TÍNH HỮU HIỆU CỦA KIỂM SOÁT NỘI BỘ TẠI CÁC DOANH NGHIỆP NGÀNH THỰC PHẨM VÀ ĐỒ UỐNG NIÊM YẾT TRÊN THỊ TRƯỜNG CHỨNG KHOÁN VIỆT NAM: TỔNG QUAN CÓ HỆ THỐNG VÀ KHOẢNG TRỐNG NGHIÊN CỨU

NCS. ThS. Nguyễn Thanh Nga* - PGS.TS. Nguyễn Mạnh Thiều*

Bài viết sử dụng phương pháp tổng quan có hệ thống để tổng hợp 75 công trình trong và ngoài nước về tính hữu hiệu của kiểm soát nội bộ (KSNB), các thành phần KSNB, tác động của KSNB đến hiệu quả hoạt động và quản lý an toàn thực phẩm (ATTP) trong doanh nghiệp thực phẩm. Các công trình được lựa chọn theo tiêu chí xác định trước, trích xuất theo mẫu thống nhất và tổng hợp theo bốn câu hỏi tổng quan. Kết quả cho thấy các nghiên cứu thống nhất lấy ba nhóm mục tiêu của COSO làm căn cứ xác định tính hữu hiệu, song cách đo lường khác nhau và không tương đương; vai trò của đánh giá rủi ro, thông tin và truyền thông, giám sát chưa nhất quán; nghiên cứu trong nước chủ yếu dùng dữ liệu khảo sát cắt ngang với mẫu nhỏ hoặc trong một tiểu ngành. Bài viết chỉ ra bốn khoảng trống về đo lường, cơ chế tác động đặc thù ngành, phạm vi và phương pháp nghiên cứu đối với doanh nghiệp thực phẩm và đồ uống niêm yết trên thị trường chứng khoán Việt Nam.

• Từ khóa: *Kiểm soát nội bộ; Tính hữu hiệu; COSO; An toàn thực phẩm; Hiệu quả hoạt động; Doanh nghiệp thực phẩm và đồ uống niêm yết; Tổng quan có hệ thống.*

Using a systematic review approach, this paper synthesises 75 Vietnamese and international studies on internal control (IC) effectiveness, IC components, the effect of IC on firm performance, and food safety management in food firms. Studies were selected against predefined criteria and synthesised around four review questions. Prior studies agree on the three COSO objective categories as the basis for defining IC effectiveness, yet their measures differ and are not equivalent; findings on risk assessment, information and communication, and monitoring are inconsistent; and Vietnamese studies mostly rely on cross-sectional surveys of small samples or a single sub-sector. The paper identifies four gaps in measurement, industry-specific mechanisms, research scope and methodology for food and beverage firms listed on the Vietnamese stock market.

• *Key words: Internal control; Effectiveness; COSO; Food safety; Firm performance; Listed food and beverage firms; Systematic review.*

1. Đặt vấn đề

Theo COSO (2013), KSNB là quá trình nhằm cung cấp sự bảo đảm hợp lý cho việc đạt được các mục tiêu về hoạt động, báo cáo và tuân thủ. Các nghiên cứu về KSNB khác nhau rõ rệt về cách hiểu và cách đo tính hữu hiệu, về vai trò của từng thành phần và về cơ chế KSNB tác động đến hiệu quả hoạt động.

Các doanh nghiệp chế biến thực phẩm và sản xuất đồ uống niêm yết hoặc đăng ký giao dịch trên HOSE, HNX và UPCoM chịu nhiều rủi ro đặc thù về giá nguyên liệu nông sản, dịch bệnh, ATTP và thu hồi sản phẩm; nhiều doanh nghiệp là công ty con của tập đoàn hoặc còn vốn nhà nước. Yêu cầu minh bạch thông tin và quản trị công ty ngày càng cao trong quá trình nâng hạng thị trường chứng khoán đòi hỏi các doanh nghiệp này nâng cao tính hữu hiệu của KSNB. Tuy nhiên, nghiên cứu về KSNB ở Việt Nam phần lớn được thực hiện theo từng ngành bằng dữ liệu khảo sát, còn nghiên cứu về doanh nghiệp thực phẩm và đồ uống niêm yết chủ yếu xem xét các nhân tố tài chính.

Bài viết tổng quan có hệ thống các công trình liên quan nhằm xác định những vấn đề đã được làm rõ, những vấn đề còn mâu thuẫn hoặc chưa được nghiên cứu, từ đó chỉ ra các khoảng trống nghiên cứu về tính hữu hiệu của KSNB tại các doanh nghiệp ngành thực phẩm và đồ uống niêm yết trên thị trường chứng khoán Việt Nam.

2. Phương pháp nghiên cứu

Bài viết sử dụng phương pháp tổng quan có hệ thống kết hợp tổng hợp theo chủ đề, được thực hiện theo bốn bước.

Bước 1, xác định câu hỏi tổng quan. Bốn câu hỏi được đặt ra: (CH1) tính hữu hiệu của KSNB được định

** Học viện Tài chính; email: nguyenthanhnga.ncs25@hvtc.edu.vn*

nghĩa và đo lường như thế nào; (CH2) các thành phần KSNB và nhân tố bối cảnh ảnh hưởng đến tính hữu hiệu ra sao; (CH3) KSNB tác động đến hiệu quả hoạt động qua những cơ chế nào, đặc biệt trong doanh nghiệp thực phẩm và đồ uống; (CH4) các nghiên cứu đã sử dụng dữ liệu và phương pháp gì.

Bước 2, tìm kiếm và lựa chọn công trình. Tài liệu tiếng Anh được tìm trên Google Scholar, Scopus và ScienceDirect, bổ sung từ Emerald, Taylor & Francis, SAGE và MDPI; tài liệu tiếng Việt được tìm trên các tạp chí khoa học trong nước và cơ sở dữ liệu luận án tiến sĩ của các cơ sở đào tạo. Ba nhóm từ khóa được sử dụng kết hợp: (i) "internal control" kết hợp với "effectiveness", "quality" hoặc "COSO"; (ii) "internal control" kết hợp với "performance" hoặc "profitability"; (iii) "food safety management", "food firms", "supply chain" kết hợp với "performance"; cùng các từ khóa tương ứng bằng tiếng Việt (kiểm soát nội bộ, tính hữu hiệu, hiệu quả hoạt động, thực phẩm và đồ uống).

Công trình được đưa vào khi đáp ứng ít nhất một tiêu chí: nghiên cứu khái niệm hoặc cách đo tính hữu hiệu của KSNB; kiểm định quan hệ giữa KSNB và hiệu quả hoạt động; nghiên cứu doanh nghiệp thực phẩm, đồ uống về quản trị, ATTP hoặc hiệu quả. Công trình bị loại khi không tiếp cận được toàn văn. Các công trình trong khu vực công, ngân hàng được giữ lại ở mức tham khảo để đối chiếu thang đo.

Bước 3, trích xuất dữ liệu. Mỗi công trình được đọc theo một mẫu thống nhất gồm sáu trường: bối cảnh và mẫu; dữ liệu; phương pháp; cách đo KSNB và hiệu quả; kết quả chính; hạn chế do tác giả nêu. Thông tin được tổng hợp thành ma trận công trình nghiên cứu.

Bước 4, tổng hợp và xác định khoảng trống. Các công trình được phân nhóm theo bốn câu hỏi tổng quan và theo loại dữ liệu, kỹ thuật phân tích. Khoảng trống được xác định khi một vấn đề chưa được công trình nào nghiên cứu, khi kết quả giữa các công trình mâu thuẫn, hoặc khi một hạn chế được nhiều tác giả cùng nêu.

Kết quả, 75 công trình được đưa vào tổng hợp, gồm bài báo tạp chí và luận án tiến sĩ. Bài viết chỉ trích dẫn các công trình tiêu biểu; các số liệu tổng hợp được tính trên toàn bộ 75 công trình.

3. Kết quả tổng quan

3.1. Khái niệm và đo lường tính hữu hiệu của kiểm soát nội bộ (CH1)

Các công trình đo tính hữu hiệu của KSNB theo ba cách tiếp cận (Bảng 1). Theo COSO (2013), hệ thống KSNB hữu hiệu khi năm thành phần và 17 nguyên tắc cùng hiện diện, vận hành và phối hợp với nhau. Nhiều nghiên cứu trong nước chỉ vận dụng điều kiện thứ nhất, tức đo mức độ thực hiện từng thành phần bằng thang Likert rồi kiểm định trực tiếp quan hệ với hiệu quả, hoặc coi chính mức độ thực hiện đó là tính hữu hiệu. Phan Thị Thanh Loan (2021) tính điểm từng thành phần bằng trung bình các chỉ báo và hồi quy trực tiếp lên ROA, ROE của doanh nghiệp chế biến thực phẩm niêm yết. Cách tiếp cận này dễ triển khai nhưng đồng nhất việc có đủ thành phần với tính hữu hiệu; chính tác giả cũng thừa nhận KSNB mới được đo bằng nhận thức của người trả lời.

Jokipii (2010) phân biệt cấu trúc KSNB với tính hữu hiệu của KSNB. Trên mẫu 741 doanh nghiệp Phần Lan, cấu trúc KSNB được đo bằng 25 mục thuộc năm thành phần, còn tính hữu hiệu được đo bằng mức đạt ba nhóm mục tiêu; cấu trúc KSNB giải thích 82% biến thiên của tính hữu hiệu (hệ số 0,91). Trên cùng bộ dữ liệu, Länsiluoto và cộng sự (2016) tìm thấy bốn nhóm doanh nghiệp: tính hữu hiệu cao nhất (32%), độ tin cậy thông tin tài chính thấp (24%), hiệu quả hoạt động thấp (28%) và tính hữu hiệu thấp nhất (16%); ba chiều của tính hữu hiệu do đó không biến động cùng nhau. Cách đo theo mục tiêu đã được Hoai và Nguyen (2022) và Pham và cộng sự (2023) vận dụng tại Việt Nam, song các thang đo đều là thang chung cho mọi ngành.

Ở các thị trường có nghĩa vụ công bố về KSNB, tính hữu hiệu được đo gián tiếp qua yếu kém trọng yếu. Doyle, Ge và McVay (2007) cho thấy trên 779 doanh nghiệp Mỹ, yếu kém trọng yếu tập trung ở doanh nghiệp nhỏ, trẻ, thua lỗ hoặc có cấu trúc phức tạp. Ở Trung Quốc, chỉ số KSNB DIB được tính theo năm cho các công ty niêm yết; tuy nhiên Chan, Chen và Liu (2021) cho thấy trên 15.531 quan sát, chỉ số tổng hợp chấm theo kết quả và chỉ số công bố chấm theo năm thành phần gần như không tương quan (hệ số 0,022). Như vậy, chỉ số cấu trúc và chỉ số kết quả không thay thế được cho nhau.

Bảng 1. Các cách tiếp cận đo lường tính hữu hiệu của kiểm soát nội bộ

Cách tiếp cận	Cách đo	Ưu điểm	Hạn chế	Công trình tiêu biểu
Sự hiện diện của các thành phần	Thang Likert theo năm thành phần COSO	Gắn với COSO, dễ triển khai	Đồng nhất thành phần với tính hữu hiệu; dựa vào nhận thức	Phạm Thị Bích Thu (2018); Phan Thị Thanh Loan (2021)
Mức độ đạt mục tiêu	Thang đo ba chiều: hoạt động, báo cáo, tuân thủ	Phân biệt cấu trúc với tính hữu hiệu	Tự đánh giá, dữ liệu cắt ngang; thang đo chung cho mọi ngành	Jokipii (2010); Länsiluoto và cộng sự (2016); Hoai và Nguyen (2022)
Dữ liệu thứ cấp	Yếu kém trọng yếu; chỉ số KSNB theo năm	Khách quan, mẫu lớn, theo năm	Cần có báo cáo KSNB bắt buộc	Doyle và cộng sự (2007); Chan và cộng sự (2021)

Nguồn: Nhóm tác giả tổng hợp.

3.2. Các thành phần kiểm soát nội bộ và tính hữu hiệu (CH2)

Các nghiên cứu khảo sát trong nước thuộc các ngành xi măng, ngân hàng, xây dựng, vận tải biển và đồ uống cho thấy năm thành phần đều tác động cùng chiều và giải thích phần lớn biến thiên của tính hữu hiệu (R^2 hiệu chỉnh từ 0,487 đến 0,804). Tuy nhiên, thành phần có tác động mạnh nhất thay đổi theo ngành. Ở doanh nghiệp đồ uống, Phạm Thị Bích Thu (2018) khảo sát 69 doanh nghiệp bia, rượu, nước giải khát với 640 phiếu và mô hình SEM, cho thấy môi trường kiểm soát (0,371) và hoạt động kiểm soát (0,328) có tác động lớn nhất, tiếp theo là thông tin và truyền thông (0,284), đánh giá rủi ro (0,272) và giám sát (0,202).

Các nghiên cứu quốc tế cho kết quả kém thống nhất hơn; đánh giá rủi ro, thông tin và truyền thông hoặc giám sát thường không có ý nghĩa thống kê. Khi đưa đồng thời năm thành phần vào mô hình Tobit, Chan, Chen và Liu (2021) ghi nhận thông tin và truyền thông (0,049) và giám sát (0,012) không có ý nghĩa đối với đổi mới. Trong ngành chế biến thực phẩm ở Việt Nam, Phan Thị Thanh Loan (2021) cũng cho thấy hai thành phần này không có ý nghĩa với ROA và ROE.

Sự thiếu thống nhất có thể do các thành phần tương quan rất cao nên hệ số từng thành phần kém ổn định khi cùng đưa vào hồi quy, do biến phụ thuộc khác nhau giữa các nghiên cứu, và do quan hệ có thể không tuyến tính (Länsiluoto và cộng sự, 2016). Ngoài ra, phần lớn nghiên cứu dùng một người trả lời cho cả biến độc lập và biến phụ thuộc mà không kiểm tra sai lệch do phương pháp chung.

Bên cạnh năm thành phần, các nhân tố bối cảnh và quản trị cũng ảnh hưởng đến tính hữu hiệu. Jokipii (2010) cho thấy mức độ bất định của môi trường (0,27) và chiến lược (0,10) định hình cấu trúc KSNB. Tại Việt Nam, Pham và cộng sự (2023) cho thấy trên 341 doanh nghiệp, kiểm toán độc lập tác động cùng chiều (0,300) và cưỡng chế thuế tác động ngược chiều (−0,231) đến tính hữu hiệu của KSNB.

3.3. Tác động của kiểm soát nội bộ đến hiệu quả hoạt động và cơ chế trung gian (CH3)

Tổng hợp của nhóm tác giả từ các nghiên cứu dùng dữ liệu thứ cấp tại Hoa Kỳ và Trung Quốc cho thấy KSNB hữu hiệu gắn với chi phí vốn thấp hơn, khả năng sinh lời, năng suất và đổi mới cao hơn; Chan, Chen và Liu (2021) là một ví dụ về quan hệ giữa chất lượng KSNB và đổi mới. Tại Việt Nam, Vu và Nga (2022) dùng dữ liệu bảng từ các cuộc điều tra doanh nghiệp nhỏ và vừa năm 2011, 2013, 2015 và ước lượng hiệu ứng cố định có biến công cụ; doanh nghiệp có hoạt động kiểm soát và giám sát có lợi nhuận cao hơn khoảng 20% và 30%, nhưng tác động chỉ có ý nghĩa ở doanh nghiệp trẻ, quy mô rất nhỏ và ở miền Nam. Tuy nhiên, KSNB được đo bằng biến giả, chưa phản ánh tính hữu hiệu.

Với dữ liệu khảo sát, Hoai và Nguyen (2022) nghiên cứu 206 doanh nghiệp Việt Nam bằng PLS-SEM và cho thấy cấu trúc KSNB tác động đến tính hữu hiệu (hệ số từ 0,40 đến 0,67 tùy mô hình), tính hữu hiệu tác động đến hiệu quả (0,42), còn tác động trực tiếp của cấu trúc đến hiệu quả giảm từ 0,38 xuống 0,10 và không còn ý nghĩa khi đưa tính hữu hiệu vào mô hình. Tuy vậy, tỷ lệ phản hồi chỉ 9,89% và hiệu quả được đo bằng tự đánh giá. Phan Thị Thanh Loan (2021) khảo sát 41 doanh nghiệp chế biến thực phẩm niêm yết và hồi quy OLS với 39 quan sát; với ROA (R^2 = 0,669), môi trường kiểm soát (0,290) và hoạt động kiểm soát (0,379) có ý nghĩa ở mức 5%, đánh giá rủi ro (0,247) chỉ có ý nghĩa ở mức 10%.

Về cơ chế trung gian, Hoai và Nguyen (2022) cho thấy tính hữu hiệu là trung gian toàn phần giữa cấu trúc KSNB và hiệu quả. Pham và cộng sự (2023) cho thấy tính hữu hiệu của KSNB tác động mạnh đến chất lượng báo cáo tài chính (0,506) và truyền dẫn tác động của kiểm toán độc lập (tác động gián tiếp 0,152).

Như vậy, cơ chế trung gian mới dừng ở chính tính hữu hiệu hoặc chất lượng báo cáo, và vấn đề nội sinh giữa KSNB và hiệu quả mới được xử lý chủ yếu trong các nghiên cứu dùng dữ liệu thứ cấp.

3.4. Quản lý an toàn thực phẩm, chuỗi cung ứng và doanh nghiệp thực phẩm, đồ uống niêm yết ở Việt Nam (CH3)

Nghiên cứu về doanh nghiệp thực phẩm trên thế giới tập trung vào quản lý chất lượng, ATTP và chuỗi cung ứng. Zhao, Wang và Pal (2021) khảo sát 162 doanh nghiệp chế biến nông sản thực phẩm và cho thấy tích hợp nội bộ và tích hợp nhà cung cấp cải thiện chất lượng sản phẩm (0,659 và 0,191); chất lượng sản phẩm tác động mạnh đến hiệu quả tài chính (0,852) và là trung gian toàn phần. Duong và cộng sự (2023), với khoảng 320 doanh nghiệp sản xuất, xuất khẩu thực phẩm ở Trung Quốc và Việt Nam, cho thấy việc triển khai hệ thống quản lý ATTP là trung gian giữa các nhân tố thành công và hiệu quả.

Các nghiên cứu này không sử dụng khái niệm KSNB. Tuy nhiên, nhiều nhân tố then chốt của quản lý ATTP được xác định (cam kết của nhà quản lý, phân quyền, giám sát, kiểm soát nhiễm bẩn và vệ sinh) có nội dung tương ứng với môi trường kiểm soát, hoạt động kiểm soát và giám sát trong khuôn khổ COSO.

Tại Việt Nam, có hai luận án trực tiếp về KSNB trong ngành. Phạm Thị Bích Thu (2018) nghiên cứu doanh nghiệp bia, rượu, nước giải khát nhưng dừng ở tính hữu hiệu, chưa nối với hiệu quả hoạt động. Phan Thị Thanh Loan (2021) là nghiên cứu duy nhất trong phạm vi tổng quan đánh giá tác động của KSNB đến hiệu quả của doanh nghiệp chế biến thực phẩm niêm yết, song mẫu nhỏ và dữ liệu tài chính giới hạn trong giai đoạn 2016–2018. Các bài báo gần đây về doanh nghiệp thực phẩm và đồ uống niêm yết dùng dữ liệu bảng nhưng chỉ xem xét đòn bẩy, cấu trúc vốn, tăng trưởng hoặc hiệu quả kỹ thuật, không có biến KSNB.

3.5. Các phương pháp nghiên cứu đã được sử dụng (CH4)

Bảng 2. Phương pháp nghiên cứu của các công trình được tổng quan

Tiêu chí	Nhóm	Số công trình
Loại dữ liệu	Khảo sát (sơ cấp)	37
	Thứ cấp (báo cáo tài chính, cơ sở dữ liệu, chỉ số KSNB)	25
	Hỗn hợp khảo sát và thứ cấp	6
	Định tính; tổng quan, phương pháp luận	7
Kỹ thuật phân tích	Hồi quy OLS	34
	Hồi quy dữ liệu bảng FE/RE, FGLS	14
	SEM dựa trên hiệp phương sai (CB-SEM)	11
	PLS-SEM	5
	Logit/probit	6
	Xử lý nội sinh: PSM (5), GMM (4), 2SLS/IV (4), Heckman (3), DiD (3)	–

Nguồn: Nhóm tác giả tổng hợp. Một công trình có thể sử dụng nhiều kỹ thuật.

Bảng 2 cho thấy khảo sát kết hợp hồi quy OLS là cách tiếp cận phổ biến nhất, đặc biệt ở Việt Nam. Các nghiên cứu dùng dữ liệu thứ cấp tập trung ở Hoa Kỳ và Trung Quốc, nơi có báo cáo KSNB bắt buộc hoặc chỉ số KSNB được xây dựng sẵn.

4. Thảo luận và khoảng trống nghiên cứu

Kết quả tổng quan cho thấy hướng tiếp cận của Jokipii (2010) và Länsiluoto và cộng sự (2016) đã phân biệt cấu trúc KSNB với tính hữu hiệu và cung cấp thang đo ba chiều đã được kiểm định. Môi trường kiểm soát và hoạt động kiểm soát thường có vai trò lớn ở doanh nghiệp đồ uống và chế biến thực phẩm, phù hợp với lập luận của lý thuyết quyền biến về sự khác biệt theo ngành.

Tuy nhiên, các công trình còn để lại bốn khoảng trống đối với doanh nghiệp thực phẩm và đồ uống niêm yết ở Việt Nam (Bảng 3).

Bảng 3. Khoảng trống nghiên cứu

Khoảng trống	Căn cứ từ tổng quan
Đo lường tính hữu hiệu	KSNB chủ yếu đo bằng nhận thức tại một thời điểm; thang đo là thang chung cho mọi ngành, chưa phản ánh yêu cầu tuân thủ đặc thù như quy định về ATTP; Việt Nam chưa có báo cáo KSNB bắt buộc nên chưa có thước đo thứ cấp theo năm
Cơ chế tác động đặc thù ngành	Cơ chế trung gian mới dừng ở tính hữu hiệu hoặc chất lượng báo cáo; nghiên cứu về quản lý ATTP và chuỗi cung ứng không đo lường KSNB; hai hướng nghiên cứu chưa được kết nối
Phạm vi nghiên cứu	Các nghiên cứu trong ngành chỉ xét một tiểu ngành, mẫu nhỏ, dữ liệu tài chính ngắn; chưa bao quát đồng thời thực phẩm chế biến, thủy sản và đồ uống
Phương pháp	Chủ yếu dùng khảo sát cắt ngang kết hợp OLS hoặc SEM; sai lệch do phương pháp chung và vấn đề nội sinh chưa được kiểm soát đầy đủ

Nguồn: Nhóm tác giả tổng hợp.

Từ đó, về đo lường, cần có thang đo tính hữu hiệu phản ánh rủi ro và yêu cầu tuân thủ của ngành thực phẩm, đồng thời khai thác dữ liệu công bố để đánh giá tính hữu hiệu qua thời gian. Về nội dung, việc kết nối

dòng nghiên cứu KSNB với dòng nghiên cứu quản lý ATTP và chuỗi cung ứng có thể giúp giải thích rõ hơn cách KSNB tạo ra hiệu quả ở doanh nghiệp thực phẩm. Về phương pháp, cần chú ý hơn đến sai lệch do phương pháp chung và vấn đề nội sinh.

5. Kết luận

Tổng quan có hệ thống 75 công trình cho thấy các nghiên cứu thống nhất về căn cứ xác định tính hữu hiệu của KSNB và tác động tích cực của KSNB đến hiệu quả, song cách đo chưa tương đương, vai trò của một số thành phần chưa nhất quán, và nghiên cứu trong nước còn giới hạn về dữ liệu, phạm vi và phương pháp.

Đối với doanh nghiệp thực phẩm và đồ uống niêm yết, KSNB cần được xem xét gắn với hệ thống quản lý ATTP và quản trị chuỗi cung ứng, trong đó môi trường kiểm soát và hoạt động kiểm soát là các thành phần cần được ưu tiên. Đối với cơ quan quản lý, việc hoàn thiện quy định về công bố thông tin liên quan đến KSNB sẽ tạo cơ sở để đánh giá tính hữu hiệu một cách khách quan hơn. Bài viết còn hạn chế ở chỗ phạm vi tổng quan giới hạn trong các công trình mà nhóm tác giả tiếp cận được toàn văn, và nhận định "chưa có nghiên cứu" chỉ được hiểu trong phạm vi các công trình đã tổng quan.

Tài liệu tham khảo:

1. Phạm Thị Bích Thu (2018), *Hoàn thiện kiểm soát nội bộ tại các doanh nghiệp sản xuất Bia - Rượu - Nước giải khát của Việt Nam*, Luận án tiến sĩ kinh tế, Học viện Tài chính, Hà Nội.
2. Phan Thị Thanh Loan (2021), *Tác động của kiểm soát nội bộ tới hiệu quả hoạt động của các doanh nghiệp chế biến thực phẩm niêm yết trên thị trường chứng khoán Việt Nam*, Luận án tiến sĩ ngành Kế toán, Trường Đại học Kinh tế Quốc dân, Hà Nội.
3. Chan K.C., Chen Y., Liu B. (2021), "The linear and non-linear effects of internal control and its five components on corporate innovation: Evidence from Chinese firms using the COSO framework", *European Accounting Review*, 30 (4), pp.733–765.
4. COSO – Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (2013), *Internal Control – Integrated Framework: Executive Summary*, AICPA, Durham.
5. Doyle J., Ge W., McVay S. (2007), "Determinants of weaknesses in internal control over financial reporting", *Journal of Accounting and Economics*, 44 (1–2), pp.193–223.
6. Duong A.T.B., Nguyen T.T.B., Li D., Quang H.T. (2023), "Unleashing food business's potential: The mediating role of food safety management on the relationship between critical success factors and business performance", *Operations Management Research*, 16, pp.2064–2080.
7. Hoai T.T., Nguyen N.P. (2022), "Internal control systems and performance of emerging market firms: The moderating roles of leadership consistency and quality", *SAGE Open*, 12 (3), pp.1–14.
8. Jokipii A. (2010), "Determinants and consequences of internal control in firms: A contingency theory based analysis", *Journal of Management & Governance*, 14 (2), pp.115–144.
9. Länsiluoto A., Jokipii A., Eklund T. (2016), "Internal control effectiveness – a clustering approach", *Managerial Auditing Journal*, 31 (1), pp.5–34.
10. Pham Q.T., Tran T.G.T., Bui T.T.H., Nguyen T.P.L., Bui A.T. (2023), "Impacts of tax enforcement and independent audit on financial reporting quality through the internal control effectiveness: Evidence from Vietnam enterprises", *Cogent Social Sciences*, 9 (1), 2175486.
11. Vu Q., Nga N.T.T. (2022), "Does the implementation of internal controls promote firm profitability? Evidence from private Vietnamese small- and medium-sized enterprises (SMEs)", *Finance Research Letters*, 45, 102178.
12. Zhao X., Wang P., Pal R. (2021), "The effects of agro-food supply chain integration on product quality and financial performance: Evidence from Chinese agro-food processing business", *International Journal of Production Economics*, 231, 107832.