

PHÂN TÍCH TÁC ĐỘNG CỦA CÁC NHÂN TỐ ẢNH HƯỞNG ĐẾN TỔ CHỨC KẾ TOÁN QUẢN TRỊ TRONG CÁC DOANH NGHIỆP XUẤT NHẬP KHẨU QUA MÔ HÌNH KINH TẾ LƯỢNG

Ths. Ngô Văn Lượng*

Kế toán quản trị sử dụng kết hợp với các phương pháp kế toán chi phí hiện đại và nâng cao trách nhiệm của các nhà quản trị các cấp, giúp cho việc đưa ra quyết định chính xác, kịp thời, đúng đắn, toàn diện của nhà quản trị. Bài viết này nghiên cứu tác động của các nhân tố ảnh hưởng đến tổ chức kế toán quản trị trong các doanh nghiệp xuất nhập khẩu. Trên cơ sở đó, đưa ra gợi ý chính sách cho quản trị các doanh nghiệp này.

• Từ khóa: kế toán quản trị; tác động ảnh hưởng; doanh nghiệp xuất nhập khẩu.

Management accounting applies modern cost accounting methods and allows responsibility to be assigned to the segment managers. Consequently, managers can make decisions timely precisely. In this article essay, I will give an overall analysis about the influential factors in applying management accounting in export-import companies, thus giving suggestions for management policies in this type of business.

• Keywords: management accounting; influential factors; export-import companies.

Ngày nhận bài: 15/2/2019

Ngày chuyển phản biện: 17/2/2019

Ngày nhận phản biện: 28/2/2019

Ngày chấp nhận đăng: 1/3/2019

Xây dựng giả thuyết

+ *Giả thuyết 1: Phân cấp, phân quyền trong doanh nghiệp có ảnh hưởng đến tổ chức kế toán quản trị (KTQT):* Trong nghiên cứu của tác giả Joseph P. Vogel (1962) đề cập đến việc xây dựng và thiết lập KTQT trong doanh nghiệp. Tác giả cho rằng “KTQT phải được xây dựng trên cơ sở phân cấp quản lý nhằm thu thập thông tin thực hiện kiểm soát hoạt động kinh doanh tại các bộ phận, từ đó cung cấp thông tin cho nhà quản trị ra quyết định một cách có hiệu quả”. Nghiên cứu của Anderson, S. W (1995) đã chỉ rõ các nhóm nhân tố liên quan đến tổ chức phân cấp, phân quyền trong doanh nghiệp có ảnh hưởng khá lớn đến việc áp dụng KTQT trong doanh nghiệp. Sự phân cấp, phân quyền trong DN

đảm bảo cho việc chịu trách nhiệm của các bộ phận trong việc ra quyết định của mỗi nhà quản trị. Thực tế đã chứng minh trong SXKD, khi doanh nghiệp xác định rõ vai trò, trách nhiệm của người đứng đầu bộ phận hay trung tâm của doanh nghiệp sẽ tạo điều kiện cho họ có tinh thần trách nhiệm cao hơn, phấn đấu cải tiến quy trình sản xuất kinh doanh và phương thức quản lý, nâng cao năng suất lao động nhằm đạt hiệu quả cao. Như vậy, vấn đề phân cấp, phân quyền càng rõ ràng, càng tạo điều kiện cho nhà quản trị nâng cao được vai trò chủ động, sáng tạo và có trách nhiệm đối với những quyết định mình đưa ra trong quản lý. Điều đó dẫn đến tổ chức KTQT trong doanh nghiệp được chú trọng.

+ *Giả thuyết 2: Trình độ đào tạo của nhà quản trị và nhân viên kế toán của doanh nghiệp có ảnh hưởng đến tổ chức KTQT*

Nhiều nghiên cứu trong và ngoài nước đều cho rằng trình độ đào tạo của nhà quản trị và các nhân viên kế toán của doanh nghiệp có ảnh hưởng nhiều đến tổ chức KTQT trong doanh nghiệp. Trong công trình nghiên cứu về KTQT, tác giả Ly JianZhang (2012), GS Đại học Nhân dân Trung Quốc cho rằng “Tổ chức KTQT trong các doanh nghiệp bị ảnh hưởng lớn bởi trình độ đào tạo, nhận thức của lãnh đạo doanh nghiệp cũng như đội ngũ nhân viên kế toán trong doanh nghiệp”. Nghiên cứu của Nyakuwanika (2012) đưa ra nhận định “trình độ đào tạo của nhà quản trị và các nhân viên làm công việc chuyên môn có ảnh hưởng tỷ lệ thuận đến tổ chức kế toán quản trị”. Nghĩa là, một doanh nghiệp có các nhà quản trị và các nhân viên kế toán được đào tạo bài bản về kiến thức quản trị và kiến thức tài chính

* Học viện Tài chính

kế toán thì sẽ tạo điều kiện cho tổ chức KTQT vào doanh nghiệp tốt hơn các doanh nghiệp khác. Như vậy, giả thuyết 2 là trình độ đào tạo của nhà quản trị và nhân viên kế toán trong DN càng cao thì tổ chức KTQT trong DN càng thuận lợi.

Giả thuyết 3: Quy mô doanh nghiệp ảnh hưởng đến tổ chức kế toán quản trị

Quy mô của doanh nghiệp được hiểu là tổng doanh thu và tổng tài sản của doanh nghiệp. Quy mô doanh nghiệp càng lớn sẽ càng có điều kiện và cần thiết phải tổ chức KTQT nhằm cung cấp thông tin kịp thời và đầy đủ cho các nhà quản trị trong công tác quản trị doanh nghiệp. Về lý thuyết cũng như hầu hết các nghiên cứu của các tác giả như Zeitun & Tian (2007); Mja Pervan & Josipa Visie (2012) và Ly nian Huan (2014) đều cho rằng quy mô của doanh nghiệp có tác động tích cực đối với việc tổ chức KTQT của doanh nghiệp. Trong nghiên cứu của mình, tác giả Zhang LiQuan (2014) cũng cho rằng tổng tài sản và tổng doanh thu của doanh nghiệp có ảnh hưởng khá lớn đến hiệu quả kinh doanh nên để đạt được điều này cần thiết phải tổ chức tốt KTQT. Nghĩa là, quy mô của doanh nghiệp có ảnh hưởng khá lớn đến tổ chức KTQT.

Giả thuyết 4: Chế độ khen thưởng, kỷ luật hợp lý ảnh hưởng đến tổ chức KTQT trong doanh nghiệp

Các doanh nghiệp xây dựng được chế độ khen thưởng, kỷ luật hợp lý sẽ khuyến khích được các nhà quản trị các cấp cũng như toàn thể nhân viên trong các bộ phận/đơn vị cố gắng nỗ lực nâng cao năng suất lao động, hoàn thành tốt nhiệm vụ được giao. Theo đó, những người có thành tích xuất sắc trong công tác kế toán nói chung và trong việc tổ chức KTQT nói riêng được thưởng cả về vật chất lẫn tinh thần theo từng mức độ khác nhau, những người vi phạm kỷ luật lao động sẽ bị phê bình, phạt tùy theo mức độ nặng nhẹ. Có như vậy, mới khuyến khích mọi người thực hiện tốt kỷ luật lao động, sáng kiến cải tiến quy trình làm việc để đạt hiệu quả cao. Trong nghiên cứu của mình, các tác giả Zhang xiao Yan và Lý feng Yuan (2012) đã nghiên cứu và đưa ra nhận định “Xây dựng chế độ khen thưởng, kỷ luật hợp lý trong doanh nghiệp sẽ tạo điều kiện để khuyến khích người lao động thực hiện tốt công việc chuyên môn đã được phân công, là tiền đề để tổ chức tốt KTQT trong doanh nghiệp đạt được thành công”.

Giả thuyết 5: Công tác lập dự toán của doanh nghiệp có ảnh hưởng đến KTTN

Hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp là quá trình sử dụng các nguồn lực để tạo nên sản

phẩm hoặc mua các sản phẩm hàng hóa phục vụ cho kinh doanh. Trong quá trình này, các doanh nghiệp cần phải biết được doanh thu thu được bao nhiêu, chi phí bỏ ra bao nhiêu và lợi nhuận thu về là bao nhiêu? Nghĩa là doanh nghiệp phải dự tính được tất cả các yếu tố đó. Bởi vậy, dự toán đã trở thành công cụ không thể thiếu được trong hạch toán kinh doanh. Trong đánh giá kết quả thực hiện các chỉ tiêu của doanh nghiệp, cần phải thu thập được số liệu thực tế để so sánh với số liệu dự toán nhằm xác định chênh lệch và tìm nguyên nhân chênh lệch theo từng chỉ tiêu, từ đó cung cấp thông tin cho nhà quản trị có cơ sở ra quyết định. Chính vì vậy, để tổ chức tốt KTQT thì không thể không lập dự toán đối với các chỉ tiêu liên quan đến kinh doanh như doanh thu, chi phí và lợi nhuận.

Giả thuyết 6: Công tác thực hiện lập và phân tích báo cáo kế toán quản trị ảnh hưởng đến tổ chức KTQT

Báo cáo kế toán quản trị cung cấp cho nhà quản trị thông tin chi tiết tình hình thực hiện dự toán đối với các chỉ tiêu quản trị của doanh nghiệp. Theo Atkinson và đồng nghiệp (2011) thì: KTQT là một hệ thống kế toán có chức năng thu thập, tổng hợp và báo cáo các thông tin kế toán liên quan đến trách nhiệm của từng nhà quản lý riêng biệt trong một tổ chức thông qua các báo cáo liên quan đến chi phí, thu nhập và các số liệu hoạt động bởi từng khu vực trách nhiệm hoặc đơn vị trong tổ chức. Thông qua phân tích báo cáo KTQT về doanh thu và chi phí trong các đơn vị, các nhà quản trị phải chịu trách nhiệm về hoạt động của riêng mình và chịu trách nhiệm về những hoạt động của nhà quản trị cấp dưới cũng như mọi hoạt động thực hiện trong bộ phận mà mình phụ trách. Vì vậy, công tác lập và phân tích báo cáo KTQT có ảnh hưởng khá lớn đến tổ chức KTQT trong doanh nghiệp.

Các biến trong mô hình

Biến phụ thuộc: Tác giả lựa chọn và sử dụng biến phụ thuộc là tổ chức KTQT trong các doanh nghiệp XNK.

Biến độc lập: Các nhân tố ảnh hưởng đến tổ chức KTQT và các biến có liên quan đưa vào mô hình nghiên cứu qua bảng 1.

Phương pháp nghiên cứu

Tác giả sử dụng số liệu thu thập được từ các báo cáo kế toán của các doanh nghiệp XNK niêm yết trên 2 sàn chứng khoán Hà Nội và Thành phố Hồ Chí Minh trong thời gian 5 năm liên tục từ 2014 đến 2018. Mẫu nghiên cứu là 60 doanh nghiệp có đầy đủ

báo cáo tài chính trong 5 năm nói trên. Như vậy, sẽ có 300 quan sát.

Mô hình nghiên cứu

Nếu ký hiệu tác động ảnh hưởng đến tổ chức KTTN trong các doanh nghiệp XNK là M và các nhân tố ảnh hưởng đến tổ chức KTQT trên đây theo thứ tự P, T, Q, C, D và B, khi đó mô hình nghiên cứu sẽ có dạng sau:

$$M = m_0 + m_1P + m_2T + m_3Q + m_4C + m_5D + m_6B + \varepsilon$$

Trong đó:

+ m_i là hệ số hồi quy (còn gọi là mức độ tác động của i đến M (tổ chức KTQT)).

+ ε là phần dư của hàm hồi quy hay là mức độ tác động bởi các nhân tố khác chưa được tìm thấy.

Kiểm định mô hình nghiên cứu

Tác giả sử dụng mô hình hồi quy tuyến tính đa biến. Kết quả phân tích hồi quy thể hiện ở bảng 2.

Để kiểm định mô hình có thỏa mãn mô hình hồi quy hay không và các biến độc lập tác động đến biến phụ thuộc cũng như mức độ tổ chức KTQT trong doanh nghiệp XNK như thế nào, tác giả thực hiện các kiểm định sau:

+ *Kiểm định hệ số hồi quy (Coefficients):*

Qua kết quả kiểm định ở bảng 2 thấy rằng giá trị tin cậy Sig. chỉ từ 0,000 đến 0,004 đều < 0,05 nên 6 biến độc lập tương quan và có ý nghĩa với biến phụ thuộc về mức độ tổ chức KTQT trong doanh nghiệp XNK với độ tin cậy trên 96%.

+ *Kiểm định hiện tượng đa cộng tuyến (Multiple Collinearity):* Kết quả trên bảng 2 cho thấy Độ phóng đại phương sai (VIF) đều < 10. Như vậy, không có hiện tượng đa cộng tuyến.

+ *Kiểm định mức độ phù hợp của mô hình (Adjusted R Square):* Kết quả Kiểm định F của các biến độc lập đầy đủ, tin cậy có giá trị Sig. < 0,05 (số liệu trên bảng **Model Summary**). Biến phụ thuộc được giải thích bởi 6 biến độc lập và sự biến động của các biến độc lập: Phân cấp, phân quyền trong doanh nghiệp; trình độ đào tạo của nhà quản trị và nhân viên; quy mô doanh nghiệp; chế độ khen thưởng, kỷ luật; công tác lập dự toán và công tác quản trị của doanh nghiệp giải thích được 74,5% mức thay đổi về mức độ tổ chức KTTN trong các doanh

Bảng 1: Các nhân tố ảnh hưởng đến tổ chức KTQT

STT	Nội dung
1	Phân cấp, phân quyền trong doanh nghiệp + Mức độ phân cấp trong doanh nghiệp; + Mức độ phân quyền giữa những nhà quản trị các cấp trong doanh nghiệp; + Mức độ ủy quyền và trách nhiệm của nhà quản trị các cấp.
2	Trình độ đào tạo của các nhà quản trị và nhân viên + Mức độ được đào tạo lý luận của nhà quản trị về KTQT; + Trình độ đào tạo của đội ngũ nhân viên kế toán về KTQT; + Kinh nghiệm trong tổ chức KTQT của nhà quản trị.
3	Quy mô doanh nghiệp + Khả năng và tốc độ tăng doanh thu hàng năm; + Khả năng và tốc độ tăng Tổng tài sản hàng năm.
4	Chế độ khen thưởng, kỷ luật + Chế độ trách nhiệm vật chất theo từng bộ phận/đơn vị; + Chế độ trách nhiệm vật chất đối với cá nhân.
5	Công tác lập dự toán của doanh nghiệp + Lập dự toán đối với các chỉ tiêu quản trị; + Thực hiện phương pháp định mức phù hợp; + Mức độ tin cậy của các chỉ tiêu dự toán.
6	Lập và phân tích báo cáo kế toán trách nhiệm + Mức độ chi tiết của thông tin trên báo cáo KTQT; + Báo cáo KTQT được lập theo định kỳ ngắn ở từng đơn vị; + Phân tích báo cáo KTQT với trách nhiệm cao; + Mức hỗ trợ nhau giữa các bộ phận doanh nghiệp trong việc cung cấp thông tin phục vụ lập và phân tích báo cáo KTQT.

Bảng 2: Kết quả phân tích hồi quy tuyến tính đa biến

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
(constant)	1,112	,127		5,644	,000		
P	,221	,053	,296	3,873	,000	,335	4,136
T	,263	,061	,187	3,366	,000	,454	2,459
Q	,287	,058	,257	4,577	,001	,473	3,362
C	,322	,086	,234	4,264	,003	,453	5,37
D	,342	,062	,256	4,879	,004	,388	2,287
B	,324	,068	,265	4,892	,004	,382	,346

ANOVA

Model	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
Regression	56,235	59	14,253	23,514	,000
Residual	105,132	236	,458		
Total	164,358	295			

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Change Statistics				Watson	
					R Square Change	F change	Df1	Df2		
1	,685	,773	,745	,49135	,782	23,384	59	300	,000	1,869

ng nghiệp XNK. Đồng thời, nếu có sự gia tăng của biến độc lập sẽ giải thích được thêm 77,3% biến phụ thuộc (**Model Summary**).

Kết luận

Thông qua kết quả khảo sát, phân tích mẫu 60 doanh nghiệp XNK với 300 quan sát bằng phương pháp thực hiện phân tích EFA để đánh giá giá trị hội tụ và phân biệt của thang đo nhằm đảm bảo các biến đưa vào phân tích đạt yêu cầu tốt nhất. Qua kiểm định hệ số hồi quy tuyến tính, kiểm định hiện tượng đa cộng tuyến và kiểm định mức độ phù hợp của mô hình, kết quả thấy rằng mô hình phù hợp với việc thực hiện hồi quy tuyến tính nhiều biến. Phương trình hồi quy tuyến tính biểu hiện như sau:

$$A = 0,221P + 0,263K + 0,287Q + 0,322C + 0,342D + 324B + 1,112$$

Qua kiểm định có thể kết luận rằng tổ chức KTQT trong các doanh nghiệp XNK trong 5 năm từ năm 2014-2018 chịu ảnh hưởng bởi 6 nhân tố: Phân cấp, phân quyền trong doanh nghiệp; trình độ đào tạo của nhà quản trị và nhân viên của doanh nghiệp; chế độ khen thưởng kỷ luật; quy mô doanh nghiệp; công tác lập dự toán; công tác lập và phân tích báo cáo KTQT của doanh nghiệp.

Gợi ý chính sách quản trị doanh nghiệp xuất nhập khẩu

1. Tổ chức phân cấp, phân quyền và trách nhiệm trong doanh nghiệp

Để tổ chức tốt KTQT trong các doanh nghiệp XNK, trước hết lãnh đạo các doanh nghiệp cần chủ động nâng cao nhận thức, thực hiện tốt việc phân cấp, phân quyền; lập các trung tâm trách nhiệm trong doanh nghiệp và xác định trách nhiệm rõ ràng đối với từng trung tâm trách nhiệm này; thực hiện việc ủy quyền phù hợp với trách nhiệm của từng nhà quản trị trong từng trung tâm trách nhiệm nhằm tạo điều kiện cho việc chủ động, sáng tạo trong thực thi chức năng, nhiệm vụ của các nhà quản trị cũng như của các nhân viên trong các trung tâm trách nhiệm. Trên cơ sở đó, tạo điều kiện cho các nhà quản trị các cấp phát huy tinh thần sáng tạo, tự chủ trong SXKD nhằm đạt hiệu quả cao nhất.

2. Nâng cao trình độ đào tạo của nhà quản trị các cấp và đội ngũ nhân viên kế toán

Lãnh đạo các doanh nghiệp cần chủ động trong việc phối hợp với các cơ sở đào tạo chuyên ngành để có những chương trình đào tạo, bồi dưỡng ngắn hạn và dài hạn cho đội ngũ những nhà quản trị các cấp của doanh nghiệp cũng như những cán bộ làm công tác kế toán nói chung và KTQT nói riêng.

Định kỳ, thực hiện các chương trình bồi dưỡng cập nhật kiến thức quản lý cho các cấp lãnh đạo và kiến thức chuyên môn, nghiệp vụ cho nhân viên kế toán.

3. Xây dựng chế độ trách nhiệm vật chất rõ ràng, nghiêm minh

Chế độ trách nhiệm vật chất mà trọng tâm là các quy chế, quy định về khen thưởng, kỷ luật hợp lý đối với từng tập thể và cá nhân trong từng trung tâm cũng như trong toàn doanh nghiệp cần được xây dựng phù hợp với đặc điểm của từng giai đoạn phát triển của doanh nghiệp. Chế độ khen thưởng cần quy định cụ thể về mức doanh thu, lợi nhuận đạt được của từng trung tâm để khuyến khích tập thể và cá nhân người lao động phấn đấu giảm thấp chi phí. Chế độ kỷ luật cũng cần quy định cụ thể về những vi phạm mà người lao động mắc phải.

4. Đẩy mạnh và thường xuyên cải tiến phương thức bán hàng và thanh toán, thúc đẩy việc phát triển thị trường mới nhằm tăng doanh thu xuất khẩu; tăng cường đầu tư trang bị mới thiết bị hiện đại, đổi mới công nghệ bán hàng.

5. Tăng cường công tác lập dự toán đối với các chỉ tiêu quản trị doanh nghiệp

Doanh nghiệp cần quan tâm chú trọng đến công tác lập dự toán đối với các chỉ tiêu quản trị, đặc biệt là các chỉ tiêu chi phí, doanh thu và lợi nhuận. Vì dự toán là cơ sở để doanh nghiệp phấn đấu thực hiện tốt các chỉ tiêu đã xây dựng trong hoạt động kinh doanh. Lựa chọn phương pháp lập dự toán phù hợp, có thể áp dụng phương pháp tiên tiến trong lập dự toán...

6. Thực hiện tốt công tác lập và phân tích báo cáo kế toán quản trị

Lập báo cáo kế toán quản trị với mục tiêu quan trọng là phân tích được chênh lệch giữa thực hiện và dự toán của từng chỉ tiêu quản trị để xác định nguyên nhân của chênh lệch và xác định người chịu trách nhiệm chênh lệch đó ở từng trung tâm trách nhiệm trong doanh nghiệp. Trên cơ sở đó, có biện pháp kịp thời khắc phục nhằm đảm bảo cho việc thực hiện tốt hơn vào kỳ kinh doanh sau.

Tài liệu tham khảo:

- Vogel, Joseph P. (1962), "Rudiments of Responsibility Accounting in Public Utilities", *National Association of Accountants. NAA Bulletin (pre-1986)*, 43(5) p. 69
- Safa, Mojgan Safa (2012), "Examining the Role of Responsibility Accounting in Organizational Structure", *American Academic & Scholarly Research Journal*, 4(5)
- Zhang xiao Yan và Lý feng Yuan (2012), *Ren min Beijing da xue de jing ji zha zi* (5/2012)
- Ly JianZhang (2102), *Ren min Beijing da xue de jing ji zha zi* (10/2013)
- Nyakurwanika (2012) "Responsibility Accounting: A Tool for managerial Control in the public sector", *Journal of business studies and Research*, 8(2), pp.123-118