

VẬN DỤNG KẾ TOÁN QUẢN TRỊ TẠI DOANH NGHIỆP NHỎ VÀ VỪA TRÊN THẾ GIỚI VÀ HÀM Ý CHO VIỆT NAM

TRẦN MAI DÔNG, NGUYỄN PHONG NGUYỄN

Vận dụng kế toán quản trị tại các doanh nghiệp nhỏ và vừa hiện nay là một vấn đề quan trọng và cần thiết. Tuy nhiên việc vận dụng này bị ảnh hưởng bởi nhiều yếu tố, như: Quy mô doanh nghiệp, mức độ cạnh tranh của thị trường, trình độ nhân viên kế toán, chiến lược kinh doanh, nhận thức về kế toán quản trị của người quản lý doanh nghiệp... Bài viết giới thiệu một số nghiên cứu trên thế giới về việc vận dụng kế toán quản trị tại các doanh nghiệp nhỏ và vừa, từ đó đưa ra một số khuyến nghị đối với hoạt động này tại Việt Nam.

Từ khóa: Kế toán quản trị, doanh nghiệp nhỏ và vừa, quy mô doanh nghiệp

APPLYING MANAGEMENT ACCOUNTING AT SMALL AND MEDIUM ENTERPRISES IN THE WORLD AND IMPLICATIONS FOR VIETNAM

Tran Mai Dong, Nguyen Phong Nguyen

Applying accounting management at small and medium-sized enterprises is now an important and necessary issue. However, this application is affected by many factors, such as: size of the business, the level of competition of the market, the level of accountants, business strategies, awareness of management accounting of business managers ... The article introduces a number of studies in the world on the application of management accounting in small and medium-sized enterprises, thereby making recommendations for this activity in Vietnam.

Keywords: Management accounting, small and medium-sized enterprises, enterprise size

Ngày nhận bài: 20/5/2020

Ngày hoàn thiện biên tập: 27/5/2020

Ngày duyệt đăng: 4/6/2020

Khảo sát các nghiên cứu trên thế giới

Với đề tài “Ảnh hưởng của đặc điểm doanh nghiệp (DN) đến thực tiễn kế toán quản trị (KTQT): Một phân tích thực nghiệm tại Anh”, bằng phương pháp nghiên cứu định tính kết hợp với thống kê mô tả của Abdel-Kader và Luther (2008) đã xây dựng, kiểm định thành công mô hình các nhân tố tác động đến việc vận dụng KTQT như sau. Nhận thức về sự

bất ổn của môi trường, quy mô DN, nguồn lực khách hàng, phân quyền, kỹ thuật sản xuất tiên tiến, quản trị chất lượng toàn diện, quản trị hàng tồn kho. Kết quả nghiên cứu đã chỉ ra rằng, đối với các DN thuộc phạm vi nghiên cứu, các công cụ kỹ thuật KTQT truyền thống vẫn được các DN áp dụng phổ biến. Tuy nhiên, cũng có dấu hiệu cho thấy, các công cụ kỹ thuật của KTQT tiên tiến được áp dụng như: Các thông tin liên quan đến chi phí chất lượng, các thước đo phi tài chính liên quan đến nhân viên; các phân tích về điểm mạnh – điểm yếu của đối thủ cạnh tranh. Nghiên cứu cũng chỉ ra rằng, đặc điểm ngành nghề, vị trí địa lý khác nhau sẽ cho kết quả vận dụng KTQT là không tương tự ở các DN.

Nghiên cứu của Alper Erserim (2012) với đề tài “Ảnh hưởng của văn hóa tổ chức, đặc điểm của DN và môi trường bên ngoài của các DN đến việc thực hành KTQT” là nghiên cứu thực nghiệm với mẫu khảo sát bao gồm 84 công ty thuộc lĩnh vực công nghiệp tại Thổ Nhĩ Kỳ. Tác giả lần lượt đưa ra và kiểm định các biến ảnh hưởng đến vận dụng KTQT chịu ảnh hưởng bởi văn hóa DN và nhân tố thiết kế tổ chức DN. Với phương pháp nghiên cứu định lượng, kết quả nghiên cứu cho thấy, có mối quan hệ giữa văn hóa tổ chức hỗ trợ, quan hệ giữa văn hóa tổ chức dựa trên quy tắc, văn hóa tổ chức theo định hướng mục tiêu, quan hệ giữa chính thức hóa đến việc vận dụng KTQT.

Nghiên cứu của Ahmad, K. (2014) với đề tài “Việc vận dụng thực hành KTQT trong các DN nhỏ và vừa (DN NVV) tại Malaysia” đã cung cấp bằng chứng thực nghiệm về việc vận dụng một loạt các hoạt động KTQT trong các DN NVV của Malaysia thuộc lĩnh vực

sản xuất. Dữ liệu được thu thập từ một cuộc khảo sát qua đường bưu điện bằng việc gửi và thu thập bảng hỏi của 160 nhà quản lý và kế toán viên được khảo sát phục vụ cho nghiên cứu. Kết quả nghiên cứu cho thấy, hệ thống các phương pháp KTQT (MAPs) truyền thống như dự toán ngân sách, chi phí truyền thống và các biện pháp hiệu quả tài chính được các DN nước này sử dụng rộng rãi. Kết quả cho thấy, một số lượng đáng kể các DN đã vận dụng một hoặc nhiều biện pháp cả tài chính và phi tài chính nhưng sự phụ thuộc vào các biện pháp tài chính lớn hơn so với các biện pháp phi tài chính. Các biện pháp phi tài chính thường được người sử dụng trả lời là giao hàng đúng hạn, số lượng khiếu nại của khách hàng, tỷ lệ lỗi và thời gian sản xuất. Những phát hiện này cho thấy, các DN sử dụng các biện pháp hiệu quả phi tài chính, sẽ tập trung vào quá trình nội bộ và tập trung vào khách hàng hơn là tập trung vào nhân viên. Những người được hỏi cũng chỉ ra mức độ sử dụng thấp của tất cả các kỹ thuật thẩm định đầu tư trong quá trình ra quyết định của họ. Phát hiện cho thấy với quy mô tương đối nhỏ của các công ty phân hồi và do một số hạn chế, các DNNVV không thể vận dụng MAPs toàn diện trong các DN của họ.

Kamilah Ahmad, Shafie Mohamed Zabri (2015) với đề tài "Các yếu tố giải thích việc vận dụng KTQT ở các DN vừa của Malaysia" đã nghiên cứu các nhân tố ảnh hưởng đến vận dụng KTQT trong các DN vừa của Malaysia trong lĩnh vực sản xuất. Nghiên cứu được thực hiện bằng phương pháp định lượng thông qua việc tác giả gửi bảng câu hỏi khảo sát đến 500 DN vừa của Malaysia trong lĩnh vực sản xuất để điều tra ảnh hưởng của các nhân tố chính đến MAP. Nghiên cứu thu về 110 bảng khảo sát hợp lệ và kết quả cho thấy, quy mô DN, mức độ cạnh tranh thị trường, cam kết của chủ sở hữu/người quản lý, công nghệ sản xuất tiên tiến có ảnh hưởng đáng kể đến việc vận dụng KTQT trong các DN này. Tuy nhiên, nghiên cứu này có hạn chế là chỉ tập trung vào các DN vừa trong lĩnh vực sản xuất, do đó, kết quả nghiên cứu thực nghiệm có thể thiếu tính tổng quát đối với tất cả các DN vừa của Malaysia. Nghiên cứu này bổ sung thêm các nghiên cứu về các nhân tố ảnh hưởng đến vận dụng KTQT và cung cấp sự hiểu biết sâu hơn về MAP trong các DN vừa.

Kamisah Ismail, Che Ruhana Isa, Lokman Mia (2018) với đề tài "Cạnh tranh thị trường, thực hành sản xuất tinh gọn và vai trò của các hệ thống KTQT" cho rằng, việc vận dụng các kỹ thuật sản xuất tiên tiến là một trong những chiến lược giúp các DN sản

xuất duy trì khả năng cạnh tranh và đạt được kết quả mong muốn kể cả các DNNVV. Nghiên cứu này lập luận rằng, các hệ thống kế toán quản lý truyền thống (MAS) không còn có khả năng cung cấp thông tin cần thiết để hoạt động trong môi trường kinh doanh luôn thay đổi. Vì thế, nghiên cứu này xem xét vai trò của thông tin MAS trong mối quan hệ giữa mức độ cạnh tranh thị trường, sản xuất tinh gọn và hiệu quả của tổ chức. Dữ liệu được thu thập bằng cách sử dụng bảng câu hỏi khảo sát gửi đến các DN sản xuất Malaysia. Kết quả cho thấy, mối quan hệ cùng chiều giữa sản xuất tinh gọn và MAS, cũng như giữa MAS và hiệu quả của tổ chức. Kết quả nghiên cứu cho thấy, mức độ cạnh tranh trên thị trường ảnh hưởng đến việc vận dụng sản xuất tinh gọn của DN. Đồng thời, kết quả trên chỉ ra rằng, mức độ cạnh tranh thị trường và việc thực hiện sản xuất tinh gọn ảnh hưởng đến việc sử dụng thông tin quản trị của các nhà quản lý.

Có thể thấy, các nghiên cứu tập trung vào việc vận dụng KTQT trong DN để tìm hiểu nguyên nhân, các hạn chế và đưa ra các giải pháp nhằm hoàn thiện hệ thống KTQT tại các DN. Một số tác giả đã xây dựng được mô hình những nhân tố ảnh hưởng đến việc vận dụng KTQT trong DNNVV, làm rõ những điều kiện cần thiết để vận dụng. Tuy nhiên, các nghiên cứu này cũng cho thấy, việc vận dụng còn phụ thuộc vào từng quốc gia bởi mỗi quốc gia sẽ có những điểm khác biệt về hệ thống pháp lý, chính trị, kinh tế và trình độ nguồn nhân lực cũng như nhiều yếu tố đặc thù khác.

Đẩy mạnh vận dụng kế toán quản trị tại các doanh nghiệp nhỏ và vừa tại Việt Nam

Ở Việt Nam, KTQT đã xuất hiện và phát triển gắn liền với các chính sách, chế độ kế toán áp dụng tại các DN. Tuy nhiên, KTQT chỉ mới được đề cập một cách có hệ thống vào đầu những năm 1990 và trở thành cấp bách trong việc xây dựng hệ thống thông tin kế toán vào đầu những năm 2000, khi các DN cần nâng cao chất lượng quản lý để tăng năng lực cạnh tranh trong quá trình hội nhập kinh tế quốc tế. Về mặt pháp lý, KTQT đã được công nhận chính thức trong Luật Kế toán Việt Nam (ban hành ngày 17/6/2003) và Luật Kế toán sửa đổi năm 2015. Theo đó, KTQT được coi là việc thu thập, xử lý, phân tích và cung cấp thông tin kinh tế, tài chính theo yêu cầu quản trị và quyết định kinh tế, tài chính trong nội bộ đơn vị kế toán.

Thực tiễn cho thấy, KTQT có vai trò chủ đạo và chi phối toàn bộ hoạt động kinh doanh của DN. Dựa trên các thông tin mà KTQT cung cấp, các nhà quản trị đưa ra quyết định kinh doanh phù hợp trong ngắn hạn và

dài hạn nhằm đảm bảo sự tồn tại và phát triển bền vững của DN trong nền kinh tế thị trường. Tuy nhiên, hiện nay, việc vận dụng KTQT tại các DNNVV ở Việt Nam vẫn còn hạn chế. Trong thời gian tới, để đẩy mạnh công tác này, dựa trên các nghiên cứu trên thế giới, có thể gọi ý một số vấn đề cho DNNVV của Việt Nam, cụ thể:

Phía cơ quan quản lý

- Tiếp tục hoàn thiện hệ thống các văn bản pháp lý có liên quan đến việc áp dụng KTQT trong DN; cần tạo hành lang pháp lý để thể hiện rõ ràng hơn quan điểm của Nhà nước về KTQT, nhằm hỗ trợ, định hướng phát triển KTQT thông qua việc tiếp tục hoàn thiện các văn bản hướng dẫn nhằm giúp các DN xây dựng KTQT phù hợp, hữu ích cho hoạt động của DN.

- Định hướng, xây dựng phát triển các chương trình đào tạo cụ thể về KTQT phù hợp với từng ngành kinh doanh, từng mô hình kinh doanh và hiệu quả khi áp dụng KTQT vào DN, để giúp các DN nhận thức rõ hơn về việc áp dụng KTQT.

Hiệp hội ngành nghề

- Tổ chức nhiều buổi đối thoại, tổ chức các hội thảo chuyên ngành với DN, nhằm đẩy mạnh công tác tuyên truyền nâng cao nhận thức cho nhà quản trị DN đối với việc áp dụng công tác KTQT.

- Tăng cường sự hợp tác với các tổ chức nghề nghiệp quốc tế về KTQT, nghiên cứu thành lập các dự án phát triển hệ thống KTQT tại Việt Nam, hình thành các sản phẩm hướng dẫn cụ thể hơn cho DN áp dụng, hỗ trợ tài chính cho các DN tiếp cận, học hỏi, nhận chuyển giao thành tựu KTQT ở các quốc gia có KTQT phát triển như Mỹ, Pháp...

Các nhà quản lý doanh nghiệp

Trên thực tế, thông tin KTQT có ý nghĩa chủ yếu đối với các nhà quản trị hơn là các đối tượng liên quan khác như cơ quan thuế, kiểm toán, đối tác... Do vậy, việc vận dụng hiệu quả KTQT trong DNNVV phụ thuộc rất nhiều vào quan điểm của nhà quản trị. Trong thời gian tới, để làm tốt việc này, các DN cần chú trọng một số vấn đề như:

- Thay đổi cách nhìn nhận về ý nghĩa, tầm quan trọng của KTQT trong hoạt động điều hành của DN. Theo đó, cần chú vào đặc điểm hoạt động sản xuất kinh doanh để sắp xếp, tổ chức và xây dựng mô hình KTQT cho phù hợp với DN.

- Xây dựng bộ máy kế toán phù hợp với cơ cấu quản lý của DN trên cơ sở kết hợp cả kế toán tài chính và KTQT. Xác định số lượng nhân viên kế toán cần

thiết để đảm nhận khối lượng công việc kế toán của DN. Xây dựng các mô hình KTQT cũng như tìm kiếm những nhân viên kế toán có trình độ phù hợp với quy mô phát triển của DN... Đồng thời, gắn với việc đào tạo đội ngũ nhân viên kế toán có trình độ cao, am hiểu cả về kế toán tài chính lẫn KTQT.

- Xây dựng hệ thống KTQT: Hệ thống chứng từ, hệ thống tài khoản, hệ thống sổ sách kế toán và hệ thống báo cáo KTQT cho phù hợp với công tác quản lý và đặc điểm sản xuất kinh doanh riêng của DN, dựa trên các mô hình KTQT đã được áp dụng của các DN trong và ngoài nước. Xây dựng hệ thống KTQT có thể mô tả như sau: (i) Xác định mục tiêu của hệ thống kế toán; (ii) Xác định các trung tâm trách nhiệm tài chính; (iii) Xây dựng hệ thống phân loại; (iv) Xây dựng hệ thống báo cáo quản trị; (v) Lựa chọn phương án KTQT; (vi) Thiết kế hệ thống chứng từ, tài khoản cho KTQT; (vii) Xây dựng hệ thống dự toán; (viii) Ban hành quy định về thực hiện KTQT trong DN; (ix) Thực hiện thay đổi cơ cấu tổ chức.

- Xây dựng hệ thống báo cáo quản trị trong DN: để có cái nhìn toàn diện hơn về các yếu tố đang tác động đến hoạt động của DN báo cáo của KTQT được sử dụng kết hợp với các báo cáo khác của DN như báo cáo về thị trường, đối thủ cạnh tranh, công nghệ sản xuất... Việc cung cấp thông tin kế toán phải đa dạng, phải xem trọng việc xây dựng, khai thác hệ thống báo cáo nội bộ và phải thấy được ý nghĩa của báo cáo KTQT chi phí trên khía cạnh cung cấp số liệu để phân tích thường xuyên tình hình thực hiện các chỉ tiêu kinh tế theo từng mặt cụ thể..

Tài liệu tham khảo:

1. Quốc hội (2015), Luật Kế toán số 88/2015/QH13,
2. Ngô Thi Thu (2019), Vận dụng kế toán quản trị tại các doanh nghiệp sản xuất ở Việt Nam, Tạp chí Tài chính kỳ 1 tháng 10/2019;
3. Abdel-Kader, M., & Luther, R. (2008), The impact of firm characteristics on management accounting practices: A UK-based empirical analysis. *The British Accounting Review*, 40(1), 2-27;
4. Ahmad, K., & Mohamed Zabri, S. (2015), Factors explaining the use of management accounting practices in Malaysian medium-sized firms. *Journal of Small Business and Enterprise Development*, 22(4), 762-781,
5. Ajzen, I. (2005), *Attitudes, personality, and behaviour*. (2nded.). New York: McGraw-Hill Education,
6. Anthony A. Atkinson, Rajiv D. Banker, S. Mark Young Robert S. Kaplan (1997), *Management Accounting and Cases*, Prentice Hall.

Thông tin tác giả:

TS. Trần Mai Đông, TS. Nguyễn Phong Nguyễn
Trường Đại học Kinh tế TP. Hồ Chí Minh
Email: tmdong@ueh.edu.vn, nguyenvphongnguyen@ueh.edu.vn