

CÁC NHÂN TỐ ẢNH HƯỞNG TỚI VIỆC ÁP DỤNG KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ CHO NGÀNH DỊCH VỤ ĐỒ UỐNG: NGHIÊN CỨU TẠI ĐỊA BÀN HÀ NỘI

● TRẦN THẾ NỮ - HOÀNG THỊ THU QUYÊN
- NGUYỄN THỊ NGỌC HUYỀN - KIỀU THỊ THU HƯƠNG

TÓM TẮT:

Kế toán quản trị chi phí (KTQTCP) là một công cụ hỗ trợ hữu hiệu cho nhà quản trị trong việc hoạch định, kiểm soát chi phí nhằm đảm bảo các nguồn lực được sử dụng hiệu quả và đem lại giá trị gia tăng cho doanh nghiệp. Ngành Dịch vụ đồ uống với đặc thù sản phẩm là các mặt hàng rượu, bia, nước ngọt, nước khoáng,... khiến công tác kế toán gặp khó khăn trong quá trình theo dõi doanh thu, chi phí, lãi lỗ cũng như quản lý hàng hóa. Vì vậy, bài viết phân tích các nhân tố ảnh hưởng tới việc áp dụng kế toán quản trị chi phí cho ngành Dịch vụ đồ uống nhằm nâng cao vị thế cạnh tranh của các doanh nghiệp ngành Dịch vụ đồ uống tại Hà Nội nói riêng và ở Việt Nam nói chung.

Từ khóa: kế toán quản trị, kế toán quản trị chi phí, ngành Dịch vụ đồ uống.

1. Đặt vấn đề

KTQTCP là một bộ phận quan trọng của hệ thống kế toán quản trị doanh nghiệp, có chức năng đo lường, phân tích về tình hình chi phí nhằm lập dự toán, xây dựng định mức, kiểm soát chi phí, ra quyết định kinh doanh tối ưu. Trong môi trường cạnh tranh ngày càng gay gắt, KTQTCP ngày càng thể hiện vai trò quan trọng trong việc hỗ trợ các nhà quản trị ra các quyết định hiệu quả.

Ngành Dịch vụ đồ uống với đặc thù sản phẩm là các mặt hàng rượu, bia, nước ngọt, nước khoáng,... khiến công tác kế toán gặp khó khăn trong quá trình theo dõi doanh thu, chi phí, lãi lỗ cũng như quản lý hàng hóa. Xét về giá trị sản xuất, thực phẩm và đồ uống là ngành có giá trị sản xuất lớn nhất và có tổng doanh thu lớn thứ hai trong số các ngành hàng kinh tế Việt Nam. Tuy nhiên, kinh doanh ẩm thực cũng tồn tại không ít

rủi ro. Các doanh nghiệp hiện nay vừa phải nâng cao chất lượng sản phẩm vừa phải xác định chi phí cũng như xây dựng các kế hoạch nhằm kiểm soát chi phí, hỗ trợ cho việc ra quyết định của nhà quản lý. Vì thế, tăng cường mức độ vận dụng KTQTCP trong các doanh nghiệp để hỗ trợ thông tin cho các nhà quản trị ra các quyết định là điều kiện cần thiết để sử dụng hiệu quả các nguồn lực, từ đó nâng cao vị thế cạnh tranh của các doanh nghiệp ngành Dịch vụ đồ uống tại Hà Nội nói riêng và ở Việt Nam nói chung.

2. Tổng quan tình hình nghiên cứu

Có nhiều nghiên cứu về KTQTCP như “Sự thiết yếu của Hệ thống thông tin quản lý”, Laudon, J.P (2003), Omar A.A. Jawabreh (2012),... Trong đó Jonas Gerdin (2005) sử dụng mô hình kiểm tra bằng số liệu thực nghiệm cho thấy, 2 nhân tố bên trong ảnh hưởng trực tiếp đến kế toán quản trị (KTQT) là

Cấu trúc tổ chức (Bộ máy quản lý) và Sự phụ thuộc lẫn nhau giữa các phòng, ban.

Tại Việt Nam, tác giả Trần Thế Nữ (2013) nghiên cứu về mô hình KTQTCP trong các doanh nghiệp (DN) thương mại quy mô vừa và nhỏ ở Việt Nam, với mục tiêu xây dựng được mô hình cung cấp thông tin KTQTCP phù hợp với đặc điểm và quy mô sản xuất - kinh doanh của các DN nhỏ và vừa. Nghiên cứu của tác giả Đỗ Thị Hồng Hạnh (2017) đã đề xuất một số giải pháp hoàn thiện kế toán chi phí, doanh thu, kết quả kinh doanh cho các Công ty sản xuất thép, thuộc Tổng công ty Thép Việt Nam. Theo Lê Thế Anh (2017), mô hình KTQTCP là việc tổ chức bộ máy kế toán và thiết lập quy trình thực hiện những nội dung cơ bản của KTQTCP, nhằm cung cấp thông tin hữu ích cho nhà quản trị...

3. Tổng quan KTQTCP ở Việt Nam

KTQT ở Việt Nam đã trải qua hơn 20 năm hình thành và phát triển. Mỗi giai đoạn phát triển có những đặc điểm và nội dung khác nhau. Bài viết tổng quan lại quá trình hình thành và phát triển của KTQT ở Việt Nam. Từ đó, đã đưa ra kết luận về các giai đoạn phát triển của KTQT ở Việt Nam.

KTQTCP nhấn mạnh việc cung cấp số liệu cho việc sử dụng nội bộ cho nhà quản trị, thông qua việc sử dụng các thông tin kế toán ban đầu, xử lý, phân tích và cung cấp thông tin kinh tế tài chính theo yêu cầu thông tin nhà quản trị DN. Đối tượng sử dụng thông tin KTQTCP là các nhà quản trị, những người trực tiếp điều hành hoạt động kinh doanh hàng ngày của DN, thường xuyên phải đề ra các quyết định khác nhau liên quan tới hiệu quả sản xuất - kinh doanh trong ngắn hạn và dài hạn. KTQTCP cung cấp các thông tin tài chính nội bộ, có vai trò đo lường và giám sát kết quả hoạt động của DN và cung cấp thông tin cho việc ra quyết định quản lý.

Ở Việt Nam, KTQT còn khá mới mẻ, các DN mới chỉ có hệ thống kế toán tài chính hoàn chỉnh, còn hệ thống KTQT nói chung và KTQTCP nói riêng phục vụ cho công tác quản lý và ra quyết định hầu như chưa có. Đồng thời, việc triển khai ứng dụng KTQT trong các DN vào hoạt động quản lý chưa được quan tâm đúng mức. Do vậy, với những đặc điểm, vai trò, ý nghĩa quan trọng của KTQTCP, trong thời gian tới, các DN cần chú trọng nhiều đến KTQTCP.

4. Kết quả nghiên cứu

4.1. Mô hình nghiên cứu

Lý do chọn mô hình nghiên cứu: Kế thừa những nghiên cứu trước đây cho thấy, các nhân tố tác động đến việc áp dụng KTQTCP tùy vào quốc gia, DN, mục đích. Để xây dựng và vận hành mô hình KTQTCP, các DN phải đầu tư về nhân lực, vật lực, phải có những thay đổi trong cách thức quản lý và tổ chức công tác kế toán. Tuy nhiên, mô hình KTQTCP cần có sự kết hợp hài hòa với hệ thống kế toán tài chính.

Bài nghiên cứu đề xuất 4 nhân tố ảnh hưởng đến việc áp dụng KTQTCP bao gồm: Trình độ của nhà quản trị; Trình độ nhân viên; Quan điểm, lợi ích của kế toán KTQTCP; Bộ máy quản lý, công nghệ thông tin. Mô hình được nhóm nghiên cứu đề xuất đã phản ánh được những nội dung cơ bản, thể hiện được vai trò của công tác KTQTCP. Mục đích của việc xây dựng mô hình trên nhằm giúp các nhà quản trị DN nhận diện và kiểm soát được chi phí sản xuất - kinh doanh. Ngoài ra, mô hình cũng đảm bảo được tính đơn giản của mô hình KTQTCP gắn với trình độ của đội ngũ kế toán, năng lực của các nhà quản trị và quy trình của hoạt động sản xuất - kinh doanh của DN. Trình độ của nhà quản trị: Được đo bằng 5 biến từ TĐNQT1 đến TĐNQT5; Trình độ của nhân viên: Được đo bằng 5 biến từ TĐNV1 đến TĐNV5; Quan điểm, lợi ích của kế toán KTQTCP: Được đo bằng 5 biến từ QĐLIKTCP1 đến QĐLIKTCP5; Bộ máy quản lý, công nghệ thông tin: Được đo bằng 5 biến từ BMQLCNTT1 đến BMQLCNTT5.

4.2. Kết quả khảo sát

Việc khảo sát được thực hiện trong khoảng thời gian từ ngày 11/11/2021 đến ngày 05/02/2022. Trên cơ sở nghiên cứu các lý thuyết về đo lường chất lượng dịch vụ, nghiên cứu sử dụng 20 biến quan sát được đưa vào mô hình, chia làm 4 nhóm nhân tố. Các biến nghiên cứu được đo lường chủ yếu trên thang đo Likert 5 mức độ. Số liệu qua khảo sát online là 186 mẫu quan sát với đối tượng là các DN ngành Dịch vụ đồ uống trên địa bàn Hà Nội.

4.2.1. Đánh giá độ tin cậy của thang đo (Bảng 1)

Kết quả kiểm định cho thấy, các biến quan sát đều có hệ số tương quan tổng biến phù hợp ($\geq 0,3$). Hệ số Cronbach Alpha = 0,640 $\geq 0,6$ nên đạt yêu cầu về độ tin cậy. Hệ số cronbachs alpha sẽ giảm

Bảng 1. Kết quả phân tích độ tin cậy của 4 nhóm nhân tố ảnh hưởng

Nhân tố	Biến số quan sát	Biến số quan sát sau kiểm định	Cronbach's Alpha	Biến bị loại
Thái độ của nhà quản trị	5	5	0,646	
Thái độ của nhân viên	5	5	0,707	
Quan điểm, lợi ích của KTQT chi phí	5	5	0,654	
Bộ máy quản lý, công nghệ thông tin	5	4	0,640	BMQLCNTT2

Nguồn: Tổng hợp từ kết quả khảo sát của nhóm nghiên cứu

nếu loại bất cứ biến đo lường nào. Do đó, các biến được giữ lại và sẽ được sử dụng phân tích các nhân tố tiếp theo. Như vậy, sau khi kiểm định Cronbachs Alpha có một biến quan sát “BMQLCNTT2” bị loại bỏ trước khi đưa vào phân tích EFA.

4.2.2. Phân tích nhân tố khám phá (Exploratory Factor Analysis - EFA) (Bảng 2)

Bảng 2. Ma trận nhân tố xoay sau khi bỏ một số biến không cần thiết

Rotated Component Matrix (Ma trận nhân tố xoay)				
	Component (Nhân tố)			
	1	2	3	4
QĐLIKTCP4	,730			
QĐLIKTCP2	,690			
TĐNQT5	,662			
TĐNQT2	,653			
TĐNV4		,759		
TĐNV5		,718		
TĐNV1		,620		
QĐLIKTCP1			,673	
QĐLIKTCP5			,587	
QĐLIKTCP3			,568	
BMQLCNTT3				,739
BMQLCNTT4				,696

Nguồn: Tổng hợp từ kết quả khảo sát của nhóm nghiên cứu

Từ kết quả bảng ma trận nhân tố xoay từ 20 biến ban đầu sau khi kiểm định và loại bỏ, còn lại 12 biến chia thành 4 nhóm nhân tố:

- Nhóm nhân tố 1 gồm 4 biến: QĐLIKTCP4, QĐLIKTCP5, TĐNQT5, TĐNQT2, lấy tên là “Thái độ của nhà quản trị”.

- Nhóm nhân tố 2 gồm 3 biến: TĐNV4, TĐNV5, TĐNV, lấy tên là “Thái độ của nhân viên”.

- Nhóm nhân tố 3 gồm 3 biến: QĐLIKTCP1, QĐLIKTCP 5, QĐLIKTCP3, lấy tên là “Quan điểm, lợi ích của KTQT chi phí”.

- Nhóm nhân tố 4 gồm 2 biến: BMQLCNTT3, BMQLCNTT4. lấy tên là “Bộ máy quản lý, công nghệ thông tin”.

Hệ số KMO = 0,760, hệ số này đã thỏa mãn điều kiện $0,5 \leq KMO \leq 1$. Kết quả này cho thấy, các biến quan sát trong tổng thể có mối tương quan với nhau và phân tích nhân tố EFA được chấp nhận với dữ liệu nghiên cứu. Kết quả tính toán cho thấy, 57,214% sự thay đổi của nhân tố kết quả là do các yếu tố đưa ra trong mô hình tạo nên, tức các biến quan sát được đưa ra trong đề tài này đã giải thích được 57,214% ảnh hưởng của các nhân tố đến việc áp dụng KTQTCP cho ngành Dịch vụ đồ uống trên địa bàn Hà Nội. (Bảng 3)

Bảng 3. Kiểm định KMO và Bartlett các biến độc lập

KMO and Bartlett's Test		
Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy.		,760
Bartlett's Test of Sphericity	Approx. Chi-Square	367.297
	df	66
	Sig.	,000

Nguồn: Tổng hợp từ kết quả khảo sát của nhóm nghiên cứu

4.2.3. Đánh giá sự phù hợp của mô hình tuyến tính hồi quy bội

Để giải thích sự biến thiên của biến phụ thuộc ta sử dụng hệ số R Square (R^2), giá trị R^2 càng cao là một dấu hiệu cho thấy mối liên hệ giữa biến độc lập và biến phụ thuộc càng chặt chẽ (Bảng 4).

Kết quả cho thấy, R^2 (hiệu chỉnh) = 0,383 cho biến các biến độc lập trong mô hình có thể giải thích được 38,3% sự biến đổi của biến phụ thuộc. Tức 38,3% yếu tố ảnh hưởng các nhân tố đến việc áp dụng KTQTCP cho ngành Dịch vụ đồ uống trên địa bàn Hà Nội.

Được giải thích bởi 4 biến phát hiện trong mô hình, còn 61,7% được giải thích bởi các yếu tố khác chưa đưa vào mô hình.(Bảng 5)

Từ kết quả hồi quy trên, ta có hàm hồi quy được viết lại như sau:

$$ADKTQTCP = 4,188 + 0,272 * TĐNQTT + 0,161 * TĐNV + 0,325 * QĐLIKTCP + 0,102 * BMQLCNTT$$

Trong mô hình trên, cả 4 hệ số hồi quy đều có ý nghĩa thống kê với mức ý nghĩa 95% (Sig. < 0,05) (giá trị cột Sig của 4 nhóm nhân tố lần lượt là 0,000; 0,000; 0,022; 0,000; 0,043 < 0,05) cho thấy sự ảnh hưởng của các biến này đến biến phụ thuộc được kiểm định qua công cụ thống kê.

Giải thích ý nghĩa mô hình:

- Hệ số $\beta_0 = 4,188$ có nghĩa khi không có sự tác động của các nhân tố Trình độ của nhà quản trị, Trình độ của nhân viên, Quan điểm, lợi ích của kế toán chi phí và bộ máy quản lý CNTT, hay $TĐNQTT=TĐNV=QĐLIKTCP=BMQLCNTT=0$ thì việc áp dụng KTQTCP cho ngành Dịch vụ đồ uống trên địa bàn Hà Nội là 4,188 lần.

Bảng 4. Kết quả tổng hợp mô hình Model Summary

Model	R	R Square (R bình phương)	Adjusted R Square (R bình phương hiệu chỉnh)	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	,546a	,398	,383	,683	2,114

a. Predictors: (Constant), REGR factor score 4 for analysis 1, REGR factor score 3 for analysis 1, REGR factor score 2 for analysis 1, REGR factor score 1 for analysis 1

Nguồn: Tổng hợp từ kết quả khảo sát của nhóm nghiên cứu

Bảng 5. Hệ số hồi quy (Coefficients)

Model	Unstandardized Coefficients (hệ số hồi quy chưa chuẩn hóa)		Standardized Coefficients (hệ số hồi quy chuẩn hoá)	t	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
(Constant)	4,188	,050		83,597	,000		
1 REGR factor score 1 for analysis 1	,272	,050	,338	5,422	,000	1,000	1,000
REGR factor score 2 for analysis 1	,161	,050	,175	2,210	,022	1,000	1,000
REGR factor score 3 for analysis 1	,325	,050	,403	6,474	,000	1,000	1,000
REGR factor score 4 for analysis 1	,102	,050	,127	2,038	,043	1,000	1,000

a. Dependent Variable: áp dụng KTQT chi phí

Nguồn: Tổng hợp từ kết quả khảo sát của nhóm nghiên cứu

Bảng 6. Mức độ ảnh hưởng của các biến độc lập

STT	Tên biến	Giải thích	Beta	%	Thứ tự tầm quan trọng
1	REGR factor score 1 for analysis 1	Trình độ của nhà quản trị	0,338	32,41	2
2	REGR factor score 2 for analysis 1	Trình độ của nhân viên	0,175	16,78	3
3	REGR factor score 3 for analysis 1	Quan điểm, lợi ích của kế toán KTQTCP	0,403	38,64	1
4	REGR factor score 4 for analysis 1	Bộ máy quản lý, công nghệ thông tin	0,127	12,18	4
Σ			1,043	100 %	

Nguồn: Tổng hợp từ kết quả khảo sát của nhóm nghiên cứu

- Biến “Trình độ của nhà quản trị” có hệ số $\beta_1 = 0,272$ cho biết khi nâng cao trình độ của nhà quản trị sẽ cải thiện việc áp dụng KTQTCP lên 0,272 lần.

- Biến “Trình độ của nhân viên” có hệ số $\beta_2 = 0,161$ cho biết khi nâng cao trình độ của nhân viên sẽ cải thiện việc áp dụng KTQTCP lên 0,161 lần.

- Biến “Quan điểm, lợi ích KTQT chi phí” có hệ số $\beta_3 = 0,325$ cho biết Quan điểm, lợi ích KTQTCP sẽ tác động đến việc áp dụng KTQTCP tăng lên 0,325 lần.

- Biến “Bộ máy quản lý, công nghệ thông tin” có hệ số $\beta_4 = 0,102$ cho biết Bộ máy quản lý, công nghệ thông tin sẽ tác động đến việc áp dụng KTQTCP tăng lên 0,102 lần.

Bên cạnh đó, từ bảng Coefficients ta có thể xác định được tầm quan trọng về mức độ ảnh hưởng của các biến độc lập.

Để xác định tầm quan trọng của các biến độc lập đóng góp vào mô hình chúng ta căn cứ vào giá trị của cột Beta (Hệ số hồi quy qua chuẩn hóa - Standardised Coefficients) để xác định tầm quan trọng như tại Bảng 6:

Như vậy, kết quả mức độ ảnh hưởng của các biến độc lập được giải thích trong mô hình cho thấy, Quan điểm, lợi ích của KTQTCP có mức độ đóng góp quan trọng nhất tới việc áp dụng KTQTCP cho ngành Dịch vụ đồ uống trên địa bàn Hà Nội chiếm 38,64% trong mô hình. Bên cạnh đó, Trình độ của nhà quản trị cũng chiếm vai trò hết sức quan trọng, xếp thứ hai, chiếm 32,41% trong tổng số. Tiếp theo là mức độ ảnh hưởng của Trình độ của nhân viên, Bộ máy quản lý, công nghệ thông tin chiếm 16,78% và 12,18%.

5. Kết luận

Với việc nghiên cứu các nhân tố ảnh hưởng tới việc áp dụng KTQTCP ở các DN ngành Dịch vụ đồ uống ở Hà Nội, nhóm nghiên cứu đã xác định được mức độ tác động của các nhân tố, đây là cơ sở giúp nhà quản trị có thông tin phục vụ cho việc thay đổi hay hoàn thiện KTQTCP cho DN của mình. Khác với tư duy thông thường là công tác kế toán lệ thuộc vào chất lượng của nhân viên kế toán, kết quả nghiên cứu chỉ ra việc áp dụng KTQTCP trước hết xuất phát từ nhà quản trị: gồm cả quan điểm của họ về chi phí - lợi ích và trình độ của họ, sau đó mới là yếu tố đến từ kế toán viên ■

TÀI LIỆU THAM KHẢO:

1. Trần Thế Nữ (2013). *Xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp thương mại quy mô vừa và nhỏ ở Việt Nam*. Đại học Kinh tế Quốc dân, Hà Nội.
2. Đỗ Thị Hồng Hạnh (2017). *Hoàn thiện kế toán chi phí, doanh thu, kết quả kinh doanh trong các doanh nghiệp sản xuất thép thuộc Tổng công ty Thép Việt Nam*. Đại học Kinh tế Quốc dân.

3. Lê Thế Anh (2017). *Xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp xây dựng giao thông Việt Nam*. Viện Nghiên cứu quản lý kinh tế trung ương
4. Laudon, Kenneth C, and Jane P, Laudon. (2003). *Essentials of management information*. New Jersey: Prentice-Hall.
5. Jonas Gerdin. (2005). Management accounting system design in manufacturing departments: an empirical investigation using multiple contingencies approach. *Accounting, Organizations and Society* 30 (2), 99-126.

Ngày nhận bài: 10/3/2022

Ngày phản biện đánh giá và sửa chữa: 2/4/2022

Ngày chấp nhận đăng bài: 20/4/2022

Thông tin tác giả:

1. TRẦN THẾ NỮ

2. HOÀNG THỊ THU QUYÊN

3. NGUYỄN THỊ NGỌC HUYỀN

4. KIỀU THỊ THU HƯƠNG

Trường Đại học Kinh tế - Đại học Quốc gia Hà Nội

FACTOR AFFECTING THE USE OF COST MANAGEMENT ACCOUNTING IN THE BEVERAGE SERVICE INDUSTRY: A STUDY ON BEVERAGE SERVICE COMPANIES IN HANOI

- **TRAN THE NU¹**
- **HOANG THI THU QUYEN¹**
- **NGUYEN THI NGOC HUYEN¹**
- **KIEU THI THU HUONG¹**

¹University of Economics and Business
Vietnam National University - Hanoi

ABSTRACT:

Cost management accounting is an effective support tool for managers in planning and controlling costs to ensure that resources are used efficiently to create added value to the business. Alcohol, beer, soft drinks, mineral water, etc., are products of the beverage service industry and beverage service companies experience accounting difficulties in the processes of tracking revenue, expenses, profit and loss as well as manage goods. This study analyzes the factor affecting the use of cost management accounting in the beverage service industry. This study is expected to improve the competitive position of beverage service companies in Hanoi in particular and in Vietnam in general.

Keywords: management accounting, cost management accounting, beverage service industry.