NGHIÊN CỨU NHÂN TỐ ẢNH HƯỞNG ĐẾN VIỆC TỔ CHỨC KẾ TOÁN TRÁCH NHIỆM TRONG DOANH NGHIỆP: DỮ LIỆU TẠI CÁC ĐƠN VỊ TRỰC THUỘC TỔNG CÔNG TY BIA, RƯỢU, NƯỚC GIẢI KHÁT SÀI GÒN (SABECO)

FACTORS AFFECT ON RESPONSIBILITY ACCOUNTING IN ENTERPRISES: DATA FROM THE SUBSIDIARIES OF SAIGON BEER ALCOHOL BEVERAGE CORPORATION (SABECO)

Cao Thị Huyền Trang

TÓM TẮT

Kế toán trách nhiệm là một nội dung quan trọng của kế toán quản trị, đây là môt công cụ quản lý kinh tế hiệu quả của các Doanh nghiệp. Bài báo nghiên cứu về các nhân tố ảnh hưởng đến việc tổ chức kế toán trách nhiệm trong các doanh nghiệp. 179 phiếu khảo sát hợp lệ được thu thập. Nghiên cứu chỉ ra nhận thức của nhà quản trị doanh nghiệp về kế toán trách nhiệm có tác động tích cực đến việc tổ chức kế toán trách nhiệm. Ngoài ra kết quả cũng chỉ ra sự tác động tiêu cực của nhân tố chi phí tổ chức kế toán trách nhiệm đến việc tổ chức kế toán trách nhiệm. Từ đó một số kiến nghị để nâng cao khả năng tổ chức kế toán trách nhiệm được đề xuất.

***Từ khóa**: Kế toán trách nhiệm, các nhân tố ảnh hưởng đến kế toán trách nhiệm, SABECO.*

ABSTRACT

Responsible accounting is an important content of management accounting, this is an effective economic management tool of enterprises. The sttudy examines the factors affecting the organization of responsibility accounting in businesses. 179 valid questionnaires were collected. The research shows that the perception of business managers about responsibility accounting has a positive impact on the organization of responsible accounting. In addition, the results also indicate the negative impact of the responsible accounting organization cost factor on the responsible accounting organizationsignificantly and. Some recomendations are provided to improve the organization of responsibility accounting

***Keywords**: Responsibility accounting, factors affecting responsibility accounting, SABECO.*

Khoa Kế toán - Kiểm toán, Trường Đại học Công nghiệp Hà Nội
Email: huyentrangcao@gmail.com
Ngày nhận bài: 20/9/2019
Ngày nhận bài sửa sau phản biện: 15/11/2019
Ngày chấp nhận đăng: 20/12/2019

CHỮ VIẾT TẮT

SABECO	Sai Gon Beer Alcohol Beverage Corporation
KTQT	Kế toán quản trị
KTTN	Kế toán trách nhiệm
DNNVV	Doanh nghiệp nhỏ và vừa
TTTN	Trung tâm trách nhiệm
DN	Doanh nghiệp

1. GIỚI THIỆU

Trong nền kinh tế thị trường, sự cạnh tranh giữa các doanh nghiệp ngày càng trở nên gay gắt, dưới tác động mạnh mẽ của kỷ nguyên số, nhiều cơ hội và thách thức đang đặt ra cho doanh nghiệp Việt Nam. Hệ quả của các hiệp định thương mại tự do đặt ra nhiều cơ hội và thách thức lớn, do đó các doanh nghiệp đã có những thay đổi trong nhiều mặt, trong đó có việc vận dụng nhiều công cụ quản trị mới. Hệ thống kế toán của Việt Nam đã có những sự thay đổi lớn, đối với hệ thống kế toán tài chính thì đã được các cơ quan quản lý nhà nước ban hành và về cơ bản đã tuân theo các thông lệ và chuẩn mực kế toán quốc tế. Trong khi đó, việc áp dụng các công cụ KTQT, hay KTTN trong các doanh nghiệp là không bắt buộc và các công cụ này chỉ được các doanh nghiệp Việt Nam đưa vào áp dụng khi có nhu cầu nâng cao hiệu quả quản lý kinh tế. Việc vận dụng các công cụ quản trị hiện đại có thể giúp cho các doanh nghiệp nâng cao năng lực cạnh tranh, nâng cao hiệu quả hoạt động của doanh nghiệp (Đoàn Ngọc Phi Anh, 2016), tuy nhiên có những nhân tố nào tác động đến việc tổ chức vận dụng các công cụ này? Vẫn là những câu hỏi mà chưa có một nghiên cứu thực nghiệm nào được thực hiện ở Việt Nam để tìm ra câu trả lời.

2. CƠ SỞ LÝ THUYẾT/PHƯƠNG PHÁP NGHIÊN CỨU

2.1. Cơ sở lý thuyết và mô hình nghiên cứu

Sự thay đổi và phát triển của nền kinh tế đòi hỏi sự phát triển tương ứng của hệ thống kế toán nói chung và hệ thống KTQT nói riêng. Thực tế đã cho thấy KTQT cũng đã có rất nhiều sự thay đổi, tuy nhiên sự thay đổi của

KTQT không mang tính chất đồng bộ. Các nghiên cứu chỉ ra rằng các sự thay đổi trong hệ thống KTQT hay các công cụ kỹ thuật mới như kế toán trách nhiệm bị ảnh hưởng bởi cả nhân tố bên ngoài (môi trường) cũng như các nhân tố bên trong doanh nghiệp.

Tác động của sự cạnh tranh của môi trường kinh doanh đến việc tổ chức KTTN

Nhân tố cạnh tranh đề cập đến mức độ mà một doanh nghiệp phải đối phó với đối thủ của mình về nguồn nguyên liệu, về nhân lực, chất lượng của sản phẩm, dịch vụ, về giá cả, kênh phân phối, sự đa dạng hóa của sản phẩm. Cường độ cạnh tranh thị trường có mối quan hệ tích cực với việc sử dụng một số công cụ KTQT nhất định (Ahmad, 2012). Doanh nghiệp có mức độ cạnh tranh càng cao thì các doanh nghiệp vận dụng càng nhiều công cụ KTQT khác nhau (Anh, 2016; Chenhall & Morris, 1986; Gordon & Narayanan, 1984; Granlund & Lukka, 1998; Libby & Waterhouse, 1996; Mia & Clarke, 1999; O'Connor, Chow, & Wu, 2004). Như vậy, có thể thấy rằng nhân tố cạnh tranh thúc đẩy các doanh nghiệp tổ chức, áp dụng nhiều hơn các công cụ KTTN, vì thế giả thuyết 1 sau đây được xây dựng trên cơ sở đó.

Giả thuyết 1: Mức độ cạnh tranh có tác động thuận chiều đến việc tổ chức KTTN tại doanh nghiệp

Tác động của sự phân cấp quản lý đến việc tổ chức KTTN

Sự phân cấp quản lý liên quan đến việc ủy quyền cho cấp dưới ra quyết định. Phân cấp quản lý cho phép các nhà quản trị các cấp tự chủ hơn trong việc lập kế hoạch cũng như kiểm soát hoạt động, đồng thời gắn liền trách nhiệm của mình với các hoạt động đó. Nghiên cứu của Williams and Seaman (2001) chỉ ra mối quan hệ ngược chiều giữa sự phân cấp quản lý và việc tổ chức, vận dụng KTQT, tuy nhiên hầu hết các nghiên cứu khác lại cho kết quả ngược lại: Các doanh nghiệp có mức độ phân cấp càng cao thì việc tổ chức, vận dụng KTQT càng phức tạp hơn (Abdel-Kader & Luther, 2008; Anh, 2016; Soobaroyen & Poorundersing, 2008). Khi nhà quản trị các cấp được ủy quyền nhiều hơn trong các doanh nghiệp, họ cũng là người chịu nhiều trách nhiệm hơn trong việc hoạch định và kiểm soát hoạt động liên quan. Vì thế, nhà quản trị các cấp cần sử dụng nhiều hơn các công cụ quản trị, trong đó có công cụ KTTN, giả thuyết 2 được xây dựng dựa trên quan điểm này.

Giả thuyết 2: Phân cấp quản lý có tác động thuận chiều đến việc tổ chức KTTN tại doanh nghiệp.

Tác động của quy mô DN đến việc tổ chức KTTN

Trong nghiên cứu về vai trò của hệ thống KTQT trong quá trình thâu tóm và sáp nhập của D. Otley và cộng sự (1995) đã đưa ra bằng chứng về sự ảnh hưởng của quy mô doanh nghiệp đến việc sử dụng các kỹ thuật kiểm soát trong doanh nghiệp. Mức độ phức tạp của hệ thống kế toán chi phí và hệ thống ngân sách có xu hướng tăng lên khi quy mô doanh nghiệp tăng lên (Haldma & Lääts, 2002). Một nghiên cứu khác của Ahmad (2012) cũng đã chỉ ra rằng các công ty có quy mô lớn sử dụng nhiều hơn các hệ thống hỗ trợ ra quyết định và KTQT chiến lược so với các doanh nghiệp có quy mô nhỏ hơn. Quy mô của DNNVV tương thích với mức độ khả thi của việc vận dụng KTQT theo hướng là quy mô DN càng lớn thể hiện qua doanh thu, số lượng nhân viên hoạt động bình quân, số lượng các phòng ban với chức năng rõ ràng, độc lập thì khả năng thành công cao hơn (Trần Ngọc Hùng, 2016). Như vậy, một DN lớn hơn thì có hệ thống quản lý phức tạp hơn phải đối diện với nhiều vấn đề khó khăn hơn, phải kiểm soát nhiều hơn hoạt động của mình và dựa vào nhiều thông tin hơn, do đó DN cần tổ chức KTQT, KTTN một cách tổng thể và phức tạp hơn (Abdel-Kader & Luther, 2008). Từ đó, giả thuyết 3 được xây dựng:

Giả thuyết 3: Quy mô của DN có tác động thuận chiều đến việc tổ chức KTTN tại doanh nghiệp.

Tác động của nhận thức về KTTN của nhà quản lý DN đến việc tổ chức KTTN

Khi vận dụng một công cụ quản lý kinh tế vào doanh nghiệp thì yếu tố nhận thức của nhà quản trị đối với công cụ đó là vô cùng quan trọng, chỉ khi nhà quản trị doanh nghiệp đánh giá cao tính hữu ích của KTTN, nhận thức được áp lực phải tổ chức, vận dụng cũng như có sự am hiểu về KTTN thì họ mới đầu tư tổ chức, vận dụng công cụ đó. Như vậy, nếu nhà quản lý DN có kiến thức, hiểu biết cũng như đánh giá cao về tính hữu ích các công cụ kỹ thuật KTQT trong đó có KTTN thì sẽ có nhu cầu càng cao về việc tổ chức KTQT, KTTN trong DN mình, hay nói cách khác sẽ làm gia tăng mức độ khả thi của việc tổ chức KTTN trong DN. Điều này đã được kiểm chứng trong nghiên cứu của Trần Ngọc Hùng (2016), kết quả chỉ ra khi người chủ/người điều hành DN đánh giá cao về tính hữu ích các công cụ kỹ thuật KTQT, có hiểu biết về các công cụ kỹ thuật KTQT, có nhu cầu càng cao về việc vận dụng KTQT hay chấp nhận mức chi phí càng cao trong việc đầu tư vận dụng KTQT sẽ làm gia tăng mức độ khả thi của việc tổ chức KTQT. Giả thuyết 4 được xây dựng dựa trên quan điểm này.

Giả thuyết 4: Nhận thức về KTTN của nhà quản lý DN tác động thuận chiều đến việc tổ chức KTTN tại doanh nghiệp.

Tác động của chi phí tổ chức KTTN đến việc tổ chức KTTN

Khi tổ chức, vận dụng một công cụ quản lý, công cụ kế toán vấn đề nguồn lực là một vấn đề vô cùng quan trọng. Để có được nguồn lực tốt nhằm tổ chức, vận dụng KTTN thì doanh nghiệp phải bỏ ra những khoản chi phí không nhỏ như: chi phí đầu tư về công nghệ, thiết bị; chi phí tư vấn từ các tổ chức, chuyên gia; chi phí đào tạo, duy trì nguồn nhân lực để tổ chức KTTN,…. Nếu yêu cầu chi phí về đầu tư công nghệ phục vụ việc tổ chức KTQT trong DN thấp hay yêu cầu chi phí tư vấn từ các tổ chức/chuyên gia về tổ chức KTQT trong DN thấp sẽ làm gia tăng mức độ khả thi của việc vận dụng KTQT (Trần Ngọc Hùng, 2016). Do đó, các doanh nghiệp cụ thể sẽ có sự cân nhắc về lợi ích và chi phí của việc tổ chức KTTN trong doanh nghiệp. Giả thuyết 5 được xây dựng dựa trên quan điểm này.

Giả thuyết 5: Chi chí tổ chức KTTN tác động ngược chiều đến việc tổ chức KTTN tại doanh nghiệp.

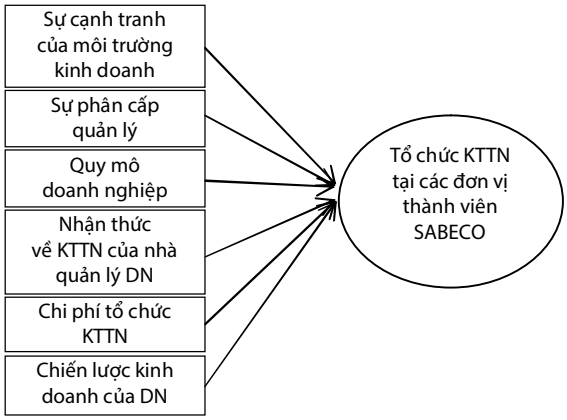
Tác động của chiến lược kinh doanh của doanh nghiệp đến việc tổ chức KTTN

Chiến lược kinh doanh đúng đắn giúp doanh nghiệp có định hướng hoạt động dài hạn và là cơ sở vững chắc cho triển khai hoạt động trong ngắn hạn. Kết quả nghiên cứu của Tuan Mat, T. (2010) đã chỉ ra rằng: Những thay đổi gia tăng trong chiến lược khác biệt đã gây ra những thay đổi trong việc tổ chức, vận dụng KTQT. DN nếu đang vận dụng một trong các chiến lược như: sản xuất hàng hóa, dịch vụ chuyên biệt theo yêu cầu của khách hàng, cung cấp dịch vụ hỗ trợ sau bán hàng hay luôn tạo sự nhanh chóng thay đổi sản lượng sản xuất thì có khả năng vận dụng KTQT cao hơn (Trần Ngọc Hùng, 2016). Tuy nhiên trong kết quả nghiên cứu của Abdel-Kader, M., & Luther, R. (2008) lại không chứng minh được sự tác động của chiến lược kinh doanh đến việc tổ chức KTTN.

Giả thuyết 6: Việc DN vận dụng các chiến lược kinh doanh tác động thuận chiều đến việc tổ chức KTTN tại doanh nghiệp.

Mô hình nghiên cứu

Thông qua nghiên cứu các lý thuyết nền tảng và một số nghiên cứu thực nghiệm về các nhân tố ảnh hưởng đến việc vận dụng KTQT nói chung và KTTN nói riêng trên thế giới cũng như ở Việt Nam, tác giả đề xuất mô hình nghiên cứu như sau:



Mô hình nghiên cứu (Nguồn: Tác giả tổng hợp, đề xuất)

2.2. Phương pháp nghiên cứu

Thang đo được sử dụng trong nghiên cứu này dựa vào lý thuyết và các nghiên cứu đã có trong nước và trên thế giới. Các thang đo này được điều chỉnh và bổ sung cho phù hợp với đặc điểm thực tế của các DN Việt Nam nói chung dựa vào các kết quả nghiên cứu định tính và phương pháp xin ý kiến chuyên gia.

Thang đo nghiên cứu

Biến cạnh tranh được đo lường thông qua 7 khía cạnh, gồm: Cạnh tranh về nguyên liệu; Cạnh tranh về nhân lực; Cạnh tranh về chất lượng sản phẩm/ dịch vụ; Cạnh tranh về sự đa dạng của sản phẩm/dịch vụ; Cạnh tranh về giá cả và các khía cạnh khác (Đoàn Ngọc Phi Anh, 2012; Cadez & Guilding, 2008; Gordon & Narayanan, 1984; Hoque & James, 2000; Libby & Waterhouse, 1996; Williams & Seaman, 2001)

Biến phân cấp quản lý được đo lường thông qua 5 khía cạnh, gồm: Phân cấp về phát triển sản phẩm/ dịch vụ mới; tuyển dụng và sa thải nhân viên; mua tài sản; định giá bán; phân phối sản phẩm/dịch vụ (Đoàn Ngọc Phi Anh, 2012; Cadez & Guilding, 2008; Gordon & Narayanan, 1984; Hoque & James, 2000; Libby & Waterhouse, 1996; Williams & Seaman, 2001).

Biến quy mô doanh nghiệp được đo lường thông qua 3 khía cạnh, gồm: Số lượng phòng ban; số lượng lao động; doanh thu (Trần Ngọc Hùng, 2016).

Biến nhận thức về KTTN của nhà quản lý DN được đo lường thông qua 4 khía cạnh, gồm: Nhà quản lý DN đánh giá cao về tính hữu ích các công cụ kỹ thuật KTTN; nhà quản lý DN có hiểu biết về các công cụ kỹ thuật KTTN; nhà quản lý DN có nhu cầu cao về việc vận dụng KTTN; nhà quản lý DN chấp nhận mức chi phí cao trong việc đầu tư, vận dụng KTTN (Trần Ngọc Hùng, 2016).

Biến chi phí tổ chức KTTN được đo lường thông qua 4 khía cạnh, gồm: Yêu cầu chi phí về đầu tư công nghệ phục vụ việc vận dụng KTTN; yêu cầu chi phí tư vấn từ các tổ chức/chuyên gia về để vận dụng KTTN; yêu cầu chi phí đào tạo nguồn nhân lực để vận dụng KTTN (Trần Ngọc Hùng, 2016)

Biến chiến lược kinh doanh của doanh nghiệp được đo lường thông qua 6 khía cạnh, gồm: Chiến lược tạo sự thay đổi về thiết kế và nhanh chóng giới thiệu sản phẩm ra thị trường; Chiến lược cung cấp sản phẩm với chất lượng cao; chiến lược tạo sự sẵn có của hàng hóa thông qua hệ thống phân phối rộng; chiến lược về cung cấp dịch vụ hỗ trợ sau bán hàng; chiến lược sản xuất theo yêu cầu giao hàng; chiến lược sản xuất hàng hóa, dịch vụ chuyên biệt theo yêu cầu của khách hàng (Trần Ngọc Hùng, 2016)

Nội dung tổ chức KTTN đã được rất nhiều học giả nghiên cứu nhận định, có thể chỉ ra một số học giả như: Gordon (1963); Sethi (1977); Sollenberger (1990); Hansen Don R. (2005); Gharayba (2011); Thông qua nghiên cứu các quan điểm về nội dung tổ chức KTTN, có thể thấy rằng các quan điểm của các Tác giả đưa ra không có sự mâu thuẫn lẫn nhau, mỗi quan điểm đưa ra một góc nhìn về nội dung tổ chức KTTN, tuy nhiên có thể thống nhất lại thành 4 nội dung cơ bản sau: Thứ nhất là tổ chức các TTTN; Thứ hai là tổ chức thu nhận và xử lý thông tin theo các TTTN; Thứ ba là tổ chức xây dựng dự toán và đánh giá hiệu suất quản lý theo các TTTN; Thứ tư là thiết lập một hệ thống khen thưởng liên quan đến kết quả của các TTTN.

Do đó, biến tổ chức KTTN trong doanh nghiệp được đo lường thông qua 4 khía cạnh: Tổ chức các TTTN; tổ chức xác định các chỉ tiêu để đánh giá thành quả của các TTTN; tổ chức đánh giá hiệu suất quản lý; tổ chức khen thưởng theo trách nhiệm quản lý, các nội dung này được tổng hợp thông qua.

Dữ liệu nghiên cứu

Phương pháp lấy mẫu trước tiên được chọn là phương pháp chọn mẫu phân tầng: các đơn vị trực thuộc được chia

ra hai nhóm: nhóm doanh nghiệp sản xuất và nhóm các doanh nghiệp thương mại khu vực; sau đó, từ hai danh sách này, tác giả tiến hành chọn mẫu ngẫu nhiên. Bảng khảo sát sử dụng thang đo Likert với thang điểm từ 1 đến 5 để phân tích và đánh giá dữ liệu. Nghiên cứu phát ra 220 phiếu, thu về 198 phiếu hợp lệ, tuy nhiên, để đảm bảo tính hữu ích của số liệu, nghiên cứu đã lọc ra những phiếu mà trong đó người được khảo sát có những hiểu biết nhất định về KTTN, như vậy, còn lại 179 phiếu được đưa vào để tiến hành tổng hợp và lấy dữ liệu.

Dữ liệu trước hết được đưa vào để kiểm định độ tin cậy của các thang đo, sau đó là chạy nhân tố khám phá, cuối cùng được đưa vào phân tích hồi quy đa biến bằng phần mềm SPSS 21.

3. KẾT QUẢ NGHIÊN CỨU VÀ THẢO LUẬN

Kiểm định độ tin cậy của thang đo

Sau khi loại bỏ đi biến số 4 về mức độ cạnh tranh của môi trường kinh doanh (sự đa dạng của sản phẩm/dịch vụ), biến chiến lược kinh doanh của doanh nghiệp sẽ loại đi

Bảng 1. Bảng phân tích thang đo

Item-Total Statistics

	Cronbach's Alpha	Indicator	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
Mức đô cạnh tranh của môi trường kinh doanh	0,891	CT1	10,96	9,263	0,758	0,860
		CT2	10,94	9,406	0,751	0,862
		CT3	10,84	9,223	0,767	0,856
		CT5	10,65	9,454	0,761	0,859
Mức độ phân cấp quản lý	0,885	PC1	13,95	18,217	0,679	0,870
		PC2	13,60	17,747	0,775	0,848
		PC3	13,61	18,609	0,736	0,858
		PC4	14,04	18,211	0,647	0,878
		PC5	13,87	17,083	0,786	0,845
Quy mô doanh nghiệp	0,838	QM1	6,18	2,327	0,734	0,750
		QM2	6,13	2,083	0,715	0,761
		QM3	6,09	2,172	0,662	0,815
Nhận thức về KTTN của NQTDN	0,892	NT1	6,41	2,087	0,824	0,814
		NT2	6,61	2,341	0,766	0,864
		NT3	6,53	2,419	0,778	0,856
Chi phí tổ chức KTTN	0,793	CP1	4,81	2,424	0,623	0,732
		CP2	4,90	2,170	0,631	0,723
		CP3	4,82	2,207	0,653	0,698
Chiến lược kinh doanh của DN	0,779	CL2	7,74	6,341	0,487	0,771
		CL3	7,76	4,476	0,670	0,683
		CL5	7,72	5,284	0,715	0,660
		CL6	7,68	6,119	0,498	0,767
Vận dụng KTTN trong DN	0,886	VD1	9,69	5,598	0,712	0,869
		VD2	9,98	5,297	0,773	0,846
		VD3	9,92	6,032	0,696	0,874
		VD4	9,85	5,354	0,832	0,823

(Nguồn: Tác giả khảo sát và tổng hợp)

biến quan sát số 1 (Chiến lược tạo sự thay đổi về thiết kế và nhanh chóng giới thiệu sản phẩm ra thị trường) và biến số 4 (Chiến lược về cung cấp dịch vụ hỗ trợ sau bán hàng) do hệ số tương quan biến tổng nhỏ hơn 0,4;. Thang đo còn lại đều đạt yêu cầu về hệ số tin cậy Cronbach alpha trên 0,8 và các biến có hệ số tương quan biến - tổng (item-total correlation) đều lớn hơn 0,4 (bảng 1). Như vậy, các thang đo phù hợp cho nghiên cứu.

Phân tích nhân tố khám phá

Từ kết quả phân tích độ tin cậy của thang đo ở phần trên, việc phân tích nhân tố trước tiên được tiến hành trên 22 biến quan sát của các biến độc lập ảnh hưởng đến việc vận dụng KTTN trong các đơn vị trực thuộc SABECO.

Kết quả kiểm định Barlett's là 2040,274 với mức ý nghĩa (p_value) sig = 0,005 < 0,05. Như vậy giả thuyết về ma trận tương quan giữa các biến là ma trận đồng nhất bị bác bỏ, tức là các biến không có tương quan với nhau và thỏa điều kiện phân tích nhân tố.

Hệ số KMO = 0,827 > 0,5: phân tích nhân tố thích hợp với dữ liệu nghiên cứu. Kết quả kiểm định Barlett's là 401.357 với mức ý nghĩa sig = 0,000 < 0,05. Như vậy, giả thuyết về mô hình nhân tố là không phù hợp và sẽ bị bác bỏ, điều này chứng tỏ dữ liệu dùng để phân tích nhân tố là hoàn toàn thích hợp.

Phân tích tương quan và hồi quy đa biến

Sau quá trình thực hiện kiểm định thang đo nghiên cứu tiến hành tính toán nhân số của nhân tố (giá trị của các nhân tố trích được trong phân tích nhân tố EFA) bằng cách tính trung bình cộng của các biến quan sát thuộc nhân tố tương ứng. Các nhân tố được trích ra trong phân

Bảng 2. Phân tích tương quan

Correlations

		CT	PC	QM	NT	CP	CL	TC
CT	Pearson Correlation	1						
	Sig. (2-tailed)							
	N	179						
PC	Pearson Correlation	0,234**	1					
	Sig. (2-tailed)	0,002						
	N	179	179					
QM	Pearson Correlation	0,195**	0,215**	1				
	Sig. (2-tailed)	0,009	0,004					
	N	179	179	179				
NT	Pearson Correlation	0,392**	0,283**	0,249**	1			
	Sig. (2-tailed)	0,000	0,000	0,001				
	N	179	179	179	179			
CP	Pearson Correlation	-0,259**	-0,062	-0,057	-0,310**	1		
	Sig. (2-tailed)	0,000	0,407	0,450	0,000			
	N	179	179	179	179	179		
CL	Pearson Correlation	0,295**	0,081	0,268**	0,182*	-0,157*	1	
	Sig. (2-tailed)	0,000	0,283	0,000	0,015	0,036		
	N	179	179	179	179	179	179	
TC	Pearson Correlation	0,549**	0,446**	0,453**	0,562**	-0,379**	0,436**	1
	Sig. (2-tailed)	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	0,000	
	N	179	179	179	179	179	179	179

**. Correlation is significant at the 0,01 level (2-tailed).

*. Correlation is significant at the 0,05 level (2-tailed).

(Nguồn: Tác giả khảo sát và tổng hợp)

tích nhân tố được sử dụng cho phân tích hồi quy đa biến để kiểm định mô hình nghiên cứu và các giả thuyết kèm theo. Các kiểm định giả thuyết thống kê đều áp dụng mức ý nghĩa là 5%.

Bảng 2 cho kết quả hệ số tương quan giữa các biến. Hệ số tương quan giữa các biến độc lập trong mô hình không có cặp nào có giá trị tuyệt đối lớn hơn 0,6. Ở ma trận hệ số tương quan giữa các biến với biến phụ thuộc TC, hệ số thấp nhất là 0,379 giữa biến CP và TC, hệ số cao nhất là 0,562 giữa biến NT và TC. Do đó, khi sử dụng mô hình hồi quy sẽ ít có khả năng gặp hiện tượng đa cộng tuyến. Tuy nhiên kết quả phân tích tương quan pearson cũng chỉ ra rằng giữa một số biến độc lập như CP và PC, CP và QM, CL và PC có sự tương quan với nhau. Do đó, khi phân tích hồi quy cần phải chú ý đến vấn đề đa cộng tuyến.

Phân tích hồi quy tương quan

Nghiên cứu tiến hành phân tích hồi quy để xác định cụ thể trọng số của từng thành phần tác động đến việc tổ chức KTTN trong các đơn vị trực thuộc SABECO. Kết quả hồi quy thu được như bảng 3.

Như vậy, mô hình hồi quy phù hợp với mức ý nghĩa 5% có dạng như sau:

TC = 0,303 + 0,188CT + 0,179PC + 0,245QM + 0,261 NT - 0,192CP + 0,215CL

Trong nghiên cứu này, việc tổ chức KTTN tại các đơn vị trực thuộc SABECO chịu ảnh hưởng đáng kể của nhân tố nhận thức của nhà quản trị doanh nghiệp về KTTN với hệ số là 0,261; sau đó là nhân tố quy mô doanh nghiệp với hệ số là 0,245; nhân tố chiến lược kinh doanh có hệ số là 0,215; nhân tố mức độ cạnh tranh của môi trường kinh doanh với hệ số 0,188; nhân tố mức độ phân cấp quản lý với hệ số 0,179. Còn nhân tố chi phí tổ chức KTTN có mối quan hệ ngược chiều với việc vận dụng với hệ số là 0,192. Theo kết quả này, các giả thuyết ở mô hình nghiên cứu đều được chấp nhận và phù hợp với kết quả của các nghiên cứu trước đây.

Bảng 3. Phân tích hồi quy

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	0,802[a]	0,643	0,630	0,46953

a. Predictors: (Constant), CL, PC, CP, QM, CT, NT

ANOVA[b]

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	68,221	6	11,370	51,576	0,000[a]
	Residual	37,918	172	0,220		
	Total	106,139	178			

a. Predictors: (Constant), CL, PC, CP, QM, CT, NT

b. Dependent Variable: VD

Coefficients[a]

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	0,303	0,290		1,045	0,298		
	CT	0,188	0,040	0,243	4,656	0,000	0,763	1,311
	PC	0,179	0,036	0,243	4,995	0,000	0,881	1,135
	QM	0,245	0,053	0,226	4,598	0,000	0,863	1,159
	NT	0,261	0,056	0,248	4,687	0,000	0,741	1,350
	CP	-0,192	0,053	-0,178	-3,651	0,000	0,873	1,146
	CL	0,215	0,050	0,211	4,286	0,000	0,859	1,164

a. Dependent Variable: VD

(Nguồn: Tác giả khảo sát và tổng hợp)

4. KẾT LUẬN VÀ KHUYẾN NGHỊ

Như vậy, kết quả cho thấy yếu tố quan trọng nhất tác động đến việc tổ chức KTTN tại các DN chính là nhận thức của nhà quản trị quan nghiệp về KTTN, điều này có nghĩa là nhà quản lý doanh nghiệp đánh giá cao tính hữu ích KTTN, nhận thức được áp lực phải tổ chức KTTN hay có sự am hiểu về KTTN sẽ làm gia tăng việc tổ chức KTTN trong DN. Kết quả này cũng phù hợp với các nghiên cứu trước đó của Trần Ngọc Hùng (2016), Trần Trung Tuấn (2015) các tác giả cũng cho rằng doanh nghiệp có sự hiểu biết càng nhiều về KTTN sẽ gia tăng việc tổ chức KTTN trong DN. Khi người chủ/người điều hành DN đánh giá cao về tính hữu ích các công cụ kỹ thuật KTTN, có hiểu biết về các công cụ kỹ thuật KTTN, có nhu cầu càng cao về việc tổ chức KTTN hay chấp nhận mức chi phía càng cao trong việc đầu tư tổ chức KTTN sẽ làm gia tăng mức độ khả thi của việc tổ chức KTTN.

Kết quả nghiên cứu cho thấy quy mô doanh nghiệp chính là yếu tố thứ 2 tác động tích cực đến việc tổ chức KTTN, điều này hoàn toàn phù hợp với kết quả của các nghiên cứu trước đã chỉ ra. Nhóm tác giả Abdel-Kader, M., & Luther, R. (2008) cho rằng DN có quy mô lớn sẽ lựa chọn tổ chức KTQT ở mức độ phức tạp hơn so với DN có quy mô nhỏ; hay kết quả nghiên cứu của Ahmad, K., & Mohamed Zabri, S. (2015) cũng nhấn mạnh: khi quy mô mở rộng, chủ sở hữu/người quản lý công ty có nhu cầu cao hơn về thông tin để xử lý việc ra quyết định phức tạp hơn và cũng để giúp họ hoạch định chiến lược, hay có nhu cầu sử dụng nhiều các kỹ thuật KTQT tinh vi hơn. Kết quả này cũng trùng khớp với kết quả được công bố bởi Trần Ngọc Hùng (2016), Trần Trung Tuấn (2015).

Sau nhận thức của nhà quản trị về KTTN, quy mô DN thì yếu tố chiến lược kinh doanh của doanh nghiệp sẽ làm gia tăng tổ chức KTTN trong các DN. Khi DN có những định hướng, chiến lược tổ chức kinh doanh có liên quan đến việc cung cấp sản phẩm với chất lượng cao; tạo sự sẵn có của sản phẩm, hàng hóa; chiến lược sản xuất theo yêu cầu giao hàng, theo yêu cầu của khách hàng thì sẽ làm gia tăng tổ chức KTTN. Kết quả này cũng đồng nhất với kết quả công bố của các tác giả PA Waweru, N., & Uliana, E. (2008); Tuan Mat, T. (2010); Trần Ngọc Hùng (2016); các tác giả này cũng đã đưa ra nhận định: những thay đổi gia tăng trong chiến lược khác biệt đã gây ra những thay đổi trong thực hành KTQT nói chung và KTTN nói riêng.

Kết quả hồi quy cũng đã chỉ ra mối quan hệ cùng chiều giữa mức độ cạnh tranh của môi trường kinh doanh và tổ chức KTTN. Sự cạnh tranh về các lĩnh vực như: cạnh tranh về nguồn nguyên vật liệu, cạnh tranh về nguồn nhân lực, cạnh tranh về chất lượng sản phẩm/ dịch vụ và cạnh tranh về giá cả; kết quả cho thấy sự cạnh tranh càng cao thì sẽ làm gia tăng việc tổ chức KTTN trong các DN. Ahmad, K. (2012) trong một nghiên cứu về mức độ vận dụng KTQT trong các DN vừa và nhỏ Malaysia đã đưa ra kết quả: khi các DN vừa và nhỏ phải đối mặt với sự cạnh tranh khốc liệt hơn, họ có nhiều khả năng sử dụng kế hoạch chính thức hơn thông qua việc sử dụng các hệ thống ngân sách, kết quả cho thấy cường độ cạnh tranh thị trường tác động tích cực nhất đến tổ chức các công cụ KTQT. Các tác giả khác cũng cho kết quả tương tự: Đoàn Ngọc Phi Anh (2016); Hoque, Z. (2008); Trần Ngọc Hùng (2016). Tuy nhiên kết quả của Williams, J. J., & Seaman, A. E. (2001) hoàn toàn ngược lại với kết quả của nghiên cứu này và nghiên cứu của một số tác giả kể trên.

Phân cấp quản lý là một yếu tố đặc thù, là tiền đề và là cơ sở để tổ chức KTTN, kết quả của nghiên cứu hoàn toàn phù hợp với giả thiết đã được đưa ra: phân cấp quản lý có mối quan hệ thuận chiều với việc tổ chức KTTN; thật vậy, DN có phân cấp quản lý về phát triển sản phẩm, dịch vụ; có phân cấp quản lý về tuyển dụng, sa thải nhân viên; có phân cấp quản lý về mua tài sản, định giá bán sản phẩm, phân phối sản phẩm thì sẽ làm gia tăng khả năng tổ chức KTTN trong DN. Kết quả này đồng thuận với kết quả của tác giả Đoàn Ngọc Phi Anh (2016): phân cấp quản lý và kế toán quản trị có mối quan hệ tỉ lệ thuận; nhà quản trị ở các doanh nghiệp có sự phân cấp quản lý thường có nhiều quyền hạn cũng như trách nhiệm hơn trong việc hoạch định và kiểm soát hoạt động, vì vậy họ có khuynh hướng sử dụng các công cụ quản trị mới trong đó có các công cụ kế toán quản trị để có những thông tin hữu ích hơn trong việc lập kế hoạch, kiểm soát, tổ chức, đánh giá và ra quyết định; một số tác giả khác cũng có nhận định tương tự như Chenhall, R. H., & Morris, D. (1986); Abdel-Kader, M., & Luther, R. (2008); Tuan Mat, T. (2010); PA Waweru, N., & Uliana, E. (2008)

Trong các nhân tố ảnh hưởng đến việc tổ chức KTTN trong DN, nhân tố chi phí tổ chức KTTN là nhân tố có quan hệ ngược chiều. Chi phí đầu tư công nghệ phục vụ việc tổ chức KTTN, chi phí tư vấn từ các tổ chức/ chuyên gia về tổ chức KTTN và chi phí đào tạo nguồn nhân lực để tổ chức KTTN chính là những rào cản áp dụng việc tổ chức KTTN trong DN, những chi phí này càng cao sẽ làm giảm việc vận dụng KTTN. Kết quả này tương thích với kết quả của Trần Ngọc Hùng (2016), tác giả cho rằng nếu yêu cầu chi phí về đầu tư công nghệ phục vụ cho việc tổ chức KTQT trong DN thấp hay yêu cầu chi phí tư vấn từ các tổ chức/chuyên gia về tổ chức KTQT trong DN thấp sẽ làm gia tăng mức độ khả thi của việc vận dụng KTQT.

Như vậy, nghiên cứu đã chỉ ra sự tác động cũng như mức độ tác động của các nhân tố đến việc tổ chức KTTN tại các DN. Bên cạnh những thành công, nghiên cứu này cũng còn một số hạn chế nhất định. Nghiên cứu này chỉ được thực hiện tại các đơn vị trực thuộc SABECO nên không mang tính đại điện cho tất cả các doanh nghiệp ở Việt Nam. Bên cạnh đó, có một số nhân tố tác động đến tổ chức KTTN mà chưa được đưa vào trong mô hình nghiên cứu, những nhân tố này có thể là tác động của tính đa dạng của sản phẩm, công nghệ, của yếu tố sở hữu trong doanh nghiệp, văn hóa doanh nghiệp… ngoài ra cũng cần quan tâm đến nhân tố liên quan đến đặc thù quốc gia. Vì thế, những vấn đề này cần được tiếp tục làm rõ trong các nghiên cứu tiếp theo.

TÀI LIỆU THAM KHẢO

[1]. 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.

[2]. Ahmad, K., 2012. *The use of management accounting practices in Malaysian SMEs*.

[3].Anh, Đ. N. P., 2012. *Nhân tố ảnh hưởng đến việc vận dụng kế toán quản trị chiến lược trong các doanh nghiệp Việt Nam*. Tạp chí Phát triển kinh tế, 264.

[4]. Anh, Đ. N. P., 2016. *Nhân tố ảnh hưởng đến việc vận dụng kế toán quản trị và ảnh hưởng của nó đến thành quả doanh nghiệp*. Tạp chí kinh tế phát triển, 226(II) tháng 4/2016, 45-53.

[5]. Cadez, S., & Guilding, C., 2008. *An exploratory investigation of an integrated contingency model of strategic management accounting. Accounting*. Organizations and Society, 33(7-8), 836-863.

[6]. Chenhall, R. H., & Morris, D., 1986. *The impact of structure, environment, and interdependence on the perceived usefulness of management accounting systems*. Accounting Review, 16-35.

[7]. Gharayba, Fatena, Debi, Ma'Moon, & Nasar, A., 2011. *The extent of applying the elements of responsibility accounting in the industrial shareholding companies and its effect on the company's profitability and operational efficiency*. Administrative Sciences, 38(1), 219-234.

[8]. Gordon, L. A., & Narayanan, V. K., 1984. *Management accounting systems, perceived environmental uncertainty and organization structure: an empirical investigation. Accounting*. Organizations and Society, 9(1), 33-47.

[9]. Gordon, M. J., 1963. *Toward a theory of responsibility accounting systems*. NAA Bulletin, 45(4), 3-9.

[10]. Granlund, M., & Lukka, K., 1998. *Towards increasing business orientation: Finnish management accountants in a changing cultural context*. Management Accounting Research, 9(2), 185-211.

[11]. Haldma, T., & Lääts, K., 2002. *Contingencies influencing the management accounting practices of Estonian manufacturing companies*. Management Accounting Research, 13(4), 379-400.

[12]. Hansen Don R., M. M. M., 2005. *Management Accounting*. McGraw-Hill Companies, Inc.

[13]. Hoque, Z., & James, W., 2000. *Linking balanced scorecard measures to size and market factors: impact on organizational performance*. Journal of management accounting research, 12(1), 1-17.

[14]. Hùng, T. N., 2016. *Các nhân tố tác động đến việc vận dụng kế toán quản trị trong các doanh nghiệp sản xuất nhỏ và vừa tại Việt Nam*. Trường Đại học Kinh tế thành phố Hồ chí Minh.

[15]. Libby, T., & Waterhouse, J. H., 1996. *Predicting change in management accounting systems*. Journal of management accounting research, 8, 137.

[16]. Libby, T., & Waterhouse, J. H., 1996. *Predicting change in management accounting systems.* Journal of management accounting research, 8, 137.

[17]. Mia, L., & Clarke, B., 1999. *Market competition, management accounting systems and business unit performance*. Management Accounting Research, 10(2), 137-158.

[18]. O'Connor, N. G., Chow, C. W., & Wu, A., 2004. *The adoption of "Western" management accounting/controls in China's state-owned enterprises during economic transition. Accounting.* Organizations and Society, 29(3-4), 349-375.

[19]. Otley, D., Ashton, D., Hopper, T. and Scapens, R., 1995. *Management control: organisational design and accounting information systems*. Issues in Management Accounting, pp.45-63, Prentice-Hall, London.

[20]. Sethi, N. K., 1977. *Responsibility accounting-A new dimension of comprehensive planning process*. Industrial Management, 5, 19.

[21]. Sollenberger, H. M., 1990. *Responsibility accounting: Creating a framework for budgeting*. Credit Union Executive, 30(1), 24-27.

[22]. Soobaroyen, T., & Poorundersing, B., 2008. *The effectiveness of management accounting systems: Evidence from functional managers in a developing country*. Managerial Auditing Journal, 23(2), 187-219.

[23]. Tuan Mat, T., 2010. *Management accounting and organizational change: impact of alignment of management accounting system, structure and strategy on performance*.

[24]. Williams, J. J., & Seaman, A. E., 2001. *Predicting change in management accounting systems: national culture and industry effects*. Accounting, Organizations and Society, 26(4-5), 443-460.

AUTHOR INFORMATION

Cao Thi Huyen Trang

Faculty of Accouting - Auditing, Hanoi University of Industry