Ảnh hưởng của quản trị doanh nghiệp đối với Kế toán Quản trị trong doanh nghiệp

TS. Huỳnh Quang Linh*

Cơ cấu quản trị doanh nghiệp (DN) đóng vai trò quan trọng, đối với quyết định của các nhà quản lý về mức độ áp dụng kế toán quản trị (KTQT) trong DN. Một cấu trúc quản trị DN hợp lý, sẽ có nhu cầu áp dụng những hệ thống KTQT quy chuẩn hơn. Mức độ áp dụng KTQT trong DN được cho là tùy thuộc vào cơ cấu quản trị hiện hành của DN đó. Công trình nghiên cứu này, đã tập trung khẳng định mối quan hệ nhân quả giữa cơ cấu quản trị DN và mức độ áp dụng KTQT trong DN. Nó kiểm chứng mối quan hệ này, bằng bộ dữ liệu thu thập từ các DN niêm yết trên 3 sàn chứng khoán chính ở Việt Nam. Nghiên cứu này chứng minh rằng, cơ cấu quản trị DN có ảnh hưởng thống kê lên mức độ áp dụng KTQT trong DN tại mức ý nghĩa là 1%. Kết quả từ công trình nghiên cứu này, cũng đề nghị các nhà quản lý DN nên chọn những hệ thống KTQT và mức độ áp dụng các hệ thống này, phù hợp với cơ cấu quản trị hiện tại của DN mình.

Từ khóa: Quản trị DN; KTQT; Phân tích định lượng.

Đặt vấn đề

Kế toán là một bộ phận quan trọng, của hệ thống công cụ quản lý kinh tế tài chính. Vì vậy, để kế toán có thể phát huy đầy đủ chức năng thông tin và kiểm tra phục vụ cho nhà quản lý, thì mỗi DN phải xây dựng cho mình một hệ thống kế toán hoàn chỉnh, gồm cả kế toán tài chính và KTQT (Chenhall and Langfield-Smith, 1998). Trong đó, KTQT chuyên thực hiện việc xử lý và cung cấp các thông tin kế toán, nhằm phục vụ cho việc thực hiện các chức năng của nhà quản trị như hoạch định, tổ chức thực hiện, kiểm tra và ra quyết định. Điều này góp phần khắc phục những thiếu sót, tồn đọng và thực hiện các khâu đột phá trong sản xuất kinh doanh, nhằm chiếm lĩnh thị trường, cuối cùng là nâng cao hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh. Với vai trò và chức năng quan trọng của KTQT như đã nêu, các DN cần có nhận thức đầy đủ về KTQT và có kế hoạch vận dụng công cụ này, vào công tác quản lý DN (Phùng Lệ Thủy, 2013). Tuy nhiên, việc áp dụng KTQT tại các DN lại phụ thuộc vào các yếu tố và điều kiện kinh doanh của DN. Trong đó, cơ cấu quản trị DN là một yếu tố rất quan trọng, ảnh hưởng đến mức độ áp dụng KTQT trong DN (Wang và Huynh, 2014). Theo Nhâm Phong Tuân và Nguyễn Anh Tuấn (2013), quản trị DN đang trở thành chủ đề nóng trong các cuộc thảo luận của các cơ quan Chính phủ và các sở ban ngành, đặc biệt khi Chính phủ cam kết thúc đẩy quá trình cổ phần hóa. Yếu tố quan trọng để nâng cao năng lực cạnh tranh của các DN là, minh bạch hóa tài chính và tính trách nhiệm của nguyên lý quản trị hiệu quả. Thêm vào đó, quản trị DN cũng được xem như một chất xúc tác trong dài hạn, để thay đổi tư duy kinh doanh của người Việt Nam. Qua đó, đáp ứng tốt hơn đòi hỏi của các nhà đầu tư nước ngoài và nền kinh tế toàn cầu. Thêm vào đó, một nghiên cứu của Huynh (2015) đã đề nghị và chứng minh rằng, giữa quản trị DN và KTQT có mối liên kết tương hỗ nhau rất phức tạp. Trong đó, quản trị DN đầu tiên là yếu tố nguyên nhân quyết định mức độ áp dụng KTQT trong DN.

Ở Việt Nam, KTQT còn khá mới mẻ, cụ thể công tác KTQT mới xuất hiện tại Việt Nam, mở đầu là khi Luật Kế toán đưa ra khái niệm về KTQT, mặc dù nó đã xuất hiện từ lâu ở những nước phát triển (Doan và cộng sự 2011). Tuy nhiên, qua thực tế nghiên cứu và khảo sát một số DN ở Việt Nam hiện nay, công tác KTQT,bước đầu đã nhận được sự quan tâm của ban lãnh đạo DN; nhưng có thể nhận thấy, vẫn còn một số tồn tại cụ thể làm cản trở việc tổ chức và vận dụng KTQT trong các DN này (Phùng Lệ Thủy, 2013). Mặt khác, Sulaiman và cộng sự (2004) nhấn

* Khoa Kinh tế - Luật, Trường Đại học Trà Vinh

mạnh rằng, vẫn còn thiếu những nghiên cứu thực nghiệm về hệ thống KTQT tại các nền kinh tế đang phát triển Đông Nam Á gồm cả Việt Nam và cần phải có những nghiên cứu về mức độ chấp nhận các hệ thống KTQT nói trên tại đây. Hơn thế nữa, Doan và cộng sự (2011) cho rằng, số lượng các nghiên cứu về hệ thống KTQT tại Việt Nam còn rất khiêm tốn và gợi ý rằng, các học giả nên tiến hành thêm nhiều nghiên cứu về hệ thống KTQT tại nước này, nhất là những nghiên cứu về mối quan hệ giữa quản trị DN và KTQT. Tuy nhiên, tại Việt Nam cho đến nay, dường như chưa có công trình nghiên cứu nào về vai trò của quản trị DN, đối với mức độ áp dụng KTQT tại các DN được thực hiện. Vì vậy, nghiên cứu mối quan hệ giữa quản trị DN và mức độ áp dụng công cụ KTQT trong các DN, là một công trình nghiên cứu rất có ý nghĩa đối với các DN ở Việt Nam.

Cơ sở lý thuyết về quản trị DN và KTQT

KTQT là công cụ được thiết kế, để cung cấp cả thông tin tài chính và phi tài chính cho DN (Ajibolade và cộng sự 2010). Các thông tin này, sẽ giúp cho các nhà quản lý ra các quyết định kinh doanh chính xác hơn. Theo Kaplan (1983), các công cụ KTQT được xem như là một phần của hệ thống quản lý DN. Vai trò của chúng là, cung cấp thông tin hữu ích phục vụ cho việc ra kế hoạch quản lý và kiểm soát, nhằm nâng cao hiệu quả kinh doanh. Một nghiên cứu của Lucas (1997) cho rằng, KTQT là công cụ rất hữu ích, cung cấp thông tin chính xác đầy đủ cho việc hoạch định và quản lý hoạt động kinh doanh trong môi trường kinh doanh đầy năng động hiện nay. Dựa theo quan điểm của các tác giả trên, nghiên cứu này xác định mức độ áp dụng công cụ KTQT trong DN, là chừng mực mà DN chọn và thực hiện công cụ KTQT trong DN của họ. Ở khía cạnh khác, Mayer (1997) định nghĩa, quản trị DN là những cơ chế, quy định, thông qua đó DN được điều hành và kiểm soát. Theo Cadbury (1992), cơ cấu quản trị DN xác định quyền hạn và trách nhiệm giữa những thành viên khác nhau trong DN, bao gồm các Cổ đông, Hội đồng quản trị, Ban giám đốc, Ban kiểm soát và các bên có quyền lợi khác. Trong một nghiên cứu của Cassell (2012), cơ cấu quản trị DN được đánh giá dựa trên 3 tiêu chí, đó là (1) Thành phần của Ban giám đốc, (2) Thành phần của Ban giám soát, và (3) Vai trò của Chủ tịch hội đồng quản trị. Salvato và Melin (2008) xác nhận rằng, sự phân quyền quản lý cho các giám đốc độc lập có bằng cấp chuyên môn xuất sắc và kinh nghiệm làm việc tốt, sẽ làm tăng cấp độ chính thức các văn bản sử dụng trong DN. Các giám đốc độc lập thường phải báo cáo. Các giám đốc thường phải báo cáo định kỳ và đột xuất cho hội đồng quản trị và các cổ đông chính. Vì vậy, họ phải áp dụng các công cụ quản lý quy chuẩn, để kiểm soát hiệu quả các hoạt động kinh doanh của DN (Cromie và cộng sự 1995). Mặt khác, Christine và cộng sự (2011) đã thực hiện một nghiên cứu về quản trị DN và KTQT và đề nghị rằng, cần phải thiết lập một đơn vị riêng biệt để phụ trách KTQT trong DN, nơi mà các công cụ KTQT chính thức được áp dụng. Kết quả nghiên cứu của họ cũng cho rằng, mức độ chuyên nghiệp của các giám đốc độc lập có mối quan hệ với mức độ áp dụng các công cụ KTQT phức tạp. Thêm vào đó, Agrawal và Chadha (2005) đã tìm ra bằng chứng về khả năng chỉnh sửa các báo cáo kế toán tài chính, tại những DN có thành phần Ban giám đốc và Ban giám soát là đại đa số chuyên gia độc lập là thấp hơn các DN khác. Bằng chứng này là phù hợp với lập luận rằng, các giám đốc độc lập có khuynh hướng áp dụng các công cụ KTQT chính quy, mà chúng cho ra các báo cáo tài chính trung thực hơn. Hơn nữa, tính kiêm nhiệm của Tổng giám đốc và Chủ tịch hội đồng quản trị có vai trò quan trọng, tác động đến mức độ áp dụng các công cụ KTQT trong DN. Những lập luận trên, đã giúp chúng tôi đi đến các giả thuyết GT1 sau đây cho ngữ cảnh KTQT.

GT1: Cơ cấu quản trị DN sẽ quyết định mức độ áp dụng các công cụ KTQT trong DN

Phương pháp thu thập dữ liệu:

Số liệu sử dụng trong đề tài là số liệu sơ cấp được thu thập từ một cuộc điều tra bằng bảng câu hỏi. Theo Hoàng Trọng và Chu Nguyễn Mộng Ngọc (2008), với độ tin cậy 95% và sai số thống kê 5%, cỡ mẫu được xác định là 385. Từ kết quả trên, cỡ mẫu được xác định là 385 quan sát. Tuy nhiên, để đảm bảo số phiếu khảo sát thu hồi đáp ứng đầy đủ thông tin cần thiết cho nghiên cứu và đạt đủ cở mẫu nghiên cứu này tiến hành khảo sát 450 DN. Các DN được chọn theo phương pháp chọn mẫu ngẫu nhiên trong các DN niêm yết trên 3 sàn chứng khoán chính của Việt Nam. Cuối cùng, chỉ có 402 phiếu khảo sát thu hồi là đáp ứng yêu cầu về thông tin cho các phân tích trong nghiên cứu này.

Phương pháp phân tích dữ liệu

Mô hình nghiên cứu phân tích mối quan hệ giữa 2 nhân tố chính. Trong đó, nhân tố cơ cấu quản trị

DN gồm 3 biến quan sát và nhân tố mức độ áp dụng KTQT gồm 6 biến quan sát. Tác giả đã tiến hành lấy thông tin cho các biến quan sát này từ các DN, được chọn trên 3 sàn chứng khoán chính của Việt Nam. Sau khi thu thập dữ liệu, dữ liệu được phân tích bằng phần mềm SPSS 18. Đầu tiên, dữ liệu được tiến hành kiểm tra mức độ tin cậy bằng kỹ thuật phân tích độ tin cậy và kỹ thuật phân tích nhân tố khám phá. Phân tích độ tin cậy là kỹ thuật thống kê được sử dụng, để phân tích thống kê tính thích hợp của các biến quan sát, đại diện cho biến chính mà chúng cấu thành nên. Trong khi đó, phân tích nhân tố khám phá được thực hiện, để kiểm tra tính phù hợp giữa các nhân tố/biến chính. Sau đó, giả thuyết trong mô hình nghiên cứu được kiểm chứng bằng kỹ thuật phân tích hồi quy tuyến tính. Phân tích này, dùng để kiểm tra tính phù hợp của mô hình hồi quy và giả thuyết thống kê được ủng hộ hay bác bỏ bởi bộ dữ liệu thu thập được.

Kết quả nghiên cứu

Kỹ thuật phân tích độ tin cậy được sử dụng, để phân tích thống kê tính thích hợp của các biến quan sát, đại diện cho biến chính mà chúng cấu thành nên. Kết quả từ phân tích độ tin cậy được trình bày ở Bảng 1. Số liệu từ Bảng 1 cho thấy rằng, hệ số tương quan biến- tổng của các biến quan sát trong thang đo đều > 0,5. Điều này chứng tỏ rằng, các biến quan sát trong một thang đo là tương đồng nhau (Hair và cộng sự 2010). Thêm vào đó, kết quả Cronbach's Alpha cho thấy, các thành phần của thang đo đều đạt hệ số tin cậy cao và tốt, đó là lớn hơn 0,7 (Hair và cộng sự 2010). Tất cả 9 biến quan sát đáp ứng yêu cầu về độ tin cậy, vì vậy tất cả chúng được đưa

Bảng 1: Kết quả phân tích độ tin cậy

Nhân tố	Biến quan sát	Tương quan biến - tổng	Conbach Alpha
Quản trị DN	QTDN1	0,517	0,728
	QTDN2	0,520	
	QTDN3	0,663	
Kế toán quản trị	KTQT1	0,679	0,891
	KTQT2	0,688	
	KTQT3	0,679	
	KTQT4	0,762	
	KTQT5	0,829	
	KTQT6	0,644	

Bảng 2: Kết quả phân tích nhân tố khám phá

Nhân tố	Biến quan sát	Hệ số nhân tố		Hệ số biến thiên chung
		1	2	
Quản trị DN	QTDN1		0,786	0,635
	QTDN2		0,742	0,586
	QTDN3		0,847	0,758
Kế toán quản trị	KTQT1	0,758		0,610
	KTQT2	0,755		0,625
	KTQT3	0,750		0,609
	KTQT4	0,806		0,716
	KTQT5	0,886		0,799
	KTQT6	0,762		0,586
Số biến quan sát		6	3	∑=9
KMO	0,829			
P_{value}	0,000			

Bảng 3: Phân tích hồi quy tuyến tính với biến phụ thuộc "Kế toán quản trị"

Biến số	Hệ số chưa chuẩn hóa		Hệ số chuẩn hóa	t	P_{value}
	B	Sai số chuẩn	Beta		
Hằng số	3,139	0,102		30,904	0,000
Quản trị DN	1,076	0,116	0,421	9,289	0,000
R^2	0,177				
Độ phù hợp của mô hình F/Sig.	86,293/0,000				

vào kỹ thuật phân tích nhân tố khám phá, để kiểm tra tính phù hợp giữa các nhân tố/ biến chính. Kết quả từ kỹ thuật phân tích nhân tố khám phá được thể hiện ở Bảng 2, với các hệ số nhân tố nhỏ hơn 0,35 không hiển thị.

Kết quả từ Bảng 2 cho biết rằng, kỹ thuật phân tích nhân tố khám phá đã nhóm các biến quan sát lại thành 2 yếu tố chính, phù hợp với khung lý thuyết ban đầu. Cụ thể, biến "Quản trị DN" cấu thành từ 3 biến quan sát; trong khi biến "KTQT" được hình thành từ 6 biến quan sát. Tất cả 9 biến quan sát đều có hệ số nhân tố lớn hơn 0,5, điều này thỏa mãn độ hội tụ của từng yếu tố (Hair và cộng sự 2010). Bên cạnh đó, sự chênh lệch giữa hệ số nhân tố của một biến quan sát với nhân tố chính và với các nhân tố còn lại là lớn hơn 0,3; điều này đáp ứng được độ phân kỳ

giữa các nhân tố (Hair và cộng sự 2010). Hệ số biến thiên chung của tất cả các biến quan sát đều lớn hơn 0,5. Vì vậy, chúng đều thỏa mãn điều kiện của kỹ thuật phân tích nhân tố khám phá (Hair và cộng sự 2010). Giá trị Pvalue là 0,000 nhỏ hơn 1% và hệ số KMO = 0,829 lớn hơn 0.7, chứng tỏ kỹ thuật phân tích nhân tố khám phá cho bộ dữ liệu nghiên cứu phù hợp và đạt mức ý nghĩa thống kê ở mức 1%. Tất cả các tiêu chí trên cho thấy rằng, bộ dữ liệu sử dụng cho nghiên cứu này thỏa mãn mức độ tin cậy theo yêu cầu.

Sau khi bộ dữ liệu sử dụng cho nghiên cứu này đảm bảo thỏa mãn mức độ tin cậy theo yêu cầu thống kê, chúng tiếp tục được phân tích bằng kỹ thuật phân tích hồi quy tuyến tính, để kiểm chứng giả thuyết GT1 trong mô hình nghiên cứu. Phân tích hồi quy tuyến tính cho ra kết quả như mô tả ở Bảng 3, trang 12. Kết quả hồi quy tuyến tính được trình bày trong Bảng 3 cho thấy, hệ số xác định R2 bằng 0,177. Điều này có nghĩa rằng, biến "Quản trị DN" giải thích được 17,7% sự biến đổi của biến "KTQT". Hệ số Fisher của mô hình bằng 86,293 với mức ý nghĩa tại 1%, điều này hàm ý rằng, mô hình nghiên cứu phù hợp tại mức ý nghĩa 1%. Bảng 3 cũng chứng minh rằng, sự ảnh hưởng của biến "Quản trị DN" lên biến "KTQT" tại mức ý nghĩa thống kê 1%, với hệ số ảnh hưởng là 1,076. Như vậy, kỹ thuật phân tích hồi quy tuyến tính cho kết quả ủng hộ giả thuyết GT1, ấy là mức độ áp dụng "KTQT" trong DN một phần là do cơ cấu "Quản trị DN" quyết định. Từ kết quả phân tích hồi quy tuyến tính trong Bảng 3, mối quan hệ giữa "KTQT" và "Quản trị DN" được biểu thị bằng phương trình hồi quy sau: "KTQT" = 3,139 + 1,076 * "Quản trị DN".

Kết luận

"Quản trị DN" đóng vai trò quan trọng, đối với mức độ áp dụng "KTQT" trong DN. Tuy nhiên, ở Việt Nam, hầu như chưa có công trình nghiên cứu nào phân tích về mối quan hệ giữa cơ cấu "Quản trị DN" và mức độ áp dụng "KTQT" tại các DN. Vì vậy, công trình nghiên cứu này, tập trung nghiên cứu mối quan hệ nhân quả giữa cấu trúc quản trị DN và mức độ áp dụng KTQT tại các DN; trong đó cấu trúc quản trị DN là tác nhân có ảnh hưởng đến mức độ áp dụng KTQT. Nghiên cứu này áp dụng các kỹ thuật thống kê như: Phân tích độ tin cậy, phân tích nhân tố khám phá và phân tích hồi quy tuyến tính để xử lý và đánh giá sự ảnh hưởng của cấu trúc quản trị DN đến mức độ áp dụng KTQT trong DN. Kết quả nghiên cứu của công trình này, nhất quán với kết quả của các nghiên cứu trước đây ở nước ngoài, về mối quan hệ nhân quả giữa cơ cấu "Quản trị DN" và mức độ áp dụng "KTQT" trong DN. Kết quả nghiên cứu từ công trình này, sẽ giúp cho các học giả nghiên cứu về quản lý và kế toán, cũng như lãnh đạo các DN Việt Nam có một sự hiểu biết sâu sắc và tổng quát hơn về mối quan hệ giữa cơ cấu "Quản trị DN" và mức độ áp dụng "KTQT" trong DN. Từ đó, sẽ giúp đưa ra một số hàm ý quản trị hữu ích cho các nhà quản lý DN, trong việc áp dụng KTQT trong DN. Công trình nghiên cứu này cũng hàm ý rằng, các nhà quản lý DN nên chọn những hệ thống KTQT và mức độ áp dụng các hệ thống này, phù hợp với cơ cấu quản trị hiện tại của DN mình. Điều này, sẽ giúp DN chiếm được ưu thế cạnh tranh so với các đối thủ khác trong ngành kinh doanh của mình. Và vì vậy, DN sẽ ngày càng nâng cao được hiệu quả kinh doanh của DN.■

Tài liệu tham khảo

1. Agrawal, A. and S. Chadha, 2005. Corporate governance and accounting scandals, J. Law Economics, 48: 371-406

2. Ajibolade S. O., Arowomole S. S. A. and Ojikutu R. K. (2010) Management accounting systems, perceived environmental uncertainty and companies' performance in Nigeria, International Journal of Academic Research, 2(1), 195-201

3. Cadbury A. (1992) The Cadbury Committee Reports: Financial Aspects of Corporate Governance, Burgess Science Press, London

4. Cassell, C., G.A. Giroux, L.A. Myers and T.C. Omer, 2012. The effect of corporate governance on auditor-client realignments. Auditing J. Practice Theory, 31: 167-188

5. Chenhall R. H. and Langfield-Smith K. (1998) The relationship between strategic priorities, management techniques and management accounting: An empirical investigation using a systems approach, Accounting, Organizations and Society, 23(3), 243-264

6. Christine D., Birgit F. D. and Christine M. (2011) Corporate governance and management accounting in family firms: does generation matter, International Journal of Business Research, 11(1)

7. Cromie, S., B. Stephenson and D. Monteith, 1995. The management of family firms: An empirical investigation, Int. Small Bus. J., 13: 11-34

8.. Phùng Lệ Thủy (2013) Bàn về việc áp dụng kế toán qun trị chi phí trong các DN nhỏ và vừa ở Việt Nam, Tạp chí Nghiên cứu Khoa học Kiểm toán, 2013.

9. Hoàng Trọng và Chu Nguyễn Mộng Ngọc (2008), Phân tích dữ liệu nghiên cứu với SPSS, NXB Hồng Đức.

10. Nhâm Phong Tuân và Nguyễn Anh Tuấn, "Quản trị công ty: Vấn đề đại diện của các công ty đại chúng Việt Nam, Journal of Science VNU (Chuyên san kinh tế và kinh doanh), Số 1, tháng 3/2013.