

NHẬN DIỆN CÁC NHÂN TỐ ẢNH HƯỞNG ĐẾN VIỆC VẬN DỤNG KẾ TOÁN QUẢN TRỊ TRONG CÁC DOANH NGHIỆP NHỎ VÀ VỪA VIỆT NAM

● PHẠM HOÀI NAM

TÓM TẮT:

Doanh nghiệp nhỏ và vừa đang ngày càng lớn mạnh và chiếm một vị trí vô cùng quan trọng đối với sự phát triển của nền kinh tế Việt Nam. Trong đó, thông tin kế toán quản trị được coi là một công cụ hữu hiệu của quản trị doanh nghiệp trong việc thực hiện các mục tiêu quản lý. Vì vậy, để phát huy được các chức năng của kế toán quản trị (KTQT) trong các doanh nghiệp nhỏ và vừa thì việc xác định các nhân tố ảnh hưởng đến vận dụng KTQT là cần thiết. Bài viết đề cập đến nội dung nhân diện các nhân tố ảnh hưởng đến việc vận dụng kế toán quản trị trong các doanh nghiệp nhỏ và vừa tại Việt Nam.

Từ khóa: Nhân tố, vận dụng, kế toán quản trị, doanh nghiệp nhỏ và vừa.

1. Đặt vấn đề

Trong bối cảnh Việt Nam tham gia hội nhập sâu rộng với kinh tế thế giới, các mối quan hệ kinh tế phát sinh trong quá trình kinh doanh của doanh nghiệp (DN) nói chung và doanh nghiệp nhỏ và vừa (DNNVV) nói riêng trở nên đa dạng và phức tạp. Để giải quyết tốt các mối quan hệ kinh tế đòi hỏi mỗi DN cần phải được trang bị những kiến thức quản trị hiện đại, cùng với sự hỗ trợ đắc lực của nhiều công cụ quản trị phục vụ cho việc ra quyết định đúng đắn, nhằm gia tăng lợi thế trong điều kiện cạnh tranh ở cấp độ toàn cầu. Một trong những công cụ quản trị hữu hiệu hiện nay là hệ thống kế toán quản trị (KTQT). Việc vận dụng KTQT sẽ tận dụng các công cụ để giúp các nhà quản trị có được các thông tin kịp thời, thích hợp, hữu hiệu và hiệu quả nhằm hỗ trợ quá trình ra quyết định.

Với lịch sử hình thành kinh tế thị trường cũng như sự du nhập và phát triển KTQT muộn hơn so với các nước trên thế giới, bộ phận kế toán tại các DNNVV tại Việt Nam vẫn còn khá mờ nhạt và gặp nhiều vướng mắc đối với việc vận dụng KTQT. Hệ quả tất yếu là trong thực tế tỷ lệ vận dụng KTQT

tại các DNNVV nói chung còn rất thấp, các công cụ kỹ thuật được vận dụng hầu hết đều là công cụ kỹ thuật truyền thống và hiệu quả đóng góp trong công tác quản trị chưa cao. Việc vận dụng KTQT trong các DNNVV tại Việt Nam chịu sự tác động của nhiều nhân tố bên trong lẫn bên ngoài DN. Vì vậy, xác định các nhân tố ảnh hưởng đến việc vận dụng KTQT trong các DNNVV là cần thiết để tăng tính khả thi trong việc vận dụng KTQT trong các DN.

2. Một số vấn đề cơ bản về kế toán quản trị và doanh nghiệp nhỏ và vừa

2.1. Tổng quan về kế toán quản trị

Theo Viện Kế toán quản trị Hoa Kỳ (IMA, 1981): "KTQT là quá trình nhận diện, đo lường, tổng hợp, phân tích, soạn thảo, diễn giải và truyền đạt thông tin được nhà quản trị sử dụng để lập kế hoạch, đánh giá và kiểm tra trong nội bộ tổ chức và để đảm bảo việc sử dụng hợp lý và có trách nhiệm đối với các nguồn lực của tổ chức đó". Theo Hiệp hội Kế toán quốc tế (IFAC, 2002): "KTQT hướng về các quá trình xử lý và kỹ thuật, tập trung vào việc sử dụng một cách có hiệu quả và hiệu suất những nguồn lực của tổ chức, giúp hỗ trợ các nhà

quản lý hoàn thành nhiệm vụ gia tăng giá trị cho khách hàng cũng như cổ đông". Theo Luật Kế toán Việt Nam sửa đổi (2015): "KTQT là việc thu thập, xử lý, tổng hợp 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". Qua các khái niệm nêu trên có thể nhận thấy, vai trò chính của KTQT là việc cung cấp thông tin cho các nhà quản trị nhằm các mục đích: lập kế hoạch, tổ chức thực hiện, kiểm soát các hoạt động, ra quyết định dựa trên các lựa chọn khác nhau... Hay có thể cho rằng, KTQT được xem xét như các hoạt động gắn kết chặt chẽ với các hoạt động quản trị của tổ chức. KTQT hướng tới vai trò quản trị nhằm tập trung vào việc tạo ra giá trị cho tổ chức bằng cách sử dụng hiệu quả các nguồn lực, qua đó đáp ứng yêu cầu về thông tin để các nhà quản lý có thể ra quyết định. Khi định hình và phát triển KTQT trong một tổ chức, KTQT bao gồm phần dữ liệu kế toán quá khứ của kế toán tài chính, các dữ liệu về chỉ số tài chính của quản trị tài chính DN và phát triển thêm hướng quản trị các chỉ số phi tài chính, các công cụ phân tích về hiệu quả, cơ hội kinh doanh của phân tích hoạt động kinh doanh cả trong quá khứ kết hợp với xây dựng dự báo, kế hoạch về các thông tin quản trị cho hoạt động tương lai của DN (Trần Ngọc Hùng, 2016). KTQT hiện đại ngày càng phát triển nhanh chóng và mạnh mẽ. Theo thời gian các khái niệm quản trị truyền thống dần thu hẹp, nhường chỗ cho các hoạt động nhằm tạo ra giá trị cho quá trình hoạt động của DN. Các hoạt động đó ảnh hưởng mạnh mẽ vào việc quản trị DN ở mức độ cao hơn và KTQT là một công cụ không thể thiếu trong hoạt động này. Tuy nhiên, ở Việt Nam hiện nay, KTQT vẫn chưa thực sự phát huy được vai trò quan trọng của mình, nhất là các DNNVV.

Hệ thống KTQT tạo ra các thông tin để đáp ứng yêu cầu của nhà quản trị nhằm mục đích tạo ra giá trị và quản lý các nguồn lực. Hệ thống này góp phần tạo nên một hệ thống thông tin kết nối toàn bộ DN, bao gồm các thông tin thường xuyên cũng như các thông tin đặc biệt phục vụ cho mục đích của KTQT từ việc đánh giá, đo lường, hoạch định, kiểm soát môi trường hoặc nhiều loại sản phẩm, dịch vụ nào đó (Langfield - Smith, 2012). Theo cách tiếp cận các kỹ thuật của KTQT, KTQT bao gồm: (1) Chi phí và các công cụ kỹ thuật KTQT; (2) Các công cụ kỹ thuật ra quyết định; (3) Dự toán và kiểm soát và (4) Đo lường hiệu quả hoạt động và

kiểm soát (ACCA F5, 2014).

2.2. Tổng quan về doanh nghiệp nhỏ và vừa Việt Nam

Trên thế giới nói chung và Việt Nam nói riêng, khái niệm DNNVV được dùng tương đối phổ biến. Tuy nhiên, ở mỗi quốc gia, khái niệm này lại xác định bởi các tiêu chí khác nhau... Theo Nguyễn Thị Hồng Nhâm (2019), hiện nay có 3 quan niệm về DNNVV như sau:

Thứ nhất, tiêu chuẩn đánh giá xếp loại DNNVV phải gắn với đặc điểm kinh tế kỹ thuật từng ngành và phải tính đến vốn cũng như số lao động được thu hút vào hoạt động sản xuất kinh doanh, như Nhật Bản, Ấn Độ, Malaysia...

Thứ hai, ngoài đặc điểm kinh tế kỹ thuật từng ngành nghề kinh doanh cần tính đến 3 yếu tố khách quan là: số vốn sản xuất kinh doanh, số người lao động thuê mướn thường xuyên và doanh thu, như Mỹ, Hàn Quốc, Đài Loan...

Thứ ba, khi phân loại các DNNVV, chỉ cần căn cứ vào các ngành kinh doanh và số lao động, như các nước thuộc Liên minh châu Âu (EU), Hồng Kông.

Có thể nhận thấy, các nước trên thế giới sử dụng 2 nhóm tiêu chí phổ biến để phân loại DNNVV là: (1) nhóm tiêu chí định tính: dựa trên những đặc trưng cơ bản của DN như chuyên môn hóa thấp, mức độ phức tạp quản lý chưa cao... và (2) nhóm tiêu chí định lượng: dựa trên những thông số về số lượng lao động, giá trị tài sản, vốn, doanh thu...

Theo tiêu chí phân loại của World Bank (2008), DNNVV được xác định như Bảng sau: (Xem Bảng)

Ở Việt Nam, theo Nghị định số 56/2009/NĐ-CP, ngày 30/6/2009 của Chính phủ đã ban hành quy định về trợ giúp các DNNVV thay thế cho Nghị định số 90/2001/NĐ-CP. Theo đó, DNNVV là cơ sở kinh doanh đã đăng ký kinh doanh theo quy định pháp luật, được chia thành 3 cấp: siêu nhỏ, nhỏ, vừa theo quy mô tổng nguồn vốn (tổng nguồn vốn tương đương tổng tài sản được xác định trong bảng cân đối kế toán của DN) hoặc số lao động bình quân năm (tổng nguồn vốn là tiêu chí ưu tiên).

Theo kết quả Tổng điều tra kinh tế năm 2017, cả nước có gần 517.900 DN đang hoạt động, tăng 51,6% so với năm 2012. Trong đó DNNVV chiếm 98,1%. Cụ thể, DN vừa có gần 8.500 DN, tăng 23,6% so với năm 2012; DN nhỏ gần 114.100 DN và DN siêu nhỏ là 385.300 DN. Bình quân năm

Bảng. Tiêu chí phân loại của World Bank (2008)

Tiêu thức	DN siêu nhỏ	DN nhỏ	DN vừa
Tổng số lao động (người)	≤ 10	≤ 50	≤ 300
Tổng tài sản (USD)	≤ 10.000	≤ 3.000.000	≤ 15.000.000
Tổng doanh thu hàng năm (USD)	≤ 100.000	≤ 3.000.000	≤ 15.000.000

Nguồn. Tổng hợp từ WB (2008)

giai đoạn 2012 - 2017, số DNNVV tăng 8,8% cao hơn mức độ tăng bình quân của DN lớn là 5,4%. Mặc dù tăng nhanh về số lượng, nhưng số lượng lao động của DNNVV lại tăng thấp. Cụ thể, lao động trong các DN lớn tăng 33,8% (tốc độ tăng 6%), trong khi đó DNNVV chỉ tăng 22,1% (tốc độ tăng 4,1%) so với năm 2012. Những số liệu nêu trên cho thấy các DNNVV Việt Nam có một số đặc điểm chung nổi bật có tác động đến việc vận dụng KTQT. Bao gồm:

+ Hầu hết các DNNVV đều đi lên từ mô hình sản xuất gia đình, nhỏ lẻ. Điều này sẽ ảnh hưởng đến các nhân tố về văn hóa DN, quy mô DN.

+ Thị trường chính của DNNVV chủ yếu là thị trường nội địa. Điều này sẽ ảnh hưởng đến các nhân tố đặc điểm của thị trường và mức độ cạnh tranh.

+ Tổ chức quản lý thường có bộ máy tổ chức gọn nhẹ. Điều này sẽ ảnh hưởng đến nhân tố tổ chức bộ máy quản lý.

+ Các DNNVV thường khó tiếp cận với sự trợ giúp tài chính. Điều này sẽ ảnh hưởng đến nhân tố trình độ năng lực của nhân viên kế toán, chi phí triển khai KTQT....

KTQT trong các DNNVV khác với KTQT trong các DN có quy mô lớn. Sự nhận thức của chủ DN, trình độ của nhân viên kế toán, cách thức tổ chức bộ máy của DN, mối liên kết giữa các thành viên của DN đều chi phối trực tiếp tới sự vận dụng các công cụ kỹ thuật KTQT trong DN. Mặt khác, quá trình cung cấp thông tin KTQT hỗ trợ cho nhà quản trị ra quyết định vẫn đang tồn tại những vấn đề vô cùng cấp thiết. Cụ thể dữ liệu hiện có của DN đã lỗi thời hoặc không được chuẩn hóa để có thể phân tích, so sánh và dữ liệu hiện tại không chứa bất kỳ thông tin tài chính liên quan đến yếu tố thành công như khách hàng, nhân viên, sản phẩm. Vì vậy, nên

khuyến khích các DNNVV vận dụng KTQT để tránh những vấn đề này trong kinh doanh (Abdel Kader M và cộng sự, 2006).

3. Các nhân tố ảnh hưởng đến việc vận dụng KTQT trong các DNNVV Việt Nam

Thứ nhất. Quy mô của DN: Theo kết quả khảo sát của nhóm nghiên cứu, nhân tố quy mô của DN sẽ tác động đến vận dụng KTQT trong các DNNVV Việt Nam cả về khả năng vận dụng cũng như nội dung KTQT sẽ triển khai. Thực tế cho thấy, tỷ lệ các DN nhỏ và siêu nhỏ vận dụng KTQT rất thấp hoặc nếu có vận dụng cũng chỉ xoay quanh các công cụ kỹ thuật truyền thống. Tỷ lệ DN vận dụng KTQT cao hơn đối với DN vừa. DN có quy mô vừa có quy mô về doanh thu, thị trường, số lượng nhân viên tăng, mở rộng phát triển kinh doanh hơn đòi hỏi cần có các quy chuẩn đánh giá hiệu quả kinh tế, các công cụ quản lý kinh tế phù hợp hơn. Đây là cơ sở để DNNVV vận dụng các kỹ thuật phức tạp và hiệu quả hơn của KTQT, nhằm có được các thông tin hỗ trợ quá trình ra quyết định tốt hơn.

Thứ hai. Trình độ của nhân viên kế toán. Khi vận dụng KTQT vào DNNVV sẽ chịu ảnh hưởng bởi nguồn lực nhân sự, trong đó chi phối mạnh mẽ nhất là trình độ chuyên môn của nhân viên kế toán. Đây là lực lượng nòng cốt trong việc triển khai và vận dụng KTQT, nếu trình độ chuyên môn về KTQT không đáp ứng yêu cầu sẽ khiến cho việc vận dụng KTQT trong DNNVV không thực hiện được hoặc thực hiện không hiệu quả.

Thứ ba. Văn hóa doanh nghiệp. Trong các nghiên cứu gần đây về các DNVVN Việt Nam có đề cập đến nhân tố văn hóa DN được xem như là phao cứu sinh cho DN lúc gặp khó khăn hay khủng hoảng. Điều này khẳng định vai trò của văn hóa DN trong hoạt động kinh doanh, ngoài ra cũng

phản ánh xu hướng xây dựng văn hóa DN (Trần Ngọc Hùng, 2016). Văn hóa DN sẽ ảnh hưởng tới việc vận dụng các kỹ thuật của KTQT khi nó đòi hỏi sự đồng thuận và hiểu biết từ mọi thành viên trong đơn vị. Bên cạnh đó, sự hỗ trợ, chia sẻ thông tin giữa các cấp quản lý, giữa các thành viên cũng là điều kiện tiên đề cho việc vận dụng KTQT.

Thứ tư, Chi phí cho việc tổ chức KTQT. Đây là nhân tố mới theo đề xuất của các chuyên gia dựa vào tình hình thực trạng vận dụng KTQT tại các DNNVV Việt Nam. Cụ thể, chi phí về con người, máy móc, trang thiết bị và các chi phí phát sinh liên quan đến các công ty tư vấn, đào tạo, lương tăng thêm.

Thứ năm, Chiến lược kinh doanh. Một trong những đặc điểm quan trọng nhất của DNNVV là có cơ cấu gọn nhẹ nên khả năng điều chỉnh giá cả linh hoạt, sản phẩm có thể chuyên biệt theo yêu cầu của khách hàng... Vì vậy, chiến lược kinh doanh dựa vào sự linh hoạt được coi như là thế mạnh nhất của DNNVV, đặc biệt trong thời gian gần đây khi vừa phải đáp ứng nhu cầu luôn thay đổi của thị trường, vừa tận dụng lợi thế của cuộc cách mạng công nghiệp 4.0. Chính điều này sẽ tác động đến việc lựa chọn các kỹ thuật để theo đuổi chiến lược kinh doanh nói trên. DNNVV sẽ có gia tăng nhu cầu về vận dụng KTQT.

Thứ sáu, Áp lực cạnh tranh. Một trong những vai trò quan trọng của KTQT là cung cấp thông tin phục vụ cho việc dự báo, phân tích thông tin. Khi môi trường kinh doanh càng cạnh tranh và không ổn định thì các DNNVV càng phải khuyến khích việc sử dụng các kỹ thuật KTQT để tập hợp thông

tin nhằm dự báo, giảm thiểu rủi ro trong kinh doanh.

Thứ bảy, Nhận thức của nhà quản trị DN về KTQT. Do bối cảnh của kinh tế Việt Nam đang dần dần chuyển đổi sang nền kinh tế thị trường nên phần lớn các DNNVV chưa có sự quan tâm đúng mức đến KTQT mà chỉ tập trung vào kế toán tài chính theo các yêu cầu và quy định của các cơ quan quản lý hơn là nhu cầu quản trị trong nội bộ đơn vị. Vì vậy, việc vận dụng KTQT vào DNNVV thành công hay thất bại phụ thuộc rất nhiều vào sự hiểu biết của người chủ/nhà quản trị về KTQT. Sự hiểu biết về các công cụ kỹ thuật KTQT mới phát sinh nhu cầu về việc vận dụng KTQT vào DN của mình, giúp họ thấy được sự hữu ích của các thông tin KTQT cung cấp mà quyết định có đầu tư vào việc vận dụng KTQT hay không.

4. Kết luận

Việc triển khai vận dụng các công cụ kỹ thuật KTQT luôn là biện pháp hữu hiệu để gia tăng tính hiệu quả kinh doanh của DN nói chung và DNNVV ở Việt Nam nói riêng. Vì vậy, việc xác định các nhân tố ảnh hưởng đến việc vận dụng KTQT trong các DNNVV ở Việt Nam là vô cùng quan trọng. Trên cơ sở đó, các DNNVV có thể đo lường được mức độ ảnh hưởng của từng nhân tố tới việc vận dụng KTQT trong thực tế của chính bản thân các DN này. Từ đó, các DNNVV Việt Nam có thể xem xét, cân nhắc mức độ tương thích của DN mình với từng nhân tố. Kết quả, hiệu quả lớn nhất mà DN có thể nhận được đó là việc lựa chọn các kỹ thuật KTQT tối ưu, giúp DN cải thiện được hiệu quả kinh doanh, phát triển triển vọng của DN trong cả ngắn hạn và dài hạn. ■

TÀI LIỆU THAM KHẢO:

1. Bộ Tài chính, Thông tư số 53/2006/TT-BTC ngày 12/06/2006 của Bộ Tài chính, hướng dẫn áp dụng kế toán quản trị trong doanh nghiệp.
2. Huỳnh Lợi, Kế toán quản trị, NXB Phương Đông, 2014
3. Nguyễn Thị Hồng Nhâm, Các yếu tố tác động đến khả năng tiếp cận tài chính của doanh nghiệp nhỏ và vừa ở Việt Nam, LATS, 2019.
4. Trần Ngọc Hùng, Các nhân tố tác động đến việc vận dụng kế toán quản trị trong các doanh nghiệp nhỏ và vừa tại Việt Nam, LATS, 2016.
5. Quốc hội, Luật Kế toán, 2015.
6. Abdel-Kader M. and Linther. R. 2006. Management accounting practices in the British food and drinks industry. *British Food Journal*, 108: 336-357.

7. IFAC, 1998, *International Management Accounting Practice Statement: Management Accounting Concepts*.
8. <http://tapchitaichinh.vn/tai-chinh-kmh-doanh/tai-chinh-doanh-nghiep/doanh-nghiep-nho-va-vua-chicm-981-144150.html>
9. <https://thelcader.vn/go-3-nur-that-cho-doanh-nghiep-nho-va-vua-1553877735991.htm>
10. <https://www.startbooks.vn/tin-tuc/nhung-thuan-loi-va-kho-khan-voi-doanh-nghiep-nho-viet-nam/>
11. <https://congnghiemotruong.vn/ke-toa-n-qua-n-tri-doanh-nghiep-nho-va-vua-loi-the-tu-cach-mang-cong-nghiep-40-5515.html>

Ngày nhận bài: 2/2/2010

Ngày phản biện đánh giá và sửa chữa: 12/2/2020

Ngày chấp nhận đăng bài: 22/2/2020

Thông tin tác giả:

TS. PHẠM HOÀI NAM

Học viện Ngân hàng

IDENTIFYING FACTORS AFFECTING THE APPLICATION OF MANAGEMENT ACCOUNTING IN SMES IN VIETNAM

● **Ph.D PHAM HOAI NAM**
Banking Academy

ABSTRACT:

Vietnamese small and medium-sized enterprises (SMEs) are growing and playing an extremely important position in the country's economy development. Management accounting information plays an important role in the management and operation of enterprise and management accounting information is considered an effective tool of corporate governance to achieve management objectives. To promote the functions of management accounting in SMEs, it is necessary to identify factors affecting the application of management accounting in SMEs. This study identifies factors affecting the application of management accounting in SMEs in Vietnam.

Keywords: Factor, application, management accounting, small and medium-sized enterprises.