**MỘT SỐ GIẢI PHÁP NHẰM VẬN DỤNG THÀNH CÔNG KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHIẾN LƯỢC TẠI CÁC DOANH NGHIỆP VIỆT NAM**

Th.s Mai Thị Quỳnh Như

 Khoa Kế toán – Đại học Duy Tân

Email : maitquynhnhu@dtu.edu.vn

**Nếu kế toán tài chính góp đóng vai trò quan trọng trong việc hỗ trợ cho hoạt động tài chính và hoạt động của toàn doanh nghiệp thì vai trò trách nhiệm của kế toán quản trị cũng đang được mở rộng bao hàm cả các nhu cầu liên quan đến tiến trình ra quyết định và kiểm soát. Kế toán quản trị truyền thống thông thường chỉ sử dụng thông tin nội bộ của doanh nghiệp để ra các quyết định kinh doanh nghĩa là tập trung vào thông tin bên trong trong doanh nghiệp là chủ yếu.** Trong khi các thông tin kinh tế bên ngoài có thể giúp doanh nghiệp lập kế hoạch cho những thay đổi nằm ngoài sự kiểm soát của họ như đối thủ cạnh tranh mới gia nhập thị trường hoặc các mối đe dọa từ hàng hóa, dịch vụ thay thế cạnh tranh với thị phần của doanh nghiệp. Do vậy, **trong những năm gần đây, kế toán quản trị chiến lược (SMA)là một trong những vấn đề được đề cập, xét về góc độ nghiên cứu lý luận và nghiên cứu ứng dụng thực tiễn tại các doanh nghiệp.** Kế toán quản trị chiến lược đã và đang cho thấy vai trò của mình trong quá trình hỗ trợ doanh nghiệp trong vấn đề ra quyết định.Những chiến lược này giúp các doanh nghiệp duy trì chi phí hoạt động ở mức thấp nhất trong lĩnh vực kinh doanh của mình, tạo ra một lợi thế cạnh tranh khác biệt so với đối thủ cạnh tranh trong cùng ngành hay cùng lĩnh vực kinh doanh .Lợi thế này đem lại lợi nhuận nhiều hơn cho doanh nghiệp đồng thời mở rộng cơ hội kinh doanh khi gia nhập thị trường mới.

1. Đặt vấn đề

Kế toán quản trị chiến lược-SMA là một khái niệm khá mới, là sự giao thoa giữa kế toán, chiến lược và marketing. Đã có rất nhiều tác giả qua các thời kì khác nhau cố gắng đưa ra một khái niệm toàn diện và đầy đủ về kế toán quản trị chiến lược. Kế toán quản trị chiến lược SMA lần đầu tiên được đề cập bởi Simmonds vào năm 1981, ông đã phát biểu về kế toán quản trị chiến lược như sau: “Cung cấp và phân tích dữ liệu kế toán quản trị về doanh nghiệp và đối thủ cạnh tranh của mình, để sử dụng trong kiểm soát và phát triển chiến lược kinh doanh”.

Trong khi đó một vài nhà nghiên cứu, tác giả lại định nghĩa SMA tương tự một tiến trình gồm nhiều bước, cụ thể như đề xuất của Lord (1996), nhóm tác giả này cho rằng, SMA là sự giao thoa giữa kế toán quản trị và chiến lược doanh nghiệp (DN). Nhóm tác giả Foster & Gupta (1994), Roslender (1996) lại cho rằng, SMA liên quan đến những vấn đề marketing của doanh nghiệp như thị phần và phát triển thị phần, phát triển hình ảnh của doanh nghiệp hay những vấn đề liên quan đến phân tích lợi ích từ khách hàng.

Chúng ta nhận thấy một điều rằng, không thật sự có một khái niệm về kế toán quản trị chiến lược (SMA) nào được chấp nhận rộng rãi nhưng đều có điểm chung: Thứ nhất, đó là hướng đến thông tin được thu thập bên ngoài (chủ yếu là các đối thủ cạnh tranh trong cùng ngành nghề kinh doanh); Thứ hai, sử dụng cả thông tin tài chính (chi phí sản xuất, tỷ suất lợi nhuận) và thông tin phi tài chính (chất lượng sản phẩm, thị trường sản phẩm) và thứ ba thường thì kế toán quản trị được xây dựng cho chu kì có thời gian dài tại doanh nghiệp đến các hoạt động có khả năng ảnh hưởng và tác động tiềm tàng đến môi trường

1. Thực trạng vận dụng kế toán quản trị chiến lược tại một số quốc gia trên thế giới

Trong nghiên cứu của mình, tác giả Kornchai và cộng sự (2009) với đề tài “Kế toán quản trị chiến lược và hoạt động của doanh nghiệp: Bằng chứng từ các doanh nghiệp tài chính ở Thái Lan”. Nghiên cứu này nhằm mục đích xem xét những ảnh hưởng của kế toán quản trị chiến lược đối với hoạt động của các doanh nghiệp tài chính ở Thái Lan. Kế toán quản trị chiến lược bao gồm xác định môi trường, định hướng đối thủ cạnh tranh và thông tin hướng tới tương lai. Trong nghiên cứu này, tác giả thu thập được mẫu nghiên cứu là 175 doanh nghiệp tài chính ở Thái Lan . Nghiên cứu sử dụng phương pháp phân tích hồi quy bội số thứ bậc được sử dụng để kiểm tra các mối quan hệ nghiên cứu. Các yếu tố ảnh hưởng đến vận dụng kế toán quản trị chiến lược đối với hoạt động của các doanh nghiệp tài chính bao gồm: đối thủ cạnh tranh, thông tin hướng đến tương lại, hiệu quả quản lý, hiệu quả tổ chức. Nghiên cứu này chỉ ra rằng tất cả các khía cạnh của kế toán quản trị chiến lược đóng một vai trò quan trọng trong việc xác định kết quả kinh doanh là phù hợp với lý thuyết về quan điểm dựa trên nguồn lực của doanh nghiệp. Các nhà điều hành của doanh nghiệp cần cung cấp các nguồn lực và khả năng có giá trị để hỗ trợ việc thực hiện kế toán quản trị chiến lược nhằm đạt được kết quả kinh doanh tốt trong môi trường cạnh tranh cao. Karen S. Cravens and Chris Guilding (2001) cũng đã nghiên cứu về các kỹ thuật kế toán quản trị chiến lược, và nhận thấy rằng hệ thống kế toán quản trị ngày càng được quan tâm trong các doanh nghiệp đặc biệt là việc áp dụng kế toán quản trị chiến lược. Mục tiêu của nghiên cứu là tiến hành một cuộc khảo sát nhằm xác định các nhân tố liên quan đến việc áp dụng các kỹ thuật SMA trong doanh nghiệp. Kết quả nghiên cứu cho thấy các yếu tố chiến lược cạnh tranh và hiệu suất của tổ chức liên quan đến tỷ lệ ứng dụng SMA. Các công ty tuân theo các chiến lược nghiên cứu và lãnh đạo phát triển thị trường rộng lớn sử dụng các phương pháp SMA để gia tăng lợi thế cạnh tranh, nghiên cứu cũng chỉ rõ rõ mối hệ tích cực giữa việc vận dụng SMA với hiệu quả của doanh nghiệp.

## [Emmanuel Ikechukwu Okoye](https://papers.ssrn.com/sol3/cf_dev/AbsByAuth.cfm?per_id=1617957) và cộng sự (2012) đã tổng hợp các lý thuyết các lý thuyết nghiên cứu về vận dụng kế toán quản trị chiến lược trong môi trường cạnh tranh

Nghiên cứu này xem xét trình bày lý thuyết về thực hành kế toán quản trị chiến lược trong môi trường cạnh tranh nhằm xác định mức độ phù hợp của nó trong việc đạt được hình thức kế toán quản trị chiến lược và vai trò của kế toán quản trị chiến lược trong việc phát triển chiến lược cạnh tranh, đã được thực hiện. Từ phân tích trên, có thể thấy rằng kế toán quản trị chiến lược vượt trội hơn kế toán quản trị truyền thống trong việc cung cấp thông tin đáp ứng nhu cầu về môi trường, đặc biệt là trong lĩnh vực cạnh tranh. Do đó, các nhà quản trị doanh nghiệp nên tận dụng kế toán quản trị chiến lược như một hệ thống thông tin nếu họ phải đạt được lợi thế cạnh tranh so với các đối thủ của mình.

Tại Croatia, nghiên cứu của Branka Ramljak và công sự (2012) về mức độ vận dụng SMA tại các doanh nghiệp ở nước này cho thấymục đích cơ bản của kế toán quản lý chiến lược, và đó là cung cấp thông tin liên quan và kịp thời cho doanh nghiệp. Đồng thời các yếu tố kiểm soát chi phí và tính hữu ích có tác động đến vận dụng SMA. Tổng cộng, có 450 bảng câu hỏi đã được phát ra và 400 bản được hoàn thành với tỷ lệ 88,89% Thông qua kết quả khảo sát thu được từ 400 công ty có quy mô lớn ở Croatia và bằng phương pháp thống kê mô tả, kiểm định Cronbach ‘s Alpha, để kiểm định giả thuyết tác giả đã sử dụng phương pháp hồi quy Logistic. Kết quả của nghiên cứu đã chỉ ra 2 biến độc lập là có tác động đến chấp nhận vận dụng SMA đó là: sự kiểm soát chi phí và tính hữu ích có tác động đến vận dụng SMA .

Nghiên cứu của Ojra, Jafar (2014) về vận dụng kế toán quản trị chiến lược tại các công ty Palestine: ứng dụng quan điểm lý thuyết dự phòng, nghiên cứu này sử dụng phương pháp định lượng để khám phá tác động của các yếu tố dự phòng đến việc sử dụng SMA,và tác động tổng hợp của việc sử dụng SMA và các yếu tố dự phòng đến hiệu quả hoạt động của tổ chức trong bối cảnh nước kém phát triển. Dữ liệu được thu thập từ các công ty lớn của Palestine trong nhiều lĩnh vực , đồng thời phân tích dựa trên 175 bảng câu hỏi , chiếm tỷ lệ 43,75%.Các phát hiện từ nghiên cứu này cho thấy rằng việc áp dụng SMA bị ảnh hưởng bởi một số yếu tố. Đó là các yếu về môi trường cạnh tranh, chiến lược cạnh tranh, cơ cấu tổ chức, quy mô tổ chức, công nghệ tổ chức, hiệu quả hoạt động của tổ chức bao gồm khía cạnh tài chính và phi tài chính .Ngoài ra, các công ty có quy mô lớn có xu hướng vận dụng SMA nhiều hơn các công ty có quy mô nhỏ.

Katja Tillmann và cộng sự (2008) nghiên cứu tác động của yếu tố nhận thức đến vận dụng kế toán quản trị chiến lược tại công ty đa quốc gia.

Phần lớn các nghiên cứu trước đây đã tập trung vào nội dung vận dụng kỹ thuật SMA trong doanh nghiệp. Tuy nhiên, trong nghiên cứu của tác giả quan tâm nhiều hơn đến yếu tố nhận thức của doanh nghiệp tác động như thế nào đến vận dụng SMA trong một công ty đa quốc gia có quy mô lớn ở Đức. Tổng cộng, có 46 cuộc phỏng vấn chính thức với 30 những người khác nhau đã được thực hiện và hầu hết các cuộc phỏng vấn kéo dài khoảng 1 giờ. Các đối tượng trong lịch trình phỏng vấn bao gồm bộ phận kế toán và kiểm soát.

Dựa trên các thử nghiệm về phương sai, phân tích nhân tố, tương quan và hồi quy bội. Kết quả cho thấy yếu tố về nhận thức là một trong số các yếu tố ảnh hưởng đến các công ty có ý định áp dụng SMA.

**3.Một số giải pháp nhằm vận dụng kế toán quản trị chiến lược tại các doanh nghiệp Việt Nam**

Tại Việt Nam, mức độ vận dụng KTQT quản trị hầu như tập trung  cho công tác phân tích, lập kế hoạch, dự toán, dự báo, lập ngân sách hoặc đưa ra các thông tin hỗ trợ, tham mưu cho ban lãnh đạo doanh nghiệp. Bên cạnh đó, việc ứng dụng mạnh mẽ công nghệ thông tin trong quản lý dẫn đến sự dịch chuyển của của hệ thống kế toán quản trị, DN không chỉ sử dụng nguồn thông tin bên trong mà còn sử dụng cả thông tin bên ngoài để gia tăng lợi thế cạnh tranh, đây là điều mà kế toán quản trị truyền thống chưa đáp ứng được. Mặt khác, kế toán quản trị truyền thống chưa nhấn mạnh đến phương pháp xử lý doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh, chưa chú trọng đến các mô hình tập hợp chi phí và tính giá phí hiện đại, chưa có công cụ hữu hiệu và toàn diện để đo lường thành quả hoạt động của các đơn vị chiến lược. Để vận dụng SMA có hiệu quả tại các doanh nghiệp thì cần chú trọng các nội dung sau:

Thứ nhất,

Cần có một định nghĩa thống nhất về SMA, thực chất vận dụng SMA thực chất là vận dụng các nhóm kỹ thuật SMA có định hướng chiến lược. Mặc dù những định nghĩa và mô tả đối với SMA còn nhiều khác biệt đáng kể, nhưng SMA khi được áp dụng trong doanh nghiệp thực tế đều sẽ thể hiện ít nhất một trong các đặc điểm sau: Định hướng ra thị trường; Tập trung vào đối thủ cạnh tranh; và Định hướng dài hạn (Guilding et al, 2000). Các kỹ thuật SMA do Guilding và cộng sự tổng hợp đưa ra trong khoảng thời gian từ năm 2000 - 2002 đã lên đến con số 20 (Guilding et al, 2000; Čadež et al, 2005; Guilding & McManus, 2002) và được các học giả sử dụng trong nhiều nghiên cứu (một phần hoặc toàn bộ). Nhưng đến nay, thực tế vẫn chưa có danh sách thống nhất các kỹ thuật SMA được chấp nhận rộng rãi. Vì vậy, cần có một định nghĩa thống nhất về SMA . Việc xác định các kỹ thuật SMA còn mang tính chủ quan, điều này dẫn đến hạn chế về việc áp dụng SMA trong doanh nghiệp .

Thứ hai, cần có các cơ chế, chính sách của Nhà nước khuyến khích các DN, tổ chức nghiên cứu và áp dụng SMA. Hiện tại Bộ tài chính mới chỉ ban hành thông tư 53/2006/TT-BTC về hướng dẫn áp dụng kế toán quản trị trong doanh nghiệp, thông tư này chỉ mang tính chất hướng dẫn chứ không có sự bắt buộc thực hiện tại các doanh nghiệp. Do đó khái niệm về SMA còn khá xa lạ đối với nhận thức của nhiều doanh nghiệp.

Thứ ba,

Doanh nghiệp cần nâng cao hơn nữa nhận thức về SMA, để triển khai SMA tại các doanh nghiệp thì cần nhận thức những lợi ích mà SMA mang lại như có thể giúp giúp doanh nghiệp lập kế hoạch cho những thay đổi nằm ngoài sự kiểm soát của doanh nghiệp như đối thủ cạnh tranh mới ra nhập thị trường hoặc các mối đe dọa từ hàng hóa, dịch vụ thay thế cạnh tranh với thị phần của doanh nghiệp.

**Tài liệu tham khảo:**

**[1]** Kenneth Simmonds (1989), The fundamentals of strategic management accounting,The Chartered Institute of Management Accountants, London.

# **[2]**Beverley R. Lord(1996),Strategic management accounting: the emperor's new clothes?**,** [*Management Accounting Research*](https://www.sciencedirect.com/journal/management-accounting-research), [Volume 7, Issue 3](https://www.sciencedirect.com/science/journal/10445005/7/3), Pages 347-366.

[3]George Foster and Mahendra Gupta (1994), ‘Marketing, Cost Management and Management Accounting’. *Journal of Management Accounting Research*, volume 6, pp. 43-77

## [4] Robin Roslender (1996), Relevance losst and found: Critical perspectives on the promise of management accouting. [Critical Perspectives on Accounting](https://www.sciencedirect.com/science/journal/10452354), [Volume 7, Issue 5](https://www.sciencedirect.com/science/journal/10452354/7/5), October 1996, Pages 533-56

## [5]. Arithi, Paul Muthiri (2001), Application of strategic management accounting by large manufacturing companies in Nairobi. Doctoral thesic, University of Nairobi.

[6]. Karen S. Cravens and Chris Guilding (2001). An empirical study of the application of strategic management accounting techniques*. Advances in Management Accounting*, Volume 10, pages 95–124.

## [7]. Katja Tillmann, Andrew Goddard (2008).Strategic management accounting and sense-making in a multinational company. [Management Accounting Research](https://www.sciencedirect.com/science/journal/10445005), [Volume 19, Issue 1](https://www.sciencedirect.com/science/journal/10445005/19/1), March 2008, Pages 80-102, <https://doi.org/10.1016/j.mar.2007.11.002>

 [8]. Kornchai PHORNLAPHATRACHAKORN, Khajit NA-KALASINDHU(2009). Strategic Management Accounting and Firm Performance: Evidence from Finance Businesses in Thailan.*The Journal of Asian Finance, Economics and Business***,** Vol.7 No.8 pp.309-321, DOI : <https://doi.org/10.13106/jafeb.2020.vol7.no8.309>

[9]. Branka Ramljak, Andrijana Rogošić (2012). Strategic Management Accounting Practices in Croatia. *Journal of international management studies, vol 7, page 46- 51.*

[10]. Ojra, Jafar (2014). Strategic management accounting practices in Palestinian companies: application of contingency theory perspective. *Doctoral thesis,* University of East Anglia.