

BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO
TRƯỜNG ĐẠI HỌC KINH TẾ TP. HCM

BÙI THỊ TRÚC QUY

**CÁC NHÂN TỐ ẢNH HƯỞNG ĐẾN VIỆC ÁP DỤNG KẾ TOÁN QUẢN TRỊ
CHIẾN LƯỢC VÀ SỰ TÁC ĐỘNG ĐẾN THÀNH QUẢ HOẠT ĐỘNG TẠI
CÁC DOANH NGHIỆP SẢN XUẤT –
NGHIÊN CỨU Ở KHU VỰC ĐÔNG NAM BỘ -VIỆT NAM**

LUẬN ÁN TIẾN SĨ KINH TẾ

TP. HCM – 2020

BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO
TRƯỜNG ĐẠI HỌC KINH TẾ TP. HCM

BÙI THỊ TRÚC QUY

**CÁC NHÂN TỐ ẢNH HƯỞNG ĐẾN VIỆC ÁP DỤNG KẾ TOÁN QUẢN TRỊ
CHIẾN LƯỢC VÀ SỰ TÁC ĐỘNG ĐẾN THÀNH QUẢ HOẠT ĐỘNG TẠI
CÁC DOANH NGHIỆP SẢN XUẤT – NGHIÊN CỨU Ở KHU VỰC ĐÔNG
NAM BỘ -VIỆT NAM**

Chuyên ngành đào tạo: **Kế toán**

Mã số: **9340301**

LUẬN ÁN TIẾN SĨ KINH TẾ

Người hướng dẫn khoa học 1: **PGS.TS. Phạm Văn Dược**

Người hướng dẫn khoa học 2: **TS. Trần Anh Hoa**

TP. HCM – 2020

LỜI CAM ĐOAN

Luận án *Các nhân tố ảnh hưởng đến việc áp dụng kế toán quản trị chiến lược và sự tác động đến thành quả hoạt động tại các doanh nghiệp sản xuất – nghiên cứu ở khu vực Đông Nam Bộ -Việt Nam* do chính tôi thực hiện dưới sự dìu dắt, hỗ trợ nhiệt tình của quý Thầy Cô hướng dẫn. Các số liệu cũng như tài liệu trong bài là trung thực, chính xác và có nguồn gốc rõ ràng. Kết quả nghiên cứu chính thức đã được rút trích công bố trên một số tạp chí, còn lại chưa công bố bất kỳ ở đâu. Tài liệu có sử dụng trong luận án đã được trích dẫn đầy đủ, đúng quy định.

Tác giả

Bùi Thị Trúc Quy

LỜI CẢM ƠN

Để hoàn thành được luận án, tôi xin chân thành cảm ơn:

PGS.TS Phạm Văn Dược, TS Trần Anh Hoa, là những người đã tận tâm động viên, hướng dẫn, hỗ trợ từng bước cụ thể cho tôi thực hiện nghiên cứu và viết luận án.

Quý thầy cô trường Đại học Kinh tế TP. HCM đã trang bị cho tôi nhiều kiến thức nền tảng để thực hiện luận án tiến sĩ.

Lãnh đạo Trường Đại học Thủ Dầu Một đã tạo điều kiện cho tôi được tham gia khóa đào tạo để nâng cao trình độ chuyên môn.

Quý chuyên gia, đồng nghiệp, doanh nghiệp đã hỗ trợ tôi trong góp ý, khảo sát để tôi hoàn thành được luận án.

Các đồng nghiệp đã gánh vác, chia sẻ công việc hàng ngày để tạo điều kiện thời gian cho tôi hoàn thành luận án.

Anh em, bạn bè đã giúp đỡ động viên trong những lúc tôi cần sự hỗ trợ, động viên nhất.

Và cuối cùng, cảm ơn gia đình đã chia sẻ, động viên giúp tôi hoàn thành luận án.

MỤC LỤC

MỤC LỤC	i
DANH MỤC CÁC TỪ VIẾT TẮT	vi
DANH MỤC THUẬT NGỮ TIẾNG ANH	vii
DANH MỤC BẢNG	viii
DANH MỤC HÌNH	x
PHẦN MỞ ĐẦU	1
1. Lý do chọn đề tài.....	1
2. Mục tiêu nghiên cứu.....	3
3. Câu hỏi nghiên cứu.....	4
4. Đối tượng và phạm vi nghiên cứu.....	4
5. Phương pháp nghiên cứu (PPNC).....	4
6. Đóng góp mới của nghiên cứu.....	5
6.1 Về mặt khoa học:.....	5
6.2 Ý nghĩa thực tiễn:.....	5
7. Kết cấu của luận án.....	5
CHƯƠNG 1: TỔNG QUAN CÁC NGHIÊN CỨU TRƯỚC	6
1.1 Các nghiên cứu liên quan.....	6
1.2 Tổng quan các nghiên cứu nước ngoài.....	7
1.2.1 Nghiên cứu áp dụng SMA.....	7
1.2.2 Nghiên cứu về các nhân tố ảnh hưởng đến áp dụng SMA và sự tác động đến thành quả hoạt động.....	14
1.3 Tổng quan các nghiên cứu trong nước.....	20
1.3.1 Nghiên cứu áp dụng SMA.....	20
1.3.2 Nghiên cứu các nhân tố ảnh hưởng đến áp dụng SMA và sự tác động đến thành quả hoạt động.....	24
1.4 Nhận xét.....	25
1.5 Xác định vấn đề nghiên cứu – Định hướng nghiên cứu.....	26
CHƯƠNG 2: CƠ SỞ LÝ THUYẾT	29
2.1 Cơ sở lý thuyết về SMA.....	29
2.1.1 Sự thay đổi của môi trường kinh doanh ảnh hưởng đến KTQT.....	29

2.1.2	Khái niệm về SMA	31
2.1.3	Vai trò và nhiệm vụ của SMA.....	36
2.1.4	Đặc điểm của SMA.....	36
2.1.5	Công cụ SMA.....	37
2.2	Thành quả hoạt động	45
2.3	Lý thuyết nền.....	48
2.3.1	Lý thuyết dự phòng.....	48
2.3.1.1	Nội dung lý thuyết	48
2.3.1.2	Vận dụng lý thuyết dự phòng cho nghiên cứu	48
2.3.2	Lý thuyết đại diện	49
2.3.2.1	Nội dung lý thuyết	49
2.3.2.2	Vận dụng lý thuyết đại diện cho nghiên cứu.....	51
2.3.3	Lý thuyết xử lý thông tin.....	52
2.3.3.1	Nội dung lý thuyết	52
2.3.3.2	Vận dụng lý thuyết xử lý thông tin cho nghiên cứu	52
2.4	Khung lý thuyết của nghiên cứu	54
2.5	Xây dựng các giả thuyết nghiên cứu	54
2.5.1	Quy mô công ty	55
2.5.2	Mức độ cạnh tranh.....	56
2.5.3	Xây dựng chiến lược kinh doanh	57
2.5.4	Kế toán tham gia vào việc ra QĐCL	58
2.5.5	Sự phân cấp quản lý.....	60
2.5.6	Trình độ công nghệ.....	61
2.5.7	Mối quan hệ giữa áp dụng SMA với thành quả hoạt động của DN.....	63
2.6	Mô hình nghiên cứu dự kiến	64
	CHƯƠNG 3: PHƯƠNG PHÁP NGHIÊN CỨU	66
3.1	Khái quát phương pháp và quy trình nghiên cứu.....	66
3.1.1	Khái quát về PPNC	66
3.1.2	Quy trình nghiên cứu	66
3.1.2.1	Khung nghiên cứu.....	66
3.1.2.2	Quy trình thực hiện nghiên cứu.....	68

3.2 Thiết kế nghiên cứu định tính và xây dựng thang đo	70
3.2.1 Dữ liệu NCĐT	70
3.2.2 Chọn mẫu NCĐT	70
3.2.3 Các công việc cần thiết trước khi phỏng vấn	71
3.2.3.1 Xác định các câu hỏi cần điều tra	71
3.2.3.2 Xác định loại câu hỏi cho nghiên cứu tình huống	72
3.2.3.3 Thiết kế đề cương câu hỏi phỏng vấn	73
3.2.4 Phỏng vấn chuyên gia	75
3.2.5 Thảo luận nhóm tập trung	75
3.2.6 Mô hình, thang đo và các khái niệm nghiên cứu	76
3.2.6.1 Mô hình và giả thuyết nghiên cứu	76
3.2.6.2 Xây dựng thang đo các khái niệm nghiên cứu	77
3.3 Quy trình và phương pháp phân tích dữ liệu định lượng	82
3.3.1 NCĐL sơ bộ	82
3.3.1.1 Mẫu nghiên cứu	82
3.3.1.2 Phương pháp phân tích nghiên cứu định lượng sơ bộ	83
3.3.2 NCĐL chính thức	86
3.3.2.1 Mẫu khảo sát	86
3.3.2.2 Đối tượng khảo sát	86
3.3.2.3 Kích thước mẫu	87
3.3.2.4 Xác định phương pháp lấy mẫu	87
3.3.2.5 Xác định phương thức lấy mẫu	88
3.3.2.6 Quá trình khảo sát	88
3.3.2.7 Phương pháp phân tích dữ liệu NCĐL chính thức	90
CHƯƠNG 4: KẾT QUẢ NGHIÊN CỨU VÀ BÀN LUẬN	94
4.1 Kết quả nghiên cứu định tính	94
4.2 Kết quả nghiên cứu định lượng sơ bộ	97
4.3 Kết quả NCĐL chính thức	101
4.3.1 Mô tả mẫu nghiên cứu	101
4.3.2 Kết quả phân tích độ tin cậy của thang đo	103
4.3.3 Phân tích nhân tố khám phá EFA	105

4.3.4 Phân tích nhân tố khẳng định CFA.....	106
4.3.5 Kiểm định mô hình cấu trúc tuyến tính SEM và giả thuyết nghiên cứu	109
4.3.5.1 Kiểm định mô hình bằng mô hình cấu trúc tuyến tính SEM	109
4.3.5.2 Kiểm định ước lượng mô hình nghiên cứu bằng Bootstrap.....	112
4.3.5.3 Kiểm định giả thuyết nghiên cứu.	113
4.3.5.4 Phân tích sự khác biệt.	116
4.4 Bàn luận kết quả nghiên cứu.....	117
4.4.1 Bàn luận kết quả chính từ nghiên cứu	117
4.4.2 Bàn luận kết quả nghiên cứu về các nhân tố ảnh hưởng đến áp dụng SMA trong DNSX	118
4.4.2.1 Mức độ cạnh tranh.....	118
4.4.2.2 Xây dựng CLKD.....	120
4.4.2.3 Kế toán tham gia vào việc ra QĐCL	121
4.4.2.4 Quy mô công ty	122
4.4.2.5 Sự phân cấp quản lý.....	123
4.4.2.6 Trình độ công nghệ.....	123
4.4.3 Bàn luận về kết quả nghiên cứu nhân tố áp dụng SMA tác động đến TQHĐ của DNSX	124
CHƯƠNG 5: KẾT LUẬN VÀ HÀM Ý	129
5.1 Kết luận.....	129
5.2 Hàm ý từ kết quả nghiên cứu	130
5.2.1 Hàm ý lý thuyết.....	130
5.2.2 Hàm ý quản trị.....	130
5.2.2.1 Mức độ cạnh tranh.....	130
5.2.2.2 Xây dựng CLKD.....	131
5.2.2.3 Kế toán tham gia vào việc ra quyết định chiến lược	132
5.2.2.4 Quy mô công ty	133
5.2.2.5 Trình độ công nghệ.....	134
5.2.2.6 Áp dụng SMA trong DNSX.....	136
5.3 Hạn chế và hướng nghiên cứu tiếp theo của đề tài	140
KẾT LUẬN	143

DANH MỤC CÁC CÔNG TRÌNH NGHIÊN CỨU CÓ LIÊN QUAN ĐẾN LUẬN ÁN CỦA TÁC GIẢ.....	I
TÀI LIỆU THAM KHẢO	II
PHỤ LỤC 1:	PL/1
TỔNG HỢP CÁC CÔNG TRÌNH NGHIÊN CỨU VỀ CÁC NHÂN TỐ TÁC ĐỘNG SMA TRONG MỐI QUAN HỆ VỚI THÀNH QUẢ.....	PL/1
PHỤ LỤC 2A:.....	PL/6
DANH SÁCH CHUYÊN GIA THAM GIA NGHIÊN CỨU ĐỊNH TÍNH (PHỎNG VẤN)	PL/6
PHỤ LỤC 2B:.....	PL/8
DANH SÁCH CHUYÊN GIA THAM GIA NGHIÊN CỨU ĐỊNH TÍNH (THẢO LUẬN NHÓM)	PL/8
PHỤ LỤC 3: DÀN BÀI THẢO LUẬN CHUYÊN GIA	PL/9
PHỤ LỤC 4: DANH SÁCH CÁC DOANH NGHIỆP ĐƯỢC KHẢO SÁT....	PL/14
PHỤ LỤC 5: BẢNG CÂU HỎI KHẢO SÁT	PL/23
PHỤ LỤC 6: KIỂM TRA ĐỘ TIN CẬY (SƠ BỘ)	PL/28
PHỤ LỤC 7: EFA (SƠ BỘ)	PL/33
PHỤ LỤC 8: THỐNG KÊ TÀN SUẤT CÁC BIẾN ĐỊNH TÍNH	PL/39
PHỤ LỤC 9: KIỂM TRA ĐỘ TIN CẬY (CHÍNH THỨC)	PL/41
PHỤ LỤC 10: EFA (CHÍNH THỨC).....	PL/45
PHỤ LỤC 11: PHÂN TÍCH NHÂN TỐ KHẲNG ĐỊNH	PL/52
PHỤ LỤC 12: MÔ HÌNH CẤU TRÚC TUYẾN TÍNH	PL/58
PHỤ LỤC 13: KIỂM ĐỊNH T-TEST	PL/65

DANH MỤC CÁC TỪ VIẾT TẮT

BCTC	Báo cáo tài chính
CLKD	Chiến lược kinh doanh
CNSX	Công nghệ sản xuất
CPSX	Chi phí sản xuất
DN	Doanh nghiệp
DNSX	Doanh nghiệp sản xuất
ĐTCT	Đối thủ cạnh tranh
HTTT	Hệ thống thông tin
KTQT	Kế toán quản trị
LTCT	Lợi thế cạnh tranh
NCĐL	Nghiên cứu định lượng
NCĐT	Nghiên cứu định tính
NCS	Nghiên cứu sinh
NLCT	Năng lực cạnh tranh
PCQL	Phân cấp quản lý
PPNC	Phương pháp nghiên cứu
PPNCĐL	Phương pháp nghiên cứu định lượng
PPNCĐT	Phương pháp nghiên cứu định tính
QĐCL	Quyết định chiến lược
QTCL	Quản trị chiến lược
TĐPTC	Thước đo phi tài chính
TĐTC	Thước đo tài chính
TPHCM	Thành phố Hồ Chí Minh
TQHĐ	Thành quả hoạt động

DANH MỤC THUẬT NGỮ TIẾNG ANH

ABC	Activity Based Costing	Kế toán chi phí dựa theo hoạt động
BSC	Balanced Scorecard	Thẻ điểm cân bằng
CEO	Chief Executive Officer	Giám đốc điều hành
CFA	Confirmatory Factor Analysis	Phân tích nhân tố khẳng định
EFA	Exploratory Factor Analysis	Phân tích nhân tố khám phá
SCM	Strategic Cost Management	Quản trị chi phí chiến lược
SEM	Structural Equation Modeling	Mô hình cấu trúc tuyến tính
SMA	Strategic Management Accounting	Kế toán quản trị chiến lược

DANH MỤC BẢNG

Bảng 2.1. So sánh DN trong môi trường kinh doanh truyền thống và hiện đại	30
Bảng 2.2. Định nghĩa SMA	34
Bảng 2.3. Tổng hợp các nghiên cứu về công cụ SMA.....	39
Bảng 2.4. Bộ tiêu chuẩn đo lường TQHD của DNSX	47
Bảng 2.5. Các nghiên cứu về sự tác động của việc áp dụng SMA đến TQHD	63
Bảng 3.1. Câu hỏi phỏng vấn.....	73
Bảng 3.2. Giả thuyết nghiên cứu.....	77
Bảng 3.3. Thang đo khái niệm quy mô công ty	78
Bảng 3.4. Thang đo mức độ cạnh tranh.....	78
Bảng 3.5. Thang đo xây dựng CLKD	79
Bảng 3.6. Thang đo kế toán tham gia vào việc ra QĐCL	79
Bảng 3.7. Thang đo sự phân cấp quản lý	80
Bảng 3.8. Thang đo trình độ công nghệ	81
Bảng 3.9. Thang đo áp dụng SMA trong DNSX	81
Bảng 3.10. Thang đo thành quả hoạt động	82
Bảng 3.11. Tiêu chuẩn lựa chọn nhân tố	85
Bảng 4.1. Thang đo các nhân tố điều chỉnh theo ý kiến chuyên gia.....	95
Bảng 4.2. Độ tin cậy thang đo Cronbach's Alpha	97
Bảng 4.3. Tổng hợp kết quả phân tích EFA	99
Bảng 4.4. Ma trận xoay của nhân tố độc lập	99
Bảng 4.5. Ma trận xoay của nhân tố phụ thuộc SMA	100
Bảng 4.6. Ma trận xoay nhân tố HISU	100
Bảng 4.7. Thống kê độ tuổi và trình độ học vấn.....	102
Bảng 4.8. Quy mô tài sản của các DN.....	102
Bảng 4.9. Ngành nghề kinh doanh của các DN	103
Bảng 4.10. Độ tin cậy thang đo Cronbach's Alpha	103
Bảng 4.11. Ma trận xoay phân tích nhân tố khám phá EFA	105

Bảng 4.12. Kết quả kiểm định giá trị phân biệt giữa các biến nghiên cứu	108
Bảng 4.13. Hệ số tin cậy tổng hợp của các nhân tố trong mô hình tới hạn.....	109
Bảng 4.14. Kết quả ước lượng mối quan hệ giữa các nhân tố trong mô hình lý thuyết	112
Bảng 4.15. Kết quả ước lượng bằng Bootstrap với $N = 1000$	113
Bảng 4.16. Kết quả kiểm định giả thuyết nghiên cứu	114
Bảng 4.17 Kết quả thống kê.....	116
Bảng 4.18 Kết quả kiểm định t	117
Bảng 4.19 Tổng hợp kết quả kiểm định giả thuyết nghiên cứu.....	117
Bảng 4.20 Kết quả thống kê mô tả thang đo MDCT	119
Bảng 4.21 Kết quả thống kê mô tả thang đo XDCL	120
Bảng 4.22 Kết quả thống kê mô tả thang đo KTTG	121
Bảng 4.23 Kết quả thống kê mô tả thang đo QUYMO	122
Bảng 4.24 Kết quả thống kê mô tả thang đo TDCN	124
Bảng 4.25 Kết quả thống kê mô tả thang đo SMA	125
Bảng 4.26 Kết quả thống kê mô tả thang đo HISU.....	125
Bảng 5.1 Tổng hợp mức độ tác động của các nhân tố đến biến phụ thuộc.....	130

DANH MỤC HÌNH

Hình 1.1. Sơ đồ các hướng nghiên cứu	6
Hình 1.2. Nghiên cứu của Hoque (2004)	14
Hình 1.3. Nghiên cứu của Cadez và Guilding (2008).....	16
Hình 1.4. Nghiên cứu của Ojra (2014).....	17
Hình 1.5. Nghiên cứu của Abolfazl và cộng sự (2017).....	18
Hình 1.6. Nghiên cứu của Đoàn Ngọc Phi Anh (2012)	24
Hình 2.1. Đặc điểm của SMA.....	37
Hình 2.2. Khung lý thuyết dự phòng.....	49
Hình 2.3. Khung lý thuyết đại diện.....	51
Hình 2.4. Khung lý thuyết xử lý thông tin.....	52
Hình 2.5. Khung lý thuyết của luận án.....	54
Hình 2.6. Mô hình nghiên cứu đề xuất.....	64
Hình 3.1. Khung nghiên cứu của luận án	67
Hình 3.2. Quy trình thực hiện nghiên cứu của luận án	68
Hình 3.3. Mô hình nghiên cứu đề xuất.....	76
Hình 3.4. Giá trị hệ số Cronbach' Alpha của thang đo	84
Hình 4.1. Mô hình nghiên cứu chính thức.....	94
Hình 4.2. Kết quả phân tích nhân tố khẳng định mô hình tới hạn.....	107
Hình 4.3. Kết quả SEM mô hình lý thuyết (Chưa chuẩn hóa)	110
Hình 4.4. Kết quả SEM mô hình lý thuyết (Chuẩn hóa).....	111

CÁC NHÂN TỐ ẢNH HƯỞNG ĐẾN VIỆC ÁP DỤNG KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHIẾN LƯỢC VÀ SỰ TÁC ĐỘNG ĐẾN THÀNH QUẢ HOẠT ĐỘNG TẠI CÁC DOANH NGHIỆP SẢN XUẤT – NGHIÊN CỨU Ở KHU VỰC ĐÔNG NAM BỘ -VIỆT NAM

Tóm tắt: Trong môi trường kinh doanh hiện đại, muốn nâng cao năng lực cạnh tranh, các doanh nghiệp phải có khả năng thu thập và xử lý thông tin hiệu quả để ứng phó với những biến động của thị trường, tăng thành quả hoạt động. Do đó, việc áp dụng kế toán quản trị chiến lược (SMA) hiệu quả là điều cần thiết. Tác giả khảo sát 321 doanh nghiệp sản xuất tại khu vực Đông Nam Bộ - Việt Nam bằng phương pháp nghiên cứu hỗn hợp để khám phá các nhân tố ảnh hưởng đến áp dụng SMA. *Mức độ cạnh tranh; Kế toán tham gia vào việc ra quyết định chiến lược; Xây dựng chiến lược kinh doanh; Quy mô công ty; Trình độ công nghệ* có ảnh hưởng cùng chiều, riêng *Sự phân cấp quản lý* không ảnh hưởng đến áp dụng SMA. Và việc áp dụng SMA tác động cùng chiều đến thành quả hoạt động của doanh nghiệp sản xuất. Nghiên cứu góp phần làm rõ lý thuyết về SMA và mối tương quan giữa SMA với thành quả hoạt động, là nguồn thông tin cần thiết để doanh nghiệp sản xuất thiết kế và áp dụng SMA. Trong tương lai, cần kiểm định thêm các nhân tố khác và có thể kiểm tra các mối quan hệ được trình bày trong nghiên cứu này vào các doanh nghiệp ngoài lĩnh vực sản xuất.

Từ khóa: *Kế toán quản trị chiến lược, SMA, thành quả hoạt động, quản trị chiến lược*

**FACTORS AFFECTING THE APPLICATION OF STRATEGIC
MANAGEMENT ACCOUNTING IMPACT ON FIRM PERFORMANCE -
EVIDENCE FROM MANUFACTURING ENTERPRISES IN SOUTH EAST
REGION OF VIETNAM**

ABSTRACT

In a modern business environment, to improve competitiveness, enterprises must be able to collect and process effective information in response to market fluctuations, and increase operational performance. Therefore, the effective application of strategic management accounting (SMA) is essential. This study uses a mixed research method to survey 321 manufacturing enterprises in the Southeast region of Vietnam in order to explore these factors' effect on the application of SMA. It includes these following factors: Competition; Participation of Accounting in Strategic Planning; Strategic Planning; Firm Size; Technology has influence on the same way, particularly the management decentralization does not affect the application of SMA. And the application of SMA affects on firm performance in the same direction. This study aims to clarify the theory of economic and technical quality in relation to the performance of enterprises, which is an essential source of information for manufacturing enterprises to design and apply with appropriate techniques to improve the operational performance of manufacturing enterprises in a modern competitive environment. In the near future, it is necessary to verify other factors and can examine the relationship that presented in this study for enterprises outside the manufacturing sector.

Keywords: *SMA, Firm Performance, Strategic management.*

PHẦN MỞ ĐẦU

1. Lý do chọn đề tài

Môi trường kinh doanh toàn cầu trong những thập niên cuối thế kỷ XX đã chịu tác động mạnh mẽ của cuộc cách mạng khoa học công nghệ. Sự toàn cầu hóa của thị trường trở thành nét đặc trưng trong môi trường kinh doanh hiện đại, công nghệ tiên tiến, cạnh tranh khốc liệt, quy trình hoạt động hữu hiệu, trách nhiệm với xã hội, khách hàng,...là những yếu tố then chốt đóng vai trò quyết định cho sự thành công của doanh nghiệp (DN). Trước tình hình này, áp lực của các DN sản xuất Việt Nam (DNSX) về chất lượng sản phẩm, về giá cả, về nguồn cung ứng nguyên liệu... ngày càng tăng trong khi chu kỳ sống của sản phẩm ngày càng bị rút ngắn.

Muốn thành công trong môi trường kinh doanh hiện đại DNSX cần phải hoạch định chiến lược kinh doanh (CLKD) mới, phương thức quản lý mới phù hợp hơn để tạo ra giá trị bằng chất lượng chứ không phải cạnh tranh bằng tài chính. Vì vậy, đòi hỏi các DNSX cần phải ứng dụng phương thức quản lý mới để ứng phó hiệu quả trước biến động của môi trường kinh doanh, nhằm đạt được lợi thế cạnh tranh (LTCT) bền vững. Để đạt được điều này, các DN bắt đầu quan tâm tổ chức triển khai kế toán quản trị chiến lược (SMA – Strategic Management Accounting), do nó cung cấp các kỹ thuật rất quan trọng trong quá trình tham gia vào việc lập kế hoạch, phát triển, thực hiện và đánh giá sự thành công của chiến lược, trong khi đó, trong môi trường kinh doanh hiện đại, kế toán quản trị (KTQT) truyền thống bị hạn chế trong việc giúp DN nâng cao LTCT do nó không thể hiện được sự tương quan với CLKD của DN (Bromwich và Bhimani, 1994). Việc áp dụng SMA đã nhận được sự đồng tình và ủng hộ của rất nhiều nhà nghiên cứu và những người làm công tác KTQT trên thế giới như Bromwich và Bhimani, 1994; Tayles và cộng sự, 2002; Ma và Tayles, 2009; Carlsson-Wall và cộng sự, 2009; Almaryani và Sadik, 2012; Noordin và cộng sự, 2015; Oboh và Ajibolade, 2017....

Bên cạnh những nghiên cứu về sự cần thiết phải áp dụng SMA để thay thế cho KTQT truyền thống, nhiều nghiên cứu khác đã tập trung nghiên cứu tác động

của việc áp dụng SMA đến thành quả hoạt động (TQHĐ) của DN, hầu hết nhận định việc thực hiện SMA sẽ tác động tích cực đến TQHĐ, cụ thể giúp DN kiểm soát tốt việc cắt giảm chi phí, nâng cao chất lượng sản phẩm, gia tăng sự hài lòng của khách hàng, tạo giá cả cạnh tranh, thu hút được nguồn nhân lực chất lượng cao...từ đó nâng cao năng lực cạnh tranh (NLCT) của DN, tiêu biểu như nghiên cứu của: Hoque, 2004; Cadez và Guilding, 2008; Al-Mawali và cộng sự, 2012; Aksoylu và Aykan, 2013; Ojra, 2014; Alsoboa và cộng sự, 2015; Abolfazl và cộng sự, 2017; Michael và cộng sự, 2017; Turner và cộng sự, 2017; Emiaso và cộng sự, 2018...

Tại Việt Nam hiện nay, việc ứng dụng KTQT trong các DN, cũng như chương trình giảng dạy KTQT tại các cơ sở đào tạo chủ yếu chỉ hướng đến nội dung của KTQT truyền thống, điều này làm cho KTQT chưa phát huy hết vai trò vốn có của nó trong hoạt động thực tế tại các DN (Võ Văn Nhị, 2014). Về nghiên cứu thực nghiệm SMA, tính đến nay chỉ có nghiên cứu của tác giả Đoàn Ngọc Phi Anh (2012) điều tra sự biến động của thành quả DN khi thay đổi mức độ vận dụng SMA của DN vừa và lớn tại Việt Nam, và kết quả cho thấy việc vận dụng SMA sẽ giúp nâng cao TQHĐ của DN trên cả hai khía cạnh tài chính và phi tài chính.

Trên thực tế việc nâng cao NLCT chỉ có thể xuất phát từ hai phía. Một là về phía nhà nước, mấu chốt quan trọng đầu tiên để DNSX Việt Nam có thể nâng cao năng lực, vị thế cạnh tranh đó chính là cải tiến chất lượng thể chế - chính sách, hoàn thiện môi trường kinh doanh để hỗ trợ các DN phát triển. Hai là bản thân các DNSX cần phải có những chiến lược phát triển cụ thể để thích ứng với sự biến động của thị trường. Như vậy, điều tất yếu đòi hỏi các DNSX phải tổ chức quản trị chiến lược (QTCL) hiệu quả vì nó sẽ giúp tổ chức xác định được rõ hướng đi của mình trong tương lai; giúp các nhà quản trị thấy rõ những điểm mạnh, điểm yếu, cơ hội, nguy cơ của tổ chức; từ đó đưa ra được các quyết định đúng đắn, có CLKD tốt hơn; nâng cao TQHĐ của DN. Để thực hiện tốt công tác QTCL, cần phải có hệ thống thông tin (HTTT) để thu thập, xử lý và cung cấp kịp thời, đầy đủ và phù hợp từ bộ phận kế toán tài chính và KTQT, đặc biệt phải sử dụng các kỹ thuật KTQT hiện đại để thu thập các thông tin từ môi trường bên ngoài và có tính chất định

hướng dài hạn phục vụ cho CLKD (Chenhall, 2005). Trên cơ sở đó cho thấy, việc áp dụng SMA vào DNSX Việt Nam là cần thiết, vì thực tế đã chứng minh sự thành công khi áp dụng SMA vào các DNSX như Nhật Bản, Mỹ và Châu Âu khi triển khai chi phí mục tiêu – công cụ SMA (Ansari và cộng sự, 2007).

Qua đó, tác giả nhận thức được tầm quan trọng của việc áp dụng SMA để thỏa mãn nhu cầu thông tin cho nhà QTCL giúp DNSX thực hiện thành công mục tiêu CLKD. Đồng thời, phát triển từ nghiên cứu của Đoàn Ngọc Phi Anh (2012), tác giả muốn mở rộng thêm các yếu tố gây ra sự thay đổi khả năng triển khai SMA tại Việt Nam ngoài nhân tố cạnh tranh và sự phân cấp quản lý (PCQL), trên cơ sở lựa chọn những nhân tố phù hợp với bối cảnh cuộc cách mạng khoa học công nghệ đang bùng nổ và chi phối mọi hoạt động của DNSX như nhân tố công nghệ, nhân tố con người, CLKD... Mặt khác, dù phương pháp nghiên cứu và mục tiêu nghiên cứu giống nhau, nhưng đối tượng nghiên cứu và thời gian nghiên cứu khác nhau thì kết quả nghiên cứu chưa chắc đã giống nhau. Do đó với mong muốn phát triển khả năng áp dụng SMA trong bối cảnh cụ thể là DNSX để giúp nâng cao TQHĐ của DNSX, mặt khác sẽ góp phần vào lý thuyết SMA và bổ sung thêm minh chứng thực nghiệm việc áp dụng SMA, tác giả đã thực hiện đề tài: *Các nhân tố ảnh hưởng đến việc áp dụng kế toán quản trị chiến lược và sự tác động đến thành quả hoạt động trong các doanh nghiệp sản xuất – Nghiên cứu ở khu vực Đông Nam Bộ - Việt Nam*. Nghiên cứu này sẽ khám phá và đo lường các yếu tố tác động đến việc ứng dụng SMA và mối tương quan giữa việc thực hiện SMA và TQHĐ tại các DNSX.

2. Mục tiêu nghiên cứu

- **Mục tiêu nghiên cứu chung:** Nghiên cứu nhân tố ảnh hưởng đến việc áp dụng SMA trong các DNSX và sự tác động của việc áp dụng SMA đến TQHĐ của DNSX.

- **Mục tiêu nghiên cứu cụ thể:** Những mục tiêu cụ thể của đề tài này gồm:
 - + Xác định những nhân tố có tác động việc áp dụng SMA ở DNSX.

+ Đo lường mức độ ảnh hưởng của các nhân tố đến việc áp dụng SMA trong các DNSX.

+ Kiểm định sự tác động của việc áp dụng SMA trong DNSX đến TQHD.

3. Câu hỏi nghiên cứu

(1) Nhân tố nào tác động đến việc áp dụng SMA trong các DNSX?

(2) Mức độ ảnh hưởng của các nhân tố đến việc áp dụng SMA trong các DNSX như thế nào?

(3) Có tồn tại sự tác động của việc áp dụng SMA trong các DNSX đến TQHD không?

4. Đối tượng và phạm vi nghiên cứu

- **Đối tượng nghiên cứu:** Các nhân tố ảnh hưởng đến việc áp dụng SMA và sự tác động đến TQHD của DN khi áp dụng SMA.

- **Phạm vi nghiên cứu:**

+ Về không gian nghiên cứu: Khảo sát các DNSX ở Việt Nam, cụ thể gồm 3 tỉnh thành thuộc khu vực Đông Nam Bộ gồm: Thành phố Hồ Chí Minh (TPHCM), Bình Dương, Đồng Nai.

+ Về thời gian nghiên cứu: từ tháng 10/2015 đến 03/2019.

5. Phương pháp nghiên cứu (PPNC)

Nghiên cứu này thực hiện theo hướng hỗn hợp, trong đó kết hợp phương pháp nghiên cứu định tính (PPNCĐT) và phương pháp nghiên cứu định lượng (PPNCĐL).

- Sử dụng PPNCĐT với ba kỹ thuật chủ yếu là: Nghiên cứu tại bàn, phỏng vấn chuyên gia và thảo luận theo nhóm tập trung. Phương pháp này được sử dụng để giải quyết mục tiêu thứ nhất của nghiên cứu đó là xác định các nhân tố ảnh hưởng đến áp dụng SMA. Trên cơ sở đó: (1) xây dựng mô hình nghiên cứu, (2) xây dựng thang đo cho các khái niệm trong nghiên cứu.

- Sử dụng PPNCĐL: Kỹ thuật được sử dụng là thu thập dữ liệu nghiên cứu bằng phiếu khảo sát và dùng phần mềm SPSS, AMOS xử lý số liệu điều tra. PPNCĐL nhằm giải quyết mục tiêu: (1) Đo lường mức độ ảnh hưởng của các nhân

tổ đến việc áp dụng SMA trong DNSX, (2) Tìm hiểu tác động của việc áp dụng SMA đến TQHĐ trong các DNSX khu vực miền Đông Nam Bộ - Việt Nam.

6. Đóng góp mới của nghiên cứu

6.1 Về mặt khoa học:

+ Góp phần làm rõ lý thuyết về SMA, và sự phụ thuộc của TQHĐ của DN vào việc áp dụng SMA trên cơ sở hệ thống hóa các nghiên cứu trên thế giới.

+ Đóng góp lý thuyết về mô hình đo lường và kiểm định các nhân tố điều chỉnh việc ứng dụng SMA và tương quan của áp dụng SMA trong DNSX đến TQHĐ.

+ Đóng góp lý thuyết và cung cấp kết quả nghiên cứu thực nghiệm sự thay đổi khả năng áp dụng SMA từ các nhân tố ảnh hưởng và sự biến động TQHĐ của các DNSX ở khu vực miền Đông Nam Bộ -Việt Nam khi tăng cường áp dụng SMA mà hiện nay chưa ai nghiên cứu.

6.2 Ý nghĩa thực tiễn:

Đối với các nhà quản trị và những người làm công tác KTQT trong các DNSX thì nghiên cứu này là nguồn thông tin cần thiết để thiết kế và áp dụng SMA từ đó nâng cao TQHĐ của DN.

7. Kết cấu của luận án

Luận án có kết cấu bao gồm 5 chương và được trình bày theo bố cục và nội dung chính như sau:

Phần mở đầu: Giới thiệu về vấn đề nghiên cứu, mục tiêu nghiên cứu. Đồng thời mô tả sơ lược về PPNC, đối tượng, phạm vi nghiên cứu, những đóng góp mới của nghiên cứu.

Chương 1: Tổng quan các nghiên cứu trước

Chương 2: Cơ sở lý thuyết

Chương 3: Phương pháp nghiên cứu

Chương 4: Kết quả nghiên cứu và bàn luận

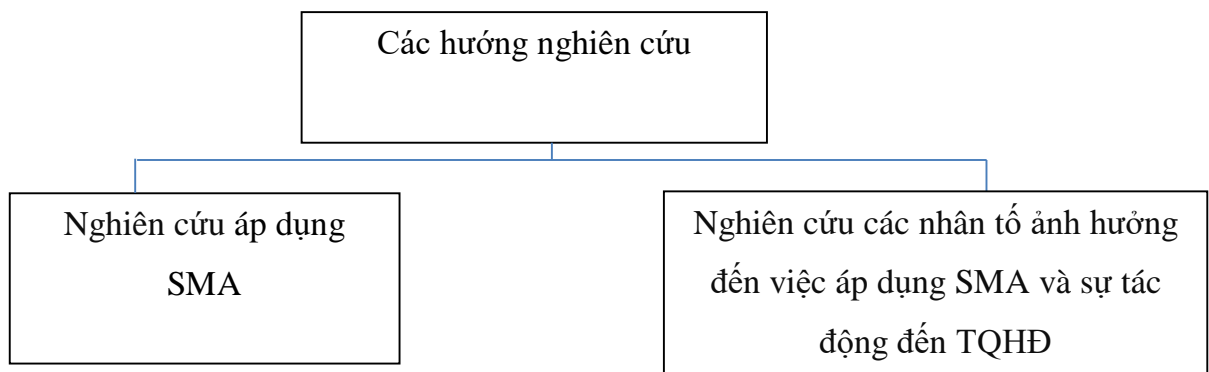
Chương 5: Kết luận và hàm ý

CHƯƠNG 1: TỔNG QUAN CÁC NGHIÊN CỨU TRƯỚC

Để xác định được khe hở và tìm ra hướng nghiên cứu, chương này lược khảo các công trình đã công bố trên thế giới xoay quanh SMA trong mối tương quan với TQHD để phân tích kết quả đạt được, PPNC và những hạn chế từ các công trình đã công bố.

1.1 Các nghiên cứu liên quan

Theo Langfield – Smith (2008) thì khái niệm SMA lần đầu tiên được Simmonds (1981) đề cập trên tạp chí chuyên nghiệp của Anh. Cụ thể vào năm 1981, Simmonds tuyên bố rằng những nhà KTQT đang tiêu tốn đáng kể thời gian và nỗ lực trong việc thu thập và ước tính chi phí, khối lượng và dữ liệu về giá trong điều kiện cạnh tranh và tính toán mối liên quan giữa vị trí CLKD của DN và đối thủ cạnh tranh (ĐTCT) làm cơ sở để hình thành CLKD. Bắt đầu từ đây, xuất hiện nhiều nghiên cứu của các học giả liên quan đến SMA. Những nghiên cứu trên thế giới liên quan đến vấn đề nghiên cứu theo hai hướng chính, đó là (1) nghiên cứu áp dụng SMA, trong hướng nghiên cứu này, các tác giả tập trung theo 2 khía cạnh: *Một là*, nghiên cứu về tầm quan trọng của việc áp dụng SMA và *hai là*, nghiên cứu áp dụng SMA với các công cụ kỹ thuật cụ thể, (2) Nghiên cứu các nhân tố tác động đến việc ứng dụng SMA và sự tương quan với TQHD. Cụ thể các hướng nghiên cứu chính được trình bày theo hình 1.1 sau:



Hình 1.1. Sơ đồ các hướng nghiên cứu

Nguồn: NCS tổng hợp

1.2 Tổng quan các nghiên cứu nước ngoài

1.2.1 Nghiên cứu áp dụng SMA

Do tầm quan trọng với việc ra quyết định chiến lược (QĐCL), các học giả ngày càng tranh luận ủng hộ SMA nhiều hơn, có thể kể đến một số tác giả tiêu biểu như:

Bromwich (1990) đã đề cập đến việc áp dụng SMA như là dùng công cụ đánh giá LTCT, hoặc giá trị gia tăng của ĐTCT, và xem xét giá trị lợi ích của sản phẩm trong toàn bộ vòng đời của sản phẩm do DN sản xuất ra. Tác giả khẳng định việc áp dụng SMA sẽ mang lại cho DN những quyết định hiệu quả lâu dài. Và việc áp dụng SMA đòi hỏi kế toán phải có được những kỹ năng mới ngoài phạm vi chuyên môn của kế toán, như phải kết hợp với lĩnh vực quản trị, lĩnh vực Marketing. Lý do phải áp dụng SMA được tác giả đưa ra là việc áp dụng KTQT truyền thống chỉ phân tích thông tin trong nội bộ và phần lớn định lượng được, nên gây khó khăn cho nhà quản trị trong việc ra quyết định mang tính chiến lược và tăng cường LTCT của DN do không đủ cơ sở thông tin, ngược lại áp dụng SMA cung cấp những thông tin cần thiết cho sự thành công của DN.

Bromwich và Bhimani (1994) đã báo cáo kết quả chỉ ra rằng hầu hết tổ chức đang áp dụng KTQT truyền thống trong việc xử lý thông tin để ra quyết định. KTQT truyền thống mang tính định lượng và tập trung vào bên trong công ty cao hơn, tuy nhiên vì môi trường sản xuất và cạnh tranh ngày càng thay đổi, nên đã không thể tạo ra thông tin phù hợp cho kinh doanh trong môi trường cạnh tranh ngày nay, do đó sẽ khiến các nhà quản lý hạn chế sự tập trung vào các vấn đề liên quan đến ĐTCT, khách hàng và chất lượng sản phẩm. Mặc dù thông tin KTQT truyền thống được coi là quan trọng cho việc dự báo và ra QĐCL, nhưng sự thay đổi trong bối cảnh hiện tại đòi hỏi một nhu cầu về thông tin với phạm vi rộng hơn không chỉ bên trong mà còn bao gồm cả bên ngoài DN. Do đó, để phù hợp với môi trường năng động và toàn cầu hóa hiện nay thì việc áp dụng SMA là cần thiết và cho phép những nhà KTQT tập trung vào giá trị tăng thêm của công ty so với ĐTCT.

Tiếp theo đó, Tayles và cộng sự (2002) đã nỗ lực đã làm sáng tỏ một số yếu tố về thông tin KTQT như là yếu tố chiến lược cần thiết. Từ đó, họ đã đề xuất một số giải pháp để áp dụng SMA. Nghiên cứu này đã tìm thấy vai trò của SMA trong việc chọn lọc thông tin bên trong một tổ chức, nghiên cứu chỉ ra rằng việc định giá không nên để cho thị trường thực hiện, thay vào đó, vai trò của SMA trong việc định giá rất quan trọng, đưa ra quyết định hỗ trợ và thúc đẩy LTCT. Điều này được thực hiện bằng cách kết hợp việc định hướng chiến lược và đo lường hiệu quả để hình thành mô hình định giá. Nghiên cứu được xem là có lợi trong việc cung cấp các công cụ hỗ trợ công ty để tăng thêm giá trị công ty.

Chenhall (2003) phát hiện ra việc áp dụng SMA trong tổ chức sẽ giúp giám sát việc triển khai CLKD có theo đúng kế hoạch dự kiến hay không, và các chiến lược về sản phẩm để có thể cạnh tranh với đối thủ và đáp ứng nhu cầu của khách hàng. Từ đó, giúp việc ra quyết định hiệu quả hơn và giúp nâng cao TQHĐ của DN. Hơn nữa việc áp dụng SMA còn mang lại LTCT cho DN, từ đó sẽ tác động tích cực đến cả thành quả tài chính và phi tài chính.

Valanciene và Gimzauskiene (2007), trong các nghiên cứu về QTCL đã chỉ ra tầm quan trọng của hệ thống đo lường được triển khai trong tổ chức đến các hoạt động và thực hiện CLKD. Từ đó, tổ chức phải chú ý đến việc duy trì hệ thống quản trị đo lường TQHĐ một cách hiệu quả, vì điều này rất quan trọng đến sự tồn tại của tổ chức. Tổ chức muốn thực hiện việc đo lường này cần phải áp dụng SMA.

Tillman và Goddard (2008) đã phát hiện việc thực thi SMA tại DN quy mô nhỏ và quy mô vừa ở châu Âu cao hơn mong đợi và được áp dụng rộng rãi trong các DNSX. Ngoài ra, Tillman và Goddard (2008) cũng phát hiện những DN này hoạt động trong môi trường phức tạp sẽ áp dụng SMA rộng rãi hơn vì thế đạt được hiệu quả tài chính lớn hơn.

Sau đó, Ma và Tayles (2009) đã tìm thấy bằng chứng về ảnh hưởng mà SMA mang lại trong việc cung cấp thông tin bên trong cho tập đoàn Meditech, việc áp dụng SMA làm thay đổi cơ cấu bộ máy quản lý, nhấn mạnh vào phân tích chuỗi cung ứng và kế hoạch kinh doanh nhằm tập trung vào thực hiện các mục tiêu CLKD

của Meditech. Đồng thời họ cũng nhận định về tương quan giữa tài chính, chuỗi cung ứng và thị trường được tăng cường khi nhân viên KTQT tham gia nhiều hơn vào các vấn đề kinh doanh bên trong công ty.

Theo Carlsson-Wall và cộng sự (2009) vai trò tiềm năng của SMA cũng được tìm thấy trong mối liên hệ giữa các thành phần trong DN. Họ đã tiến hành một nghiên cứu điển hình toàn diện về Robot Asea Brown Boveri (ABB) (thường được gọi là Robotics) về việc áp dụng SMA. Nhóm tác giả kết luận việc áp dụng SMA trong các mối quan hệ trong tổ chức của mình, không chỉ công ty có được thông tin chiến lược, nó còn cung cấp một số thông tin với các đối tác. Thông tin chiến lược bên ngoài thu được bởi Robotics cũng góp phần quyết định lựa chọn cơ cấu tổ chức cho phù hợp. Nghiên cứu cho rằng việc áp dụng SMA góp phần tăng lợi nhuận của công ty. Hơn nữa, nhân viên được tiếp thêm sinh lực trong nỗ lực tiết kiệm chi phí, mặt khác Robotics có thể đưa ra quyết định sáng suốt hơn và cải thiện vị thế cạnh tranh của công ty nhờ việc thu thập thông tin bên ngoài.

Theo Shah và cộng sự (2011) cho biết việc áp dụng SMA được xem là một cách thức quản lý mới được giới thiệu bởi các học giả kế toán, nghiên cứu tuyên bố rằng chính sự việc áp dụng và phát triển của SMA sẽ làm cho KTQT truyền thống biến mất, SMA không chỉ tập trung vào thông tin tài chính nội bộ mà còn hướng đến thông tin bên ngoài đem lại nhiều lợi ích trong môi trường cạnh tranh.

Nghiên cứu của Almaryani và Sadik (2012) thực hiện một cuộc khảo sát từ 4 công ty ở Rumani đã phát hiện ra rằng SMA đã đóng một vai trò chủ yếu trong thực hiện những mục tiêu chiến lược và mục tiêu quản lý hiện đại, việc áp dụng SMA giúp cho việc ra quyết định của giám đốc hiệu quả hơn.

Ramljak và Rogosic (2012) trong nghiên cứu của họ đã cho thấy môi trường kinh doanh toàn cầu ngày càng cạnh tranh khốc liệt. Các công ty hơn bao giờ hết phải đối mặt với những thách thức tiếp thị nên phải tích cực và năng động trong việc xác định các CLKD sẽ đảm bảo sự tồn tại và hoạt động có hiệu quả của các DN. Bên cạnh đó, đổi mới trong phương thức kinh doanh, tiến bộ khoa học công nghệ và nhu cầu thay đổi của khách hàng đã mang lại sự cạnh tranh gay gắt hơn

trong kinh doanh và tiếp thị. Bản chất cạnh tranh trong bầu không khí kinh doanh đương đại đã buộc các nhà quản trị của DN phải trau dồi các kỹ thuật và CLKD mới từ đó hướng dẫn tổ chức hoạt động hướng tới tối đa hóa lợi nhuận. Mục tiêu kinh doanh này sẽ đạt được do tăng doanh thu và giảm chi phí sản xuất (CPSX). Việc tối ưu hóa lợi nhuận và hạ thấp chi phí có thể cho phép một tổ chức tạo ra LTCT trong ngành. Nhờ vậy cho thấy việc áp dụng KTQT truyền thống có thể không thể giải quyết những thách thức như vậy, trong khi đó áp dụng SMA sẽ cung cấp các chiến lược có thể ảnh hưởng đến một số lượng lớn khách hàng để có sự ưu tiên lâu dài cho một sản phẩm của công ty. Nghiên cứu đưa ra kết luận việc áp dụng SMA thay cho hệ thống KTQT truyền thống sẽ làm gia tăng TQHĐ DN.

Abolfazl và cộng sự (2017) điều tra việc áp dụng SMA của 121 DN vừa và nhỏ hoạt động trong lĩnh vực dịch vụ ở Malaysia. Họ đã chứng minh việc áp dụng SMA cũng ảnh hưởng tốt đến TQHĐ công ty. Nhóm tác giả đề xuất rằng các nhà lãnh đạo DN vừa và nhỏ cần nhận thấy vai trò quan trọng của họ trong việc triển khai vận hành SMA.

Oboh và Ajibolade (2017) tiến hành điều tra việc áp dụng SMA trong 20 ngân hàng đang hoạt động ở Nigeria cho thấy, các ngân hàng này đang áp dụng SMA và việc thực hiện SMA đã có tác động tích cực vào việc ra QĐCL giúp tăng thị phần và tăng NLCT của các ngân hàng này.

Emiaso và cộng sự (2018) đã nghiên cứu việc thực thi SMA của các DNSX Nigeria. Nhóm tác giả lựa chọn 15 DNSX cho nghiên cứu theo phương pháp chọn mẫu ngẫu nhiên, phi xác suất. Kết quả cho thấy rằng việc áp dụng SMA đã có tác động rất tốt đến TQHĐ của các công ty này. Nghiên cứu cũng làm rõ sự khác biệt của việc ra quyết định giữa việc áp dụng SMA và áp dụng KTQT truyền thống và kết luận rằng việc áp dụng SMA là cần thiết để nâng cao hiệu quả tổ chức của công ty. Do đó, nghiên cứu khuyến nghị các DNSX cần đưa ra các giải pháp phù hợp để áp dụng SMA để gia tăng TQHĐ.

Mặt khác, để chứng minh vai trò của việc áp dụng SMA trong việc nâng cao NLCT của DNSX trong thời đại bùng nổ công nghệ, mới đây Thapayom (2019)

nghiên cứu việc áp dụng SMA ở 148 DNSX của Thái Lan. Nghiên cứu cho kết quả việc vận dụng SMA giúp DNSX nâng cao NLCT do đáp ứng được nhu cầu của khách hàng, đánh giá được ĐTCT, giảm CPSX, nâng cao chất lượng và từ đó nâng cao TQHĐ của DNSX Thái Lan.

Một số đề tài nghiên cứu thực nghiệm cũng nêu những lợi ích khi áp dụng SMA với các công cụ kỹ thuật cụ thể như:

Anderson và cộng sự (2002) nghiên cứu áp dụng SMA trên phương diện ứng dụng kỹ thuật kế toán dựa trên hoạt động (ABC- Activities based costing), nhóm tác giả lưu ý rằng ABC là một trong những đổi mới quan trọng nhất trong KTQT của thế kỷ XX. Dù thế, nhóm tác giả nêu ra rằng việc thực hiện ABC không cải thiện rõ ràng hiệu quả sản xuất và giá trị công ty. Nhưng họ vẫn nhấn mạnh rằng kể từ khi ABC xuất hiện, nó đã có một ảnh hưởng quan trọng đến sự phát triển của SMA và vai trò của nhân viên KTQT.

Lindholm và Suomala (2007) đã tiến hành nghiên cứu áp dụng SMA trong một tổ chức trong khu vực công để xem ảnh hưởng của việc áp dụng chi phí vòng đời sản phẩm. Các tác giả cho rằng việc sử dụng chi phí vòng đời giúp cải thiện ý thức chi phí lâu dài của công ty. Thực tế cho thấy rằng công ty đã có thể ước tính chi phí cho toàn bộ chu kỳ và theo dõi chi phí trong suốt vòng đời của sản phẩm. Họ cho rằng chi phí vòng đời của sản phẩm rất quan trọng nếu không công ty sẽ không nhận biết được vị trí của mình trong ngành sản xuất đó. Lindholm và Suomala (2007) cũng lưu ý rằng chi phí vòng đời là một phương án để hoạch định CLKD hiệu quả, hơn nữa, nó có khả năng dùng như một công cụ kiểm soát.

Ansari và cộng sự (2007) cho rằng việc vận hành SMA, đặc biệt là chi phí mục tiêu, thường gắn liền với thành công của nhiều DN Nhật Bản. Nghiên cứu được tiến hành trên các DNSX Nhật Bản để đo lường tính hữu hiệu của việc sử dụng chi phí mục tiêu. Nghiên cứu đã tìm thấy việc sử dụng công cụ này có hiệu quả trong việc giảm CPSX. Hơn nữa, những thành công của việc triển khai kỹ thuật trên không những được tìm thấy ở các công ty Nhật Bản, mà nhóm tác giả cũng có bằng

chúng nghiên cứu trên các công ty ở Mỹ và châu Âu và cũng đã cho thấy kết quả tích cực về việc giảm CPSX và giảm thời gian lao động.

Yek và cộng sự (2007) thực hiện nghiên cứu áp dụng SMA vào Viện đào tạo kỹ thuật trên khía cạnh dùng thẻ điểm cân bằng (BSC – Balanced ScoreCard), quản trị chất lượng để gia tăng kết quả và chất lượng đào tạo của viện. Kết quả nghiên cứu của nhóm tác giả cho thấy, việc sử dụng BSC cho thấy có sự cải thiện đáng kể về chất lượng và kết quả đào tạo nghề. Thành quả này được nhóm tác giả phân tích và cho rằng nhờ viện đào tạo đã áp dụng BSC, vì BSC đã hướng dẫn và yêu cầu tất cả các nhân viên trong viện thực hiện nhiệm vụ theo mục tiêu chiến lược và kết quả được đo lường cụ thể, rõ ràng nên đã thúc đẩy tinh thần làm việc và sự hợp tác trong công việc của nhân viên.

Cadez và cộng sự (2008) đã thực hiện nghiên cứu về việc áp dụng SMA ở Slovenia, quốc gia có nền kinh tế phát triển và khi chuyển đổi qua nền kinh tế thị trường đã rất thành công. Có 193 DN lớn được khảo sát, kết quả cho thấy việc áp dụng SMA tại các DN nghiệp này chủ yếu tập trung sử dụng nhóm công cụ kỹ thuật ĐTCT và kỹ thuật đánh giá khách hàng như tài sản được sử dụng nhiều nhất trong các công cụ kỹ thuật được khảo sát.

Langfield-Smith (2008) trong nghiên cứu đánh giá của bà cho rằng việc áp dụng SMA có hiệu quả như một hệ thống truyền thông. Langfield-Smith (2008) chỉ ra việc áp dụng SMA, bao gồm chi phí mục tiêu, chi phí vòng đời sản phẩm, phân tích chi phí chiến lược, phân tích chi phí của ĐTCT, ABC, chi phí thuộc tính và BSC. Trong đó, BSC và ABC là các công cụ SMA có sự công nhận rộng hơn so với các kỹ thuật còn lại.

Nghiên cứu của Fowzia (2011) thực hiện nghiên cứu việc áp dụng SMA ở các DNSX của Banladesh cho biết SMA chỉ mới thực hiện dưới mức trung bình. Các công cụ kỹ thuật SMA được áp dụng ở DNSX của Banladesh bao gồm 14 kỹ thuật: chi phí thuộc tính, Benchmarking, ABC, chi phí vòng đời sản phẩm, giám sát vị trí ĐTCT, chi phí chất lượng, định giá chiến lược, đánh giá thành quả của ĐTCT,

lợi nhuận khách hàng, chi phí mục tiêu, đánh giá chi phí ĐTCT, chi phí chuỗi giá trị, BSC, QTCL.

Woods và cộng sự (2012) nghiên cứu một công ty điện tử của Đức, cũng cho thấy sự thành công của việc áp dụng SMA thông qua hệ thống chi phí mục tiêu trong việc giảm CPSX. Họ lưu ý rằng hệ thống này có lợi ích như một công cụ giảm chi phí và cũng như một hệ thống quản lý lợi nhuận chiến lược, ngoài ra có thể có lợi trong việc bảo vệ giá trị của khách hàng. Họ đã cho rằng tất cả các yếu tố CPSX có thể được giảm đáng kể khi áp dụng hệ thống này, điều đó dẫn đến giá bán thấp hơn và khách hàng sẽ ưa chuộng từ đó sẽ tăng khả năng cạnh tranh trong kinh doanh sản xuất cho công ty.

Ramljak và Rogosic (2012) đã nghiên cứu việc áp dụng SMA ở 65 DN lớn ở Croatia. Nghiên cứu cho thấy với mục tiêu cắt giảm chi phí, các DN này đã triển khai sử dụng các kỹ thuật SMA. Việc áp dụng SMA đã cung cấp những thông tin hữu ích và kịp thời cho nhà quản trị của DN. Nghiên cứu cũng có những phát hiện quan trọng đó là kỹ thuật SMA khác nhau có mức độ ảnh hưởng tích cực khác nhau, việc sử dụng kết hợp càng nhiều các công cụ kỹ thuật SMA sẽ càng làm tăng hiệu quả quản trị chi phí. Và đặc biệt, trong nghiên cứu cũng đã phát hiện việc áp dụng SMA nhiều nhất là tập trung sử dụng công cụ kỹ thuật ABC chiếm 40% và chi phí chất lượng chiếm 60%. Và các kỹ thuật này đã giúp việc ra quyết định của DN và ứng phó với những thay đổi của môi trường trong tương lai.

Al-Hosaini và cộng sự (2015) khảo sát DN vừa và nhỏ trên phương diện ứng dụng BSC. Nhóm khẳng định BSC ở DN có quy mô nhỏ và vừa có vai trò quan trọng trong QTCL. Việc thực hiện BSC giúp DN xác định được mục tiêu ngắn hạn và dài hạn; phát huy khả năng sáng tạo và giúp đạt được mục tiêu CLKD; và cuối cùng giúp việc quản lý trở nên dễ dàng và hiệu quả. Nhóm cũng chỉ ra rào cản khi triển khai BSC là nguồn tài chính hạn hẹp, nhưng khẳng định đây không phải là trở ngại lớn đối với DN.

Nghiên cứu của Alsoboa (2015) đã thực hiện khảo sát 37 DN trong ngành công nghiệp của Jordan về việc áp dụng SMA, kết quả cho thấy có 12 công cụ kỹ

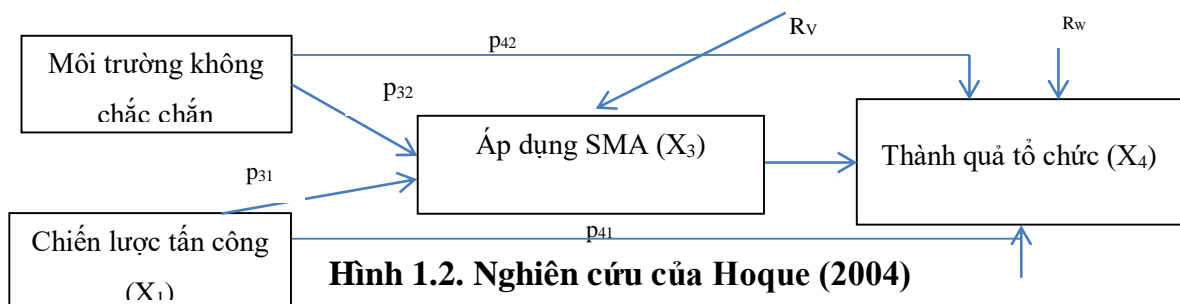
thuật SMA được thực hiện gồm có: chi phí chất lượng, chi phí chuỗi giá trị, KTQT môi trường, quản trị chi phí chiến lược, ABC, Benchmarking, đánh giá ĐTCT, giám sát vị trí ĐTCT, phân tích lợi nhuận khách hàng, phân tích vòng đời lợi nhuận khách hàng, đánh giá khách hàng như tài sản, BSC. Trong các kỹ thuật trên thì BSC được sử dụng phổ biến và được các DN Jordan đánh giá cao về lợi ích khi vận dụng vào quản trị DN.

Theo Noordin và cộng sự (2015) tiến hành khảo sát 97 DNSX tại Malaysia cho thấy các DNSX này áp dụng SMA ở mức độ cao. Các công ty này đã sử dụng và phân tích thông tin về khách hàng, về chiến lược của các ĐTCT để xây dựng chiến lược của công ty. Nhờ áp dụng SMA để phân tích khách hàng nên đã phát triển khả năng phục vụ khách hàng tốt hơn so với ĐTCT. Việc sử dụng các thông tin phi tài chính do SMA cung cấp đã giúp các công ty đổi mới sản phẩm liên tục, giảm chi phí và tăng chất lượng sản phẩm. Mặt khác những thông tin do SMA cung cấp về giá cả, cấu trúc chi phí và lợi nhuận của ĐTCT giúp cho công ty xây dựng các chiến lược cạnh tranh về giá góp phần vào TQHD của DN.

1.2.2 Nghiên cứu về các nhân tố ảnh hưởng đến áp dụng SMA và sự tác động đến TQHD

Đã có nhiều nghiên cứu được thực hiện để kiểm chứng mối quan hệ giữa các nhân tố tác động đến việc sử dụng SMA và áp dụng SMA tác động đến TQHD (*xem phụ lục 1*), tiêu biểu như:

Thứ nhất là Hoque (2004) nghiên cứu mối quan hệ giữa CLKD, nhận thức môi trường không chắc chắn và việc áp dụng SMA (đo lường hiệu quả phi tài chính) tác động đến thành quả của tổ chức theo hình 1.2:



Hình 1.2. Nghiên cứu của Hoque (2004)

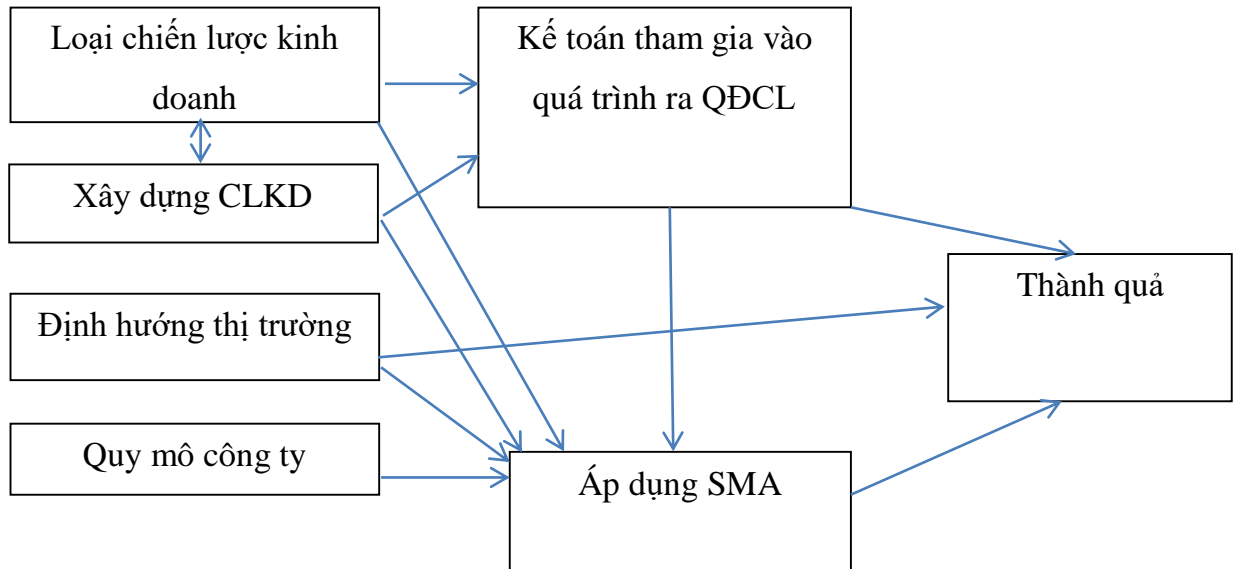
Nguồn: Hoque (2004)

Nghiên cứu này dựa vào lý thuyết ngẫu nhiên và sử dụng PPNCĐL để tìm hiểu quan hệ giữa CLKD và TQHĐ của DN với vai trò trung gian của SMA (đo lường hiệu quả phi tài chính), liên quan giữa sự nhận thức môi trường không chắc chắn và TQHĐ của tổ chức thông qua hệ thống đo lường hiệu quả phi tài chính. Thu thập dữ liệu qua bảng câu hỏi bằng cách gửi thư cho giám đốc điều hành (CEO) của 52 DNSX New Zealand được chọn ngẫu nhiên. Trong đó, chỉ những DN có ít nhất 100 nhân viên mới được đưa vào mẫu nghiên cứu.

Kết quả là không có tác động trực tiếp giữa CLKD và thành quả tổ chức. Thay vào đó, giữa hai biến này có ảnh hưởng gián tiếp qua trung gian SMA. Ngoài ra, có một mối liên hệ tích cực giữa CLKD và việc áp dụng SMA đến thành quả tổ chức. Những kết quả này cho thấy CLKD của đơn vị là cơ sở đóng vai trò chủ yếu để đơn vị áp dụng SMA. Phát hiện trên phù hợp với quan điểm cho rằng việc lựa chọn CLKD và áp dụng SMA giúp nâng cao thành quả tổ chức. Ngược lại, giả thuyết về sự không chắc chắn của môi trường sẽ tác động tích cực đến TQHĐ thông qua việc áp dụng SMA không được chấp nhận. Ngoài ra, việc thực hiện SMA không phụ thuộc vào sự không chắc chắn của môi trường, kết quả này trái ngược với những nghiên cứu trước đây cho rằng sự không chắc chắn của môi trường làm thay đổi khả năng ứng dụng SMA. Nghiên cứu đã góp phần vào sự hiểu biết của các nhà nghiên cứu về sự phụ thuộc của thành quả tổ chức với các nhân tố khi SMA đóng vai trò trung gian.

Bên cạnh những kết quả đạt được, nghiên cứu vẫn còn tồn tại một số hạn chế. Thứ nhất, thành quả tổ chức được đo bằng cách sử dụng bảng câu hỏi yêu cầu người trả lời tự đánh giá thành quả tổ chức của chính DN họ, và tự đánh giá như vậy có thể có sự thiên vị trong kết quả đánh giá, nguyên nhân là do các công ty tham gia cuộc khảo sát chưa phải là công ty niêm yết nên không có thông tin kết quả hoạt động công khai. Thứ hai, phạm vi của nghiên cứu này chỉ dừng lại nghiên cứu đối với các DNSX. Thứ ba, nghiên cứu này chỉ thực hiện ở Newzeland nên có những yếu tố đặc thù mang tính quốc gia.

Thứ hai là nghiên cứu của Cadez và Guilding (2008) về các yếu tố gây biến động SMA bao gồm kế toán tham gia vào quá trình ra QĐCL, định hướng thị trường, loại CLKD, xây dựng CLKD, quy mô công ty và thành quả theo hình 1.3:



Hình 1.3. Nghiên cứu của Cadez và Guilding (2008)

Nguồn: Cadez và Guilding (2008)

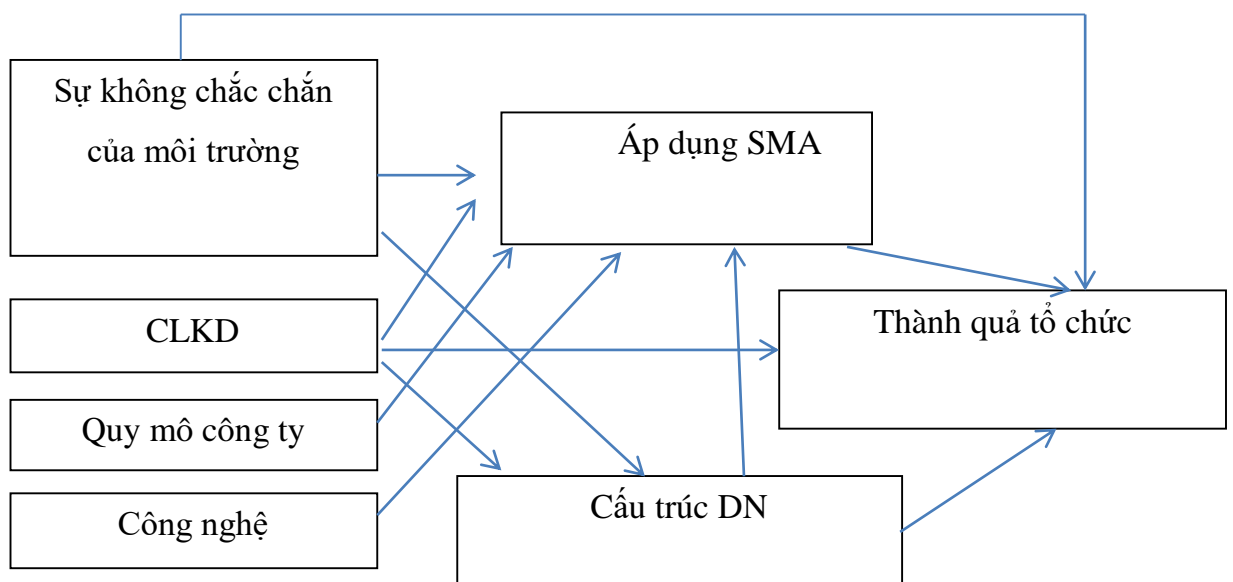
PPNCDL được sử dụng trong nghiên cứu này để khám phá tác động của các yếu tố: kế toán tham gia vào quá trình ra QĐCL, định hướng thị trường, CLKD, quy mô công ty dựa trên lý thuyết ngẫu nhiên đối với việc áp dụng SMA và tác động của việc áp dụng SMA đến thành quả của tổ chức. Có hai biến phụ thuộc trong mô hình là SMA và TQHD. Nhóm tác giả đã điều tra 193 công ty lớn ở Slovenia và phân tích SEM để đạt được mục tiêu đề ra.

Kết quả là các yếu tố kế toán tham gia vào quá trình ra QĐCL, định hướng thị trường, CLKD, quy mô công ty đều ảnh hưởng đến việc áp dụng SMA và TQHD của DN bị thay đổi cùng chiều khi thực hiện SMA.

Bên cạnh kết quả đạt được, những hạn chế và hướng khắc phục được nêu ra trong nghiên cứu như: (i) Kích thước mẫu là 193 và lấy mẫu thuận tiện, phạm vi nghiên cứu còn hẹp. Vì vậy, các nghiên cứu tiếp theo sẽ mở ra hướng nghiên cứu với kích cỡ mẫu nghiên cứu nhiều hơn; (ii) Chưa xem xét đưa các yếu tố như đặc điểm CEO, kỹ thuật SMA vào mô hình nghiên cứu nhằm xem xét một cách toàn

diện các yếu tố ảnh hưởng đến việc thực thi SMA. Tác giả đưa ra định hướng trong tương lai cần nghiên cứu trên mẫu lớn hơn, và xem xét các nhân tố tác động ngoài những nhân tố đã trình bày trong nghiên cứu đến việc áp dụng SMA để nâng cao TQHD của DN.

Thứ ba là đề tài của Ojra (2014) tìm hiểu việc áp dụng SMA bị tác động bởi Sự không chắc chắn của môi trường, CLKD, quy mô tổ chức, công nghệ DN, và cấu trúc DN và tác động giữa áp dụng SMA với thành quả tổ chức theo hình 1.4:



Hình 1.4. Nghiên cứu của Ojra (2014)

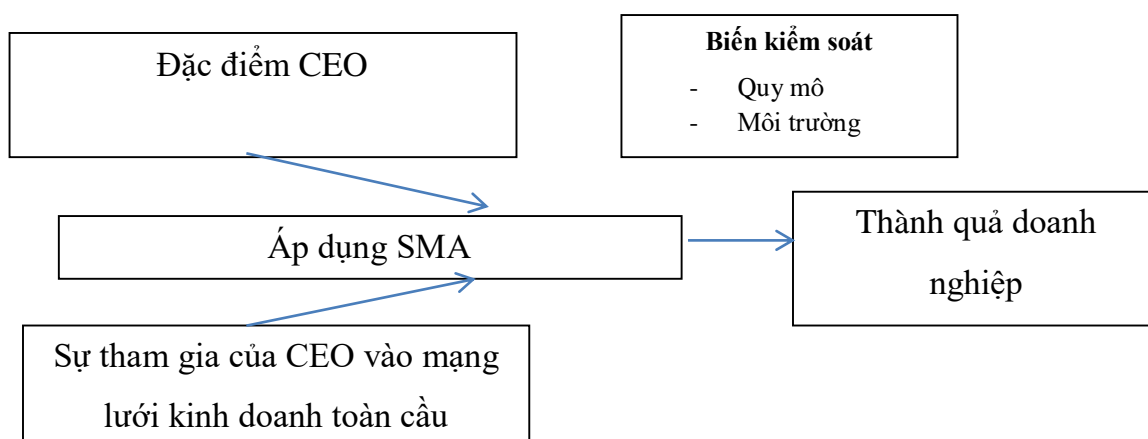
Nguồn: Ojra (2014)

Tác giả dùng PPNCĐL để khám phá ảnh hưởng của các yếu tố dựa trên lý thuyết dự phòng đối với việc áp dụng SMA và tác động của việc áp dụng SMA đến TQHD của DN ở quốc gia kém phát triển. Mô hình nghiên cứu bao gồm hai biến phụ thuộc chính là áp dụng SMA và thành quả tổ chức. Trước tiên, đánh giá tác động của sự không chắc chắn về môi trường, CLKD, cơ cấu DN, quy mô DN và công nghệ DN đối với việc áp dụng SMA. Tiếp theo, nghiên cứu đã phân tích các khái niệm TQHD trên cả hai khía cạnh tài chính và phi tài chính và tác động của cấu trúc DN, áp dụng SMA, sự không chắc chắn về môi trường, chiến lược của tổ chức đến TQHD. Có 175 công ty lớn của Palestine tham gia trả lời khảo sát. Nghiên

cứ đã sử dụng công cụ SPSS để đánh giá độ tin cậy và mối quan hệ giữa các khái niệm nghiên cứu.

Kết quả cuối cùng cho thấy việc áp dụng SMA bị ảnh hưởng bởi sự bất ổn về môi trường và công nghệ tổ chức. Ngoài ra, các DN quy mô lớn hơn có xu hướng vận dụng SMA nhiều hơn. Nghiên cứu cũng cho thấy loại chiến lược tấn công hay phòng thủ sẽ ảnh hưởng đến việc áp dụng SMA, việc áp dụng SMA có mối liên hệ thuận chiều với thành quả phi tài chính. Sự không chắc chắn về môi trường có làm thay đổi tích cực đến thành quả phi tài chính nhưng không ảnh hưởng đến thành quả tài chính. Tác giả đã đưa ra bằng chứng thực nghiệm cho thấy tầm quan trọng của việc áp dụng SMA để đạt được các mục tiêu CLKD và nâng cao thành quả trong các tổ chức. Tuy nhiên, nghiên cứu cũng có hạn chế nhất định đó là mẫu nghiên cứu nhỏ, chưa sử dụng SEM để kiểm định mô hình, chưa đi sâu vào phân tích từng ngành cụ thể, và chưa đề cập đến nhân tố văn hóa quốc gia. Tác giả đưa ra định hướng nghiên cứu trong tương lai là cần tăng mẫu khảo sát từ 200 trở lên, sử dụng cả PPNCĐT và PPNCĐL để khám phá thêm các nhân tố tác động và đi sâu vào từng ngành nghề.

Thứ tư là Abolfazl và cộng sự (2017) khám phá vai trò trung gian của việc áp dụng SMA trong mối liên hệ giữa đặc điểm của CEO, sự tham gia của CEO vào mạng lưới kinh doanh toàn cầu và TQHD của DN theo hình 1.5:



Hình 1.5. Nghiên cứu của Abolfazl và cộng sự (2017)

Nguồn: Abolfazl và cộng sự (2017)

Tác giả dùng PPNCDL với kỹ thuật phân tích SEM để khám phát quan hệ giữa đặc điểm CEO (giáo dục, kinh nghiệm) và sự tham gia của CEO vào mạng lưới kinh doanh toàn cầu và áp dụng SMA để nâng cao thành quả tổ chức thuộc lĩnh vực dịch vụ ở Malaysia dựa trên lý thuyết cấp trên và lý thuyết ngẫu nhiên. Mô hình nghiên cứu bao gồm hai biến phụ thuộc chính là áp dụng SMA và thành quả tổ chức. Trước tiên, tác giả tìm hiểu sự thay đổi đặc điểm CEO; sự tham gia của CEO vào mạng lưới kinh doanh toàn cầu làm thay đổi mức độ áp dụng SMA; sự phụ thuộc của TQHĐ vào việc áp dụng SMA như thế nào. Tiếp theo, kiểm tra tác động gián tiếp giữa đặc điểm CEO, việc tham gia của CEO vào mạng lưới kinh doanh toàn cầu và thành quả tổ chức với vai trò làm trung gian của SMA. Đối tượng trả lời bảng khảo sát đa phần là giám đốc làm việc trong lĩnh vực kế toán tài chính và các nhân viên kế toán cao cấp trong 121 DN có quy mô vừa và nhỏ tại Malaysia.

Kết quả nghiên cứu cho thấy, hai yếu tố gồm giáo dục và sự tham gia mạng lưới kinh doanh toàn cầu của CEO đều ảnh hưởng đến việc áp dụng SMA. Đặc biệt, việc áp dụng SMA có liên quan tích cực đến giáo dục và sự tham gia mạng lưới kinh doanh toàn cầu. Đồng thời, việc áp dụng SMA được chứng minh là có làm biến đổi TQHĐ theo hướng tích cực. Phát hiện này cho thấy các DN nhỏ và vừa muốn nâng cao TQHĐ cần phải vận hành hệ thống SMA. Mặt khác, giáo dục tác động gián tiếp đến TQHĐ DN thông qua thực thi SMA. Chính việc thực hiện SMA sẽ làm tăng lợi nhuận của DN do có được thông tin thích hợp để kiểm soát tốt CLKD. Tiếp theo là áp dụng SMA có ảnh hưởng gián tiếp đáng kể trong mối quan hệ giữa giáo dục và thành quả tổ chức. Và giữa việc áp dụng SMA với sự tham gia của CEO vào mạng lưới kinh doanh toàn cầu có quan hệ dương thuận chiều với thành quả công ty. Tuy nhiên không có ý nghĩa thống kê giữa kinh nghiệm và việc áp dụng SMA. Nhìn chung, đề tài đã đóng góp về mặt lý thuyết khi tích hợp lý thuyết ngẫu nhiên và lý thuyết cấp trên trong mô hình; bổ sung thêm nhiều nhân tố làm thay đổi khả năng áp dụng SMA trong mối quan hệ tác động đến TQHĐ của các DN có quy mô vừa và nhỏ, gồm: giáo dục, kinh nghiệm làm việc và sự tham gia của CEO vào mạng lưới kinh doanh toàn cầu.

Tuy nhiên, nghiên cứu có một số hạn chế đó là: thứ nhất, không tính đến ảnh hưởng có thể có của các lĩnh vực ngành nghề khác nhau; thứ hai, chỉ tập trung vào lĩnh vực dịch vụ. Kích thước mẫu nghiên cứu nhỏ (121 DN) nên tính đại diện chưa cao. Do đó, tác giả đưa ra định hướng nghiên cứu trong tương lai là tăng kích thước mẫu nghiên cứu từ 200 mẫu trở lên và mở rộng phạm vi nghiên cứu xem xét nhiều ở các lĩnh vực khác như lĩnh vực sản xuất,....

1.3 Tổng quan các nghiên cứu trong nước

1.3.1 Nghiên cứu áp dụng SMA

Nhiều tác giả trong nước đã nghiên cứu về tầm quan trọng của việc áp dụng SMA trong môi trường kinh doanh hiện đại như:

Đoàn Ngọc Quế và Trịnh Hiệp Thiện (2014) đã tổng hợp về quá trình hình thành và phát triển của lý thuyết SMA sau 34 năm ra đời, để từ đó cho thấy sự cần thiết của lý thuyết SMA trong môi trường kinh doanh hiện đại và xem xét khả năng vận dụng lý thuyết SMA vào DN tại Việt Nam dưới góc nhìn của người làm công tác giảng dạy về KTQT. Để đạt được mục tiêu này, nhóm tác giả đi vào phân tích những thay đổi của môi trường kinh doanh hiện đại đã tác động đến lĩnh vực KTQT, qua đó thấy sự hình thành lý thuyết SMA là tất yếu, phù hợp với sự thay đổi của môi trường kinh doanh. Nội dung bài viết còn tổng thuật các công trình liên quan đến kỹ thuật SMA để giới thiệu một cách khái quát các công cụ được sử dụng trong SMA.

Theo Đỗ Thị Thanh Hương và Lê Trọng Bình (2016) nghiên cứu về khoảng trống trong khái niệm SMA, theo tác giả thì khái niệm SMA vẫn chưa đáp ứng được yêu cầu, nhiều nghiên cứu mong muốn đạt được kết quả nhiều hơn nhằm lấp đầy khoảng trống trong khái niệm, việc không thống nhất trong khái niệm SMA cũng ảnh hưởng đến việc thiết lập hệ thống các công cụ SMA.

Nguyễn Thị Thanh Loan (2016) với nghiên cứu về SMA tại các DN Việt Nam. Theo đó, SMA là một nội dung của KTQT, nó tạo ra giá trị cho tổ chức bằng cách hỗ trợ sự hình thành, lựa chọn, thực thi và kiểm soát CLKD của DN với việc sử dụng hiệu quả nguồn lực, thu thập thông tin của cả môi trường bên trong và bên

ngoài tổ chức trên cả hai phương diện tài chính và phi tài chính. Bài viết tập trung làm rõ lợi ích khi áp dụng SMA, vai trò SMA trong tổ chức kiểm soát quản lý của DN, để áp dụng SMA hiệu quả thì nhân viên SMA đòi hỏi phải nhận thức được những thách thức và yêu cầu về kỹ năng, trong mối liên hệ với hệ thống kiểm soát quản lý của DN được thiết kế phù hợp và hiệu quả. Bài báo đã dựa trên những nghiên cứu trước đó để đánh giá thực trạng ứng dụng SMA trong DN Việt Nam, từ đó đưa ra kết luận và khuyến nghị cụ thể để tăng cường nhận thức ý nghĩa của SMA cho kế toán và quản lý DN.

Tác giả Huỳnh Đức Lộng (2018) đã đưa ra nhận định cần phải đổi mới công tác đào tạo kế toán. Cụ thể tác giả đề xuất cần thay đổi chương trình giảng dạy theo hướng tăng cường và kết nối các môn học về kế toán và các môn học về công nghệ, đặc biệt cần bổ sung thêm môn học SMA trong các cơ sở giáo dục đại học ở Việt Nam. Cơ sở để tác giả đưa ra các đề xuất trên vì với những thay đổi của KTQT trong thời đại cách mạng công nghiệp 4.0 đã ảnh hưởng lớn đến kế toán và KTQT; cũng như những thay đổi của công tác kế toán dưới tác động của internet vạn vật, dữ liệu lớn, khai thác dữ liệu, máy học và điện toán đám mây.

Huỳnh Tấn Dũng và cộng sự (2013) thực hiện đề tài nghiên cứu về SMA với các công cụ QTCL gồm tích hợp ABC với chi phí tiêu chuẩn. Theo nhóm tác giả, ABC được Kaplan giới thiệu vào giữa những năm 1980 và nó đã được áp dụng rất phổ biến ở các nước phát triển với những lợi thế rõ ràng. Ngày nay, nhiều quốc gia như Malaysia, Nam Phi, Trung Quốc, Morocco, Thái Lan... đã áp dụng và thực hiện nó. Tuy nhiên, với sự thay đổi nhanh chóng trong môi trường kinh tế - xã hội như ứng dụng công nghệ cao trong sản xuất và cung ứng dịch vụ, truyền thông mạng, nhu cầu ngày càng phức tạp của người tiêu dùng khiến các DN phải đối mặt với nhiều thách thức trong cạnh tranh toàn cầu. Mặc dù hệ thống ABC có nhiều ưu điểm hơn hệ thống chi phí truyền thống, nhưng ngày nay nó đã không đáp ứng đầy đủ việc đưa ra các thông tin dự báo cho việc ra QĐCL. Do vậy sự tích hợp của ABC với chi phí tiêu chuẩn là một cách để khắc phục những hạn chế và đổi mới KTQT. Tích hợp ABC với chi phí tiêu chuẩn giúp các nhà quản lý không chỉ giúp DN nhận

ra các hoạt động gia tăng giá trị, giải quyết các vấn đề liên quan đến chi phí gián tiếp, mà còn đưa ra các cảnh báo để nhà quản trị kiểm soát chi phí vượt định mức. Qua đó khẳng định cách tiếp cận công cụ SMA này rất hữu ích, dùng chi phí định mức để kiểm soát chi phí thực tế và phân tích chi phí thực tế từ hoạt động thực tiễn, từ đó tiết lộ cơ hội cải thiện các chi phí tiêu chuẩn hiện tại của DN.

Bên cạnh đó, một số đề tài nghiên cứu thực nghiệm áp dụng SMA với những công cụ kỹ thuật cụ thể cũng được quan tâm. Cụ thể các nhà khoa học đã lựa chọn nghiên cứu việc áp dụng SMA vào một DN cụ thể hoặc một nhóm các DN cùng ngành nghề với những công cụ phù hợp, tiêu biểu cho hướng này có thể kể đến như: Đặng Thị Hương (2010); Bùi Thị Thanh (2011); Vũ Thùy Dung (2017); Đàm Phương Lan (2019)

Đặng Thị Hương (2010) nghiên cứu áp dụng SMA trên phương diện sử dụng BSC đã đưa ra 5 điểm thuận lợi cho việc triển khai BSC trong các DN dịch vụ Việt Nam: (1) Sự chủ động trong đổi mới, tiếp cận của các công cụ quản lý hiện đại; (2) Nhận thức về vai trò chiến lược và thực thi chiến lược; (3) Thực hiện các thức quản lý theo mục tiêu, (4) Lực lượng lao động cần cù thông minh và (5) Sự phát triển khoa học và công nghệ thông tin. Tác giả cũng nêu năm điểm khó khăn: (1) Thiếu nhận thức và cam kết từ phía lãnh đạo; (2) Khó khăn trong việc vận dụng quy trình thực hiện theo BSC; (3) Trình độ học vấn và năng lực quản lý điều hành của các nhà lãnh đạo còn hạn chế, (4) Văn hóa của DN chưa chú trọng và (5) Khó khăn về tài chính. Tác giả đã đưa ra những nhận định trên nhưng không thấy đề cập đến những cơ sở và lập luận mang tính khoa học. Bài báo cũng giới thiệu tổng quan về BSC giúp người đọc hiểu hơn về mô hình này.

Tác giả Bùi Thị Thanh (2011) đã tiến hành cuộc khảo sát trên 107 mẫu là những cán bộ và nhân viên về các điều kiện để áp dụng SMA trên cơ sở ứng dụng BSC và chỉ số đánh giá thực hiện công việc (KPI – Key Performance Indicator) của DN vào đánh giá nhân viên tại Liksin dựa trên 4 nhóm điều kiện: (1) Nguồn nhân lực, (2) Quy trình hoạt động, (3) HTTT và (4) Hoạt động đánh giá nhân viên hiện tại. Sau khi xem xét kết quả đánh giá của các điều kiện này, tác giả đã đề xuất quy

trình triển khai vận dụng theo 6 bước: (1) Xây dựng BSC tổng công ty, (2) Triển khai BSC các cấp, (3) Thực hiện mô tả công việc, (4) Thiết lập tiêu chí đánh giá, (5) Tổ chức thực hiện đánh giá và (6) Báo cáo kết quả đánh giá và lưu hồ sơ. Để đảm bảo quy trình đề xuất ở trên mang tính khả thi Bùi Thị Thanh (2011) đã đề xuất giải pháp để triển khai thực hiện. Đây là công trình nghiên cứu có chất lượng, kết quả nghiên cứu không những có ý nghĩa đối với công ty Liksin mà còn làm cơ sở cho các công ty khác tham khảo áp dụng. Hạn chế của nghiên cứu này là phạm vi nghiên cứu chỉ giới hạn trong một công ty nên không có tính đại diện cao.

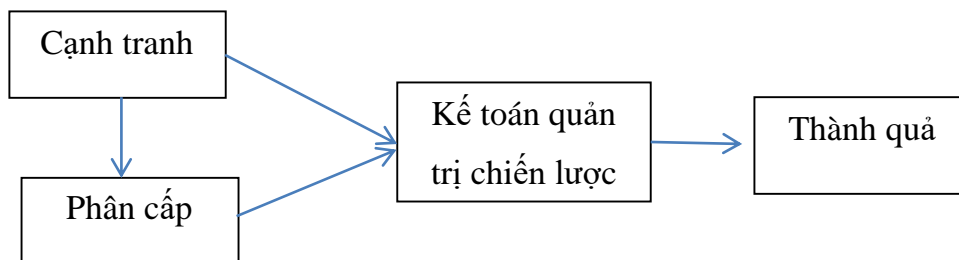
Tác giả Vũ Thùy Dương (2017) đã nghiên cứu áp dụng SMA về phương diện BSC bằng việc sử dụng PPNCĐT và PPNCĐL với 230 mẫu khảo sát cho DN có quy mô lớn và 232 phiếu cho DN vừa và nhỏ. Vai trò của BSC trong việc đánh giá TQHD của DN đã được phân tích, làm sáng tỏ với bộ tiêu chí gắn liền với CLKD của DN. Tác giả kết luận, hiện nay BSC đã được triển khai vận hành đầy đủ tại các DN may Việt Nam bao gồm cả bốn khía cạnh: Đào tạo và phát triển, tài chính, quy trình nội bộ và khách hàng. Trên cơ sở phân tích thực trạng, đề xuất giải pháp để vận dụng BSC hiệu quả hơn đó là: Giúp người lao động trong DN hiểu rõ lợi ích của BSC; Phân tích TQHD của DN trên cơ sở đánh giá việc thực hiện BSC; Phải kiện toàn bộ máy quản lý DN; Ứng phó linh hoạt, hữu hiệu trước biến động của môi trường; Khắc phục các nguyên nhân gây cản trở việc vận hành BSC; Chú ý việc duy trì hệ thống BSC; Cần phải dựa vào chiến lược phát triển của ngành, sứ mệnh, tầm nhìn của DN để lựa chọn CLKD.

Tác giả Đàm Phương Lan (2019) đã nghiên cứu áp dụng SMA trên phương diện áp dụng ABC với việc sử dụng PPNCĐT và PPNCĐL khám phá nội dung và kỹ thuật triển khai phương pháp ABC trong các DNSX thức ăn chăn nuôi nội địa. Tác giả đã làm rõ được ưu thế của ABC trong việc tính giá thành so với phương pháp tính giá thành truyền thống. Đồng thời tác giả đề xuất tính giá thành bằng cách sử dụng kỹ thuật ABC với từng bước kỹ thuật cụ thể trên cơ sở đã đánh giá thực trạng kế toán chi phí và sự phụ thuộc của ABC vào những nhân tố nào trong DNSX

thức ăn chăn nuôi nội địa. Tuy nhiên, chưa đi sâu vào phân tích hiệu quả của việc ứng dụng ABC trong loại lĩnh vực này.

1.3.2 Nghiên cứu các nhân tố ảnh hưởng đến áp dụng SMA và sự tác động đến thành quả hoạt động

Tại Việt Nam, việc xem xét vận dụng SMA bị phụ thuộc bởi yếu tố nào trong mối quan hệ với TQHD vẫn rất hạn chế, tiêu biểu trong hướng này là nghiên cứu của Đoàn Ngọc Phi Anh (2012) theo hình 1.6 như sau:



Hình 1.6. Nghiên cứu của Đoàn Ngọc Phi Anh (2012)

Nguồn: Đoàn Ngọc Phi Anh (2012)

Tác giả sử dụng SEM nhằm kiểm định tác động của các yếu tố đến thực hiện SMA ở DN Việt Nam, và sự ứng dụng SMA tại DN Việt Nam ảnh hưởng như thế nào đến thành quả của DN. Trên cơ sở tổng hợp các nghiên cứu có liên quan đến đề tài áp dụng SMA đã được thực hiện trên thế giới, nghiên cứu được tiến hành khảo sát các DN với số lượng là 220 DN vừa và lớn bằng PPNC định lượng dựa trên lý thuyết ngẫu nhiên. Kết quả nghiên cứu cho thấy cạnh tranh và PCQL có ảnh hưởng cùng chiều đến thực thi SMA ở DN Việt Nam. Kết quả nghiên cứu này còn chỉ ra rằng khi DN áp dụng SMA càng nhiều thì thành quả của DN sẽ càng tăng. Vì vậy, các nhà quản trị cần tăng cường việc PCQL nhằm tạo điều kiện cho việc áp dụng SMA được phổ biến hơn, đồng thời cần sử dụng nhiều hơn các công cụ SMA để giúp DN nâng cao TQHD. Tuy nhiên hạn chế của nghiên cứu là chỉ thực hiện ở các DN vừa và lớn nên không mang tính đại diện cho tất cả các DN ở Việt Nam, nhiều nhân tố như: công nghệ, của yếu tố sở hữu trong DN, văn hóa DN... chưa được đưa vào trong mô hình nghiên cứu, ngoài ra cũng cần quan tâm đến nhân tố đặc thù quốc gia.

1.4 Nhận xét

Thông qua tổng thuật những công trình có liên quan đến luận án, tác giả rút ra một số nhận xét về những lý thuyết được tổng quan như sau:

- Về nội dung và kết quả nghiên cứu: Các tác giả chọn vấn đề nghiên cứu ở nhiều khía cạnh khác nhau xoay quanh SMA chủ yếu dựa trên cơ sở lý thuyết ngẫu nhiên với các nội dung nghiên cứu được lựa chọn thực hiện như:

+ Nghiên cứu về tầm quan trọng của việc áp dụng SMA: Các tác giả chỉ ra vai trò của thông tin SMA trong việc ra QĐCL của nhà lãnh đạo trong công ty, hơn nữa, các nghiên cứu cũng đồng tình rằng các DN hiện nay đang phải hoạt động trong môi trường phức tạp, liên tục thay đổi, mức độ cạnh tranh cao, đòi hỏi các tổ chức này phải sử dụng tất cả các phương tiện và công cụ cần thiết để có thể tồn tại, duy trì thị phần và đạt được thành công, và SMA là công cụ thiết yếu. Sự hạn chế của bộ phận KTQT truyền thống trong việc đáp ứng đầy đủ các mục tiêu và yêu cầu trong QTCL của DN cũng được nhiều tác giả chứng minh, qua đó đề cao vai trò và ủng hộ áp dụng SMA trong tổ chức, nhằm góp phần nâng cao TQHĐ của đơn vị.

+ Nghiên cứu về áp dụng SMA trong DN: Về vấn đề này mỗi tác giả có hướng tiếp cận khác nhau về SMA, do vậy hình thành cách thức áp dụng SMA khác nhau, sở dĩ có sự khác biệt là một phần là do chưa xây dựng khái niệm thống nhất cho thuật ngữ SMA. Và việc áp dụng SMA trong các DN chưa được áp dụng rộng rãi với nhiều kỹ thuật hiện đại như kỳ vọng của nhiều nhà nghiên cứu, mặc dù ngày nay lợi ích của SMA được đánh giá hữu hiệu hơn so với KTQT truyền thống (Ojra,2014).

+ Nghiên cứu nhân tố làm thay đổi việc áp dụng SMA và mối tương quan giữa SMA với TQHĐ: Nhiều tác giả đã tìm thấy nhiều nhân tố ảnh hưởng đến việc áp dụng SMA nhưng có nhiều kết quả mâu thuẫn với nhau, nghĩa là tác giả này khẳng định là có làm thay đổi khả năng vận hành SMA nhưng tác giả khác thì lại bị loại bỏ. Đồng thời, mối quan hệ giữa áp dụng SMA với TQHĐ đã được nghiên cứu nhưng chưa nhiều, và mối quan hệ giữa hai nhân tố này cũng chưa có kết quả thống nhất. Phần lớn các nghiên cứu cho kết quả có mối quan hệ cùng chiều giữa hai nhân

tổ, nhưng cũng có nghiên cứu nhận thấy có không ảnh hưởng. Vì vậy, cần có thêm nhiều đề tài chuyên sâu để kiểm định sự tác động này.

- Về PPNC: Các nghiên cứu chủ yếu sử dụng PPNCĐL. Chỉ một số ít sử dụng kết hợp cả PPNCĐT và PPNCĐL.

Tổng quan lý thuyết đã chỉ ra tình trạng việc thực hiện nghiên cứu về tầm quan trọng SMA, việc áp dụng SMA, hay nhân tố tác động đến vận dụng SMA và quan hệ nhân quả của SMA với TQHD còn tương đối ít và đặc biệt ở Việt Nam việc nghiên cứu hầu hết chỉ tiếp cận theo hướng tầm quan trọng, định hướng áp dụng SMA, hay nghiên cứu áp dụng SMA với một số kỹ thuật riêng lẻ, và rất hiếm nghiên cứu sự tác động của các nhân tố đến việc triển khai vận dụng SMA và sự tác động của việc áp dụng SMA đến TQHD trong DN.

Một số các nghiên cứu trên thế giới và trong nước đã xác định và đo lường những yếu tố làm biến đổi SMA và quan hệ với TQHD của tổ chức. Cho dù mục tiêu nghiên cứu và PPNC có thể giống nhau, nhưng đối tượng nghiên cứu và thời gian, phạm vi khác nhau nên kết quả cũng chưa chắc giống nhau, hơn nữa tính đến hiện tại chưa có tác giả nào kiểm định sự tác động của việc áp dụng SMA đến TQHD của DNSX tại Việt Nam. Vì vậy tác giả nhận thấy đây là khoảng trống để thực hiện luận án.

1.5 Xác định vấn đề nghiên cứu – Định hướng nghiên cứu

Ngày nay sự toàn cầu hóa môi trường kinh doanh đã thay đổi theo hướng không còn ranh giới giữa các quốc gia khác nhau, các DN đều có thời cơ và thử thách đáng kể trong thị trường hiện đại mà đặc trưng là sự toàn cầu hóa thị trường, công nghệ tiên tiến, cạnh tranh mạnh mẽ, khách hàng là người quyết định cho sự thành bại của DN, quy trình hoạt động hữu hiệu và hiệu quả, trách nhiệm xã hội.... Với những thay đổi của môi trường, tạo áp lực DN phải triển khai những công cụ, kỹ thuật quản lý mới để ứng phó trước biến động môi trường nhằm đạt được LTCT bền vững. Để đạt được điều này, các nhà quản lý có xu hướng áp dụng SMA, do nó cung cấp các thông tin rất hữu ích trong quá trình hoạch định, phát triển, thực hiện và đánh giá thành quả của CLKD. Nhiều công trình nghiên cứu đã chỉ ra tầm quan

trọng của SMA trong việc tạo ra LTCT cho DN. SMA được sự đồng tình và ủng hộ của rất nhiều nhà nghiên cứu và những người làm công tác KTQT trên thế giới, nó đã làm thay đổi tư duy nhận thức về KTQT và SMA vì thế nhiều trường đại học lớn trên thế giới đã đưa vào giảng dạy SMA (Đoàn Ngọc Quế và cộng sự, 2014). Ngày nay, KTQT truyền thống bị hạn chế trong việc nâng cao LTCT cho DN, do nó không thể hiện được sự gắn kết với CLKD của DN.

Trên quan điểm kế thừa và tiếp tục phát triển những công trình nghiên cứu trước, luận án tiếp tục khám phá những nhân tố làm tăng giảm việc áp dụng SMA và sự ảnh hưởng của SMA tới TQHĐ của các DNSX, nghiên cứu được thực hiện theo hướng hỗn hợp, trong đó kết hợp PPNCĐT và PPNCĐL. Mục tiêu của luận án là khẳng định sự phụ thuộc của việc thực hiện SMA trong các DNSX Việt Nam vào các yếu tố nào với mức độ ra sao và quan hệ nhân quả giữa SMA với TQHĐ. Từ đó, đưa ra hàm ý nhằm tăng cường áp dụng SMA vào QTCL kinh doanh của DNSX, góp phần nâng cao NLCT của DNSX.

KẾT LUẬN CHƯƠNG 1

Qua các kết quả được tổng hợp trình bày ở trên, có thể thấy, để các DN tồn tại, phát triển và nâng cao NLCT trong môi trường kinh doanh hiện đại cần phải có những thông tin quan trọng do KTQT cung cấp, đặc biệt là thông tin dài hạn bên ngoài DN để QTCL, làm tăng NLCT cho DN. Hiện nay những nghiên cứu về áp dụng SMA tại Việt Nam còn ít ỏi nên việc tìm hiểu việc ứng dụng SMA trong mối quan hệ với TQHĐ của DNSX bị ảnh hưởng bởi điều gì là rất cần thiết. Theo định hướng của tác giả, trước hết sẽ dự kiến các thành phần điều chỉnh việc sử dụng SMA trong DNSX, tiếp đó kiểm định ảnh hưởng của từng thành phần đến việc thực hiện SMA trong DNSX và kiểm định tác động của việc áp dụng SMA đến TQHĐ của DNSX. Phần này là căn cứ quan trọng để tác giả đề xuất mô hình nghiên cứu, cũng như thực hiện các nội dung nghiên cứu tiếp theo của luận án.

CHƯƠNG 2: CƠ SỞ LÝ THUYẾT

Chương này tác giả hệ thống hóa những vấn đề lý luận chung về SMA, TQHD và trình bày những lý thuyết nền tảng để đề xuất những nhân tố liên quan, từ đó đề xuất mô hình và giả thuyết nghiên cứu.

2.1 Cơ sở lý thuyết về SMA

2.1.1 Sự thay đổi của môi trường kinh doanh ảnh hưởng đến KTQT

Trong thế kỷ XX, có nhiều sự thay đổi trong môi trường hoạt động so với trước đây. Sự toàn cầu hóa gây ra áp lực cạnh tranh khốc liệt, những thành tựu của công nghệ thông tin và công nghệ sản xuất (CNSX) đã làm thay đổi bản chất của nền kinh tế và là nguyên nhân khiến cho hoạt động của ngành sản xuất, dịch vụ đã có những thay đổi đáng kể (Hasen và Mowen, 2012a). Theo CIMA (2012b) thì môi trường kinh doanh hiện đại có những đặc điểm sau:

- Tính linh hoạt cao trong môi trường kinh doanh:

+ Trong môi trường kinh doanh toàn cầu, khách hàng có cơ hội lựa chọn rất lớn.

+ Nhu cầu về sản phẩm ngày càng đa dạng đòi hỏi không ngừng nâng cao ứng dụng CNSX hiện đại.

+ Nhu cầu khách hàng đòi hỏi sự cải tiến liên tục của DN về chất lượng, chi phí, độ tin cậy và hoạt động phân phối.

+ Khách hàng đòi hỏi sự linh hoạt của DN và DN cần phải đáp ứng điều này để tồn tại và phát triển.

- Môi trường kinh doanh ở xu thế toàn cầu:

+ Môi trường pháp lý mang tính quốc tế cao.

+ DN hoạt động trong nền kinh tế thế giới toàn cầu hóa.

+ Khách hàng và đối thủ cạnh tranh đến từ nhiều quốc gia khác nhau trên thế giới.

+ Các chi tiết của sản phẩm được sản xuất từ nhiều nơi trên thế giới.

Theo Gupta và Gunasekaran (2005) trong môi trường kinh doanh hiện đại, đặc điểm hoạt động của DN rất khác so với môi trường truyền thống, sự khác biệt này được trình bày trong bảng 2.1 sau:

Bảng 2.1. So sánh DN trong môi trường kinh doanh truyền thống và hiện đại

DN trong môi trường truyền thống	DN trong môi trường kinh doanh hiện đại
Các bộ phận chức năng được tách biệt rõ ràng	Các bộ phận chức năng và quy trình hoạt động được kết nối, hòa hợp với nhau
Chi phí trực tiếp chiếm phần lớn	Tỷ trọng chi phí gián tiếp có xu hướng tăng
Nhiệm vụ trọng tâm là quản trị quy trình sản xuất	Nhiệm vụ trọng tâm là quản trị tri thức
Tổ chức theo mô hình cố định là cách thức của hệ thống kiểm soát quản lý	Hệ thống kiểm soát quản trị được tổ chức theo mô hình linh hoạt
Hệ thống kế toán chi phí truyền thống	Hệ thống kế toán chi phí theo định hướng thị trường, vòng đời sản phẩm và trách nhiệm xã hội
Đánh giá TQHD dựa trên thước đo tài chính	Đánh giá TQHD dựa trên thước đo tài chính (TĐTC) kết hợp với thước đo phi tài chính (TĐPTC)
Mục tiêu hoạt động là tối đa hóa lợi nhuận	Mục tiêu hoạt động là phát triển bền vững

Nguồn: Gupta và Gunasekaran (2005)

Theo Đoàn Ngọc Quế và cộng sự (2014) sự thay đổi môi trường kinh doanh đã đặt ra nhiều thách thức mới cho KTQT, cụ thể là:

- Mục tiêu CLKD của DN trong môi trường kinh doanh hiện đại là phải tạo ra LTCT lâu dài và bền vững, vì thế KTQT trong thời kỳ này không những sử dụng TĐTC mà còn phải dùng TĐPTC để đo lường những yếu tố định hướng cho sự

thành công trong tương lai của DN (Nguồn nhân lực, khách hàng, quy trình hoạt động...), trong khi KTQT truyền thống chỉ quan tâm đến mục tiêu ngắn hạn với những TĐTC, vì vậy có thể vì mục tiêu ngắn hạn mà bỏ qua những mục tiêu dài hạn.

- Khi DN càng áp dụng nhiều CNSX tiên tiến thì tỷ trọng CPSX chung và chi phí nhân công trực tiếp sẽ thay đổi do tính chất tự động hóa của máy móc thiết bị, vì vậy việc dùng chung một căn cứ phân bổ cho tất cả các thành phần cấu thành khoản mục CPSX chung là không phù hợp. Vì vậy yêu cầu hệ thống KTQT cũng thay đổi theo đáp ứng việc tập hợp và phân bổ chi phí trong hệ thống sản xuất hiện đại.

- Phải nâng cao vai trò, vị trí của nhân viên KTQT. Vì vậy người quản lý cần tăng mức độ phân quyền cho nhân viên để họ có những quyết định nhanh chóng, kịp thời thích ứng với sự thay đổi của môi trường kinh doanh. Hệ thống KTQT thay vì chỉ tập trung phục vụ cho các nhà quản trị cấp cao để giám sát hoạt động của nhân viên thì nên trao quyền cho nhân viên để họ chủ động thực hiện những cải tiến công việc theo sự thay đổi của môi trường kinh doanh.

- Thông tin được yêu cầu cung cấp cho bên ngoài ngày càng nhiều thông qua các loại báo cáo như: báo cáo thường niên, báo cáo môi trường, báo cáo chất lượng... ngoài báo cáo tài chính (BCTC). Vì vậy, vai trò của KTQT trong việc thu thập, xử lý, phân tích thông tin cho các đối tượng bên ngoài DN ngày càng cao khi các báo cáo đó trở thành báo cáo bắt buộc để cung cấp đầy đủ thông tin cho nhà đầu tư.

Trước những thay đổi môi trường kinh doanh ảnh hưởng đến bộ phận KTQT, các nhà nghiên cứu, những nhân viên KTQT đã đề nghị thay đổi tư duy về KTQT, phải linh hoạt với sự thay đổi của CLKD DN, đó chính là mô hình SMA.

2.1.2 Khái niệm về SMA

Trong tài liệu SMA, hầu hết những nhà nghiên cứu về SMA đều bắt đầu trước hết từ việc nghiên cứu ý nghĩa của thuật ngữ chiến lược. Theo Alfred Chandler (1962) dẫn trong Đoàn Thị Hồng Vân và cộng sự (2011), một trong những

nhà lý thuyết chiến lược đã định nghĩa chiến lược là việc xác định mục tiêu cơ bản dài hạn của DN, chọn lựa tiến trình hoạt động và phân bổ các nguồn lực cần thiết để thực hiện các mục tiêu đó. Nguyễn Thị Liên Diệp và cộng sự (2013) CLKD của một DN là một hệ thống chương trình hành động tổng thể nhằm đạt được những mục tiêu đã đề ra của DN, vì vậy chiến lược là một tập hợp gồm các chính sách và những mục tiêu, kế hoạch chủ yếu để đạt được mục tiêu đó, nó mô tả được công ty đang và sẽ thực hiện các hành vi kinh doanh, lĩnh vực kinh doanh nào. Theo Fred R. David (2006) chiến lược là những phương tiện để đạt được những mục tiêu dài hạn của DN. CLKD có thể bao gồm: đa dạng hóa hoạt động, sự phát triển địa lý, hình thức sở hữu, phát triển sản phẩm, cắt giảm chi tiêu, chia tách, sáp nhập.

Về QTCL, do có nhiều tác giả nghiên cứu về chiến lược nên cũng có nhiều tác giả nghiên cứu về QTCL với những cách trình bày khác nhau. Theo Alfred Chandler (1962) dẫn trong Đoàn Thị Hồng Vân và cộng sự (2011) là tiến trình xác định các mục tiêu cơ bản dài hạn của DN, lựa chọn cách thức hoặc phương hướng hành động và phân bổ tài nguyên thiết yếu để thực hiện mục tiêu đó. Theo Fred R. David (2006) QTCL có thể được định nghĩa như là một nghệ thuật và khoa học thiết lập, thực hiện và đánh giá các quyết định liên quan đến nhiều chức năng cho phép một tổ chức đạt được những mục tiêu đề ra. Theo Đoàn Thị Hồng Vân và cộng sự (2011) QTCL là một khoa học, đồng thời là một nghệ thuật bao gồm các công việc: hoạch định, tổ chức thực hiện và đánh giá các chiến lược; hoặc QTCL có thể nói là quá trình xây dựng, thực thi và đánh giá các chiến lược.

Quá trình QTCL gồm ba giai đoạn (Đoàn Thị Hồng Vân và cộng sự, 2011):

- *Giai đoạn XDCL*: Là giai đoạn trước tiên, đặt nền tảng và đóng vai trò quan trọng nhất trong quá trình QTCL. Đây là giai đoạn phải xác định mục tiêu chiến lược, sứ mạng, tầm nhìn của tổ chức. Từ đó thiết lập chiến lược, chính sách kinh doanh, quyết định ngành nghề... Trong giai đoạn này cần tập trung phân tích cả môi trường bên trong và bên ngoài DN, xác định chính xác điểm mạnh, điểm yếu, cơ hội, nguy cơ để đủ cơ sở lựa chọn chiến lược phù hợp.

- *Giai đoạn thực thi chiến lược*: Là giai đoạn biến CLKD thành hành động cụ thể nhằm thực hiện thành công mục tiêu đã đề ra. Trong giai đoạn này cần huy động toàn thể người lao động trong tổ chức từ cấp quản lý đến nhân viên trực tiếp thực hiện công việc. Các hoạt động cơ bản trong giai đoạn này là xây dựng kế hoạch kinh doanh định kỳ (hàng năm), xây dựng hệ thống chính sách và phân bổ các nguồn lực.

- *Giai đoạn đánh giá chiến lược*: Là giai đoạn cuối trong quá trình QTCL. Trong giai đoạn này sẽ xem xét lại các yếu tố là cơ sở cho các chiến lược hiện tại, đo lường hiệu quả và thực hiện các hoạt động, phương án điều chỉnh.

Như vậy, quá trình phát triển của khái niệm QTCL trải qua nhiều giai đoạn. Ở giai đoạn đầu, QTCL là công việc của quản trị viên cấp cao và được tiến hành một lần cho một chu kỳ dài. Nhưng hiện nay, QTCL là một quá trình được thực hiện thường xuyên, liên tục và cần phải có sự tham gia của tất cả các thành viên trong tổ chức.

Tiếp theo là khái niệm về kế toán. Có rất nhiều định nghĩa khác nhau về kế toán. Theo Luật Kế toán 2015 thì kế toán được định nghĩa như sau: Kế toán là việc thu thập, xử lý, kiểm tra, phân tích và cung cấp thông tin kinh tế tài chính dưới hình thức giá trị, hiện vật và thời gian lao động. Theo Viện Kế toán Công chứng Hoa Kỳ (AICPA): Kế toán là nghệ thuật ghi chép, phân loại, tổng hợp một cách có ý nghĩa và dưới hình thức tiền tệ các nghiệp vụ kinh tế phát sinh, các sự kiện liên quan đến tình hình tài chính và giải thích kết quả của sự ghi chép này.

KTQT là một phân hệ thuộc HTTT kế toán, cung cấp thông tin về quá trình hình thành, ghi nhận doanh thu và chi phí phát sinh khi thực hiện các kế hoạch ngắn hạn, dài hạn và các thông tin khác gắn liền với từng bộ phận cụ thể trong quá trình thực hiện mục tiêu chung do đơn vị đề ra nhằm phục vụ cho nhu cầu quản trị ở các cấp độ khác nhau trong nội bộ đơn vị. Thông tin KTQT phục vụ cho việc thực hiện các chức năng của nhà quản trị: hoạch định, ra quyết định và giám sát. Theo Luật Kế toán 2015 thì KTQT là việc thu thập, xử lý, phân tích và cung cấp thông tin kinh

tế tài chính theo yêu cầu quản trị và quyết định kinh tế tài chính trong nội bộ đơn vị kế toán.

SMA được xem như một cách tiếp cận giao thoa giữa QTCL và kế toán, được hiểu là kế toán đặt trọng tâm cho việc QTCL kinh doanh của DN. Theo Langfield – Smith (2008) thì SMA lần đầu tiên được đề cập bởi Simmonds (1981), từ đó nhiều nghiên cứu liên quan đến SMA đã được thực hiện (*thể hiện qua bảng 2.2*) như: Shank, 1989; Bromwich, 1990; Ward, 1992; Roslender và Hart, 2003; CIMA, 2012a; Langfield-Smith, 2008; Ma và Tayles, 2009; Ojua, 2016. Vậy nhưng thực tế lại cho thấy rằng, vẫn chưa có một khái niệm chính thống nào về SMA được chấp nhận rộng rãi.

Bảng 2.2. Định nghĩa SMA

Tác giả	Định nghĩa
Simmonds (1981) dẫn trong Langfield – Smith (2008)	Là việc thu thập, xử lý thông tin tài chính của KTQT về hoạt động kinh doanh, về tình hình cạnh tranh của DN và của ĐTCT để từ đó xây dựng chiến lược (XDCL) và giám sát chiến lược của DN
Shank (1989)	Là việc sử dụng thông tin quản trị chi phí được định hướng rõ ràng ở các giai đoạn của chu trình QTCL
Bromwich (1990)	Là việc phân tích và cung cấp thông tin trên thị trường sản phẩm, cấu trúc chi phí của DN và của ĐTCT để giám sát CLKD của DN và của các ĐTCT trên cùng một thị trường trong nhiều thời kỳ (dài hạn)
Ward (1992)	Là kế toán cho QTCL
Roslender và Hart (2003)	Là cách tiếp cận chung để hạch toán định vị CLKD, được xác định bằng nỗ lực tích hợp những hiểu biết từ KTQT và quản lý tiếp thị trong khuôn khổ QTCL
CIMA (2012a)	Là hệ thống KTQT cung cấp thông tin bên ngoài DN, và nguồn thông tin được tạo ra từ nội bộ DN để phục vụ cho quy trình phân tích chiến lược, lựa chọn chiến lược và thực thi chiến lược
Langfield-	Định hướng chiến lược để tạo ra, giải thích và phân tích thông tin

Smith (2008)	KTQT và các hoạt động của ĐTCT
Ma và Tayles (2009)	Là KTQT cung cấp HTTT định hướng chiến lược phục vụ cho việc ra quyết định và kiểm soát hoạt động chiến lược
Ojua (2016)	Là HTTT KTQT để hỗ trợ phục vụ người quản lý trong việc ra quyết định đặt trọng tâm vào chiến lược trong nền kinh tế hội nhập và cạnh tranh

Nguồn: Tác giả tổng hợp

Tóm lại, dù vẫn chưa có một khái niệm chính thống nào về SMA được chấp nhận rộng rãi. Nhưng có thể nhận thấy SMA đều có điểm chung: Thứ nhất, đó là hướng đến thông tin được thu thập từ bên ngoài (Chủ yếu là các ĐTCT trong cùng ngành nghề sản xuất kinh doanh, khách hàng); Thứ hai, sử dụng cả thông tin tài chính (CPSX, tỷ suất sinh lợi...) và thông tin phi tài chính (chất lượng sản phẩm, thị phần, sự hài lòng của khách hàng...) và thứ ba SMA được xây dựng cho chu kỳ có thời gian dài tại DN.

Cũng cần nhấn mạnh thêm rằng, trong khi khái niệm SMA được các nhà khoa học và những người hành nghề KTQT ở Anh, Úc, New Zealand thừa nhận, thì tại Mỹ, Shank và Govindarajan (1993) lại đưa ra khái niệm SCM - Strategic Cost Management - Quản trị chi phí chiến lược, được định nghĩa là sự phối hợp phân tích tài chính trên ba chủ đề chính: chuỗi giá trị, định vị chiến lược, nguồn gốc chi phí để phục vụ quá trình QTCL. Theo nhận định của Lord (1996), điểm tương đồng giữa SMA và SCM là gắn kết vai trò KTQT với CLKD của DN nhưng nội dung của SCM hẹp hơn so với SMA. Cho đến nay, đôi khi trong thực tiễn thực hiện KTQT, một số người làm công tác KTQT còn có sự nhầm lẫn giữa khái niệm SMA với khái niệm SCM. Tuy nhiên, SCM là một trong những nội dung cơ bản của SMA (Langfield – Smith, 2008). Nó đã đặt trọng tâm vào việc liên kết cấu trúc chi phí của DN với các chiến lược của DN cũng như tối ưu hóa cho việc ban hành các CLKD. Sự liên kết và tối ưu hóa này phải được nhận thức trong chuỗi giá trị đầy đủ với vòng đời sản phẩm, cũng như trong mối liên hệ giữa giá trị khách hàng với lợi ích của nhà đầu tư để đảm bảo có được lợi nhuận bền vững cho DN.

Trong luận án này, theo tác giả SMA được hiểu: Là HTTT KTQT để hỗ trợ phục vụ người quản lý trong việc ra quyết định đặt trọng tâm vào chiến lược trong nền kinh tế hội nhập và cạnh tranh.

2.1.3 Vai trò và nhiệm vụ của SMA

Theo Võ Văn Nhị và cộng sự (2019), vai trò và nhiệm vụ của SMA là:

- Thu thập dữ liệu từ tiếp thị, sản xuất và các chức năng khác bao gồm kế toán và tài chính ở cấp DN để xác định đơn vị kinh doanh chiến lược của công ty. Ví dụ, thông tin này sẽ liên quan đến các nhóm khách hàng mục tiêu, các công nghệ được các đơn vị áp dụng, các ĐTCT, các chính sách định giá.

- Thu thập thông tin bên ngoài để giúp DN lập kế hoạch cho những thay đổi nằm ngoài sự kiểm soát của DN như ĐTCT mới tham gia kinh doanh hoặc các mối đe dọa từ hàng hóa, dịch vụ thay thế cạnh tranh với thị phần của DN.

- Giúp các DN tìm ra giải pháp để đảm bảo chi phí phát sinh ít nhất khi thực hiện CLKD trong hoạt động của mình. Thông thường, chiến lược chi phí thấp nhất bao gồm mô hình sản xuất tinh gọn, mô hình sáu Sigma và quản lý chất lượng toàn diện.

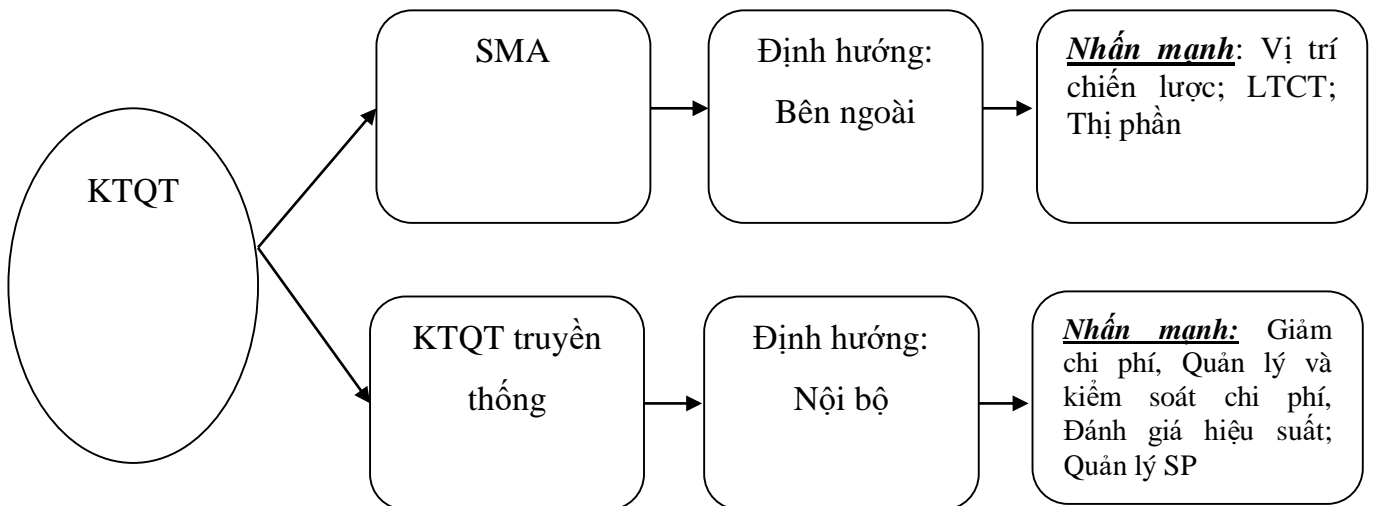
- Dự báo sức mạnh của nền kinh tế để có thể giúp các DN cải thiện thị phần của mình trên thị trường. Các DN cũng có thể tạo ra LTCT khác biệt so với ĐTCT trong cùng ngành/lĩnh vực kinh doanh của mình. SMA cũng có thể giúp DN lựa chọn được lĩnh vực hoạt động nhất định để nâng cao lợi nhuận và hạ thấp những hoạt động lãng phí.

2.1.4 Đặc điểm của SMA

Những suy nghĩ ban đầu của Simmonds quan niệm rằng KTQT nên vượt ra ngoài định hướng nội bộ, không chỉ quan tâm đến DN, các khoản mục chi phí, mà còn quan tâm nhiều hơn đến môi trường bên ngoài; SMA sẽ giúp các công ty thu thập chiến lược thông tin liên quan đến thị phần, dòng tiền và sử dụng tài nguyên của ĐTCT (Simmonds, 1981).

Từ ý tưởng của Simmonds các tác giả Roslender và Hart (2003), Shank và Govindarajan (1993), Cinquini và Tenucci (2007) tiến hành mở rộng phạm vi SMA

bằng cách phân biệt những đặc điểm của SMA với KTQT truyền thống. Tuy nhiên, một số học giả vẫn tin rằng SMA là sự kết hợp của các kỹ thuật KTQT hiện có. Còn theo Collins và Ajibolade (2017) thì đây là nhận định sai lầm, các tác giả chứng minh đặc điểm khác biệt giữa SMA và KTQT truyền thống theo hình 2.1 dưới đây:



Hình 2.1. Đặc điểm của SMA

Nguồn: Oboh và Ajibolade (2017)

Từ Hình 2.1 như được minh họa, đặc điểm của KTQT truyền thống được định hướng theo thực hiện KTQT nội bộ, nhưng SMA được định hướng để thực hiện KTQT bên ngoài. Trong khi KTQT truyền thống chú trọng hơn vào việc giảm chi phí, quản lý và kiểm soát, đánh giá hiệu suất và quản lý sản phẩm, thì SMA nhấn mạnh chủ yếu vào định vị chiến lược. SMA kết hợp thông tin về khách hàng, ĐTCT và thị trường, điều này cho phép một DN có được LTCT và tăng lợi nhuận.

2.1.5 Công cụ SMA

Công cụ SMA là các kỹ thuật được sử dụng trong việc thu thập, xử lý, phân tích và cung cấp thông tin cho các nhà hoạch định để ra quyết định và thực hiện việc giám sát. Với mục tiêu SMA phải đóng góp vào việc QTCL cần thiết. Trái ngược với công cụ KTQT truyền thống áp dụng trong nội bộ DN, công cụ SMA định hướng ra bên ngoài và hướng về tương lai nhiều hơn, chúng đa chiều, xem xét cả TĐTC và TĐPTC, do đó công cụ SMA có thể sàng lọc thông tin chiến lược như

khách hàng, ĐTCT, thị trường và môi trường bên ngoài nói chung, điều đó cho phép DN tạo ra được LTCT, nâng cao TQHĐ của DN (Chenhall, 2005).

Đầu tiên Shank và Govindarajan (1991) đã nêu những công cụ được sử dụng trong SMA là chi phí vòng đời sản phẩm, phân tích chuỗi giá trị và chi phí chất lượng. Sau đó Guilding và cộng sự (2000) đã xác định 11 công cụ SMA trong nghiên cứu bao gồm: (1) Chi phí thuộc tính, (2) Chuỗi giá trị, (3) QTCL, (4) Chi phí vòng đời, (5) Đánh giá thương hiệu, (6) Chiến lược về giá, (7) Chi phí chất lượng, (8) Đánh giá chi phí của ĐTCT, (9) Đánh giá TQHĐ của ĐTCT, (10) Giám sát vị trí cạnh tranh của đối thủ, (11) Chi phí mục tiêu.

Sau đó, Cravens và cộng sự (2001) đã kế thừa những công cụ từ Guilding và cộng sự (2000) để bổ sung thêm công cụ ABC, Benchmarking, và BSC; và loại bỏ công cụ Đánh giá thương hiệu để tạo thành một nhóm công cụ của SMA với 13 công cụ.

Tiếp theo Cinquini và Tenucci (2007) đã xác định 14 công cụ, trong đó có 13 công cụ thừa hưởng từ Cravens và cộng sự (2001) và bổ sung thêm 1 công cụ nữa là Phân tích lợi nhuận khách hàng.

Sau đó Cadez và Guilding (2008) xác định 16 công cụ SMA dựa trên 14 công cụ do Cinquini và Tenucci (2007) đề xuất và bổ sung thêm 2 công cụ Phân tích vòng đời lợi nhuận của khách hàng và đánh giá khách hàng như tài sản.

Với các công cụ được đề xuất từ năm 1991 đến năm 2008, nhóm tác giả Cadez và Guilding (2008) đã tổng hợp và chia thành 5 nhóm công cụ SMA theo bảng 2.3, sau đó cách phân nhóm này đã được nhiều tác giả sử dụng trong nghiên cứu như: Shah và cộng sự, 2011; Fowzia, 2011; Ojra, 2014; Michael và cộng sự, 2017.

Bảng 2.3. Tổng hợp các nghiên cứu về công cụ SMA

Nhóm công cụ SMA	Công cụ SMA	Shank và Govind-arajan (1991)	Guilding và cộng sự (2000)	Cravens và cộng sự (2001)	Cinquini và Tenucci (2007)	Cadez và Guilding (2008)
Quản trị chi phí	Chi phí thuộc tính		✓	✓	✓	✓
	ABC/ Quản trị theo hoạt động (ABM)			✓	✓	✓
	Chi phí vòng đời sản phẩm	✓	✓	✓	✓	✓
	Chi phí chất lượng	✓	✓	✓	✓	✓
	Chi phí mục tiêu		✓	✓	✓	✓
	Chi phí chuỗi giá trị	✓	✓	✓	✓	✓
Kế toán khách hàng	Đánh giá khách hàng như tài sản					✓
	Phân tích lợi nhuận khách hàng				✓	✓
	Phân tích vòng đời lợi nhuận khách hàng					✓
Kế toán ĐTCT	Đánh giá chi phí của ĐTCT		✓	✓	✓	✓
	Giám sát vị thế của ĐTCT		✓	✓	✓	✓
	Đánh giá thành quả của ĐTCT		✓	✓	✓	✓
Ra quyết định chiến lược	Chiến lược định giá		✓	✓	✓	✓
	Định giá thương hiệu		✓			
	Quản trị chiến lược		✓	✓	✓	✓

Lập kế hoạch, kiểm soát và đánh giá TQHD	Benchmarking			✓	✓	✓
	BSC			✓	✓	✓
Tổng cộng		3	11	13	14	16

Nguồn: NCS tổng hợp

Ngoài ra, theo Cinquini và Tenucci (2010) sau khi phân tích công cụ SMA, cho rằng mục đích của SMA hướng đến 5 nhóm đối tượng với 19 công cụ SMA gồm: (1) Quản trị chi phí chiến lược (gồm các công cụ: chi phí chuỗi giá trị; ABC/ABM; chi phí chu kỳ sống; chi phí mục tiêu; chi phí Kaizen; chi phí chất lượng; chi phí môi trường), (2) Quản trị khách hàng (Gồm công cụ: Phân tích khả năng sinh lời khách hàng), (3) Quản trị nhà cung cấp (Gồm công cụ: Chuỗi cung ứng; Phân tích hiệu quả nhà cung cấp; Quản trị hàng tồn kho kịp thời), (4) Quản trị NLCT (Gồm các công cụ: Đánh giá chi phí của ĐTCT; Giám sát vị thế của ĐTCT; Đánh giá thành quả của ĐTCT) và (5) Ra quyết định chiến lược, kiểm soát và đánh giá thành quả (gồm các công cụ: Chiến lược định giá; Định giá thương hiệu; Lập chuẩn đối sánh; Đo lường vốn trí tuệ, BSC).

Tuy nhiên, bộ công cụ SMA hiện tại vẫn chưa được thống nhất vì thiếu một khái niệm thống nhất về SMA, cũng như công cụ SMA không chỉ đơn giản là một tập hợp gồm nhiều công cụ SMA mà công cụ SMA được xem là một cấu trúc đa chiều (Cuganesan và cộng sự, 2012). Vì vậy trong **luận án**, tác giả sẽ chọn cách phân loại của Cravens và cộng sự (2008) với sự bổ sung thêm công cụ ABC kế thừa từ Cinquini và Tenucci (2007) và chia thành 5 nhóm công cụ SMA như Cravens và cộng sự (2008) đã thực hiện, do có nhiều học giả chọn cách phân loại này trong nghiên cứu như Ojra, 2014; Al-Mawali, 2015...

Nhóm 1: Quản trị chi phí

- Chi phí thuộc tính

Theo nghiên cứu Guilding và cộng sự (2000) nhấn mạnh đến những thuộc tính của hàng hóa, sản phẩm gồm: sự hài lòng, độ tin cậy, phương pháp bảo hành,

mức độ hoàn thiện, cũng như các yếu tố hậu mãi, sự khác biệt của sản phẩm. Các thuộc tính này phụ thuộc chủ yếu vào các tính năng mà sản phẩm cung cấp cho khách hàng.

- **ABC/ABM**

Theo Guilding và cộng sự (2000) ABC là phương pháp thay thế phương pháp kế toán truyền thống. ABC xác định toàn bộ nguồn chi phí hoạt động, sau đó phân bổ những chi phí đó theo sản phẩm và dịch vụ dựa trên khối lượng hoạt động hay giao dịch xảy ra trong quá trình cung cấp dịch vụ hay sản phẩm. Chính vì vậy phương pháp ABC giúp nhà quản lý tối ưu hóa giá trị đầu tư của cổ đông và nâng cao TQHD của DN.

Theo Hasen và Mawen (2012b) ABM là cách tiếp cận mang tính hệ thống, theo phương pháp này nhà quản trị sẽ tập trung vào việc nâng cao giá trị sản phẩm, dịch vụ cung cấp cho khách hàng bằng cách cải thiện các hoạt động bên trong DN. Từ đó, DN tin tưởng rằng lợi nhuận của DN sẽ được nâng cao.

- **Chi phí vòng đời sản phẩm**

Theo Cinquini và Tenucci (2010) việc thẩm định chi phí ở tất cả các giai đoạn của một sản phẩm/dịch vụ bao gồm giai đoạn thiết kế, giới thiệu, tăng trưởng, suy thoái và cuối cùng bị bỏ rơi chính là xác định chi phí vòng đời sản phẩm. Wilson (1995) lưu ý rằng, thay vì đánh giá chi phí hàng năm, nên tập hợp chi phí theo từng giai đoạn trong vòng đời của nó. Khi thực hiện được kế toán chi phí theo vòng đời sản phẩm thì CLKD sẽ được nhà quản lý định hướng thích hợp theo từng giai đoạn (Wilson, 1995).

- **Chi phí chất lượng**

Theo Guilding và cộng sự (2000) đưa ra một cách tiếp cận định hướng chiến lược khác để quản lý chi phí là phân tích chi phí chất lượng. Cho dù mới chỉ là nhận thức hoặc theo thực tế, thì sản phẩm hay chất lượng dịch vụ có thể là một LTCT. Chi phí chất lượng được định nghĩa là các chi phí để đảm bảo sản phẩm, dịch vụ cung ứng thỏa mãn được nhu cầu, thị hiếu của khách hàng. Phân loại chi phí chất lượng thành 3 nhóm chi phí gồm: phòng ngừa, thẩm định và thiệt hại. Người lãnh

đạo có thể giám sát chi phí này để đảm bảo mức độ tương đối tối ưu về chi phí chất lượng (Guilding và cộng sự, 2000). Mục đích của việc tính toán và phân loại chi phí chất lượng cũng giống như các chi phí khác, nhằm giúp nhà quản trị dự đoán, đo lường và phân tích chi phí để đảm bảo hiệu quả lâu dài. Chi phí chất lượng cũng là thước đo hữu hiệu sự nỗ lực của người quản lý trong quá trình quản lý chất lượng.

- **Chi phí mục tiêu**

Chi phí mục tiêu được xác định trên cơ sở giá bán mục tiêu của sản phẩm, dịch vụ trừ đi lợi nhuận mong đợi. Giá bán mục tiêu có thể là giá bán do thị trường quyết định, hoặc số tiền mà khách hàng bằng lòng bỏ ra để mua sản phẩm mới chưa có trên thị trường. Lợi nhuận mục tiêu được xây dựng trên cơ sở kế hoạch chiến lược của DN. Việc xây dựng chi phí mục tiêu nhằm thiết kế sản phẩm thỏa mãn mục tiêu chi phí ngay từ giai đoạn nghiên cứu và phát triển sản phẩm, hơn là cố gắng để giảm chi phí trong từng giai đoạn sản xuất.

- **Chi phí chuỗi giá trị**

Được xây dựng dựa trên mô hình phân tích chuỗi giá trị của Porter (1985), Shank và Govindarajan (1991) đã đề xuất kế toán chuỗi giá trị. Chi phí chuỗi giá trị là không phải tập hợp theo phân xưởng, công đoạn sản xuất như phương pháp kế toán truyền thống, mà theo từng hoạt động riêng lẻ từ khâu sản xuất đến khâu tiêu thụ. Nhờ đó giúp DN tập trung nỗ lực để cải tiến hoạt động tạo ra giá trị tăng thêm cho khách hàng và lợi nhuận của DN.

Nhóm 2: Kế toán khách hàng

- **Phân tích lợi nhuận của khách hàng**

Từ tài liệu Guilding và McManus (2002); Cadez và Guilding (2008); McManus (2012) công cụ này tính lợi nhuận của từng khách hàng mang lại cho DN dựa trên chi phí và doanh số bán hàng cho một khách hàng cụ thể. Công cụ này có tên gọi khác là kế toán lợi nhuận khách hàng (Cadez và Guilding, 2008). Mục tiêu của công cụ này là để lựa chọn chiến lược khách hàng, thị trường và kênh phân phối.

- **Phân tích lợi nhuận vòng đời khách hàng**

Đây là thành phần quan trọng trong kế toán khách hàng (Cadez và Guilding, 2008; McManus, 2012). Công cụ này liên quan đến việc mở rộng thời gian để phân tích lợi nhuận của khách hàng bao gồm các kỳ kế toán tiếp theo (Cadez và Guilding, 2008). Nó tập trung vào tất cả các dòng doanh thu dự kiến trong tương lai và các khoản chi cho một khách hàng cụ thể (Cadez và Guilding, 2008).

- **Định giá khách hàng là tài sản**

Kỹ thuật này đề cập đến việc tính toán giá trị của khách hàng cho công ty bằng cách xác định giá trị hiện tại của một khách hàng cụ thể (Cadez và Guilding, 2008).

Nhóm 3: Kế toán ĐTCT

- **Đánh giá chi phí của ĐTCT**

Đánh giá chi phí của ĐTCT tập trung chủ yếu vào việc phân tích cấu trúc chi phí của các ĐTCT để xem xét sự hợp lý trong cấu trúc chi phí của DN mình (Ward, 1992). Nhóm tác giả vạch ra phương pháp thực hiện kỹ thuật này như đánh giá cơ sở sản xuất của ĐTCT, quy mô nền kinh tế, mối quan hệ với chính phủ và CNSX chế tạo sản phẩm. Hơn nữa, Ward (1992) xác định các nguồn thông tin ĐTCT một cách gián tiếp, như so sánh khách hàng và nhà cung cấp chung giữa DN và đối thủ, từ những nhân viên cũ đã nghỉ việc...

- **Giám sát vị thế của ĐTCT**

Cinquini và Tenucci (2010, trang 258) “Việc giám sát vị trí của ĐTCT giúp cho DN tiếp cận toàn diện hơn để đánh giá ĐTCT. Kỹ thuật này tập trung vào theo dõi thường xuyên xu hướng doanh thu, thị phần, khối lượng và giá đơn vị, tỷ suất lợi nhuận trên doanh thu, báo cáo thường niên của ĐTCT. Dựa trên các loại thông tin này, một công ty có thể đánh giá vị trí của mình so với các ĐTCT khác, từ đó sẽ xây dựng và kiểm soát được CLKD của mình”.

Đánh giá TQHĐ của ĐTCT

Theo nhiều học giả một nguồn thông tin tốt để đánh giá TQHĐ của ĐTCT là báo cáo công khai như báo cáo thường niên và BCTC. Theo như Moon và Bates (1993) các loại thông tin này rất bổ ích để phân tích đối thủ, nó bao gồm các xu

hướng về doanh thu và lợi nhuận, sự biến động tài sản và các khoản nợ phải trả. Theo Guilding và cộng sự (2000, trang 131) “Thông tin CLKD chi tiết sẽ được phân tích từ các BCTC công khai của các ĐTCT. Việc phân tích sẽ giúp người lãnh đạo dễ dàng so sánh thành quả DN mình so với ĐTCT trong cùng quốc gia hoặc trên thế giới”.

Nhóm 4: Ra quyết định chiến lược

- Chiến lược định giá

Tùy vào LTCT của sản phẩm nhà quản lý sẽ xây dựng chiến lược định giá khác nhau, có thể là lợi thế về chi phí thấp nhất hoặc lợi thế về sự khác biệt của sản phẩm, hoặc phụ thuộc vào giai đoạn nào trong vòng đời sản phẩm. Nhà quản trị cần phải xác định các nhân tố ảnh hưởng đến quyết định về giá như nhân tố định vị thị trường, giá trị khách hàng, hành vi của ĐTCT, chi phí, yếu tố về pháp luật, chính trị, đạo đức... để có những chiến lược định giá phù hợp nhất.

- Định giá thương hiệu

Quá trình tổng hợp và đo lường giá trị kinh tế của thương hiệu tại một doanh nghiệp trong hiện tại và tương lai được gọi là định giá thương hiệu. Khi nhà quản trị lập kế hoạch và ước lượng tầm quan trọng của CLKD đề ra, thì việc định giá thương hiệu sẽ là công cụ góp phần hỗ trợ cho đầu tư Marketing, giúp DN kiểm soát được hoạt động của DN.

- Chi phí quản trị chiến lược

Chi phí QTCL là việc sử dụng dữ liệu chi phí dựa trên thông tin chiến lược và marketing để phát triển và xác định chiến lược cấp cao nhằm tạo ra NLCT bền vững (Cadez và Guilding, 2008).

Nhóm 5: Lập kế hoạch, kiểm soát và đánh giá thành quả

- Lập chuẩn đối sánh (Benchmarking)

Benchmarking là quá trình tìm hiểu, so sánh và áp dụng những kinh nghiệm thực tiễn tốt hơn nhằm đạt khả năng cạnh tranh cao hơn. Tùy theo mục tiêu so sánh, có thể chia thành nhiều loại Benchmarking, nhưng nhìn chung mục tiêu thực hiện Benchmarking là giúp tổ chức phân tích được vị trí cạnh tranh, điểm mạnh của

chính mình so với đối thủ. Kỹ thuật này liên quan đến việc xác định các phương pháp tốt nhất và so sánh hiệu quả của tổ chức với một tiêu chuẩn lý tưởng (Cadez và Guilding, 2008; Cinquini và Tenucci, 2010) với mục tiêu cải thiện DN.

- BSC

Theo Cinquini và Tenucci (2010), hiệu quả hoạt động phải xem xét trên TĐTC và cả TĐPTC và cần thiết phải thiết lập hệ thống đo lường TQHD tích hợp. BSC là hệ thống đo lường TQHD một cách toàn diện, chuyển tầm nhìn và chiến lược của tổ chức thành những mục tiêu, thước đo và kế hoạch hành động cụ thể trên bốn phương diện: Tài chính, khách hàng, quy trình hoạt động kinh doanh nội bộ, học hỏi và phát triển. Sự kết hợp giữa bốn phương diện này được trình bày trên bản đồ CLKD sẽ là căn cứ quan trọng để triển khai mô hình BSC (Cadez và Guilding, 2008). Những thước đo được sử dụng trong BSC bao gồm TĐTC và TĐPTC. Mục tiêu của BSC là xây dựng hệ thống đo lường TQHD và phục vụ cho QTCL.

2.2 Thành quả hoạt động

Quá trình QTCL gồm các bước hoạch định CLKD, thực thi CLKD và đánh giá CLKD (Đoàn Thị Hồng Vân và cộng sự, 2011). Trong đánh giá CLKD thì công việc chính trong giai đoạn này là: (1) xem xét lại các yếu tố là cơ sở cho các CLKD hiện tại, (2) đo lường kết quả đạt được và (3) thực hiện các hoạt động điều chỉnh. Vì vậy, việc đo lường thành quả chiến lược là việc đo lường thành quả đạt được khi thực hiện CLKD của DN thông qua bộ tiêu chí gồm các TĐTC và TĐPTC.

Khi tổ chức bộ máy quản lý cũng như hoạt động kinh doanh của DN ngày càng phức tạp hơn thì khái niệm TQHD càng trở nên khó khăn hơn để xác định và đánh giá. Nói chung, khái niệm TQHD dựa trên quan điểm của nhà đầu tư thì TQHD của DN chính là giá trị mà họ nhận được từ việc đầu tư vào DN bao gồm cả giá trị tài chính và giá trị phi tài chính (Simon, 1976).

Sau nhiều năm nghiên cứu các khái niệm về TQHD, Cameron (1986) kết luận rằng không có khái niệm về TQHD nào toàn diện, mà phải được xét trong từng hoàn cảnh. Do đó, đánh giá TQHD tùy thuộc vào đặc điểm của từng ngành và phải gắn liền với mục tiêu CLKD của DN.

Đồng nhất quan điểm trên, để đo lường TQHD thì Kaplan và Norton (1996) cũng cho rằng cần phải sử dụng TĐTC và TĐPTC bởi: Các chỉ tiêu truyền thống như: Tỷ lệ hoàn vốn – ROI, lợi nhuận trên cổ phần có thể dẫn đến những đánh giá sai về sự liên tục phát triển hoặc đổi mới trong môi trường cạnh tranh gay gắt. Các chỉ tiêu tài chính đã hoạt động tốt trong thời đại kinh tế công nghiệp nhưng không còn phù hợp với những kỹ năng và khả năng cạnh tranh mà một công ty cần phải có trong thời đại ngày nay.

Theo Neely và cộng sự (1995) thì TQHD là một bộ tiêu chí nhằm định lượng tính hiệu quả và hiệu lực của các mặt hoạt động trong DN. Nó được kiểm định bởi ba cấp độ: Cá nhân, mục tiêu DN và sự liên quan giữa các tiêu chí đánh giá đó với môi trường hoạt động (văn hóa, thỏa mãn khách hàng, chiến lược phát triển...)

Otley (1999) cho rằng TQHD của DN là những chỉ tiêu nhằm cung cấp cho người quản lý thực hiện nhiệm vụ duy trì và phát triển các chuẩn hành vi trong hoạt động DN. Các thành phần bao gồm: Mục tiêu, chiến lược, chỉ tiêu, khen thưởng và dòng thông tin.

Các chỉ tiêu tài chính phản ánh kết quả DN đã đạt được mà không cho biết nguyên nhân dẫn đến các kết quả này một cách cụ thể. Thêm vào đó, chỉ tiêu tài chính chỉ có thể được sử dụng để đo lường TQHD của các nhà quản lý cấp cao và của toàn DN mà không phản ánh TQHD của các quản trị gia cấp thấp hơn. Để đánh giá toàn diện TQHD của các cấp quản lý khác nhau cần thiết phải sử dụng TĐPTC vì nó cho thấy được nguyên nhân dẫn đến những thành công hay thất bại của DN và cho phép dự đoán DN có đạt được mục tiêu CLKD hay không từ đó biết được NLCT của DN trên thị trường (Kidusan và Weldeghiorgis, 2004).

Theo tác giả, ngày nay khi mà nền kinh tế đang ngày càng phát triển, mối quan hệ xã hội ngày càng phức tạp, thì TQHD là kết quả tạo ra bao gồm cả kết quả tài chính và kết quả phi tài chính. Thế nên để đánh giá một cách chính xác và toàn diện TQHD thì đòi hỏi DN phải có một hệ thống TĐTC và TĐPTC. Qua đó sẽ đánh giá tốc độ tăng trưởng và phát triển của DN trong nền kinh tế thị trường có nhiều biến động.

Chiriyha và cộng sự (2012) đã xây dựng bộ tiêu chuẩn đo lường TQHD để diễn giải CLKD thành các mục tiêu cụ thể cho các DNSX công nghiệp là một tập hợp các chỉ tiêu đo lường TQHD trên bốn góc độ: Tài chính, quy trình nội bộ, và đào tạo và phát triển, khách hàng theo bảng 2.4:

Bảng 2.4. Bộ tiêu chuẩn đo lường TQHD của DNSX

Khía cạnh	Mục tiêu chiến lược	Thước đo
Tài chính	<ul style="list-style-type: none"> - Doanh thu tăng - Chi phí giảm, năng suất tăng - Tận dụng tối đa nguồn lực - Giảm nguy cơ rủi ro - Khả năng sinh lời trên vốn đầu tư 	<ul style="list-style-type: none"> - Tỷ lệ tăng doanh thu bán hàng - Tỷ lệ tăng lợi nhuận thuần từ hoạt động kinh doanh - Tỷ lệ vòng quay vốn chủ sở hữu - CPSX/sản phẩm - Tỷ suất lợi nhuận thuần
Quy trình nội bộ	<ul style="list-style-type: none"> - Khả năng sáng tạo - Chính sách chăm sóc khách hàng - Hiệu quả sản xuất 	<ul style="list-style-type: none"> - Tỷ lệ doanh số của sản phẩm mới - Định mức CPSX/sản phẩm - Thời gian sản xuất, phân phối sản phẩm
Đào tạo và phát triển	<ul style="list-style-type: none"> - Năng lực nhân viên - HTTT trong DN - Kỹ năng chuyên môn 	<ul style="list-style-type: none"> - Sự thỏa mãn của người lao động - Thời gian trao đổi thông tin trong DN - Tỷ lệ chi phí cho đào tạo người lao động
Khách hàng	<ul style="list-style-type: none"> - Thị phần - Duy trì khách cũ - Phát triển khách mới - Sự hài lòng của khách hàng 	<ul style="list-style-type: none"> - Tỷ lệ doanh số của khách hàng hiện tại - Tỷ lệ doanh số từ khách hàng mới - Mức độ thỏa mãn của khách hàng

Nguồn: Chiriyha và cộng sự, 2012

2.3 Lý thuyết nền

2.3.1 Lý thuyết dự phòng

2.3.1.1 Nội dung lý thuyết

Lý thuyết dự phòng (hay còn gọi là lý thuyết bất định, lý thuyết ngẫu nhiên) cho rằng TQHD của tổ chức phụ thuộc vào nền tảng của tổ chức đó. Nghĩa là, một tổ chức có hoạt động hiệu quả hay không tùy thuộc vào khả năng ứng phó với sự không chắc chắn của môi trường kinh doanh. Taylor (1911); Weber (1946), đại diện cho trường phái truyền thống cho rằng các tổ chức giống nhau có thể dùng chung một cấu trúc tối ưu cho tất cả. Nhưng ngược lại, luôn có sự điều chỉnh đáng kể trong cấu trúc tổ chức. Ngược lại, lý thuyết tổ chức ngày nay đã phủ định việc có thể có một cơ cấu tổ chức tốt nhất và duy nhất cho tất cả. Theo Chenhall (2007), TQHD của tổ chức chịu tác động của nhiều yếu tố như: môi trường, văn hóa và đặc biệt là mức độ hợp lý của mô hình mà đơn vị ấy lựa chọn.

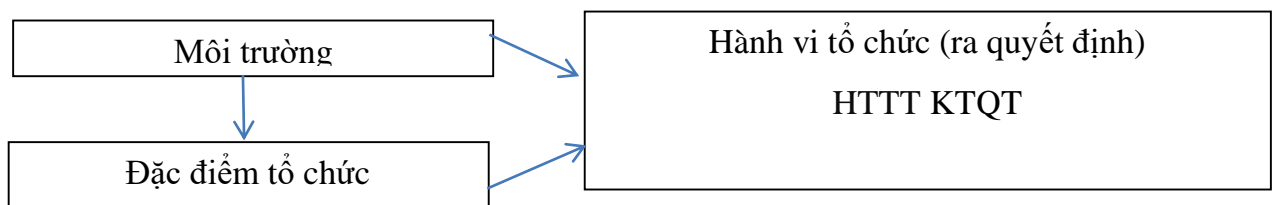
2.3.1.2 Vận dụng lý thuyết dự phòng cho nghiên cứu

Lý thuyết dự phòng được ứng dụng vào lĩnh vực kế toán đầu tiên là của Hofstede (1967). Sau đó, nhiều người đã khẳng định chính xác các thành phần quan trọng cần thiết trong việc khám phá lý thuyết dự phòng và một số trong số này là Cadez và Guilding (2008) đề xuất bốn yếu tố có thể có ý nghĩa quan trọng đối với thiết kế hệ thống SMA: (1) CLKD, (2) mức độ mà chiến lược được thông qua, (3) định hướng thị trường và (4) quy mô DN. Theo Islam và Hu (2012) TQHD của tổ chức tùy thuộc sự phù hợp công nghệ, biến động môi trường, quy mô của tổ chức, tính năng của cơ cấu tổ chức và HTTT của nó.

Lý thuyết dự phòng vận dụng trong lĩnh vực SMA nghiên cứu mối liên quan của nó với môi trường mà DN đang tham gia. Nghĩa là muốn thiết lập một hệ thống SMA thích hợp với DN thì phải dựa vào đặc thù DN và môi trường mà DN đó đang hoạt động. Chính vì thế, chúng ta cần phải quan tâm đến môi trường hoạt động của DN nhằm thiết lập được hệ thống SMA hiệu quả và phù hợp với mỗi DN cụ thể. Như vậy, rõ ràng không thể thiết lập một mô hình SMA chung cho tất cả các DN

mà phải phụ thuộc vào các yếu tố: ngành nghề, lĩnh vực hoạt động, cấu trúc bộ máy quản lý, quy mô DN, trình độ công nghệ và CLKD cụ thể.

Gordon và Miller (1976) đã phân tích các biến quan trọng đối với hiệu quả tổ chức. Khung nghiên cứu của họ theo hình 2.2 cho thấy (1) môi trường, (2) đặc điểm tổ chức, và (3) phong cách ra quyết định quản lý như các biến ngẫu nhiên cốt lõi nhằm để cung cấp một khuôn khổ cho việc thiết lập HTTT KTQT như sau:



Hình 2.2. Khung lý thuyết dự phòng

Nguồn: Gordon và Miller, 1976

Căn cứ vào lý thuyết dự phòng, nó cho biết việc sử dụng HTTT KTQT bị tác động bởi những đặc điểm nào của DN và những yếu tố môi trường nào. Nghiên cứu của Gordon và Miller (1976) được áp dụng cho luận án, theo đó lý thuyết dự phòng sẽ được vận dụng trong luận án để giải thích sự tác động của hai nhân tố Môi trường (**Mức độ cạnh tranh**) và đặc điểm tổ chức (**Xây dựng CLKD, Quy mô công ty, Trình độ công nghệ**) đến hành vi tổ chức là **áp dụng SMA** để giúp cho nhà quản trị thực hiện QTCL kinh doanh.

2.3.2 Lý thuyết đại diện

2.3.2.1 Nội dung lý thuyết

Những năm sau 1970 là thời điểm bắt đầu xuất hiện những nghiên cứu đầu tiên về lý thuyết đại diện xuất phát từ những xung đột thông tin bất cân xứng giữa người quản lý đơn vị và người chủ sở hữu đơn vị (Spence và Zeckhauser, 1971). Nguyên nhân xung đột do trong DN người chủ sở hữu sẽ lựa chọn người quản lý là người đại diện để giúp điều hành quản lý hoạt động của DN do mình sở hữu. Người chủ sở hữu mong muốn người đại diện thực hiện tốt công việc quản lý một cách hiệu quả, trung thực và hoàn thành mục tiêu của mình đặt ra. Tất cả hoạt động trong

DN được điều hành bởi người đại diện. Vì vậy, có thể người đại diện không thực hiện tất cả những yêu cầu do người chủ sở hữu đề ra, hoặc che giấu tài liệu quan trọng do bộ phận kế toán cung cấp, vì vậy dẫn đến xung đột về lợi ích giữa hai chủ thể này (Spence và Zeckhauser, 1971)

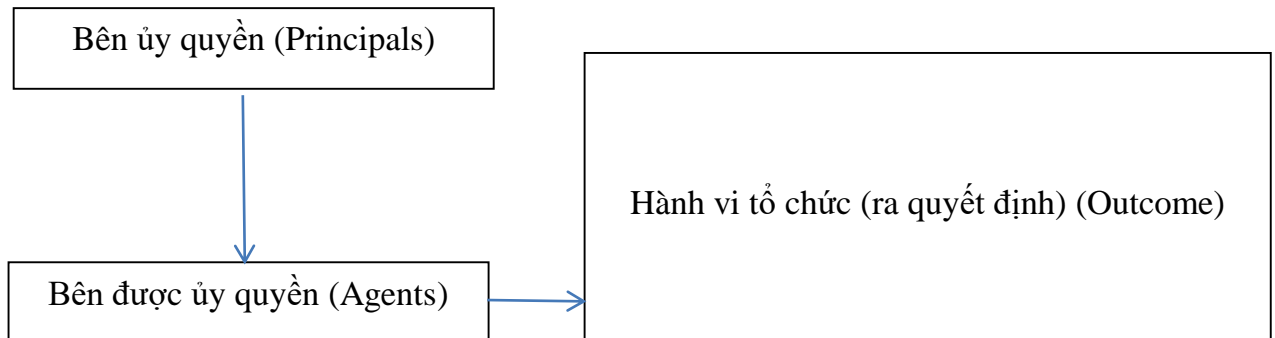
Sau đó Jensen và Meckling (1976) đã tiếp tục phát triển lý thuyết đại diện thông qua nghiên cứu mối quan hệ giữa bên ủy quyền (Chủ sở hữu) và bên được ủy quyền (Nhà quản lý DN).

+ Đối với bên ủy quyền: yêu cầu bên được ủy quyền (nhà quản lý DN) phải tối thiểu hóa chi phí và tối đa hóa lợi nhuận cho DN, phải báo cáo định kỳ cho bên ủy quyền về kết quả hoạt động của DN bằng hệ thống BCTC và báo cáo KTQT. Nếu nhà quản lý làm tốt sẽ được khen thưởng. Tuy nhiên, việc khen thưởng này dựa trên các số liệu từ bộ phận kế toán, nên nhà quản lý sẽ tìm cách vận dụng các chính sách kế toán để tác động vào BCTC nhằm mục đích được hưởng lợi cho cá nhân mình.

+ Đối với bên được ủy quyền: Phải vận dụng chuyên môn sâu rộng trong lĩnh vực quản trị và các chuẩn mực, chế độ kế toán để điều hành hoạt động trong DN theo cam kết với bên ủy quyền và mang lại lợi ích cho bản thân. Mặt khác, quan hệ đại diện còn thể hiện trong việc người được ủy quyền từ người chủ sở hữu phân chia quyền lực cho những nhà quản lý cấp dưới, và giữa nhà quản lý với nhân viên của các phòng ban trong DN.

Nội dung của lý thuyết đại diện khẳng định rằng do không có thông tin đầy đủ và bất cân xứng thông tin giữa bên ủy quyền và bên được ủy quyền nên sẽ phát sinh xung đột về lợi ích. Do bên ủy quyền muốn có lợi nhuận cao nhất trong khi bên được ủy quyền không được chia sẻ lợi nhuận từ kết quả hoạt động kinh doanh nên bên được ủy quyền có thể không làm việc hết mình như bên ủy quyền mong muốn. Vì vậy, để hạn chế xung đột lợi ích, bên ủy quyền cần phải có những chính sách đãi ngộ, thu hút, cơ chế thích hợp để giảm bớt khoảng cách lợi ích giữa hai bên, đồng thời bên ủy quyền cũng cần phải thiết lập và duy trì tính hữu hiệu của hệ thống kiểm soát nội bộ để hạn chế những hành vi tư lợi của người quản lý gây bất lợi cho DN

(Jensen và Meckling, 1976). Khung lý thuyết đại diện của Jensen và Meckling (1976) thể hiện qua hình 2.3 như sau:



Hình 2.3. Khung lý thuyết đại diện

Nguồn: Jensen và Meckling (1976)

2.3.2.2 Vận dụng lý thuyết đại diện cho nghiên cứu

Theo Healy và Palepu (2001) để giảm thiểu xung đột lợi ích giữa bên sở hữu và bên quản lý DN, cần thiết kế những hợp đồng tối ưu giữa hai bên. Những hợp đồng này phải ghi rõ các điều khoản yêu cầu người quản lý DN phải báo cáo hoạt động trong DN bằng báo cáo KTQT nói chung và SMA nói riêng như: phân bổ các nguồn lực, hệ thống dự toán ngân sách, thông tin kiểm soát chi phí,... để người chủ sở hữu đánh giá sự tuân thủ những cam kết trong hợp đồng và kiểm soát năng lực của người quản lý về khả năng quản trị các nguồn lực trong DN, đảm bảo được lợi ích bên sở hữu DN (Healy và Palepu, 2001). Mặt khác, hợp đồng phải quy định rõ những quyền lợi thỏa đáng của người quản lý để tạo động lực tốt nhất cho người quản lý phát huy khả năng vận dụng chuyên môn, kinh nghiệm điều hành DN. Từ đó, dung hòa được lợi ích của hai bên. Nghiên cứu cũng giải thích vì sao cần áp dụng SMA trong DN, nhất là DN niêm yết, DN cổ phần, vì SMA có thể cung cấp tài liệu quan trọng để đảm bảo quyền lợi cho chủ sở hữu và nhà đầu tư bên ngoài DN. Từ đó các báo cáo nội bộ, báo cáo trách nhiệm nên được thiết kế dựa trên cơ sở lý thuyết đại diện để phù hợp với sự PCQL trong DN (Healy và Palepu, 2001).

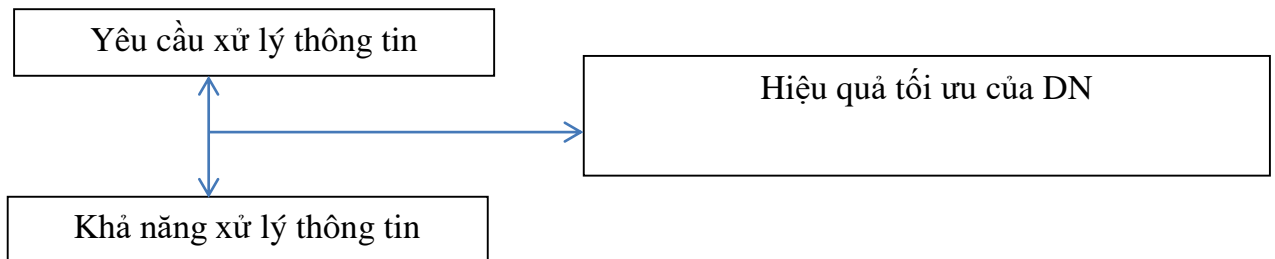
Lý thuyết đại diện là cơ sở cho sự PCQL để xây dựng hệ thống SMA cho từng đơn vị, bộ phận phù hợp với cấu trúc tổ chức của DN nhằm vận dụng SMA

phù hợp để nâng cao TQHĐ của từng bộ phận, đảm bảo lợi ích của nhà đầu tư và các cổ đông. Vì vậy, thông qua lý thuyết này giúp tác giả hình thành ý tưởng về tác động của nhân tố **Sự PCQL** và **Kế toán tham gia vào việc ra QĐCL** đến khả năng **áp dụng SMA** trong DN.

2.3.3 Lý thuyết xử lý thông tin

2.3.3.1 Nội dung lý thuyết

Galbraith (1973) xem xét đến ba khái niệm: Yêu cầu xử lý thông tin, khả năng xử lý thông tin, sự tương thích giữa hai thành phần này để đạt được hiệu quả tối ưu của DN, sự gắn kết ba khái niệm này đã hình thành nên lý thuyết xử lý thông tin. Các tổ chức cần phải điều tiết thông tin nhằm khắc phục những cái không chắc chắn của môi trường giúp cải tiến việc ra quyết định của họ. Lý thuyết này cho rằng có sự thích hợp của khả năng xử lý thông tin sẽ làm thay đổi rõ rệt TQHĐ của DN theo hình 2.4 như sau:



Hình 2.4. Khung lý thuyết xử lý thông tin

Nguồn: Galbraith (1973)

2.3.3.2 Vận dụng lý thuyết xử lý thông tin

Liên quan đến lý thuyết này thì Valanciene và Gimzauskiene (2007) nghiên cứu ra rằng QTCL đề cao tầm quan trọng của hệ thống đo lường TQHĐ và thực hiện CLKD của các tổ chức. Do đó, các tổ chức cần chú ý đến việc duy trì một hệ thống đo lường thành quả tối ưu, vì điều này rất quan trọng đối với sự tồn tại của DN. Neely và cộng sự (2002) định nghĩa hệ thống đo lường TQHĐ là một hệ thống cân bằng và năng động, hỗ trợ việc ra quyết định thông qua việc thu thập, xây dựng và phân tích thông tin. Ông kính đo lường thành quả này có tầm quan trọng lớn

trong việc thăm dò SMA, trong đó mục tiêu là đảm bảo định vị chiến lược thông qua việc ra quyết định hữu hiệu.

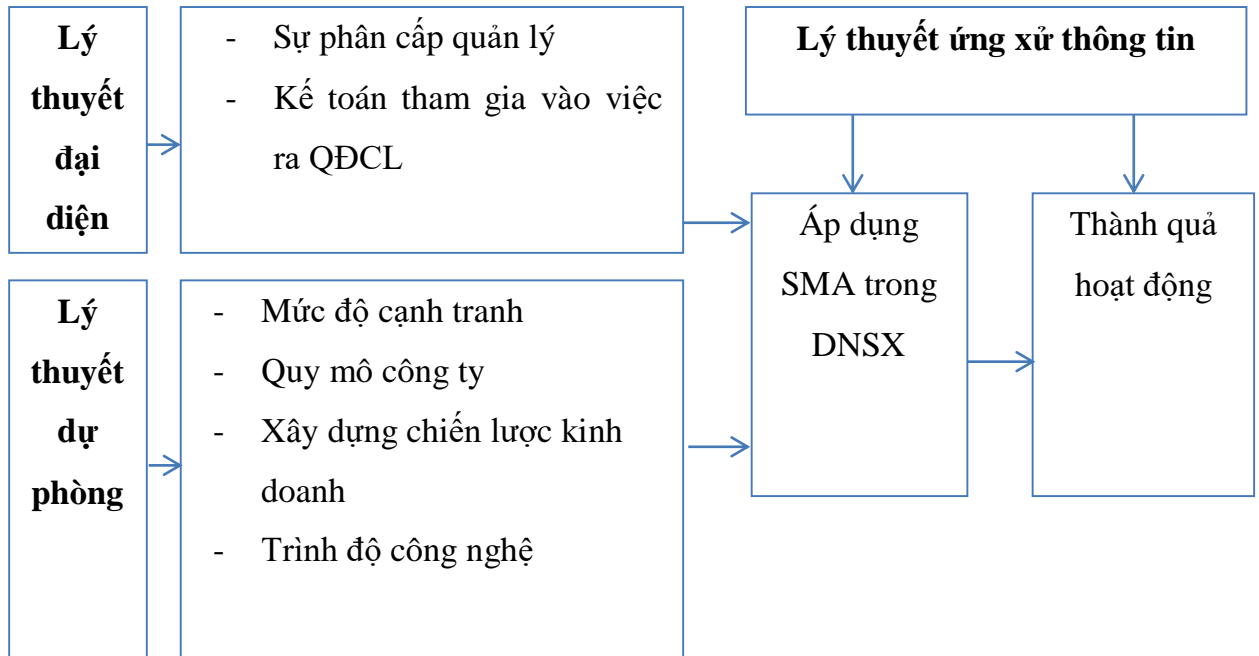
Trong nghiên cứu về các yếu tố phi tài chính trong hoạt động tổ chức, Hoque (2005) khẳng định các TĐTC truyền thống không phản ánh thỏa đáng TQHĐ của DN trong sự biến động của môi trường ngày nay. Các biện pháp truyền thống này, chỉ nêu bật các tiêu chí tài chính như lợi tức đầu tư hoặc thu nhập ròng, bị thu hẹp về trọng tâm, mang tính lịch sử và không đầy đủ (Hoque và cộng sự, 2001). Các tổ chức cũng phải sử dụng các biện pháp đo lường thành quả phi tài chính, vì điều này sẽ cho phép họ giải quyết thay đổi môi trường bằng cách giám sát rõ ràng năng lực cốt lõi của quy trình tổ chức, tạo hiệu quả cao hơn, giúp các nhà quản lý đánh giá những biến động trong môi trường kinh doanh, xác định và đánh giá tiến trình hướng tới mục tiêu của DN và làm tăng hiệu quả tổng thể (Kaplan và Norton, 1996). Những phát hiện trong Baines và Langfield-Smith (2003) ủng hộ quan điểm này: thành quả tổ chức có liên quan đáng kể với sự phụ thuộc gia tăng vào thông tin SMA phi tài chính.

Trong môi trường năng động ngày nay, các DN cần đo lường TQHĐ đa chiều để cung cấp tín hiệu liên tục nhằm xác định mạnh mối quan trọng trong các hoạt động hàng ngày của họ và phải hướng đến những nỗ lực nhằm nâng cao thành quả (Hoque và cộng sự, 2001). Cần phải tăng cường sự hiểu biết về đo lường thành quả kinh doanh trong các tổ chức (Marr và Schiuma, 2003). Để nhận ra nhu cầu này, các nhà nghiên cứu quản lý đa dạng trong các lĩnh vực QTCL, quản lý nguồn nhân lực, tiếp thị, quản lý hoạt động, hành vi tổ chức, HTTT, KTQT ... đang góp phần vào lĩnh vực quản lý hiệu quả (ví dụ, Marr và Schiuma, 2003; Cadez và Guilding, 2008; Franco-Santos và Bourne, 2005).

Lý thuyết xử lý thông tin trong được vận dụng vào tình huống thực tế ở các DNSX khu vực Đông Nam Bộ - Việt Nam giúp tác giả hình thành ý tưởng về sự tác động của nhân tố **áp dụng SMA đến TQHĐ của DNSX**.

2.4 Khung lý thuyết của nghiên cứu

Từ ba lý thuyết nêu trên, khung lý thuyết cho nghiên cứu được đề nghị theo hình 2.5 như sau:



Hình 2.5. Khung lý thuyết của luận án

Nguồn: NCS xây dựng

2.5 Xây dựng các giả thuyết nghiên cứu

Qua tổng thuật các nghiên cứu, cũng như trình bày cơ sở lý thuyết về SMA, tác giả nhận thấy khả năng áp dụng SMA có thể phụ thuộc vào nhiều nhân tố ảnh hưởng. Thứ nhất, kế thừa tác giả Đoàn Ngọc Phi Anh (2012) hai nhân tố: Mức độ cạnh tranh; Sự PCQL. Thứ hai, bổ sung thêm các nhân tố Quy mô công ty; Xây dựng CLKD; Kế toán tham gia vào quá trình ra QĐCL; Trình độ công nghệ, vì đây là những nhân tố tác giả nhận thấy cần nghiên cứu trong bối cảnh môi trường kinh doanh đang chịu sự tác động mạnh mẽ từ cuộc cách mạng khoa học công nghệ. Mặt khác, hạn chế trong nghiên cứu của tác giả Đoàn Ngọc Phi Anh (2012) là mới chỉ nghiên cứu việc vận dụng SMA cho các DN thuộc tất cả các lĩnh vực kinh doanh có quy mô lớn và vừa. Vì vậy, tác giả sẽ tiếp tục đi sâu vào nghiên cứu việc áp dụng SMA trong lĩnh vực sản xuất với tất cả các loại quy mô của DNSX.

2.5.1 Quy mô công ty

Quy mô thực chất là mức độ rộng lớn của tổ chức (Khandwalla, 1972). Và độ rộng lớn của tổ chức được xem xét trên hai phương diện chính là thẩm quyền và phạm vi hoạt động của tổ chức. Ngoài ra còn kết hợp với các yếu tố khác như cấu trúc tổ chức; số lượng nhân viên; nguồn lực tài chính; cơ sở vật chất, trang thiết bị, kỹ thuật.

Nhiều nghiên cứu liên quan đến việc xác định yếu tố điều chỉnh việc thực hiện KTQT nói chung và SMA nói riêng cho thấy quy mô công ty là một trong những nhân tố tác động. Trước hết là sự tinh vi, phức tạp trong hệ thống kế toán phụ thuộc vào quy mô công ty (Guilding, 1999). Khi công ty ngày càng phát triển về quy mô thì các vấn đề về truyền thông và kiểm soát càng được đặc biệt quan tâm, vì vậy quá trình kiểm soát, quản lý trở nên phức tạp hơn. Để đáp ứng được điều này, đòi hỏi các DN phải vận dụng những HTTT mới hiệu quả hơn, và áp dụng SMA là lựa chọn cần thiết (Libby và Waterhouse, 1996). Hơn nữa, quy mô công ty tăng lên dẫn đến phí tổn và thời gian của việc xử lý thông tin cũng tăng lên (Guilding, 1999).

Tuy nhiên, Holloway (2006) khi đánh giá các tài liệu ảnh hưởng của áp dụng SMA liên quan đến quản lý ngân sách, quản trị DN, TQHĐ của DN, khẳng định rằng bất kể quy mô và các đặc điểm đặc thù khác nhau của DN, họ cũng nên áp dụng công cụ SMA trong DN.

Các tác giả như Cadez và Guilding, 2008; Cinquini và Tennucci, 2010; Fowzia, 2011 và Ojra, 2014 đã kiểm tra quan hệ giữa việc áp dụng SMA với quy mô tổ chức, theo các tác giả này thì quy mô DN sẽ tác động cách tổ chức, thiết kế và sử dụng các kỹ thuật SMA để ra quyết định. Hay Luther và Longden (2001) xác định rằng lợi ích từ hệ thống KTQT tăng theo quy mô của DN. Libby và Waterhouse (1996) cho rằng quan hệ giữa quy mô của một tổ chức và KTQT có xu hướng thay đổi, các DN lớn thường sử dụng nhiều hơn.

Các tài liệu liên quan cũng cho thấy tầm quan trọng của quy mô DN vì liên quan đến mức độ tinh vi của hệ thống KTQT được sử dụng tại đơn vị (Moores và Chenhall, 1994). Theo đó, các tổ chức lớn hơn nói chung sẽ có các hệ thống KTQT

phức tạp hơn. Ngoài ra, các DN lớn có nhiều nguồn lực hơn để phát triển hệ thống KTQT hữu hiệu hơn các DN nhỏ.

Trong năm 2002, Haldma và Laats cung cấp bằng chứng thực nghiệm ủng hộ Merchant (1984) và nhấn mạnh rằng các công ty lớn sử dụng dự toán ngân sách phức tạp hơn, các công ty này cũng sử dụng các hệ thống đo lường TQHD phức tạp hơn, do đó Haldma và Laats (2002) nhận định rằng mức độ tinh vi của hệ thống KTQT có xu hướng tăng theo quy mô công ty.

Nhìn chung phần lớn các nghiên cứu đều cho kết quả nhân tố quy mô sẽ có tác động đến việc vận hành KTQT hoặc SMA. **Vì vậy, giả thuyết H1 được xây dựng như sau: Quy mô công ty có ảnh hưởng cùng chiều đến áp dụng SMA trong DNSX.**

2.5.2 Mức độ cạnh tranh

Cạnh tranh thị trường tạo ra sự hỗn loạn, căng thẳng, sự không chắc chắn và nhiều rủi ro cho DN (Khandwalla, 1972). Theo Hoque và cộng sự, 2001; Mia và Clarke, 1999; Libby và Waterhouse, 1996; Khandwalla, 1972, khái niệm mức độ cạnh tranh là cường độ cạnh tranh của bảy yếu tố: (1) Giá cả; (2) Sản phẩm; (3) Kênh phân phối; (4) Công nghệ; (5) Thỏa thuận trọn gói; (6) Số lượng ĐTCT; và (7) Chính sách của chính phủ.

Ezzamel (1990); Gordon và Miller (1976) cho rằng môi trường là yếu tố then chốt quyết định việc thiết kế hệ thống KTQT trong một tổ chức do DN phải đối phó về nguồn nguyên liệu, dịch vụ, về giá cả, kênh phân phối, chất lượng của sản phẩm, sự đa dạng hóa của sản phẩm, về nhân lực,...với ĐTCT. Nếu áp lực cạnh tranh càng cao thì tạo nên mức độ cạnh tranh càng lớn (Ezzamel, 1990).

Nhiều tác giả đã chứng minh mối quan hệ của mức độ cạnh tranh và việc ứng dụng KTQT hay SMA. Theo Hwang (2005); Huang và cộng sự (2010) DN luôn phải cạnh tranh với ĐTCT về nguyên liệu, kênh bán hàng và phân phối, chất lượng và giá sản phẩm. Do vậy có đầy đủ thông tin về các vấn đề này là rất cần thiết trong việc đảm bảo LTCT của DN. Chính KTQT đóng vai trò chủ chốt để lựa chọn thông

tin vừa nêu để phục vụ cho nhà quản lý. Cooper (1995) cho rằng để cạnh tranh thuận lợi, các tổ chức phải duy trì một hệ thống KTQT hiệu quả.

Collier và Gregory (1995); Cravens và Guilding (2001) cho rằng thông tin về ĐTCT trong SMA đã được các công ty sử dụng rộng rãi để quản lý cạnh tranh (cạnh tranh về giá, quản lý chi phí) và thực hiện CLKD. Và mức độ cạnh tranh trong ngành mà đơn vị hoạt động càng cao thì nhu cầu áp dụng SMA của các đơn vị càng cao để ra quyết định (Collier và Gregory, 1995).

Đoàn Ngọc Phi Anh (2012) trong nghiên cứu của mình cũng cho thấy có mức độ cạnh tranh càng cao thì khả năng vận dụng SMA càng lớn trong các DN Việt Nam. Kariuki và Kamau (2016) quan tâm tới việc thực thi SMA trong các DNSX ở Kenya, và chỉ ra rằng mức độ cạnh tranh trong ngành tác động đến việc triển khai vận hành SMA trong DNSX Kenya.

Như vậy, có thể thấy khi mức độ cạnh tranh càng khốc liệt thì DN cần phải tăng cường sử dụng các công cụ KTQT để cung cấp thông tin cho nhà quản trị nhằm đảm bảo thực hiện thành công CLKD đề ra.

Từ đó, giả thuyết H2 được đề xuất như sau: *Mức độ cạnh tranh có ảnh hưởng cùng chiều đến áp dụng SMA trong DNSX*

2.5.3 Xây dựng CLKD

Theo Đoàn Thị Hồng Vân và cộng sự (2011) xây dựng CLKD (hoạch định / lập chiến lược) chẳng qua là việc lựa chọn làm sao để có một tổ chức trở nên độc đáo và phát triển hiệu quả lợi thế cạnh tranh. Theo Ngô Kim Thanh (2012) xây dựng CLKD là quá trình đề ra các công việc cần thực hiện của công ty, tổ chức, những nghiên cứu để chỉ rõ những nhân tố chính của môi trường bên ngoài và bên trong DN, xây dựng mục tiêu dài hạn, lựa chọn trong số những chiến lược tối ưu.

Mintzberg (1987a) cho rằng chiến lược bao gồm 5 nội dung chính: Kế hoạch, khuôn mẫu, vị thế, ý đồ, và tầm nhìn. Kế hoạch (tức là xây dựng chiến lược) là việc phác thảo và xác định những dự định nhằm thực hiện những mục tiêu do tổ chức đặt ra. Khuôn mẫu được sử dụng làm nền tảng đưa ra các quyết định chiến lược trong quá trình hoạt động của tổ chức. Vị thế là tất cả giải pháp chiến lược mà tổ chức

thực hiện nhằm đảm bảo các giá trị của tổ chức đầy như chất lượng, chi phí, giá cả nhằm đảm bảo lợi thế cạnh tranh so với các đối thủ trên thị trường. Ý đồ thường là các mục tiêu ẩn trong thực hiện chiến lược nhằm đạt được mục đích mà tổ chức đang hướng tới. Còn tầm nhìn chính là thứ định hướng việc hình thành chiến lược và hướng dẫn các hành động của tổ chức.

Quan hệ giữa CLKD và áp dụng KTQT hoặc SMA được tìm thấy trong nhiều nghiên cứu đã trình bày trong phần tổng quan như: Hoque, 2004; Cadez và Guilding, 2008; Ojra, 2014. Ngoài ra, Miles và Snow, 1978; Fisher, 1995; Hwang, 2005; Cinquini và Tennuci, 2010; Kober và cộng sự, 2007 trong nghiên cứu của mình cũng tìm thấy mối liên hệ giữa xây dựng CLKD và vận dụng SMA. Tiêu biểu có Miles và Snow (1978) cho rằng KTQT sẽ được áp dụng rộng rãi hơn trong ở các DN thực hiện CLKD tấn công hơn là các DN thực hiện chiến lược phòng thủ. Kober và cộng sự (2007) cho rằng việc áp dụng SMA sẽ giúp xây dựng CLKD hợp lý. Cinquini và Tenucci, (2010) cũng cho thấy xây dựng CLKD ảnh hưởng đến tổ chức SMA ở DN. Fisher (1995) đã phát hiện ra việc xây dựng CLKD có ảnh hưởng đến áp dụng SMA, tác giả này giải thích rằng cần phải khai thác mối quan hệ hai chiều giữa các chiến lược được phân tích. Khi các công ty áp dụng chiến lược tìm kiếm khách hàng tiềm năng phải đưa ra QĐCL liên quan đến loại sản phẩm /thị trường nào nên được theo đuổi và cũng là thời điểm ra mắt sản phẩm /thị trường, từ đó đưa ra quyết định tương đối để xây dựng CLKD. Sau đó, các quyết định ưu tiên sẽ phải được cân nhắc, khi đó hệ thống SMA sẽ nhanh chóng tìm những thông tin thích hợp cho các CLKD này.

Từ đó luận án đề xuất giả thuyết H3 như sau: *Xây dựng CLKD có ảnh hưởng cùng chiều đến áp dụng SMA trong DNSX.*

2.5.4 Kế toán tham gia vào việc ra QĐCL

Vào những năm 1980, Kaplan (1984) đã nhận thấy rằng KTQT truyền thống không có khả năng tham gia tích cực trong việc đạt được các mục tiêu chiến lược. Từ góc độ xã hội học, học giả này phê bình KTQT truyền thống tập trung chủ yếu về vấn đề hoạt động mà thiếu tập trung vào chiến lược; bị giới hạn trong việc truyền

tải thông tin hữu ích cho các nhà quản trị - những người ra quyết định, trong khi đó kế toán không được tham gia vào bất cứ khía cạnh nào khi ra QĐCL. Chính những chỉ trích hay phê bình này đã tạo động lực và thách thức cho các nhà nghiên cứu. Ngay sau đó không lâu, Oliver (1991) đã tìm thấy nhân viên SMA đóng vai trò là một phần không thể thiếu của các quá trình ra quyết định tổ chức. Trong khi Brouthers và Roozen (1999) nêu ra kết luận rằng bằng cách định hướng khách hàng, chủ động phân tích các vấn đề kinh doanh, phối hợp các phòng ban, và quản lý tập trung thông tin, nhân viên SMA góp phần giúp thông tin cung cấp cho người quản lý chính xác và kịp thời hơn.

Ngoài nghiên cứu của Cadez và Guilding (2008) đã trình bày trong phần tổng quan đã đưa ra kết quả về tương quan giữa việc tham gia của kế toán vào quá trình ra QĐCL với khả năng thực hiện SMA, thì một số nghiên cứu của các tác giả khác cũng cho thấy có mối quan hệ tích cực giữa hai nhân tố này như:

Theo Nyamori và cộng sự (2001) việc kế toán tham gia vào việc QĐCL sẽ giúp họ hiểu hơn về thông tin cung cấp cho quản lý DN. Điều này có thể dẫn đến nhận thức trong việc đổi mới công tác kế toán, thực hiện các cải tiến trong kế toán của đơn vị và một trong những đổi mới có thể thực hiện chính là áp dụng SMA để thu thập thông tin thị trường và định hướng bên ngoài DN.

Theo Abernethy và Bouwens (2005) sự chủ động tham gia của các kế toán viên vào việc chọn lựa và thực thi CLKD sẽ giúp kế toán viên hiểu sâu sắc hơn về bản chất của nhu cầu thông tin do QTCL đặt ra. Từ đó, dẫn đến việc thực hiện các cải tiến công tác kế toán của DN, như ứng dụng SMA nhằm chú trọng hơn đến các thông tin liên quan đến thị trường và tương lai. Ngoài ra, sự tham gia của các kế toán viên vào việc thực hiện phân tích CLKD sẽ làm tăng sự đánh giá về khả năng mở rộng các nguồn lực của hệ thống SMA. Do đó, có một mối liên hệ thuận chiều giữa việc kế toán tham gia vào QĐCL và áp dụng SMA, sự tham gia của kế toán viên mang lại động lực và áp lực cho họ trong việc hỗ trợ cho quá trình ra QĐCL.

Theo Aver và cộng sự (2009) thực hiện khảo sát ở các DN lớn ở Slovenian để kiểm tra mối quan hệ giữa vai trò của kế toán với quá trình ra QĐCL, mặc dù

mức độ tham gia là khác nhau ở các lĩnh vực, nhưng tác giả kết luận có mối tương quan chặt chẽ giữa hai biến này. Trong các ngành công nghiệp hiện đại, thương mại, du lịch, dịch vụ, bệnh viện có mức độ tham gia cao, trong khi đó đối với lĩnh vực công cộng, xây dựng, quân sự mức độ tham gia thấp hơn. Kết luận cũng mở ra những nghiên cứu trong tương lai về kết quả của việc kế toán cùng tham gia vào quy trình ra QĐCL ảnh hưởng như thế nào đến kết quả hoạt động kinh doanh của tổ chức.

Từ đó, giả thuyết H4 được xây dựng: *Kế toán tham gia vào việc ra QĐCL có ảnh hưởng cùng chiều đến áp dụng SMA trong DNSX.*

2.5.5 Sự phân cấp quản lý

Anbernethy và Lillis (1995) cho rằng sự PCQL là mức độ được giao phó quyền tự chủ đối với nhà quản lý, cung cấp cho các nhà quản lý trách nhiệm cao hơn đối với việc lên kế hoạch và kiểm soát hoạt động và cách xử lý đối với những thông tin chưa có sẵn trong tổ chức hiệu quả hơn.

Ngoài kết quả nghiên cứu đã trình bày ở phần tổng quan giữa sự PCQL với vận dụng SMA hầu như biến động cùng chiều, điều này có nghĩa là khi sự PCQL càng lớn thì càng thúc đẩy DN sử dụng công cụ SMA nhiều hơn (Đoàn Ngọc Phi Anh, 2012).

Tuy nhiên, thực sự vẫn chưa có sự thống nhất về sự phụ thuộc của SMA hoặc KTQT vào cách thức PCQL trong DN. Williams và Seaman (2001) nghiên cứu ở Singapore cho rằng PCQL không điều chỉnh khả năng thực hành SMA, vì họ cho rằng cho dù không PCQL thì nhà quản trị vẫn chịu trách nhiệm trong việc hoạch định và kiểm soát hoạt động của DN và việc áp dụng SMA không nhất thiết phải do có sự PCQL mới được thực hiện, mặt khác đối với các DN có quy mô nhỏ còn phải đối mặt với sự cạnh tranh khốc liệt nên do dù cấu trúc quản lý theo mô hình tập quyền thì vẫn phải áp dụng SMA để nâng cao TQHĐ của mình. Ngược lại, Abdel-Kader và Luther (2008) hay Soobaroyen và Pourundersing (2008) lại tìm thấy PCQL có làm thay đổi việc ứng dụng KTQT và SMA ở Nam Phi và Vương quốc Anh, các tác giả giải thích rằng các nhà quản trị các cấp trong DN sẽ chịu

trách nhiệm nhiều hơn khi được ủy quyền nhiều hơn trong việc hoạch định, thực hiện và kiểm soát tất cả các hoạt động của DN. Đây là động lực thúc đẩy người quản lý phải triển khai ứng dụng các công cụ hiện đại trong quản trị DN, đặc biệt là công cụ SMA để hoàn thành nhiệm vụ được giao phó.

Theo Ojua (2016) chứng minh có sự tác động của nhân tố PCQL đến áp dụng SMA của các DNSX ở Nigeria. Nghiên cứu sử dụng mẫu khảo sát gồm 50 kế toán viên chuyên nghiệp và quản lý DN làm việc trong 10 DNSX. Dữ liệu được thu thập thông qua bảng câu hỏi khảo sát gửi đến các đối tượng trả lời phỏng vấn, kiểm định bằng hệ số tương quan Pearson và phân tích hồi quy bội. Ông kết luận rằng sự PCQL có ảnh hưởng đến áp dụng SMA, thêm vào đó các tác giả cũng khẳng định sự cần thiết áp dụng SMA của các nhà quản lý để xác định, tích lũy và kiểm soát được phí tổn cho các hoạt động, QĐCL sẽ bảo đảm được tính kịp thời, chính xác.

Tại Việt Nam, ngoài tác giả Đoàn Ngọc Phi Anh (2012) thì Trần Ngọc Hùng (2016) cũng cho rằng KTQT có chức năng rất quan trọng trong việc đánh giá hiệu quả và điều này chỉ có nghĩa khi trách nhiệm được giao phó gắn liền với PCQL, do đó để có thể áp dụng các kỹ thuật tinh vi của SMA thì sự PCQL ở DN là cần thiết.

Qua đó, tác giả đề xuất giả thuyết H5: *Sự PCQL có ảnh hưởng cùng chiều đến áp dụng SMA trong DNSX.*

2.5.6 Trình độ công nghệ

Công nghệ là một yếu tố nội bộ quan trọng khác cần được nghiên cứu liên quan đến SMA (Dunk, 1992; Cadez và Guilding, 2008; Huang và cộng sự, 2010; Ojra, 2014). Trình độ công nghệ được thể hiện qua mức độ phát triển công nghệ được đo lường bằng những hoạt động liên quan đến việc nghiên cứu và phát triển sản phẩm, quy trình sản xuất, máy móc thiết bị, cải tiến HTTT (Đoàn Thị Hồng Vân và cộng sự, 2011). Có hai loại công nghệ DN cần quan tâm, *một là CNSX của DN ảnh hưởng đến loại công cụ kế toán mà kế toán công ty đó sẽ sử dụng (Otley, 1980), và đầu tư vào công nghệ sẽ tăng cường hệ thống kiểm soát quản lý (Huang và cộng sự, 2010); hai là hệ thống công nghệ thông tin*, vì theo Galbraith (1973) khi DN có công nghệ tiên tiến hiện đại thì sẽ có lợi thế vượt trội so với ĐTCT vì bất kỳ DN

nào muốn nâng cao NLCT cũng phải có thông tin về các bên liên quan như: thị trường, ĐTCT, khách hàng,...và biết cách xử lý có hiệu quả những thông tin thu thập được. Do vậy, HTTT tiên tiến, hiện đại giúp DN trong quá trình thu thập, xử lý, lưu trữ và truyền thông tin một cách nhanh chóng, chính xác và thích hợp với yêu cầu của quản trị gia, thúc đẩy gia tăng TQHĐ, bảo vệ môi trường và nâng cao uy tín của DN.

Ngoài nghiên cứu của Ojra (2014) được trình bày trong phần tổng quan cho thấy khi quy trình công nghệ phức tạp thì hệ thống kế toán rất có khả năng trở nên phức tạp hơn. Thì nhiều học giả khác cũng kiểm định tương quan giữa trình độ CNSX và công nghệ thông tin liên quan đến thực thi KTQT hoặc SMA.

Theo Haldma và Lääts (2002) cho rằng khi có sự phụ thuộc lẫn nhau giữa sản phẩm, sẽ có một hạn chế về mặt công nghệ đối với việc thiết kế hệ thống kế toán. Còn trong nghiên cứu của Choe (2004) phát hiện quan hệ tích cực giữa mức độ CNSX và lượng thông tin được tạo ra thông qua HTTT KTQT ở các DNSX Hàn Quốc.

Abolfazl và cộng sự (2017) cho thấy sự tồn tại trong môi trường kinh doanh cạnh tranh hiện tại đòi hỏi thông tin kế toán phải được cập nhật nhanh chóng và chính xác thông qua việc áp dụng KTQT phù hợp. Nghiên cứu được thực hiện để kiểm định sự không chắc chắn về môi trường, CNSX tiên tiến và sự tham gia của các CEO ảnh hưởng đến khả năng triển khai và vận hành hệ thống SMA. Nhóm tác giả khảo sát trực tuyến các DNSX vừa và nhỏ tại Malaysia với mẫu nghiên cứu là 186. Abolfazl và cộng sự (2017) cho thấy các nhân tố sự không chắc chắn về môi trường, CNSX tiên tiến và sự tham gia của các CEO ảnh hưởng đến tổ chức áp dụng SMA.

Kariuki và Kamau (2016) thực hiện đánh giá việc vận hành SMA trong các DNSX ở Kenya cho rằng việc sử dụng CNSX tiên tiến ảnh hưởng đáng kể đến khả năng thực hiện SMA giữa các DNSX này.

Trên cơ sở đó, giả thuyết nghiên cứu H6 được tác giả xây dựng như sau:
Trình độ công nghệ có ảnh hưởng cùng chiều đến áp dụng SMA trong DNSX.

2.5.7 Môi quan hệ giữa áp dụng SMA với TQHĐ của DN

Từ kết quả lược khảo tài liệu cho thấy nhiều tác giả đã tìm thấy tác động thuận chiều giữa áp dụng SMA với TQHĐ của DN (Hoque, 2004; Cadez và guilding, 2008; Đoàn Ngọc Phi Anh, 2012; Ojra, 2014; Abolfazl và cộng sự, 2017). Tuy nhiên, ngoài các kết quả từ các nghiên cứu trên đều cho rằng có mối quan hệ tích cực giữa áp dụng SMA và TQHĐ thì các kết quả nghiên cứu khác có nhiều hướng khác nhau, phần lớn cho thấy tác động của áp dụng SMA đến TQHĐ của DN là mạnh và cùng chiều, nhưng cũng có tài liệu minh chứng TQHĐ không phụ thuộc vào việc ứng dụng SMA. Kết quả nghiên cứu của một số tác giả khác về mối quan hệ giữa áp dụng SMA và TQHĐ thể hiện ở bảng 2.5:

Bảng 2.5. Các nghiên cứu về sự tác động của việc áp dụng SMA tới TQHĐ

Tác giả	Đối tượng nghiên cứu	Kết quả tác động
Al-Mawali và cộng sự (2012)	106 công ty ở Jordan	Cùng chiều
Aksoylu và Aykan (2013)	229 DN vừa và lớn tại Thổ Nhĩ Kỳ	Cùng chiều
Alsoboa và cộng sự (2015)	68 DN công nghiệp ở Jordan	Cùng chiều
Michael và cộng sự (2017)	95 khách sạn ở Mỹ	Cùng chiều
Turner và cộng sự (2017)	80 khách sạn	Cùng chiều
Almari (2018)	103 DN niêm yết tại Malaysia	Không tác động
Emiaso và cộng sự (2018)	15 công ty sản xuất Nigeria	Cùng chiều

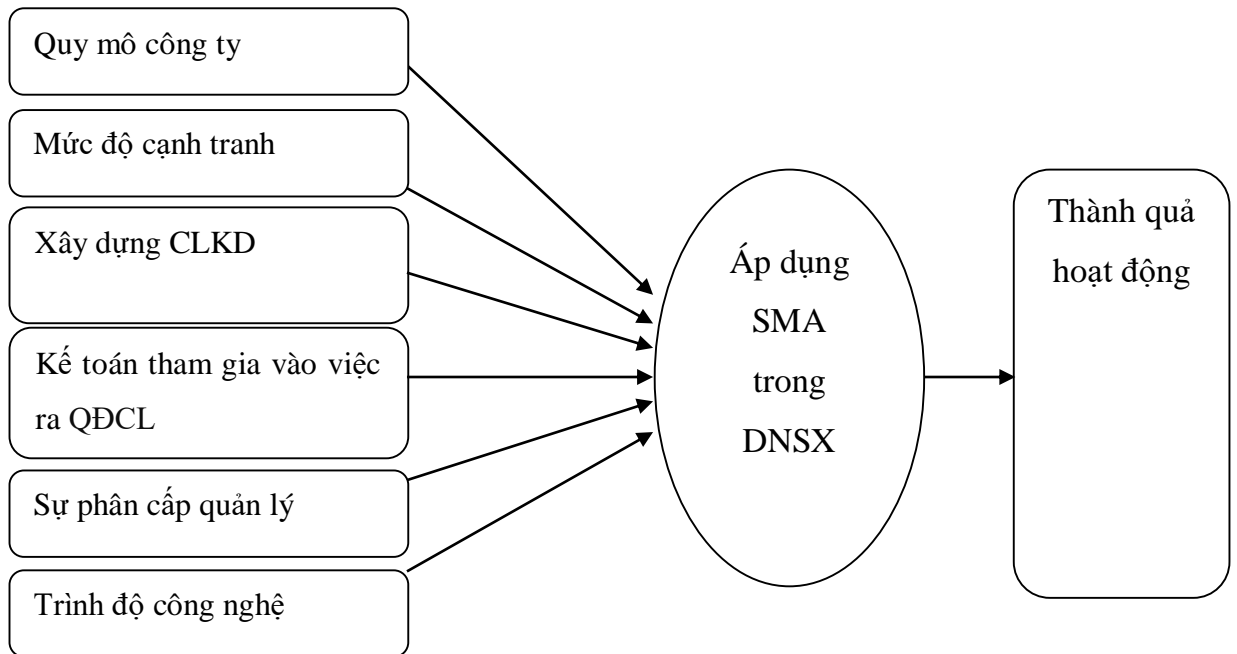
Nguồn: Tác giả tổng hợp

Từ kết quả lược khảo tài liệu, có thể thấy rằng nếu khả năng thu thập và xử lý của HTTT không đáp ứng đầy đủ theo mong muốn thì các quyết định đưa ra bị muộn, không đảm bảo tính kịp thời, do đó dẫn đến hiệu quả của quyết định không cao. Gupta (1987) cho rằng các thông tin tốt hơn, chất lượng hơn được sử dụng cũng giúp việc DN cải thiện được khả năng tối ưu hóa nguồn lực và từ đó cải thiện TQHĐ.

Trên cơ sở đó, tác giả xây dựng giả thuyết nghiên cứu H7 là: ***Việc áp dụng SMA có ảnh hưởng cùng chiều đến TQHD của các DNSX.***

2.6 Mô hình nghiên cứu dự kiến

Từ các lý thuyết nền nêu trên, luận án đã đề xuất mô hình các **nhân tố tác động đến việc vận dụng SMA và sự phụ thuộc của TQHD của DNSX vào hệ thống SMA** trên cơ sở kế thừa của tác giả Đoàn Ngọc Phi Anh (2012) và bổ sung thêm các nhân tố. Mô hình nghiên cứu dự kiến được thể hiện như sau:



Hình 2.6. Mô hình nghiên cứu đề xuất

Nguồn: NCS xây dựng

KẾT LUẬN CHƯƠNG 2

Phần này đã hệ thống hóa những vấn đề lý luận chung và cung cấp một nền tảng cơ bản về SMA và những yếu tố có thể điều chỉnh việc áp dụng SMA trong DN, tác động của việc áp dụng SMA đến TQHĐ. Tiếp đến đề xuất mô hình và giả thuyết dự kiến trong nghiên cứu về các yếu tố gây biến động việc áp dụng SMA trong DNSX bao gồm các nhân tố như: Quy mô công ty; Mức độ cạnh tranh; Xây dựng CLKD; Kế toán tham gia vào việc ra QĐCL; Sự PCQL; Trình độ công nghệ và tác động của việc áp dụng SMA trong DNSX đến TQHĐ của DN trên cơ sở các lý thuyết nền tảng để áp dụng cho nghiên cứu gồm lý thuyết dự phòng, lý thuyết xử lý thông tin và lý thuyết đại diện.

CHƯƠNG 3: PHƯƠNG PHÁP NGHIÊN CỨU

Trong chương trước, tác giả đã trình bày về cơ sở xây dựng nên mô hình nghiên cứu đề xuất. Tại chương 3, tập trung vào các PPNC được dùng trong đề tài, bao gồm PPNCĐT, PPNCĐL để giải quyết các mục tiêu nghiên cứu.

3.1 Khái quát phương pháp và quy trình nghiên cứu

3.1.1 Khái quát về PPNC

Để kiểm định giả thuyết, PPNC hỗn hợp đang được nhiều nhà khoa học sử dụng. Luận án cũng áp dụng PPNC này. Nghiên cứu hỗn hợp chính là PPNC có sự kết hợp giữa PPNCĐT và PPNCĐL. Cụ thể là:

+ *PPNCĐT*: Phương pháp này nhằm xây dựng, điều chỉnh và kiểm tra các thang đo liên quan đến các biến tiềm ẩn và giải quyết mục tiêu thứ nhất của nghiên cứu đó là: xác định các yếu tố ảnh hưởng đến việc ứng dụng SMA trong DNSX và thiết kế thang đo cho chúng.

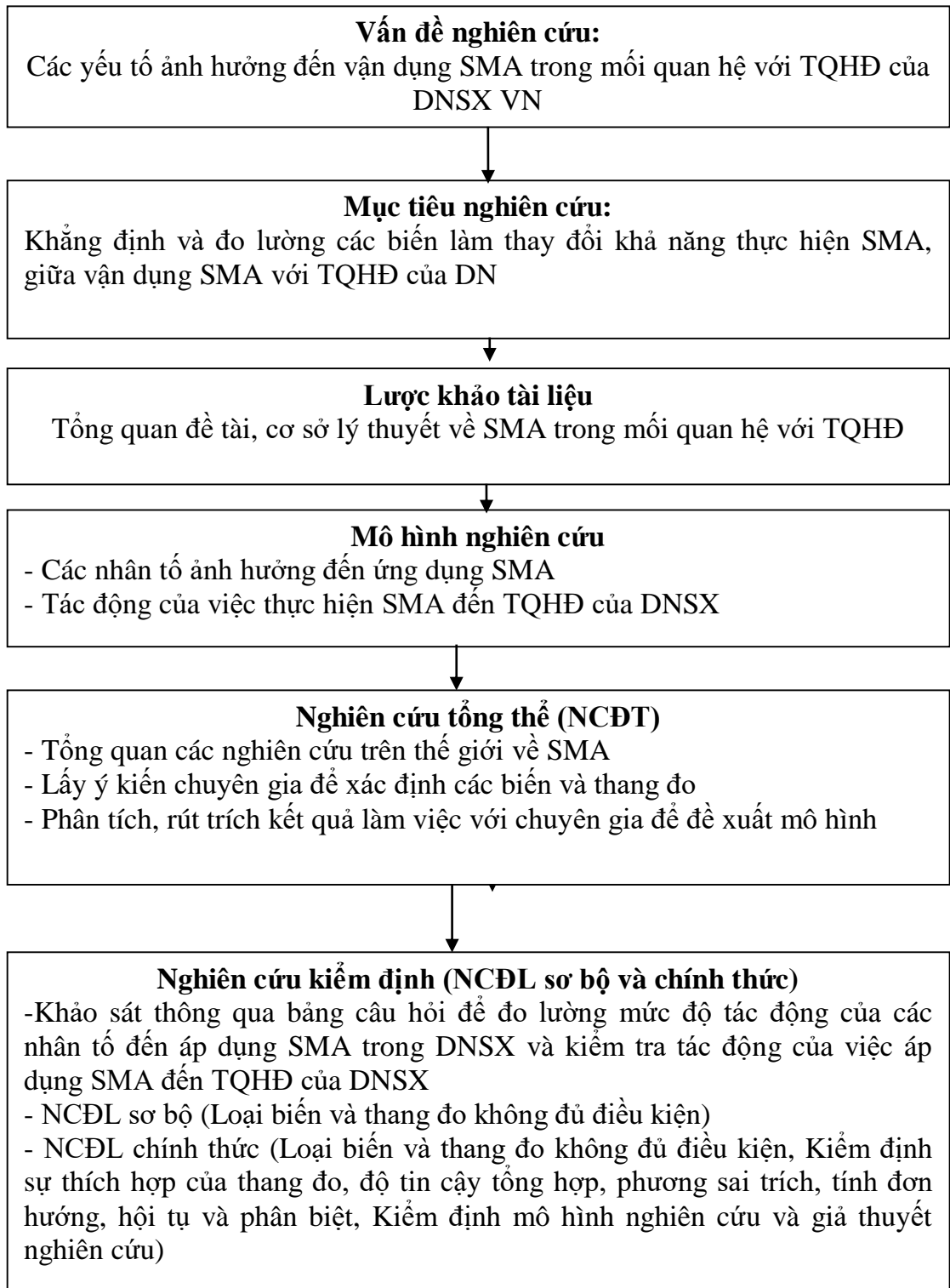
+ *PPNCĐL*: Được thực hiện để giải quyết mục tiêu thứ hai và thứ ba của nghiên cứu đó là: xác định mức độ phụ thuộc việc áp dụng SMA bởi các nhân tố và kiểm định tác động của việc áp dụng SMA đến TQHD của DN.

Nghiên cứu định lượng được thực hiện dưới sự hỗ trợ của phần mềm SPSS 22.0 và Amos 22.0, dùng các kỹ thuật: kiểm định độ tin cậy thang đo bằng hệ số Cronbach's Alpha, phân tích nhân tố khám phá (EFA), phân tích nhân tố khẳng định (CFA), phân tích cấu trúc tuyến tính (SEM).

3.1.2 Quy trình nghiên cứu

3.1.2.1 Khung nghiên cứu

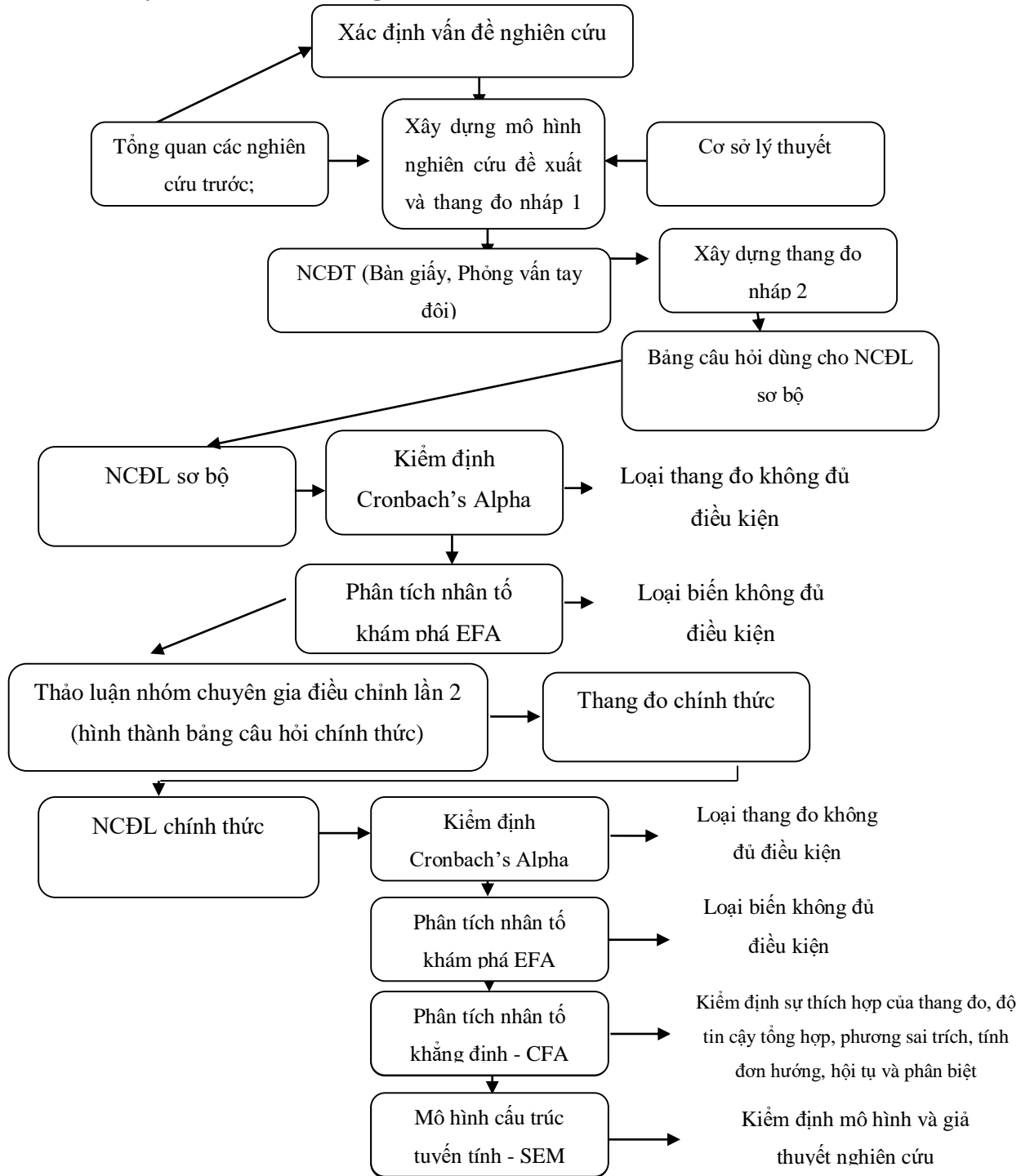
Luận án nghiên cứu các yếu tố làm thay đổi khả năng áp dụng SMA tác động đến TQHD trong DNSX. Khung nghiên cứu thể hiện qua hình 3.1 như sau:



Hình 3.1. Khung nghiên cứu của luận án

Nguồn: NCS xây dựng

3.1.2.2 Quy trình thực hiện nghiên cứu



Hình 3.2. Quy trình thực hiện nghiên cứu của luận án

Nguồn: NCS xây dựng

Các bước nghiên cứu của luận án cụ thể như sau:

Bước 1: Nghiên cứu định tính

Ở bước này, luận án sử dụng hai kỹ thuật của PPNC định tính là: Nghiên cứu bàn giấy và phỏng vấn tay đôi:

- Nghiên cứu bàn giấy: Tác giả tổng kết các nghiên cứu đã công bố trước có nguồn gốc đáng tin cậy. Sau đó, kết hợp với kiến thức và cơ sở lý thuyết liên quan đến lĩnh vực SMA, tác giả xác định vấn đề nghiên cứu, từ đó tổng kết sơ bộ các nhân tố điều chỉnh việc vận hành hệ thống SMA. Từ đó xây dựng mô hình nghiên cứu dự kiến và phác thảo thang đo nháp cho các khái niệm trong mô hình.

- Phỏng vấn tay đôi: sau khi thực hiện kỹ thuật nghiên cứu bàn giấy, tác giả sử dụng kỹ thuật phỏng vấn tay đôi được tổ chức xung quanh bảng hỏi, để lấy thông tin chuyên biệt từ những người được phỏng vấn. Các câu hỏi chủ yếu là câu hỏi đóng và xoay quanh các vấn đề mà nghiên cứu đang hướng đến. Các câu hỏi sẽ đưa ra lần lượt và tác giả tìm sự thống nhất trong các câu trả lời của các chuyên gia.

Kết quả của phỏng vấn tay đôi giúp khẳng định mô hình nghiên cứu đề xuất là phù hợp và thiết kế thang đo sơ bộ. Đồng thời trên cơ sở hệ thống thang đo sơ bộ, bắt đầu xây dựng bảng câu hỏi để chuẩn bị cho bước nghiên cứu tiếp theo.

Bước 2: NCĐL sơ bộ

Trong bước này, tác giả mong muốn sẽ phát hiện và loại bỏ các biến quan sát không phù hợp với điều kiện. Vì vậy, cần phải dùng phần mềm SPSS để hỗ trợ tính toán hệ số Cronbach's Alpha, EFA. Để có số liệu phân tích, đề tài đã dùng phương pháp chọn mẫu thuận tiện với số lượng khảo sát nhỏ và chủ yếu là các DNSX ở tỉnh Bình Dương.

Bước 3: NCĐT

Từ kết quả NCĐL sơ bộ, tác giả đã tổ chức một cuộc thảo luận nhóm với chuyên gia có kiến thức sâu về lĩnh vực KTQT để cân nhắc xem cần điều chỉnh vấn đề nào nữa hay không. Phần này dùng câu hỏi mở để ghi nhận những ý kiến trong buổi thảo luận. Kỹ thuật này đặc biệt có giá trị khi sử dụng kết hợp với số liệu định lượng từ cuộc khảo sát sơ bộ. Kết quả của bước này giúp tác giả xây dựng thang đo

chính thức và hình thành khảo sát cuối cùng để thực hiện NCDL chính thức.

Bước 4: NCDL chính thức

Việc thu thập dữ liệu tại bước này được thực hiện bằng cách gửi bảng câu hỏi đến người trả lời phỏng vấn. Thang đo Likert 5 mức độ được sử dụng để đo các giá trị các biến trong bảng câu hỏi. Ở bước này, cũng thực hiện như NCDL sơ bộ là đánh giá độ tin cậy của thang đo và EFA. Tiếp đó, tác giả thực hiện phân tích nhân tố khẳng định CFA để kiểm định lại độ phù hợp của các thang đo với dữ liệu thị trường. Các thang đo thỏa mãn tiêu chí đánh giá CFA được đưa vào kiểm định mô hình hồi quy đa cấu trúc SEM thông qua phần mềm AMOS nhằm đánh giá độ phù hợp của mô hình nghiên cứu và kiểm định các giả thuyết nghiên cứu.

3.2 Thiết kế nghiên cứu định tính và xây dựng thang đo

NCĐT được thực hiện với hai mục đích chính là: (i) Tìm kiếm những biến làm thay đổi việc áp dụng SMA; (ii) Xây dựng thang đo của các khái niệm nghiên cứu trong đề tài.

3.2.1 Dữ liệu NCĐT

Trong NCĐT, dữ liệu thu thập bao gồm dữ liệu sơ cấp và dữ liệu thứ cấp được thu thập như sau:

+ *Dữ liệu sơ cấp*: được thu thập từ thảo luận với các đồng nghiệp và phỏng vấn chuyên gia về đề tài luận án, nhà quản lý và kế toán tại các DN được khảo sát.

+ *Dữ liệu thứ cấp*: Dữ liệu thứ cấp được thu thập từ các công trình nghiên cứu khoa học đã được công bố trong và ngoài nước, tạp chí có liên quan đến đề tài nghiên cứu, giáo trình KTQT, SMA,...

3.2.2 Chọn mẫu NCĐT

Trước tiên tác giả tìm hiểu, tiếp xúc và nhận định mức độ chuyên sâu của các chuyên gia trong lĩnh vực KTQT, một danh sách các chuyên gia dự kiến sẽ được chọn để tham gia phỏng vấn được thiết lập. Sau khi tiếp xúc và trao đổi với các chuyên gia về mục đích nghiên cứu và các vấn đề nghiên cứu của luận án, tác giả lập danh sách các chuyên gia đồng ý tham gia phỏng vấn và thực hiện các bước phỏng vấn theo kế hoạch.

Theo Nguyễn Đình Thọ (2012), NCĐT sẽ dừng lại khi giữa hai lần thu thập thông tin liên tiếp không còn có điểm khác biệt nào nữa. Khi đó, ta xác định được điểm bão hòa (hay tới hạn) của NCĐT. Sau đó, ta cần thực hiện thêm một lần phỏng vấn nữa nhằm chắc chắn về điểm bão hòa. Nếu tiếp tục không có gì khác biệt thì dừng phỏng vấn lại vì không có ý nghĩa nếu phỏng vấn tiếp.

Ở nghiên cứu này, tác giả đã xác định được điểm bão hòa khi thực hiện phỏng vấn chuyên gia thứ 11. Và khi phỏng vấn chuyên gia thứ 12 kết quả khảo sát tương tự. Do đó mẫu nghiên cứu định tính cho nghiên cứu này là 12 chuyên gia.

Tiêu chí lựa chọn chuyên gia: Chuyên gia tham gia nghiên cứu này được chia làm 2 nhóm, gồm chuyên gia làm việc tại DN và chuyên gia công tác trong lĩnh vực giảng dạy, nghiên cứu KTQT. Cụ thể:

- Với nhóm chuyên gia làm việc tại DN:

+ Yêu cầu về kinh nghiệm: làm việc ở lĩnh vực liên quan đến KTQT hơn 10 năm; Hoặc đã có kinh nghiệm ở các cương vị như kế toán trưởng, quản lý DN hơn 5 năm; Hoặc đã tư vấn hoặc chịu trách nhiệm việc thực hiện SMA trong DN.

+ Yêu cầu về trình độ: từ cử nhân trở lên.

- Với nhóm chuyên gia đang công tác trong lĩnh vực giảng dạy, nghiên cứu KTQT

+ Yêu cầu về kinh nghiệm có thời gian công tác trên 10 năm về lĩnh vực KTQT

+ Yêu cầu về trình độ: Có trình độ từ thạc sĩ trở lên.

3.2.3 Các công việc cần thiết trước khi phỏng vấn

3.2.3.1 Xác định các câu hỏi cần điều tra

- Với mục tiêu tìm hiểu về áp dụng SMA trong DNSX nên các câu hỏi cần được giải quyết trong đề tài là:

+ Những nhân tố nào tác động việc áp dụng SMA ở DNSX?

- Với mục tiêu xây dựng thang đo, đo lường các yếu tố ảnh hưởng đến ứng dụng SMA tại DNSX và TQHĐ DNSX, các câu hỏi cần được giải quyết là:

+ Các DNSX thường dựa vào chỉ tiêu nào để xác định quy mô của DN?

- + Trong môi trường kinh doanh hiện đại, DNSX thường phải đối diện với những áp lực cạnh tranh gì?
- + CLKD của DNSX được xây dựng theo cách thức nào?
- + Vai trò của nhân viên KTQT trong quá trình tham gia vào việc ra QĐCL trong DNSX như thế nào?
- + Trong DNSX thường ủy quyền cho các cấp thực hiện những công việc gì?
- + DNSX quan tâm đến ứng dụng công nghệ tiên tiến nào cho hoạt động của DN?
- + Các DNSX thường sử dụng công cụ SMA nào để thu thập, phân tích thông tin về QTCL?
- + DNSX thường sử dụng chỉ tiêu nào để đo lường TQHD?
- Với mục tiêu tìm hiểu quan hệ trực tiếp giữa các nhân tố với áp dụng SMA, câu hỏi cần được giải quyết là:
 - + Các nhân tố có làm tăng giảm việc vận dụng SMA trong DNSX hay không?
 - Với mục tiêu tìm hiểu ảnh hưởng trực tiếp của nhân tố áp dụng SMA đến TQHD của DNSX, câu hỏi cần được giải quyết là:
 - + Nhân tố áp dụng SMA có ảnh hưởng đến TQHD của DNSX hay không?

3.2.3.2 Xác định loại câu hỏi cho nghiên cứu tình huống

Câu hỏi có thể có cấu trúc (đóng) hoặc phi cấu trúc (mở) (Nguyễn Đức Lộc và cộng sự, 2015). Cả hai kiểu câu hỏi trên đều có thể chuẩn bị dưới dạng ẩn hoặc tường minh. Dạng ẩn là dạng các mục tiêu thật của nghiên cứu không được chỉ rõ, còn dạng tường minh là khi người trả lời cung cấp đầy đủ thông tin về mục tiêu và tổ chức tiến hành nghiên cứu.

Câu hỏi phi cấu trúc là kiểu câu hỏi mở, người trả lời hoàn toàn tự do diễn đạt câu trả lời của mình tùy theo phạm vi mà người phỏng vấn dành cho họ. Câu hỏi không có sẵn câu trả lời. Ưu điểm của câu hỏi phi cấu trúc là những ý kiến và lời giải thích của người trả lời giúp nhà nghiên cứu hiểu biết sâu sắc hơn về vấn đề nghiên cứu. Do vậy người ta thường sử dụng câu hỏi phi cấu trúc cho nghiên cứu

thăm dò. Tuy nhiên bất lợi của loại câu hỏi này là bản ghi của người phỏng vấn có thể không đúng với diễn đạt của người trả lời, chất lượng dữ liệu phụ thuộc vào kỹ năng của phỏng vấn viên. Câu hỏi cấu trúc hay câu hỏi đóng, có tập hợp những câu trả lời để người được hỏi lựa chọn. Cấu trúc có thể là câu hỏi nhiều lựa chọn, đề nghị người trả lời chọn một, hoặc câu hỏi dạng thang đo. Ưu điểm của loại câu hỏi này là người được hỏi sẽ tập trung đưa ra những thông tin nghiên cứu đang cần. Dù vậy, loại câu hỏi này cũng có nhược điểm là sự thiếu đa dạng và sâu sắc của dữ liệu thu thập được.

Đối với **luận án này**, để đảm bảo thu thập được những thông tin cần thiết một cách đầy đủ, phần lớn những câu hỏi được dùng là loại câu hỏi tường minh và thiết kế theo hướng câu hỏi cấu trúc (câu hỏi đóng). Và để hạn chế việc bỏ sót thông tin do nhược điểm của loại câu hỏi này, trong bảng câu hỏi còn dùng câu hỏi mở như *Quý chuyên gia có bổ sung gì không?*. Như vậy trong nghiên cứu này, bảng câu hỏi phỏng vấn sẽ sử dụng cả câu hỏi cấu trúc và phi cấu trúc.

3.2.3.3 Thiết kế đề cương câu hỏi phỏng vấn

Căn cứ theo mô hình nghiên cứu đã phát thảo trong chương 2, câu hỏi khảo sát sâu chuyên gia được xây dựng dưới dạng dàn bài phỏng vấn tay đôi. Nội dung phỏng vấn chuyên gia xoay quanh các biến nào làm thay đổi khả năng triển khai và thực hiện SMA, và áp dụng SMA tác động đến TQHĐ trong các DNSX. Các câu hỏi cụ thể trong nghiên cứu phỏng vấn chuyên gia được tác giả thiết kế trong bảng 3.1 bao gồm:

Bảng 3.1. Câu hỏi phỏng vấn

STT	Nội dung câu hỏi
1	Đơn vị công tác và chức vụ của người được phỏng vấn
2	Thâm niên công tác của người được phỏng vấn
3	Trình độ chuyên môn (học hàm, học vị) của người được phỏng vấn
4	Những nhân tố nào dưới đây tác động đến việc thực hiện SMA trong các DNSX?

5	+ Các DNSX thường dựa vào chỉ tiêu nào để xác định quy mô của DN? (có thể chọn nhiều phương án)?
	+ Trong môi trường kinh doanh hiện đại, DNSX thường phải đối diện với những áp lực cạnh tranh nào?
	+ Đặc điểm của việc xây dựng CLKD của DNSX ?
	+ Những công việc nào mà nhân viên KTQT tham gia trong việc ra QĐCL trong DNSX?
	+ Trong DNSX thường ủy quyền cho các cấp thực hiện những công việc gì?
	+ DNSX thường nhìn nhận và quan tâm đến áp dụng công nghệ tiên tiến cho hoạt động của DN như thế nào?
	+ Các DNSX thường sử dụng công cụ SMA nào để thu thập, phân tích thông tin về QTCL?
	+ DNSX thường sử dụng tiêu chí nào để đo lường TQHĐ?
6	Theo Quý chuyên gia việc áp dụng SMA trong DNSX có phụ thuộc vào các nhân tố trên không?
7	Theo Quý chuyên gia việc áp dụng SMA trong các DNSX có tác động đến TQHĐ của DN không?

Nguồn: Tác giả xây dựng

Câu hỏi 1, 2, 3 nhằm khẳng định sự phù hợp của các chuyên gia được chọn để phỏng vấn, các câu hỏi này hỏi về quá trình làm việc, chuyên môn và thâm niên của người được phỏng vấn. Bảng liệt kê thông tin về các chuyên gia được phỏng vấn được trình bày ở phụ lục số 1.

Câu hỏi thứ 4,5,6,7 tập trung vào bối cảnh SMA trong các DNSX khu vực Đông Nam Bộ - Việt Nam. Cụ thể:

- Câu 4.1 và 4.2 được thiết kế nhằm khẳng định các nhân tố có tác động đến việc vận hành hệ thống SMA trong DNSX.

- Câu 5.1 đến 5.8 được thiết kế để hoàn thiện các thang đo, đo lường sự ảnh hưởng của các nhân tố đến SMA và TQHĐ của DNSX.

- Câu 6 được thiết kế để tìm hiểu mối quan hệ trực tiếp giữa các nhân tố và vận dụng SMA ở DNSX.

- Câu 7 được thiết kế để tìm hiểu tác động trực tiếp nhân tố áp dụng SMA đến TQHD của DNSX.

3.2.4 Phỏng vấn chuyên gia

(i) Liên hệ trước phỏng vấn

Trước khi tiến hành phỏng vấn chính thức tác giả gửi thư mời gồm nội dung giới thiệu về đề tài nghiên cứu, mục tiêu phỏng vấn và đề cương câu hỏi nghiên cứu cho các danh các chuyên gia. Mục đích của việc gửi câu hỏi trước của chuyên gia nhằm giúp chuyên gia hiểu được mục tiêu của vấn đề của nghiên cứu, có thời gian đọc trước câu hỏi và chuẩn bị trước câu trả lời trước khi tiến hành phỏng vấn.

Một tuần sau khi gửi thư mời, tác giả gọi điện thoại cho chuyên gia, mục đích của việc liên hệ trước phỏng vấn nhằm giúp tác giả có được thông tin về mức độ quan tâm của họ đến vấn đề nghiên cứu, mức độ sẵn lòng tham gia phỏng vấn của chuyên gia. Đồng thời, tác giả cũng thỏa thuận về thời gian và địa điểm phỏng vấn với từng chuyên gia khi họ đồng ý tham gia phỏng vấn.

(ii) Phỏng vấn chính thức.

Do các chuyên gia công tác ở các vị trí và đơn vị công tác khác nhau, yêu cầu thời gian và địa điểm cũng khác nhau, do đó, rất khó để sắp xếp các chuyên gia thảo luận chung một buổi, vì vậy, tác giả chọn phương pháp phỏng vấn tay đôi. Trong quá trình phỏng vấn tác giả ghi chép ý kiến của chuyên gia, sau đó tiến hành tổng hợp. Bản ghi chép chính thức về nội dung đã thảo luận với chuyên gia sẽ được gửi lại các chuyên gia để các chuyên gia xem xét lại tính chính xác của câu trả lời, cũng như tính chính xác trong lắng nghe và ghi chép của tác giả.

Thời gian thực hiện: Các cuộc phỏng vấn sâu được thực hiện vào tháng 01/2018 – 03/2018

3.2.5 Thảo luận nhóm tập trung

Như đã đề cập ở quy trình nghiên cứu, PPNCĐT của luận án được thực hiện hai lần. Lần thứ nhất dùng kỹ thuật phỏng vấn tay đôi để xây dựng mô hình và thiết

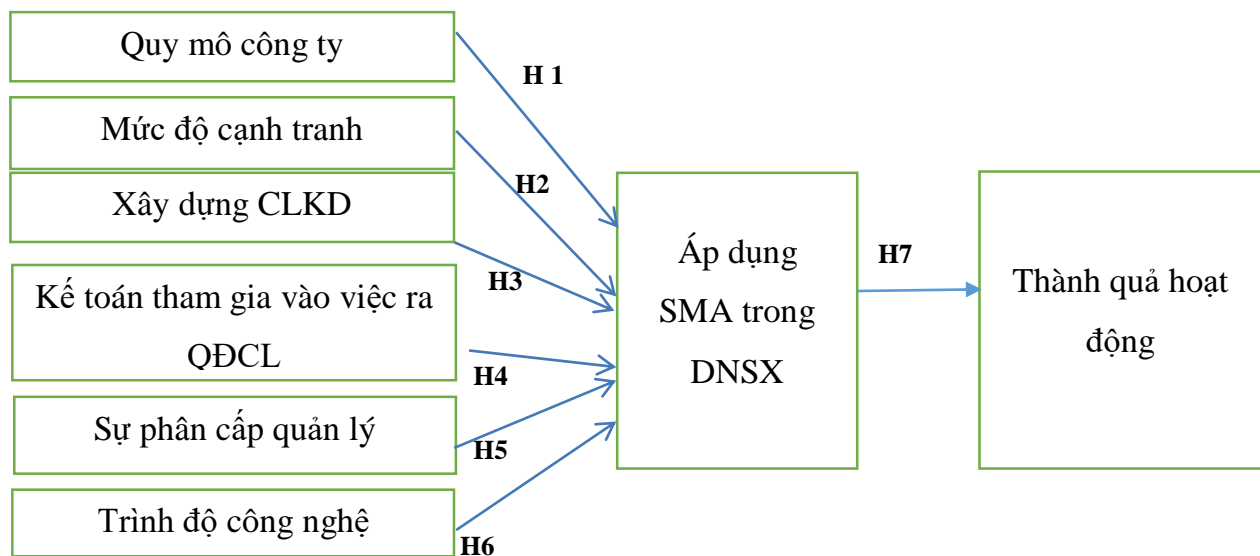
lập thang đo sơ bộ. Đồng thời trên cơ sở thang đo sơ bộ xây dựng bảng câu hỏi để chuẩn bị cho các bước nghiên cứu tiếp theo.

Sau khi tiến hành khảo sát định lượng sơ bộ, tác giả tiếp tục thực hiện thảo luận nhóm hình thức tập trung với những chuyên gia về KTQT. Trong phần này, tác giả đã kết hợp với số liệu NCĐL từ cuộc khảo sát sơ bộ để giúp xây dựng thang đo chính thức và hình thành bảng câu hỏi chính thức.

3.2.6 Mô hình, thang đo và các khái niệm nghiên cứu

3.2.6.1 Mô hình và giả thuyết nghiên cứu

Như đã đề cập ở chương 2, mô hình nghiên cứu của luận án có hai mối quan hệ cơ bản: (1) quan hệ giữa các nhân tố tác động đến áp dụng SMA trong DNSX và (2) quan hệ giữa áp dụng SMA với TQHD của DNSX. Trong mối quan hệ thứ nhất, biến độc lập là các nhân tố ảnh hưởng đến áp dụng SMA trong DNSX và biến phụ thuộc là áp dụng SMA. Mối quan hệ này được thể hiện thông qua các giả thuyết H1, H2, H3, H4, H5 và H6. Trong mối quan hệ thứ hai, biến độc lập là áp dụng SMA trong DNSX và biến phụ thuộc là TQHD, mối quan hệ này được thể hiện thông qua giả thuyết H7. Các mối quan hệ được trình bày trong mô hình nghiên cứu theo hình 3.3 như sau:



Hình 3.3. Mô hình nghiên cứu đề xuất

Nguồn: Tác giả luận án

Các giả thuyết nghiên cứu

Căn cứ vào các kết quả nghiên cứu đạt được, khe hổng nghiên cứu và cơ sở lý thuyết đã trình bày ở chương 1 và chương 2, mô hình nghiên cứu đề xuất có các giả thuyết khoa học ở bảng 3.2 sau đây:

Bảng 3.2. Giả thuyết nghiên cứu

Giả thuyết	Nội dung		Dấu kỳ vọng
	Biến độc lập	Biến phụ thuộc	
H1	Quy mô công ty	SMA	+
H2	Mức độ cạnh tranh	SMA	+
H3	Xây dựng CLKD	SMA	+
H4	Kế toán tham gia vào việc ra QĐCL	SMA	+
H5	Sự PCQL	SMA	+
H6	Trình độ công nghệ	SMA	+
H7	Áp dụng SMA	TQHĐ	+

Nguồn: Tác giả tổng hợp

3.2.6.2 Xây dựng thang đo các khái niệm nghiên cứu

- Nguyên tắc xây dựng thang đo các khái niệm

Theo Nguyễn Đình Thọ (2012) để đo lường một khái niệm nghiên cứu, chúng ta phải sử dụng thang đo, đó là một tập các biến quan sát có những thuộc tính quy định để cùng đo lường một khái niệm nào đó. Xây dựng thang đo khái niệm nghiên cứu là quá trình thiết kế và đánh giá một tập các biến quan sát dùng để đo lường khái niệm nghiên cứu cần đo lường. Khi xây dựng thang đo các khái niệm cần chú ý một số vấn đề như bậc của khái niệm, độ tin cậy của thang đo, giá trị của thang đo.

- Xây dựng thang đo các khái niệm nghiên cứu

+ Thang đo khái niệm quy mô công ty

Quy mô công ty thực chất là mức độ rộng lớn của tổ chức (Khandwalla, 1972). Thang đo quy mô công ty được thiết kế và sử dụng bởi các tác giả Mintzberg

(1979), Hoque và James (2000). Thông qua tài liệu nghiên cứu lý thuyết và thực nghiệm, thang đo quy mô công ty trong SMA được đo lường qua các biến quan sát theo bảng 3.3:

Bảng 3.3. Thang đo khái niệm quy mô công ty

<i>Biến quan sát</i>	<i>Nguồn xây dựng thang đo</i>
Tổng doanh thu của đơn vị	Hoque và James (2000)
Vốn điều lệ	Mintzberg (1979)
Tổng giá trị tài sản trên bảng cân đối kế toán	Hoque và James (2000)

Nguồn: Tác giả tổng hợp

+ Thang đo khái niệm mức độ cạnh tranh

Theo từ điển kinh doanh (xuất bản năm 1992) ở Anh: Cạnh tranh trong cơ chế thị trường được định nghĩa là sự ganh đua kinh địch giữa các nhà kinh doanh nhằm giành tài nguyên sản xuất cùng một loại về phía mình, thang đo mức độ cạnh tranh được đề xuất bởi Tuan Mat (2010) gồm có 7 biến quan sát. Thông qua tài liệu nghiên cứu lý thuyết và thực nghiệm, thang đo mức độ cạnh tranh trong SMA được đo lường qua các biến quan sát được kế thừa từ thang đo gốc của Tuan Mat (2010) theo bảng 3.4 như sau:

Bảng 3.4. Thang đo mức độ cạnh tranh

Biến quan sát	Nguồn xây dựng thang đo
Cạnh tranh về nguyên liệu,	Tuan Mat (2010)
Cạnh tranh về nhân lực,	Tuan Mat (2010)
Cạnh tranh về bán hàng và phân phối,	Tuan Mat (2010)
Cạnh tranh về chất lượng sản phẩm / dịch vụ,	Tuan Mat (2010)
Cạnh tranh về sự đa dạng của sản phẩm / dịch vụ	Tuan Mat (2010)
Cạnh tranh về giá cả,	Tuan Mat (2010)
Cạnh tranh về các khía cạnh khác	Tuan Mat (2010)

Nguồn: Tác giả tổng hợp

+ Thang đo khái niệm xây dựng CLKD

Theo nghiên cứu của tác giả Mintzberg (1987a) xây dựng CLKD là một kế hoạch tổng thể của DN, nhằm triển khai nguồn lực để thiết lập một vị trí thuận lợi

và cạnh tranh thành công với các đối thủ khác. Thang đo xây dựng CLKD được Mintzberg (1987a) đề xuất gồm có 3 biến quan sát. Thông qua tài liệu nghiên cứu lý thuyết và thực nghiệm, thang đo xây dựng CLKD trong SMA được kế thừa từ thang đo của Mintzberg (1987a) và đo lường qua các biến quan sát theo bảng 3.5 như sau:

Bảng 3.5. Thang đo xây dựng CLKD

Biến quan sát	Nguồn xây dựng thang đo
Chiến lược thường được phân tích trước khi chuyển chúng thành hành động	Mintzberg (1987a)
Nhận ra sự chậm chạp hoặc không có sự sai lệch	Mintzberg (1987a)
Trong DN của chúng tôi, hành động chiến lược thường phát triển trong trường hợp không có ý định chiến lược.	Mintzberg (1987a)

Nguồn: Tác giả tổng hợp

+ Thang đo khái niệm kế toán tham gia vào việc ra QĐCL

Nhân viên kế toán là nhân tố quan trọng trong thực hiện thiết lập HTTT, do vậy việc kế toán tham gia vào việc ra QĐCL sẽ giúp họ hiểu hơn về những thông tin cần có cho công tác điều hành DN, điều này có thể dẫn đến sự thay đổi tích cực về nhận thức trong việc đổi mới công tác kế toán để thông tin cung cấp ngày càng chất lượng hơn nhờ đó cải thiện hiệu quả quản lý, TQHD của DN (Wooldridge và Floyd, 1990).

Thang đo kế toán tham gia vào QĐCL được kế thừa từ thang đo của Wooldridge và Floyd (1990) và đo lường qua các biến quan sát theo bảng 3.6 sau:

Bảng 3.6. Thang đo kế toán tham gia vào việc ra QĐCL

Biến quan sát	Nguồn xây dựng thang đo
Kế toán tham gia vào xác định các vấn đề và mục tiêu đặt ra.	Wooldridge và Floyd (1990)
Kế toán tham gia vào việc tạo ra các tùy chọn.	Wooldridge và Floyd (1990)
Kế toán tham gia vào việc đánh giá các tùy chọn.	Wooldridge và Floyd (1990)
Kế toán tham gia vào việc phát triển chi tiết về các dự án.	Wooldridge và Floyd (1990)

Kế toán thực hiện các hành động cần thiết nhằm tạo nên những thay đổi cần thiết.	Wooldridge và Floyd (1990)
--	----------------------------

Nguồn: Tác giả tổng hợp

+ Thang đo khái niệm sự phân cấp quản lý

Thang đo sự PCQL được xây dựng với năm mục đánh giá mức độ mà DN đã phân cấp ra quyết định: phát triển các sản phẩm và dịch vụ mới; tuyển dụng và sa thải nhân sự; mua thiết bị tài sản; định giá; và phân phối sản phẩm /dịch vụ (Gordon và Nayananan, 1984; Chia, 1995). Từ các nghiên cứu lý thuyết và thực nghiệm, tác giả xây dựng thang đo sự PCQL được đo lường qua các biến quan sát theo bảng 3.7 như sau:

Bảng 3.7. Thang đo sự phân cấp quản lý

Biến quan sát	Nguồn xây dựng thang đo
Sự PCQL về phát triển sản phẩm / dịch vụ mới.	Gordon và Nayananan (1984), Chia (1995)
Sự PCQL về tuyển dụng và sa thải nhân viên.	Gordon và Nayananan (1984), Chia (1995)
Sự PCQL về mua tài sản.	Gordon và Nayananan (1984), Chia (1995)
Sự PCQL về định giá bán.	Gordon và Nayananan (1984), Chia (1995)
Sự PCQL về phân phối sản phẩm / dịch vụ.	Gordon và Nayananan (1984), Chia (1995)

Nguồn: Tác giả tổng hợp

+ Thang đo khái niệm trình độ công nghệ

Thang đo trình độ công nghệ được Ojra (2014) khám phá gồm có 4 biến quan sát. Từ các nghiên cứu lý thuyết và thực nghiệm, tác giả xây dựng thang đo trình độ công nghệ trên cơ sở kế thừa thang đo của Ojra (2014) và được đo lường qua các biến quan sát theo bảng 3.8 như sau:

Bảng 3.8. Thang đo trình độ công nghệ

Biến quan sát	Nguồn xây dựng thang đo
Công nghệ là yếu tố cốt lõi trong hệ điều hành của DN	Ojra (2014)
Các kỹ thuật sản xuất / dịch vụ của DN dựa trên CNSX tiên tiến.	Ojra (2014)
HTTT kế toán được làm trên máy tính	Ojra (2014)
DN đầu tư phần mềm để hỗ trợ kế toán và phần hành khác	Ojra (2014)

Nguồn: Tác giả tổng hợp

+ Thang đo khái niệm áp dụng SMA trong DNSX

Thang đo áp dụng SMA đã được phát triển bởi nhiều nghiên cứu như nghiên cứu của Kaplan và Norton (2005); Cadez và Guilding (2008); Cinquini và Tenucci (2007); Fowzia (2011); Ojra, (2014); Ojua (2016). Tại Việt Nam, Đoàn Ngọc Phi Anh (2012) với nghiên cứu nhân tố ảnh hưởng đến việc vận dụng SMA trong các DN Việt Nam cũng đã xây dựng thang đo nghiên cứu cho biến này.

Từ các nghiên cứu lý thuyết và thực nghiệm, tác giả xây dựng thang đo áp dụng SMA được đo lường qua các biến quan sát theo bảng 3.9:

Bảng 3.9. Thang đo áp dụng SMA trong DNSX

Biến quan sát	Nguồn xây dựng thang đo
Quản trị chất lượng toàn diện.	Cadez và Guilding (2008); Cinquini và Tenucci (2007)
Quản trị dựa trên hoạt động.	Cinquini và Tenucci (2007)
Thẻ điểm cân bằng.	Cadez và Guilding (2007); Cinquini và Tenucci (2010); Kaplan và Norton (2005)
Chu kỳ sống sản phẩm.	Cadez và Guilding (2007); Cinquini và Tenucci (2007)
Phân tích chuỗi giá trị.	Cadez và Guilding (2008); Cinquini và Tenucci (2007)

Nguồn: Tác giả tổng hợp

+ Thang đo khái niệm TQHD

Thang đo TQHD của DN được đề xuất bởi Hoque và James (2000). Thang đo gốc gồm có 7 biến quan sát. Thang đo này, được phát triển bởi Tuan Mat (2010) và Ojra (2014).

Từ các nghiên cứu lý thuyết và thực nghiệm, tác giả xây dựng thang đo TQHD được đo lường qua các biến quan sát theo bảng 3.10 như sau:

Bảng 3.10. Thang đo thành quả hoạt động

<i>Thang đo</i>	<i>Nguồn xây dựng thang đo</i>
Lợi tức đầu tư.	Hoque và James (2000)
Lợi nhuận bán hàng.	Hoque và James (2000)
Sử dụng nguồn lực.	Hoque và James (2000)
Sự hài lòng của khách hàng.	Hoque và James (2000)
Chất lượng sản phẩm.	Hoque và James (2000)
Phát triển sản phẩm mới.	Hoque và James (2000)
Thị phần.	Hoque và James (2000)

Nguồn: Tác giả tổng hợp

3.3 Quy trình và phương pháp phân tích dữ liệu định lượng

3.3.1 NCĐL sơ bộ

3.3.1.1 Mẫu nghiên cứu

Mục tiêu NCĐL sơ bộ là tìm kiếm và khắc phục các lỗi có thể có trước khi tiến hành khảo sát chính thức và điều chỉnh các câu hỏi nhằm đảm bảo các thang đo đạt được độ tin cậy cần thiết. Hair và cộng sự (2010) nhấn mạnh vai trò đặc biệt quan trọng của nghiên cứu định lượng sơ bộ trong nghiên cứu SEM, đặc biệt là khi thang đo được tổng hợp từ nhiều công trình khác nhau và trong một bối cảnh nghiên cứu cụ thể.

Điều kiện để tiến hành NCĐL sơ bộ là đối tượng khảo sát càng giống mẫu chính thức càng tốt và nên phản ánh các thành phần chính của cuộc nghiên cứu. Theo Calder và cộng sự (1981) lấy mẫu thuận tiện thường là cách thức thường được sử dụng cho NCĐL sơ bộ.

Theo Hunt và cộng sự (1982) đề nghị kích thước mẫu khảo sát từ 12 đến 30, còn Bolton (1993) đề nghị kích thước mẫu khoảng từ 25 đến 100. Theo Nguyễn Đình Thọ (2012), khi sử dụng kỹ thuật tính toán hệ số Cronbach's Alpha và phân tích EFA, kích thước mẫu tối thiểu phải đạt là 50 và tốt hơn nếu kích thước đạt 100.

Trong **đề tài này**, bảng câu hỏi gồm 40 câu tương ứng 40 biến. Tác giả chọn mẫu nghiên cứu sơ bộ theo phương pháp thuận tiện. Để đảm bảo tiêu chuẩn phân tích nhân tố, có 150 phiếu khảo sát được phát ra cho các DNSX tại các khu công nghiệp thuộc Tỉnh Bình Dương và đã thu về được được 139 phiếu, sau đó tác giả đã sàng lọc để loại bỏ những phiếu không đạt yêu cầu và cuối cùng có 125 phiếu đủ điều kiện cho NCDL sơ bộ.

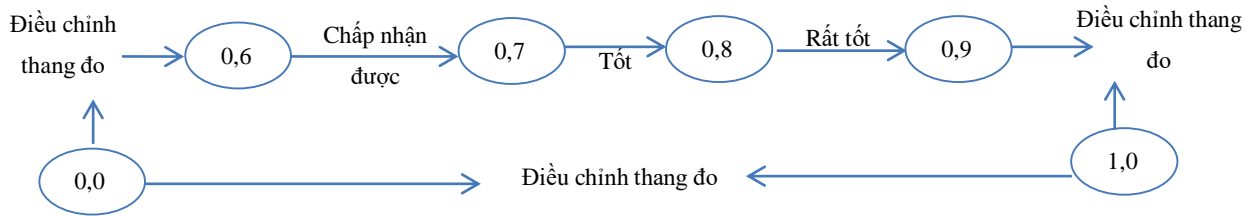
3.3.1.2 Phương pháp phân tích nghiên cứu định lượng sơ bộ

Khi đã hình thành bảng câu hỏi nghiên cứu sơ bộ gồm thang đo các khái niệm, tác giả triển khai thu thập dữ liệu và dùng phần mềm SPSS 22.0 để kiểm định giả thuyết nghiên cứu bằng PPNCĐL. Trước hết sử dụng hệ số Cronbach's Alpha để đánh giá sơ bộ độ tin cậy và các giá trị của thang đo nhằm tăng độ tin cậy của thang đo. Cuối cùng, sử dụng EFA để sàng lọc và loại bỏ những biến quan sát không đạt tiêu chuẩn.

✓ Phân tích độ tin cậy Cronbach' Alpha

Theo Đinh Bá Hùng Anh và cộng sự (2017), hệ số Cronbach' Alpha cho phép nhà nghiên cứu đánh giá mức độ tin cậy của việc thiết lập một biến tổng hợp trên cơ sở nhiều biến đơn. Nói khác đi nó là phép đánh giá tính nhất quán của các biến đơn đại diện cho cùng một hiện tượng. Hệ số Cronbach' Alpha chỉ đo lường độ tin cậy của thang đo bao gồm từ ba biến con trở lên, chứ không đo lường độ tin cậy Cronbach' Alpha cho từng biến quan sát.

Trong thực hành nghiên cứu, hệ số Cronbach' Alpha có giá trị nằm trong khoảng [0;1]. Tuy nhiên nếu hệ số Cronbach' Alpha quá lớn (>0,95) có thể có nhiều biến trong thang đo không có khác biệt gì nhau, nghĩa là chúng cùng đo lường một nội dung nào đó của hiện tượng (khái niệm) nghiên cứu, nếu vậy thì chỉ cần một trong hai biến đo lường là đủ và loại đi một biến (Đinh Bá Hùng Anh và cộng sự, 2017). Kết quả đánh giá hệ số Cronbach' Alpha được trình bày tại hình 3.4:



Hình 3.4. Giá trị hệ số Cronbach' Alpha của thang đo

Nguồn: Đinh Bá Hùng Anh và cộng sự (2017)

Các biến quan sát cùng một khái niệm nghiên cứu phải có mối tương quan chặt chẽ với nhau. Độ tương quan này được kiểm định bằng hệ số tương quan biến - tổng. Hệ số này lấy tương quan của biến đo lường xem xét với tổng các biến còn lại của thang đo (không tính biến đang xem xét). Hệ số tương quan biến tổng lớn hơn hoặc bằng 0,3 thì biến đó đạt yêu cầu. Nếu biến nào có hệ số này thấp hơn 0,3 thì khi loại biến này ra khỏi thang đo sẽ làm cho hệ số Cronbach' Alpha của yếu tố được cải thiện.

Trong **nghiên cứu này**, đối với các biến có tương quan biến tổng (Item-total correlation) nhỏ hơn 0,3 và không vi phạm giá trị nội dung đồng thời có hệ số tin cậy Cronbach' Alpha từ 0.6 trở lên sẽ không bị loại.

✓ Phân tích nhân tố khám phá EFA (Exploratory Factor Analysis)

Phân tích nhân tố khám phá EFA là phương pháp thống kê được sử dụng để phân tích mối quan hệ tương quan giữa một số lượng lớn biến để giải thích k biến ban đầu trong giới hạn m biến ít hơn. Điều này liên quan đến việc tìm cách cô đọng thông tin của k biến ban đầu thành một bộ m biến tiềm ẩn (hay là nhân tố, số nhân tố m phải nhỏ hơn số biến k) trong khi vẫn giữ lại cực đại lượng thông tin từ k biến ban đầu.

Theo Đinh Bá Hùng Anh và cộng sự (2017), quy trình phân tích nhân tố khám phá EFA bao gồm 5 bước:

Bước 1: Xác định các biến quan sát

Công việc này chính là việc nhà nghiên cứu lập bảng câu hỏi, xác định các khái niệm cần đo lường và phân chúng vào các nhân tố phù hợp.

Bước 2: Xác định ma trận tương quan R

Trong bước này bộ dữ liệu chính thức được sử dụng để tính toán hệ số tương quan và hình thành ma trận tương quan. Nếu cỡ mẫu càng lớn thì hệ số tương quan

giữa các khái niệm sẽ có xu hướng giảm nên cỡ mẫu lớn chưa chắc đã tốt. Dù cỡ mẫu như thế nào thì hệ số tương quan giữa các biến không lớn hơn 0,3 thì phân tích nhân tố chưa chắc đã tin cậy.

Sử dụng chỉ số Kaiser – Meyer – Olkin (KMO) để xác định mức độ của tương quan riêng từng phần. Hệ số này của một bộ dữ liệu phải đạt giá trị từ 0,5 đến 1,0 thì phân tích nhân tố khám phá EFA là phù hợp.

Tiếp đến là kiểm định Bartlett's, trong kiểm định này yêu cầu giá trị Sig. <0,05 thì các biến của ma trận tương quan R có sự tương quan với nhau với độ tin cậy là 95%.

Bước 3: Đánh giá kết quả rút trích và xác định nhân tố

Kết quả rút trích các biến phải có hệ số tải nhân tố (của một biến bất kỳ) tối thiểu là 0,5 và số nhân tố sau khi được rút trích được xác định bằng nhiều tiêu chuẩn khác nhau theo bảng 3.11:

Bảng 3.11. Tiêu chuẩn lựa chọn nhân tố

Phương pháp	Eigenvalue	Biểu đồ Scree	Phần trăm phương sai
Tiêu chuẩn	> 1	> 1	> 50%

Nguồn: Đinh Bá Hùng Anh và cộng sự (2017)

Bước 4: Xoay nhân tố

Mục đích của việc xoay nhân tố nhằm tăng khả năng giải thích các biến và làm cho cấu trúc nhân tố trở nên đơn giản. Có hai loại xoay nhân tố là xoay vuông góc và xoay không vuông góc.

Phép xoay vuông góc là phép xoay không phụ thuộc vào các nhân tố, các phép xoay loại này gồm có Varimax, Quartimax, Equamax.

Phép xoay không vuông góc là phép xoay phụ thuộc vào các nhân tố, các phép xoay loại này gồm có Oblimin, Promax, Trajet matrix.

Bước 5: Giải thích kết quả và hiệu chỉnh nhân tố

Nếu các hệ số và tiêu chuẩn đều đạt yêu cầu thì kết quả giải thích thông qua phần chung Communalities, hệ số tương quan, hệ số tải nhân tố trong ma trận xoay nhân tố, hệ số KMO, tổng phương sai trích. Việc hiệu chỉnh nhân tố phụ thuộc nội

dung của các biến (câu hỏi) sau khi nhóm theo nhân tố mới.

Trong **nghiên cứu này**, tác giả sẽ dùng phép xoay Promax và điểm dừng khi trích các yếu tố (eigenvalue) > 1 do sau EFA sẽ tiếp tục phân tích CFA và mô hình cấu trúc tuyến tính SEM để cho kết quả chính xác hơn (Nguyễn Đình Thọ, 2012). Các biến có hệ số tải (factor loading) tối thiểu bằng 0,5 sẽ được giữ lại vì khi đó biến này đóng góp để giải thích cho thang đo đại diện cho nó là chủ yếu. Thang đo được chấp nhận khi phần trăm phương sai trích $> 50\%$. Kiểm định Bartlett có p-value $< 0,05$, các biến của ma trận tương quan R có tương quan với nhau một cách có ý nghĩa ở độ tin cậy 95%. Hệ số KMO nằm trong khoảng $0.5 < KMO < 1$ thì phân tích EFA là thích hợp vì tương quan riêng từng phần chiếm tỷ trọng nhỏ.

3.3.2 NCĐL chính thức

NCĐL chính thức được thực hiện để xác định và đo lường mức độ của các nhân tố tác động đến việc áp dụng SMA và kiểm tra tác động của việc áp dụng SMA đến TQHĐ các DNSX.

3.3.2.1 Mẫu khảo sát

Mẫu khảo sát trong luận án này gồm các DNSX tại khu vực Đông Nam Bộ - Việt Nam. Tuy nhiên do điều kiện hạn chế về mặt địa lý, tác giả chọn các DNSX hiện đang hoạt động tại các khu công nghiệp thuộc tỉnh Bình Dương, TP Hồ Chí Minh, Đồng Nai để nghiên cứu. Ngoài ra, tác giả cũng nhận thấy đây là ba địa phương hiện có khu công nghiệp, khu chế xuất và cụm công nghiệp tương đối nhiều, cụ thể: Bình Dương: 48 khu, TP Hồ Chí Minh: 47 khu và Đồng Nai có 32 khu; các DNSX đa dạng gồm DNSX trong ngành chế biến, chế tạo, sản xuất phân phối điện, khí đốt, nước nóng, hơi nước và điều hòa không khí, cung cấp nước, xử lý nước thải.

3.3.2.2 Đối tượng khảo sát

Đối tượng khảo sát trong nghiên cứu là cá nhân làm việc trong các DNSX khu vực Đông Nam Bộ - Việt Nam, có sự am hiểu KTQT nói chung và SMA nói riêng. Do đó, đối tượng khảo sát được xác định cho nghiên cứu chính thức là đại

diện của các DNSX có thể là kế toán viên trong đơn vị, trưởng/ phó phòng ban, các chức danh giám đốc, phó giám đốc.

3.3.2.3 Kích thước mẫu

Theo Đinh Phi Hồ và cộng sự (2018), đối với các công trình nghiên cứu khoa học, luận án nghiên cứu, chất lượng của nghiên cứu phụ thuộc rất nhiều vào phương pháp chọn mẫu và cỡ mẫu được chọn. Thách thức của nhà khoa học là làm cách nào để có được cỡ mẫu phù hợp và chọn mẫu đại diện cho tổng thể trong điều kiện bị giới hạn về thời gian và tài chính để thu thập dữ liệu. Kích thước mẫu càng lớn, độ tin cậy của dữ liệu thu thập được càng tăng, tuy nhiên điều này cũng làm tăng chi phí và tốn nhiều thời gian hơn. Tuy vậy, độ lớn phù hợp của mẫu nghiên cứu vẫn còn đang được các nhà khoa học tranh luận. Theo Hair và cộng sự (2010), kích thước mẫu được xác định dựa vào: Mức tối thiểu và số lượng câu hỏi đưa vào phân tích trong mô hình, trong đó mức tối thiểu (Min) = 100 đến 150, và tỷ lệ số quan sát so với một biến phân tích là 5/1 hoặc 10/1. Tiếp đó, theo Bolen (1989), dẫn lời trong Đinh Phi Hồ và cộng sự (2018) cũng đưa ra kết luận tối thiểu phải có năm quan sát trên mỗi thông số ước lượng (tỷ lệ 5:1). Ngoài ra, theo Tabachnick và Fidell (2001), nếu sử dụng SEM thì nên dùng cỡ mẫu từ 300 đến 1.000 quan sát.

Trong **nghiên cứu này**, tác giả đã chọn mẫu theo tiêu chuẩn nêu trên với tỷ lệ số quan sát so với một biến phân tích là 5/1, và do có sử dụng SEM nên với kích thước ít nhất 300 số quan sát cần thực hiện.

3.3.2.4 Xác định phương pháp lấy mẫu

Theo Đinh Bá Hùng Anh và cộng sự (2016) hiện nay lấy mẫu phi xác suất và mẫu xác suất (ngẫu nhiên) là hai phương pháp được sử dụng nhiều nhất. Đối với mẫu phi xác suất, đơn vị lấy mẫu (phần tử) được chọn không ngẫu nhiên. Lấy mẫu kiểu này người thực hiện nghiên cứu không biết xác suất xuất hiện của các phần tử. Phương pháp lấy mẫu này được thực hiện một cách thuận tiện, chủ quan nên phụ thuộc rất nhiều vào ý kiến chủ quan của người thực hiện nghiên cứu. Không thể dùng tham số mẫu để ước lượng hoặc kiểm định tham số tổng thể. Đối với mẫu xác suất, đơn vị lấy mẫu được chọn ngẫu nhiên, người thực hiện biết trước xác suất

xuất hiện của các phần tử mẫu. Quá trình lấy mẫu tuân theo quy luật toán (ngẫu nhiên) và không thể thay đổi theo ý kiến chủ quan của người thực hiện nghiên cứu. Có thể dùng tham số mẫu để ước lượng hoặc kiểm định tham số tổng thể.

Với hạn chế về thời gian và nguồn lực, **nghiên cứu này** sử dụng phương pháp lấy mẫu phi xác suất, tuy nhiên sẽ chú ý phân bổ số lượng mẫu theo cơ cấu tỉnh/ thành phố để đảm bảo cân đối về số lượng DN theo từng vùng, miền.

3.3.2.5 Xác định phương thức lấy mẫu

Mục tiêu chính của nghiên cứu này là để kiểm tra ảnh hưởng của các yếu tố làm thay đổi khả năng sử dụng SMA và ảnh hưởng của việc áp dụng SMA đến TQHD của các DNSX. Nghiên cứu đã thông qua khảo sát để thu thập dữ liệu nhằm kiểm tra mối quan hệ giữa các biến độc lập và biến phụ thuộc (Davis, 1989). Ưu điểm của phương thức này là chi phí thấp và phạm vi khảo sát rộng. Hơn nữa, người được trả lời không phải nêu danh nên dẫn đến kết quả trả lời trung thực hơn, từ đó làm giảm tác động của sự thiên lệch trong nghiên cứu.

Phương thức thực hiện lấy mẫu trong nghiên cứu này là sử dụng bảng hỏi để thu thập thông tin từ các DNSX tại một số khu công nghiệp thuộc vùng Đông Nam Bộ. Bảng câu hỏi được thực hiện với tư cách cá nhân.

3.3.2.6 Quá trình khảo sát

- Hoàn chỉnh thang đo và bảng câu hỏi chính thức

Qua kết quả định lượng sơ bộ, tác giả điều chỉnh lại thang đo sau khi đã loại bỏ những biến quan sát không đạt yêu cầu. Thiết kế lại bảng câu hỏi chính thức sau khi đã loại đi các biến không phù hợp. Để đảm bảo rằng bảng câu hỏi chính thức không còn những câu hỏi chưa rõ ràng, lời lẽ và ngôn từ đã phù hợp, tác giả thực hiện thảo luận với giảng viên trong bộ môn KTQT và bộ môn Quản trị kinh doanh (15 giảng viên thuộc trường Đại học Thủ Dầu Một). Thông qua cuộc thảo luận nhóm, các thành viên trong cuộc thảo luận đều được hỏi ý kiến về bảng câu hỏi chính thức tác giả đưa ra có cần chỉnh sửa gì không?

Để việc khảo sát được được tỷ lệ phản hồi tốt, trước khi tiến hành khảo sát, tác giả đã liên hệ với công ty DFK, Công ty Win Win, là những DN kiểm toán có

nhieu khách hàng là DNSX hoạt động tại khu công nghiệp tỉnh Bình Dương và Đồng Nai; và Ban quản lý các khu công nghiệp tại Bình Dương, Đồng Nai, TPHCM để tìm kiếm sự hỗ trợ của các tổ chức này trong việc cung cấp tên và thông tin liên lạc của những người có khả năng tham gia khảo sát (là người quản lý hoặc kế toán của DN), điều này giúp tác giả có thể tiến hành khảo sát đối với những đối tượng cụ thể nên khả năng thu thập thông tin phản hồi tốt hơn. Trong bước này, tác giả đã lập ra một danh sách với số lượng 500 DNSX dự kiến sẽ phỏng vấn phân bố tương đối đồng đều cho ba tỉnh/ thành là Bình Dương, Đồng Nai, TPHCM.

- Thực hiện khảo sát

Do đã lập danh sách và lấy thông tin liên lạc từ sự hỗ trợ của các DN kiểm toán và ban quản lý khu công nghiệp tại TPHCM, Bình Dương và Đồng Nai, từ tháng 04/2018 đến tháng 09/2018 tác giả đã chủ động gọi điện thoại liên lạc để làm quen và giới thiệu mục đích khảo sát đến từng DNSX trong danh sách dự kiến khảo sát. Sau khi nhận được lời đồng ý tham gia khảo sát từ các 422 (bao gồm cả 125 công ty đã trả lời bảng khảo sát trong lần khảo sát sơ bộ) đối tượng tác giả đã gửi bảng câu hỏi bằng giấy đến trực tiếp cho người được khảo sát.

Do có sự liên hệ trước với từng người nên với 422 phiếu đã phát ra, tác giả đã nhận 352 phiếu phản hồi, đạt 84% - khá cao so với kỳ vọng của tác giả. Số lượng phiếu này đã đảm bảo số mẫu phục vụ cho các mục tiêu kiểm định EFA, CFA và SEM nên tác giả dừng thu thập dữ liệu khảo sát.

- Mã hóa và xử lý dữ liệu bị thiếu

Sau khi tiến hành kiểm tra và đánh số thứ tự cho các bảng khảo sát, tác giả thực hiện mã hóa các biến. Đối với những thông tin thu thập bằng dữ liệu định tính, tác giả tiến hành chuyển đổi các câu trả lời thành dạng mã số để nhập liệu vào phần mềm SPSS 22.0.

Đối với các phiếu người được phỏng vấn trả lời bị thiếu tác giả đã loại ra để không làm ảnh hưởng đến kết quả phân tích thống kê và ảnh hưởng đến khả năng khái quát hóa. Kết quả chính thức sau khi xử lý dữ liệu còn lại 321 phiếu đạt yêu cầu.

3.3.2.7 Phương pháp phân tích dữ liệu NCDL chính thức

Nghiên cứu tiến hành phân tích mô hình đa cấu trúc SEM được thực hiện qua các bước như sau: (1) Phân tích thống kê mô tả, (2) Kiểm tra độ tin cậy Cronbach's Alpha, (3) Phân tích nhân tố khám phá EFA để kiểm tra sơ bộ thang đo chính thức; (4) Phân tích nhân tố khẳng định CFA để kiểm định độ tin cậy tổng hợp, giá trị hội tụ và mức độ phù hợp chung của thang đo, (5) Phân tích SEM và ước lượng Maximun Likelihood được sử dụng để kiểm tra mức độ phù hợp của mô hình và kiểm định giả thuyết nghiên cứu.

(1) Phân tích thống kê mô tả

Thống kê mô tả được sử dụng trong nghiên cứu này nhằm phân tích đặc điểm của đối tượng khảo sát như độ tuổi, giới tính, học vấn, chức vụ, quy mô vốn, ngành nghề kinh doanh... Đồng thời, nghiên cứu phân tích phân phối chuẩn, giá trị lớn nhất, giá trị nhỏ nhất của tập dữ liệu, để đảm bảo dữ liệu phân tích đủ điều kiện để phân tích mô hình tuyến tính đa cấu trúc SEM.

(2) Đánh giá độ tin cậy của thang đo

Điều kiện đánh giá độ tin cậy của thang đo được thực hiện thông qua hệ số Cronbach's Alpha. Nghiên cứu sử dụng tiêu chuẩn giống như tiêu chuẩn đã trình bày ở mục trên về thực hiện NCDL sơ bộ.

(3) Phân tích nhân tố khám phá EFA.

Sau khi đánh giá độ tin cậy của thang đo, nghiên cứu tiến hành phân tích nhân tố khám phá EFA để xác định giá trị phân biệt và hội tụ của các thang đo, bước này được thực hiện tương tự như NCDL sơ bộ được trình bày ở phần trên.

(4) Phân tích nhân tố khẳng định CFA

- Tính đơn hướng

Trong **nghiên cứu này**, mô hình đo lường được khẳng định phù hợp với dữ liệu thực tế khi đáp ứng được năm chỉ số thước đo theo Hair và cộng sự (2010):

- Mức ý nghĩa Chi bình phương (Cmin): P-value >0,05
- Chi bình phương điều chỉnh theo bậc tự do (CMIN/df) ≤ 5
- Chỉ số thích hợp so sánh CFI (Comparative Fit Index): CFI > 0.9
- Chỉ số TLI (Tucker và Lewis Index): TLI > 0.9

- Chỉ số RMSEA (Root Mean Square Error Approximation): $RMSEA < 0,05$: mô hình phù hợp tốt; $RMSEA < 0,08$: chấp nhận được. Chỉ số này càng nhỏ càng tốt.

Nếu đáp ứng được năm chỉ số trên thì mô hình được khẳng định phù hợp với dữ liệu thực tế và cho tập biến quan sát đạt được tính đơn hướng, trừ khi các sai số của các biến quan sát có tương quan với nhau.

- Độ tin cậy của thang đo

Nghiên cứu sẽ đánh giá độ tin cậy của thang đo thông qua: (1) Độ tin cậy tổng hợp (composite reliability); (2) Phương sai trích variance extracted, ngoài việc đo lường độ tin cậy của tập hợp các biến quan sát đo lường một khái niệm (nhân tố) thông qua hệ số Cronbach's Alpha.

- Giá trị hội tụ

Tác giả dựa vào hệ số hồi quy nhân tố từng biến của khái niệm tiềm ẩn nếu nó là đơn hướng sẽ xác định được giá trị hội tụ. Nếu khái niệm tiềm ẩn là đa hướng thì khi giá trị hội tụ cho từng thành phần đều đạt lúc đó giá trị hội tụ của khái niệm tiềm ẩn sẽ đạt yêu cầu. Tác giả xác định thang đo đạt được giá trị hội tụ khi các trọng số chuẩn hóa của các thang đo đều lớn hơn 0,5 và có nghĩa thống kê ($p < 0,05$) (Gerbing và Anderson, 1988)

- Giá trị phân biệt

Tác giả tiến hành kiểm định giá trị phân biệt của tất cả các khái niệm trong nghiên cứu bằng việc thiết lập một mô hình tới hạn (hoặc cũng có thể kiểm định giá trị phân biệt theo từng cặp khái niệm) (Steenkamp và Van-Trijp, 1991). Mô hình tới hạn là mô hình mà trong đó các khái niệm nghiên cứu được tự do quan hệ với nhau (Gerbing và Anderson, 1988), vì vậy nó có bậc tự do thấp nhất. Giá trị phân biệt đạt được khi hệ số tương quan kèm với sai lệch chuẩn khác 1 một cách có ý nghĩa. Khi đó các khái niệm đạt được giá trị phân biệt và mô hình đạt được độ phù hợp với dữ liệu thị trường.

Trình tự kiểm định thang đo bằng CFA được tác giả tiến hành như sau:

+ Tiến hành CFA cho mỗi khái niệm đo lường để kiểm định tính đơn hướng, độ tin cậy tổng hợp, phương sai trích, giá trị hội tụ và giá trị phân biệt của các thành phần trong thang đo đa hướng.

+ Tiến hành CFA chung cho tất cả các thang đo để kiểm định giá trị hội tụ và giá trị phân biệt giữa các khái niệm nghiên cứu.

Căn cứ vào kết quả CFA, các biến đo lường không phù hợp sẽ bị tác giả loại khỏi mô hình, tiếp theo tác giả điều chỉnh mô hình nghiên cứu phù hợp với dữ liệu nghiên cứu trước khi tiến hành kiểm định các giả thuyết nghiên cứu.

(5) Phân tích mô hình đa cấu trúc SEM

Khi mô hình được đánh giá phù hợp với dữ liệu thực tiễn, tác giả sắp xếp lại các biến theo mô hình lý thuyết ban đầu. Bước tiếp theo sẽ sử dụng phần mềm AMOS để phân tích cấu trúc tuyến tính để có thể: (1) Kết luận mô hình tích hợp phù hợp với dữ liệu thực tế, (2) Xác định quan hệ nhân quả giữa các nhân tố có ý nghĩa thống kê, và (3) Khẳng định các giả thuyết (Hair và cộng sự, 2010).

KẾT LUẬN CHƯƠNG 3

Chương 3 đã trình bày PPNC, quy trình nghiên cứu, với mục tiêu xác định nhân tố ảnh hưởng đến việc áp dụng SMA; tìm hiểu tác động của các nhân tố đến việc thực thi SMA ở DNSX và tác động của việc áp dụng SMA đến TQHĐ trong các DNSX khu vực Đông Nam Bộ - Việt Nam. Để thực hiện nghiên cứu, tác giả dùng cả PPNCĐT và PPNCĐL.

Đối với PPNCĐT, tác giả sử dụng phương pháp này thông qua phỏng vấn chuyên gia và thảo luận nhóm tập trung, kết quả của PPNCĐT nhằm xây dựng mô hình, đồng thời xây dựng thang đo chính thức cho các biến nghiên cứu trong mô hình nghiên cứu.

Về PPNCĐL, sử dụng bảng câu hỏi khảo sát gửi đến các người tham gia khảo sát nhằm thu thập số liệu, các số liệu được xử lý với sự hỗ trợ của phần mềm SPSS, đánh giá độ tin cậy với hệ số Cronbach's Alpha, phân tích nhân tố khám phá EFA, phân tích nhân tố khẳng định CFA và cuối cùng là phân tích mô hình đa cấu trúc SEM. Kết quả nghiên cứu định lượng nhằm xác định được các nhân tố ảnh hưởng và mức độ ảnh hưởng của các nhân tố đó như thế nào đến việc áp dụng SMA trong DNSX và áp dụng SMA làm thay đổi TQHĐ của DNSX khu vực Đông Nam Bộ - Việt Nam như thế nào.

Chương này là căn cứ quan trọng để tác giả tiếp tục thực hiện nghiên cứu chính thức ở các chương tiếp theo của đề tài trong đó bao gồm việc trình bày kết quả nghiên cứu chính thức, bàn luận kết quả và đề xuất hàm ý liên quan đến nghiên cứu này.

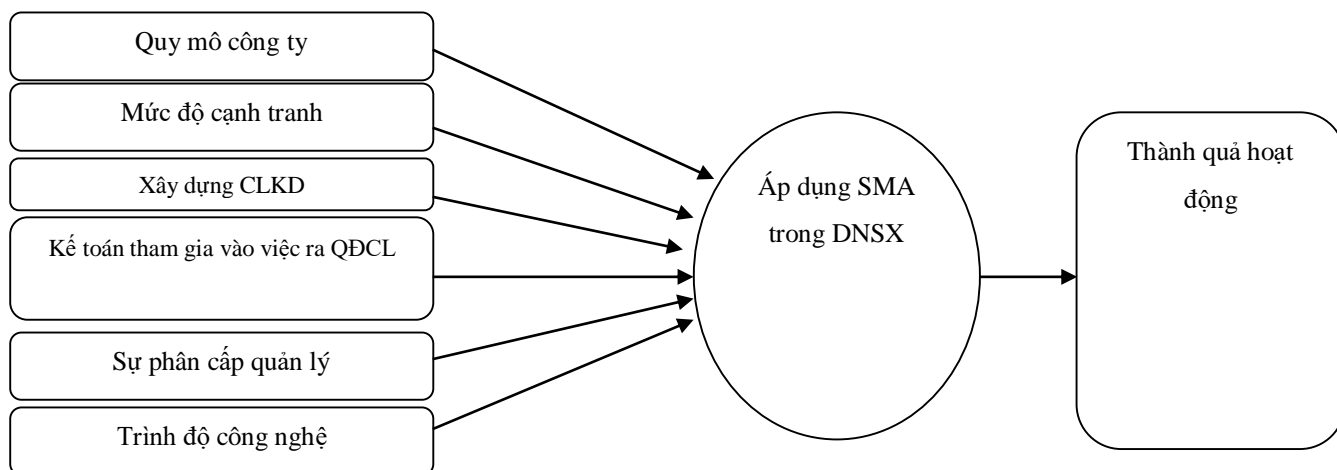
CHƯƠNG 4: KẾT QUẢ NGHIÊN CỨU VÀ BÀN LUẬN

Trong chương 4, luận án trình bày kết quả NCĐT để xây dựng mô hình nghiên cứu chính thức và thang đo các khái niệm trong nghiên cứu. Và kết quả NCĐL kiểm định thang đo, mô hình nghiên cứu và các giả thuyết nghiên cứu trong mô hình. Tác giả sử dụng phần mềm SPSS 22 và AMOS 22 để hỗ trợ xử lý dữ liệu như thống kê mô tả, phân tích độ cậy của thang đo, EFA, CFA, SEM.

4.1 Kết quả nghiên cứu định tính

Sau khi hoàn tất phỏng vấn chuyên gia, tác giả đã tổng hợp các ý kiến của các chuyên gia tham gia phỏng vấn để hoàn chỉnh, bổ sung và cho ra kết quả của tập biến quan sát dùng cho NCĐL.

Qua phỏng vấn hầu hết người được phỏng vấn đồng ý mô hình mà tác giả đưa ra. Theo đó áp dụng SMA phụ thuộc vào quy mô công ty; Mức độ cạnh tranh; Xây dựng CLKD; Kế toán tham gia vào việc ra QĐCL; Sự PCQL; Trình độ công nghệ và việc áp dụng SMA có tác động đến TQHĐ trong các DNSX. Từ đó, mô hình nghiên cứu chính thức của luận án này như hình 4.1 dưới đây:



Hình 4.1. Mô hình nghiên cứu chính thức

Nguồn: Tác giả xây dựng

Các thang đo được kế thừa từ những nghiên cứu đã trình bày trong phần PPNC. Nhưng cần có sự điều chỉnh phù hợp với bối cảnh nghiên cứu để đảm bảo tính thực tế, tác giả đưa thang đo này trao đổi với các chuyên gia để điều chỉnh, bổ

sung. Sau đây là hệ thống thang đo sau khi đã điều chỉnh theo ý kiến chuyên gia thể hiện qua bảng 4.1:

Bảng 4.1. Thang đo các nhân tố điều chỉnh theo ý kiến chuyên gia

Mã hóa	Nội dung thang đo đã điều chỉnh
<i>Nhân tố Quy mô công ty (Ký hiệu: QUYMO)</i>	
QUYMO1	Số lao động bình quân năm
QUYMO2	Vốn điều lệ
QUYMO3	Tổng giá trị tài sản trên bảng cân đối kế toán
<i>Nhân tố mức độ cạnh tranh (Ký hiệu: MDCT)</i>	
MDCT1	DN phải chịu áp lực cạnh tranh về nguyên liệu
MDCT2	DN phải chịu áp lực cạnh tranh về nhân lực
MDCT3	DN phải chịu áp lực cạnh tranh về bán hàng và phân phối
MDCT4	DN phải chịu áp lực cạnh tranh về chất lượng sản phẩm
MDCT5	DN phải chịu áp lực cạnh tranh về sự đa dạng của sản phẩm
MDCT6	DN phải chịu áp lực cạnh tranh về giá cả
MDCT7	DN phải chịu áp lực cạnh tranh về các khía cạnh khác như: thân thiện với môi trường, CNSX
<i>Nhân tố xây dựng CLKD (Ký hiệu: XDCL)</i>	
XDCL1	Trong DN chiến lược nên được phân tích trước khi chuyển chúng thành hành động cụ thể
XDCL2	Xây dựng CLKD giúp DN nhận ra sự phát triển chậm chạp hoặc những thay đổi của môi trường kinh doanh
XDCL3	CLKD trong DN thường được xây dựng một cách ngẫu nhiên để ứng phó với biến động trong môi trường kinh doanh
<i>Thang đo nhân tố Kế toán tham gia vào việc ra QĐCL (Ký hiệu: KTTG)</i>	
KTTG1	Kế toán tham gia vào xác định các vấn đề và mục tiêu đặt ra
KTTG2	Kế toán tham gia vào việc tạo ra các phương án hoạt động của DN

KTTG3	Kế toán tham gia vào việc đánh giá các phương án hoạt động của DN
KTTG4	Kế toán tham gia vào việc phát triển chi tiết về các phương án hoạt động
KTTG5	Kế toán thực hiện các hành động cần thiết nhằm tạo nên những thay đổi cần thiết trong hoạt động của DN.
<i>Nhân tố sự phân cấp quản lý (Ký hiệu: PCQL)</i>	
PCQL1	DN có sự PCQL về phát triển sản phẩm mới
PCQL2	DN có sự PCQL về tuyển dụng và sa thải nhân viên
PCQL3	DN có sự PCQL về mua tài sản
PCQL4	DN có sự PCQL về định giá bán
PCQL5	DN có sự PCQL về phân phối sản phẩm
<i>Nhân tố trình độ công nghệ (Ký hiệu: TDCN)</i>	
TDCN1	Công nghệ là yếu tố then chốt trong hệ điều hành của DN
TDCN2	Các kỹ thuật sản xuất của DN luôn dựa trên CNSX tiên tiến.
TDCN3	HTTT kế toán được thực hiện trên máy tính có sử dụng phần mềm kế toán hỗ trợ.
TDCN4	DN ưu tiên đầu tư phần mềm hỗ trợ các phần hành khác (quản lý nhân sự, quản trị DN...)
<i>Nhân tố áp dụng SMA trong DNSX (Ký hiệu: SMA)</i>	
SMA1	DN thiết lập và vận hành hệ thống quản trị chất lượng toàn diện
SMA2	DN thiết lập và vận hành hệ thống quản trị dựa trên hoạt động
SMA3	DN sử dụng thẻ điểm cân bằng để đo lường TQHĐ một cách toàn diện
SMA4	Kế toán theo dõi chi phí của một loại sản phẩm theo từng giai đoạn trong chu kỳ sống của sản phẩm đó
SMA5	Kế toán tập hợp chi phí riêng theo từng hoạt động trong chuỗi giá trị từ giai đoạn sản xuất đến giai đoạn phân phối sản phẩm

SMA6	DN thực hiện các hoạt động chuyển hóa vật tư trở thành đúng sản phẩm mà khách hàng yêu cầu để tạo ra giá trị tăng thêm cho khách hàng
<i>Nhân tố thành quả hoạt động (Ký hiệu: HISU)</i>	
HISU1	Định mức CPSX đơn vị sản phẩm
HISU2	Lợi nhuận sau thuế thu nhập DN
HISU3	Số lượng nhân viên hài lòng về DN
HISU4	Số lượng khách hàng hài lòng về DN
HISU5	Chất lượng sản phẩm của DN
HISU6	Số lượng sản phẩm mới do DN sản xuất
HISU7	Thị phần của DN

Nguồn: NCS tổng hợp

4.2 Kết quả NCDL sơ bộ

- Kiểm định độ tin cậy của thang đo

NCDL sơ bộ được thực hiện gồm 8 nhân tố và 40 biến quan sát, kết quả phân tích Cronbach's Alpha nghiên cứu cho thấy đa phần các thang đo đều thỏa điều kiện như hệ số Cronbach's Alpha từ 0,6 trở lên, hệ số tương quan biến tổng lớn hơn 0,3. Tuy nhiên có 4 biến quan sát bị loại ra trong nghiên cứu do hệ số tương quan biến tổng nhỏ hơn 0,3 là MDCT7; KTTG5; PCQL5; HISU7. Kết quả cuối cùng của phân tích độ tin cậy thang đo Cronbach's Alpha NCDL sơ bộ sau khi loại những biến quan sát không thỏa điều kiện phân tích được thể hiện trong bảng 4.2 sau:

Bảng 4.2. Độ tin cậy thang đo Cronbach's Alpha

Ký hiệu thang đo	Trung bình thang đo nếu loại biến	Phương sai	Tương quan biến tổng	Cronbach'Alpha
Quy mô công ty				
Cronbach's Alpha			0,878	
QUYMO1	6,26	5,267	0,758	0,832
QUYMO2	6,29	4,874	0,786	0,807

QUYMO3	6,32	5,312	0,749	0,840
Mức độ cạnh tranh				
Cronbach's Alpha			0,921	
MDCT1	14,38	31,690	0,787	0,904
MDCT2	14,38	32,156	0,781	0,905
MDCT3	14,33	32,561	0,780	0,906
MDCT4	14,29	29,578	0,813	0,901
MDCT5	14,38	30,642	0,787	0,904
MDCT6	14,36	32,684	0,703	0,915
Xây dựng CLKD				
Cronbach's Alpha			0.749	
XDCL1	4,97	4,684	0,470	0,777
XDCL2	4,97	3,774	0,666	0,558
XDCL3	5,07	3,663	0,605	0,632
Kế toán tham gia vào việc ra QĐCL				
Cronbach's Alpha			0,840	
KTTG 1	9,42	9,419	0,659	0,805
KTTG 2	9,42	8,345	0,686	0,791
KTTG 3	9,21	8,539	0,688	0,790
KTTG 4	9,56	8,272	0,667	0,801
Sự phân cấp quản lý				
Cronbach's Alpha			0,797	
PCQL 1	10,48	7,394	0,612	0,745
PCQL 2	10,53	6,694	0,650	0,725
PCQL 3	10,54	7,081	0,647	0,728
PCQL 4	10,50	7,470	0,531	0,784
Trình độ công nghệ				
Cronbach's Alpha			0,870	
TDCN1	9,89	10,251	0,700	0,845
TDCN2	9,99	9,116	0,729	0,832
TDCN3	9,83	8,995	0,722	0,835
TDCN4	9,93	9,038	0,752	0,822
Áp dụng SMA trong DNSX				
Cronbach's Alpha			0,873	
SMA1	17,22	22,809	0,652	0,857
SMA2	17,36	19,737	0,745	0,838

SMA3	17,32	20,606	0,666	0,853
SMA4	17,55	21,930	0,578	0,868
SMA5	17,44	21,029	0,683	0,850
SMA6	17,33	20,360	0,741	0,840
Thành quả hoạt động				
Cronbach's Alpha			0,937	
HISU1	16,21	35,424	0,838	0,925
HISU2	16,37	31,025	0,875	0,918
HISU3	16,53	32,300	0,855	0,921
HISU4	16,17	34,222	0,732	0,936
HISU5	16,21	35,408	0,754	0,933
HISU6	16,44	31,958	0,856	0,920

Nguồn: Kết quả phân tích từ phần mềm SPSS 22

- Kết quả phân tích nhân tố khám phá EFA NCDL sơ bộ

Sau khi các thang đo thỏa mãn độ tin cậy, bước tiếp theo của nghiên cứu định lượng là phân tích nhân tố khám phá EFA. Kết quả nghiên cứu phân tích nhân tố khám phá được trình bày trong Bảng 4.3, Bảng 4.4; Bảng 4.5; Bảng 4.6

Bảng 4.3. Tổng hợp kết quả phân tích EFA

Nhân tố	Hệ số				Kết luận
	KMO	Sig	Eigenvalues	Phương sai trích	
Biến độc lập	0,829	0,00	1,421	69,643%	Phù hợp
Biến phụ thuộc SMA	0,876	0,00	3,694	61,569 %	Phù hợp
Biến phụ thuộc HISU	0,891	0,00	3,961	66,015 %	Phù hợp

Nguồn: NCS tổng hợp

Bảng 4.4. Ma trận xoay của nhân tố độc lập

Ký hiệu Biến	Component					
	1	2	3	4	5	6
MDCT4	0,840					
MDCT3	0,834					
MDCT2	0,826					
MDCT1	0,799					
MDCT5	0,766					
MDCT6	0,691					
TDCN4		0,846				
TDCN3		0,827				

TDCN2		0,798				
TDCN1		0,768				
KTTG 2			0,810			
KTTG 1			0,797			
KTTG 4			0,795			
KTTG 3			0,789			
PCQL 2				0,805		
PCQL 3				0,805		
PCQL 1				0,782		
PCQL 4				0,726		
QUYMO2					0,885	
QUYMO3					0,859	
QUYMO1					0,856	
XDCL2						0,866
XDCL3						0,820
XDCL1						0,732

Nguồn: Kết quả phân tích từ phần mềm SPSS 22

Bảng 4.5. Ma trận xoay của nhân tố phụ thuộc SMA

Ký hiệu biến	Component
	1
SMA6	0,840
SMA2	0,839
SMA5	0,789
SMA3	0,772
SMA1	0,764
SMA4	0,696

Nguồn: Kết quả phân tích từ phần mềm SPSS 22

Bảng 4.6. Ma trận xoay nhân tố HISU

Ký hiệu biến	Component
	1
HISU2	0,885
HISU3	0,844
HISU1	0,834
HISU5	0,805
HISU4	0,787
HISU6	0,709

Nguồn: Kết quả phân tích từ phần mềm SPSS 22

Qua kết quả NCDL sơ bộ, tác giả điều chỉnh lại thang đo sau khi đã loại bỏ bốn biến quan sát là MDCT7; KTTG5; PCQL5 và HISU7. Thiết kế lại bảng câu hỏi chính thức sau khi đã loại đi bốn biến quan sát trên. Để đảm bảo rằng bảng câu hỏi chính thức không còn những câu hỏi chưa rõ ràng, lời lẽ và ngôn từ đã phù hợp, tác giả làm thêm một cuộc thảo luận tập trung với tất cả các giảng viên trong bộ môn KTQT và bộ môn Quản trị kinh doanh (15 giảng viên thuộc trường Đại học Thủ Dầu Một). Thông qua cuộc thảo luận nhóm, các thành viên trong cuộc thảo luận đều được hỏi ý kiến về Bảng câu hỏi chính thức do tác giả đã thực hiện có cần điều chỉnh câu từ nào hay không?. Kết quả cuộc thảo luận nhóm tập trung cho thấy 100% các giảng viên đều không có thêm ý kiến điều chỉnh từ ngữ nào trong bảng câu hỏi chính thức.

4.3 Kết quả NCDL chính thức

4.3.1 Mô tả mẫu nghiên cứu

Tác giả thực hiện khảo sát 422 mẫu thông qua phương pháp phát phiếu câu hỏi khảo sát đến kế toán và người quản lý trong các DNSX tại các khu công nghiệp thuộc tỉnh Bình Dương, Đồng Nai, TPHCM.

Kết quả bảng câu hỏi khảo sát thu về là 352. Sau khi tiến hành kiểm tra có 31 phiếu không đạt yêu cầu nên bị loại (do thông tin trả lời không đầy đủ). Như vậy, tổng số kết quả khảo sát được đưa vào phân tích, xử lý là 321 mẫu có phương án trả lời hoàn chỉnh.

Kết quả phân tích thống kê mô tả mẫu nghiên cứu thể hiện trên bảng 4.7 cho thấy có 48,6% là nữ và 51,4% là nam. Những người tham gia khảo sát có độ tuổi từ 19 đến 25 tuổi chiếm 16,8%, từ 26 đến 35 tuổi chiếm 49,2%, từ 36 đến 45 tuổi chiếm 27,4%, và trên 45 tuổi chiếm 6,6%. Về trình độ của người được khảo sát có 8,4% có bằng cao đẳng, 82,6% có bằng đại học và 9% có bằng thạc sĩ, tiến sĩ. Về vị trí công tác, phần lớn những người được khảo sát là kế toán chiếm 75,1%, còn lại là giám đốc hoặc quản lý DN chiếm 24,9%.

Bảng 4.7. Thống kê độ tuổi, trình độ học vấn, vị trí công tác

Chỉ tiêu		Số lượng	Tỷ lệ (%)
Độ tuổi	19 đến 25	54	16,8
	26 đến 35	158	49,2
	36 đến 45	88	27,4
	Trên 45	21	6,6
Trình độ học vấn	Cao đẳng	27	8,4
	Đại học	265	82,6
	Trên Đại học	29	9,0
Vị trí công tác	Kế toán	241	75,1
	Giám đốc, quản lý	80	24,9

Nguồn: Xử lý của tác giả bằng SPSS 22

Về quy mô của các DN trong mẫu nghiên cứu thể hiện qua bảng 4.8 cho thấy có 1,2% DN có quy mô tài sản dưới 10 tỷ; 52% DN có quy mô tài sản từ 10 tỷ đến 50 tỷ; 22,8% DN có quy mô tài sản từ 50 tỷ đến dưới 100 tỷ; và còn lại là DN có vốn từ 100 tỷ trở lên chiếm 24%.

Bảng 4.8. Quy mô tài sản của các DN

Quy mô	Số lượng	Tỷ lệ (%)
Dưới 10 tỷ	4	1,2
Từ 10 tỷ đến dưới 50 tỷ	167	52,0
Từ 50 tỷ đến dưới 100 tỷ	73	22,8
Từ 100 tỷ trở lên	77	24,0

Nguồn: Xử lý của tác giả bằng SPSS 22

Về ngành nghề kinh doanh thể hiện qua bảng 4.9, cho thấy các DN trong mẫu nghiên cứu chủ yếu hoạt động trong lĩnh vực sản xuất công nghiệp chế biến chế tạo với số lượng là 292 DN chiếm 91%, DNSX và phân phối điện, khí đốt, nước nóng, hơi nước và điều hòa không khí chiếm 3,7% và DN cung cấp nước, hoạt động quản lý và xử lý rác thải, nước thải, và ngành nghề khác chiếm tỷ lệ 5,3%.

Bảng 4.9. Ngành nghề kinh doanh của các DN

Ngành nghề kinh doanh	Số lượng	Tỷ lệ (%)
Công nghiệp chế biến, chế tạo	292	91,0
Sản xuất và phân phối điện, khí đốt, nước nóng, hơi nước và điều hòa không khí	12	3,7
Cung cấp nước, hoạt động quản lý và xử lý rác thải, nước thải, và ngành nghề khác	17	5,3

Nguồn: Xử lý của tác giả bằng SPSS

4.3.2 Kết quả phân tích độ tin cậy của thang đo

Nghiên cứu gồm có 8 thang đo với 36 biến quan sát, kết quả kiểm định độ tin cậy thang đo thông qua hệ số Cronbach's Alpha cho thấy tất cả các thang đo đều đạt yêu cầu cho phép. Hệ số Cronbach's Alpha đều $> 0,6$ và hệ số tương quan biến tổng $> 0,3$. Vì vậy, tất cả 36 biến quan sát cho 8 thang đo đều được đưa vào phân tích nhân tố khẳng định. Bảng 4.10 thể hiện độ tin cậy của các thang đo:

Bảng 4.10. Độ tin cậy thang đo Cronbach's Alpha

Ký hiệu thang đo	Trung bình thang đo nếu loại biến	Phương sai	Tương quan biến tổng	Cronbach'Alpha
Quy mô công ty				
Cronbach's Alpha			0,877	
QUYMO1	6,29	5,236	0,756	0,832
QUYMO2	6,32	4,800	0,786	0,805
QUYMO3	6,35	5,260	0,747	0,839
Mức độ cạnh tranh				
Cronbach's Alpha			0,899	
MDCT1	16,02	27,896	0,731	0,881
MDCT2	16,01	27,037	0,784	0,873
MDCT3	15,96	27,523	0,776	0,875
MDCT4	15,89	25,057	0,799	0,870
MDCT5	16,06	26,350	0,733	0,881

MDCT6	15,98	29,462	0,557	0,906
Xây dựng CLKD				
Cronbach's Alpha			00,791	
XDCL1	5,16	5,169	0,539	0,809
XDCL2	5,17	4,299	0,708	0,634
XDCL3	5,27	4,153	0,661	0,686
Kế toán tham gia vào việc ra QĐCL				
Cronbach's Alpha			0,851	
KTTG 1	9,40	9,853	0,681	0,818
KTTG 2	9,41	8,768	0,702	0,806
KTTG 3	9,19	8,923	0,711	0,802
KTTG 4	9,53	8,737	0,681	0,817
Sự phân cấp quản lý				
Cronbach's Alpha			0,834	
PCQL 1	10,33	8,529	0,668	0,788
PCQL 2	10,40	7,859	0,695	0,775
PCQL 3	10,40	8,247	0,694	0,776
PCQL 4	10,36	8,548	0,600	0,818
Trình độ công nghệ				
Cronbach's Alpha			0,871	
TDCN1	9,85	10,242	0,702	0,847
TDCN2	9,94	9,112	0,733	0,832
TDCN3	9,79	9,026	0,722	0,837
TDCN4	9,88	9,077	0,752	0,824
Áp dụng SMA trong DNSX				
Cronbach's Alpha			0,874	
SMA1	17,18	22,899	0,654	0,858
SMA2	17,32	19,863	0,746	0,840
SMA3	17,28	20,704	0,668	0,854
SMA4	17,51	22,013	0,582	0,868
SMA5	17,41	21,161	0,684	0,851
SMA6	17,30	20,485	0,742	0,841
Thành quả hoạt động				
Cronbach's Alpha			0,895	
HISU1	17,24	24,913	0,746	0,874
HISU2	17,35	22,352	0,814	0,861
HISU3	17,28	23,026	0,763	0,870

HISU4	17,09	24,216	0,687	0,882
HISU5	17,11	24,732	0,711	0,878
HISU6	17,24	25,428	0,602	0,895

Nguồn: Kết quả phân tích từ phần mềm SPSS 22

4.3.3 Phân tích nhân tố khám phá EFA

Sau khi các thang đo thỏa mãn độ tin cậy, bước tiếp theo của NCDL chính thức là phân tích nhân tố khám phá EFA. Kết quả nghiên cứu phân tích nhân tố khám phá được trình bày trong Bảng 4.11. Kết quả phân tích nhân tố khám phá rút trích được 8 nhân tố với hệ số KMO = 0.856 > 0.5, giá trị Sig = 0.00 < 0.05; Chênh lệch giữa hệ số tải nhân tố giữa các biến đều < 1 và Hệ số tải các nhân tố > 0,5. Kết quả này cho thấy phương pháp nhân tích nhân tố khám phá EFA là phù hợp với nghiên cứu. Hệ số Eigenvalues = 1,446 > 1 và phương sai trích = 61.285% > 50%. Vì vậy, 8 nhân tố đạt yêu cầu khi phân tích nhân tố khám phá EFA. (Xem phụ lục)

Bảng 4.11. Ma trận xoay phân tích nhân tố khám phá EFA

Ký hiệu biến	Nhân tố							
	MDCT	HISU	SMA	KTTG	TDCN	PCQL	QUYMO	XDCL
MDCT4	0,854							
MDCT2	0,836							
MDCT1	0,802							
MDCT3	0,799							
MDCT5	0,695							
MDCT6	0,613							
HISU2		0,879						
HISU5		0,796						
HISU1		0,785						
HISU3		0,780						
HISU4		0,727						
HISU6		0,617						
SMA2			0,819					
SMA6			0,810					
SMA3			0,726					
SMA5			0,716					
SMA1			0,679					
SMA4			0,665					
KTTG1				0,798				

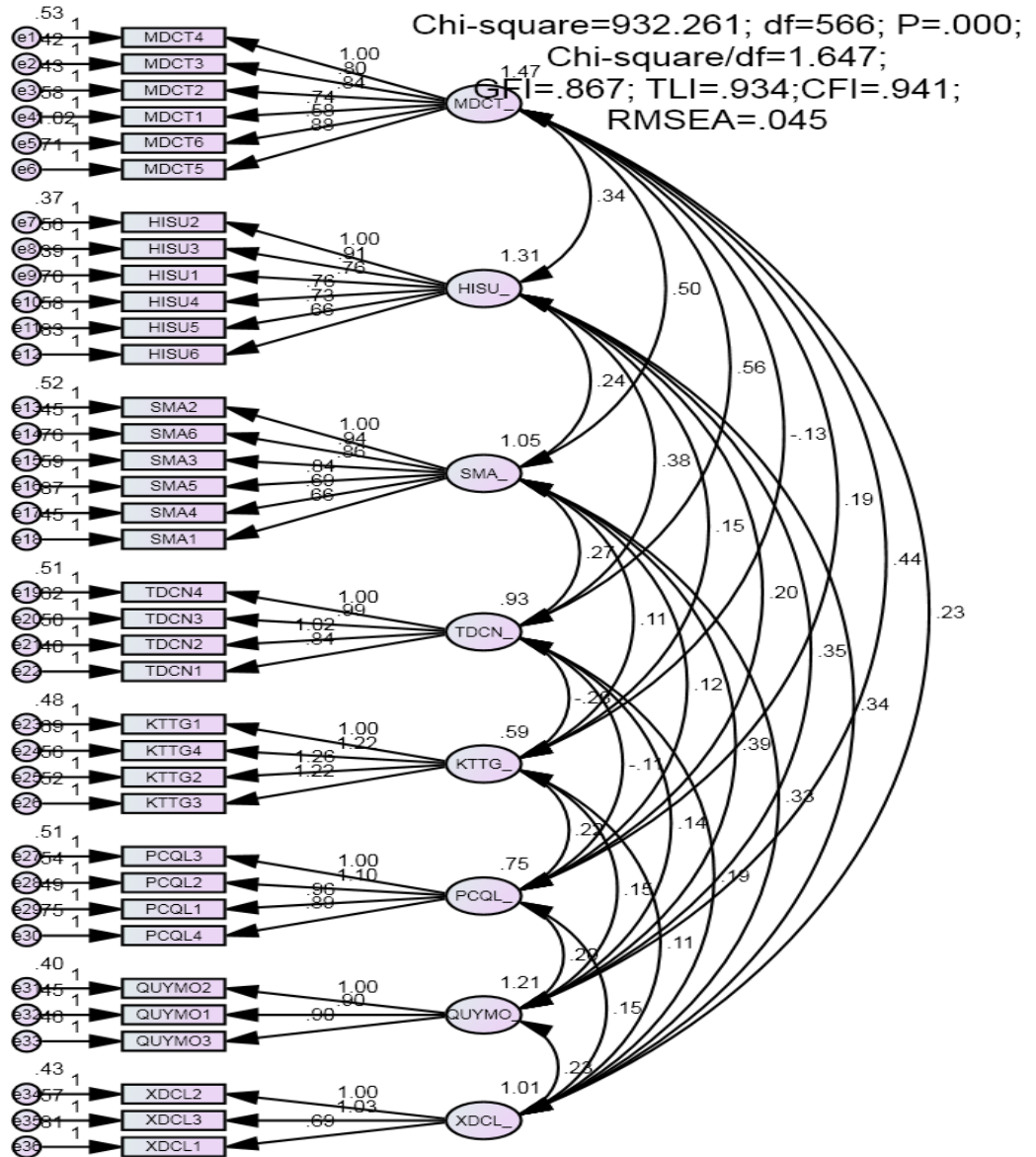
KTTG4				0,754				
KTTG3				0,754				
KTTG2				0,740				
TDCN4					0,844			
TDCN3					0,820			
TDCN2					0,729			
TDCN1					0,671			
PCQL2						0,812		
PCQL3						0,774		
PCQL1						0,733		
PCQL4						0,654		
QUYMO2							0,883	
QUYMO1							0,827	
QUYMO3							0,801	
XDCL2								0,914
XDCL3								0,742
XDCL1								0,561

Nguồn: Kết quả phân tích từ phần mềm SPSS 22

4.3.4 Phân tích nhân tố khẳng định CFA

Mô hình nghiên cứu gồm 8 nhân tố và 36 biến quan sát sau khi thỏa điều kiện phân tích nhân tố khám phá tiếp tục phân tích nhân tố khẳng định. Điều kiện để phân tích mô hình CFA được sử dụng trong nghiên cứu là $CMIN/DF \leq 2$; $TLI, CFI \geq 0,9$; và $RMSE \leq 0.08$ thì mô hình được xem là phù hợp với dữ liệu nghiên cứu.

Kết quả phân tích nhân tố khẳng định cho kết quả chỉ số $CMIN/DF = 1,647 < 2$; $TLI = 0,934 > 0,9$, $CFI = 0,941 > 0,9$; $RMSEA = 0,045 < 0.08$. Kết quả nghiên cứu cho thấy mô hình tới hạn đều đạt chỉ số đặt ra, do đó mô hình nghiên cứu có mức độ phù hợp với dữ liệu nghiên cứu cao thể hiện qua hình 4.2.



Hình 4.2. Kết quả phân tích nhân tố khẳng định mô hình tới hạn

Nguồn: Kết quả xử lý từ phần mềm AMOS 22

Hệ số hồi quy chuẩn hóa của tất cả các biến trong mô hình đều hơn 0,5 (Trong đó trọng số hồi quy cực tiểu là 0,573 và cực đại là 0,882) và có mức ý nghĩa thống kê ở mức 1% (Tất cả các giá trị P.=0,000). Kết quả này có thể kết luận các thang đo đều đạt giá trị hội tụ và đơn hướng (xem phụ lục kết quả nghiên cứu). Kết quả kiểm định giá trị phân biệt giữa các khái niệm nghiên cứu ở bảng 4.12:

Bảng 4.12. Kết quả kiểm định giá trị phân biệt giữa các biến nghiên cứu

Tương quan		Estimate	S.E.	C.R.	P
MDCT_ <-->	HISU_	0,338	0,088	3,826	***
MDCT_ <-->	SMA_	0,502	0,085	5,872	***
MDCT_ <-->	TDCN_	0,557	0,084	6,604	***
MDCT_ <-->	KTTG_	-0,134	0,060	-2,230	0,026
MDCT_ <-->	PCQL_	0,189	0,068	2,765	0,006
MDCT_ <-->	QUYMO_	0,436	0,089	4,916	***
MDCT_ <-->	XDCL_	0,234	0,080	2,926	0,003
HISU_ <-->	SMA_	0,245	0,075	3,268	0,001
HISU_ <-->	TDCN_	0,384	0,075	5,130	***
HISU_ <-->	KTTG_	0,153	0,057	2,684	0,007
HISU_ <-->	PCQL_	0,196	0,065	3,010	0,003
HISU_ <-->	QUYMO_	0,351	0,082	4,257	***
HISU_ <-->	XDCL_	0,341	0,078	4,377	***
SMA_ <-->	TDCN_	0,267	0,066	4,041	***
SMA_ <-->	KTTG_	0,108	0,051	2,105	0,035
SMA_ <-->	PCQL_	0,122	0,058	2,107	0,035
SMA_ <-->	QUYMO_	0,393	0,077	5,111	***
SMA_ <-->	XDCL_	0,334	0,072	4,656	***
TDCN_ <-->	KTTG_	-0,278	0,054	-5,194	***
TDCN_ <-->	PCQL_	-0,114	0,055	-2,071	0,038
TDCN_ <-->	QUYMO_	0,136	0,069	1,989	0,047
TDCN_ <-->	XDCL_	0,191	0,065	2,930	0,003
KTTG_ <-->	PCQL_	0,223	0,048	4,635	***
KTTG_ <-->	QUYMO_	0,151	0,056	2,708	0,007
KTTG_ <-->	XDCL_	0,106	0,052	2,032	0,042
PCQL_ <-->	QUYMO_	0,202	0,064	3,170	0,002
PCQL_ <-->	XDCL_	0,147	0,059	2,479	0,013
QUYMO_ <-->	XDCL_	0,228	0,074	3,069	0,002

Nguồn: Kết quả xử lý bằng phần mềm AMOS 22

Kết quả kiểm định giá trị phân biệt cho mô hình cho thấy các biến trong mô hình nghiên cứu đều đạt giá trị phân biệt. Với các hệ số tương quan và sai lệch chuẩn đều nhỏ hơn 1 và có mức ý nghĩa $< 5\%$. Hay nói cách khác các khái niệm trong nghiên cứu đều đạt giá trị phân biệt.

Bảng 4.13 thể hiện độ tin cậy của thang đo thông qua hai chỉ tiêu độ tin cậy tổng hợp và phương sai trích. Kết quả cho thấy hệ số độ tin cậy Cronbach's Alpha và độ tin cậy tổng hợp đều lớn hơn 0,6. Phương sai trích của tất cả các khái niệm nghiên cứu đều đạt yêu cầu lớn 0,5. Vì vậy, tất cả các thang đo đều đạt độ tin cậy.

Bảng 4.13. Hệ số tin cậy tổng hợp của các nhân tố trong mô hình tới hạn

Thang đo	Số quan sát	Độ tin cậy Cronbach's Alpha	Độ tin cậy tổng hợp	Phương sai trích
QUYMO	3	0,877	0,878	0,705
XDCL	3	0,791	0,800	0,576
PCQL	4	0,834	0,836	0,561
MDCT	6	0,899	0,902	0,610
TDCN	4	0,871	0,873	0,631
KTTG	4	0,851	0,853	0,592
SMA	6	0,874	0,876	0,503
HISU	6	0,895	0,897	0,595

Nguồn: NCS tổng hợp

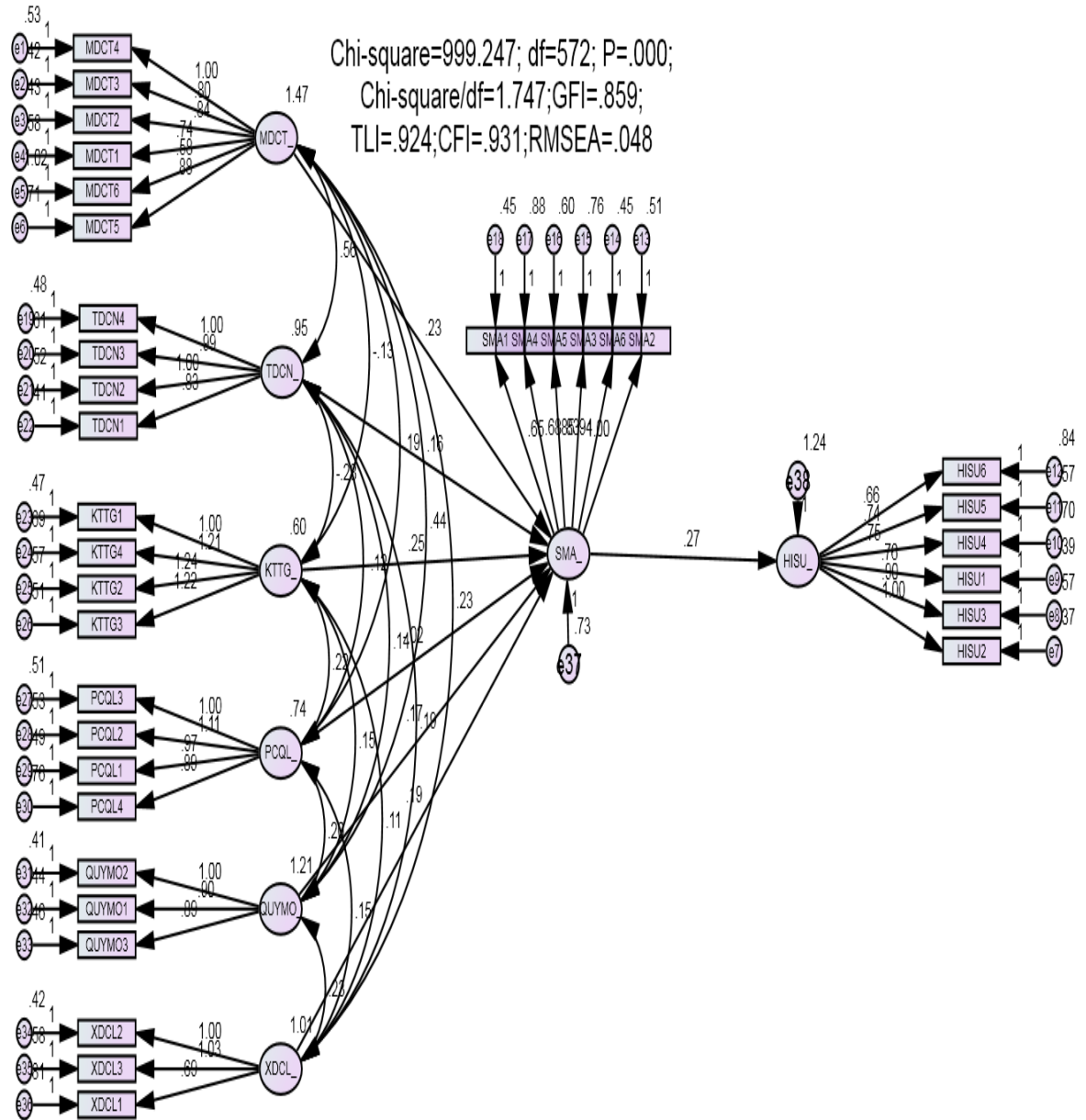
Do đó, kết quả phân tích nhân tố khẳng định CFA của mô hình tới hạn cho thấy, các thang đo của mô hình khẳng định được giá trị hội tụ, giá trị phân biệt, tính đơn hướng, độ tin cậy và phù hợp với dữ liệu khảo sát của nghiên cứu.

4.3.5 Kiểm định mô hình cấu trúc tuyến tính SEM và giả thuyết nghiên cứu

4.3.5.1 Kiểm định mô hình bằng mô hình cấu trúc tuyến tính SEM

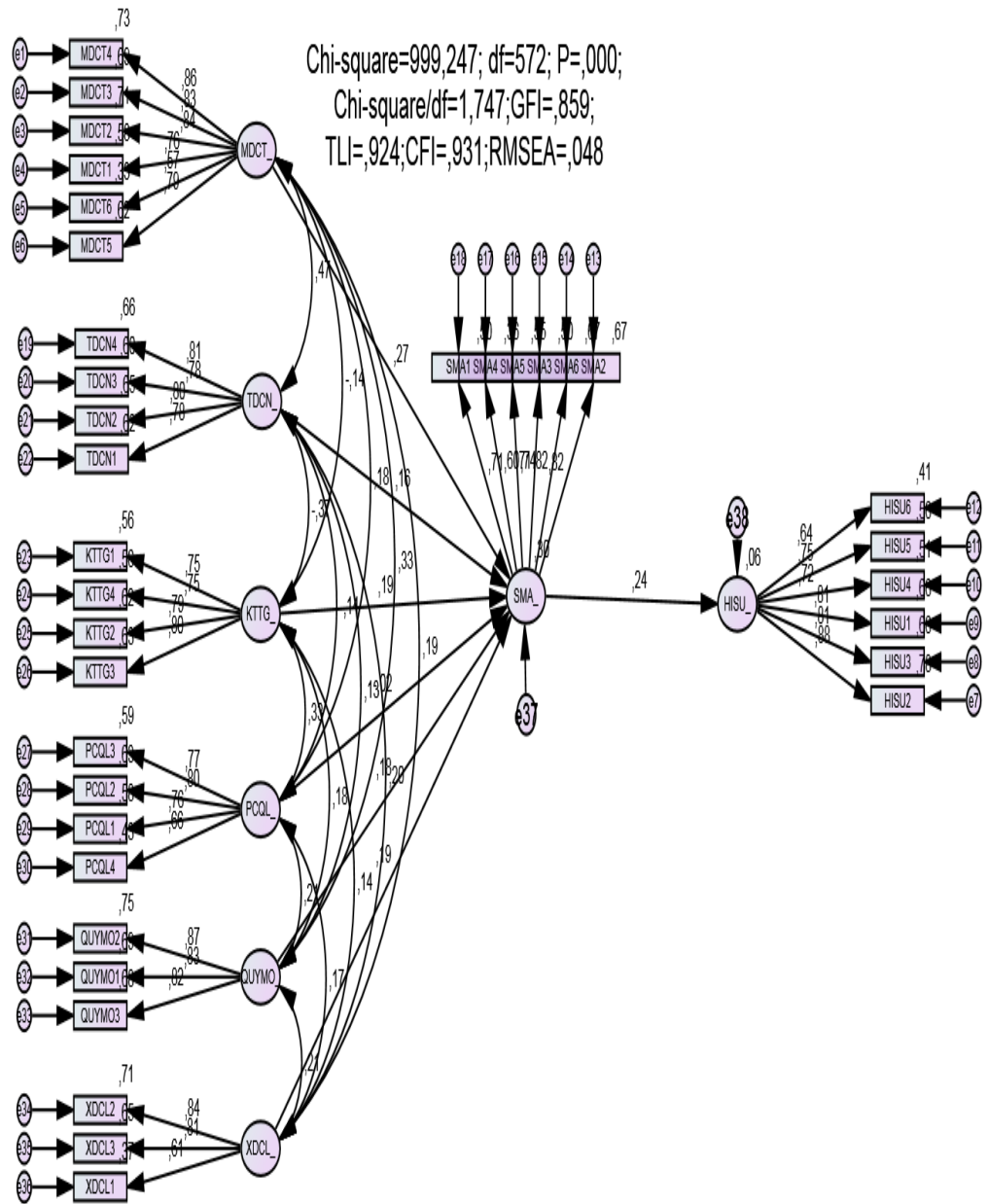
Kết quả phân tích mô hình tuyến tính SEM cho kết quả $df = 572$ bậc tự do; Chỉ số chi - Square = 999,247; Chỉ số Chi-Square/df = 1,747 nhỏ hơn 2; TLI = 0,924 > 0,9; CFI = 0,931 > 0,9; Và RMSEA = 0,048 < 0,08 và P = 0,000. Kết quả nghiên cứu này cho thấy mô hình lý thuyết phù hợp với dữ liệu nghiên cứu. Các kết quả ước lượng hệ số Beta của mô hình đều dương cho thấy mối quan hệ cùng chiều giữa các nhân tố đến việc áp dụng SMA trong DNSX và việc áp dụng SMA đến

TQHĐ của DNSX. Tất cả các quan hệ này đều có ý nghĩa thống kê ở mức ý nghĩa 5%. Kết quả nghiên cứu được trình bày ở hình 4.3, 4.4.



Hình 4.3. Kết quả SEM mô hình lý thuyết (Chưa chuẩn hóa)

Nguồn: Xử lý số liệu từ phần mềm AMOS 22



Hình 4.4. Kết quả SEM mô hình lý thuyết (Chuẩn hóa)

Nguồn: Xử lý số liệu từ phần mềm AMOS 22

Mối quan hệ nhân quả giữa các nhân tố trong nghiên cứu được kiểm định bằng mô hình cấu trúc tuyến tính SEM được trình bày ở bảng 4.14

Bảng 4.14. Kết quả ước lượng mối quan hệ giữa các nhân tố trong mô hình lý thuyết

Mối quan hệ	Ước lượng (Chưa chuẩn hóa)	Ước lượng (Chuẩn hóa)	S.E.	C.R	P
SMA_ <--- MDCT_	0,228	0,272	0,060	3.799	0,000
SMA_ <--- TDCN_	0,163	0,156	0,078	2.100	0,036
SMA_ <--- KTTG_	0,247	0,186	0,092	2.672	0,008
SMA_ <--- PCQL_	-0,019	-0,016	0,077	-0.247	0,805
SMA_ <--- QUYMO_	0,166	0,178	0,058	2.850	0,004
SMA_ <--- XDCL_	0,194	0,190	0,064	3.025	0,002
HISU_ <--- SMA_	0,268	0,239	0,069	3.884	0,000

Nguồn: Xử lý phân tích số liệu từ phần mềm AMOS

Kết quả phân tích ước lượng mối quan hệ giữa các khái niệm trong nghiên cứu cho thấy các mối quan hệ giữa các nhân tố trong mô hình đều có ý nghĩa thống kê ($p < 0,05$), trừ quan hệ giữa SMA và PCQL có $P = 0,805 > 0,05$. Kết quả nghiên cứu trên chứng tỏ các nhân tố trong nghiên cứu như: Mức độ cạnh tranh, trình độ công nghệ, kế toán tham gia vào việc ra quyết định chiến lược, quy mô công ty, xây dựng CLKD đều có tác động cùng chiều đến áp dụng SMA trong DNSX và áp dụng SMA tác động cùng chiều đến TQHD của DNSX khu vực Đông Nam Bộ - Việt Nam.

4.3.5.2 Kiểm định ước lượng mô hình nghiên cứu bằng Bootstrap

Kiểm định Bootstrap được sử dụng để ước lượng lại các tham số trong mô hình lý thuyết được tiến hành sau khi kiểm định mô hình cấu trúc SEM. Bootstrap là phương pháp kiểm định lấy mẫu lặp lại có thay thế, trong đó mẫu ban đầu có vai trò là đám đông. Kích thước mẫu 1000 được sử dụng để kiểm định Bootstrap cho nghiên cứu này. Kết quả ước lượng bằng Bootstrap từ 1000 mẫu được tính trung bình với độ lệch chuẩn được trình bày trong bảng 4.15:

Bảng 4.15. Kết quả ước lượng bằng Bootstrap với N = 1000

Quan hệ			SE	SE-SE	Mean	Bias	SE-Bias	CR
SMA_	<---	MDCT_	0,081	0,002	0,272	0,003	0,003	1
SMA_	<---	TDCN_	0,081	0,002	0,152	-0,004	0,003	-1,33333
SMA_	<---	KTTG_	0,065	0,001	0,19	0,003	0,002	1,5
SMA_	<---	PCQL_	0,072	0,002	-0,015	0,001	0,002	0,5
SMA_	<---	QUYMO_	0,07	0,002	0,18	0,001	0,002	0,5
SMA_	<---	XDCL_	0,062	0,001	0,19	0,001	0,002	0,5
HISU_	<---	SMA_	0,063	0,001	0,24	0,001	0,002	0,5

Nguồn: Kết quả xử lý dữ liệu bằng AMOS 22

Kết quả kiểm định bằng Bootstrap cho thấy hệ số độ lệch (Bisa) và sai số độ lệch chuẩn (SE-Bias) có xuất hiện nhưng không lớn. Chỉ số giá trị tuyệt đối CR nhỏ hơn 2. Nên có thể nói là độ lệch chuẩn rất nhỏ, và không có ý nghĩa thống kê ở độ tin cậy 95%. Do vậy các ước lượng của mô hình nghiên cứu đã đạt độ tin cậy.

4.3.5.3 Kiểm định giả thuyết nghiên cứu.

Từ kết quả kiểm định mô hình và kiểm định Bootstrap trong phân tích mô hình cấu trúc tuyến tính SEM có thể kết luận rằng 6 giả thuyết trong nghiên cứu được chấp nhận và 1 giả thuyết không chấp nhận thể hiện qua bảng 4.16. Các hệ số Beta đều dương thể hiện mỗi ảnh hưởng cùng chiều giữa các nhân tố.

Bảng 4.16. Kết quả kiểm định giả thuyết nghiên cứu

Mối quan hệ	Ước lượng	Ước lượng (chuẩn hóa)	P	Kết luận
SMA_ <--- MDCT_	0,228	0,272	0,000	Chấp nhận H1
SMA_ <--- TDCN_	0,163	0,156	0,036	Chấp nhận H2
SMA_ <--- KTTG_	0,247	0,186	0,008	Chấp nhận H3
SMA_ <--- PCQL_	-0,019	-0,016	0,805	Bác bỏ H4
SMA_ <--- QUYMO_	0,166	0,178	0,004	Chấp nhận H5
SMA_ <--- XDCL_	0,194	0,190	0,002	Chấp nhận H6
HISU_ <--- SMA_	0,268	0,239	0,000	Chấp nhận H7

Nguồn: Kết quả xử lý từ phần mềm AMOS 22.

Kiểm định giả thuyết H1: Quy mô công ty có ảnh hưởng cùng chiều đến áp dụng SMA trong DNSX.

Phân tích SEM cho kết quả hệ số hồi quy chuẩn hóa mang dấu dương và khác không. Thể hiện quan hệ cùng chiều giữa nhân tố QUYMO với SMA. Với hệ số $\beta = 0,166$ và β (chuẩn hóa) = 0,178. Mức ý nghĩa $P = 0,004 < 0,05$. Nghĩa là giả thuyết nghiên cứu H1 được chấp nhận bởi mẫu nghiên cứu thực nghiệm. Kết quả này cho thấy quy mô công ty ảnh hưởng cùng chiều đến áp dụng SMA trong DNSX khu vực Đông Nam Bộ - Việt Nam.

Kiểm định giả thuyết H2: Mức độ cạnh tranh tác động cùng chiều đến việc áp dụng SMA của DNSX.

Phân tích SEM cho kết quả hệ số hồi quy chuẩn hóa mang dấu dương và khác không. Thể hiện sự ảnh hưởng cùng chiều giữa nhân tố MDCT và SMA. Với hệ số $\beta = 0,228$ và β (chuẩn hóa) = 0,272. Mức ý nghĩa $P = 0,000 < 0,05$. Nghĩa là giả thuyết nghiên cứu H2 được chấp nhận bởi mẫu nghiên cứu thực nghiệm. Kết quả này cho thấy mức độ cạnh tranh tác động cùng chiều đến áp dụng SMA tại DNSX khu vực Đông Nam Bộ - Việt Nam, nghĩa là khi mức độ cạnh tranh càng cao thì nhu cầu áp dụng SMA của DNSX càng cao.

Kiểm định giả thuyết H3: Xây dựng CLKD có ảnh hưởng cùng chiều đến áp dụng SMA trong DNSX.

Phân tích SEM cho kết quả hệ số hồi quy chuẩn hóa mang dấu dương và khác không. Thể hiện giữa nhân tố XDCL với SMA có quan hệ cùng chiều. Với hệ số $\beta = 0,194$ và β (chuẩn hóa) = 0,190. Mức ý nghĩa $P = 0,002 < 0,05$. Nghĩa là giả thuyết nghiên cứu H3 được chấp nhận bởi mẫu nghiên cứu thực nghiệm. Kết quả này nghĩa là việc xây dựng CLKD ảnh hưởng cùng chiều đến áp dụng SMA tại DNSX khu vực Đông Nam Bộ - Việt Nam.

Kiểm định giả thuyết H4: Kế toán tham gia vào việc QĐCL có ảnh hưởng cùng chiều đến áp dụng SMA trong DNSX.

Phân tích SEM cho kết quả hệ số hồi quy chuẩn hóa mang dấu dương và khác không. Thể hiện nhân tố KTTG có quan hệ cùng chiều với SMA. Với hệ số $\beta = 0,247$ và β (chuẩn hóa) = 0,186. Mức ý nghĩa $P = 0,008 < 0,05$. Nghĩa là giả thuyết nghiên cứu H4 được chấp nhận bởi mẫu nghiên cứu thực nghiệm. Kết quả này thể hiện kế toán tham gia vào việc ra QĐCL ảnh hưởng cùng chiều đến áp dụng SMA trong DNSX khu vực Đông Nam Bộ - Việt Nam.

Kiểm định giả thuyết H5: Sự PCQL có ảnh hưởng cùng chiều đến áp dụng SMA trong DNSX.

Với hệ số $\beta = -0,019$ và β (chuẩn hóa) = -0,016. Mức ý nghĩa $P = 0,805 > 0,05$. Nghĩa là giả thuyết nghiên cứu H5 bị bác bỏ. Kết quả này cho thấy sự phân cấp quản lý không ảnh hưởng đến áp dụng SMA tại DNSX khu vực Đông Nam Bộ - Việt Nam.

Kiểm định giả thuyết H6: Trình độ công nghệ có ảnh hưởng cùng chiều đến áp dụng SMA trong DNSX.

Phân tích SEM cho kết quả hệ số hồi quy chuẩn hóa mang dấu dương và khác không. Thể hiện sự tác động cùng chiều giữa nhân tố TDCN và SMA. Với hệ số $\beta = 0,163$ và β (chuẩn hóa) = 0,156. Mức ý nghĩa $P = 0,036 < 0,05$. Nghĩa là giả thuyết nghiên cứu H6 được chấp nhận bởi mẫu nghiên cứu thực nghiệm. Kết quả

này cho thấy trình độ công nghệ ảnh hưởng cùng chiều đến áp dụng SMA trong DNSX khu vực Đông Nam Bộ - Việt Nam.

Kiểm định giả thuyết H7: Việc áp dụng SMA có ảnh hưởng cùng chiều đến TQHD trong các DNSX khu vực Đông Nam Bộ - Việt Nam.

Phân tích SEM cho kết quả hệ số hồi quy chuẩn hóa mang dấu dương và khác không. Thể hiện mối quan hệ cùng chiều giữa biến SMA và HISU. Với hệ số $\beta = 0,268$ và β (chuẩn hóa) = 0,239. Mức ý nghĩa $P = 0,000 < 0,05$. Nghĩa là giả thuyết nghiên cứu H7 được chấp nhận bởi mẫu nghiên cứu thực nghiệm. Kết quả này được hiểu rằng áp dụng SMA ảnh hưởng cùng chiều đến TQHD của DNSX khu vực Đông Nam Bộ - Việt Nam.

4.3.5.4 Phân tích sự khác biệt

Để xem xét liệu giữa những DNSX quy mô khác nhau thì có sự khác nhau về mức độ vận dụng SMA không, nghiên cứu tiến hành phân tích *t-test* cho hai nhóm là nhóm DNSX có quy mô vốn nhỏ và vừa (từ 100 tỷ trở xuống) và nhóm DNSX có quy mô vốn lớn (trên 100 tỷ). Theo Kendall và Stuart (1979), sử dụng kiểm định *t* (*t-test*) khi hai yếu tố nghiên cứu là biến định tính và định lượng. Kết quả kiểm định *t* cho biết sự khác biệt có ý nghĩa của hai trung bình tổng thể.

Kết quả trong bảng 4.17, 4.18 cho biết, giá trị Sig. trong kiểm định Levene là 0,074 ($> 0,05$), giá trị Sig. của kiểm định *t* ở phân phương sai tổng thể đồng nhất là 0,028 ($< 0,05$). Vì vậy với mức ý nghĩa 5% có thể kết luận có sự khác biệt giữa DNSX quy mô lớn so với DNSX có quy mô nhỏ và vừa. Trong đó DNSX có quy mô vốn lớn (trung bình là 3,66) áp dụng SMA nhiều hơn các DNSX còn lại (trung bình là 3,40).

Bảng 4.17. Kết quả thống kê

Group Statistics					
	SMA	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
SMA	> 100 tỷ	77	3,6645	0,85134	0,09702
	<= 100 tỷ	244	3,4044	0,91959	0,05887

Nguồn: Kết quả phân tích từ phần mềm SPSS 22

Bảng 4.18. Kết quả kiểm định t

Independent Samples Test											
		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means							
		F	Sig.	T	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference		
										Lower	Upper
SMA	Equal variances assumed	3,223	0,074	2,202	319	0,028	0,26013	0,11814	0,02771	0,49255	
	Equal variances not assumed			2,292	136,483	0,023	0,26013	0,11348	0,03572	0,48454	

Nguồn: Kết quả phân tích từ phần mềm SPSS 22

4.4 Bàn luận kết quả nghiên cứu

4.4.1 Bàn luận kết quả chính từ nghiên cứu

Kết quả nghiên cứu thể hiện ở bảng 4.19 cho thấy trong 7 giả thuyết nghiên cứu, chỉ có 6 giả thuyết có ý nghĩa thống kê, và giả thuyết liên quan đến sự ảnh hưởng của PCQL đến áp dụng SMA trong DNSX không có ý nghĩa thống kê.

Bảng 4.19. Tổng hợp kết quả kiểm định giả thuyết nghiên cứu

Giả thuyết	Nội dung		Dấu kỳ vọng	Kết luận
	Biến độc lập	Biến phụ thuộc		
H1	Quy mô công ty	SMA	+	Chấp nhận
H2	Mức độ cạnh tranh	SMA	+	Chấp nhận
H3	Xây dựng CLKD	SMA	+	Chấp nhận
H4	Kế toán tham gia vào việc ra QĐCL	SMA	+	Chấp nhận
H5	Sự PCQL	SMA	+	Chấp nhận
H6	Trình độ công nghệ	SMA	+	Chấp nhận
H7	Áp dụng SMA	TQHĐ	+	Chấp nhận

Nguồn: Tác giả tổng hợp

Nhân tố SMA có tác động trực tiếp cùng chiều đến nhân tố HISU với mức ý nghĩa 5%. Với kết quả này có nghĩa là muốn tăng TQHD của DNSX phải tăng cường áp dụng SMA, tức là DNSX cần sử dụng kết hợp nhiều loại công cụ SMA qua đó giúp DNSX có thêm nhiều thông tin cho việc ra QĐCL.

Xét theo mối quan hệ ảnh hưởng của 5 nhân tố độc lập đến biến SMA, thì mức độ tác động của các nhân tố được sắp xếp theo thứ tự giảm dần như sau: Mức độ cạnh tranh; Kế toán tham gia vào việc ra QĐCL; Xây dựng CLKD; Quy mô công ty; Trình độ công nghệ.

4.4.2 Bàn luận kết quả nghiên cứu về các nhân tố ảnh hưởng đến áp dụng SMA trong DNSX

4.4.2.1 Mức độ cạnh tranh

Từ kết quả cho thấy, mức độ cạnh tranh càng cao thì nhu cầu vận dụng SMA của DN càng cao. Điều này là hoàn toàn phù hợp với nhận định của các tác giả như: Hwang, 2005; Cooper, 1995; Đoàn Ngọc Phi Anh, 2012. Trên thực tế, cạnh tranh là điều không thể tránh khỏi đối với bất kỳ DN nào, kinh doanh trong lĩnh vực ngành nghề nào, đặc biệt đối với DNSX luôn chịu áp lực cạnh tranh về nguyên liệu, kênh bán hàng và phân phối, chất lượng và giá sản phẩm. Trước tình hình đó, nhằm nâng cao NLCT, việc thu thập, phân tích và xử lý các thông tin liên quan đến NLCT cả trong và ngoài DN là rất cần thiết, và SMA đóng vai trò quan trọng trong việc cung cấp những thông tin vừa nêu.

Thang đo MDCT thể hiện trên bảng 4.20 được các DN đánh giá ở mức độ khá cao là 3,2. Các DN đánh giá biến MDCT4 (DN chịu áp lực cạnh tranh về chất lượng sản phẩm) cao nhất với giá trị trung bình 3,29. MDCT5 (DN chịu áp lực cạnh tranh về sự đa dạng của sản phẩm) có giá trị trung bình là 3,12 thấp nhất trong nhóm.

Bảng 4.20. Kết quả Thống kê mô tả thang đo MDCT

Ký hiệu biến	Số quan sát	Nhỏ nhất	Lớn nhất	Trung bình	Độ lệch chuẩn
MDCT1	321	1	5	3,16	1,183
MDCT2	321	1	5	3,18	1,216
MDCT3	321	1	5	3,23	1,170
MDCT4	321	1	5	3,29	1,419
MDCT5	321	1	5	3,12	1,359
MDCT6	321	1	5	3,20	1,232

Nguồn: Kết quả xử lý từ phần mềm SPSS 22

Nền kinh tế toàn cầu đã và đang trở thành hiện thực tại Việt Nam khi chúng ta đã chính thức gia nhập ASEAN, APEC, ASEM, WTO, Hiệp định đối tác toàn diện và tiến bộ xuyên Thái Bình Dương (CPTPP) và Hiệp định thương mại tự do Việt Nam – EU (EVFTA) đi vào thực thi. Điều này có nghĩa là đồng thời với việc đón nhận nhiều cơ hội thuận lợi đẩy mạnh tốc độ tăng trưởng kinh tế, thì các DNSX sẽ phải đối mặt với vô vàn khó khăn thách thức trong kinh doanh về chất lượng, về giá cả sản phẩm, về nguồn nguyên liệu, nhân lực, về đáp ứng nhu cầu khách hàng... Một trong những thách thức quan trọng nhất đó chính là sự cạnh tranh quyết liệt có thể dẫn đến phá sản, thất nghiệp ở những DNSX có năng lực cạnh tranh yếu kém.

Hơn lúc nào hết, việc nhận thức được sứ mệnh của DN mình trong việc tạo ra lợi nhuận trong ngắn hạn, đồng thời duy trì và nâng cao vị thế cạnh tranh trong dài hạn phải được đặt lên hàng đầu đối với các DNSX hiện nay. Các nhà quản trị DNSX cần hiểu rằng, ngày nay lợi thế cạnh tranh chủ yếu đến từ sự tiến bộ công nghệ, từ sự đột phá cải tiến quá trình kinh doanh. Do vậy, sự vận hành đúng đắn các HTTT quản lý, các phương thức R&D, các mô hình sản xuất kinh doanh sẽ là nguồn tài nguyên quan trọng nhất cho việc tạo ra lợi thế để tìm kiếm nguồn nguyên liệu, nhân lực, mở rộng thị phần, nâng cao chất lượng sản phẩm, tạo ra nhiều sản phẩm mới đáp ứng được nhu cầu đa dạng của khách hàng với chi phí thấp và bảo vệ môi trường. Và chỉ có áp dụng SMA mới có khả năng cung cấp thông tin cho nhà

quản trị hoạch định, thực hiện và kiểm soát CLKD. Các thông tin được cung cấp từ SMA sẽ giúp cho người điều hành DN thực hiện kiểm soát chiến lược trên cơ sở xác định NLCT chủ yếu và các giới hạn về năng lực sản xuất trên tất cả khía cạnh tài chính và khía cạnh phi tài chính của CLKD đã xây dựng.

4.4.2.2 Xây dựng CLKD

Việc chấp nhận giả thuyết H3 có nghĩa là việc xây dựng CLKD có quan hệ thuận chiều đến áp dụng SMA trong DNSX. Điều này là hoàn toàn phù hợp với kết luận của các tác giả như: Mintzberg, 1987a; Fisher, 1995; Cadez và Guilding, 2008;.... Trên thực tế, hệ thống SMA được vận dụng để đảm bảo thực hiện đúng chiến lược của tổ chức.

Đối với thang đo XDCL trên bảng 4.21 được DN đánh giá có giá trị trung bình thấp nhất trong tất cả các biến là 2,6. Trong đó, biến XDCL 3 (Chiến lược trong DN thường được xây dựng một cách ngẫu nhiên để ứng phó với biến động trong môi trường kinh doanh) có giá trị trung bình thấp nhất là 2,53, biến XDCL1 (Trong DN chiến lược nên được phân tích trước khi chuyển chúng thành hành động cụ thể) có giá trị trung bình cao nhất là 2.64.

Bảng 4.21. Kết quả Thống kê mô tả thang đo XDCL

Ký hiệu biến	Số quan sát	Nhỏ nhất	Lớn nhất	Trung bình	Độ lệch chuẩn
XDCL1	321	1	5	2,64	1,137
XDCL2	321	1	5	2,63	1,198
XDCL3	321	1	5	2,53	1,282

Nguồn: Kết quả từ phần mềm SPSS 22

Một phần quan trọng của quá trình xây dựng CLKD là thiết lập các mục tiêu mang tính thực tế cho DN. Các mục tiêu của chiến lược là những trạng thái, những cột mốc, những tiêu thức cụ thể mà DN muốn đạt được trong khoảng thời gian nhất định trong tương lai. Các mục tiêu được lượng hóa thể hiện chính xác những gì mà DN mong muốn vì lượng hóa các mục tiêu nhằm lấy nó làm tiêu chuẩn giúp so sánh các kết quả đạt được. Các mục tiêu không được lượng hóa thì không thể biết được CLKD có được xây dựng thích hợp không.

4.4.2.3 Kế toán tham gia vào việc ra QĐCL

Kế toán tham gia vào việc ra QĐCL làm thay đổi việc áp dụng SMA trong DNSX đã được kết luận trong phần trên. Kết quả này là hoàn toàn phù hợp với khẳng định của các tác giả như: Wooldridge và Floyd, 1990; Oliver, 1991.... Trên thực tế, việc áp dụng SMA trong tổ chức được thực hiện bởi con người trong tổ chức đó, đặc biệt là vai trò của nhân viên KTQT. Nhân viên KTQT đóng vai trò chủ đạo trong việc tiếp nhận và truyền đạt thông tin thích hợp cho nhà quản lý. Do vật năng lực, trình độ của bộ phận này sẽ một phần quyết định chất lượng HTTT SMA. Việc liên kết giữa bộ phận kế toán và các bộ phận khác trong DN cũng góp phần tạo nên những nguồn tin đáng tin cậy hơn, nhờ đó cải thiện hiệu quả quản lý, TQHĐ của tổ chức.

Với thang đo KTTG trên bảng 4.22 được các DN đánh giá với giá trị trung bình là 3.13. Trong đó giá trị trung bình của biến KTTG3 (Kế toán tham gia vào việc đánh giá các phương án hoạt động của DN) là cao nhất đạt 3,32 còn của biến KTTG4 (Kế toán tham gia vào việc phát triển chi tiết về các phương án hoạt động) là thấp nhất trong nhóm 2,98.

Bảng 4.22. Kết quả Thống kê mô tả thang đo KTTG

Ký hiệu biến	Số quan sát	Nhỏ nhất	Lớn nhất	Trung bình	Độ lệch chuẩn
KTTG1	321	1	5	3,11	1,037
KTTG2	321	1	5	3,10	1,225
KTTG3	321	1	5	3,32	1,186
KTTG4	321	1	5	2,98	1,255

Nguồn: Kết quả xử lý từ phần mềm SPSS 22.

Việc kế toán tham gia vào việc ra QĐCL sẽ giúp họ hiểu hơn về nhu cầu của nhà quản lý đối với những nguồn dữ liệu cần thu thập. Chính điều này là động lực để nhân viên KTQT nghiên cứu và vận dụng những kỹ thuật SMA hiện đại để có thể lựa chọn nhanh chóng, chính xác những thông tin chất lượng đáp ứng nhu cầu ra quyết định của quản trị gia các cấp. Muốn như vậy, nhà quản trị cần có sự đầu tư, đổi mới hướng vào bộ phận KTQT, nơi cung cấp nền tảng của quyết định. Sẵn sàng ủng hộ và tạo điều kiện vận dụng những công cụ kỹ thuật tiên tiến, hiện đại nếu lợi

ích đạt được từ những công cụ đó lớn hơn những chi phí mà DN phải bỏ ra, đồng thời sẽ phải thay đổi phương thức quản lý để phát huy hiệu quả đạt được từ việc đổi mới. Ngoài ra, chính nhân viên KTQT phải trang bị cho mình những kiến thức chuyên sâu về quản lý, kế toán.

4.4.2.4 Quy mô công ty

Kết quả nghiên cứu cho thấy quy mô công ty có ảnh hưởng cùng chiều đến áp dụng SMA. Kết quả này là hoàn toàn phù hợp với nghiên cứu của các tác giả như: Guiding, 1999; Cinquini và Tenucci, 2010; Cadez và Guilding, 2008.... Trên thực tế, quy mô DN liên quan đến cách tổ chức thiết kế và vận dụng những kỹ thuật KTQT để ra quyết định, liên quan đến mức độ tinh vi, phức tạp của hệ thống KTQT được sử dụng tại đơn vị. Các tổ chức lớn hơn nói chung sẽ có các hệ thống KTQT phức tạp hơn, ngoài ra, các tổ chức lớn có nhiều nguồn lực hơn để phát triển hệ thống KTQT tốt hơn so với các tổ chức nhỏ hơn.

Kết quả thống kê trên bảng 4.23 theo các biến quan sát trong nghiên cứu cho thấy thang đo QUYMO có mức độ tương đối với giá trị trung bình của thang đo là 3,16. Trong đó giá trị biến quan sát QUYMO1 cao nhất là 3,19 và biến quan sát QUYMO3 thấp nhất là 3,13

Bảng 4.23. Kết quả Thống kê mô tả thang đo QUYMO

Ký hiệu biến	Số quan sát	Nhỏ nhất	Lớn nhất	Trung bình	Độ lệch chuẩn
QUYMO1	321	1	5	3,19	1,196
QUYMO2	321	1	5	3,16	1,273
QUYMO3	321	1	5	3,13	1,199

Nguồn: Kết quả xử lý từ SPSS 22.

Ở nghiên cứu này, quy mô công ty được xem xét trên các khía cạnh: số lao động bình quân, vốn điều lệ, tổng giá trị tài sản trên bảng cân đối kế toán. Như vậy, muốn tăng quy mô của DNSX cần phải xây dựng những chiến lược nhằm làm tăng vốn điều lệ, tăng số lao động...từ đó giúp gia tăng NLCT của DNSX, vì trong môi trường chịu áp lực cạnh tranh khốc liệt ngày nay, những DNSX có quy mô nhỏ luôn gặp phải vấn đề khó khăn do thiếu nguồn nhân lực, cơ sở vật chất còn nhiều hạn

chế. Thái độ, hành vi của nhân viên còn thiếu sự tin tưởng và cởi mở với nhà quản lý. Mặt khác, các nhà quản lý cũng thiếu sự chia sẻ với nhân viên. Và chính những rào cản trên sẽ làm hạn chế năng lực cạnh tranh của DNSX và hạn chế trong việc áp dụng SMA để cung cấp thông tin cho nhà điều hành trong việc ra QĐCL.

4.4.2.5 Sự phân cấp quản lý

Kết quả nghiên cứu cho thấy sự PCQL không ảnh hưởng cùng chiều đến áp dụng SMA trong DNSX. Kết quả này mặc dù trái ngược với kết quả nghiên cứu của tác giả như: Abdel-Kader và Luther, 2008; Soobaroyen và Pourundersing, 2008; Đoàn Ngọc Phi Anh, 2012, nhưng trùng khớp với kết quả của Williams và Seaman (2001). Trong khi nhiều nghiên cứu trên thế giới cho rằng sự PCQL có ảnh hưởng cùng chiều đến việc áp dụng SMA, kết quả nghiên cứu này cho kết quả không ảnh hưởng. Điều này có thể giải thích do đặc điểm đối tượng khảo sát trong nghiên cứu có 76% là DNSX có quy mô vốn nhỏ và vừa. Đối với các DN có quy mô vốn nhỏ và vừa phải đối mặt với sự cạnh tranh khốc liệt nên cấu trúc quản lý theo mô hình tập quyền để giảm thiểu chi phí, và vì vậy dù không phân cấp quản lý thì nhà quản trị vẫn phải chịu trách nhiệm trong việc hoạch định và kiểm soát hoạt động của DN nên việc áp dụng SMA là một giải pháp để nâng cao TQHĐ. Kết quả nghiên cứu này sẽ là cơ sở giúp các nhà quản trị trong DNSX nhỏ và vừa hiện đang chưa áp dụng SMA có thể mạnh dạn tìm hiểu và áp dụng các kỹ thuật SMA phù hợp với điều kiện thực tế của DN mình để nâng cao hiệu quả quản lý và tăng khả năng cạnh tranh trên thị trường.

4.4.2.6 Trình độ công nghệ

Khả năng thực hiện SMA ở DNSX phụ thuộc vào trình độ công nghệ là kết quả được tìm thấy trong nghiên cứu này. Điều này là phù hợp với quan điểm của các tác giả như: Choe, 2004; Ojra, 2014; Abolfazl và cộng sự, 2017;.... Trong nghiên cứu này, công nghệ là yếu tố then chốt trong hệ điều hành của DN, các kỹ thuật sản xuất của DN luôn dựa trên CNSX tiên tiến, HTTT kế toán được làm trên máy tính với sự hỗ trợ của phần mềm, và DN luôn ưu tiên đầu tư vào các phần mềm hỗ trợ các phần hành khác như quản lý nhân sự, quản trị DN...

Thang đo TDCN trên bảng 4.24 có giá trị trung bình tương đối cao là 3.29. Trong đó biến quan sát TDCN3 được đánh giá cao nhất là 3,36 và biến quan sát TDCN2 được đánh giá thấp nhất là 3,21.

Bảng 4.24. Kết quả Thống kê mô tả thang đo TDCN

Ký hiệu biến	Số quan sát	Nhỏ nhất	Lớn nhất	Trung bình	Độ lệch chuẩn
TDCN1	321	1	5	3,31	1,035
TDCN2	321	1	5	3,21	1,215
TDCN3	321	1	5	3,36	1,243
TDCN4	321	1	5	3,27	1,201

Nguồn: Kết quả phân tích từ phần mềm SPSS 22

Trên thực tế, công nghệ tiên tiến phát triển vượt bậc và thâm nhập vào tất cả hoạt động của con người, trong đó có hoạt động sản xuất, kinh doanh. Tiến bộ công nghệ là một sự kích thích lớn cho sự thay đổi kế toán nói chung và SMA nói riêng. Ngày nay, với sự bùng nổ của cuộc cách mạng công nghiệp 4.0 thì những công nghệ mới sẽ gây ra thay đổi trong cấu trúc chi phí, và trong khi quy trình công nghệ phức tạp thì hệ thống kế toán rất có khả năng trở nên phức tạp hơn. Sự phát triển nhanh của công nghệ cũng đặt cho các nhà quản lý đứng trước những thay đổi trong việc ra quyết định ngắn hạn cũng như những sự thay đổi trong việc định ra chiến lược chi phối hoạt động của DNSX trong dài hạn. Vì vậy, việc áp dụng SMA là điều rất cần thiết để truyền tải thông tin thích hợp cho nhà điều hành DN, và khi DNSX có trình độ công nghệ cao thì nhu cầu áp dụng SMA càng lớn. Do vậy, DNSX cần phải có cơ hội tiếp cận với các nguồn vốn để nhằm đầu tư sử dụng những dây chuyền công nghệ sản xuất hiện đại, hệ thống máy móc kỹ thuật, công nghệ thông tin tiên tiến, tuy nhiên cũng cần lưu ý các rủi ro từ việc đầu tư vào công nghệ.

4.4.3 Bàn luận về kết quả nghiên cứu nhân tố áp dụng SMA tác động đến TQHD của DNSX

Từ kết quả nghiên cứu chỉ ra rằng việc áp dụng SMA có ảnh hưởng cùng chiều đến TQHD trong các DNSX khu vực miền Đông Nam Bộ - Việt Nam. Kết quả này là trùng khớp với nhận định của các tác giả như: Chenhall (2003); Otley (1980), Đoàn Ngọc Phi Anh (2012), Ojra (2014).... Trên thực tế, khi TQHD thấp,

các nhà điều hành DN sẽ có xu hướng tìm kiếm và thay đổi phương pháp quản lý phù hợp hơn và tác động vào các yếu tố tổ chức nội bộ để cải thiện hiệu quả, tiếp đó nhờ ứng dụng hệ thống SMA phù hợp với các yếu tố tổ chức và môi trường của đơn vị nên có khả năng đạt được thành quả tốt hơn trong điều hành quản lý, trong hoạt động sản xuất kinh doanh của tổ chức.

Đối với thang đo SMA trên bảng 4.25 được DN đánh giá có giá trị trung bình là 3,48. Trong đó, biến SMA1 cao nhất là 3,63, biến SMA4 thấp nhất là 3,30.

Bảng 4.25. Kết quả Thống kê mô tả thang đo SMA

Ký hiệu biến	Số quan sát	Nhỏ nhất	Lớn nhất	Trung bình	Độ lệch chuẩn
SMA1	321	1	5	3,63	0,947
SMA2	321	1	5	3,49	1,253
SMA3	321	1	5	3,52	1,235
SMA4	321	1	5	3,30	1,166
SMA5	321	1	5	3,40	1,155
SMA6	321	1	5	3,51	1,176

Nguồn: Kết quả từ phần mềm SPSS 22

Đối với thang đo HISU được DN đánh giá có giá trị trung bình là 3,44. Trong đó, biến HISU4 (Số lượng khách hàng hài lòng về DN tăng) có giá trị trung bình cao nhất là 3,57, biến HISU2 (Lợi nhuận sau thuế thu nhập DN tăng) có giá trị trung bình thấp nhất là 3,31 thể hiện ở bảng 4.26:

Bảng 4.26. Kết quả Thống kê mô tả thang đo HISU

Ký hiệu biến	Số quan sát	Nhỏ nhất	Lớn nhất	Trung bình	Độ lệch chuẩn
HISU1	321	1	5	3,42	1,073
HISU2	321	1	5	3,31	1,301
HISU3	321	1	5	3,38	1,282
HISU4	321	1	5	3,57	1,205
HISU5	321	1	5	3,55	1,136
HISU6	321	1	5	3,42	1,189

Nguồn: Kết quả xử lý từ phần mềm SPSS 22

Trong đề tài này, các kỹ thuật SMA được vào khảo sát gồm: ABC, vòng đời sản phẩm, BSC, chuỗi giá trị, quản trị chất lượng toàn diện, giá trị gia tăng. Kết quả khảo sát cho thấy SMA trong các DNSX được khảo sát được ứng dụng ở mức khá cao. Điều này cho thấy DNSX đã nhận thức được tầm quan trọng của thông tin do KTQT cung cấp đối với TQHĐ của DN và là công cụ hỗ trợ giúp nâng cao NLCT của DNSX. Hơn nữa, nhân viên KTQT của DN được khảo sát đều có trình độ chuyên môn phù hợp, có khả năng vận dụng các kỹ thuật SMA hiện đại. Mặt khác, nhiều phần mềm kế toán hoặc tích hợp phần mềm quản trị DN phần lớn các DNSX đều đầu tư sử dụng nên dễ dàng có đầy đủ thông tin liên quan đến SMA. Trong các công cụ được tác giả đề xuất khảo sát, DNSX đã thiết lập và vận hành hệ thống quản trị chất lượng toàn diện nhiều nhất vì DN nhận thức được chất lượng có thể là một nguồn lợi cạnh tranh và quản lý tốt chất lượng sản phẩm cung ứng là chìa khóa quan trọng để giữ chân khách hàng (Điểm trung bình 3,63). Trong khi đó việc theo dõi chi phí của một loại sản phẩm trong suốt vòng đời của sản phẩm được vận dụng ít nhất (Điểm trung bình 3,3) do DNSX lựa chọn phương pháp tập hợp chi phí theo từng hoạt động trong chuỗi giá trị hoặc tập hợp CPSX dựa trên hoạt động của DN nhiều hơn.

Ngoài các công cụ SMA do tác giả đề xuất trong thang đo, các DNSX đã chia sẻ thêm những kỹ thuật SMA khác để QTCL kinh doanh của DN như: Đánh giá chi phí của ĐTCT bằng cách tập trung vào việc phân tích cơ cấu chi phí của ĐTCT; đánh giá TQHĐ của ĐTCT dựa trên các báo cáo thường niên và BCTC công khai để dự đoán thông tin chiến lược chi tiết của ĐTCT, từ đó DN sẽ chọn lọc và kiểm soát CLKD của mình giúp nâng cao vị thế cạnh tranh của DN.

Trong nghiên cứu này, TQHĐ được hiểu là kết quả hoạt động của DNSX được đo lường qua các chỉ tiêu tài chính và phi tài chính trên cả bốn khía cạnh là tài chính, đào tạo và phát triển, quy trình nội bộ, khách hàng, bao gồm: Định mức CPSX đơn vị sản phẩm, lợi nhuận sau thuế thu nhập DN, sự hài lòng của nhân viên, sự hài lòng của khách hàng, chất lượng sản phẩm, số lượng sản phẩm mới, thị phần của DN. Kết quả chỉ ra việc thay đổi mức độ vận dụng SMA sẽ làm thay đổi TQHĐ

của DNSX theo hướng tích cực. Điều này có nghĩa là, khi áp dụng SMA sẽ giúp cho định mức CPSX đơn vị sản phẩm giảm do SMA sẽ cung cấp các phương pháp kiểm soát chi phí hiệu quả vì trong nền kinh tế toàn cầu, việc kiểm soát hiệu quả các chi phí vẫn là mục tiêu quan trọng mà hệ thống quản trị chi phí cần phải hướng đến. Còn đối với các chỉ tiêu lợi nhuận sau thuế, sự hài lòng của nhân viên, số lượng sản phẩm mới, sự hài lòng của khách hàng, chất lượng sản phẩm sẽ tăng khi DNSX áp dụng SMA càng nhiều. Nghĩa là việc áp dụng SMA sẽ giúp cho DNSX xác định các mục tiêu cụ thể trong CLKD của mình, từ đó phân đầu để đạt được các chỉ tiêu về lợi nhuận, có biện pháp tiết kiệm chi phí, gia tăng chất lượng phục vụ khách hàng, phát triển những sản phẩm mới để đáp ứng nhu cầu khách hàng tiềm năng, luôn tìm tòi sáng tạo và cung ứng cho người mua những sản phẩm tối ưu nhất với giá cạnh tranh để tăng thị phần của DN và tăng lợi nhuận. Mặt khác, việc áp dụng SMA sẽ giúp DNSX tăng cường tìm kiếm, đãi ngộ các nhân sự trẻ có trình độ cao được đào tạo bài bản trong và ngoài nước, cũng như có chế độ khen thưởng kịp thời để khuyến khích, cổ vũ sự đóng góp của người lao động nói chung và nhân viên KTQT nói riêng trong việc đóng góp vào TQHĐ của DNSX, những yếu tố này sẽ giúp gia tăng sự hài lòng của người lao động đối với DNSX để từ đó có thể giữ và thu hút được nhân tài, đây là một LTCT trong thời đại công nghiệp 4.0

KẾT LUẬN CHƯƠNG 4

Chương này đã trình bày kết quả phân tích thang đo các khái niệm và kết luận khả năng thực hiện SMA phụ thuộc vào Mức độ cạnh tranh; Kế toán tham gia vào việc ra QĐCL; Trình độ công nghệ; Xây dựng CLKD; Quy mô công ty và TQHĐ có phụ thuộc vào mức độ thực hiện SMA ở DNSX. Bên cạnh đó, ở chương 4 này tác giả cũng trình bày bàn luận về sự phù hợp với thực tiễn và với các nghiên cứu trước. Chương cuối cùng sẽ tóm tắt toàn bộ nghiên cứu, và đưa ra những hàm ý nhằm nâng cao tăng cường khả năng thực thi SMA từ đó nâng cao TQHĐ của DNSX.

CHƯƠNG 5: KẾT LUẬN VÀ HÀM Ý

Chương này, tác giả trình bày tóm tắt kết quả luận án, qua đó đề xuất các kiến nghị liên quan đến yếu tố tác động đến việc thực hiện SMA nhằm nâng cao TQHD của các DNSX khu vực Đông Nam Bộ - Việt Nam. Cuối chương, tác giả trình bày những điểm hạn chế và những vấn đề cần tiếp tục được làm sáng tỏ liên quan đến vấn đề này.

5.1 Kết luận

Mục tiêu của nghiên cứu tác giả đề ra là xác định các nhân tố làm thay đổi việc áp dụng SMA, đánh giá mức độ tác động của những yếu tố này đến việc thực hành SMA, kiểm định sự tác động của áp dụng SMA đến TQHD của DNSX khu vực Đông Nam Bộ - Việt Nam. Dựa trên kết quả thực hiện, đề tài nêu một số hàm ý nhằm giúp gia tăng khả năng vận dụng SMA góp phần nâng cao TQHD trong các DNSX.

Nghiên cứu được bắt đầu từ việc tham khảo các lý thuyết nền, các nghiên cứu trước đây liên quan đến SMA, tác giả đề xuất mô hình lý thuyết nghiên cứu các nhân tố làm biến đổi việc áp dụng SMA tác động đến TQHD tại DNSX khu vực Đông Nam Bộ - Việt Nam, bao gồm Quy mô công ty; Mức độ cạnh tranh; Xây dựng CLKD; Kế toán tham gia vào việc ra QĐCL; Sự PCQL; Trình độ công nghệ. NCĐT được thực hiện để phát hiện, hiệu chỉnh, bổ sung các khái niệm và thang đo của nghiên cứu. Dữ liệu được thu thập bằng phiếu khảo sát và xử lý bằng phần mềm SPSS, AMOS để thực hiện NCĐL.

Kết quả cuối cùng cho thấy việc áp dụng SMA trong các DNSX khu vực Đông Nam Bộ - Việt Nam bị phụ thuộc vào Quy mô công ty; Mức độ cạnh tranh; Xây dựng CLKD; Kế toán tham gia vào việc ra QĐCL; Trình độ công nghệ. Mức độ tác động được sắp xếp theo thứ tự từ cao đến thấp là mức độ cạnh tranh, xây dựng CLKD, kế toán tham gia vào việc ra QĐCL, quy mô công ty và trình độ công nghệ; và áp dụng SMA có ảnh hưởng đến TQHD trong các DNSX khu vực Đông Nam Bộ - Việt Nam. Cụ thể được thể hiện theo bảng 5.1 dưới đây:

Bảng 5.1 Tổng hợp mức độ tác động của các nhân tố

STT	Nhân tố	Mức độ tác động	Thứ tự mức độ tác động
I	Biến phụ thuộc: Áp dụng SMA trong DNSX		
1	Mức độ cạnh tranh	0,272	1
2	Trình độ công nghệ	0,156	5
3	Kế toán tham gia vào việc ra QĐCL	0,186	3
4	Quy mô công ty	0,178	4
5	Xây dựng CLKD	0,190	2
II	Biến phụ thuộc: Thành quả hoạt động		
1	Áp dụng SMA trong DNSX	0,239	1

Nguồn: Tác giả tổng hợp

5.2 Hàm ý từ kết quả nghiên cứu

5.2.1 Hàm ý lý thuyết

Luận án đã góp phần làm rõ lý thuyết về SMA và mối quan hệ giữa SMA với TQHĐ của DN trên cơ sở hệ thống hóa các nghiên cứu trên thế giới.

Đề tài đã đóng góp mô hình đo lường và kiểm định các nhân tố tác động đến vận dụng SMA và tác động của việc vận dụng SMA đến TQHĐ của DNSX.

Luận án đã cung cấp bằng chứng thực nghiệm về mối quan hệ giữa áp dụng SMA với các yếu tố ảnh hưởng và sự tác động đến TQHĐ ở DNSX thuộc khu vực Đông Nam Bộ - Việt Nam mà tính đến nay chưa ai nghiên cứu.

5.2.2 Hàm ý quản trị

5.2.2.1 Mức độ cạnh tranh

Kết quả nghiên cứu cho thấy, mức độ cạnh tranh trên thị trường từ các đối thủ cạnh tranh về nguyên liệu, nhân lực, bán hàng và phân phối, về chất lượng sản phẩm, về sự đa dạng của sản phẩm, về giá cả, về công nghệ sản xuất... đã có tác động thúc đẩy và khuyến khích các DN áp dụng SMA để thu thập, xử lý, phân tích và cung cấp thông tin cho quá trình hoạch định, thực hiện và đánh giá CLKD thể hiện qua hệ số Beta chuẩn hóa của biến MDCT trong SEM là 0,272.

Kết quả này cung cấp hỗ trợ cho các tổ chức ban ngành có thẩm quyền hoàn thiện những quy định nhằm đảm bảo môi trường cạnh tranh lành mạnh cho DN, tránh tình trạng độc quyền, bảo hộ của các cơ quan tổ chức nhà nước, đồng thời đưa ra những chính sách ưu đãi thuế cho các DNSX trong phạm vi cho phép và phù hợp với lộ trình tham gia các tổ chức kinh tế thế giới và khu vực.

Mặt khác, đề tài này cũng là cơ sở cho các DNSX nhận thức được tầm quan trọng của việc nâng cao NLCT để hoạch định những CLKD linh hoạt trong từng giai đoạn phát triển của DN, đồng thời là cơ sở để các DNSX xây dựng chiến lược liên kết, hợp tác theo vùng, theo khu vực để nâng cao năng lực cạnh tranh trong môi trường kinh doanh toàn cầu.

5.2.2.2 Xây dựng CLKD

Nhân tố xây dựng CLKD có ảnh hưởng thuận chiều và có ý nghĩa thống kê đến SMA với hệ số Beta chuẩn hóa trong mô hình cấu trúc tuyến tính SEM là 0,190. Điều này có ý nghĩa rằng cách thức DNSX xây dựng, lựa chọn CLKD càng phù hợp thì khả năng áp dụng SMA càng hiệu quả. Do SMA liên kết chặt chẽ với CLKD, vì vậy khi CLKD thay đổi thì dẫn đến hệ thống SMA cũng sẽ phải thay đổi theo.

Kết quả này làm cơ sở để các DNSX khu vực Đông Nam Bộ - Việt Nam nhận thấy được tầm quan trọng của việc xây dựng CLKD, trong đó quan trọng nhất là việc cần chủ động lựa chọn CLKD để mang lại TQHĐ cao nhất cho DN. Chiến lược phải được vạch ra như thế nào để sử dụng được những điểm mạnh của DNSX nhằm hoàn thành những mục tiêu của tổ chức. Những chiến lược phải tận dụng được những cơ hội của môi trường và giảm thiểu tác động của những đe dọa từ môi trường.

Những quyết định của DNSX tác động vào môi trường luôn xảy ra theo hai dạng khác nhau:

- Những quyết định thụ động: được đưa ra khi biến cố môi trường xảy ra và được DN nhìn nhận.

- Những quyết định phản ứng mạnh mẽ: được đưa ra trong khi tiên liệu một biến cố của môi trường, loại quyết định này bao giờ cũng chủ động.

Nhà quản trị có thể thực hiện những quyết định chủ động tốt hơn khi họ sẵn có thông tin thích hợp do KTQT cung cấp. Quy trình xây dựng CLKD trong DNSX nên thực hiện gồm 3 bước: nhận biết CLKD hiện thời của DN, tiến hành phân tích danh mục vốn đầu tư, lựa chọn CLKD của DN. Khi thực hiện các bước trên thì hệ thống SMA sẽ có vai trò giúp các nhà quản lý có được thông tin hữu ích để ra quyết định trong các tình huống kinh doanh đa dạng.

Cần thiết lập các chiến lược sản phẩm dài hạn để đáp ứng nhu cầu của thị trường và của khách hàng, tìm kiếm thêm nguồn cung cấp nguyên liệu nhằm hạn chế sự phụ thuộc vào một nguyên liệu nhất định. Muốn vậy, các DNSX phải chủ động trong việc tiếp cận thông tin nghiên cứu và dự báo để rà soát và điều chỉnh chiến lược đặt ra cho phù hợp.

5.2.2.3 Kế toán tham gia vào việc ra quyết định chiến lược

KTQT là một bộ phận không mang tính chất bắt buộc như kế toán tài chính trong việc thu thập, xử lý, phân tích và cung cấp thông tin cho nhà quản trị. Tuy nhiên qua nghiên cứu này cho thấy Kế toán tham gia vào việc ra QĐCL có hệ số Beta chuẩn hóa trong mô hình cấu trúc tuyến tính SEM là 0,186. Điều này có nghĩa là nếu nhân viên KTQT được tham gia vào việc ra QĐCL từ giai đoạn xác định vấn đề và mục tiêu của DN, tạo ra các phương án hoạt động cho DN, và được chủ động thực hiện các hành động cần thiết trong những hoạt động của mình để thu thập và cung cấp thông tin cho nhà quản lý thì nhân viên KTQT sẽ có nhu cầu áp dụng SMA nhiều hơn để thực hiện nhiệm vụ của mình. Bên cạnh đó, DNSX nên chú ý hơn nữa tới hoạt động của bộ phận KTQT bằng cách tạo cơ hội nghề nghiệp nhiều hơn nữa cho các nhân viên KTQT và quan tâm hơn nữa tới hoạt động cũng như hiệu quả làm việc của bộ phận này vì nếu bộ phận KTQT làm việc hiệu quả sẽ cung cấp đầy đủ thông tin thích hợp cho nhà quản lý trong QTCL của DN.

Các nhà quản lý nên xem trọng hơn nữa vai trò của nhân viên SMA trong DN, có những chế độ đãi ngộ đối với những người đã, đang và sẽ tham gia làm việc

tại DN, có chính sách hỗ trợ nhân viên SMA học tập các chuyên đề của hiệp hội nghề nghiệp có uy tín để cập nhật và ứng dụng những SMA hiện đại, phù hợp với từng DN. Mặt khác, các nhân viên kế toán phải không ngừng cập nhật, nâng cao trình độ vì mức độ khả thi của việc áp dụng SMA tăng khi các nhân viên có đủ trình độ, hiểu biết rõ về KTQT nói chung và SMA nói riêng. Đồng thời, DNSX cũng nên xây dựng văn hóa cho các nhân viên phòng ban được phản hồi thông tin ngược lại cho nhà quản lý để giúp cho việc vận dụng SMA phù hợp với đặc thù từng loại hình DN.

5.2.2.4 Quy mô công ty

Trong nghiên cứu này, biến QUYMO có hệ số Beta 0,178 có hàm ý rằng khi quy mô công ty tăng lên thì mức độ áp dụng SMA sẽ tăng lên. Quy mô lớn là một lợi thế giúp các DNSX có thể áp dụng thành công SMA. DNSX cần gia tăng về quy mô hoạt động để có thể tồn tại và gia tăng NLCT trong môi trường hoạt động của mình. Có thể quy mô tăng do số lượng lao động tăng, do doanh thu bán hàng tăng, hoặc do tổng tài sản trên bảng cân đối kế toán tăng. Khi quy mô càng được mở rộng, các DNSX càng dễ dàng tiếp cận được các nguồn lực và điều kiện để áp dụng các phương pháp, kỹ thuật quản lý, tính toán chi phí mới hơn và chi tiết hơn để phục vụ cho nhu cầu phát triển của mình. Không những thế, quy mô DNSX càng tăng sẽ khiến cho việc ra QĐCL trong DN càng cần có những thông tin về chi phí chi tiết và chính xác hơn, điều này sẽ làm tăng khả năng áp dụng SMA vào DNSX. Việc tăng quy mô bằng chiến lược hợp tác, sáp nhập, hợp nhất, liên kết kinh doanh để trở thành những DNSX có quy mô lớn, tầm cỡ trong khu vực. Việc liên kết nhằm để nâng cao chất lượng sản phẩm, nâng cao sức cạnh tranh trên thị trường. Sự liên kết này không hoàn toàn là phép cộng tổng số các DNSX mà là tạo ra sức mạnh của các nhóm, các tập đoàn kinh tế có cùng sản phẩm sản xuất nhất định, cùng chiến lược thương hiệu, xúc tiến thương mại và quảng bá sản phẩm. Một chu trình khép kín từ vùng nguyên liệu đến sản xuất và tiêu thụ sản phẩm sẽ là một trong những nhân tố tạo sự cạnh tranh về giá và thị trường tiêu thụ cho DNSX.

Tuy nhiên, các DNSX cũng không nên quá chủ quan, các DN nên kiểm soát việc tăng quy mô là do sự phát triển thực của DN, chứ không phải là do tăng ảo. Ví dụ như số lượng nhân viên nhiều thì DNSX cần xem xét xem các nhân viên có làm hết năng lực của mình hay chưa, công ty có khai thác hết khả năng của họ hay không. Nếu chưa thì DN phải xem xét cắt giảm bớt những nhân viên làm việc không hiệu quả gây ảnh hưởng xấu đến sự phát triển của DN, một bộ máy với số lượng nhân viên hợp lý sẽ giúp áp dụng SMA hiệu quả hơn.

5.2.2.5 Trình độ công nghệ

Theo kết quả nghiên cứu hệ số Beta chuẩn hóa của biến TDCN trong mô hình cấu trúc tuyến tính SEM là 0,156. Điều này hàm ý rằng khi DNSX có trình độ công nghệ tiên tiến thì việc áp dụng SMA càng nhiều.

Theo Báo cáo năng lực cạnh tranh toàn cầu năm 2018, Việt Nam được xếp vị trí thứ 77/140 nền kinh tế. Trong đó, Việt Nam được 71/100 điểm về ổn định kinh tế vĩ mô, quy mô thị trường, y tế sức khỏe. Riêng các chỉ số đóng vai trò quyết định năng lực cạnh tranh của nền kinh tế thì Việt Nam đạt điểm thấp: khả năng tiếp cận công nghệ đạt 43/100 điểm, năng lực đổi mới sáng tạo đạt 33/100 điểm, hệ thống tài chính đạt 62/100 điểm, thị trường sản phẩm đạt 52/100 điểm, kỹ năng lao động đạt 54/100 điểm... So sánh trong ASEAN, Việt Nam đứng sau hầu hết các nước, chỉ trên Lào và Campuchia. Như vậy, có thể nói Việt Nam đang bị hạn chế về năng lực cạnh tranh so với các nước trong khu vực và trên thế giới do hạn chế về trình độ công nghệ, kỹ năng lao động.... Vì vậy, bản thân các DNSX cần nâng cao nhận thức vai trò quan trọng của công nghệ - bao gồm cả CNSX và hệ thống công nghệ thông tin – đối với sự thành công của DN.

Thứ nhất, đối với CNSX: Luôn đầu tư, đổi mới, tiếp cận với những công nghệ sản xuất hiện đại để gia tăng năng suất hoạt động nhưng phải đảm bảo không gây ô nhiễm môi trường. Việc đầu tư dây chuyền sản xuất hiện đại đòi hỏi phải có nguồn lực tài chính đủ mạnh để hỗ trợ. Vì vậy, vai trò của SMA phải lập dự toán về vốn đầu tư, huy động và sử dụng có hiệu quả mọi nguồn vốn phù hợp với nhu cầu đầu tư đổi mới CNSX của DN. Tuy nhiên, việc đổi mới có thể dẫn đến việc phải

giảm thiểu lao động trình độ phổ thông, nên DN phải có chính sách hỗ trợ lao động phù hợp để ổn định trật tự kinh tế xã hội.

Thứ hai, đối với hệ thống công nghệ thông tin, việc áp dụng công nghệ thông tin vào hệ thống kế toán và hệ thống quản trị DN là yêu cầu cần thiết hiện nay đối với mọi tổ chức vì tiện ích của nó và đáp ứng nhanh nhu cầu thông tin cho quá trình ra quyết định. Thông tin liên kết tất cả các chức năng trong tổ chức với nhau và cung cấp cơ sở cho tất cả các quyết định. HTTT là nền tảng cho toàn bộ DN. Một HTTT hiệu quả phải đủ khả năng thu thập, xử lý, lưu trữ dữ liệu, giúp các người điều hành DN đưa ra QĐCL kịp thời. Vì vậy, DNSX phải không ngừng hoàn thiện hệ thống thông tin, áp dụng các giải pháp công nghệ thông tin hiện đại, tiên tiến. Tùy vào khả năng tài chính của từng DNSX mà tổ chức phần mềm phù hợp như: có thể tách biệt hoặc tích hợp giữa phần mềm kế toán tài chính và SMA. Việc tích hợp giữa kế toán tài chính truyền thống và SMA trong cùng một phần mềm làm giảm thiểu thời gian truy cập thông tin từ đó làm giảm chi phí trong quá trình sử dụng; tuy nhiên hệ thống này sẽ có thể mất nhiều chi phí đầu tư lúc đầu. Trong quá trình sử dụng các phần mềm, DN cần chú trọng vào việc ứng dụng sớm và thường xuyên đánh giá lại chất lượng hệ thống công nghệ thông tin trong quá trình phát triển vì sẽ giúp cho các DN phát huy năng lực kiểm tra, giám sát các hoạt động thường ngày, theo đuổi các mục tiêu, chiến lược đề ra một cách hiệu quả, mà còn giúp cho các DN sẵn sàng để đón nhận các công nghệ, công cụ mới trong quản lý, chiến lược cũng như là trong SMA.

Ngoài ra, các nhà quản trị cũng cần lưu ý đầu tư vào công nghệ cũng có những rủi ro riêng của nó, không chỉ là những khoản đầu tư lớn phải bỏ ra mà còn rất nhiều bất trắc liên quan tới phát triển công nghệ để nâng cao trình độ công nghệ như: sự thay đổi trong nhu cầu của khách hàng, hiện tượng ăn cắp công nghệ của đối thủ cạnh tranh và sự thay đổi ngay chính bản thân công nghệ. Bên cạnh quá trình chuyển đổi công nghệ ở DN cần diễn ra đồng thời với việc đào tạo và đào tạo lại người lao động để có được các kỹ năng đáp ứng yêu cầu quản lý, sản xuất trong giai đoạn mới.

5.2.2.6 Áp dụng SMA trong DNSX

Việc áp dụng SMA trong thời đại hiện nay là yêu cầu tất yếu để hỗ trợ và phát triển các CLKD nhằm được LTCT một cách bền vững và nâng cao TQHD của DNSX. Để SMA được đưa vào áp dụng ở các DNSX đòi hỏi phải có sự hỗ trợ từ nhiều phía.

- Về phía nhà nước

Các chuyên gia kinh tế nhận định rằng trong khi các DN ngoại với quy mô lớn được tài trợ vốn từ công ty mẹ hoặc từ thị trường vốn của nước sở tại (Đàm Phương Lan, 2017), thì các DNSX Việt Nam thường có quy mô vừa và nhỏ nên khả năng tiếp cận nguồn vốn rẻ gặp nhiều khó khăn dẫn đến chi phí tài chính tăng cao ảnh hưởng đến NLCT của DN. Mặt khác, do quy mô nhỏ nên khả năng xây dựng CLKD dài hạn cũng có nhiều hạn chế, đồng thời công tác marketing cũng là điểm yếu làm cản trở năng lực kinh doanh của các DN, vì vậy việc nâng cao NLCT đối với các DN này là vô cùng khó khăn. Từ những phân tích nêu trên, các chuyên gia kinh tế rút ra ba hạn chế chính của các DNSX nội địa là: Năng lực và kinh nghiệm quản lý hạn chế, công nghệ thiếu đồng bộ và nguồn lực tài chính yếu.

Để giải quyết bài toán này, các cơ quan chức năng và các tổ chức tín dụng nên có những chính sách ưu đãi cho DNSX vay vốn đầu tư nhằm tăng khả năng tiếp cận vốn tín dụng bằng việc xác lập cơ chế thực thi đơn giản và rõ ràng để rút ngắn khoảng cách giữa chính sách với thực tế triển khai. Trên cơ sở tạo điều kiện tiếp cận vốn tín dụng tốt cho các DNSX, không chỉ đơn thuần là tăng vốn kinh doanh mà tạo cơ hội tiếp cận và sử dụng những CNSX, máy móc kỹ thuật, công nghệ thông tin tiên tiến. Đây cũng là yếu tố tác động tới việc triển khai thực hiện SMA trong DNSX. Khi nền tảng vốn được tháo gỡ, các DNSX dễ dàng hơn trong việc gắn kết tạo chuỗi sản xuất khép kín, nâng cao khả năng kiểm soát chi phí và chất lượng theo quy trình. Đồng thời, các DNSX cũng dễ dàng hơn trong việc cân đối hài hòa giữa lợi ích và chi phí khi quyết định áp dụng SMA trong DN.

Ngoài ra, nhà nước cũng cần có các chính sách khuyến khích, hỗ trợ các DN liên kết phát triển công nghiệp hỗ trợ, thực hiện các chiến lược lớn về tác cấu trúc

vốn và phát triển hệ thống phân phối hiện đại, khai thông thị trường xuất khẩu và giữ đất trên thị trường nội địa.

- **Về phía Bộ Tài chính**

KTQT là một thuật ngữ được ghi nhận chính thức trong Luật kế toán 03 ban hành vào ngày 17/06/2013. Sau đó Thông tư 53/2006/TT-BTC được Bộ Tài chính ban hành về việc Hướng dẫn áp dụng kế toán quản trị trong DN, và cho đến nay thông tư 53/2006 vẫn là văn bản pháp luật về KTQT tính đến thời điểm này. Mặc dù Luật kế toán đã sửa đổi và hoàn thiện năm 2015 nhưng có thể thấy, các quy định về KTQT ở Việt Nam vẫn thiên về việc coi KTQT là một bộ phận của kế toán hay là kế toán nội bộ, với nhiệm vụ chủ yếu là phục vụ kiểm soát hoạt động của DN cho những nhà điều hành trong nội bộ của DN.

Để KTQT thực sự trở thành một phần cơ bản của DN, cần có nhiều văn bản chuyên sâu và hướng dẫn hơn nữa cho các DN, đặc biệt là DNSX để làm tiền đề triển khai và vận hành các phương pháp KTQT phù hợp tại các DN.

Trên cơ sở Luật Kế toán 2015 cần bổ sung và cụ thể hóa tiêu chuẩn và điều kiện người làm KTQT, thuê làm KTQT và cung cấp dịch vụ hành nghề KTQT... Từ đó, giúp DN nhận thức được tầm quan trọng của công tác KTQT trong DN để nâng cao NLCT.

- **Về phía các Hiệp hội doanh nghiệp, các tổ chức nghề nghiệp kế toán**

Cần phải tích cực tuyên truyền về lợi ích của SMA cho cả người quản lý và bộ phận kế toán, cũng như các bộ phận khác trong tổ chức. Thường xuyên tổ chức các chuyên đề để tuyên truyền các công cụ SMA cho hội viên trên cơ sở giới thiệu những mô hình SMA mẫu đã thực hiện thành công ở nước ngoài. Có thể coi việc học tập, cập nhật kiến thức quản trị và KTQT hàng năm là một trong những tiêu chuẩn bắt buộc của hội viên.

- **Về phía các cơ sở đào tạo**

Hiện nay, khi đối sánh với các chương trình đào tạo của các trường đại học lớn trên thế giới như: Đại học Florida, Đại học Villanova, Đại học Bristol, Đại học Sydney, Đại học New Zealand...đều có giới thiệu đến người học kiến thức về SMA

với tên môn học là: SMA, hoặc Những vấn đề hiện đại trong KTQT, hoặc KTQT nâng cao. Bên cạnh đó, trong chương trình đào tạo của các hiệp hội nghề nghiệp kế toán kiểm toán, SMA cũng được giới thiệu như chương trình đào tạo ACCA, CIMA, CPA. Tuy nhiên, tại Việt Nam, nội dung chương trình môn học KTQT hiện nay chỉ chủ yếu tập trung vào các công cụ KTQT truyền thống, mà chưa trang bị cho người học những kiến thức về KTQT gắn liền với QTCL, do đó việc đưa SMA vào giảng dạy là điều rất cần thiết nhằm đào tạo được những người làm công tác KTQT có khả năng giải quyết những vấn đề liên quan đến SMA, đáp ứng được nhu cầu của người học và của các DNSX tại Việt Nam. Nội dung giảng dạy cần phải tập trung vào việc làm rõ vai trò của KTQT trong việc hoạch định chiến lược, thực hiện chiến lược và kiểm soát việc thực hiện chiến lược, là xu hướng đậm nét trong sự phát triển nghề nghiệp KTQT trên thế giới trong giai đoạn hiện nay. Tình hình này đòi hỏi các cơ sở đào tạo chuyên ngành kế toán kiểm toán cần phải nhanh chóng hoàn thiện nội dung chương trình môn học KTQT sao cho phù hợp với bối cảnh toàn cầu hóa, trên cơ sở đảm bảo được tính liên thông với nội dung chương trình đào tạo môn học KTQT của các trường đại học tiên tiến trên thế giới, đồng thời đáp ứng được yêu cầu của xã hội về thực hành KTQT ở mức độ căn bản hoặc chuyên sâu vào lĩnh vực SMA.

- Về phía DNSX

Việc thay đổi một hệ thống KTQT theo hướng truyền thống sang hướng hiện đại phải bắt nguồn từ việc thay đổi nhận thức, tâm lý và phong cách quản trị. Một trong những rào cản đối với việc áp dụng thành công SMA chính là sự ảnh hưởng và quyết định từ phía nhà quản trị (Trần Ngọc Hùng, 2016). Để hoàn thiện hệ thống KTQT với việc tổ chức và vận dụng các kỹ thuật SMA như: ABC, chu kỳ sống sản phẩm, Quản trị chất lượng toàn diện, BSC, chuỗi giá trị và giá trị gia tăng trong DNSX, các nhà quản trị cần phải:

Thứ nhất, cần loại bỏ rào cản tâm lý ngại thay đổi, bởi thay đổi không còn là xu thế mà nó là tất yếu và bắt buộc đối với mỗi cá nhân và DNSX, sự thay đổi có thể theo hướng để thích ứng và thay đổi để tạo sự phát triển. Thay đổi tư duy và

thiết lập phong cách lãnh đạo sáng tạo dựa trên nền tảng về kế toán tài chính. Các quyết định của nhà quản trị không còn được hình thành trên cơ sở lối mòn và theo kinh nghiệm mà phải chuyển đổi chiến lược nhanh, từ kinh doanh truyền thống dựa trên chi phí thấp sang kinh doanh dựa trên sự sáng tạo, nhằm tận dụng tốt hơn những lợi thế về kinh tế mà mỗi DNSX đang có. Do vậy, chỉ đơn thuần kết hợp giữa thông tin của kế toán tài chính và kinh nghiệm là chưa đủ. Cần có sự đầu tư, đổi mới hướng vào bộ phận KTQT, nơi cung cấp các nền tảng của quyết định. Sẵn sàng ủng hộ và tạo điều kiện để áp dụng SMA, đồng thời sẽ thay đổi phương thức quản lý để phát huy hiệu quả đạt được từ việc đổi mới.

Thứ hai, nhà quản lý DNSX cần thay đổi nhận thức về SMA, xem SMA không chỉ là công cụ QTCL, mà còn là công cụ kết nối giữa tầm nhìn của lãnh đạo và hoạt động của nhân viên trong nội bộ DN, muốn được như vậy, người quản lý DNSX cần phải tự nâng cao trình độ quản lý để có thể thích ứng trước sự thay đổi của môi trường kinh doanh hiện nay. Đồng thời, xây dựng kế hoạch bồi dưỡng, tập huấn cho người lao động trong DN để tất cả đều có sự hiểu biết về SMA.

Thứ ba, cần có sự gắn kết, chia sẻ trong công việc từ khi xây dựng phương án triển khai áp dụng SMA vào thực tế và phân tích hiệu quả của việc áp dụng theo mục tiêu đề ra. Muốn như vậy, DNSX nếu có đủ tiềm lực về nhân sự nên xem xét tách biệt nhiệm vụ giữa bộ phận kế toán tài chính và KTQT, lựa chọn những cá nhân có trình độ chuyên môn, có kỹ năng phân tích và khả năng dự báo để tham gia công tác xây dựng và triển khai áp dụng SMA.

Thứ tư, lựa chọn những công cụ SMA phù hợp trong từng giai đoạn phát triển của DNSX. Việc áp dụng SMA trong các DNSX đòi hỏi một sự đầu tư khá lớn từ các nguồn lực về vốn, thời gian và con người. Do vậy, tùy thuộc vào điều kiện của từng DNSX xây dựng lộ trình đưa các công cụ SMA vào áp dụng trong thực tế: nên áp dụng toàn bộ hay áp dụng từng công cụ, thời điểm áp dụng.... Bên cạnh đó, nên đặc biệt chú trọng đến chuỗi cung ứng và Logistics, đây là những công cụ cần thiết để cung cấp các yếu tố đầu vào (nguyên vật liệu, trang thiết bị máy móc...) cho

sản xuất một cách tối ưu, xuyên suốt trong quá trình sản xuất, phân phối để đưa sản phẩm đến tay người tiêu dùng cuối cùng.

5.3 Hạn chế và hướng nghiên cứu tiếp theo của đề tài

Việc vận dụng SMA đã trở nên cấp bách đối với tất cả các DNSX trong việc duy trì và phát triển bền vững trong môi trường cạnh tranh phức tạp, thay đổi nhanh chóng như hiện nay, giúp các công ty đạt được các mục tiêu LCKD đề ra, từ đó đảm bảo sự tồn tại, mang đến thành công cũng như tăng trưởng của các công ty trên thị trường. Bên cạnh những lợi ích mà SMA mang lại, thì cũng có nhiều hạn chế và khó khăn mà các công ty phải đối mặt trong quá trình vận dụng các kỹ thuật này.

Mặc dù các mục tiêu nghiên cứu đưa ra đều được giải quyết, tuy nhiên, nghiên cứu này cũng còn tồn tại, giới hạn nghiên cứu nhất định, có thể liệt kê như:

Thứ nhất, để đo lường các biến, người trả lời được yêu cầu đánh giá chủ quan theo thang đo Likert cho tất cả các biến được liệt kê trong bảng câu hỏi. Những đánh giá này có thể có lỗi thiên vị cá nhân và phán đoán. Do đó, nghiên cứu trong tương lai nên mở rộng nguồn thu thập dữ liệu như thu thập từ hồ sơ nội bộ của các công ty và các cuộc phỏng vấn.

Thứ hai, việc tổng thuật các lý thuyết và các đề tài khác nhau về SMA, đặc biệt là đối với DN chưa được các nhà khoa học tổng kết một cách bài bản và xuyên suốt. Mặt khác, lý thuyết về SMA rất phong phú, đa dạng và dựa trên nhiều mục tiêu nghiên cứu khác nhau, tuy nhiên vẫn chưa có quan điểm thống nhất nào về SMA được chấp nhận. Do vậy, vấn đề đặt ra cho các nghiên cứu tiếp theo là tiếp tục hoàn thiện khung nghiên cứu về lý thuyết liên quan đến SMA trong các đơn vị nói chung và các DNSX nói riêng.

Thứ ba, về phạm vi nghiên cứu, đối tượng chủ yếu của nghiên cứu này là các nhân tố ảnh hưởng đến áp dụng SMA tác động đến TQHD của DNSX tại các tỉnh thuộc vùng Đông Nam Bộ, nhưng chỉ khảo sát ở ba tỉnh thành là Thành Phố HCM, Bình Dương, Đồng Nai và chưa kiểm định sự khác biệt trong các lĩnh vực kinh doanh khác như: DN thương mại, dịch vụ, xây lắp...nên các nghiên cứu tiếp theo có

thể mở rộng phạm vi nghiên cứu ra nhiều tỉnh thành, khu vực trong cả nước và theo từng ngành nghề cụ thể.

Thứ tư, về các nhân tố tác động đến ứng dụng SMA. Tác giả chủ yếu nghiên cứu sự tác động của các nhân tố như Quy mô công ty; Mức độ cạnh tranh; Xây dựng CLKD; Kế toán tham gia vào việc ra quyết định chiến lược; Sự phân cấp quản lý; Trình độ công nghệ đến SMA tại DNSX. Các nghiên cứu sau cần mở rộng mô hình nghiên cứu, từ đó góp phần nâng cao mức độ giải thích của mô hình nghiên cứu liên quan đến các nhân tố ảnh hưởng đến vận dụng SMA.

KẾT LUẬN CHƯƠNG 5

Chương này tác giả trình bày tóm tắt kết quả nghiên cứu về xác định các nhân tố làm thay đổi việc thực hiện SMA, cụ thể các nhân tố này gồm: Mức độ cạnh tranh; Kế toán tham gia vào việc ra QĐCL; Trình độ công nghệ; Xây dựng CLKD; Quy mô công ty và áp dụng SMA có ảnh hưởng cùng chiều đến TQHĐ của DNSX. Tiếp đó tóm tắt mức độ tác động của các nhân tố đến vận dụng SMA và áp dụng SMA ảnh hưởng đến TQHĐ của DNSX khu vực Đông Nam Bộ - Việt Nam. Bên cạnh đó, chương này cũng giải quyết mục tiêu cuối cùng của đề tài là đề xuất các kiến nghị liên quan đến từng nhân tố ảnh hưởng đến áp dụng SMA nhằm nâng cao hiệu quả áp dụng SMA và TQHĐ của DNSX. Cuối cùng trình bày mặt hạn chế và hướng nghiên cứu tiếp theo của đề tài này.

KẾT LUẬN

Nghiên cứu này đã có những đóng góp quan trọng trong việc bổ sung thêm kiến thức lý thuyết và các nghiên cứu về SMA, đây là một lĩnh vực không mới trên thế giới nhưng vẫn còn nhiều tranh cãi và có nhiều quan điểm chưa thống nhất. Nghiên cứu được tiến hành để kiểm tra thực nghiệm ảnh hưởng của các biến thuộc lý thuyết dự phòng (mức độ cạnh tranh, quy mô công ty, trình độ công nghệ, xây dựng CLKD) và các biến thuộc lý thuyết đại diện (sự tham gia của kế toán vào quyết định chiến lược và sự phân cấp quản lý) đến các biến thuộc lý thuyết xử lý thông tin (áp dụng SMA, TQHĐ) trong các DNSX khu vực Đông Nam Bộ - Việt Nam và kiểm tra thực nghiệm ảnh hưởng của áp dụng SMA đến TQHĐ của DNSX dựa trên lý thuyết ứng xử thông tin bằng cách sử dụng mô hình cấu trúc tuyến tính SEM. Những phát hiện của nghiên cứu cho thấy có mối quan hệ cùng chiều giữa các biến mức độ cạnh tranh, quy mô công ty, trình độ công nghệ, xây dựng CLKD, sự tham gia của kế toán vào quyết định chiến lược đến áp dụng SMA và sự tác động cùng chiều giữa áp dụng SMA đến TQHĐ của DNSX, riêng sự phân cấp quản lý không ảnh hưởng đến việc áp dụng SMA. Đề tài này giúp nhà quản trị nhận thức được tầm quan trọng của việc áp dụng SMA trong DNSX để gia tăng khả năng cạnh tranh từ đó nâng cao TQHĐ của DNSX và phát triển bền vững.

Nghiên cứu này đại diện cho các nghiên cứu thực nghiệm tại Việt Nam phân tích yếu tố ảnh hưởng đến ứng dụng SMA trong mối quan hệ với TQHĐ của DNSX. Nghiên cứu đã kiểm tra đánh giá và xếp loại mức độ ảnh hưởng đến việc áp dụng SMA của các nhân tố và sự tác động của việc áp dụng SMA đến TQHĐ của DNSX. Trong tương lai cần mở rộng thêm các nghiên cứu khác để phân tích tác động của các nhân tố đã được trình bày trong nghiên cứu này và bổ sung thêm các biến mới ảnh hưởng đến áp dụng SMA trong bối cảnh các loại hình DN khác ngoài DNSX để hiểu rõ hơn về SMA.

**DANH MỤC CÁC CÔNG TRÌNH NGHIÊN CỨU CÓ LIÊN QUAN ĐẾN
LUẬN ÁN CỦA TÁC GIẢ**

I- BÀI BÁO

1. Bùi Thị Trúc Quy (2019), Các nhân tố ảnh hưởng đến vận dụng kế toán quản trị chiến lược trong các doanh nghiệp Việt Nam, *Tạp chí Công Thương*, Số 4/2019, tr 351-356.
2. Bùi Thị Trúc Quy (2019), Mô hình nâng cao hiệu suất hoạt động doanh nghiệp sản xuất Việt Nam trong môi quan hệ vận dụng kế toán quản trị chiến lược, *Tạp chí Kinh tế Châu Á – Thái Bình Dương*, số 539 tháng 04/2019, tr 95-97.
3. Bùi Thị Trúc Quy (2019), Hiệu suất hoạt động của doanh nghiệp Việt Nam trong điều kiện vận dụng kế toán quản trị chiến lược, *Tạp chí Công Thương*, Số 4/2019, tr 334-338.

II- HỘI THẢO QUỐC GIA

Đổi mới nội dung giảng dạy kế toán quản trị trong môi trường kinh doanh hiện đại, Đại học Lao động Xã Hội, tháng 10/2019.

TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Tiếng Việt

- Bùi Thị Thanh (2011). Ứng dụng phương pháp thẻ điểm cân bằng BSC và chỉ số đo lường hiệu suất KPI vào đánh giá nhân viên. *Tạp chí kinh tế phát triển*, 52, 59-65.
- Đàm Phương Lan (2019). *Kế toán chi phí theo mức độ hoạt động trong các doanh nghiệp sản xuất thức ăn chăn nuôi nội địa*. Luận án tiến sĩ kinh tế. Đại học kinh tế quốc dân.
- Đặng Thị Hương (2010). Áp dụng thẻ điểm cân bằng tại các doanh nghiệp dịch vụ Việt Nam. *Tạp chí khoa học Đại học quốc gia Hà Nội*, 26, 32-40.
- Diễn đàn kinh tế thế giới, 2018. *Báo cáo Năng lực cạnh tranh toàn cầu 4.0 năm 2018*. <<http://www3.weforum.org/docs/GCR2018/05FullReport/TheGlobalCompetitivenessReport2018.pdf>>[Ngày truy cập 1 tháng 4 năm 2019].
- Đinh Bá Hùng Anh và cộng sự, 2016. *Nghiên cứu khoa học trong kinh tế xã hội*: NXB Kinh tế.
- Đinh Phi Hồ và cộng sự, 2018. *Nghiên cứu định lượng trong Kế toán – Kiểm toán*: NXB Tài chính.
- Đỗ Thị Thanh Hương và Lê Trọng Bình (2016). Lấp đầy khoảng trống trong khái niệm và sự phát triển của kế toán quản trị chiến lược, *Tạp chí tài chính*, số 05/2016, 33-38.
- Đoàn Ngọc Phi Anh (2012). Các nhân tố ảnh hưởng đến việc vận dụng kế toán quản trị chiến lược tại Việt Nam. *Tạp chí Phát triển kinh tế*, số 264, Tháng 10 năm 2012.
- Đoàn Ngọc Quế và Trịnh Hiệp Thiện (2014). Kế toán quản trị trong môi trường kinh doanh hiện đại. *Kỷ yếu hội thảo khoa học*, Trường Đại học Kinh tế TP HCM, 7-18.
- Đoàn Thị Hồng Vân và Kim Ngọc Đạt, 2011. *Quản trị chiến lược*: NXB Tổng hợp TP HCM.
- Fred R. David, 2006. *Khái luận về quản trị chiến lược*: NXB Thống kê.

- Ngô Kim Thanh, 2012. *Giáo trình quản trị chiến lược*: NXB Hồng Đức.
- Nguyễn Đình Thọ, 2012. *Nghiên cứu khoa học trong kinh doanh*: NXB Thống kê.
- Nguyễn Đức Lộc và cộng sự, 2015. *Giáo trình phương pháp thu thập và xử lý thông tin định tính*: NXB ĐH Quốc gia TP HCM.
- Nguyễn Thị Liên Diệp và Phạm Văn Nam, 2013. *Chiến lược và chính sách kinh doanh*: NXB Hồng Đức.
- Nguyễn Thị Thanh Loan (2016). Kế toán quản trị chiến lược với hệ thống kiểm soát quản lý tại các doanh nghiệp ở Việt Nam. *Tạp chí khoa học công nghệ*, số 34, 89-97.
- Trần Ngọc Hùng (2016). Kế toán quản trị chiến lược tại các doanh nghiệp Việt Nam: Hội nhập và thách thức TPP. *International Journal of Scientific & Engineering Research*, 7(10), 104-111.
- Võ Văn Nhị (2014). Kế toán quản trị trong môi trường kinh doanh hiện đại. *Kỷ yếu hội thảo khoa học*, Trường Đại học Kinh tế TP HCM, 5-6.
- Võ Văn Nhị, Phạm Ngọc Toàn, Nguyễn Thị Hằng Nga, Bùi Thị Trúc Quy, Lê Anh Tuấn, Lê Quang Mẫn và Hồ Xuân Hữu, 2019. *Kế toán quản trị áp dụng cho các doanh nghiệp Việt Nam*: NXB Tài chính.
- Vũ Thùy Dương (2017). *Vận dụng thẻ điểm cân bằng để đánh giá hiệu quả hoạt động trong các doanh nghiệp may Việt Nam*. Luận án tiến sĩ kinh tế. Đại học kinh tế quốc dân.

2. Tiếng Anh

- Abdel-Kader, M. & Luther, R. (2008). The impact of firm characteristics on management accounting practices: A UK-based empirical analysis. *British Accounting Review*, 40(1), 2-27.
- Abernethy, M. A., & Lillis, A. M. (1995). The impact of manufacturing flexibility on management control system design. *Accounting, Organizations and Society*, 20(4), 241-258.
- Abernethy, M.A. & J. Bouwens. (2005). *Determinants of accounting innovation*. *Abacus*, 41(3), 217-240

- Abolfazl A. Nejad Kalkhouran, Bahareh Hossein Nezhad Nedaei, Siti Zaleha Abdul Rasid, (2017). The indirect effect of strategic management accounting in the relationship between CEO characteristics and their networking activities, and company performance. *Journal of Accounting & Organizational Change*, 13(4), 471-491
- Akenbor, O. C., & Okoye, E. I. (2012). The adoption of strategic management accounting in Nigerian manufacturing firms. *AFRREV IJAH: An International Journal of Arts and Humanities*, 1(3), 270-287.
- Aksoylu, S., & Aykan, E. (2013). Effects of strategic management accounting techniques on perceived performance of businesses. *Journal of US-China Public Administration*, 10(10), 1004-1017.
- Alamri, A. M. (2018). Association between Strategic Management Accounting facets and Organization performance. *Baltic Journal of Management*, 14(2), 212-234.
- Al-Hosaini, F. F., & Sofian, S. (2015). An Exploration of Inclusion of Spirituality into the Balanced Scorecard (BSC) to Support Financial Performance: A Review. *Asian Social Science*, 11(9), 289.
- AlMaryani, M. A. H., & Sadik, H. H. (2012). Strategic management accounting techniques in Romanian companies: Some survey evidence. *Procedia Economics and Finance*, 3, 387-396.
- Al-Mawali, H. (2015). Contingent factors of strategic management accounting. *Research Journal of Finance and Accounting*, 6(11), 130-137.
- Al-Mawali, H., Zainuddin, Y., & Nasir Kader Ali, N. (2012). Customer accounting information usage and organizational performance. *Business Strategy Series*, 13(5), 215-223.
- Alsoboa, S. (2015). The external orientation of strategic management accounting: customer accounting, business strategies, and customer performance. *Environment (Woodruff, 1997; Weir, 2014)*, 6, 18.

- Anderson, S. W., Hesford, J. W., & Young, S. M. (2002). Factors influencing the performance of activity based costing teams: a field study of ABC model development time in the automobile industry. *Accounting, Organizations and Society*, 27(3), 195-211.
- Ansari, S., Bell, J., & Okano, H. (2006). Target costing: Uncharted research territory. *Handbooks of management accounting research*, 2, 507-530.
- Aver, B., Aaver, B., & Cadez, S. (2009). Management accountants' participation in strategic management processes: a cross-industry comparison. *Journal for East European Management Studies*, 310-322.
- Baines, A., & Langfield-Smith, K. (2003). Antecedents to management accounting change: a structural equation approach. *Accounting, organizations and society*, 28(7-8), 675-698.
- Bolton, R. N. (1993). Pretesting questionnaires: content analyses of respondents' concurrent verbal protocols. *Marketing science*, 12(3), 280-303.
- Bromwich, M. (1990). The case for strategic management accounting: the role of accounting information for strategy in competitive markets. *Accounting, Organizations and Society*, 15(1-2), 27-46.
- Bromwich, M., & Bhimani, A. (1994). *Management Accounting: Pathways to Progress* (The Chartered Institute of Management Accountants).
- Brouthers, K. D., & Roozen, F. A. (1999). Is it time to start thinking about strategic accounting?. *Long Range Planning*, 32(3), 311-322.
- 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.
- Cadez, S., & Guilding, C. (2012). Strategy, strategic management accounting and performance: a configurational analysis. *Industrial Management & Data Systems*, 112(3), 484-501.
- Calder, B. J., & Phillips, L. W. (1981). tybout, aM Designing research for application. *Journal of Consumer Research*, 8(2), 197-207.

- Cameron, K. S. (1986). Effectiveness as paradox: Consensus and conflict in conceptions of organizational effectiveness. *Management science*, 32(5), 539-553.
- Carlsson-Wall, M., Kraus, K. and Lind, J. (2009). Accounting and Distributed Product Development, *The IMP Journal*, 3, 2-27
- Chenhall, R. H. (2003). Management control systems design within its organizational context: findings from contingency-based research and directions for the future. *Accounting, organizations and society*, 28(2-3), 127-168.
- Chenhall, R. H. (2005). Integrative strategic performance measurement systems, strategic alignment of manufacturing, learning and strategic outcomes: an exploratory study. *Accounting, organizations and society*, 30(5), 395-422.
- Chenhall, R. H. (2006). Theorizing contingencies in management control systems research. *Handbooks of management accounting research*, 1, 163-205.
- Chenhall, R. H., & 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.
- Chia, R. (1995). From modern to postmodern organizational analysis. *Organization studies*, 16(4), 579-604.
- Choe, J. M. (2004). The consideration of cultural differences in the design of information systems. *Information & Management*, 41(5), 669-684.
- Choo Huang, C., Tayles, M., & Luther, R. (2010). Contingency factors influencing the availability of internal intellectual capital information. *Journal of financial Reporting and Accounting*, 8(1), 4-21.
- Chow, C. W., & Van Der Stede, W. (2006). The use and usefulness of nonfinancial performance measures. *Management Accounting Quarterly*, 7(3), 1-8.
- Chriyha, A., Beidouri, Z., & Bouksour, O. (2012). Proposal of a Performance Model Based on the Balanced Scorecard for the Moroccan Textile

- Industry. *International Journal of Computer Science Issues (IJCSI)*, 9(5), 410.
- CIMA. (2012b). *Chapter 8: The Modern Business Environment. In 2nd (Ed.)*, P2 Performance Management – Study textbook: Elsevier and Kaplan
- Cinquini, L. & Tennuci, A. (2007). Is the adoption of Strategic Management Accounting techniques really “strategy-driven”? Evidence from a survey. *MPRA Paper*, No. 11819, 1-29.
- Cinquini, L., & Tenucci, A. (2010). Strategic management accounting and business strategy: a loose coupling?. *Journal of Accounting & organizational change*, 6(2), 228-259.
- Oboh, C. S., & Ajibolade, S. O. (2017). Strategic management accounting and decision making: A survey of the Nigerian Banks. *Future Business Journal*, 3(2), 119-137.
- Collier, P., & Gregory, A. (1995). Strategic management accounting: a UK hotel sector case study. *International Journal of Contemporary Hospitality Management*, 7(1), 16-21.
- Cooper, R. G. (1995). Developing new products on time, in time. *Research-Technology Management*, 38(5), 49-57.
- Cravens, K. S., & Guilding, C. (2001). An empirical study of the application of strategic management accounting techniques. *Advances in Management Accounting*, 10, 95-124.
- Cuganesan, S., Dunford, R., & Palmer, I. (2012). Strategic management accounting and strategy practices within a public sector agency. *Management Accounting Research*, 23(4), 245-260.
- Davis, F. D. (1989). Perceived usefulness, perceived ease of use, and user acceptance of information technology. *MIS quarterly*, 319-340.
- Dunk, A. S. (1992). Reliance on budgetary control, manufacturing process automation and production subunit performance: a research note. *Accounting, Organizations and Society*, 17(3-4), 195-203.

- Emiaso, D., & Egbunike, A. P. (2018). Strategic management accounting practices and organizational performance of manufacturing firms in Nigeria. *Journal of Accounting and Financial Management*, 4(1), 10-18.
- Ezzamel, M. (1990). The impact of environmental uncertainty, managerial autonomy and size on budget characteristics. *Management Accounting Research*, 1(3), 181-197.
- Fisher, J. (1995). Contingency-based research on management control systems: Categorization by level of complexity. *Journal of Accounting Literature*, 14, 24-53.
- Fowzia, R. (2011). Strategic management accounting techniques: Relationship with business strategy and strategic effectiveness of manufacturing organizations in Bangladesh. *World Journal of Management*, 3(2), 54-69.
- Franco-Santos*, M., & Bourne, M. (2005). An examination of the literature relating to issues affecting how companies manage through measures. *Production Planning & Control*, 16(2), 114-124.
- Galbraith, J. (1973). *Designing complex organizations*. Reading, MA: Addison-Wesley.
- Gerbing, D. W., & Anderson, J. C. (1988). An updated paradigm for scale development incorporating unidimensionality and its assessment. *Journal of marketing research*, 25(2), 186-192.
- Gordon, L. A., & Miller, D. (1976). A contingency framework for the design of accounting information systems. In *Readings in accounting for management control*, 569-585.
- 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.
- Guiding, C. (1999). Competitor-focused accounting: an exploratory note. *Accounting, Organizations and Society*, 24(7), 583-595.

- Guilding, C., Cravens, K. S., & Tayles, M. (2000). An international comparison of strategic management accounting practices. *Management Accounting Research, 11*(1), 113-135.
- Gupta, A. K. (1987). SBU strategies, corporate-SBU relations, and SBU effectiveness in strategy implementation. *Academy of Management journal, 30*(3), 477-500.
- Gupta, K. M., & Gunasekaran, A. (2005). Costing in new enterprise environment: A challenge for managerial accounting researchers and practitioners. *Managerial Auditing Journal, 20*(4), 337-353.
- Hair, J., Black, W. C., Babin, B. J., Anderson, R. E., & Tatham, R. (2010). *Multivariate data analysis* New Jersey: Pearson Education.
- Haldma, T., & Lääts, K. (2002). Contingencies influencing the management accounting practices of Estonian manufacturing companies. *Management accounting research, 13*(4), 379-400.
- Hasen, D.R, & Mowen, M.M. (2012a). *Chapter 1: Introduction to Cost Management. In 2nd (Ed.)*, Cornerstones of Cost Management: International Edition – South – Western Cengage Learning.
- Healy, P. M., & Palepu, K. G. (2001). Information asymmetry, corporate disclosure, and the capital markets: A review of the empirical disclosure literature. *Journal of accounting and economics, 31*(1-3), 405-440.
- Hofstede, G. (1967). *The game of budget control-How to live with budgetary control and yet be motivated by them.. Assen: Van Gorcum & Comp.*
- Holloway, D. (2006). *Strategic management accounting and managerial decision-making reconceptualised: towards a collaboratively oriented theory of organizational decision enhancement (ODE)* (Doctoral dissertation, Murdoch University).
- Hoque, Z. (2004). A contingency model of the association between strategy, environmental uncertainty and performance measurement: impact on organizational performance. *International business review, 13*(4), 485-502.

- Hoque, Z. (2005). Securing institutional legitimacy or organizational effectiveness? A case examining the impact of public sector reform initiatives in an Australian local authority. *International Journal of Public Sector Management*, 18(4), 367-382.
- 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.
- Hoque, Z., Mia, L., & Alam, M. (2001). Market competition, computer-aided manufacturing and use of multiple performance measures: an empirical study. *The British Accounting Review*, 33(1), 23-45.
- Hunt, S. D., Sparkman Jr, R. D., & Wilcox, J. B. (1982). The pretest in survey research: Issues and preliminary findings. *Journal of marketing research*, 19(2), 269-273.
- Hwang, E. J. (2005). *Strategic management and financial performance in South Korean apparel retail stores* (Doctoral dissertation, Virginia Tech).
- Islam, J., & Hu, H. (2012). A review of literature on contingency theory in managerial accounting. *African journal of business management*, 6(15), 5159-5164.
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of financial economics*, 3(4), 305-360.
- Jusoh, R. (2010). The influence of perceived environmental uncertainty, firm size, and strategy on multiple performance measures usage. *African Journal of Business Management*, 4(10), 1972-1984.
- Kaplan, R. S. & Norton, D. P. (1996). *The Balanced Scorecard: Translating strategy into action*, Boston, MA, Harvard Business School Publishing.
- Kaplan, R. S. (1984). The evolution of management accounting. In *Readings in accounting for management control*, 586-621.

- Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (2005). The balanced scorecard: measures that drive performance. *Harvard business review*, 83(7), 172-177.
- Kariuki, S. N., & Kamau, C. G. (2016). Organizational contingencies influencing the adoption of strategic management accounting practices among manufacturing firms in Kenya. *International Journal of Advanced Research in Management and Social Sciences*, 5(4), 167-182
- Kettinger, W. J., Grover, V., Guha, S., & Segars, A. H. (1994). Strategic information systems revisited: a study in sustainability and performance. *MIS quarterly*, 31-58.
- Khandwalla, P. N. (1972). Environment and its impact on the organization. *International studies of management & organization*, 2(3), 297-313.
- Kober, R., Ng, J., & Paul, B. J. (2007). The interrelationship between management control mechanisms and strategy. *Management Accounting Research*, 18(4), 425-452.
- Langfield-Smith, K. (2008). Strategic management accounting: how far have we come in 25 years?. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 21(2), 204-228.
- Libby, T., & Waterhouse, J. H. (1996). Predicting change in management accounting systems. *Journal of management accounting research*, 8, 137-150.
- Lindholm, A., & Suomala, P. (2007). Learning by costing: Sharpening cost image through life cycle costing?. *International journal of productivity and performance management*, 56(8), 651-672.
- Lord, B. R. (1996). Strategic management accounting: the emperor's new clothes?. *Management Accounting Research*, 7(3), 347-366.
- Luther, R. G., & Longden, S. (2001). Management accounting in companies adapting to structural change and volatility in transition economies: a South African study. *Management Accounting Research*, 12(3), 299-320.

- Ma, Y., & Tayles, M. (2009). On the emergence of strategic management accounting: an institutional perspective. *Accounting and Business Research, 39*(5), 473-495.
- Marr, B., & Schiuma, G. (2003). Business performance measurement—past, present and future. *Management decision, 41*(8), 680-687.
- McManus, L. (2013). Customer accounting and marketing performance measures in the hotel industry: Evidence from Australia. *International Journal of Hospitality Management, 33*, 140-152.
- Merchant, K.A. (1984). Influences on Departmental Budgeting: An Empirical Examination of a Contingency Model. *Accounting, Organizations and Society, 9*, 291-310.
- Mia, L., & Clarke, B. (1999). Market competition, management accounting systems and business unit performance. *Management Accounting Research, 10*(2), 137-158.
- Miles, R. E., Snow, C. C., Meyer, A. D., & Coleman Jr, H. J. (1978). Organizational strategy, structure, and process. *Academy of management review, 3*(3), 546-562.
- Mintzberg, H. (1979). *The Structuring of Organizations*—Prentice Hall. Englewood Cliffs, NJ.
- Mintzberg, H. (1987a). The strategy concept I: Five Ps for strategy. *California Management Review, 30*, 11-24
- Moon, P., & Bates, K. (1993). Core analysis in strategic performance appraisal. *Management Accounting Research, 4*(2), 139-152.
- Moore, K., & Chenhall, R. H. (1994). Framework and MAS evidence. *Strategic management accounting: Australian cases, 12-26*.
- Neely, A. D., Adams, C., & Kennerley, M. (2002). *The performance prism: The scorecard for measuring and managing business success*. London: Prentice Hall Financial Times.

- Neely, A., Gregory, M., & Platts, K. (1995). Performance measurement system design: a literature review and research agenda. *International journal of operations & production management*, 15(4), 80-116.
- Noordin, R., Zainuddin, Y., Mail, R., & Sariman, N. K. (2015). Performance outcomes of strategic management accounting information usage in Malaysia: insights from electrical and electronics companies. *Procedia Economics and Finance*, 31, 13-25.
- Nyamori, R. O., Perera, M. H. B., & Lawrence, S. R. (2001). The concept of strategic change and implications for management accounting research. *Journal of Accounting Literature*, 20, 62.
- Oboh, C. S., & Ajibolade, S. O. (2017). Strategic management accounting and decision making: A survey of the Nigerian Banks. *Future Business Journal*, 3(2), 119-137.
- Oboh, C. S., & Ajibolade, S. O. (2017). Strategic management accounting and decision making: A survey of the Nigerian Banks. *Future Business Journal*, 3(2), 119-137.
- Ojra, J. (2014). *Strategic management accounting practices in Palestinian companies: application of contingency theory perspective* (Doctoral dissertation, University of East Anglia).
- Ojua, M. O. (2016). Strategic management accounting practices among indigenous Nigerian manufacturing enterprises. *Open Science Journal*, 1(2), 1-13.
- Oliver, C. (1991). Strategic responses to institutional processes. *Academy of management review*, 16(1), 145-179.
- Otley, D. (1999). Performance management: a framework for management control systems research. *Management accounting research*, 10(4), 363-382.
- Otley, D. T. (1980). The contingency theory of management accounting: achievement and prognosis. In *Readings in accounting for management control*, 83-106.

- Porter, M. E., & Advantage, C. (1985). Creating and sustaining superior performance. *Competitive advantage*, 167 -171.
- Porter, M. E., & Strategy, C. (1980). Techniques for analyzing industries and competitors. *Competitive Strategy*. New York: Free.
- Ramljak, B., & Rogošić, A. (2012). Strategic management accounting practices in Croatia. *Journal of international management studies*, 7(2), 93-102.
- Roslender, R., & Hart, S. J. (2003). In search of strategic management accounting: theoretical and field study perspectives. *Management accounting research*, 14(3), 255-279.
- Shah, H., Malik, A., & Malik, M. S. (2011). Strategic management accounting—A messiah for management accounting. *Australian Journal of Business and Management Research*, 1(4), 1-7.
- Shank, J. K., & Govindarajan, V. (1993). Strategic cost management. New York: The Free Press.
- Shank, J., K. & Govindarajan, V. (1991). Strategic cost management and the value chain. *The Handbook of Cost Management Accounting*, B. Brinker, ed., New York: Warren, Gorham and Lamont.
- Simmonds, K. (1986). The accounting assessment of competitive position. *European Journal of Marketing*, 20, 16-32.
- 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.
- Spence, A. M. (1971). Job Market Signalling." *Quarterly Journal of Economics*, Vol. 87 (1973), pp. 355-374. AND ZECKHAUSER, R. *Insurance, Information, and Individual Action.*" *American Economic Review*, 61, 380-387.
- Steenkamp, J. B. E., & Van Trijp, H. C. (1991). The use of LISREL in validating marketing constructs. *International Journal of Research in marketing*, 8(4), 283-299.

- Tayles, M., Bramley, A., Adshead, N., & Farr, J. (2002). Dealing with the management of intellectual capital: the potential role of strategic management accounting. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 15(2), 251-267.
- Thapayom, A. (2019). Strategic Management Accounting Techniques and Organizational Sustainable Performance: Evidence from Industrial Estates in Rayong Area, Thailand. *Journal of Modern Management Science*, 12(1), 51-74.
- Tillmann, K., & Goddard, A. (2008). Strategic management accounting and sense-making in a multinational company. *Management accounting research*, 19(1), 80-102.
- Tuan Mat, T. (2010). Management accounting and organizational change: impact of alignment of management accounting system, structure and strategy on performance. Retrieved from <http://ro.ecu.edu.au/theses/149>
- Turner, M. J., Way, S. A., Hodari, D., & Witteman, W. (2017). Hotel property performance: The role of strategic management accounting. *International Journal of Hospitality Management*, 63, 33-43.
- Valančienė, L., & Gimžauskienė, E. (2007). Changing role of management accounting: Lithuanian Experience case studies. *Inžinerinė ekonomika*, (5), 16-23.
- Ward, K. (1992). Strategic management accounting. Oxford: Butterworth-Heinemann.
- Weldeghiorgis, K. Y. (2004). *Performance measurement practices in selected Eritrean manufacturing enterprises* (Doctoral dissertation, University of the Free State).
- 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.

- Woods, M., Taylor, L., & Fang, G. C. G. (2012). Electronics: A case study of economic value added in target costing. *Management Accounting Research, 23*(4), 261-277.
- Wooldridge, B., & Floyd, S. W. (1990). The strategy process, middle management involvement, and organizational performance. *Strategic management journal, 11*(3), 231-241.
- Yek, T. M., Penney, D., & Seow, A. C. (2007). Using balanced scorecard (BSC) to improve quality and performance of vocational education and training (VET): a case study in Singapore. In *AARE 2007 Conference, November* (Vol. 25, p. 29).

PHỤ LỤC 1:
TỔNG HỢP CÁC CÔNG TRÌNH NGHIÊN CỨU VỀ CÁC NHÂN TỐ TÁC ĐỘNG SMA TRONG MÔI QUAN HỆ VỚI THÀNH QUẢ

STT	Tác giả	ĐỐI TƯỢNG KHẢO SÁT	LÝ THUYẾT NỀN/ PHƯƠNG PHÁP	NHÂN TỐ TRONG NGHIÊN CỨU
1	Guilding (1999)	217 công ty lớn ở New Zealand	- Lý thuyết dự phòng - Định lượng	Kỹ thuật SMA, quy mô công ty, chiến lược cạnh tranh và sứ mạng chiến lược
2	Guilding và cộng sự (2000)	124 công ty ở New Zealand, 63 công ty ở Anh, và 127 công ty ở Mỹ	- Lý thuyết dự phòng - Định lượng	Kỹ thuật SMA và quy mô công ty
3	Cadez và Manus (2002)	124 công ty ở Úc	- Lý thuyết dự phòng - Định lượng	SMA, định hướng thị trường, cường độ cạnh tranh
4	Hoque (2004)	100 công ty sản xuất ở New Zealand	- Lý thuyết dự phòng - Định lượng	SMA, chiến lược kinh doanh, môi trường không chắc chắn, thành quả tổ chức

5	Cadez và Guilding (2008).	193 công ty lớn ở Slovenia	- Lý thuyết dự phòng - Định lượng	SMA, sự tham gia của kế toán vào quá trình ra quyết định chiến lược, định hướng thị trường, chiến lược kinh doanh, quy mô công ty và thành quả tổ chức
6	Cinquini và Tennuci (2010)	93 công ty sản xuất quy mô lớn ở Ý	- Lý thuyết dự phòng - Định lượng	SMA, chiến lược kinh doanh, quy mô công ty
7	Al-Mawali, và cộng sự (2012)	106 công ty ở Amman, Jordan	- Lý thuyết dự phòng - Định lượng	SMA và thành quả tổ chức
8	Đoàn Ngọc Phi Anh (2012)	220 doanh nghiệp quy mô lớn tại Việt Nam	- Lý thuyết dự phòng - Định lượng	SMA, cạnh tranh, phân cấp quản lý và thành quả hoạt động
9	Aksoylu và Aykan (2013)	229 nhân viên kế toán KTQT trong doanh nghiệp quy mô	- Lý thuyết dự phòng - Định lượng	Kỹ thuật SMA, chiến lược cạnh tranh thành quả hoạt động

		vừa và lớn của Thổ Nhĩ Kỳ		
10	Ojra (2014)	175 công ty ở Palestin	- Lý thuyết dự phòng - Định lượng	Kỹ thuật SMA, nhận thức môi trường không chắc chắn, chiến lược kinh doanh, quy mô công ty, công nghệ công ty, cấu trúc công ty và thành quả hoạt động
11	Al-Mawali (2015)	98 công ty ở Jordan	- Lý thuyết dự phòng - Định lượng	Kỹ thuật SMA, định hướng thị trường và nhận thức môi trường không chắc chắn
12	Alsoboa và cộng sự (2015)	68 công ty công nghiệp ở Jordan	- Lý thuyết dự phòng - Định lượng	SMA, chiến lược kinh doanh và thành quả khách hàng
13	Noordin và cộng sự. (2015)	97 công ty ngành điện của Malaysia	- Lý thuyết dự phòng - Định lượng	SMA và thành quả hoạt động
14	Ojua (2016)	110 công ty ở Nigeria	- Lý thuyết dự phòng	Kỹ thuật SMA, ngân sách, sự

			- Định lượng	hiều biết về vận dụng SMA, đặc điểm doanh nghiệp, hoạt động của các phòng ban, thái độ của nhà quản trị, lo sợ sự thay đổi
15	Michael và cộng sự (2017)	95 khách sạn ở Mỹ	- Lý thuyết dự phòng - Định lượng	Kỹ thuật SMA, chiến lược kinh doanh, định hướng khách hàng, thành quả khách hàng, thành quả tài chính
16	Abolfazl và cộng sự (2017)	121 doanh nghiệp vừa và nhỏ tại Malaysia	- Lý thuyết dự phòng - Lý thuyết cấp trên - Định lượng	Kỹ thuật SMA, đặc điểm CEO, thành quả hoạt động, sự tham gia của CEO vào mạng lưới kinh doanh toàn cầu
17	Turner và cộng sự (2017)	80 khách sạn	- Lý thuyết dự phòng - Định lượng	Chiến lược dẫn đầu, chiến lược định hướng thị

				trường, SMA, quy mô khách sạn, thành quả khách hàng, thành quả tài chính
18	Alamri (2018)	103 doanh nghiệp ở Malaysia	- Lý thuyết dự phòng - Định lượng	SMA, định hướng thị trường, đào tạo của tổ chức
19	Emiaso và cộng sự (2018)	15 công ty sản xuất ở Nigeria	- Lý thuyết dự phòng - Định lượng	SMA và thành quả hoạt động

PHỤ LỤC 2A:
DANH SÁCH CHUYÊN GIA THAM GIA NGHIÊN CỨU ĐỊNH TÍNH
(PHỎNG VẤN)

STT	Tên	Học hàm, học vị	Chức vụ	Đơn vị công tác	Thâm niên
1	Võ Thị Yên Hà	Tiến sĩ	Trưởng bộ môn Kế toán	Đại học Lao Động Xã Hội	19 năm
2	Hoàng Mạnh Dũng	Tiến sĩ	Giám đốc CTĐT Quản trị kinh doanh	Đại học Thủ Dầu Một	30 năm
3	Nguyễn Thanh Sơn	Tiến sĩ	Trưởng bộ môn Kế toán	Đại học Tin học Ngoại ngữ TPHCM	28 năm
4	Nguyễn Quang Minh	Tiến sĩ	Giám đốc CTĐT Tài chính	Đại học Thủ Dầu Một	18 năm
5	Nguyễn Thị Tuyết Như	Tiến sĩ	Giảng viên	Đại học Tin học Ngoại ngữ TPHCM	27 năm
6	Lê Quốc Diễm	NCS.T hạc sĩ	Phó trưởng khoa kế toán	Đại học Lao Động Xã Hội	17 năm
7	Nguyễn Cảnh	Thạc sĩ	Giám đốc kiểm toán	Công ty DFK Việt Nam	18 năm
8	Vũ Ngọc Bích	Cử nhân	Kế toán trưởng	Công ty HAYABUSA Việt Nam	20 năm
9	Nguyễn Thị Thu Hằng	Thạc sĩ	Giám đốc	Công ty TNHH Dynaplast Packaging Việt Nam	27 năm
10	Nguyễn Thị Hà	Thạc sĩ	Trưởng nhóm	Công ty TNHH	17

			chiến lược	Unilever Việt Nam	năm
11	Nguyễn Thị Phương Khanh	Thạc sĩ	Trưởng nhóm Marketing	Công ty Unza Wirpo Việt Nam	24 năm
12	Nguyễn Văn Trí	Thạc sĩ	Giám đốc kiểm toán	Công ty Win Win	17 năm

PHỤ LỤC 2B:
DANH SÁCH CHUYÊN GIA THAM GIA NGHIÊN CỨU ĐỊNH TÍNH
(THẢO LUẬN NHÓM)

STT	Tên	Học hàm, học vị	Chức vụ	Đơn vị công tác
1	Hoàng Mạnh Dũng	Tiến sĩ	Giám đốc CTĐT Quản trị kinh doanh	Đại học Thủ Dầu Một
2	Nguyễn Quang Minh	Tiến sĩ	Giám đốc CTĐT Tài chính	Đại học Thủ Dầu Một
3	Nguyễn Hán Khanh	Tiến sĩ	Giám Đốc CTĐT Quản lý công nghiệp	Đại học Thủ Dầu Một
4	Nguyễn Xuân Thọ	Thạc sĩ	Giảng viên Quản trị kinh doanh	Đại học Thủ Dầu Một
5	Trần Thị Thanh Hằng	Tiến sĩ	Giảng viên Quản trị kinh doanh	Đại học Thủ Dầu Một
6	Phạm Bình An	Thạc sĩ	Phó Giám đốc CTĐT Kế toán	Đại học Thủ Dầu Một
7	Huỳnh Thị Xuân Thùy	Thạc sĩ	Giảng viên kế toán	Đại học Thủ Dầu Một
8	Nguyễn Nhã Quyên	Thạc sĩ	Giảng viên kế toán	Đại học Thủ Dầu Một
9	Lê Thị Diệu Linh	Thạc sĩ	Giảng viên kế toán	Đại học Thủ Dầu Một
10	Nguyễn Ngọc Mai	Tiến sĩ	Phó trưởng khoa	Đại học Thủ Dầu Một
11	Lê Đình Phú	Thạc sĩ	Phó trưởng khoa	Đại học Thủ Dầu Một
12	Phạm Thị Thanh Thủy	Tiến sĩ	Giảng viên Quản trị kinh doanh	Đại học Thủ Dầu Một
13	Mã Phượng Quyên	Thạc sĩ	Giảng viên kế toán	Đại học Thủ Dầu Một
14	Lê Nguyễn Linh Giang	Thạc sĩ	Giảng viên kế toán	Đại học Thủ Dầu Một
15	Nguyễn Thanh An	Thạc sĩ	Giảng viên Quản trị	Đại học Thủ Dầu Một

PHỤ LỤC 3: BÀI THẢO LUẬN CHUYÊN GIA

Kính chào Quý chuyên gia!

Tôi tên là **Bùi Thị Trúc Quy**. Hiện tại, tôi đang là Nghiên cứu sinh chuyên ngành **Kế toán** trường ĐH Kinh tế TP HCM và đang thực hiện Luận án Tiến sĩ với đề tài: **Các nhân tố ảnh hưởng đến việc áp dụng kế toán quản trị chiến lược và sự tác động đến thành quả hoạt động trong các doanh nghiệp sản xuất – Nghiên cứu ở khu vực Đông Nam Bộ - Việt Nam.**

Tôi rất mong Quý chuyên gia dành chút thời gian, trao đổi một số suy nghĩ của mình và góp ý cho tôi về các vấn đề sau đây:

- Những nhân tố nào ảnh hưởng đến việc áp dụng kế toán quản trị chiến lược (SMA)?
- Các nhân tố tác động đến việc áp dụng SMA và hiệu quả hoạt động của doanh nghiệp được đo lường như thế nào?
- Ảnh hưởng của các nhân tố đến việc áp dụng SMA trong các doanh nghiệp sản xuất (DNSX) tại Việt Nam?
- Tác động của việc áp dụng SMA đến thành quả hoạt động (TQHD) của DNSX tại Việt Nam?

Phần 1: Thông tin về chuyên gia:

1. Họ và tên:
2. Học hàm, học vị:
3. Chức danh:
4. Đơn vị công tác:
5. Lĩnh vực chuyên môn
6. Thời gian công tác trong lĩnh vực quản lý, kế toán, kiểm toán:

Phần 2: Nội dung phỏng vấn:

1. Theo quý chuyên gia các nhân tố nào dưới đây ảnh hưởng đến việc áp dụng SMA trong các DNSX? Quý chuyên gia có bổ sung thêm nhân tố nào không? (Có thể chọn nhiều phương án)

- Quy mô công ty;
- Mức độ cạnh tranh;
- Xây dựng chiến lược kinh doanh (CLKD);

- Kế toán tham gia vào việc ra quyết định chiến lược (QĐCL);
- Sự phân cấp quản lý (PCQL);
- Trình độ công nghệ;
- Ý kiến bổ sung:.....

2. Thảo luận về thang đo, đo lường các nhân tố tác động đến việc vận dụng SMA

2.1 Xin quý chuyên gia cho biết các DNSX thường dựa vào chỉ tiêu nào được liệt kê dưới đây để xác định quy mô của DN? (có thể chọn nhiều phương án)? Quý chuyên gia có bổ sung gì không?

- Tổng doanh thu của đơn vị
- Vốn điều lệ
- Tổng tài sản trên bảng cân đối kế toán
- Ý kiến bổ sung:.....

2.2 Ngày nay, DNSX thường phải đối diện với những áp lực cạnh tranh nào được liệt kê dưới đây (có thể chọn nhiều phương án)? Quý chuyên gia có bổ sung gì không?

- Cạnh tranh về nguyên liệu
- Cạnh tranh về nhân lực
- Cạnh tranh về bán hàng và phân phối
- 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
- Cạnh tranh về các khía cạnh khác
- Ý kiến bổ sung:.....

2.3 CLKD của doanh nghiệp sản xuất được xây dựng theo cách thức nào được liệt kê dưới đây (có thể chọn nhiều phương án)? Quý chuyên gia có bổ sung gì không?

- Chiến lược thường được phân tích trước khi chuyển chúng thành hành động
- Nhận ra sự chậm chạp hoặc không có sự sai lệch
- Trong doanh nghiệp của chúng tôi, hành động chiến lược thường được phát triển trong trường hợp không có ý định chiến lược

2.4 Trong doanh nghiệp sản xuất những công việc nào mà nhân viên kế toán quản trị tham gia trong việc ra QĐCL được liệt kê dưới đây (có thể chọn nhiều phương án)? Quý chuyên gia có bổ sung gì không?

- Kế toán tham gia vào xác định các vấn đề và mục tiêu đặt ra
- Kế toán tham gia vào việc tạo ra các tùy chọn
- Kế toán tham gia vào việc đánh giá các tùy chọn
- Kế toán tham gia vào việc phát triển chi tiết về các dự án
- Kế toán thực hiện các hành động cần thiết nhằm tạo nên những thay đổi cần thiết

2.5 Trong DNSX thường ủy quyền cho các cấp thực hiện những công việc gì được liệt kê dưới đây (có thể lựa chọn nhiều phương án)? Quý chuyên gia có bổ sung gì không?

- Sự PCQL về phát triển sản phẩm / dịch vụ mới
- Sự PCQL về tuyển dụng và sa thải nhân viên
- Sự PCQL về mua tài sản
- Sự PCQL về định giá bán
- Sự PCQL về phân phối sản phẩm / dịch vụ

2.6 DNSX thường nhìn nhận và quan tâm đến ứng dụng công nghệ tiên tiến cho hoạt động của doanh nghiệp (có thể lựa chọn nhiều phương án)? Quý chuyên gia có bổ sung gì không?

- Công nghệ là yếu tố then chốt trong công tác quản trị của doanh nghiệp
- Các kỹ thuật sản xuất/dịch vụ của doanh nghiệp luôn dựa trên công nghệ sản xuất tiên tiến.
- Hệ thống thông tin kế toán được thực hiện trên máy vi tính.
- Doanh nghiệp ưu tiên đầu tư vào các phần mềm để hỗ trợ kế toán và phân hành khác

2.7 Các DNSX thường sử dụng công cụ SMA nào để thu thập, phân tích thông tin về quản trị chiến lược được liệt kê dưới đây (có thể lựa chọn nhiều phương án)? Quý chuyên gia có bổ sung gì không?

- Quản trị chất lượng toàn diện
- Quản trị dựa trên hoạt động

- Thẻ điểm cân bằng
- Chu kỳ sống sản phẩm
- Phân tích chuỗi giá trị

2.8 DNSX thường sử dụng tiêu chí nào để đo lường thành quả hoạt động được liệt kê dưới đây (có thể lựa chọn nhiều phương án)? Quý chuyên gia có bổ sung gì không?

- Lợi tức đầu tư
- Lợi nhuận bán hàng
- Sử dụng nguồn lực
- Sự hài lòng của khách hàng
- Chất lượng sản phẩm.
- Phát triển sản phẩm mới
- Thị phần

3. Thảo luận về ảnh hưởng của các nhân tố đối với việc áp dụng SMA tại các DNSX Việt Nam

Theo Quý chuyên gia các nhân tố nêu trên có ảnh hưởng đến áp dụng SMA hay không?

4. Thảo luận về tác động của việc áp dụng SMA đến TQHĐ của DNSX Việt Nam

Theo Quý chuyên gia việc áp dụng SMA trong các DNSX để thu thập, phân tích và cung cấp thông tin cho QTCL có tác động đến TQHĐ trong DNSX không?

Xin chân thành cảm ơn Quý chuyên gia đã đóng góp ý kiến cho nghiên cứu.

PHỤ LỤC 4: DANH SÁCH CÁC DOANH NGHIỆP ĐƯỢC KHẢO SÁT

STT	Loại hình	TÊN CÔNG TY
A		TỈNH BÌNH DƯƠNG
1	CÔNG TY CỔ PHẦN	LƯỚI HÀN THIÊN PHÚ
2		HOÀNG GIA - NHÀ MÁY SƠN DUTEX
3		BAO BÌ PP BÌNH DƯƠNG
4		BAO BÌ ĐÔNG NAM VIỆT
5		BÊ TÔNG HỒNG HÀ
6		BỘT GIẶT VÀ HÓA CHẤT ĐỨC GIANG
7		CHẾ BIẾN GỖ PISICO ĐÔNG AN
8		CƠ KHÍ ĐỒNG LỰC
9		CƠ KHÍ XÂY DỰNG TÂN ĐỊNH – FICO
10		CÔNG NGHỆ SINH HỌC - DƯỢC PHẨM ICA
11		CÔNG NGHIỆP A ME CO
12		ĐÁ TRANG TRÍ DƯƠNG LÊ
13		ĐẠI THIÊN LỘC
14		ĐẦU TƯ VÀ PHÁT TRIỂN THIÊN HÙNG
15		ĐỒ GỖ VÀ NỘI THẤT NHẬT VIỆT
16		GĂNG HỢP THÀNH
17		GỖ TỨ DANH
18		KỸ NGHỆ NỘI HỒI SÀI GÒN
19		LÂM ĐẠT HÙNG
20		MONDELEZ KINH ĐÔ VIỆT NAM
21		NHỰA TÍN KIM
22		SÁNG BAN MAI
23		SAO VIỆT
24		SINH HÓA QUỐC TẾ
25		SỢI DUY NAM
26		THẾ HỆ MỚI
27		THÉP PHÚ ĐỨC
28		THỨC ĂN DINH DƯỠNG NUTIFARM
29		THỰC PHẨM DINH DƯỠNG NUTIFOOD BÌNH DƯƠNG
30		THƯƠNG MẠI DỊCH VỤ - SẢN XUẤT GỖ VINH QUANG
31	CÔNG TY LIÊN DOANH	SẢN XUẤT BAO BÌ TONG YUAN
32		UNILEVER VIỆT NAM
33	CÔNG TY TNHH	ALDILA COMPOSITE PRODUCTS
34		APM LEAF SPRINGS VN
35		BAO BÌ GIẤY DƯƠNG NGUYỄN
36		BAO BÌ HẠNH PHÚC
37		BEST SOUTH VIỆT NAM

38	BOSTIK VIỆT NAM
39	CASA
40	CHAO LONG
41	CHUAN HO (VIỆT NAM)
42	CLARIANT (VIỆT NAM)
43	CƠ KHÍ HIỆP TIẾN
44	CƠ KHÍ LẮP RÁP ĐỘNG CƠ DIESEL AN CHÂU
45	CƠ KHÍ XÂY DỰNG NAM LONG
46	CÔNG NGHỆ IN ALLIANCE
47	CÔNG NGHỆ TONG LI VIỆT NAM
48	CÔNG NGHIỆP HAI MY
49	CÔNG NGHIỆP THỰC PHẨM CHỦ THIÊN
50	ĐẤT MỚI
51	DỆT MAY THẾ HÒA
52	ĐIỆN TỬ HÂN VIỆT
53	DNP VIỆT NAM
54	ĐÔNG THÁI
55	DSM NUTRITIONAL PRODUCTS VIỆT NAM
56	DƯỢC PHẨM GLOMED
57	ESQUEL GARMENT MANUFACTURING
58	ESTEC VIETNAM
59	EVER WIN VIỆT NAM
60	FLUID POWER AND CONTROLS
61	FUJIKURA FIBER OPTICS VN
62	HANSOLL VINA (HSV.)
63	HARIKI PRECISION VIỆT NAM
64	HER KUANG
65	HERCULES
66	HÔNG VẠN
67	HOTTA VIỆT NAM
68	JAKOB SÀI GÒN
69	JU HYUNG VINA
70	KHUÔN MẪU NGỌC QUÝ
71	KI WORKS VIỆT NAM
72	KỸ NGHỆ SINH HOÁ VIỆT KHANG
73	LOGOPLASTE VIỆT NAM
74	LỰC KỲ
75	MAY THÊU MỸ DUNG
76	MICROTROL VIỆT NAM
77	MINH HẠNH

78	MỘT THÀNH VIÊN BIBICA MIỀN ĐÔNG
79	MỘT THÀNH VIÊN DƯƠNG BẢO TRẦN
80	MỘT THÀNH VIÊN GIẤY ĐÔNG NAM
81	MỘT THÀNH VIÊN VIÊN HỒNG
82	MTV HOA THIÊN PHÚ BÌNH DƯƠNG
83	MTV QUANG PHÚC
84	MTV SẢN XUẤT GH
85	MỸ PHẨM TÓC XINH
86	NGŨ KIM HUA SHENG
87	NGŨ KIM TÍN ĐẠT
88	NGUYÊN VẬT LIỆU ĐÁNH BÓNG XIANG YOU
89	NHÃN THỜI GIAN VIỆT TIẾN
90	NHÔM ĐÔNG PHONG
91	NHỰA KHẢI MẬU VIỆT NAM
92	PMA INDUSTRIER VIỆT NAM
93	PROCTER & GAMBLE ĐÔNG DƯƠNG
94	QUỐC TẾ MIỀN ĐÔNG VIỆT NAM
95	RELTEX HCMC
96	SÀI GÒN FABRICATION
97	SAIGON KNITWEAR
98	SẢN XUẤT - THƯƠNG MẠI DỆT AN LONG BÌNH
99	SẢN XUẤT - THƯƠNG MẠI MƯỜI HỢI - BÌNH DƯƠNG
100	SẢN XUẤT & THƯƠNG MẠI ÂN THIÊN
101	SẢN XUẤT BAO BÌ ALCAMAX (VIỆT NAM)
102	SẢN XUẤT GIẤY NHÁM MERIT VIỆT NAM
103	SẢN XUẤT THƯƠNG MẠI DỊCH VỤ VĨNH HƯNG ĐẠT
104	SẢN XUẤT THƯƠNG MẠI HOÀNG CHƯƠNG
105	SẢN XUẤT THƯƠNG MẠI HOÀNG LONG
106	SẢN XUẤT THƯƠNG MẠI NHỰA CHÍNH HIỆP
107	SẢN XUẤT THƯƠNG MẠI PHẠM LỘC
108	SẢN XUẤT THƯƠNG MẠI VĨNH PHÚC
109	SẢN XUẤT VƯƠNG HOÀNG
110	SCANCOM VIỆT NAM
111	SHIN KWANG VINA
112	SỢI TÂN UYÊN
113	SƠN SEA MASTER
114	SRITHAI (VIỆT NAM)
115	STOLLE CHÂU Á THÁI BÌNH DƯƠNG
116	SX - TM KHẢI HOÀN
117	SX SƠN PHOENIX

118		SX-TM LỤC HIỆP
119		TAI SHAN GASES
120		TÂN KIM LÝ
121		THÀNH NGỌC HOÀNG NAM
122		THÉP GOLDEN WIN
123		THÉP KHÔNG RỈ HOA NAM
124		THÉP THIÊN LONG
125		THIÊN DƯỢC
126		THIÊN XUÂN
127		THIẾT BỊ ĐÓNG NGẮT MẠCH ĐIỆN SUNLIGHT VN
128		THUẬN LỢI
129		THỰC PHẨM VÀ NƯỚC GIẢI KHÁT RITA
130		TÔN ĐÔNG Á
131		TRUNG TÂM THÉP NS SÀI GÒN
132		UCHIHASHI VIỆT NAM
133		VARIVAS (VIỆT NAM)
134		VIỆT NAM ONAMBA
135		VIỆT PHÁP QUỐC TẾ
136		VIỆT TRANG
137		VINA SHINKWANG SEALING
138		VỸ LÂM
139		WEIPO INDUSTRIAL
140		ZHU RUI VIỆT NAM
B		TỈNH ĐỒNG NAI
141	CÔNG TY CỔ PHẦN	KENDA (VIỆT NAM)
142		BAO BÌ NHƠN TRẠCH
143		BÊ TÔNG LY TÂM ĐỒNG NAI
144		CHÉ BIẾN HÀNG XK ĐỒNG NAI
145		DONGJIN VIỆT NAM
146		GẠCH MEN CHANG YIH
147		GẠCH MEN THANH THANH
148		GẠCH MEN Ý MỸ
149		KHẢI TOÀN
150		LEN VIỆT NAM CHI NHÁNH NHÀ MÁY LEN VIỆT BIÊN
151		NHẤT NAM
152		TÂM LỘP - VẬT LIỆU XÂY DỰNG ĐỒNG NAI - CHI
153		TẬP ĐOÀN TÂN MAI
154		THỰC PHẨM VÀ NƯỚC GIẢI KHÁT DONA NEWTOWER
155		TRUNG ĐÔNG - CHI NHÁNH AN PHƯỚC
156		WELCRON GLOBAL VIỆT NAM

157		XI MĂNG TRẮNG FICO
158		DÂY ĐỒNG VIỆT NAM CFT
159		FINECHEM HÙNG NGHIỆP
160	CÔNG TY TNHH	CÔNG NGHIỆP CHIN LAN SHING RUBBER VIỆT NAM
161		CÔNG NGHIỆP KAIFA-VIỆT NAM
162		ĐẦU TƯ SEE WELL
163		SIKA VIỆT NAM
164		POLYCOM
165		SEGIS (VIỆT NAM)
166		ACE PACIFIC VIỆT NAM
167		AN THIÊN LÝ
168		BAO BÌ NHẬT BẢN ĐỒNG NAI
169		BAO BÌ VIỆT LONG
170		BLUESCOPE BUILDINGS VIỆT NAM
171		CASE CONCEPTS VIỆT NAM
172		CHIU YUAN
173		DAE MYUNG CHEMICAL (VIỆT NAM)
174		DAE MYUNG INK
175		DAIKAN VIỆT NAM
176		DAITOH INDUSTRY VIỆT NAM
177		DỆT DER YEE CHAIN
178		DỆT LÝ MINH
179		ĐÔNG PHƯƠNG ĐỒNG NAI VIỆT NAM
180		ĐỨC THÀNH II
181		DUY HIẾU
182		EPE PACKAGING (VIỆT NAM)
183		GẠCH MEN BÁCH THÀNH
184		GIA CÔNG KIM LOẠI NIC
185		HAMAGUCHI PRECISION VIỆT NAM
186		HANG NAM VINA
187		HANSOLL KOVI VINA
188		HARVEST GARMENT VIỆT NAM
189		HEMPEL VIỆT NAM
190		HÓA CHẤT FUJI VIỆT NAM
191		HYUNDAI LIVART VINA
192		I-DEN VIỆT NAM
193		JANISSET VIỆT NAM
194		KBN VINA
195		KIRIN VIỆT NAM
196		KOIKEYA VIỆT NAM

197	KOLMAR VIỆT NAM
198	KOREA EXPRESS – PACKSIMEX
199	KOTOP VINA
200	KUM YOUNG VINA
201	KYC MACHINE INDUSTRY VIỆT NAM
202	LOVETEX INDUSTRIAL VIỆT NAM
203	MASTERBATCH (VIỆT NAM)
204	MINAMI VIỆT NAM
205	MITSUBA VIỆT NAM
206	MỘT THÀNH VIÊN BÙI CÔNG PHƯƠNG
207	MỘT THÀNH VIÊN ĐỒNG NAI TÔN
208	NAGAE VIỆT NAM
209	NÔNG TRẠI NANO
210	OJITEX (VIỆT NAM)
211	PALM PAPER
212	PRANDA VIỆT NAM
213	STOLZ-MIRAS (VIỆT NAM)
214	SX THUN VÀ NGUYÊN LIỆU MAY PREMIER (VIỆT NAM)
215	TEXEL-SEIKOW VIỆT NAM
216	THÉP ASSAB VIỆT NAM
217	TÔN TRẮNG KẼM VIỆT NAM
218	TONG JOU VIỆT NAM
219	TOSTE VIỆT NAM
220	TRƯỜNG CHI LÂM VN
221	UNIPAX
222	VẬT LIỆU BẢO VỆ MÔI TRƯỜNG KAITAT VIỆT NAM
223	VIỆT NAM CREATE MEDIC
224	VIỆT NAM NOK
225	VIỆT NAM SHIBUTANI
226	W & W VIỆT NAM
227	VẬT LIỆU CHỊU LỬA NAM ÛNG
C	TP HCM
228	KD THỦY HẢI SẢN SÀI GÒN (APT)
229	BAO BÌ SÀI GÒN
230	BÔNG THIÊN HÀ
231	CAO SU THÁI DƯƠNG
232	CÔNG NGHỆ CAO SU THÁI DƯƠNG
233	DƯỢC PHẨM 2/9
234	KD BAO BÌ LƯƠNG THỰC
235	KHU CÔNG NGHIỆP HIỆP PHƯỚC

236		KỸ THUẬT CƠ ĐIỆN MEE
237		S.P.M
238		SẢN XUẤT VÀ XUẤT KHẨU CAO SU SÀI GÒN VRG
239		SON BẠCH TUYẾT
240		SX CÔNG NGHIỆP TM NGUYỄN PHÁT
241		SX TM ĐÀO TIÊN
242		SX TM KIM MỸ
243		SX XD TÂN LONG PHÁT
244		TẬP ĐOÀN THIÊN LONG
245		UV
246		CÔNG NGHIỆP TÂN Á
247	CÔNG TY TNHH	CÔNG NGHỆ AN THỊNH
248		GLENTRUAN
249		GOONAM VINA
250		GUNZE (VIỆT NAM)
251		TIMATEX (VIỆT NAM)
252		99 VINA
253		ALBETTA INTERNATIONAL (VIỆT NAM)
254		ANH CHI
255		BAO BÌ ALPLA (VIỆT NAM)
256		BAO BÌ GIẤY NHÔM NEW TOYO
257		CAO SU – NHỰA THANH BÌNH
258		CHẾ BIẾN THỦY SẢN & THỰC PHẨM THÀNH HẢI
259		CHITOWORLD
260		CƠ ĐIỆN LẠNH HÙNG VƯƠNG
261		CƠ KHÍ CÔNG NGHIỆP SÀI GÒN
262		CÔNG NGHIỆP BAO BÌ VISINGPACK
263		ĐẠI ÁNH SÁNG
264		ĐÀI PHÁT
265		DÂY SỢI RỒNG Á CHÂU
266		DỊCH VỤ KHOA HỌC KỸ THUẬT VÀ SẢN XUẤT GÓM SÚ
267		FREETREND INDUSTRIAL (VIỆT NAM)
268		FUJI IMPULSE (VIỆT NAM)
269		HIỆP HÒA THUẬN
270		HSIAN TAI
271		HUNTER DOUGLAS VIỆT NAM
272		KACHIBOSHI (VIỆT NAM)
273		KODA INTERNATIONAL
274		LAMBERET VIỆT NAM
275		LEE-SHIN INT'L

276	MAY MẶC XNK YÊN CHI (YCC)
277	MEINAN (VIỆT NAM)
278	MINIGOLD VIỆT NAM
279	MỸ PHÁT
280	NHÔM ĐỊNH HÌNH SAPA BẾN THÀNH
281	NHỰA ĐỨC ĐẠT (DUDACO)
282	NISSEI ELECTRIC VIỆT NAM
283	NOBLAND VIỆT NAM
284	NÔNG HẢI SẢN NHAN HÒA
285	PANASONIC AVC VIỆT NAM
286	PHẠM TƯỜNG 2000
287	QUINT MAJOR INDUSTRIAL VIỆT NAM
288	RICCO VIỆT NAM
289	SADEV DECOLLETAGE VIỆT NAM
290	SÀI GÒN PRECISION
291	SẢN XUẤT - THƯƠNG MẠI BẢO CHINH
292	SẢN XUẤT BAO BÌ PACKAMEX (VIỆT NAM)
293	SẢN XUẤT THƯƠNG MẠI BAO BÌ TÂN TIẾN PHÁT TÀI
294	SẢN XUẤT VÀ LẮP RÁP CỬA KÍNH NHÔM C.N.D
295	SẢN XUẤT-THƯƠNG MẠI TÂN THÀNH HÒA
296	SẢN XUẤT-THƯƠNG MẠI-DỊCH VỤ HOÀN THÀNH
297	SANYO SEISAKUSHO (VIỆT NAM)
298	SAP VIỆT NAM
299	SẮT THÉP NGỌC BIỂN
300	SCANSIA-PACIFIC
301	SÚ ĐẠI ĐỒNG (VIỆT NAM)
302	SUNG YU
303	SUNNTING FASHION VIỆT NAM
304	SUPERSOFT VIỆT NAM
305	SX BAO BÌ NAM VIỆT
306	SX NHỰA TRIỆU DU BỒN
307	SX TM BẢO MÃ
308	SX TM DƯỢC PHẨM NIC PHARMA
309	SX TM HIỀN HUY
310	SX TM HUỖNH VĨNH ĐỨC
311	SX TM PHÚ HOÀNG GIA
312	SX TM TÂN THUẬN THÀNH
313	SX TM THÀNH KIẾT
314	SX TMDV TÀI LƯƠNG
315	THEODORE ALEXANDER HCM

316	TM SX BAO BÌ NHỰA TRƯỜNG THỊNH PHÚ
317	TMDV SX TÂN AN NGA
318	UÙ THỊNH
319	VIKING VIỆT NAM
320	VINA FOODS KYOEI
321	WORLDON (VIỆT NAM)

PHỤ LỤC 5: BẢNG CÂU HỎI KHẢO SÁT

Kính gửi: Anh/Chị và Quý đơn vị được khảo sát

Tôi tên là *Bùi Thị Trúc Quy*. Hiện tại, tôi đang là Nghiên cứu sinh chuyên ngành *Kế toán* trường ĐH Kinh tế TP HCM và đang thực hiện Luận án Tiến sĩ đề tài: *Các nhân tố ảnh hưởng đến việc áp dụng kế toán quản trị chiến lược và sự tác động đến thành quả hoạt động trong các doanh nghiệp sản xuất – Nghiên cứu ở khu vực Đông Nam Bộ - Việt Nam.*

Rất mong Anh/Chị dành chút thời gian quý báu giúp tôi trả lời một số câu hỏi để tôi có được cơ sở phù hợp cho phần nghiên cứu của mình về xác định các nhân tố và đo lường mức độ ảnh hưởng của các nhân tố đến việc áp dụng kế toán quản trị chiến lược (KTQTCL), và tác động của việc áp dụng kế toán quản trị chiến lược đến thành quả hoạt động (TQHĐ) trong các doanh nghiệp sản xuất (DNSX) khu vực Đông Nam Bộ - Việt Nam. Câu trả lời của Anh/Chị chỉ nhằm mục đích nghiên cứu, do vậy mọi thông tin cá nhân đều được bảo mật.

Xin vui lòng đánh dấu vào đáp án phù hợp nhất theo suy nghĩ của chính Anh/Chị về từng vấn đề được nêu ra dưới đây liên quan đến các nhân tố và đo lường mức độ ảnh hưởng của các nhân tố đến việc áp dụng KTQTCL và sự tác động đến TQHĐ trong doanh nghiệp (DN) các anh/chị.

PHẦN 1 – Thông tin chung

Xin anh/chị vui lòng cung cấp một số thông tin về bản thân và DN bằng cách đánh dấu X vào ô phía bên trái của phương án lựa chọn.

Câu 1: Tên doanh nghiệp:.....

Địa chỉ:.....

Câu 2: Ngành nghề kinh doanh của DN?

- Công nghiệp chế biến, chế tạo
- Sản xuất và phân phối điện, khí đốt, nước nóng, hơi nước và điều hòa không khí
- Cung cấp nước, hoạt động quản lý và xử lý rác thải, nước thải
- Khác (xin ghi rõ).....

Câu 3: Giới tính của anh/chị?

- Nam
- Nữ

Câu 4: Độ tuổi của anh/chị?

- Từ 19 đến 25 tuổi Từ 36 đến 45 tuổi
 Từ 26 đến 35 tuổi Trên 45 tuổi

Câu 5: Học vị cao nhất mà anh/chị đã đạt được?

- Sơ cấp, trung cấp Đại học
 Cao đẳng Trên đại học

Câu 6: Vị trí công tác của anh/chị trong DN?

- Kế toán viên Giám đốc tài chính
 Kế toán quản trị Khác:.....
 Kế toán trưởng ..

Câu 7: Tổng tài sản của DN tại kỳ báo cáo gần nhất là bao nhiêu?

- Dưới 10 tỷ Từ 50 tỷ đến dưới 100 tỷ
 Từ 10 tỷ đến dưới 50 tỷ Trên 100 tỷ

PHẦN 2 - Nội dung khảo sát về các nhân tố và đo lường mức độ ảnh hưởng của các nhân tố đến việc áp dụng KTQTCL và sự tác động đến TQHD trong DN của anh/chị.

Anh/ chị vui lòng khoanh tròn vào con số tương ứng với mức độ đồng ý của mình với các nhận định được nêu ra theo quy ước như sau:

- (1) Rất không đồng ý (4) Đồng ý
(2) Không đồng ý (5) Rất đồng ý
(3) Bình thường

ST T	NHẬN ĐỊNH	MỨC ĐỘ ĐỒNG Ý				
		1	2	3	4	5
Khả năng áp dụng KTQTCL trong DN của anh/chị sẽ gia tăng nếu:						
1	Số lượng lao động bình quân năm của DN càng lớn					
2	Vốn điều lệ của DN càng lớn					
3	Tổng tài sản trên bảng cân đối kế toán của DN càng lớn					
4	DN phải chịu áp lực cạnh tranh về nguyên liệu					

5	DN phải chịu áp lực cạnh tranh về nhân lực					
6	DN phải chịu áp lực cạnh tranh về bán hàng và phân phối					
7	DN phải chịu áp lực cạnh tranh về chất lượng sản phẩm					
8	DN phải chịu áp lực cạnh tranh về sự đa dạng của sản phẩm					
9	DN phải chịu áp lực cạnh tranh về giá cả					
10	DN phải chịu áp lực cạnh tranh về các khía cạnh khác như: thân thiện với môi trường, công nghệ sản xuất					
11	Trong DN chiến lược được phân tích trước khi chuyển chúng thành hành động cụ thể					
12	Xây dựng chiến lược giúp DN nhận ra sự phát triển chậm chạp hoặc những thay đổi của môi trường kinh doanh					
13	Chiến lược trong DN thường được xây dựng một cách ngẫu nhiên để ứng phó với biến động trong môi trường kinh doanh					
14	Kế toán tham gia vào xác định các vấn đề và mục tiêu của DN					
15	Kế toán tham gia vào việc tạo ra các phương án hoạt động của DN					
16	Kế toán tham gia vào việc đánh giá các phương án hoạt động của DN					
17	Kế toán tham gia vào việc phát triển chi tiết về các phương án hoạt động					
18	Kế toán thực hiện các hành động cần thiết nhằm tạo nên những thay đổi cần thiết trong hoạt động của DN					
19	DN có sự phân cấp quản lý (PCQL) về phát triển sản phẩm mới					
20	DN có PCQL về tuyển dụng và sa thải nhân viên					
21	DN có PCQL về mua tài sản					
22	DN có PCQL về định giá bán					
23	DN có sự PCQL về phân phối sản phẩm					
24	Công nghệ là yếu tố cốt lõi trong hệ điều hành của DN					
25	Các kỹ thuật sản xuất của DN dựa trên công nghệ sản xuất tiên tiến.					
26	Hệ thống thông tin kế toán được thực hiện trên máy tính có sử					

	dụng phần mềm kế toán hỗ trợ.					
27	DN chú trọng đầu tư phần mềm hỗ trợ các phần hành khác (quản lý nhân sự, quản trị DN...)					
Anh/chị cho rằng việc áp dụng KTQTCL sẽ đóng góp vào TQHD của DN anh/chị như thế nào?						
28	Định mức chi phí sản xuất đơn vị sản phẩm giảm					
29	Lợi nhuận sau thuế thu nhập DN tăng					
30	Số lượng nhân viên hài lòng về DN tăng					
31	Số lượng khách hàng hài lòng về DN tăng					
32	Chất lượng sản phẩm của DN tăng					
33	Số lượng sản phẩm mới do DN sản xuất tăng					
34	Thị phần của DN tăng					
<p>DN anh/chị đã sử dụng kỹ thuật nào dưới đây (Chọn số 1 nghĩa là anh/chị cho rằng mức độ sử dụng kỹ thuật đó là ít nhất, và chọn số 5 nghĩa là anh/ chị cho rằng mức độ sử dụng kỹ thuật đó là nhiều nhất. Anh/chị có thể chọn khoảng giữa để chỉ mức độ đồng ý của mình. Nhà nghiên cứu chỉ muốn biết nhận xét của anh/chị về mức độ áp dụng các kỹ thuật KTQTCL tại DN các anh/chị đang làm việc</p>						
35	DN đã thiết lập và vận hành hệ thống quản trị chất lượng toàn diện					
36	DN đã thiết lập và vận hành hệ thống quản trị dựa trên hoạt động					
37	DN đã sử dụng thẻ điểm cân bằng để đo lường TQHD một cách toàn diện					
38	Kế toán đã theo dõi chi phí của một loại sản phẩm theo từng giai đoạn trong chu kỳ sống của sản phẩm đó					
39	Kế toán đã tập hợp chi phí riêng theo từng hoạt động trong chuỗi giá trị từ giai đoạn sản xuất đến giai đoạn phân phối sản phẩm					
40	DN đã thực hiện các hoạt động chuyển hóa vật tư trở thành đúng sản phẩm mà khách hàng yêu cầu để tạo ra giá trị tăng thêm cho khách hàng					

Ý kiến bổ sung:

Xin chân thành cảm ơn Anh/Chị và Quý đơn vị đã dành thời gian tham gia khảo sát. Chúc Anh/Chị nhiều sức khỏe và thành công.

PHỤ LỤC 6: KIỂM TRA ĐỘ TIN CẬY (SƠ BỘ)

QUYMO

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.878	3

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
QUYMO1	6.26	5.267	.758	.832
QUYMO2	6.29	4.874	.786	.807
QUYMO3	6.32	5.312	.749	.840

MDCT – LẦN 1

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.871	7

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
MDCT1	19.42	31.882	.719	.843
MDCT2	19.40	30.842	.783	.834
MDCT3	19.36	31.392	.772	.836
MDCT4	19.29	29.064	.772	.834
MDCT5	19.46	30.105	.733	.840
MDCT6	19.38	33.611	.543	.866
MDCT7	19.18	38.425	.230	.899

MDCT – LẦN 2

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.899	6

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
--	----------------------------	--------------------------------	----------------------------------	----------------------------------

MDCT1	16.02	27.896	.731	.881
MDCT2	16.01	27.037	.784	.873
MDCT3	15.96	27.523	.776	.875
MDCT4	15.89	25.057	.799	.870
MDCT5	16.06	26.350	.733	.881
MDCT6	15.98	29.462	.557	.906

XDCL

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.749	3

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
XDCL1	4.97	4.684	.470	.777
XDCL2	4.97	3.774	.666	.558
XDCL3	5.07	3.663	.605	.632

KTTG – LÀN 1

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.791	5

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
KTTG 1	12.54	12.655	.662	.727
KTTG 2	12.55	11.611	.661	.720
KTTG 3	12.33	12.071	.626	.733
KTTG 4	12.68	11.375	.665	.718
KTTG 5	12.54	14.587	.279	.840

KTTG – LÀN 2

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
------------------	------------

.840	4
------	---

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
KTTG 1	9.42	9.419	.659	.805
KTTG 2	9.42	8.345	.686	.791
KTTG 3	9.21	8.539	.688	.790
KTTG 4	9.56	8.272	.667	.801

PCQL – LÀN 1

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.730	5

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
PCQL 1	13.91	9.766	.586	.648
PCQL 2	13.95	8.923	.634	.622
PCQL 3	13.96	9.480	.607	.638
PCQL 4	13.92	9.928	.498	.680
PCQL 5	14.02	11.922	.180	.797

PCQL – LÀN 2

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.797	4

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
PCQL 1	10.48	7.394	.612	.745
PCQL 2	10.53	6.694	.650	.725
PCQL 3	10.54	7.081	.647	.728
PCQL 4	10.50	7.470	.531	.784

TDCN

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.870	4

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
TDCN1	9.89	10.251	.700	.845
TDCN2	9.99	9.116	.729	.832
TDCN3	9.83	8.995	.722	.835
TDCN4	9.93	9.038	.752	.822

SMA

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.873	6

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
SMA1	17.22	22.809	.652	.857
SMA2	17.36	19.737	.745	.838
SMA3	17.32	20.606	.666	.853
SMA4	17.55	21.930	.578	.868
SMA5	17.44	21.029	.683	.850
SMA6	17.33	20.360	.741	.840

HISU – LÀN 1

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.840	7

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
HISU1	20.60	26.554	.725	.800

HISU2	20.71	23.964	.791	.783
HISU3	20.64	24.488	.756	.790
HISU4	20.45	26.117	.662	.807
HISU5	20.47	26.337	.694	.803
HISU6	20.60	27.102	.582	.819
HISU7	20.66	34.056	.022	.895

HISU – LÀN 2

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.895	6

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
HISU1	17.24	24.913	.746	.874
HISU2	17.35	22.352	.814	.861
HISU3	17.28	23.026	.763	.870
HISU4	17.09	24.416	.687	.882
HISU5	17.11	24.732	.711	.878
HISU6	17.24	25.428	.602	.895

KMO

KMO and Bartlett's Test

Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy.	.829
Bartlett's Test of Approx. Chi-Square	3837.473
Sphericity Df	276
Sig.	.000

PHỤ LỤC 7: EFA (SƠ BỘ)

Total Variance Explained

Component	Initial Eigenvalues			Extraction Sums of Squared Loadings			Rotation Sums of Squared Loadings		
	Total	% of Variance	Cumulative %	Total	% of Variance	Cumulative %	Total	% of Variance	Cumulative %
	1	5.506	22.942	22.942	5.506	22.942	22.942	4.079	16.998
2	3.958	16.491	39.432	3.958	16.491	39.432	2.893	12.054	29.052
3	2.225	9.271	48.703	2.225	9.271	48.703	2.748	11.450	40.502
4	2.001	8.337	57.040	2.001	8.337	57.040	2.521	10.504	51.006
5	1.604	6.683	63.724	1.604	6.683	63.724	2.446	10.192	61.199
6	1.421	5.920	69.643	1.421	5.920	69.643	2.027	8.445	69.643
7	.710	2.957	72.600						
8	.657	2.739	75.338						
9	.634	2.640	77.978						
10	.582	2.426	80.404						
11	.520	2.167	82.571						
12	.481	2.004	84.575						
13	.472	1.967	86.542						
14	.428	1.782	88.324						
15	.385	1.605	89.928						
16	.367	1.531	91.459						
17	.325	1.356	92.815						
18	.310	1.293	94.108						
19	.282	1.173	95.281						
20	.276	1.148	96.430						
21	.241	1.004	97.433						
22	.218	.909	98.342						
23	.213	.888	99.229						
24	.185	.771	100.000						

Extraction Method: Principal Component Analysis.

Rotated Component Matrix^a

	Component					
	1	2	3	4	5	6
MDCT4	.840					
MDCT3	.834					
MDCT2	.826					
MDCT1	.799					
MDCT5	.766					
MDCT6	.691					
TDCN4		.846				

TDCN3	.827				
TDCN2	.798				
TDCN1	.768				
KTTG 2		.810			
KTTG 1		.797			
KTTG 4		.795			
KTTG 3		.789			
PCQL 2			.805		
PCQL 3			.805		
PCQL 1			.782		
PCQL 4			.726		
QUYMO2				.885	
QUYMO3				.859	
QUYMO1				.856	
XDCL2					.866
XDCL3					.820
XDCL1					.732

Extraction Method: Principal Component Analysis.

Rotation Method: Varimax with Kaiser Normalization.^a

a. Rotation converged in 6 iterations.

KMO – SMA

KMO and Bartlett's Test

Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy.	.876
Bartlett's Test of Approx. Chi-Square	880.087
Sphericity Df	15
Sig.	.000

Total Variance Explained

Component	Initial Eigenvalues			Extraction Sums of Squared Loadings		
	Total	% of Variance	Cumulative %	Total	% of Variance	Cumulative %
1	3.694	61.569	61.569	3.694	61.569	61.569
2	.648	10.804	72.373			
3	.539	8.977	81.350			
4	.485	8.082	89.432			
5	.345	5.758	95.190			
6	.289	4.810	100.000			

Extraction Method: Principal Component Analysis.

Component Matrix^a

	Component
	1
SMA6	.840
SMA2	.839
SMA5	.789
SMA3	.772
SMA1	.764
SMA4	.696

Extraction Method:
Principal Component
Analysis.

a. 1 components
extracted.

KMO - HISU

KMO and Bartlett's Test

Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy.	.891
Bartlett's Test of Approx. Chi-Square	1071.283
Sphericity Df	15
Sig.	.000

Total Variance Explained

Component	Initial Eigenvalues			Extraction Sums of Squared Loadings		
	Total	% of Variance	Cumulative %	Total	% of Variance	Cumulative %
1	3.961	66.015	66.015	3.961	66.015	66.015
2	.594	9.906	75.921			
3	.465	7.743	83.664			
4	.416	6.927	90.591			
5	.350	5.835	96.426			
6	.214	3.574	100.000			

Extraction Method: Principal Component Analysis.

Component Matrix^a

	Component
	1
HISU2	.885
HISU3	.844
HISU1	.834

HISU5	.805
HISU4	.787
HISU6	.709

Extraction Method:
Principal Component
Analysis.

a. 1 components
extracted.

KMO and Bartlett's Test

Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy.	.851
Bartlett's Test of Approx. Chi-Square	6310.206
Sphericity Df	630
Sig.	.000

Total Variance Explained

Component	Initial Eigenvalues			Extraction Sums of Squared Loadings			Rotation Sums of Squared Loadings ^a
	Total	% of Variance	Cumulative %	Total	% of Variance	Cumulative %	Total
	1	7.612	21.145	21.145	7.612	21.145	21.145
2	4.315	11.986	33.131	4.315	11.986	33.131	4.821
3	3.471	9.641	42.772	3.471	9.641	42.772	5.065
4	2.381	6.615	49.387	2.381	6.615	49.387	4.365
5	2.223	6.174	55.561	2.223	6.174	55.561	3.504
6	1.681	4.668	60.230	1.681	4.668	60.230	2.879
7	1.632	4.533	64.763	1.632	4.533	64.763	3.697
8	1.379	3.831	68.594	1.379	3.831	68.594	2.584
9	.798	2.218	70.811				
10	.739	2.053	72.865				
11	.714	1.982	74.847				
12	.631	1.752	76.599				
13	.618	1.716	78.315				
14	.590	1.640	79.955				
15	.535	1.487	81.441				
16	.514	1.428	82.870				
17	.501	1.391	84.261				
18	.464	1.288	85.549				

19	.435	1.208	86.758				
20	.425	1.180	87.938				
21	.399	1.107	89.045				
22	.380	1.056	90.101				
23	.373	1.037	91.138				
24	.341	.947	92.085				
25	.327	.907	92.992				
26	.304	.843	93.835				
27	.281	.779	94.614				
28	.271	.752	95.366				
29	.259	.720	96.087				
30	.246	.683	96.770				
31	.231	.641	97.411				
32	.225	.624	98.036				
33	.206	.573	98.608				
34	.180	.501	99.109				
35	.168	.466	99.575				
36	.153	.425	100.000				

Extraction Method: Principal Component Analysis.

a. When components are correlated, sums of squared loadings cannot be added to obtain a total variance.

Pattern Matrix^a

	Component							
	1	2	3	4	5	6	7	8
MDCT4	.836							
MDCT3	.835							
MDCT2	.830							
MDCT1	.823							
MDCT6	.760							
MDCT5	.746							
HISU2		.875						
HISU3		.821						
HISU1		.821						
HISU4		.806						
HISU5		.796						
HISU6		.690						
SMA2			.827					
SMA6			.822					
SMA3			.780					
SMA5			.776					

PHỤ LỤC 8: THỐNG KÊ TẦN SUẤT CÁC BIẾN ĐỊNH TÍNH**Statistics**

		Age	Educatio n	Industry	Capital
N	Valid	321	321	321	321
	Missing	0	0	0	0
Mean		2.24	2.01	1.14	2.69
Std. Deviation		.499	.227	.178	.765
Minimum		1	1	1	1
Maximum		4	3	3	4

Age

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	19-25	54	16.8	16.8	16.8
	26-35	158	49.2	49.2	66.0
	36-45	88	27.4	27.4	93.4
	>45	21	6.6	6.6	100.0
	Total	321	100.0	100.0	

Education

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	CĐ	27	8.4	8.4	8.4
	ĐH	265	82.6	82.6	91.0
	SĐH	29	9.0	9.0	100.0
	Total	321	100.0	100.0	

Industry

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	CBCT	292	91.0	91.0	91.0
	SXPP	12	3.7	3.7	94.7
	CCXL	17	5.3	5.3	100.0
	Total	321	100.0	100.0	

Job position

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid Kế toán	241	75.1	75.1	75.1
Giám đốc	80	24.9	24.9	100.0
Total	321	100.0	100.0	

Capital

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
<10	4	1.2	1.2	1.2
10-50	167	52.0	52.0	53.2
Valid >50-100	73	22.8	22.8	76.0
>100	77	24.0	24.0	100.0
Total	321	100.0	100.0	

PHỤ LỤC 9: KIỂM TRA ĐỘ TIN CẬY (CHÍNH THỨC)

Reliability

Scale: ALL VARIABLES

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.877	3

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
QUYMO1	6.29	5.236	.756	.832
QUYMO2	6.32	4.800	.786	.805
QUYMO3	6.35	5.260	.747	.839

Scale: ALL VARIABLES

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.871	4

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
TDCN1	9.85	10.242	.702	.847
TDCN2	9.94	9.112	.733	.832
TDCN3	9.79	9.026	.722	.837
TDCN4	9.88	9.077	.752	.824

Scale: ALL VARIABLES

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.851	4

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
KTTG1	9.40	9.853	.681	.818
KTTG2	9.41	8.768	.702	.806
KTTG3	9.19	8.923	.711	.802
KTTG4	9.53	8.737	.681	.817

Scale: ALL VARIABLES**Reliability Statistics**

Cronbach's Alpha	N of Items
.791	3

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
XDCL1	5.16	5.169	.539	.809
XDCL2	5.17	4.299	.708	.634
XDCL3	5.27	4.153	.661	.686

Scale: ALL VARIABLES**Reliability Statistics**

Cronbach's Alpha	N of Items
.899	6

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
MDCT1	16.02	27.896	.731	.881
MDCT2	16.01	27.037	.784	.873
MDCT3	15.96	27.523	.776	.875
MDCT4	15.89	25.057	.799	.870
MDCT5	16.06	26.350	.733	.881
MDCT6	15.98	29.462	.557	.906

Scale: ALL VARIABLES

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.874	6

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
SMA1	17.18	22.899	.654	.858
SMA2	17.32	19.863	.746	.840
SMA3	17.28	20.704	.668	.854
SMA4	17.51	22.013	.582	.868
SMA5	17.41	21.161	.684	.851
SMA6	17.30	20.485	.742	.841

Scale: ALL VARIABLES

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.834	4

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
PCQL1	10.33	8.529	.668	.788
PCQL2	10.40	7.859	.695	.775
PCQL3	10.40	8.247	.694	.776
PCQL4	10.36	8.548	.600	.818

Scale: ALL VARIABLES

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.895	6

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
HISU1	17.24	24.913	.746	.874
HISU2	17.35	22.352	.814	.861
HISU3	17.28	23.026	.763	.870
HISU4	17.09	24.416	.687	.882
HISU5	17.11	24.732	.711	.878
HISU6	17.24	25.428	.602	.895

PHỤ LỤC 10: EFA (CHÍNH THỨC)**Factor Analysis****Descriptive Statistics**

	Mean	Std. Deviation	Analysis N
KTTG1	3.11	1.037	321
KTTG2	3.10	1.225	321
KTTG3	3.32	1.186	321
KTTG4	2.98	1.255	321
XDCL1	2.64	1.137	321
XDCL2	2.63	1.198	321
XDCL3	2.53	1.282	321
SMA1	3.62	.951	321
SMA2	3.48	1.253	321
SMA3	3.52	1.238	321
SMA4	3.29	1.168	321
SMA5	3.39	1.155	321
SMA6	3.50	1.176	321
QUYMO1	3.19	1.196	321
QUYMO2	3.16	1.273	321
QUYMO3	3.13	1.199	321
TDCN1	3.31	1.035	321
TDCN2	3.21	1.215	321
TDCN3	3.36	1.243	321
TDCN4	3.27	1.201	321
PCQL1	3.50	1.090	321
PCQL2	3.43	1.200	321
PCQL3	3.43	1.122	321
PCQL4	3.47	1.162	321
MDCT1	3.16	1.183	321
MDCT2	3.18	1.216	321
MDCT3	3.23	1.170	321
MDCT4	3.29	1.419	321
MDCT5	3.12	1.359	321
MDCT6	3.20	1.232	321
HISU1	3.42	1.073	321
HISU2	3.31	1.301	321
HISU3	3.38	1.282	321
HISU4	3.57	1.205	321
HISU5	3.55	1.136	321
HISU6	3.42	1.189	321

KMO and Bartlett's Test

Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy.	.856
Approx. Chi-Square	6520.750
Bartlett's Test of Sphericity Df	630
Sig.	.000

Communalities

	Initial	Extraction
KTTG1	.553	.612
KTTG2	.574	.619
KTTG3	.572	.625
KTTG4	.546	.583
XDCL1	.422	.380
XDCL2	.603	.804
XDCL3	.563	.605
SMA1	.526	.523
SMA2	.637	.677
SMA3	.511	.528
SMA4	.455	.436
SMA5	.545	.547
SMA6	.636	.668
QUYMO1	.621	.696
QUYMO2	.637	.750
QUYMO3	.633	.690
TDCN1	.605	.606
TDCN2	.646	.655
TDCN3	.610	.631
TDCN4	.645	.686
PCQL1	.544	.570
PCQL2	.560	.657
PCQL3	.538	.614
PCQL4	.430	.450
MDCT1	.642	.617
MDCT2	.712	.727
MDCT3	.686	.683
MDCT4	.719	.736
MDCT5	.654	.611
MDCT6	.397	.367
HISU1	.664	.641
HISU2	.764	.793
HISU3	.638	.661
HISU4	.582	.547

HISU5	.609	.654
HISU6	.460	.410

Extraction Method: Principal Axis

Factoring.

Total Variance Explained

Factor	Initial Eigenvalues			Extraction Sums of Squared Loadings			Rotation Sums of Squared Loadings ^a
	Total	% of Variance	Cumulative %	Total	% of Variance	Cumulative %	Total
1	7.810	21.694	21.694	7.441	20.671	20.671	5.436
2	4.508	12.523	34.217	4.132	11.477	32.148	4.734
3	3.409	9.470	43.688	3.024	8.400	40.547	4.814
4	2.585	7.180	50.868	2.187	6.075	46.623	3.276
5	1.950	5.416	56.284	1.610	4.472	51.095	4.322
6	1.697	4.714	60.998	1.348	3.745	54.840	3.038
7	1.626	4.516	65.514	1.251	3.475	58.315	3.501
8	1.446	4.016	69.530	1.069	2.970	61.285	2.808
9	.752	2.088	71.618				
10	.710	1.973	73.591				
11	.674	1.872	75.463				
12	.617	1.713	77.176				
13	.602	1.673	78.849				
14	.577	1.603	80.452				
15	.520	1.445	81.896				
16	.490	1.362	83.258				
17	.486	1.351	84.609				
18	.464	1.289	85.899				
19	.419	1.165	87.064				
20	.415	1.152	88.216				
21	.392	1.090	89.306				
22	.370	1.027	90.333				
23	.349	.970	91.302				
24	.329	.914	92.216				
25	.321	.892	93.108				
26	.303	.843	93.951				
27	.272	.756	94.707				
28	.265	.737	95.444				
29	.247	.685	96.130				
30	.244	.679	96.809				
31	.232	.645	97.453				
32	.222	.618	98.071				

33	.203	.563	98.634			
34	.177	.491	99.125			
35	.164	.456	99.581			
36	.151	.419	100.000			

Extraction Method: Principal Axis Factoring.

a. When factors are correlated, sums of squared loadings cannot be added to obtain a total variance.

Factor Matrix^a

	Factor							
	1	2	3	4	5	6	7	8
MDCT2	.672							
MDCT3	.639							
MDCT5	.637							
MDCT4	.636							
MDCT1	.596							
SMA2	.575							
SMA6	.550			-.413				
HISU5	.547		.472					
HISU1	.529		.523					
TDCN2	.527	-.445						
TDCN1	.525	-.455						
SMA5	.525							
SMA3	.508							
SMA1	.485		-.416					
MDCT6	.465							
XDCL3	.426							
SMA4								
XDCL1								
KTTG2		.687						
KTTG3		.683						
KTTG4		.635						
KTTG1		.604						
TDCN4	.442	-.494						.436
PCQL3		.484		.401				
TDCN3		-.476						.418
PCQL1		.434		.419				
PCQL4								
HISU2	.526		.627					
HISU3	.538		.570					
HISU4	.429		.548					
HISU6			.477					
PCQL2		.431		.434				

PL/50

QUYMO1							.831	
QUYMO3							.826	
XDCL2								.892
XDCL3								.771
XDCL1								.598

Extraction Method: Principal Axis Factoring.

Rotation Method: Promax with Kaiser Normalization.

Factor Correlation Matrix

Factor	1	2	3	4	5	6	7	8
1	1.000	.239	.410	-.132	.428	.162	.321	.191
2	.239	1.000	.193	.146	.312	.191	.258	.296
3	.410	.193	1.000	.126	.257	.131	.342	.305
4	-.132	.146	.126	1.000	-.336	.312	.173	.119
5	.428	.312	.257	-.336	1.000	-.128	.144	.168
6	.162	.191	.131	.312	-.128	1.000	.210	.152
7	.321	.258	.342	.173	.144	.210	1.000	.180
8	.191	.296	.305	.119	.168	.152	.180	1.000

Extraction Method: Principal Axis Factoring.

Rotation Method: Promax with Kaiser Normalization.

PHỤ LỤC 11: PHÂN TÍCH NHÂN TỐ KHẢNG ĐỊNH

Regression Weights: (Group number 1 - Default model)

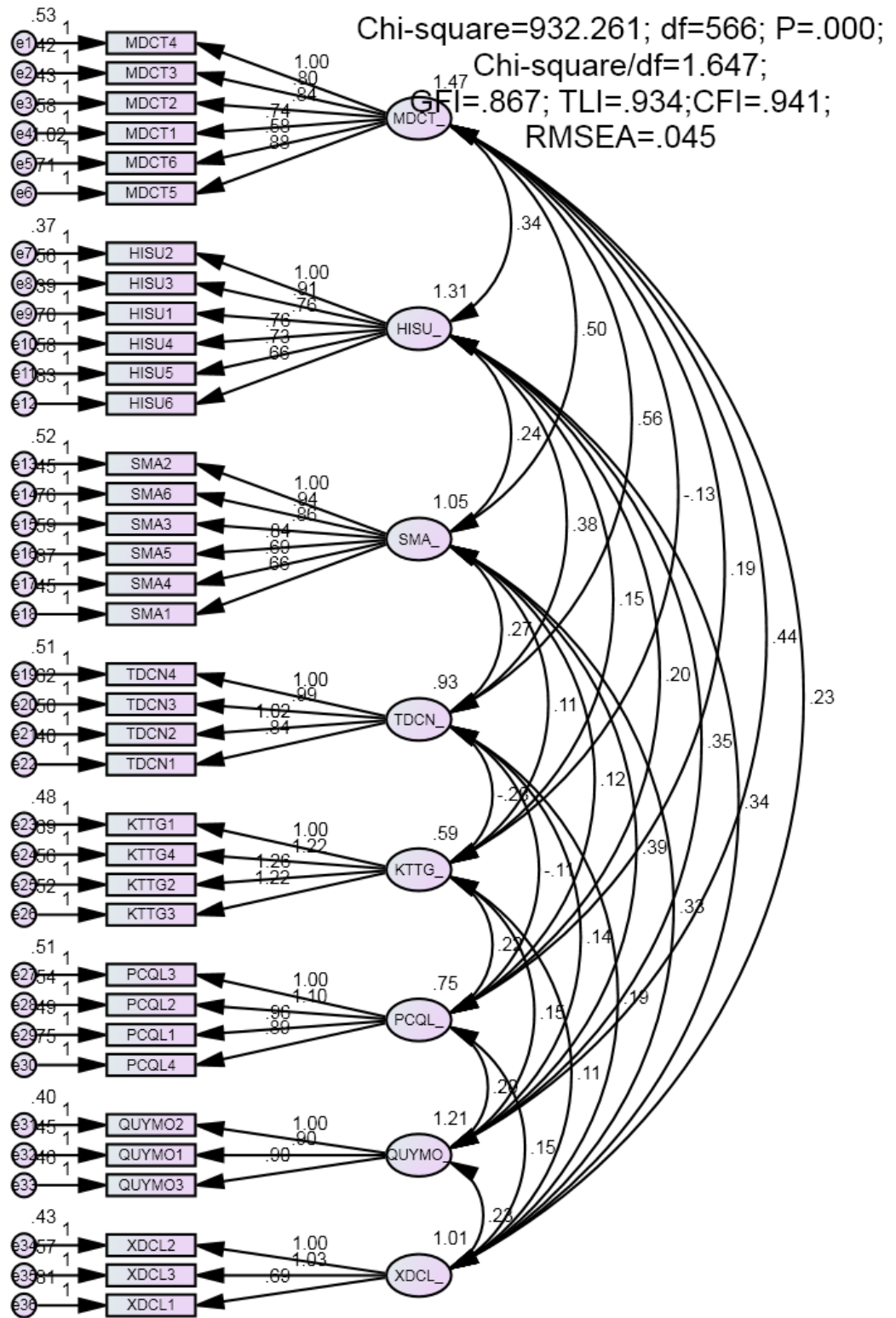
		Estimate	S.E.	C.R.	P	Label
MDCT4	<--- MDCT_	1.000				
MDCT3	<--- MDCT_	.802	.043	18.590	***	
MDCT2	<--- MDCT_	.840	.045	18.868	***	
MDCT1	<--- MDCT_	.741	.046	16.166	***	
MDCT6	<--- MDCT_	.580	.053	10.964	***	
MDCT5	<--- MDCT_	.877	.052	16.913	***	
HISU2	<--- HISU_	1.000				
HISU3	<--- HISU_	.907	.049	18.383	***	
HISU1	<--- HISU_	.758	.041	18.342	***	
HISU4	<--- HISU_	.755	.050	15.143	***	
HISU5	<--- HISU_	.735	.046	15.882	***	
HISU6	<--- HISU_	.661	.052	12.769	***	
SMA2	<--- SMA_	1.000				
SMA6	<--- SMA_	.944	.058	16.258	***	
SMA3	<--- SMA_	.855	.064	13.455	***	
SMA5	<--- SMA_	.838	.059	14.317	***	
SMA4	<--- SMA_	.685	.062	11.038	***	
SMA1	<--- SMA_	.659	.049	13.495	***	
TDCN4	<--- TDCN_	1.000				
TDCN3	<--- TDCN_	.993	.068	14.592	***	
TDCN2	<--- TDCN_	1.022	.066	15.507	***	
TDCN1	<--- TDCN_	.844	.056	14.957	***	
KTTG1	<--- KTTG_	1.000				
KTTG4	<--- KTTG_	1.219	.097	12.592	***	
KTTG2	<--- KTTG_	1.258	.095	13.250	***	
KTTG3	<--- KTTG_	1.223	.092	13.301	***	
PCQL3	<--- PCQL_	1.000				
PCQL2	<--- PCQL_	1.095	.082	13.305	***	
PCQL1	<--- PCQL_	.961	.074	12.928	***	
PCQL4	<--- PCQL_	.890	.079	11.250	***	
QUYMO2	<--- QUYMO_	1.000				
QUYMO1	<--- QUYMO_	.899	.053	16.891	***	
QUYMO3	<--- QUYMO_	.896	.053	16.799	***	
XDCL2	<--- XDCL_	1.000				
XDCL3	<--- XDCL_	1.031	.085	12.167	***	
XDCL1	<--- XDCL_	.691	.068	10.224	***	

Standard Regression Weights: (Group number 1 - Default model)

MDCT4	<---	MDCT_	.857
MDCT3	<---	MDCT_	.833
MDCT2	<---	MDCT_	.841
MDCT1	<---	MDCT_	.762
MDCT6	<---	MDCT_	.573
MDCT5	<---	MDCT_	.785
HISU2	<---	HISU_	.882
HISU3	<---	HISU_	.812
HISU1	<---	HISU_	.811
HISU4	<---	HISU_	.719
HISU5	<---	HISU_	.742
HISU6	<---	HISU_	.638
SMA2	<---	SMA_	.817
SMA6	<---	SMA_	.822
SMA3	<---	SMA_	.708
SMA5	<---	SMA_	.743
SMA4	<---	SMA_	.601
SMA1	<---	SMA_	.709
TDCN4	<---	TDCN_	<u>.805</u>
TDCN3	<---	TDCN_	.772
TDCN2	<---	TDCN_	.813
TDCN1	<---	TDCN_	.788
KTTG1	<---	KTTG_	.743
KTTG4	<---	KTTG_	.748
KTTG2	<---	KTTG_	.791
KTTG3	<---	KTTG_	.794
PCQL3	<---	PCQL_	.772
PCQL2	<---	PCQL_	.791
PCQL1	<---	PCQL_	.763
PCQL4	<---	PCQL_	.663
QUYMO2	<---	QUYMO_	.866
QUYMO1	<---	QUYMO_	.829
QUYMO3	<---	QUYMO_	.824
XDCL2	<---	XDCL_	.838
XDCL3	<---	XDCL_	.808
XDCL1	<---	XDCL_	.610

Covariances: (Group number 1 - Default model)

			Estimate	S.E.	C.R.	P	Label
MDCT_	<-->	HISU_	.338	.088	3.826	***	
MDCT_	<-->	SMA_	.502	.085	5.872	***	
MDCT_	<-->	TDCN_	.557	.084	6.604	***	
MDCT_	<-->	KTTG_	-.134	.060	-2.230	.026	
MDCT_	<-->	PCQL_	.189	.068	2.765	.006	
MDCT_	<-->	QUYMO_	.436	.089	4.916	***	
MDCT_	<-->	XDCL_	.234	.080	2.926	.003	
HISU_	<-->	SMA_	.245	.075	3.268	.001	
HISU_	<-->	TDCN_	.384	.075	5.130	***	
HISU_	<-->	KTTG_	.153	.057	2.684	.007	
HISU_	<-->	PCQL_	.196	.065	3.010	.003	
HISU_	<-->	QUYMO_	.351	.082	4.257	***	
HISU_	<-->	XDCL_	.341	.078	4.377	***	
SMA_	<-->	TDCN_	.267	.066	4.041	***	
SMA_	<-->	KTTG_	.108	.051	2.105	.035	
SMA_	<-->	PCQL_	.122	.058	2.107	.035	
SMA_	<-->	QUYMO_	.393	.077	5.111	***	
SMA_	<-->	XDCL_	.334	.072	4.656	***	
TDCN_	<-->	KTTG_	-.278	.054	-5.194	***	
TDCN_	<-->	PCQL_	-.114	.055	-2.071	.038	
TDCN_	<-->	QUYMO_	.136	.069	1.989	.047	
TDCN_	<-->	XDCL_	.191	.065	2.930	.003	
KTTG_	<-->	PCQL_	.223	.048	4.635	***	
KTTG_	<-->	QUYMO_	.151	.056	2.708	.007	
KTTG_	<-->	XDCL_	.106	.052	2.032	.042	
PCQL_	<-->	QUYMO_	.202	.064	3.170	.002	
PCQL_	<-->	XDCL_	.147	.059	2.479	.013	
QUYMO_	<-->	XDCL_	.228	.074	3.069	.002	



Model Fit Summary

CMIN

Model	NPAR	CMIN	DF	P	CMIN/DF
Default model	100	932.261	566	.000	1.647
Saturated model	666	.000	0		
Independence model	36	6793.185	630	.000	10.783

RMR, GFI

Model	RMR	GFI	AGFI	PGFI
Default model	.064	.867	.843	.737
Saturated model	.000	1.000		
Independence model	.355	.310	.270	.293

Baseline Comparisons

Model	NFI Delta1	RFI rho1	IFI Delta2	TLI rho2	CFI
Default model	.863	.847	.941	.934	.941
Saturated model	1.000		1.000		1.000
Independence model	.000	.000	.000	.000	.000

Parsimony-Adjusted Measures

Model	PRATIO	PNFI	PCFI
Default model	.898	.775	.845
Saturated model	.000	.000	.000
Independence model	1.000	.000	.000

NCP

Model	NCP	LO 90	HI 90
Default model	366.261	286.355	454.061
Saturated model	.000	.000	.000
Independence model	6163.185	5901.659	6431.196

FMIN

Model	FMIN	F0	LO 90	HI 90
Default model	2.913	1.145	.895	1.419
Saturated model	.000	.000	.000	.000
Independence model	21.229	19.260	18.443	20.097

RMSEA

Model	RMSEA	LO 90	HI 90	PCLOSE
Default model	.045	.040	.050	.948
Independence model	.175	.171	.179	.000

AIC

Model	AIC	BCC	BIC	CAIC
Default model	1132.261	1158.410	1509.405	1609.405
Saturated model	1332.000	1506.148	3843.780	4509.780
Independence model	6865.185	6874.598	7000.957	7036.957

ECVI

Model	ECVI	LO 90	HI 90	MECVI
Default model	3.538	3.289	3.813	3.620
Saturated model	4.163	4.163	4.163	4.707
Independence model	21.454	20.636	22.291	21.483

HOELTER

Model	HOELTER .05	HOELTER .01
Default model	214	223
Independence model	33	34

PHỤ LỤC 12: MÔ HÌNH CẤU TRÚC TUYẾN TÍNH

Regression Weights: (Group number 1 - Default model)

		Estimate	S.E.	C.R.	P	Label
SMA_	<--- MDCT_	.228	.060	3.799	***	
SMA_	<--- TDCN_	.163	.078	2.100	.036	
SMA_	<--- KTTG_	.247	.092	2.672	.008	
SMA_	<--- PCQL_	-.019	.077	-.247	.805	
SMA_	<--- QUYMO_	.166	.058	2.850	.004	
SMA_	<--- XDCL_	.194	.064	3.025	.002	
HISU_	<--- SMA_	.268	.069	3.884	***	
MDCT4	<--- MDCT_	1.000				
MDCT3	<--- MDCT_	.802	.043	18.591	***	
MDCT2	<--- MDCT_	.840	.045	18.868	***	
MDCT1	<--- MDCT_	.741	.046	16.165	***	
MDCT6	<--- MDCT_	.580	.053	10.959	***	
MDCT5	<--- MDCT_	.878	.052	16.916	***	
HISU2	<--- HISU_	1.000				
HISU3	<--- HISU_	.903	.050	18.224	***	
HISU1	<--- HISU_	.759	.041	18.350	***	
HISU4	<--- HISU_	.751	.050	15.032	***	
HISU5	<--- HISU_	.737	.046	15.963	***	
HISU6	<--- HISU_	.659	.052	12.722	***	
SMA2	<--- SMA_	1.000				
SMA6	<--- SMA_	.939	.058	16.293	***	
SMA3	<--- SMA_	.854	.063	13.524	***	
SMA5	<--- SMA_	.834	.058	14.330	***	
SMA4	<--- SMA_	.679	.062	10.979	***	
SMA1	<--- SMA_	.654	.049	13.467	***	
TDCN4	<--- TDCN_	1.000				
TDCN3	<--- TDCN_	.987	.067	14.819	***	
TDCN2	<--- TDCN_	.998	.065	15.426	***	
TDCN1	<--- TDCN_	.830	.055	14.997	***	
KTTG1	<--- KTTG_	1.000				
KTTG4	<--- KTTG_	1.209	.096	12.630	***	
KTTG2	<--- KTTG_	1.240	.094	13.237	***	
KTTG3	<--- KTTG_	1.218	.091	13.398	***	
PCQL3	<--- PCQL_	1.000				
PCQL2	<--- PCQL_	1.107	.083	13.304	***	
PCQL1	<--- PCQL_	.967	.075	12.892	***	
PCQL4	<--- PCQL_	.889	.080	11.152	***	
QUYMO2	<--- QUYMO_	1.000				

	Estimate	S.E.	C.R.	P	Label
QUYMO1 <--- QUYMO_	.902	.053	16.910	***	
QUYMO3 <--- QUYMO_	.894	.053	16.726	***	
XDCL2 <--- XDCL_	1.000				
XDCL3 <--- XDCL_	1.026	.085	12.030	***	
XDCL1 <--- XDCL_	.690	.068	10.190	***	

Standardized Regression Weights: (Group number 1 - Default model)

	Estimate
SMA_ <--- MDCT_	.270
SMA_ <--- TDCN_	.156
SMA_ <--- KTTG_	.186
SMA_ <--- PCQL_	-.016
SMA_ <--- QUYMO_	.178
SMA_ <--- XDCL_	.190
HISU_ <--- SMA_	.239
MDCT4 <--- MDCT_	.857
MDCT3 <--- MDCT_	.833
MDCT2 <--- MDCT_	.841
MDCT1 <--- MDCT_	.762
MDCT6 <--- MDCT_	.573
MDCT5 <--- MDCT_	.785
HISU2 <--- HISU_	.884
HISU3 <--- HISU_	.809
HISU1 <--- HISU_	.813
HISU4 <--- HISU_	.716
HISU5 <--- HISU_	.745
HISU6 <--- HISU_	.637
SMA2 <--- SMA_	.820
SMA6 <--- SMA_	.820
SMA3 <--- SMA_	.709
SMA5 <--- SMA_	.742
SMA4 <--- SMA_	.597
SMA1 <--- SMA_	.706
TDCN4 <--- TDCN_	.814
TDCN3 <--- TDCN_	.777
TDCN2 <--- TDCN_	.804
TDCN1 <--- TDCN_	.785
KTTG1 <--- KTTG_	.748
KTTG4 <--- KTTG_	.747
KTTG2 <--- KTTG_	.785

	Estimate
KTTG3 <--- KTTG_	.796
PCQL3 <--- PCQL_	.768
PCQL2 <--- PCQL_	.795
PCQL1 <--- PCQL_	.764
PCQL4 <--- PCQL_	.659
QUYMO2 <--- QUYMO_	.866
QUYMO1 <--- QUYMO_	.831
QUYMO3 <--- QUYMO_	.822
XDCL2 <--- XDCL_	.840
XDCL3 <--- XDCL_	.806
XDCL1 <--- XDCL_	.610

Covariances: (Group number 1 - Default model)

	Estimate	S.E.	C.R.	P	Label
MDCT_ <--> TDCN_	.562	.085	6.606	***	
MDCT_ <--> KTTG_	-.134	.060	-2.220	.026	
MDCT_ <--> PCQL_	.189	.068	2.775	.006	
MDCT_ <--> QUYMO_	.436	.089	4.917	***	
MDCT_ <--> XDCL_	.234	.080	2.913	.004	
TDCN_ <--> KTTG_	-.283	.054	-5.198	***	
TDCN_ <--> PCQL_	-.115	.056	-2.077	.038	
TDCN_ <--> QUYMO_	.136	.069	1.962	.050	
TDCN_ <--> XDCL_	.193	.066	2.922	.003	
KTTG_ <--> PCQL_	.223	.048	4.635	***	
KTTG_ <--> QUYMO_	.153	.056	2.718	.007	
KTTG_ <--> XDCL_	.107	.052	2.031	.042	
PCQL_ <--> QUYMO_	.201	.064	3.168	.002	
PCQL_ <--> XDCL_	.146	.059	2.467	.014	
QUYMO_ <--> XDCL_	.227	.074	3.060	.002	

Variances: (Group number 1 - Default model)

	Estimate	S.E.	C.R.	P	Label
MDCT_	1.474	.157	9.371	***	
TDCN_	.954	.113	8.438	***	
KTTG_	.600	.081	7.364	***	
PCQL_	.740	.098	7.535	***	
QUYMO_	1.211	.132	9.161	***	

	Estimate	S.E.	C.R.	P	Label
XDCL_	1.010	.128	7.894	***	
e37	.732	.090	8.174	***	
e38	1.241	.128	9.698	***	
e1	.532	.056	9.515	***	
e2	.418	.041	10.085	***	
e3	.432	.044	9.923	***	
e4	.584	.053	11.095	***	
e5	1.017	.084	12.108	***	
e6	.706	.065	10.843	***	
e7	.370	.045	8.198	***	
e8	.565	.055	10.269	***	
e9	.390	.038	10.209	***	
e10	.705	.062	11.348	***	
e11	.572	.052	11.102	***	
e12	.836	.071	11.812	***	
e13	.513	.054	9.451	***	
e14	.451	.048	9.445	***	
e15	.760	.069	11.093	***	
e16	.598	.056	10.756	***	
e17	.875	.074	11.801	***	
e18	.452	.041	11.114	***	
e19	.484	.053	9.169	***	
e20	.610	.061	9.975	***	
e21	.521	.055	9.432	***	
e22	.410	.042	9.832	***	
e23	.472	.047	9.981	***	
e24	.694	.069	9.999	***	
e25	.573	.062	9.248	***	
e26	.513	.057	8.984	***	
e27	.514	.056	9.197	***	
e28	.528	.062	8.523	***	
e29	.492	.053	9.282	***	
e30	.761	.070	10.847	***	
e31	.405	.057	7.164	***	
e32	.441	.052	8.515	***	
e33	.465	.053	8.823	***	
e34	.421	.076	5.533	***	
e35	.575	.085	6.732	***	
e36	.809	.073	11.064	***	

Model Fit Summary

CMIN

Model	NPAR	CMIN	DF	P	CMIN/DF
Default model	94	999.247	572	.000	1.747
Saturated model	666	.000	0		
Independence model	36	6793.185	630	.000	10.783

RMR, GFI

Model	RMR	GFI	AGFI	PGFI
Default model	.102	.859	.836	.738
Saturated model	.000	1.000		
Independence model	.355	.310	.270	.293

Baseline Comparisons

Model	NFI Delta1	RFI rho1	IFI Delta2	TLI rho2	CFI
Default model	.853	.838	.931	.924	.931
Saturated model	1.000		1.000		1.000
Independence model	.000	.000	.000	.000	.000

Parsimony-Adjusted Measures

Model	PRATIO	PNFI	PCFI
Default model	.908	.774	.845
Saturated model	.000	.000	.000
Independence model	1.000	.000	.000

NCP

Model	NCP	LO 90	HI 90
Default model	427.247	343.284	519.059
Saturated model	.000	.000	.000
Independence model	6163.185	5901.659	6431.196

FMIN

Model	FMIN	F0	LO 90	HI 90
Default model	3.123	1.335	1.073	1.622
Saturated model	.000	.000	.000	.000
Independence model	21.229	19.260	18.443	20.097

RMSEA

Model	RMSEA	LO 90	HI 90	PCLOSE
Default model	.048	.043	.053	.707
Independence model	.175	.171	.179	.000

AIC

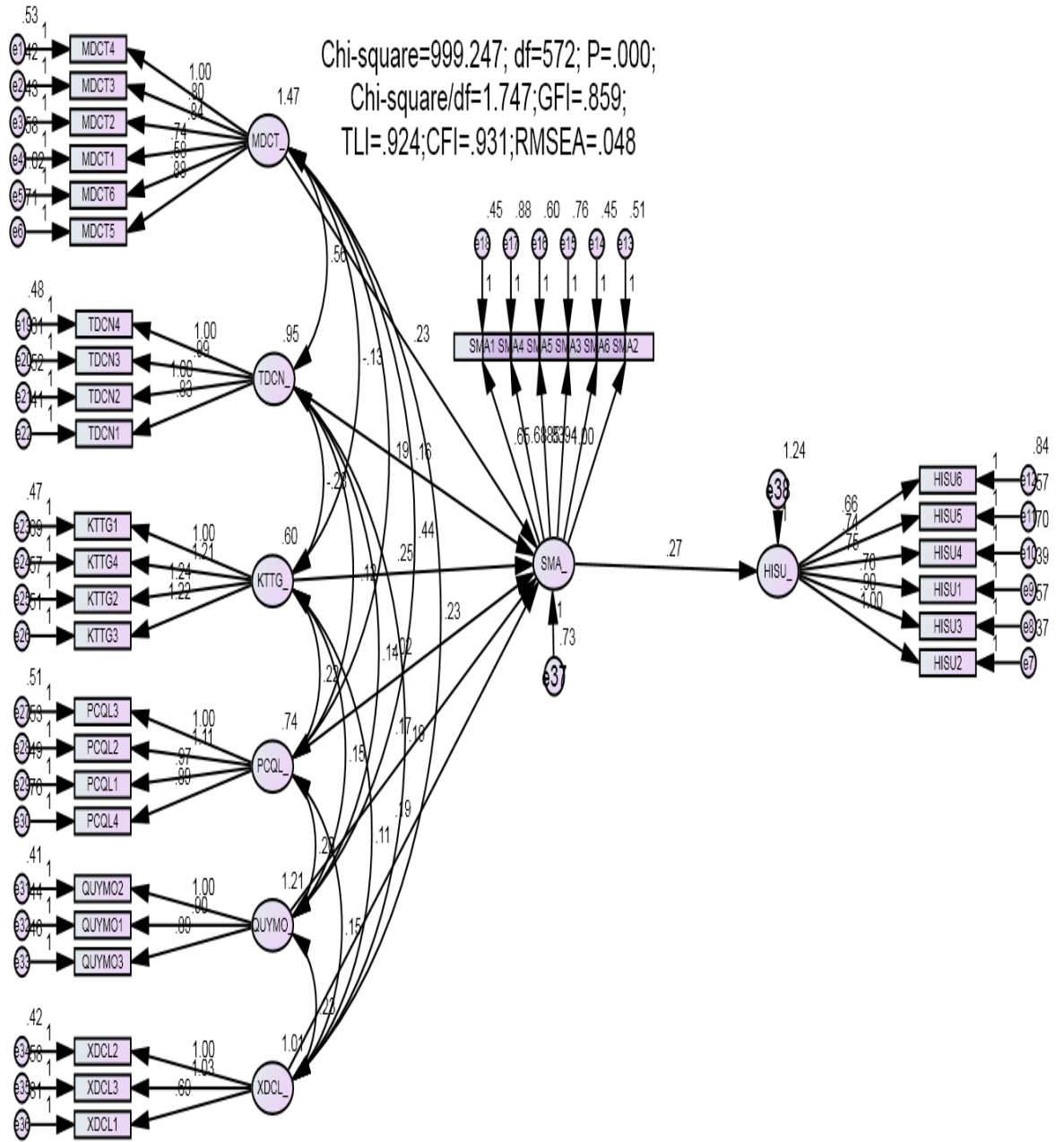
Model	AIC	BCC	BIC	CAIC
Default model	1187.247	1211.826	1541.762	1635.762
Saturated model	1332.000	1506.148	3843.780	4509.780
Independence model	6865.185	6874.598	7000.957	7036.957

ECVI

Model	ECVI	LO 90	HI 90	MECVI
Default model	3.710	3.448	3.997	3.787
Saturated model	4.163	4.163	4.163	4.707
Independence model	21.454	20.636	22.291	21.483

HOELTER

Model	HOELTER .05	HOELTER .01
Default model	202	210
Independence model	33	34



PHỤ LỤC 13: KIỂM ĐỊNH T-Test

Group Statistics

	Von	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
SMA	>= 4	77	3,6645	,85134	,09702
	< 4	244	3,4044	,91959	,05887

Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
		F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
									Lower	Upper
SMA	Equal variances assumed	3,223	,074	2,202	319	,028	,26013	,11814	,02771	,49255
	Equal variances not assumed			2,292	136,483	,023	,26013	,11348	,03572	,48454