

GIẢI PHÁP NÂNG CAO CHẤT LƯỢNG HOẠT ĐỘNG KIỂM SOÁT TẠI CÁC DOANH NGHIỆP CHẾ BIẾN THỦY SẢN TRÊN ĐỊA BÀN TỈNH NAM ĐỊNH

SOLUTIONS TO IMPROVE QUALITY OF CONTROLS AT NAM DINH SEAFOOD PROCESSING ENTERPRISES

Nguyễn Hồng Anh, Nguyễn Thị Ngọc Lan

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

Đến Tòa soạn ngày 17/4/2019, chấp nhận đăng ngày 03/5/2019

Tóm tắt: Theo mô hình kiểm soát nội bộ (KSNB) của COSO, hệ thống KSNB của doanh nghiệp (DN) gồm năm yếu tố cơ bản là: môi trường kiểm soát (KS), đánh giá rủi ro, các hoạt động KS, hệ thống thông tin, truyền thông và giám sát KS. Nhận thấy các yếu tố của hệ thống KSNB theo quan điểm của COSO mang tính khả thi và có tính hướng dẫn cụ thể khi triển khai áp dụng vào các DN vì vậy trong phạm vi bài viết này, tác giả đã tập trung phân tích, đánh giá một trong những yếu tố cơ bản của hệ thống KSNB theo quan điểm của COSO đó là hoạt động KS với phạm vi nghiên cứu tại các DN chế biến thủy sản trên địa bàn tỉnh Nam Định từ đó đề xuất những giải pháp nhằm nâng cao chất lượng hoạt động KS tại các DN này

Từ khóa: Hoạt động kiểm soát, Hệ thống kiểm soát nội bộ, Doanh nghiệp chế biến thủy sản Nam Định

Abstract: According to the internal control model of COSO, the internal control system of the enterprise consists of five basic elements: control environment, risk assessment, control activities, information and communication system and inspection supervision control. Recognizing elements of the internal control system in view of COSO with higher feasibility, more specific guidance when applying to enterprises so in this study, the author focuses on analyzing, assessing one of the basic elements of the internal control system in the view of COSO is the control activity with the scope of research in the seafood processing enterprises in Nam Dinh province, thereby proposing solutions to improve the quality of control activities at these enterprises

Keywords: Control activities, Internal control system, Nam Dinh seafood processing enterprise

1. ĐẶT VẤN ĐỀ

Hoạt động KS là các hoạt động được thiết lập thông qua các chính sách, thủ tục để giúp đảm bảo rằng các chỉ thị quản trị được thực hiện nhằm hạn chế rủi ro và đạt được mục tiêu của DN. Hoạt động KS được thực hiện ở tất cả các mức độ trong tổ chức, ở tất cả các giai đoạn trong quá trình của DN và trên mọi môi trường công nghệ. Nội dung công tác KS trong DN thường mang tính chất toàn diện, bao trùm tất cả các lĩnh vực hoạt động

như sản xuất, tài chính, kỹ thuật hoặc có thể là các hoạt động KS đầu vào, KS quá trình chế biến, KS đầu ra tùy thuộc vào đặc thù và cơ chế của từng DN.

DN thực hiện hoạt động KS thông qua các chính sách nhằm cụ thể mục tiêu của DN và các quy trình để đảm bảo các chính sách được vận dụng trong thực tiễn. Về cơ bản các chính sách KS phải thể hiện được các nội dung như: mục tiêu của chính sách thể hiện mục tiêu chung mà chính sách hướng đến;

phạm vi áp dụng và vai trò và trách nhiệm trong đó miêu tả rõ quyền hạn và trách nhiệm của từng cá nhân có liên quan.

Để thiết lập hoạt động KS đầu tiên cần thiết lập các chính sách trong đó định nghĩa rõ các công việc cần thực hiện để đạt được các mục tiêu của DN, tiếp theo đó là đưa ra một quy trình ra chỉ rõ các bước cần thiết để thỏa mãn các yêu cầu của quy định. Bên cạnh đó, phải đảm bảo rằng linh hồn của chính sách và thủ tục kiểm soát phải tương thích với mục tiêu chung của DN. Ngoài ra, với các hoạt động KS đòi hỏi kỹ năng đặc biệt cần thiết phải có một bộ máy để đảm bảo kiến thức, kỹ năng cần thiết phải được duy trì và phải thường xuyên tổ chức đào tạo, bồi dưỡng nhân viên thực thi các chính sách, thủ tục và quy trình kiểm soát.

Hoạt động KS của các DN khác nhau là hoàn toàn khác nhau và phụ thuộc vào mục tiêu quản lý, bản chất và phạm vi hoạt động, đặc thù của từng loại hình DN cũng như phụ thuộc vào mức độ phức tạp của các hoạt động, hệ thống công nghệ thông tin và hệ thống kế toán trong DN. Giống như hầu hết các DN sản xuất khác, các DN CBTS cũng phải tiến hành rất đa dạng các hoạt động kiểm soát từ KS nguyên vật liệu đầu vào, KS quá trình sản xuất, KS đầu ra, KS tình hình tài chính,... Tuy nhiên, với sự đa dạng và phức tạp của hoạt động CBTS cũng như tính đặc thù về yêu cầu chất lượng sản phẩm thì vấn đề KS chất lượng (KSCL) và KS môi trường như vấn đề ô nhiễm môi trường trước, trong và sau quá trình sản xuất cũng là một trong những nội dung trọng tâm trong các hoạt động kiểm soát tại các DN CBTS. Vì vậy, bên cạnh các hoạt động KS tình hình tài chính, kiểm soát tình hình mua hàng, KS vấn đề chi phí sản xuất, kiểm soát hoạt động bán hàng và thu tiền, tại các DN CBTS phải đặc biệt quan tâm đến vấn đề KS chất lượng sản phẩm và vấn đề KS môi

trường bởi đây chính là chìa khóa giúp các DN vượt qua các rào cản kỹ thuật và hội nhập thành công với kinh tế thế giới.

Nội dung tiếp theo của nghiên cứu sẽ đề cập đến thực trạng hoạt động KS tại các DN CBTS trên địa bàn tỉnh Nam Định cũng như những đánh giá, phân tích nhằm đề xuất các giải pháp nâng cao chất lượng hoạt động KS tại các DN này.

2. GIẢI QUYẾT VẤN ĐỀ

Như đã đề cập ở trên, căn cứ vào tính đặc thù của các DN CBTS, bài viết sẽ tập trung đánh giá, phân tích thực trạng hoạt động KS tại các DN chế biến thủy sản Nam Định trên một số khía cạnh cơ bản như: thực trạng kiểm soát tình hình tài chính, KS quá trình mua hàng, KS chi phí sản xuất, KS quá trình bán hàng, thu tiền, KS chất lượng và KS vấn đề ô nhiễm môi trường.

Để tiến hành nghiên cứu và đánh giá thực trạng hoạt động KS tại các DN CBTS Nam Định, tác giả đã tiến hành khảo sát tại 68 DN CBTS trên địa bàn tỉnh Nam Định bao gồm 22 DN có quy mô lớn (chiếm tỷ lệ 32,3 %) và 46 DN có quy mô vừa và nhỏ (chiếm tỷ lệ 67,7%) trên các nội dung về hoạt động KS nêu trên từ đó đưa ra những nhận định và đánh giá về thực trạng hoạt động KS tại các DNCBTS Nam Định làm căn cứ đưa ra những giải pháp nhằm nâng cao chất lượng hoạt động KS tại các DN này.

2.1. Thực trạng hoạt động kiểm soát tại các DN chế biến thủy sản Nam Định

* Kiểm soát tình hình tài chính

Rủi ro tài chính luôn là một trong các loại rủi ro được các DN CBTS Nam Định quan tâm đánh giá để có các biện pháp KS cho phù hợp. Vì vậy, việc các DN ban hành một quy chế quản lý tài chính hợp lý trong đó xác định rõ trách nhiệm, vai trò của từng bộ phận trong DN đối với tình hình tài chính có thể được

coi là một trong những biện pháp kiểm soát hữu hiệu được nhiều DN áp dụng.

Qua kết quả điều tra cho thấy một số DN có quy mô lớn như công ty Thủy sản Lenger Việt Nam, công ty Xuất nhập khẩu Thủy sản Nam Định, công ty cổ phần chế biến Hải Sản Nam Định đã xây dựng được quy chế quản lý tài chính trong đó quy định làm rõ trách nhiệm, quyền hạn và mối liên hệ giữa các cấp quản lý trong DN. Tại các DN này có ban điều hành DN gồm: Hội đồng quản trị, Giám đốc, Phó giám đốc. Hội đồng quản trị của DN chịu trách nhiệm cao nhất trước Đại hội đồng cổ đông về việc bảo toàn vốn, huy động vốn, ra các QĐ đầu tư, xử lý các vấn đề vượt quá thẩm quyền của Ban giám đốc như ra QĐ xử lý đầu tư XD CB, đầu tư dài hạn, xử lý các khoản thiệt hại về vật chất. Việc phân quyền, phân cấp quản lý với Kế toán trưởng, trưởng phòng nghiệp vụ, phó phòng và các nhân viên trong phòng cũng được cụ thể trong quy chế quản lý tài chính của các DN đồng thời hạn mức phê duyệt về mặt quản lý của từng cấp quản lý cũng được quy định cụ thể.

Tại các DN CBTS khác, do chưa xây dựng được quy chế quản lý về tài chính nên vấn đề KS Tài chính được thực hiện chưa rõ nét, các nguyên tắc phân công, phân nhiệm, ủy quyền phê chuẩn được biểu hiện chủ yếu trong điều lệ tổ chức và hoạt động của đơn vị với các nội dung chủ yếu là xác định quyền lợi, trách nhiệm của Hội đồng quản trị, giám đốc (với công ty cổ phần), quyền lợi, trách nhiệm của Hội đồng thành viên và giám đốc (với công ty TNHH).

***Kiểm soát tình hình mua hàng, thanh toán**

Tại các DN CBTS Nam Định có quy mô lớn đã xây dựng được quy chế quản lý tài chính như đã trình bày ở nội dung kiểm soát tình hình tài chính. Tại các DN này, bộ phận mua

hàng được thực hiện khá bài bản, chịu trách nhiệm đối với toàn bộ quá trình mua hàng từ khâu lập kế hoạch thu mua đến xin cấp phép duyệt mua, đặt mua, nhận hàng mua và hoàn thiện chứng từ chuyển cho bộ phận kế toán thanh toán. Cụ thể, tại công ty Cổ phần chế biến Hải sản Nam Định, theo quy định, quy trình mua hàng, trách nhiệm thực hiện các thủ tục kiểm soát quá trình mua hàng là của tất cả các cán bộ, công nhân viên của công ty trong đó giám đốc công ty hoặc những người được ủy quyền chịu trách nhiệm kiểm soát trực tiếp quy trình. Trưởng phòng/bộ phận có liên quan chịu trách nhiệm quản lý hồ sơ liên quan đến việc thực hiện quy trình. Quy trình mua hàng tại công ty XNK Thủy sản Nam Định được chia làm hai bước cụ thể là bước đánh giá lựa chọn nhà cung cấp và bước mua hàng. Các nội dung liên quan đến công tác đánh giá lựa chọn nhà cung cấp cũng như các thủ tục tiến hành trong giai đoạn mua hàng từ khâu lập đề nghị mua hàng, lập hợp đồng mua hàng, kiểm tra xác nhận mua hàng và xử lý hàng mua không đạt yêu cầu được hướng dẫn cụ thể.

Đối với các DN có quy mô nhỏ hơn, quy trình mua hàng chưa được cụ thể hóa thành văn bản đồng thời các mẫu biểu phục vụ cho quá trình mua hàng chưa thật sự hoàn chỉnh. Tại các DN này, quy trình tiếp nhận nguyên liệu, các thủ tục cần tuân thủ, phân công trách nhiệm và biểu mẫu giám sát cũng như giải thích lý do cần triển khai các quy định về tiếp nhận nguyên liệu có thể được thể hiện trong “Quy phạm sản xuất”. Theo quy phạm này, các thủ tục cần tuân thủ khi mua hàng đến việc phân công trách nhiệm và biểu mẫu giám sát quá trình mua hàng cũng được cung cấp một cách đầy đủ phục vụ hoạt động giám sát.

*** Kiểm soát chi phí sản xuất**

Cũng giống như các DN sản xuất khác, chi

phí sản xuất tại các DN CBTS Nam Định bao gồm chi phí nguyên vật liệu trực tiếp (CFNVLTT), chi phí nhân công trực tiếp (CFNCTT) và chi phí sản xuất chung (CFSXC). Công tác kiểm soát chi phí sản xuất trong các DN CBTS được thực hiện lần lượt theo các bước: Lập dự toán chi phí sản xuất; Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm; Kiểm tra báo cáo kế toán chi phí sản xuất và phân tích chênh lệch giữa chi phí dự toán và chi phí thực tế cụ thể như sau;

- Xây dựng định mức chi phí và lập dự toán chi phí sản xuất

Qua kết quả điều tra cho thấy, 54/68 DN (chiếm tỷ lệ 79,41%) các DN CBTS Nam Định tiến hành xây dựng định mức chi phí NVL cũng như định mức chi phí nhân công cho các sản phẩm của mình, làm căn cứ cho việc xây dựng kế hoạch sản xuất cũng như lập dự toán về chi phí. Quá trình xác định định mức chi phí được tiến hành căn cứ vào tình hình chi phí thực tế phát sinh. Phòng sản xuất căn cứ vào kinh nghiệm trong quá trình sản xuất, tình hình tiêu hao nguyên liệu cũng như mức độ biến động giá để xác định định mức chi phí cho từng kỳ. Số liệu sau

khi được xác định sẽ được chuyển cho bộ phận kế toán kiểm tra lại và bổ sung thêm các thông tin liên quan đến định mức như sự thay đổi về mức lương tối thiểu, thay đổi tỷ lệ các khoản trích theo lương làm cơ sở cho việc xây dựng định mức chính thức để trình lên ban giám đốc phê duyệt. Định mức luôn được DN xem xét điều chỉnh qua thực tế biến động hàng năm

Ví dụ: Công ty Thủy sản Lenger Việt Nam đã xây dựng được định mức chi phí sản xuất sản phẩm Ngêu sạch Lenger 1,2 kg năm 2017 trên cơ sở tiêu mức tiêu hao nguyên vật liệu và biến động giá cả (Bảng1). Cùng với định mức đã được xác định, hàng năm phòng kinh doanh hoặc bộ phận chịu trách nhiệm lập kế hoạch đã được phân công tiến hành xây dựng kế hoạch sản xuất cho niên độ kế toán tiếp theo vào cuối niên độ sản xuất (Bảng 2). Trên cơ sở định mức chi phí đã được xây dựng và kế hoạch sản xuất, dự toán chi phí sản xuất theo từng khoản mục CFNVLTT, CF NCTT được xây dựng (Bảng 3 và bảng 4). Tương tự, dự toán chi phí SXC cũng được lập cho từng nội dung cụ thể căn cứ vào mức CFSXC được phân bổ cho sản phẩm sản xuất thực tế năm trước.

Bảng 1. Định mức CFSX sản phẩm Ngêu sạch Lenger 1,2kg - năm 2017

Khoản mục chi phí	Định mức lượng	Định mức giá	Chi phí định mức
1.NVL trực tiếp	1,2 kg/sp	27.000đ/kg	32.400 đ/sp
2.NC trực tiếp	0,75 giờ/sp	5.200 đ/ giờ	3.900 đ/sp
3.Sản xuất chung	-	-	3.120 đ/sp
Cộng chi phí định mức 1 sản phẩm (giá thành đơn vị kế hoạch)			44.820 đ/sp

(Nguồn: Phòng kế toán công ty thủy sản Lenger Việt Nam)

Bảng 2. Kế hoạch sản xuất của công ty Thủy sản Lenger Việt Nam năm 2017

Sản phẩm	Số lượng (hộp)	Tỷ lệ (%)
1.Ngêu sạch Lenger 1,2 kg	950.000	15,03
2. Ngêu sạch Lenger 0,6 kg	1.020.000	16,14

Sản phẩm	Số lượng (hộp)	Tỷ lệ (%)
3. Ngêu sạch Lenger 1,2 kg nâu	1.000.000	15,82
4. Chả giò ngêu Lenger	1.000.000	15,82
5. Chả viên thịt ngêu Lenger	1.200.000	18,99
6. Thịt ngêu đóng hộp lon club	1.150.000	18,20

(Nguồn: Phòng kế hoạch sản xuất công ty thủy sản Lenger Việt Nam)

Bảng 3. Dự toán CF NVLTT năm 2017

Sản phẩm	Số lượng sản xuất dự kiến	Chi phí nguyên vật liệu chính/1 hộp	Chi phí nguyên vật liệu phụ/ 1 hộp	Tổng CFNVLT TT
1. Ngêu sạch Lenger 1,2 kg	950.000	32.250	2.126	32.657.200.000
2. Ngêu sạch Lenger 0,6 kg	1.020.000	16.125	1.063	17.531.760.000
3. Ngêu sạch Lenger 1,2 kg nâu	1.000.000	38.150	2.520	40.670.000.000
4. Chả giò ngêu Lenger	1.000.000	38.175	2.520	40.695.000.000
5. Chả viên thịt ngêu Lenger	1.200.000	7.250	2.520	8.700.000.000
6. Thịt ngêu đóng hộp lon club	1.150.000	24.190	1.560	29.612.500.000

(Nguồn: Phòng kế toán công ty thủy sản Lenger Việt Nam)

Bảng 4. Dự toán CF NCTT năm 2017

Sản phẩm	Số lượng sản xuất dự kiến	CFNCTT/ 1 hộp	Tổng CFNC TT
1. Ngêu sạch Lenger 1,2 kg	950.000	3.460	3.287.000.000
2. Ngêu sạch Lenger 0,6 kg	1.020.000	1.730	1.764.000.000
3. Ngêu sạch Lenger 1,2 kg nâu	1.000.000	3.950	3.950.000.000
4. Chả giò ngêu Lenger	1.000.000	3.950	3.950.000.000
5. Chả viên thịt ngêu Lenger	1.200.000	1.450	1.740.000.000
6. Thịt ngêu đóng hộp lon club	1.150.000	2.250	2.587.500.000

(Nguồn: Phòng Kế toán Công ty thủy sản Lenger Việt Nam)

- Kế toán tập hợp chi phí sản xuất, tính giá thành sản phẩm

Công tác kế toán tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại các DN CBTS Nam Định nhìn chung tuân thủ đúng quy định của chế độ kế toán. Do đặc trưng sản

phẩm chế biến đa dạng nên công tác tập hợp chi phí thường có đối tượng tập hợp là từng sản phẩm trong đó CFNVLT và CFNCTT được tập hợp riêng cho từng sản phẩm còn CFSXC được phân bổ theo chi phí NVLTT. 100% các DNCBTS Nam Định khi được hỏi

đều lựa chọn tiêu thức này để phân bổ CFSXC tại DN mình với lý do chi phí NVL TT là chi phí chiếm tỷ trọng lớn nhất trong tổng tỷ trọng chi phí sản xuất của các DN. Kế toán tại các DN căn cứ vào chứng từ gốc được tổng hợp làm cơ sở hạch toán chi phí NVLTT, CFNCTT và CFSXC. Các chứng từ này được thiết kế và xây dựng về cơ bản tuân theo đúng mẫu biểu hướng dẫn của chế độ kế toán.

- Kiểm tra kết quả báo cáo từ kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm và phân tích, đánh giá tình hình thực hiện các chỉ tiêu chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm so với định mức và dự toán đã xây dựng

Nhằm phục vụ cho công tác QLDN nói chung và quản lý tình hình sản xuất của DN nói riêng thì hầu hết tại các DNCBTS định kỳ các nhà quản lý đều tổ chức đánh giá lại tình hình tập hợp chi phí SX và tính giá thành sản phẩm do bộ phận kế toán cung cấp và so sánh kết quả tính toán này với thực tế tình hình sử dụng các yếu tố chi phí tại DN. Đối với CFNVLTT hoạt động đánh giá chủ yếu dựa trên phương trình cân đối hàng tồn kho cơ bản ($\text{Tồn cuối kỳ} = \text{Tồn đầu kỳ} + \text{Nhập trong kỳ} - \text{Xuất trong kỳ}$) và việc kiểm tra, đánh giá chủ yếu diễn ra giữa bộ phận kế toán với bộ phận kho và bộ phận sản xuất. Đối với CFNCTT thì chủ yếu đánh giá tình hình trả lương cho số lao động trực tiếp trên cơ sở đối chiếu giữa tiền lương và số lượng sản phẩm thực tế sản xuất. Tuy nhiên, hoạt động kiểm tra đánh giá hầu hết chỉ được tiến hành khi ban giám đốc thấy có dấu hiệu bất thường về chi phí phát sinh mà không tiến hành một cách thường xuyên liên tục.

***Kiểm soát hoạt động bán hàng và thu tiền**

Đối với các DN CBTS Nam Định hiện nay có ba hình thức tiêu thụ phổ biến là bán hàng nội địa, bán hàng xuất khẩu theo đường tiêu ngạch và bán hàng xuất khẩu theo đường

chính ngạch. Đối với hình thức bán hàng nội địa thì hình thức thanh toán có thể là thanh toán ngay bằng tiền mặt và thanh toán theo phương thức trả chậm trong đó hình thức bán hàng theo phương thức trả chậm được đặc biệt quan tâm nhằm bảo vệ thất thoát tài sản cho DN. Việc bán hàng theo phương thức trả chậm thường chỉ áp dụng với những khách hàng truyền thống và phải có sự đồng ý của các nhà quản lý.

Qua kết quả điều tra có 32/68 DN (chiếm 47%) có bộ phận chuyên trách thực hiện theo dõi chi tiết tình hình thanh toán của từng khách hàng. Với các DN không có bộ phận kế toán công nợ chuyên trách thì việc kiểm soát tình hình thu hồi công nợ vẫn là một trong các nội dung rất được quan tâm. Có 46/68 DN (chiếm 68%) thường xuyên tiến hành hoạt động đối chiếu công nợ đến từng khách hàng. Điều này giúp các nhà quản lý kiểm soát được chính xác số dư nợ của khách hàng.

Đối với các DN có hàng xuất khẩu thì vấn đề thanh toán là một vấn đề được đặc biệt quan tâm do độ rủi ro thanh toán quốc tế luôn được đánh giá cao. Phương thức thanh toán phổ biến được sử dụng trong các hoạt động thương mại diễn ra giữa các DN CBTS Nam Định với các nhà nhập khẩu nước ngoài chủ yếu là phương thức chuyển tiền bằng điện (T/T), phương thức chuyển tiền bằng thư tín dụng (M/T) và phương thức chuyển tiền bằng thư tín dụng (L/C) không hủy ngang. Hai phương thức chuyển tiền bằng điện (T/T) và chuyển tiền bằng thư (M/T) chủ yếu được sử dụng để chuyển tiền đặt cọc sau khi hợp đồng thương mại được ký kết để ràng buộc trách nhiệm của người mua hoặc sử dụng trong trường hợp xuất khẩu bằng đường tiêu ngạch nên rất ít rủi ro. Vì vậy, trọng tâm của công tác kiểm soát tín dụng trong hoạt động thương mại đối với các đối tác nước ngoài tại các DN CBTS Nam Định chủ yếu tập trung vào kiểm soát

để hạn chế rủi ro xảy ra khi khách hàng thanh toán bằng L/C không thể hủy ngang. Hiện nay, tại các DN có nghiệp vụ ngoại thương như công ty xuất nhập khẩu Thủy sản Nam Định, công ty TNHH chế biến và xuất khẩu thủy sản Xuân Thủy, công ty Thủy sản Lenger Việt Nam đều phải có bộ phận chịu trách nhiệm làm hải quan và hoàn thiện bộ chứng từ thanh toán theo khớp với các điều khoản của L/C nên tình trạng đơn hàng đã xuất khẩu nhưng không được thanh toán hầu như chưa bao giờ xảy ra. Mặc dù vậy, yêu cầu kiểm soát chặt chẽ đối với các hợp đồng ngoại thương nói chung và các hình thức thanh toán quốc tế nói riêng vẫn cần thiết để bảo vệ tài sản của các DN.

*** Kiểm soát chất lượng**

Đối với các DN CBTS, việc áp dụng hệ thống quản lý chất lượng (QLCL) HACCP cũng như các chương trình tiên quyết SSOP và GMP là yêu cầu mang tính bắt buộc. Tùy theo mục tiêu và khả năng của từng DN, từng cơ sở chế biến mà việc triển khai có thể tiến hành theo nhiều cấp độ khác nhau.

Qua dữ liệu của Trung tâm kiểm nghiệm và chứng nhận chất lượng nông lâm thủy sản tỉnh Nam Định cho thấy trong số 104 DN CBTS hiện đang đăng ký kinh doanh chỉ có 03 DN (chiếm 5,8%) được Cục QLCL nông lâm sản và thủy sản vùng I (NAFIQAD) cấp chứng nhận đủ tiêu chuẩn VSATTP theo hệ thống QLCL HACCP và được phép xuất khẩu theo đường chính ngạch vào các nước EU, Nga, Trung Quốc, Hàn Quốc là công ty: công ty xuất nhập khẩu Thủy sản Nam Định, công ty TNHH chế biến và xuất khẩu thủy sản Xuân Thủy, công ty Thủy sản Lenger Việt Nam. Có 30 DN (chiếm 57,7%) được trung tâm kiểm nghiệm và chứng nhận chất lượng nông lâm thủy sản tỉnh Nam Định đánh giá công nhận áp dụng hoạt động sản xuất chế biến thủy sản theo tiêu chuẩn chất lượng HACCP và đảm bảo an toàn vệ sinh

thực phẩm còn lại 19 DN (chiếm tỷ lệ 36,5%) không áp dụng quy trình sản xuất theo tiêu chuẩn HACCP hay bất kỳ hệ thống tiêu chuẩn chất lượng nào vào sản phẩm của các cơ sở này vì vậy không có chứng nhận đảm bảo tiêu chuẩn VSATTP. Trong số các DN được chọn lấy mẫu điều tra, có 48/68 DN chiếm 70,6% đã xây dựng chính sách về KSCL và quá trình sản xuất. Đây không phải là số tuyệt đối như quy định của NAFIQAD nhưng phần nào đã thể hiện được sự tiến bộ trong nhận thức của các DN CBTS tại Nam Định

*** Kiểm soát môi trường**

Hiện nay tại các DN CBTS Nam Định đã quan tâm đến việc kiểm soát các vấn đề về ô nhiễm môi trường, những giải pháp hạn chế ô nhiễm và việc xây dựng các thủ tục, chính sách quy định về KSMT cụ thể:

- Về ảnh hưởng ô nhiễm môi trường: Do đặc thù của mặt hàng chế biến của các DN CBTS Nam Định nên tất cả các DN được hỏi đều đồng ý rằng hoạt động sản xuất kinh doanh của DN mình có ảnh hưởng đến môi trường trong đó 38/68 (chiếm 55,9%) DN đồng ý là hoạt động của mình có làm ảnh hưởng đến môi trường và 30/68 (chiếm 44,1%) DN cho rằng đôi lúc trong quá trình sản xuất của mình có làm ảnh hưởng đến môi trường.
- Về giải pháp hạn chế ô nhiễm: Tùy theo từng loại chất thải, tại các DN sẽ có các biện pháp xử lý chất rắn phù hợp với đặc trưng hoạt động của mình như thu gom đầu, nội tạng, da, xương, ruột cá.... hoặc xỉ than từ các DN chế biến đồ khô, bột cá cũng sẽ được tận dụng san lấp mặt bằng cho công ty hoặc bán cho người có nhu cầu.
- Về vấn đề xử lý khí thải, mùi: Các DN đều đã có ý thức giảm thiểu khí thải và mùi phát sinh nhưng hiệu quả cũng chưa đạt mong muốn. Qua tìm hiểu, chỉ có công ty Thủy sản Lenger Việt Nam. đầu tư công nghệ xử lý khí thải bằng cụm thiết bị lọc khí qua phun nước,

còn lại hầu hết các DNCBTS khác không có giải pháp xử lý hiệu quả nên tại các DN này ô nhiễm khí thải vẫn chưa được xử lý gây ảnh hưởng nhiều đến môi trường xung quanh.

- Về việc xây dựng các thủ tục, chính sách, quy định về KSMT

Mặc dù kết quả điều tra, 68/68 DN được hỏi (chiếm 100%) đều khẳng định rằng DN mình đã áp dụng các biện pháp KSMT cần thiết nhưng thực tế không phải DN nào cũng xây dựng và vận hành được hệ thống các thủ tục, chính sách quy định về KSMT một cách đầy đủ và phù hợp. Hiện nay, trên cả tỉnh chỉ có 3 công ty là: công ty xuất nhập khẩu Thủy sản Nam Định, công ty TNHH chế biến và xuất khẩu thủy sản Xuân Thủy, công ty Thủy sản Lenger Việt Nam được cấp chứng chỉ ISO 14001: 2004 về quản lý môi trường. Tại các DN này, việc xây dựng các thủ tục, chính sách cũng như quy định về trách nhiệm của từng thành viên trong DN đối với hoạt động KSMT được triển khai tương đối đầy đủ và hiệu quả. Đối với các DN còn lại đang trong quá trình xin cấp chứng chỉ hoặc chưa có ý định xin cấp chứng chỉ thì đây lại chính là hạn chế lớn nhất làm cản trở hiệu quả của việc triển khai hiệu quả hoạt động KSMT trong các DN này.

2.2. Đánh giá thực trạng hoạt động kiểm soát tại các DN CBTS Nam Định

Hoạt động kiểm soát là một trong những yếu tố cơ bản của hệ thống kiểm soát nội bộ. Hoạt động KS tại các DN CBTS Nam Định là các hoạt động điển hình của một DN sản xuất nhưng cũng có những đặc trưng riêng của một DN đặc thù trong lĩnh vực chế biến thủy sản với những thành công và hạn chế nhất định cụ thể:

* Những thành công:

Thứ nhất, các hoạt động KS trong các DN

CBTS khá đa dạng và mang tính đặc thù của DN hoạt động trong lĩnh vực chế biến thủy hải sản. Về cơ bản, các hoạt động này là các hoạt động điển hình của một DN sản xuất nhưng cũng có những đặc trưng riêng của một DN đặc thù trong lĩnh vực CBTS thể hiện trong các hoạt động kiểm soát tình hình mua hàng, kiểm soát chi phí sản xuất đặc biệt là kiểm soát chất lượng và kiểm soát môi trường.

Thứ hai, các hoạt động KS tại các DN CBTS Nam Định về cơ bản đã thiết kế và triển khai được hệ thống các chính sách, thủ tục KS đáp ứng được các nguyên tắc cơ bản của hoạt động KS như nguyên tắc phân công, phân nhiệm, nguyên tắc ủy quyền, phê chuẩn, nguyên tắc bất kiêm nhiệm. Các nguyên tắc này được biểu hiện khác nhau trong từng hoạt động KS và về cơ bản các thủ tục KS đã thu được những thành công đáng kể trong việc hạn chế những rủi ro có thể ảnh hưởng đến khả năng đạt được mục tiêu của DN.

Thứ ba, các DN CBTS Nam Định đã nhanh chóng tiếp cận được với hệ thống QLCL sản phẩm đáp ứng được yêu cầu về QLCL sản phẩm đối với sản phẩm của ngành công nghiệp chế biến thực phẩm.

* Những hạn chế:

Bên cạnh những thành công, hoạt động KS tại các DN CBTS Nam Định vẫn còn một số những hạn chế nhất định:

Thứ nhất, đối với hoạt động KSCL: Mặc dù đây là hoạt động mang tính chất bắt buộc và đã được luật hóa nhưng do nhận thức còn nhiều hạn chế nên hệ thống các quy định, chính sách cũng như việc phân công, bố trí sắp xếp hoạt động sản xuất theo các quy trình QLCL hiện đại phần lớn mang tính hình thức, nhiều DN thực hiện các hoạt động KS một cách gượng ép hoặc thậm chí không áp dụng đã khiến cho tính cạnh tranh của các sản phẩm thủy sản Nam Định không cao.

Thứ hai, hoạt động KSMT tại nhiều DN CBTS Nam Định còn mang nhiều bất cập. Sự thiếu hụt về các chính sách, các quy định cũng như phân công trách nhiệm, quyền hạn của các cá nhân, bộ phận trong DN đối với vấn đề KSMT đã dẫn đến sự yếu kém trong công tác kiểm soát. Hơn thế nữa, do năng lực tài chính có hạn và vì lợi ích trước mắt hầu hết các DN tìm mọi cách cắt giảm chi phí như cắt giảm chi tiêu cho mua sắm các thiết bị xử lý chất thải, nước thải, cắt giảm nhân lực cho bộ phận vệ sinh... điều này làm cho môi trường xung quanh các DN bị ảnh hưởng ngày càng nghiêm trọng.

Thứ ba, công tác quản lý tài chính và quản lý các hoạt động cơ bản tại các DN cũng chưa đạt như mong muốn. Tại nhiều DN, các cơ chế quản lý tài chính chưa được cụ thể hóa bằng văn bản, các nguyên tắc phân công, phân nhiệm, ủy quyền và nguyên tắc bất kiêm nhiệm nhiều lúc còn bị vi phạm đáng kể ảnh hưởng tới tình hình tài chính của DN.

Thứ tư, sự thiếu hụt của Ban kiểm soát tại nhiều DN đã hạn chế vai trò của tổ chức này trong việc kiểm tra, đánh giá hoạt động của hội đồng quản trị, ban giám đốc cũng như hoạt động của các bộ phận quản lý khác trong DN.

3. KẾT LUẬN VÀ KIẾN NGHỊ

Để có thể nâng cao tính hiệu lực của hệ thống KSNB góp phần giảm thiểu rủi ro và đạt được các mục tiêu của DN, các DNCBTS Nam Định rất cần nâng cao chất lượng hoạt động KS. Để làm được điều này, các DN CBTS Nam Định cần quan tâm thực hiện tốt các giải pháp sau:

Thứ nhất, củng cố việc tuân thủ các nguyên tắc kiểm soát cơ bản bao gồm:

- Nâng cao nhận thức của các nhà quản lý về tầm quan trọng của các hoạt động KS cũng như ý nghĩa của việc tuân thủ đúng các

nguyên tắc KS đối với sự thành công của các chính sách KS.

- Tập trung rà soát việc tuân thủ các nguyên tắc KS trong các chính sách đang và sẽ được áp dụng để tiến hành hoàn thiện cụ thể: nguyên tắc phân công, phân nhiệm phải được thể hiện rõ trong từng thủ tục KS; vị trí của từng cá nhân, từng bộ phận trong quy trình KS phải được cụ thể hóa bằng văn bản nhằm giúp phân định quyền hạn, trách nhiệm của từng chủ thể; nguyên tắc bất kiêm nhiệm trong quá trình thực hiện cũng cần được phổ biến rộng rãi làm cơ sở cho việc thực hiện cũng như giám sát của các cá nhân, bộ phận trong DN.

Thứ hai, hoàn thiện các hoạt động kiểm soát cơ bản bao gồm:

- Tăng cường hiệu quả KS tài chính: Tại các DN đã xây dựng được quy chế tài chính tương đối đầy đủ cần tập trung rà soát lại việc tuân thủ các nguyên tắc kiểm soát trong đơn vị mình. Tuy nhiên, nhằm tránh tình trạng quá tải về xét duyệt, cần có cơ chế giao quyền tự chủ nhất định cho các trưởng/phó phòng ban chức năng trong việc ra các quyết định tài chính trong phạm vi quản lý của mình đối với các giao dịch kinh tế có giá trị không quá lớn cần phải xử lý gấp. Đối với các DN mà các quy định về KS tài chính chưa được xây dựng bằng văn bản cần nâng cao nhận thức của nhà quản lý về tầm quan trọng của KS tài chính cũng như tập trung xây dựng hệ thống cơ chế quản lý tài chính bằng văn bản

- Hoàn thiện KS quá trình mua hàng và thanh toán: Tại các DN đã xây dựng được quy trình mua hàng cần tập trung kiểm soát quá trình thu mua nguyên vật liệu phục vụ cho hoạt động chế biến đồng thời tiến hành lập kế hoạch mua hàng và phân tích tình hình thực hiện kế hoạch mua hàng tháng và hàng quý để có sự chủ động trong việc lựa chọn nhà cung cấp cũng như chủ động về mặt tài chính; từng bước nghiên cứu ứng dụng quản trị chuỗi cung ứng thủy sản nhằm tạo sự ổn định về giá trong

quá trình thu mua nguyên liệu. Đối với các DN chưa có quy trình mua hàng và thanh toán cần thiết kế và hoàn thiện các thủ tục KS quá trình mua hàng theo hướng hoàn thiện bao quát tất cả các bước của quá trình mua hàng từ khâu xác định nhu cầu, lập kế hoạch, phê duyệt mua hàng đến khâu lựa chọn nhà cung cấp, hoàn thiện thủ tục tiếp nhận hàng và theo dõi tình hình thanh toán.

- Hoàn thiện kiểm soát chi phí sản xuất: Đối với các DN mà hoạt động KS đã có sự phối hợp của hai công cụ quản lý hữu hiệu là kế toán tài chính và kế toán quản trị, các định mức chi phí đã được xây dựng và lập dự toán cần phân loại chi phí phục vụ cho kế toán quản trị theo ba loại biến phí, định phí và chi phí hỗn hợp nhằm phục vụ cho việc lập bảng phân loại chi phí theo cách ứng xử để công tác kế toán quản trị phát huy hơn nữa vai trò trong việc kiểm soát chi phí sản xuất. Đối với các DN mà việc KS chi phí được thực hiện chủ yếu thông qua quá trình tập hợp chi phí và tính giá thành thì cần thúc đẩy việc áp dụng kế toán quản trị chi phí để KS chi phí sản xuất.

- Hoàn thiện kiểm soát quá trình bán hàng và thu tiền: Hiện nay do địa bàn hoạt động còn hạn chế nên vấn đề KS bán hàng đối với các DN CBTS Nam Định còn khá đơn giản chưa nảy sinh nhiều vấn đề vướng mắc tuy nhiên về lâu dài hoạt động KS này cần phải được tiếp tục củng cố và hoàn thiện trong đó ngoài việc bố trí, sắp xếp cán bộ phụ trách ở các bộ phận kinh doanh, bộ phận kế toán bán hàng, bộ phận làm thủ tục Hải quan, phân công rõ nhiệm vụ của từng cá nhân, từng phòng ban thì việc hoàn thiện hệ thống tài liệu, quy trình kiểm tra, KS cũng cần phải thiết lập lại một cách rõ ràng, cụ thể hơn.

- Đối với vấn đề thanh toán: Để tránh nguy cơ rủi ro thanh toán có thể xảy ra, các nhà quản lý cần tăng cường hơn nữa các hoạt động kiểm tra, giám sát của mình đối với vấn

đề này. Hồ sơ, tài liệu phục vụ cho công tác thanh toán phải luôn được kiểm duyệt chặt chẽ, việc kiểm tra, đối chiếu công nợ cần được tiến hành thường xuyên, tránh nhầm lẫn trong bù trừ công nợ. Công tác báo cáo định kỳ tình hình thanh toán của khách hàng cũng phải được thực hiện nghiêm túc để các nhà quản lý có những hướng giải quyết kịp thời nhằm tránh vướng mắc có thể xảy ra.

Thứ ba, tăng cường hiệu quả hoạt động kiểm soát chất lượng

Theo QCVN 02-02:2009/ BNNPTNT về Quy chuẩn kỹ thuật Quốc gia áp dụng cho các cơ sở sản xuất kinh doanh thực phẩm thủy sản quy định: Các DN CBTS là đối tượng bắt buộc phải áp dụng hệ thống quản lý chất lượng GMP, SSOP và HACCP. Điều này đã góp phần làm thay đổi đáng kể ý thức của DN CBTS nói chung và các DN CBTS Nam Định nói riêng tuy nhiên do hầu hết hiện nay việc áp dụng các biện pháp QLCL cũng như quá trình sản xuất chủ yếu mang tính ép buộc chưa xuất phát từ nhu cầu tự thân của DN nên hiệu quả của hoạt động kiểm soát chưa cao vì vậy tại các DN này phải có sự thay đổi cơ bản về nhận thức và cách thức quản lý đối với vấn đề KS chất lượng cụ thể:

- Phải xây dựng được hệ thống các văn bản hành chính có hiệu lực thể hiện được cam kết của các nhà lãnh đạo DN đối với vấn đề thực thi các chính sách QLCL

- Phải triển khai các hoạt động đào tạo cần thiết nhằm nâng cao ý thức của người lao động về kiểm soát vệ sinh an toàn thực phẩm trong quá trình sản xuất.

- Triển khai các hoạt động đánh giá chất lượng và vệ sinh an toàn thực phẩm định kỳ.

Thứ tư, tăng cường hiệu quả hoạt động kiểm soát môi trường

Để có thể quản lý môi trường một cách hiệu quả, tại các DNCBTS trên địa bàn tỉnh Nam Định hiện nay đã áp dụng nhiều biện pháp xử

lý tuy nhiên kết quả vẫn chưa đạt như mong đợi. Hoạt động KS môi trường không thể thực hiện được nếu chỉ căn cứ vào ý chí chủ quan của các nhà lãnh đạo mà cần phải có sự thấu hiểu và chung tay của toàn thể người lao động trong DN vì vậy, để có thể giải quyết tốt vấn đề này, việc lựa chọn áp dụng một hệ thống quản lý môi trường đạt chuẩn quốc tế như hệ thống quản lý môi trường ISO 14001: 2004 là lựa chọn tối ưu. Để làm được điều này, các DN CBTS Nam Định cần:

- Xác định phạm vi của hệ thống QLMT và thành lập ban ISO hoặc bộ phận chịu trách nhiệm về QLMT tại các DN.
- Triển khai xây dựng chính sách môi trường và truyền đạt, phổ biến chính sách trong toàn DN.

- Xây dựng mục tiêu, chỉ tiêu và chương trình quản lý môi trường cụ thể.
- Tổ chức đào tạo, xây dựng hệ thống thông tin liên lạc và tài liệu cần thiết cho hoạt động kiểm soát môi trường.

Hoạt động KS là một trong những yếu tố cơ bản của hệ thống KSNB trong các DN. Các chính sách và thủ tục được triển khai sẽ đảm bảo KS tốt rủi ro có thể xảy ra làm ảnh hưởng đến khả năng đạt được mục tiêu của DN vì vậy nâng cao chất lượng hoạt động kiểm soát sẽ nâng cao tính hiệu lực của hệ thống kiểm soát nội bộ. Để làm tốt được điều này rất cần có sự phối hợp giữa các nhà quản lý DN cũng như các cơ quan Nhà nước để các hoạt động kiểm soát nói riêng và hệ thống KSNB nói chung tại các DN CBTS Nam Định hoạt động thực sự có hiệu quả.

TÀI LIỆU THAM KHẢO

- [1] Nguyễn Ngọc Huyền, “Giáo trình Quản trị doanh nghiệp”, NXB ĐHTQD, HN, 2013
- [2] Phan Trung Kiên, “Kiểm toán: Lý thuyết và thực hành”, NXB Tài chính, HN, 2011
- [3] www.coso.org
- [4] <http://mard.gov.vn>
- [5] <http://sonnptnt.namdinh.gov.vn>

Thông tin liên hệ: **Nguyễn Hồng Anh**

Điện thoại: 0913344929 - Email: nhanh@uneti.edu.vn

Đơn vị công tác: Trường Đại học Kinh tế - Kỹ thuật Công nghiệp

Nguyễn Thị Ngọc Lan

Điện thoại: 0904161024- Email: ntnlan@uneti.edu.vn

Trường Đại học Kinh tế - Kỹ thuật Công nghiệp

