp lý để có thể giúp cho nhà quản lý đạt được các mục tiêu. Đánh giá một cách tổng quan, có đến 28/63 (44,4%) doanh nghiệp tự nhận thấy, cơ cấu tổ chức trong đơn vị chưa hợp lý, gây khó khăn cho việc ra quyết định, triển khai các quyết định, kiểm tra việc thực hiện các quyết định.

2.2.1.4. Chính sách nhân sự

Trong sản xuất gia công, lao động là nguồn lực quan trọng nhất của các doanh nghiệp may mặc Việt Nam. Tuy nhiên, chính sách nhân sự trong các doanh nghiệp nhìn chung chưa được quan tâm tâm xây dựng, đồng thời chưa thực sự khuyến khích được người lao động cống hiến cho doanh nghiệp và chưa thực sự hấp dẫn đối với những lao động tiềm năng. 28/63 (44,4%) đơn vị không ban hành chính

thức bằng văn bản các chính sách tuyển dụng, đào tạo, bố trí, đề bạt nhân sự. 32/63 (50,79%) nhận thấy chính sách nhân sự hiện nay của họ chưa hợp lý để giúp cho doanh nghiệp có thể đạt được mục tiêu. Qua khảo sát cho thấy, phần lớn các doanh nghiệp may đều gặp trở ngại đối với nguồn nhân lực như tay nghề lao động kém, khó tuyển dụng lao động mới. Đặc biệt, lượng lao động hiện tại của doanh nghiệp luôn biến động với tỷ lệ cao là khó khăn lớn nhất ảnh hưởng đến sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp. 56/63 doanh nghiệp gặp khó khăn do thiếu lao động, 28/63 nhà quản lý doanh nghiệp cho rằng tay nghề của lao động còn kém, 28/63 doanh nghiệp chung quan điểm khó khăn trong sử dụng lao động lớn nhất hiện nay là tỷ lệ biến động lao động quá cao do công nhân tự ý nghỉ việc hoặc bỏ việc. Những bất cập về chính sách nhân sự trong các doanh nghiệp may Việt Nam được minh hoạ thông qua những khó khăn trong quản lý và sử dụng lao động trên những khía cạnh sau:

Thứ nhất là tỷ lệ biến động lao động cao

Nhìn chung, mọi người đều có quan niệm việc tuyển dụng lao động tại các doanh nghiệp may mặc là đơn giản bởi số lượng lao động dồi dào, không có đòi hỏi cao về chất lượng. Tuy nhiên, thực tế cho thấy sự thật khác hẳn. Khi mức sống và trình độ dân trí của người dân tăng lên, lợi thế so sánh của nền kinh tế Việt Nam không còn là lao động với giá nhân công rẻ. Điều này tác động trực tiếp tới Ngành May nói riêng và các ngành khác sử dụng nhiều lao động nói chung. Hiện nay, toàn Ngành đang phải đối mặt với tình trạng biến động lao động với tỷ lệ biến động lao động hàng năm trong các doanh nghiệp may mặc khoảng 25 - 30%, thậm chí, trong các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài, tỷ lệ này lên tới 40%. Thực tế này cần phải được nhìn nhận là vấn đề nan giải nhất đối với các doanh nghiệp may mặc trong hiện tại và tương lai, đòi hỏi các doanh nghiệp cần phải có cơ chế thích hợp nhìn nhận đúng đắn rủi ro về biến động lao động, khả năng và thời điểm phát sinh, xác định được những ảnh hưởng có thể có của loại rủi ro này đối với hoạt động sản xuất kinh doanh, từ đó có những biện pháp thích hợp nhằm hạn chế thấp nhất những ảnh hưởng của nó đối với việc đạt được mục tiêu mà doanh nghiệp đang nỗ lực phấn đấu.

Trong ngắn hạn, hoạt động sản xuất bị gián đoạn dẫn đến kế hoạch giao hàng đã ký kết trong hợp đồng với khách hàng khó có khả năng thực hiện đúng hạn và theo đúng yêu cầu về chất lượng đã cam kết với khách hành. Nếu hàng bị giao chậm so với kế hoạch, doanh nghiệp có thể phải gánh chịu những thiệt hại do vi phạm hợp đồng, hoặc chi phí vận chuyển tăng đáng kể do thay đổi hình thức vận chuyển từ đường biển sang đường hàng không. Trong dài hạn, doanh nghiệp phải chịu tốn kém các chi phí tuyển dụng, đào tạo lao động mới, tìm kiếm khách hàng mới, không có khả năng xây dựng các kế hoạch sản xuất kinh doanh dài hơi,…

> Ông Nguyễn Văn Đô, Tổng giám đốc Công ty DHA, đơn vị chuyên may gia công cho quần áo trẻ em, người lớn theo các đơn hàng của các nhà bán lẻ Mỹ nhận định: *"nếu tình trạng mất điện và thiếu hụt lao động xảy ra liên tục, chỉ cần vài chuyến giao hàng bằng máy bay cho khách, doanh nghiệp có thể phải đóng cửa"*.

Thứ hai, lao động trong tình trạng làm việc quá tải với năng suất lao động thấp

Ngành Dệt May cùng với Da giầy, Chế biến Thuỷ sản là ba ngành đang được áp dụng quy định riêng của Bộ Luật Lao động: *"trong một số trường hợp đặc biệt giải quyết công việc cấp bách, thời gian làm thêm giờ trong một năm không quá 300 giờ"* [32], trong khi đó, ở các ngành khác, tổng thời gian làm thêm giờ không được vượt quá 200 giờ một năm. Nhiều nhà quản lý trong các doanh nghiệp may Việt Nam thừa nhận, phần lớn thời gian làm thêm giờ đều vượt từ 1,5 đến 2 lần so với quy định do đặc thù ngành chủ yếu là may gia công, phụ thuộc vào hợp đồng của nước ngoài, chất lượng lao động thấp, vừa làm việc, vừa phải học việc,…Gần đây, trong văn bản đóng góp ý kiến đối với Dự thảo Bộ Luật Lao động [18], đại diện Ngành Dệt May đồng ý với thời gian làm thêm tối đa không vượt quá 50% số giờ làm việc chính thức trong một ngày (tương ứng với 4 giờ làm việc) và không quá 20 giờ trong một tuần. Tuy nhiên đại diện Ngành cho rằng không cần khống chế tổng số giờ làm thêm trong một năm (không quá 300 giờ). Điều này có nghĩa là, chưa thể khắc phục được tình trạng thời gian làm thêm giờ quá nhiều trong các doanh nghiệp may, nếu có mới chỉ hạn chế được phần nào. Thời gian làm thêm giờ quá nhiều, cường độ làm việc quá căng thẳng, khiến cho người lao động cảm thấy mệt mỏi là

một trong những nguyên nhân chính làm cho họ không gắn bó với nghề, gây ra tình trạng biến động lao động.

Thứ ba, thu nhập của người lao động thấp

Thu nhập của người lao động trong các doanh nghiệp may hiện nay quá thấp so với các ngành nghề khác trong xã hội. Mức thu nhập bình quân của một người lao động trong các doanh nghiệp May mặc theo tháng của các năm 2007, 2008, 2009 lần lượt là 1208; 1436; 1627 [40] nghìn đồng, thấp hơn mức lương bình quân của toàn ngành công nghiệp chế biến. Đáng chú ý, Ngành Dệt, May cùng với Ngành Khai thác Dầu thô và Khí tự nhiên trong những năm gần đây đều được coi là những ngành mang lại ngoại tệ xuất khẩu lớn nhất cho đất nước, nhưng mức lương bình quân theo người theo tháng của Ngành Khai thác Dầu thô và Khí tự nhiên gấp gần 10 lần so với chỉ tiêu này tại các ngành Dệt và May. Gần đây, mức lương bình quân của công nhân Ngành Dệt May tại các tỉnh phía Bắc đã được nâng lên 1,8- 2,2 triệu đồng/tháng nhưng giá cả tiêu dùng ở mức khá cao, khiến cho người lao động chưa thực sự chuyên tâm vào công việc. Trong thời gian qua trên 10% lao động của Ngành đã chuyển sang làm những công việc khác.

Thứ tư, tranh chấp giữa lao động và người sử dụng lao động có xu hướng ngày càng tăng lên

Mức thu nhập thấp, thời gian làm thêm giờ quá nhiều,.. là những nguyên nhân kết hợp với nhau tạo ra tình trạng tranh chấp lao động trong Ngành. Thống kê của Hiệp hội Dệt May Việt Nam cho thấy, số lượng các cuộc đình công trong ngành năm 2006, 2007, và 2008 lần lượt là 387; 541; 773 cuộc. Số lượng các cuộc đình công tăng với tốc độ chóng mặt, ảnh hưởng xấu đến hoạt động sản xuất kinh doanh, môi trường đầu tư, sức cạnh tranh,… của Ngành.

Thứ năm, ý thức kỷ luật của người lao động kém

Là một ngành sản xuất công nghiệp mang lại nguồn thu ngoại tệ đáng kể cho đất nước, với số lượng lao động sử dụng trong toàn ngành tương đối lớn, nhưng ý thức nghề nghiệp của người lao động trong các doanh nghiệp may mặc Việt Nam chưa chuyên nghiệp. Phần lớn các nhà quản lý doanh nghiệp trong ngành thường lo ngại tâm lý "đứng núi này, trông núi nọ" của người lao động. Quan điểm chung của

công nhân may cho rằng nghề may chỉ là tạm thời, khiến cho lao động không toàn tâm trong công việc. Do vậy, chỉ cần những chất xúc tác nhỏ như bị yêu cầu làm thêm giờ, lương trả chậm trong vài ngày, chịu áp lực công việc từ phía các tổ trưởng hoặc quản đốc, … họ sẵn sàng rời bỏ doanh nghiệp. Nguy hiểm hơn, lao động có thể nhóm họp lại với nhau để tổ chức đình công, bãi công gây ra những hậu quả không nhỏ đối với hoạt động sản xuất kinh doanh.

Thứ sáu, khó tuyển dụng lao động

Các doanh nghiệp may Việt Nam lệ thuộc rất lớn vào thị trường xuất khẩu Châu Âu, Mỹ, Nhật Bản,… Cuối năm 2008 và 2009, do khủng hoảng kinh tế, các nhà phân phối hàng may trên thị trường thế giới tạm dừng đơn hàng để tiêu thụ hết hàng tồn kho khiến cho Ngành May Việt Nam ở trong tình trạng sản xuất cầm chừng, số lượng lao động nghỉ việc tương đối lớn do không đủ việc. Tuy nhiên, sang năm 2010, mức tiêu dùng tăng hàng may mặc toàn cầu tăng mạnh, những tưởng sẽ khiến cho các doanh nghiệp may Việt Nam vui mừng, nhưng thực tế lại làm cho nhà quản lý đau đầu vì " nhiều đơn đặt hàng". Nghịch lý này tồn tại do doanh nghiệp may thiếu hụt quá nhiều lao động nhưng lại rất khó khăn trong tuyển dụng. Các doanh nghiệp may trong các khu công nghiệp, khu chế xuất đều cần lượng lớn lao động (ở mức vài trăm, thậm chí vài nghìn lao động) nhưng không có đủ lượng cung theo nhu cầu. Một số doanh nghiệp áp dụng chiến lược tuyển dụng liên tục, hoặc tuyển dụng lao động vừa học vừa làm, hoặc những lao động chưa biết nghề, phải đào tạo từ đầu, nhưng số lượng lao động tuyển được theo dạng này cũng rất ít.

Xu hướng áp dụng hệ thống tiêu chuẩn về trách nhiệm của doanh nghiệp đối với lao động trong doanh nghiệp may Việt Nam

Như đã phân tích ở Chương 1, Mục 1.3, theo xu hướng của Ngành May toàn cầu, việc quản lý và sử dụng lao động phải đảm bảo thực hiện mục tiêu về giá trị đạo đức thông qua trách nhiệm của doanh nghiệp đối với người lao động. Với nhà quản lý doanh nghiệp may, mục tiêu trong quản lý và sử dụng lao động không chỉ đảm bảo hiệu quả hoạt động mà còn thể hiện việc tuân thủ trách nhiệm pháp lý có liên quan điều chỉnh mối quan hệ giữa người sử dụng lao động với lao động. Những mục tiêu này không triệt tiêu nhau mà có mối quan hệ điều kiện cần và đủ. Khi điều

kiện làm việc, thu nhập và các vấn đề liên quan khác đến người lao động được đảm bảo, là động lực để thúc đẩy năng suất lao động - một tiêu chí quan trọng thể hiện tính hiệu quả trong sử dụng nguồn nhân lực của doanh nghiệp. Khi năng suất lao động được cải thiện tạo đà tăng sản lượng và lợi nhuận, là nhân tố thúc đẩy thu nhập và điều kiện làm việc của người lao động cũng tăng theo. Nhận thức được mối quan hệ này, trong các doanh nghiệp may Việt Nam đã xuất hiện xu hướng áp dụng những yêu cầu hoặc hệ thống tiêu chuẩn về trách nhiệm xã hội (chẳng hạn như Hệ thống Tiêu chuẩn Trách nhiệm Xã hội SA 8000 của Tổ chức Trách nhiệm Xã hội quốc tế - SAI, hoặc các chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp thể hiện trách nhiệm của doanh nghiệp đối với người lao động theo WRAP,…). Việc áp dụng không những đáp ứng yêu cầu nội tại của doanh nghiệp trong việc xây dựng mối quan hệ hài hoà và hiệu quả, hai bên cùng có lợi với người lao động, mà còn đáp ứng yêu cầu của khách hàng, vượt qua rào cản thương mại của một số nước nhập khẩu yêu cầu các doanh nghiệp xuất khẩu sản phẩm, hàng hoá vào nước của họ phải có chứng nhận về Tiêu chuẩn SA 8000 cũng như một số các tiêu chuẩn khác. Xu hướng áp dụng còn thể hiện sự hoà nhập của doanh nghiệp may Việt Nam vào Ngành May toàn cầu, thể hiện sự tương đồng so với các nước có nghề may gia công phát triển như Trung Quốc, Ấn Độ,…

Đối với Việt Nam, việc áp dụng SA 8000 hay WRAP,… gặp nhiều thuận lợi vì hầu hết các yêu cầu của SA 8000 hay WRAP đã được thể chế hoá trong Bộ Luật Lao động. *(Phụ lục 5)* Tuy vậy có thể thấy rằng một số các yêu cầu và tiêu chuẩn của SA 8000, WRAP,.. khắt khe hơn so với Bộ Luật Lao động của Việt Nam. Việc áp dụng SA 8000 xét trên phương diện quản lý nhà nước góp phần nâng cao hiệu lực thực thi pháp luật, đồng thời là chìa khoá giúp cho các doanh nghiệp may Việt Nam mở cửa các thị trường văn minh và hiện đại. SA 8000 hoặc WRAP,… được coi là công cụ nhằm đảm bảo sự phát triển bền vững của doanh nghiệp trên cơ sở dung hoà với lợi ích của người lao động thông qua việc bảo đảm điều kiện làm việc và các quyền lợi chính đáng của người lao động.

Những lợi ích mà các doanh nghiệp may Việt Nam có được khi áp dụng hệ thống tiêu chuẩn trách nhiệm xã hội được biểu hiện rất rõ ràng. Chúng bao gồm: tăng năng suất lao động và chất lượng sản phẩm; tạo ra mối quan hệ bền chặt và

thân thiện giữa doanh nghiệp và người lao động; thu hút và tuyển dụng được nhiều lao động. Sức hút đối với người lao động của các doanh nghiệp may mặc đã và đang áp dụng SA 8000 thành công rõ ràng hơn hẳn với các doanh nghiệp chưa áp dụng hoặc không có chính sách nhân sự hấp dẫn. Chính vì vậy, trong khi phần lớn các doanh nghiệp trong Ngành cảm nhận khó khăn trong thiếu hụt đội ngũ lao động, biến động lao động và tuyển dụng lao động, thì một số doanh nghiệp đầu đàn đã áp dụng SA 8000, WRAP,.. có hiệu quả lại không thấy sức ép quá nặng nề từ thực tế này. Chẳng hạn như tại Tổng Công ty Cổ phần May Việt Tiến, mặc dù lực lượng lao động cũng thường xuyên có sự biến động nhưng ở ngưỡng có thể chấp nhận được, không ảnh hưởng đáng kể đến sản xuất. Khi lượng đơn hàng năm 2010 rất lớn, phần lớn các doanh nghiệp thiếu lao động để hoàn thành các đơn hàng đã ký, thì Việt Tiến không chỉ đảm bảo hoàn thành những đơn hàng của riêng mình mà còn có thể trợ giúp các doanh nghiệp vệ tinh thực hiện các đơn hàng của họ.

> Ông Phan Văn Kiệt, Phó Tổng giám đốc Tổng Công ty Cổ phần May Việt Tiến cho biết: *"lực lượng lao động của Việt Tiến thường xuyên biến động, nhưng ở ngưỡng chấp nhận được và không gây ảnh hưởng đến sản xuất. Vì vậy, Việt Tiến không chỉ bảo đảm hoàn thành những đơn hàng đã ký mà còn có thể thực hiện đơn hàng cho các doanh nghiệp vệ tinh"*.

Với Tổng Công ty Cổ phần May 10, áp dụng SA 8000 mang đến hiệu quả thực sự bởi tỷ lệ lao động nghỉ việc, bỏ việc của toàn Tổng Công ty trong năm năm gần đây tương đối thấp. Ở các chi nhánh của Tổng Công ty ở các địa phương, tỷ lệ này khoảng từ 2-3%, tại Hà Nội khoảng 7 - 8%. Nếu xét phạm vi toàn Tổng Công ty, tỷ lệ này khoảng 5%. Đây quả là một con số đáng thuyết phục khi đề cập đến lợi ích của việc áp dụng SA 8000 nhằm ngăn ngừa và hạn chế tình trạng biến động lao động.

Những lợi ích đáng kể mà doanh nghiệp may mặc áp dụng SA 8000, WRAP,… không thể phủ nhận được. Tuy nhiên, tính đến năm 2010, trong toàn Ngành May mặc Việt Nam mới chỉ có khoảng 35 doanh nghiệp có chứng nhận áp dụng hệ thống tiêu chuẩn trách nhiệm xã hội này, trong khi đó, nếu đối chiếu theo tiêu chuẩn của chứng chỉ thì có đến khoảng 1.000 doanh nghiệp đạt yêu cầu. Trong phạm vi 63 doanh nghiệp được khảo sát cũng chỉ có 16 doanh nghiệp đã áp dụng

SA 8000 hoặc hệ thống khác tương đương. Việc không áp dụng thể hiện nhiều lý do khác nhau, cụ thể:

Một là, áp lực từ phía các khách hàng khác nhau của doanh nghiệp.

Theo lãnh đạo Hiệp hội Dệt May Việt Nam cho biết, thời gian đầu khi hệ thống tiêu chuẩn này được phổ biến ở Việt Nam, nhiều doanh nghiệp may mặc đã nhiệt tình nghiên cứu và ứng dụng, vì cho rằng nó là quy chuẩn quốc tế nên dễ được chấp nhận ở các thị trường khác nhau. Tuy nhiên, mỗi khách hàng nhập khẩu lại chọn cho mình một tổ chức giám định riêng, nên dù doanh nghiệp có chứng chỉ SA 8000, WRAP,… hay không, trong một số trường hợp vẫn phải bị giám định lại. Các khách hàng đến từ EU hoặc Mỹ đặc biệt quan tâm đến việc áp dụng trên thực tế nên thường xuyên tiến hành kiểm tra khoảng 6 tháng đến hai năm một lần. Cách thức kiểm tra được thực hiện thông qua việc trả lời bảng câu hỏi về tình hình áp dụng kết hợp với quan sát, điều tra thực tế nên doanh nghiệp phải tiêu tốn nhiều thời gian và chi phí chuẩn bị. Chẳng hạn, hàng năm toàn bộ số cuộc kiểm tra mà Tổng Công ty Cổ phần May 10 phải thực hiện theo yêu cầu của khách hàng khoảng từ 60 - 70 cuộc, với danh mục câu hỏi có thể lên đến hàng nghìn câu.

Hai là, do thời gian và chi phí đánh giá tốn kém

31/47 doanh nghiệp trong diện điều tra đều cho rằng việc có được chứng nhận SA 8000, hoặc WRAP,… tiêu tốn của doanh nghiệp một khoảng thời gian và chi phí không hề nhỏ, trong khi, để đáp ứng được yêu cầu của nhiều khách hàng khác nhau, việc bỏ ra một khoản chi phí lớn để có được chứng chỉ của một tổ chức chứng nhận nhất định nào đó, mà sau đó vẫn phải đánh giá lại theo yêu cầu của các khách hàng khác nhau, thì đó quả là một khoản chi phí không thiết thực.

Ba là, do hệ thống hồ sơ, giấy tờ tương đối phức tạp.

Theo yêu cầu của SA 8000 hoặc WRAP,… doanh nghiệp cần phải duy trì các hồ sơ thích hợp để chứng tỏ sự phù hợp so với các yêu cầu của hệ thống tiêu chuẩn. Như vậy, danh mục các tài liệu tương ứng phải đầy đủ để thể hiện sự cam kết của nhà quản lý tuân thủ các yêu cầu cũng như chứng minh các yêu cầu này đã được thực hiện nghiêm túc trên thực tế các vấn đề về lao động trẻ em, lao động cưỡng bức, sức khoẻ và an toàn, tự do hiệp hội và quyền thương lượng tập thể, sự phân biệt đối xử, áp dụng kỷ luật, giờ làm việc, tiền lương. Việp xây dựng hệ thống

các tài liệu và hồ sơ thể hiện tinh thần tuân thủ theo SA 8000 nhưng có sự phù hợp với đặc điểm thực tế của doanh nghiệp về nguồn nhân lực. Chẳng hạn, với Tổng Công ty Cổ phần May 10, danh mục các hồ sơ liên quan đến việc áp dụng SA 8000 nói riêng và kiểm soát nguồn nhân lực nói chung bao gồm 32 loại tài liệu khác nhau, kèm theo là các lưu đồ phản ánh trình tự thực hiện các hoạt động có liên quan đến nhân lực theo quy trình đã được chuẩn hoá, và các chứng từ tương ứng. Với một số lượng các tài liệu, hồ sơ nhiều như vậy có thể kết luận, việc xây dựng và áp dụng SA 8000 hay WRAP không hề đơn giản, không thích hợp với các doanh nghiệp mà quan điểm điều hành của các nhà quản lý hướng đến sự đơn giản, không quá phiền hà về thủ tục và giấy tờ. Điều này được minh chứng từ con số: có đến 36/47 doanh nghiệp chưa áp dụng cho rằng SA 8000 hay WRAP,… quá nặng nề về giấy tờ và tài liệu.

Bốn là, do trình độ của đội ngũ nhân lực còn hạn chế

35/47 doanh nghiệp gặp khó khăn trong việc áp dụng do lo ngại về trình độ của nhân viên không đáp ứng được các yêu cầu mà các tiêu chuẩn đặt ra. Việc áp dụng đòi hỏi sự biên chế đầy đủ các bộ phận trong cơ cấu tổ chức của doanh nghiệp bao gồm: bộ phận quản lý nhân sự, bộ phận QA. Những bộ phận này phải có mối liên hệ chặt chẽ với các cán bộ quản lý của các bộ phận có liên quan như sản xuất (quản đốc phân xưởng, tổ trưởng, tổ phó sản xuất), bộ phận kế toán, bộ phận kế hoạch sản xuất,... Trong đó, bộ phận QA đóng vai trò chủ đạo trong việc tư vấn cho nhà lãnh đạo của doanh nghiệp trong việc xây dựng các chứng từ, hồ sơ, tài liệu và các quy trình áp dụng trong phạm vi toàn doanh nghiệp. Bộ phận này phải được biên chế độc lập, nắm vững các yêu cầu và tinh thần của SA 8000, đồng thời phải am hiểu về ngoại ngữ (thường là Tiếng Anh) để có thể xây dựng nên hệ thống hồ sơ giấy tờ đơn giản, dễ hiểu và dễ áp dụng cho các bộ phận khác, đồng thời, là bộ phận thường xuyên phải tiếp xúc với khách hàng trong thực hiện các yêu cầu kiểm tra, đánh giá. Với các bảng câu hỏi chủ yếu bằng tiếng Anh do khách hàng yêu cầu trả lời, bộ phận này phải thực hiện một số lượng lớn công việc. Nếu không có kinh nghiệm, trình độ chuyên môn và am hiểu về ngoại ngữ, chắc chắn, kết luận đánh giá từ phía khách hàng đối với doanh nghiệp không thể đạt kết quả cao. Như vậy, ở những doanh nghiệp mà đội ngũ nhân viên mỏng, không có trình độ, kinh nghiệm và vốn ngoại

ngữ đầy đủ, phòng QA không được biên chế chính thức, thì việc áp dụng là điều không thể thực hiện được, nếu đã áp dụng cũng chỉ mang tính hình thức.

Năm là, do quan điểm của các nhà quản lý cho rằng việc áp dụng là không cần thiết

Quyết định áp dụng hay không áp dụng hoàn toàn phụ thuộc vào nhà quản lý của doanh nghiệp. Khi nhà quản lý cho rằng có quá nhiều khó khăn, các điều kiện về nhân lực, vật lực của doanh nghiệp chưa cho phép thì việc áp dụng không có tính khả thi. Quyết định áp dụng được đưa ra khi nhà quản lý cân nhắc thấy lợi ích có được lớn hơn chi phí đã bỏ ra, nghĩa là nó phải thực sự thiết thực và hiệu quả đối với doanh nghiệp. Tuy nhiên, có những nhà quản lý cũng chưa tìm hiểu và nghiên cứu kỹ về SA 8000 hay WRAP,…, chưa cảm nhận thấy được các lợi ích mà nó mang lại, hoặc đơn giản chỉ vì ngại khó, tâm lý không thích giấy tờ và thủ tục hoặc quá nhiều phiền hà, lắm công đoạn sẽ dẫn đến việc quan niệm áp dụng chưa cần thiết đối với doanh nghiệp. Hơn nữa, nếu khách hàng của doanh nghiệp chưa yêu cầu có chứng chỉ này, không tạo sức ép cho doanh nghiệp, thì SA 8000 hay WRAP,… quả thật không quan trọng đối với doanh nghiệp. Kết quả điều tra cho thấy 28/47 doanh nghiệp chưa áp dụng nhìn nhận SA 8000 chỉ mang tính hình thức.

Chính sách nhân sự cơ bản nhằm đáp ứng yêu cầu của SA 8000 và Luật Lao động Việt Nam và các văn bản pháp lý khác có liên quan

Như đã trình bày, giữa các tiêu chuẩn của SA 8000 và các quy định của Bộ Luật Lao động hiện hành tại Việt Nam có sự tương thích lớn, *(Phụ lục 5: Những tương thích giữa Hệ thống tiêu chuẩn trách nhiệm xã hội SA 8000 với Bộ Luật Lao động Việt Nam)* vì vậy áp dụng SA 8000 hay áp dụng Bộ Luật Lao động đều thể hiện sự nghiêm túc của nhà quản lý và doanh nghiệp trong việc tuân thủ các quy định pháp lý điều chỉnh mối quan hệ giữa người sử dụng lao động và lao động, đồng thời góp phần xây dựng mối quan hệ hài hoà, vững chắc, hai bên doanh nghiệp và người lao động cùng có lợi. Chính sách nhân sự trên cơ sở áp dụng Tiêu chuẩn SA 8000, hay Bộ Luật Lao động được thể hiện ở các nội dung sau:

Tuyển dụng lao động

Việc ký hợp đồng với lao động là điều bắt buộc không những theo yêu cầu của SA 8000 mà còn thể hiện sự tuân thủ pháp luật (đối với Luật Lao động tại Việt

Nam). Hợp đồng lao động thể hiện sự thoả thuận và thống nhất của hai bên về trách nhiệm, nghĩa vụ và quyền lợi trong mối quan hệ doanh nghiệp và người lao động. Các hợp đồng này được lưu giữ bởi bộ phận quản lý nhân sự (phòng nhân sự hoặc phòng tổ chức, hoặc phòng tổ chức hành chính,…). Nhìn chung, việc ký kết hợp đồng lao động trong các doanh nghiệp thuộc diện điều tra thể hiện sự nghiêm túc trong tuân thủ quy định của Luật Lao động.

Đào tạo lao động

Chính sách đào tạo người lao động trong các doanh nghiệp may mặc hiện nay chưa được quan tâm đúng mực, thể hiện ở thực tế đào tạo chỉ giải quyết nhu cầu sử dụng lao động trước mắt mà chưa có chiến lược đào tạo lâu dài. Việc đào tạo mới chỉ chú trọng đến các lao động theo từng công đoạn nhỏ trong quy trình sản xuất sản phẩm may mặc; chưa quan tâm đến các vị trí khác như thiết kế, kiểm tra chất lượng sản phẩm,.... Hiện nay đã có một số cơ sở đào tạo kỹ sư thiết kế thời trang, nhưng do đặc điểm may gia công khiến nhà quản lý doanh nghiệp không có nhu cầu tuyển dụng những vị trí này vào làm việc chứ chưa cần tính đến đào tạo nâng cao tay nghề chuyên môn cho họ. Lao động phục vụ cho quá trình sản xuất như kỹ thuật, cơ điện, sửa chữa máy móc thiết bị,… chưa có tính chuyên nghiệp, chưa thực sự góp phần tích cực vào kết quả hoạt động toàn doanh nghiệp.

Giờ làm việc

Hiện nay tình trạng chung của toàn Ngành May Việt Nam là công nhân phải làm thêm giờ quá nhiều, không tuân theo quy định của Luật Lao động hoặc các yêu cầu trong các hệ thống tiêu chuẩn về trách nhiệm xã hội. Có đến 48/63 (76,19%) doanh nghiệp được điều tra có tình trạng công nhân phải làm thêm giờ. Trong số này, số doanh nghiệp yêu cầu công nhân làm thêm giờ trên 300 giờ/năm là 43, chiếm 68,25% doanh nghiệp được điều tra. Theo quy định trong Luật Lao động Việt Nam và các hệ thống tiêu chuẩn, số giờ làm việc thông thường là 8 tiếng/ngày; 48 tiếng cho một tuần. Trong trường hợp làm thêm giờ, Luật Lao động Việt Nam quy định thời gian làm thêm giờ không quá 4 tiếng/ngày tương ứng với không quá 20 tiếng/tuần, và không quá 300 giờ làm thêm trong một năm, trong khi đó, theo SA 8000, quy định có tính khắt khe hơn, trong mọi trường hợp làm thêm giờ không được vượt quá 12 tiếng một tuần. Việc làm thêm giờ phải xuất phát từ tự nguyện

người lao động trên cơ sở yêu cầu của doanh nghiệp hoặc thông qua thương lượng tập thể đại diện cho người lao động đàm phán với doanh nghiệp nhằm đáp ứng yêu cầu kinh doanh ngắn hạn. Mọi thoả thuận về thời gian làm thêm giờ vẫn phải tuân theo số giờ theo quy định ở trên đảm bảo số giờ làm thêm phải được trả công theo mức thưởng. Những điều kiện này thực sự góp phần đảm bảo quyền lợi chính đáng của người lao động được pháp luật thừa nhận và bảo vệ, đồng thời giúp cho doanh nghiệp có thể tránh được những tranh chấp đáng tiếc xảy ra từ phía người lao động như đình công, bãi công. Chẳng hạn, với thoả thuận làm thêm giờ một cách tự nguyện từ phía người lao động cần phải được ban hành và ký kết bằng văn bản. *(Phụ lục 6: Biên bản thoả thuận làm thêm giờ tại Tổng Công ty Cổ phần May 10).*

Ở các doanh nghiệp áp dụng tốt SA 8000, WRAP và các quy định của Luật Lao động Việt Nam, Tác giả nhận thấy rằng các tiêu chuẩn về làm thêm giờ được tuân thủ rất nghiêm túc. Ví dụ, toàn bộ các doanh nghiệp thành viên trong Tổng Công ty May 10, May Việt Tiến, Hoà Thọ, Nhà Bè,… từ vài năm trở lại đây, đều áp dụng thời gian làm việc 8 tiếng một ngày, với tổng thời gian làm thêm giờ trong năm không vượt quá 300 giờ/một lao động. Trong một số trường hợp cần phải hoàn thành đơn hàng theo đúng yêu cầu về thời gian của khách hàng, hoặc một số trường hợp đột biến, việc làm thêm giờ đều được đàm phán và thoả thuận thống nhất giữa công đoàn với doanh nghiệp bằng văn bản. Với các doanh nghiệp khác trong ngành, đây thực sự là thành công đáng ngưỡng mộ, bởi theo số liệu điều tra 41/63 (chiếm 65,07 %) doanh nghiệp cho rằng thời gian làm thêm giờ hiện nay do Luật Lao động quy định như vậy là quá ít, trong khi đó 22/63 (44,93%) doanh nghiệp cho rằng, quy định như vậy là hợp lý.

Chính sách tiền lương và các khoản trích theo lương

Chính sách tiền lương và các khoản trích theo lương thể hiện sự đãi ngộ của doanh nghiệp đối với người lao động có tuân thủ theo quy định của pháp luật hay chưa, đồng thời sự đãi ngộ của doanh nghiệp đối với người lao động nên đảm bảo tính hợp lý để họ có thể yên tâm làm việc và cống hiến sức lực và trí tuệ cho doanh nghiệp. Yêu cầu của Luật Lao động Việt Nam và SA 8000 đều thể hiện tinh thần: doanh nghiệp phải đảm bảo mức lương trả cho người lao động phải luôn đáp ứng các tiêu chuẩn tối thiểu theo luật định và phải đủ đáp ứng các nhu cầu tối thiểu của

cá nhân và chi tiêu vặt. Theo quy định hiện hành, mức lương tối thiểu vùng dùng để trả công đối với người lao động làm công việc đơn giản nhất trong điều kiện lao động bình thường ở các doanh nghiệp hoạt động theo Luật Doanh nghiệp được thực hiện từ ngày 1/1/2010, trong đó, đối với lao động đã qua học nghề (kể cả trường hợp doanh nghiệp tự dạy nghề) phải cao hơn ít nhất 7% so với mức lương tối thiểu vùng *(Bảng 2.9)*. Đối với các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài, mức lương tối thiểu vùng được áp dụng từ ngày 1/1/2010 được quy định như sau *(Bảng 2.10)*.

Tuy nhiên, mức lương tối thiểu theo từng vùng và theo từng đối tượng đối với từng doanh nghiệp khác nhau hiện nay được đánh giá là thấp, chỉ đáp ứng khoảng từ 60 -70% nhu cầu sinh hoạt của người lao động. Ở những khu công nghệ, khu chế xuất tại các thành phố lớn, người lao động chủ yếu là dân nhập cư, phải trang trải nhiều chi phí cho cuộc sống hàng ngày như chi phí thuê nhà, tiền điện, nước, lương thực, thực phẩm, vì vậy, với họ nếu chỉ trông chờ vào tiền lương của doanh nghiệp thì cuộc sống khá chật vật. Để tăng thu nhập, một trong những biện pháp phổ biến mà người lao động lựa chọn là chấp nhận làm tăng ca, thêm giờ theo yêu cầu của doanh nghiệp.

Bảng 2.9: Mức lương tối thiểu vùng áp dụng cho các doanh nghiệp hoạt động theo Luật Doanh nghiệp

Đơn vị tính: VND

	Vùng I	**Vùng II**	**Vùng III**	**Vùng IV**
Mức lương tối thiểu	980.000	880.000	810.000	730.000

(Nguồn: Nghị định 97/2009/NĐ - CP ngày 30/10/2009)

Bảng 2.10: Mức lương tối thiểu vùng áp dụng cho các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài

Đơn vị tính: VND

	Vùng I	**Vùng II**	**Vùng III**	**Vùng IV**
Mức lương tối thiểu	1.340.000	1.190.000	1.040.000	1.000.000

(Nguồn: Nghị định 98/2009/NĐ - CP ngày 30/10/2009)

Trong trường hợp làm thêm giờ thì người lao động được trả thêm lương tính theo đơn giá tiền lương hoặc tiền lương của công việc đang làm với các mức khác nhau. Cụ thể, vào ngày thường, ít nhất bằng 150%, vào ngày nghỉ hàng tuần, ít nhất bằng 200%, còn trong những ngày nghỉ lễ, ngày nghỉ có hưởng lương, ít nhất bằng

300% chưa kể tiền lương ngày lễ, ngày nghỉ có hưởng lương đối với người lao động hưởng lương ngày. Tuy nhiên, ở một số doanh nghiệp (đặc biệt là vùng nông thôn), việc tính và trả lương cho người lao động làm thêm giờ chưa được thực hiện nghiêm túc theo các quy định này, dẫn đến quyền lợi chính đáng của người lao động chưa được đảm bảo. Có 15/63 doanh nghiệp trả lương làm thêm giờ vào ngày thường cho người lao động ít hơn 150% so với giờ làm việc bình thường. 20/63 doanh nghiệp trả lương làm thêm giờ vào ngày nghỉ hàng tuần cho người lao động ít hơn 200%. 25/63 doanh nghiệp trả lương làm thêm giờ vào ngày lễ, ngày nghỉ trong năm cho người lao động ít hơn 300%.

Các khoản trích theo lương đối với người lao động bao gồm bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn và bảo hiểm thất nghiệp. Ngoại trừ các khoản như bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế và kinh phí công đoàn là những khoản trích đã được Chính phủ yêu cầu và hướng dẫn doanh nghiệp trích lập quỹ từ lâu thì khái niệm bảo hiểm thất nghiệp được coi là tương đối mới mẻ với Việt Nam. Tính đến thời điểm hiện tại các doanh nghiệp trong diện điều tra đều đã thực hiện việc trích nộp bảo hiểm thất nghiệp tại đơn vị. Trong đó, 12/63 doanh nghiệp thực hiện việc trích nộp từ ngày 1/1/2009, còn lại 51/63 doanh nghiệp áp dụng từ 1/1/2010.

Hình thức tính và trả lương áp dụng trong các doanh nghiệp may mặc phổ biến là theo thời gian áp dụng cho các lao động thuộc các phòng ban và khối phục vụ, theo sản phẩm áp dụng cho lao động trực tiếp tại các phân xưởng, xí nghiệp may, thêu, giặt là, đóng gói,... với nguyên tắc trả lương theo sản phẩm trực tiếp không hạn chế và theo doanh thu. Các sản phẩm may mặc như quần, áo,... được sản xuất từ nhiều công đoạn khác nhau, cấu thành bởi nhiều chi tiết khác nhau nên việc xác định đơn giá tiền lương cũng phải đảm bảo theo từng giai đoạn và chi tiết đến từng công đoạn sản xuất sản phẩm. Kinh nghiệm của các nhà quản lý cho thấy, việc xác định đơn giá tiền lương rất quan trọng nhằm đảm bảo sự hợp lý và công bằng cho người lao động, đồng thời là đòn bẩy khuyến khích tăng năng suất lao động. Chẳng hạn, với những công đoạn hoặc tiểu tác khó, đơn giá tiền lương phải cao hơn những công đoạn hoặc tiểu tiết đơn giản, theo nguyên tắc càng chi tiết càng đảm bảo tính chính xác trong việc xác định căn cứ trả công người lao động theo kết quả công việc. Bên cạnh đó, việc theo dõi kết quả công việc thực tế chi tiết, chính xác

đến từng người lao động cũng rất quan trọng, đòi hỏi sự kết hợp chặt chẽ và kiểm tra chéo của bộ phận quản lý nhân sự và bộ phận kế toán với các nhân viên quản lý phân xưởng, tổ trưởng tổ, đội sản xuất trong doanh nghiệp.

Các chính sách về đơn giá tiền lương, tiền công làm thêm giờ, phụ cấp, các khoản phúc lợi,... cần phải được quy định rõ ràng bằng văn bản và công khai để người lao động theo dõi. Nhà quản lý cũng phải quan tâm đến việc giải quyết những khiếu nại hoặc bức xúc của người lao động về tiền lương và các khoản trích theo lương kịp thời và thoả đáng nhằm hạn chế những tranh chấp đáng tiếc có thể xảy ra. Ở một số doanh nghiệp đã thực hiện rất tốt kênh thông tin phản hồi từ người lao động đến nhà quản lý bằng cách sử dụng các hòm thư đóng góp ý kiến, theo đó, người lao động có thể bày tỏ tâm tư, nguyện vọng của họ và trực tiếp gửi cho nhà quản lý cấp cao nhất để được giải quyết. Điều này thể hiện sự cầu thị, lắng nghe và thái độ trân trọng ý kiến đóng góp của nhà quản lý đối với người lao động.

Các khoản trợ cấp, phúc lợi hoặc khen thưởng cho người lao động trong các doanh nghiệp may mặc có sự khác biệt giữa từng doanh nghiệp, nhưng nhìn chung, đều ở mức thấp do sự hạn chế về quỹ lương và quỹ phúc lợi phải đảm bảo cho một số lượng lớn lao động. Hàng năm, mức lương tháng thứ 13 hoặc thưởng tết trong các doanh nghiệp này thường ở mức thấp nhất so với các ngành công nghiệp khác. Đây cũng là hạn chế cơ bản khiến cho ngành may mặc thực sự không có nhiều hấp dẫn với người lao động.

Kỷ luật lao động

Kỷ luật lao động được sử dụng trong các doanh nghiệp may mặc với mục tiêu nhằm đảm bảo hoạt động sản xuất kinh doanh được thực hiện một cách trật tự và nghiêm túc. Đặc điểm sử dụng nhiều lao động, chủ yếu là lao động giản đơn tác động đến sự lựa chọn của nhà quản lý theo định hướng lấy chế độ kỉ luật và thi hành kỷ luật là công cụ quản lý người lao động, kết hợp với chính sách thưởng phạt công bằng. Kỷ luật lao động là những quy định về tuân thủ thời gian lao động, công nghệ và điều hành sản xuất kinh doanh, được xây dựng và ban hành dưới hình thức "Nội quy lao động". Nội quy lao động trong doanh nghiệp thường bao gồm các nội dung: Thời gian làm việc và thời gian nghỉ ngơi; Trật tự trong công ty; An toàn lao động, vệ sinh lao động ở nơi làm việc; Việc bảo vệ tài sản và bí mật công nghệ, kinh

doanh của công ty; Các hành vi vi phạm kỷ luật lao động; Các hình thức xử lý kỷ luật lao động và trách nhiệm vật chất.

Nội quy này được xây dựng chính thức bằng văn bản và cần phải được thông báo đến từng người lao động bằng cách niêm yết những nội dung chính ở những nơi phù hợp trong công ty như trong các phân xưởng sản xuất, các phòng ban, nơi có nhiều người lao động qua lại nhất, ở các vị trí dễ nhìn thấy. Bên cạnh đó, cần phải xây dựng và thực hiện quy trình xử lý kỷ luật được thực hiện chủ yếu bởi Hội đồng kỷ luật của công ty dựa trên các quy định kỷ luật đã được công khai. Các hình thức kỉ luật cần phải được xây dựng hợp lý theo quy định của Luật Lao động bao gồm các mức độ từ thấp đến cao: khiển trách, thuyên chuyển công việc khác có mức lương thấp hơn hoặc hạ lương, sa thải. SA 8000 đưa ra yêu cầu, trong mọi trường hợp kỷ luật, doanh nghiệp không được sử dụng các hình phạt về thể xác, tinh thần, cưỡng bức thân thể hoặc lăng mạ người lao động. Ở các doanh nghiệp thuộc diện điều tra đều thực hiện tốt yêu cầu này, tuy nhiên, tại một số doanh nghiệp, nhà quản lý chưa chú trọng đến việc xây dựng và ban hành nội quy lao động chính thức bằng văn bản, hoặc nếu có, thì vẫn có một số lao động chưa nắm được những nội dung chính của nội quy. Đây cũng là nguyên nhân lý giải tại sao ý thức kỷ luật của người lao động trong các doanh nghiệp may mặc tương đối thấp.

Bên cạnh các chính sách tuyển dụng lao động, giờ làm việc, chính sách tiền lương và các khoản trích theo lương, Hệ thống Tiêu chuẩn SA 8000 còn đề cập đến các nội dung khác như *lao động trẻ em, sức khoẻ và an toàn lao động, tự do hiệp hội và quyền thương lượng tập thể*,... Yêu cầu về sức khoẻ và an toàn lao động đòi hỏi doanh nghiệp phải đảm bảo môi trường làm việc an toàn, lành mạnh và tiến hành từng bước thích hợp nhằm ngăn ngừa tai nạn và thương tật về sức khoẻ phát sinh trong quá trình làm việc thông qua việc hạn chế đến mức thấp nhất có thể các mối nguy có trong môi trường làm việc. Các mối nguy cơ thường bao gồm: cháy, nổ, ngộ độc tập thể, dịch bệnh, gây rối mất trật tự an ninh,… Ở những doanh nghiệp may đã áp dụng tốt Hệ thống tiêu chuẩn SA 8000 hay WRAP,… với sự kiểm tra đánh giá định kỳ của khách hàng, kết quả kiểm soát mối nguy do không đảm bảo an toàn vệ sinh thực phẩm được

thực hiện tương đối tốt. *(Phụ lục7: Bản đánh giá chất lượng bếp ăn được thực hiện trong hệ thống các doanh nghiệp của Tổng Công ty May 10)*. Các thủ tục và quy trình kiểm soát được xây dựng đầy đủ và chi tiết nhằm hạn chế thấp nhất nguy hiểm có thể xảy ra, đồng thời chúng được vận hành hiệu quả trong thực tế. Ở những doanh nghiệp chưa áp dụng, các quy trình và thủ tục kiểm soát chưa được chú ý xây dựng đầy đủ và ban hành chính thức bằng văn bản, vì vậy, mặc dù không xảy ra những trường hợp đáng tiếc như ngộ độc, nhưng việc kiểm soát quá trình cung cấp suất ăn công nghiệp cho người lao động trong doanh nghiệp này chưa được thực hiện một cách có bài bản.

Tinh thần của Luật Lao động cũng như của SA 8000 đều thể hiện trách nhiệm của doanh nghiệp tôn trọng quyền của các cá nhân thành lập và tham gia vào các nghiệp đoàn mà họ chọn và thương lượng một cách tập thể. Công đoàn chính là tổ chức được thành lập để bảo vệ quyền làm việc, lợi ích và các quyền khác của người lao động, góp phần xây dựng mối quan hệ hài hoà và vững bền giữa lao động với người sử dụng lao động. Thực trạng các doanh nghiệp may mặc Việt Nam cho thấy, ở các doanh nghiệp có quy mô lớn đều có tổ chức công đoàn. *(Phụ lục 8: Tổ chức Công đoàn tại Tổng Công ty May Đức Giang)* Những tổ chức này đều phát huy vai trò tích cực của họ trong việc đảm bảo quyền lợi và lợi ích của người lao động, đồng thời giúp cho doanh nghiệp có thể đạt được năng suất, chất lượng trong sản xuất sản phẩm và tiến bộ xã hội trong hoạt động chung của doanh nghiệp.

Nhà quản lý trong các doanh nghiệp may mặc thuộc diện điều tra đều ý thức rõ vai trò của công đoàn trong việc phát động các phong trào thi đua đẩy mạnh sản xuất, tăng năng suất lao động,... nhằm hoàn thành định mức lao động và giao hàng đúng kế hoạch, trên cơ sở đó hai bên, lãnh đạo doanh nghiệp và đại diện cho công đoàn thảo luận, thống nhất và ban hành cách chính sách khen thưởng, kỷ luật hợp lý và thích đáng để khuyến khích người lao động làm việc. Những ý kiến hoặc đề xuất về kế hoạch sản xuất kinh doanh, xây dựng đơn giá tiền lương, định mức công việc, giờ làm việc, môi trường làm việc, các chương trình tuyển dụng và đào tạo người lao động, các chính sách khen thưởng, kỷ luật, phúc lợi,... từ phía công đoàn cần phải được nhà quản lý lắng nghe, cân nhắc và ra quyết định. Bên cạnh đó, nhà quản

lý cần có cơ chế đảm bảo người lao động có điều kiện phản ánh và khiếu nại đến cấp quản lý doanh nghiệp các vấn đề phát sinh trong quá trình làm việc, từ đó có cơ chế giải quyết thoả đáng những phản ánh hoặc khiếu nại này.

Số lượng các cuộc đình công trong Ngành trong những năm gần đây tăng với tốc độ chóng mặt, kết hợp với những khó khăn trong tuyển dụng và sử dụng người lao động chính là động lực để Dệt và May là Ngành tiên phong ký thoả ước lao động tập thể cấp ngành nhằm xây dựng mối quan hệ hài hoà, hạn chế những tranh chấp lao động đáng tiếc có thể xảy ra. Thoả ước lao động tập thể ngành được xây dựng trên cơ sở thoả thuận giữa người sử dụng lao động và người lao động thông qua các nghĩa vụ và quyền lợi cụ thể và được ký thí điểm bởi 69 doanh nghiệp trong toàn ngành. Một trong những nội dung quan trọng nhất trong Thoả ước này là sự đảm bảo "cơ chế lương" thích đáng hơn cho sức lao động được bỏ ra bởi người lao động. Nếu người lao động làm việc đủ 12 tháng và đảm bảo định mức lao động thì người sử dụng lao động phải có trách nhiệm bảo đảm thu nhập bình quân năm (bao gồm tiền lương, phụ cấp lương, tiền thưởng, không kể ăn ca và các khoản nộp bảo hiểm) tương ứng với các vùng được Nhà nước quy định về mức lương tối thiểu vùng. Đối với người lao động, những điều khoản trong thoả ước này khiến cho họ vui mừng vì quyền lợi của họ đã được đảm bảo hơn. Đối với giới chủ, chi phí chắc chắn sẽ tăng lên nhưng lại thu được hiệu quả lớn hơn - chính là sự ổn định của nguồn lao động, đồng thời là sự ổn định của doanh nghiệp. Việc ký Thoả ước là thí điểm, nhưng rất quan trọng, bởi nếu làm tốt sẽ thu hút nhiều doanh nghiệp tham gia ký Thoả ước lao động tập thể. Tuy nhiên, vấn đề tiếp theo đó là hậu thí điểm. Một mình Thoả ước là chưa đủ nếu ý thức của người lao động và giới chủ chưa cao và tổ chức công đoàn chưa đủ mạnh.

2.2.1.5. Công tác kế hoạch

Mục tiêu của doanh nghiệp bao gồm các đích cần phải đạt tới đối với một công tác hoặc hoạt động trong một khoảng thời gian nhất định. Để biến kỳ vọng trở thành hiện thực, cần phải lập kế hoạch và xây dựng chương trình hành động nhằm đạt được mục tiêu. Theo đó, kế hoạch bao gồm tổng thể các công việc dự định làm, nhiều công tác sắp xếp có hệ thống hướng đến mục đích nhất định và thực hiện trong một thời gian

dự tính trước. Các kế hoạch trong doanh nghiệp nói riêng và trong các doanh nghiệp may mặc thường bao gồm nhiều loại như kế hoạch cung ứng, kế hoạch sản xuất, kế hoạch tiêu thụ, kế hoạch tài chính, kế hoạch đầu tư…. Thực tế công tác kế hoạch trong các doanh nghiệp may Việt Nam thể hiện ở các nội dung sau:

Về trình tự lập kế hoạch: qua điều tra cho thấy, việc lập kế hoạch sản xuất đều được các doanh nghiệp may thuộc diện điều tra coi trọng, đồng thời doanh nghiệp luôn chủ động thực hiện công việc này. Tại May 10, các nội dung có liên quan đến mục tiêu và kế hoạch được thiết kế và ban hành chính thức bằng văn bản theo *"Quy trình kiểm soát mục tiêu"* trong Hệ thống Quản lý với mục đích quy định trách nhiệm, trình tự và thủ tục trong quá trình xây dựng mục tiêu, lập, phê duyệt kế hoạch và kiểm soát quá trình thực hiện mục tiêu tại Tổng Công ty và các đơn vị thành viên. Theo đó, trình tự lập kế hoạch và kiểm soát quá trình thực hiện mục tiêu được thực hiện bao gồm các bước: Thiết lập mục tiêu; Ban hành mục tiêu; Lập kế hoạch tại đơn vị; Theo dõi đánh giá tình hình thực hiện mục tiêu, kế hoạch. Trình tự lập kế hoạch tại May 10 thể hiện ưu điểm của cách thức quản lý theo mục tiêu (MBO). Theo cách thức này, việc lập kế hoạch vẫn phù hợp với chiến lược và định hướng phát triển của toàn doanh nghiệp nhưng loại trừ được sự áp đặt của người lãnh đạo doanh nghiệp đối với nhân viên và đơn vị cấp dưới. Đồng thời, nó phát huy tính chủ động của các đơn vị thành viên khi tham dự vào quá trình xác lập mục tiêu có thể đạt được trên thực tế và cách thức hiệu quả để biến mục tiêu thành hiện thực. Bước cuối cùng trong trình tự có mục đích theo dõi và đánh giá với khoảng thời gian định kỳ theo tháng thể hiện sự giám sát chặt chẽ và liên tục của nhà quản lý cấp cao đối với quá trình thực hiện mục tiêu của các đơn vị cấp dưới.

Về loại kế hoạch cần lập và phân công trách nhiệm trong lập kế hoạch: các kế hoạch của May 10 bao gồm nhiều loại có tính đồng bộ, được phân công cho các bộ phận chức năng phù hợp để xây dựng, theo dõi và quản lý (*Bảng 2.11.).* Tuy nhiên phần lớn các doanh nghiệp được điều tra chưa thiết kế đầy đủ, đồng bộ loại kế hoạch cần lập. Việc phân công và giao trách nhiệm trong lập kế hoạch chưa được

xác định rõ ràng và hợp lý. Trong 25/63 (39,68%) doanh nghiệp được điều tra, việc lập kế hoạch do phận kế hoạch chịu trách nhiệm chủ yếu. Có đến 38/63 (60,32%) doanh nghiệp không có bộ phận chuyên trách lập kế hoạch hoặc không phân công trách nhiệm lập kế hoạch cụ thể.

Bảng 2.11: Tổ chức lập kế hoạch cụ thể tại Tổng Công ty May 10

Lĩnh vực kế hoạch	Đơn vị xây dựng chính (chủ trì)	Đơn vị Tham gia	Phê duyệt
Kế hoạch SXKD của công ty	Phòng Kế hoạch		Đại hội cổ đông Tổng Giám đốc
Kế hoạch SXKD của các đơn vị	Các đơn vị, XN	P.Kế hoạch	Tổng Giám đốc
Kế hoạch định hướng thị trường	Ban Marketing	P.Kế hoạch	Tổng Giám đốc
Kế hoạch định hướng loại hình kinh doanh	Ban Marketing		Đại hội cổ đông Tổng Giám đốc
Kế hoạch mở rộng năng lực	Ban Đầu tư	P.Kế hoạch	Đại hội cổ đông Tổng Giám đốc
Kế hoạch đầu tư thiết bị	Phòng Cơ điện	Các đơn vị	Tổng Giám đốc
Kế hoạch kinh doanh quốc tế	Phòng Kế hoạch		Tổng Giám đốc
Kế hoạch kinh doanh nội địa	Phòng Kinh doanh		Tổng Giám đốc
Kế hoạch tài chính	Phòng TCKT		Đại hội cổ đông Tổng Giám đốc
Kế hoạch kỹ thuật, công nghệ	PKT	Các đơn vị SX	Tổng Giám đốc
Kế hoạch nhân sự	Phòng TCHC	Các đơn vị	Tổng Giám đốc
Kế hoạch đào tạo	Trường đào tạo		Tổng giám đốc
Kế hoạch thực hiện mục tiêu chất lượng	Các đơn vị và PQA	PQA và các đơn vị	Tổng Giám đốc
Kế hoạch môi trường	Thường trực MT và các đơn vị	Các đơn vị và TTMT	TGĐ/ĐDLĐ

(Nguồn: Quy trình kiểm soát mục tiêu - QT03 - Hệ thống Quản lý của Tổng Công ty Cổ phần May 10, ban hành lần 1 ngày 30/01/2008)

Một số các doanh nghiệp có quy mô lớn với số lượng lao động hơn 1000 người, chẳng hạn như Công ty Cổ phần Falcon Sông Hồng *(đã được đề cập ở trên)*, công tác lập kế hoạch trực tiếp do lãnh đạo doanh nghiệp thực hiện mà không có bộ phận lập kế hoạch riêng. Việc lập kế hoạch rất quan trọng, tuy nhiên, không có nghĩa tất cả mọi việc quan trọng trong doanh nghiệp đều phải qua tay nhà quản lý. Những công việc này cần phải được thực hiện trên cơ sở chuyên môn hoá, do bộ phận chuyên trách đảm nhận. Cuối cùng, nhà quản lý sẽ thực hiện việc kiểm tra, kiểm soát ở cấp độ tổng quát và tiến hành điều chỉnh kịp thời trong trường hợp cần thiết.

Việc lập kế hoạch trong các doanh nghiệp may phần lớn mới dừng lại ở mức tổng quát, chưa đi sâu đến các kế hoạch chi tiết có tác dụng bổ trợ nhằm đạt được kế hoạch tổng thể. Chẳng hạn, kế hoạch về số lượng và chất lượng nhân sự cho sản xuất, kế hoạch đào tạo kỹ năng và tay nghề cho người lao động đáp ứng yêu cầu của quá trình sản xuất, cũng như các kế hoạch bố trí sắp xếp thiết bị máy móc,.. phục vụ cho sản xuất chưa được quan tâm đầy đủ. Nhà quản lý trong các doanh nghiệp may mặc mới chỉ quan tâm đến các mục tiêu ở cấp độ tổng thể, còn các mục tiêu chi tiết góp phần tạo nên những mục tiêu tổng thể ấy chưa được coi trọng, vì vậy rủi ro tiềm ẩn dẫn đến quá trình sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp không đạt được kế hoạch sẽ ở mức độ cao.

Kiểm soát quá trình thực hiện kế hoạch: cách thức kiểm soát phù hợp để theo dõi quá trình thực hiện kế hoạch chưa được quan tâm áp dụng. Có 23/63 (36,5%) doanh nghiệp đang ở trong tình trạng lập kế hoạch mang tính hình thức, do không có kiểm tra, kiểm soát trong giai đoạn thực hiện kế hoạch. Điều này thể hiện rõ trong kiểm soát quá trình thực hiện kế hoạch sản xuất tại các doanh nghiệp may Việt Nam

Hiện nay, các doanh nghiệp may chủ yếu sản xuất theo các đơn hàng gia công cho khách hàng nước ngoài nên kế hoạch sản xuất và phục vụ cho sản xuất có ý nghĩa quan trọng nhằm đáp ứng được các yêu cầu mà doanh nghiệp và khách hàng đã thoả thuận, thống nhất theo hợp đồng. Việc lập kế hoạch sản xuất hợp lý tạo ra nhiều thuận lợi cho các doanh nghiệp may mặc. Trước hết, kế hoạch sản xuất là tiền đề cho doanh nghiệp hoàn thành đơn đặt hàng theo đúng kế hoạch từ đó tạo

được sự tin tưởng với đối tác, đồng thời là điều kiện để củng cố mối quan hệ lâu dài và bền vững giữa doanh nghiệp và nhà nhập khẩu. Lập kế hoạch hợp lý cũng thể hiện sự sắp xếp, bố trí và sử dụng các nguồn lực hiệu quả tại doanh nghiệp trên cơ sở khai thác tối đa công suất máy móc thiết bị hiện có, lực lượng và chất lượng lao động tại doanh nghiệp và sự nỗ lực của các bộ phận khác có liên quan đến hoạt động sản xuất tại doanh nghiệp. Trên cơ sở dự báo những rủi ro có thể xảy ra ảnh hưởng đến khả năng hoàn thành kế hoạch đã định, nhà quản lý còn có được sự chuẩn bị tốt các phương án đối phó với các sự kiện bất lợi có thể xảy ra như: biến động về lao động, biến động về giá cả hoặc nguồn cung ứng của nguyên vật liệu đầu vào trên thị trường, sự cố mất điện…

Đặc thù về sản xuất hàng may mặc gia công thể hiện sự chia sẻ rủi ro của khách hàng đối với doanh nghiệp do phần lớn hoặc thậm chí toàn bộ nguyên vật liệu được sử dụng để thực hiện các đơn hàng do phía khách hàng cung cấp. Chính vì vậy, các khách hàng thường có các nhân viên giám sát (có thể của chính họ hoặc bên thứ ba được thuê) đặt tại các doanh nghiệp đối tác. Nhân viên giám sát thường am hiểu về kỹ thuật, có kinh nghiệm trong quản lý tiến trình thực hiện đơn đặt hàng. Công việc chính của họ sẽ là kiểm tra, kiểm soát về cả chất lượng sản phẩm và tiến độ sản xuất của doanh nghiệp. Các doanh nghiệp được điều tra đều có những nhân viên giám sát kiểu này. 100% các doanh nghiệp được điều tra đều tận dụng triệt để sự có mặt của họ trong thực hiện kế hoạch sản xuất.

Phần lớn các doanh nghiệp thuộc diện điều tra thụ động trong kiểm soát tiến trình sản xuất đang diễn ra tại doanh nghiệp mình. Họ cho rằng đại diện của khách hàng đã làm rất tốt việc giám sát tiến trình thực hiện kế hoạch sản xuất, vì vậy chỉ cần làm theo đúng yêu cầu của những đại diện này là đủ. Thậm chí, lãnh đạo một số doanh nghiệp còn tận dụng luôn những số liệu do nhân viên giám sát tập hợp về tiến độ sản xuất mà không phân công rõ ràng, cụ thể bất cứ một bộ phận nào trong đơn vị thực hiện công việc báo cáo. Thực tế này thể hiện rõ nét ở những doanh nghiệp có quy mô vừa và nhỏ mà tác giả đã tiến hành điều tra song song để đối chứng.

Kết quả phỏng vấn các nhân viên tại một số văn phòng đại diện của các khách hàng nhập khẩu cũng đưa ra kết quả tương tự. Phần lớn nhận xét việc xây dựng các mẫu biểu báo cáo để kiểm soát tiến độ thực hiện đơn hàng trong các doanh nghiệp may do họ theo dõi, giám sát theo yêu cầu của chủ hàng là chưa đầy đủ, chưa hệ thống. Một số báo cáo về sản lượng, thông số sản xuất sản phẩm được doanh nghiệp may gửi đến cho họ (theo yêu cầu của chủ hàng) thể hiện dưới dạng ghi chép sơ sài, chưa thành các bảng biểu chính thức. Để gửi báo các hàng ngày cho nhà nhập khẩu tại EU hoặc Mỹ,.. các nhân viên phải thực hiện việc "biên tập lại" về cả hình thức và nội dung như: chuyển từ Tiếng Việt sang tiếng Anh, Tiếng Hàn Quốc, Tiếng Trung Quốc,..; đồng thời phải lập lại mẫu biểu để thể hiện thông tin hợp lý, rõ ràng hơn.

Để chủ động kiểm soát tiến độ sản xuất, doanh nghiệp tự xây dựng một hệ thống các mẫu biểu báo cáo thích hợp với mục đích thống kê sản lượng sản xuất và năng suất lao động theo thời gian cụ thể (thường chi tiết theo từng ngày hoặc từng ca sản xuất, thậm chí theo từng giờ sản xuất đến từng người lao động), từ đó yêu cầu các bộ phận sản xuất áp dụng và báo cáo kịp thời cho nhà quản lý các thông tin cần thiết về thời gian thực hiện kế hoạch. Dưới đây là mẫu báo cáo thống kê sản lượng và năng suất lao động của Công ty TNHH May Vĩnh Phú (Bảng 2.12).

Báo cáo được lập có tác dụng cung cấp thông tin nhanh chóng, kịp thời cho nhà quản lý được biết về kết quả sản xuất của đơn vị theo từng ngày, chi tiết đến từng tổ hoặc chuyền sản xuất, theo từng mã hàng trong phạm vi từng phân xưởng sản xuất. Báo cáo còn cung cấp thông tin về năng suất lao động bình quân của người lao động, đồng thời là cơ sở để so sánh và đánh giá tính hiệu quả trong sản xuất giữa các tổ hoặc chuyền sản xuất với nhau, giữa phân xưởng này với phân xưởng khác. Tác dụng quan trọng nhất của báo cáo là dùng để so sánh năng suất lao động bình quân và sản lượng đạt được trên thực tế với số kế hoạch nhằm đánh giá tiến độ thực hiện đơn hàng nhanh hay chậm để có những điều chỉnh cần thiết và kịp thời. Tuy nhiên, có đến 31/63 (49,2%) doanh nghiệp hiện nay chưa thiết kế các biểu mẫu chính thức để thống kê sản lượng và năng suất lao động.

Bảng 2.12: Mẫu báo cáo thống kê sản lượng và năng suất lao động của Công ty TNHH May Vĩnh Phú

BÁO CÁO THỐNG KÊ SẢN LƯỢNG VÀ NĂNG SUẤT LAO ĐỘNG

Phân xưởng:

Mã hàng:……. Khách hàng:…….

Sản lượng của mã hàng:

Thời gian sản xuất từ ngày…tháng…năm ….đến ngày…tháng…năm…

Tổ sản xuất	Số lượng lao động	Ngày (ca) 1		Ngày (ca) 2		…	Ngày (ca) n	
		Sản lượng	Năng suất lao động bình quân	Sản lượng	Năng suất lao động bình quân		Sản lượng	Năng suất lao động bình quân
Tổ 1								
Tổ 2								
....								

(Nguồn: Phòng Kế hoạch - Công ty TNHH May Vĩnh Phú)

Trong các doanh nghiệp may được khảo sát, có 25/63 công ty (chiếm 39,68%), việc lập những báo cáo thống kê này thường do bộ phận kế hoạch hoặc bộ phận khác (thậm chí là nhân viên giám sát của nhà nhập khẩu đặt tại doanh nghiệp) đảm trách mà không phải là bộ phận sản xuất. Có đến 20/63 doanh nghiệp còn tồn tại những yếu điểm trong báo cáo do thông tin được thu thập và cung cấp cho nhà quản lý không kịp thời và chính xác. Về thực chất, bộ phận thích hợp nhất có trách nhiệm lập và báo cáo những số liệu này phải thuộc về quản đốc từng phân xưởng hoặc tổ trưởng tổ sản xuất, kết hợp với sự kiểm tra chéo của bộ phận KCS, kho và bộ phận kế hoạch. Như vậy, nguyên tắc phân công phân nhiệm (thể hiện phân công đúng người, đúng việc) trong kiểm soát thời gian thực hiện kế hoạch sản xuất chưa được áp dụng, dẫn đến thông tin về tiến trình thực hiện đơn hàng được báo cáo không tin cậy, không kịp thời, gây khó khăn cho nhà quản lý trong nắm bắt thực tế để đưa ra các quyết định điều chỉnh.

Về đánh giá mức độ hoàn thành kế hoạch: chế tài để việc kiểm soát kế hoạch sản xuất đảm bảo hiệu lực là nhà quản lý thường xuyên hoặc định kỳ thực hiện việc đánh giá mức độ hoàn thành kế hoạch của các phân xưởng, bộ phận sản xuất. Bộ phận thích hợp được phân công thực hiện việc đánh giá thường là bộ phận chịu trách nhiệm lập kế hoạch trong doanh nghiệp. Chẳng hạn tại May 10, cứ hàng tháng/quý/năm, Phòng Kế hoạch lập báo cáo phân tích tình hình thực hiện kế hoạch sản xuất và hiệu quả của từng khách hàng đối với từng đơn vị sản xuất vào ngày làm việc cuối cùng của tháng/quý/năm, báo cáo lãnh đạo Tổng Công ty trên cơ sở thực hiện của các đơn vị. Các báo cáo cần lập và phân tích bao gồm: "Báo cáo doanh thu tháng", "Báo cáo tình hình thực hiện kế hoạch doanh thu và năng suất của các xí nghiệp", "Báo cáo sơ kết tình hình thực hiện kế hoạch tháng",…

Trên thực tế, tài liệu đánh giá được thiết kế với tên gọi khác nhau tuỳ theo từng doanh nghiệp, nhưng chung nhất vẫn là "Báo cáo tình hình thực hiện kế hoạch" theo tháng, quý hoặc năm do nhà quản lý yêu cầu các phân xưởng hoặc bộ phận sản xuất lập ra *(Bảng 2.13)*. Báo cáo này cung cấp thông tin để nhà quản lý có được tổng quan tình hình sản xuất thực tế trong khoảng thời gian nhất định, nắm được năng lực hoàn thành kế hoạch của từng bộ phận cụ thể, thực hiện việc điều chỉnh cần thiết và làm cơ sở cho việc lập kế hoạch cho những kỳ tiếp theo. Thông tin trong những báo cáo này cũng rất cần thiết cho việc thực hiện chính sách nhân sự của doanh nghiệp nhằm đưa ra quyết định khen thưởng hay kỷ luật nhân viên đảm bảo tính khách quan, công bằng và phân minh. Ở một số các doanh nghiệp lớn, đặc biệt như May 10, các thủ tục đóng vai trò làm chế tài đảm bảo việc thực hiện kế hoạch sản xuất được thiết kế và vận hành thể hiện tính hiệu lực cao. Phần lớn các doanh nghiệp khác, nhà quản lý có thực hiện việc đánh giá tình hình thực hiện kế hoạch sản xuất song thủ tục chế tài không được thiết kế chính thức bằng văn bản và được vận hành liên tục trên thực tế. Các chính sách thưởng, phạt của doanh nghiệp vì vậy cũng chưa thể hiện cơ sở hợp lý và rõ ràng xuất phát từ những lý do chính thức nào.

Bảng 2.13: Báo cáo tình hình thực hiện kế hoạch tại Tổng Công ty Cổ phần May 10

BÁO CÁO TÌNH HÌNH THỰC HIỆN KẾ HOẠCH THÁNG 5 NĂM 2010

Đơn vị: Xí nghiệp 1

TT	Nội dung	Đơn vị tính	Mục tiêu kế hoạch	Kết quả thực hiện	Ghi chú Ghi biện pháp với mục tiêu không đạt
1	Sản lượng	Cái	160.000	162.072	
2	Doanh thu	USD	144.000	145.865	
3	Năng suất bình quân	USD/1LĐ/ngày	18	18,45	
4	Năng suất bình quân	Cái/1LĐ/ngày	20	20,5	
5	Lương bình quân	1LĐ/tháng	2.500.000	2.548.000	

Ngày 5 tháng 6 năm 2010

Phụ trách đơn vị

2.2.1.6. Ban kiểm soát

Nhân tố quan trọng nhất trong bộ máy kiểm soát trong các doanh nghiệp (công ty cổ phần) chủ yếu là các ban kiểm soát. Nhìn chung, bộ phận này chưa thực hiện tốt nhiệm vụ trong kiểm tra, kiểm soát các mặt hoạt động của đơn vị, đặc biệt là hoạt động tài chính. Việc lập nên bộ phận này trong bộ máy kiểm soát dường như chỉ mang tính hình thức do những hạn chế về năng lực, trình độ chuyên môn và tính độc lập của các thành viên trong ban kiểm soát. Trong 42 công ty cổ phần thuộc diện điều tra, có đến 22/42 (52,38%) doanh nghiệp đánh giá ban kiểm soát tại đơn vị chưa hoàn thành tốt công việc và trách nhiệm. Trong số này, có 17/42 (40,47%) có ý kiến cho rằng các thành viên trong ban kiểm soát không am hiểu về nghiệp vụ chuyên môn kế toán tài chính.

Văn bản có tính pháp lý cao nhất hiện nay quy định tiêu chuẩn bổ nhiệm thành viên ban kiểm soát là Luật Doanh nghiệp năm 2005. Tuy nhiên, Điều 122 của Luật chỉ có quy định tiêu chuẩn về độ tuổi và tính độc lập của thành viên ban kiểm soát. Điều lệ Mẫu do Bộ Tài chính ban hành ngày 19/3/2007 theo Quyết định 15/2007/QĐ - BTC có điểm tích cực hơn khi đưa ra yêu cầu: "trong ban kiểm soát phải có ít nhất một thành viên có trình độ chuyên môn về tài chính kế toán. Thành

viên này không phải là nhân viên của bộ phận tài chính kế toán, cũng không phải là thành viên hay nhân viên của công ty kiểm toán độc lập đang tiến hành kiểm toán báo cáo tài chính của công ty". Tuy vậy, yêu cầu không nêu cụ thể về trình độ chuyên môn về tài chính kế toán của thành viên ban kiểm soát. Hơn nữa, yêu cầu về tính độc lập của thành viên ban kiểm soát chỉ giới hạn ở trong mối quan hệ với bộ phận tài chính kế toán hoặc kiểm toán độc lập, không nêu rõ mối quan hệ độc lập với hội đồng quản trị, ban giám đốc và những người quản lý khác như tại Điều 122 của Luật Doanh nghiệp. Tuy có điểm tích cực trong Điều lệ Mẫu như đã phân tích, nhưng phạm vi áp dụng của Điều lệ này chỉ giới hạn ở các công ty đại chúng hoặc công ty niêm yết trên sàn giao dịch chứng khoán. Các công ty cổ phần khác không thuộc phạm vi áp dụng của Điều lệ này.

Trong Ngành May hiện nay, số công ty đại chúng hoặc đã niêm yết trên sàn giao dịch chứng khoán rất ít. Các công ty đã niêm yết bao gồm: Công ty Cổ phần Sản xuất Kinh doanh Xuất nhập khẩu Bình Thạnh, Công ty Cổ phần Sản xuất Thương mại May Sài Gòn, Công ty Cổ phần May Phú Thịnh - Nhà Bè, Công ty Cổ phần Dệt May Thành Công, Công ty Cổ phần Đầu tư và Thương mại TNG. Công ty đại chúng là Tổng Công ty Cổ phần May Nhà Bè. Điều lệ hoạt động của các công ty này được ban hành tuân theo Điều lệ Mẫu của Bộ Tài chính. Với các công ty cổ phần khác, Điều lệ hoạt động được ban hành tương tự theo Luật Doanh nghiệp 2005. Không có quy định rõ ràng về trình độ chuyên môn của thành viên ban kiểm soát trong lĩnh vực tài chính kế toán bằng văn bản ở phần lớn các doanh nghiệp. Khi năng lực, trình độ chuyên môn không đảm bảo, tất yếu việc kiểm tra, kiểm soát công tác tài chính kế toán tại doanh nghiệp không thực hiện được. Việc kiểm tra kế toán chỉ dừng lại ở chức năng tự kiểm tra của bộ phận kế toán nên không thể có kết quả kiểm tra khách quan.

2.2.1.7. Bộ phận kiểm toán nội bộ

Trong tất cả các doanh nghiệp may tại Việt Nam hiện nay đều không tổ chức bộ phận kiểm toán nội bộ, kể cả ở những doanh nghiệp có quy mô lớn nhất trong Ngành như May Nhà Bè (khoảng 17.000 lao động), May 10 (khoảng 6.500 lao động), May Việt Tiến (khoảng 9.000 lao động), May Sông Hồng Nam Định (khoảng 6.700 lao động).... hoạt động trên địa bàn của nhiều tỉnh, thành phố, từ Bắc,

Trung cho đến miền Nam, bao gồm nhiều đơn vị hoặc xí nghiệp thành viên. Nhận thức về kiểm toán nội bộ của nhà quản lý trong các doanh nghiệp thuộc diện điều tra chưa rõ ràng và đúng đắn, thậm chí có sự đánh đồng đặc điểm về vai trò, chức năng và nhiệm vụ của kiểm toán nội bộ với ban kiểm soát được thiết lập tại đơn vị. 30/63 (chiếm 47,61%) ý kiến nhìn nhận ban kiểm soát và bộ phận kiểm toán nội bộ là tương tự nhau. Nhà quản lý thể hiện quan điểm đánh giá cao tầm quan trọng của kiểm toán nội bộ trong doanh nghiệp, tuy nhiên, họ chưa nắm bắt được các nội dung cơ bản về bản chất, chức năng, nhiệm vụ của kiểm toán nội bộ, cách thức tổ chức và vận dụng kiểm toán nội bộ trong doanh nghiệp. Vì vậy, khó có thể kết luận rằng bộ phận kiểm toán nội bộ có thực sự cần thiết hay không cần thiết ở trong các doanh nghiệp này.

Ở một số các doanh nghiệp đã xây dựng và áp dụng các hệ thống trong quản lý như ISO 9000, 14000, SA 8000, việc đánh giá và kiểm soát hoạt động của hệ thống quản lý này được chủ yếu được thực hiện bởi bộ phận QA, trong đó có nhấn mạnh đến các nội dung kiểm soát xoay quanh hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp như kiểm soát hệ thống thông tin, nguồn lực, kiểm soát quy trình sản xuất và kiểm soát các hoạt động khác có liên quan, tuy nhiên, ngay cả một số doanh nghiệp có thế mạnh trong việc xây dựng và áp dụng hệ thống quản lý tiên tiến, bộ phận QA mới chỉ giúp ích được cho nhà quản lý trong việc đánh giá và giám sát thường xuyên các vấn đề về kiểm soát chất lượng sản phẩm, kế hoạch sản xuất, sử dụng nhân lực,.. mà chưa thể kiểm soát được tốt các hoạt động tài chính. Các thủ tục kiểm soát được thiết kế cho các hoạt động tài chính, chẳng hạn như kiểm soát hoạt động thanh toán mới chỉ đề cập ở những nội dung đơn giản và chưa đầy đủ. Về bản chất, nhà quản lý cũng không thể và không nên yêu cầu bộ phận QA làm việc này, vì đó không phải là mục tiêu hoạt động phù hợp với chức năng và nhiệm vụ của họ. Như vậy, việc kiểm soát các hoạt động tài chính trong các doanh nghiệp may mặc có quy mô lớn chưa được quan tâm đúng mực. Ngay cả khi nhà quản lý giao cho bộ phận kế toán đảm nhận nhiệm vụ này cũng không thể được coi là quyết định hợp lý do không thể quan niệm đơn giản kiểm soát hoạt động tài chính chính đơn thuần là kiểm tra kế toán.

Phần lớn các công ty cổ phần thuộc diện điều tra đều thực hiện kiểm toán báo cáo tài chính hàng năm do các công ty kiểm toán độc lập khác nhau thực hiện với mục đích phục vụ cho nhu cầu thông tin về tình hình tài chính và kết quả hoạt động kinh doanh từ phía đại hội cổ đông. Riêng với các công ty là thành viên của Tập đoàn Dệt May Việt Nam VINATEX, việc kiểm toán báo cáo tài chính hàng năm được thực hiện bởi một công ty kiểm toán độc lập do Tập đoàn chỉ định. Tuy nhiên, bản chất của các cuộc kiểm toán này là kiểm toán thông tin, chủ yếu phục vụ cho nhu cầu sử dụng thông tin của những đối tượng quan tâm bên ngoài doanh nghiệp mà không phải phục vụ trực tiếp cho nhà quản lý của doanh nghiệp. Với các loại hình công ty khác chẳng hạn như công ty trách nhiệm hữu hạn không thuộc sở hữu của nhà nước, không thuộc diện phải kiểm toán theo quy định của pháp luật, kiểm toán báo cáo tài chính hàng năm không được thực hiện. Do vậy, nhà quản lý doanh nghiệp không thể tiếp cận được kênh thông tin tham chiếu có tính khách quan và độc lập có thể phản ánh được thực trạng hoạt động, đặc biệt là thực trạng hoạt động tài chính tại đơn vị mình.

Như vậy, môi trường kiểm soát trong các doanh nghiệp may lớn tại Việt Nam hiện nay đang khuyết thiếu một nhân tố cơ bản là bộ phận kiểm toán nội bộ với tư cách là một hoạt động độc lập có chức năng kiểm tra, đánh giá, và tư vấn một cách có hệ thống nhằm trợ giúp cho nhà quản lý cải thiện được các hoạt động, từ đó đảm bảo được tính hiệu lực trong kiểm soát, tính hiệu quả trong thực hiện các hoạt động và hiệu năng trong quản lý để thực hiện được các mục tiêu đã đặt ra.

2.2.2. Hệ thống thông tin

Hệ thống thông tin kế toán trong doanh nghiệp may mặc Việt Nam

Thông tin đóng vai trò quan trọng trong hệ thống kiểm soát nội bộ của doanh nghiệp trong đó, hệ thống thông tin kế toán là nội dung chủ yếu. Hệ thống này bao gồm: hệ thống chứng từ kế toán, hệ thống tài khoản kế toán, hệ thống sổ sách và hệ thống báo cáo kế toán.

Các doanh nghiệp thuộc diện điều tra đều đang áp dụng chế độ kế toán theo Quyết định 15/2006/QĐ-BTC do Bộ trưởng Bộ Tài chính ban hành ngày 20/3/2006. Vì vậy, việc vận dụng hệ thống chứng từ, tài khoản, sổ sách và báo cáo kế toán tại các doanh nghiệp đều tuân thủ theo Quyết định này.

Về hệ thống chứng từ: hệ thống chứng từ áp dụng trong doanh nghiệp may thể hiện đầy đủ năm chỉ tiêu bao gồm: lao động tiền lương, hàng tồn kho,

bán hàng, tiền tệ, tài sản cố định. Một trong những đặc thù của các doanh nghiệp may là sử dụng nhiều lao động, chủ yếu là lao động nữ trong quá trình sản xuất kinh doanh vì vậy các chứng từ thuộc chỉ tiêu lao động tiền lương luôn được các nhà quản lý yêu cầu lập đầy đủ, chuẩn xác như: Bảng chấm công, Bảng chấm công làm thêm giờ, Bảng thanh toán tiền lương, Bảng thanh toán tiền thưởng, Giấy đi đường, Phiếu xác nhận sản phẩm hoàn thành, Bảng thanh toán tiền thuê ngoài gia công, Giấy chứng nhận nghỉ ốm hưởng BHXH, Danh sách nhân viên nghỉ ốm hưởng trợ cấp ốm đau, thai sản, Bảng kê trích nộp các khoản theo lương, Bảng phân bổ tiền lương và bảo hiểm xã hội. Ngoài các chứng từ theo Quyết định 15/2006/QĐ-BTC, các doanh nghiệp may còn sử dụng một số chứng từ khác liên quan đến mối quan hệ kinh tế giữa doanh nghiệp với các đối tác nước ngoài. Chẳng hạn, với các hoạt động xuất, nhập khẩu, các chứng từ cần thiết được lập và sử dụng trong quá trình thực hiện là: Hoá đơn thương mại (Invoice), Vận đơn (B/L), Phiếu đóng gói chi tiết (P/L), Giấy chứng nhận xuất xứ hàng hoá (C/O), Tờ khai hải quan, Chứng từ bảo hiểm, Chứng nhận của hãng tầu đã nhận hàng, Thị thực xuất nhập khẩu, Giấy phép xuất khẩu…Các chứng từ này được sử dụng phù hợp với tập quán thương mại quốc tế và các quy định khác có liên quan.

Trong các doanh nghiệp có quy mô lớn trong Ngành việc xác định loại chứng từ cần lập bao gồm cả chứng từ hướng dẫn và chứng từ bắt buộc tương ứng với từng chỉ tiêu khá đầy đủ. Quy trình lập và luân chuyển chứng từ được quy định rõ ràng tạo điều kiện xác định rõ công việc, trách nhiệm của từng cá nhân và bộ phận liên quan ở từng giai đoạn thực hiện nghiệp vụ. *(Phụ lục 9: Quy trình lập và luân chuyển chứng từ đối với nghiệp vụ tạm ứng tại Tổng Công ty Cổ phần May Nhà Bè).* Việc phân cấp ký trên chứng từ do tổng giám đốc (hoặc giám đốc) doanh nghiệp quy định bước đầu thể hiện sự phù hợp với luật pháp, yêu cầu cầu quản lý, đảm bảo kiểm soát chặt chẽ và an toàn đối với tài sản của đơn vị. Ví dụ, trong quy chế thu chi nội bộ của các đơn vị phụ thuộc May 10, giám đốc các xí nghiệp thành viên được phép ký duyệt các nghiệp vụ chi đối ngoại của xí nghiệp theo định mức dưới 10 triệu đồng một tháng. Những trường hợp chi đặc biệt vượt định mức phải được sự cho phép và ký duyệt của Tổng Giám đốc Tổng Công ty.

Tuy nhiên các doanh nghiệp có quy mô nhỏ hơn chưa áp dụng đầy đủ Hệ thống chứng từ theo Quyết định 15/2006/QĐ-BTC. Chẳng hạn, với chỉ tiêu

hàng tồn kho, do không có khâu kiểm nhận hàng trước khi nhập kho nên một số doanh nghiệp không lập và sử dụng "Biên bản kiểm nghiệm vật tư, công cụ, sản phẩm, hàng hoá" theo Mẫu 03-VT. Tương tự như vậy, việc kiểm kê để theo dõi và kiểm soát hàng tồn kho chưa được thực hiện nên các chứng từ như "Phiếu báo vật tư còn lại cuối kỳ", "Biên bản kiểm kê vật tư, công cụ, sản phẩm, hàng hoá" theo Mẫu 04-VT và 05-VT không được sử dụng. Quy trình luân chuyển chứng từ (bao gồm các bước lập, tiếp nhận, xử lý chứng từ; kiểm tra và ký chứng từ; phân loại, sắp xếp chứng từ, định khoản và ghi sổ kế toán; lưu trữ và bảo quản chứng từ) trong các doanh nghiệp này chưa được quy định rõ ràng, chính thức bằng văn bản. Đây là yếu điểm trong kiểm soát hàng tồn kho nói riêng và trong lập, sử dụng và quản lý chứng từ nói chung ở các doanh nghiệp may có quy mô vừa và nhỏ trong Ngành.

Về hệ thống tài khoản: trong các doanh nghiệp may, các tài khoản kế toán được sử dụng bao gồm cả tài khoản trong và ngoài Bảng Cân đối kế toán. Căn cứ vận dụng và chi tiết hoá hệ thống tài khoản kế toán trong các doanh nghiệp bước đầu đã phù hợp với đặc điểm sản xuất kinh doanh và yêu cầu quản lý của từng đơn vị. Bên cạnh các tài khoản tổng hợp được quy định trong Quyết định 15, các doanh nghiệp xây dựng các tài khoản chi tiết nhằm đáp ứng nhu cầu thu thập, phân loại, ghi nhận và báo cáo thông tin về các đối tượng hạch toán kế toán. Các tài khoản chi tiết được quan tâm xây dựng nhất là các tài khoản chi phí sản xuất, chủ yếu là tài khoản 622, 627 (được mở chi tiết đến từng đối tượng hạch toán chi phí sản xuất hoặc đối tượng tính giá thành sản phẩm theo đơn đặt hàng). Trong doanh nghiệp may có quy mô vừa và nhỏ thực hiện các đơn hàng gia công đơn thuần, nguyên vật liệu chủ yếu thuộc sở hữu của khách hàng, thuộc loại tạm nhập-tái xuất. Thay vì phản ánh trên Tài khoản 621 "Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp", số lượng nguyên vật liệu được theo dõi trên TK 002 "Vật tư hàng hoá nhận giữ hộ, nhận gia công". Trên Tài khoản 621 chỉ theo dõi chi phí vận chuyển nguyên vật liệu được khách hàng giao từ cửa khẩu hoặc cảng nhập về đến doanh nghiệp.

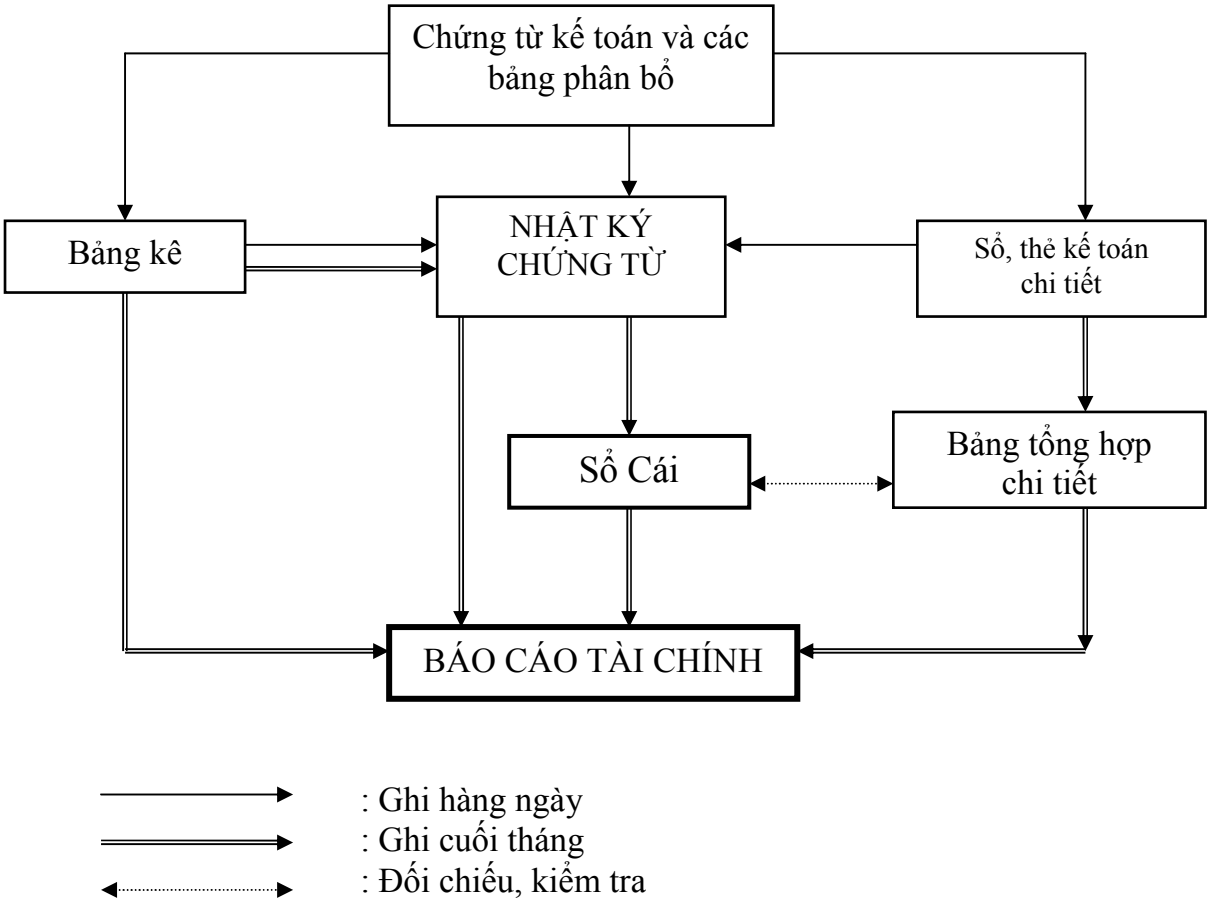
Trong các doanh nghiệp có quy mô lớn được tổ chức theo mô hình công ty mẹ - công ty con như May Việt Tiến, May Nhà Bè, May 10…, loại tài khoản trong và ngoài Bảng Cân đối kế toán được sử dụng tương đối đầy đủ. Để theo dõi và quản lý quan hệ hạch toán giữa công ty mẹ với các đơn vị thành viên (các nhà máy hoặc xí nghiệp phụ thuộc, các công ty con hạch toán độc lập, các

công ty liên doanh liên kết) tài khoản được sử dụng tương ứng là Tài khoản 136 - Phải thu nội bộ, Tài khoản 336 - Phải trả nội bộ, Tài khoản 221 - Đầu tư vào công ty con, Tài khoản 222 - Vốn góp liên doanh, Tài khoản 223 - Đầu tư vào công ty liên kết, Tài khoản 228 - Đầu tư dài hạn khác, Tài khoản 512 - Doanh thu bán hàng nội bộ… Hệ thống các tài khoản cấp 2, cấp 3 trong các doanh nghiệp này được quan tâm xây dựng rõ ràng và hợp lý, nhất quán nhằm đáp ứng yêu cầu quản lý và đặc điểm của đối tượng hạch toán kế toán đa dạng và phong phú. *Phụ lục 10 minh hoạ về thực tế xây dựng và vận dụng tài khoản chi tiết tại May Nhà Bè.*

Tuy nhiên, tài khoản chi tiết trong một số doanh nghiệp có quy mô vừa và nhỏ chưa được thiết kế đầy đủ. Chẳng hạn Tài khoản 131, 331 chưa được mở cụ thể đến từng đối tượng phải thu, phải trả, gây khó khăn cho việc theo dõi, đối chiếu công nợ với khách hàng và nhà cung cấp. Trong một số doanh nghiệp hoạt động sản xuất theo phương thức gia công đơn thuần (ví dụ như Công ty Cổ phần May Nam Hà) chỉ quan tâm đến kế toán và tập hợp chi phí sản xuất trong phạm vi toàn doanh nghiệp, không thực hiện tính giá thành sản phẩm theo từng đơn đặt hàng nên Tài khoản 155 - Thành phẩm (tài khoản chi tiết) không được sử dụng. Thực tế này cho thấy doanh nghiệp không thể biết chính xác tính hiệu quả của từng đơn hàng, vì vậy kiểm soát chi phí sản xuất không mang lại tác dụng thiết thực cho nhà quản lý.

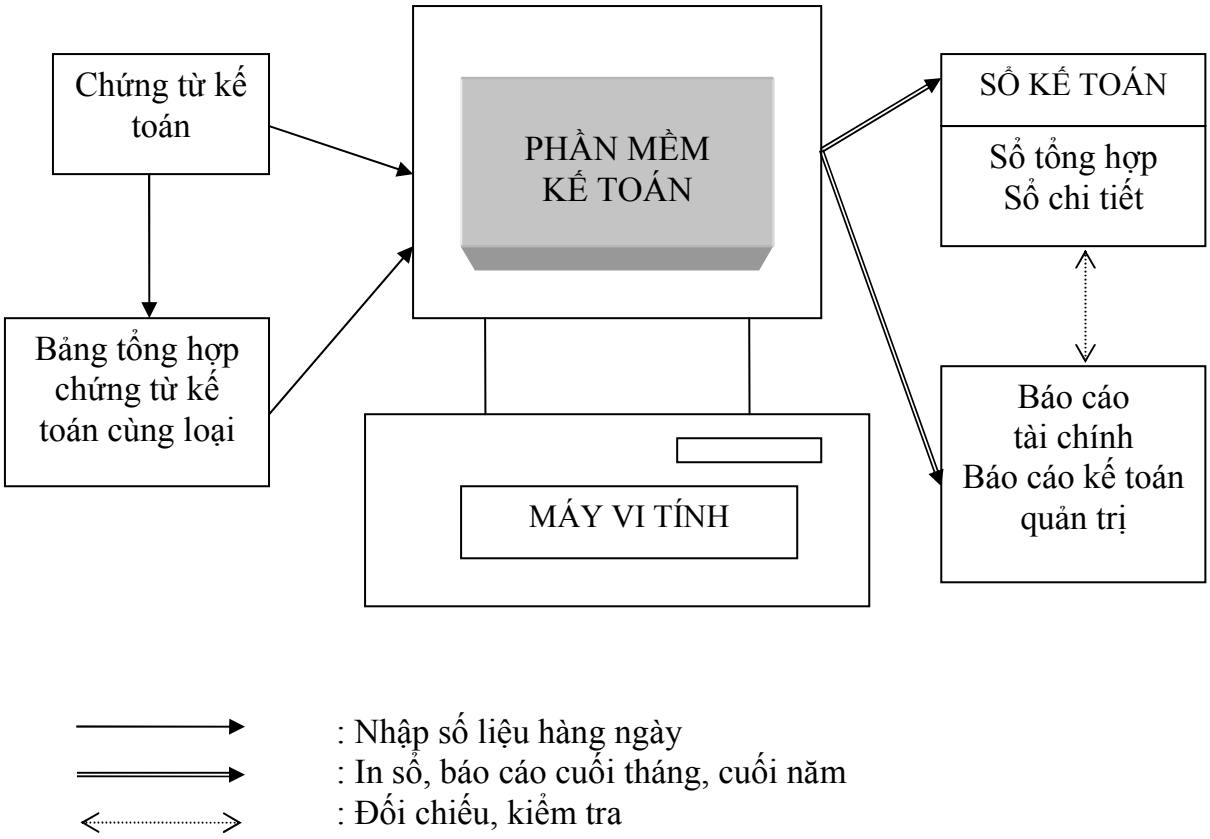
Về hệ thống sổ kế toán: Hình thức ghi sổ được áp dụng chủ yếu trong các doanh nghiệp may là "Nhật ký chứng từ". Đặc thù này do yếu tố lịch sử để lại từ các doanh nghiệp nhà nước trong Ngành Dệt May trước đây như Công ty Dệt 8/3, Công ty May 10, Công ty May Việt Tiến, Công ty May Đức Giang,... Hình thức Nhật ký chứng từ bao gồm nhiều loại nhật ký và bảng kê khác nhau (Nhật ký - Chứng từ từ số 1 đến số 10, Bảng kê từ số 1 đến số 11). Mặc dù bị đánh giá là phức tạp, khó sử dụng nhưng nhiều doanh nghiệp trong Ngành vẫn lựa chọn áp dụng do ưu điểm nổi bật của hình thức này. Những ưu điểm này thể hiện ở khả năng kết hợp chặt chẽ việc ghi chép các nghiệp vụ kinh tế phát sinh theo trình tự thời gian với việc hệ thống hoá các nghiệp vụ theo nội dung kinh tế, kết hợp chặt chẽ giữa hạch toán tổng hợp với hạch toán chi tiết trên cùng một sổ kế toán và trong cùng quá trình ghi chép. Sổ kế toán theo hình thức Nhật ký chứng từ được tổ chức và sử dụng gắn liền với hệ thống tài khoản kế toán giúp doanh nghiệp có thể kiểm soát chi tiết đến từng đối tượng kế toán như tiền (tiền mặt, tiền gửi ngân hàng, tiền đang chuyển); hàng tồn kho (hàng mua đang đi đường, nguyên

vật liệu, công cụ dụng cụ, sản phẩm dở dang, thành phẩm,…); các khoản phải thu, phải trả (theo từng nhà cung cấp hoặc từng loại khách hàng), tài sản cố định (tài sản cố định hữu hình, vô hình, thuê tài chính,…)… Ưu điểm nổi bật nhất của hình thức Nhật ký chứng từ phù hợp với doanh nghiệp sản xuất nói chung và doanh nghiệp may nói riêng là khả năng theo dõi và kiểm soát chi tiết chi phí sản xuất theo đối tượng hạch toán chi phí (theo từng phân xưởng, từng chuyền sản xuất hoặc theo từng đơn đặt hàng,…). Khi sử dụng phần mềm kế toán trên máy vi tính, những hạn chế của hình thức Nhật ký chứng từ như phức tạp, mất nhiều thời gian trong ghi chép,… được loại bỏ. Bên cạnh đó, việc sử dụng phần mềm kế toán có tác dụng đối chiếu tự động số liệu tổng hợp và số liệu chi tiết nhanh chóng, chính xác tạo thuận lợi cho công tác kiểm tra kế toán. Như vậy, đặc điểm chung về áp dụng hình thức ghi sổ tại các doanh nghiệp may có quy mô lớn trong Ngành là lựa chọn, vận dụng hình thức Nhật ký chứng từ theo phần mềm kế toán trên máy vi tính. (Sơ đồ 2.4. và Sơ đồ 2.5.)



Sơ đồ 2.4: Trình tự ghi sổ kế toán theo hình thức Nhật ký chứng từ áp dụng trong các doanh nghiệp may Việt Nam

(Nguồn: Quyết định 15/2006/QĐ-BTC)



Sơ đồ 2.5: Trình tự ghi sổ kế toán trên máy vi tính áp dụng trong các doanh nghiệp may Việt Nam

(Nguồn: Quyết định 15/2006/QĐ-BTC)

Số lượng các doanh nghiệp sử dụng phần mềm kế toán để xử lý thông tin chưa nhiều, hoặc nếu áp dụng thì các phần mềm kế toán chưa có khả năng xử lý dữ liệu hoàn toàn tự động. Thực tế phần lớn các doanh nghiệp may hiện nay có sự kết hợp giữa kế toán thủ công với kế toán máy (chẳng hạn như tính và lập bảng lương theo mẫu tự thiết kế trên Excel, chưa có sự liên kết chặt chẽ với nội dung kế toán tương ứng trong phần mềm…). Việc lưu giữ và báo cáo thông tin với sự trợ giúp của máy tính chưa thực sự hiệu quả trong phòng chống các rủi ro trong kinh doanh. Việc truy nhập để lấy thông tin về chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm của từng đơn hàng theo các nhóm khách hàng ở các thị trường khác nhau chưa thực hiện được, gây khó khăn cho đánh giá hiệu quả hoạt động kinh doanh.

Về hệ thống báo cáo kế toán: Việc vận dụng hệ thống báo cáo trong các doanh nghiệp may hiện nay chú trọng vào tuân thủ trách nhiệm lập, nộp báo cáo tài

chính theo quy định của nhà nước. Các báo cáo tài chính được lập bao gồm: Bảng Cân đối kế toán, Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, Báo cáo lưu chuyển tiền tệ và Bản thuyết minh báo cáo tài chính theo Quyết định 15/2006/QĐ-BTC. Các doanh nghiệp ngoài quốc doanh có trách nhiệm lập và nộp các báo cáo tài chính theo năm. Các doanh nghiệp nhà nước có trách nhiệm lập và nộp báo cáo tài chính theo quý. Riêng đối với các doanh nghiệp thuộc Tập đoàn Dệt May Việt Nam tổ chức theo mô hình công ty - mẹ công ty con có trách nhiệm lập và nộp báo cáo tài chính hợp nhất theo quy định của Chế độ kế toán hiện hành và các chuẩn mực kế toán có liên quan (ví dụ Chuẩn mực Kế toán 25: Báo cáo tài chính hợp nhất và kế toán đầu tư vào công ty con,…). Nhìn chung, các doanh nghiệp đều chấp hành nghiêm trách nhiệm lập và nộp báo cáo tài chính theo đúng quy định.

Các báo cáo phục vụ cho mục đích quản trị chưa được quan tâm thiết lập và thực hiện. Theo kết quả điều tra, chỉ có 17/63 (26,98%) doanh nghiệp bước đầu xây dựng và tổ chức kế toán quản trị tại đơn vị. Rất ít các doanh nghiệp như May 10, Việt Tiến,.. có sự lồng ghép hai phân hệ kế toán tài chính và kế toán quản trị với nhau. Những thông tin được thu thập, ghi nhận thường xuyên nhất là báo cáo của từng bộ phận (từng phân xưởng, từng xí nghiệp thành viên,..) về tình hình sản xuất như số liệu chi tiết về sản lượng, năng suất của từng tổ sản xuất đến từng công nhân theo thước đo cả về hiện vật và giá trị. Những báo cáo này được lập theo ngày trong từng bộ phận, và định kỳ, cứ 10 ngày một lần được báo cáo về Tổng Công ty thể hiện sự kịp thời, đầy đủ của thông tin phục vụ cho nhu cầu quản lý. Với những doanh nghiệp khác trong Ngành, do hệ thống thông tin không đầy đủ nên trong một số trường hợp, nhà quản lý khó có thể nắm bắt được kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp, chẳng hạn như số liệu về giá trị sản xuất của từng công nhân, từng tổ, hoặc chuyền sản xuất sản phẩm, hay thậm chí không thể khẳng định chính xác kết quả từng đơn hàng là lỗ hay lãi, khách hàng nào có thể mang lại lợi nhuận nhiều cho doanh nghiệp hay không. Chính vì vậy, có đến 23/63 (36,5%) nhà quản lý cho rằng hệ thống thông tin kế toán cung cấp chưa thoả mãn nhu cầu về thông tin dành cho quản lý doanh nghiệp. Các số liệu điều tra về toàn bộ hệ thống thông tin của doanh nghiệp cũng phù hợp với nhận định này. 28/63 (44,44%) nhà quản lý nhận thấy thông tin được cung cấp trong đơn vị chưa đảm bảo các yêu cầu

về tính chính xác, kịp thời để ra quyết định. 29/63 (46,03%) ý kiến đồng nhất quan điểm thông hệ thống thông tin chưa thực sự giúp ích cho họ nhận diện và đối phó được các thách thức, hoặc tận dụng cơ hội trong hoạt động sản xuất kinh doanh.

Thực tế áp dụng công nghệ thông tin vào hệ thống thông tin trong doanh nghiệp may mặc Việt Nam

Công nghệ thông tin được biết đến là chìa khóa giúp cho doanh nghiệp có thể nâng cao được năng lực cạnh tranh và là công cụ hỗ trợ cho các hoạt động kiểm tra, kiểm soát. Việc ứng dụng công nghệ thông tin về bản chất là việc lựa chọn và áp dụng các phần mềm, trang bị máy tính, tổ chức mạng kết nối và áp dụng các phương pháp quản lý dữ liệu để xử lý thông tin liên quan đến các hoạt động của doanh nghiệp. Các phần mềm được áp dụng trong các doanh nghiệp may mặc hiện nay rất đa dạng, được cung cấp bởi nhiều doanh nghiệp sản xuất phần mềm cả trong và ngoài nước với các chi phí khác nhau. Các phần mềm có thể chỉ đơn giản liên quan đến việc xử lý thông tin ở một vài hoạt động hoặc có tính hệ thống liên quan toàn bộ các hoạt động trong doanh nghiệp. CAD/CAM (*Computer Aided Design/Manufactoring nghĩa là thiết kế/sản xuất nhờ máy tính)* là những phần mềm được thiết kế riêng cho lĩnh vực dệt may. Hệ thống CAD có tính năng thiết kế rập mẫu và giác sơ đồ tự động, thiết kế thời trang…, còn hệ thống CAM có tính năng trải và cắt vải tự động. Những hệ thống này trực tiếp xử lý khâu thiết kế mẫu và cắt phôi sản phẩm, đã và đang được áp dụng bởi một số các doanh nghiệp may mặc Việt Nam. Bên cạnh đó, hệ thống chuyền treo tự động Smart MRT được thiết kế và áp dụng cho giai đoạn sản xuất trong doanh nghiệp may. Với hệ thống này, máy tính được sử dụng để quản lý, cân đối chuyền. Nó có tính năng điều khiển tự động rải chính xác các bán thành phẩm (mặc dù trên chuyền có thể có nhiều mã hàng khác nhau) ở các trạm tuỳ theo khả năng của mỗi trạm; kiểm soát quá trình sản xuất của công nhân trên chuyền (về năng suất, chi tiết sản phẩm hoàn thành, thời gian làm việc, lượng hàng tồn trên chuyền, sản phẩm chưa đạt yêu cầu,…) để tự động điều chỉnh kịp thời như rải hàng đều, hoặc xếp công nhân vào các khâu hợp lý. Hệ thống máy tính tại phân xưởng tại từng chuyền treo sẽ được kết nối với máy tính tại văn phòng để phục vụ cho nhà quản lý sâu sát với tình hình sản xuất thực tế và kiểm soát mọi việc theo ý muốn. May Việt Tiến, Dệt May Thành Công

là hai doanh nghiệp đầu tiên mạnh dạn đầu tư trang bị chuyền treo tự động do Tập đoàn Hashima (Nhật Bản) cung cấp từ năm 2003.

Phần mềm có tính chất phức tạp, liên quan đến đầy đủ các phân hệ trong hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp được biết đến với tên gọi "hoạch định nguồn lực doanh nghiệp" viết tắt là ERP *(Enterprise Resource Planning)*. Phần mềm này là một hệ thống tích hợp các chức năng cơ bản của doanh nghiệp, bao gồm hệ MRP *(Material Resource Planning)*, tài chính *(Finance)* và nguồn nhân lực *(Human Resources)* được tích hợp toàn diện với nhau trên một cơ sở dữ liệu thống nhất. Hiểu một cách đơn giản, ERP chỉ là việc đóng những ứng dụng công nghệ thông tin trong kinh doanh vào một gói. Sau này, ERP được mở rộng và kết nối thêm các hệ như APO (tối ưu hóa kế hoạch), CRM (quản trị quan hệ khách hàng). Hệ thống ERP mở rộng như vậy được gọi bằng một cái tên khác: CEA *(comprehensive enterprise applications)*. Các chức năng cơ bản mà ERP bao quát đó là: Lập kế hoạch, dự toán tài chính; Bán hàng và quản lý khách hàng; Sản xuất; Kiểm soát chất lượng; Kiểm soát nguyên vật liệu, kho, tài sản cố định; Mua hàng và kiểm soát nhà cung ứng; Tài chính - Kế toán; Quản lý nhân sự; Nghiên cứu và phát triển.

Những lợi ích mà ERP mang lại đối với doanh nghiệp rất lớn. Năng suất lao động sẽ tăng do các dữ liệu đầu vào chỉ phải nhập một lần cho mọi giao dịch có liên quan, đồng thời các báo cáo được thực hiện với tốc độ nhanh hơn, chính xác hơn. Doanh nghiệp có khả năng kiểm soát tốt hơn các hạn mức về tồn kho, công nợ, chi phí, doanh thu, lợi nhuận… đồng thời có khả năng tối ưu hóa các nguồn lực như nguyên vật liệu, nhân công, máy móc thi công… vừa đủ để sản xuất, kinh doanh. Các thông tin của doanh nghiệp được tập trung, đầy đủ, kịp thời và có khả năng chia sẻ cho mọi đối tượng cần sử dụng thông tin như khách hàng, đối tác, cổ đông. Khách hàng sẽ hài lòng hơn do việc giao hàng sẽ được thực hiện chính xác và đúng hạn. Ứng dụng ERP cũng đồng nghĩa với việc tổ chức lại các hoạt động của doanh nghiệp theo các quy trình chuyên nghiệp, phù hợp với các tiêu chuẩn quốc tế, do đó nó nâng cao chất lượng sản phẩm, tiết kiệm chi phí, tăng lợi nhuận, tăng năng lực cạnh tranh và phát triển thương hiệu của doanh nghiệp.

Số lượng ứng dụng ERP ở các doanh nghiệp may mặc Việt Nam hiện nay rất ít. Công ty May Tiền Tiến là một trong những công ty may đầu tiên của Việt Nam áp dụng công nghệ này từ năm 2005. Sau hơn một năm ứng dụng, các lợi ích mà ERP mang lại cho Tiền Tiến được thể hiện rất rõ: giảm tuyệt đối được giờ làm thêm, năng suất lao động tăng so với trước khi áp dụng 10% nhờ các bộ phận điều hành hệ thống nhịp nhàng và chính xác. Nhờ có ERP, Tiền Tiến đã cắt giảm được khoảng 30% lao động dôi dư trong các nhóm phụ trợ cho sản xuất như kế toán, kho. Các thông tin mà ERP cung cấp được đánh giá cao vì tính chính xác, nhanh chóng, kịp thời, giúp cho nhà quản lý kiểm soát tốt các thông số liên quan đến quá trình hoạt động.

2.2.3. Thủ tục kiểm soát

2.2.3.1. Thực tế áp dụng các nguyên tắc cơ bản của kiểm soát trong thiết kế và vận hành các thủ tục kiểm soát tại các doanh nghiệp may Việt Nam

Kết quả điều tra cho thấy, chỉ ở các doanh nghiệp may lớn thuộc Tập đoàn Dệt May Việt Nam như Tổng Công ty Cổ phần May Nhà Bè, Tổng Công ty Cổ phần May 10, Tổng Công ty Cổ phần May Việt Tiến,... mới xây dựng quy chế quản lý tài chính, có văn bản xác định rõ quyền hạn và trách nhiệm và mối liên hệ trong quản lý tài chính giữa tổng công ty với các xí nghiệp hạch toán phụ thuộc, các công ty con và các công ty có vốn góp của công ty mẹ. Quy chế tài chính của các doanh nghiệp này được xây dựng trên cơ sở điều lệ và tổ chức hoạt động của doanh nghiệp, đồng thời căn cứ vào các văn bản pháp lý như: Nghị định 199/2004/NĐ - CP ngày 3/12/2004 của Chính phủ về việc "Ban hành Quy chế quản lý tài chính của công ty nhà nước và quản lý vốn nhà nước đầu tư vào doanh nghiệp khác", Thông tư 72/2005/TT-BTC ngày 1/9/2005 của Bộ Tài chính về việc "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",… Qua phân tích dữ liệu điều tra và nội dung các quy chế, quy định liên quan đến công tác tài chính ở các doanh nghiệp này có thể thấy việc thiết lập các thủ tục kiểm soát nội bộ về cơ bản đã tuân thủ các nguyên tắc: phân công, phân nhiệm; uỷ quyền, phê chuẩn và bất kiêm nhiệm. Cụ thể:

Với nguyên tắc phân công, phân nhiệm

Nguyên tắc phân công, phân nhiệm được thể hiện thông qua các quyết định phân công công việc gắn với quyền hạn và trách nhiệm giữa các thành viên trong ban điều hành (bao gồm hội đồng quản trị, ban giám đốc), các phòng ban nghiệp vụ, và trong mối liên hệ giữa doanh nghiệp với các đơn vị phụ thuộc, các công ty con, các công ty có vốn góp của công ty mẹ.

Về phân công, phân nhiệm giữa hội đồng quản trị và tổng giám đốc: Các doanh nghiệp may lớn trong Ngành đều thuộc loại hình công ty cổ phần, vì vậy ban điều hành doanh nghiệp bao gồm hội đồng quản trị, ban giám đốc (tổng giám đốc và các phó tổng giám đốc hoặc giám đốc và các phó giám đốc). Theo quy chế quản lý tài chính đã được các doanh nghiệp xây dựng và áp dụng, hội đồng quản trị thực hiện chức năng quản lý doanh nghiệp, trong phạm vi thẩm quyền của mình có trách nhiệm tổ chức thực hiện kiểm tra, giám sát các hoạt động tài chính của doanh nghiệp. Hội đồng quản trị nhận và chịu trách nhiệm bảo toàn, phát triển vốn của các cổ đông, chịu trách nhiệm trước đại hội đồng cổ đông về kết quả hoạt động kinh doanh, đảm bảo thực hiện mục tiêu mà đại hội đồng cổ đông giao cho doanh nghiệp. Hội đồng quản trị còn có trách nhiệm trong ban hành quy chế nội bộ về quản lý tài chính của doanh nghiệp, các định mức kinh tế - kỹ thuật, định mức lao động, năng suất lao động, các định mức chi phí tài chính và các định mức khác; các chỉ tiêu kế hoạch tài chính dài hạn và hàng năm của doanh nghiệp; cử người đại diện phần vốn đầu tư vào các doanh nghiệp khác. Trong mối quan hệ nội bộ, hội đồng quản trị thực hiện việc kiểm tra, giám sát tổng giám đốc, giám đốc, các đơn vị thành viên trong việc sử dụng, bảo toàn và phát triển vốn, thực hiện các nghĩa vụ đối với nhà nước, các mục tiêu nhà nước giao cho doanh nghiệp theo quy định của pháp luật; thực hiện quy chế giám sát, đánh giá hiệu quả hoạt động của công ty thành viên.

Tổng giám đốc là đại diện pháp nhân của doanh nghiệp, có quyền điều hành cao nhất trong việc thực hiện các dự án đầu tư, hoạt động kinh doanh đã được hội đồng quản trị thông qua. Tổng giám đốc chịu trách nhiệm bảo toàn và phát triển vốn tại doanh nghiệp do hội đồng quản trị giao; xây dựng, đệ trình hội đồng quản trị quyết định kế hoạch tài chính dài hạn và kế hoạch tài chính hàng tháng, quý, năm

phù hợp với kế hoạch kinh doanh; các định mức kinh tế - kỹ thuật, định mức lao động, định mức chi phí tài chính và chi phí khác phù hợp với điều kiện của doanh nghiệp làm căn cứ điều hành hoạt động kinh doanh.

Bên cạnh việc quy định quyền hạn, quy chế quản lý tài chính còn quy định chế tài xử lý khi hội đồng quản trị, tổng giám đốc không hoàn thành nhiệm vụ được giao. Cụ thể, chủ tịch, thành viên hội đồng quản trị, tổng giám đốc sẽ bị miễn nhiệm khi báo cáo không trung thực tình hình tài chính của doanh nghiệp, làm sai lệch nghiêm trọng tình hình tài chính của doanh nghiệp; để doanh nghiệp thua lỗ trong hai năm liên tiếp hoặc không đạt chỉ tiêu tỷ suất lợi nhuận trên vốn điều lệ,… Chủ tịch, thành viên hội đồng quản trị, tổng giám đốc vi phạm chế độ quản lý tài chính kế toán, kiểm toán; quyết định các dự án đầu tư không hiệu quả, không thu hồi được vốn, không trả được nợ vay sẽ bị xử lý hành chính hoặc xử lý kỷ luật tuỳ theo mức độ vi phạm đối với từng hành vi.

Về phân công, phân nhiệm đối với các phòng ban nghiệp vụ: Trưởng phòng nghiệp vụ chịu trách nhiệm mọi mặt công tác liên quan đến lĩnh vực mà mình quản lý, phó trưởng phòng giúp trưởng phòng những công việc và nhiệm vụ được phân công, các nhân viên trong phòng thực hiện nhiệm vụ cụ thể theo sự phân công của trưởng phòng.

Trong cơ cấu tổ chức của các doanh nghiệp may có quy mô lớn trong Ngành như May 10, Việt Tiến, May Nhà Bè,… các đơn vị thành viên có số lượng tương đối nhiều. Chẳng hạn, May Nhà Bè có 14 xí nghiệp sản xuất phụ thuộc, 11 công ty con hạch toán độc lập, 8 công ty liên doanh liên kết. May 10 có 11 xí nghiệp thành viên (tại Hà Nội: 5 xí nghiệp; tại Thái Bình: 3 xí nghiệp; tại Nam Định: 1 xí nghiệp; tại Quảng Bình: 1 xí nghiệp; tại Thanh Hoá: 1 xí nghiệp) và 6 công ty liên doanh liên kết. Các đơn vị thành viên có địa bàn hoạt động ở nhiều địa phương khác nhau, thực hiện nhiệm vụ chuyên môn hoá theo nhiệm vụ kinh doanh được công ty mẹ giao cho. Do phân tán về địa bàn hoạt động lại thực hiện hoạt động kinh doanh trong các lĩnh vực khác nhau, hơn nữa tỷ lệ vốn góp của công ty mẹ tại các đơn vị thành viên có sự khác biệt đáng kể dẫn đến sự phức tạp trong quản lý tài chính giữa công ty mẹ với các đơn vị thành viên. Nhận thức rõ điều này, bên cạnh quy chế quản lý tài chính được xây dựng và áp dụng trong phạm vi chung toàn doanh nghiệp

theo Nghị định 199/2004/NĐ-CP ngày 3/12/2004 của Chính phủ và các thông tư hướng dẫn kèm theo, lãnh đạo của các doanh nghiệp may lớn trong Ngành mà điển hình là May 10 đã quan tâm xây dựng và triển khai áp dụng các quy định về tài chính, quy chế chi tiêu nội bộ phù hợp với mức độ độc lập của từng loại đơn vị thành viên. Cụ thể:

Về phân công, phân nhiệm đối với các đơn vị hạch toán phụ thuộc: Đơn vị hạch toán phụ thuộc là các thành viên trực thuộc của doanh nghiệp, có con dấu và tài khoản riêng nhưng không có tư cách pháp nhân đầy đủ. Đơn vị phụ thuộc không có vốn và tài sản riêng. Toàn bộ vốn và tài sản tại các đơn vị phụ thuộc thuộc sở hữu của công ty mẹ. Trong sử dụng vốn, đơn vị phụ thuộc được quyền chủ động sử dụng vốn và tài sản, các loại vốn, quỹ khác được giao để tiến hành hoạt động kinh doanh phù hợp với nhiệm vụ theo nguyên tắc bảo toàn và phát triển vốn; có trách nhiệm quản lý và sử dụng có hiệu quả, tối ưu hoá lợi nhuận từ các nguồn vốn, đất đai, các nguồn lực khác do công ty mẹ giao; được xem xét tăng hoặc giảm vốn cho phù hợp với nhiệm kinh doanh được thay đổi theo quyết định từ công ty mẹ. Trong huy động vốn, đơn vị phụ thuộc được phép vay vốn hoặc được công ty mẹ bảo lãnh vốn từ các tổ chức tín dụng theo kế hoạch tài chính hàng năm hoặc phương án vay vốn phục vụ yêu cầu kinh doanh. Để được phép huy động vốn, đơn vị phụ thuộc phải đảm bảo các điều kiện nhất định như phương án kinh doanh phải có lãi và khả thi; không có vốn và tài sản ứ đọng trên hai năm; nghiêm chỉnh chấp hành chế độ báo cáo tài chính theo quy định từ công ty mẹ; … Trong bảo toàn vốn, đơn vị phụ thuộc phải thực hiện đúng chế độ quản lý vốn và tài sản theo quy định của nhà nước và công ty mẹ; lợi nhuận thực hiện trong năm kế hoạch ít nhất phải bằng lợi nhuận mà công ty mẹ giao cho. Bên cạnh các nội dung liên quan đến trách nhiệm trong sử dụng, huy động và bảo toàn vốn, quy chế quản lý tài chính cũng quy định trách nhiệm của đơn vị phụ thuộc liên quan đến việc quản lý từng chu trình, nghiệp vụ cụ thể như: quản lý các khoản phải thu, phải trả; tài sản cố định và đầu tư tài sản cố định; quản lý hàng tồn kho; kiểm kê đánh giá lại tài sản; quản lý doanh thu và chi phí sản xuất kinh doanh; lợi nhuận và phân phối lợi nhuận; nghĩa vụ với Ngân sách nhà nước; công tác kế toán, kiểm toán; chế độ khen thưởng và kỷ luật về tài chính. Trong trường hợp hoạt động sản xuất kinh doanh của đơn vị phụ thuộc bị lỗ thì

giám đốc của đơn vị phải lập báo cáo giải trình với tổng giám đốc và hội đồng quản trị của công ty mẹ, kèm theo phương án khắc phục lỗ. Tuỳ theo từng mức độ, giám đốc của đơn vị phụ thuộc phải chịu trách nhiệm kỷ luật theo các hình thức như: cắt giảm tiền thưởng, không được nâng bậc lương khi đến hạn, hạ bậc lương, khiển trách, cảnh cáo, buộc thôi giữ chức đương nhiệm.

Đối với công ty con và các công ty liên doanh, liên kết: Quy chế quản lý tài chính trong các doanh nghiệp như May Nhà Bè, May Việt Tiến đều quy định mối quan hệ tài chính và phân cấp quản lý tài chính giữa công ty mẹ với các công ty con và các công ty liên kết. Trong trường hợp công ty con là công ty trách nhiệm hữu hạn nhà nước một thành viên, hội đồng quản trị công ty mẹ là chủ sở hữu đồng thời thực hiện quyền và nghĩa vụ của chủ sở hữu đối với công ty con. Hội đồng quản trị của công ty mẹ kiểm tra, giám sát công ty con trong việc sử dụng, bảo toàn và phát triển vốn, thực hiện các nghĩa vụ đối với Nhà nước, các mục tiêu Nhà nước giao; giám sát và đánh giá hiệu quả hoạt động của công ty. Trong trường hợp công ty con là công ty cổ phần, công ty trách nhiệm hữu hạn có từ hai thành viên trở lên, công ty liên doanh với nước ngoài thì công ty mẹ thực hiện quyền, nghĩa vụ, trách nhiệm và vốn góp theo quy định của pháp luật và điều lệ của công ty con. Công ty mẹ là chủ sở hữu vốn và trực tiếp quản lý cổ phần, vốn góp chi phối tại công ty con. Lợi nhuận của công ty con được phân phối theo quyết định của đại hội đồng cổ đông, hội đồng thành viên hoặc thành viên góp vốn của công ty con. Trong trường hợp công ty mẹ là nhà đầu tư với công ty liên kết, công ty liên kết thực hiện quyền chủ động kinh doanh theo quy định của pháp luật. Công ty mẹ thực hiện quyền, nghĩa vụ của cổ đông hoặc bên góp vốn thông qua đại diện của mình tại công ty liên kết đó. Trong mọi trường hợp, mối quan hệ kinh tế trong mua - bán, thuê - cho thuê, vay - cho vay, điều chuyển tài sản,… giữa công ty mẹ và công ty con được thực hiện thông qua hợp đồng kinh tế.

Với nguyên tắc uỷ quyền, phê chuẩn

Nguyên tắc này được thể hiện thông qua quá trình các cá nhân và bộ phận trong một doanh nghiệp thực hiện các nhiệm vụ và công việc căn cứ vào các quyết định mà nhà quản lý có thẩm quyền đưa ra.

Đối với hội đồng quản trị: Hội đồng quản trị là cơ quan có đầy đủ quyền hạn để thực hiện các quyền nhân danh doanh nghiệp, trừ những thẩm quyền thuộc về đại

hội đồng cổ đông. Thẩm quyền của hội đồng quản trị thể hiện thông qua quyền quyết định các vấn đề quan trọng liên quan đến sự tồn tại và phát triển của doanh nghiệp trên cơ sở phù hợp với luật pháp, điều lệ hoạt động, các quy chế nội bộ của doanh nghiệp và các quyết định do đại hội đồng cổ đông quy định. Ngoài các thẩm quyền chung của hội đồng quản trị được Luật Doanh nghiệp 2005 quy định tại Điều 108.2 và Điều 120.3, trong điều lệ doanh nghiệp và quy chế tài chính của một số các doanh nghiệp may có quy mô lớn còn có thêm các quy định về thẩm quyền của hội đồng quản trị phù hợp với đặc điểm của doanh nghiệp. Chẳng hạn, tại May Nhà Bè, Hội đồng Quản trị có thẩm quyền phê chuẩn việc thành lập chi nhánh hoặc các văn phòng đại diện của Tổng Công ty; thành lập các công ty con; chỉ định và bãi nhiệm những người là đại diện thương mại và luật sư của Tổng Công ty... Trong lĩnh vực tài chính, tuỳ theo từng thời điểm, Hội đồng Quản trị có thẩm quyền quyết định việc thực hiện, sửa đổi và huỷ bỏ các hợp đồng lớn (bao gồm các hợp đồng mua, bán, sáp nhập, thâu tóm Tổng Công ty và liên doanh); phê chuẩn các khoản đầu tư không nằm trong kế hoạch kinh doanh và ngân sách vượt quá 500 tỷ đồng Việt Nam hoặc các khoản đầu tư vượt quá 10% giá trị kế hoạch và ngân sách kinh doanh hàng năm; phê chuẩn việc mua hoặc bán cổ phần của những tổng công ty khác được thành lập ở Việt Nam hoặc nước ngoài; quyết định việc mua hoặc thu hồi không quá 10% mỗi loại cổ phần của Tổng Công ty,…

Đối với tổng giám đốc: tổng giám đốc là người điều hành công việc kinh doanh hàng ngày của doanh nghiệp, chịu sự giám sát của hội đồng quản trị, chịu trách nhiệm trước hội đồng quản trị và trước pháp luật về việc thực hiện các quyền và nhiệm vụ được giao. Ngoài những quy định chung tại Điều 116.3 của Luật Doanh nghiệp 2005, trong điều lệ và quy chế quản lý tài chính của một số doanh nghiệp có quy định thêm về thẩm quyền của tổng giám đốc. Ví dụ, tại May 10, Tổng Giám đốc có thẩm quyền quyết định các dự án đầu tư ra ngoài Tổng Công ty, các phương án vay vốn, phương án thanh lý, nhượng bán tài sản theo phân cấp của Hội đồng Quản trị, đồng thời trình Hội đồng Quản trị phê duyệt các dự án, phương án vượt thẩm quyền. Tổng Giám đốc còn có quyền quyết định tỷ lệ trích quỹ khen thưởng và chịu trách nhiệm trước Hội đồng Quản trị về quyết định của mình.

Đối với các đơn vị phụ thuộc: Tại một số doanh nghiệp lớn, điển hình như May 10, các quy định về tài chính liên quan đến thẩm quyền của các đơn vị phụ thuộc được thiết kế tương đối chặt chẽ. Theo các quy định này, các đơn vị phụ thuộc được Tổng Công ty (Công ty mẹ) uỷ quyền quản lý, sử dụng toàn bộ vốn và tài sản phù hợp với nhiệm vụ sản xuất kinh doanh được giao. Trong trường hợp đơn vị phụ thuộc kinh doanh không hiệu quả hoặc khi Tổng Công ty có nhu cầu sử dụng vốn thì Tổng Công ty có quyền điều động vốn và tài sản của đơn vị phụ thuộc để phục vụ nhu cầu kinh doanh chung. Chỉ khi được Tổng Công ty chấp thuận, các đơn vị phụ thuộc mới được phép cho thuê, thế chấp, cầm cố tài sản cố định; thực hiện việc thanh lý tài sản cố định bị hư hỏng, lạc hậu, không có nhu cầu sử dụng; xử lý hàng hoá tồn kho ứ đọng, chậm luân chuyển. Đơn vị phụ thuộc được phép trích quỹ tiền lương theo tỷ lệ tiền lương trên doanh thu đã được Hội đồng Quản trị Tổng Công ty phê duyệt. Đối với tài sản cố định, đơn vị phụ thuộc phải thực hiện việc trích khấu hao theo đúng chế độ của nhà nước quy định và được giữ lại số tiền khấu hao tài sản cố định để đầu tư, mua sắm mới tài sản cố định khi được phép của Tổng Công ty. Lợi nhuận thực hiện của đơn vị phụ thuộc được hạch toán tập trung tại Văn phòng Công ty mẹ.

Với nguyên tắc bất kiêm nhiệm

Nguyên tắc này được thể hiện thông qua việc quy định sự cách ly thích hợp về trách nhiệm trong các nghiệp vụ có liên quan nhằm ngăn ngừa các sai phạm và hành vi lạm dụng quyền hạn. Trong hoạt động tài chính nói riêng, các doanh nghiệp thuộc diện điều tra về cơ bản đã vận dụng nguyên tắc này trong việc phân công công việc và trách nhiệm nhằm hạn chế những sai sót và gian lận có thể xảy ra gây mất mát, thất thoát tài sản. Hầu hết các doanh nghiệp đều thực hiện việc tách biệt giữa chức năng thủ quỹ, thủ kho với kế toán ghi sổ, giữa người thực hiện nghiệp vụ với người có thẩm quyền phê chuẩn nghiệp vụ.

Trên cơ sở ba nguyên tắc cơ bản, ở một số doanh nghiệp có quy mô lớn trong Ngành đã xây dựng các thủ tục kiểm soát cụ thể trong quản lý tài chính, ví dụ như Quy chế chi tiêu nội bộ áp dụng cho các đơn vị phụ thuộc tại May 10. Quy chế này quy định trách nhiệm và quyền lợi thực hiện quản lý chi tiêu, sử dụng tài sản, tiền vốn của đơn vị phụ thuộc, kèm theo các nội dung kiểm soát cụ thể liên quan đến nguyên tắc, trình tự và nội dung thực hiện các khoản chi khác nhau như: chi tạm

ứng; chi phí cho cán bộ công nhân viên; chi đối ngoại; chi tài sản cố định, dụng cụ lao động, chi phí sửa chữa tư liệu lao động;…

Ở các doanh nghiệp còn lại thuộc diện điều tra, do chưa xây dựng quy chế quản lý tài chính nên việc áp dụng các nguyên tắc cơ bản trong thiết kế thủ tục kiểm soát đối với hoạt động tài chính nói riêng chỉ được thể hiện tương đối mờ nhạt thông qua điều lệ tổ chức và hoạt động của doanh nghiệp. Các nguyên tắc phân công, phân nhiệm; uỷ quyền và phê chuẩn được vận dụng giới hạn ở phạm vi xác định quyền hạn, trách nhiệm của hội đồng quản trị, giám đốc (đối với công ty cổ phần); trách nhiệm và quyền hạn của hội đồng thành viên (nếu có), giám đốc (đối với công ty trách nhiệm hữu hạn). Về thực chất, những quy định này trong điều lệ tổ chức và hoạt động được xây dựng theo Luật Doanh nghiệp 2005 mang tính chung chung, chưa thực sự phù hợp với đặc điểm và yêu cầu quản lý tài chính của từng doanh nghiệp cụ thể.

Điểm đáng lưu ý trong việc thiết kế quy chế quản lý tài chính tại các doanh nghiệp trực thuộc Tập đoàn Dệt May Việt Nam là hạn chế về tính cập nhật các văn bản pháp lý hiện hành. Cơ sở xây dựng quy chế quản lý tài chính tại các doanh nghiệp này là Nghị định 199/2004/NĐ - CP của Chính phủ được ban hành ngày 3 tháng 12 năm 2004 và các thông tư hướng dẫn tương ứng của Bộ Tài chính. Tuy nhiên, ngày 5 tháng 12 năm 2009, Chính phủ đã ban hành Nghị định 09/2009/NĐ - CP về việc "Ban hành Quy chế quản lý tài chính của công ty nhà nước và quản lý vốn nhà nước đầu tư vào doanh nghiệp khác" thay thế cho Nghị định 199/2004/NĐ - CP. Vì vậy, trong thời gian tới, các doanh nghiệp trực thuộc Tập đoàn Dệt May Việt Nam như May 10, May Việt Tiến, May Nhà Bè,… cần phải sửa đổi quy chế quản lý tài chính cho phù hợp với nội dung của Nghị định mới này.

2.2.3.2 Thực tế kiểm soát các hoạt động cơ bản trong các doanh nghiệp may Việt Nam

Như nội dung Mục 2.1.2 đã phân tích, đặc điểm ngành nghề kinh doanh của doanh nghiệp may Việt Nam có ảnh hưởng đáng kể đến việc xác định đến mục tiêu, trọng tâm cần và có thể chủ động kiểm soát nhất trong quá trình hoạt động của những doanh nghiệp này. Theo đó, căn cứ vào đặc thù hoạt động may gia công xuất

khẩu, các thủ tục kiểm soát cần được thiết kế và vận hành hữu hiệu trong các doanh nghiệp may Việt Nam hướng đến các hoạt động cơ bản trong cung ứng, sản xuất và tiêu thụ sản phẩm như: kiểm soát tài sản trong sản xuất gia công, kiểm soát quá trình mua hàng, kiểm soát chi phí sản xuất, kiểm soát chi phí thiệt hại trong sản xuất do sản phẩm không phù hợp, kiểm soát thanh toán với khách hàng.

Về kiểm soát tài sản trong sản xuất gia công

Ở các doanh nghiệp may gia công, tài sản thuộc sở hữu của khách hàng hiện diện tại đơn vị với số lượng và giá trị lớn, bao gồm nhiều loại khác nhau. Các tài sản chủ yếu là nguyên liệu trực tiếp sản xuất sản phẩm như vải các loại, chỉ, cúc, khoá, nhãn mác,… Đặc biệt, theo thoả thuận của hai bên, khách hàng có thể chịu trách nhiệm cung cấp một số thiết bị chuyên dụng phù hợp với yêu cầu kỹ thuật sản xuất sản phẩm cho doanh nghiệp. Với lượng tài sản nhiều về số lượng và lớn về giá trị, cần phải có các thủ tục kiểm soát hữu hiệu để giữ gìn và bảo vệ tài sản cho khách hàng cả về số lượng và chất lượng. Đây chính là nét đặc thù của doanh nghiệp may trong thiết kế và thực hiện các thủ tục kiểm soát nhằm mục tiêu bảo vệ không chỉ đơn thuần là tài sản của doanh nghiệp mà còn của cả khách hàng thuê gia công.

Xét về đặc điểm, nguyên vật liệu, bán thành phẩm hoặc sản phẩm may hoàn chỉnh được coi là những tài sản có tính hữu dụng cao, thích hợp với nhu cầu tiêu dùng của nhiều người nên chúng là những tài sản nhạy cảm. Khi những tài sản này bị hư hỏng hoặc kém phẩm chất, chất lượng của sản phẩm sẽ bị ảnh hưởng trực tiếp. Nếu chúng bị mất mát, thất thoát ngoài định mức cho phép dẫn đến số lượng sản phẩm của đơn hàng không đủ, doanh nghiệp phải tìm kiếm nguyên phụ liệu tương tự thay thế. Chi phí tốn kém, tiến độ giao hàng không đúng theo kế hoạch, nguy cơ phạt hợp đồng, uy tín của doanh nghiệp đối với khách hàng bị giảm sút nghiêm trọng là những rủi ro khi tài sản của khách hàng thuê doanh nghiệp gia công không được bảo vệ bằng các thủ tục kiểm soát hợp lý.

Đầu tiên, khi khách hàng giao nguyên vật liệu để sản xuất sản phẩm theo hợp đồng gia công đã ký kết, doanh nghiệp thực hiện việc kiểm nhận nhằm phát hiện khả năng nguyên vật liệu không đạt yêu cầu cho sản xuất, sau đó thông báo ngay

cho khách hàng được biết để hai bên cùng xử lý. Những phát hiện được lưu giữ bằng văn bản (có xác nhận giữa hai bên) làm cơ sở để giải quyết những thiệt hại không đáng có có thể xảy ra đối với doanh nghiệp. Thực tế khảo sát cho thấy, việc kiểm nhận nguyên vật liệu tại các doanh nghiệp may chưa được thực hiện tốt. Ở một số doanh nghiệp có sự kiêm nhiệm trong phân công kiểm nhận. Cụ thể, bộ phận kho hàng được giao trách nhiệm kiểm nhận khi nguyên vật liệu về đến kho, vì vậy, số liệu kiểm nhận không khách quan, được báo cáo theo hướng có lợi cho người thực hiện. Một số doanh nghiệp có bộ phận kiểm nhận riêng nhưng lực lượng lại mỏng dẫn đến sự quá tải trong công việc, thông tin kiểm nhận vì thế không đảm bảo độ tin cậy. Bên cạnh đó, khi phát hiện thấy số lượng nguyên vật liệu thiếu, chất lượng không đảm bảo yêu cầu, sai quy cách,.. việc lập biên bản xử lý và thông báo cho khách hàng không được thực hiện kịp thời, gây thiệt hai cho doanh nghiệp. Có đến 28/63 (44,44%) doanh nghiệp được điều tra đang tồn tại những yếu điểm này. Chẳng hạn, tại Công ty Cổ phần May Vĩnh Phú, do không làm văn bản thông báo vải được giao kém chất lượng cho khách hàng được biết, nên khi xuất hàng đi, khách hàng bên Mỹ từ chối thanh toán hợp đồng do sản phẩm làm ra quá xấu. Đây là ví dụ điển hình khi khâu kiểm nhận nguyên vật liệu do khách hàng giao không được thực hiện triệt để.

Kết quả điều tra cho thấy, việc thiết kế và thực hiện các thủ tục kiểm soát nguyên phụ liệu trong các công đoạn của quá trình may gia công của các doanh nghiệp may được thực hiện tốt. Các tài liệu dùng để giao nhận, cấp phát nguyên vật liệu từ kho đến các bộ phận sản xuất cắt, giặt, may, là, đóng gói được lập chính thức, thể hiện sự kiểm soát chặt chẽ số lượng tài sản gia công ở từng khâu trong các doanh nghiệp. Thông qua việc đối chiếu số liệu đầu vào và đầu ra của từng công đoạn nhà quản lý có thể phát hiện được các trường hợp mất mát hoặc thất thoát tài sản kịp thời. Những trường hợp nguyên vật liệu, bán thành phẩm hoặc thành phẩm mất hoặc hỏng được tìm rõ nguyên nhân để xử lý. Dưới đây là mẫu "Phiếu bồi thường nguyên phụ liệu" do nhân viên làm hỏng hoặc mất tại Công ty TNHH May Vĩnh Phú *(Bảng 2.14)*:

Bảng 2.14: Phiếu bồi thường nguyên phụ liệu của Công ty TNHH May Vĩnh Phú

Đơn vị sản xuất:……..

Số:……

PHIẾU BỒI THƯỜNG NGUYÊN PHỤ LIỆU

Do công nhân làm hỏng/mất

Tên người làm hỏng/mất:……

Tổ:…….

Tên nguyên phụ liệu:……

Tên chi tiết	Khuyết tật	Số lượng chi tiết	Quy ra mét	Tính thành tiền

Ngày …. tháng ….. năm

Người bồi thường **Người làm phiếu** **Phụ trách đơn vị**

(Nguồn: Công ty TNHH May Vĩnh Phú)

Bên cạnh việc kiểm soát nhằm bảo toàn về số lượng tài sản trong may gia công, thủ tục kiểm soát với mục đích đảm bảo chất lượng của nguyên vật liệu, bán thành phẩm và thành phẩm cũng cần được coi trọng. Sản phẩm may phải đáp ứng các yêu cầu về mỹ quan mới có thể thu hút khách hàng. Ngoài sự bắt mắt về kiểu dáng, màu sắc, tính tiện dụng, khách hàng (nhất là khách hàng khó tính tại thị trường EU) quan tâm rất kỹ đến đường kim mũi chỉ, đến vệ sinh sạch sẽ sản phẩm. Trong quá trình bảo quản và sử dụng, do sơ ý hoặc bất cẩn (kho chứa hàng ẩm ướt, sàn nhà không đảm bảo vệ sinh,…) khiến bề mặt vải hoặc vật liệu phụ bị vướng bụi, bẩn, ảnh hưởng đến chất lượng của sản phẩm. Để làm sạch, doanh nghiệp phải tốn kém các chi phí không đáng có như giặt, là, tái chế,… kéo theo năng suất lao động và tiến độ giao hàng cũng bị ảnh hưởng. Khi số lượng đơn hàng lớn lên đến hàng chục hoặc hàng trăm nghìn sản phẩm, thiệt hại về chi phí đối với doanh nghiệp không hề nhỏ. Gần đây, Công ty TNHH Thiên Nam đã tiêu tốn 20.000 USD cho một mã hàng để thực hiện việc giặt, là sản phẩm do vải vướng bụi bẩn từ phân xưởng sản xuất. Như vậy, thiệt hại này không hề nhỏ nếu nhà quản lý không quan tâm thiết kế và yêu cầu nhân viên thực hiện những thủ tục kiểm soát bảo toàn chất lượng và giá trị của tài sản dùng trong gia công sản phẩm may mặc. Theo Tác giả

quan sát, ở những doanh nghiệp đã áp dụng công cụ quản lý 5S (May Việt Tiến, May Nhà Bè,..) nhằm hạn chế những thiệt hại và lãng phí trong sản xuất thông qua việc sắp đặt mọi thứ ngăn nắp, đúng chỗ, vệ sinh nơi làm việc sạch sẽ,…việc bảo toàn chất lượng và giá trị tài sản trong sản xuất được thực hiện rất tốt.

Về kiểm soát quá trình mua hàng

Các thủ tục kiểm soát mua hàng có vai trò quan trọng quyết định trực tiếp đến việc đạt được các mục tiêu về hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh, hiệu lực của kiểm soát nội bộ và năng lực quản lý của người lãnh đạo trong doanh nghiệp. Mục tiêu của mua hàng là phải đảm bảo các yêu cầu cụ thể về số lượng, chất lượng, tính kịp thời của cung ứng cho sản xuất và tiêu thụ và giá cả của hàng mua vào. Nội dung kiểm soát quá trình mua hàng hướng đến các bước công việc liên quan theo trình tự từ khi xác định nhu cầu mua, lập kế hoạch mua, phê duyệt nhu cầu mua, hỏi hàng hoặc đặt hàng, thực hiện mua hàng, kiểm tra và nhận hàng mua cho đến khi theo dõi và thực hiện thanh toán với nhà cung cấp.

Nhà cung cấp của các doanh nghiệp may Việt Nam phần lớn phụ thuộc vào quyết định của khách hàng thuê gia công. Nhà cung cấp có thể do khách hàng chỉ định (chủ yếu), hoặc là nhà cung cấp độc quyền, hoặc nhà cung cấp do doanh nghiệp lựa chọn trên cơ sở đáp ứng những yêu cầu về cung ứng sản phẩm dịch vụ phục vụ cho sản xuất theo yêu cầu của khách hàng và những mục tiêu khác nhằm đảm bảo hiệu quả hoạt động và hiệu năng quản lý của doanh nghiệp.

Trong trường hợp nhà cung cấp do khách hàng chỉ định, giá mua và các chi phí mua cũng như nghĩa vụ thanh toán được thoả thuận, thống nhất giữa khách hàng với nhà cung cấp, vì vậy khâu kiểm soát quan trọng nhất của doanh nghiệp may là kiểm tra hàng và làm thủ tục nhận hàng với các tiêu chí hàng đúng quy cách, đầy đủ về số lượng, đạt yêu cầu về chất lượng theo thông báo của khách hàng. Trong trường hợp doanh nghiệp được quyền chọn nhà cung ứng, kiểm soát được thực hiện trong toàn bộ các giai đoạn của quá trình mua hàng.

Việc *xác định nhu cầu, lập kế hoạch mua hàng và phê duyệt* trong doanh nghiệp thể hiện sự vận dụng nguyên tắc uỷ quyền và phê chuẩn trong thiết kế các thủ tục kiểm soát. Trong quy chế quản lý tài chính của các doanh nghiệp có quy mô lớn trong Ngành, thẩm quyền của nhà quản lý được quy định rõ ràng từ lúc lập kế hoạch mua đến khi phê duyệt yêu cầu mua. Ví dụ tại May 10, căn cứ vào kế hoạch hoặc dự trù mua

hàng được Tổng Giám đốc phê duyệt, Phòng Kế toán tài chính lên kế hoạch hoặc dự toán các khoản chi mua sắm theo tháng, quý, năm. Khi các bộ phận hoặc cá nhân đề xuất mua hàng thực tế phải trình Tổng Giám đốc (hoặc người được uỷ quyền) ký duyệt, kèm theo là kế hoạch đã được lập và duyệt trước đó làm căn cứ để đối chiếu.

Việc lập kế hoạch và đề xuất nhu cầu mua hàng còn thể hiện nguyên tắc phân công phân nhiệm trong kiểm soát giúp cho doanh nghiệp tránh được lãng phí trong chi tiêu, đảm bảo tính hợp lý của kế hoạch và yêu cầu mua hàng. Cũng tại May 10, khi mua hàng phải có thủ tục xác nhận về nhu cầu mua hàng của trưởng bộ phận có nhu cầu, kèm theo báo cáo xác nhận số lượng hàng còn tồn của bộ phận có chức năng quản lý loại hàng hoá đó. Chẳng hạn, nếu mua thiết bị/phụ tùng cho sản xuất phải có xác nhận của Phòng Cơ điện; nếu mua thiết bị văn phòng cần có xác nhận của Phòng Hành chính tổng hợp,… Những thủ tục này thể hiện sự phối kết hợp giữa các bộ phận chức năng trong doanh nghiệp, đồng thời tạo cơ chế kiểm tra chéo lẫn nhau nhằm đảm bảo việc mua sắm thực sự xuất phát từ nhu cầu thực tế, hạn chế thấp nhất lãng phí trong chi tiêu. May 10 và một số ít doanh nghiệp đã thiết kế và thực hiện thủ tục này để kiểm soát hàng mua tại đơn vị.

Mua sắm thể hiện nguồn lực tài chính của doanh nghiệp được chi tiêu để cung cấp các yếu tố cần thiết cho sản xuất và tiêu thụ sản phẩm. Các thủ tục *đánh giá và lựa chọn nhà cung ứng* được thực hiện với mục đích tiết kiệm chi phí trong chi tiêu đồng thời giúp cho doanh nghiệp tránh được các rủi ro do không kiểm soát được chất lượng nguyên vật liệu đầu vào theo đúng yêu cầu của khách hàng, quy cách của hàng mua không phù hợp với thiết kế của sản phẩm, giao hàng không kịp thời ảnh hưởng đến kế hoạch sản xuất. Quan trọng hơn, nếu kiểm soát chặt chẽ việc đánh giá và lựa chọn nhà cung ứng, nhà quản lý có thể phát hiện và ngăn chặn được những gian lận hoặc sai sót có thể xảy ra gây thiệt hại lớn cho doanh nghiệp. Chẳng hạn nhân viên cung ứng liên kết với nhà cung cấp để nâng giá hàng mua nhằm tư lợi cá nhân, hàng mua không có đầy đủ chứng từ hợp lệ nên không thể ghi nhận chi phí hợp lý cho doanh nghiệp,…

Việc lựa chọn nhà cung cấp có thể theo một trong nhiều hình thức, tuỳ thuộc vào từng loại nguyên vật liệu đầu vào cần mua, và cách thức lựa chọn trong từng doanh nghiệp. Chẳng hạn, tại May 10 đã áp dụng cách thức hỏi hàng và lấy báo giá mới nhất của nhà cung cấp. Theo quy định này, số lượng tối thiểu nhà cung cấp trong danh sách được lựa chọn là 3 để lựa chọn nhà cung cấp có mức giá thấp nhất.

May 10 cũng thực hiện việc đánh giá nhà cung ứng theo các tiêu chuẩn được thiết lập rõ ràng. Việc đánh giá được áp dụng đối với nhà cung cấp mới, chưa có trong danh sách các nhà cung cấp được phê duyệt hoặc các nhà cung cấp quen thuộc nhưng cần phải đánh giá lại. Hình thức đánh giá được thực hiện thông qua hồ sơ theo dõi quá trình cung cấp hoặc đánh giá thực tế tại trụ sở của nhà cung cấp. Các tiêu chí đánh giá được thiết lập tương đối đầy đủ như: khả năng cung cấp, chất lượng cung cấp, đơn giá, điều kiện thanh toán, các hành động khắc phục khi có khiếu nại hoặc yêu cầu khác từ bên mua, và các thông tin khác có liên quan. Trong một số trường hợp, tiêu chí lựa chọn nhà cung cấp được xây dựng và đánh giá trên khía cạnh đáp ứng yêu cầu về áp dụng hệ thống quản lý chất lượng, môi trường, trách nhiệm xã hội, bảo vệ an ninh,… theo tiêu chuẩn quốc tế nhằm đáp ứng yêu cầu từ phía khách hàng. Đánh giá được thực hiện căn cứ theo thang điểm của từng tiêu chí, sau đó tổng hợp số điểm đánh giá để xếp hạng và lựa chọn nhà cung cấp. Dưới đây là Mẫu Phiếu đánh giá nhà cung cấp tại May 10. *(Bảng 2.15)*

Thủ tục theo dõi và kiểm soát quá trình hợp tác kinh doanh với nhà cung ứng được thiết kế và vận hành với mục đích duy trì mối quan hệ bền chặt giữa doanh nghiệp với nhà cung ứng theo nguyên tắc đảm bảo quyền và lợi ích của hai bên. Trong các doanh nghiệp lớn như May Nhà Bè, May Việt Tiến, May 10, các nhà cung ứng được lựa chọn được theo dõi theo danh sách riêng, thường với tên gọi là "Danh sách các nhà cung cấp được phê duyệt". Danh sách này thể hiện thông tin chi tiết về tên từng nhà cung cấp, số điện thoại và địa chỉ liên hệ, chủng loại hàng hoá và dịch vụ cung ứng, kết quả đánh giá xếp hạng, người phê duyệt, thời gian phê duyệt. Nhờ có Danh sách này, việc cung ứng mới thể hiện cơ sở đảm bảo mục tiêu về chất lượng, số lượng, thời gian và giá cả cung ứng theo những tiêu chuẩn mà nhà quản lý của doanh nghiệp kỳ vọng.

Kiểm soát quá trình hợp tác kinh doanh thể hiện sự chặt chẽ trong việc lựa chọn và duy trì mối quan hệ với nhà cung ứng. Khi nhà cung ứng được lựa chọn một lần thì không phải tất nhiên họ cũng được lựa chọn tiếp tục ở những lần cung ứng sau đó. Nếu họ mắc lỗi giao hàng không đạt yêu cầu về thời gian, số lượng, chất lượng và giá cả thì những thông tin này cần phải được theo dõi, ghi chép, báo cáo và có biện pháp khắc phục hợp lý. Các doanh nghiệp May 10, May Đức Giang, May Việt Tiến,… đã thiết kế và thực hiện "Sổ theo dõi nhà cung ứng" làm cơ sở đảm bảo việc cung ứng luôn đảm bảo các mục tiêu đã đặt

ra. Dưới đây là mẫu sổ do Bộ phận Cung ứng của May 10 có trách nhiệm lập và báo cáo cho Lãnh đạo doanh nghiệp được biết về quá trình hợp tác kinh doanh với nhà cung ứng *(Bảng 2.15)*.

Bảng 2.15: Phiếu đánh giá nhà cung cấp của Tổng Công ty Cổ phần May 10

PHIẾU ĐÁNH GIÁ NHÀ CUNG CẤP

Nhà CC:
Tên nhà cung cấp:……..
Đại diện nhà cung cấp:……..
Địa chỉ nhà cung cấp:……
Giấy phép kinh doanh số:……
Điện thoại: ……..Fax:……
Tên hàng hoá/SP/Dịch vụ cung ứng:……..

TT	Chỉ tiêu đánh giá	Mức đánh giá			Cho điểm
1	Khả năng cung cấp (sản lượng, doanh số, thị phần, thời hạn giao hàng,… và các cam kết khác	Tốt 16 - 20	Trung bình 11 - 15	Kém 0 - 10	
2	Chất lượng SP/DV (qua quá trình cung cấp hoặc xem xét mẫu chào hàng/SP tương đương)	Tốt 16 - 20	Khá 11 - 15	TB - Kém 0 - 10	
3	Đơn giá (so sánh với giá cùng loại tương đương của nhà cung cấp khác)	Rẻ 11 - 15	Bình thường 1 - 10	Đắt 0	
4	Điều kiện thanh toán	Tốt 11 - 15	Bình thường 1 -10	Bất lợi 0	
5	Khắc phục khi có khiếu nại hoặc yêu cầu khác từ bên mua	Tốt 11 - 15	Trung bình 1 - 10	Kém 0	
6	Hệ thống quản lý (CL,MT,TNXH)	Đủ cả 3 HT 11 - 15	Thiếu 1 - 10	Không có 0	
		Tổng điểm			

Kết luận *(loại A: từ 80 - 100 điểm; loại B: từ 60 - 79 điểm; loại C: dưới 60 điểm)*

Lưu ý: *Trường hợp không có giấy phép kinh doanh thì tổng điểm sẽ bị trừ ít nhất 25 điểm và chỉ được phép mua khi đại diện lãnh đạo của công ty phê duyệt.*

Với nhà cung cấp không sản xuất thì số điểm chỉ tiêu thứ 6 được tính theo mức tương ứng vào chỉ tiêu thứ 2 (Tốt: 21 - 35, Khá 11 - 20, Trung bình - kém: 0 - 10)

Ngày…. tháng….. năm 20….

Người đánh giá

Bảng 2.16 Sổ theo dõi nhà cung cấp của Tổng Công ty Cổ phần May 10

SỔ THEO DÕI NHÀ CUNG CẤP

Tên nhà cung cấp:…… Tên người liên hệ:……
Địa chỉ:……. Tel:……Fax…….
Cán bộ theo dõi:……...

TT	Ngày tháng năm	Số hóa đơn, hợp đồng	Tên nhà cung cấp	Tên hàng hoá/ Dịch vụ	Kết quả thực hiện								Ghi rõ nội dung không đạt và kết quả khắc phục
					Thời gian		Số lượng		Chất lượng		Giá		
					Đạt	K/đạt	Đạt	K/đạt	Đạt	K/đạt	Đạt	K/đạt	

(Nguồn: Quy trình kiểm soát mua hàng - Tổng Công ty Cổ phần May 10)

Việc *theo dõi và thực hiện thanh toán với nhà cung cấp* được thiết kế và thực hiện để đảm bảo tính chuẩn xác, đúng đắn về thông tin của các khoản nợ phải trả và nghĩa vụ phải thanh toán cho nhà cung cấp. Trách nhiệm này thuộc về bộ phận kế toán của đơn vị thông qua việc theo dõi chi tiết đến từng nhà cung cấp trên Tài khoản Phải trả nhà cung cấp (Tài khoản 331) theo từng hợp đồng, từng loại hàng hoá, dịch vụ được cung ứng, theo số nợ, phương thức và thời hạn thanh toán. Tính hợp lệ của các khoản phải trả được minh chứng bởi các chứng từ đầy đủ, hợp pháp thể hiện nghĩa vụ mà doanh nghiệp phải thanh toán cho nhà cung ứng các khoản phải trả này. Kiểm soát của nhà quản lý thể hiện ở thẩm quyền duyệt chi khi thực hiện thanh toán với nhà cung cấp (bằng tiền mặt hoặc tiền gửi ngân hàng).

Kết quả điều tra cho thấy, ở những doanh nghiệp đã xây dựng hệ thống quản lý chính thức, việc ban hành các chính sách liên quan đến mua hàng nói chung và lựa chọn nhà cung ứng nói riêng rất đầy đủ, được thực hiện nghiêm túc với sự giám sát và đánh giá thường xuyên của các bộ phận quản trị chất lượng và bộ phận kế toán. Tuy vậy, ở các doanh nghiệp khác còn lại, việc lựa chọn nhà cung ứng chưa được thực hiện theo cách thức nhất quán, các tiêu chí lựa chọn nhà cung ứng còn theo cảm quan hoặc đánh giá chưa đầy đủ. Một số doanh nghiệp lựa chọn nhà cung ứng lại chỉ quan tâm đến tiêu chí về số lượng cung ứng và giá cả mà không coi trọng đến chất lượng cung ứng. Trong 38/63 doanh nghiệp (60,31%) có kết quả điều

tra, các chính sách và thủ tục bằng văn bản về quy trình mua hàng, các quy định về phê chuẩn nghiệp vụ mua hàng và thanh toán không được thiết lập dưới dạng văn bản đầy đủ.

Các tiêu chuẩn đánh giá, lựa chọn nhà cung ứng cũng không được 47/63 doanh nghiệp quy định rõ ràng bằng văn bản. 16/63 doanh nghiệp không thực hiện việc kiểm nhận hàng theo yêu cầu khách hàng chỉ định. 45/63 doanh nghiệp không có bộ phận kiểm nhận hàng độc lập với bộ phận cung ứng, bộ phận kế toán và kho hàng. Vì vậy có đến 8/63 doanh nghiệp xảy ra tình trạng hàng mua vào không đáp ứng yêu cầu về chất lượng để sản xuất sản phẩm. Cá biệt ở một số doanh nghiệp, việc kiểm tra số liệu giữa các bộ phận cung ứng và kế toán, đối chiếu công nợ giữa doanh nghiệp với nhà cung cấp không tốt dẫn đến việc thanh toán sai số tiền phải trả, gây thiệt hại cho đơn vị.

Về kiểm soát chi phí sản xuất

Trong các doanh nghiệp sản xuất nói chung và doanh nghiệp may mặc nói riêng, chi phí sản xuất thường chiếm tỷ trọng lớn trong tổng chi phí của doanh nghiệp. Kiểm soát tốt chi phí sản xuất là cơ sở giúp cho doanh nghiệp đạt được các mục tiêu hiệu quả, hiệu năng thông qua việc đảm bảo mức tiết kiệm chi phí hoặc chi phí phát sinh thực tế thấp hơn mức dự toán chi phí được xây dựng trước đó, Thông qua kiểm soát chi phí sản xuất, doanh nghiệp có thể phát hiện và ngăn chặn kịp thời các gian lận hoặc sai sót trong quá trình sản xuất như: nguyên vật liệu sử dụng lãng phí, sai mục đích, hao hụt, thất thoát ngoài định mức,…

Tương tự các doanh nghiệp sản xuất thông thường, quá trình sản xuất sản phẩm may phát sinh ba khoản mục chi phí: chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung. Như tại Chương 1 đã phân tích, để đạt được mục tiêu hiệu quả (trên phương diện tối đa lợi nhuận) trong các doanh nghiệp may gia công, kiểm soát chi phí cần hướng đến mục tiêu quan trọng nhất đó là tối thiểu chi phí sản xuất thực tế phát sinh. Nội dung kiểm soát chi phí sản xuất trong các doanh nghiệp may gia công được thể hiện theo trình tự bao gồm: ước tính (hoặc dự toán chi phí sản xuất); kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm; kiểm tra kết quả tính toán; đánh giá hoặc phân tích chênh lệch giữa chi phí và giá thành dự toán với chi phí và giá thành thực tế. Cụ thể việc thực hiện các bước trên như sau:

Thứ nhất, dự toán hoặc ước tính chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm

Ước tính (hoặc dự toán) chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm được thực hiện trước tiên và là một trong những nội dung cơ bản của lập kế hoạch sản xuất. Nhà quản lý doanh nghiệp cần có thông tin về giá thành sản xuất ước tính (bao gồm các khoản mục chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung) của một đơn vị sản phẩm phục vụ cho việc ra quyết định chấp nhận hoặc từ chối yêu cầu sản xuất đơn hàng từ phía khách hàng. Để có lãi, giá gia công phải bù đắp và vượt trội so với các chi phí sản xuất sản phẩm và các chi phí hoạt động khác. Nếu việc ước tính giá thành sản xuất không chính xác, mục tiêu lợi nhuận trên một đơn hàng của doanh nghiệp khó thành hiện thực.

Thông qua điều tra cho thấy, nhìn chung nhà quản lý của doanh nghiệp may rất coi trọng việc ước tính giá thành sản phẩm gia công làm cơ sở ra quyết định kinh doanh và đánh giá hiệu quả hoạt động sản xuất. Tuỳ thuộc từng doanh nghiệp, việc ước tính được phân công thực hiện bởi các bộ phận khác nhau, tuy nhiên, phổ biến nhất là bộ phận lập kế hoạch phối kết hợp với bộ phận kỹ thuật. Qua quan sát và phỏng vấn Tác giả nhận thấy, kể cả ở các doanh nghiệp lớn nhất trong Ngành, việc ước tính được thực hiện bán thủ công hoặc thủ công, chưa có phần mềm riêng để dự toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm. Các bảng tính trong Excel được sử dụng nhiều nhất để tính toán giá thành ước tính theo định mức tiêu hao nguyên vật liệu và thời gian gia công đối với từng chi tiết của sản phẩm. Cuối cùng, số liệu ước tính được nhà quản lý phê chuẩn nhằm ban hành khung giá cơ bản hoặc được điều chỉnh, phê duyệt trong một số trường hợp đặc biệt. Cụ thể:

Với chi phí nguyên vật liệu trực tiếp: xuất phát từ đặc thù may gia công của phần lớn doanh nghiệp may Việt Nam, việc ước tính loại chi phí này không được thực hiện vì nguyên vật liệu chủ yếu do khách hàng cung cấp và chịu trách nhiệm thanh toán. Ở các doanh nghiệp lớn đã có thương hiệu riêng có tiêu thụ sản phẩm tại thị trường nội địa như May 10, May Việt Tiến, May Nhà Bè,…hoặc doanh nghiệp sản xuất hàng giá FOB, việc ước tính chi phí nguyên vật liệu trực tiếp trong giá thành sản xuất mới được thực hiện. Định mức tiêu hao nguyên vật liệu trực tiếp (bao gồm nguyên vật liệu chính là vải và các vật liệu phụ: chỉ, cúc, khoá, nhãn mác,…) được xây dựng dựa theo thông số của sản phẩm mẫu. *Bảng 2.17* là bảng ước tính giá trị nguyên phụ liệu để sản xuất sản phẩm tại một doanh nghiệp may theo đơn hàng giá FOB.

Bảng 2.17: Phương án tính giá thành sản phẩm xuất khẩu của Công ty TNHH May Vĩnh Phú

PHƯƠNG ÁN GIÁ THÀNH SẢN XUẤT XUẤT KHẨU

	Khách hàng	**Cluster Inc**	**Order: 99978**	**Hạn giao: 30/6/2010**		**Nơi đến:**		**Nam Phi**
	Tên hàng	**Áo sơ mi dài tay**	**Số mã**	**Số màu**		**Phương thức thanh toán:**		**L/C**
	Số lượng	**39,150 chiếc**	**7**	**7**		**Phương thức giao hàng:**		**Tàu biển**
	Đơn giá giao bình quân	**3.80USD**						
STT	**Loại nguyên phụ liệu**	**Quy cách**	**Nhà cung cấp**	**Nước**	**ĐVT**	**Định mức**	**Giá mua (USD)**	**Thành tiền**
1	Vải chính	100%cotton	Sơn Đông	Trung Quốc	Yd	1.7	1.2457	2.11769
2	Dựng cổ, bác tay, chân cổ	Khổ 42/43"	Wendler	Hồng Kông	m	0.102	0.99	0.10098
3	Dựng gia cố cổ	Nt	Wendler	Hồng Kông	m	0.02	0.97	0.0194
4	Dựng nẹp	Nt	Wendler	Hồng Kông	m	0.029	0.92	0.02668
5	Cúc 16L	2 lớp da	Sơn Đông	Trung Quốc	ch	12.24	0.0054	0.066096
6	Cúc 12L	2 lớp da	Sơn Đông	Trung Quốc	ch	3.825	0.0054	0.020655
7	Nhãn chính	Cluster	Bích Ngọc	Việt Nam	ch	1.02	0.017	0.01734
8	Nhãn cỡ		Bích Ngọc	Việt Nam	ch	1.02	0.0065	0.00663
9	Nhãn hướng dẫn sử dụng		Bích Ngọc	Việt Nam	ch	1.02	0.017	0.01734
10	Băng giấy trang trí	Dài 54cm	Thanh Hà	Việt Nam	ch	1.02	0.0219	0.022338
11	Nhãn treo	In 2 mặt	Thanh Hà	Việt Nam	ch	1.02	0.0194	0.019788
12	Gim	đầu bạc	Bích Ngọc	Việt Nam	ch	6.12	0.0017	0.010404
13	Khoan, nơ cổ nhựa	Màu trắng PS	Thanh Hà	Việt Nam	bộ	1.02	0.047	0.04794
14	Cá cổ	Màu trắng trong	Thanh Hà	Việt Nam	ch	1.275	0.0038	0.004845
15	Bìa lưng + K/c giấy		Nam Hằng	Việt Nam	bộ	1.02	0.042	0.04284
16	Đề can mã vạch bìa lưng	In mã vạch	Bích Ngọc	Việt Nam	ch	1.02	0.0047	0.004794
17	Đề can mã vạch túi poly	In mã vạch	Thanh Hà	Việt Nam	ch	2.04	0.0044	0.008976
18	Giấy lót trơn	Giấy lót trắng	Bích Ngọc	Việt Nam	ch	1.02	0.0082	0.008364
19	Túi poly in	In logp	Thanh Hà	Việt Nam	ch	1.02	0.0495	0.05049

20	Băng dính giấy	Rộng 7cm	Thanh Hà	Việt Nam	m	0.14	0.058	0.00812
21	Khoanh cổ trang trí	In	Thanh Hà	Việt Nam	ch	1.02	0.0219	0.022338
22	Băng dính trong	Rộng 1,2cm	Thanh Hà	Việt Nam	m	0.0408	0.004	0.0001632
	Tổng chi phí nguyên phụ liệu (đã tính % hao phí)							**2.6442112**

STT	**Giá tổng hợp**	**Một sản phẩm**	**39,150 sản phẩm**
1	Nguyên vật liệu chính (ngoại)(1%)	2.11769	82,907.56350
2	Phụ liệu ngoại (2%)	0.233811	9,153.70065
3	Phụ liệu nội (2%)	0.2927102	11,459.60433
4	Tiền công + chỉ + hòm	0.87	34,060.50000
5	Phí mẫu + Phí kiểm tra	0.01	391.50000
6	Phí ngân hàng	0.0274	1,072.71000
7	**Giá net**	**3.5516112**	**139,045.57848**
8	**Giá giao cho khách hàng**	**3.8**	**148,770.00000**
9	**Phần dư dự kiến**	**0.1483888**	**5,809.42152**

Phú Thọ ngày 1 tháng 4 năm 2010

Giám đốc duyệt **Phòng Kế hoạch - Kỹ thuật**

Với chi phí nhân công trực tiếp: do đặc thù may gia công ở phần lớn doanh nghiệp may Việt Nam, loại chi phí này chiếm tỷ trọng đáng kể (lớn hơn 50%) do trong giá thành sản xuất không có hoặc có rất ít giá trị nguyên vật liệu. Việc ước tính chi phí nhân công trực tiếp có vai trò rất quan trọng. Trong mối quan hệ giữa doanh nghiệp với khách hàng, chi phí nhân công trực tiếp được ước tính là số liệu cơ bản để quyết định chấp nhận đơn hàng. Trong mối quan hệ giữa doanh nghiệp với người lao động, số liệu ước tính là cơ sở để đảm bảo quyền lợi và mức thu nhập cho công nhân, tạo mối quan hệ hài hoà giữa người sử dụng lao động với lao động. Những số liệu này được sử dụng để tính lương cho công nhân theo hình thức trả lương theo sản phẩm vì vậy được công khai cho người lao động trước khi thực hiện đơn hàng. Tác dụng của nó không chỉ giúp doanh nghiệp kiểm soát được chi phí mà còn giúp cho người lao động biết được thu nhập của mình khi đơn hàng thực hiện xong, tránh các tranh chấp có thể xảy ra giữa doanh nghiệp và người lao động.

Qua quan sát và phỏng vấn các nhân viên phụ trách bộ phận kế toán ở các doanh nghiệp được điều tra cho thấy, việc ước tính chi phí nhân công trực tiếp chi tiết và hợp lý là cơ sở đảm bảo công bằng và thúc đẩy năng suất của người lao động, đồng thời giúp phân loại dễ dàng bậc thợ, kinh nghiệm và kỹ năng của người lao động hơn. Mức độ phức tạp của sản phẩm mẫu là cơ sở để xác định số lượng các chi tiết, tiểu tác hoặc công đoạn sản xuất sản phẩm, từ đó lên định mức về giá nhân công trực tiếp phải trả cho người lao động, đồng thời là cơ sở dự kiến (hoặc lên kế hoạch) bố trí các thiết bị sản xuất cần thiết cho sản xuất đơn hàng. Các chi tiết (hoặc tiểu tiết) may khó có đơn giá cao hơn nên khuyến khích người lao động nâng cao tay nghề. Nếu việc thống kê sản lượng theo từng lao động chính xác, tất yếu, lương của người lao động sẽ được tính toán chính xác theo hình thức trả lương theo sản phẩm. Dưới đây là số liệu ước tính chi phí nhân công trực tiếp đối với áo sơmi của Công ty TNHH May Vĩnh Phú. *(Bảng 2.18)*

Bảng 2.18: Ước tính chi phí nhân công trực tiếp sản xuất sản phẩm tại Công ty TNHH May Vĩnh Phú

Công ty TNHH May Vĩnh Phú

Phòng Kế hoạch - Kỹ thuật

BẢNG HƯỚNG DẪN TÍNH GIÁ GIA CÔNG HÀNG SƠ MI

TT	Chi tiết	Thời gian (giây)	Giá trị (USD)	Ghi chú bổ sung
1	Cổ thường diễu xung quanh một đường	204	0,20	
2	Nẹp khuyết hai lần gấp	128	0,15	
3	Túi đáy tròn, đáy nhọn, vắt góc, may mí	92	0,05	
4	Thân trước (một bên)	50	0,04	
5	Thân sau có ly hộp	20	0,01	
6	Cầu vai rời hai lớp may kê mí hoặc chắp lộn	79	0,03	
7	Tra tay kề (hai tay)	68	0,03	
8	Sườn cuốn ống	80	0,04	
9	Tay dài may mí (hai tay)	80	0,04	
10	Thép tay sói nhọn	122	0,07	
11	Bác tay tròn diễu xung quanh một đường	180	0,08	
12	Gấu đuôi tôm	62	0,03	
13	Cúc đính 12-14 chiếc	90	0,04	
14	Khuyết 12 -14 chiếc	80	0,04	
	Tổng cộng	**1.335**	**0,85**	

Ghi chú:

1. Giá cơ bản: Áo nam dài tay - cộc tay: 0,85USD/cái - 0,80USD/cái

Áo nữ dài tay - cộc tay: 0,90USD/cái - 0,85USD/cái

2. Trong trường hợp sản phẩm có kết cấu đặc biệt ngoài những phát sinh đã thống kê ở trên sẽ do Lãnh đạo Công ty quyết định giá gia công.

Phú Thọ, ngày 15 tháng 7 năm 2010

Phòng Kế hoạch - Kỹ thuật

(Nguồn: Phòng Kế hoạch Kỹ thuật - Công ty TNHH May Vĩnh Phú)

Bảng tính giá gia công đối với áo sơ mi cho thấy, tại Công ty TNHH May Vĩnh Phú đã thiết kế khung chi phí nhân công trực tiếp đối với một sản phẩm cụ thể, làm cơ sở hướng dẫn việc xác định đơn giá gia công cũng như tính lương cho người lao động, đồng thời, là định mức để kiểm soát chi phí nhân công trực tiếp phát sinh trong sản xuất sản phẩm. Bảng này được lập dưới sự phối hợp của bộ phận lập kế hoạch và kỹ thuật nhằm đảm bảo tính hợp lý về định mức thời gian tiêu hao và đơn giá gia công tính cho một tiểu tác của sản phẩm, đồng thời thể hiện sự kiểm soát và phê chuẩn của nhà quản lý doanh nghiệp (bao gồm cả phê chuẩn chung - thể hiện khung giá gia công chung và phê chuẩn cụ thể - nếu sản phẩm có kết cấu đặc biệt). Đây là ưu điểm tại một số các doanh nghiệp may khi nhà quản lý coi trọng thiết kế và vận hành các thủ tục kiểm soát cần thiết, hợp lý đối với chi phí nhân công trực tiếp. Đánh giá chung, việc xây dựng đơn giá gia công để sản xuất trong các doanh nghiệp may tương đối tốt.

Trong doanh nghiệp may gia công Việt Nam, *chi phí sản xuất chung* bao gồm: chi phí nguyên vật liệu dùng chung tại phân xưởng như dầu máy, mỡ,.. chi phí công cụ dụng cụ, chi phí nhân viên phân xưởng (lương cho quản đốc phân xưởng, nhân viên kỹ thuật tại phân xưởng,…), chi phí khấu hao tài sản cố định dùng cho sản xuất, chi phí dịch vụ mua ngoài như tiền điện, nước, than, chi phí giặt, thêu, in sản phẩm,.. và các chi phí bằng tiền khác cho sản xuất.

Về bản chất, chi phí sản xuất chung là loại chi phí hỗn hợp bao gồm cả chi phí cố định và chi phí biến đổi. Các chi phí biến đổi trong doanh nghiệp may thường là các chi phí giặt, thêu, in,.. (kể cả tự làm hoặc thuê ngoài). Ước tính các chi phí này dựa trên cơ sở số lượng sản phẩm sản xuất với đơn giá định mức thêu, giặt hoặc in,… Dưới đây là hướng dẫn tính đơn giá giặt, thêu và đóng hộp tại Công ty TNHH May Vĩnh Phú *(Bảng 2.19):*

Bảng 2.19: Hướng dẫn tính giá giặt, thêu, đóng hộp sản phẩm tại Công ty TNHH May Vĩnh Phú.

Công ty TNHH May Vĩnh Phú

Phòng Kế hoạch - Kỹ thuật

BẢNG HƯỚNG DẪN TÍNH GIÁ THUÊ NGOÀI

ĐỐI VỚI GIẶT, THÊU, ĐÓNG HỘP SẢN PHẨM ÁO SƠ MI

TT	Chi tiết	Đơn giá tính theo USD	Ghi chú bổ sung
I	**Đơn giá giặt**		
1	Giá giặt thường	0,10	
2	Giá giặt mềm	0,20	
3	Giá giặt có enzym	0,25	
II	**Đơn giá thêu**		
1	Giá thêu dưới 2000 mũi	0,01/100 mũi	
2	Giá thêu từ 2000 - 5000 mũi	0,01/200 mũi	
3	Giá thêu trên 5000 mũi	0,01/400 mũi	
III	**Đơn giá hộp và đóng hộp**		
1	Đóng hàng có hộp (1 áo 1 hộp)	0,01	

Ghi chú:

Trong trường hợp đặc biệt ngoài những phát sinh đã thống kê ở trên sẽ do Lãnh đạo Công ty quyết định giá.

Phú Thọ, ngày 15 tháng 7 năm 2010

Phòng Kế hoạch - Kỹ thuật

(Nguồn: Phòng Kế hoạch Kỹ thuật - Công ty TNHH May Vĩnh Phú)

Chi phí sản xuất chung cố định bao gồm chi phí khấu hao tài sản cố định dùng trong sản xuất, chi phí điện, nước, than,.. và các dịch vụ mua ngoài khác bằng tiền, trong đó đáng kể nhất là chi phí khấu hao tài sản cố định. Tài sản cố định phục vụ sản xuất trong doanh nghiệp may thường là nhà xưởng, hệ thống máy may công nghiệp, các máy chuyên dụng, hệ thống lò hơi, hệ thống làm mát nhà xưởng,… Nhìn chung, các tài sản này được trích khấu hao theo phương pháp đường thẳng với

khoảng thời gian trung bình từ năm đến bảy năm. Trong các tài liệu ước tính chi phí và giá thành sản phẩm ở 55/63 doanh nghiệp được điều tra, không có số liệu ước tính về chi phí khấu hao tài sản cố định và các chi phí chung cố định khác trong cơ cấu giá thành sản phẩm gia công. Nó chỉ hiện diện trong giá thành sản phẩm thực tế khi kế toán phân bổ các chi phí sản xuất chung, trong đó, tiêu thức phổ biến được sử dụng để phân bổ là theo doanh thu của đơn hàng gia công hoặc theo chi phí nhân công trực tiếp. Như vậy, việc ước tính chưa bao hàm đầy đủ các yếu tố chi phí cấu thành nên giá thành sản phẩm, gây khó khăn trong xác định và đánh giá hiệu quả các đơn hàng chính xác.

Thứ hai, kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm

Công việc kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm do bộ phận kế toán của doanh nghiệp chịu trách nhiệm thực hiện. Một trong những nhiệm vụ cơ bản mà kế toán phải thực hiện là tập hợp đầy đủ, chính xác chi phí sản xuất thực tế phát sinh theo đối tượng hạch toán chi phí sản xuất, tính giá thành đúng đắn theo từng đối tượng tính giá thành. Đối tượng hạch toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong doanh nghiệp may thường theo từng đơn hàng gia công, trong đó, các chi phí như nguyên vật liệu và nhân công có thể theo dõi và tập hợp trực tiếp theo từng đơn hàng cụ thể, còn chi phí sản xuất chung cần phải phân bổ theo tiêu thức lựa chọn thích hợp. Xuất phát từ đặc điểm này, Tài khoản 621 "Chi phí nhân công trực tiếp", Tài khoản 622 "Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp" được mở chi tiết theo từng đơn hàng hoặc mã hàng, còn Tài khoản 627 "Chi phí sản xuất chung" được mở chi tiết đến từng yếu tố chi phí nhằm tập hợp chi phí phát sinh chung trong phạm vi toàn phân xưởng, sau đó được phân bổ cho từng đối tượng chịu chi phí. Căn cứ để hạch toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp là các chứng từ: phiếu xuất kho nguyên phụ liệu để sản xuất sản phẩm, bảng tổng hợp nhập xuất tồn theo từng loại nguyên vật liệu, báo cáo nguyên vật liệu tiêu hao thực tế,… Chi phí nhân công trực tiếp được hạch toán dựa trên cơ sở bảng chấm công, phiếu xác nhận sản phẩm hoàn thành, biên bản kiểm nghiệm chất lượng sản phẩm nhập kho,

bảng thanh toán tiền lương và các khoản trích theo lương của lao động trực tiếp sản xuất sản phẩm,…Cuối cùng, căn cứ vào các chứng từ liên quan, kế toán thực hiện tập hợp và phân bổ chi phí sản xuất chung trong phạm vi toàn phân xưởng theo từng mã hàng hoặc đơn hàng để tính giá thành sản phẩm.

Thứ ba, kiểm tra kết quả báo cáo từ kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm

Bước công việc này thể hiện rõ sự kiểm soát của nhà quản lý đối với kết quả công việc do bộ phận kế toán báo cáo. Về thực chất, khi tập hợp chứng từ có liên quan để lên tài liệu tổng hợp về các khoản mục chi phí, thủ tục bắt buộc kế toán thực hiện là cân đối và đối chiếu để phát hiện các sai phạm có thể xảy ra. Các tài liệu sử dụng để cân đối và đối chiếu được cung cấp từ các bộ phận khác có liên quan với mục đích kiểm tra chéo nhằm đảm bảo tính trung thực và hợp lý của số liệu tính toán. Cụ thể, chi phí nguyên vật liệu trực tiếp cần được cân đối và đối chiếu với định mức tiêu hao do bộ phận kế hoạch và kỹ thuật cung cấp, và số liệu thống kê từ kho hàng. Chi phí nhân công trực tiếp được cân đối và đối chiếu với định mức tiêu hao và đơn giá gia công tiểu tác sản phẩm, bảng chấm công được kiểm soát bởi bộ phận nhân sự, phiếu xác nhận sản phẩm hoàn thành và biên bản kiểm nghiệm chất lượng sản phẩm nhập kho từ bộ phận KCS (kiểm soát chất lượng sản phẩm) và kho hàng. Để kiểm soát có hiệu quả và chính xác, đối tượng được cân đối và đối chiếu cần theo từng đơn hàng hoặc mã hàng cụ thể. Sau khi bộ phận kế toán kết hợp với các bộ phận khác có liên quan để đối chiếu và cân đối số liệu, kết quả tính toán cuối cùng được báo cáo lên lãnh đạo doanh nghiệp để phê chuẩn.

Thông qua điều tra, 25/63 doanh nghiệp có kết quả điều tra đã ban hành thủ tục kiểm soát chính thức bằng văn bản về việc cân đối và đối chiếu số liệu giữa bộ phận kế toán và bộ phận khác có liên quan, tuy nhiên, thực tế phỏng vấn và quan sát cho thấy 18/63 doanh nghiệp, việc cân đối và đối chiếu này mới thực sự được thực hiện, đem lại kết quả tin cậy và đúng đắn. Rõ ràng, giữa thiết kế và vận hành các thủ tục kiểm soát luôn luôn có khoảng cách nhất định.

Thứ tư, đánh giá hoặc phân tích chênh lệch giữa chi phí, giá thành dự toán với chi phí, giá thành thực tế nhằm cung cấp thông tin về hiệu quả thực hiện các đơn hàng

Nhu cầu thông tin dành cho quản lý không chỉ đơn thuần dừng lại ở việc đảm bảo độ tin cậy và đầy đủ của các số liệu chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm, mà còn thể hiện ở chiều sâu phân tích thông tin, giúp cho lãnh đạo doanh nghiệp có được bức tranh rõ ràng và chi tiết nhất về tính hiệu quả của hoạt động sản xuất trong thực hiện các đơn hàng. Để có được những thông tin hữu ích, lãnh đạo doanh nghiệp cần ban hành quy định rõ ràng về trách nhiệm thu thập các loại thông tin cụ thể, cách thức xử lý, phân tích và mức độ báo cáo thông tin cho một bộ phận chức năng cụ thể trong doanh nghiệp thực hiện. Nếu tổ chức kế toán quản trị tại doanh nghiệp có hiệu quả, chức năng này thuộc về bộ phận kế toán. Tuy nhiên, kế toán quản trị tại phần lớn các doanh nghiệp may Việt Nam hiện nay đều chưa được quan tâm xây dựng hoặc nếu có, cũng chưa phát huy tốt tác dụng của nó, vì vậy, công tác phân tích số liệu về chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm nhằm đánh giá tính hiệu quả trong sản xuất chưa được coi trọng.

Việc đánh giá hiệu quả theo mặt hàng trong các doanh nghiệp mới chỉ chú trọng tiêu chí khả năng sản xuất, cụ thể là đánh giá năng suất lao động chi tiết đến từng mã hàng. Năng suất lao động theo từng mã hàng được sắp xếp theo thứ tự giảm dần cung cấp thông tin từ đơn hàng hiệu quả cao nhất đến đơn hàng hiệu quả thấp nhất, giúp cho lãnh đạo doanh nghiệp ra quyết định nên duy trì và tiếp tục sản xuất những mã hàng nào đồng thời không nên thực hiện những mã hàng nào. Chú trọng đến đánh giá tiêu chí năng suất lao động hoàn toàn phù hợp với doanh nghiệp may gia công, khi nguồn nhân lực là yếu tố quan trọng nhất quyết định đến hiệu quả hoạt động sản xuất. Tuy nhiên, bộ phận chức năng có nhiệm vụ lập và báo cáo kết quả đánh giá ở trong trường hợp này là bộ phận lập kế hoạch, hơn nữa mới chỉ so sánh các đơn hàng theo năng suất lao động cao hay thấp mà không phải là chỉ tiêu kết quả lợi nhuận của từng đơn hàng cho thấy, việc đánh giá và phân tích hiệu quả hoạt động trong doanh nghiệp may mới chỉ ở mức độ đơn giản. Nhận định này phù hợp với kết quả điều tra. 31/63 doanh nghiệp được điều tra chưa quan tâm đến việc đánh giá hiệu quả hoạt động chi tiết mà mới chỉ chú trọng đến số liệu lợi nhuận tổng

thể trình bày trên Báo cáo kết quả kinh doanh của doanh nghiệp theo quý hoặc năm. Việc phân tích ở mức độ sâu, chi tiết hiệu quả sản xuất từng mã, đơn hàng chỉ được một số ít các doanh nghiệp thực hiện, nhưng mới chỉ dừng ở tiêu chí khả năng sản xuất (sức sản xuất), chưa phân tích các tiêu chí về mức tiết kiệm hoặc sức sinh lợi.

Về kiểm soát chi phí thiệt hại trong sản xuất do sản phẩm không phù hợp

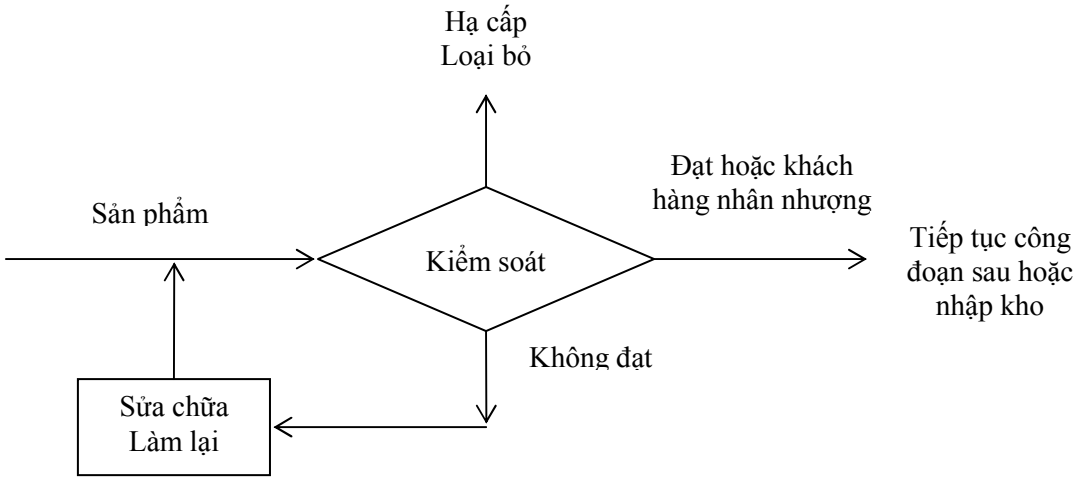
Cùng với bước tiến của xã hội văn minh, khách hàng ngày càng có yêu cầu cao hơn đối với chất lượng sản phẩm. Ngoài đáp ứng nhu cầu tối thiểu về ăn mặc, ngày nay, sản phẩm may cần thoả mãn những yêu cầu cao hơn từ phía khách hàng ở các yếu tố thẩm mỹ, xu hướng thời trang, kiểu dáng, màu sắc, chất lượng nguyên vật liệu, đường kim mũi chỉ,... Hiện nay, thị trường tiêu thụ sản phẩm của doanh nghiệp may Việt Nam chủ yếu là Mỹ, Châu Âu, hay Nhật Bản với các khách hàng nổi tiếng khó tính, cầu toàn nên yêu cầu đáp ứng chất lượng của sản phẩm luôn ở mức độ cao. Vì vậy, kiểm soát sản phẩm không phù hợp được coi là một trong những nội dung kiểm soát quan trọng nhất đòi hỏi nhà quản lý doanh nghiệp may phải quan tâm, chú ý.

Kiểm soát sản phẩm không phù hợp về thực chất thuộc lĩnh vực kỹ thuật nhưng có tác động trực tiếp đến hiệu quả hoạt động của doanh nghiệp kể cả ở chỉ tiêu chi phí và thu nhập. Trong sản xuất, khi sản phẩm bị sai, hỏng, doanh nghiệp phải tiêu tốn các chi phí để khắc phục sửa chữa. Trong bán hàng, doanh thu của doanh nghiệp bị sụt giảm do tiêu thụ chậm hoặc không tiêu thụ được vì sản phẩm không đáp ứng được nhu cầu và sự mong đợi từ phía khách hàng, đồng thời gây ứ đọng vốn do lượng hàng tồn cao. Chi phí tăng lên, doanh thu giảm xuống khiến lợi nhuận của doanh nghiệp ảnh hưởng đáng kể theo chiều hướng tiêu cực.

Việc kiểm tra sản phẩm không phù hợp được thực hiện theo từng công đoạn sản xuất. Nếu sản phẩm không đạt thì yêu cầu tổ sản xuất sửa chữa hoặc làm lại nếu có thể sửa chữa. Trong trường hợp không thể sửa chữa hoặc chi phí sữa chữa quá tốn kém phải đi đến quyết định hạ cấp hoặc loại bỏ. Quy trình kiểm soát sản phẩm không phù hợp được minh hoạ qua *Sơ đồ 2.6.*

Trách nhiệm chính và chủ yếu trong kiểm soát sản phẩm không phù hợp thuộc về bộ phận KCS của doanh nghiệp. Bộ phận này có tác dụng phát hiện nhanh chóng, kịp thời các lỗi không đạt yêu cầu của sản phẩm và báo cáo cho nhà quản lý

để có định hướng giải quyết, nhằm hạn chế tối thiểu những thiết hại mà doanh nghiệp phải gánh chịu khi không đáp ứng được yêu cầu về chất lượng từ phía khách hàng. Tuy nhiên, ở một số doanh nghiệp thuộc diện điều tra có sự quá tải về công việc đối với nhân viên KCS do lực lượng lao động này quá mỏng. Thông thường, công thức hợp lý mà các doanh nghiệp vận dụng là cứ 10 công nhân trực tiếp sản xuất thì có 1 nhân viên KCS, tuy nhiên, ở một số doanh nghiệp, tác giả nhận thấy tỷ lệ này là 15/1 thậm chí là 20/1 hoặc cao hơn thế.



Sơ đồ 2.6: Quy trình kiểm soát sản phẩm không phù hợp

(Nguồn: Khiếu Thiện Thuật (2002) Phương hướng và những điều kiện mở rộng việc áp dụng Hệ thống Quản lý chất lượng ISO 9000 trong các doanh nghiệp công nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài ở Thành phố Hồ Chí Minh, Luận án tiến sĩ kinh tế, Đại học Kinh tế quốc dân)

Sản phẩm hỏng trong doanh nghiệp xuất phát từ nhiều lý do khác nhau, kể cả lý do chủ quan và khách quan, có thể khắc phục được hoặc không thể khắc phục được. Sản phẩm hỏng có thể do người lao động không có các kỹ năng cần thiết để hoàn thành tốt các công đoạn sản xuất. Trong trường hợp này, nguyên nhân chính thuộc về tay nghề người lao động, vì vậy, việc khắc phục sự cố bằng việc phát hiện kịp thời sản phẩm sai hỏng để sửa chữa chỉ là biện pháp trước mắt. Về lâu dài, doanh nghiệp cần phải có những biện pháp thích hợp và bền vững hơn như đào tạo để nâng cao tay nghề người lao động hoặc rà soát kỹ khâu tuyển dụng nhằm hạn chế tuyển lao động tay nghề kém. Sản phẩm hỏng cũng có thể bắt nguồn từ nguyên vật liệu đầu vào chất lượng kém (vải không đạt chất lượng so với yêu cầu kỹ thuật,…). Trong trường hợp này, khâu đặt

hàng và lựa chọn nhà cung cấp có vấn đề do vậy, trách nhiệm không thuộc về bộ phận sản xuất mà phải là bộ phận cung ứng trong doanh nghiệp. Với những đơn hàng gia công mà khách hàng chịu trách nhiệm cung cấp vải và phụ liệu sản xuất các sản phẩm may mặc, lý do sản phẩm hỏng do nguyên vật liệu kém chất lượng không thuộc lỗi của nhà sản xuất, doanh nghiệp có thể từ chối không sửa chữa hoặc tái chế hàng. Thông qua những phân tích trên cho thấy, nếu doanh nghiệp chú trọng vào việc *phát hiện nguyên nhân gây ra sản phẩm sai hỏng* một cách đúng đắn thì việc xác định các cách thức phù hợp để khắc phục chúng là hợp lý. Quan trọng hơn doanh nghiệp có thể phòng ngừa sự tái diễn những sự cố này một cách hiệu quả lâu dài. Tuy nhiên, 13/63 doanh nghiệp tồn tại tình trạng không tìm được nguyên nhân gây ra sản phẩm sai hỏng kịp thời, vì vậy không có biện pháp thích hợp để khắc phục.

Việc *nhận biết những nguy cơ tiềm ẩn làm xuất hiện sản phẩm sai hỏng* trong quá trình sản xuất cũng thể hiện ý thức thực hiện các hành động phòng ngừa thích hợp của doanh nghiệp. Những nguy cơ này có thể tiềm ẩn trong toàn bộ các quá trình nội bộ của doanh nghiệp, các yếu tố lao động, tư liệu lao động, vì vậy, các biện pháp khắc phục và phòng ngừa sản phẩm sai, hỏng trong doanh nghiệp rất quan trọng. Tuy vậy, có 23/63 doanh nghiệp không quan tâm đến thực hiện các biện pháp thích hợp trong phòng ngừa giảm thiểu thiệt hại về chi phí do sản phẩm hỏng.

Trong quá trình sản xuất doanh nghiệp cần thiết phải *thực hiện việc đo lường, phân tích thiệt hại do sản phẩm không phù hợp* ở các giai đoạn thích hợp trong quá trình tạo sản phẩm. Tuy nhiên trên thực tế ở các doanh nghiệp may mặc Việt Nam hiện nay công tác đo lường và phân tích chưa được chú trọng để kiểm soát nhằm hạn chế chi phí thiệt hại từ sản phẩm không phù hợp. Ngay cả các doanh nghiệp như May 10, Đức Giang, Việt Tiến, Nhà Bè,… mặc dù đã thiết kế các thủ tục đo lường và phân tích, nhưng việc xác định các mục tiêu làm cơ sở để triển khai các tiêu chí và thiết lập các tiêu chuẩn trong đánh giá còn chung chung, chưa rõ ràng. Hệ thống các tiêu chí đo lường chưa được đề cập cụ thể về nội dung, cách thức tính toán các chỉ tiêu chưa được xây dựng. Chính vì vậy, nhà quản lý khó có thể đánh giá thực sự đầy đủ và hệ thống về tính hiệu lực, hiệu quả trong kiểm soát chi phí thiệt hại do sản phẩm không phù hợp.

Về kiểm soát thanh toán với khách hàng

Kết quả điều tra cho thấy, kiểm soát thanh toán với khách hàng được coi là nội dung công việc cần phải thực hiện tốt nhằm đảm bảo đúng quyền lợi và tài sản của doanh nghiệp. Ý nghĩa quan trọng trong kiểm soát hoạt động này không thua kém bất cứ nội dung nào như kiểm soát thực hiện kế hoạch, tài sản, kiểm soát mua hàng, chi phí sản xuất,...Hoạt động kinh doanh chính trong các doanh nghiệp may Việt Nam là gia công và xuất khẩu sản phẩm sang các thị trường EU, Mỹ, Nhật Bản,... nên thanh toán với khách hàng trong các doanh nghiệp này thể hiện đầy đủ những đặc trưng cơ bản của thanh toán quốc tế.

Khách hàng của doanh nghiệp may Việt Nam: Trên thực tế, hợp đồng gia công có thể được ký kết giữa một bên là doanh nghiệp may mặc với bên kia là nhà nhập khẩu trực tiếp, hoặc trung gian thương mại, hoặc bên uỷ thác gia công (thường là một doanh nghiệp may khác tại Việt Nam được coi là doanh nghiệp hạt nhân với vệ tinh của họ). Cho dù đối tác kinh doanh khác nhau, nhưng cuối cùng, nguồn tiền hàng phải chuyển trả cho doanh nghiệp nhận gia công bao giờ cũng xuất phát từ nước ngoài. Tuy nhiên, mức độ rủi ro và loại rủi ro trong thanh toán có sự khác biệt phụ thuộc vào bản chất của từng phương thức thanh toán được thoả thuận giữa hai bên ký hợp đồng.

Lợi ích của doanh nghiệp trong trường hợp đối tác ký hợp đồng là nhà nhập khẩu trực tiếp thể hiện ở việc doanh nghiệp có thể thoả thuận với khách hàng mức giá gia công cao do không phải tốn kém chi phí trung gian, số lượng hàng cho từng đơn hàng lớn, nguồn hàng ổn định tạo điều kiện đảm bảo năng suất lao động. Tuy vậy, để có thể ký hợp đồng với nhà nhập khẩu trực tiếp, doanh nghiệp phải hội tụ nhiều điều kiện khác nhau nhằm đáp ứng các yêu cầu khắt khe trong sản xuất sản phẩm như: diện tích nhà xưởng lớn; số lượng lao động nhiều; máy móc thiết bị hiện đại, được đầu tư đầy đủ các hạng mục và quan trọng nhất là việc doanh nghiệp đã triển khai áp dụng các hệ thống quản lý tiên tiến. Các khách hàng EU, Mỹ rất quan tâm đến việc xây dựng và vận hành các hệ thống quản lý ISO (về chất lượng, môi trường), trách nhiệm xã hội, và những yêu cầu khác tại nhà máy của các đối tác của họ. Họ cũng thường xuyên duy trì sự kiểm tra giám sát thường xuyên hoặc định kỳ trên thực tế với doanh nghiệp (ví dụ: định kỳ 6 tháng/lần kiểm tra các yêu cầu về

trách nhiệm xã hội, các điều kiện về an ninh, hoặc 1 năm một lần thực hiện việc đánh giá lại Hệ thống Quản lý ISO 9000, 14000,...). Chỉ có số ít các doanh nghiệp đầu Ngành mới có thể đáp ứng được những yêu cầu này do chi phí đầu tư xây dựng và vận hành hệ thống tương đối lớn. Chi phí đầu tư, vận hành lớn đồng thời cũng tạo áp lực cho các doanh nghiệp trong việc giữ gìn uy tín của mình. Nếu khách hàng từ bỏ doanh nghiệp đồng nghĩa với việc các chi phí này thực sự không đem lại kết quả mà doanh nghiệp mong đợi.

Trong trường hợp khách hàng là trung gian thương mại hoặc bên uỷ thác gia công, đơn giá gia công của doanh nghiệp bị giảm vì xuất hiện các chi phí trung gian. Chẳng hạn, bên giao gia công (uỷ thác gia công) thường được hưởng 3% trên tổng giá trị hợp đồng sản xuất sản phẩm mà không phải thực hiện bất cứ hoạt động sản xuất nào. Lý do phải chấp nhận thực tế này là doanh nghiệp không có năng lực tìm kiếm khách hàng phải nhờ cậy đến các trung gian thương mại, hoặc chưa đủ điều kiện về cơ sở vật chất và hệ thống quản lý để ký hợp đồng với nhà nhập khẩu trực tiếp. Bất lợi của doanh nghiệp khi ký kết hợp đồng với với các đối tác này thể hiện ở việc hạn chế số lượng hàng sản xuất theo từng hợp đồng, nguồn hàng không dồi dào, không có tính ổn định cao. Bên cạnh đó, nếu thiếu thông tin về các trung gian thương mại (chẳng hạn tư cách pháp nhân của đối tác ký hợp đồng không đảm bảo) doanh nghiệp có thể gặp rủi ro khi hàng được xuất ra khỏi cảng mà không được thanh toán hoặc chậm thanh toán.

Kết quả điều tra cho thấy, mặc dù nhà quản lý đã ý thức được tầm quan trọng của kiểm soát thanh toán với khách hàng do những rủi ro nghiêm trọng có thể xảy ra nhưng về cơ bản, chúng chưa được kiểm soát chặt chẽ. Việc đánh giá và lựa chọn khách hàng vẫn thể hiện những lỗ hổng lớn trong kiểm soát. Có đến 45/63 (71,42%) doanh nghiệp được điều tra chưa có quy định rõ ràng bằng văn bản về chính sách và thủ tục lựa chọn khách hàng. Thậm chí, quan điểm của một số nhà quản lý còn cho rằng, trong điều kiện cạnh tranh, có được khách hàng là tốt, khó có được nhiều khách hàng để doanh nghiệp có thể lựa chọn. Trên thực tế, đối tác ký hợp đồng với doanh nghiệp phần lớn là các trung gian thương mại. Họ thường chỉ là văn phòng đại diện của khách hàng nước ngoài tại Việt Nam nhưng doanh nghiệp may không coi trọng việc thẩm định tư cách pháp nhân của những trung gian thương mại này.

Mối quan hệ giữa doanh nghiệp và các văn phòng đại diện phần lớn dựa trên uy tín làm việc có từ trước mà không dựa trên các điều kiện pháp lý có thể đảm bảo quyền lợi cho doanh nghiệp may mặc. Rủi ro hoàn toàn có thể xảy ra khi văn phòng đại diện của nhà nhập khẩu yêu cầu doanh nghiệp may mặc xuất khẩu hàng với lời hứa sẽ thực hiện thanh toán. Tuy nhiên, vì một lý do nào đó, chẳng hạn nhà nhập khẩu tiên lượng rằng khó có thể bán được sản phẩm, họ sẽ không làm thủ tục nhập hàng khi hàng cập cảng đến, đồng thời sẵn sàng chấp nhận mất đi chi phí về nguyên vật liệu, chi phí trả tiền cho hãng tàu vận chuyển hàng và các chi phí khác. Số hàng này được nước nhập khẩu kiểm soát trong một khoảng thời gian nhất định, nếu không có ai nhận sẽ bị xử lý theo quy định hiện hành. Doanh nghiệp may lúc đó sẽ phải trông chờ vào lời hứa cam kết thanh toán tiền gia công đơn hàng của trung gian thương mại tại Việt Nam. Tuy vậy không phải văn phòng đại diện nào cũng tuân thủ nghiêm túc cam kết và đủ khả năng tài chính để thanh toán tiền hàng. Khi nhờ đến luật pháp can thiệp, các doanh nghiệp may mặc sẽ không được bảo vệ do văn phòng đại diện không có đủ tư cách pháp nhân để ký hợp đồng.

Phương thức thanh toán với khách hàng: Hiện nay, phương thức thanh toán phổ biến với khách hàng tại các doanh nghiệp may mặc Việt Nam là: phương thức chuyển tiền bằng điện (T/T), chuyển tiền bằng thư (M/T) hoặc thông qua thư tín dụng (L/C) mà chủ yếu là L/C không thể huỷ ngang.

Chuyển tiền là một phương thức thanh toán mà trong đó khách hàng nhập khẩu yêu cầu ngân hàng phục vụ mình chuyển một số tiền nhất định cho người bán ở một địa điểm nhất định. Ngân hàng chuyển tiền phải thông qua đại lý của mình ở nước người bán để thực hiện nghiệp vụ chuyển tiền. Trong quan hệ thanh toán này có các bên liên quan: người trả tiền (bên mua), ngân hàng uỷ nhiệm của người trả tiền, ngân hàng đại lý, và người hưởng lợi (bên bán). Chuyển tiền được thực hiện thông qua các cách thức như chuyển tiền bằng điện hoặc bằng thư. *Chuyển tiền bằng điện (điện hối - Telergraphic Transfers T/T)* được thực hiện thông qua việc ngân hàng uỷ nhiệm của người trả tiền điện ra lệnh cho ngân hàng đại lý ở nước người hưởng lợi trả tiền cho người hưởng lợi. Trong khi đó với phương thức *chuyển tiền bằng thư (thư hối - Mail Transfer M/T)* Ngân hàng thực hiện việc chuyển tiền viết thư hoặc có thể là lệnh trả tiền *(Payment order)* ra lệnh cho ngân hàng đại lý ở

nước ngoài trả tiền cho người nhận. Như vậy, T/T nhanh hơn M/T nhưng chi phí chuyển tiền cao hơn rất nhiều. Chuyển tiền là phương thức đơn giản, nhưng có nhiều rủi ro cho người bán do việc thanh toán phụ thuộc phần lớn vào người mua. Khi hàng đã được xuất ra khỏi cảng của bên bán thì bên mua mới thực hiện nghĩa vụ của mình mà không có sự ràng buộc chắc chắn giữa hai bên.

Với phương thức tín dụng thư (L/C), Ngân hàng mở thư tín dụng theo yêu cầu của khách hàng cam kết trả tiền cho bên thứ ba (bên bán) hoặc chấp nhận hối phiếu do bên bán ký phát hành trong phạm vi số tiền đó, khi bên này xuất trình cho Ngân hàng một bộ chứng từ thanh toán phù hợp với những quy định đề ra trong thư tín dụng. Trong quan hệ thanh toán này, các bên liên quan bao gồm: *Người xin mở thư tín dụng (Applicant)* là bên mua, bên nhập khẩu; *ngân hàng phát hành (Issuing bank or opening bank)* là ngân hàng phát hành thư tín dụng theo yêu cầu của người xin mở thư tín dụng hoặc của người thay mặt họ; *người hưởng lợi (beneficiary)* là bên xuất khẩu do nhà nhập khẩu chỉ định trong thư tín dụng; *ngân hàng thông báo (advising bank)* thông báo thư tín dụng theo yêu cầu của ngân hàng phát hành; *ngân hàng xác nhận (Confirming bank,)*; *ngân hàng được chỉ định (Nominated bank* - nếu có) và *ngân hàng thanh toán (Paying bank)*. Nếu địa điểm trả tiền được quy định tại nước người xuất khẩu thì ngân hàng thanh toán thường đồng thời là ngân hàng thông báo.

Phương thức tín dụng thư về bản chất tương đối phức tạp, thể hiện ở quy trình thanh toán phải được thực hiện thông qua nhiều khâu với các quy định khắt khe. Phương thức này được thực hiện trên cơ sở tuân thủ các nguyên tắc cơ bản như sự độc lập và tuân thủ nghiêm ngặt. Ngân hàng chỉ thanh toán nếu các chứng từ giao hàng hoàn toàn phù hợp với L/C, đúng với các chỉ dẫn của người mua. Chính vì vậy, mức độ rủi ro trong thanh toán theo phương thức này thấp hơn các phương thức thanh toán quốc tế khác. Trong phương thức tín dụng thư, L/C không thể huỷ ngang (Irrvocable L/C) là loại thư tín dụng an toàn vì nó đảm bảo quyền lợi cho bên xuất khẩu. Theo phương thức này, ngân hàng mở L/C và bên nhập khẩu không được sửa đổi, bổ sung hoặc huỷ bỏ trong thời hạn hiệu lực của nó, trừ khi có sự thoả thuận của nhà nhập khẩu và các bên tham gia L/C. Ưu điểm trong thanh toán với khách hàng tại các doanh nghiệp may mặc hiện nay đó

là, L/C không thể huỷ ngang đã và đang được sử dụng ngày càng phổ biến. Tuy nhiên, do đặc điểm chi phối bởi nguyên tắc tuân thủ nghiêm ngặt trong thanh toán, nhà quản lý cần phải đặt ra yêu cầu phải kiểm tra chặt chẽ L/C được phát hành từ phía bên nhập khẩu, đồng thời phải lập bộ chứng từ thanh toán chính xác và đúng hẹn nhằm đảm bảo quyền lợi của doanh nghiệp.

Thông qua phân tích cho thấy việc đàm phán và ký kết hợp đồng gia công, từ đó xác định phương thức thanh toán giữa hai bên là vấn đề rất quan trọng với doanh nghiệp may. Phương thức chuyển tiền thông qua T/T hoặc M/T là phương thức thanh toán chủ yếu với các khách hàng nước ngoài tại một số doanh nghiệp thuộc diện điều tra. Phương thức thanh toán qua tín dụng thư chưa được lựa chọn là phương thức thanh toán chủ yếu. Ngay cả khi L/C được lựa chọn, các doanh nghiệp cũng chưa đưa ra được các quy định rõ ràng để kiểm tra thư tín dụng do khách hàng phát hành, hoặc không coi trọng việc đặt cọc giữa hai bên, hay thủ tục kiểm tra bộ chứng từ thanh toán không được thực hiện kỹ lưỡng. Hoàn thiện hoặc làm lại một số chứng từ trong bộ chứng từ theo yêu cầu của ngân hàng để phù hợp với L/C đồng nghĩa với thời gian khách hàng thanh toán sẽ dài hơn. Nguy hiểm hơn nếu thời hạn hiệu lực của L/C hết, khách hàng hoàn toàn có quyền không thanh toán cho doanh nghiệp.

Kiểm soát nợ phải thu khách hàng: nợ phải thu khách hàng trong các doanh nghiệp may mặc thường đa dạng, liên quan đến nhiều đối tượng nợ khác nhau như: nhà nhập khẩu trực tiếp, các trung gian thương mại, bên uỷ thác gia công hoặc các cửa hàng, đại lý nếu doanh nghiệp có tiêu thụ nội địa. Các quy định về kiểm soát công nợ sau bán hàng thực sự rất cần thiết để đảm bảo tài sản của doanh nghiệp không bị thất thoát hoặc chiếm dụng, góp phần ổn định và nuôi dưỡng nguồn thu, giúp cho nhà quản lý có đủ thông tin về tình hình tài chính, là cơ sở cân đối thu chi để việc thực hiện các hoạt động sản xuất kinh doanh được liên tục. Về cơ bản, các quy định về kiểm soát công nợ với khách hàng bao gồm: theo dõi chi tiết nợ phải thu đến từng khách hàng; đối chiếu công nợ với khách hàng; báo cáo tình hình công nợ cho nhà quản lý được biết về thời gian nợ, số tiền nợ chi tiết đến từng khách hàng; thực hiện các biện pháp ứng phó kịp thời khi khách hàng chậm thanh toán hoặc không thanh toán,...

Các quy định về kiểm soát công nợ với khách hàng chỉ được số ít doanh nghiệp như như May 10, May Đức Giang, May Việt Tiến... quan tâm thiết kế. Chẳng hạn, theo quy định kiểm soát nợ phải thu tại May 10, nếu nợ quá hạn nhỏ hơn thời hạn ba tháng thì phải đốc thúc khách hàng trả nợ một cách thường xuyên bằng văn bản thông báo; nếu khoản nợ quá hạn lớn hơn 3 tháng, tổ đòi nợ của doanh nghiệp phải đến tận nơi yêu cầu khách hàng thanh toán và lập biên bản làm việc (nếu là khách hàng trong nước), hoặc xác nhận nợ qua thư điện tử bằng văn bản nếu là khách hàng nước ngoài….

Có 17/63 doanh nghiệp được điều tra không có cán bộ kế toán chuyên trách thực hiện việc theo dõi chi tiết công nợ đến từng khách hàng. Việc đối chiếu công nợ không được 21/63 doanh nghiệp quan tâm và thực hiện. Do đối chiếu công nợ với khách hàng không tốt, kế toán thanh toán ở một doanh nghiệp thuộc diện điều tra đã gửi fax thông báo cho khách hàng nước ngoài số tiền đòi nợ thấp hơn số đáng lẽ phải đòi. Chỉ có 39/63 doanh nghiệp quy định chính thức cho kế toán phải báo các tình hình công nợ của khách hàng cho nhà quản lý được biết bằng văn bản. Việc kiểm soát vẫn mang nặng tính chủ quan của nhà quản lý mà chưa thành nền nếp. Chẳng hạn, tại một doanh nghiệp may quy định "bất cứ lúc nào nếu có yêu cầu thì kế toán công nợ phải báo cáo tình hình khách hàng thanh toán cho nhà quản lý được biết" về thực chất không có hiệu quả do khoảng thời gian báo cáo không được định sẵn, gây áp lực cho kế toán thanh toán, hoặc tạo cho nhân viên kế toán cảm giác mơ hồ khi không biết công việc của mình phải hoàn thành vào thời điểm nào trong kỳ báo cáo.

Đo lường và đánh giá hoạt động thanh toán với khách hàng: Việc đo lường và đánh giá được thực hiện nhằm cung cấp thông tin cho nhà quản lý được biết về tính hiệu lực, hiệu quả trong hoạt động thanh toán với khách hàng. Đo lường và đánh giá được thực hiện thông qua việc xác định các *tiêu chí và thiết lập các tiêu chuẩn phù hợp phục vụ cho việc đo lường và đánh giá thích hợp* với đặc điểm hoạt động thanh toán với khách hàng của doanh nghiệp. Các tiêu chí được thiết kế bao gồm cả các chỉ tiêu tài chính và phi tài chính nhấn mạnh đến tính hiệu quả theo cơ cấu khách hàng của doanh nghiệp, phương thức thanh toán đảm bảo hạn chế thấp nhất rủi ro có thể xảy ra, số nợ xấu chậm thu được hoặc không thu được gây thiệt

hại cho doanh nghiệp. Tiêu chí được thiết kế hướng đến đánh giá tính hiệu lực trong kiểm soát nội bộ trên cơ sở cung cấp thông tin về theo dõi nợ, báo cáo tình hình công nợ nhanh chóng, chính xác, cho nhà quản lý để ra quyết định giải quyết kịp thời,... Kết quả điều tra cho thấy, phần lớn các doanh nghiệp may chưa quan tâm đến việc thiết kế cơ chế đo lường và đánh giá cụ thể để có thể khẳng định kiểm soát thanh toán với khách hàng có đạt được các mục tiêu mà doanh nghiệp kỳ vọng. 20/63 doanh nghiệp có kết quả điều tra đã đối mặt với thiệt hại do khách hàng không thanh toán vì nhiều lý do khác nhau. 8/63 doanh nghiệp thừa nhận những thiệt hại này rất nghiêm trọng đối với kết quả hoạt động của đơn vị. Thực tế những thiệt hại này cho thấy trong kiểm soát thanh toán với khách hàng tại các doanh nghiệp may còn tồn tại nhiều yếu điểm.

2.3. Đánh giá thực trạng hệ thống kiểm soát nội bộ trong các doanh nghiệp may Việt Nam

2.3.1. Ưu điểm của hệ thống kiểm soát nội bộ trong các doanh nghiệp may Việt Nam

Qua khảo sát và phân tích cho thấy ở một số doanh nghiệp may lớn trong Ngành thuộc Tập đoàn Dệt May Việt Nam như May 10, May Việt Tiến, May Nhà Bè,... thể hiện những ưu điểm nổi bật trong tổ chức hệ thống kiểm soát nội bộ trên hai khía cạnh thiết kế và vận hành có hiệu lực các chính sách và thủ tục kiểm soát. Cụ thể:

Thứ nhất, về môi trường kiểm soát

Các doanh nghiệp này đều có những nhân tố thuộc môi trường kiểm soát tác động tích cực đến việc thiết kế và vận hành các loại hình kiểm soát nội bộ thích hợp tại đơn vị. Quan điểm, triết lý, phương thức điều hành của nhà quản lý thể hiện sự dám nghĩ, dám làm, mạnh dạn tiếp cận cái mới trong xây dựng và tổ chức hệ thống quản lý nói chung và cách thức kiểm tra, kiểm soát các hoạt động nói riêng. Nhờ vậy, các chính sách và thủ tục kiểm soát luôn được quan tâm thiết kế phù hợp với đặc điểm của đơn vị đồng thời hoà nhập với xu hướng chung của Ngành May toàn cầu. Minh chứng cho nhận xét này chính là biểu hiện của hệ thống quản lý được xây dựng trên cơ sở tích hợp những hệ thống quản lý hiện đại như ISO 9000, 14000, SA

8000,... đã, đang phát huy tác dụng tích cực giúp cho nhà quản lý thực hiện được các mục tiêu về hiệu quả hoạt động và đảm bảo năng lực quản lý.

Cơ cấu tổ chức trong các đơn vị được xây dựng theo mô hình thống nhất, phù hợp với chủ trương và định hướng của nhà nước, của Tập đoàn Dệt May Việt Nam nhằm tái cơ cấu lại các doanh nghiệp nhà nước. Việc tổ chức theo mô hình công ty mẹ - công ty con, kết hợp phương thức quản lý theo cơ chế đầu tư tài chính đã giúp các doanh nghiệp ngày càng năng động và tự chủ trong kinh doanh.

Chính sách nhân sự trong các doanh nghiệp này có tác dụng thực sự giúp cho nhà quản lý đạt được các mục tiêu quan trọng trong sử dụng, quản lý và kiểm soát nguồn nhân lực. Các văn bản liên quan đến tuyển dụng, đào tạo, bố trí, khen thưởng, kỷ luật,... được ban hành chính thức, đầy đủ thành hệ thống, theo đúng quy định của Bộ Luật Lao động và phù hợp với hệ thống tiêu chuẩn trách nhiệm xã hội của quốc tế. Nhờ áp dụng chính sách tuyển dụng và đào tạo hợp lý, chính sách về lương thưởng, các khoản trích theo lương thoả đáng, hấp dẫn nên nguồn nhân lực trong các doanh nghiệp lớn trong ngành luôn ổn định cả về số lượng và chất lượng. Biến động lao động có xảy ra nhưng ở mức độ chấp nhận được, không ảnh hưởng đáng kể đến hoạt động sản xuất kinh doanh của đơn vị. Đây thực sự là điểm tích cực nổi bật, đáng để các doanh nghiệp khác trong ngành học tập.

Công tác kế hoạch luôn theo sát định hướng, chiến lược phát triển của các đơn vị. Hệ thống các loại kế hoạch được xác định khá toàn diện. Quy trình lập kế hoạch được xây dựng chính thức, trong đó quy định rõ ràng các bước công việc và sự phân công công việc cho các bộ phận có trách nhiệm trong đơn vị thực hiện. Điểm nổi bật trong phương pháp và trình tự lập kế hoạch thể hiện ở quan điểm hiện đại - quản lý theo mục tiêu (MBO) với bản chất loại hình kiểm soát là kiểm soát kết quả đầu ra. Nhờ vậy, kế hoạch lập ra có tính khả thi cao, sát thực với thực tế hoạt động của doanh nghiệp.

Mặc dù không có sự hiện diện của bộ phận kiểm toán nội bộ nhưng bộ máy kiểm soát ở các các doanh nghiệp lớn trong Ngành đã dần được định hình rõ ràng. Ban kiểm soát đã bước đầu phát huy được tác dụng trong việc thực hiện công tác kiểm tra, kiểm soát các mặt hoạt động của đơn vị nói chung và hoạt động tài chính kế toán nói riêng. Do áp dụng tốt các nguyên tắc phân công phân nhiệm, nguyên tắc

bất kiêm nhiệm trong việc phân định quyền hạn, trách nhiệm và mối liên hệ giữa các bộ phận trong đơn vị, vì vậy, cơ chế kiểm tra, kiểm soát chéo lẫn nhau đang dần hình thành và mang lại kết quả thiết thực cho đơn vị. Hệ thống đo lường, phân tích và giám sát các mặt hoạt động đang từng bước được xây dựng và thực hiện chính là biểu hiện của hoạt động đánh giá - là hoạt động cần thiết nhằm khẳng định hệ thống kiểm soát nội bộ của đơn vị có đạt được các mục tiêu kỳ vọng hay không.

Thứ hai, về hệ thống thông tin

Hệ thống thông tin kế toán trong các doanh nghiệp lớn phù hợp với đặc điểm hoạt động sản xuất kinh doanh. 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 Quyết định 15/2006/QĐ-BTC do Bộ Tài chính ban hành. Bên cạnh hệ thống chứng từ, sổ sách, báo cáo bắt buộc, các đơn vị đã có những sáng kiến trong việc thiết lập các chứng từ, mẫu biểu hướng dẫn tương ứng với đặc điểm hoạt động phục vụ cho thống kê nghiệp vụ và xử lý thông tin kế toán nhanh chóng, kịp thời, đáp ứng tốt nhu cầu thông tin dành cho quản lý. Hệ thống tài khoản kế toán vận dụng phù hợp với đặc điểm của đơn vị, đặc biệt là việc thiết các tài khoản chi tiết nhằm đảm bảo việc theo dõi, kiểm soát và quản lý chi phí phát sinh trong quá trình sản xuất có kết quả tốt. Việc ứng dụng công nghệ thông tin hiện đại với tư cách là công cụ hỗ trợ cho kiểm tra, kiểm soát các hoạt động nói chung và hoạt động tài chính kế toán nói riêng đã phát huy tác dụng hiệu quả trong quản lý doanh nghiệp.

Thứ ba, về các thủ tục kiểm soát

Thủ tục kiểm soát ở một số các doanh nghiệp lớn trong Ngành đã được xây dựng một cách có hệ thống, chú trọng đến kiểm tra, kiểm soát theo quá trình thực hiện các hoạt động cơ bản trong đơn vị nhằm đảm bảo việc thực hiện các hoạt động đạt hiệu quả cao nhất. Hệ thống đo lường và đánh giá bước đầu được thiết lập, là cơ sở giúp cho nhà quản lý nhận biết được kết quả thực hiện các hoạt động, cũng như tác dụng của việc vận hành các thủ tục kiểm soát trong doanh nghiệp. Việc ban hành các thủ tục bằng văn bản một cách chính thức, bao gồm cả quy định hướng dẫn thực hiện hoạt động và quy định có tính hiệu lực hoá có tác dụng bổ trợ cho nhau với mục đích tạo ra cơ chế vận hành hệ thống liên tục. Nhà quản lý cũng thể

hiện sự quan tâm đến việc hạn chế tính lạc hậu của các thủ tục kiểm soát. Đối với các hoạt động then chốt, các thủ tục kiểm soát đã được rà soát, sửa đổi, bổ sung cho phù hợp với sự thay đổi của môi trường kể cả bên trong và bên ngoài đơn vị. Đây thực sự là ưu điểm cần duy trì, phát huy kể cả ở hiện tại và tương lai trong thiết kế và vận hành các thủ tục kiểm soát nội bộ.

Kiểm soát hoạt động tài chính trong các doanh nghiệp như May 10, May Nhà Bè, May Việt Tiến,.. đã thể hiện rõ việc vận dụng các nguyên tắc cơ bản như nguyên tắc phân công, phân nhiệm; nguyên tắc uỷ quyền, phê chuẩn; nguyên tắc bất kiêm nhiệm trong thiết kế các chính sách và thủ tục kiểm soát. Quy chế quản lý tài chính tại các doanh nghiệp này được xây dựng chính thức bằng văn bản, phù hợp với định hướng quản lý của Chính phủ, của Tập đoàn Dệt May Việt Nam và cơ cấu tổ chức của doanh nghiệp theo mô hình công ty mẹ - công ty con. Việc vận dụng các quy chế này từ công ty mẹ đến các đơn vị thành viên đã thể hiện tính nghiêm túc, chặt chẽ, nhờ đó đã tạo lập được nề nếp tài chính ổn định và lành mạnh.

Tóm lại, các chính sách và thủ tục kiểm soát của các doanh nghiệp may có quy mô lớn trong Ngành như May 10, Việt Tiến, Nhà Bè,... được thiết kế và vận hành phù hợp, thực sự đã mang lại những kết quả mong đợi cho doanh nghiệp, đặc biệt là hiệu quả hoạt động. Trong những năm qua, các doanh nghiệp này liên tục là các doanh nghiệp dẫn đầu Ngành về quy mô, tốc độ tăng trưởng thị phần và doanh thu, khả năng sinh lợi. Những thành công của doanh nghiệp về xây dựng, phát triển thương hiệu, mở rộng thị trường trong nước và nước ngoài, ổn định được đội ngũ nhân sự trên cơ sở đảm bảo trách nhiệm của doanh nghiệp đối với người lao động, tuân thủ các quy định và chế độ pháp lý,... là bằng chứng cho thấy hệ thống kiểm soát nội bộ đã góp phần đáng kể cho sự tăng trưởng và phát triển bền vững của doanh nghiệp.

Như vậy, hệ thống kiểm soát nội bộ của các doanh nghiệp dẫn đầu Ngành đã thể hiện rõ nét các yếu tố cấu thành bao gồm: môi trường kiểm soát, hệ thống thông tin, thủ tục kiểm soát. Sự vận hành các chính sách và thủ tục kiểm soát tại các đơn vị này thực sự góp phần đảm bảo thực hiện các mục tiêu mà doanh nghiệp kỳ vọng. Tuy nhiên, nhìn nhận một cách tổng thể nhất, hệ

thống kiểm soát nội bộ ở các doanh nghiệp trong Ngành May Việt Nam vẫn còn tồn tại nhiều hạn chế và khiếm khuyết.

2.3.2. Hạn chế của hệ thống kiểm soát nội bộ trong các doanh nghiệp may Việt Nam

Thứ nhất, về môi trường kiểm soát

Nhà quản lý trong nhiều doanh nghiệp may Việt Nam có tâm lý chủ quan, không coi trọng việc nhận diện, phân tích, đánh giá rủi ro trong quá trình hoạt động, vì vậy, họ không quan tâm hoặc coi nhẹ việc thiết kế nên các thủ tục kiểm soát thích hợp nhằm hạn chế rủi ro có thể ảnh hưởng đến việc đạt được mục tiêu của đơn vị.

Cơ cấu tổ chức trong phần lớn các doanh nghiệp may chưa hợp lý. Các bộ phận thực thực hiện và chịu trách nhiệm về các chức năng cơ bản như nhân sự, tài chính, kế hoạch, cung ứng, sản xuất, tiêu thụ,.. không được biên chế đầy đủ. Các chức năng có sự kiêm nhiệm quá mức. Bất cập nổi bật thể hiện ở nhiều doanh nghiệp có quy mô lao động lớn nhưng không có bộ phận riêng biệt thực hiện chức năng nhân sự, là khởi nguồn cho nhiều tồn tại trong chính sách nhân sự phát sinh. Bên cạnh đó, việc phân công công việc và xác định trách nhiệm của các cá nhân và bộ phận chưa rõ ràng, không được quy định bằng văn bản chính thức, gây khó khăn cho nhà quản lý trong việc ra quyết định, triển khai thực hiện, và kiểm tra kết quả thực hiện các quyết định đó.

Chính sách nhân sự trong các doanh nghiệp may mặc bộc lộ nhiều bất cập thể hiện ở hàng loạt vấn đề mà doanh nghiệp đang đối mặt như chất lượng lao động không đảm bảo cho yêu cầu sản xuất, số lượng lao động thiếu hụt nghiêm trọng, lực lượng lao động thường xuyên biến động, người lao động không gắn bó với nghề,… Thực tế này đang gây ra rất nhiều khó khăn khiến các mục tiêu của doanh nghiệp khó đạt được trong cả ngắn hạn và dài hạn. Việc tìm lời giải cho bài toán nhân sự không còn là vấn đề thuộc trách nhiệm riêng của từng doanh nghiệp nữa mà phải ở cấp độ các doanh nghiệp trong toàn Ngành.

Công tác kế hoạch đã được phần lớn các doanh nghiệp coi trọng, tuy vậy, quan niệm của nhà quản lý về vai trò và tác dụng của các loại kế hoạch có sự thiên lệch. Kế hoạch sản xuất kinh doanh được coi trọng nhất. Các kế hoạch khác có liên quan như kế hoạch tuyển dụng, đào tạo nhân sự; kế hoạch tài chính; kế hoạch định

hướng thị trường; kế hoạch đầu tư,... bị xem nhẹ. Trình tự lập kế hoạch chưa được thiết kế đầy đủ, mới chỉ dừng lại ở việc lập kế hoạch tổng thể mà chưa triển khai lập kế hoạch chi tiết để tạo thành chương trình hành động. Hệ thống kế hoạch trong các doanh nghiệp chưa được xác lập một cách toàn diện. Hạn chế này là nguyên nhân nảy sinh các khó khăn, trở ngại trong quá trình thực hiện kế hoạch do dự tính không kỹ các nguồn lực cần thiết để thực hiện hoạt động, cũng như không dự báo được sự thay đổi của môi trường ảnh hưởng đến việc hoàn thành mục tiêu của đơn vị.

Bộ máy kiểm soát chưa được thiết kế đầy đủ nên khó đánh giá và giám sát chất lượng hoạt động của hệ thống kiểm soát nội bộ. Nhân tố nổi bật nhất trong bộ máy kiểm soát là ban kiểm soát của các đơn vị nhưng bộ phận này chưa thực sự phát huy được vai trò, chức năng và nhiệm vụ của mình trong giám sát hội đồng quản trị, ban giám đốc, kiểm tra, kiểm soát các hoạt động của doanh nghiệp, đặc biệt là hoạt động tài chính. Kiểm tra tài chính bị giới hạn ở công tác tự kiểm tra của bộ phận kế toán nên không thể có kết quả hoàn toàn khách quan. Trong các doanh nghiệp có quy mô lớn nhất Ngành, hoạt động đa ngành, đa lĩnh vực như May Nhà Bè, Việt Tiến,.. chưa có bộ phận kiểm toán nội bộ với tư cách là bộ phận độc lập thực hiện chức năng đánh giá, giám sát các mặt hoạt động, từ đó báo cáo nhà quản lý về tính hiệu lực của quản trị nội bộ, hiệu quả hoạt động, hiệu năng quản lý cũng như cách thức để cải thiện các hoạt động này trong tương lai.

Thứ hai, hệ thống thông tin

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 doanh nghiệp. Việc tổ chức mối liên hệ giữa phân hệ thông tin kế toán với các phân hệ thông tin khác từ cung ứng, sản xuất, tiêu thụ, nhân sự,.. còn nhiều bất cập dẫn đến sự không nhất quán về thông tin cung cấp từ các bộ phận chức năng khác nhau phục vụ cho quản lý. Phần lớn các doanh nghiệp được khảo sát đều có chung đặc điểm là hệ thống thông tin còn tồn tại nhiều hạn chế, dẫn đến việc thu thập, xử lý, báo cáo thông tin không đầy đủ, kịp thời và chính xác, cản trở nhà quản lý trong quá trình ra quyết định và điều hành các hoạt động. Các kênh thông tin từ cấp trên xuống cấp dưới, phản hồi từ cấp dưới lên cấp trên chưa được xây dựng và thực hiện thông suốt, tạo ra khó khăn cho nhà

quản lý trong nắm bắt được tình hình hoạt động hàng ngày của đơn vị. Các thông tin hiện có cũng chưa được khai thác và xử lý theo chiều sâu của thông tin để phục vụ cho việc ra quyết định. Công nghệ hiện đại trong xử lý và kiểm soát thông tin chưa được áp dụng phổ biến trong các doanh nghiệp may mặc thể hiện ở tổ chức công tác kế toán mới chủ yếu ở dưới dạng bán thủ công hoặc thủ công hoàn toàn. Việc áp dụng ERP với tư cách là một phần mềm cho phép tạo lập một hệ thống thông tin hoàn chỉnh kết nối toàn bộ hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp chỉ mới được áp dụng ở một số ít các doanh nghiệp trong Ngành nhưng không phải là toàn bộ hệ thống mà chỉ là một vài phân hệ của hệ thống.

Thứ ba, thủ tục kiểm soát

Kiểm soát mang nặng tính thụ động, phụ thuộc vào khách hàng của doanh nghiệp: Phần lớn các thủ tục kiểm soát được thực hiện trong doanh nghiệp may hiện nay là nhằm đáp ứng nhu cầu thông tin từ phía khách hàng mà chưa thực sự xuất phát từ yêu cầu quản lý của doanh nghiệp. Hạn chế này càng dễ nhận thấy ở các doanh nghiệp có đối tác ký hợp đồng là trung gian thương mại. Việc kiểm soát các hoạt động trong quá trình sản xuất kinh doanh do giám sát viên của các trung gian thương mại hoặc của khách hàng đặt tại doanh nghiệp thực hiện. Thậm chí, việc thực hiện các thủ tục kiểm soát về tài chính liên quan đến nhà cung cấp hoặc nhà nhập khẩu cũng có sự tham gia của các văn phòng đại diện. Đối với các doanh nghiệp may ký hợp đồng trực tiếp với các nhà nhập khẩu nước ngoài, tính thụ động trong kiểm soát thể hiện ở phương diện khác. Các khách hàng hoặc bên thứ ba độc lập được khách hàng chỉ định định kỳ hoặc bất thường thực hiện các hoạt động đánh giá, giám sát mức độ tuân thủ về điều kiện an ninh, về trách nhiệm của doanh nghiệp đối với người lao động, với môi trường và các vấn đề liên quan khác. Những cuộc kiểm tra hoặc đánh giá này thường phát sinh các chi phí tốn kém cho doanh nghiệp chính do khối lượng công việc kiểm tra lớn, thời gian kiểm tra kéo dài, có thể gián đoạn hoạt động sản xuất kinh doanh của đơn vị.

Các thủ tục kiểm soát chưa được quan tâm thiết kế đầy đủ: Kết quả khảo sát cho thấy, trong các doanh nghiệp may hiện nay đã và đang xuất hiện nhiều lỗ hổng trong kiểm soát có thể tạo ra rủi ro, gây ra thiệt hại cho doanh nghiệp bất cứ lúc nào. Những rủi ro đó có thể nhận thấy nhất trong kiểm soát tài sản của doanh nghiệp,

trong thanh toán với khách hàng, trong kiểm soát quá trình mua hàng, kiểm soát chi phí thiệt hại trong sản xuất... Vấn đề quan trọng là nhà quản lý thực sự có quan tâm và coi trọng việc nhận diện những lỗ hổng này từ đó hạn chế chúng bằng các thủ tục kiểm soát thích hợp hay không.

Các nguyên tắc thiết kế các thủ tục kiểm soát chưa được áp dụng hợp lý: Những nguyên tắc cơ bản này bao gồm phân công phân nhiệm, bất kiêm nhiệm, uỷ quyền và phê chuẩn. Phần lớn các doanh nghiệp chưa xây dựng quy chế quản lý tài chính vì vậy việc áp dụng các nguyên tắc này trong kiểm soát tài chính chỉ thể hiện tương đối mờ nhạt ở những văn bản chung như điều lệ hoạt động của doanh nghiệp. Trong phạm vi các mặt hoạt động nói chung, tính bất hợp lý trong áp dụng các nguyên tắc này thể hiện ở nhiều khía cạnh. Trước hết, sự kiêm nhiệm quá nhiều chức năng và công việc cho một cá nhân hoặc bộ phận nào đó trong doanh nghiệp dẫn đến khả năng họ xử lý công việc không thoả đáng hoặc có nhiều sai sót trong quá trình làm việc. Kết quả khảo sát được phân tích ở Mục 2.2. cho thấy ở một số doanh nghiệp có lực lượng lao động đông đảo nhưng chức năng nhân sự lại do Phòng Hành chính tổng hợp thực hiện kiêm nhiệm với các chức năng khác. Thứ đến, việc phân công công việc không rõ ràng, đúng người đúng việc tạo ra trở ngại trong quá trình thực hiện các hoạt động. Ví dụ, chức năng lập kế hoạch không do bộ phận đúng chức năng đảm nhận mà lại do nhà quản lý của đơn vị thực hiện (Mục 2.2.) Sự ôm đồm và chồng chéo các công việc lên một vài cá nhân nhất định không thực sự tạo ra kết quả tốt trong quản lý. Lực lượng cán bộ quản lý mỏng, chưa thực sự giải quyết hết được những bất cập trong hoạt động hàng ngày của doanh nghiệp.

Thiếu vắng hệ thống tiêu chí để đánh giá chất lượng hoạt động của hệ thống kiểm soát nội bộ: Như đã phân tích ở các nội dung về thủ tục kiểm soát tại Mục 2.2., hệ thống đo lường và đánh giá các hoạt động trong một số ít doanh nghiệp lớn trong Ngành bước đầu đã được thiết lập, là cơ sở giúp cho nhà quản lý có thể nhận diện được chất lượng hoạt động của hệ thống kiểm soát nội bộ tại đơn vị. Tuy nhiên, các tiêu chí dùng để đo lường, đánh giá phù hợp với mục tiêu và đặc điểm hoạt động tại đơn vị chưa được quan tâm thiết kế, hoặc nếu có, mới chỉ giới hạn ở một số ít tiêu chí. Chẳng hạn, tại May 10, trong hệ thống quản lý có quy định về đo lường và đánh giá, nhưng mới chỉ dừng lại ở việc thiết lập quy

trình thực hiện thủ tục, chưa đề cập đến các loại tiêu chí nên được sử dụng. Hạn chế này gây khó khăn cho việc thực hiện. Tài liệu hướng dẫn về tiêu chí không có gây lúng túng cho cá nhân hoặc bộ phận có trách nhiệm trong việc lựa chọn và xây dựng tiêu chí phù hợp với mục tiêu cần đánh giá. Hơn nữa, việc áp dụng tiêu chí không thống nhất tạo ra khó khăn trong so sánh và đánh giá kết quả hoạt động của các cá nhân, bộ phận hoặc các đơn vị thành viên của doanh nghiệp nên không thể có kết quả đánh giá khách quan.

Tóm lại, tất cả những tồn tại trên đã chứng minh rằng, hệ thống kiểm soát nội bộ trong phần lớn các doanh nghiệp may Việt Nam hiện nay chưa được thiết kế đầy đủ và hợp lý. Các chính sách và thủ tục kiểm soát được xây dựng chưa bao quát được toàn bộ các hoạt động của doanh nghiệp, đặc biệt là đối với các hoạt động then chốt như cung ứng, sản xuất, tiêu thụ,... vì vậy tạo ra nhiều lỗ hổng lớn trong kiểm soát. Việc vận dụng các nguyên tắc cơ bản trong kiểm soát tổ chức như bất kiêm nhiệm, phân công phân nhiệm, uỷ quyền và phê chuẩn để thiết kế các chính sách và thủ tục có nhiều hạn chế. Khi thiếu cơ chế vận hành hợp lý hệ thống kiểm soát nội bộ trong các doanh nghiệp may Việt Nam không thể hoạt động hữu hiệu nhằm hiện thực hoá các mục tiêu mà nhà quản lý mong đợi, đặc biệt là mục tiêu hiệu quả hoạt động. Tỷ suất lợi nhuận của các doanh nghiệp may mặc cơ bản ở mức rất thấp, thu nhập lao động bình quân của người lao động thấp, mục tiêu tăng trưởng đạt được nhưng không hiệu quả và bền vững,… chứng tỏ rằng cần phải tìm nguyên nhân cho thực tế này, trong đó có nguyên nhân lý giải tại sao hệ thống kiểm soát nội bộ trong các doanh nghiệp may mặc hoạt động chưa hữu hiệu.

2.3.3. Nguyên nhân của những tồn tại trong hệ thống kiểm soát nội bộ của các doanh nghiệp may Việt Nam

Về nguyên nhân chủ quan

Nhận thức của các nhà quản lý trong đánh giá và kiểm soát rủi ro còn hạn chế: Nhà quản lý trong nhiều doanh nghiệp may hiện nay đều có nhận định chung: sản xuất gia công xuất khẩu là hoạt động chứa đựng ít rủi ro do rủi ro được chia sẻ cho cả khách hàng và doanh nghiệp sản xuất. Tuy nhiên, qua phân tích cho thấy, rủi

ro hoàn toàn có thể xuất hiện ở tất cả các hoạt động mà doanh nghiệp may mặc đang thực hiện, từ đó tạo nên những lỗ hổng trong kiểm soát. Một số nhà quản lý quá chú trọng đến kiểm soát sản xuất mà không quan tâm đến kiểm soát tài chính. Một số nhà quản lý lại theo đuổi mục tiêu về sản lượng sản xuất mà coi nhẹ kiểm soát tài sản, kiểm soát thanh toán với khách hàng,... Tất cả các rủi ro đều có thể gây ra thiệt hại cho doanh nghiệp nhưng chúng không được quan tâm để được nhận biết và đánh giá đầy đủ. Chính vì vậy trong các doanh nghiệp may hiện nay đang thiếu vắng các thủ tục kiểm soát cần thiết giúp cho doanh nghiệp đạt được mục tiêu.

Các nhà quản lý chủ yếu mới quan tâm đến mục tiêu ngắn hạn mà chưa quan tâm đến mục tiêu dài hạn: Hầu hết nhà quản lý trong doanh nghiệp may Việt Nam hiện nay chưa có tầm nhìn chiến lược cho phát triển dài hạn và bền vững. Họ mới chỉ chú trọng đến việc tìm kiếm các hợp đồng gia công với rủi ro thấp và mức lợi nhuận vừa phải để duy trì hoạt động của doanh nghiệp được liên tục. Việc đầu tư cho xây dựng thương hiệu sản phẩm, phát triển ý tưởng, thiết kế sản phẩm, cung ứng hoặc sản xuất nguyên phụ liệu hay những công đoạn khác tạo nên nhiều giá trị gia tăng chưa được chú trọng. Tâm lý bằng lòng với chính mình đã hạn chế sự phát triển và hiệu quả hoạt động trong các doanh nghiệp may mặc, tạo nên sự lệ thuộc quá lớn của Ngành May mặc Việt Nam vào các thị trường nước ngoài. Phần lớn các doanh nghiệp thuộc diện điều tra không quan tâm đến thị trường nội địa, nơi có một lượng lớn người tiêu dùng với sức mua không phải là nhỏ. Đáng buồn ở nghịch lý là trong khi Việt Nam được coi là một trong 10 nước có năng lực sản xuất và xuất khẩu hàng dệt may lớn nhất thế giới, thì người tiêu dùng Việt Nam vẫn phải sử dụng các sản phẩm may mặc chủ yếu từ Trung Quốc với chất lượng không đảm bảo. Việc quá chú trọng đến mục tiêu lợi nhuận trong ngắn hạn đã giảm bớt đáng kể tính năng động của các nhà quản lý trong doanh nghiệp may mặc. Thông thường, những mục tiêu ngắn hạn này sẽ mâu thuẫn với các mục tiêu dài hạn bởi các chi phí cho đầu tư và phát triển không được chú trọng, trong đó có chi phí bỏ ra để xây dựng và vận hành hệ thống kiểm soát nội bộ hữu hiệu tại đơn vị.

Tư tưởng ỷ nại vào sự kiểm soát để đáp ứng yêu cầu từ phía khách hàng: Sự lệ thuộc quá lớn của Ngành May Việt Nam vào các thị trường nước ngoài với các yêu cầu kiểm soát chặt chẽ về chất lượng sản phẩm, kế hoạch sản xuất, và các điều

kiện sản xuất có liên quan khác từ phía khách hàng đã khiến cho nhà quản lý các doanh nghiệp may mặc nảy sinh tư tưởng ỷ nại. Họ cho rằng chỉ cần đạt được những yêu cầu kiểm soát này là đủ. Tuy nhiên, những yêu cầu kiểm soát từ phía khách hàng mới chỉ liên quan đến các hoạt động sản xuất và các hoạt động phụ trợ khác mà không phải là tất cả phạm vi và hoạt động của doanh nghiệp, chẳng hạn như các hoạt động liên quan đến lĩnh vực tài chính của doanh nghiệp. Các doanh nghiệp chưa nhận thức và xác định yêu cầu của kiểm soát và quản trị nội bộ tại doanh, đặc biệt là kiểm soát tài chính. Các chính sách và thủ tục kiểm soát liên quan đến quản lý vốn, quản lý và sử dụng tài sản, doanh thu, chi phí và kết quả hoạt động kinh doanh, phân phối lợi nhuận vì thế không được quan tâm và thiết kế đầy đủ.

Tâm lý ngại đổi mới trong áp dụng các công cụ quản lý tiên tiến: Nội dung của các Hệ thống quản lý ISO 14000, 9000, hay SA 8000 có liên hệ chặt chẽ đến các thủ tục kiểm soát các hoạt động theo quy trình và các cấp độ khác nhau trong tổ chức. Việc áp dụng những hệ thống này có thể mang lại lợi ích to lớn cho doanh nghiệp. Một mặt nó trợ giúp nhà quản lý trong việc đạt được các mục tiêu hoạt động, đặc biệt là hiệu quả hoạt động. Mặt khác, nó là cơ sở để kiểm tra, kiểm soát các hoạt động theo hệ thống tài liệu quản lý được ban hành chính thức. Tuy nhiên, nhiều nhà quản lý cho rằng việc áp dụng chúng chỉ mang tính hình thức. Bên cạnh đó, các khó khăn về đội ngũ nhân sự (thiếu lao động có trình độ có thể vận hành hệ thống); hạn chế về năng lực tài chính; sự phức tạp, nhiều thủ tục, giấy tờ của những hệ thống này... là những rào cản khiến họ không mặn mà với việc nghiên cứu và áp dụng những hệ thống này.

Về nguyên nhân khách quan

Đặc thù hoạt động sản xuất trong các doanh nghiệp may hiện nay chủ yếu là gia công xuất khẩu với sự tham gia ít ỏi các công đoạn trong chuỗi giá trị dệt may toàn cầu là nguyên nhân căn bản dẫn đến tình trạng hệ thống kiểm soát mang nặng tính thụ động theo yêu cầu từ phía khách hàng. Quy trình sản xuất sản phẩm dệt may gồm rất nhiều công đoạn, từ ý tưởng, thiết kế, làm mẫu, đặt hàng, sản xuất, giao hàng, bán buôn, bán lẻ…, tổng cộng khoảng hơn 100 công đoạn, trong đó phần lớn các công đoạn này được làm tại New York, Milan…Các nước sản xuất gia công trong đó có Việt Nam hiện mới làm một phần, chủ yếu từ công đoạn 86 trở đi. Do

chỉ thực hiện công đoạn sản xuất sản phẩm theo mẫu mã đã được khách hàng thiết kế từ trước, nguyên phụ liệu lại do khách hàng cung cấp, vì vậy, việc kiểm soát phải tuân thủ nghiêm ngặt theo yêu cầu từ phía khách hàng, dưới sự giám sát của khách hàng hoặc bên thứ ba trung gian được khách hàng chỉ định. Đây cũng là nguyên nhân chính khiến nhà quản lý trong các doanh nghiệp may mặc nảy sinh tâm lý ỷ nại như đã phân tích ở trên.

Sản xuất theo hình thức gia công đồng thời cũng là nguyên nhân căn bản dẫn đến thực tế Ngành May Việt Nam liên tục tăng trưởng hàng năm nhưng hiệu quả kinh tế rất thấp. Trong chuỗi giá trị dệt may toàn cầu, khoảng 90% doanh nghiệp may Việt Nam tham gia vào khâu sản xuất sản phẩm cuối cùng dưới hình thức gia công với lợi nhuận tối đa chỉ từ khoảng 5% đến 10%. Việt Nam là một trong năm nước và vùng lãnh thổ xuất khẩu sản phẩm may lớn nhất thế giới, nhưng giá trị gia tăng thu về rất thấp. Hiệu quả kinh tế không cao dẫn đến khó khăn cho nhà quản lý trong các doanh nghiệp may mặc do không có đủ điều kiện về chi phí để xây dựng và vận hành một hệ thống kiểm soát đầy đủ, thích hợp. Các chi phí mà nhà quản lý quan tâm nhất cần phải bù đắp thông qua quá trình tái sản xuất đó là chi phí về tiền lương cho người lao động, chi phí khấu hao máy móc thiết bị, và các chi phí liên quan khác… chứ không phải là chi phí đầu tư cho việc xây dựng và vận hành hệ thống kiểm soát nội bộ phức tạp mà họ cho rằng không cần thiết.

Hạn chế về năng lực tài chính: Hạn chế này là một trong những nguyên nhân cơ bản khiến nhà quản lý chỉ quan tâm đến các mục tiêu ngắn hạn mà không chú trọng đến phát triển bền vững trong dài hạn. Phần lớn doanh nghiệp may Việt Nam có quy mô vừa và nhỏ, suất đầu tư vào ngành may mặc tương đối thấp so với các ngành công nghiệp khác, thời gian thu hồi vốn ngắn trong khoảng từ 5 - 7 năm. Hạn chế về năng lực tài chính khiến cho các nhà quản lý khó có thể xây dựng các chiến lược phát triển dài hạn nhằm thoát khỏi tình trạng sản xuất gia công hiện nay, bên cạnh đó, nó cũng gây khó khăn cho nhà quản lý trong đầu tư và phát triển các hệ thống quản lý phù hợp với các chiến lược hướng đến sản xuất mang lại nhiều giá trị gia tăng hơn như đưa ra ý tưởng, thiết kế mẫu mã, thực hiện các hoạt động sản xuất phụ trợ cho may mặc,.. Chẳng hạn, để xây dựng Thương hiệu NBC, Tổng Công ty Cổ phần May Nhà Bè đã đầu tư với chi phí 20 tỷ đồng. NBC được đánh giá cao với

những nỗ lực hoàn thiện hệ thống quản lý nói chung và hệ thống kiểm soát nội bộ phù hợp với đặc điểm sản xuất kinh doanh. Tuy nhiên, đây là doanh nghiệp may lớn nhất tại Việt Nam tính đến thời điểm hiện tại (theo bảng xếp hạng của VNR500) với mức tăng trưởng bình quân hàng năm 20%. Không phải doanh nghiệp nào cũng có năng lực về tài chính để đầu tư cho nghiên cứu phát triển và hoàn thiện hệ thống quản lý, kiểm soát như NBC.

Lực lượng lao động không ổn định, chất lượng lao động chưa cao, không có tính chuyên nghiệp trong công việc: Những khó khăn trong quản lý và sử dụng nhân lực tại các doanh nghiệp may hiện nay không chỉ đơn thuần bắt nguồn từ chính sách nhân sự chưa hợp lý, mà còn ở những trở ngại từ chính đặc điểm của nguồn nhân lực tạo nên. Lao động trong Ngành May cơ bản có trình độ học vấn thấp, độ tuổi lao động tương đối trẻ, chủ yếu là lao động nữ, ý thức kỷ luật chưa cao, không có tâm lý gắn bó với nghề may,… Tất cả những trở ngại đó gây không ít khó khăn cho các nhà quản lý trong việc xây dựng chính sách nhân sự hiệu quả, bởi trong một số trường hợp những cải tiến hoặc thay đổi có lợi cho người lao động không được đón nhận xứng đáng (chẳng hạn doanh nghiệp quyết định tăng lương, thưởng cho người lao động nhưng họ vẫn có thể bỏ việc..).

Kết luận Chương 2

Trên cơ sở chọn mẫu và thực hiện điều tra, Tác giả đã thu thập được những thông tin cơ bản phản ánh thực trạng tình hình hệ thống kiểm soát nội bộ trong các doanh nghiệp may Việt Nam. Kết quả khảo sát được sử dụng để phân tích các yếu tố cấu thành nên hệ thống kiểm soát nội bộ của các doanh nghiệp này bao gồm: môi trường kiểm soát, hệ thống thông tin, các thủ tục kiểm soát và kiểm toán nội bộ. Những nội dung kiểm soát cần thiết và quan trọng đối với các doanh nghiệp may gia công xuất khẩu xác định ở Chương 1 đã được Tác giả đi sâu nghiên cứu, khảo sát và phân tích ở Chương 2. Đó là thực tế thiết kế và vận hành các chính sách và thủ tục kiểm soát trong hoạt động tài chính nói riêng các hoạt động quan trọng, cơ bản liên quan đến quá trình sản xuất kinh doanh nói chung như: kiểm soát tài sản trong sản xuất gia công, kiểm soát quá trình mua hàng, kiểm soát chi phí sản xuất, kiểm soát thanh toán với khách hàng trong các doanh nghiệp may lớn. Hạn chế và

khiếm khuyết đang hiện hữu trong các yếu tố cấu thành nên hệ thống kiểm soát nội bộ, bao gồm những bất cập về cơ cấu tổ chức, chính sách nhân sự, công tác kế hoạch, bộ máy kiểm soát, hệ thống thông tin, các thủ tục kiểm soát. Đặc biệt, các thủ tục kiểm soát chưa được quan tâm thiết kế đầy đủ, thực tế vận hành các thủ tục kiểm soát mang nặng tính thụ động, việc áp dụng các nguyên tắc cơ bản thiết kế nên các thủ tục kiểm soát chưa đúng, thiếu cơ chế đánh giá và giám sát tính hiệu lực của hệ thống kiểm soát, chưa áp dụng công nghệ thông tin hoặc các công cụ quản lý tiên tiến vào hoạt động hàng ngày của doanh nghiệp,… Nguyên nhân của những hạn chế này bao gồm cả những nguyên nhân chủ quan và khách quan, trong đó nguyên nhân cơ bản và lớn nhất là do nhận thức của nhà quản lý trong các doanh nghiệp may Việt Nam về vai trò và tác dụng của kiểm soát đối với quản lý trong việc đảm bảo thực hiện các mục tiêu của doanh nghiệp.

Đánh giá các ưu điểm đạt được và lý giải nguyên nhân của các hạn chế là căn cứ cho Tác giả nghiên cứu và đề xuất các giải pháp có tính khả thi nhằm hoàn thiện hơn nữa hệ thống kiểm soát nội bộ trong các doanh nghiệp may mặc Việt Nam.

CHƯƠNG 3
PHƯƠNG HƯỚNG VÀ GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN HỆ THỐNG KIỂM SOÁT NỘI BỘ TRONG CÁC DOANH NGHIỆP MAY MẶC VIỆT NAM

3.1. Sự cần thiết và phương hướng hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ trong các doanh nghiệp may mặc Việt Nam

3.1.1. Cơ hội và thách thức đối với các doanh nghiệp may mặc Việt Nam

Cơ hội đối với các doanh nghiệp may mặc Việt Nam

Sự tăng trưởng nhanh chóng của Ngành Dệt May nói chung và các doanh nghiệp may mặc Việt Nam nói riêng hoàn toàn phù hợp với *quy luật dịch chuyển sản xuất dệt may từ các nước phát triển sang các nước đang phát triển* do đặc thù cơ bản của Ngành là sử dụng nhiều lao động với mức đầu tư không lớn,… Trong những năm qua, Dệt May được coi là Ngành kinh tế chủ lực của Việt Nam, trong đó chủ yếu là sự đóng góp của các doanh nghiệp may gia công xuất khẩu. Liên tục trong các năm từ 2000 đến 2010, Ngành đều đạt tốc độ tăng trưởng cao với lượng doanh thu ngoại tệ chiếm khoảng 13% - 16% so với tổng kim ngạch xuất khẩu hàng năm của cả nước. Việc phát triển Ngành Dệt May hoàn toàn phù hợp với bối cảnh phát triển nền kinh tế Việt Nam trong thời kỳ quá độ để tiến lên công nghiệp hoá, hiện đại hoá. Sở dĩ đạt được các thành tựu như vậy là do các doanh nghiệp trong Ngành đã tận dụng được những cơ hội lớn trong hội nhập kinh tế quốc tế, đặc biệt từ khi Việt Nam gia nhập Tổ chức Thương mại Thế giới, cụ thể:

Thị trường xuất khẩu đã được mở rộng hơn với các điều kiện kinh doanh ngày càng trở nên bình đẳng và thuận lợi. Các thị trường chủ yếu của may mặc Việt Nam là các nước thuộc Liên minh Châu Âu, Mỹ và Nhật Bản. Tính đến tháng 9/2010 sản phẩm của may mặc Việt Nam đang chiếm khoảng 2,69% thị phần thế giới (năm 2009, con số này là 1,6%). Tại Thị trường Mỹ và Nhật Bản, Việt Nam chỉ đứng thứ hai sau Trung Quốc với thị phần tương ứng là 7,4% và 4%. Mỹ vẫn là Thị trường chủ lực của may mặc Việt Nam với tốc độ tăng trưởng cao nhất (khoảng 19%/năm trong giai đoạn từ 2005 đến 2009). Tại Thị trường EU và Nhật Bản, tốc

độ xuất khẩu bình quân của may mặc Việt Nam lần lượt tăng là 17% và 12%. Những thị trường truyền thống này vẫn còn *tiềm năng rất lớn cho sự phát triển của may mặc Việt Nam*. Chẳng hạn năm 2009, trong tổng kim ngạch nhập khẩu hàng dệt may của Mỹ là 86,7 tỷ USD, toàn bộ giá trị hàng dệt may Việt Nam mới chỉ chiếm khoảng 5,8%. Bên cạnh các thị trường quen thuộc, may mặc Việt Nam cũng đang vươn mình đến các thị trường tiềm năng mới như Trung Đông, Nam Phi, Hàn Quốc, Đài Loan, các nước ASEAN. Thị trường nội địa cũng được coi là một thị trường lớn với dân số hơn 80 triệu người, sức tiêu dùng ngày càng được cải thiện do thu nhập bình quân trên đầu người ngày càng tăng. Cùng với những con số tăng trưởng ấn tượng, các doanh nghiệp may mặc, đặc biệt là các doanh nghiệp may lớn của Việt Nam đang dần từng bước xây dựng được *mối quan hệ chặt chẽ và gắn bó* với nhiều nhà nhập khẩu và các tập đoàn tiêu thụ sản phẩm may mặc lớn trên thế giới. Trong mắt các đối tác kinh doanh, các doanh nghiệp may mặc Việt Nam được đánh giá có l*ợi thế về chi phí lao động, kỹ năng và tay nghề may tương đối tốt*. Hơn nữa, Việt Nam được coi là *đất nước có sự ổn định về chính trị và an toàn xã hội*, là những điểm nhấn có sức hấp dẫn lớn đối với các thương nhân và các nhà đầu tư nước ngoài muốn đầu tư vào dệt và may.

Nhận thức được vai trò và ý nghĩa của Ngành Dệt May đối với công cuộc xây dựng đất nước, Chính phủ Việt Nam đã và đang có nhiều cố gắng trong cải thiện môi trường pháp lý, môi trường đầu tư, tạo điều kiện thuận lợi để các doanh nghiệp trong ngành phát triển. Bên cạnh đó, Tập đoàn Dệt May Việt Nam, Hiệp hội Dệt May Việt Nam cũng dần từng bước phát huy vai trò chủ đạo của mình trong Ngành để liên kết các doanh nghiệp nhằm thực hiện đúng những định hướng và chiến lược phát triển của toàn Ngành.

Thách thức đối với các doanh nghiệp may mặc Việt Nam

Bắt đầu từ năm 2005, khi chế độ hạn ngạch khống chế hàng dệt may nhập khẩu từ các nước đang phát triển vào các thị trường Mỹ, Châu Âu, Nhật Bản,.. được bãi bỏ hẳn, cục diện của bản đồ dệt may thế giới đã có sự thay đổi đáng kể. Tự do hoá thương mại đã khiến cho sự cạnh tranh giữa các nhà sản xuất dệt may trên toàn thế giới ngày càng sôi động và khốc liệt. Trong bối cảnh chung đó, các doanh nghiệp may Việt Nam chịu những sức ép to lớn từ phía các doanh nghiệp may mặc

ở các nước khác trong cùng phân khúc thị trường gia công với lợi thế về chi phí giá rẻ. *Đối thủ cạnh tranh* lớn nhất của các doanh nghiệp may Việt Nam ở hầu hết các thị trường quan trọng và truyền thống (Mỹ, Châu Âu, Nhật Bản) là Trung Quốc. Trung Quốc có lợi thế hơn hẳn Việt Nam ở nhiều mặt như: lực lượng lao động dồi dào hơn rất nhiều, hoàn toàn chủ động về nguồn cung ứng nguyên phụ liệu (do diện tích trồng bông lớn, ngành dệt phát triển từ lâu đời, sản xuất được nhiều loại vải và phụ liệu phong phú với chất lượng tốt, giá thành rẻ, khả năng cải tiến liên tục…). Hiện nay, nguồn cung ứng nguyên vật liệu cho các doanh nghiệp may Việt Nam dựa phần lớn vào Trung Quốc. Ngay cả ở thị trường nội địa, các doanh nghiệp may Việt Nam cũng không thể cạnh tranh với lượng hàng Trung Quốc tràn lan với giá bán thấp hơn hẳn.

Trung Quốc không phải là đối thủ cạnh tranh duy nhất của Việt Nam trên thị trường dệt may toàn cầu. Các nước trong khối ASEAN như Indonexia, Philippines, Singapore,… có nhiều kinh nghiệm và truyền thống trong sản xuất dệt may, với nhiều thương hiệu đã được khẳng định. Hơn nữa, các nước này hầu hết đã tự túc được nguyên vật liệu có chất lượng cao nên đã khai thác khá hiệu quả những khâu có thể tạo ra nhiều giá trị gia tăng trong chuỗi giá trị. Họ thực hiện hoạt động kinh doanh với hiệu quả hơn hẳn so với các doanh nghiệp may Việt Nam. Bên cạnh đó, phải kể đến Ấn Độ với những lợi thế trong sản xuất dệt may tương tự như Trung Quốc, hoặc các nước mới nổi trên thị trường dệt may toàn cầu ngay cạnh Việt Nam như Campuchia,… Để giữ vững và tăng thị phần trên thị trường may toàn cầu, các doanh nghiệp may mặc cần phải nỗ lực chiến đấu với rất nhiều đối thủ có khả năng cạnh tranh hơn hẳn mình.

Thách thức đặt ra đối với doanh nghiệp may Việt Nam không đơn thuần xuất phát từ các đối thủ cạnh tranh mà còn biểu hiện ở chính những nước nhập khẩu sản phẩm. Thời kỳ hạn ngạch đã qua nhưng không có nghĩa là các nước nhập khẩu không còn khả năng hạn chế sự thâm nhập của các nhà sản xuất nước ngoài vào thị trường của họ. Để tự bảo vệ mình, các nước nhập khẩu, hầu hết là các nước phát triển đã và đang dựng lên những *rào cản thương mại bao gồm cả rào cản thuế quan và phi thuế quan* ngày càng tinh vi hơn để khống chế sản phẩm nhập khẩu vào nước họ. Đó là những quy định hoặc tiêu chuẩn khắt khe

yêu cầu nhà xuất khẩu cần phải đáp ứng như hoạt động sản xuất không được gây ô nhiễm môi trường, sản phẩm phải "sạch" nhằm hạn chế tối thiểu những mối nguy hiểm cho người sử dụng, doanh nghiệp cần phải đáp ứng các yêu cầu về trách nhiệm xã hội khi sử dụng lao động,… Các nước như Mỹ, EU hay Nhật Bản còn thiết lập các *cơ chế giám sát và theo dõi việc bán phá giá từ đó áp thuế chống bán phá* đối với các sản phẩm nhập khẩu chủ lực. Thực tế các vụ kiện chống bán phá giá của Mỹ, EU,.. với phán quyết áp thuế chống bán phá giá ở mức cao đối với các sản phẩm xuất khẩu của Việt Nam như giày mũi da, cá ba sa, gỗ,.. là những minh chứng cho thấy, các doanh nghiệp may Việt Nam cũng có thể đối với mặt với nguy cơ bị kiện bán phá giá bất cứ lúc nào. Trong những tranh chấp thương mại này, doanh nghiệp Việt Nam thường nắm chắc phần thua do không có cơ chế phòng vệ khi bị kiện, hơn nữa lại không am hiểu hệ thống luật pháp quốc tế, không có năng lực tài chính để theo đến cùng vụ kiện.

Thách thức không chỉ tiềm tàng trong môi trường kinh doanh bên ngoài mà còn xuất hiện ở ngay nội tại Ngành hoặc từ bản thân các doanh nghiệp may mặc Việt Nam trong tiến trình hội nhập quốc tế. Những thách thức này rất đa dạng bao gồm:

Ngành May Việt Nam *không có lợi thế về nguồn cung ứng nguyên vật liệu và phải lệ thuộc quá nhiều vào nước ngoài* do Ngành Dệt và các Ngành Công nghiệp Phụ trợ khác cho sản xuất may chưa phát triển. Năng lực của Ngành Dệt Việt Nam còn quá yếu, mẫu mã đơn điệu, chất lượng sản phẩm dệt không cao. Hàng năm giá trị nhập khẩu nguyên vật liệu cho sản xuất may mặc vẫn chiếm một tỷ trọng đáng kể (khoảng 70%) trong tổng kim ngạch xuất khẩu, vì vậy đặc thù cơ bản của Ngành May Việt Nam là *"gia công - bán sức lao động"*. Hơn nữa, chi phí nguyên vật liệu đầu vào liên tục tăng, tạo nên sức ép về chi phí cho các doanh nghiệp may khi giá thuê gia công sản phẩm trong mười năm trở lại đây tăng không đáng kể.

Lợi thế về nguồn cung lao động dồi dào với chi phí nhân công rẻ dần dần đang mất đi: toàn Ngành đang đối mặt với khó khăn lớn nhất là không đủ nhân lực về cả số lượng và chất lượng phục vụ cho sản xuất sản phẩm. Mức sống bình quân của người dân toàn quốc được cải thiện, trong khi đó, mức thu nhập bình quân của

người lao động trong các doanh nghiệp may Việt Nam có tăng nhưng không đáng kể cùng các nguyên nhân khác khiến lao động không còn thiết tha gắn bó với nghề. Thiếu lao động và tỷ lệ lao động nghỉ việc, bỏ việc đang là thách thức lớn nhất đặt ra đối với doanh nghiệp may Việt Nam.

Năng suất lao động trong các doanh nghiệp may Việt Nam hiện nay tương đối thấp, chỉ bằng 2/3 so với mức bình quân của các nước trong khối ASEAN. *Nguồn nhân lực có trình độ chuyên môn cao* (như thiết kế mẫu mã sản phẩm, cắt, kiểm tra chất lượng sản phẩm ,...) *và có năng lực quản lý còn thiếu rất nhiều* do chưa được quan tâm đào tạo. Hiện nay, bên cạnh các chi phí trong sản xuất kinh doanh, doanh nghiệp may mặc còn phải đầu tư cả các chi phí đào tạo nhân lực để đáp ứng được yêu cầu sản xuất.

Các doanh nghiệp may Việt Nam chủ yếu có quy mô vừa và nhỏ. *Hạn chế về năng lực tài chính* là nguyên nhân cơ bản khiến doanh nghiệp không đáp ứng được các yêu cầu trong sản xuất từ các đối tác nhập khẩu trực tiếp, các tập đoàn tiêu thụ sản phẩm may lớn trên thế giới. Các doanh nghiệp may phần lớn có quá ít thông tin về thị trường để tìm kiếm đối tác, hoặc tiếp cận đến các xu hướng thời trang trên thế giới, chủ động trong việc thiết kế mẫu mã sản phẩm,.. Mặc dù hiệu quả sản xuất thấp nhưng những doanh nghiệp này vẫn phải tốn kém một lượng chi phí trung gian đáng kể thông qua các văn phòng đại diện của nhà nhập khẩu nước ngoài mới có thể ký được các hợp đồng sản xuất gia công xuất khẩu.

3.1.2. Những vấn đề đặt ra đối với quản lý và sự cần thiết phải hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ trong các doanh nghiệp may mặc Việt Nam

Quan điểm phát triển Ngành Dệt, May Việt Nam đến năm 2020

Các doanh nghiệp may Việt Nam cùng với các doanh nghiệp dệt hiện nay đang đóng vai trò quan trọng trong nền kinh tế quốc dân. Sản xuất may mặc phù hợp với đặc điểm nền kinh tế của một nước đang phát triển như nước ta, với mức đầu tư không lớn lại hướng đến xuất khẩu để tích luỹ vốn. Tuy nhiên, Ngành Dệt May đang đứng trước những thách thức lớn trong quá trình hội nhập kinh tế quốc tế. Xuất phát từ thực tế này, ngày 10/3/2008, Thủ tướng Chính phủ đã phê duyệt "Chiến lược phát triển Ngành Công nghiệp Dệt May Việt Nam đến năm 2015, định

hướng đến năm 2020" theo Quyết định 36/2008/QĐ - TTg. Theo Quyết định này, các quan điểm phát triển Ngành Dệt May gồm:

Một là, phát triển Ngành Dệt, May theo hướng *chuyên môn hoá, hiện đại hoá nhằm tạo ra bước nhảy vọt về chất lượng sản phẩm*. Tạo điều kiện cho Ngành Dệt, May Việt Nam tăng trưởng nhanh, ổn định, bền vững và hiệu quả. Khắc phục những điểm yếu của ngành dệt may là thương hiệu của các doanh nghiệp còn yếu, mẫu mã thời trang chưa được quan tâm, công nghiệp phụ trợ chưa phát triển, cung cấp nguyên phụ liệu vừa thiếu, vừa không kịp thời;

Hai là, lấy *xuất khẩu làm mục tiêu cho phát triển của Ngành*, mở rộng thị trường xuất khẩu, *đồng thời phát triển tối đa thị trường nội địa*. Tập trung phát triển mạnh các sản phẩm công nghiệp hỗ trợ, sản xuất nguyên phụ liệu, giảm nhập siêu, nâng cao giá trị gia tăng của các sản phẩm trong Ngành.

Ba là, phát triển Ngành Dệt, May phải gắn với *bảo vệ môi trường và xu thế dịch chuyển lao động nông nghiệp nông thôn*. Di chuyển các cơ sở gây ô nhiễm môi trường vào các khu, cụm công nghiệp tập trung để tạo điều kiện xử lý môi trường. Chuyển các doanh nghiệp dệt, may sử dụng nhiều lao động về các vùng nông thôn, đồng thời phát triển thị trường thời trang dệt may Việt Nam tại các đô thị và thành phố lớn;

Bốn là, *đa dạng hóa sở hữu và loại hình doanh nghiệp* trong Ngành, huy động mọi nguồn lực trong và ngoài nước để đầu tư phát triển dệt, may Việt Nam. Trong đó chú trọng kêu gọi những nhà đầu tư nước ngoài tham gia đầu tư vào những lĩnh vực mà các nhà đầu tư trong nước còn yếu và thiếu kinh nghiệm;

Năm là, *phát triển nguồn nhân lực cả về số lượng và chất lượng* cho sự phát triển bền vững của Ngành Dệt, May Việt Nam. Trong đó, chú trọng đào tạo cán bộ quản lý, cán bộ kỹ thuật, công nhân lành nghề nhằm tạo ra đội ngũ doanh nhân giỏi, cán bộ, công nhân lành nghề, chuyên sâu.

Để thể hiện được những quan điểm phát triển trên, mục tiêu tổng quát đề ra cho toàn Ngành Dệt May là phấn đấu phát triển Ngành Dệt May trở thành một trong những ngành công nghiệp trọng điểm, mũi nhọn về xuất khẩu; đáp ứng ngày càng cao nhu cầu tiêu dùng trong nước; tạo nhiều việc làm cho xã hội; nâng cao khả năng cạnh tranh, hội nhập vững chắc kinh tế khu vực và thế giới. Mục tiêu tổng quát này

được cụ thể thành chỉ tiêu phản ánh tốc độ tăng trưởng và các chỉ tiêu chủ yếu phản ánh kết quả hoạt động của Ngành trong giai đoạn từ 2008 đến 2020. *(Bảng 3.1 và Bảng 3.2)*

Bảng 3.1 Mục tiêu tăng trưởng của Ngành Dệt May từ năm 2008 đến 2020.

Mục tiêu tăng trưởng	Giai đoạn 2008-2010	Giai đoạn 2011-2020
- Tăng trưởng sản xuất hàng năm	16 - 18 %	12 - 14 %
- Tăng trưởng xuất khẩu hàng năm	20 %	15 %

Các vấn đề đặt ra đối với quản lý và hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ trong các doanh nghiệp may Việt Nam

Quan điểm, định hướng, mục tiêu theo "Chiến lược phát triển Ngành Dệt, May Việt Nam" là đúng đắn và phù hợp với xu hướng phát triển của dệt may thế giới. Cơ hội, thách thức cũng như quan điểm, mục tiêu phát triển Ngành Dệt May đang đặt ra nhiều vấn đề đối với quản lý trong các doanh nghiệp may mặc, đòi hỏi cách thức quản lý phải phù hợp với tình hình mới, từ đó các hoạt động kiểm tra, kiểm soát cũng phải thay đổi để phù hợp hơn.

Thứ nhất, *quan điểm xuất khẩu làm mũi nhọn* vẫn thể hiện đặc điểm cơ bản của Ngành May Việt Nam là một ngành sản xuất hướng ngoại với đa số các doanh nghiệp may Việt Nam sản xuất sản phẩm để xuất khẩu. Điều này đồng nghĩa với việc sản phẩm may của Việt Nam phải cạnh tranh với sản phẩm may của nhiều quốc gia trên thế giới, đặc biệt là các quốc gia Châu Á có ngành may mặc đã phát triển như Trung Quốc, Ấn Độ, Pakistan, Srilanca, Philippines,… Sự cạnh tranh gay gắt với các đối thủ đòi hỏi các doanh nghiệp may mặc Việt Nam ngày càng phải tự hoàn thiện mình ở nhiều phương diện. Có nhiều cách thức để cạnh tranh, nhưng cạnh tranh thông qua kiểm soát chi phí hướng đến hạ giá thành, đảm bảo năng suất lao động cao, năng lực sản xuất lớn,…thường được nhà quản lý trong các doanh nghiệp quan tâm nhất. Như vậy, trong các năm tới, hệ thống kiểm soát nội bộ cần phải được hoàn thiện theo hướng đảm bảo hiệu quả hoạt động để doanh nghiệp có thể tồn tại và đứng vững trên thị trường.

Bảng 3.2. Mục tiêu cụ thể của Ngành Dệt May Việt Nam giai đoạn từ 2010 đến 2020.

Chỉ tiêu	Đơn vị tính	Thực hiện 2006	Mục tiêu toàn Ngành đến		
			2010	2015	2020
1. Doanh thu	Triệu USD	7.800	14.800	22.500	31.000
2. Xuất khẩu	Triệu USD	5.834	12.000	18.000	25.000
3. Số lao động sử dụng	Nghìn người	2.150	2.500	2.750	3.000
4. Tỷ lệ nội địa hoá	%	32	50	60	70
5. Sản phẩm chính:					
- Bông xơ	1000 tấn	8	20	40	60
- Xơ, Sợi tổng hợp	1000 tấn	-	120	210	300
- Sợi các loại	1000 tấn	265	350	500	650
- Vải	Triệu m^2	575	1.000	1.500	2.000
- Sản phẩm may	Triệu SP	1.212	1.800	2.850	4.000

Thị trường hiện tại của sản phẩm may Việt Nam như Mỹ, Châu Âu hay Nhật Bản,… luôn được coi là những thị trường khó tính với nhiều yêu cầu không chỉ đơn giản về chất lượng sản phẩm mà các điều kiện khác kèm theo trong quá trình sản xuất và cung cấp sản phẩm (được gọi là các *rào cản* mà các nước nhập khẩu dựng lên để hạn chế sự thâm nhập của các nước khác vào nước họ trong thời kỳ tự do hóa thương mại), chẳng hạn như trách nhiệm của doanh nghiệp đối với xã hội, hoặc đối với môi trường, các điều kiện về an ninh,…. Để giữ vững và phát triển thị phần, doanh nghiệp cần am hiểu và chấp hành nghiêm túc các quy định, định chế pháp lý của từng thị trường tiêu thụ sản phẩm. Bên cạnh đó, để tăng trưởng gắn liền với phát triển bền vững, xây dựng mối quan hệ gắn bó giữa doanh nghiệp với khách hàng, tạo ấn tượng tốt đẹp về hình ảnh của doanh nghiệp trong cộng đồng người tiêu dùng, các tổ chức tiêu dùng trên thế giới, nhà quản lý phải nỗ lực, cố gắng hướng đơn vị thực hiện tốt các giá trị đạo đức thông qua trách nhiệm của doanh nghiệp đối với người lao động, với môi trường…. Như vậy, hệ thống kiểm soát nội bộ của doanh nghiệp may mặc phải giúp cho nhà lãnh đạo đạt

được các mục tiêu về tính tuân thủ các quy định, chế độ pháp lý của các nước nhập khẩu, cùng với việc đảm bảo thực hiện các giá trị đạo đức liên quan đến người lao động của doanh nghiệp.

Thứ hai, bên cạnh việc lấy xuất khẩu là mục tiêu mũi nhọn, Chiến lược cũng chỉ rõ cần phải nỗ lực phát triển sản xuất theo *hướng công nghiệp hoá, hiện đại hoá, nhằm tạo ra sự phát triển nhảy vọt về chất lượng sản phẩm*, đồng thời tạo ra nhiều giá trị gia tăng hơn nữa cho sản phẩm. Tạo ra nhiều giá trị gia tăng hơn nữa cho sản phẩm đồng nghĩa với việc doanh nghiệp phải tiếp cận nhiều khâu, nhiều giai đoạn tạo ra lợi nhuận cao trong *chuỗi giá trị dệt may toàn cầu* chứ không chỉ đơn thuần sản xuất theo các hợp đồng gia công như hiện nay. Việc chạy theo các hợp đồng gia công với sự lệ thuộc lớn vào khách hàng và các nhà cung cấp nguyên vật liệu trong thời gian qua đã và đang chứng tỏ Ngành May Việt Nam chỉ đạt được mục tiêu tăng trưởng mà không có hiệu quả. Muốn thoát khỏi bẫy tăng trưởng, cần phải thay đổi mô hình sản xuất từ sản xuất gia công đơn thuần sang mô hình OBM (sản xuất gắn liền với thiết kế và sở hữu thương hiệu thời trang).

Việc thay đổi mô hình sản xuất sang OBM kéo theo hàng loạt sự thay đổi trong các yếu tố cấu thành nên hệ thống nội bộ của doanh nghiệp. Trước hết, nhà quản lý cần mạnh dạn hơn trong việc đổi mới cách nghĩ, cách làm, dẫn đến quan điểm, thái độ chấp nhận rủi ro, mạo hiểm trong kinh doanh phải được tăng cường và cải thiện. Cụ thể, thay vì chỉ gia công theo yêu cầu của khách hàng, doanh nghiệp phải quan tâm đến việc xây dựng thương hiệu, nghiên cứu thị trường, thiết kế mẫu mã sản phẩm, chủ động trong việc tìm kiếm và cung ứng nguyên phụ liệu cho sản xuất sản phẩm, tìm nơi tiêu thụ sản phẩm… Các hợp đồng gia công được giảm bớt, thay vào đó là các hợp đồng sản xuất theo mô hình OBM hứa hẹn nhiều lợi nhuận hơn, đồng thời tăng cường tính chủ động của doanh nghiệp trong toàn bộ các giai đoạn của quá trình kinh doanh. Tuy nhiên, lợi nhuận cao bao giờ cũng đi kèm với rủi ro lớn. Do tiếp cận sâu, rộng hơn các giai đoạn trong quá trình sản xuất, phạm vi và tính phức tạp của các hoạt động mà doanh nghiệp thực hiện sẽ ngày càng gia tăng. Vì vậy, để đạt được đồng thời các mục tiêu tăng trưởng, bền vững và hiệu quả, cách duy nhất là doanh nghiệp cần phải thiết kế và thực hiện các thủ tục kiểm soát liên quan đến các loại hoạt động cơ bản trong quá trình sản xuất từ cung ứng, sản

xuất, cho đến tiêu thụ. Bên cạnh đó, các hoạt động bổ trợ và liên quan mật thiết đến sản xuất phải được quan tâm, chú trọng quản lý, thực hiện việc kiểm tra, kiểm soát thích hợp như: hoạt động tài chính, nghiên cứu và phát triển, marketing, đầu tư, xây dựng hình ảnh và quản lý thương hiệu, … Có như vậy, mới có thể hạn chế được rủi ro trong thực hiện các hoạt động ở mức mong muốn.

Cơ cấu tổ chức của doanh nghiệp cần phải được bổ sung các bộ phận cần thiết ứng với đặc điểm của mô hình tổ chức sản xuất. Do có các hoạt động thiết kế, phát triển sản phẩm, xây dựng thương hiệu của sản phẩm,.. chắc chắn, nhà quản lý của doanh nghiệp cần biên chế nên các bộ phận thích hợp đảm nhận các chức năng này. Một số chức năng cơ bản và truyền thống khác của doanh nghiệp cũng phải được xác định theo hướng đáp ứng nhiều công việc và nhiệm vụ phức tạp hơn như bộ phận lập kế hoạch, bộ phận kế toán, bộ phận nhân sự…

Việc thực hiện nhiều hoạt động, không chỉ đơn thuần giới hạn trong sản xuất khiến công tác kế hoạch của doanh nghiệp cũng phải được hoàn thiện theo hướng xây dựng hệ thống kế hoạch toàn diện bao gồm nhiều loại kế hoạch khác nhau như: kế hoạch mở rộng và phát triển thị trường, kế hoạch sản xuất kinh doanh, đầu tư, nghiên cứu và phát triển, marketing…. Quy trình lập kế hoạch cũng phải được quy định hợp lý và triệt để từ giai đoạn lập kế hoạch tổng thể đến lập kế hoạch chi tiết. Để thực hiện những kế hoạch này thì cần phải xác định kế hoạch tài chính là trọng tâm, là điều kiện thực hiện các mục tiêu của doanh nghiệp trong ngắn và dài hạn.

Khi thay đổi mô hình sản xuất, chính sách nhân sự của các doanh nghiệp trong Ngành cũng phải thay đổi theo hướng đảm bảo số lượng và chất lượng nguồn nhân lực phục vụ cho sản xuất kinh doanh. Sự thâm nhập sâu hơn vào chuỗi giá trị dệt may khiến cho hoạt động của doanh nghiệp nhiều và phức tạp hơn. Để hoàn thành nhiệm vụ, trình độ chuyên môn và tay nghề của người lao động phải đảm bảo ở mức độ cao. Trong lĩnh vực tài chính kế toán, số lượng và chất lượng nhân viên kế toán cần sử dụng sẽ tăng lên để đáp ứng được yêu cầu hạch toán kế toán các phần hành, chu trình nghiệp vụ khác nhau. Chính vì vậy, nhà quản lý phải quan tâm, chú trọng trong chỉ đạo và xây dựng chính sách tuyển dụng, đào tạo đáp ứng yêu cầu mới. Mặt khác, khi chất lượng lao động được tăng lên, chính sách tiền lương,

thưởng, phúc lợi cũng cần được cải thiện tương ứng mới thu hút, tuyển dụng và giữ chân người lao động làm việc ổn định trong doanh nghiệp.

Thứ ba, *chuyển dịch dần các doanh nghiệp trong Ngành May ra các khu vực nông thôn* là quan điểm và định hướng hoàn toàn đúng đắn nhằm thu hút và sử dụng một số lượng lớn lao động giá rẻ ở địa phương. Tuy nhiên, lực lượng lao động tại nông thôn cũng có những hạn chế lớn ảnh hưởng đến sử dụng và kiểm soát nhân lực, đó là: ý thức kỷ luật lao động và tính chuyên nghiệp trong sản xuất chưa cao, có nhiều nhân tố ảnh hưởng đến mức độ ổn định, gắn bó của người lao động với nghề. Những hạn chế này sẽ khiến cho tỷ lệ biến động lao động (lao động nghỉ việc, bỏ việc không có lý do) vẫn ở mức cao, ảnh hưởng đáng kể đến việc thực hiện kế hoạch sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp. Như vậy, nhà quản lý doanh nghiệp cần phải nắm bắt được những đặc điểm cơ bản liên quan đến lực lượng lao động tại địa phương, từ đó có cách thức kiểm soát người lao động phù hợp hơn.

Thứ tư*, đa dạng các loại hình doanh nghiệp theo nhiều hình thức sở hữu khác nhau* được cho là điều kiện cơ bản tạo thuận lợi thu hút vốn đầu tư kể cả trong và ngoài nước nhằm phát triển Ngành May theo hướng công nghiệp hoá, hiện đại hoá. Tuy nhiên, với riêng các doanh nghiệp may Việt Nam, quan điểm này thể hiện cả lợi thế và bất lợi. Lợi thế thể hiện ở việc doanh nghiệp may trong nước có thêm những bài học kinh nghiệm trong quản lý, trong thực hiện hoạt động kinh doanh,… từ các doanh nghiệp may FDI. Bất lợi ở chỗ, vốn dĩ giữa các doanh nghiệp may có vốn đầu tư trong nước và doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài luôn có sự cạnh tranh nhau trong thu hút và tuyển dụng lao động. Lao động trong ngành có xu hướng ưa thích làm việc trong doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài hơn. Lý do chủ yếu là mức lương ở những doanh nghiệp này thường cao hơn so với doanh nghiệp có vốn đầu tư trong nước. Để giữ chân người lao động, nhà quản lý các doanh nghiệp may trong nước cần cố gắng hơn nữa trong hoàn thiện chính sách nhân sự, đặc biệt là chính sách về tiền lương tốt hơn mới có thể cạnh tranh trong thu hút, tuyển dụng lao động với các doanh nghiệp may FDI tại Việt Nam.

Thứ năm, *phát triển nguồn nhân lực cả về số lượng và chất lượng* cũng là một quan điểm hoàn toàn phù hợp với thực tế sử dụng lao động trong Ngành May. Ước tính đến năm 2020, toàn Ngành Dệt và May sử dụng khoảng 3 triệu lao động, trong đó, chủ yếu là lao động trong các doanh nghiệp may do đặc thù hoạt động sản xuất kinh doanh. Tuy nhiên, hiện nay toàn Ngành đã và đang đối mặt với tình trạng ngày càng nhiều người lao động bỏ việc, không thiết tha với nghề. Như vậy, phát triển nguồn nhân lực phải gắn liền với số lượng với chất lượng lao động, bằng cách tăng cường hàm lượng chất xám trong sản xuất sản phẩm, giảm bớt tỷ lệ lao động thô sơ, làm việc chuyên môn hoá có tính máy móc. Để làm được điều này, cần hội tụ đầy đủ các điều kiện khác nhau. Một trong những điều kiện cơ bản nhất là kinh tế, nghĩa là phải đảm bảo mức thu nhập bình quân của người lao động trong Ngành ngày càng tăng lên. Như vậy, chính sách tiền lương trong các doanh nghiệp may Việt Nam phải có sự cải thiện. Tuy nhiên, nếu duy trì sản xuất theo hình thức gia công xuất khẩu hiện nay, khó lòng thực hiện được việc tăng đơn giá tiền lương cho người lao động do giá gia công sản phẩm quá thấp. Nếu không thoát khỏi được mô hình sản xuất gia công, doanh nghiệp không thể vượt ra khỏi vòng luẩn quẩn nhằm giải quyết có hiệu quả bài toán chi phí, lợi nhuận. Việc xây dựng được mối quan hệ hài hoà giữa doanh nghiệp với người lao động trên cơ sở cải thiện tiền lương, đảm bảo cuộc sống cho họ cũng không thực hiện được.

Như vậy, trên cơ sở nhìn nhận những cơ hội và thách thức, cùng việc phân tích những quan điểm, định hướng và các mục tiêu trong Chiến lược phát triển Ngành Dệt và May Việt Nam đến năm 2020 cho thấy hàng loạt các vấn đề đặt ra đối với các doanh nghiệp may mặc Việt Nam. Để tồn tại trong môi trường cạnh tranh khắc nghiệt, có được thành công trong kinh doanh, gắn liền mục tiêu tăng trưởng với hiệu quả và phát triển bền vững, hướng đi đúng đắn cho doanh nghiệp trong những năm tới là thay đổi mô hình sản xuất từ OEM sang OBM, thâm nhập sâu hơn vào chuỗi giá trị dệt may toàn cầu. Các yêu cầu đặt ra chứng tỏ rằng, tất yếu phải hoàn thiện các yếu tố cấu thành hệ thống kiểm soát nội bộ trong các doanh nghiệp may trên tinh thần đáp ứng các yêu cầu về hội nhập kinh tế quốc tế.

3.1.3. Các quan điểm và nguyên tắc hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ trong các doanh nghiệp may Việt Nam

Một là, *hoàn thiện trước hết phải xuất phát từ nhận thức rõ ràng, đúng đắn của nhà quản lý về hệ thống kiểm soát nội bộ*

Hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ trong các doanh nghiệp may Việt Nam hiện nay là một tất yếu, tuy nhiên không phải bất cứ nhà quản lý nào cũng nhận thức đúng đắn vấn đề này. Quan điểm, triết lý, phương thức điều hành của nhà lãnh đạo cấp cao được coi là nhân tố tác động mạnh mẽ nhất đến hệ thống kiểm soát của doanh nghiệp. Như vậy, hoàn thiện trước hết phải xuất phát từ nhận thức rõ ràng thúc giục nhà quản lý hướng đến đảm bảo sự hiện diện đầy đủ, hợp lý các chính sách và thủ tục kiểm soát, từ đó triển khai, vận hành chúng trên thực tế nhằm đạt được các mục tiêu mà doanh nghiệp đã xác định. Nếu nhà quản lý doanh nghiệp cho rằng hệ thống kiểm soát nội bộ không cần thiết với doanh nghiệp hoặc có tư tưởng coi nhẹ việc kiểm tra, kiểm soát thì chắc chắn rằng, không thể có được những hành động thiết thực để hệ thống trở nên hữu hiệu hơn.

Hai là, *hoàn thiện phải đảm bảo sự phù hợp của hệ thống kiểm soát nội bộ với chiến lược kinh doanh và đặc điểm hoạt động, hình thức sở hữu của doanh nghiệp.*

Quan điểm này được coi là chủ đạo nhằm định hướng tốt cho việc hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ tại các doanh nghiệp trong Ngành. Kiểm tra, kiểm soát phục vụ cho yêu cầu quản lý, nên việc hoàn thiện hệ thống phải phù hợp với chiến lược kinh doanh tổng thể Ngành và chiến lược kinh doanh của doanh nghiệp. Đó là chiến lược phát triển Ngành Dệt May theo hướng lấy xuất khẩu làm mũi nhọn, thực hiện công nghiệp hoá, hiện đại hoá, nhằm tạo ra bước nhảy vọt về chất lượng sản phẩm và gia tăng nhiều hơn nữa giá trị của sản phẩm.

Cách thức kiểm tra, kiểm soát cần phải phù hợp với đặc điểm hoạt động của doanh nghiệp, vì vậy hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ phải đáp ứng được những yêu cầu mà hoạt động kinh doanh đặt ra. Nhà quản lý cần nắm bắt rõ đặc điểm của hoạt động kinh doanh chính là may gia công xuất khẩu sang các nước có nền kinh tế phát triển như Mỹ, Nhật Bản hoặc các thành viên của Liên minh Châu Âu, từ đó thiết kế nên những chính sách và thủ tục phù hợp để có thể kiểm soát tốt

các hoạt động này. Tuy nhiên, trong những năm tới, khi các doanh nghiệp may định hướng chuyển đổi mô hình sản xuất từ may gia công sang các hợp đồng mua đứt bán đoạn (FOB), hoặc có thiết kế thời trang và bán sản phẩm theo thương hiệu riêng thì hoạt động kiểm tra, kiểm soát cần phải được tăng cường hơn nữa. Lý do là số lượng, phạm vi, tính phức tạp của các hoạt động đã tăng lên đáng kể gây khó khăn cho nhà quản lý trong nắm bắt, nhận biết thông tin phục vụ cho việc ra các quyết định trong quản lý.

Quan hệ sở hữu giữa chủ thể và khách thể kiểm soát là một trong những nhân tố quan trọng ảnh hưởng đến quản lý, vì vậy, việc hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ trong các doanh nghiệp may phải phù hợp với hình thức sở hữu của từng loại hình doanh nghiệp như doanh nghiệp nhà nước, doanh nghiệp ngoài quốc doanh, doanh nghiệp liên doanh, doanh nghiệp có vốn đầu tư trực tiếp nước ngoài. Trong doanh nghiệp nhà nước được tổ chức theo mô hình công ty mẹ - công ty con, việc tổ chức hệ thống kiểm soát nội bộ lại phụ thuộc vào mối quan hệ riêng của công ty mẹ với từng công ty con được xác lập trên cơ sở tỷ lệ vốn góp. Chẳng hạn, với công ty con là công ty trách nhiệm hữu hạn một thành viên có 100% vốn nhà nước, công ty mẹ thực hiện vai trò là chủ sở hữu đồng thời có toàn quyền quyết định và kiểm soát các hoạt động của công ty con, vì vậy các chính sách và thủ tục kiểm soát tại công ty con phải được thiết kế và vận hành dưới sự chỉ đạo và kiểm soát trực tiếp từ công ty mẹ; đối với công ty con là công ty cổ phần, công ty trách nhiệm hữu hạn, công ty liên doanh liên kết do công ty mẹ nắm giữ cổ phần, công ty mẹ cử người đại diện phần vốn của nhà nước tham gia vào công ty con với tư cách là cổ đông để thoả thuận và ra quyết định quan trọng về chiến lược phát triển, kế hoạch kinh doanh, bầu ra các cán bộ chủ chốt, ban hành các chính sách và thủ tục kiểm soát,.. Tuy nhiên, ở các công ty mà nhà nước nắm giữ cổ phần chi phối, công ty mẹ có quyền kiểm soát đối với công ty con thông qua việc quyết định và chỉ đạo các chính sách tài chính, kinh doanh,.. trong khi đó, với công ty mà nhà nước không nắm giữ cổ phần chi phối, công ty mẹ chỉ có quyền ảnh hưởng đáng kể thông qua việc cử người đại diện phần vốn của nhà nước vào công ty con để tham gia quyết định phương hướng hoạt động và chính sách tài chính của các công ty này.

Ba là, *hoàn thiện phải đáp ứng được các yêu cầu về hội nhập kinh tế quốc tế*

Trong hội nhập kinh tế quốc tế, các doanh nghiệp cần phải xác định rõ ràng, đầy đủ và đúng đắn các yêu cầu mà hội nhập đặt ra. Trước hết, nhà quản lý cần am hiểu đặc điểm kinh doanh quốc tế, các điều kiện mà doanh nghiệp phải đáp ứng khi xâm nhập vào thị trường nước ngoài, nhận biết được ưu nhược điểm của các đối thủ cạnh tranh. Đồng thời, doanh nghiệp cần đánh giá đúng bản thân mình về năng lực sản xuất, năng lực tài chính, khả năng quản lý và các điều kiện khác. Tóm lại, nhà quản lý phải có khả năng nhận biết tình hình kinh doanh thực tại, phân tích thấu đáo các điểm mạnh, điểm yếu, các cơ hội và thách thức đặt ra đối với doanh nghiệp, từ đó, hệ thống kiểm soát nội bộ sẽ được hoàn thiện trên cơ sở tận dụng cơ hội kinh doanh, góp phần hạn chế tối thiểu các điểm yếu của doanh nghiệp và biến các thách thức thành cơ hội cho doanh nghiệp.

Bốn là, *hoàn thiện phải đảm bảo được sự cân đối giữa chi phí thiết kế, vận hành với lợi ích mà nó mang lại*

Đây là hạn chế cố hữu của hệ thống kiểm soát nội bộ nhưng đồng thời là nguyên tắc để quyết định việc thiết kế, vận hành các chính sách và thủ tục kiểm soát trong doanh nghiệp. Đặc thù của hoạt động kinh doanh là hướng đến mục tiêu hiệu quả trên cơ sở so sánh mối quan hệ tương quan giữa chi phí đầu vào và kết quả đầu ra, vì vậy, nhà quản lý sẽ từ chối hoàn thiện hệ thống nếu chi phí thiết kế, vận hành hệ thống kiểm soát lớn hơn lợi ích mà nó mang lại. Điều này không có nghĩa là nhà quản lý sẽ nói không với bất cứ một hoạt động kiểm tra, kiểm soát nào được thực hiện tại đơn vị. Trên cơ sở cân nhắc chi phí và lợi ích, họ sẽ quyết định lựa chọn cách thức hoặc công cụ kiểm soát nào phù hợp nhất với đặc điểm, mục tiêu hoạt động và khả năng tài chính của doanh nghiệp. Chẳng hạn, nếu áp dụng hệ thống trách nhiệm xã hội theo tiêu chuẩn SA 8000 hay WRAP trong xây dựng chính sách nhân sự mất nhiều thời gian, thủ tục,.. nhà quản lý có thể lựa chọn việc tuân thủ nghiêm túc Bộ Luật Lao động Việt Nam. Thay vì áp dụng toàn bộ hệ thống cùng lúc, cũng có thể áp dụng dần vào từng loại hình hoạt động hoặc từng cấp độ trong đơn vị theo lộ trình. Nguyên tắc này thể hiện tinh thần *"bản chất quan trọng hơn hình thức"*. Tuy nhiên, trên thực tế, nếu các hệ thống quản lý, kiểm tra, kiểm soát không được chú tâm xây dựng và thực hiện việc cải tiến liên tục, sẽ không thể giúp doanh nghiệp đạt được các mục tiêu, thậm chí còn cản trở, gây khó khăn cho hoạt động của đơn

vị. Điểm cần lưu ý trong vận dụng nguyên tắc này là, nhà quản lý phải tỉnh táo nhận diện các sai lầm nếu quá chú trọng đến các mục tiêu ngắn hạn như lợi nhuận hoặc tăng trưởng mà quên đi các mục tiêu dài hạn, trong đó có đầu tư cho xây dựng và vận hành hệ thống kiểm soát nội bộ hướng đến sự phát triển bền vững của đơn vị trong tương lai.

Năm là, *hoàn thiện phải đảm bảo sự nhận thức và áp dụng đúng đắn các nguyên tắc thiết kế các thủ tục kiểm soát bao gồm: nguyên tắc bất kiêm nhiệm, phân công phân nhiệm, uỷ quyền và phê chuẩn.*

Việc áp dụng những nguyên tắc này có ý nghĩa quan trọng và cần thiết trong hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ của tất cả các đơn vị, tổ chức nói chung chứ không chỉ giới hạn ở các doanh nghiệp may Việt Nam. Những nguyên tắc này là nền tảng cơ bản để nhà quản lý thiết kế và tổ chức nên bộ máy và công tác kiểm tra, kiểm soát trong đơn vị. Nó là cơ sở để nhà quản lý xây dựng nên cơ cấu tổ chức hợp lý, theo đó, mọi cá nhân và bộ phận trong doanh nghiệp đều được xác định rõ ràng chức năng, nhiệm vụ và trách nhiệm công việc họ phải thực hiện. Nó cũng đồng thời đảm bảo mọi quyết định mà nhà quản lý ban hành và triển khai sẽ được nhận biết và thực thi trên thực tế bởi các cá nhân và bộ phận có liên quan. Nó còn đảm bảo cơ chế đo lường và giám sát, kiểm tra chéo công việc và trách nhiệm giữa bộ phận, cá nhân này với bộ phận hoặc cá nhân khác có liên quan trong cùng một nghiệp vụ hoặc hoạt động. Nó cũng đảm bảo được các kênh thông tin được xây dựng và vận hành đầy đủ thông suốt, giúp cho nhà quản lý có được thông tin nhanh chóng, kịp thời và đầy đủ phục vụ cho việc ra quyết định. Quan trọng hơn, nó thể hiện quyền lực của nhà quản lý nhằm giữ cho mọi hoạt động hoặc nghiệp vụ vẫn nằm trong tầm kiểm soát để có thể đạt được các kế hoạch và mục tiêu được xác định trước.

3.2. Các giải pháp hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ trong các doanh nghiệp may Việt Nam

3.2.1. Các giải pháp về môi trường kiểm soát

Một là, nâng cao nhận thức và quan điểm đúng đắn của nhà quản lý về hệ thống kiểm soát nội bộ

Nâng cao nhận thức của nhà quản lý về tầm quan trọng của kiểm soát trong đơn vị: Kiểm soát là chức năng quan trọng của quản lý, là điều kiện cần thiết để các

cá nhân và bộ phận thực hiện các hoạt động theo đúng mong muốn của nhà quản lý. Kiểm soát cần được thực hiện, duy trì trong mọi giai đoạn của quá trình quản lý do những thay đổi của môi trường bên trong và bên ngoài doanh nghiệp ảnh hưởng đến việc thực hiện kế hoạch, mục tiêu của đơn vị.

Nhận thức đúng đắn về vai trò, tầm quan trọng của kiểm soát sẽ giúp nhà quản lý xác định loại hình kiểm soát phù hợp với đơn vị. Trong nội bộ doanh nghiệp, cơ sở cơ bản xác định căn cứ vào nhiều yếu tố bao gồm: quy mô của tổ chức, đặc điểm của từng loại hoạt động, vị trí, mức độ và sự phân quyền trong tổ chức,.. Trong các doanh nghiệp may quy mô lớn có cơ cấu tổ chức phức tạp bao gồm nhiều bộ phận, các cá nhân thực hiện các chức năng và nhiệm vụ khác nhau, hệ thống kiểm soát cần phải được thiết kế theo hướng *kiểm soát hành chính* như đã đề cập ở Mục 1.1.2. Đây là cách thức kiểm soát các bộ phận, cá nhân bằng hệ thống toàn diện những quy định và thủ tục hoạt động có tính chuẩn tắc nhằm định hình và điều tiết hành vi của từng thành viên trong đơn vị. Biểu hiện của kiểm soát hành chính là hệ thống các chính sách và thủ tục kiểm soát toàn diện, liên quan đến các cấp độ và từng loại hoạt động, được ban hành chính thức bằng văn bản. Ở đây, vấn đề quan trọng là, các chính sách và thủ tục kiểm soát phải được thiết kế đầy đủ và hợp lý, đồng thời phải được sửa đổi, cập nhật thường xuyên nhằm hạn chế tính lạc hậu của hệ thống. Các doanh nghiệp may lớn trong Ngành có thể học tập kinh nghiệm của Tổng Công ty Cổ phần May 10, Nhà Bè, Việt Tiến. Những công ty này đã xây dựng được hệ thống quản lý bao gồm nhiều thủ tục kiểm soát xuyên suốt các giai đoạn của quá trình kinh doanh, đồng thời chú trọng đến kiểm soát các nguồn lực trong đơn vị nhằm đảm bảo thực hiện hoạt động với hiệu quả cao. Trong lĩnh vực tài chính, các quy chế tài chính được xây dựng và ban hành chính thức bằng văn bản thể hiện sự tuân thủ nghiêm túc định hướng quản lý của Chính phủ, của Tập đoàn Dệt May Việt Nam đồng thời phù hợp với mô hình và cơ cấu tổ chức của doanh nghiệp. Việc vận hành hệ thống trên thực tế đã và đang mang lại các kết quả thiết thực cho đơn vị. Những thành quả này khẳng định quan điểm, nhận thức đúng đắn của nhà quản lý vẫn là nhân tố quan trọng nhất, quyết định đến xây dựng, vận hành hệ thống kiểm soát nội bộ trong doanh nghiệp.

Nâng cao nhận thức của nhà quản lý trong nhận diện, đánh giá và phân tích rủi ro: Phần lớn nhà quản lý trong doanh nghiệp may gia công có tâm lý chủ quan, coi nhẹ rủi ro, kết quả là, kiểm soát nội bộ của đơn vị tồn tại nhiều lỗ hổng. Như đã phân tích tại Mục 2.2., cho dù hoạt động sản xuất kinh doanh chính của doanh nghiệp chỉ là gia công đơn thuần, nhiều loại rủi ro vẫn tiềm ẩn đe đoạ đến thành tích của đơn vị. Rủi ro không được nhận diện, đánh giá và phân tích đồng nghĩa với việc không thể có thủ tục kiểm soát thích hợp để hạn chế chúng. Hơn nữa, nhà quản lý không thể phát hiện được tính lạc hậu của các thủ tục đang hiện hữu tại doanh nghiệp. Thiếu quá trình đánh giá rủi ro, kiểm soát nội bộ trở nên mất phương hướng. Vì vậy, muốn hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ, tất yếu nhà quản lý phải nhận thức và có quan điểm đúng đắn với nhận diện, phân tích và đánh giá rủi ro.

Nâng cao nhận thức của nhà quản lý trong tiếp cận và áp dụng các hệ thống quản lý hiện đại để tăng cường tính hiệu quả của hệ thống kiểm soát nội bộ: Các hệ thống quản lý về chất lượng, môi trường hay trách nhiệm xã hội (ISO 9000, 14000, SA 8000) là những hệ thống quản lý tiên tiến, được thừa nhận và áp dụng ở nhiều quốc gia trên thế giới do những lợi ích và sự phù hợp của chúng đối với quá trình hội nhập kinh tế quốc tế. Các doanh nghiệp thuộc diện điều tra đã áp dụng những hệ thống này cũng thừa nhận kết quả mà hệ thống mang lại là rõ ràng và thiết thực. Chẳng hạn, lợi ích doanh nghiệp có được khi áp dụng Hệ thống ISO 9000 thể hiện ở sự hài lòng và thoả mãn của khách hàng về chất lượng sản phẩm, về tiến độ giao hàng đúng kế hoạch; ở khả năng tăng sản lượng cho xuất khẩu và mở rộng thị trường, tăng số lượng khách hàng; tổ chức quản lý nền nếp hơn; người lao động được rèn luyện ý thức và kỷ luật; các cơ hội cải tiến tăng lên nhờ có hoạt động đo lường và đánh giá tính hữu hiệu khi vận hành hệ thống.

Những lợi ích được thừa nhận khi áp dụng các hệ thống quản lý trên cho thấy mối quan hệ mật thiết và hữu cơ giữa mỗi hệ thống với việc tăng cường tính hiệu quả của hệ thống kiểm soát nội bộ. Hệ thống quản lý chất lượng ISO 9000, về thực chất được xây dựng trên các nguyên tắc cơ bản - đó là tám nguyên tắc được tổng kết và khái quát hoá từ những kinh nghiệm quản lý thành công trên thế giới. Chúng bao gồm: đảm bảo sự quản lý của nhà lãnh đạo; quyết định dựa trên sự kiện; đảm bảo sự

tham gia của các thành viên tổ chức; tiếp cận theo quá trình; tiếp cận theo hệ thống quản lý; hướng vào khách hàng; và quan hệ hợp tác có lợi với các nhà cung ứng. ISO 9000 có tác động đến cách thức và trình tự thực hiện của hầu hết các hoạt động và giai đoạn cơ bản trong quá trình tái sản xuất của doanh nghiệp: từ cung ứng, sản xuất cho đến tiêu thụ sản phẩm. ISO cũng tạo cơ chế huy động mọi thành viên trong tổ chức tham gia vào các quá trình hoạt động, đồng thời đảm bảo năng lực quản lý của nhà lãnh đạo trong đơn vị. Như vậy, vận hành tốt ISO 9000 là cơ sở đảm bảo tính hiệu quả của hệ thống kiểm soát nội bộ trong doanh nghiệp.

Nếu như ISO 9000 hướng đến quản lý theo quá trình và tiếp cận các hoạt động trong doanh nghiệp một cách có hệ thống thì SA 8000 hay ISO 14000 là điều kiện đảm bảo việc quản lý, sử dụng và kiểm soát các nguồn lực khan hiếm trong đơn vị với kết quả cao nhất. Lợi ích khi áp dụng Hệ thống Tiêu chuẩn trách nhiệm xã hội SA 8000 đã được đề cập ở Mục 2.2. cho thấy tầm quan trọng của hệ thống nhằm đảm bảo kiểm soát tốt nguồn nhân lực của đơn vị, đồng thời giúp cho đơn vị tuân thủ các chế độ pháp lý có liên quan (Bộ Luật Lao động). Cao hơn nữa, mục tiêu gắn liền với sự phát triển bền vững của doanh nghiệp cũng được đảm bảo, đó là thực hiện giá trị đạo đức thông qua trách nhiệm của doanh nghiệp đối với người lao động.

Các doanh nghiệp may lớn hội tủ đầy đủ những điều kiện và cơ hội cơ bản để áp dụng hệ thống. Chẳng hạn áp lực phải áp dụng theo yêu cầu của khách hàng nước ngoài hoặc theo quy định của các thị trường nhập khẩu sản phẩm; nhu cầu cấp bách cải tiến doanh nghiệp; cạnh tranh khốc liệt từ các đối thủ trong ngành. Tuy nhiên, việc áp dụng phụ thuộc phần lớn vào quan điểm và nhận thức của nhà quản lý. Nếu nhà quản lý xem nhẹ việc áp dụng, hoặc quan niệm áp dụng chỉ mang tính hình thức; tốn kém về thời gian và chi phí; nặng về thủ tục, giấy tờ; trình độ kinh nghiệm của đội ngũ nhân sự còn hạn chế,… thì tất yếu không thể áp dụng những hệ thống này vào thực tế hoạt động của đơn vị.

Bản chất của các hệ thống quản lý tại các doanh nghiệp dẫn đầu Ngành như May 10, Việt Tiến, Nhà Bè được xây dựng trên cơ sở tích hợp các hệ thống ISO 9000, 14000 và SA 8000. Sự vận hành hệ thống mang lại những kết quả to lớn cho thấy việc áp dụng là hoàn toàn đúng đắn và thiết thực. Như vậy, nếu nhà quản lý

doanh nghiệp có quan điểm và nhận thức rõ ràng về việc áp dụng những công cụ quản lý tiên tiến, hiệu quả của hệ thống kiểm soát nội bộ trong đơn vị sẽ có cơ hội được cải thiện đáng kể.

Các doanh nghiệp có quy mô nhỏ hơn có thể gặp trở ngại khi áp dụng các hệ thống vì nhiều nguyên nhân khác nhau, chẳng hạn do hạn chế về năng lực tài chính, do đội ngũ nhân lực bị giới hạn cả về số lượng và chất lượng,… Việc xây dựng hệ thống quản lý trên cơ sở tích hợp ISO 9000, 14000, SA 8000 hoàn toàn không khả thi với đơn vị. Vì vậy, việc quyết định áp dụng một hệ thống hoặc công cụ cụ thể phải tuỳ thuộc vào năng lực thực tế và yêu cầu kinh doanh đặt ra đối với doanh nghiệp trên nhiều phương diện. Một hướng đi có thể phù hợp với doanh nghiệp có quy mô nhỏ là lựa chọn và áp dụng theo lộ trình, chẳng hạn, áp dụng từng hệ thống thay vì cả ba hệ thống. Thậm chí, với từng hệ thống, lộ trình áp dụng cũng phải được thiết lập dần cho từng hoạt động cơ bản, then chốt, hoặc ở cấp độ quản lý quan trọng, sau đó nếu thành công mới thực hiện việc nhân rộng. Bên cạnh ISO 9000, 14000 hay SA 8000, nhà quản lý ở các doanh nghiệp nhỏ hơn vẫn có những công cụ quản lý khác đơn giản song vẫn đảm bảo việc hoàn thành mục tiêu của doanh nghiệp, chẳng hạn như công cụ quản lý 5S.

5S là một công cụ quản lý nhằm mục đích cải tiến môi trường làm việc và nâng cao năng suất, chất lượng, đồng thời góp phần cải thiện tính hiệu quả của hệ thống kiểm soát nội bộ. 5S được khởi xướng đầu tiên và sau đó được áp dụng rộng rãi tại Nhật Bản. Ý nghĩa của 5S được thể hiện như sau:

Seiri là *Sàng lọc*: xem xét, phân loại, lựa chọn để loại bỏ những thứ không cần thiết tại nơi làm việc;

Seiton là *Sắp xếp:* bố trí, sắp xếp mọi thứ ngăn nắp và đúng chỗ của nó sao cho hợp lý và tiện lợi khi sử dụng;

Seiso là *Sạch sẽ:* vệ sinh nơi làm việc sạch sẽ, không để bụi bám vào sàn nhà, máy móc hoặc thiết bị;

Seiketsu là *Săn sóc:* duy trì thường xuyên các việc đã làm (3S nói trên) và thực hiện liên tục sàng lọc - sắp xếp - sạch sẽ;

Shitsuke là *Sẵn sàng:* tạo cho mọi người thói quen làm việc tự giác, duy trì và tuân thủ nghiêm ngặt các quy định ở nơi làm việc để mọi thứ luôn sẵn sàng cho sản xuất kinh doanh.

Điểm nổi bật của 5S là đơn giản, dễ áp dụng đối với mọi loại hình tổ chức và

nguyên nhân, làm cơ sở cho việc đưa ra quyết định chỉnh sửa. Như vậy, đo lường và đánh giá là tiền đề, cơ sở để hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ, đồng thời tạo điều kiện thuận lợi cho cơ chế giám sát chất lượng hoạt động của hệ thống được duy trì và bảo đảm.

Hoạt động đo lường và đánh giá hệ thống trong các doanh nghiệp may hiện nay được thực hiện từ các chủ thể khác nhau. Ở các doanh nghiệp lớn đã xây dựng và vận hành các hệ thống quản lý tiên tiến (ISO 9000, 14000, SA 8000,…) như May 10, Việt Tiến, Nhà Bè,.. việc đo lường và đánh giá được thực hiện bởi khách hàng nhập khẩu, hoặc bên thứ ba độc lập do khách hàng chỉ định. Với 28 doanh nghiệp đang sản xuất các sản phẩm mang thương hiệu Nike tại Việt Nam, việc đánh giá do chính Nike thực hiện. Số lượng các cuộc đánh giá trong năm có quan hệ cùng chiều với số lượng khách hàng của đơn vị. Trình tự và tiêu chí đánh giá có sự khác biệt giữa các khách hàng. Nội dung đánh giá chủ yếu xoay quanh các vấn đề về *mức độ tuân thủ* trách nhiệm của doanh nghiệp đối với người lao động, môi trường, việc thực hiện các biện pháp để đảm bảo an ninh đối với hàng xuất khẩu,.. Tình trạng chung ở các doanh nghiệp lớn trong ngành là sự quá tải về đánh giá. Ví dụ, trong những năm gần đây, Phòng QA (Quản trị Chất lượng) của Tổng Công ty Cổ phần May 10 phải tiếp nhận trung bình là 50 cuộc đánh giá mỗi năm từ các khách hàng khác nhau. Các cuộc đánh giá này chiếm nhiều thời gian do lượng thông tin và câu hỏi đánh giá rất nhiều.

Hoạt động đánh giá còn được thực hiện thông qua các cuộc kiểm toán tài chính mà chủ thể thực hiện là các công ty kiểm toán độc lập. Các cuộc kiểm toán này có mục đích xác minh *tính hợp lý và hợp pháp của thông tin* trình bày trên báo cáo tài chính nhằm cung cấp kết quả kiểm toán cho các bên quan tâm (cổ đông, nhà đầu tư, đối tác góp vốn, liên doanh liên kết, cơ quan chủ quản hoặc Nhà nước) đến thực trạng hoạt động tài chính của đơn vị.

Như vậy, hoạt động đo lường và đánh giá hiện nay trong các doanh nghiệp may Việt Nam mới chỉ dừng lại việc khẳng định mục tiêu về tính tuân thủ các quy định hoặc chế độ pháp lý, hoặc mục tiêu về độ tin cậy của thông tin trên báo các tài chính mà chưa thể hiện mục tiêu về hoạt động. Chủ thể đánh giá là các cơ quan ngoại kiểm với mục đích đáp ứng nhu cầu về thông tin cho các bên liên

quan mà không phải là chính doanh nghiệp. Cho dù có lúc, có nơi doanh nghiệp chịu sức ép quá tải từ hoạt động đánh giá, nhà quản lý vẫn thiếu thông tin về hiệu quả và hiệu năng trong thực hiện các hoạt động tại đơn vị. Để khắc phục hạn chế này, cần nâng cao nhận thức của nhà quản lý đối với sự cần thiết phải chủ động thiết lập hệ thống đo lường và đánh giá có chú trọng đến các mục tiêu về hoạt động, nhằm xác lập cơ sở cho việc ra các quyết định hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ đúng đắn.

Hai là, hoàn thiện cơ cấu tổ chức

Cơ cấu tổ chức có vai trò quan trọng trong việc thiết lập nên môi trường kiểm soát tốt trong đơn vị. Cơ cấu tổ chức hợp lý đảm bảo tính xuyên suốt và nhất quán từ trên xuống dưới trong việc ban hành các quyết định, triển khai cũng như kiểm tra việc thực hiện các quyết định đó trong phạm vi toàn doanh nghiệp. Cơ cấu tổ chức ở một số doanh nghiệp may lớn cần được hoàn thiện theo hướng biên chế đầy đủ và hợp lý, nghĩa là phải tổ chức nên các bộ phận riêng biệt thực hiện các chức năng cơ bản nhằm tránh sự kiêm nhiệm quá mức như hiện nay. Do nguồn nhân lực trong may gia công có đặc điểm lớn về số lượng, tiềm ẩn những bất lợi cản trở đến hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp, nên chức năng nhân sự phải được thực hiện bởi bộ phận nhân sự, tách biệt với các chức năng khác như kế toán, hoặc hành chính. Sự hoàn thiện này là điều kiện cần thiết để hoàn thiện chính sách đối với người lao động, từ đó mới giải quyết được những khó khăn trong sử dụng và quản lý lao động. Đối với một số doanh nghiệp quản lý theo kiểu tập quyền, dẫn đến sự quá tải trong công việc của người lãnh đạo đơn vị, nhất thiết phải bổ sung thêm cán bộ quản lý có năng lực và trình độ, đồng thời biên chế thêm một số phòng ban cần thiết để đảm nhận bớt công việc. Để thực hiện phân cấp quản lý, cần ban hành tài liệu chính thức bằng văn bản quy định rõ ràng chức năng, nhiệm vụ và mối liên hệ giữa các phòng ban, bộ phận trong đơn vị. Có như vậy, các phòng ban, bộ phận mới ý thức được rõ vai trò, vị trí, nhiệm vụ và trách nhiệm của họ trong tổ chức, đồng thời, nhà quản lý có căn cứ cụ thể để đánh giá kết quả hoàn thành nhiệm vụ của các thành viên. Về thực chất, việc ban hành các tài liệu về cơ cấu tổ chức của doanh nghiệp vẫn nằm trong hệ thống *kiểm soát hành chính* đã được đề cập ở trên

Ba là, hoàn thiện chính sách nhân sự

Sự phát triển của mọi doanh nghiệp luôn gắn liền với đội ngũ nhân viên vì chính nhân viên là nhân tố quan trọng trong môi trường kiểm soát trực tiếp thực hiện thủ tục kiểm soát trong các hoạt động của doanh nghiệp. Những bất cập trong chính sách nhân sự ở nhiều doanh nghiệp trong Ngành bắt nguồn từ các nguyên nhân khác nhau. Một trong những nguyên nhân chủ quan là do doanh nghiệp chưa có bộ phận nhân sự riêng biệt phù hợp với lực lượng lao động đông và phức tạp. Hoàn thiện chính sách nhân sự phải gắn liền với hoàn thiện cơ cấu tổ chức, nhằm đảm bảo chức năng nhân sự được thực hiện hiệu quả trong đơn vị. Bộ phận này phải có khả năng nhận diện được những điểm yếu trong sử dụng nhân lực tại đơn vị, thực hiện tham mưu tốt cho nhà quản lý các giải pháp thích hợp để sửa đổi, bổ sung, hoặc thay đổi chính sách nhân sự theo hướng có lợi cho cả doanh nghiệp và người lao động.

Chính sách nhân sự được xây dựng trong doanh nghiệp may trước hết phải đảm bảo tính tuân thủ, phù hợp với Bộ Luật Lao động, các văn bản pháp lý khác có liên quan hoặc các yêu cầu đặt ra từ các tiêu chuẩn về trách nhiệm xã hội của doanh nghiệp đối với người lao động, chẳng hạn Hệ thống SA 8000. Chính sách nhân sự được xây dựng cần đảm bảo bao quát đầy đủ và toàn diện các nội dung: lao động trẻ em, lao động cưỡng bức, sức khoẻ và an toàn cho người lao động, phân biệt đối xử, thi hành kỷ luật lao động, quyền tự do hội họp và thương lượng tập thể, giờ làm việc, trả công người lao động.

Tuy nhiên nếu chính sách nhân sự chỉ dừng lại ở mức tuân thủ các yêu cầu tối thiểu theo các quy định thì không thể xây dựng được mối quan hệ hài hoà giữa doanh nghiệp với người lao động theo nguyên tắc hai bên cùng có lợi. Các quy định trong Bộ Luật Lao động, các văn bản pháp lý cũng như các hệ thống tiêu chuẩn về trách nhiệm xã hội không thể hiện những biện pháp thích hợp sử dụng nguồn nhân lực hiệu quả và đảm bảo năng lực quản lý. Vì vậy, chính sách nhân sự được xây dựng phải là cơ sở đảm bảo các mục tiêu này trở thành hiện thực.

Về thực chất các khó khăn do biến động lao động, khó tuyển dụng lao động, người lao động không thiết tha với nghề có nguồn gốc chủ yếu từ lý do kinh tế và điều kiện làm việc của người lao động. Vì vậy, giải pháp có tính then chốt

trước hết liên quan đến chính sách tiền lương cho người lao động. Cần phải xây dựng chính sách tiền lương công bằng và hợp lý làm căn cứ tính lương cho người lao động. Ngoài ra chính sách tiền lương cần phải linh hoạt để thúc đẩy năng suất lao động thông qua các hình thức trả lương theo sản phẩm luỹ tiến hoặc trả lương có áp dụng kết hợp thưởng với phạt song vẫn phải khống chế sản lượng và năng suất lao động ở mức nhất định. Thu nhập của người lao động tăng lên để có thể đảm bảo tốt cho cuộc sống là điều kiện cơ bản giữ cho người lao động ở lại doanh nghiệp. Như Mục 2.2.1.3. đã đề cập, để đảm bảo nhu cầu sinh hoạt hàng ngày cho người lao động, các doanh nghiệp may cần trả lương cao hơn mức lương tối thiểu mà nhà nước quy định cho từng vùng từ 30% đến 40% trở lên. Thu nhập tăng đồng thời tạo động lực tăng năng suất lao động, tăng cường tính hiệu quả trong hoạt động sản xuất kinh doanh. Các quyền lợi khác của người lao động về các khoản trích theo lương như bảo hiểm xã hội (22% so với mức lương cơ bản và các khoản phụ cấp), bảo hiểm y tế (4,5% so với mức lương cơ bản và các khoản phụ cấp), kinh phí công đoàn (2% so với mức lương cơ bản và các khoản phụ cấp), bảo hiểm thất nghiệp (2% so với mức lương cơ bản và các khoản phụ cấp) nếu được thực hiện theo đúng quy định của pháp luật cũng là nhân tố quan trọng giúp cho người lao động yên tâm, gắn bó với nghề. Bên cạnh đó, nếu điều kiện làm việc liên quan đến môi trường làm việc, an toàn sức khỏe được cải thiện, đặc biệt không làm thêm giờ, hoặc số giờ làm thêm không quá nhiều sẽ tạo tâm lý thoải mái cho người lao động đồng thời khiến nghề may trở nên hấp dẫn hơn. Để thực hiện được giải pháp này doanh nghiệp phải chấp hành nghiêm túc các quy định trong Bộ Luật Lao động và các văn bản khác có liên quan, đồng thời thực hiện tốt các tiêu chuẩn về trách nhiệm của doanh nghiệp đối với người lao động.

Khi thu nhập và đời sống của người lao động được cải thiện đồng nghĩa với chi phí của doanh nghiệp tăng lên. Nếu chỉ sản xuất gia công đơn thuần với đơn giá gia công thấp như hiện nay chắc chắn doanh nghiệp không thể chịu được gánh nặng về chi phí. Trong dài hạn, giải pháp tăng thu nhập cho người lao động chỉ khả thi khi mô hình sản xuất được chuyển đổi theo hướng tạo ra nhiều giá trị gia tăng cho sản phẩm. Trước mắt, tăng lương cho người lao động có thể thực hiện được nếu doanh nghiệp kiểm soát chi phí tốt thông qua tăng cường kiểm tra, giám sát nhằm

hạn chế thấp nhất lãng phí trong sản xuất, đồng thời thực hiện các biện pháp cải tiến thích hợp để nâng cao năng suất lao động, giảm thời gian làm thêm giờ.

Bên cạnh giải pháp tăng thu nhập, đảm bảo điều kiện làm việc, các chương trình đào tạo về kỹ năng làm việc và rèn luyện ý thức kỷ luật cho người lao động cũng rất quan trọng. Chương trình đào tạo hợp lý, được thực hiện tốt là điều kiện đảm bảo chất lượng nguồn nhân lực, giúp doanh nghiệp chủ động và thành công trong sản xuất kinh doanh. Doanh nghiệp cần xây dựng các chiến lược về đào tạo nguồn nhân lực đáp ứng các yêu cầu sản xuất trong hiện tại và tương lai, đồng thời thiết kế nên các chính sách tuyển dụng hợp lý, có tác dụng thu hút người lao động đến với doanh nghiệp (chẳng hạn thu hút người lao động bằng các cam kết về tiền lương, thưởng, về thời gian làm việc,..). Doanh nghiệp có thể tận dụng ngay những ưu điểm trong áp dụng Hệ thống các tiêu chuẩn về trách nhiệm xã hội để thiết kế nên chính sách tuyển dụng hấp dẫn nhằm giải quyết các khó khăn do thiếu hụt lao động đang diễn ra trầm trọng.

Bốn là, hoàn thiện công tác kế hoạch phù hợp với yêu cầu kiểm soát nội bộ của doanh nghiệp

Trong các doanh nghiệp may hiện nay, giữa kế hoạch và thực hiện luôn có độ chênh lệch lớn theo hướng tiêu cực. Mặc dù kế hoạch được quan tâm thiết lập, nhưng trên thực tế, việc thực hiện các kế hoạch này gặp khó khăn. Các mục tiêu không đạt được như dự kiến, đặc biệt là mục tiêu về thời gian hoàn thành kế hoạch. Hệ thống kế hoạch trong các doanh nghiệp may đã được quan tâm thiết lập, tuy nhiên chưa toàn diện do quan niệm của nhà quản lý về tầm quan trọng của các loại kế hoạch có sự thiên lệch. Doanh nghiệp mới chỉ chú trọng đến lập kế hoạch sản xuất kinh doanh mà chưa chú trọng đến các loại kế hoạch khác. Hệ thống kế hoạch chưa toàn diện đồng nghĩa với việc các hoạt động trong đơn vị không có mục tiêu và phương hướng phấn đấu, cách thức đạt được mục tiêu không được xác định rõ ràng, đồng thời không có tiêu chuẩn để kiểm soát, đánh giá kết quả thực hiện các hoạt động. Để hạn chế yếu điểm này, doanh nghiệp cần xác định rõ các loại kế hoạch cần lập phù hợp với hoạt động và yêu cầu quản lý tại đơn vị. Ngoài kế hoạch sản xuất kinh doanh, các kế hoạch cơ bản thường được sử dụng nhất là: kế hoạch tài chính, kế hoạch nhân sự, kế hoạch đào tạo, kế hoạch định hướng thị trường, kế

hoạch đầu tư tài sản…Các kế hoạch khác được quan tâm thiết lập phụ thuộc vào đặc điểm hoạt động và chiến lược kinh doanh của đơn vị, chẳng hạn: kế hoạch kỹ thuật, công nghệ (nếu doanh nghiệp có hoạt động nghiên cứu, phát triển); kế hoạch mở rộng năng lực (nếu có các dự án đầu tư thêm); kế hoạch định hướng loại hình kinh doanh (áp dụng cho doanh nghiệp đa ngành đa lĩnh vực),…

Thêm vào đó, công tác kế hoạch cũng cần được hoàn thiện theo hướng tăng cường chất lượng của *quy trình lập và kiểm tra việc thực hiện các kế hoạch*. Nhà quản lý nên ban hành các tài liệu về lập kế hoạch chính thức bằng văn bản, trong đó quy định rõ danh mục các kế hoạch cần lập (kể cả kế hoạch tổng thể và kế hoạch chi tiết), tương ứng là trách nhiệm lập của các bộ phận chức năng chính, trách nhiệm tham gia của các bộ phận có liên quan, trách nhiệm phê duyệt của cấp quản lý có thẩm quyền. Trình tự lập kế hoạch cũng phải được xác định rõ ràng bao gồm các bước công việc cụ thể. Các doanh nghiệp có thể học tập kinh nghiệm về trình tự lập kế hoạch tại May 10. Cụ thể, trình tự lập kế hoạch và kiểm soát quá trình thực hiện mục tiêu bao gồm các bước công việc như sau:

Bước 1: Thiết lập mục tiêu

Việc thiết lập mục tiêu được căn cứ vào cơ sở xây dựng mục tiêu bao gồm: chiến lược phát triển, định hướng sản xuất kinh doanh theo từng thời kỳ nhất định; kết quả thực hiện các mục tiêu của năm trước và đăng ký mục tiêu của các đơn vị trong năm tới; chỉ tiêu của cấp trên giao; yêu cầu phát sinh do có sự thay đổi môi trường kinh doanh bên ngoài hoặc nội bộ của doanh nghiệp; dự báo tình hình thị trường, các sản phẩm và nguồn lực….

Các đơn vị căn cứ vào định hướng phát triển doanh nghiệp, thực hiện việc ***"Đăng ký mục tiêu"*** tại đơn vị mình và gửi cho đơn vị quản lý chức năng. Sau đó, Phòng Kế hoạch và các đơn vị chức năng xem xét, đề xuất và điều chỉnh mục tiêu của các đơn vị, xây dựng mục tiêu chung của doanh nghiệp cho kỳ tiếp theo và trình Giám đốc phê duyệt;

Bước 2: Ban hành mục tiêu

Sau khi các mục tiêu đã được phê duyệt, Phòng Tổ chức Hành chính ban hành mục tiêu đến các đơn vị. Phòng Kế hoạch phân bổ mục tiêu và xây dựng kế hoạch sản xuất kinh doanh chi tiết giao cho các đơn vị theo ***"Kế hoạch sản xuất"***.

Với các mục tiêu khác đã được phê duyệt thì đơn vị quản lý chức năng tiến hành xây dựng kế hoạch để gửi đến các đơn vị có liên quan;

Bước 3: Lập kế hoạch tại các đơn vị.

Căn cứ vào các mục tiêu của doanh nghiệp giao, các đơn vị xây dựng kế hoạch gửi các đơn vị quản lý chức năng để theo dõi và quản lý;

Bước 4: Theo dõi đánh giá tình hình thực hiện mục tiêu, kế hoạch

Phụ trách các đơn vị có trách nhiệm kiểm tra đôn đốc việc thực hiện các mục tiêu theo kế hoạch đã xây dựng. Định kỳ vào cuối tháng, quý, năm các đơn vị ***"Báo cáo tình hình thực hiện mục tiêu"***, đồng thời đề xuất giải pháp trong thời gian tới và gửi về các đơn vị quản lý chức năng để tổng hợp theo từng nhóm nghiệp vụ quản lý. Hàng tháng, Giám đốc sẽ tổ chức họp để đánh giá tình hình thực hiện mục tiêu, kế hoạch của các đơn vị và toàn doanh nghiệp để đưa ra biện pháp khắc phục, điều chỉnh kịp thời cho các tháng hoặc quý tiếp theo.

Trình tự lập kế hoạch trên thể hiện rõ nét cách thức quản lý và kiểm soát theo mục tiêu MBO *(Management by Objectives)*. Theo cách thức này, việc lập kế hoạch vẫn phù hợp với chiến lược và định hướng phát triển của toàn doanh nghiệp, đồng thời, nó phát huy tính chủ động của các đơn vị thành viên khi tham dự vào quá trình xác lập mục tiêu có thể đạt được trên thực tế và cách thức hiệu quả để biến mục tiêu thành hiện thực.

Xác định bộ phận lập kế hoạch phù hợp với từng loại kế hoạch: Hiện nay chức năng và nhiệm vụ trong lập kế hoạch, đặc biệt là kế hoạch sản xuất trong một số doanh nghiệp chưa được phân công hợp lý. Việc lập kế hoạch sản xuất ở một số doanh nghiệp do nhà quản lý trực tiếp lập, hoặc do chính bộ phận sản xuất đảm nhận. Thực tế này tạo ra nhiều bất lợi. Nếu nhà quản lý ôm đồm quá nhiều việc sẽ không có khả năng giải quyết tất cả mọi việc chi tiết. Nếu kế hoạch sản xuất được lập bởi bộ phận sản xuất có thể dẫn đến những nguy cơ lãng phí nguồn lực do tâm lý tránh áp lực công việc, mức sản lượng và doanh thu dự toán được đưa ra thấp hơn khả năng có thể thực hiện. Một cách lý tưởng nhất, chức năng lập kế hoạch sản xuất nên được đảm trách bởi bộ phận lập kế hoạch trong đơn vị. Với các loại kế hoạch khác, nhà quản lý của doanh nghiệp cần phân công rõ ràng trách nhiệm lập kế hoạch cho từng bộ phận phù hợp. Chẳng hạn, việc lập

kế hoạch tài chính cần được giao cho phòng tài chính kế toán, việc lập kế hoạch nhân sự nên giao cho bộ phận nhân sự, kế hoạch thực hiện mục tiêu chất lượng nên giao cho bộ phận QA hoặc KCS,….

Xây dựng kế hoạch tổng thể gắn liền với các kế hoạch chi tiết: Khi doanh nghiệp chỉ quan tâm đến kế hoạch tổng thể mà không làm rõ các kế hoạch chi tiết có tác dụng bổ trợ cho kế hoạch tổng thể thì khả năng không hoàn thành kế hoạch của doanh nghiệp là rất cao. Chẳng hạn khi lập kế hoạch sản xuất tổng thể, nếu các kế hoạch bố trí sắp xếp thiết bị máy móc phục vụ cho sản xuất, kế hoạch điều động số lượng và chất lượng nhân sự phục vụ sản xuất,... không được dự tính đầy đủ có thể dẫn đến những tổn thất hoặc lãng phí vì ngừng sản xuất. Vì vậy, cần phải ban hành quy định về nội dung và danh mục các loại kế hoạch, đồng thời thiết lập rõ trình tự từ lập kế hoạch tổng thể đến chi tiết, nhằm đảm bảo quá trình thực hiện kế hoạch trôi chảy.

Thiết kế các mẫu biểu báo cáo đầy đủ và hợp lý để theo dõi tình hình thực hiện kế hoạch: Việc theo dõi tiến độ quá trình thực hiện kế hoạch ở nhiều doanh nghiệp may mặc hiện nay còn thể hiện tính thụ động, phụ thuộc vào sự giám sát của các trung gian thương mại hoặc bên thứ ba do khách hàng nhập khẩu chỉ định. Hệ thống các báo cáo theo dõi tình hình thực hiện kế hoạch chưa được chú trọng xây dựng đầy đủ, vì vậy, nhà quản lý khó có thể nắm bắt thông tin thực tế nhanh chóng và chính xác để đưa ra các quyết định điều chỉnh kịp thời nếu có dấu hiệu tiến độ thực tế có thể không đạt được kế hoạch dự kiến. Chẳng hạn trong thực hiện kế hoạch sản xuất vào thời điểm đơn hàng chuẩn bị kết thúc, phần lớn doanh nghiệp may đều rơi vào tình cảnh làm thêm giờ quá nhiều, thậm chí cả ngày lẫn đêm thì mới có thể giao hàng kịp. Các quyết định điều chỉnh để kịp tiến độ được đưa ra quá chậm, khiến doanh nghiệp lâm vào cảnh "nước đến chân mới nhảy".

Để khắc phục nhược điểm này, cần xây dựng hệ thống mẫu biểu báo cáo thống kê sản lượng và năng suất lao động đầy đủ, chi tiết đến từng người lao động, ở từng ca làm việc, trong từng tổ đội sản xuất. Những báo cáo này cần phải được lập bởi bộ phận sản xuất, kết hợp với sự kiểm tra chéo kết quả với bộ phận KCS, bộ phận kho và bộ phận lập kế hoạch sản xuất. Một số ít các doanh nghiệp may mặc đã

áp dụng công nghệ thông tin trong theo dõi sản lượng và năng suất lao động. Chẳng hạn như tại Tổng Công ty Cổ phần May 10, bằng hệ thống thẻ SMART, nhà quản lý có thể biết được năng suất lao động chi tiết của từng người lao động cứ 2 tiếng/lần. Nếu doanh nghiệp có điều kiện áp dụng thì ví dụ về May 10 chính là một bài học quý giá trong việc theo dõi sát sao năng suất và sản lượng sản xuất để thực hiện kế hoạch sản xuất theo đúng hạn.

Đánh giá việc thực hiện kế hoạch: yêu cầu phải đánh giá kết quả thực hiện kế hoạch là một thủ tục rất cần thiết nhằm tăng cường tính hiệu lực của kiểm soát quá trình thực hiện kế hoạch. Thông qua đánh giá, các bài học kinh nghiệm sẽ được rút ra, tạo cơ hội cho doanh nghiệp hoàn thành tốt các mục tiêu và kế hoạch trong tương lai. Tuy nhiên, trước hết cần phải thiết lập các tiêu chí đánh giá khả năng hoàn thành kế hoạch của đơn vị. Các tiêu chí đề xuất để đánh giá việc thực hiện kế hoạch được trình bày ở giải pháp tiếp theo của Luận án.

Năm là, hoàn thiện tổ chức ban kiểm soát và bộ phận kiểm toán nội bộ

Nâng cao năng lực, trình độ chuyên môn và tính độc lập của các thành viên ban kiểm soát: Nhân tố quan trọng nhất trong bộ máy kiểm soát trong các doanh nghiệp chủ yếu là ban kiểm soát. Nhìn chung, bộ phận này chưa thực hiện tốt nhiệm vụ trong giám sát hội đồng quản trị, ban giám đốc, kiểm tra, kiểm soát các mặt hoạt động của đơn vị, đặc biệt là hoạt động tài chính. Để khắc phục hạn chế, cần phải nâng cao trình độ chuyên môn và tính độc lập của các thành viên trong ban kiểm soát phù hợp với yêu cầu thực hiện chức năng nhiệm vụ bằng quy định cụ thể có tính hiệu lực.

Như đã phân tích tại Mục 2.2., trong các văn bản do các cơ quan nhà nước có thẩm quyền ban hành như Luật Doanh nghiệp năm 2005, Quyết định 15/2007/QĐ-BTC về Điều lệ Mẫu của doanh nghiệp, các quy định về trình độ chuyên môn và tính độc lập của các thành viên trong ban kiểm soát chưa được xác định rõ ràng và thống nhất. Vì vậy, trước mắt, giải pháp yêu cầu các doanh nghiệp bổ sung các quy định chi tiết về tiêu chuẩn bổ nhiệm thành viên ban kiểm soát nhằm đáp ứng được yêu cầu công việc trong điều lệ hoạt động là không có tính khả thi. Điều này chỉ thực hiện được khi Luật Doanh nghiệp và các văn bản dưới luật được sửa đổi, bổ sung các điều khoản và nội dung thích hợp. Có như vậy mới đảm bảo điều kiện

chống *bệnh hình thức* khi tổ chức nên ban kiểm soát trong các doanh nghiệp nói chung và doanh nghiệp may Việt Nam nói riêng.

Tổ chức bộ phận kiểm toán nội bộ ở một số doanh nghiệp dẫn đầu Ngành: Quyết định tổ chức bộ phận kiểm toán nội bộ trong doanh nghiệp phụ thuộc vào nhiều nhân tố khách quan và chủ quan. Nhân tố quan trọng nhất phải xuất phát từ nhu cầu thực sự của đơn vị, đồng thời phụ thuộc đáng kể vào nhận thức của nhà quản lý về bản chất, vai trò, tầm quan trọng và ý nghĩa của kiểm toán nội bộ đối với hoạt động của doanh nghiệp. Như phân tích tại Mục 2.2, trong các doanh nghiệp may Việt Nam, đặc biệt là các doanh nghiệp chủ lực trong Ngành đều không có bộ phận kiểm toán nội bộ. Kiểm toán nội bộ là một hoạt động độc lập có chức năng kiểm tra, đánh giá, xác nhận và tư vấn nhằm trợ giúp cho các nhà quản lý trong cải thiện các hoạt động thông qua sự tiếp cận một cách có hệ thống trong phạm vi của tổ chức đó. Thiếu vắng bộ phận kiểm toán nội bộ cũng là thiếu vắng đi chức năng đánh giá tính hiệu lực của các hoạt động kiểm soát, đánh giá tính hiệu quả trong sử dụng các nguồn lực của đơn vị, hiệu năng của quản lý và cơ hội tư vấn để cải thiện các hoạt động của đơn vị.

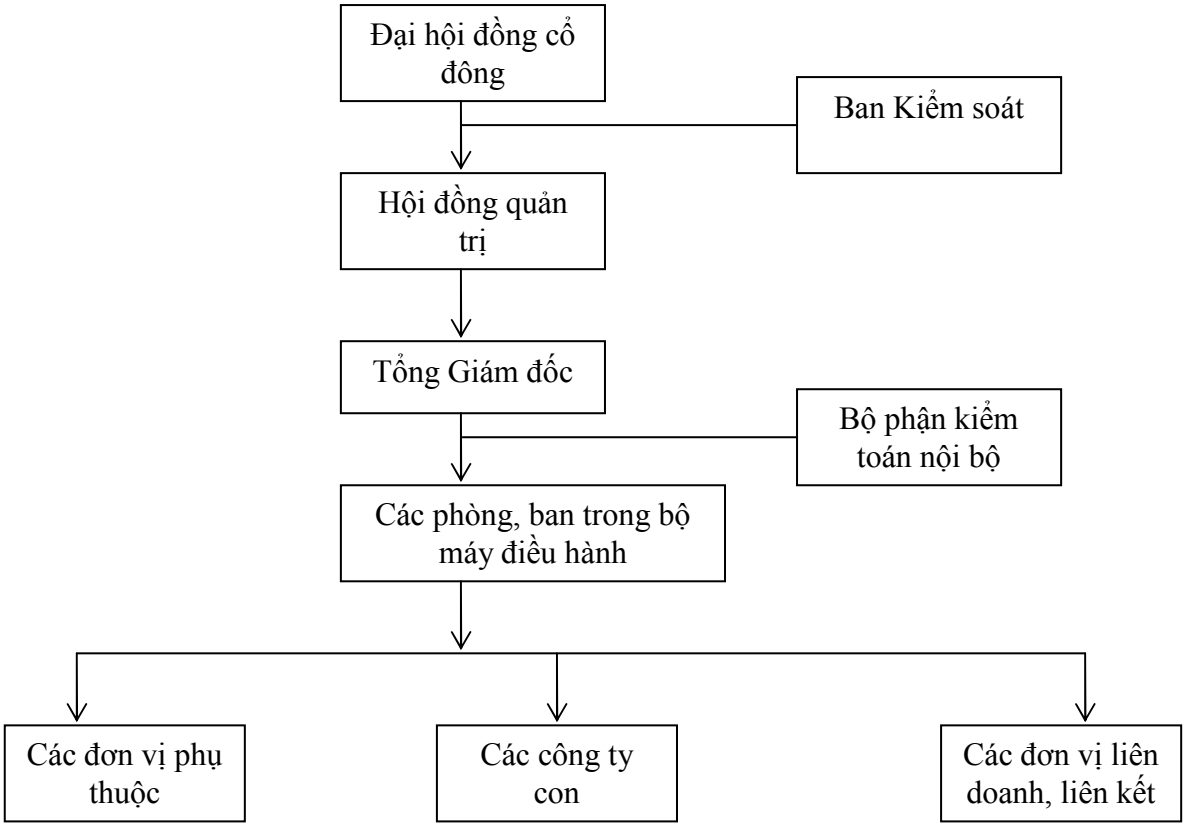
Việc phân tích kết quả khảo sát cũng cho thấy, các doanh nghiệp trong Ngành thiếu vắng hoạt động tự đo lường và đánh giá kết quả của đơn vị. Mặc dù các hoạt động đánh giá ở một số doanh nghiệp trong Ngành đã được thực hiện, tuy nhiên chủ thể đánh giá là cơ quan ngoại kiểm. Hơn nữa, kết quả đánh giá không nhằm cung cấp thông tin cho nhà quản lý mà cho các bên quan tâm ngoài đơn vị. Mục tiêu đánh giá chỉ giới hạn ở khẳng định mức độ tuân thủ về trách nhiệm xã hội của doanh nghiệp, hoặc xác minh độ tin cậy của thông tin trong báo cáo tài chính, không thể hiện được kết quả đánh giá về hiệu quả trong thực hiện các hoạt động và hiệu năng trong quản lý. Ban kiểm soát trong các công ty cổ phần được lập ra chủ yếu có tính hình thức, chưa hoàn thành tốt các chức năng và nhiệm vụ được giao. Chính vì vậy, cơ chế kiểm tra, kiểm soát tại các doanh nghiệp may lớn hiện nay chưa đủ để đảm bảo tất cả mọi hoạt động trong đơn vị đều được đánh giá một cách độc lập, toàn diện, bao quát các mục tiêu trong phạm vi toàn hệ thống.

Các doanh nghiệp như May Nhà Bè, May Việt Tiến, May 10,.. đều có chung đặc điểm là quy mô lớn, có nhiều đơn vị thành viên được tổ chức theo mô hình công ty mẹ - công ty con, hoạt động trên địa bàn rộng từ Bắc vào Nam. May Nhà Bè là một ví dụ điển hình với số lượng lao động hơn 17.000 người, 34 đơn vị thành viên hoạt động trong các lĩnh vực kinh doanh khác nhau bao gồm sản xuất sản may mặc, thương mại, du lịch dịch vụ, tư vấn công nghệ, đầu tư tài chính, bất động sản, xây lắp công nghiệp. Các hoạt động tiềm ẩn nhiều rủi ro khác nhau, một số hoạt động không phải là thế mạnh của công ty như kinh doanh bất động sản, đầu tư tài chính…

Trong tương lai cùng với các định hướng và chiến lược phát triển của Ngành Dệt May nói chung và ở cấp độ doanh nghiệp nói riêng, phạm vi hoạt động trong các doanh nghiệp dẫn đầu Ngành sẽ còn phân tán hơn do chính sách dịch chuyển các nhà máy sản xuất về các khu vực nông thôn nhằm tận dụng nguồn lực lao động địa phương. Nhà Bè, Việt Tiến,… được coi là các doanh nghiệp chủ lực trong Ngành với trọng trách xây dựng các trung tâm nghiên cứu và thiết kế thời trang, đồng thời có nhiệm vụ hỗ trợ và thúc đẩy các doanh nghiệp sản xuất phụ liệu phát triển, nên chắc chắn trong tương lai, các ngành nghề kinh doanh sẽ ngày càng da dạng hoá.

Phân tích đặc điểm của các doanh nghiệp này kể cả trong hiện tại và tương lai cho thấy, công tác kiểm tra, kiểm soát của nhà quản lý gặp nhiều khó khăn do phạm vi hoạt động phân tán, kinh doanh đa ngành, đa lĩnh vực. Mối quan hệ giữa công ty mẹ với công ty con cũng thể hiện sự phức tạp do có nhiều loại hình công ty con: công ty con là công ty TNHH một thành viên do công ty mẹ nắm giữ 100% vốn; công ty cổ phần; công ty TNHH từ hai thành viên trở lên mà công ty mẹ giữ cổ phần hoặc vốn góp chi phối; công ty khác có vốn góp của công ty mẹ… Như vậy, nếu duy trì cơ chế kiểm tra, kiểm soát hiện tại, nhà quản lý ở cấp độ tổng công ty sẽ gặp khó khăn trong quản lý và điều hành, khó đảm bảo tổng công ty đạt được các kế hoạch và mục tiêu dự kiến. Chính vì vậy, giải pháp đề xuất để trợ giúp cho nhà quản lý trong thực hiện các mục tiêu như mong muốn là tổ chức nên bộ phận kiểm toán nội bộ ở các doanh nghiệp này.

Mô hình tổ chức bộ phận kiểm toán nội bộ trong các doanh nghiệp chủ lực trong Ngành có thể đi được xây dựng theo hướng chủ yếu hiện nay là: bộ phận kiểm toán nội bộ trực thuộc sự quản lý và chỉ đạo trực tiếp từ người chịu trách nhiệm điều hành cao nhất - tổng giám đốc của tổng công ty. Trong mô hình này bộ phận kiểm toán nội bộ trực thuộc tổng giám đốc nên có điều kiện thường xuyên tiếp cận với các vấn đề phát sinh trong quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh. Chính vì vậy, các kết luận kiểm toán do kiểm toán nội bộ báo cáo có giá trị tư vấn thiết thực và kịp thời cho bộ máy điều hành của doanh nghiệp. Để hoàn thành tốt chức năng đánh giá và tư vấn, kiểm toán nội bộ phải được đảm bảo tính độc lập với các bộ phận khác được kiểm toán và độc lập với cả các phó tổng giám đốc của đơn vị.



Sơ đồ 3.1: Tổ chức bộ phận kiểm toán nội bộ chịu sự chỉ đạo trực tiếp của tổng giám đốc

(Nguồn : Nguyễn Thị Hồng Thuý, 2010, Tổ chức kiểm toán nội bộ trong các Tập đoàn kinh tế của Việt Nam, Luận án tiến sĩ kinh tế, Đại học Kinh tế quốc dân)

Có nhiều căn cứ khác nhau để xác định quy mô tổ chức bộ phận kiểm toán nội bộ. Các căn cứ để xác định số lượng nhân viên của bộ phận kiểm toán nội bộ có thể dựa trên quy mô (số lượng nhân viên của tổng công ty, doanh thu trên báo cáo hợp nhất, tổng tài sản hợp nhất), tính đa dạng của các lĩnh vực và ngành nghề kinh doanh của tổng công ty, phạm vi hoạt động theo khu vực địa lý. Bảng 3.3 minh họa kết quả điều tra thực tế về số lượng kiểm toán viên nội bộ trên 16 công ty trong các ngành công nghiệp do Liên đoàn Kế toán quốc tế thực hiện.

Bảng 3.3: Kết quả điều tra về số lượng kiểm toán viên nội bộ theo quy mô do IFAC thực hiện

Các chỉ tiêu về quy mô	Các mức yêu cầu về số lượng kiểm toán viên tương ứng		
	Mức thấp	Mức trung bình	Mức cao
Doanh thu trên 1 tỷ USD	3,4	13,6	35,3
Tổng tài sản trên 1 tỷ USD	4,5	17,1	42,9
Tổng số nhân viên trên 1.000 người	0,2	1,0	4.1

(Nguồn: Kiểm toán nội bộ hiện đại, Nhà Xuất bản Tài chính)

Theo căn cứ tham khảo này, nếu lấy tiêu chuẩn về số lượng lao động để xác định biên chế nhân viên kiểm toán cho tổng công ty theo tỷ lệ cứ 1.000 lao động cần một kiểm toán viên nội bộ thì số lượng kiểm toán viên trong May Nhà Bè tương ứng sẽ là 17 người, tại May 10 là 7 người (cho khoảng hơn 6.000 lao động) hoặc tại May Việt Tiến là 8 người (tương ứng với hơn 8.000 lao động). Tuy nhiên đây chỉ là một phép tính máy móc, chủ quan. Để xác định số lượng nhân viên kiểm toán hợp lý còn phải căn cứ vào các nhân tố khác như loại hình hoạt động, phạm vi hoạt động và các nhân tố khác nữa. Chẳng hạn, nếu hoạt động của doanh nghiệp tập trung vào lĩnh vực kinh doanh chính là sản xuất sản phẩm may mặc như May 10 thì số lượng kiểm toán viên nội bộ có thể cần ít hơn. Tuy nhiên, với May Nhà Bè, ngoài hoạt động sản xuất sản phẩm may mặc, các đơn vị thành viên còn thực hiện nhiều hoạt động khác như sản xuất nguyên vật liệu và các dịch vụ phụ trợ cho may mặc, kinh doanh bất động sản, du lịch, dịch vụ,… thì số lượng kiểm toán viên nội bộ sẽ cần nhiều hơn.

Việc tổ chức nhân sự kiểm toán viên nội bộ cho các doanh nghiệp may dẫn đầu Ngành phải đảm bảo trình độ chuyên môn nghiệp vụ của kiểm toán viên, duy trì năng lực chuyên môn và đạo đức nghề nghiệp trong quá trình làm việc. Điều kiện quan trọng không kém là đảm bảo tính độc lập cần thiết để kiểm toán viên nội bộ có thể hoàn thành tốt công việc của mình. Những quy định này phải được thể hiện trong hệ thống văn bản chính thức được ban hành trong đơn vị, chẳng hạn, quy định về vị trí, chức năng, nhiệm vụ trong điều lệ hoạt động của doanh nghiệp…

3.2.2. Giải pháp hoàn thiện hệ thống thông tin

Thứ nhất, hoàn thiện hệ thống thông tin kế toán

Kết quả khảo sát và phân tích ở Chương 2 cho thấy, chỉ ở các doanh nghiệp lớn như May 10, May Nhà Bè,… hệ thống thông tin kế toán được tổ chức vận dụng phù hợp với đặc điểm hoạt động kinh doanh, mô hình tổ chức và yêu cầu quản lý đơn vị. Ở các doanh nghiệp có quy mô nhỏ hơn, hệ thống thông tin kế toán thể hiện nhiều yếu điểm. Thông tin do hệ thống kế toán cung cấp chưa đảm bảo các yêu cầu về độ tin cậy, kịp thời trong việc ra quyết định, đồng thời chưa thực sự giúp cho nhà quản lý nhận diện và đối phó được các khó khăn trong hoạt động sản xuất kinh doanh. Để khắc phục những hạn chế này, hệ thống thông tin kế toán trong các doanh nghiệp may, đặc biệt là các doanh nghiệp 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. Trước hết doanh nghiệp cần áp dụng đầy đủ các chứng từ cần thiết trong theo dõi, phản ánh các nghiệp vụ phát sinh trong đơn vị. Chẳng hạn, đối với hàng tồn kho nói riêng và tài sản nói chung, doanh nghiệp nên sử dụng "Biên bản kiểm nghiệm vật tư, công cụ, sản phẩm, hàng hoá" theo Mẫu 03 -VT trước khi nhập kho. Vào thời điểm cuối kỳ, cần thực hiện việc kiểm kê và lập "Biên bản kiểm kê vật tư, công cụ, sản phẩm, hàng hoá" theo Mẫu 04 - VT và "Phiếu báo vật tư còn lại cuối kỳ". Quy trình lập và luân chuyển chứng từ cũng cần được xây dựng và ban hành chính thức bằng văn bản để các cá nhân và bộ phận có liên quan đến quá trình thực hiện nghiệp vụ nhận biết được rõ trách nhiệm và công việc của mình ở từng khâu lập, tiếp nhận, xử lý chứng từ; kiểm tra và ký chứng từ; phân loại, sắp xếp chứng từ; định khoản và ghi sổ kế toán; lưu trữ và bảo quản chứng từ. Việc phân cấp ký trên

chứng từ nên được quy định rõ ràng trong quy chế quản lý tài chính thể hiện nguyên tắc uỷ quyền, phê chuẩn nhằm kiểm soát chặt chẽ các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong đơn vị.

Đối với hệ thống tài khoản kế toán, đặc biệt trong các doanh nghiệp có quy mô vừa và nhỏ cần áp dụng, xây dựng các tài khoản tổng hợp và chi tiết phù hợp với yêu cầu quản lý và đặc điểm hoạt động sản xuất kinh doanh. Theo đó, các tài khoản quan trọng và chủ yếu nên được thiết kế các tài khoản chi tiết tương ứng nhằm theo dõi thông tin rõ ràng, đầy đủ, kịp thời và tin cậy đến từng đối tượng hạch toán. Những tài khoản cần chú trọng trong các doanh nghiệp may là Tài khoản 131, Tài khoản 331 thể hiện quan hệ thanh toán của doanh nghiệp với khách hàng và nhà cung cấp; các tài khoản phản ánh chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm như 621, 622, 627, 154, 155; … Tài khoản ngoài Bảng Cân đối kế toán 002 - Vật tư, hàng hoá nhận giữ hộ, nhận gia công cũng cần được xây dựng các tiểu khoản chi tiết đến từng loại nguyên, phụ liệu, theo từng đơn hàng, mã hàng, khách hàng phù hợp với yêu cầu quản lý tài sản trong doanh nghiệp may gia công.

Với hệ thống sổ sách kế toán, do áp dụng hình thức ghi sổ Nhật ký chứng từ có nhiều hạn chế như phức tạp, mất nhiều thời gian…nên các doanh nghiệp vừa và nhỏ có thể cân nhắc lựa chọn và áp dụng các hình thức ghi sổ đơn giản hơn, chẳng hạn theo hình thức Chứng từ ghi sổ hoặc Nhật ký chung. Đặc biệt trong trường hợp doanh nghiệp sử dụng phần mềm kế toán thì hình thức Chứng từ ghi sổ trong kế toán thủ công là phương án lựa chọn hợp lý nhằm giảm bớt khối lượng công việc. Nhìn chung, việc áp dụng phần mềm để xử lý thông tin kế toán là cần thiết và thiết thực với các doanh nghiệp may mặc Việt Nam. Các phần mềm do các nhà sản xuất nội cung cấp có giá cả phải chăng, lại có ưu điểm bám rất sát các yêu cầu nhiều khi khá cứng nhắc của Việt Nam như Hệ thống Chuẩn mực Kế toán Việt Nam (VAS) hay hệ thống báo cáo thuế. Các phần mềm này dễ sử dụng, triển khai nhanh, giao diện và tài liệu thân thiện bằng tiếng Việt.

Nhằm phục vụ yêu cầu kiểm soát và quản trị nội bộ đơn vị, bên cạnh hệ thống báo cáo tài chính, các doanh nghiệp may, nhất là các doanh nghiệp có quy mô lớn trong Ngành cần nghiên cứu xây dựng và triển khai áp dụng hệ thống báo cáo kế toán quản trị. Cách tốt nhất nên có sự lồng ghép hợp lý giữa phân hệ kế toán tài

chính với phân hệ kế toán quản trị với nhau, từ đó phân công trách nhiệm cho bộ phận kế toán tài chính đảm nhận trên cơ sở kết hợp với các bộ phận có liên quan. Yêu cầu cung cấp thông tin từ hệ thống báo cáo quản trị nên được nhà quản lý xác định rõ liên quan đến những nội dung thông tin cơ bản nhất như: phân tích chi phí (chi phí trực tiếp, chi phí gián tiếp hoặc theo cách ứng xử của chi phí), phân tích quan hệ chi phí - khối lượng - lợi nhuận; kiểm soát dự toán,…Trên cơ sở yêu cầu đã được xác định, các báo cáo kế toán quản trị (báo cáo sản xuất, báo cáo doanh thu, chi phí, dự toán ngân sách, các bảng phân tích,…) được nghiên cứu, xây dựng và triển khai áp dụng để đáp ứng đầy đủ, kịp thời thông tin cho nhu cầu quản lý.

Thứ hai, đẩy mạnh việc áp dụng công nghệ thông tin trong quá trình sản xuất kinh doanh tại các doanh nghiệp may mặc Việt Nam

ERP - Hệ thống hoạch định nguồn lực doanh nghiệp - với bản chất ứng dụng công nghệ thông tin hiện đại vào việc xử lý thông tin phục vụ cho nhu cầu kiểm soát và quản trị nội bộ như đã trình bày tại Mục 2.2.2.1 có thể mang lại nhiều lợi ích đáng kể cho doanh nghiệp. Ứng dụng ERP thực sự cần thiết đối với các doanh nghiệp có khối lượng giao dịch kinh doanh tăng nhanh đồng thời chịu áp lực cạnh tranh gay gắt, hoặc với các doanh nghiệp xuất khẩu chịu sức ép phải áp dụng công nghệ thông tin hiện đại nhằm tương thích với mô hình quản lý của các khách hàng hoặc đối tác nước ngoài. Ở các doanh nghiệp may mặc chủ yếu sản xuất sản phẩm xuất khẩu có quy mô lớn, tốc độ tăng trưởng nhanh thường có lượng thông tin phát sinh trong quá trình thực hiện các nghiệp vụ kinh doanh tương đối nhiều. Việc xử lý thông tin bằng phương pháp thủ công trở nên quá tải dẫn đến nhiều sai sót trong tất cả giai đoạn của các nghiệp vụ như nhập kho, xuất kho, giao hàng,.. khiến hệ thống kiểm soát nội bộ mất đi tính hiệu lực trong kiểm soát thông tin. Bên cạnh đó, trước sức ép cạnh tranh gay gắt trong Ngành May toàn cầu, nhà quản lý cần thúc đẩy việc tiết kiệm và kiểm soát tốt chi phí trong phạm vi toàn doanh nghiệp. Việc áp dụng ERP là xu hướng tất yếu cho các doanh nghiệp may mặc xuất khẩu có quy mô lớn trong điều kiện hội nhập với nền kinh tế thế giới hiện nay nhằm nâng sử dụng tối ưu các nguồn lực như lao động, máy móc thiết bị, nguyên vật liệu, đồng thời giúp cho nhà quản lý kiểm soát tốt hơn các thông tin trong toàn bộ quá trình kinh doanh. Tuy

vậy, việc áp dụng ERP thành công không hề đơn giản, đòi hỏi doanh nghiệp cần nghiên cứu kỹ trước khi áp dụng để lựa chọn giải pháp ERP hiệu quả nhất. Việc áp dụng phải đảm bảo theo lộ trình phù hợp vì ERP tác động mạnh mẽ và sâu sắc đến toàn bộ các yếu tố trong hệ thống kiểm soát nội bộ của doanh nghiệp.

Trước hết, nhà quản lý cần nhận thức được rõ lợi thế, thách thức và xác định rõ mục tiêu áp dụng ERP tại doanh nghiệp kể cả trong hiện tại và tương lai. Việc đầu tư cho ERP thường tốn kém nên nhà quản lý cần cân nhắc kỹ mối quan hệ giữa chi phí đầu tư vào ERP và lợi ích mà nó mang lại cho doanh nghiệp. Áp dụng ERP thường mất nhiều thời gian qua các công đoạn lựa chọn, quyết định, triển khai và ứng dụng hệ thống. Các khó khăn và rủi ro đều có thể nảy sinh trong bất cứ giai đoạn nào nên nhà quản lý cần có quyết tâm cao độ và chuẩn bị tốt các điều kiện cần thiết nhằm đảm bảo sự thành công trong áp dụng ERP.

Việc đầu tư cho một giải pháp ERP không đơn thuần là mua một phần mềm để xử lý thông tin mà bản chất của ERP chính là chuẩn hóa các quy trình nghiệp vụ của doanh nghiệp thông qua việc ứng dụng công nghệ thông tin hiện đại. Điều kiện tiên quyết để vận dụng thành công ERP là chuẩn hoá quy trình cho tất cả các hoạt động trong doanh nghiệp. Khi vận dụng ERP, quy trình thực hiện một nghiệp vụ được chia thành các các công đoạn khác nhau từ khi bắt đầu đến khi kết thúc nghiệp vụ đó. Từng công đoạn của các nghiệp vụ trong quá trình sản xuất kinh doanh đều được ghi nhận bằng một bút toán hạch toán vào hệ thống. Ví dụ, trong quy trình mua hàng sẽ có các bút toán nhận hàng tương ứng với việc nhập hàng vào kho; bút toán ghi nhận công nợ phải trả tương ứng với việc chấp nhận chứng từ mua hàng; bút toán thanh toán tương ứng với việc chấp nhận thanh toán,.. Để quản lý các cặp bút toán liên quan trong cùng một nghiệp vụ, hệ thống ERP xác lập mối liên kết giữa các tài khoản trong từng cặp bút toán và các quy tắc hạch toán ngầm định để đảm bảo các cặp bút toán này thống nhất với nhau. ERP được thiết kế để quản lý theo quy trình chuẩn, vì vậy, nếu bất cứ một công đoạn của quy trình bị cắt đứt thì chức năng kiểm soát của hệ thống sẽ không được đảm bảo dẫn đến việc kiểm soát số liệu kế toán sẽ gặp nhiều khó khăn. Thách thức đặt ra đối với doanh nghiệp áp

dụng ERP là phải thiết kế quy trình chuẩn cho các hoạt động đồng thời yêu cầu nhân viên toàn doanh nghiệp (không chỉ đơn thuần là nhân viên kế toán) vận hành đúng quy trình này khi thao tác nghiệp vụ. Bên cạnh đó, nhà quản lý cần xác định rõ cơ cấu tổ chức trong hiện tại và tương lai đồng thời mô tả rõ các công việc và trách nhiệm tương ứng của từng bộ phận, phòng, ban khi tham gia việc tạo lập và xử lý dữ liệu trong ERP. Yêu cầu đặt ra đối với việc ứng dụng ERP là quản lý đồng bộ, khoa học và kiểm soát chặt chẽ hơn toàn bộ hệ thống thông tin trong đó thông tin kế toán là nội dung cốt lõi nên bộ phận kế toán của doanh nghiệp phải đảm nhiệm cả vai trò kiểm soát các hoạt động kinh doanh thông qua các số liệu mà ERP phản ánh.

Khó khăn lớn nhất khi áp dụng ERP là doanh nghiệp phải chuẩn bị nguồn nhân lực đáp ứng được các yêu cầu của ERP. Chuẩn hoá quy trình các hoạt động sẽ làm thay đổi tư duy làm việc của mọi cá nhân và bộ phận trong tổ chức. Chính vì vậy, chính sách nhân sự của doanh nghiệp cần đổi mới về chính sách nhân sự trong các khâu tuyển dụng, đào tạo lao động, khen thưởng, đãi ngộ,… hợp lý nhằm động viên, khích lệ sự quyết tâm, nỗ lực của các nhân viên, tạo điều kiện thuận lợi cho nhân viên hoà nhập với quy trình hoạt động đã được chuẩn hoá. Đặc biệt, đội ngũ nhân viên kế toán của doanh nghiệp cần trang bị đầy đủ các kỹ năng cần thiết để thực hiện quy trình tác nghiệp chặt chẽ với khối lượng thông tin đầu vào lớn nhằm đảm bảo phản ánh kịp thời và trung thực thông tin kế toán nói riêng và kiểm soát các hoạt động sản xuất kinh doanh nói chung trong từng giai đoạn trên hệ thống ERP.

Công nghệ thông tin được coi là chìa khoá vàng giúp cho doanh nghiệp mở cửa hội nhập và cạnh tranh với thế giới. Hiện nay ngoài các doanh nghiệp chủ lực như May Nhà Bè, May Việt Tiến, May 10, Công ty May Tiền Tiến,… đã mạnh dạn đầu tư áp dụng các phần mềm hiện đại trong quản lý sản xuất, hầu hết các doanh nghiệp may Việt Nam vẫn tỏ ra yếu kém khi chưa áp dụng công nghệ thông tin vào trong hoạt động của mình. Nguyên nhân cơ bản cho thực tế này xuất phát từ hạn chế về năng lực tài chính của các doanh nghiệp may mặc. Tuy nhiên, nếu nhà quản lý thực sự mong muốn áp dụng trong khi ngân sách có giới hạn thì họ vẫn có cách thức và hướng đi hợp lý để tiếp cận công nghệ thông tin hiện đại với điều kiện phải tìm hiểu, nghiên cứu và lựa chọn áp dụng phù hợp với hoàn cảnh của đơn vị.

Áp dụng hệ thống thông tin quản lý tích hợp ERP với chi phí đầu tư lớn chỉ phù hợp với các doanh nghiệp may mặc có quy mô lớn và có khả năng tài chính dồi dào, đã có lợi thế trong việc áp dụng ISO 9000 hoặc công cụ quản lý hiện đại (quy trình hoạt động đã được chuẩn hoá), chẳng hạn như May Việt Tiến, May Nhà Bè, hoặc May Tiền Tiến,.. (là những doanh nghiệp nằm trong 10 doanh nghiệp tiêu biểu của ngành Dệt và May). Các doanh nghiệp khác có thể lựa chọn áp dụng ERP cho mình nhưng nguồn gốc xuất xứ của phần mềm này có thể là các nhà sản xuất phần mềm nội với giá cả cạnh tranh hơn rất nhiều. Tuy nhiên phần mềm nội có đặc điểm còn thô sơ, đơn giản, chưa đảm bảo kết nối tất cả các chức năng chính của doanh nghiệp vào trong cùng một hệ thống với tốc độ xử lý thông tin chậm.

Trong trường hợp nhà quản lý của doanh nghiệp may mặc chọn hướng áp dụng phần mềm theo một số công đoạn hoặc chức năng cơ bản trong kinh doanh, họ có thể áp dụng CAD hoặc CAM để việc thiết kế sản phẩm, cắt và trải vải được thực hiện một cách tự động, hoặc đầu tư dây chuyền treo tự động theo từng giai đoạn. Một số các nhà sản xuất phần mềm nhanh nhạy với thời cuộc bằng cách cung cấp các sản phẩm cho doanh nghiệp may mặc với hình thức trả góp. Như vậy, cả nhà sản xuất phần mềm và doanh nghiệp áp dụng đã lựa chọn cho mình hướng đi trong kinh doanh rất hợp lý.

3.2.3. Giải pháp hoàn thiện thủ tục kiểm soát

Trước hết, 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

Kết quả điều tra tại Chương 2 cho thấy, ngoài các doanh nghiệp nhà nước thuộc Tập đoàn Dệt May Việt Nam, các doanh nghiệp khác trong Ngành chưa xây dựng quy chế quản lý tài chính tại đơn vị mình. Để hoạt động tài chính lành mạnh, đi vào nền nếp, nhà quản lý trong các doanh nghiệp cần nâng cao ý thức hơn nữa về tầm quan trọng của kiểm soát tài chính, đồng thời chỉ đạo triển khai nghiên cứu, xây dựng và áp dụng quy chế quản lý tài chính phù hợp với đặc điểm của đơn vị. Quy chế tài chính được xây dựng cần áp dụng đúng đắn các nguyên tắc cơ bản như phân công, phân nhiệm; uỷ quyền, phê chuẩn và bất kiêm nhiệm.

Mặc dù hoạt động tài chính của doanh nghiệp ngoài quốc doanh không thuộc đối tượng và phạm vi áp dụng Nghị định 09/2009/NĐ - CP do Chính phủ ban hành ngày 5 tháng 2 năm 2009 về "Ban hành quy chế quản lý tài chính của công ty nhà nước và quản lý vốn nhà nước đầu tư vào doanh nghiệp khác" cùng các văn bản hướng dẫn liên quan, tuy nhiên, khi nghiên cứu và xây dựng quy chế quản lý tài chính, các doanh nghiệp có thể tham khảo Nghị định này nhằm đảm bảo yêu cầu: quy chế được thiết kế phải bao quát hết toàn bộ các nội dung cần kiểm soát trong quản lý tài chính. Theo đó, quy chế dự kiến sẽ bao gồm các phần cơ bản như Chương I: Những quy định chung; Chương II: Quy chế quản lý tài chính của công ty; Chương III: Điều khoản thi hành. Chương II thể hiện nội dung quan trọng và chủ yếu nhất của quy chế liên quan đến các chính sách và thủ tục trong: quản lý vốn của doanh nghiệp (sử dụng vốn, huy động vốn, đầu tư vốn ra ngoài doanh nghiệp, bảo toàn vốn, các khoản nợ phải trả); quản lý và sử dụng tài sản tại doanh nghiệp bao gồm tài sản cố định, hàng tồn kho, các khoản nợ phải thu (đầu tư, cho thuê, cầm cố, thế chấp, thanh lý, nhượng bán tài sản cố định, kiểm kê tài sản, xử lý tổn thất tài sản, đánh giá lại tài sản); quản lý doanh thu, chi phí và kết quả hoạt động kinh doanh; phân phối lợi nhuận,.. Các nội dung về quản lý kế hoạch tài chính, chế độ kế toán, thống kê và kiểm toán; quyền hạn, nghĩa vụ và trách nhiệm của ban quản lý điều hành doanh nghiệp (hội đồng quản trị, ban giám đốc…) cũng cần được quy định rõ tại Chương này.

Việc ban hành và áp dụng quy chế quản lý tài chính là cần thiết, có ý nghĩa quan trọng trong trường hợp loại hình doanh nghiệp là công ty cổ phần có nhiều cổ đông góp vốn hoặc công ty trách nhiệm hữu hạn có nhiều thành viên. Trong trường hợp này hoạt động tài chính của doanh nghiệp được nhiều bên quan tâm, vì vậy việc kiểm soát tài chính chặt chẽ, minh bạch, có hiệu quả sẽ tạo niềm tin cho những người có lợi ích liên quan đến doanh nghiệp. Quy mô của doanh nghiệp lớn, có nhiều đơn vị thành viên, địa bàn hoạt động phân tán, hoạt động đa ngành, đa lĩnh vực là những đặc điểm cho thấy cần thiết phải xây dựng và áp dụng quy chế tài chính, trong đó chú trọng đến việc phân cấp quản lý tài chính phù hợp với từng loại hình hoạt động và cơ chế đầu tư tài chính của doanh nghiệp đối với các đơn vị thành viên. Tuy nhiên, việc xây dựng và áp dụng quy chế quản lý tài chính có thể phức tạp

với các doanh nghiệp có quy mô nhỏ hơn và có hoạt động đơn giản. Trong trường hợp này, doanh nghiệp có thể lựa chọn thiết kế và áp dụng quy chế chi tiêu nội bộ trong quản lý tài chính tại đơn vị.

Ngay cả với các doanh nghiệp nhà nước trực thuộc Tập đoàn Dệt May Việt Nam hiện nay, quy chế quản lý tài chính đã được xây dựng và vận dụng vẫn còn thể hiện sự hạn chế do chưa cập nhật các văn bản pháp lý hiện hành (đã được đề cập ở Mục 2.2.3.1). Vì vậy, trong thời gian tới, quy chế quản lý tài chính của các doanh nghiệp như May 10, May Nhà Bè, May Việt Tiến,… cần được sửa đổi cho phù hợp với Nghị định 09/2009/NĐ - CP của Chính phủ về việc "Ban hành Quy chế quản lý tài chính của công ty nhà nước và quản lý vốn của nhà nước đầu tư vào doanh nghiệp khác" cùng với các thông tư hướng dẫn tương ứng của Bộ Tài chính. Bên cạnh đó, các doanh nghiệp này cần tăng cường tính hiệu lực trong thực hiện quy chế tài chính đã được xây dựng thông qua thực hiện cách thức kiểm tra, kiểm soát phù hợp với mối liên hệ giữa công ty mẹ với công ty con đã được xác lập trên tỷ lệ vốn góp (có sự khác biệt giữa công ty con mà công ty mẹ nắm giữ cổ phần chi phối hoặc không nắm giữ cổ phần chi phối).

Trong quản lý các hoạt động của doanh nghiệp, việc thiết kế và vận hành các thủ tục kiểm soát cũng cần áp dụng đúng đắn các nguyên tắc phân công phân nhiệm; nguyên tắc bất kiêm nhiệm; nguyên tắc uỷ quyền, phê chuẩn. Với các thủ tục kiểm soát liên quan đến các quá trình hoạt động cần phân định rõ công việc và trách nhiệm của từng bộ phận có liên quan trong thực hiện chức năng phù hợp theo trình tự thực hiện hoạt động. Chẳng hạn, với mua hàng, cần quy định rõ chức năng xác định nhu cầu, lập dự trù chi phí thuộc về bộ phận cung ứng, việc ghi nhận và thanh toán với nhà cung cấp thuộc chức năng của bộ phận kế toán. Nguyên tắc uỷ quyền cũng cần được thực hiện nghiêm túc nhằm đảm bảo khả năng kiểm soát nghiệp vụ trước khi nó được phép xảy ra. Với mua hàng, nhà quản lý phải thực hiện việc xét duyệt nhu cầu và kế hoạch mua hàng trên cơ sở các thông tin tin cậy nhằm đảm bảo việc mua là thực sự hợp lý. Bên cạnh đó, nguyên tắc bất kiêm nhiệm cũng phải được áp dụng nhằm tách bạch các chức năng thực hiện nghiệp vụ, ghi sổ và bảo quản tài sản. Vì vậy với mua hàng, khi hàng về đến doanh nghiệp, bộ phận kiểm nhận cần phải độc lập với bộ phận kho, bộ phận kế

toán và bộ phận cung ứng thì kết quả kiểm nhận mới đảm bảo tính khách quan. Đây chỉ là ví dụ minh hoạ về áp dụng các nguyên tắc cơ bản trong thiết kế các thủ tục kiểm soát với giai đoạn cung ứng của quá trình kinh doanh. Ở tất các chu trình hoạt động cơ bản của doanh nghiệp, đều cần phải áp dụng tốt ba nguyên tắc này thì kiểm soát mới đảm bảo được tính hiệu lực và hiệu quả.

Tiếp theo, cần hoàn thiện thủ tục kiểm soát đối với các hoạt động cơ bản

Hiện nay, quá trình sản xuất kinh doanh và các nguồn lực đảm bảo việc thực hiện quá trình kinh doanh luôn được nhà quản lý trong các doanh nghiệp may quan tâm, coi trọng kiểm tra, kiểm soát. Tuy nhiên, việc phân tích kết quả khảo sát tại Chương 2 cho thấy vẫn còn tồn tại các lỗ hổng trong kiểm soát tài sản, trong mua hàng, trong thanh toán, trong kiểm soát chi phí sản xuất… Chính vì vậy, cần phải thiết kế và vận hành các thủ tục kiểm soát đầy đủ liên quan đến nguồn lực và các giai đoạn cơ bản trong hoạt động sản xuất kinh doanh của đơn vị. Việc thiết kế thủ tục kiểm soát đối với các hoạt động cơ bản cần tôn trọng các nguyên tắc như phân công phân nhiệm, bất kiêm nhiệm, uỷ quyền và phê chuẩn. Cụ thể:

Một là, thiết kế và vận hành các thủ tục kiểm soát đối với tài sản trong sản xuất gia công

Kiểm soát tài sản ở các doanh nghiệp may nói chung và kiểm soát nguyên vật liệu được giao nhận từ phía khách hàng thể hiện yếu điểm. Để bảo vệ tài sản trong sản xuất gia công, trước hết cần áp dụng tốt nguyên tắc phân công phân nhiệm nhằm xác định rõ trách nhiệm của của các bộ phận trong doanh nghiệp tương ứng với quá trình luân chuyển nguyên vật liệu và chứng từ kèm theo. Theo đó, các vòng kiểm soát được chú ý thiết lập từ khi nguyên vật liệu được nhập kho và bảo quản tại kho căn cứ vào phiếu nhập kho, sau đó được xuất kho (kèm theo phiếu xuất kho) và giao nhận đến các tổ đội sản xuất trên cơ sở các chứng từ giao nhận. Tiếp theo, trách nhiệm bảo vệ nguyên vật liệu và bán thành phẩm được trao cho từng tổ sản xuất từ tổ cắt đến chuyền may theo từng ngày hoặc từng ca sản xuất, cho đến khi chúng được là, gấp, kiểm nhận chất lượng và đóng gói tại bộ phận đóng gói. Các định mức kỹ thuật về kiểm soát nguyên vật liệu cần được xác định rõ ràng và hợp lý trên cơ sở thông số của sản phẩm mẫu, chẳng hạn định mức hao hụt cho phép với nguyên vật liệu trong toàn bộ quá trình sản xuất khống chế ở mức tối đa từ 2% đến

3% (phù hợp với thông lệ chung của Ngành). Trên phạm vi quản lý tài sản của toàn bộ nhà máy, bộ phận bảo vệ là nhân tố tích cực để hạn chế hoặc phòng trừ nguy cơ mất mát, thiếu hụt tài sản bằng cách kiểm soát mọi trường hợp người vào và ra khỏi doanh nghiệp.

Việc xác định các bộ phận có trách nhiệm lập, duyệt các chứng từ và quy trình luân chuyển chứng từ rõ ràng, hợp lý là cần thiết nhằm áp dụng tốt nguyên tắc phân công, phân nhiệm trong kiểm soát tài sản tại các doanh nghiệp may gia công. Với bộ phận kỹ thuật, các số liệu nhập hàng sẽ được thu nhận để lên "Bảng hoặc Sổ cân đối vật tư cho sản xuất". Với bộ phận kho, căn cứ vào "Biên bản kiểm nghiệm vật tư, công cụ, sản phẩm, hàng hoá" và "Phiếu nhập kho", số liệu hàng nhập được ghi vào thẻ kho và sổ kho. Với bộ phận kế toán, số nguyên vật liệu này được coi là hàng tạm nhập tái xuất, được theo dõi trên tài khoản ngoài bảng (Tài khoản 002: Vật tư hàng hoá nhận giữ hộ, nhận gia công). Căn cứ và "Lệnh sản xuất đơn hàng" được nhà quản lý phê duyệt và định mức sử dụng, nhân viên kho thực hiện việc cấp phát nguyên vật liệu cho các tổ hoặc chuyền sản xuất. Các tài liệu dùng để kiểm soát những tài sản này được thiết kế liên quan đến từng khâu công việc cụ thể trong quá trình sản xuất sản phẩm như: "Sổ phát nguyên vật liệu" hoặc "Sổ giao nhận nguyên vật liệu" được nhân viên kho lập. Công đoạn cắt được theo dõi bằng "Phiếu theo dõi bàn cắt". Tại các tổ hoặc chuyền may, tổ trưởng hoặc tổ phó có trách nhiệm ghi nhận vào "Sổ theo dõi sử dụng nguyên vật liệu" và "Bảng thống kê chi tiết nhập trả". Tại công đoạn là, đóng gói, các tài liệu được sử dụng để kiểm soát bán thành phẩm hoặc thành phẩm cũng được thiết kế tương tự. Thông qua việc đối chiếu số liệu đầu vào (các tài liệu được liệt kê ở trên) và đầu ra của từng công đoạn (nhờ có "Phiếu sản xuất bán thành phẩm" được lập và kiểm tra ở từng công đoạn), nhà quản lý có thể phát hiện được các trường hợp mất mát hoặc thất thoát tài sản kịp thời. Những trường hợp nguyên vật liệu, bán thành phẩm hoặc thành phẩm mất hoặc hỏng phải tìm rõ nguyên nhân để xử lý.

Nguyên tắc bất kiêm nhiệm cũng cần được áp dụng nhằm hạn chế yếu điểm trong kiểm nhận nguyên vật liệu. Doanh nghiệp nên thiết lập bộ phận kiểm nhận độc lập, không kiêm nhiệm với bộ phận kho hàng nhằm đảm bảo độ tin cậy và khách quan của số liệu kiểm nhận. Số lượng nhân viên của bộ phận cần được biên

chế phù hợp với khối lượng, chủng loại nguyên phụ liệu được kiểm nhận để tránh quá tải trong công việc. Các chứng từ kiểm nhận như "Biên bản kiểm nghiệm vật tư, công cụ, sản phẩm, hàng hoá" phải được lập và lưu giữ đầy đủ trong hồ sơ nhận hàng. Trong trường hợp phát hiện thấy số lượng nguyên phụ liệu bị thiếu, chất lượng không đảm bảo yêu cầu, hàng không đúng quy cách kỹ thuật, phải lập ngay biên bản và báo cáo kịp thời cho nhà quản lý doanh nghiệp được biết để xử lý. Những phát hiện cần được lưu giữ bằng văn bản (thường có xác nhận giữa hai bên giao và nhận hàng) làm cơ sở để giải quyết những thiệt hại không đáng có có thể xảy ra đối với doanh nghiệp.

Bên cạnh đó, các thủ tục kiểm soát nhằm bảo toàn chất lượng và giá trị của nguyên phụ liệu, bán thành phẩm, thành phẩm cũng cần được quan tâm thiết kế. Các doanh nghiệp may trong Ngành có thể học tập kinh nghiệm của May Việt Tiến và một số doanh nghiệp khác đã áp dụng thành công công cụ quản lý 5S (đã đề cập ở trên) trong thiết kế thủ tục kiểm soát.

Hai là, thiết kế và vận hành thủ tục trong kiểm soát quá trình mua hàng

Kết quả khảo sát và phân tích thực trạng cho thấy thủ tục kiểm soát đối với mua hàng trong các doanh nghiệp may chưa được thiết kế đầy đủ và bao quát toàn bộ các bước công việc cơ bản theo trình tự thực hiện quá trình mua. Chính vì vậy, thủ tục kiểm soát được đề xuất nhằm hoàn thiện kiểm soát quá trình mua hàng bao gồm:

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. Cụ thể, các chứng từ thể hiện nhu cầu mua hàng như "Đơn đề nghị mua" phải được bộ phận, cá nhân có nhu cầu về hàng hoá, vật tư lập, có chữ ký xác nhận của trưởng bộ phận đó. Nhằm tránh lãng phí trong chi tiêu và khẳng định nhu cầu mua hàng thực sự tồn tại, chứng từ đề nghị mua hàng cần được đính kèm với báo cáo xác nhận số lượng hàng tồn của bộ phận có chức năng quản lý hàng hoá đó. Thông thường, Phòng Kế toán tài chính được chỉ định để lập kế hoạch tài chính hoặc dự toán các khoản chi mua sắm theo tháng, quý, năm. Khi các bộ phận hoặc cá nhân đề xuất mua hàng thực tế phải trình giám đốc (hoặc người được uỷ quyền) ký duyệt, kèm theo là kế hoạch hoặc dự toán tài chính đã được lập và

duyệt trước đó làm căn cứ để đối chiếu. Như vậy, thẩm quyền của nhà quản lý phải được xác định rõ ràng từ khi lập kế hoạch cho đến lúc yêu cầu mua được phê duyệt. Để thiết kế các thủ tục này, cách tốt nhất là doanh nghiệp may cần xây dựng và ban hành quy chế quản lý tài chính rõ ràng, trong đó có nội dung quy định về trình tự và thủ tục thực hiện đối với quá trình mua hàng.

Đánh giá và lựa chọn nhà cung cấp: Mua sắm thể hiện mối quan hệ của doanh nghiệp với nhà cung cấp, đồng thời tiềm ẩn nhiều gian lận và sai sót có thể xảy ra gây thiệt hại cho doanh nghiệp. Để giảm thiểu rủi ro, cần thiết kế thủ tục đánh giá và lựa chọn nhà cung ứng phù hợp với đặc điểm của doanh nghiệp. Trách nhiệm chính trong đánh giá và lựa chọn nhà cung cấp cần được giao cụ thể cho bộ phận cung ứng tại doanh nghiệp đảm nhận. Việc lựa chọn nhà cung cấp có thể theo một trong nhiều hình thức tuỳ thuộc vào từng loại nguyên vật liệu đầu vào cần mua và cách thức lựa chọn trong từng doanh nghiệp. Thông thường, doanh nghiệp may mặc có thể áp dụng một trong các cách sau đây:

① Hỏi hàng và yêu cầu báo giá mới nhất của nhà cung cấp với số lượng nhà cung cấp tối thiểu được nhà quản lý doanh nghiệp quy định, từ đó lựa chọn ra nhà cung ứng với mức giá thấp nhất để tiết kiệm chi phí. Khi lựa chọn, cần chú trọng những loại hàng hoá hoặc dịch vụ mới, nhà cung cấp mới để phòng tránh các rủi ro liên quan đến hàng mua và thanh toán.

② Tổ chức đấu thầu để lựa chọn: Việc đấu thầu phải tuân thủ Luật Đấu thầu và các văn bản dưới luật. Tuy nhiên, phương thức này thường áp dụng khi doanh nghiệp thực hiện các dự án đầu tư tài sản cố định, ít được lựa chọn để áp dụng khi cung ứng nguyên vật liệu phục vụ cho sản xuất.

③ Đánh giá nhà cung ứng theo các tiêu chuẩn được thiết lập: Cách thức này thường được áp dụng đối với nhà cung cấp mới, chưa có trong danh sách các nhà cung cấp được phê duyệt hoặc các nhà cung cấp quen thuộc nhưng cần phải đánh giá lại. Đánh giá có thể được thực hiện định kỳ (chẳng hạn theo quý hoặc theo năm) hoặc đánh giá bất thường (chẳng hạn đã thực hiện việc cung cấp cho doanh nghiệp nhưng liên tiếp vi phạm một loại lỗi,…). Việc đánh giá được thực hiện bằng hình thức cho điểm và phân loại nhà cung cấp theo nhiều tiêu chí đánh giá khác nhau như: khả năng cung cấp, chất lượng cung cấp, đơn giá, điều kiện thanh toán, các

hành động khắc phục khi có khiếu nại hoặc yêu cầu khác từ bên mua và các thông tin khác có liên quan. Trong một số trường hợp, tiêu chí lựa chọn nhà cung cấp còn phải được xây dựng và đánh giá trên khía cạnh đáp ứng yêu cầu về áp dụng hệ thống quản lý chất lượng, môi trường, trách nhiệm xã hội, bảo vệ an ninh,… theo tiêu chuẩn quốc tế nếu khách hàng nhập khẩu của doanh nghiệp may mặc yêu cầu như vậy.

Theo dõi và kiểm soát quá trình hợp tác kinh doanh với nhà cung ứng: Sau khi thực hiện đánh giá, xếp hạng, quyết định lựa chọn nhà cung ứng phù hợp với tiêu chuẩn mà doanh nghiệp đặt ra, thủ tục theo dõi và kiểm soát quá trình hợp tác kinh doanh với nhà cung ứng cũng cần được quan tâm. Theo đó, các nhà cung ứng được lựa chọn được theo dõi theo danh sách riêng, thường với tên gọi là "Danh sách các nhà cung cấp được phê duyệt". Danh sách này thể hiện thông tin chi tiết về tên từng nhà cung cấp, số điện thoại và địa chỉ liên hệ, chủng loại hàng hoá và dịch vụ cung ứng, kết quả đánh giá xếp hạng, người phê duyệt, thời gian phê duyệt. Để theo dõi quá trình hợp tác với nhà cung ứng, doanh nghiệp nên sử dụng "Sổ theo dõi nhà cung ứng". Sổ này được mở nhằm mục đích theo dõi chi tiết đến từng nhà cung ứng về kết quả thực hiện cung ứng có đạt các mục tiêu mà doanh nghiệp quan tâm như: thời gian giao hàng, số lượng, chất lượng và giá cả theo từng lần cung ứng. Đặc biệt, khi nhà cung ứng mắc lỗi, các thông tin sẽ được ghi lại chi tiết nhằm báo cáo cho nhà quản lý được biết để xử lý kịp thời.

Thủ tục tiếp nhận hàng: Việc tiếp nhận nguyên vật liệu và vật tư phục vụ giai đoạn sản xuất sản phẩm của doanh nghiệp phụ thuộc vào nguồn nhập do mua hoặc khách hàng giao theo hợp đồng gia công. Các chứng từ được sử dụng để kiểm soát thường là: mẫu chuẩn của nguyên phụ liệu, tài liệu về tiến độ sản xuất, thời hạn giao hàng, thông báo giao hàng của bộ chứng từ hàng nhập (bao gồm: Hoá đơn - Invoice, Packing List, vận đơn - B/L) nếu là nguyên vật liệu do khách hàng giao, hoặc các hợp đồng, hoá đơn, biên bản giao nhận hàng giữa doanh nghiệp với nhà cung cấp nếu là tự mua. Những bộ phận có liên quan trong tiếp nhận nguyên vật liệu và vật tư là phòng cung ứng, phòng kế hoạch, bộ phận kế toán, bộ phận kho, và bộ phận quản trị chất lượng (nếu có). Trong quá trình tập kết nguyên vật liệu, nếu phát hiện thấy tình trạng không đồng bộ hoặc chất lượng không đảm bảo yêu cầu,

cần phải kịp thời lập biên bản, giám định và thông báo ngay cho khách hàng hoặc nhà cung cấp bằng điện thoại, email, hoặc trao đổi trực tiếp với đại diện của khách hàng tại doanh nghiệp để có biện pháp kịp thời giải quyết. Khi nguyên vật liệu không đạt yêu cầu về số lượng, chất lượng, chờ xử lý mà không thuộc lỗi của doanh nghiệp thì hai bên doanh nghiệp và khách hàng cần phải thoả thuận và thống nhất để điều chỉnh kế hoạch giao hàng cho phù hợp, đồng thời phải điều chỉnh kế hoạch sản xuất tổng thể của toàn doanh nghiệp. Trong trường hợp mua hàng, những thông tin này rất quan trọng để bảo vệ quyền lợi chính đáng của doanh nghiệp trên cơ sở yêu cầu những hành động khắc phục từ phía nhà cung cấp như chấp nhận giảm giá, hoặc trả lại hàng đã mua do không đạt yêu cầu mà hai bên đã thoả thuận và thống nhất trước đó.

Theo dõi và thực hiện thanh toán với nhà cung cấp: Trách nhiệm này chủ yếu thuộc về bộ phận kế toán của doanh nghiệp. Các khoản phải trả cần được theo dõi chi tiết đến từng nhà cung cấp trên Tài khoản phải trả nhà cung cấp (Tài khoản 331), theo từng hợp đồng, từng loại hàng hoá, dịch vụ được cung ứng, số tiền và thời hạn nợ, phương thức thanh toán. Bên cạnh việc theo dõi chi tiết các khoản nợ phải trả, kế toán cần thực hiện việc đối chiếu công nợ chính xác đến từng nhà cung cấp. Kiểm soát của nhà quản lý thể hiện ở thẩm quyền duyệt chi khi thực hiện thanh toán với nhà cung cấp (bằng tiền mặt hoặc tiền gửi ngân hàng).

Ba là, 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 nguyên vật liệu ngoài định mức,… các doanh nghiệp may cần đẩy mạnh việc kiểm soát chi phí sản xuất. Trước hết cần triển khai xây dựng các định mức đối với chi phí biến đổi (chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và các chi phí chung biến đổi khác) cho các sản phẩm chủ đạo, truyền thống của doanh nghiệp. Các định mức này là căn cứ, tiêu chuẩn để kiểm soát chi phí sản xuất thực tế phát sinh. Các doanh nghiệp 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 Công ty TNHH May Vĩnh

Phú đã được trình bày tại Chương 2. Với chi phí sản xuất chung cố định, cần phải lựa chọn tiêu thức phân bổ phù hợp, ví dụ như phân bổ theo doanh thu của đơn hàng, phân bổ theo sản lượng sản xuất, phân bổ theo chi phí nhân công trực tiếp,… Trong các tiêu thức này, phân bổ theo sản lượng sản xuất ước tính là lựa chọn hợp lý vì việc ước tính tổng sản lượng sản xuất trong khoảng thời gian nhất định dễ thực hiện hơn so với ước tính toàn bộ doanh thu hoặc toàn bộ chi phí nhân công trực tiếp. Tổng hợp các khoản mục chi phí ước tính (bao gồm chi phí nhân công trực tiếp, chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí sản xuất chung) sẽ được giá thành sản xuất sản phẩm ước tính.

Kiểm soát chi phí sản xuất sẽ không có ý nghĩa thiết thực nếu bộ phận kế toán của doanh nghiệp không thực hiện việc so sánh giữa chi phí và giá thành sản xuất thực tế với chi phí và giá thành sản xuất ước tính. Vì vậy, các doanh nghiệp may cần tăng cường việc phân tích và đánh giá các chênh lệch giữa chi phí sản xuất dự toán và chi phí sản xuất thực tế nhằm phát hiện các chênh lệch lớn có thể xảy ra, tìm nguyên nhân, từ đó quyết định các điều chỉnh hoặc xử lý cần thiết.

Để hỗ trợ cho kiểm soát chi phí sản xuất trong các doanh nghiệp may mặc, nhất là các doanh nghiệp có quy mô lớn, có năng lực về tài chính, nên áp dụng phần mềm trong ước tính, đánh giá và phân tích chi phí sản xuất. Các doanh nghiệp may Việt Nam có thể học kinh nghiệm của các doanh nghiệp may Thổ Nhĩ Kỳ trong áp dụng phần mềm quản lý dữ liệu sản xuất (PDM - Product Data Management). Những phần mềm này cho phép ước tính nhanh chóng chi phí sản xuất, giá thành sản phẩm; tính toán chuẩn xác giá thành sản xuất thực tế; đồng thời tự động kết nối với phần phân tích và đánh giá chi phí sản xuất, giá thành sản phẩm để biết được tính hiệu quả trong sản xuất của đơn vị.

Bốn là, thiết kế và vận hành thủ tục để kiểm soát chi phí thiệt hại trong sản xuất do sản phẩm không phù hợp

Sản phẩm không phù hợp có thể gây thiệt hại đáng kể cho doanh nghiệp. Để hạn chế những chi phí thiệt hại này, các thủ tục kiểm soát nên được thiết kế phù hợp, quy định rõ ràng trách nhiệm và công việc của từng bộ phận có liên quan trong đơn vị. Cụ thể:

Phân công trách nhiệm phát hiện sản phẩm không phù hợp: Trách nhiệm này do bộ phận kiểm nhận chất lượng (KCS) thực hiện. Để hoàn thành tốt công việc, số lượng nhân viên của bộ phận KCS được biên chế phải phù hợp với khả năng sản xuất của doanh nghiệp. Để có kết quả khách quan, bộ phận này phải đảm bảo tính độc lập với bộ phận sản xuất và kho. Kết quả kiểm nhận phải được báo cáo chi tiết, nhanh chóng và kịp thời cho nhà quản lý của doanh nghiệp.

Tìm nguyên nhân gây ra sản phẩm không phù hợp: Bộ phận KCS vẫn phải có trách nhiệm thực hiện nhiệm vụ này, tuy nhiên nên có sự kết hợp và kiểm tra chéo của bộ phận kỹ thuật trong doanh nghiệp. Tìm nguyên nhân chính xác, kịp thời sẽ giúp cho việc sửa chữa sản phẩm hợp lý và nhanh nhất, hạn chế các chi phí thiệt hại do sản phẩm hỏng ở mức thấp, đồng thời cung cấp thông tin tin cậy để quy kết trách nhiệm cho các cá nhân hoặc bộ phận gây ra lỗi. Nguyên nhân gây ra sản phẩm sai hỏng được nhận biết rõ ràng là điều kiện để doanh nghiệp có thể phòng ngừa sự tái diễn những sự cố này hiệu quả về lâu dài trong hoạt động sản xuất kinh doanh.

Phân tích các nguy cơ tiềm ẩn gây ra sản phẩm không phù hợp: Công việc này rất quan trọng, có tác dụng phòng chống thiệt hại về chi phí trước khi tạo ra sản phẩm không phù hợp. Các nguy cơ tiềm ẩn liên quan đến nhiều giai đoạn trong quá trình sản xuất kinh doanh, vì vậy, bộ phận quản trị chất lượng là bộ phận thích hợp đảm nhận phân tích các nguy cơ tiềm ẩn gây ra sản phẩm không phù hợp. Thủ tục báo cáo kết quả phân tích cho nhà quản lý cần phải được quy định rõ về thời gian báo cáo, nội dung phát hiện các nguy cơ tiềm ẩn, kèm theo là các kiến nghị để hạn chế những nguy cơ này. Các biện pháp khắc phục và phòng ngừa sản phẩm sai hỏng trong doanh nghiệp cần thực hiện đồng bộ, toàn diện, thường xuyên và liên tục.

Đo lường và đánh giá thiệt hại do sản phẩm không phù hợp: Do bộ phận kế toán thực hiện. Với các sản phẩm hỏng có thể sửa chữa được hoặc không thể sửa chữa, kế toán đều có trách nhiệm phải tính toán hoặc ước tính chi phí thiệt hại ảnh hưởng đến kết quả hoạt động kinh doanh của đơn vị. Căn cứ vào nguyên nhân và kết quả xử lý được ban lãnh đạo doanh nghiệp phê duyệt, các thiệt hại này được kế toán ghi nhận vào các tài khoản và sổ sách tương ứng, đồng thời theo dõi việc thực hiện trách nhiệm bồi thường (bằng vật chất hay tài sản) của cá nhân hoặc bộ phận gây ra sản phẩm không phù hợp.

Bên cạnh đó, doanh nghiệp cần thiết lập và triển khai quá trình đo lường, phân tích để kiểm soát tốt hơn các chi phí thiệt hại do sản phẩm hỏng. Trên cơ sở các mục tiêu đo lường được xác định, nhà quản lý xây dựng các tiêu chí đo lường, thiết lập tiêu chuẩn để phân tích và đánh giá thực tế chi phí thiệt hại do sản phẩm hỏng. Các tiêu chí sử dụng trong đo lường và đánh giá được đề xuất ở giải pháp tiếp theo của Luận án.

Năm là, thiết kế và vận hành thủ tục kiểm soát trong thanh toán với khách hàng

Thanh toán với khách hàng trong doanh nghiệp may mặc Việt Nam hiện nay chủ yếu là hoạt động thanh toán quốc tế, vốn dĩ chứa đựng nhiều rủi ro do sự cách biệt về vị trí địa lý giữa bên mua và bên bán, tập quán kinh doanh và hệ thống luật pháp giữa nước xuất khẩu và nước nhập khẩu. Hoạt động thanh toán với khách hàng trong các doanh nghiệp may đang tồn tại nhiều lỗ hổng trong kiểm soát. Để hạn chế những rủi ro trong thanh toán, thủ tục kiểm soát cần thiết được đề xuất bao gồm:

Đánh giá và lựa chọn khách hàng: thủ tục kiểm soát này rất quan trọng nhằm đảm bảo khả năng doanh nghiệp tìm kiếm được khách hàng tốt, có tư cách pháp nhân đầy đủ và có năng lực về tài chính. Thủ tục đánh giá và lựa chọn khách hàng cần phải được quy định rõ ràng đối với từng loại hình khách hàng. Thông thường, bộ phận kinh doanh đảm nhận trách nhiệm trong đánh giá và lựa chọn khách hàng. Nếu đối tác ký hợp đồng với doanh nghiệp là các trung gian thương mại, cần nhấn mạnh vào nội dung đánh giá tư cách pháp nhân của họ thông qua việc thu thập bằng chứng về sự uỷ quyền chính thức, hợp pháp trong ký kết hợp đồng từ phía các nhà nhập khẩu cho các trung gian thương mại hoạt động tại Việt Nam. Đồng thời doanh nghiệp cần thực hiện những đàm phán cần thiết để nâng đơn giá gia công, hạn chế tối thiểu các chi phí trung gian. Nếu ký hợp đồng theo hình thức uỷ thác gia công thì cần đánh giá về uy tín, năng lực tài chính, điều kiện và thời hạn thanh toán của doanh nghiệp giao gia công (doanh nghiệp hạt nhân). Khách hàng nhập khẩu trực tiếp là phương án lựa chọn tối ưu nhất, tuy nhiên doanh nghiệp cần phải có đầy đủ thông tin và am hiểu về khách hàng, đồng thời nhấn mạnh kiểm soát giai đoạn đàm phán, ký kết hợp đồng và thực hiện thanh toán quốc tế.

Xác định phương thức thanh toán có lợi cho doanh nghiệp: Như đã phân tích tại Mục 2.2, các phương thức thanh toán chủ yếu với khách hàng trong các doanh

nghiệp may mặc Việt Nam hiện nay là chuyển tiền (có thể là M/T hoặc T/T) hoặc thông qua tín dụng thư (L/C). Trong những phương thức này L/C không huỷ ngang được coi là phương thức thanh toán an toàn hơn cả. Vì vậy, khi thiết kế thủ tục về phương thức thanh toán với khách hàng, doanh nghiệp may cần đưa ra ưu tiên hoặc lựa chọn số một là *L/C không huỷ ngang*, hạn chế thanh toán thông qua M/T hoặc T/T. Tuy nhiên, nếu việc đàm phán không đi đến việc thống nhất giữa hai bên về thanh toán thông qua tín dụng thư, mà là T/T hoặc M/T thì ưu tiên lựa chọn là T/T (do thời gian thanh toán nhanh hơn). Tuy vậy, doanh nghiệp cần phải quan tâm rà soát các điều khoản được đàm phán, thoả thuận và ký kết nhằm đảm bảo khoảng thời gian thanh toán hợp lý và quyền lợi chắc chắn cho doanh nghiệp. Chẳng hạn, doanh nghiệp may cần đưa ra điều kiện ràng buộc trên hợp đồng: *"chỉ xuất hàng khi bên nhập khẩu đã chuyển tiền vào tài khoản của bên nhập khẩu"*.

Ngay cả trường hợp thanh toán bằng thư tín dụng doanh nghiệp vẫn cần phải kiểm soát chặt chẽ rủi ro bằng các quy định rõ ràng. Bản thân phương thức tín dụng thư bao gồm nhiều hình thức thanh toán khác nhau, mức độ rủi ro giữa các hình thức này có sự khác biệt. Để hạn chế các rủi ro, doanh nghiệp cần có nhân viên tại bộ phận kinh doanh và nhân viên kế toán có kinh nghiệm và kỹ năng tốt trong thanh toán quốc tế, đồng thời tăng cường khả năng đàm phán các điều khoản trên hợp đồng kinh tế, đặc biệt là thư tín dụng. Chẳng hạn, cần đàm phán được với bên nhập khẩu về điều kiện: cho phép ngân hàng bên xuất khẩu nhận khi nhận chứng từ thanh toán được quyền phát lệnh đòi tiền ngân hàng thứ ba được ngân hàng phát hành chỉ định trả tiền; hoặc ngân hàng bên xuất khẩu được phép điện đòi tiền thẳng ngân hàng mở L/C; hoặc nhanh hơn nữa, được quyền ghi nợ tài khoản của ngân hàng phát hành để trả tiền cho bên xuất khẩu. Có như vậy, quyền lợi của doanh nghiệp xuất khẩu mới được đảm bảo cả về khả năng chắc chắn thu được nợ từ phía khách hàng trong khoảng thời gian ngắn nhất có thể.

Trong trường hợp thanh toán theo tín dụng thư cần yêu cầu người mua mở L/C đúng hạn bằng nhiều cách như: điện thoại, fax, telex hoặc trực tiếp gặp gỡ đại diện của đối tác. Với hợp đồng lớn, doanh nghiệp có thể sử dụng hình thức đặt cọc P.B *(Performance Bond)*, có nghĩa là cả hai bên đặt cọc tại ngân hàng từ 2 - 5% giá trị hợp đồng để ràng buộc về quyền lợi và trách nhiệm với nhau. Khi được thông

báo chính thức về L/C đã được mở, cần kiểm tra kỹ L/C về tính chân thực của L/C và nội dung L/C. Do sự phát triển của công nghệ thông tin, bên bán hiện nay có thể nhận trực tiếp L/C từ người mua hoặc từ Ngân hàng mở L/C. Tuy nhiên, nên nhận L/C từ ngân hàng thông báo vì ngân hàng có khả năng kiểm tra tính thật, giả của L/C tốt hơn.

Cơ sở kiểm tra L/C là hợp đồng ngoại thương mà hai bên đã ký. Trong trường hợp kiểm tra L/C của một hợp đồng bổ sung thì không những chỉ dựa vào hợp đồng bổ sung mà còn dựa vào hợp đồng gốc. Việc kiểm tra L/C cần phải được thực hiện hết sức cẩn thận vì nếu không phát hiện được sự khác biệt giữa L/C và hợp đồng mà doanh nghiệp xuất khẩu vẫn giao hàng thì nguy cơ không được thanh toán rất lớn. Như vậy, nếu có sự khác biệt giữa L/C và hợp đồng thì doanh nghiệp cần đề nghị bên mua và Ngân hàng mở L/C sửa đổi L/C. Các nội dung cần kiểm tra kỹ trên L/C bao gồm: Số hiệu, địa điểm và ngày mở L/C; tên ngân hàng phát hành; tên, địa chỉ ngân hàng thông báo, ngân hàng trả tiền, ngân hàng xác nhận; tên, địa chỉ của người thụ hưởng; tên, địa chỉ của người mở L/C; số tiền của L/C; ngày và địa điểm hết hiệu lực của L/C; thời hạn giao hàng; cách giao hàng; cách vận tải; phần mô tả hàng hoá; những chứng từ mà người xuất khẩu phải trình; quy định cách trả tiền; cam kết của ngân hàng; nguồn lực áp dụng,…

Quy định về lập và kiểm tra bộ chứng từ thanh toán: đây cũng là thủ tục kiểm soát quan trọng đặc biệt đối với hình thức thanh toán với khách hàng theo tín dụng thư. Tuỳ từng thời gian khác nhau theo yêu cầu của nước nhập khẩu và các quy định về thương mại quốc tế, bộ chứng từ có thể khác nhau về số lượng và nội dung các chứng từ cần thiết phải có. Vì vậy, thủ tục này không chỉ cần thiết được thiết kế mà còn phải đảm bảo được tính cập nhật nếu các quy định về thanh toán quốc tế thay đổi. Yêu cầu của thủ tục là cần chỉ ra cụ thể các chứng từ thanh toán cần thiết phải có, thời hạn hoàn thành chứng từ, và cách thức kiểm tra chứng từ phù hợp với yêu cầu của L/C đã mở.

Bộ phận kinh doanh kết hợp với bộ phận kế toán trong doanh nghiệp phải lập bộ chứng từ thanh toán sao cho hoàn toàn phù hợp với yêu cầu của L/C. Bộ chứng từ thanh toán thường bao gồm: Bộ vận đơn gốc hoặc ECR (chứng nhận đã nhận hàng của các hãng tàu), Hoá đơn thương mại (B/L), Chi tiết đóng gói (P/L), Giấy

chứng nhận xuất xứ (C/O) nếu cần, Giấy phép xuất khẩu (Visa, E/L, E/C) nếu cần, Chứng từ bảo hiểm nếu bán theo CIF. Bộ chứng từ này phải được kiểm tra kỹ trước khi gửi đi ngân hàng để thực hiện hoạt động thanh toán. Nếu có sự khác biệt giữa bộ chứng từ và L/C thì ngân hàng sẽ trả lại bộ chứng từ và từ chối thanh toán. Các sai biệt theo thông báo của ngân hàng thường là các vấn đề liên quan đến tín dụng thư như: chứng từ không đủ theo yêu cầu, thiếu chữ ký, số tiền vượt trội hơn so với L/C, tín dụng thư hết hiệu lực, các chứng từ không được xuất trình đúng hạn,…

Quy định về kiểm soát công nợ sau bán hàng là một thủ tục kiểm soát quan trọng nhằm đảm bảo tài sản của doanh nghiệp dưới dạng các khoản phải thu khách hàng không bị chiếm dụng hoặc thất thoát. Thiết kế các quy định về kiểm soát công nợ cần đáp ứng yêu cầu xác định đầy đủ và rõ ràng công việc, trách nhiệm của các cá nhân và bộ phận trong trình tự quản lý và thu hồi nợ phải thu của khách hàng. Theo đó, kế toán công nợ phải thực hiện *theo dõi chi tiết* đến từng khách hàng theo từng hợp đồng, từng mã hàng, từng khoản nợ và thời gian nợ. Việc thực hiện *đối chiếu công nợ* cũng rất quan trọng nhằm xác định đầy đủ nghĩa vụ mà khách hàng phải thanh toán cho doanh nghiệp. Bên cạnh các khoản phải thu phát sinh từ doanh thu bán hàng, kế toán không được bỏ sót các khoản thanh toán hộ cho khách hàng. Trong cùng một thời điểm, doanh nghiệp có thể thực hiện nhiều hợp đồng với cùng một khách hàng nhưng thời gian kết thúc các đơn hàng lại khác nhau. Việc đối chiếu công nợ phải thực hiện theo nguyên tắc: xong đơn hàng nào thì thanh toán dứt điểm đơn hàng đó nhằm tránh nhầm lẫn trong thanh toán bù trừ công nợ. Nhà quản lý cũng cần quy định 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.

3.2.4. Xây dựng hệ thống tiêu chí để đo lường và đánh giá các hoạt động trong doanh nghiệp may mặc Việt Nam

Để khẳng định mức độ hiện diện và hiệu lực của hệ thống kiểm soát nội bộ trên cơ sở đảm bảo các mục tiêu hoạt động mà nhà quản lý mong đợi, nhất thiết phải xây dựng, thực hiện cơ chế đo lường và đánh giá các hoạt động trên cơ sở các tiêu chí phù hợp. Cơ chế đo lường, đánh giá các hoạt động được xây dựng và vận hành hiệu quả chính là biểu hiện của loại hình *kiểm soát đầu ra* - một loại hình kiểm

soát quan trọng đối với tất cả các loại hoạt động, cấp độ hoạt động trong các doanh nghiệp khác nhau, không kể các doanh nghiệp có quy mô lớn hay nhỏ thuộc bất cứ hình thức sở hữu nào. Theo loại hình kiểm soát này, nhà quản lý lựa chọn các tiêu chí đầu ra phản ánh hiệu quả hoạt động hoặc hiệu năng quản lý ở từng cấp độ, từng loại hình hoạt động. Dựa vào tiêu chí, các hoạt động đo lường, đánh giá được thực hiện nhằm xác định các mục tiêu hoặc tiêu chuẩn được thiết lập có đạt được hay không. Dựa trên bản chất của loại hình kiểm soát đầu ra và đặc điểm hoạt động trong các doanh nghiệp may Việt Nam, các tiêu chí được Tác giả đề xuất trong đo lường và đánh giá hướng đến các chu trình hoạt động cơ bản trong những doanh nghiệp này như: đánh giá việc lập và thực hiện kế hoạch sản xuất, đánh giá thiệt hại do sản phẩm không phù hợp, đánh giá việc sử dụng và quản lý nhân sự, đánh giá hoạt động thanh toán với khách hàng. Các thước đo được sử dụng để đo lường và đánh giá được lựa chọn phù hợp với đối tượng kiểm soát bao gồm cả thước đo tài chính và thước đo phi tài chính.

Đánh giá việc lập và thực hiện kế hoạch sản xuất: Mục tiêu của việc đánh giá này liên quan đến hai nội dung cơ bản, đó là tính hợp lý cùng tính khả thi của việc lập kế hoạch sản xuất và mức độ hoàn thành kế hoạch sản xuất trên thực tế. *(Bảng 3.4)*

Đánh giá thiệt hại do sản phẩm không phù hợp: Chất lượng của sản phẩm thể hiện "mức độ của một tập hợp các đặc tính cần phải có để đáp ứng các yêu cầu" của các bên quan tâm khác nhau (nhà sản xuất, khách hàng, yêu cầu của các bên có liên quan khác như thoả mãn các quy định, tiêu chuẩn của nhà nước về bảo vệ sức khỏe, bảo vệ môi trường,..), vì vậy, tiêu chí đánh giá chất lượng cũng phải được xây dựng trên cơ sở đáp ứng được yêu cầu của những bên quan tâm này. Do các doanh nghiệp may Việt Nam chủ yếu sản xuất gia công đơn thuần để xuất khẩu sản phẩm nên các tiêu chí dùng để đo lường phải phù hợp với các yêu cầu đặt ra đối với sản phẩm của Ngành May toàn cầu. Các tiêu chuẩn sử dụng để đánh giá cũng phải theo thông lệ phổ biến của quốc tế và kinh nghiệm của Ngành May trên thế giới. Ví dụ, tỷ lệ hao hụt nguyên vật liệu thực tế không được phép vượt quá định mức trong khoảng từ 2% - 3%. Tương tự như vậy, tỷ lệ sản phẩm hỏng cũng không được phép vượt quá định mức này. Các tiêu chí được trình bày tại Bảng 3.5.

Bảng 3.4. Tiêu chí đánh giá việc lập và thực hiện kế hoạch sản xuất

Nội dung đánh giá	Tiêu chí đánh giá tương ứng
Lập kế hoạch sản xuất	Mức độ phù hợp của kế hoạch sản xuất với chiến lược chung của doanh nghiệp Mức độ phù hợp của kế hoạch sản xuất với kế hoạch tài chính (sự phù hợp của sản lượng sản xuất với doanh thu, chi phí, lợi nhuận theo kế hoạch tài chính) Sự đầy đủ của kế hoạch sản xuất chi tiết so với kế hoạch sản xuất tổng thể Mức độ sát thực của kế hoạch sản xuất (tổng thể và chi tiết) với nguồn lực của doanh nghiệp (nhân lực, máy móc thiết bị, nhà xưởng và các điều kiện hỗ trợ kèm theo khác)
Mức độ hoàn thành kế hoạch sản xuất trên thực tế	Thời gian ngừng sản xuất vì các nguyên nhân chủ quan (thiếu lao động, năng suất lao động thấp, thiếu máy móc thiết bị, máy móc thiết bị bị hỏng,...) Thời gian ngừng sản xuất vì các nguyên nhân khách quan (sự cố mất điện, thiên tai,...) Thời gian giao hàng thực tế so với thời gian giao hàng mà khách hàng yêu cầu Mức độ thiệt hại từ các chi phí phát sinh do giao hàng chậm (chi phí bị phạt hợp đồng, chi phí tăng lên do phải chịu cước vận chuyển bằng đường hàng không,...) Năng suất lao động bình quân (tính theo sản lượng, doanh thu) thực hiện so với kế hoạch

Đánh giá việc quản lý và sử dụng nhân sự: Với mục tiêu xây dựng mối quan hệ hài hoà và hiệu quả giữa doanh nghiệp với người lao động trong khuôn khổ phù hợp với quy định của các văn bản pháp lý điều chỉnh mối quan hệ này và những yêu cầu trong hội nhập kinh tế quốc tế, trước hết các tiêu chí đánh giá hoạt động quản lý và sử dụng nhân sự phải hướng đến sự tuân thủ các quy định trong Bộ Luật Lao động Việt Nam hiện hành và các văn bản pháp lý khác có liên quan hoặc các yêu cầu đặt ra về trách nhiệm của doanh nghiệp đối với xã hội. Bên cạnh đó, cần

phải xây dựng các tiêu chí nhằm đánh giá xem liệu hoạt động quản lý và sử dụng nhân sự tại đơn vị có hiệu quả không, có giúp cho nhà quản lý đạt được các mục tiêu mong muốn hay không. Trên cơ sở các nội dung và mục tiêu đánh giá, các tiêu chí tương ứng được xây dựng bao gồm: (*Bảng 3.6).*

Bảng 3.5. Tiêu chí đánh giá chất lượng sản phẩm

Nội dung đánh giá	Tiêu chí đánh giá tương ứng
Chất lượng đáp ứng yêu cầu của nhà sản xuất	Tỷ lệ sản phẩm làm đúng/Tỷ lệ sản phẩm tái chế/Tỷ lệ sản phẩm bị hạ phẩm cấp Độ lệch các thông số của sản phẩm so với tiêu chuẩn Tỷ lệ phế liệu thực tế so với định mức Tỷ lệ hao hụt nguyên vật liệu so với định mức Mức độ thiệt hại do các chi phí sữa chữa hoặc tái chế sản phẩm phát sinh, năng suất lao động bị sút giảm do sản phẩm hỏng,...
Chất lượng đáp ứng yêu cầu của khách hàng	Mức độ hài lòng của khách hàng đối với sản phẩm Mức độ trung thành của khách hàng (thể hiện ở số lượng khách hàng truyền thống mà doanh nghiệp đang có, hoặc số lượng khách hàng truyền thống bị mất đi...) Số lượng các khách hàng mới có được do uy tín về chất lượng sản phẩm của doanh nghiệp Số lượng các lần khiếu nại về chất lượng sản phẩm trong tháng, quý, năm Mức độ thiệt hại do chất lượng sản phẩm không đáp ứng yêu cầu (chi phí bị phạt do chất lượng không đạt yêu cầu, mức giảm giá hàng bán hoặc hàng bán bị trả lại mà doanh nghiệp chấp nhận, chi phí thiệt hại do khách hàng không thanh toán vì lý do chất lượng,...)
Chất lượng đáp ứng được yêu cầu của các bên có liên quan khác	Mức độ thoả mãn các quy định và tiêu chuẩn của nhà nước về bảo vệ sức khỏe, bảo vệ môi trường,... Mức độ thoả mãn các quy định và tiêu chuẩn của nước nhập khẩu về bảo vệ sức khoẻ, bảo vệ môi trường,...

Bảng 3.6. Tiêu chí đánh giá mức độ tuân thủ Bộ Luật Lao động và các văn bản pháp lý khác có liên quan hoặc theo Hệ thống Trách nhiệm xã hội SA 8000

Nội dung đánh giá	Các tiêu chí đánh giá tương ứng
Lao động trẻ em	Có ban hành chính sách và các thủ tục tuyển dụng không cho phép tuyển lao động trẻ em vào làm việc tại doanh nghiệp không? Tại công ty có lao động ở độ tuổi dưới 15 không? nếu có thì số lượng là bao nhiêu? Tại công ty có lao động ở độ tuổi từ 15 đến dưới 18 tuổi hay không? nếu có thì số lượng là bao nhiêu? Khi thiếu lao động, nhà quản lý có sẵn sàng tuyển dụng lao động trẻ em không? Khi phát hiện có lao động trẻ em, công ty có thiết lập các thủ tục cứu trợ cần thiết không?
Lao động cưỡng bức	Có dùng các biện pháp cưỡng bức để người lao động làm việc tại Công ty hay không? Tại Công ty có chính sách tuyển dụng ban hành chính thức bằng văn bản không? Khi tuyển dụng người lao động có được ký hợp đồng với Công ty để bảo vệ quyền lợi hợp pháp của họ không?
An toàn và sức khỏe	Tại Công ty có ban hành quy định chính thức bằng văn bản về an toàn và sức khoẻ cho người lao động tại nơi làm việc không? Các rủi ro tiềm tàng ảnh hưởng đến sự an toàn và sức khoẻ có được nhà quản lý nhận diện và đánh giá không? Có xây dựng các hệ thống đảm bảo an toàn và sức khỏe cho người lao động như bảo hộ lao động, hệ thống nhà ăn, nước uống đảm bảo vệ sinh, hệ thống nhà vệ sinh, hệ thống phòng cháy chữa cháy, lối thoát hiểm trong trường hợp khẩn cấp,… cho người lao động không? Có các quy định về kiểm soát các mối nguy có thể xảy ra đối với người lao động không? Có thực hiện việc đào tạo cho người lao động về việc thực hiện các quy định về an toàn và sức khoẻ hay không? Có bộ phận chuyên trách chịu trách nhiệm về an toàn và sức khoẻ của người lao động tại Công ty không?

Quyền tự do hội họp và thương lượng tập thể	Công ty có cho phép người lao động thành lập tổ chức công đoàn hoặc được quyền thương lượng tập thể không? Công ty có thành kiến hoặc không chấp nhận những đề xuất chính đáng bảo vệ quyền lợi người lao động từ tổ chức công đoàn hoặc hiệp hội tập thể của người lao động không?
Phân biệt đối xử	Công ty có các chính sách và biện pháp để chống sự phân biệt đối xử với người lao động không? Có bằng chứng nào chứng tỏ người lao động tại Công ty bị phân biệt đối xử về tôn giáo, giới tính, nguồn gốc, đẳng cấp,.. không?
Thi hành kỷ luật	Tại Công ty có nội quy và quy định về kỷ luật lao động không? Các hình thức kỷ luật tại Công ty có phù hợp với quy định của pháp luật không? Quy trình thi hành kỷ luật có đảm bảo tính minh bạch, công khai, công bằng đối với người lao động không?
Thời gian làm việc	Tại Công ty người lao động có phải làm thêm giờ không? Người lao động có tự nguyện làm thêm giờ không? Số giờ làm thêm có theo đúng quy định của Luật Lao động hoặc tiêu chuẩn về giờ làm thêm theo Hệ thống SA 8000 không? Người lao động có được trả công theo đúng quy định của pháp luật đối với số giờ làm thêm không?
Trả công người lao động	Tại Công ty có chính sách về lương, thưởng cho người lao động được ban hành chính thức bằng văn bản không? Công ty có trả lương cho người lao động đảm bảo bằng hoặc cao hơn mức lương tối thiểu mà Nhà nước quy định không? Thu nhập của người lao động có đáp ứng được những yêu cầu cơ bản về mức sống không? Các khoản trích theo lương (bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn, bảo hiểm thất nghiệp) cho người lao động có được thực hiện theo đúng các quy định không?

Việc tuân thủ các quy định của Bộ Luật Lao động và các văn bản pháp lý khác có liên quan hoặc đáp ứng các yêu cầu đặt ra trong Hệ thống trách nhiệm xã hội SA 8000 là hoàn toàn cần thiết. Tuy nhiên đó mới chỉ là những yêu cầu tối thiểu

mà doanh nghiệp cần phải đáp ứng. Mục tiêu quan trọng và khó khăn hơn là làm thế nào hoạt động quản lý và sử dụng nhân lực trong doanh nghiệp may mặc phát huy được tính hiệu quả và đáp ứng được các yêu cầu của sản xuất kinh doanh đặt ra. Các tiêu chí để đánh giá hiệu quả và hiệu năng trong quản lý và sử dụng nhân lực được thiết kế bao gồm:

Bảng 3.7. Tiêu chí đánh giá hiệu quả và hiệu năng trong quản lý và sử dụng nhân lực tại các doanh nghiệp may mặc Việt Nam

Nội dung đánh giá	Tiêu chí đánh giá tương ứng
Mục tiêu hiệu quả	Năng suất lao động bình quân của người lao động (tiêu chí này có thể đo lường bằng thước đo hiện vật - theo từng loại sản phẩm hoặc sản phẩm quy chuẩn; hoặc thước đo tiền tệ - doanh thu bình quân do người lao động tạo ra) trên cơ sở so sánh với mức bình quân chung của toàn Ngành hoặc so với các kỳ trước Mức tiết kiệm tuyệt đối của chi phí đào tạo, tuyển dụng,… kỳ này so với các kỳ trước Mức tiết kiệm tương đối của chi phí tiền lương và các chi phí khác có liên quan khi năng suất lao động tăng lên Mức thiệt hại (các chi phí phát sinh) do lao động nghỉ việc hoặc bỏ việc Sức sinh lợi của chi phí về tiền lương và các khoản có tính chất lương Sức sinh lợi của một lao động nói chung Sức sinh lợi của một lao động trực tiếp
Mục tiêu hiệu năng	Số lượng lao động thực tế nghỉ việc hoặc bỏ việc không có lý do so với dự kiến Tỷ lệ biến động lao động vì lý do ốm đau, thai sản,.. Tỷ lệ biến động do lao động nghỉ việc, bỏ việc không có lý do Mức độ ổn định của lao động Thời gian ngừng sản xuất do lao động nghỉ việc hoặc bỏ việc Thời gian giao hàng chậm so với hợp đồng do lao động nghỉ việc hoặc bỏ việc

Đánh giá hoạt động thanh toán với khách hàng: Tính hữu hiệu trong kiểm soát thanh toán thể hiện ở nhiều phương diện khác nhau có gắn liền với đặc điểm và bản chất của hoạt động. Những phương diện cần đánh giá bao gồm: loại khách hàng, phương thức thanh toán, theo dõi và báo cáo công nợ sau bán hàng và tình hình khách hàng thanh toán cho doanh nghiệp. Cụ thể, các tiêu chí được thiết lập như sau *(Bảng 3.8)*:

Bảng 3.8. Tiêu chí đánh giá hoạt động thanh toán với khách hàng

Nội dung đánh giá	Tiêu chí đánh giá tương ứng
Khách hàng	Số lượng khách hàng (so sánh kỳ này với các kỳ trước) Cơ cấu khách hàng (về số lượng và theo doanh thu). Cơ cấu khách hàng bao gồm khách hàng nhập khẩu trực tiếp, trung gian thương mại, bên uỷ thác giao gia công và các khách hàng khác (phân tích tính hiệu quả trong cơ cấu khách hàng, so sánh cơ cấu khách hàng kỳ này với các kỳ trước)
Phương thức thanh toán	Loại hình phương thức thanh toán Cơ cấu phương thức thanh toán (theo doanh thu). Cơ cấu phương thức thanh toán bao gồm chuyển tiền T/T, M/T hoặc tín dụng thư L/C và các phương thức khác (phân tích rủi ro theo phương thức thanh toán, so sánh cơ cấu phương thức khách hàng kỳ này với các kỳ trước)
Theo dõi và báo cáo tình hình công nợ sau bán hàng	Mức độ chi tiết trong theo dõi công nợ đến từng khách hàng, từng đơn đặt hàng Tỷ lệ khách hàng được đối chiếu công nợ Thời gian thực tế nộp báo cáo tình hình công nợ cho nhà quản lý so với thời gian theo quy định Mức độ khả dụng của báo cáo Mức độ thiệt hại do không theo dõi công nợ, không đối chiếu công nợ hoặc không báo cáo tình hình thanh toán của khách hàng chính xác và kịp thời
Nợ phải thu	Hệ số nợ phải thu trên tổng doanh thu Thời gian khách hàng quá hạn thanh toán Hệ số dự phòng nợ phải thu khó đòi trên tổng doanh thu hoặc tổng nợ phải thu khách hàng Mức độ thiệt hại do các chi phí phát sinh trong quá trình theo dõi và đòi nợ khách hàng Hệ số nợ phải thu khó đòi bị xoá sổ trên tổng doanh thu hoặc tổng nợ phải thu khách hàng

3.3. Kiến nghị thực hiện các giải pháp hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ trong các doanh nghiệp may mặc Việt Nam

Kiến nghị đối với cơ quan nhà nước

Thứ nhất, chỉ đạo và hỗ trợ xây dựng hệ thống tự vệ thương mại trong thương mại quốc tế thời kỳ hội nhập cho các doanh nghiệp may mặc Việt Nam

Trong thời gian qua, nhiều doanh nghiệp Việt Nam đã phải đối mặt với các vụ kiện về chống bán phá giá và trợ cấp như giày mũi da, xe đạp xuất khẩu sang thị trường Châu Âu, tôm đông lạnh, túi nhựa PE sang thị trường Mỹ… Chẳng hạn, cuối tháng 10 năm 2009, Bộ Thương mại Mỹ ra kết luận về cuộc điều tra chống bán phá giá túi nhựa PE xuất xứ từ Việt Nam với biên độ thuế 52,3 - 76,11%. Trong vụ kiện này, sự thiếu hợp tác của doanh nghiệp là một bài học đắt giá. Bộ Thương mại Mỹ yêu cầu chọn ra 9 doanh nghiệp để thanh tra quá trình sản xuất, tuy nhiên, hai trong ba bị đơn chính là Công ty liên doanh Việt Nam - Đài Loan, Fotai Vietnam Enterprise và Advance Polybag rút lui, khiến Bộ này cho rằng phía Việt Nam *"có vấn đề"* nên áp ngay thuế tạm thời ở mức cao nhất 76% làm cho các doanh nghiệp khác bị vạ lây. Rõ ràng, hiểu biết của nhiều hiệp hội, doanh nghiệp Việt Nam về quyền được sử dụng các thủ tục, phương pháp và kỹ năng cần thiết nhằm bảo vệ quyền và lợi ích hợp pháp của mình trong thương mại quốc tế còn có nhiều hạn chế. Với chiến lược hướng phát triển Ngành Dệt, May hướng đến xuất khẩu, lấy xuất khẩu làm mũi nhọn, điều cần thiết và quan trọng nhất hiện nay mà nhà nước cần phải thực hiện là *chỉ đạo và hỗ trợ xây dựng hệ thống tự vệ thương mại trong thương mại quốc tế trong thời kỳ hội nhập cho các doanh nghiệp may mặc.* Tính đến thời điểm hiện tại, các doanh nghiệp may mặc Việt Nam chưa phải đối mặt với các vụ kiện chống bán phá giá. Tuy nhiên, bài học kinh nghiệm từ các ngành sản xuất để xuất khẩu khác tại Việt Nam cho thấy, nguy cơ bị kiện bán phá giá có thể xảy ra bất cứ lúc nào. Xét về năng lực, Ngành Dệt May có doanh thu xuất khẩu lớn nhất trong nền kinh tế. Các thị trường chính của Dệt May bao gồm các nước như Mỹ, Nhật Bản, EU, là những nước tích cực áp dụng các biện pháp bảo hộ thương mại nhất. Chẳng hạn như Mỹ đã áp dụng bảy biện pháp phân biệt đối xử với doanh nghiệp nước ngoài kể từ hội nghị G20 năm 2008 ảnh hưởng đến 120 quốc gia. Riêng đối với hàng dệt may Việt Nam, Chính phủ Mỹ duy trì cơ chế giám sát tự

động nhằm hỗ trợ cho việc phát hiện và điều tra chống bán phá giá một cách thường xuyên và liên tục.

Trong thời gian qua, Nhà nước đã có những biện pháp và chính sách tích cực nhằm xây dựng hệ thống tự vệ thương mại đối với sản phẩm dệt may. Ví dụ, Bộ Công thương đã áp dụng chế độ cấp giấy phép xuất khẩu đối với 14 mặt hàng dệt may "nóng" nhất vào thị trường Mỹ; lập ban kiểm tra hoạt động chuyển tải, tạm nhập tái xuất của doanh nghiệp. Hiệp hội Dệt May Việt Nam quy định các thành viên nộp phí 0,01% doanh thu xuất khẩu vào Mỹ để phục vụ việc đối phó chống bán phá giá. Trong Chiến lược phát triển ngành Dệt và May đến năm 2015, tầm nhìn đến 2020 theo Quyết định 36/2008/QĐ - TTg cũng đã thể hiện sự quan tâm của Chính phủ đối với các rào cản kỹ thuật của các nước nhập khẩu theo đó tăng cường công tác tư vấn luật pháp thương mại quốc tế; bố trí đủ cán bộ pháp chế cho các doanh nghiệp may mặc để tham gia soạn thảo, đàm phán và giải quyết các tranh chấp hợp đồng, nhất là hợp đồng thương mại quốc tế. Gần đây nhất, trong khuôn khổ thực hiện Chiến lược phát triển Ngành Dệt May, Bộ Tài chính đã ban hành Thông tư 32/2010/TT - BTC ngày 9/3/2010 hướng dẫn cơ chế tài chính thực hiện "Chương trình đào tạo nguồn nhân lực Dệt May Việt Nam" trong đó có hỗ trợ đào tạo cho các cán bộ quản lý kinh tế kỹ thuật, cán bộ pháp chế trong các doanh nghiệp dệt may. Tuy nhiên, trong các giải pháp về công nghệ, việc chỉ đạo doanh nghiệp chủ động áp dụng công nghệ vào thu thập và xử lý thông tin (đặc biệt là thông tin kế toán) để đảm bảo việc tổ chức, xây dựng và lưu giữ hệ thống chứng từ sổ sách kế toán theo hướng chuyên nghiệp hoá, sẵn sàng đối phó với các nguy cơ kiện chống bán phá giá từ các nước nhập khẩu chưa được quan tâm và đề cập. Bên cạnh việc ban hành các chủ trương và chính sách, Nhà nước cần phải xây dựng và thực hiện cơ chế đo lường và đánh giá việc thực hiện những chủ trương và chính sách này trên thực tế, chẳng hạn như đánh giá việc thực hiện mục tiêu và kế hoạch phát triển Ngành Dệt May (về doanh thu, về sản lượng, về số lượng và chất lượng đào tạo nguồn nhân lực cho Dệt May,…). Ý thức trong phòng vệ thương mại của các doanh nghiệp may mặc Việt Nam vẫn chưa được cải thiện đáng kể, vì vậy, trong thời gian tới, công tác tuyên truyền về xây dựng hệ thống tự vệ thương mại trong điều kiện hội nhập kinh tế quốc tế vẫn cần phải duy trì và đẩy mạnh hơn nữa dưới dạng hội

thảo hoặc các khoá đào tạo được thực hiện bởi các tổ chức phù hợp như Cục quản lý cạnh tranh (Bộ Công thương), Phòng Công nghiệp và Thương mại Việt Nam (VCCI), Hiệp hội Dệt May Việt Nam,…

Thứ hai, hỗ trợ và chỉ đạo các doanh nghiệp may mặc Việt Nam khắc phục các rào cản thương mại

Một trong những trở ngại lớn đối với các doanh nghiệp may mặc Việt Nam khi xuất khẩu sản phẩm sang các thị trường Mỹ, Nhật Bản, Châu Âu là phải đáp ứng các yêu cầu khắt khe về chất lượng sản phẩm mà các nước này đặt ra nhằm đảm bảo an toàn về sức khỏe cho người tiêu dùng cũng như các quy định có liên quan đến bảo vệ môi trường. Về cơ bản, những quy định về chất lượng sản phẩm may mặc Việt Nam còn chưa đầy đủ và đồng bộ, và ở mức độ thấp hơn so với các yêu cầu của các nước phát triển. Gần đây nhất, Bộ Công thương mới ban hành "*Quy định tạm thời* về giới hạn cho phép hàm lượng formaldehyt, hàm lượng và danh mục các amin thơm tồn dư trên sản phẩm dệt may" theo Thông tư số 32/TT-BCT ngày 5/11/2009. Thông tư này được xây dựng căn cứ theo "Qui định hàm lượng giới hạn formaldehyt trên sản phẩm dệt may" của Trung Quốc số GB 18401-2001 và "Chỉ thị của Nghị viện Châu Âu" số 2002/61/EC. Chính vì vậy, trong thời gian tới nhà nước mà cụ thể là Bộ Công thương cần phải đẩy nhanh việc xây dựng hệ thống tiêu chuẩn, quy chuẩn kỹ thuật sản phẩm dệt may phù hợp và hài hoà với pháp luật về tiêu chuẩn, quy chuẩn kỹ thuật và thông lệ quốc tế. Bên cạnh đó cần hỗ trợ nâng cấp các trung tâm giám định, kiểm tra chất lượng sản phẩm dệt may, hỗ trợ các doanh nghiệp may mặc trong khắc phục các rào cản thương mại. Đồng thời nhà nước cần sớm triển khai, ký kết các thoả thuận song phương và công nhận lẫn nhau về vệ sinh an toàn của sản phẩm với các nước mà sản phẩm dệt và may của Việt Nam đang có ưu thế xuất khẩu.

Thứ ba, tăng cường trách nhiệm xã hội của các doanh nghiệp may mặc Việt Nam để hướng đến phát triển bền vững

Chiến lược phát triển Ngành Dệt May đến năm 2015, tầm nhìn đến năm 2020 cho thấy trong tương lai, Ngành vẫn có vai trò quan trọng đáng kể trong công cuộc xây dựng đất nước trong thời kỳ quá độ. Chính vì vậy, mục tiêu tăng trưởng

của Ngành cần phải gắn kết chặt chẽ với phát triển bền vững. Từ đó, nhà nước cần có những chính sách và biện pháp thích hợp nhằm tăng cường trách nhiệm của các doanh nghiệp may mặc Việt Nam đối với xã hội. Cụ thể phải có cơ chế và chế tài gắn liền lợi nhuận doanh nghiệp (năng suất, chất lượng) với trách nhiệm xã hội (an toàn sản xuất, vệ sinh lao động, điều kiện và môi trường làm việc,…) và bảo vệ môi trường. Việc đẩy mạnh áp dụng và tuân thủ các yêu cầu đặt ra trong Bộ Luật Lao động, trách nhiệm xã hội SA 8000, hoặc hệ thống quản lý môi trường ISO 14000 trong các doanh nghiệp may mặc cần phải có sự hỗ trợ và tạo sức ép từ phía nhà nước lên các doanh nghiệp này. Đồng thời nhà nước phải tạo điều kiện cho các doanh nghiệp có thể thu hút, tuyển dụng lao động, đào tạo nâng cao thu nhập nhằm đảm bảo cuộc sống cho người lao động.

Kiến nghị đối với Hiệp hội Dệt May Việt Nam

Một trong những nhiệm vụ lớn nhất của Hiệp hội Dệt May Việt Nam là tăng cường quan hệ trao đổi về kinh nghiệm trong quản lý và kinh doanh giữa các doanh nghiệp hội viên, đồng thời góp phần định hướng, xây dựng chiến lược nhằm thúc đẩy sự phát triển của toàn Ngành. Để các giải pháp hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ trong các doanh nghiệp may Việt Nam được thực hiện, các kiến nghị mà Tác giả đề xuất đối với Hiệp hội Dệt May Việt Nam bao gồm:

Thứ nhất, nâng cao vai trò của Hiệp hội Dệt May Việt Nam trong việc cung cấp thông tin như là một đầu mối quan trọng thiết lập các kênh và trao đổi thông tin giữa các thành viên của Hiệp hội. Trên cơ sở đó, Hiệp hội cần tăng cường hỗ trợ doanh nghiệp trong lựa chọn, sắp xếp và phân tích toàn bộ các hoạt động và dự đoán sự biến động trên thị trường dệt may toàn cầu. Việc này có tác dụng giúp doanh nghiệp may có thể nhận diện điểm yếu, điểm mạnh, các thách thức và nguy cơ trong hoạt động sản xuất kinh doanh từ đó thiết kế và vận hành các thủ tục kiểm soát hữu hiệu phòng chống rủi ro, đảm bảo thực hiện được các mục tiêu mà doanh nghiệp kỳ vọng.

Thứ hai, Hiệp hội phải đóng vai trò là cầu nối giữa các doanh nghiệp thành viên trong việc đảm bảo sự hợp tác, phối hợp các hoạt động nhằm nâng cao tính

cạnh tranh của các đơn vị thành viên cũng như toàn Ngành Dệt May. Hiệp hội có tác dụng liên kết các doanh nghiệp hội viên trong kinh doanh, đàm phán ký kết hợp đồng, tránh để khách hàng nước ngoài lợi dụng ép giá gia công.

Thứ ba, Hiệp hội cần thúc đẩy công tác tư vấn cho các đơn vị thành viên trong quản lý sản xuất, công nghệ, tài chính, quản lý chất lượng theo các tiêu chuẩn quốc tế, hướng đến nền sản xuất ổn định, bền vững đồng thời với quản lý và kiểm soát tình hình tài chính nề nếp và lành mạnh.

Thứ tư, Hiệp hội cần nghiên cứu, thiết kế và ban hành việc áp dụng các tiêu chí, tiêu chuẩn để đo lường và đánh giá các hoạt động đối với các đơn vị thành viên.

Kết luận Chương 3

Chiến lược phát triển Ngành Dệt May đến năm 2015, tầm nhìn đến năm 2020 cho thấy, trong tương lai, các doanh nghiệp may mặc nói riêng và toàn Ngành Dệt May nói chung vẫn giữ vai trò quan trọng trong công cuộc phát triển kinh tế của đất nước. Xuất phát từ quan điểm, định hướng và chiến lược phát triển Ngành Dệt May, cùng với việc nhận diện và phân tích các cơ hội và thách thức đối với Ngành trong thời kỳ hội nhập kinh tế quốc tế cho thấy, việc hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ trong các doanh nghiệp may mặc Việt Nam nhằm giúp cho nhà quản lý đạt được các mục tiêu phát triển là hoàn toàn cần thiết.

Trong Chương này, Tác giả đã đưa ra được các quan điểm và nguyên tắc cơ bản làm cơ sở đề xuất các giải pháp hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ trong các doanh nghiệp May mặc Việt Nam. Các giải pháp quan trọng được đề cập trong Luận án gồm:

Một là, hoàn thiện về môi trường kiểm soát: giải pháp này bao quát tất cả các nhân tố trong môi trường kiểm soát như đặc thù về quản lý, cơ cấu tổ chức, chính sách nhân sự, công tác kế hoạch, ban kiểm soát và bộ phận kiểm toán nội bộ. Trong đó, giải pháp then chốt là nâng cao nhận thức và quan điểm của nhà quản lý về tầm quan trọng của hệ thống kiểm soát nội bộ; ý nghĩa của việc nhận diện, đánh giá và phân tích rủi ro; tiếp cận và áp dụng các hệ thống quản lý hiện đại để tăng cường tính hiệu quả của hệ thống kiểm soát nội bộ; tầm quan trọng của kiểm soát tài chính;

sự cần thiết phải đo lường, đánh giá kết quả hoạt động của hệ thống kiểm soát nội bộ tại đơn vị. Giải pháp này được thực hiện là điều kiện để thực hiện các giải pháp khác liên quan đến các nhân tố khác thuộc môi trường kiểm soát, kể cả giải pháp hoàn thiện các yếu tố còn lại thuộc hệ thống kiểm soát nội bộ của doanh nghiệp may Việt Nam.

Hai là, hoàn thiện hệ thống thông tin: giải pháp được đề xuất chủ yếu liên quan đến việc hoàn thiện tổ chức và vận dụng hệ thống chứng từ, tài khoản, sổ sách và báo cáo kế toán phù hợp với đặc điểm hoạt động, quy mô và yêu cầu quản lý doanh nghiệp. Trong các giải pháp đó, Tác giả chú trọng đến việc hoàn thiện trong các doanh nghiệp có quy mô vừa và nhỏ, nơi mà hệ thống thông tin kế toán bộc lộ nhiều yếu điểm nhất. Bên cạnh đó, giải pháp đẩy mạnh việc áp dụng công nghệ hiện đại trong xử lý thông tin cũng được trình bày.

Ba là, hoàn thiện các thủ tục kiểm soát: loại giải pháp này đề cập đến việc áp dụng các nguyên tắc cơ bản trong thiết kế các thủ tục kiểm soát, trong đó nhấn mạnh đến đề xuất xây dựng quy chế quản lý tài chính trong các doanh nghiệp may Việt Nam, đặc biệt đối với các doanh nghiệp không do Tập đoàn Dệt May Việt Nam quản lý. Đề xuất này được trình bày theo lộ trình nghiên cứu, xây dựng và thiết kế trên cơ sở tham khảo quy chế quản lý tài chính đã được các doanh nghiệp may lớn trong Ngành triển khai và áp dụng. Bên cạnh đó, Tác giả cũng trình bày giải pháp hoàn thiện các thủ tục kiểm soát liên quan đến các chu trình hoạt động quan trọng và cơ bản trong các doanh nghiệp may gia công.

Bốn là, xây dựng hệ thống tiêu chí để đo lường và đánh giá các hoạt động cơ bản trong doanh nghiệp may Việt Nam. Giải pháp này được đề xuất nhằm xây dựng và áp dụng cơ chế đo lường và đánh giá tính hữu hiệu của hệ thống kiểm soát nội bộ trên cơ sở đảm bảo các mục tiêu mà nhà quản lý mong đợi.

Để tạo điều kiện thực hiện các giải pháp, Luận án cũng đưa ra các kiến nghị với các cơ quan nhà nước, Hiệp hội Dệt May Việt Nam nhằm tạo điều kiện thuận lợi cho các doanh nghiệp trong quá trình hoạt động, xây dựng và hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ.

KẾT LUẬN

Các doanh nghiệp may Việt Nam đang đứng trước nhiều thách thức và vận hội trong quá trình hội nhập kinh tế quốc tế. Cạnh tranh gay gắt trong Ngành Dệt May toàn cầu, môi trường kinh doanh luôn thay đổi là những thách thức lớn đối với các doanh nghiệp may mặc Việt Nam. Các doanh nghiệp may, chủ yếu là các doanh nghiệp may gia công xuất khẩu đã và đang đóng góp lớn cho sự phát triển của nền kinh tế quốc dân. Tuy nhiên, nhìn nhận một cách tổng thể, các doanh nghiệp này có nhiều hạn chế: hoạt động kinh doanh không hiệu quả, lệ thuộc quá lớn vào nguồn cung ứng và tiêu thụ từ nước ngoài, sử dụng lực lượng lao động lớn với tỷ lệ biến động lao động cao,… Trong tương lai gần, khi lợi thế cạnh tranh của doanh nghiệp may Việt Nam dần mất đi, nếu không thay đổi phương thức kinh doanh, đường lối quản lý, cách thức kiểm tra, kiểm soát thì những doanh nghiệp này khó có thể tồn tại và phát triển. Trong bối cảnh đó, hệ thống kiểm soát nội bộ được coi là phương sách hữu hiệu làm gia tăng giá trị cho quản lý doanh nghiệp.

Trong Luận án, Tác giả đã cập nhật những đổi mới và hệ thống hoá các vấn đề lý luận cơ bản về kiểm soát nội bộ và hệ thống kiểm soát nội bộ, từ đó làm rõ vai trò của hệ thống kiểm soát nội bộ trong các doanh nghiệp may mặc. Hệ thống kiểm soát nội bộ trong các doanh nghiệp may thể hiện thông qua các yếu tố cấu thành: môi trường kiểm soát, hệ thống thông tin và các thủ tục kiểm soát, với nội dung là các chính sách và thủ tục kiểm soát nhằm giúp cho nhà quản lý đạt được các mục tiêu cơ bản. Đặc biệt, Tác giả đã phân tích được những đặc điểm cơ bản của Ngành Dệt May toàn cầu, trong đó nhấn mạnh đến đặc điểm của các doanh nghiệp may gia công xuất khẩu có ảnh hưởng đến hệ thống kiểm soát nội bộ.

Trên cơ sở lý luận cơ bản, Tác giả Luận án đã khảo sát, chọn mẫu điều tra và đi sâu phân tích thực tế hệ thống kiểm soát nội bộ trong các doanh nghiệp may Việt Nam. Kết quả khảo sát và phân tích là cơ sở để Tác giả đưa ra kết luận về hệ thống kiểm soát nội bộ tại các doanh nghiệp này. Bên cạnh các ưu điểm, hạn chế và khiếm khuyết đang hiện hữu trong các yếu tố cấu thành nên hệ thống kiểm soát nội bộ tại các doanh nghiệp may Việt Nam. Đó là những bất cập về cơ cấu tổ chức, chính sách nhân sự, công tác kế hoạch, bộ máy kiểm soát, hệ thống thông tin, các thủ tục kiểm

soát. Đặc biệt, các thủ tục kiểm soát chưa được quan tâm thiết kế đầy đủ tạo ra những lỗ hổng lớn trong kiểm soát, kiểm soát mang nặng tính thụ động. Các nguyên tắc cơ bản như phân công, phân nhiệm; uỷ quyền, phê chuẩn, bất kiêm nhiệm chưa được áp dụng đúng đắn trong thiết kế các thủ tục kiểm soát. Cơ chế đánh giá và giám sát tính hiệu lực của hệ thống kiểm soát nội bộ chưa được xây dựng và áp dụng,... Luận án đã xem xét và phân tích các nguyên nhân chủ quan và khách quan của những hạn chế và khiếm khuyết trên.

Trên cơ sở nghiên cứu lý luận cùng các kinh nghiệm quốc tế về tổ chức hệ thống kiểm soát nội bộ và thông qua thực trạng hệ thống kiểm soát nội bộ trong các doanh nghiệp may Việt Nam, Luận án đã xác định được những giải pháp mang tính hệ thống nhằm hoàn thiện về môi trường kiểm soát, hệ thống thông tin và các thủ tục kiểm soát tại các doanh nghiệp này. Những giải pháp mà Tác giả nêu ra trong Luận án phù hợp với định hướng chiến lược, xu hướng phát triển của Ngành Dệt May trong thời gian tới, đồng thời gắn chặt với những đặc trưng của các doanh nghiệp may gia công xuất khẩu của Việt Nam. Ngoài ra, Tác giả cũng đưa các kiến nghị đối với các cơ quan nhà nước, Hiệp hội Dệt May Việt Nam nhằm tạo điều kiện thuận lợi cho hoạt động sản xuất kinh doanh của các doanh nghiệp may trong quá trình phát triển nói chung và hoàn thiện hệ thống kiểm soát nội bộ nói riêng.

Mặc dù Tác giả đã có nhiều cố gắng song Luận án không thể tránh khỏi những thiếu sót. Rất mong sự đóng góp của các nhà khoa học để Luận án được hoàn thiện hơn.

Xin trân trọng cảm ơn!

DANH MỤC CÁC CÔNG TRÌNH NGHIÊN CỨU CỦA TÁC GIẢ

1. Bùi Thị Minh Hải, (2006), *Giáo trình Kế toán tài chính doanh nghiệp - phần 3* (Thành viên, viết Chương 14), Nhà Xuất bản Thống kê, Hà Nội

2. Bùi Thị Minh Hải, (2007), "Bàn về chính sách nhân sự trong việc nâng cao tính hiệu lực của hệ thống kiểm soát nội bộ trong các doanh nghiệp may mặc", *Tạp chí Nghiên cứu khoa học Kiểm toán, Số 1 (tháng 4), tr 54 -58*

3. Bùi Thị Minh Hải, (2010), "Phân tích và kiểm soát rủi ro do biến động lao động trong các doanh nghiệp may mặc Việt Nam", *Tạp chí Nghiên cứu Khoa học Kiểm toán, Số 35 (tháng 9), tr 25 - 31*

4. Bùi Thị Minh Hải, (2010), "Kiểm soát hoạt động thanh toán với khách hàng trong các doanh nghiệp may mặc Việt Nam", *Tạp chí Nghiên cứu Khoa học Kiểm toán, Số 38 (tháng 12)*

5. Bùi Thị Minh Hải, (2011), Giáo trình Kiểm toán tài chính (Thành viên, cùng viết Chương 7), Nhà Xuất bản Đại học Kinh tế quốc dân, Hà Nội

DANH MỤC TÀI LIỆU THAM KHẢO

Tiếng Việt

1. Alvin A. Arens và James Loebbecke (2000), *Kiểm toán - một phương pháp liên kết* Bản dịch của Đặng Kim Cương và Phạm Văn Dược, Nhà Xuất bản Thống kê
2. Bộ Tài chính (2005), Thông tư 72/2005/TT-BTC ngày 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"*
3. Bộ Tài chính (2006), Quyết định 15/QĐ-BTC ngày 20 tháng 3 năm 2006 của Bộ trưởng Bộ Tài chính về việc *Ban hành Chế độ kế toán doanh nghiệp.*
4. Bộ Tài chính (2007), Quyết định 15/QĐ-BTC ngày 19 tháng 3 năm 2007 về *Điều lệ Mẫu áp dụng cho các công ty niêm yết trên Sở Giao dịch Chứng khoán/Trung tâm Giao dịch Chứng khoán*
5. 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 doanh nghiệp khác*
6. Bộ Tài chính (2010), Thông tư 32/TT-BTC ngày 9 tháng 3 năm 2010 về *Hướng dẫn Cơ chế tài chính thực hiện Chương trình Đào tạo nguồn nhân lực Dệt May Việt Nam*
7. Trương Văn Cẩm (2008), *Chiến lược nhân sự của doanh nghiệp - Lý luận và thực tiễn*, Tạp chí Dệt May và Thời trang, Số tháng 12 năm 2008
8. Nguyễn Văn Công (2005), *Chuyên khảo về báo cáo tài chính và lập, đọc, kiểm tra, phân tích báo cáo tài chính*, Nhà Xuất bản Tài chính, Hà Nội
9. 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 doanh nghiệp khác*
10. Chính phủ (2007), Nghị định 133/2007/NĐ-CP ngày 8 tháng 8 năm 2007 *Quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Bộ Luật Lao động về giải quyết tranh chấp lao động*
11. Chính phủ (2009), Nghị định 09/2009/NĐ-CP ngày 5 tháng 2 năm 2009 *Ban hành Quy chế quản lý tài chính của công ty nhà nước và quản lý vốn nhà nước đầu tư vào doanh nghiệp khác*
12. Chính phủ (2009), Nghị định 97/2009/NĐ-CP ngày 30 tháng 10 năm 2009 *Quy định*

về mức lương tối thiểu vùng áp dụng cho các doanh nghiệp hoạt động theo Luật Doanh nghiệp

13. Chính phủ (2009), Nghị định 98/2009/NĐ-CP ngày 30 tháng 10 năm 2009 *Quy định về mức lương tối thiểu vùng áp dụng cho các doanh nghiệp hoạt động theo Luật Doanh nghiệp*
14. Công ty Cổ phần Thông tin Kinh tế đối ngoại (2003), *Dệt May Việt Nam - Cơ hội và thách thức*, Nhà Xuất bản Chính trị quốc gia.
15. Công ty Chứng khoán Phố Wall (2008), *Báo cáo phân tích Ngành Dệt May, tháng 7 năm 2008*
16. Nguyễn Đức Dy - Chủ biên (2000), *Từ điển Kinh tế Kinh doanh Anh Việt có giải thích*, Nhà Xuất bản Khoa học và Kỹ thuật.
17. Nguyễn Đức Dy - Chủ biên (2005), *Từ điển Tiếng Việt*, Nhà Xuất bản Từ điển Bách Khoa
18. Dương Hữu Hạnh (2009), *Quản trị rủi ro xí nghiệp trong nền kinh tế toàn cầu*, Nhà Xuất bản Tài chính, Hà Nội
19. Harold Koontz, Ciryl O'Donnell, Heinr Weihrich (1992), *Những vấn đề cốt yếu của quản lý* - Bản dịch, Nhà Xuất bản Khoa học Kỹ thuật, Hà Nội
20. Hiệp hội Dệt May Việt Nam (2010), *Báo cáo tổng kết nhiệm kỳ năm năm từ năm 2006 đến năm 2010* ngày 18 tháng 11 năm 2010
21. Hiệp hội Dệt May Việt Nam (2010) *Thoả ước lao động tập thể*, ký kết ngày 26/4/2010, Hà Nội
22. Hiệp hội Dệt May Việt Nam (2010), *Văn bản đóng góp ý kiến sửa đổi Bộ Luật Lao động*
23. Nguyễn Thị Phương Hoa (2009), *Kiểm soát quản lý*, Nhà Xuất bản Đại học Kinh tế quốc dân, Hà Nội
24. Đào Duy Huân, Trần Thanh Mẫn (2006), *Quản trị học trong toàn cầu hoá*, Nhà Xuất bản Thống kê, Hà Nội
25. Hugh A. Adams và Đỗ Thuỳ Linh (2008), *Hệ thống các quy định Kế toán và Kiểm toán Việt Nam Hội nhập với các nguyên tắc kế toán và kiểm toán quốc tế*, Nhà Xuất bản Chính trị quốc gia
26. James, H, Donnelly (2001), *Quản lý*, Bản dịch, Nhà Xuất bản Thống kê, Hà Nội
27. Quang Hùng - Hồng Hải và các cộng sự (2007), *Từ điển Thuật ngữ Thị trường*

Chứng khoán Anh - Việt, Nhà Xuất bản Từ điển Bách Khoa, Hà Nội

28. Bửu Kế (1999), *Từ điển Hán Việt từ nguyên*, Nhà Xuất bản Thuận Hoá
30. Khoa Kế toán Kiểm toán - Đại học Kinh tế Tp HCM (2004), *Giáo trình Kiểm toán tài chính*, Nhà xuất bản Tài chính.
31. Phạm Bá Luân (2010), *Quản lý rủi ro - Công cụ quản lý hiệu quả*, Tạp chí Tiêu chuẩn đo lường Chất lượng Số 6 tháng 3 năm 2010
32. Michelle Capron và Francoise Quairel - Lanoizelée (2009), *Trách nhiệm xã hội của doanh nghiệp*, Người dịch: Lê Minh Tiến và Phạm Như Hổ, Nhà Xuất bản Trí thức, Hà Nội.
33. Quốc hội (1994), *Luật Số 35-L/CTN ngày 23 tháng 6 năm 1994, Bộ Luật Lao động*
34. Quốc hội (2002), *Luật Số 35/2002/QH10 ngày 02 tháng 4 năm 2002 về Sửa đổi, Bổ sung một số điều của Bộ Luật Lao động*
35. Quốc hội (2005), Luật S*ố 60/2005/QH11 ngày 25 tháng 12 năm 2005, Luật Doanh nghiệp*
36. Quốc hội (2006), *Luật Số 74/2006/QH11 ngày 29 tháng 11 năm 2006 về Sửa đổi bổ sung một số điều của Bộ Luật Lao động*
37. Nguyễn Thị Quy - Chủ biên (2007), *Quản trị rủi ro trong doanh nghiệp*, Nhà Xuất bản Văn hoá, Hà Nội
38. Nguyễn Quang Quynh (1998) *Lý thuyết Kiểm toán*, Nhà Xuất bản Tài chính, Hà Nội
39. Nguyễn Quang Quynh - Chủ biên (2009), *Giáo trình Kiểm toán hoạt động*, Nhà Xuất bản Đại học Kinh tế quốc dân, Hà Nội
40. Nguyễn Quang Quynh, PGS.TS Ngô Trí Tuệ - đồng chủ biên (2006), *Giáo trình Kiểm toán tài chính*, Nhà Xuất bản Đại học Kinh tế quốc dân, Hà Nội
41. Nguyễn Quang Thu (2008), *Quản trị rủi ro và bảo hiểm trong doanh nghiệp*, Nhà Xuất bản Thống kê, Hà Nội
41. Thủ tướng Chính phủ (2008), Quyết định 36/2008/QĐ-TTg ngày 14 tháng 3 năm 2008 về *Chiến lược phát triển ngành công nghiệp Dệt May đến năm 2015, định hướng đến năm 2020*
43. Thủ tướng Chính phủ (2004), Quyết định 86/2004/QĐ-TTg ngày 14 tháng 5 năm 2004 *Quyết định về việc thí điểm tổ chức, hoạt động theo mô hình công ty mẹ - công ty con tại Công ty May Việt Tiến, doanh nghiệp thành viên hạch toán độc lập của Tổng Công ty Dệt - May Việt Nam,*

44. Tổng cục Thống kê (2009), *Thực trạng doanh nghiệp qua kết quả điều tra các năm 2004, 2005, 2006, 2007, 2008,* 2009, 2010, Nhà Xuất bản Thống kê, Hà Nội
45. Tổng Công ty Cổ phần May 10 (2006), Quyết định ngày 15 tháng 10 năm 2006 về *Ban hành Quy chế quản lý tài chính của Công ty Cổ phần May 10*
46. Tổng Công ty Cổ phần May 10 (2010), *Quy định về Tài chính của các đơn vị phụ thuộc của Tổng Công ty Cổ phần May 10*
47. Tổng Công ty Cổ phần May 10 (2010), *Quy định về Quy chế Chi tiêu nội bộ của các đơn vị phụ thuộc Tổng Công ty Cổ phần May 10*
48. Tổng Công ty Cổ phần May Nhà Bè (2010), *Điều lệ hoạt động ban hành ngày 27 tháng 11 năm 2010*
49. Ngô Trí Tuệ - Chủ nhiệm đề tài (2004), *Xây dựng Hệ thống kiểm soát nội bộ với việc tăng cường quản lý tài chính tại Tổng Công ty Bưu chính - Viễn thông Việt Nam*
50. Khiếu Thiện Thuật (2002), *Phương hướng và những điều kiện mở rộng việc áp dụng Hệ thống Quản lý chất lượng ISO 9000 trong các doanh nghiệp công nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài ở Thành phố Hồ Chí Minh*, Luận án tiến sĩ kinh tế, Đại học Kinh tế quốc dân
51. Nguyễn Thị Hồng Thuý (2010), *Tổ chức Kiểm toán nội bộ trong các Tập đoàn kinh tế của Việt Nam*, Luận án tiến sĩ kinh tế, Đại học Kinh tế quốc dân
52. Đoàn Thị Hồng Vân, Kim Ngọc Đạt (2009), *Quản trị Ngoại thương*, Nhà xuất bản Lao động xã hội, Hà Nội
53. Victor Z. Brink 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 Kinh tế quốc dân, Nhà Xuất bản Tài chính, Hà Nội
54. Nguyễn Như Ý - Chủ biên (2010), *Đại Từ điển Tiếng Việt*, Nhà Xuất bản Đại học Quốc gia Thành phố Hồ Chí Minh.
55. www.chinhphu.vn (Trang thông tin điện tử của Chính phủ)
56. www.may10.com.vn (Trang thông tin điện tử của Tổng Công ty Cổ phần May 10)
57. www.nhabe.com.vn (Trang thông tin điện tử của Tổng Công ty Cổ phần May Nhà Bè)
58. www.vinatex.com.vn (Trang thông tin điện tử của Tập đoàn Dệt May Việt Nam)
59. www.vpc.org.vn (Trang thông tin điện tử của Trung tâm Năng suất Việt Nam)
60. www.vietnamtextile. org.vn (Trang thông tin điện tử của Hiệp hội Dệt May Việt Nam)
61. www.viettien.com.vn (Trang thông tin điện tử của Tổng Công ty Cổ phần May Việt Tiến)

Tiếng Anh

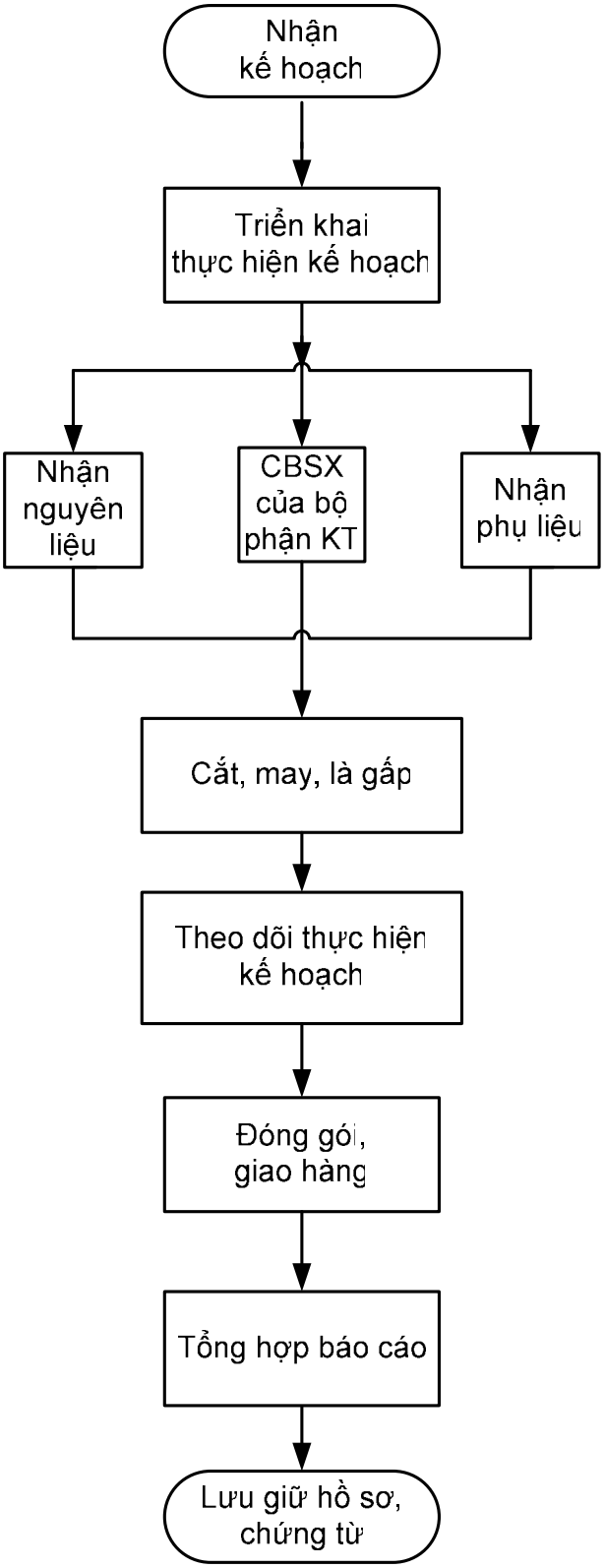
62. Anthony, R.N; Dearden, J. and Bedford, N.M (1989), *Management Control System*, Irwin, Homewood, IL
63. Barry Ackers (2010), *Corporate Social Responsibility - An Internal Audit Perspective,* School of Accounting Sciences - University of South Africa
64. Charles T.Hongren at al (2009), *Cost Accounting A Managerial Emphasis* - Thirteenth Edition, Pearson International Edition, Prentice Hall
65. Durbin, A.J (2000), *Essential of Management*, South Western College Publishing, NewYork.
66. 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
67. Henri Fayol (1949), *General and Industrial Management*, Pitman Publishing, New York
68. Intenational Organization of Standardization (2009), ISO 31000:2009, *Risk Management - Principles and Guide*
69. Intenational Organization of Standardization (2008), *ISO 9001: 2008*
70. Intenational Organization of Standardization (2009), *ISO Guide 73:2009: Risk Management - Vocabularies*
71. Jack C. Robertson (1996), *Auditing* - Eighth Edition, Irwin.
72. James A.F Stoner and Chardles Wankei (1986), *Management*, Third Edition, Prentice Hall, Englewood Cliffs, NJ.
73. KPMG (2005), I*nternational Survey - Global Reporter 2005: Sustanability.*
74. Merchant, K.A (1985), *Control in Business Organization*, Pitman, Boston, MA
75. Mina Zhang (2009), *Analysis of Chinese Garment Export Sector*, Thesis of MBA Degree, Simon Fraser University.
76. O.Ray Whittington, Kurt Pany (1995), *Principle of Auditing* - Twelfth Edition, Irwin McGraw Hill.
77. Otley, D.T (1989), *A strategy for the development of theories in management control*, in Chua, W.F Lowe, T. and Puxty, T(eds), *Critical Perspective in Management Control*, Macmillan, Basingstoke.
78. Phillippa Collins & Sarah Glendinning (2004), *Production Planning in the Clothing*

Industry: Failing to Plan is Planning to Fail, Control, No 1, page 16-20

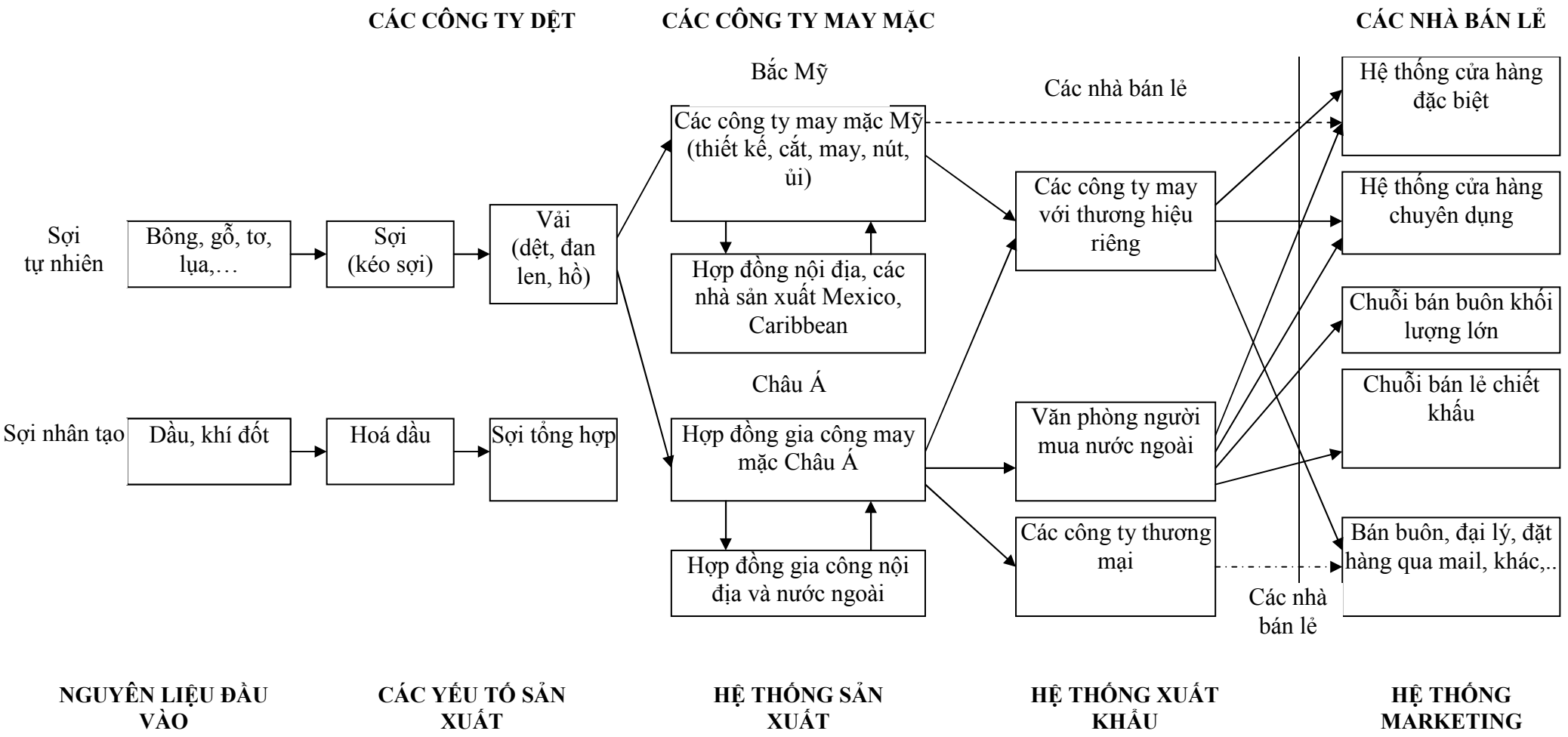
79. Richard M. Locke (2002), *The Promise and Perils of Globalization: The Case of Nike*, Massachusetts Institute of Technology.
80. Robert R Moeller (2009), *Brink's Modern Internal Auditing* - Seventh Edition, John Wiley & Sons, Inc,
81. Robert R Moeller (2009), *Brink's Modern Internal Auditing* - Sixth Edition, John Wiley & Sons, Inc,
82. Robert W.Sexty (2008), *Canadian Business and Society: Ethics and Responsibilities*, First Edition, Mc Graw-Hill Ryerson Limited , p.133
83. Simons, R. (1995), *Lever of Control: How Managers Use Innovative Control Systems to Drive Strategic Renewal*, Havard Business School Press, Boston, MA
84. Siriyama Kanthi Herath (2007), *A framework for management control research*, Journal of Management Development, Vol 26, No 9, , Emerald group Publishing
85. Social Accountability Intenational (2008), SA 8000: 2008
86. Yuanlue Fu (2006), *Cyber-Coordinating Mechannism anf Strategic Management Accounting*, Center for Accounting Studies of Xiamen University, Working paper No 08-01.
87. www.bussinessdictionarry.com
88. www. ifac.org
90. www. iso.org
91. www.nikebiz.com
92. www.pwc.com
93. www.en. Wikipedia
94. www. wto. org/statistics 2010
95. www. wrapcompliance. org/banners/

PHỤ LỤC

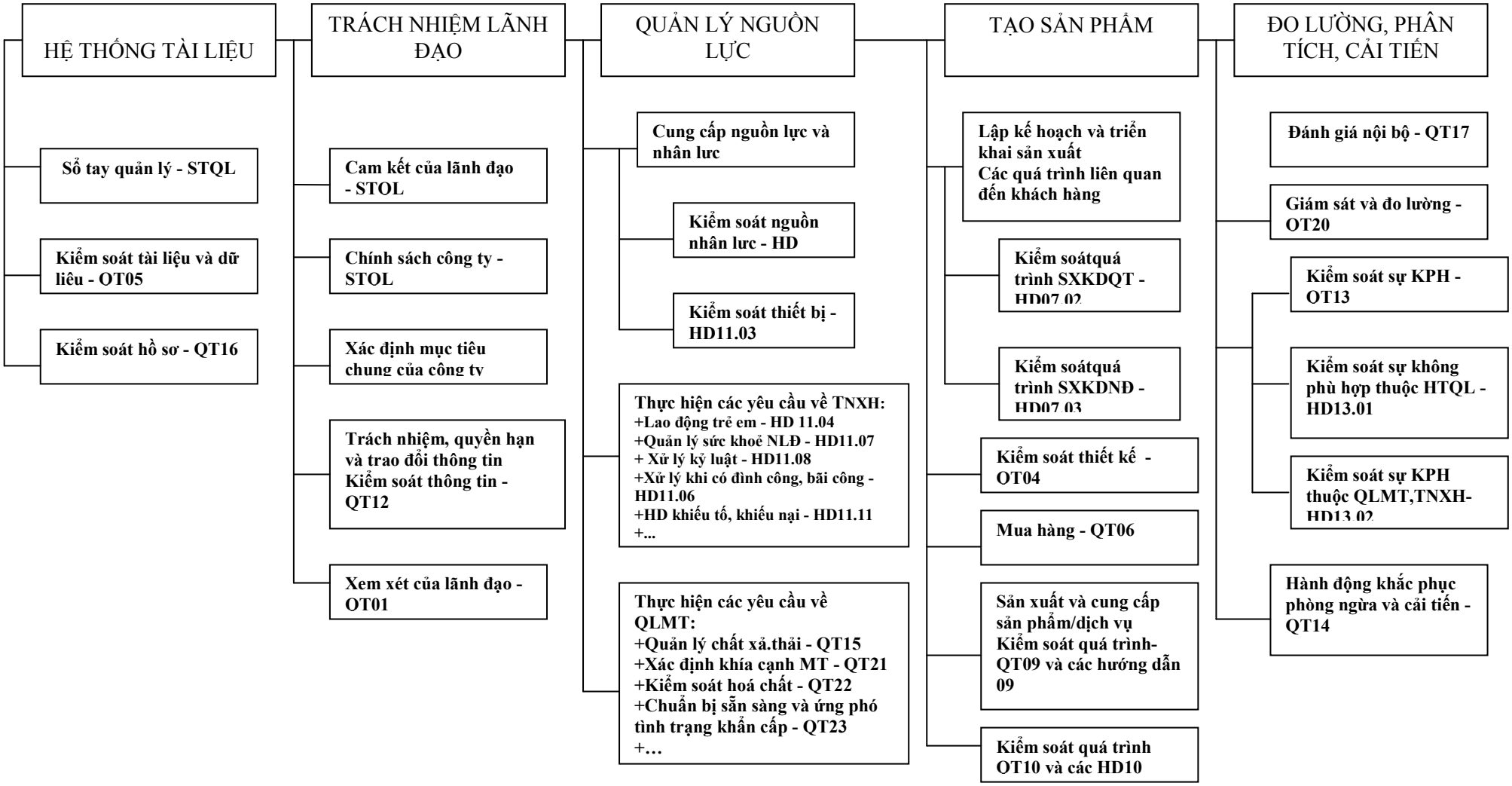
Phụ lục 01
Quy trình sản xuất sản phẩm tại doanh nghiệp may mặc



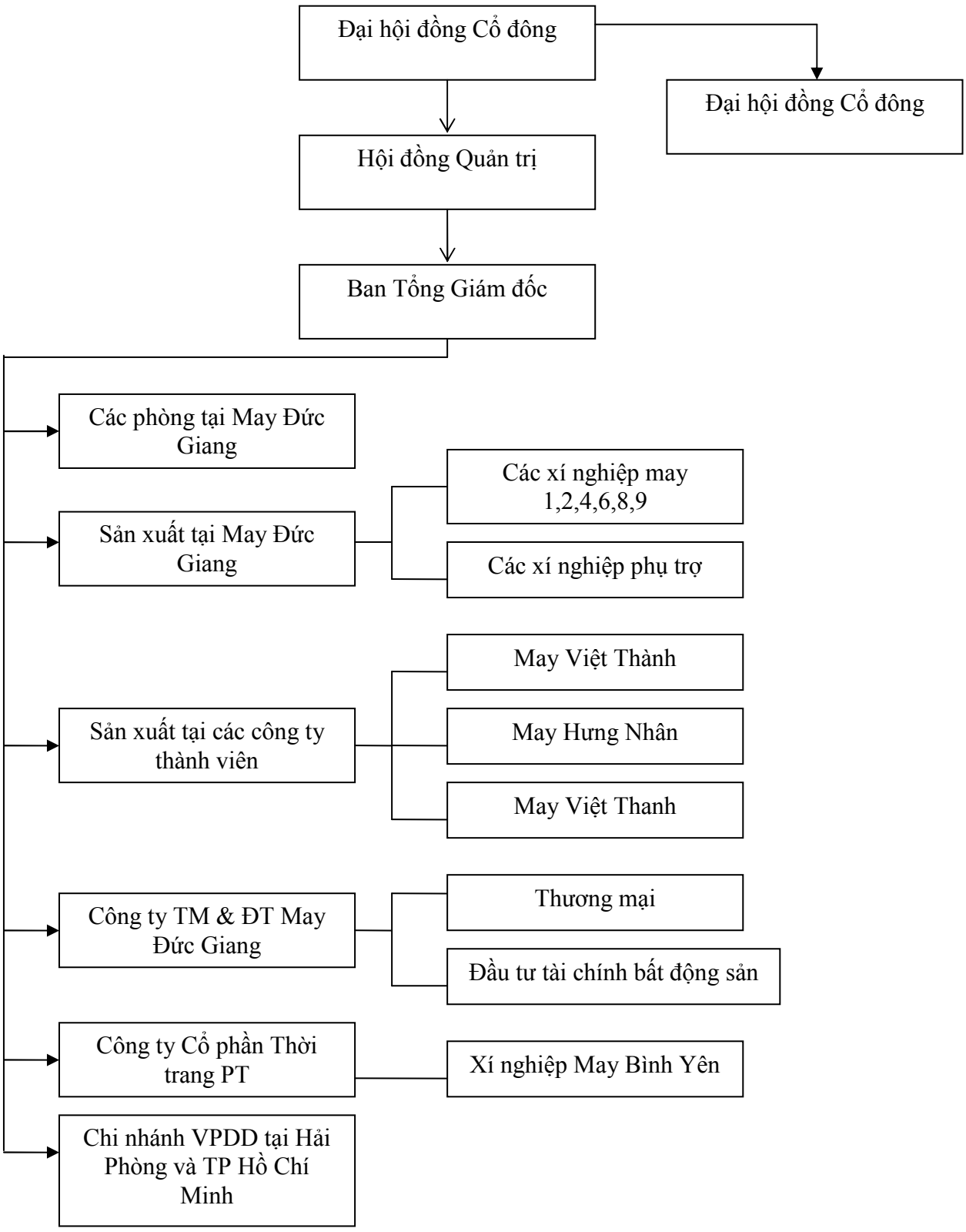
Phụ lục 2: Chuỗi giá trị dệt may toàn cầu



Phụ lục 3: Hệ thống quản lý tại Tổng Công ty Cổ phần May 10



Phụ lục 4
Cơ cấu tổ chức của Tổng Công ty Cổ phần May Đức Giang



Ghi chú :

1. Các phòng tại Tổng Công Ty Đức Giang bao gồm :

- Phòng Kinh doanh Xuất nhập khẩu ; Phòng Kinh doanh Tổng hợp ; Phòng Kế hoạch Vật tư; Phòng Đầu tư; Phòng ISO; Phòng Kỹ Thuật, Phòng Cơ điện; Phòng Đời sống; Phòng Tài chính kế toán và Văn phòng tổng hợp.

2. Các xí nghiệp phụ trợ :

- Xí nghiệp Giặt mài ; Xí nghiệp thêu điện tử và Xí nghiệp bao bì carton.

3. Công ty Liên doanh May XNKTH Việt Thành :

Cơ sở 1 : tại huyện Thuận Thành (Bắc Ninh); Cơ sở 2 : tại huyện Gia Bình (Bắc Ninh)

4. Công ty TNHH May Hưng Nhân :

Cơ sở 1 : tại huyện Hưng Hà (Thái Bình); Cơ sở 2 : tại KCN Nguyễn Đức Cảnh (Thái Bình)

5. Công ty Liên doanh May XK Việt Thanh :

Cơ sở 1 : tại Nguyễn Trãi (Thanh Hoá); Cơ sở 2 : tại, Bà Triệu (Thanh Hoá)

Phụ lục 5

Sự tương thích giữa SA-8000 với Bộ Luật Lao động Việt Nam

SA 8000	Bộ Luật Lao động Việt Nam
Định nghĩa	
Định nghĩa lao động trẻ em	Điều 6, Chương I
Định nghĩa lao động vị thành niên	Điều 119, Mục I, Chương XI
Các yêu cầu về trách nhiệm xã hội	
1. Lao động trẻ em	Điều 119, 120,121, 122 Mục I, Chương XI
2. Lao động cưỡng bức	Điều 5, Chương I
3. Sức khoẻ và an toàn	Điều 95.1, 96.1, 97,98,100,101, 103, Chương IX
4. Tự do công đoàn và quyền thương lượng tập thể	Điều 44,49.1., Chương V Điều 153.1; 154.3; Chương XIII
5. Phân biệt đối xử	Điều 5, Chương I Chương X
6. Kỷ luật	Điều 82;94, Chương VIII
7. Thời gian làm việc	Mục I, II, III Chương VII Điều 61, Chương VI
8. Tiền lương	Điều 55,56,58,59,60 Chương VI
9. Hệ thống quản lý	Không thuộc phạm vi điều chỉnh của Bộ Luật Lao động Việt Nam

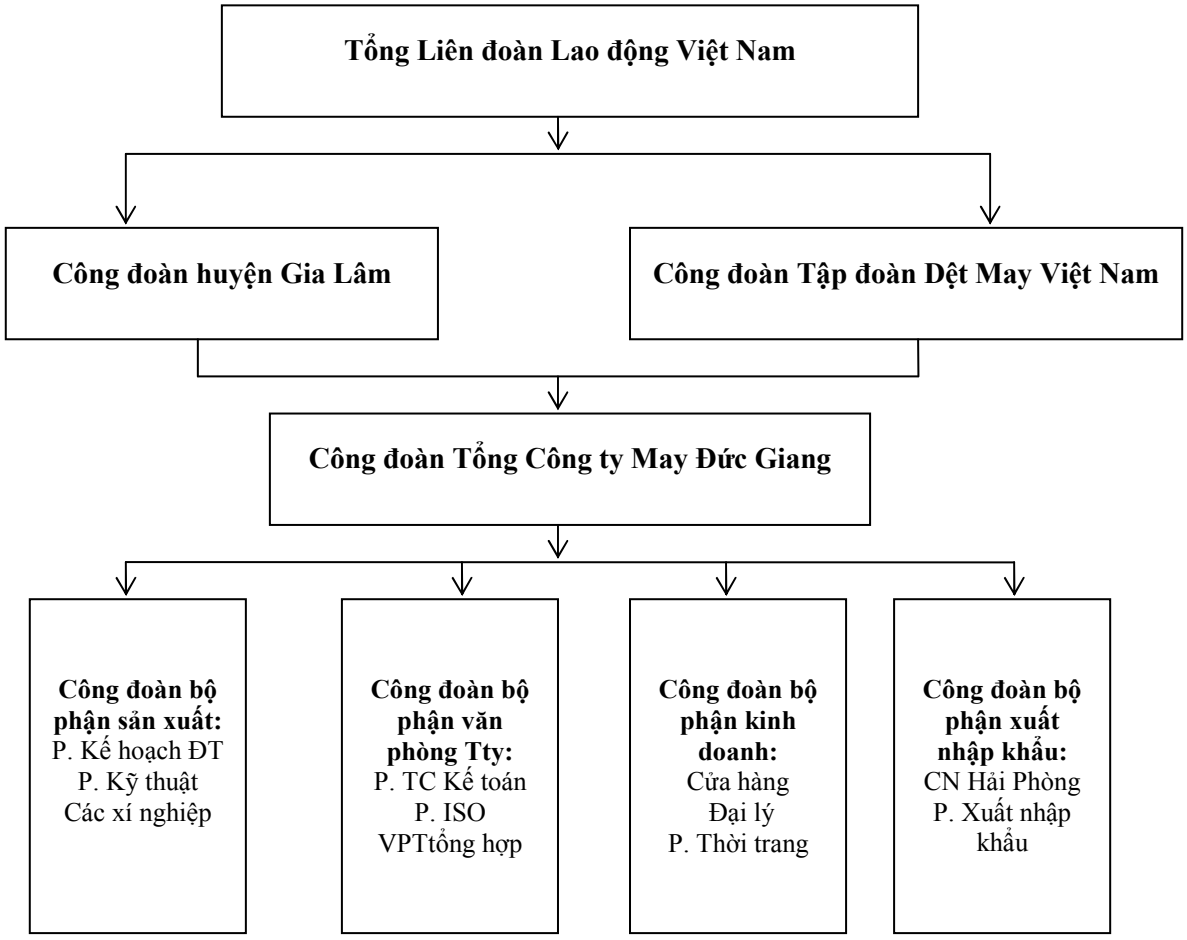
Phụ lục 6
DANH SÁCH ĐĂNG LÝ LÀM THÊM GIỜ
Tháng ….. năm …..

Chúng tôi tự nguyện đăng ký làm thêm giờ theo kế hoạch dưới đây *Chúng tôi cam đoan không bị ép buộc làm thêm giờ dưới bất kỳ hình thức nào*										
THÔNG TIN	**Họ và tên công nhân**	**Mã số**	**1**	**2**	**3**	**…**	**28**	**29**	**30**	**31**
		Giờ bắt đầu								
		Giờ kết thúc								
1										
2										
3										
4										
5										
6										
7										
8										
9										
10										
11										
12										
13										
14										
15										

Ngày …. Tháng … năm 20…
Tổ trưởng

Phụ lục 7

Tổ chức công đoàn tại Tổng Công ty May Đức Giang



(Nguồn: Tổng Công ty May Đức Giang)

Phụ lục 8

Bản đánh giá chất lượng bếp ăn của Tổng Công ty Cổ phần May 10

ĐÁNH GIÁ CHẤT LƯỢNG BẾP ĂN

DANH MỤC ĐÁNH GIÁ CHẤT LƯỢNG	KẾT QUẢ ĐÁNH GIÁ		GHI CHÚ
	ĐẠT	K.ĐẠT	
Bếp ăn theo nguyên tắc một chiều			
Chất lượng nhân viên			
Phòng ăn, nhà ăn sạch sẽ			
Chất lượng bữa ăn			
Vệ sinh bát đũa, khay, thìa…			
Nước sạch để sử dụng trong bếp			
Nước sạch cho công nhân rửa tay			
Thực đơn tuần công khai			
Chất lượng phục vụ			
Chất lượng lương thực, thực phẩm			
Đơn vị có người bị ngộ độc thức ăn do ăn tại bếp ăn của đơn vị hay không?			
		Ngày….. tháng… năm 200...	
		Phụ trách đơn vị đánh giá	

(Nguồn: Tổng Công ty Cổ phần May 10)

Phụ lục 9

Thiết kế tài khoản chi tiết tại Tổng Công ty May Nhà Bè (trích dẫn)

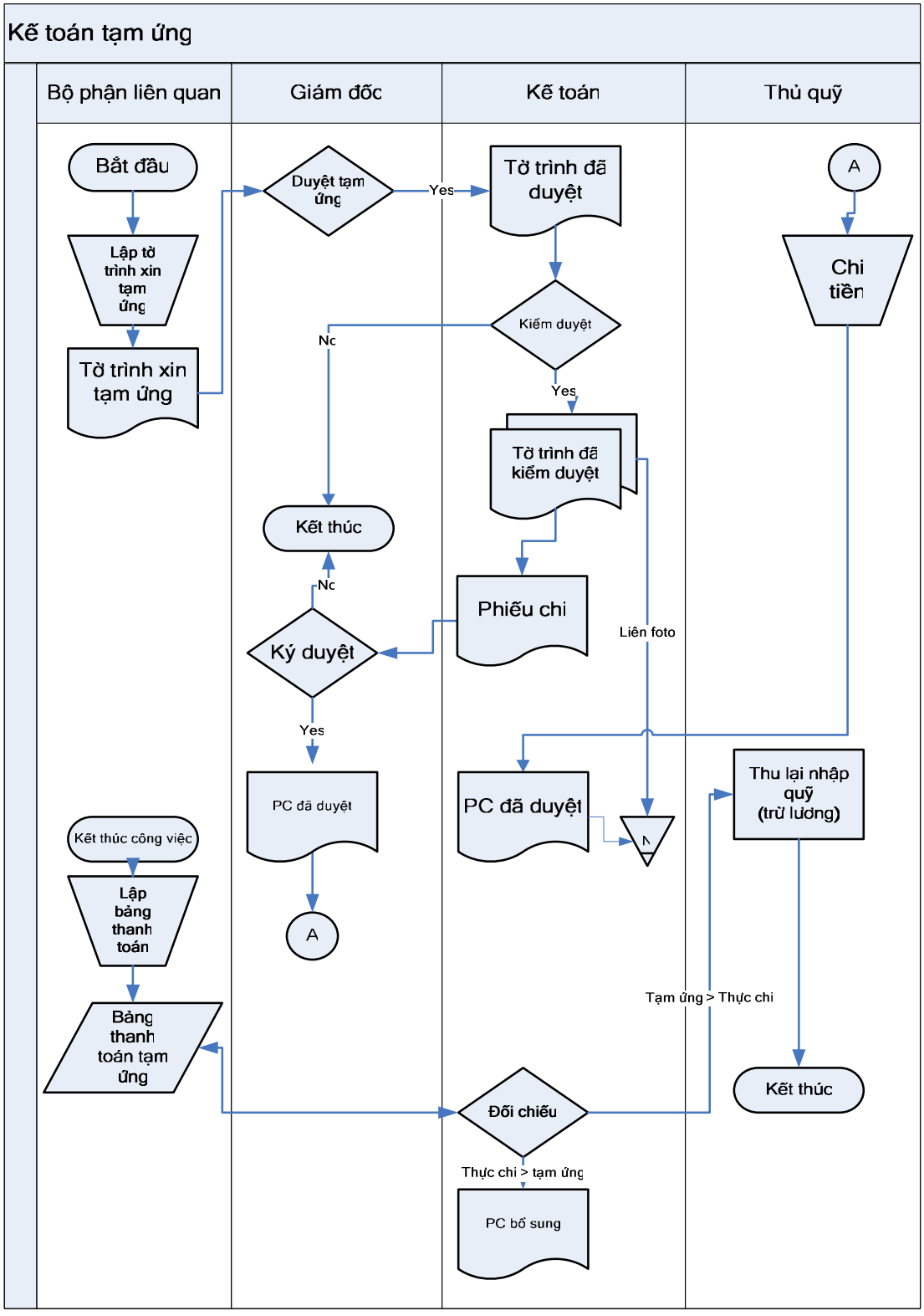
Số hiệu	Tên Tài khoản
621	**Chi phí NVL trực tiếp**
621101	CPNVL hàng FOB xuất khẩu
621102	CPNVL hàng FOB nội địa
621103	CPNVL hàng FOB tiết kiệm
621104	CPNVL hàng FOB đưa ngoài gia công
621105	CPNVL hàng gia công xuất khẩu
621106	CPNVL hàng gia công lại xuất khẩu
621107	CPNVL hàng đưa ngoài gia công xuất khẩu
621108	CPNVL hàng ủy thác xuất khẩu
621XDCB	Chi phí XDCB

Số hiệu	Tên Tài khoản
627	**Chi phí sản xuất chung**
62701	Chi phí vận chuyển bốc xếp thuê ngoài
6271	Chi phí SXC- Chi phí nhân viên phân xưởng
627101	Chi phí tiền lương
627102	Chi phí BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ
627103	Chi phí tăng ca, giãn ca, an giữa trưa
6272	Chi phí SXC- Chi phí vật liệu, bao bì
627201	Chi phí nguyên liệu
627202	Chi phí nhiên liệu
627203	Chi phí vật liệu phụ
627204	Chi phí bao bì
627205	Chi phí văn phòng phẩm
627206	Chi phí vật tư, phụ tùng thay thế
627207	Chi phí vật tư XDCB
627220	Chi phí vật tư vật liệu khác
6273	Chi phí SXC- Chi phí dụng cụ sản xuất
627301	Chi phí công cụ. dụng cụ
6274	Chi phí SXC- Chi phí Khấu hao TSCĐ
6277	Chi phí SXC- Chi phí dịch vụ thuê ngoài
627701	Chi phí vận chuyển thuê ngoài
627702	Chi phí dịch vụ bưu điện
627703	Chi phí mua BH Tài sản, PCCC, BHLD

627704	Chi phí sủa chữa TSCĐ
627705	Chi phí thuê MMTB
627707	Chi phí tiền điện, nước sinh hoạt
627720	Chi phí dịch vụ khác
6278	Chi phí SXC- Chi phí bằng tiền khác
627801	Chi phí sửa chữa thường xuyên
627802	Chi phí về sửa chữa XDCB
627803	CP ủi, sửa chữa, may mẫu làm thêm
627804	Cp công tác phí
627805	CP tiếp khách, hội nghị, họp sản xuất
627806	CP tài trợ cho y tế, giáo dục
627807	CP trợ cấp thôi việc
627808	CP đào tạo cán bộ và nâng cao tay nghề
627809	CP cho lao động nữ
627811	CP nội bộ nộp công ty
627812	Quỹ thưởng sáng kiến + tiết kiệm vật tư
627820	CP bằng tiền khác
Số hiệu	**Tên Tài khoản**
154	**Chi phí SXKD dở dang**
154101	CPSXKDDD hàng FOB xuất khẩu
154102	CPSXKDDD hàng FOB nội địa
154103	CPSXKDDD hàng FOB tiết kiệm
154104	CPSXKDDD đưa ngoài GC
154105	CPSXKDDD hàng gia công xuất khẩu
154106	CPSXKDDD hàng gia công lại xuất khẩu
154107	CPSXKDDD hàng đưa ngoài GCXK
154108	CPSXKDDD hàng ủy thác xuất khẩu

Phụ lục 10

Quy trình luân chuyển chứng từ nghiệp vụ tạm ứng tại May Nhà Bè



Phụ lục 11

BẢNG CÂU HỎI PHỎNG VẤN

PHẦN I: THÔNG TIN CHUNG VÀ HOẠT ĐỘNG CỦA DOANH NGHIỆP

(1) Số hiệu bảng điều tra:……..
(2) Ngày phỏng vấn:……..
(3) Họ tên người được phỏng vấn:……..Vị trí công tác…….....
(4) Tên Công ty:…….....
(5) Công ty của ông/bà được thành lập khi nào?:…….
(6) Địa bàn hoạt động của doanh nghiệp hiện nay ở:

Thành thị: ☐ Nông thôn: ☐

(7) Công ty thuộc loại hình doanh nghiệp nào?

1. Doanh nghiệp nhà nước	☐
2. Doanh nghiệp nước ngoài	☐
3. Công ty trách nhiệm hữu hạn	☐
4. Công ty hợp danh	☐
5. Công ty tư nhân	☐
6. Công ty cổ phần	☐
7. Loại khác	☐

(8) Công ty có chi nhánh hay văn phòng đại diện ở những đâu:

Miền Bắc	☐	
Miền Trung	☐	
Miền Nam	☐	
Nước ngoài	☐	
Không có	☐	

(9) Ông/ bà cho biết số lượng lao động bình quân của doanh nghiệp trong các năm từ 2003 đến 2009:

Năm	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Lao động bình quân						

(10)Ông/bà cho biết mức lương bình quân của một lao động theo tháng trong các năm từ 2004 đến 2009:

Năm	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Thu nhập bình quân theo tháng của một lao động						

(11)Các sản phẩm chính của doanh nghiệp hiện nay là:

……

(12)Thị trường tiêu thụ sản phẩm hiện nay của doanh nghiệp là:

……

(13) Thị trường tiêu thụ sản phẩm chủ yếu của doanh nghiệp hiện nay là:

……

(14) Ông/bà cho biết ước tính về doanh thu và lợi nhuận sau thuế một cách sát thực nhất có thể từ 2004 - 2009:

Năm	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Doanh thu						
Lợi nhuận sau thuế						

(15) Ông/bà cho biết ước tính về tỷ lệ doanh thu gia công trên tổng doanh thu một cách sát thực nhất có thể từ 2004 - 2009:

Năm	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Tỷ lệ doanh thu gia công trên tổng doanh thu						

(16) Trong những năm tới, theo ông/bà, quan điểm định hướng phát triển thị trường nội địa có quan trọng với doanh nghiệp của ông bà không:

Rất quan trọng ☐ Quan trọng ☐ Không quan trọng ☐

PHẦN II:
CÁC YẾU TỐ CỦA HỆ THỐNG KIỂM SOÁT NỘI BỘ TRONG DOANH NGHIỆP

A. Môi trường kiểm soát

A.1. Đặc thù về quản lý

(17)Theo ông/bà, việc nhà quản lý đặt quyền lợi của doanh nghiệp lên hàng đầu bằng cách thực thi sự chính trực và đạo đức trong công việc có quan trọng không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(18) Theo ông/bà, kiểm tra, kiểm soát là rất quan trọng và cần thiết đối với doanh nghiệp không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(19) Tại doanh nghiệp, nhà quản lý có thiết lập và phổ biến các chính sách và thủ tục kiểm soát thích hợp nhằm quản lý các hoạt động đang diễn ra trong doanh nghiệp không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(20) Nhà quản lý có nghiên cứu rủi ro các rủi ro trong kinh doanh và áp dụng các biện pháp quản lý rủi ro thích hợp và thoả đáng không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(21)Nhà quản lý có sẵn lòng chấp nhận rủi ro cao để đổi lấy phần thưởng là lợi nhuận cao không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(22)Nhà quản lý có thường xuyên tiếp xúc và trao đổi trực tiếp với nhân viên không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

A.2. Cơ cấu tổ chức

(23)Đánh giá một cách khách quan, theo ông/bà cơ cấu tổ chức trong công ty hiện nay đã hợp lý chưa để có thể dễ dàng ra quyết định, triển khai việc thực hiện các quyết định và kiểm tra việc thực hiện các quyết định?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(24)Công ty có quy định rõ ràng bằng văn bản công việc và trách nhiệm của từng vị trí hoặc cá nhân trong tổ chức không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(25)Theo ông/bà, các vị trí quản lý trọng yếu trong công ty hiện nay đã đủ năng lực để hoàn thành công việc và trách nhiệm của họ không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

A.3. Chính sách nhân sự

(26)Doanh nghiệp có bộ phận chuyên trách về nhân sự hay không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(27)Các chính sách nhân sự như tuyển dụng, đào tạo, bố trí, đề bạt, khen thưởng, kỷ luật có được ban hành chính thức bằng văn bản hay không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(28) Theo ông/bà, chính sách nhân sự của doanh nghiệp hiện nay đã thực sự hợp lý để doanh nghiệp đạt được các mục tiêu trong sản xuất kinh doanh không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(29)Hiện nay Công ty đã được cấp chứng nhận áp dụng tiêu chuẩn trách nhiệm xã hội SA - 8000 không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

Nếu công ty của ông/bà đã được cấp chứng nhận này, xin ông/bà vui lòng trả lời các câu hỏi từ câu (30)đến câu (36)

(30)Nếu có, tổ chức nào đã cấp chứng nhận áp dụng tiêu chuẩn trách nhiệm SA - 8000 cho Công ty? …….

(31)Năm nào công ty được cấp chứng nhận này?.....

(32)Hàng năm, các tổ chức cấp chứng nhận có thực hiện việc đánh giá định kỳ không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(33)Theo ông/bà, việc triển khai và áp dụng bộ tiêu chuẩn trách nhiệm xã hội SA - 8000 có mang lại lợi ích thực sự cho doanh nghiệp của ông/bà hay không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(34)Nếu việc áp dụng mang lại lợi ích thực sự, xin ông/bà cho biết đó là những lợi ích nào?.....

(35)Lý do mà công ty của ông/bà áp dụng áp dụng bộ tiêu chuẩn trách nhiệm xã hội SA - 8000 là:

☐ Tự nguyện áp dụng do những lợi ích mà hệ thống mang lại
☐ Do áp lực từ phía khách hàng
☐ Do những lý do khác……

(36)Xin ông/bà cho biết những biện pháp mà công ty đang áp dụng để phát huy hiệu quả sau khi nhận được chứng chỉ SA - 8000?

.....

.....

Nếu công ty của ông/bà chưa triển khai và áp dụng tiêu chuẩn SA - 8000, xin ông/bà vui lòng trả lời các câu hỏi từ câu (37) đến câu (39)

(37)Hiện nay công ty có kế hoạch triển khai áp dụng tiêu chuẩn này không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(38)Theo ông/bà, những khó khăn mà công ty gặp phải nếu triển khai và áp dụng tiêu chuẩn SA - 8000 là:

☐ Tốn kém chi phí
☐ Nhân lực kém
☐ Nhiều thủ tục, giấy tờ
☐ Chỉ mang tính hình thức
☐ Ý kiến khác……...
☐ ……

(39)Theo ông/bà, công ty của ông/bà có cần thiết áp dụng tiêu chuẩn SA - 8000 không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(40)Hiện nay lao động của Công ty có phải làm thêm giờ không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(41)Nếu có, trung bình mỗi năm một người lao động phải làm thêm bao nhiêu giờ?

☐ Từ 300h một năm trở xuống ☐ Trên 300h một năm

(42)Xin ông/bà vui lòng cho biết ý kiến đóng góp của mình vào việc sửa đổi Bộ Luật Lao động, theo đó, quy định thời gian làm thêm giờ trung bình của một người lao động tối đa là 300h một năm trong doanh nghiệp may mặc là:

☐ Ít
☐ Nhiều
☐ Hợp lý
☐ Ý kiến khác

(43)Người lao động làm thêm giờ vào ngày thường được trả công theo tỷ lệ so với đơn giá tiền lương hoặc tiền lương của công việc:

☐ Ít hơn 150% ☐ Từ 150 % trở lên

(44)Người lao động làm thêm giờ vào ngày nghỉ hàng tuần được trả công theo tỷ lệ so với đơn giá tiền lương hoặc tiền lương của công việc:

☐ Ít hơn 200% ☐ Từ 200% trở lên

(45)Người lao động làm thêm giờ vào ngày lễ, ngày nghỉ có hưởng lương được trả công theo tỷ lệ so với đơn giá tiền lương hoặc tiền lương của công việc:

☐ Ít hơn 300% ☐ Từ 300% trở lên

(46)Công ty có thực hiện việc trích nộp bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn cho người lao động theo đúng quy định hiện hành không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(47)Công ty có thực hiện việc trích nộp bảo hiểm thất nghiệp cho người lao động không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(48)Nếu có, xin ông/bà vui lòng cho biết thời điểm công ty bắt đầu trích nộp bảo hiểm thất nghiệp cho người lao động là từ khi nào?.....

(49)Một cách khách quan, theo ông/bà, hình thức tính và trả lương cho người lao động tại công ty đã thực sự khuyến khích người lao động cống hiến cho sự phát triển của công ty không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(50)Theo ông/bà, hiện nay, những khó khăn và trở ngại lớn trong quản lý và sử dụng nhân lực tại Công ty là:

☐ Thiếu lao động ☐ Lao động biến động nhiều

☐ Tay nghề lao động kém ☐ Khó khăn khác.

(51)Xin ông/bà vui lòng cho biết ý kiến, để vượt qua những khó khăn và trở ngại trên, thì cần phải thực hiện các biện pháp nào là thích hợp?

.....

.....

A.4. Công tác kế hoạch

(52)Doanh nghiệp có chủ động trong lập kế hoạch không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(53)Công tác lập kế hoạch có được coi trọng trong doanh nghiệp hay không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(54)Trong các kế hoạch sau đây, kế hoạch nào là quan trọng nhất đối với Công ty

☐ Kế hoạch tài chính ☐ Kế hoạch nhân sự

☐ Kế hoạch sản xuất kinh doanh ☐ Kế hoạch khác……

(55)Việc lập kế hoạch được thực hiện bởi bộ phận nào trong doanh nghiệp?

……

(56)Các cách thức kiểm soát phù hợp để thực hiện được kế hoạch có được thiết kế và vận hành không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(57)Có nhân viên giám sát của nhà nhập khẩu làm việc tại doanh nghiệp không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(58)Doanh nghiệp có tận dụng triệt để nhân viên giám sát của nhà nhập khẩu trong thực hiện kế hoạch sản xuất không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(59)Doanh nghiệp có thiết kế mẫu biểu báo cáo thích hợp để thống kê sản lượng sản xuất và năng suất lao động theo từng ngày (tuần, tháng) không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(60)Nếu có, các báo cáo này được lập bởi bộ phận hoặc cá nhân nào trong đơn vị?.....

(61)Các báo cáo này được lập có kịp thời và chính xác không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(62)Theo ông/bà, những báo cáo này thực sự có tác dụng trong kiểm soát tiến độ sản xuất và giao hàng cho khách hàng không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(63)Khi phát hiện những dấu hiệu cảnh báo đơn hàng bị chậm tiến độ so với kế hoạch dự kiến, nhà quản lý có các điều chỉnh kịp thời không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(64)Có khi nào kế hoạch sản xuất của doanh nghiệp không đạt được không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(65)Hậu quả do vỡ kế hoạch giao hàng đối với doanh nghiệp như thế nào?

Rất nghiêm trọng ☐ Nghiêm trọng ☐ Không nghiêm trọng ☐

A.5 Ban Kiểm soát

(66)Ở công ty của ông/bà có tổ chức ban kiểm soát không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(67)Theo ông/bà thành viên Ban Kiểm soát tại đơn vị có am hiểu về kế toán tài chính không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(68)Đánh giá một cách khách quan, theo ông/bà, Ban Kiểm soát tại công ty hiện nay đã hoàn thành tốt công việc và trách nhiệm chưa?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

A.6. Kiểm toán nội bộ

(69)Công ty của ông (bà) có bộ phận kiểm toán nội bộ không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(70)Ông/bà đã từng nghe nói về kiểm toán nội bộ trong một doanh nghiệp chưa?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(71)Theo ông/bà thì chức năng và nhiệm vụ của ban kiểm soát có giống như kiểm toán nội bộ không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(72)Hàng năm, tại công ty ông/bà có thực hiện kiểm toán không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(73)Hàng năm,Công ty của ông/bà được thực hiện kiểm toán bởi ai?:……..

……

(74)Theo ông/bà thì kiểm toán nội bộ có quan trọng không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(75)Theo ông/bà thì chi phí thành lập và vận hành bộ phận kiểm toán nội bộ có tốn kém không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(76)Hiện công ty ông/bà có tồn tại một hệ thống kiểm soát mạnh không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(77)Theo ông/bà thì tại công ty hiện nay có nên thành lập bộ phận kiểm toán nội bộ không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

B. Hệ thống thông tin trong doanh nghiệp

Hệ thống thông tin toàn doanh nghiệp

(78)Theo ông/bà, trong công ty, các kênh thông tin có được xây dựng đầy đủ, thông suốt không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(79)Đối với nhà quản lý, thông tin trong công ty có đảm bảo các yêu cầu đầy đủ, chính xác và kịp thời không để ra quyết định không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(80)Hệ thống thông tin trong công ty có thực sự giúp ích cho nhà quản lý nhận diện và đối phó được các rủi ro (thách thức) hoặc tận dụng được các cơ hội trong hoạt động sản xuất kinh doanh không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

Hệ thống thông tin kế toán

(81)Hiện nay công ty đang áp dụng chế độ kế toán nào? …….

(82)Công ty có quy định rõ bằng văn bản trình tự lập và luân chuyển chứng từ trong đơn vị không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(83)Công ty có quy định việc phân cấp ký trên chứng từ kế toán để đảm bảo yêu cầu quản lý, kiểm soát chặt chẽ và an toàn tài sản không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(84)Bộ phận kế toán của Công ty có thực hiện tốt trách nhiệm kiểm tra chứng từ kế toán trước khi sử dụng chúng để ghi sổ kế toán không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(85)Tài khoản kế toán sử dụng tại Công ty có được chi tiết thành tài khoản cấp 2, cấp 3 phù hợp với đặc điểm của đơn vị và đáp ứng được yêu cầu quản lý không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(86)Hình thức ghi sổ kế toán hiện nay được áp dụng tại Công ty là hình thức nào?.....

(87)Hiện nay công ty có sử dụng phần mềm kế toán trong công tác hạch toán kế toán không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(88)Công ty có thực hiện kế toán quản trị không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(89)Hệ thống thông tin kế toán có thoả mãn được nhu cầu về thông tin cho nhà quản lý trong việc ra các quyết định không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

C. Các thủ tục kiểm soát

(90)Hiện này Công ty đã xây dựng và áp dụng quy chế quản lý tài chính chưa?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(91)Văn bản hiện nay Công ty đang áp dụng thể hiện việc phân cấp quản lý tài chính tại đơn vị là:……..

(92)Các chức năng kế toán ghi sổ và thủ quỹ, thủ kho, người thực hiện nghiệp vụ với người phê chuẩn nghiệp vụ,… tại đơn vị có được tách bạch rõ ràng không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

C.1. Kiểm soát tài sản của khách hàng trong gia công

(93)Khi kiểm nhận, các trường hợp nguyên phụ liệu đầu vào không đạt yêu cầu có được báo cáo kịp thời cho nhà quản lý doanh nghiệp để xử lý không?

Có ☐ 25/42 Không ☐ 7/42 Không áp dụng ☐

(94)Các tài sản của khách hàng có được doanh nghiệp giữ gìn và kiểm soát cẩn thận không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(95)Bất kỳ tài sản nào của khách hàng được phát hiện không phù hợp để sản xuất sản phẩm có được thông báo kịp thời cho khách hàng và lưu giữ bằng văn bản không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(96)Doanh nghiệp có thực hiện việc giữ gìn và bảo quản sản phẩm trong suốt quá trình nhận hàng, sản xuất và giao hàng đến nơi mà khách hàng yêu cầu không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

C.2. Kiểm soát mua hàng

(97)Nguyên vật liệu mua vào có đáp ứng được yêu cầu về chất lượng sản phẩm mà khách hàng đã đặt ra hay không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(98)Doanh nghiệp có thiết lập các tiêu chuẩn đánh giá và lựa chọn nhà cung ứng phù hợp với yêu cầu của khách hàng hay không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(99)Doanh nghiệp có thiết lập các chính sách và thủ tục bằng văn bản về quy trình mua hàng hay không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(100)Các nghiệp vụ mua hàng trong doanh nghiệp có được phê chuẩn trước khi thực hiện hay không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(101)Hàng mua vào có được kiểm nhận theo các yêu cầu mà khách hàng chỉ định không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(102)Doanh nghiệp có bộ phận kiểm nhận hàng mua vào độc lập với bộ phận cung ứng, bộ phận kế toán và bộ phận kho không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

C.3. Kiểm soát chi phí sản xuất

(103)Trong doanh nghiệp có xây dựng định mức sử dụng nguyên phụ liệu cho sản xuất sản phẩm không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(104)Trong doanh nghiệp có xây dựng đơn giá gia công sản phẩm cho công nhân không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(105)Giá thành định mức có được xác định đầy đủ các khoản mục chi phí không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(106)Việc phân bổ chi phí sản xuất vào giá thành sản phẩm được phân bổ theo các tiêu thức nào? ……

(107)Công ty có quy định rõ bằng văn bản việc cân đối và đối chiếu số liệu về chi phí sản xuất giữa bộ phận kế toán với bộ phận khác có liên quan không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(108)Đánh giá khách quan, theo ông/bà, việc cân đối và đối chiếu sô liệu này có được thực hiện nghiêm túc và hiệu quả không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(109)Công ty có thực hiện việc đánh giá hiệu quả sản xuất theo đơn hàng trên cơ sở kiểm soát tốt chi phí sản xuất không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

C.4. Kiểm soát thiệt hại do sản phẩm không phù hợp

(110)Trong doanh nghiệp có bộ phận kiểm tra chất lượng sản phẩm độc lập không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(111)Biên chế của bộ phận này bao gồm bao nhiêu người? ……

(112)Có bao giờ bộ phận này chịu áp lực quá tải trong công việc không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(113)Khi phát hiện sản phẩm sai, hỏng, công ty có các biện pháp khắc phục kịp thời không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(114)Nguyên nhân gây ra sản phẩm sai, hỏng có được phát hiện đúng và kịp thời không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(115)Công ty có những biện pháp thích hợp để nhận biết và phòng ngừa rủi ro gây ra sản phẩm sai, hỏng không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(116)Tại công ty đã bao giờ xảy ra tình trạng sản phẩm sai, hỏng không đạt yêu cầu về chất lượng gây thiệt hại lớn cho công ty hay không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

C.5. Kiểm soát thanh toán với khách hàng

(117)Công ty có quy định rõ ràng bằng văn bản về chính sách và thủ tục lựa chọn khách hàng không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(118)Công ty có cán bộ kế toán chuyên trách thực hiện việc theo dõi chi tiết tình hình thanh toán đến từng khách hàng không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(119)Công ty có thực hiện việc đối chiếu công nợ kịp thời và đúng đắn đến từng khách hàng không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(120)Tại công ty hiện nay có quy định lập báo cáo bằng văn bản về tình hình thanh toán chi tiết đến từng khách hàng và gửi cho nhà quản lý được biết không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(121)Nếu có, xin ông/bà vui lòng cho biết khoảng thời gian quy định lập và nộp báo cáo này cho nhà quản lý là theo:

☐ Theo tuần ☐ Theo quý
☐ Theo tháng ☐ Thời gian khác

(122)Xin ông/bà vui lòng cho biết hiện nay doanh thu từ gia công hàng xuất khẩu của Công ty so với tổng doanh thu là:……

(123)Hiện nay, công ty đang ký hợp đồng với bên giao gia công là:

☐ Trung gian thương mại ☐ Bên uỷ thác gia công
☐ Nhà nhập khẩu trực tiếp ☐ Loại khác…….

(124)Hiện nay, bên ký hợp đồng gia công với công ty chủ yếu là:

☐ Trung gian thương mại ☐ Bên uỷ thác gia công tại Việt Nam
☐ Nhà nhập khẩu trực tiếp ☐ Loại khác……..…

(125)Khi ký hợp đồng, tư cách pháp nhân của khách hàng (đặc biệt là các trung gian thương mại) có được công ty xem xét và đánh giá kỹ lưỡng không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(126)Với các hợp đồng ký với các trung gian thương mại hoặc nhà nhập khẩu trực tiếp ở nước ngoài, phương thức thanh toán được thực hiện theo phương thức nào sau đây:

☐ Chuyển tiền bằng điện (T/T) ☐ L/C có thể huỷ ngang
☐ Chuyển tiền bằng thư (M/T) ☐ L/C không thể huỷ ngang
☐ Phương thức thanh toán khác.. …….

(127)Với phương thức thanh toán bằng thư tín dụng (L/C), công ty và khách hàng có thực hiện việc đặt cọc theo hợp đồng không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(128)Công ty có thực hiện việc kiểm tra kỹ nội dung và tính chân thực của L/C phù hợp với hợp đồng ngoại thương (kể cả hợp đồng gốc và hợp đồng bổ sung) đã ký kết giữa công ty và khách hàng không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(129)Ngân hàng đại diện quyền lợi của công ty có thực hiện việc kiểm tra nội dung và tính chân thực của L/C không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(130)Công ty có thực hiện kiểm tra tính thống nhất và phù hợp giữa bộ chứng từ thanh toán với thư tín dụng (L/C) cẩn thận không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(131)Công ty đã bao giờ bị ngân hàng trả lại bộ chứng từ thanh toán do không nhất quán và phù hợp với L/C không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(132)Công ty đã bao giờ gặp rủi ro do đơn hàng đã xuất khẩu mà không được thanh toán không?

Có ☐ Không ☐ Không áp dụng ☐

(133)Nếu có, xin ông/bà vui lòng cho biết lý do khách hàng không thanh toán cho công ty? ……

(134)Thiệt hại từ những đơn hàng xuất khẩu mà không được khách hàng thanh toán ảnh hưởng đến kết quả hoạt động của công ty như thế nào?

Rất nghiêm trọng ☐ Nghiêm trọng ☐ Không nghiêm trọng ☐

Phụ lục 12

DANH SÁCH CÁC CÔNG TY ĐÃ THU ĐƯỢC PHIẾU ĐIỀU TRA

TT	Tên công ty	Địa chỉ	Đã áp dụng HTQL	Thị trường	Sản phẩm	Số Lao động	Ghi chú
1	Công ty Cổ phần 26	Khu CN Sài Đồng, Quận Long Biên, thành phố Hà Nội	ISO 9001:2000	Nhật Bản, EU, Mỹ, Hàn Quốc	Đồng phục, quần, jackets,..	868	
2	Công ty Cổ phần 3/2	35, đường Chùa Thông, phường Sơn Lộc, thị xã Sơn Tây, thành phố Hà Nội	Không	Hàn Quốc, Mỹ, EU	Áo jackets	315	
3	Công ty Cổ phần 32	170, đường Quang Trung, quận Gò Vấp, thành phố Hồ Chí Minh	ISO 9001: 2000	Đài Loan, Hàn Quốc, Nhật Bản,..	Các loại	2000	
4	Công ty Cổ phần An Hưng	231, đường Nguyễn Tất Thành, phường 8, thành phố Tuy Hoà, tỉnh Phú Yên	Không	EU, Mỹ	Quần áo trẻ em	1040	
5	Công ty Cổ phần 29/3	60, đường Mẹ Nhu, quận Thanh Khê, Đà Nẵng	ISO 9001:2000	Nhật Bản, EU, Mỹ	Các loại	2500	
6	Công ty Cổ phần Đức Mạnh	Khu CN Châu Sơn, thành phố Phủ Lý, tỉnh Hà Nam	Không	EU, My	Áo jackets	390	
7	Công ty Cổ phần Falcon Sông Hồng	418, đường Quang Trung, Hà Đông, Hà Nội	Không	EU, Mỹ	Các loại	1280	
8	Công ty Cổ phần May Bắc Giang	Đường Kẻ, thành phố Bắc Giang, Bắc Giang	ISO 9001:2000, SA 8000	EU, Mỹ	Áo Jackets, áo sơmi	2812	
9	Công ty Cổ phần May Bắc Ninh	Xã Liên Bảo, huyện Tiên Du, Bắc Ninh	ISO 14000	EU, Mỹ	Áo jackets, quần, quần áo thể thao	615	
10	Công ty Cổ phần May Bình Minh	Khối 10, huyện Đông Hưng, tỉnh Thái Bình	Không	Mỹ, EU	Áo jackets, quần	710	

11	Công ty Cổ phần May Đáp Cầu	Khu 6, Thị Cầu, thị xã Bắc Ninh, Bắc Ninh	ISO 9001, 9002, SA 8000	EU, Mỹ, Canada, Mexico, Nhật Bản, Đài Loan, Hàn Quốc	Các loại	2500	
12	Công ty Cổ phần May Đồng Nai	Đường 2, khu CN Biên Hoà 1, thành phố Biên Hoà, tỉnh Đồng Nai	ISO 9000 SA8000	EU, Mỹ, Canada, Hồng Kông, Mêhicô	Các loại	2257	
13	Công ty Cổ phần May Hải Dương 1	120, đường Chi Lăng, phường Nguyễn Trãi, thành phố Hải Dương	Không	EU, Mỹ	Quần áo phụ nữ	309	
14	Công ty Cổ phần May Hùng Vương	Số 2, đường Nguyễn Thái Học, phường Gia Cẩm, thành phố Việt Trì, Phú Thọ	Không	EU. Mỹ	Quần, áo sơ mi,…	712	
15	Công ty Cổ phần May Hưng Yên	83, đường Trưng Trắc, thị xã Hưng Yên, Hưng Yên	ISO 9001: 2000, SA 8000 ISO 14000	EU, Mỹ, Nhật Bản, Hàn Quốc, Úc, Canada	Các loại	4515	
16	Công ty Cổ phần May Hưng Yên 2	Đường Ngô Gia Tự, thị xã Hưng Yên, tỉnh Hưng Yên	Không	Mỹ, EU	Các loại	1200	
17	Công ty Cổ phần May Nam Định	Ô H1+H5, Phạm Ngũ Lão, khu CN Hoà Xá, thành phố Nam Định	ISO 9001: 2000, SA 8000	EU, Mỹ, Nhật Bản	Áo jackets, quần áo thể thao, đồ bơi	5000	
18	Công ty Cổ phần May Nam Hà	510, đường Trường Chinh, thành phố Nam Định	ISO 9001:2000	EU, Mỹ	quần áo bơi, áo sơmi, váy	5104	
19	Công ty Cổ phần May Phú Thọ	Phú Thọ	Không	EU, Mỹ	Các loại	990	
20	Công ty Cổ phần May Phương Đông	1B, đường Quang Trung, phường 8, quận Gò Vấp, thành phố Hồ Chí Minh	ISO 9000 SA 8000,..	Mỹ, EU	Các loại	2763	
21	Công ty Cổ phần May Phương Nam	18, đường Phan Huy Ích, phường 12, quận Gò Vấp, thành phố Hồ Chí Minh	ISO 9001:2000	Mỹ, Nam Phi, Hồng Kông	Áo các loại	1120	
22	Công ty Cổ phần May Sơn Hà	208, đường Lê Lợi, Sơn Tây Hà Nội	ISO 9000 SA 8000	Walmart, Columbia, Wrap, Forcaster, Levis	Các loại	1459	

23	Công ty Cổ phần May Sông Đà	Phường Tân Thịnh, thị xã Hoà Bình, tỉnh Hoà Bình	ISO 9001:2000	EU, Mỹ,..	Các loại	1314	
24	Công ty Cổ phần May Sông Hồng	Đường Hồng Hà, Phường Tiên Cát, Việt Trì, Phú Thọ	ISO 9000 SA WRAP	Mỹ	Các loại	1200	
25	Công ty Cổ phần May Sông Hồng	105, đường Nguyễn Đức Thuận, thành phố Nam Định	ISO 9000, SA8000	EU, Nhật Bản, Mỹ, Canada	Áo jackets, quần, chăn, ga,..	4000	
26	Công ty Cổ phần May Thăng Long	250 Minh Khai, quận Hai Bà Trưng, Hà Nội	Không	EU, Mỹ	Áo jackets, sơ mi, quần áo bảo hộ lao động	1200	
27	Công ty Cổ phần May Trường Giang	239, đường Huỳnh Thúc Kháng, thành phố Tam Kỳ, tỉnh Quảng Nam	ISO 9001:2000	EU, Mỹ, Đài Loan, Hàn Quốc	Quần áo thể thao,..	1052	
28	Công ty Cổ phần May và Thương mại Mỹ Hưng	Km 54+500, Quốc lộ 1, huyện Mỹ Hào, Hưng Yên	Không	Mỹ, EU, Nhật Bản, Argentina	Áo jackets	1027	
29	Công ty Cổ phần May Vạn Xuân	Thiên Tôn, Hoa Lư, Ninh Bình	Không	EU, Mỹ	Quần, áo jackets	400	
30	Công ty Cổ phần May Việt Thắng	127, Lê Văn Chí, phường Linh Trung, quận Thủ Đức, thành phố Hồ Chí Minh	ISO 9002, SA 8000, ISO 14000	EU, Mỹ, Nhật Bản	Các loại	1600	
31	Công ty Cổ phần May Vĩnh Phú	Đường Công Nhân, phường Nông Trang, Việt Trì, Phú Thọ	Không	EU, Mỹ	Quần, áo các loại	561	
32	Công ty Cổ phần May Xuất khẩu Hà Bắc	Hồng Thái, Việt Yên, tỉnh Bắc Giang	ISO 9001-2000	Mỹ, EU	Quần, áo jackets	2000	
33	Công ty Cổ phần May Xuất khẩu Quảng Ninh	Đường Nguyễn Văn Cừ, phường Hồng Hải, thành phố Hạ Long, tỉnh Quảng Ninh	ISO 9001	EU, Mỹ	Quần, áo sơmi,..	550	
34	Công ty Cổ phần May Xuất khẩu Việt Thái	100, đường Quang Trung, thành phố Thái Bình	ISO 9001:2000	EU, Mỹ, Hàn Quốc, Đài Loan	Áo jackets	783	
35	Cty CP Sản xuất và Xuất nhập khẩu Bắc Hà	Cầu Gừng, Thanh Hà, huyện Thanh Liên, tỉnh Hà Nam	Không	EU	Áo jackets, sơ mi	500	

36	Công ty Cổ phần Thảm và May Bắc Ninh	2, Nguyễn Văn Cừ, Ninh Xá, thành phố Bắc Ninh, Bắc Ninh	Không	EU, Mỹ	Các loại	521	
37	Công ty Cổ phần Xuất nhập khẩu Hà Nam 277	Khu CN Bắc Thành Châu, thành phố Phủ Lý, Hà Nam	Không	EU, Mỹ	Quần, áo jackets	570	
38	Công ty TNHH An Phú Châu	Khối 3, phường Phước Long B, quận 9, thành phố Hồ Chí Minh	Không	EU, Mỹ	Các loại	941	
39	Công ty TNHH Dệt May Thăng Long	Km 3+500, đường Hùng Vương, phường Phú Khánh, Thái Bình	Không	EU, Mỹ	Áo jackets, quần, sơ mi, váy	1705	
40	Công ty TNHH Hoàng Dương	Khu CN Phố Nối A, Mỹ Hào, Hưng Yên	Không	EU, Mỹ, Nhật Bản	Áo jackets, quần	1223	
42	Công ty TNHH Hoàng Minh Châu	Xã Liễu Xá, thị xã Văn Lâm, tỉnh Hưng Yên	Không	Hồng Kông, Mỹ	Áo jackets, quần,..	600	
41	Công ty TNHH May Hưng Thịnh Vina	E5, Ích Thanh, Trường Thanh, quận 9, thành phố Hồ Chí Minh	Không	EU, Mỹ, Nhật Bản	Quần các loại	684	
43	Công ty TNHH May Bình Minh	Xóm 10, Đông Hưng, Thái Bình	Không	Mỹ, EU	Quần các loại	703	
44	Công ty TNHH May Happytex Việt Nam	288, Thuỵ Khê, quận Tây Hồ, Hà Nội	Không	EU, Mỹ, Nhật Bản, Thái lan	Quần jeans, áo jackets, quần áo thể thao,..	850	
45	Công ty TNHH May Phú Thọ	Khu 7, xã Hoà Lộc, Thị xã Phú Thọ, Phú Thọ	Không	EU, Mêhicô	Các loại	652	
46	Công ty TNHH May Quốc tế Phú Nguyễn	Đường 183, Đông Lạc, huyện Nam Sách, Hải Dương	Không	Mỹ, Canada	Áo jackets	1679	
47	Công ty TNHH May Thăng Long	Từ Liêm, Hà Nội	Không	Mỹ. EU	Các loại	400	
48	Công ty TNHH May Thiên Nam	Ninh Hải, Anh Dũng, Quận Kiến Thuỵ, Hải Phòng	Không	EU, Mỹ	Các loại	406	
49	Công ty TNHH May TLC	Đường 21A, xã Bình Mỹ, huyện Bình Lục, Hà Nam	Không	Canada, Mỹ, Hàn Quốc	Các loại	320	
50	Công ty TNHH May và Thương mại Vĩnh Thịnh	51, đường Quang Trung, thành phố Hải Dương, Hải Dương	Không	EU, Nhật Bản, Đài Loan	Áo jackets, sơ mi	567	
51	Công ty TNHH May Xuất khẩu DHA	Km5, Quốc lộ 21B, huyện Thanh Oai, thành phố Hà Nội	Không	EU, Mỹ	Các loại	697	

52	Công ty TNHH May Xuất khẩu Hiệp Hưng	Khu Công nghiệp Quế Võ, thành phố Bắc Ninh	ISO 9001	EU, Mỹ, Nhật Bản	Áo sơ mi,	450	
53	Công ty TNHH May Xuất khẩu Thái Bình	128, đường Quang Trung, Thành phố Thái Bình	ISO 9001 - 2008	EU, Mỹ, Nhật Bản	Áo jackets, quần	900	
54	Công ty TNHH Minh Trí Thái Bình	Khu CN Nguyễn Đức Cảnh, thành phố Thái Bình, Thái Bình	Wrap	EU, Mỹ, Nhật Bản	Các loại	814	
55	Công ty TNHH Một thành viên May Bình Dương	Đường Quốc lộ 13, xã Bình Hoà, thị xã Thủ Dầu Một, tỉnh Bình Dương	ISO 9001, SA 8000, WRAP	EU, Mỹ, Nhật Bản	Áo jackets, sơ mi, ..	2582	
56	Công ty TNHH Nam Quang	Khu CN Tây Bắc Củ Chi, xã Tân An Hội, quận Củ Chi, thành phố Hồ Chí Minh	Không	Mỹ, EU, Hồng Kông	Quần jeans, áo sơ mi	1254	
57	Công ty TNHH Quốc tế An Đô	16, đường Lý Thái Tổ, phường 2, quận 3, thành phố Hồ Chí Minh	Không	Đức, Hàn Quốc, Mỹ	Quần, áo sơ mi	700	
58	Công ty TNHH Xuất nhập khẩu Anh Vũ	Xã Yên Nhân, huyện Mỹ Hào, Hưng Yên	ISO 9001:2000	Mỹ, Hàn Quốc, Đan Mạch, Mêhicô	Quần jeans, bảo hộ lao động,..	1109	
59	Nhà máy May Thanh Trì	Km 11, Quốc lộ 1A, thị trấn Văn Điển, Thanh Trì, Hà Nội	ISO 9002	EU, Mỹ, Nhật Bản, Đài Loan, Hàn Quốc,…	Các loại	1585	
60	Tổng Công ty Cổ phần May 10	Km10, Sài Đồng, Long Biên, Hà Nội	ISO 9000, 14000 SA 8000	EU, Nhật Bản, Mỹ, Canada	Các loại	6800	
61	Tổng Công ty Cổ phần May Đức Giang	59, đường Đức Giang, quận Long Biên, Hà Nội	ISO 9000 ISO 14000 SA 8000	EU, Mỹ, Nhật Bản, Hàn Quốc	Các loại	8450	
62	Tổng Công ty Cổ phần May Nhà Bè	4, đường Bến Nghé, phường Tân Thuận Đông, quận 7, Tp Hồ Chí Minh	ISO 9000, SA 8000	Nhật Bản, Mỹ, EU, Canada, Châu Phi	Các loại	17102	
63	Tổng Công ty Cổ phần May Việt Tiến	7, đường Lê Minh Xuân, quận Tân Bình, thành phố Hồ Chí Minh	ISO 9002:2000, SA8000, WRAP, 5S	EU, Mỹ, Bắc Mỹ Canada, Hồng Kông, Hàn Quốc, Đài Loan,…	Các loại	20000	

Phụ lục 13

TỔNG HỢP KẾT QUẢ ĐIỀU TRA QUA BẢNG CÂU HỎI PHỎNG VẤN

Số phiếu phát ra 80.

Số phiếu thu về 63 (đạt 78,75%)

PHẦN I: THÔNG TIN CHUNG VÀ HOẠT ĐỘNG CỦA DOANH NGHIỆP

(7) Công ty thuộc loại hình doanh nghiệp nào?

1. Doanh nghiệp nhà nước	10/63
2. Doanh nghiệp nước ngoài	0/63
3. Công ty trách nhiệm hữu hạn	21/63
4. Công ty hợp danh	0/63
5. Công ty tư nhân	0/63
6. Công ty cổ phần	42/63
7. Loại khác	0/63

(8) Ông/ bà cho biết số lượng lao động bình quân của doanh nghiệp trong năm 2009:

	Từ 300 đến dưới 500	Từ 500 đến dưới 1.000	Từ 1.000 lao đông trở lên
Số lượng doanh nghiệp được điều tra	8/63	22/63	33/63
Tỷ trọng	12,69%	34,92%	52,38%

(10)Ông/bà cho biết mức lương bình quân của một lao động theo tháng trong các năm từ 2004 đến 2009: Số liệu chưa chính xác

(11)Các sản phẩm chính của doanh nghiệp hiện nay là:

Áo, quần các loại

(12)Thị trường tiêu thụ sản phẩm hiện nay của doanh nghiệp là:

Mỹ, Nhật Bản, Nam Phi, EU, Hồng Kông, Đài Loan,…

(13) Thị trường tiêu thụ sản phẩm chủ yếu của doanh nghiệp hiện nay là:

Mỹ, EU, Nhật Bản

(14) Ông/bà cho biết ước tính về doanh thu và lợi nhuận sau thuế một cách sát thực nhất có thể từ 2004 - 2009: Chưa có số liệu chính xác

(15) Ông/bà cho biết ước tính về tỷ lệ doanh thu gia công trên tổng doanh thu một cách sát thực nhất có thể từ 2004 - 2009: Chưa có số liệu chính xác

(16) Trong những năm tới, theo ông/bà, quan điểm định hướng phát triển thị trường nội địa có quan trọng với doanh nghiệp của ông bà không:

Rất quan trọng 0/63 Quan trọng 15/63 Không quan trọng 48/63

PHẦN II:
CÁC YẾU TỐ CỦA HỆ THỐNG KIỂM SOÁT NỘI BỘ TRONG DOANH NGHIỆP

A. Môi trường kiểm soát

A.1. Đặc thù về quản lý

(17)Theo ông/bà, việc nhà quản lý đặt quyền lợi của doanh nghiệp lên hàng đầu bằng cách thực thi sự chính trực và đạo đức trong công việc có quan trọng không?

Có 63/63 Không 0/63 Không áp dụng

(18) Theo ông/bà, kiểm tra, kiểm soát là rất quan trọng và cần thiết đối với doanh nghiệp không?

Có 63/63 Không 0/63 Không áp dụng

(19) Tại doanh nghiệp, nhà quản lý có thiết lập và phổ biến các chính sách và thủ tục kiểm soát thích hợp nhằm quản lý các hoạt động đang diễn ra trong doanh nghiệp không?

Có 33/63 Không 30/63 Không áp dụng

(20) Nhà quản lý có nghiên cứu rủi ro các rủi ro trong kinh doanh và áp dụng các biện pháp quản lý rủi ro thích hợp và thoả đáng không?

Có 35/63 Không 28/63 Không áp dụng

(21)Nhà quản lý có sẵn lòng chấp nhận rủi ro cao để đổi lấy phần thưởng là lợi nhuận cao không?

Có 30/63 Không 33/63 Không áp dụng

(22)Nhà quản lý có thường xuyên tiếp xúc và trao đổi trực tiếp với nhân viên không?

Có 63/63 Không 0/63 Không áp dụng

A.2. Cơ cấu tổ chức

(23)Đánh giá một cách khách quan, theo ông/bà cơ cấu tổ chức trong công ty hiện nay đã hợp lý chưa để có thể dễ dàng ra quyết định, triển khai việc thực hiện các quyết định và kiểm tra việc thực hiện các quyết định?

Có 35/63 Không 28/63 Không áp dụng

(24)Công ty có quy định rõ ràng bằng văn bản công việc và trách nhiệm của từng vị trí hoặc cá nhân trong tổ chức không?

Có 33/63 Không 30/63 Không áp dụng

(25)Theo ông/bà, các vị trí quản lý trọng yếu trong công ty hiện nay đã đủ năng lực để hoàn thành công việc và trách nhiệm của họ không?

Có 40/63 Không 23/63 Không áp dụng

A.3. Chính sách nhân sự

(26)Doanh nghiệp có bộ phận chuyên trách về nhân sự hay không?

Có 36/63 Không 27/63 Không áp dụng

(27)Các chính sách nhân sự như tuyển dụng, đào tạo, bố trí, đề bạt, khen thưởng, kỷ luật có được ban hành chính thức bằng văn bản hay không?

Có 35/63 Không 28/63 Không áp dụng

(28) Theo ông/bà, chính sách nhân sự của doanh nghiệp hiện nay đã thực sự hợp lý để doanh nghiệp đạt được các mục tiêu trong sản xuất kinh doanh không?

Có | 31/63 | Không | 32/63 | Không áp dụng | |

(29)Hiện nay Công ty đã được cấp chứng nhận áp dụng tiêu chuẩn trách nhiệm xã hội SA - 8000 hoặc chứng nhận tương đương không?

Có | 16/63 | Không | 47/63 | Không áp dụng | |

Nếu công ty của ông/bà đã được cấp chứng nhận này, xin ông/bà vui lòng trả lời các câu hỏi từ câu (30)đến câu (36)

(30)Nếu có, tổ chức nào đã cấp chứng nhận áp dụng tiêu chuẩn trách nhiệm SA - 8000 cho Công ty? BVQI, QUACERT, WRAP,…

(31)Năm nào công ty được cấp chứng nhận này?

(32)Hàng năm, các tổ chức cấp chứng nhận có thực hiện việc đánh giá định kỳ không?

Có | 10/16 | Không | 6/16 | Không áp dụng | |

(33)Theo ông/bà, việc triển khai và áp dụng bộ tiêu chuẩn trách nhiệm xã hội SA - 8000 có mang lại lợi ích thực sự cho doanh nghiệp của ông/bà hay không?

Có | 16/16 | Không | 0/16 | Không áp dụng | |

(34)Nếu việc áp dụng mang lại lợi ích thực sự, xin ông/bà cho biết đó là những lợi ích nào? *Tăng năng suất và chất lượng sản phẩm; tạo mối quan hệ thân thiện và bền chặt giữa doanh nghiệp và người lao động, thu hút và tuyển dụng lao động dễ hơn,...*

(35)Lý do mà công ty của ông/bà áp dụng áp dụng bộ tiêu chuẩn trách nhiệm xã hội SA - 8000 là:

16/16	Tự nguyện áp dụng do những lợi ích mà hệ thống mang lại
5/16	Do áp lực từ phía khách hàng
	Do những lý do khác……

(36)Xin ông/bà cho biết những biện pháp mà công ty đang áp dụng để phát huy hiệu quả sau khi nhận được chứng chỉ SA - 8000? *Tăng cường kiểm tra và đánh giá quá trình thực hiện; tuân thủ chặt chẽ các quy định về trách nhiệm của doanh nghiệp với người lao động,...*

Nếu công ty của ông/bà chưa triển khai và áp dụng tiêu chuẩn SA - 8000, xin ông/bà vui lòng trả lời các câu hỏi từ câu (37) đến câu (39)

(37)Hiện nay công ty có kế hoạch triển khai áp dụng tiêu chuẩn này không?

Có | 10/47 | Không | 37/47 | Không áp dụng | |

(38)Theo ông/bà, những khó khăn mà công ty gặp phải nếu triển khai và áp dụng tiêu chuẩn SA - 8000 là:

31/47	Tốn kém chi phí	28/47	Chỉ mang tính hình thức
35/47	Nhân lực kém		Ý kiến khác……...
36/47	Nhiều thủ tục, giấy tờ		……

(39)Theo ông/bà, công ty của ông/bà có cần thiết áp dụng tiêu chuẩn SA - 8000 không?

Có | 15/47 | Không | 32/47 | Không áp dụng | |

(40)Hiện nay lao động của Công ty có phải làm thêm giờ không?

Có | 48/63 | Không | 15/63 | Không áp dụng | |

(41)Nếu có, trung bình mỗi năm một người lao động phải làm thêm bao nhiêu giờ?

| 20/63 | Từ 300h một năm trở xuống | 43/63 | Trên 300h một năm |

(42)Xin ông/bà vui lòng cho biết ý kiến đóng góp của mình vào việc sửa đổi Bộ Luật Lao động, theo đó, quy định thời gian làm thêm giờ trung bình của một người lao động tối đa là 300h một năm trong doanh nghiệp may mặc là:

41/63	Ít	22/63	Hợp lý
	Nhiều		Ý kiến khác

(43)Người lao động làm thêm giờ vào ngày thường được trả công theo tỷ lệ so với đơn giá tiền lương hoặc tiền lương của công việc:

| 15/63 | Ít hơn 150% | 48/63 | Từ 150 % trở lên |

(44)Người lao động làm thêm giờ vào ngày nghỉ hàng tuần được trả công theo tỷ lệ so với đơn giá tiền lương hoặc tiền lương của công việc:

| 20/63 | Ít hơn 200% | 43/63 | Từ 200% trở lên |

(45)Người lao động làm thêm giờ vào ngày lễ, ngày nghỉ có hưởng lương được trả công theo tỷ lệ so với đơn giá tiền lương hoặc tiền lương của công việc:

| 25/63 | Ít hơn 300% | 38/63 | Từ 300% trở lên |

(46)Công ty có thực hiện việc trích nộp bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn cho người lao động theo đúng quy định hiện hành không?

Có | 63/63 | Không | 0/63 | Không áp dụng | |

(47)Công ty có thực hiện việc trích nộp bảo hiểm thất nghiệp cho người lao động không?

Có | 63/63 | Không | 0/63 | Không áp dụng | |

(48)Nếu có, xin ông/bà vui lòng cho biết thời điểm công ty bắt đầu trích nộp bảo hiểm thất nghiệp cho người lao động là từ khi:

12/63 công ty thực hiện trích nộp BHTN từ 1/1/2009

51/63 công ty thực hiện trích nộp BHTN từ 1/1/2010

(49)Một cách khách quan, theo ông/bà, hình thức tính và trả lương cho người lao động tại công ty đã thực sự khuyến khích người lao động cống hiến cho sự phát triển của công ty không?

Có | 25/63 | Không | 38/63 | Không áp dụng | |

(50)Theo ông/bà, hiện nay, những khó khăn và trở ngại lớn trong quản lý và sử dụng nhân lực tại Công ty là:

56/63	Thiếu lao động	28/63	Lao động biến động nhiều
28/63	Tay nghề lao động kém		Khó khăn khác.

(51)Xin ông/bà vui lòng cho biết ý kiến, để vượt qua những khó khăn và trở ngại trên, thì cần phải thực hiện các biện pháp nào là thích hợp? *Tăng năng suất để bù đắp lao động thiếu hụt, tăng lương, cắt giảm thời gian làm thêm giờ, tuyên truyền để nâng cao ý thức kỷ luật của người lao động,...*

A.4. Công tác kế hoạch

(52)Doanh nghiệp có chủ động trong lập kế hoạch không?

Có | 63/63 | Không | 0/63 | Không áp dụng |

(53)Công tác lập kế hoạch có được coi trọng trong doanh nghiệp hay không?

Có | 63/63 | Không | 0/63 | Không áp dụng |

(54) Trong các kế hoạch sau đây, kế hoạch nào là quan trọng nhất đối với Công ty?

2/63	Kế hoạch tài chính	6/63	Kế hoạch nhân sự
55/63	Kế hoạch sản xuất kinh doanh	0/63	Kế hoạch khác

(55)Việc lập kế hoạch được thực hiện bởi bộ phận nào trong doanh nghiệp?

25/63 Lập bởi bộ phận kế hoạch

38/63 Lập bởi các bộ phận khác

(56)Các cách thức kiểm soát phù hợp để thực hiện được kế hoạch có được thiết kế và vận hành không?

Có | 40/63 | Không | 23/63 | Không áp dụng |

(57)Có nhân viên giám sát của nhà nhập khẩu làm việc tại doanh nghiệp không?

Có | 63/63 | Không | 0/63 | Không áp dụng |

(58)Doanh nghiệp có tận dụng triệt để nhân viên giám sát của nhà nhập khẩu trong thực hiện kế hoạch sản xuất không?

Có | 63/63 | Không | 0/63 | Không áp dụng |

(59)Doanh nghiệp có thiết kế mẫu biểu báo cáo thích hợp để thống kê sản lượng sản xuất và năng suất lao động theo từng ngày (tuần, tháng) không?

Có | 32/63 | Không | 31/63 | Không áp dụng |

(60)Nếu có, các báo cáo này được lập bởi bộ phận hoặc cá nhân nào trong đơn vị?

25/63 lập bởi bộ phận sản xuất

38/63 lập bởi các bộ phận khác: kế hoạch, kỹ thuật, kcs, nhân viên giám sát của đối tác…

(61)Các báo cáo này được lập có kịp thời và chính xác không?

Có | 43/63 | Không | 20/63 | Không áp dụng |

(62)Theo ông/bà, những báo cáo này thực sự có tác dụng trong kiểm soát tiến độ sản xuất và giao hàng cho khách hàng không?

Có | 63/63 | Không | 0/63 | Không áp dụng |

(63)Khi phát hiện những dấu hiệu cảnh báo đơn hàng bị chậm tiến độ so với kế hoạch dự kiến, nhà quản lý có các điều chỉnh kịp thời không?

Có | 48/63 | Không | 15/63 | Không áp dụng |

(64)Có khi nào kế hoạch sản xuất của doanh nghiệp không đạt được không?

Có | 18/63 | Không | 45/63 | Không áp dụng |

(65)Hậu quả do vỡ kế hoạch giao hàng đối với doanh nghiệp như thế nào?

Rất nghiêm trọng | 10/63 | Nghiêm trọng | 53/63 | Không nghiêm trọng | |

A.5 Ban Kiểm soát

(66)Ở công ty của ông/bà có tổ chức ban kiểm soát không?

Có | 42/63 | Không | 21/63 | Không áp dụng | |

(67)Theo ông/bà thành viên Ban Kiểm soát tại đơn vị có am hiểu về kế toán tài chính không?

Có | 25/42 | Không | 17/42 | Không áp dụng | |

(68)Đánh giá một cách khách quan, theo ông/bà, Ban Kiểm soát tại công ty hiện nay đã hoàn thành tốt công việc và trách nhiệm chưa?

Có | 20/42 | Không | 22/42 | Không áp dụng | |

A.6. Kiểm toán nội bộ

(69)Công ty của ông (bà) có bộ phận kiểm toán nội bộ không?

Có | 0/63 | Không | 63/63 | Không áp dụng | |

(70)Ông/bà đã từng nghe nói về kiểm toán nội bộ trong một doanh nghiệp chưa?

Có | 37/63 | Không | 26/63 | Không áp dụng | |

(71)Theo ông/bà thì chức năng và nhiệm vụ của ban kiểm soát có giống như kiểm toán nội bộ không?

Có | 30/63 | Không | 33/63 | Không áp dụng | |

(72)Hàng năm, tại công ty ông/bà có thực hiện kiểm toán không?

Có | 34/63 | Không | 29/63 | Không áp dụng | |

(73)Hàng năm,Công ty của ông/bà được thực hiện kiểm toán bởi ai?:

Công ty kiểm toán độc lập

(74)Theo ông/bà thì kiểm toán nội bộ có quan trọng không?

Có | 30/63 | Không | 33/63 | Không áp dụng | |

(75)Theo ông/bà thì chi phí thành lập và vận hành bộ phận kiểm toán nội bộ có tốn kém không?

Có | 30/63 | Không | 33/63 | Không áp dụng | |

(76)Hiện công ty ông/bà có tồn tại một hệ thống kiểm soát mạnh không?

Có | 37/63 | Không | 26/63 | Không áp dụng | |

(77)Theo ông/bà thì tại công ty hiện nay có nên thành lập bộ phận kiểm toán nội bộ không?

Có | 5/63 | Không | 58/63 | Không áp dụng | |

B. Hệ thống thông tin trong doanh nghiệp

Hệ thống thông tin toàn doanh nghiệp

(78)Theo ông/bà, trong công ty, các kênh thông tin có được xây dựng đầy đủ, thông suốt không?

Có | 35/63 | Không | 28/63 | Không áp dụng | |

(79)Đối với nhà quản lý, thông tin trong công ty có đảm bảo các yêu cầu đầy đủ, chính xác và kịp thời không để ra quyết định không?

Có | 35/63 | Không | 28/63 | Không áp dụng |

(80)Hệ thống thông tin trong công ty có thực sự giúp ích cho nhà quản lý nhận diện và đối phó được các rủi ro (thách thức) hoặc tận dụng được các cơ hội trong hoạt động sản xuất kinh doanh không?

Có | 34/63 | Không | 29/63 | Không áp dụng |

Hệ thống thông tin kế toán

(81)Hiện nay công ty đang áp dụng chế độ kế toán nào? Theo Quyết định 15/QĐ-BTC ban hành ngày 20 tháng 3 năm 2006

(82)Công ty có quy định rõ bằng văn bản trình tự lập và luân chuyển chứng từ trong đơn vị không?

Có | 35/63 | Không | 28/63 | Không áp dụng |

(83)Công ty có quy định việc phân cấp ký trên chứng từ kế toán để đảm bảo yêu cầu quản lý, kiểm soát chặt chẽ và an toàn tài sản không?

Có | 20/63 | Không | 43/63 | Không áp dụng |

(84)Bộ phận kế toán của Công ty có thực hiện tốt trách nhiệm kiểm tra chứng từ kế toán trước khi sử dụng chúng để ghi sổ kế toán không?

Có | 58/63 | Không | 5/63 | Không áp dụng |

(85)Tài khoản kế toán sử dụng tại Công ty có được chi tiết thành các tài khoản cấp 2, cấp 3 phù hợp với đặc điểm của đơn vị và đáp ứng được yêu cầu quản lý không?

Có | 40/63 | Không | 23/63 | Không áp dụng |

(86)Hình thức ghi sổ kế toán hiện nay đang được áp dụng tại Công ty là hình thức nào?

55/63	Nhật ký Chứng từ	3/63	Nhật ký Chung
5/63	Chứng từ ghi sổ	0/63	Nhật ký Sổ cái

(87)Hiện nay công ty có sử dụng phần mềm kế toán trong công tác hạch toán kế toán không?

Có | 45/63 | Không | 18/63 | Không áp dụng |

(88)Công ty có thực hiện kế toán quản trị không?

Có | 17/63 | Không | 46/63 | Không áp dụng |

(89)Hệ thống thông tin kế toán có thoả mãn được nhu cầu về thông tin cho nhà quản lý trong việc ra các quyết định không?

Có | 40/63 | Không | 23/63 | Không áp dụng |

C. Các thủ tục kiểm soát

(90)Hiện nay Công ty đã xây dựng và áp dụng quy chế quản lý tài chính chưa?

Có | 10/63 | Không | 53/63 | Không áp dụng |

(91)Văn bản hiện nay công ty đang áp dụng thể hiện việc phân cấp quản lý tài chính tại đơn vị là:

10/63	Quy chế quản lý tài chính	46/63	Điều lệ hoạt động
15/63	Quy chế thu chi nội bộ	2/63	Văn bản khác

(92)Các chức năng kế toán ghi sổ và thủ quỹ, thủ kho, người thực hiện nghiệp vụ với người phê chuẩn nghiệp vụ,… tại đơn vị có được tách bạch rõ ràng không?

Có 60/63 Không 3/63 Không áp dụng

C.1. Kiểm soát tài sản của khách hàng trong gia công

(93)Khi kiểm nhận, các trường hợp nguyên phụ liệu đầu vào không đạt yêu cầu có được báo cáo kịp thời cho nhà quản lý doanh nghiệp để xử lý không?

Có 35/63 Không 28/63 Không áp dụng

(94)Các tài sản của khách hàng có được doanh nghiệp giữ gìn và kiểm soát cẩn thận không?

Có 45/63 Không 18/63 Không áp dụng

(95)Bất kỳ tài sản nào của khách hàng được phát hiện không phù hợp để sản xuất sản phẩm có được thông báo kịp thời cho khách hàng và lưu giữ bằng văn bản không?

Có 35/63 Không 28/63 Không áp dụng

(96)Doanh nghiệp có thực hiện việc giữ gìn và bảo quản sản phẩm trong suốt quá trình nhận hàng, sản xuất và giao hàng đến nơi mà khách hàng yêu cầu không?

Có 52/63 Không 12/63 Không áp dụng

C.2. Kiểm soát mua hàng

(97)Nguyên vật liệu mua vào có đáp ứng được yêu cầu về chất lượng sản phẩm mà khách hàng đã đặt ra hay không?

Có 55/63 Không 8/63 Không áp dụng

(98)Doanh nghiệp có thiết lập các tiêu chuẩn đánh giá và lựa chọn nhà cung ứng phù hợp với yêu cầu của khách hàng hay không?

Có 16/63 Không 47/63 Không áp dụng

(99)Doanh nghiệp có thiết lập các chính sách và thủ tục bằng văn bản về quy trình mua hàng hay không?

Có 25/63 Không 38/63 Không áp dụng

(100)Các nghiệp vụ mua hàng trong doanh nghiệp có được phê chuẩn trước khi thực hiện hay không?

Có 60/63 Không 3/63 Không áp dụng

(101)Hàng mua vào có được kiểm nhận theo các yêu cầu mà khách hàng chỉ định không?

Có 47/63 Không 16/63 Không áp dụng

(102)Doanh nghiệp có bộ phận kiểm nhận hàng mua vào độc lập với bộ phận cung ứng, bộ phận kế toán và bộ phận kho không?

Có | 18/63 | Không | 45/63 | Không áp dụng |

C.3. Kiểm soát chi phí sản xuất

(103)Trong doanh nghiệp có xây dựng định mức sử dụng nguyên phụ liệu cho sản xuất sản phẩm không?

Có | 42/63 | Không | 21/63 | Không áp dụng |

(104)Trong doanh nghiệp có xây dựng đơn giá gia công sản phẩm cho công nhân không?

Có | 63/63 | Không | 0/63 | Không áp dụng |

(105)Giá thành định mức có được xác định đầy đủ các khoản mục chi phí không?

Có | 8/63 | Không | 55/63 | Không áp dụng |

(106)Việc phân bổ chi phí sản xuất vào giá thành sản phẩm được phân bổ theo các tiêu thức nào? Chi phí nhân công trực tiếp, doanh thu đơn hàng,…

(107)Công ty có quy định rõ bằng văn bản việc cân đối và đối chiếu số liệu về chi phí sản xuất giữa bộ phận kế toán với bộ phận khác có liên quan không?

Có | 35/63 | Không | 28/63 | Không áp dụng |

(108)Đánh giá khách quan, theo ông/bà, việc cân đối và đối chiếu sô liệu này có được thực hiện nghiêm túc và hiệu quả không?

Có | 28/63 | Không | 35/63 | Không áp dụng |

(109)Công ty có thực hiện việc đánh giá hiệu quả sản xuất theo đơn hàng trên cơ sở kiểm soát tốt chi phí sản xuất không?

Có | 32/63 | Không | 31/63 | Không áp dụng |

C.4. Kiểm soát thiệt hại do sản phẩm không phù hợp

(110)Trong doanh nghiệp có bộ phận kiểm tra chất lượng sản phẩm độc lập không?

Có | 63/63 | Không | 0/63 | Không áp dụng |

(111)Biên chế của bộ phận này bao gồm bao nhiêu người? Số liệu chưa chính xác

(112)Có bao giờ bộ phận này chịu áp lực quá tải trong công việc không?

Có | 50/63 | Không | 13/63 | Không áp dụng |

(113)Khi phát hiện sản phẩm sai, hỏng, công ty có các biện pháp khắc phục kịp thời không?

Có | 50/63 | Không | 13/63 | Không áp dụng |

(114)Nguyên nhân gây ra sản phẩm sai, hỏng có được phát hiện đúng và kịp thời không?

Có | 50/63 | Không | 13/63 | Không áp dụng |

(115)Công ty có những biện pháp thích hợp để nhận biết và phòng ngừa rủi ro gây ra sản phẩm sai, hỏng không?

Có | 40/63 | Không | 23/63 | Không áp dụng |

(116)Tại công ty đã bao giờ xảy ra tình trạng sản phẩm sai, hỏng không đạt yêu cầu về chất lượng gây thiệt hại lớn cho công ty hay không?

Có | 34/63 | Không | 29/63 | Không áp dụng |

C.5. Kiểm soát thanh toán với khách hàng

(117)Công ty có quy định rõ ràng bằng văn bản về chính sách và thủ tục lựa chọn khách hàng không?

Có | 18/63 | Không | 45/63 | Không áp dụng |

(118)Công ty có cán bộ kế toán chuyên trách thực hiện việc theo dõi chi tiết tình hình thanh toán đến từng khách hàng không?

Có | 46/63 | Không | 17/63 | Không áp dụng |

(119)Công ty có thực hiện việc đối chiếu công nợ kịp thời và đúng đắn đến từng khách hàng không?

Có | 42/63 | Không | 21/63 | Không áp dụng |

(120)Tại công ty hiện nay có quy định lập báo cáo bằng văn bản về tình hình thanh toán chi tiết đến từng khách hàng và gửi cho nhà quản lý được biết không?

Có | 39/63 | Không | 0/63 | Không áp dụng | 24/63

Ghi chú: 24/63 doanh nghiệp có quy định báo cáo về tình hình thanh toán của khách hàng nhưng không thể hiện chính thức bằng văn bản.

(121)Nếu có, xin ông/bà vui lòng cho biết khoảng thời gian quy định lập và nộp báo cáo này cho nhà quản lý là theo:

20/63	Theo tuần	58/63	Theo quý
47/63	Theo tháng	5/63	Thời gian khác: bất cứ khi nào có yêu cầu

(122)Xin ông/bà vui lòng cho biết hiện nay doanh thu từ gia công hàng xuất khẩu của Công ty so với tổng doanh thu là:

13/63 công ty có doanh thu xuất khẩu < 90%

50/63 công ty có doanh thu xuất khẩu >= 90%

(123)Hiện nay, công ty đang ký hợp đồng với bên giao gia công là:

50/63	Trung gian thương mại	21/63	Bên uỷ thác gia công
15/63	Nhà nhập khẩu trực tiếp	0/63	Loại khác…….

(124)Hiện nay, bên ký hợp đồng gia công với công ty chủ yếu là:

39/63	Trung gian thương mại	14/63	Bên uỷ thác gia công tại Việt Na
10/63	Nhà nhập khẩu trực tiếp	0/63	Loại khác……..…

(125)Khi ký hợp đồng, tư cách pháp nhân của khách hàng (đặc biệt là các trung gian thương mại) có được công ty xem xét và đánh giá kỹ lưỡng không?

Có | 28/63 | Không | 35/63 | Không áp dụng |

(126)Với các hợp đồng ký với các trung gian thương mại hoặc nhà nhập khẩu trực tiếp ở nước ngoài, phương thức thanh toán được thực hiện theo phương thức nào sau đây:

63/63	Chuyển tiền bằng điện (T/T)	0/63	L/C có thể huỷ ngang
30/63	Chuyển tiền bằng thư (M/T)	40/63	L/C không thể huỷ ngang
	Phương thức thanh toán khác.. …….		

(127)Với phương thức thanh toán bằng thư tín dụng (L/C), công ty và khách hàng có thực hiện việc đặt cọc theo hợp đồng không?

Có 25/63 Không 15/63 Không áp dụng 23/63

(128)Công ty có thực hiện việc kiểm tra kỹ nội dung và tính chân thực của L/C phù hợp với hợp đồng ngoại thương (kể cả hợp đồng gốc và hợp đồng bổ sung) đã ký kết giữa công ty và khách hàng không?

Có 25/63 Không 15/63 Không áp dụng 23/63

(129)Ngân hàng đại diện quyền lợi của công ty có thực hiện việc kiểm tra nội dung và tính chân thực của L/C không?

Có 40/63 Không 0/63 Không áp dụng 23/63

(130)Công ty có thực hiện kiểm tra tính thống nhất và phù hợp giữa bộ chứng từ thanh toán với thư tín dụng (L/C) cẩn thận không?

Có 25/63 Không 15/63 Không áp dụng 23/63

(131)Công ty đã bao giờ bị ngân hàng trả lại bộ chứng từ thanh toán do không nhất quán và phù hợp với L/C không?

Có 5/63 Không 35/63 Không áp dụng 23/63

(132)Công ty đã bao giờ gặp rủi ro do đơn hàng đã xuất khẩu mà không được thanh toán không?

Có 20/63 Không 43/63 Không áp dụng

(133)Nếu có, xin ông/bà vui lòng cho biết lý do khách hàng không thanh toán cho công ty? *Do giao hàng chậm, hàng sai quy cách, do khách hàng bị phá sản hoặc không liên lạc được với khách hàng,...*

(134)Thiệt hại từ những đơn hàng xuất khẩu mà không được khách hàng thanh toán ảnh hưởng đến kết quả hoạt động của công ty như thế nào?

Rất nghiêm trọng 8/63 Nghiêm trọng 12/63 Không nghiêm trọng 43/63