
ẢNH HƯỞNG CỦA QUY MÔ DOANH NGHIỆP TỚI KIỂM SOÁT NỘI BỘ TRONG CÁC DOANH NGHIỆP DỆT MAY VIỆT NAM

Trần Trung Tuấn

Viện Kế toán- Kiểm toán, Trường Đại học Kinh tế Quốc dân

Email: trungtuanktd@gmail.com

Trần Thị Song Lam

Tổng cục công nghiệp Quốc phòng

Email: alicetr205@gmail.com

Mã bài: 83

Ngày nhận: 29/3/2021

Ngày nhận bản sửa: 10/6/2021

Ngày duyệt đăng: 08/09/2021

Tóm tắt:

Kiểm soát nội bộ được xây dựng trong doanh nghiệp nhằm hạn chế các rủi ro, bảo vệ tài sản và thông tin của doanh nghiệp. Do vậy, kiểm soát nội bộ là một công cụ quản lý không thể thiếu trong bất kỳ doanh nghiệp hoạt động nào. Bài viết nghiên cứu về kiểm soát nội bộ và ảnh hưởng của quy mô doanh nghiệp tới kiểm soát nội bộ trong các doanh nghiệp dệt may Việt Nam. Nghiên cứu sử dụng phương pháp định lượng để xem xét mối quan hệ của quy mô doanh nghiệp và 5 yếu tố của kiểm soát nội bộ trong các doanh nghiệp dệt may Việt Nam. Nghiên cứu sử dụng 205 bảng hỏi gửi tới các doanh nghiệp dệt may Việt Nam và thu được 106 bảng hỏi hợp lệ. Kết quả xử lý dữ liệu cho thấy, có mối quan hệ một cách có ý nghĩa thống kê giữa quy mô của doanh nghiệp với việc xây dựng 5 yếu tố của kiểm soát nội bộ trong các doanh nghiệp dệt may Việt Nam.

Từ khóa: Doanh thu bình quân, số lao động bình quân, hoạt động kiểm soát, thông tin và truyền thông, giám sát.

Mã JEL : M40, M41, M42.

The Impact of firm size on internal control in Vietnamese Textile and Garment firms

Abstract

Internal control is designed for preventing potential risks, protecting assets and corporate information. Therefore, internal control is an indispensable management tool in the business. This paper studies internal control and the influence of firm size on internal control in Vietnamese textile and garment firms. The study uses quantitative method to examine the relationship of firm size and five components of internal control in Vietnamese Textile and Garment firms. The study used 205 questionnaires sent to Vietnamese Textile and Garment firms and obtained 106 valid questionnaires. The results show that there are significant relationships between firm size and components of internal control in Vietnamese Textile and Garment firms.

Keywords: Average revenue, average number of workers, information and communication, control activities, monitoring.

JEL Codes: M40, M41, M42.

1. Giới thiệu

Cùng với sự phát triển của doanh nghiệp càng phát triển, hoạt động sản xuất kinh doanh của các doanh nghiệp mở rộng, doanh nghiệp càng thực hiện nhiều hoạt động phức tạp với mức độ rủi ro cao. Để đạt được mục tiêu hoạt động, đòi hỏi các nhà quản lý cần phải tiến hành giám sát, kiểm soát và đánh giá hiệu quả công việc nhằm giảm thiểu các rủi ro trong quá trình hoạt động. Kiểm soát nội bộ là một công cụ quản trị hữu hiệu giúp cho nhà quản lý đạt được các mục tiêu hoạt động và giảm thiểu được các rủi ro phát sinh.

Tùy theo mục đích nghiên cứu khác nhau, có nhiều cách tiếp cận khác nhau về kiểm soát nội bộ, đặc biệt từ khi Báo cáo COSO (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission - ủy ban của các tổ chức tài trợ của ủy ban Treadway) được phát hành năm 1992. Kiểm soát nội bộ đã phát triển theo đa dạng các hướng khác nhau, trong đó, hướng thiết kế kiểm soát nội bộ trong các tổ chức, doanh nghiệp khác nhau là một hướng trọng yếu của các phiên bản báo cáo COSO. Tuy nhiên, tại Việt Nam hiện nay, kiểm soát nội bộ vẫn là vấn đề mới trong thực tiễn tại các doanh nghiệp cũng như nghiên cứu, giảng dạy. Kiểm soát nội bộ được xây dựng trong doanh nghiệp bị ảnh hưởng bởi những nhân tố tác động khác nhau. Trong đó, nhân tố về quy mô doanh nghiệp là nhân tố quan trọng đang được các nhà nghiên cứu trong nước và quốc tế quan tâm nghiên cứu.

Các doanh nghiệp dệt may Việt Nam hiện nay đang đối mặt với rất nhiều khó khăn trong kinh doanh. Trong đó, các nhà quản lý trong doanh nghiệp cần biết được doanh nghiệp đang đối mặt với những rủi ro tiềm tàng như thế nào để đưa ra quyết định chính xác, hiệu quả. Tuy nhiên, kiểm soát nội bộ hiện nay tại các doanh nghiệp dệt may chưa đáp ứng được những kỳ vọng của các cấp quản lý trong doanh nghiệp. Kiểm soát nội bộ trong các doanh nghiệp dệt may cũng bị tác động bởi nhiều nhân tố trong doanh nghiệp và ngoài doanh nghiệp. Việc xây dựng kiểm soát nội bộ trong doanh nghiệp bị ảnh hưởng bởi đặc điểm của từng doanh nghiệp cụ thể, trong đó, nhân tố quy mô của doanh nghiệp là một trong những nhân tố có ảnh hưởng đến việc xây dựng kiểm soát nội bộ hiệu quả. Do đó, việc xác định ảnh hưởng của nhân tố quy mô doanh nghiệp có ý nghĩa quan trọng trong việc xây dựng kiểm soát nội bộ hiệu lực trong các doanh nghiệp dệt may Việt Nam.

2. Cơ sở lý thuyết về kiểm soát nội bộ

Kiểm soát nội bộ ra đời từ lĩnh vực kế toán, kiểm toán và ban đầu được hiểu là hình thức kiểm soát kế toán. Kiểm soát nội bộ liên quan đến việc kiểm tra hệ thống được thực hiện bởi các kiểm toán viên bên ngoài để đảm bảo độ tin cậy của báo cáo tài chính (Fernald, 1943). Sau khi thị trường chứng khoán Hoa Kỳ sụp đổ năm 1929, Quốc hội Hoa Kỳ đã ban hành hai Đạo luật nhằm ổn định thị trường đó là Đạo luật chứng khoán năm 1933 và Đạo luật giao dịch chứng khoán năm 1934. Theo kết quả của hai đạo luật này, Viện Kế toán Hoa Kỳ đã ban hành một quy định trong đó nêu rõ các hình thức, phạm vi của kiểm tra, kiểm soát nội bộ cần phải được xem xét trong chương trình làm việc của kiểm toán viên độc lập khi kiểm tra một doanh nghiệp.

Năm 1939, Ủy ban nguyên tắc kiểm toán đã giới thiệu một phân mở rộng cho các thủ tục kiểm toán hiện có để giải quyết vấn đề gian lận tại các công ty. Theo đó, kiểm toán viên cần phải tham gia kiểm kê và thu thập giấy chứng nhận mua cổ phiếu ở nhiều địa điểm khác nhau và thu thập biên bản xác nhận các khoản phải thu. Vào cuối thế kỷ 20, tại Hoa Kỳ, các vụ bê bối đã thúc đẩy việc ban hành Đạo luật Sarbanes-Oxley (SOX) năm 2002 như một nỗ lực để giải quyết những tổn thất của các vụ bê bối nhằm gây dựng lại niềm tin của các nhà đầu tư và công chúng vào báo cáo tài chính. Đạo luật đã cung cấp các quy tắc mới để đánh giá báo cáo kiểm soát nội bộ của báo cáo tài chính, ngoài việc đánh giá kiểm soát nội bộ của nhà quản trị, báo cáo hàng năm nên bao gồm một báo cáo kiểm soát nội bộ thừa nhận trách nhiệm của nhà quản trị đối với cấu trúc kiểm soát nội bộ phù hợp, báo cáo các vấn đề tài chính và đánh giá về hiệu quả của kiểm soát nội bộ đối với báo cáo tài chính (Coates, 2007). Ngoài ra, kiểm toán viên phải báo cáo ý kiến của mình về đánh giá quản trị của kiểm soát nội bộ.

Tại Anh, những bê bối tại ngân hàng Bank of Credit and Commerce International và ngân hàng Robert Maxwell Empire đã buộc Sở giao dịch chứng khoán Luân Đôn và các chuyên gia kế toán thành lập Ủy ban Cadbury vào năm 1991. Báo cáo của Ủy ban nói rằng việc quản lý hiệu quả một công ty cần có kiểm soát nội bộ hiệu quả. Giám đốc công ty cần phải cung cấp một báo cáo cho thấy đánh giá của họ về hiệu quả của kiểm soát nội bộ, cho các kiểm toán viên bên ngoài biết về những đánh giá đó. Sở giao dịch chứng khoán Luân Đôn đã thông qua điều khoản này như là yêu cầu bắt buộc cho các công ty niêm yết trên thị trường chứng khoán. Từ quan điểm này, theo Pfister (2009) kiểm soát nội bộ đã được xem xét dưới hai góc nhìn cụ thể và góc nhìn tổng thể. Góc nhìn cụ thể về kiểm soát nội bộ chỉ liên quan đến báo cáo tài chính, tức là liên quan đến tất cả các biện pháp được thiết kế để bảo vệ tài sản khỏi sự chiếm dụng và các chứng từ kế toán và thông tin kế toán là đáng tin cậy. Các nghiên cứu tương tự của Okafor & Ibadin (2009), Qianhong (2011), Sani & Chaharmahalie (2012) cũng đã ủng hộ quan điểm của Pfister (2009), các biện pháp bảo vệ được chia

thành ba loại: bảo vệ cấu trúc, bảo vệ nhân viên và bảo vệ hệ thống. Mặc dù góc nhìn cụ thể về kiểm soát nội bộ nhấn mạnh các khía cạnh kỹ thuật như cơ sở dữ liệu, ghi sổ và phân chia nhiệm vụ nhưng rõ ràng những khía cạnh này của việc xử lý thông tin phụ thuộc đáng kể vào nỗ lực của nhân viên (Pfister, 2009).

Như vậy, có nhiều quan điểm khác nhau về kiểm soát nội bộ được các tác giả nghiên cứu cứu theo các hướng khác nhau nhưng có thể khái quát một khái niệm chung nhất về kiểm soát nội bộ như sau: Kiểm soát nội bộ là một quá trình bị chi phối bởi ban giám đốc, nhà quản lý và các nhân viên của đơn vị, được thiết kế để cung cấp sự đảm bảo hợp lý nhằm đạt được các mục tiêu về hoạt động, báo cáo và tuân thủ trong các tổ chức hoạt động.

Qua các khái niệm trên, có thể thấy bản chất của kiểm soát nội bộ theo COSO được khái quát qua các vấn đề gồm có: quá trình, con người, mục tiêu và đảm bảo sự hợp lý.

Thứ nhất, kiểm soát nội bộ là một quá trình bao gồm một chuỗi các hoạt động kiểm soát hiện diện ở mọi bộ phận trong đơn vị và được kết hợp với nhau thành một thể thống nhất.

Thứ hai, kiểm soát nội bộ được thiết kế và vận hành bởi con người: Chính con người đặt ra mục tiêu, thiết lập cơ chế kiểm soát và vận hành nó. Họ gồm những con người trong tổ chức như Hội đồng quản trị, Ban giám đốc và các nhân viên chứ không chỉ đơn thuần là những chính sách, thủ tục.

Thứ ba, kiểm soát nội bộ giúp đơn vị có thể đạt được các mục tiêu. Để có thể hoạt động hiệu quả nhất, mỗi đơn vị phải đặt ra mục tiêu, lập kế hoạch nhằm đạt được các mục tiêu chung cho toàn đơn vị và các mục tiêu cho từng bộ phận cụ thể. Các mục tiêu có thể chia thành:

- *Mục tiêu hoạt động*: kiểm soát nội bộ giúp đơn vị bảo vệ và sử dụng hiệu quả các nguồn lực, bảo mật thông tin, mở rộng thị phần, thực hiện chiến lược kinh doanh... nghĩa là nhấn mạnh đến sự hữu hiệu và hiệu quả của việc sử dụng các nguồn lực đơn vị.
- *Mục tiêu về báo cáo tài chính*: Đơn vị phải đảm bảo tính trung thực và đáng tin cậy của báo cáo tài chính và phi tài chính cung cấp cho bên trong hay bên ngoài đơn vị.
- *Mục tiêu về sự tuân thủ*: kiểm soát nội bộ phải đảm bảo hợp lý việc chấp hành các quy định của pháp luật và quy chế của đơn vị.

Thứ tư, kiểm soát nội bộ cung cấp một sự đảm bảo hợp lý: kiểm soát nội bộ dù được thiết kế và hoạt động tốt tới mức nào cũng chỉ có thể cung cấp một sự đảm bảo hợp lý về việc đạt được các mục tiêu của đơn vị chứ không thể giúp doanh nghiệp đảm bảo một sự tuyệt đối bởi những hạn chế tiềm tàng trong kiểm soát nội bộ như: sai lầm của con người, sự thông đồng của các cá nhân, sự lạm quyền của nhà quản lý và do mối quan hệ giữa lợi ích và chi phí của việc thiết lập nên kiểm soát nội bộ.

Như vậy, thông qua báo cáo COSO 2013, khái niệm kiểm soát nội bộ được chuẩn hóa phát triển thành một hệ thống lý luận tương đối hoàn chỉnh, nêu được các khái niệm nền tảng cho cách thức tổ chức, thiết kế và vận hành kiểm soát nội bộ, cung cấp nền tảng lý luận cho các ứng dụng giữa các tổ chức hoạt động trong các lĩnh vực, các khu vực, các quốc gia khác nhau. Cũng theo báo cáo COSO, kiểm soát nội bộ gồm có 5 yếu tố, bao gồm: Môi trường kiểm soát, *Đánh giá rủi ro*, Hoạt động kiểm soát, Thông tin và truyền thông, Giám sát (COSO, 2013).

Trong một tổ chức, doanh nghiệp luôn luôn có sự thống nhất và xung đột quyền lợi chung - quyền lợi riêng của người sử dụng lao động với người lao động. Kiểm soát nội bộ được thiết kế hữu hiệu và hiệu quả sẽ dung hòa được quyền lợi của người lao động và quyền lợi chung của tổ chức, doanh nghiệp, quản lý được các rủi ro, phân quyền, ủy nhiệm, giao việc cho cấp dưới một cách chính xác, khoa học. Do vậy, việc xây dựng kiểm soát nội bộ hữu hiệu trong doanh nghiệp, tổ chức sẽ có vai trò cốt lõi trong quản lý điều hành công việc sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp, quyết định quá trình tồn tại và phát triển của tổ chức. Kiểm soát nội bộ có các vai trò quan trọng như sau:

- Giảm bớt nguy cơ, rủi ro tiềm ẩn trong sản xuất kinh doanh (sai sót vô tình gây thiệt hại, các rủi ro làm chậm kế hoạch. Tăng giá thành, giảm chất lượng sản phẩm...).
- Bảo vệ tài sản khỏi bị hư hỏng, mất mát bởi hao hụt, gian lận, lừa gạt, trộm cắp.
- Giảm bớt rủi ro sai sót không cố ý của nhân viên mà có thể gây tổn hại cho công ty.

- Đảm bảo tính liên hoàn, chính xác của các số liệu tài chính, kế toán, thống kê cho hoạt động sản xuất, kinh doanh hay đầu tư.

- Là nền tảng cho việc vận hành, cải tiến hệ thống quản lý và tác nghiệp khi doanh nghiệp tăng trưởng về quy mô hoặc mở rộng ngành nghề.

- Tạo ra môi trường làm việc có quy củ, chuyên nghiệp từ đó thúc đẩy và làm cơ sở cho sự hình thành văn hóa đặc thù, khai thác hữu hiệu tiềm năng nguồn nhân lực, tính tổ chức và làm việc nhóm được tôn trọng, công ty vì thế mà ngày càng phát triển.

- Đảm bảo mọi thành viên tuân thủ nội quy, quy chế, quy trình hoạt của doanh nghiệp cũng như các quy định của luật pháp.

- Đảm bảo tổ chức hoạt động hiệu quả, sử dụng tối ưu các nguồn lực và đạt được mục tiêu đặt ra.

- Bảo vệ quyền lợi và gây dựng lòng tin với nhà đầu tư, các cổ đông.

Trong bất kỳ doanh nghiệp nào, dù đã được đầu tư thiết lập, xây dựng và vận hành kiểm soát nội bộ, nhưng kiểm soát nội bộ vẫn không thể hoàn toàn hữu hiệu, ngăn chặn tất cả các rủi ro có thể xảy ra đối với doanh nghiệp. Cho dù doanh nghiệp có thể xây dựng được kiểm soát nội bộ hoàn hảo về cấu trúc thì hiệu quả thật sự của nó vẫn phụ thuộc chủ yếu vào yếu tố con người, nghĩa là phụ thuộc vào năng lực làm việc và tính đáng tin cậy của lực lượng lao động đó. Vì vậy, kiểm soát nội bộ chỉ giúp hạn chế đến mức thấp nhất các rủi ro, sai phạm có thể xảy ra kiểm soát nội bộ có những hạn chế sẵn có. Kiểm soát nội bộ trong đơn vị có thể có những hạn chế tiềm tàng như sau:

- Những hạn chế xuất phát từ bản thân nhân viên như: sự vô ý, bất cẩn, đãng trí, chủ quan ước lượng sai, hiểu sai chỉ dẫn của cấp trên, hoặc hiểu sai các báo cáo của cấp dưới.

- Khả năng đánh lừa, lẩn tránh của nhân viên thông qua sự thông đồng với nhau hoặc với các cá nhân, tổ chức bên ngoài công ty.

- Các nhà quản lý có thể đưa ra các quyết định không chính xác do các yếu tố chủ quan và khách quan.

- Lựa chọn các thành viên hội đồng quản trị không chính xác khiến cho vai trò giám sát của hội đồng quản trị giảm sút.

- Các mục tiêu của kiểm soát nội bộ có thể bị xác định không phù hợp do hạn chế của người ra quyết định.

- Hoạt động kiểm soát thường chỉ nhắm vào các nghiệp vụ thường xuyên phát sinh mà ít chú ý đến những nghiệp vụ không thường xuyên. Do đó, các sai phạm trong các tình huống này thường hay bị bỏ qua.

- Yêu cầu trên hết của người quản lý là chi phí bỏ ra cho hoạt động kiểm soát phải nhỏ hơn giá trị thiệt hại được tính do sai sót hay gian lận gây ra.

- Luôn luôn tiềm ẩn khả năng các cá nhân có trách nhiệm, nhà quản lý không chế, lạm dụng quyền hạn của mình nhằm phục vụ cho mưu đồ riêng.

- Điều kiện hoạt động của doanh nghiệp đã thay đổi hay các sự kiện bên ngoài nằm ngoài kiểm soát của doanh nghiệp dẫn tới những thủ tục kiểm soát không còn phù hợp.

Việc xây dựng kiểm soát nội bộ trong doanh nghiệp bị ảnh hưởng bởi đặc điểm ngành nghề kinh doanh, của từng doanh nghiệp cụ thể. Kiểm soát nội bộ trong các doanh nghiệp dệt may cũng bị tác động bởi nhiều nhân tố trong doanh nghiệp và ngoài doanh nghiệp. Trong số các nhân tố ảnh hưởng đó, nhân tố quy mô của doanh nghiệp là một trong những nhân tố có ảnh hưởng đến việc xây dựng kiểm soát nội bộ hiệu quả. Do đó, nghiên cứu sẽ tập trung vào việc xác định ảnh hưởng của nhân tố quy mô doanh nghiệp có ý nghĩa quan trọng trong việc xây dựng kiểm soát nội bộ hiệu lực trong các doanh nghiệp dệt may Việt Nam. Các nhân tố quy mô doanh nghiệp gồm có số lao động bình quân, doanh thu bình quân và tổng tài sản bình quân của doanh nghiệp (Zahirul & Wendy, 2000).

3. Phương pháp nghiên cứu

3.1. Phương pháp tiếp cận

Hướng tiếp cận nội dung là hướng tiếp cận theo các yếu tố, thành phần cấu thành của kiểm soát nội bộ.

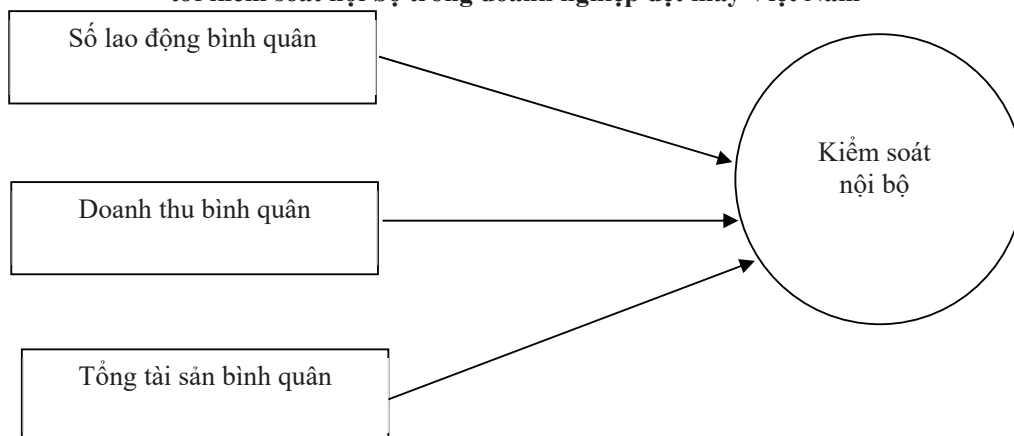
Theo cách tiếp cận này, kiểm soát nội bộ có 5 yếu tố cơ bản như sau:

- (1) Môi trường kiểm soát
- (2) Đánh giá rủi ro
- (3) Hoạt động kiểm soát
- (4) Thông tin và truyền thông
- (5) Giám sát

3.2. Mô hình nghiên cứu

Kiểm soát nội bộ sử dụng cách tiếp cận về nội dung phù hợp với việc xây dựng kiểm soát nội bộ trong doanh nghiệp. Cách tiếp cận này cũng phù hợp với các nghiên cứu học thuật về kiểm soát nội bộ được nhiều

Hình 1: Mô hình nghiên cứu ảnh hưởng của quy mô doanh nghiệp tới kiểm soát nội bộ trong doanh nghiệp dệt may Việt Nam



Nguồn: tác giả tổng hợp.

tác giả trên thế giới lựa chọn nghiên cứu. Vì vậy, bài nghiên cứu này sẽ sử dụng phương pháp tiếp cận theo nội dung của kiểm soát nội bộ với việc sử dụng 5 yếu tố của kiểm soát nội bộ và các nhân tố quy mô gồm có số lao động bình quân, doanh thu bình quân và tổng tài sản bình quân của doanh nghiệp.

3.3. Giả thuyết nghiên cứu

Để đánh giá ảnh hưởng của số lao động bình quân, doanh thu bình quân và tổng tài sản bình quân của doanh nghiệp tới kiểm soát nội bộ trong các doanh nghiệp dệt may Việt Nam, bài viết xây dựng 3 giả thuyết về ảnh hưởng của quy mô doanh nghiệp tới kiểm soát nội bộ trong các doanh nghiệp dệt may Việt Nam như sau:

Ho1: Việc thực hiện các yếu tố của kiểm soát nội bộ tại doanh nghiệp dệt may Việt Nam có số lượng công nhân bình quân khác nhau là như nhau.

Ho2: Việc thực hiện các yếu tố của kiểm soát nội bộ tại doanh nghiệp dệt may Việt Nam có doanh thu bình quân khác nhau là như nhau.

Ho3: Việc thực hiện các yếu tố của kiểm soát nội bộ tại doanh nghiệp dệt may Việt Nam có tổng tài sản bình quân khác nhau là như nhau.

3.4. Thang đo các biến

Kiểm soát nội bộ bao gồm 5 yếu tố bao gồm Môi trường kiểm soát, Đánh giá rủi ro, Hoạt động kiểm soát, Thông tin và truyền thông, Giám sát. Nghiên cứu sẽ sử dụng các thang đo của (Anh, 2017; Asiligwa & Rennox, 2017; Muraleetharan, 2011; Bett, J. C & Memba, F.S, 2017; Phung, 2016). Đồng thời, tác giả phát triển thêm các thang đo mới với 36 thang đo, tương ứng với 5 yếu tố của kiểm soát nội bộ. Môi trường kiểm soát gồm 10 biến quan sát, Đánh giá rủi ro gồm 5 biến quan sát, Hoạt động kiểm soát gồm 10, Thông tin và truyền thông gồm 6, Giám sát gồm 5 biến quan sát. Các thang đo được mã hóa bởi các ký hiệu MTKS, ĐGRR, HĐKS, TTTT, GS để xử lý dữ liệu bởi phần mềm SPSS 23.0. Nghiên cứu sử dụng thang đo 5 Likert

Bảng 1: Kết quả kiểm định mối quan hệ của số lượng lao động bình quân và kiểm soát nội bộ

		Tổng bình phương	df	Trung bình bình phương	F	Sig.
MTKS	Giữa các nhóm	14,050	2	7,025	8,320	,000
	Trong nhóm	86,963	103	,844		
	Tổng	101,013	105			
ĐGRR	Giữa các nhóm	15,290	2	7,645	6,738	,002
	Trong nhóm	116,861	103	1,135		
	Tổng	132,150	105			
HĐKS	Giữa các nhóm	38,734	2	19,367	20,751	,000
	Trong nhóm	96,129	103	,933		
	Tổng	134,863	105			
TTTT	Giữa các nhóm	14,828	2	7,414	7,069	,001
	Trong nhóm	108,023	103	1,049		
	Tổng	122,850	105			
ĐG	Giữa các nhóm	8,044	2	4,022	5,330	,006
	Trong nhóm	77,721	103	,755		
	Tổng	85,765	105			

Nguồn: Kết quả phân tích số liệu của tác giả.

Bảng 2: Thống kê mô tả mối quan hệ của số lượng lao động bình quân và kiểm soát nội bộ

	Số quan sát	Trung bình	Độ lệch chuẩn	Sai số chuẩn	Giá trị trung bình ở Độ tin cậy 95%		Giá trị tối thiểu	Giá trị tối đa	
					Cận dưới	Cận trên			
					MTKS	3,00			18
	4,00	43	3,1794	,92639	,14127	2,8943	3,4645	1,00	5,00
	5,00	45	3,6603	,94186	,14040	3,3774	3,9433	1,43	5,00
	Tổng	106	3,2938	,98083	,09527	3,1049	3,4827	1,00	5,00
ĐGRR	3,00	18	2,7870	,68791	,16214	2,4449	3,1291	1,00	4,17
	4,00	43	3,1550	1,01013	,15404	2,8442	3,4659	1,17	5,00
	5,00	45	3,7704	1,22438	,18252	3,4025	4,1382	1,00	5,00
	Tổng	106	3,3538	1,12186	,10896	3,1377	3,5698	1,00	5,00
HĐKS	3,00	18	2,7667	,96345	,22709	2,2876	3,2458	1,00	4,20
	4,00	43	2,9767	1,04308	,15907	2,6557	3,2978	1,00	4,80
	5,00	45	4,1289	,88744	,13229	3,8623	4,3955	1,80	5,00
	Tổng	106	3,4302	1,13332	,11008	3,2119	3,6485	1,00	5,00
TTTT	3,00	18	2,8095	,82576	,19463	2,3989	3,2202	1,00	4,00
	4,00	43	3,2625	1,05298	,16058	2,9384	3,5865	1,00	5,00
	5,00	45	3,8159	1,06453	,15869	3,4961	4,1357	1,29	5,00
	Tổng	106	3,4205	1,08167	,10506	3,2122	3,6288	1,00	5,00
ĐG	3,00	18	2,8444	,70812	,16691	2,4923	3,1966	1,20	3,80
	4,00	43	3,2791	,83168	,12683	3,0231	3,5350	2,00	5,00
	5,00	45	3,6178	,95520	,14239	3,3308	3,9048	1,40	5,00
	Tổng	106	3,3491	,90377	,08778	3,1750	3,5231	1,20	5,00

Nguồn: Kết quả phân tích số liệu của tác giả.

cho toàn bộ bảng hỏi: 1–Hoàn toàn không đồng ý, đến 5–Hoàn toàn đồng ý

Nghiên cứu sẽ sử dụng 205 bảng hỏi gửi đến các doanh nghiệp dệt may Việt Nam. Nghiên cứu thu về được 131 bảng hỏi của 131 doanh nghiệp phản hồi. Sau khi loại bỏ những phiếu không hợp lệ thu được 106 phiếu sẽ được đưa vào để xử lý dữ liệu. Dữ liệu thu thập được từ các bảng hỏi sẽ được xử lý, phân tích bởi phần mềm phân tích dữ liệu SPSS 23.0.

4. Kết quả và thảo luận

Bài viết sẽ sử dụng phương pháp phân tích phương sai một yếu tố (ANOVA) để kiểm tra các giả thuyết trên. Kết quả kiểm định ANOVA như sau:

4.1. Số lượng công nhân bình quân và kiểm soát nội bộ trong doanh nghiệp

Để phân tích ảnh hưởng của số lượng công nhân bình quân tới việc áp dụng kiểm soát nội bộ, nghiên cứu sẽ sử dụng phương pháp phân tích phương sai một yếu tố (ANOVA) với giả thuyết H_0 : Việc thực hiện các yếu tố của kiểm soát nội bộ tại doanh nghiệp dệt may Việt Nam có số lượng công nhân bình quân khác nhau là như nhau. Kết quả kiểm định được trình bày tại Bảng 1.

Bảng 3: Kết quả kiểm định mối quan hệ của doanh thu bình quân và kiểm soát nội bộ

		Tổng bình phương	df	Trung bình bình phương	F	Sig.
MTKS	Giữa các nhóm	5,617	3	1,872	8,002	,001
	Trong nhóm	95,397	102	,935		
	Tổng	101,013	105			
ĐGRR	Giữa các nhóm	6,910	3	2,303	18,876	,000
	Trong nhóm	125,240	102	1,228		
	Tổng	132,150	105			
HĐKS	Giữa các nhóm	20,252	3	6,751	6,008	,001
	Trong nhóm	114,612	102	1,124		
	Tổng	134,863	105			
TTTT	Giữa các nhóm	4,976	3	1,659	9,435	,002
	Trong nhóm	117,874	102	1,156		
	Tổng	122,850	105			
ĐG	Giữa các nhóm	1,724	3	,575	15,698	,000
	Trong nhóm	84,040	102	,824		
	Tổng	85,765	105			

Nguồn: Kết quả phân tích số liệu của tác giả.

Kết quả kiểm định cho thấy, theo mẫu của nghiên cứu thu được p-value của các yếu tố của kiểm soát nội bộ đều nhỏ hơn so với mức ý nghĩa 0,05 nên giả thuyết H_0 bị bác bỏ, có nghĩa là việc ứng dụng kiểm soát nội bộ tại doanh nghiệp dệt may Việt nam có số lượng công nhân bình quân khác nhau thì sẽ khác nhau một cách có ý nghĩa thống kê. Kết hợp với giá trị trung bình mẫu tại Bảng 2 cho thấy số lượng công nhân bình quân của doanh nghiệp dệt may càng cao thì việc thực hiện kiểm soát nội bộ sẽ càng cao một cách có ý nghĩa thống kê.

4.2. Doanh thu bình quân và kiểm soát nội bộ của doanh nghiệp

Để phân tích ảnh hưởng của doanh thu bình quân tới kiểm soát nội bộ, nghiên cứu sẽ sử dụng phương pháp phân tích phương sai một yếu tố (ANOVA) với giả thuyết H_0 : Việc thực hiện các yếu tố của kiểm soát nội bộ tại doanh nghiệp dệt may Việt Nam có doanh thu bình quân khác nhau là như nhau. Kết quả kiểm định được trình bày tại Bảng 3.

Kết quả kiểm định cho thấy, theo mẫu của nghiên cứu thu được p-value nhỏ hơn so với mức ý nghĩa 0,05 nên giả thuyết H_0 bị bác bỏ, có nghĩa là việc thực hiện kiểm soát nội bộ tại doanh nghiệp dệt may có doanh

Bảng 4: Thống kê kiểm định mối quan hệ của doanh thu bình quân và kiểm soát nội bộ

	Số quan sát	Trung bình	Độ lệch chuẩn	Sai số chuẩn	Giá trị trung bình ở Độ tin cậy 95%		Giá trị tối thiểu	Giá trị tối đa	
					Cận dưới	Cận trên			
					MTKS	2,00	25	3,2114	1,29568
	3,00	13	2,7363	,53721	,14899	2,4116	3,0609	1,14	3,14
	4,00	34	3,4748	,85766	,14709	3,1755	3,7740	2,14	5,00
	5,00	34	3,3866	,91069	,15618	3,0688	3,7043	1,43	5,00
	Tổng	106	3,2938	,98083	,09527	3,1049	3,4827	1,00	5,00
ĐGRR	2,00	25	3,4533	1,12167	,22433	2,9903	3,9163	1,00	5,00
	3,00	13	2,8846	,64688	,17941	2,4937	3,2755	2,00	4,00
	4,00	34	3,1765	1,29226	,22162	2,7256	3,6274	1,00	5,00
	5,00	34	3,6373	1,02861	,17640	3,2784	3,9962	1,17	5,00
	Tổng	106	3,3538	1,12186	,10896	3,1377	3,5698	1,00	5,00
HĐKS	2,00	25	2,8880	1,40247	,28049	2,3091	3,4669	1,00	4,80
	3,00	13	2,8308	,76962	,21345	2,3657	3,2958	1,80	4,20
	4,00	34	3,5941	,88555	,15187	3,2851	3,9031	1,80	5,00
	5,00	34	3,8941	1,02127	,17515	3,5378	4,2505	1,80	5,00
	Tổng	106	3,4302	1,13332	,11008	3,2119	3,6485	1,00	5,00
TTTT	2,00	25	3,3086	1,40618	,28124	2,7281	3,8890	1,00	5,00
	3,00	13	2,9121	,66378	,18410	2,5110	3,3132	1,86	4,00
	4,00	34	3,5546	,86129	,14771	3,2541	3,8551	2,00	5,00
	5,00	34	3,5630	1,10988	,19034	3,1758	3,9503	1,29	5,00
	Tổng	106	3,4205	1,08167	,10506	3,2122	3,6288	1,00	5,00
ĐG	2,00	25	3,3520	1,12883	,22577	2,8860	3,8180	1,20	5,00
	3,00	13	3,0154	,47231	,13100	2,7300	3,3008	2,00	3,80
	4,00	34	3,4235	,85105	,14595	3,1266	3,7205	2,20	5,00
	5,00	34	3,4000	,90252	,15478	3,0851	3,7149	1,40	5,00
	Tổng	106	3,3491	,90377	,08778	3,1750	3,5231	1,20	5,00

Nguồn: Kết quả phân tích số liệu của tác giả.

thu bình quân khác nhau thì sẽ khác nhau một cách có ý nghĩa thống kê. Kết hợp với giá trị trung bình tại bảng 4 cho thấy rằng Khi doanh thu của doanh nghiệp càng cao thì khả năng thực hiện các yếu tố của kiểm soát nội bộ trong doanh nghiệp càng cao.

4.3. Tổng tài sản bình quân và kiểm soát nội bộ trong doanh nghiệp

Để phân tích ảnh hưởng của tổng tài sản bình quân với kiểm soát nội bộ trong các doanh nghiệp dệt may Việt nam, nghiên cứu sẽ sử dụng phương pháp phân tích phương sai một yếu tố (ANOVA) với giả thuyết Ho: Việc thực hiện các yếu tố của kiểm soát nội bộ tại doanh nghiệp dệt may Việt Nam có tổng tài sản bình quân khác nhau là như nhau. Kết quả phân tích được trình bày tại Bảng 4.

Kết quả kiểm định cho thấy, theo mẫu của nghiên cứu thu được p-value nhỏ hơn so với mức ý nghĩa 0,05 nên giả thuyết Ho bị bác bỏ, có nghĩa là việc áp dụng các yếu tố của kiểm soát nội bộ tại doanh nghiệp dệt may có tổng tài sản bình quân khác nhau thì sẽ khác nhau một cách có ý nghĩa thống kê. Kết hợp với giá trị trung bình tại bảng 6 cho thấy rằng khi tổng tài sản của doanh nghiệp càng cao thì khả năng thực hiện các yếu tố của kiểm soát nội bộ trong doanh nghiệp càng cao.

Bảng 5: Kết quả kiểm định mối quan hệ của tổng tài sản bình quân và kiểm soát nội bộ

		Tổng bình phương	df	Trung bình bình phương	F	Sig.
MTKS	Giữa các nhóm	7,759	3	2,586	2,829	,042
	Trong nhóm	93,254	102	,914		
	Tổng	101,013	105			
ĐGRR	Giữa các nhóm	20,028	3	6,676	6,073	,001
	Trong nhóm	112,122	102	1,099		
	Tổng	132,150	105			
HDKS	Giữa các nhóm	31,510	3	10,503	10,366	,000
	Trong nhóm	103,353	102	1,013		
	Tổng	134,863	105			
TTTT	Giữa các nhóm	5,041	3	1,680	11,455	,000
	Trong nhóm	117,809	102	1,155		
	Tổng	122,850	105			
ĐG	Giữa các nhóm	4,752	3	1,584	12,994	,000
	Trong nhóm	81,013	102	,794		
	Tổng	85,765	105			

Nguồn: Kết quả phân tích số liệu của tác giả.

Bảng 6: Thống kê Kiểm định mối quan hệ của số lượng lao động bình quân và kiểm soát nội bộ

	Số quan sát	Trung bình	Độ lệch chuẩn	Sai số chuẩn	Giá trị trung bình ở Độ tin cậy 95%		Giá trị tối thiểu	Giá trị tối đa	
					Cận dưới	Cận trên			
					MTKS	2,00			25
	3,00	12	3,0000	,40406	,11664	2,7433	3,2567	2,43	3,86
	4,00	50	3,1914	,90471	,12795	2,9343	3,4485	1,14	5,00
	5,00	19	3,8571	,78391	,17984	3,4793	4,2350	3,00	5,00
	Tổng	106	3,2938	,98083	,09527	3,1049	3,4827	1,00	5,00
ĐGRR	2,00	25	3,4533	1,12167	,22433	2,9903	3,9163	1,00	5,00
	3,00	12	2,6944	,76486	,22080	2,2085	3,1804	1,17	4,17
	4,00	50	3,1533	1,10904	,15684	2,8381	3,4685	1,00	5,00
	5,00	19	4,1667	,91961	,21097	3,7234	4,6099	1,17	5,00
	Tổng	106	3,3538	1,12186	,10896	3,1377	3,5698	1,00	5,00
HDKS	2,00	25	2,8880	1,40247	,28049	2,3091	3,4669	1,00	4,80
	3,00	12	3,1333	,37497	,10825	2,8951	3,3716	2,80	4,20
	4,00	50	3,3560	,94872	,13417	3,0864	3,6256	1,80	5,00
	5,00	19	4,5263	,76365	,17519	4,1582	4,8944	1,80	5,00
	Tổng	106	3,4302	1,13332	,11008	3,2119	3,6485	1,00	5,00
TTTT	2,00	25	3,3086	1,40618	,28124	2,7281	3,8890	1,00	5,00
	3,00	12	3,1071	,49158	,14191	2,7948	3,4195	2,00	4,00
	4,00	50	3,3886	,84295	,11921	3,1490	3,6281	1,86	5,00
	5,00	19	3,8496	1,35147	,31005	3,1982	4,5010	1,29	5,00
	Tổng	106	3,4205	1,08167	,10506	3,2122	3,6288	1,00	5,00
ĐG	2,00	25	3,3520	1,12883	,22577	2,8860	3,8180	1,20	5,00
	3,00	12	2,8833	,42176	,12175	2,6154	3,1513	2,20	3,80
	4,00	50	3,3320	,76943	,10881	3,1133	3,5507	2,00	5,00
	5,00	19	3,6842	1,03991	,23857	3,1830	4,1854	1,40	5,00
	Tổng	106	3,3491	,90377	,08778	3,1750	3,5231	1,20	5,00

Nguồn: Kết quả phân tích số liệu của tác giả.

Như vậy, kết quả kiểm định bằng dữ liệu trong các doanh nghiệp dệt may Việt nam cho thấy quy mô (Số lao động, doanh thu, tổng tài sản) của doanh nghiệp dệt may Việt Nam có tác động tới kiểm soát nội bộ một cách có ý nghĩa thống kê, doanh nghiệp có quy mô càng lớn thì khả năng áp dụng các khía cạnh của kiểm soát nội bộ càng cao.

5. Kết luận và khuyến nghị

Nghiên cứu cũng chỉ ra các cách tiếp cận mới theo nội dung của kiểm soát nội bộ. Nghiên cứu đã cho thấy cách tiếp cận mới theo nội dung gồm 5 yếu tố của kiểm soát nội bộ. Kết quả nghiên cứu chỉ ra quy mô (Số lao động, doanh thu, tổng tài sản) của các doanh nghiệp dệt may Việt nam có tác động tới kiểm soát nội bộ một cách có ý nghĩa thống kê, doanh nghiệp có quy mô càng lớn thì khả năng áp dụng các khía cạnh của kiểm soát nội bộ càng cao.

Để nâng cao sự hữu hiệu và hiệu quả của kiểm soát nội bộ nhằm đáp ứng các yêu cầu quản lý, giảm thiểu rủi ro, các doanh nghiệp dệt may nên hoàn thiện kiểm soát nội bộ theo hướng ngày càng mở rộng quy mô doanh nghiệp. Bởi vì, khi mở rộng quy mô, doanh nghiệp càng có điều kiện thực hiện các hoạt động kiểm soát rủi ro chuyên nghiệp, hiệu quả hơn, có nhiều điều kiện kinh phí để thực hiện các mô hình kiểm soát hiện đại, hiệu quả hơn. Các doanh nghiệp dệt may Việt nam nên cải thiện hoạt động đánh giá rủi ro một cách tốt hơn. Doanh nghiệp nên cải tiến hơn nữa việc thực hiện các hoạt động kiểm soát phù hợp hơn. Doanh nghiệp cũng nên thực hiện thông tin và truyền thông tốt hơn nhằm truyền tải các thông tin bên trong và bên ngoài doanh nghiệp được thông suốt theo yêu cầu của kiểm soát nội bộ. Đồng thời, doanh nghiệp tiếp tục thực hiện các hoạt động giám sát nhằm xây dựng kiểm soát nội bộ hiệu quả và hữu hiệu trong doanh nghiệp.

Tài liệu tham khảo

- Anh, D.T. (2017), 'Researching internal control in construction enterprises in Vietnam stock market', Doctoral Dissertation, National Economics University, Hanoi.
- Asiligwa & Rennox. (2017), 'The Effect of Internal Controls on the Financial Performance of Commercial Banks in Kenya', *Journal of Economics and Finance*, 8(3), 92-105.
- Coates, J. (2007), 'The goals and promise of the Sarbanes-Oxley Act', *Journal of Economic Perspectives*, 21(1), 91-116. doi: 10.1257/jep.21.1.91
- COSO (2013), 2013 Internal Control – Integrated Framework, retrieved on April 20th, 2021, from <<https://www.coso.org/Pages/default.aspx>>.
- Fernald, H.B. (1943), 'Internal auditing', *The Accounting Review*, 18(3), 228-234.
- Muraleetharan, P. (2011), *Internal control and impact of financial performance of the organizations*, Special Reference Public and Private Organizations in Jaffna District, retrieved on March 2nd, 2021, from <<https://www.academia.edu/33778855/>>.
- Bett, J.C. & Memba, F.S. (2017), 'Effects of Internal Control on the Financial Performance of Processing Firms in Kenya: A Case of Menengai Company', *International Journal of Recent Research in Commerce Economics and Management*, 4(1), 105-115.
- Okafor, C. & Ibadin, P. (2009), 'The imperatives of internal audit in Nigerian banks: Issues and prospects', *Global Journal of Social Sciences*, 8(2), 21-27, DOI: 10.4314/gjss.v8i2.51576.
- Pfister, J. (2009), *Managing organizational culture for effective internal control: From practice to theory*, Physica-Verlag Heidelberg, Springer Company, USA.
- Phung, V.T. (2016), 'The impact of the factors of internal control system on the performance of Vietnam Electricity', Doctoral Dissertation, Economics University, Ho Chi Minh city.
- Qianhong, W. (2011), 'On internal accounting control of the financial enterprises', Paper presented at the *Second International Conference on Artificial Intelligenc Management Science and Electronic Commerce (AIMSEC)*, DeNG Leng, China.
- Sani, A.A. & Chaharmahalie, S. (2012), 'Internal accounting controls', *World Academy of Science, Engineering and Technology*, 62, 54-57.
- Zahirul, H. & Wendy, J. (2000), 'Linking Balanced Scorecard Measures to Size and Market Factors: Impact on Organizational Performance', *Journal of Management Accounting Research*, 12(1), 1-17.