

CÁC NHÂN TỐ TÁC ĐỘNG ĐẾN CÔNG TÁC DỰ TOÁN NGÂN SÁCH TẠI CÁC DOANH NGHIỆP SẢN XUẤT VIỆT NAM

● NGUYỄN VIỆT TRỌNG

TÓM TẮT:

Nghiên cứu nhằm xác định và đo lường mức độ tác động của các nhân tố đến công tác lập dự toán ngân sách (DTNS) tại các doanh nghiệp sản xuất (DNSX) Việt Nam. Kết quả nghiên cứu cho thấy, nhà quản lý trong DTNS, quy mô doanh nghiệp, mức độ tham gia DTNS của cấp dưới, cơ cấu sở hữu, sự không chắc chắn của môi trường có tác động cùng chiều đến công tác DTNS tại các DNSX Việt Nam. Từ đó, tác giả đề xuất một số giải pháp nhằm hoàn thiện công tác DTNS Việt Nam.

Từ khóa: dự toán ngân sách, lập dự toán ngân sách, doanh nghiệp sản xuất.

1. Đặt vấn đề

Theo Blocher & cộng sự (2010): Dự toán là một kế hoạch chi tiết để huy động và sử dụng các nguồn lực tài chính và các nguồn lực khác của doanh nghiệp trong một khoảng thời gian nhất định, thường là một năm. Một ngân sách bao gồm cả tài chính và phi tài chính của kế hoạch các hoạt động. Quá trình chuẩn bị ngân sách được gọi là lập ngân sách.

Tại Việt Nam, Thông tư số 53/2006/TT-BTC ngày 12/06/2006 trình bày chi tiết hướng dẫn áp dụng kế toán quản trị trong doanh nghiệp, theo đó có nội dung về công tác dự toán ngân sách sản xuất, kinh doanh với các Yêu cầu lập dự toán ngân sách sản xuất, kinh doanh và Trình tự lập dự toán ngân sách sản xuất, kinh doanh.

Tuy nhiên, thực tế hiện nay, các DNSX Việt Nam vẫn chưa thực sự quan tâm, nhận thức đầy đủ tầm quan trọng, vai trò và lợi ích của công tác DTNS trong quản lý doanh nghiệp, từ đó dẫn đến tình trạng nguồn lực của doanh nghiệp bị sử dụng lãng phí, ảnh hưởng đến hiệu quả kinh doanh của doanh nghiệp. Vì vậy, việc hoàn thiện công tác DTNS trong các DNSX Việt Nam là vấn đề cần thiết, giúp các nhà quản lý trong việc điều hành và quản lý doanh nghiệp.

2. Cơ sở lý thuyết, mô hình và phương pháp nghiên cứu

2.1. Cơ sở lý thuyết và mô hình đề xuất

Theo Blocher và cộng sự (2010), mục đích cơ bản của dự toán ngân sách là phục vụ cho việc hoạch định và kiểm tra hoạt động kinh doanh,

thông qua đó người quản lý đạt được mục tiêu của các doanh nghiệp là tối đa hóa lợi nhuận. Từ đó cho thấy dự toán là một trong những nội dung quản trị doanh nghiệp quan trọng cần được thực hiện ở các tổ chức.

DTNS là nền tảng của quản lý quá trình kiểm soát trong hầu hết các tổ chức (Hansen et al, 2003) và theo truyền thống được mô tả là công cụ kế toán phổ biến các tổ chức sử dụng cho triển khai chiến lược. Mục đích của việc lập ngân sách nhằm cung cấp cho những mục tiêu và kế hoạch giá trị tài chính, làm cho tiến độ có thể đo lường dễ dàng và để chuyển đổi ý tưởng chiến lược thành tác dụng để hiểu hành động.

Các nhân tố ảnh hưởng đến công tác DTNS tại các DNSX Việt Nam như sau:

- Nhà quản lý trong DTNS:

Ouchi (1978) mô tả các cơ chế kiểm soát được các tổ chức sử dụng như một quá trình giám sát, đánh giá và cung cấp phản hồi, có 2 loại kiểm soát gồm kiểm soát hành vi và kiểm soát đầu ra, đối với loại kiểm soát này, nó ít gây khó chịu hơn cho nhân viên vì quản lý không quan sát thường xuyên và thay vào đó, các nhà quản lý giám sát hiệu quả công việc của nhân viên như là đầu ra của quá trình hoạt động sản xuất. Joshi (2003) cho rằng, ngân sách được sử dụng để thông báo những kỳ vọng của quản lý cao nhất cho người quản lý và nhân viên, quy trình ngân sách cung cấp cho việc lập kế hoạch phối hợp giữa các phòng ban chức năng khác nhau. Ramsey, (1985) kết luận, khi các quy trình sản xuất lặp đi lặp lại tương đối thường xuyên, ngân sách có thể được sử dụng một cách hiệu quả để đạt được sự phối hợp tổ chức.

Giả thiết H1: Nhà quản lý trong DTNS tác động cùng chiều đến công tác DTNS tại các DNSX Việt Nam.

- Quy mô doanh nghiệp:

Wareru và cộng sự, (2004), cho rằng các DN có quy mô lớn hơn sẽ thuận lợi hơn trong việc đáp ứng các yêu cầu về việc sử dụng hệ thống thông tin nói chung là sự sẵn có của các nguồn lực chủ yếu liên quan đến kiến thức và việc triển khai hệ thống

thông tin đòi hỏi thời gian và và đầu tư vật chất. Hơn nữa, khi tổ chức ngày càng lớn mạnh, quy mô được mở rộng sẽ làm phát sinh các vấn đề về kiểm soát. Do đó, các tổ chức càng cần thông tin tốt hơn, những tổ chức có quy mô lớn sẽ sử dụng các kỹ thuật, nội dung kế toán quản trị để đáp ứng nhu cầu thông tin (Abdel-Maksoun, 2004). Theo Merchan (1981), DTNS được sử dụng khác nhau trong các công ty có quy mô khác nhau, các công ty lớn hơn, đa dạng hơn có xu hướng sử dụng ngân sách chi tiết hơn. Ngược lại, các công ty nhỏ hơn ít dựa hơn vào ngân sách.

Giả thiết H2: Quy mô doanh nghiệp tác động cùng chiều đến công tác DTNS tại các DNSX Việt Nam.

- Mức độ tham gia DTNS của cấp dưới

Tham gia ngân sách của cấp dưới được hiểu là quá trình lập dự toán ngân sách có sự tham gia của những người cấp dưới liên quan (Shields & Shields, 1998). Quản lý cấp thấp đề ra các ước tính, sau đó phối hợp và truyền đạt lên cấp trên được gọi là ngân sách từ dưới lên trên. Do sự tham gia của các nhà quản lý, cấp dưới trong các hoạt động thường ngày của bộ phận, nên họ có vai trò tích cực trong việc xây dựng ngân sách, biết rõ nhất khả năng của các bộ phận và yêu cầu các nguồn lực cần thiết. Kết quả, các mục tiêu có thể đạt được một cách hợp lý (Campbell, 1985). Khi thiết lập ngân sách, các thành viên của tổ chức có nghĩa vụ phải tham gia trong việc xác định các mục tiêu ngân sách (Chalos & Poon, 2000) và sai lệch ngân sách xảy ra, sự tham gia và thảo luận giữa các cấp quản lý nhằm xác định chính xác nguyên do và những hành động khắc phục tương ứng cần thiết. Sự tham gia ngân sách tạo thuận lợi cho việc chia sẻ thông tin giữa cấp dưới và cấp trên trong quá trình hoạch định và kiểm soát ngân sách, việc này có ý nghĩa quan trọng trong quản lý doanh nghiệp (Subramaniam & Ashkanasy, 2001).

Giả thiết H3: Mức độ tham gia DTNS của cấp dưới tác động cùng chiều đến công tác DTNS tại các DNSX Việt Nam.

- Cơ cấu sở hữu

Mahmood (2008) đã liên kết mối quan hệ của quyền sở hữu doanh nghiệp nhỏ với sự thành công ngân sách của họ. Chủ sở hữu càng ít can thiệp thì chất lượng ngân sách càng cao về mặt kiểm soát và thực hiện. Theo Merchant, K. A. (1981), nếu chủ sở hữu doanh nghiệp đã xác định rõ ràng mối quan hệ với doanh nghiệp, nghĩa là có sự phân biệt rõ ràng giữa quyền sở hữu và quyền quản lý thì khi đó quy trình lập ngân sách trở nên chính thức, tinh vi và chính xác hơn do ảnh hưởng, cũng như yêu cầu kiểm soát từ phía chủ sở hữu.

Nghiên cứu của Beatrice, N. W., & Thou, V. W. (2013) tìm thấy các vấn đề khác về cơ cấu sở hữu ảnh hưởng đến dự toán bao gồm: các chính sách rõ ràng và lập kế hoạch dài hạn như được thể hiện trong ngân sách; ý kiến bên ngoài về định hướng chiến lược của doanh nghiệp; quyền lợi và nhiệm vụ của các thành viên trong tổ chức được xác định rõ ràng.

Giả thiết H4: Cơ cấu sở hữu tác động cùng chiều đến công tác DTNS tại các DNSX Việt Nam.

- Sự không chắc chắn của môi trường

Becker, S. D., và ctg (2016) cho biết, trước đây sự không chắc chắn của môi trường được thể hiện thông qua khủng hoảng kinh tế, tuy nhiên, trong nghiên cứu, các tác giả cho rằng không nhất thiết liên quan đến khủng hoảng kinh tế và cạnh tranh hoặc thay đổi về công nghệ cũng tạo nên môi trường không chắc chắn. Theo Urquidi, A. C., & Ripoll, V. M. (2013), môi trường là mọi thứ nằm ngoài ranh giới của tổ chức và các nhà quản lý của tổ chức không có khả năng tác động hoặc kiểm soát, do đó, việc hiểu biết về môi trường mà tổ chức đang hoạt động là một yếu tố quyết định khi lựa chọn hệ thống thông tin kế toán (Chenhall & Morris, 1986). Khi đó, thông tin kế toán quản trị nói chung và công tác DTNS nói riêng cung cấp sẽ trở thành yếu tố then chốt trong việc ra quyết định. Mối quan hệ giữa môi trường và kế toán quản trị cũng như DTNS đã được nghiên cứu trong các tài liệu từ nhiều khía cạnh. Các nghiên cứu như của Chenhall & Morris (1986) chỉ ra rằng nhu

cầu vận dụng kế toán quản trị nói chung và công tác DTNS nói riêng nhiều hơn trong môi trường không chắc chắn.

Giả thiết H5: Sự không chắc chắn của môi trường tác động cùng chiều đến công tác DTNS tại các DNSX Việt Nam.

2.2. Phương pháp và dữ liệu nghiên cứu

Nghiên cứu được tiến hành theo phương pháp hỗn hợp. Phương pháp nghiên cứu định tính giúp tác giả khái quát hóa các nghiên cứu trước và hệ thống hóa cơ sở lý thuyết, đồng thời đề xuất mô hình nghiên cứu về các nhân tố tác động đến công tác DTNS tại các DNSX Việt Nam; thông qua thảo luận chuyên gia để xây dựng được mô hình, thang đo nghiên cứu chính thức và bảng câu hỏi khảo sát để thực hiện nghiên cứu. Phương pháp nghiên cứu định lượng giúp tác giả kiểm định các nhân tố đã được tổng hợp, nhằm xác định và đo lường mức độ tác động của các nhân tố đến công tác DTNS tại các DNSX Việt Nam.

Phương pháp chọn mẫu: Mẫu được chọn theo phương pháp ngẫu nhiên. Theo Tabachnick & Fidell (2007), khi dùng hồi quy bội, kích thước mẫu được tính bằng công thức sau: $n \geq 50 + 8p$ (p : số lượng biến độc lập), số mẫu được chọn trong bài nghiên cứu là 176 mẫu là phù hợp.

Tác giả đề xuất mô hình nghiên cứu các nhân tố ảnh hưởng đến công tác DTNS tại các DNSX Việt Nam như sau:

$$DT = \beta_0 + \beta_1 NQL + \beta_2 QM + \beta_3 MD + \beta_4 SH + \beta_5 MT + \varepsilon$$

Trong đó:

DT: Biến phụ thuộc (Công tác DTNS tại các DNSX Việt Nam)

Các biến độc lập:

+ QL: Nhà quản lý trong DTNS

+ QM: Quy mô doanh nghiệp

+ MD: Mức độ tham gia DTNS của cấp dưới

+ SH: Cơ cấu sở hữu

+ MT: Sự không chắc chắn của môi trường

+ $\beta_0, \beta_1, \dots, \beta_5$: Các tham số của mô hình.

+ ε : hệ số nhiễu

3. Kết quả nghiên cứu

Sau khi kiểm định độ tin cậy của các thang đo của các biến độc lập và biến phụ thuộc, tác giả đánh giá mức độ phù hợp của mô hình hồi quy tuyến tính như Bảng 1.

Bảng 1 cho thấy, giá trị hệ số R^2 - hiệu chỉnh = $0.807 > 0.5$, do vậy, đây là mô hình thích hợp để sử dụng đánh giá mối quan hệ giữa biến phụ thuộc là công tác DTNS tại các DNSX Việt Nam và các biến độc lập là nhà quản lý trong DTNS, quy mô doanh nghiệp, mức độ tham gia DTNS của cấp dưới, cơ cấu sở hữu, sự không chắc chắn của môi trường. Ngoài ra, giá trị hệ số R^2 hiệu chỉnh là 0.807, nghĩa là mô hình hồi quy tuyến tính đã xây dựng phù hợp với dữ liệu 80,7%.

Căn cứ vào Bảng 2, phương trình hồi quy tuyến tính bội về sự tác động của các nhân tố đến Công tác DTNS tại các DNSX Việt Nam với các hệ số chuẩn hóa như sau:

$$DT = 0.333QL + 0.430QM + 0.373MD + 0.382SH + 0.318MT$$

Kết luận: Với mục tiêu nghiên cứu là nhằm xác định và đo lường mức độ tác động của các nhân tố đến công tác DTNS tại các DNSX Việt Nam. Kết quả nghiên cứu đã chỉ ra sự ảnh hưởng của các nhân tố đến công tác DTNS tại các DNSX Việt Nam với mức độ tác động theo thứ tự từ cao đến thấp như sau: quy mô doanh nghiệp, cơ cấu sở hữu, mức độ tham gia DTNS của cấp dưới, nhà quản lý trong DTNS, sự không chắc chắn của môi trường.

4. Kiến nghị

Tác giả đề xuất một số các kiến nghị về sự tác động của các nhân tố đến công tác DTNS tại các DNSX Việt Nam như sau:

- Các nhà quản lý ở các DNSX Việt Nam cần tăng cường mức độ tham gia của các nhân viên quản lý cấp trung, cấp cơ sở vào việc xây dựng dự toán ngân sách của bộ phận/ phòng ban chức năng.

Bảng 1. Đánh giá mức độ phù hợp của mô hình hồi quy tuyến tính đa biến

Mô hình	Hệ số R	Hệ số R^2	Hệ số R^2 - hiệu chỉnh	Sai số chuẩn của ước lượng
1	.901a	.813	.807	.16134

Nguồn: Tính toán từ phần mềm SPSS

Bảng 2. Bảng kết quả các trọng số hồi quy

Coefficients ^a								
Mô hình		Hệ số chưa chuẩn hóa		Hệ số chuẩn hóa	tstat	Sig.	Thống kê đa cộng tuyến	
		Beta	Sai số chuẩn	Beta			Hệ số Tolerance	Hệ số VIF
1	(Constant)	-.701	.200		-3.500	.001		
	QL	.197	.020	.333	9.693	.000	.932	1.073
	QM	.275	.022	.430	12.638	.000	.952	1.051
	MD	.212	.020	.373	10.855	.000	.933	1.071
	SH	.245	.022	.382	10.960	.000	.907	1.103
	MT	.316	.035	.318	8.986	.000	.882	1.134

Nguồn: Tính toán từ phần mềm SPSS

Xem xét đánh giá các ý kiến đóng góp của họ trong quá trình xây dựng dự toán. Trao thẩm quyền và trách nhiệm thực hiện dự toán ngân sách, đồng thời họ cũng được quyết định thực hiện các hành động cần thiết trong việc đạt được các mục tiêu dự toán ngân sách đề ra.

- Kết quả nghiên cứu cho thấy người quản lý có vai trò quan trọng trong thiết lập và thực hiện dự toán ngân sách. Đối với nhân tố này, tác giả đề xuất các nhà quản lý nên khuyến khích nhân viên cấp dưới hơn bằng cách tăng lương, thăng chức, đánh giá nhân viên cấp dưới dựa trên các kết quả công việc mà họ đạt được. Bên cạnh đó, trong quá trình sản xuất, nhà quản lý thường xuyên theo dõi, giám sát nhân viên cấp dưới đảm bảo thực hiện có hiệu quả các nhiệm vụ được giao, đồng thời tuân thủ các thủ tục, quy định, nguyên tắc của bộ phận/phòng ban và của doanh nghiệp.

- Trong điều kiện doanh nghiệp có doanh thu lớn; chi phí lập dự toán ngân sách lớn; bản chất của việc sản xuất, kinh doanh; hoạt động kinh doanh phức tạp, càng cần chú trọng thực hiện có hiệu quả việc thiết lập dự toán ngân sách và đảm

bảo thực hiện các mục tiêu ngân sách đã đề ra. Cần quy định rõ trách nhiệm và quyền hạn của chủ sở hữu, điều này nên được thực hiện bằng cách ban hành văn bản cụ thể, không nên thực hiện bằng cách quy ước ngầm, hoặc truyền miệng giữa các thành viên trong ban lãnh đạo, nhà quản lý. Bên cạnh đó, các chủ sở hữu doanh nghiệp cũng nên thường xuyên cập nhật, nâng cao trình độ quản lý như chủ động nghiên cứu và áp dụng thực hành các kỹ thuật kế toán quản trị nói chung cũng như dự toán ngân sách nói riêng trong quá trình điều hành doanh nghiệp; tích cực tham gia vào xây dựng định hướng chiến lược của doanh nghiệp trong ngắn, trung và dài hạn. Cần chú trọng hơn công tác DTNS, vì DTNS là một nội dung quan trọng của kế toán quản trị, hỗ trợ nhà quản trị thực hiện các chức năng của mình như lập kế hoạch; điều phối các hoạt động trong phạm vi trách nhiệm; đánh giá, kiểm soát, giám sát các hoạt động của cấp dưới, chịu trách nhiệm trong việc tuyển dụng và duy trì đội ngũ nhân viên cấp dưới, từ đó tác động đến hiệu quả kinh doanh của doanh nghiệp ■

TÀI LIỆU THAM KHẢO:

1. Beatrice, N. W., & Thou, V. W. (2013). Assessing Budgeting Process in Small and Medium Enterprises in Nairobi's Central Business District: A Case Study of Hospitality Industry. *International Journal of Information Technology and Business Management*, 17(1), 1-11.
2. Becker, S. D., Mahlendorf, M. D., Schäffer, U., & Thaten, M. (2016). Budgeting in times of economic crisis. *Contemporary Accounting Research*, 33(4), 1489-151.
3. Blocher, E., Stout, D. E., & Cokins, G. (2010). *Cost Management: A Strategic Emphasis*. 1221 Avenue of the Americas. New York, NY, 10020.
4. Campbell, J. C. (1985). Governmental responses to budget scarcity: Japan. *Policy Studies Journal*, 13(3), 506-516.
5. 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.
6. Hansen, S. C., Otley, D. T., & Van der Stede, W. A. (2003). Practice developments in budgeting: an overview and research perspective. *Journal of management accounting research*, 15(1), 95-116.
7. Joshi, P. L., Al-Mudhaki, J., & Bremser, W. G. (2003). Corporate budget planning, control and performance evaluation in Bahrain. *Managerial Auditing Journal*.

8. Mahmood, M., & Mhaskar, P. (2008). Enhanced stability regions for model predictive control of nonlinear process systems. *AIChE journal*, 54(6), 1487-1498.
9. Merchant, K. A. (1981). The design of the corporate budgeting system: influences on managerial behavior and performance. *Accounting Review*, 813-829.
10. Subramaniam, N., & Ashkanasy, N. M. (2001). The effect of organisational culture perceptions on the relationship between budgetary participation and managerial job-related outcomes. *Australian Journal of Management*, 26(1), 35-54.
11. Tabachnick, B. G., & Fidell, L. S. (2007). *Experimental designs using ANOVA* (p. 724). Belmont, CA: Thomson/Brooks/Cole.
12. Ouchi, W. G., & Johnson, J. B. (1978). Types of organizational control and their relationship to emotional well being. *Administrative Science Quarterly*, 293-317.
13. Warue, B. N. (2013). The effects of bank specific and macroeconomic factors on nonperforming loans in commercial banks in Kenya: A comparative panel data analysis. *Advances in Management and Applied Economics*, 3(2), 135.

Ngày nhận bài: 8/5/2022

Ngày chấp nhận đăng bài: 6/6/2022

Ngày chấp nhận đăng bài: 16/6/2022

Thông tin tác giả:

NGUYỄN VIỆT TRỌNG

Trường Cao đẳng Công Thương Thành phố Hồ Chí Minh

FACTOR AFFECTING THE PREPARATION OF BUDGET ESTIMATION IN VIETNAMESE MANUFACTURING ENTERPRISES

● **NGUYEN VIET TRONG**

Ho Chi Minh City Industry and Trade College

ABSTRACT:

This study aims to identify the factors affecting the preparation of budget estimation in Vietnamese manufacturing enterprises, and measure the impact of these factors. The study's results show that these factors including the manager, the firm size, the participation of subordinates in preparing budget estimation, the ownership structure, and the environmental uncertainty all have a positive correlation with the preparation of budget estimation in Vietnamese manufacturing enterprises. Based on these results, some solutions are proposed to improve the preparation of budget estimation in Vietnamese manufacturing enterprises.

Keywords: budget estimation, preparing budget estimation, manufacturing enterprise.