

**BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO  
ĐẠI HỌC KINH TẾ TP. HỒ CHÍ MINH**

---



**VŨ HẢI YẾN**

**CÁC NHÂN TỐ TÁC ĐỘNG ĐẾN VIỆC ÁP DỤNG CÔNG  
CỤ KẾ TOÁN QUẢN TRỊ ĐỔI MỚI NHẪM NÂNG CAO  
HIỆU QUẢ HOẠT ĐỘNG SẢN XUẤT KINH DOANH CỦA  
DOANH NGHIỆP SẢN XUẤT TẠI VIỆT NAM**

**LUẬN ÁN TIẾN SĨ KINH TẾ**

**TP. Hồ Chí Minh – Năm 2025**

**BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO  
ĐẠI HỌC KINH TẾ TP. HỒ CHÍ MINH**

---



**VŨ HẢI YẾN**

**CÁC NHÂN TỐ TÁC ĐỘNG ĐẾN VIỆC ÁP DỤNG CÔNG  
CỤ KẾ TOÁN QUẢN TRỊ ĐỔI MỚI NHẪM NÂNG CAO  
HIỆU QUẢ HOẠT ĐỘNG SẢN XUẤT KINH DOANH CỦA  
DOANH NGHIỆP SẢN XUẤT TẠI VIỆT NAM**

**Chuyên ngành: Kế toán**

**Mã số: 9340301**

**LUẬN ÁN TIẾN SĨ KINH TẾ**

**NGƯỜI HƯỚNG DẪN KHOA HỌC:**

**1. PGS. TS. MAI THỊ HOÀNG MINH**

**2. TS. PHẠM NGỌC TOÀN**

**TP. Hồ Chí Minh – Năm 2025**

## LỜI CAM ĐOAN

Tôi xin cam đoan rằng luận án tiền sử với đề tài *“Các nhân tố tác động đến việc áp dụng công cụ kế toán quản trị đổi mới nhằm nâng cao hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp sản xuất tại Việt Nam”* là công trình nghiên cứu khoa học độc lập của bản thân, được thực hiện dưới sự hướng dẫn tận tình và sâu sát của hai giảng viên hướng dẫn: PGS.TS. Mai Thị Hoàng Minh và TS. Phạm Ngọc Toàn.

Trong quá trình thực hiện và hoàn thiện luận án, tôi có tham khảo một số công trình nghiên cứu của các học giả trong và ngoài nước. Các nội dung trích dẫn từ các nguồn tài liệu tham khảo đều được tôi ghi rõ và trình bày đầy đủ trong phần danh mục tài liệu tham khảo của luận án.

Những nội dung, kết quả và phát hiện mới được trình bày trong luận án là hoàn toàn trung thực, phản ánh đúng quá trình nghiên cứu của tôi và không sao chép hoặc trùng lặp với bất kỳ công trình khoa học nào đã công bố, ngoại trừ một số bài báo khoa học do chính tôi là tác giả, đã được công bố nhằm đáp ứng yêu cầu về chuẩn đầu ra theo quy định của cơ sở đào tạo.

TP. Hồ Chí Minh, ngày .... tháng .... năm 2025

Nghiên cứu sinh

Vũ Hải Yến

## LỜI CẢM ƠN

Trước hết, tôi xin bày tỏ lòng biết ơn đến Đại học Kinh tế TP. Hồ Chí Minh, đặc biệt là các thầy, cô đã giảng dạy trong chương trình nghiên cứu sinh vì đã cho tôi những kiến thức bổ trợ quý giá, hỗ trợ tôi hình thành nền tảng lý luận vững chắc cho đề tài nghiên cứu. Tiếp theo, tôi đặc biệt trân trọng và biết ơn Khoa Kế toán – Kiểm toán, Trường Đại học Ngân hàng TP. Hồ Chí Minh, nơi tôi đang công tác, đã luôn tạo điều kiện thuận lợi về thời gian, công việc để tôi có thể toàn tâm theo đuổi hành trình học tập và hoàn thành luận án này. Hơn nữa, tôi xin gửi lời tri ân sâu sắc nhất đến PGS.TS. Mai Thị Hoàng Minh và TS. Phạm Ngọc Toàn, thầy cô đã hướng dẫn tôi hết sức tận tâm, mẫu mực, thầy cô không chỉ đồng hành cùng tôi trong hành trình nghiên cứu, mà còn truyền cảm hứng học thuật, tinh thần cầu thị trong nghiên cứu và dành cho tôi cả những lời động viên, khích lệ quý báu— giúp tôi hoàn thiện luận án tiến sĩ này với tất cả lòng đam mê và trách nhiệm. Tôi xin gửi lời cảm ơn chân thành đến Viện Đào tạo Sau Đại học của Trường, vì đã luôn hỗ trợ thông tin đầy đủ, chính xác và kịp thời trong suốt quá trình tôi theo học chương trình tiến sĩ. Tôi không thể không nhắc đến người bạn cùng khóa, đã đồng hành và chia sẻ cùng tôi không chỉ kiến thức mà còn cả những khoảng thời gian đầy áp lực và cảm xúc trong suốt hành trình học thuật này. Sự động viên, hỗ trợ của bạn là nguồn động lực quý giá trong những lúc tôi gặp khó khăn. Sau cùng, tôi vô cùng biết ơn gia đình thân yêu của tôi – cha mẹ, chị, người bạn đời và hai con gái nhỏ đã luôn là chỗ dựa tinh thần vững chắc, luôn âm thầm đồng hành, sẻ chia, thấu hiểu, hỗ trợ tôi cả về thời gian và sức lực để tôi có thể toàn tâm toàn ý hoàn thành luận án và vượt qua những năm tháng học tập đầy thử thách.

Tôi tin rằng, luận án này là kết quả của không chỉ nỗ lực cá nhân, mà còn là sự cộng hưởng của rất nhiều tình cảm, sự hỗ trợ, và lòng yêu thương của tất cả những người tôi trân quý.

TP. Hồ Chí Minh, ngày .... tháng .... năm 2025

Nghiên cứu sinh

Vũ Hải Yến

# MỤC LỤC

## TRANG PHỤ BÌA

LỜI CAM ĐOAN .....	i
LỜI CẢM ƠN .....	ii
MỤC LỤC .....	iii
DANH MỤC CÁC TỪ VIẾT TẮT .....	viii
DANH MỤC CÁC BẢNG .....	x
DANH MỤC CÁC HÌNH VẼ .....	xii
TÓM TẮT .....	xiii
ABSTRACT .....	xiv
PHẦN MỞ ĐẦU .....	1
1. Tính cấp thiết của đề tài .....	1
2. Mục tiêu nghiên cứu và câu hỏi nghiên cứu .....	2
2.1. Mục tiêu nghiên cứu .....	2
2.2. Câu hỏi nghiên cứu .....	3
3. Đối tượng và phạm vi nghiên cứu .....	4
3.1. Đối tượng nghiên cứu .....	4
3.2. Phạm vi nghiên cứu .....	4
4. Phương pháp nghiên cứu .....	4
5. Đóng góp của nghiên cứu .....	5
5.1. Đóng góp về mặt hàn lâm .....	5
5.2. Đóng góp về mặt thực tiễn .....	5
6. Kết cấu luận án .....	6
CHƯƠNG 1: TỔNG QUAN NGHIÊN CỨU .....	7
1.1. Quy trình thực hiện tổng quan các nghiên cứu trước .....	7
1.2. Thống kê mô tả kết quả tổng quan nghiên cứu .....	10
1.3. Tổng quan các nghiên cứu liên quan đến việc công cụ kế toán quản trị đổi mới .....	14

<b>1.4. Tổng quan các nghiên cứu về các nhân tố tác động đến áp dụng công cụ kế toán quản trị đổi mới .....</b>	<b>20</b>
<i>1.4.1. Nghiên cứu tại bối cảnh nước ngoài.....</i>	<i>20</i>
<i>1.4.2. Nghiên cứu tại bối cảnh Việt Nam.....</i>	<i>27</i>
<b>1.5. Tổng quan các nghiên cứu về ảnh hưởng của áp dụng công cụ kế toán quản trị đổi mới đến hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh.....</b>	<b>35</b>
<b>1.6. Nhận xét tổng quan nghiên cứu .....</b>	<b>38</b>
<b>1.7. Khoảng trống nghiên cứu.....</b>	<b>41</b>
<b>1.8. Đóng góp của nghiên cứu .....</b>	<b>43</b>
<b>KẾT LUẬN CHƯƠNG 1.....</b>	<b>45</b>
<b>CHƯƠNG 2: CƠ SỞ LÝ THUYẾT VÀ MÔ HÌNH NGHIÊN CỨU.....</b>	<b>46</b>
<b>2.1. Các khái niệm nghiên cứu .....</b>	<b>46</b>
<i>2.1.1. Áp dụng công cụ kế toán quản trị đổi mới.....</i>	<i>46</i>
<i>2.1.2. Nhận thức về môi trường không chắc chắn .....</i>	<i>53</i>
<i>2.1.3. Cường độ cạnh tranh.....</i>	<i>55</i>
<i>2.1.4. Sự kết nối của nhân viên kế toán quản trị.....</i>	<i>56</i>
<i>2.1.5. Văn hoá doanh nghiệp.....</i>	<i>57</i>
<i>2.1.6. Chất lượng công nghệ thông tin.....</i>	<i>59</i>
<i>2.1.7. Hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh .....</i>	<i>60</i>
<b>2.2. Lý thuyết nền .....</b>	<b>62</b>
<i>2.2.1. Lý thuyết tình huống (Contingency Theory).....</i>	<i>62</i>
<i>2.2.2. Lý thuyết khuếch tán sự đổi mới (Diffusion of Innovations).....</i>	<i>63</i>
<i>2.2.3. Quan điểm dựa trên nguồn lực (Resources – based view).....</i>	<i>65</i>
<b>2.3. Phát triển giả thuyết nghiên cứu.....</b>	<b>66</b>
<i>2.3.1. Tác động của nhận thức môi trường không chắc chắn đến áp dụng công cụ kế toán quản trị đổi mới.....</i>	<i>67</i>
<i>2.3.2. Tác động của cường độ cạnh tranh đến áp dụng công cụ kế toán quản trị đổi mới .....</i>	<i>69</i>

2.3.3. Tác động của sự kết nối của nhân viên kế toán quản trị đến việc áp dụng công cụ kế toán quản trị đổi mới.....	70
2.3.4. Tác động của chất lượng công nghệ thông tin đến việc áp dụng công cụ kế toán quản trị đổi mới.....	72
2.3.5. Tác động của văn hoá doanh nghiệp đến việc áp dụng công cụ kế toán quản trị đổi mới.....	73
2.3.6. Tác động của việc áp dụng công cụ kế toán quản trị đổi mới đến hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh.....	75
2.4. Mô hình nghiên cứu đề xuất.....	78
KẾT LUẬN CHƯƠNG 2.....	78
CHƯƠNG 3: PHƯƠNG PHÁP NGHIÊN CỨU .....	79
3.1. Biện luận phương pháp nghiên cứu .....	79
3.2. Quy trình nghiên cứu.....	80
3.3. Thang đo các khái niệm nghiên cứu.....	82
3.4. Thiết kế nghiên cứu định tính.....	87
3.4.1. Quy trình nghiên cứu định tính .....	87
3.4.2. Phương pháp phỏng vấn chuyên gia .....	88
3.4.3. Chọn mẫu chuyên gia.....	89
3.4.4. Công cụ thu thập dữ liệu .....	91
3.4.5. Kỹ thuật thu thập dữ liệu.....	94
3.4.6. Quá trình thu thập dữ liệu.....	95
3.4.7. Phân tích và tổng hợp dữ liệu .....	95
3.5. Thiết kế nghiên cứu định lượng.....	96
3.5.1. Quy trình nghiên cứu định lượng .....	96
3.5.2. Phương pháp khảo sát.....	97
3.5.3. Mẫu và phương pháp chọn mẫu .....	98
3.5.4. Công cụ thu thập dữ liệu .....	101
3.5.5. Quá trình thu thập dữ liệu.....	102
3.5.6. Kỹ thuật và quá trình phân tích dữ liệu.....	105

<b>KẾT LUẬN CHƯƠNG 3</b> .....	110
<b>CHƯƠNG 4: KẾT QUẢ NGHIÊN CỨU VÀ BÀN LUẬN</b> .....	111
<b>4.1. Kết quả nghiên cứu định tính</b> .....	111
<i>4.1.1. Đánh giá sự phù hợp của mô hình nghiên cứu</i> .....	113
<i>4.1.2. Đánh giá sự phù hợp của thang đo và điều chỉnh bảng câu hỏi</i> .....	120
<b>4.2. Kết quả nghiên cứu định lượng</b> .....	123
<i>4.2.1. Mẫu và thống kê mô tả</i> .....	123
<i>4.2.2. Kiểm định mô hình đo lường</i> .....	128
<i>4.2.3. Kiểm định vấn đề chệch do phương pháp</i> .....	134
<i>4.2.4. Đánh giá mức độ phù hợp của mô hình nghiên cứu</i> .....	135
<i>4.2.5. Kiểm định mô hình cấu trúc và các giả thuyết</i> .....	136
<b>4.3. Bàn luận kết quả nghiên cứu</b> .....	142
<b>KẾT LUẬN CHƯƠNG 4</b> .....	147
<b>CHƯƠNG 5: KẾT LUẬN VÀ HÀM Ý NGHIÊN CỨU</b> .....	148
<b>5.1. Kết luận</b> .....	148
<b>5.2. Hàm ý nghiên cứu</b> .....	149
<i>5.2.1. Hàm ý lý thuyết</i> .....	149
<i>5.2.2. Hàm ý thực tiễn</i> .....	153
<b>5.3. Hạn chế của nghiên cứu và định hướng nghiên cứu tiếp theo</b> .....	156
<b>KẾT LUẬN CHƯƠNG 5</b> .....	159
<b>KẾT LUẬN</b> .....	160
<b>DANH MỤC CÔNG TRÌNH ĐÃ CÔNG BỐ LIÊN QUAN ĐẾN LUẬN ÁN</b> 161	
<b>TÀI LIỆU THAM KHẢO</b> .....	1
<b>Phụ lục số 1: Bảng mô tả những công trình về việc áp dụng công cụ kế toán quản trị đổi mới có ảnh hưởng lớn (dựa trên số trích dẫn)</b> .....	1
<b>Phụ lục số 2: Tổng kết các nghiên cứu về các nhân tố tác động đến việc áp dụng công cụ kế toán quản trị đổi mới</b> .....	3



<b>Phụ lục số 3:</b> Tổng kết các nghiên cứu về tác động của việc áp dụng công cụ kế toán quản trị đổi mới đến hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp .....	9
<b>Phụ lục số 4:</b> Các công cụ kế toán quản trị đổi mới theo nghiên cứu trước .....	14
<b>Phụ lục số 5:</b> Thang đo (song ngữ) .....	15
<b>Phụ lục số 6:</b> Bảng tổng hợp thang đo kế thừa từ các nghiên cứu trước .....	19
<b>Phụ lục số 7:</b> Bảng tổng hợp thang đo được điều chỉnh theo góp ý của các chuyên gia .....	21
<b>Phụ lục số 8:</b> Phiếu trao đổi với chuyên gia .....	23
<b>Phụ lục số 9:</b> Danh sách chuyên gia phỏng vấn .....	31
<b>Phụ lục số 10:</b> Tổng hợp ý kiến chuyên gia về sự phù hợp của mô hình .....	33
<b>Phụ lục số 11:</b> Tổng hợp ý kiến chuyên gia về điều chỉnh thang đo. ....	68
<b>Phụ lục số 12:</b> Bảng khảo sát .....	58
<b>Phụ lục số 13:</b> Kết quả phân tích dữ liệu định lượng trên PLS .....	68

## DANH MỤC CÁC TỪ VIẾT TẮT

Từ viết tắt	Từ viết đầy đủ	Tiếng anh
ABC	Chi phí dựa trên hoạt động	Activity-Based Costing
BSC	Bảng cân bằng điểm	Balanced Scorecard
CFO	Giám đốc tài chính	Chief Financial Officer
CLCNTT	Chất lượng công nghệ thông tin	
CNTT	Công nghệ thông tin	
CĐCT	Cường độ cạnh tranh	Intensity of Competition
CTCP	Công ty cổ phần	
DN	Doanh nghiệp	
DNSX	Doanh nghiệp sản xuất	
DOI	Lý thuyết khuếch tán sự đổi mới	Diffusion of Innovations Theory
DNNVV	Doanh nghiệp nhỏ và vừa	
DV	Dịch vụ	
ERP	Hoạch định nguồn lực doanh nghiệp	Enterprise Resource Planning
EVA	Giá trị kinh tế gia tăng	Economic Value Added
LCC	Chi phí vòng đời	Lifecycle costing
HQHĐ SXKD	Hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh	Firm Performance
HĐKD	Hoạt động kinh doanh	
HQHĐ	Hiệu quả hoạt động	
HCM	Hồ Chí Minh	
KTTC	Kế toán tài chính	
KTQT	Kế toán quản trị	
KTQTĐM	Kế toán quản trị đổi mới	Management Accounting Innovation

SKN	Sự kết nối	Management Accounting Networking
MTKD	Môi trường kinh doanh	
NC	Nghiên cứu	
NCĐL	Nghiên cứu định lượng	
NCĐT	Nghiên cứu định tính	
NTMTKCC	Nhận thức về môi trường không chắc chắn	Perceived environmental uncertainty
PPNC	Phương pháp nghiên cứu	
PLS-SEM	Mô hình cấu trúc tuyến tính trên cơ sở bình phương từng phần bé nhất	Partial Least Squares Structural Equation Modeling
RBV	Quan điểm dựa trên nguồn lực	Resources – based view
SX	Sản xuất	
TC	Chi phí mục tiêu	Target costing
TM	Thương mại	
TNHH	Trách nhiệm hữu hạn	
TTKTQT	Thông tin kế toán quản trị	
VHDN	Văn hoá doanh nghiệp	Organization Culture
VN	Việt Nam	
WTO	Tổ chức Thương mại Thế giới	World Trade Organization

## DANH MỤC CÁC BẢNG

<b>Bảng</b>	<b>Tên bảng</b>	<b>Trang</b>
Bảng 1.1	Mô hình đổi mới hệ thống kế toán quản trị theo Mahmoud Al-Sayed và David Dugdale (2016)	17
Bảng 1.2	Tóm tắt các yếu tố chính tác động đến áp dụng công cụ kế toán quản trị đổi mới và áp dụng công cụ kế toán quản trị đổi mới đến hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh dựa trên tổng quan nghiên cứu.	37
Bảng 1.3	Bảng tổng hợp xu hướng nghiên cứu chính, hạn chế nghiên cứu trước và khoảng trống nghiên cứu	40
Bảng 2.1.	Tóm tắt định nghĩa và sự khác biệt của KTQTĐM và áp dụng công cụ KTQTĐM	47
Bảng 2.2	Tóm tắt điểm khác biệt cốt lõi giữa Đổi mới hệ thống KTQT và Áp dụng công cụ KTQTĐM	50
Bảng 2.3	Tiêu chí xác định công cụ KTQTĐM	52
Bảng 3.1	Số lượng doanh nghiệp cần khảo sát theo chọn mẫu định mức	100
Bảng 3.2	Thông tin tóm tắt của đáp viên tham gia khảo sát thử nghiệm	104
Bảng 3.3	Những quy tắc lựa chọn PLS-SEM và CB-SEM	106
Bảng 4.1	Bảng thông tin về các chuyên gia tham dự phỏng vấn	112
Bảng 4.2	Các giả thuyết nghiên cứu	120
Bảng 4.3	Thống kê mô tả mẫu thu thập	124
Bảng 4.4	Thống kê mô tả các biến chính trong mô hình	126
Bảng 4.5	Bảng tổng hợp về việc áp dụng công cụ KTQTĐM của các DNSX	127

Bảng 4.6	Hệ số tương quan Pearson giữa các biến độc lập (N = 221)	129
Bảng 4.7	Kết quả đánh giá độ tin cậy của thang đo	131
Bảng 4.8	Tiêu chí Heterotrait-Monotrait Ratio (HTMT)	133
Bảng 4.9	Tiêu chí Fornell-Larcker	134
Bảng 4.10	Chỉ số R Square	135
Bảng 4.11	Kết quả đánh giá vấn đề đa cộng tuyến	137
Bảng 4.12	Kết quả kiểm định các giả thuyết theo đường dẫn PLS	138
Bảng 4.13	Kết quả phân tích f Square ( $f^2$ )	140
Bảng 4.14	Bảng đánh giá mức độ phù hợp của mô hình đo lường (theo $Q^2$ )	142

## DANH MỤC CÁC HÌNH VẼ

Hình	Tên hình	Trang
Hình 1.1	Quy trình thực hiện tổng quan nghiên cứu	9
Hình 1.2	Xu hướng nghiên cứu chính về công cụ kế toán quản trị đổi mới qua các năm	10
Hình 1.3	Tỷ lệ nghiên cứu về các công cụ kế toán quản trị đổi mới qua các năm	11
Hình 1.4	Tỷ lệ nghiên cứu về các công cụ kế toán quản trị đổi mới theo khu vực	12
Hình 1.5	Tỷ lệ nghiên cứu các công cụ kế toán quản trị đổi mới phân bổ theo ngành	12
Hình 1.6	Tỷ lệ nghiên cứu về các công cụ kế toán quản trị đổi mới phân bổ theo các nước thuộc Đông Nam Á	13
Hình 1.7	Tỷ lệ phân bổ nghiên cứu công cụ kế toán quản trị đổi mới theo dòng chủ đề	14
Hình 1.8	Tóm tắt tổng quan nghiên cứu về công cụ kế toán quản trị đổi mới	19
Hình 2.1	Mô phỏng quy trình áp dụng công cụ KTQTĐM theo Al-Sayed và Dugdale (2016)	49
Hình 2.2	Mô hình nghiên cứu đề xuất	77
Hình 3.1	Quy trình nghiên cứu tổng quát	81
Hình 3.2	Quy trình nghiên cứu định tính	88
Hình 3.3	Quy trình nghiên cứu định lượng	97
Hình 4.1	Sơ đồ hệ số đường dẫn giữa các mối quan hệ trong mô hình	140

## TÓM TẮT

**Tên luận án: CÁC NHÂN TỐ TÁC ĐỘNG ĐẾN VIỆC ÁP DỤNG CÔNG CỤ  
KẾ TOÁN QUẢN TRỊ ĐỔI MỚI NHẪM NÂNG CAO  
HIỆU QUẢ HOẠT ĐỘNG SẢN XUẤT KINH DOANH CỦA  
DOANH NGHIỆP SẢN XUẤT TẠI VIỆT NAM**

Ngành: Kế toán

Mã ngành: 9340301

Nghiên cứu sinh: Vũ Hải Yên

Khóa: 2020 - 2

**Tóm tắt:** Trong bối cảnh kinh tế ngày càng bất định, đặc biệt đối với các doanh nghiệp sản xuất (DNSX)– nhóm dễ tổn thương trước khủng hoảng và cạnh tranh – nhu cầu đổi mới hệ thống kế toán quản trị là tất yếu. Tuy nhiên, các công bố liên quan các nhân tố ảnh hưởng đến việc áp dụng công cụ kế toán quản trị đổi mới (KTQTĐM) và tác động của chúng đến hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh vẫn còn hạn chế. Vì vậy, đề tài được thực hiện nhằm lấp đầy khoảng trống lý luận và thực tiễn. Nghiên cứu vận dụng lý thuyết khuếch tán sự đổi mới và lý thuyết tình huống để khám phá mối quan hệ giữa các yếu tố: nhận thức về môi trường không chắc chắn, cường độ cạnh tranh, sự kết nối của nhân viên kế toán quản trị, chất lượng công nghệ thông tin và việc áp dụng công cụ KTQTĐM; đồng thời đánh giá tác động của việc áp dụng này đến hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh. Dữ liệu nghiên cứu được thu thập từ 221 DNSX trong nước, phân tích bằng PLS-SEM. Kết quả cho thấy tất cả các nhân tố nêu trên đều ảnh hưởng tích cực đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM, và việc áp dụng này giúp cải thiện HQHD SXKD. Kết quả nghiên cứu bổ sung bằng chứng thực nghiệm về vai trò trung gian của KTQTĐM, đóng góp cho lý luận DOI trong bối cảnh quốc gia mới nổi như Việt Nam, đồng thời mang lại hàm ý thực tế cho các DNSX nhằm chiến lược nâng cao hiệu quả hoạt động.

**Từ khóa:** *công cụ kế toán quản trị đổi mới, chất lượng công nghệ thông tin, cường độ cạnh tranh, hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh, kế toán quản trị đổi mới, lý thuyết khuếch tán sự đổi mới, nhận thức về môi trường không chắc chắn, sự kết nối của nhân viên kế toán quản trị.*

## ABSTRACT

**Thesis title: FACTORS IMPACTING THE ADOPTION OF INNOVATIVE MANAGEMENT ACCOUNTING TOOLS TO ENHANCE FIRM PERFORMANCE OF MANUFACTURING ENTERPRISES IN VIETNAM**

Major: Accounting

Code: 9340301

Ph. D candidate: Vu Hai Yen

Course: 2020 - 2

**Abstract:** In the context of an increasingly uncertain business environment—particularly for manufacturing enterprises (MEs), which are highly vulnerable to crises and competition - the need to innovate management accounting (MA) systems has become imperative. However, there remains a shortage of studies examining the factors impacting the adoption of innovative management accounting tools (IMATs) and their impact on firm performance (FP). This study aims to address this gap in both theory and practice. It applies the Diffusion of Innovation (DOI) theory and Contingency Theory to explore the relationships between perceived environmental uncertainty, competitive intensity, connectivity of management accountants, quality of information technology, and the adoption of IMATs. It also evaluates the impact of this adoption on the BP of MEs. Data were collected from 221 domestic MEs and analyzed using PLS-SEM. The findings indicate that all the aforementioned factors positively influence the adoption of IMATs, which in turn improves business performance. This research contributes empirical evidence on the mediating role of IMATs and enriches the DOI theory in an emerging economy like Vietnam. It also offers practical implications for MEs in developing strategies to enhance performance through accounting innovation.

**Keywords:** innovative management accounting tools, information technology quality, competitive intensity, firm performance, management accounting innovation, diffusion of innovation theory, perceived environmental uncertainty, connectivity of management accountants.



## PHẦN MỞ ĐẦU

### 1. Tính cấp thiết của đề tài

Trước làn sóng CMCN 4.0, toàn cầu hóa và thương mại quốc tế, Việt Nam (VN) đang chuyển mình mạnh mẽ sang kinh tế số và tham gia ngày càng sâu vào chuỗi giá trị kinh tế toàn cầu. Đối diện với những biến động mạnh mẽ của môi trường kinh doanh (MTKD), các DNSX buộc phải tăng cường năng lực kiểm soát chi phí, sử dụng nguồn lực hiệu quả và ra quyết định nhanh chóng (Pavlatos và Kostakis, 2018; Oyewo, 2021). Trong khi, công cụ KTQTĐM đóng vai trò thiết yếu khi giúp DNSX cung cấp thông tin kịp thời, phân tích hiệu suất và hỗ trợ hoạch định chiến lược một cách linh hoạt. Tuy nhiên, phần lớn DNSX tại VN vẫn đang duy trì công cụ KTQT truyền thống (Nguyen và cộng sự, 2021; Dung và Lien, 2024), dẫn đến hạn chế trong phản ứng với các thay đổi nhanh và phức tạp (Nguyen và cộng sự, 2021; Nguyễn và Trương, 2023). Các nghiên cứu quốc tế đã khẳng định KTQTĐM như ABC, BSC, EVA giúp cải thiện toàn diện hiệu quả vận hành và năng lực thích ứng trong môi trường cạnh tranh (Pavlatos và Kostakis, 2018; Oyewo, 2021). Vì vậy, việc khám phá các thành tố tạo điều kiện thuận lợi hoặc cản trở áp dụng KTQTĐM trong DNSX VN là cấp thiết và mang lại giá trị về lý luận và thực tiễn cao.

Mặc dù các công cụ KTQTĐM như ABC, BSC, TC, LCC và EVA đã tồn tại và được ứng dụng rộng rãi toàn cầu, nhưng phần lớn DNSX tại VN vẫn còn sử dụng công cụ KTQT truyền thống (lập ngân sách, chi phí tiêu chuẩn, chi phí hấp thụ) và chưa đầu tư đúng mức cho KTQTĐM, dẫn đến quản trị hiệu quả chi phí và năng lực ra quyết định tài chính kém hiệu quả (Nguyễn và Trương, 2023; Nguyen và cộng sự, 2021; Tram-Nguyen và cộng sự, 2021; Nguyễn Thị Ngọc Dung và Nguyễn Thị Thu Liên, 2024). Tỷ lệ DN áp dụng KTQTĐM còn thấp (chỉ 33,2%), điều này không chỉ kìm hãm HQHĐ mà còn làm suy giảm năng lực cạnh tranh trong bối cảnh hội nhập kinh tế toàn cầu (Nguyen và cộng sự, 2021). Thêm vào đó, việc áp dụng các công cụ KTQTĐM này vẫn gặp nhiều rào cản (Nguyen và Trương, 2023). Do đó, việc khám phá các nhân tố ảnh hưởng đến

quá trình áp dụng KTQTĐM trong DNSX tại VN là cần thiết nhằm xác định các yếu tố thúc đẩy và cản trở DN chuyển đổi sang hệ thống KTQT hiện đại hơn. Các công bố trong nước chủ yếu mới dừng ở mức mô tả thực trạng hoặc nhận diện mức độ áp dụng công cụ KTQT, mà chưa đi sâu phân tích các yếu tố mang tính quyết định việc áp dụng KTQTĐM trong DNSX.

Luận án đóng góp vào việc thu hẹp khoảng trống lý thuyết bằng cách khảo sát các yếu tố chi phối việc áp dụng công cụ KTQTĐM trong DNSX tại VN trong một mô hình toàn diện, đồng thời khai thác lý thuyết DOI để diễn giải động lực và quá trình ra quyết định đổi mới trong tổ chức. Kết quả nghiên cứu không chỉ đóng góp học thuật mà còn cung cấp khuyến nghị thực tiễn giúp DNSX nhận diện rào cản, động lực đổi mới KTQT, qua đó hỗ trợ xây dựng chiến lược tối ưu hóa HQHĐ SXKD và củng cố vị thế cạnh tranh trên thị trường. Trong bối cảnh tỷ lệ áp dụng KTQTĐM còn thấp như ở VN, luận án này có ý nghĩa quan trọng và kịp thời đặc biệt khi bối cảnh các DN đang đối mặt với áp lực đổi mới quản trị. Từ những lý do trên, tác giả lựa chọn chủ đề “Các nhân tố tác động đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM nhằm nâng cao HQHĐ SXKD của các DNSX tại VN” làm hướng nghiên cứu cho luận án tiến sĩ.

## **2. Mục tiêu nghiên cứu và câu hỏi nghiên cứu**

### **2.1. Mục tiêu nghiên cứu**

**Mục tiêu tổng quát:** Luận án nhằm xác định và đánh giá các yếu tố tác động đến quyết định áp dụng công cụ KTQTĐM trong các DNSX tại VN, tiếp đó phân tích sâu tác động từ việc triển khai KTQTĐM đến HQHĐ SXKD của DN. Kết quả luận án giúp lãnh đạo nhìn nhận sâu sắc hơn về các yếu tố thúc đẩy hoặc cản trở quá trình đổi mới KTQT, qua đó đề xuất các giải pháp thực tiễn giúp nâng cao hiệu quả quản trị và giữ vững vị thế cho DNSX trong bối cảnh VN.

#### **Mục tiêu cụ thể:**

**Mục tiêu 1:** Kiểm định tác động của nhận thức không chắc chắn về môi trường kinh doanh (NTMTKCC) đến việc áp dụng công cụ công cụ KTQTĐM trong các DNSX tại VN.

**Mục tiêu 2:** Kiểm định tác động của cường độ cạnh tranh (CĐCT) đến việc áp dụng công cụ công cụ KTQTĐM trong các DNSX tại VN.

**Mục tiêu 3:** Kiểm định tác động của sự kết nối (SKN) của nhân viên KTQT đến việc áp dụng công cụ công cụ KTQTĐM trong các DNSX tại VN.

**Mục tiêu 4:** Kiểm định tác động của chất lượng công nghệ thông tin (CLCNTT) đến việc áp dụng công cụ công cụ KTQTĐM trong các DNSX tại VN.

**Mục tiêu 5:** Kiểm định tác động của văn hóa doanh nghiệp (VHDN) đến việc áp dụng công cụ công cụ KTQTĐM trong các DNSX tại VN.

**Mục tiêu 6:** Kiểm định tác động của việc áp dụng công cụ KTQTĐM đến HQHĐ SXKD của các DNSX tại VN.

## **2.2. Câu hỏi nghiên cứu**

Từ các mục tiêu nghiên cứu tổng quát và mục tiêu nghiên cứu cụ thể, tác giả đưa ra sáu câu hỏi nghiên cứu như sau:

**Câu hỏi 1:** NTMTKCC có tác động đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM của các DNSX tại VN hay không? Mức độ tác động được thể hiện như thế nào?

**Câu hỏi 2:** CĐCT có tác động đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM của các DNSX tại VN hay không? Mức độ tác động được thể hiện như thế nào?

**Câu hỏi 3:** SKN của nhân viên KTQT có tác động đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM của các DNSX tại VN hay không? Mức độ tác động được thể hiện như thế nào?

**Câu hỏi 4:** CLCNTT có tác động đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM của các DNSX tại VN hay không? Mức độ tác động được thể hiện như thế nào?

**Câu hỏi 5:** VHDN có tác động đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM của các DNSX tại VN hay không? Mức độ tác động được thể hiện như thế nào?

**Câu hỏi 6:** Việc áp dụng công cụ KTQTĐM có tác động đến HQHĐ SXKD của các DNSX tại VN hay không? Mức độ tác động được thể hiện như thế nào?

### **3. Đối tượng và phạm vi nghiên cứu**

#### **3.1. Đối tượng nghiên cứu**

Đối tượng nghiên cứu của luận án là mối quan hệ giữa NTMTKCC, CĐCT, SKN của nhân viên KTQT, CLCNTT, VHDN với việc áp dụng công cụ KTQTĐM; mối quan hệ của áp dụng công cụ KTQTĐM với HQHĐ SXKD của DNSX tại VN.

#### **3.2. Phạm vi nghiên cứu**

+ Về không gian nghiên cứu: Luận án thực hiện tập trung vào loại hình DNSX tại lãnh thổ VN với các nhóm quy mô lớn, vừa, nhỏ. Các DN được lựa chọn khảo sát đều đảm bảo có áp dụng công cụ KTQTĐM (phiếu khảo sát được thiết kế câu hỏi sàng lọc để đảm bảo loại trừ các DN không áp dụng công cụ KTQTĐM).

Nghiên cứu tập trung vào các DNSX tại VN do đặc thù ngành sản xuất có mức độ ứng dụng công cụ KTQT cao, đặc biệt trong kiểm soát chi phí và tối ưu hiệu suất. Pavlatos và Kostakis (2018) chỉ ra DN áp dụng KTQTĐM chủ yếu thuộc lĩnh vực sản xuất – chế tạo do tổ chức phức tạp và nhu cầu thông tin lớn. Tương tự, Zawawi và Hoque (2010) cho thấy 78% DN đổi mới KTQT là DNSX. Johanson (2019) cũng nhận định DNSX dễ thấy tác động của KTQTĐM đến HQHĐ SXKD nhờ khả năng đo lường chi tiết. Tại VN, DNSX đang chịu áp lực chuyển đổi công nghệ và đổi mới công cụ quản trị để thích ứng. Do đó, chọn DNSX làm đối tượng nghiên cứu giúp thể hiện rõ mối quan hệ giữa KTQTĐM và HQHĐ SXKD trong bối cảnh thực tiễn.

+ Về thời gian nghiên cứu: luận án được triển khai trong giai đoạn từ năm 2021 đến 2024, đồng thời quá trình thu thập dữ liệu khảo sát cũng được thực hiện xuyên suốt trong cùng khoảng thời gian này nhằm đảm bảo tính nhất quán và độ tin cậy cho các phân tích định lượng.

### **4. Phương pháp nghiên cứu**

Phương pháp nghiên cứu hỗn hợp được triển khai trong luận án, bao gồm cả tiếp cận định tính và định lượng. Tác giả triển khai NCĐT thông qua phỏng vấn sâu chuyên gia nhằm kiểm chứng sự phù hợp của mô hình nghiên cứu và hiệu chỉnh thang đo cho phù hợp với bối cảnh của một quốc gia đang phát triển. Qua đó, bảng khảo sát được hiệu

chính nhằm đảm bảo nội dung rõ ràng, tương thích và chuẩn chỉnh với bối cảnh nghiên cứu, góp phần tăng cường độ tin cậy của dữ liệu thu thập trong giai đoạn NCĐL. Tiếp đó, tác giả sử dụng phương pháp NCĐL nhằm kiểm định mô hình nghiên cứu và xác nhận các giả thuyết đã được xác lập sau giai đoạn NCĐT. Quy trình thực nghiệm của luận án gồm việc khảo sát, thu thập dữ liệu, sau đó sử dụng công cụ SPSS 26 và phần mềm SmartPLS 3 để tiến hành kiểm định mô hình và các giả thuyết. Từ các kết quả NCĐL, tác giả kiểm định được các yếu tố NTMTKCC, CĐT, SKN của nhân viên KTQT, CLCNTT và VHDN có tác động đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM của các DNSX tại VN hay không, và việc áp dụng công cụ KTQTĐM có tác động đến HQHĐ SXKD của các DNSX tại VN hay không, nhằm đảm bảo việc đạt được các mục tiêu nghiên cứu đề xuất.

## **5. Đóng góp của nghiên cứu**

### **5.1. Đóng góp về mặt hàn lâm**

Luận án này đóng góp vào hệ thống cơ sở lý luận về KTQTĐM, đặc biệt là trong bối cảnh các DNSX tại VN. Cụ thể, nghiên cứu mở rộng hiểu biết về các nhân tố tác động đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM và cũng như việc áp dụng công cụ KTQTĐM đến HQHĐ SXKD, một lĩnh vực vẫn chưa được nghiên cứu sâu rộng tại VN.

Luận án đi sâu kiểm định mối quan hệ giữa các nhân tố NTMTKCC, CĐT, SKN của nhân viên KTQT, CLCNTT, VHDN đối với quyết định áp dụng công cụ KTQTĐM, từ đó làm rõ cơ chế tác động của các nhân tố này đến HQHĐ SXKD của DNSX. Qua đó, nghiên cứu mở rộng cơ sở lý thuyết và đóng góp một góc nhìn mới về KTQTĐM trong bối cảnh các quốc gia mới nổi. Ngoài ra, luận án vận dụng lý thuyết Diffusion of Innovation (DOI) của Rogers (2003) để giải thích vai trò của SKN của nhân viên KTQT với việc áp dụng công cụ KTQTĐM. Góc nhìn này góp phần làm sáng tỏ vai trò của yếu tố con người trong quá trình triển khai đổi mới KTQT.

### **5.2. Đóng góp về mặt thực tiễn**

Ngoài các đóng góp lý thuyết, luận án đề xuất các hàm ý thực tiễn quan trọng cho DNSX tại VN trong quá trình áp dụng công cụ KTQTĐM. Đầu tiên, luận án này giúp

lãnh đạo DNSX tại VN nhận diện rõ các yếu tố then chốt tác động đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM, nhằm đưa ra quyết định triển khai và tối ưu hệ thống KTQT phù hợp với bối cảnh thực tiễn của DN. Cụ thể: (1) CĐCT là động lực thúc đẩy áp dụng các công cụ như BSC, ABC..., đặc biệt trong các ngành có biên lợi nhuận thấp và áp lực chi phí cao như dệt may, điện tử, thực phẩm; (2) NTMTKCC thúc đẩy DNSX áp dụng KTQTĐM như EVA để phân tích rủi ro, dự báo tài chính và phản ứng kịp thời với biến động như lạm phát, đứt gãy chuỗi cung ứng; (3) SKN của nhân viên KTQT đóng vai trò quan trọng trong triển khai và duy trì KTQTĐM; (4) CLCNTT là yếu tố thiết yếu hỗ trợ DN trong việc tiếp cận, xử lý và khai thác dữ liệu hiệu quả đồng thời hỗ trợ áp dụng BSC, ABC, EVA... thuận lợi hơn; (5) VHDN quyết định mức độ sẵn sàng đổi mới, khuyến khích DN sáng tạo và thích nghi cao sẽ dễ dàng tiếp nhận KTQTĐM. Ngoài ra, luận án cung cấp các khuyến nghị cụ thể cho DN đảm bảo việc áp dụng KTQTĐM được thực hiện một cách tối ưu như xây dựng hệ sinh thái hỗ trợ đổi mới KTQT, phát triển chiến lược KTQT phù hợp với bối cảnh kinh doanh, tận dụng và thúc đẩy phát triển các giải pháp kế toán thông minh tích hợp công nghệ đám mây và Big Data nhằm tối ưu hóa phân tích tài chính và nâng cao chất lượng quyết định quản trị.

## **6. Kết cấu luận án**

Kết cấu của luận án như sau:

- Tóm tắt.
- Phần mở đầu
  - + Chương 1: Tổng quan nghiên cứu.
  - + Chương 2: Cơ sở lý thuyết và mô hình nghiên cứu.
  - + Chương 3: Phương pháp nghiên cứu.
  - + Chương 4: Kết quả nghiên cứu và bàn luận.
  - + Chương 5: Kết luận và hàm ý nghiên cứu.
- Kết luận

## CHƯƠNG 1: TỔNG QUAN NGHIÊN CỨU

Luận án tập trung vào việc phân tích sự ảnh hưởng của các yếu tố đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM nhằm nâng cao HQHĐ SXKD của DNSX tại VN. Do đó, chương 1 trình bày tổng quan nghiên cứu (NC) nhằm hệ thống hóa các dòng NC chính, đánh giá các NC trước và nhận diện khoảng trống NC cần lấp đầy. Tác giả trước tiên trình bày quy trình tổng quan NC, sau đó trình bày kết quả theo quy trình, gồm thống kê mô tả và phân loại các NC thành ba dòng chính: (1) NC về áp dụng công cụ KTQTĐM; (2) NC về các nhân tố tác động đến việc áp dụng KTQTĐM; và (3) NC về ảnh hưởng của KTQTĐM đến HQHĐ SXKD. Các NC này tiếp tục được phân loại theo bối cảnh trong nước và quốc tế để đánh giá mức độ nghiên cứu tại VN. Tiếp đó, tác giả nhận xét, đối sánh phát hiện từ các NC trước nhằm chỉ ra điểm mạnh, điểm yếu, sự tương đồng, mâu thuẫn và những khoảng trống chưa được NC. Sau cùng, tác giả lấy đó cơ sở nền tảng để định hướng và phát triển luận án.

### 1.1. Quy trình thực hiện tổng quan các nghiên cứu trước

Tổng quan tài liệu là một bước quan trọng trong NC khoa học, giúp nhà NC tổng kết lại các kết quả NC trước đã thực hiện được. Từ đó, xác định khoảng trống NC, xây dựng nền tảng lý thuyết và đưa ra các định hướng NC tiếp theo.

Trong luận án này, tổng quan NC được tác giả thực hiện một cách có hệ thống dựa trên đề xuất của Tan và cộng sự (2020) và Mio và cộng sự (2022). Quy trình này được thực hiện thông qua ba giai đoạn: Giai đoạn 1 là tìm kiếm cơ sở dữ liệu học thuật; Giai đoạn 2 là kiểm tra và sàng lọc tài liệu và Giai đoạn 3 là phân tích nội dung. Chi tiết như sau:

#### **Giai đoạn 1: Tìm kiếm cơ sở dữ liệu học thuật**

Giai đoạn này nhằm thu thập các tài liệu NC liên quan từ các nguồn học thuật chất lượng cao, tăng cường tính tin cậy và nền tảng lý luận vững chắc cho phần tổng quan NC.

Về cách thức thực hiện: Đầu tiên, tác giả dựa trên các nguồn cơ sở dữ liệu học thuật uy tín như Web of Science (WoS), Scopus, Google Scholar... để truy cập các từ khoá có liên quan đến chủ đề NC. Các từ khoá được sử dụng trong tiêu đề, tóm tắt và từ khoá của bài báo để đảm bảo độ bao phủ rộng và tương thích với phạm vi NC. Tiếp theo, tác giả tiến hành lựa chọn chỉ thu thập các bài báo NC học thuật đã qua phản biện (peer-reviewed), không bao gồm sách, báo cáo, hoặc bài viết từ hội thảo không có phản biện. Về khoảng thời gian, tác giả lựa chọn các bài báo được xuất bản trước ngày 30/10/2023 để thực hiện tổng quan.

### **Giai đoạn 2:** Kiểm tra và sàng lọc tài liệu

Mục tiêu của giai đoạn này là loại bỏ các bài báo trùng lặp và những bài không liên quan để đảm bảo tính tin cậy và mức độ tương thích của tài liệu được phân tích.

Về cách thức thực hiện: Tác giả tiến hành loại bỏ bài báo trùng lặp. Do quá trình tìm kiếm từ nhiều nguồn khác nhau có thể dẫn đến thu thập cùng một bài báo từ nhiều cơ sở dữ liệu. Đồng thời, tác giả loại bỏ bài báo không liên quan. Do vậy, các bài báo không phù hợp với chủ đề NC hoặc không đáp ứng các tiêu chí lựa chọn sẽ bị loại bỏ.

### **Giai đoạn 3:** Phân tích và tổng hợp nội dung

Giai đoạn này hướng đến việc phân tích nội dung các công trình học thuật để tổng hợp kết quả chính, làm rõ khoảng trống NC và định hướng các NC tiếp theo.

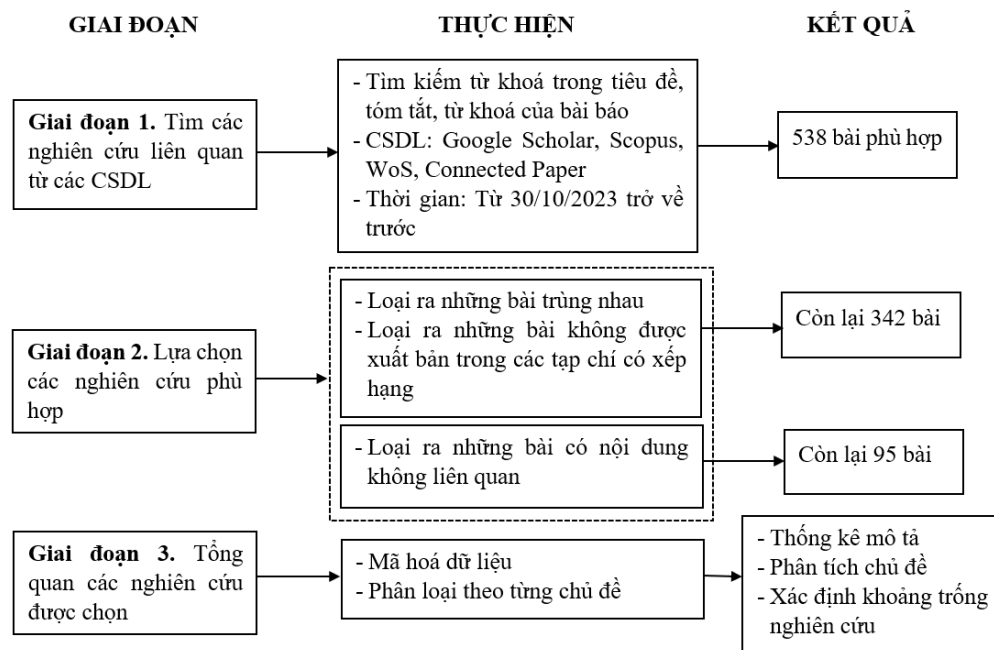
Về cách thức thực hiện: Sau khi tổng hợp lại tác giả thực hiện phân mã hoá dữ liệu. Cụ thể, các bài báo được phân loại theo các tiêu chí như lý thuyết sử dụng, phương pháp NC, phạm vi NC và kết quả chính. Tiếp theo, tác giả nhóm các bài báo thành các chủ đề nhằm làm rõ bối cảnh NC, rút ra các xu hướng NC chính, từ đó xác định khoảng trống NC và định hướng NC tiếp theo.

Quy trình NC và kết quả của tổng quan NC về các nhân tố tác động đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM nhằm nâng cao HQHĐ SXKD được khái quát qua hình 1.1.

Trong giai đoạn 1, tác giả truy cập các từ khoá liên quan đến đề tài như "KTQTĐM", "Công cụ KTQTĐM", "Áp dụng công cụ KTQTĐM" (Management accounting innovation, Innovation management accounting tools/techniques, Adoption



of innovation management accounting tools/techniques) xuất hiện trong các tiêu đề, tóm tắt hoặc trong mục từ khoá của bài báo. Cơ sở dữ liệu chủ yếu là Google Scholar, Scopus, Web of Science và Connected Paper. Việc lựa chọn các NC dựa trên các tạp chí uy tín trong cơ sở dữ liệu học thuật giúp đảm bảo độ tin cậy và tính học thuật của tài liệu tổng quan (Wallace và Wray, 2016; Xia và cộng sự, 2018). Phạm vi NC được giới hạn trong khoảng thời gian trước ngày 30/10/2023. Kết quả tìm kiếm ban đầu cho ra 538 bài có chứa từ khoá liên quan.



**Hình 1.1: Quy trình thực hiện tổng quan NC**

(Nguồn: Mô phỏng dựa theo Tan và cộng sự (2020), Mio và cộng sự (2022))

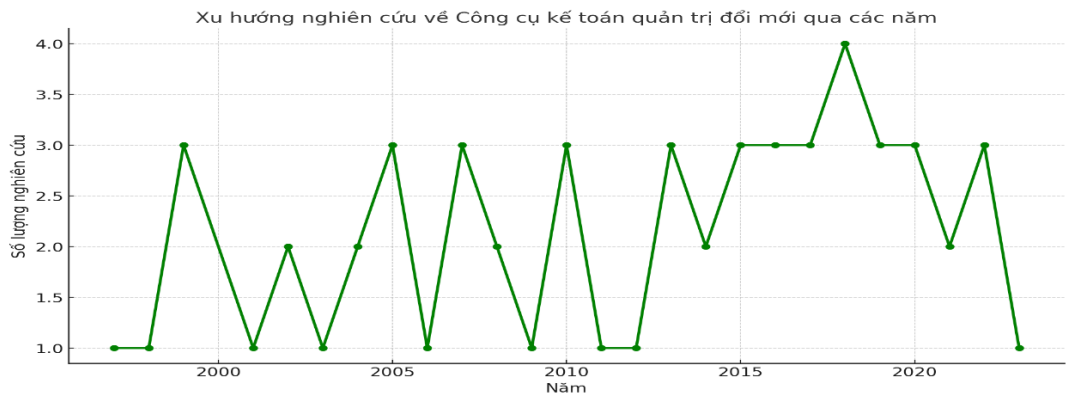
Trong giai đoạn 2, tác giả tiến hành sàng lọc và lựa chọn các NC phù hợp. Đầu tiên, tác giả đã đọc kỹ tiêu đề, tóm tắt và các từ khoá của 538 bài báo để loại ra những bài báo trùng lặp nhau do được đăng tải trên các cơ sở dữ liệu khác nhau. Tiếp đó, để đảm bảo sự chuẩn xác và chất lượng của tài liệu thu thập, các bài báo từ hội nghị khoa học, sách chuyên khảo, bài báo không qua quy trình phản biện đã bị loại bỏ. Do đó, chỉ những bài báo khoa học đã qua phản biện và được xuất bản trên các tạp chí uy tín mới được đưa vào phân tích (Jones, Coviello và Tang, 2011). Sau quá trình sàng lọc, số lượng

bài báo đảm bảo tương thích với các tiêu chí và không trùng lặp còn lại là 342 bài. Trong 342 bài này tác giả tiếp tục đọc kỹ phần tóm tắt và rà soát nội dung cơ bản của bài để loại ra những bài không có tương thích đến đề tài NC, kết quả còn lại 95 bài báo phù hợp.

Trong giai đoạn 3, tác giả mã hoá các NC đã sàng lọc trong giai đoạn 2 và thực hiện lược khảo sơ bộ nội dung các bài báo. Kỹ thuật lược khảo được sử dụng để phân tích 95 bài báo, vì kỹ thuật này có khả năng xác định được các lĩnh vực chính của chủ đề NC (Elo và Kyngas, 2008; Krippendorff, 2004). Kỹ thuật phân tích nội dung bao gồm hai bước đó là thống kê mô tả và phân tích theo chủ đề. Thống kê mô tả phân tích những thông tin cơ bản của các bài báo như xu hướng hằng năm về số lượng bài báo đã xuất bản và phân phối các ấn phẩm đã chọn theo khu vực. Trong giai đoạn phân tích nội dung theo chủ đề, tác giả phân loại các bài báo thành ba dòng NC chính theo chủ đề. Sau đó, tác giả xác định khoảng trống NC và định hướng NC tiếp theo.

## 1.2. Thống kê mô tả kết quả tổng quan nghiên cứu

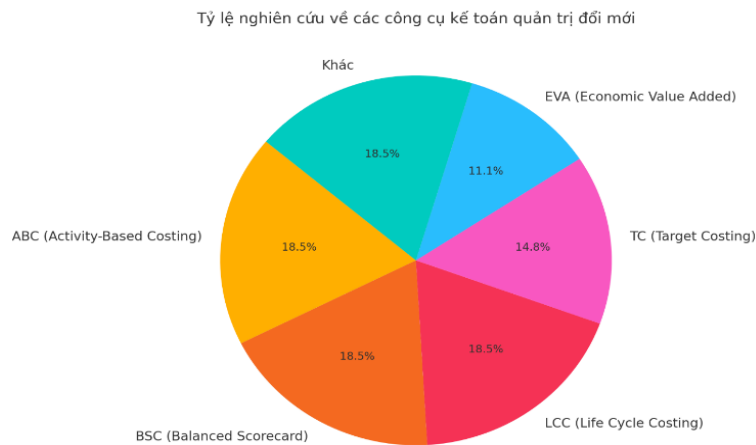
Sau quá trình rà soát tài liệu trên các cơ sở dữ liệu, tác giả sàng lọc, mã hóa và phân tích thống kê mô tả đối với những NC phù hợp. Kết quả được tác giả mô phỏng từ Hình 1.2 đến hình 1.6.



**Hình 1.2. Xu hướng nghiên cứu chính về công cụ KTQTĐM qua các năm**

(Nguồn: Trích từ kết quả tổng quan NC)

Hình 1.2 thể hiện xu hướng NC về chủ đề công cụ KTQTĐM qua các năm. NC về chủ đề này bắt đầu từ những năm cuối 1990. Tần suất các NC về chủ đề này cho thấy xu hướng gia tăng theo thời gian, với sự tăng trưởng đáng kể được ghi nhận từ sau năm 2015 trở đi. Thực tế này là minh chứng cho sức hút và tầm quan trọng ngày càng tăng của lĩnh vực trong bối cảnh MTKD ngày càng phức tạp và đòi hỏi các phương pháp KTQT hiệu quả và đổi mới hơn.



**Hình 1.3. Tỷ lệ NC về các công cụ KTQTĐM qua các năm**

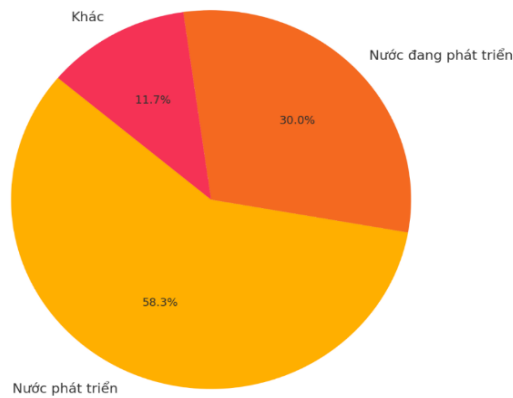
(Nguồn: Trích từ kết quả tổng quan NC)

Hình 1.3 thể hiện tỷ lệ NC về các công cụ KTQTĐM qua các năm. Từ biểu đồ này có thể thấy: ABC và BSC chiếm tỷ lệ lớn nhất trong NC, phản ánh sự phổ biến của hai công cụ này. Tiếp đó là LCC và TC có mức độ NC ổn định, đặc biệt TC thường được sử dụng trong các ngành SX. EVA có mức độ NC thấp hơn, nhưng vẫn quan trọng trong việc đánh giá hiệu suất DN. Nhóm Khác bao gồm một số lượng hạn chế các công cụ còn lại được NC phân tán, tiêu biểu như Kế toán Quản lý Môi trường (EMA), SX Đúng thời điểm (JIT), TQM... Điều này cho thấy một xu hướng mở rộng phạm vi NC...

Hình 1.4 thể hiện tỷ lệ NC về công cụ KTQTĐM theo khu vực. Chi tiết hơn, tại các nước phát triển (Mỹ, Châu Âu, Nhật Bản) chiếm phần lớn NC (~60%), điều này phản ánh sự dẫn đầu của các quốc gia này trong việc phát triển và ứng dụng các công cụ KTQTĐM. Tại khu vực đang phát triển (Trung Quốc, Ấn Độ, Đông Nam Á) có số lượng

NC thấp hơn các nước phát triển, chiếm chỉ  $\frac{1}{2}$  số lượng NC của các nước phát triển (~30%), Điều này cho thấy các nước đang phát triển chưa khai thác nhiều việc NC các công cụ KTQTĐM. Nhóm Khác (~10%) bao gồm các NC không thuộc hai nhóm chính, thường là các quốc gia mới nổi hoặc NC liên ngành.

Tỷ lệ nghiên cứu về Công cụ Kế toán Quản trị Đổi mới theo khu vực



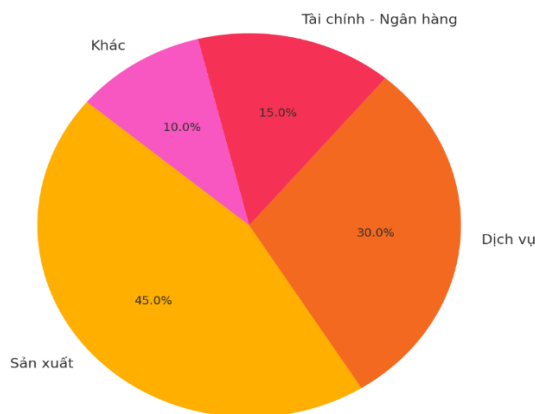
**Hình 1.4. Tỷ lệ NC về các công cụ KTQTĐM theo khu vực**

(Nguồn: Trích từ kết quả tổng quan NC)

Hình 1.5 thể hiện tỷ lệ các NC về công cụ KTQTĐM phân bổ theo từng ngành.

Trong đó có các ngành như SX, dịch vụ, tài chính - ngân hàng và các lĩnh vực còn lại.

Phân bố nghiên cứu về Công cụ Kế toán Quản trị Đổi mới theo ngành

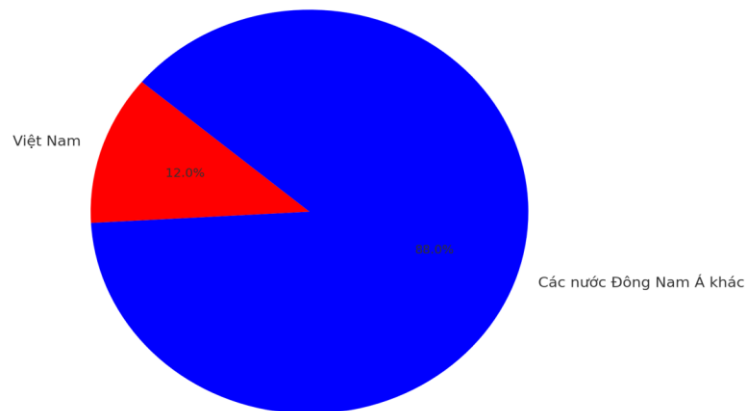


**Hình 1.5. Tỷ lệ NC các công cụ KTQTĐM phân bổ theo ngành**

(Nguồn: Trích từ kết quả tổng quan NC)

Từ kết quả có thể thấy:

- Ngành SX chiếm 45% số NC, thể hiện mối quan lớn đối với quản lý hiệu suất trong SX thông qua ABC, LCC, và các công cụ KTQTĐM khác.
- Ngành dịch vụ chiếm 30%, chủ yếu tập trung vào việc áp dụng BSC và EMA để nâng cao hiệu suất hoạt động.
- Ngành tài chính - ngân hàng chiếm 15%, với nhiều NC tập trung vào EVA (Economic Value Added) và các công cụ KTQTĐM khác nhằm tối ưu hóa hệ thống tài chính.
- Nhóm ngành khác (10%) bao gồm giáo dục, y tế, logistics, trong đó công cụ KTQTĐM được áp dụng để nâng cao quản lý tài chính và vận hành.

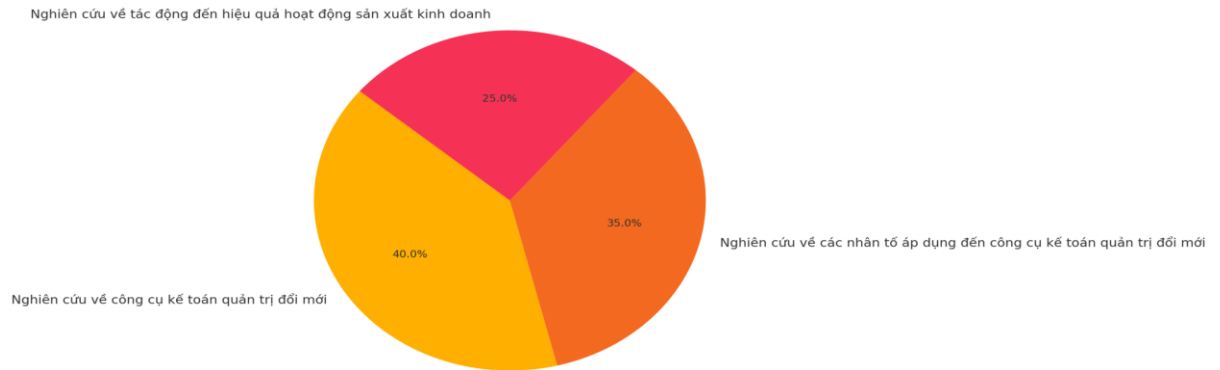


**Hình 1.6. Tỷ lệ NC về các công cụ KTQTĐM phân bổ theo các nước thuộc Đông Nam Á**

(Nguồn: Trích từ kết quả tổng quan NC)

Dựa trên tổng quan NC mà tác giả đã thực hiện, hình 1.6 thể hiện tỷ lệ các NC về công cụ KTQTĐM thực hiện theo các nước trong khu vực Đông Nam Á. Trong đó, VN chỉ chiếm 12.3% tổng số NC về công cụ KTQTĐM trong khu vực Đông Nam Á, trong khi các nước khác như Singapore, Malaysia, Indonesia, Thái Lan, Philippines chiếm 87.7%. Tỷ lệ này cho thấy sự chênh lệch lớn, đặt ra yêu cầu VN cần đầu tư nhiều hơn vào NC về công cụ KTQTĐM để bắt kịp xu hướng trong khu vực.

Sau khi phân tích kỹ nội dung của 112 bài báo theo hướng dẫn của Elo và Kyngas (2008) và Krippendorff (2004), tác giả đã thống kê và phân loại được ba dòng NC chính. Chi tiết được biểu hiện qua hình 1.6.



**Hình 1.7. Tỷ lệ phân bổ NC công cụ KTQTĐM theo dòng chủ đề**

(Nguồn: Trích từ kết quả tổng quan NC)

Hình 1.7 thể hiện tỷ lệ phân bổ các NC công cụ KTQTĐM theo dòng chủ đề. Trong đó, có khoảng 40% các NC chú trọng vào việc phát triển, sử dụng và phân tích các công cụ KTQTĐM bao gồm ABC, BSC, LCC, LC, EVA... Đây là nhóm NC nền tảng giúp phát triển lý thuyết về các công cụ KTQTĐM. Có khoảng 35% các NC thực hiện về các yếu tố tác động đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM và 25% các NC đánh giá tác động của áp dụng công cụ KTQTĐM đến HQHĐ SXKD.

### 1.3. Tổng quan các nghiên cứu liên quan đến công cụ KTQTĐM

Việc áp dụng công cụ KTQTĐM được xem là *việc áp dụng một thực tiễn, một công cụ/kỹ thuật lần đầu tiên đối với một DN* (Zawawi và Hoque, 2010; Naranjo-Gil và cộng sự, 2009; Pavlatos và Kostakis, 2018; Johanson và Madsen, 2019; Ax và Bjørnenak, 2007; Yazdifar, 2019). Đã có không ít NC được thực hiện nhằm khám phá về việc áp dụng các công cụ KTQTĐM. Vậy có thể hiểu việc áp dụng công cụ KTQTĐM là việc DN thực hiện sự đổi mới hệ thống KTQT của mình.

Trong hơn hai thập kỷ qua, KTQT đã thay đổi đáng kể về mặt kỹ thuật nhằm đối phó với sự biến động kinh tế toàn cầu. Việc chuyển đổi từ KTQT truyền thống sang KTQTĐM không chỉ là cải tiến mà còn là một cuộc cách mạng trong hệ thống KTQT

(Pavlatos và Kostakis, 2018). KTQTĐM giúp DN nâng cao quản trị, cải thiện ra quyết định và tối ưu hiệu suất hoạt động (Johanson và Madsen, 2019). Trước những lợi ích này, nhiều NC đã tập trung khám phá các yếu tố thúc đẩy DN áp dụng công cụ KTQTĐM (Zawawi và Hoque, 2010). Đặc biệt, sự xuất hiện của các công cụ hiện đại như ABC, BSC, EVA, TC, LCC... được xem là bước tiến vượt bậc so với các phương pháp truyền thống như dự toán ngân sách, phân bổ chi phí. Các NC chủ yếu xác định các yếu tố cốt lõi tác động đến quyết định triển khai KTQTĐM, xem đây là quá trình chuyển đổi hệ thống KTQT, từ đó giúp DN tối ưu hóa việc áp dụng công cụ KTQTĐM trong thực tiễn.

Các NC về áp dụng công cụ KTQTĐM đã xuất hiện từ trước năm 2000. Giai đoạn 1997–2000 tập trung xác định khái niệm và nhận diện đổi mới hệ thống KTQT, nổi bật với các công cụ như ABC, BSC, LCC, TC. Việc áp dụng công cụ KTQTĐM được xem là tái cấu trúc hoặc làm mới hệ thống KTQT hiện có (Bjornnenak và Olson, 1999). Từ 2001–2005, nhiều NC làm rõ nội hàm và bản chất của công cụ KTQTĐM (Ax và Bjornnenak, 2005; Ehigie và McAndrew, 2005). Đáng chú ý, BSC tại Thụy Điển được tùy chỉnh linh hoạt theo văn hóa DN, tích hợp các yếu tố như quản lý phi ngân sách, mô hình vốn trí tuệ và yếu tố nhân viên. Sự linh hoạt này giúp BSC phổ biến hơn và góp phần định hình rõ hơn khái niệm công cụ KTQTĐM.

Giai đoạn 2006–2008, các NC tập trung làm rõ các yếu tố ảnh hưởng đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM. Naranjo-Gil và cộng sự (2007) cho thấy rằng đặc tính của CFO đóng vai trò then chốt: CFO trẻ, nhiệm kỳ ngắn, nền tảng kinh doanh có xu hướng ủng hộ KTQTĐM hơn CFO bảo thủ. Ngoài ra, chiến lược tổ chức và hiệu suất tài chính cũng tác động đến quyết định áp dụng. Tiếp đó, Lana Y.J. Liu và Fei Pan (2007) xem xét việc triển khai ABC tại công ty Xu Ji (Trung Quốc) cho thấy sự hỗ trợ từ lãnh đạo cấp cao và cấu trúc tổ chức theo hướng từ trên xuống là yếu tố quan trọng giúp ABC thành công. Mahmoud Al-Sayed và cộng sự (2008) cũng khảo sát tại Anh cho thấy ERP và CNTT phát triển giúp tăng khả năng linh hoạt và thúc đẩy DN có hệ thống thông tin mạnh áp dụng ABC nhanh hơn. Davood Askarany (2009) cũng đã cho thấy tại Úc KTQTĐM vẫn chưa phổ biến dù đã xuất hiện từ lâu. Cụ thể, khảo sát năm 2003 và 2007 cho thấy >50%

DN vẫn dùng hệ thống KTQT truyền thống; chỉ BSC và Benchmarking có xu hướng tăng từ 2003 đến 2007, TC giảm mạnh. Đề tài này cung cấp bằng chứng về sự chậm chạp trong việc phổ biến các công cụ KTQTĐM ngay cả tại một quốc gia phát triển như Úc vào giai đoạn 2003 đến 2007. Mức độ triển khai các công cụ KTQTĐM không đảm bảo tuyệt đối sự gia tăng trong mức độ hài lòng của DN, điều này đặt ra câu hỏi về giá trị thực tế của các đổi mới này.

Zawawi và Hoque (2010) đã tổng quan các tài liệu về đổi mới KTQT, trong đó khái niệm áp dụng KTQTĐM được hiểu là việc DN triển khai các hệ thống KTQT “mới” hoặc hiện đại như ABC, ABM, ABC theo thời gian, TC và BSC. Qua phân tích các đề tài trên 22 tạp chí kế toán uy tín giai đoạn 2000–2008, NC cho thấy tăng lên nhanh chóng các NC tập trung vào các yếu tố tổ chức và môi trường ảnh hưởng đến quyết định áp dụng, triển khai và sử dụng công cụ KTQTĐM. Các NC này chủ yếu đề cập đến lý thuyết xã hội học và ngày càng sử dụng nhiều PPNC thực nghiệm. Zawawi và Hoque (2010) nhấn mạnh rằng “áp dụng công cụ KTQTĐM” không chỉ là việc sử dụng lần đầu một công cụ mới, mà còn bao gồm cả việc tái thiết kế hệ thống KTQT hiện tại. Thuật ngữ này cần được diễn đạt chính xác, gắn với bối cảnh cụ thể để tránh hiểu lầm trong NC và thực tiễn.

Ax và Bjørnenak (2011) đề xuất một cách tiếp cận động đối với công cụ KTQTĐM, nhấn mạnh rằng các công cụ như ABC và BSC không phải là các mô hình cố định mà là những đối tượng phi vật chất có thể được tùy chỉnh, kết hợp với các khái niệm khác để tạo ra các phiên bản mới nhưng vẫn giữ thiết kế lõi. Đổi mới công cụ KTQT thể hiện qua ba cấp độ: (1) chọn lọc đặc điểm thiết kế; (2) thay đổi hoặc tái định hình theo bối cảnh mới; (3) liên kết với các đổi mới khác (ví dụ tích hợp ABC với BSC). Tác giả minh họa bằng ví dụ về việc DN Thụy Điển bổ sung ba yếu tố mới cho BSC: quản lý ngân sách, vốn trí tuệ, và quan điểm nhân viên. Nhìn chung, bài viết mở ra hướng tiếp cận mới giúp hiểu sâu sắc hơn về sự tiến hóa linh hoạt của các công cụ KTQTĐM trong thực tế.



Mahmoud Al-Sayed và David Dugdale (2016) sử dụng mẫu trong lĩnh vực SX tại Vương quốc Anh nhằm xác định mức độ áp dụng công cụ KTQTĐM, đồng thời khám phá quy trình và các yếu tố tổ chức, thuộc tính đổi mới và môi trường bất định có tác động điều phối quá trình khởi xướng, triển khai và mở rộng công cụ KTQTĐM. Phát hiện chính cho thấy quá trình đổi mới KTQT và áp dụng công cụ KTQTĐM không diễn ra theo trình tự cố định mà phụ thuộc vào nhiều mô hình linh hoạt. Mahmoud Al-Sayed và David Dugdale (2016) đề xuất mô hình gồm bốn giai đoạn áp dụng công cụ KTQTĐM, phản ánh quá trình triển khai thực tế đa dạng và phức tạp trong các DNSX.

**Bảng 1.1:** Mô hình đổi mới hệ thống KTQT theo Mahmoud Al-Sayed và David Dugdale (2016)

Giai đoạn	Mô tả	Yếu tố ảnh hưởng	Kết quả có thể xảy ra
1. Khởi xướng (Initiation)	DN bắt đầu quan tâm đến công cụ KTQTĐM và xem xét tính phù hợp của nó.	- Nhận thức về lợi thế tương đối - Mức độ phân bổ chi phí chung - Hỗ trợ từ lãnh đạo cấp cao	- DN quyết định xem xét tiếp công cụ KTQTĐM hoặc từ bỏ ý tưởng áp dụng.
2. Quyết định áp dụng (Adoption Decision)	DN đánh giá khả năng áp dụng công cụ KTQTĐM và ra quyết định chính thức.	- Mức độ phân bổ chi phí chung - Hỗ trợ từ lãnh đạo cấp cao	- DN chọn <b>áp dụng chính thức, thử nghiệm</b> hoặc <b>trì hoãn triển khai</b> .
3. Triển khai (Implementation)	Công cụ KTQTĐM được tích hợp vào hệ thống kế toán và quản lý DN.	- Sự hỗ trợ của lãnh đạo cấp cao - Mức độ phân bổ chi phí chung	- <b>Triển khai thành công</b> hoặc <b>gặp thất bại</b> nếu DN không thể tích hợp hệ thống.
4. Sử dụng và Mở rộng (Use và Expansion)	Công cụ KTQTĐM được sử dụng trong quản lý chi phí, định giá sản phẩm và tối ưu chuỗi cung ứng.	- Hỗ trợ từ lãnh đạo cấp cao - Người lãnh đạo đổi mới (Innovation Champion) - Quy mô	- công cụ KTQTĐM có thể <b>được mở rộng, duy trì ở mức giới hạn</b> , hoặc <b>bị từ bỏ</b> nếu không hiệu quả.

(Nguồn: Mahmoud Al-Sayed và David Dugdale (2016))

Phát hiện của Mahmoud Al-Sayed và David Dugdale (2016) cho thấy không phải mọi công cụ KTQTĐM đều được áp dụng tuần tự từng bước theo quy trình này mà có thể sẽ linh hoạt theo từng bối cảnh của DN. Trong đó nhấn mạnh đến yếu tố tác động đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM trong mỗi giai đoạn. Một trong những giai đoạn

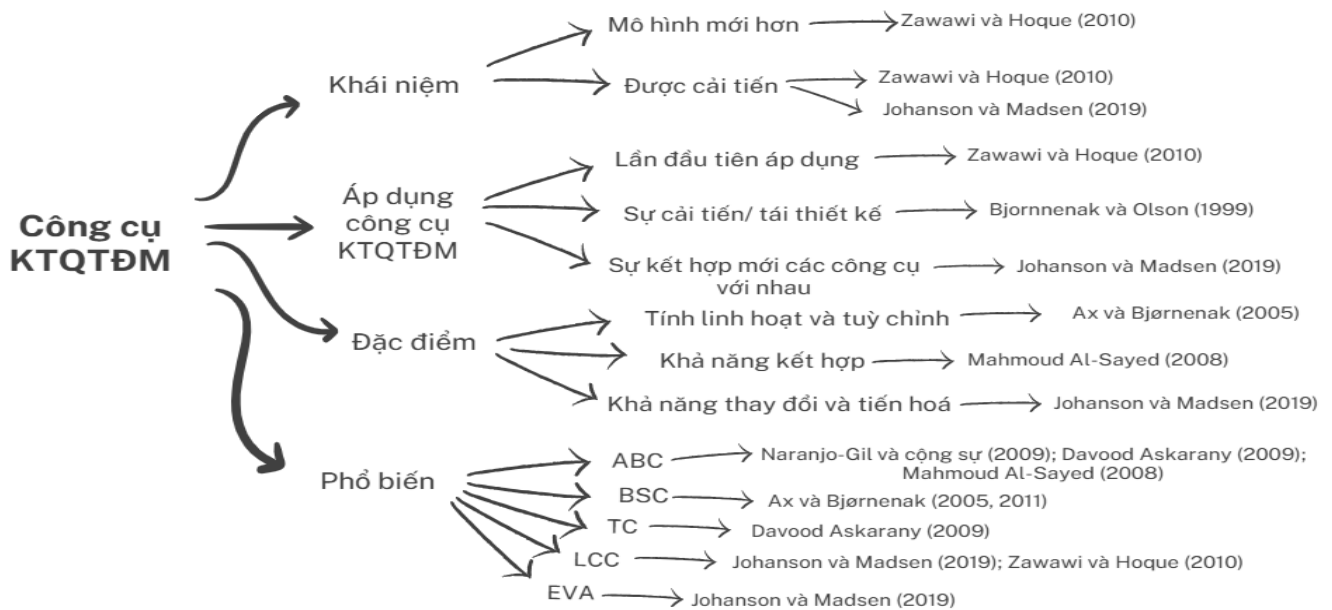
bước ngoặt chính là giai đoạn thứ 2 – quyết định áp dụng. Đây là giai đoạn DN chính thức áp dụng một công cụ KTQTĐM.

Gần đây, Johanson và Madsen (2019) cũng đã nhấn mạnh về tính linh hoạt, khả năng tùy chỉnh cao của công cụ KTQTĐM, đặc biệt là ABC, BSC và EVA. Johanson và Madsen (2019) đã nhấn mạnh khá nhiều về việc công cụ KTQTĐM không phải là một phát minh mới hoàn toàn mà có thể chính là “rượu cũ trong bình mới”. Nghĩa là, việc thực hiện áp dụng một công cụ KTQTĐM tại một đơn vị mà đơn vị đó xem công cụ KTQT đó là mới, là lần đầu tiên áp dụng. Công cụ KTQTĐM bao gồm các phương pháp, kỹ thuật, hệ thống KTQT mới hoặc cải tiến lại chính từ mô hình KTQT cũ hiện có nhằm nâng cao hiệu quả ra quyết định và tối ưu hoá quản lý chi phí. Những công cụ này không chỉ là cải tiến kỹ thuật, mà còn là sự thay đổi trong tư duy KTQT, phản ánh sự thích nghi của DN trước những biến động kinh tế và cạnh tranh. Johanson và Madsen (2019) khẳng định rằng các công cụ KTQTĐM như ABC, BSC, EVA có khả năng **tùy chỉnh cao**, giúp DN điều chỉnh một cách linh hoạt để phù hợp với nhu cầu riêng cụ thể. Theo thời gian, công cụ có thể được hiệu chỉnh hoặc tạm ngừng, nhưng vẫn có khả năng tái sử dụng khi điều kiện thay đổi. Đây chính là đặc điểm nổi bật phân biệt KTQTĐM với các công cụ truyền thống – không chỉ là công cụ cố định, mà là một quá trình tiến hóa liên tục trong tổ chức. Công trình của Johanson và Madsen được xem là minh chứng điển hình, góp phần mở rộng khái niệm KTQTĐM, cho thấy bản chất đổi mới không nằm ở tên gọi công cụ, mà ở khả năng tùy biến, thích ứng và đồng hành với quá trình cải tiến trong tổ chức.

*Tóm lại*, đã có nhiều công trình được thực hiện nhằm tìm hiểu về công cụ KTQTĐM cũng như quy trình áp dụng công cụ KTQTĐM tại một đơn vị. Qua tổng quan, có thể thấy nổi bật nhất trong các NC về công cụ KTQTĐM là những nhận định khá tương đồng nhau về khái niệm, các đặc điểm chính và quy trình áp dụng công cụ KTQTĐM.

Trong đó, công cụ KTQTĐM được hiểu như là phương pháp, mô hình, hoặc một hệ thống KTQT **mới hơn** hoặc được **cải tiến** để áp dụng trong DN nhằm tối ưu hoá việc kiểm soát chi phí, ra quyết định quản trị và cải thiện hiệu suất tổ chức. Việc áp dụng công cụ KTQTĐM có thể là một trong những trường hợp sau: (1) Việc **lần đầu tiên áp dụng** một công cụ KTQT mới hơn so với công cụ KTQT hiện có của DN, hoặc một công cụ KTQT mới hơn công cụ KTQT truyền thống (Zawawi và Hoque, 2010); (2) Là **sự cải tiến** hoặc **tái thiết kế** lại chính công cụ KTQT cũ (hiện có) của DN để phù hợp với môi trường kinh doanh hiện đại (Bjornnenak và Olson, 1999); (3) Là **sự kết hợp mới một các linh hoạt** giữa nhiều phương pháp nhằm tăng hiệu quả ra quyết định của DN (Johanson và Madsen, 2019). Các NC cũng cho thấy ba đặc điểm chính của công cụ KTQTĐM là: (1) Sự linh hoạt và có thể tùy chỉnh theo từng DN, từng ngành nghề (Ax và Bjørnenak, 2005); (2) Có khả năng kết hợp với các công cụ khác hoặc với công nghệ như ERP, AI để nâng cao hiệu quả (Mahmoud Al-Sayed, 2008); (3) Có khả năng thay đổi và tiến hoá theo thời gian (Johanson và Madsen, 2019).

Kết quả phân tổng quan về công cụ KTQTĐM được sơ đồ hoá qua Hình 1.8.



**Hình 1.8: Tóm tắt tổng quan NC về công cụ KTQTĐM**

(Nguồn: Tác giả tự tổng hợp)

#### **1.4. Tổng quan các nghiên cứu về các nhân tố tác động đến áp dụng công cụ kế toán quản trị đổi mới**

Nhiều NC đã khám phá các nhân tố ảnh hưởng đến quyết định áp dụng công cụ KTQTĐM, đồng thời phân tích cơ chế tác động của chúng đến quá trình đổi mới trong DN. Các yếu tố này được phân thành hai nhóm: yếu tố bên ngoài (áp lực từ MTKD) và yếu tố bên trong (đặc điểm và năng lực tổ chức). Dưới góc độ hệ thống, tác giả tổng hợp các yếu tố chính đã được kiểm chứng nhằm làm rõ vai trò thúc đẩy hoặc cản trở của chúng đến việc áp dụng KTQTĐM trong DN.

##### **1.4.1. Nghiên cứu lấy bối cảnh nước ngoài**

###### **1.4.1.1. Xét các yếu tố bên ngoài doanh nghiệp**

###### **❖ Áp lực thể chế**

Dựa trên lý thuyết thể chế của Scott (2001), áp lực thể chế được chia thành ba nhóm chính: cưỡng chế, quy chuẩn và nhận thức – đều ảnh hưởng đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM. (1) Áp lực cưỡng chế xuất phát từ các quy định pháp lý, CMKT và yêu cầu minh bạch của chính phủ, cơ quan thuế và nhà đầu tư, buộc DN điều chỉnh hệ thống KTQT (Järvenpää, 2009). Theo Ibrahim và cộng sự (2014) và Halbouni và Nour (2014), các chính sách nhà nước, quá trình toàn cầu hóa và chuẩn mực quốc tế như IAS/IFRS đã thúc đẩy DN áp dụng các công cụ như ABC, BSC nhằm tuân thủ và nâng cao tính minh bạch. (2) Áp lực quy chuẩn thể hiện kỳ vọng trong ngành về việc tuân thủ các CMKT, trong đó kỳ vọng từ nhà quản lý là yếu tố thúc đẩy kế toán viên áp dụng các công cụ KTQTĐM (Järvenpää, 2009). Busco và cộng sự (2015) cho thấy tại các tập đoàn lớn như Nestlé Waters và GE Oil và Gas, động lực đổi mới hệ thống KTQT xuất phát từ mong muốn tối ưu hiệu suất vận hành của các nhà lãnh đạo. (3) Áp lực nhận thức xuất phát từ tư duy và nhận thức về sự cần thiết phải đổi mới để đối phó với sự biến động. Oyewo (2021) cho thấy nhận thức về lợi ích KTQTĐM ảnh hưởng mạnh đến quyết định áp dụng. Rashid và cộng sự (2023) bổ sung rằng tiến bộ công nghệ và thị trường tài chính cũng tạo động lực đổi mới hệ thống KTQT. DN có tư duy đổi mới sẽ chủ động chuyển sang công cụ KTQTĐM.

Vậy, dựa trên lý thuyết thể chế và các NC thực nghiệm, có thể thấy các DN có thể áp dụng công cụ KTQTĐM dưới tác động của áp lực cưỡng chế, áp lực quy chuẩn và áp lực nhận thức.

#### ❖ **Toàn cầu hoá và áp lực cạnh tranh**

Quá trình toàn cầu hóa cùng với áp lực cạnh tranh gia tăng đã thúc đẩy các DN đổi mới hệ thống KTQT nhằm đáp ứng yêu cầu của thị trường và tiệm cận các chuẩn mực quốc tế. Halbouni và Nour (2014) ghi nhận tại UAE, toàn cầu hóa thúc đẩy DN áp dụng công cụ KTQTĐM như ABC, BSC, dù công cụ truyền thống vẫn chiếm ưu thế. Khi cạnh tranh tăng, DN buộc phải điều chỉnh hệ thống KTQT nhằm phục vụ ra quyết định hiệu quả, nếu không sẽ dẫn đến quản lý nguồn lực kém (Sambasivan và cộng sự, 2005). Abdel-Kader và Luther (2008) nhấn mạnh cạnh tranh là yếu tố then chốt thúc đẩy áp dụng KTQTĐM, đặc biệt trong DNSX để quản trị chi phí và đẩy mạnh tính linh hoạt chiến lược. Tương tự, Chenhall và Moers (2015) cho rằng trong môi trường cạnh tranh gay gắt, DN cần đổi mới sản phẩm, quản trị tốt SX và quản lý chi phí bằng các công cụ KTQTĐM. Các NC khác (Ferreira và cộng sự, 2010; Abdel-Maksoud và cộng sự, 2012; Lopez-Valeiras và cộng sự, 2015) cũng cho thấy DN trong ngành cạnh tranh cao thường ứng dụng công cụ hiện đại như ABC, TC, Kaizen Costing. Gần đây, Vărzaru và cộng sự (2022) và Oyewo (2021) nhấn mạnh vai trò của công nghệ số và AI trong tối ưu KTQT trong môi trường cạnh tranh.

Tổng kết lại, áp lực cạnh tranh là động lực quan trọng thúc đẩy DN triển khai công cụ KTQTĐM như ABC, BSC, EVA. Sự cạnh tranh gay gắt buộc DN cải tiến hệ thống KTQT nhằm tối ưu hóa quy trình, tăng hiệu suất, hỗ trợ ra quyết định và thích nghi với MTKD đầy biến động.

#### ❖ **Khủng hoảng kinh tế**

Trong hoàn cảnh tài chính rơi vào khủng hoảng, các DN, mà chủ chốt là DNSX, có xu hướng đẩy mạnh áp dụng công cụ KTQTĐM như ABC, BSC, EVA, TC và LCC để đối phó với bất ổn và tăng cường hiệu quả quản trị. Pavlatos và Kostakis (2018) chỉ ra rằng khủng hoảng kinh tế tạo áp lực buộc DN phải cải thiện hệ thống quản lý nhằm

giảm chi phí và nâng cao hiệu suất, trong đó KTQTĐM giúp quản trị dòng tiền hiệu quả hơn, thay thế dần các công cụ truyền thống như dự toán ngân sách. DN bị tác động nặng nề từ khủng hoảng – đặc biệt là DN có hệ thống KTQT yếu – có xu hướng đổi mới mạnh mẽ hơn. Tương tự, Endenich (2014) phát hiện tại Đức và Tây Ban Nha cho thấy KTQT trong khủng hoảng không chỉ nhằm kiểm soát tài chính mà còn đóng vai trò chiến lược trong tái cấu trúc DN, trong đó DN Tây Ban Nha – nơi chịu tác động lớn hơn – áp dụng KTQTĐM sâu rộng hơn. Các DN linh hoạt trong ứng dụng KTQT vào hỗ trợ ra quyết định đã ứng phó tốt hơn với khủng hoảng. Trong lĩnh vực công, Caperchione và cộng sự (2019) ghi nhận rằng sau khủng hoảng 2008, các chính phủ châu Âu cũng phải áp dụng KTQTĐM để kiểm soát ngân sách và tối ưu chi tiêu công. Yazdifar và Naeemi (2020) bổ sung rằng khủng hoảng là động lực thúc đẩy cải tổ KTQT, trong đó DN gia tăng ứng dụng ERP, AI, Big Data để cải thiện quản lý. DNSX, vốn chịu áp lực kiểm soát chi phí cao, thường là nhóm có khả năng nhanh chóng thực hiện đổi mới KTQTĐM hơn.

Tổng hợp các NC trên cho thấy khủng hoảng kinh tế thúc đẩy đổi mới hệ thống KTQT, với xu hướng rõ rệt là gia tăng ứng dụng các công cụ KTQTĐM như ABC, BSC, EVA, TC và LCC nhằm quản trị tối ưu chi phí, tăng HQHĐ và gia tăng khả năng thích ứng.

#### ❖ **Yếu tố không chắc chắn**

Trong MTKD biến động, mức độ không chắc chắn trở thành yếu tố then chốt thúc đẩy DN áp dụng các công cụ KTQTĐM. Williams và Seaman (2006) khẳng định các yếu tố như thị trường, công nghệ, pháp lý, lạm phát, suy thoái đều ảnh hưởng đến quyết định cải tổ hệ thống KTQT. Trước bất ổn, DN có xu hướng sử dụng công cụ như ABC, BSC, TC để tăng độ chính xác và kịp thời trong ra quyết định. Chenhall (2006) cũng nhấn mạnh rằng trong môi trường phức tạp, hệ thống KTQT phải được thiết kế tương thích với chiến lược, giúp DN phản ứng linh hoạt hơn.

Soheilrad và Sofian (2016) cho thấy các DN trong môi trường có mức độ không chắc chắn cao thường kết hợp nhiều công cụ KTQTĐM để tối ưu hóa lập kế hoạch và kiểm soát. Tương tự, Alaeddin và cộng sự (2019) khẳng định việc sử dụng KTQTĐM

trong kinh tế bất ổn giúp DN thu thập thông tin tài chính hiệu quả, giảm rủi ro và tăng khả năng thích ứng. Etim (2019) khám phá ngành bia Nigeria cũng cho thấy DN trong môi trường bất ổn có xu hướng áp dụng KTQTĐM để gia tăng năng lực dự báo và kiểm soát biến động thị trường.

Gần đây, Abu Afifa và Saleh (2022) tiếp tục củng cố luận điểm khi chỉ ra rằng các yếu tố không chắc chắn làm giảm hiệu quả của hệ thống KTQT truyền thống, buộc DN phải đổi mới bằng công cụ KTQTĐM. Tuy nhiên, hiệu quả áp dụng phụ thuộc vào mức độ linh hoạt tổ chức – DN có cơ cấu linh hoạt tận dụng tốt hơn, trong khi tổ chức cứng nhắc dễ gặp kháng cự khi thay đổi. Điều này đặc biệt quan trọng với DNSX, nơi thường xuyên đối mặt với áp lực biến thiên từ cung ứng, thị trường và công nghệ.

Từ các công trình trên, có thể thấy rằng mức độ không chắc chắn từ môi trường kinh doanh là nhân tố chủ chốt đẩy mạnh việc triển khai các công cụ KTQTĐM. Các DN thường có mức độ không chắc chắn cao có xu hướng đầu tư mạnh hơn vào các công cụ KTQTĐM giúp DN thích nghi tốt hơn với những thay đổi trong thị trường và từ đó tối ưu hóa quá trình ra quyết định và duy trì lợi thế cạnh tranh.

#### ***1.4.1.2. Xét các yếu tố bên trong doanh nghiệp***

##### **❖ Văn hoá doanh nghiệp**

Ax và Greve (2017) chỉ ra rằng sự tương thích giữa VHDN và giá trị đổi mới ảnh hưởng mạnh mẽ đến quyết định áp dụng các công cụ KTQTĐM. Các tổ chức có văn hóa hướng đến đổi mới, khuyến khích sáng tạo, chấp nhận rủi ro và thử nghiệm thường triển khai ABC, BSC, TC sớm hơn so với DN bảo thủ. DN đề cao đổi mới sẽ dễ dàng tiếp nhận các công cụ KTQTĐM như một phần trong chiến lược cải thiện hiệu quả quản lý. Nazaripour và Heidari (2024) cho thấy rằng VHDN định hình sự phát triển hệ thống KTQT, nâng cao chất lượng thông tin và khả năng kiểm soát tổ chức. Hadid và Al-Sayed (2021) bổ sung rằng VHDN còn giữ vị trí cầu nối ảnh hưởng đến hệ thống thông tin kế toán, từ đó tác động đến việc triển khai KTQTĐM. Ngoài ra, VHDN còn ảnh hưởng đến mức độ tùy chỉnh công cụ KTQTĐM. DN có văn hóa linh hoạt, thích ứng cao có xu hướng điều chỉnh ABC, BSC phù hợp với chiến lược riêng, trong khi DN bảo thủ triển

khai công cụ theo mô hình chuẩn, ít thay đổi (Ax và Greve, 2017; Rashid và cộng sự, 2023; Rahman và cộng sự, 2025).

Tuy nhiên, VHDN không hẳn luôn luôn giữ vai trò tích cực. Trong nhiều trường hợp, văn hóa cứng nhắc lại trở thành rào cản. Thứ nhất, tư duy bảo thủ và chống đổi mới khiến các DN theo mô hình quan liêu khó triển khai KTQTĐM. Thứ hai, thiếu động lực từ lãnh đạo làm giảm nhiệt huyết đổi mới của nhân viên. Thứ ba, không có cơ chế khuyến khích sáng tạo khiến DN khó hình thành môi trường hỗ trợ áp dụng công cụ mới. Vărzaru và cộng sự (2022) cho thấy ở Romania, sự trì hoãn trong đổi mới đến từ tâm lý e ngại thay đổi và thiếu hỗ trợ từ lãnh đạo. Ben Hamadi và Fournès (2023) cũng nhấn mạnh rằng vai trò cá nhân, đặc biệt là CFO, có ảnh hưởng chủ chốt đến việc triển khai công cụ KTQTĐM.

Tóm lại, VHDN là một yếu tố có ảnh hưởng kép – vừa thúc đẩy vừa cản trở – đến quá trình đổi mới hệ thống KTQT thông qua việc áp dụng công cụ KTQTĐM. Những DN có văn hóa đổi mới, khuyến khích sáng tạo và chấp nhận rủi ro có xu hướng áp dụng công cụ KTQTĐM hiệu quả hơn. Ngược lại, tư duy bảo thủ và thiếu động lực đổi mới có thể trở thành rào cản lớn, làm chậm quá trình triển khai các công cụ KTQTĐM. Việc xây dựng một nền VHDN phù hợp, kết hợp với chiến lược thay đổi rõ ràng, sẽ là yếu tố quan trọng để DN thành công trong việc áp dụng và tối ưu hóa các công cụ KTQTĐM.

#### ❖ **Chất lượng công nghệ thông tin**

CLCNTT đóng vai trò quan trọng trong việc thúc đẩy đổi mới trong hệ thống KTQT. Nhiều NC gần đây cho thấy CNTT chất lượng cao góp phần nâng cao độ chính xác dữ liệu, cải thiện chất lượng ra quyết định và thúc đẩy hiệu quả áp dụng các công cụ KTQTĐM.

Theo Halbouni và Nour (2014) CNTT đóng vai trò thiết yếu trong việc đổi mới KTQT, đặc biệt là ở các nền kinh tế mới nổi như UAE. DN có đầu tư mạnh vào CNTT sẽ có nội lực mạnh để thực thi các công cụ KTQTĐM cao hơn. Bên cạnh đó, Vărzaru và cộng sự (2022) cũng hàm ý rằng chất lượng CNTT ảnh hưởng đến khả năng tiếp nhận và triển khai công cụ KTQTĐM, vì CNTT hỗ trợ việc xử lý và phân tích dữ liệu chuẩn



xác hơn. Theo Mansour và Georgescu (2024), CLCNTT giữ vai trò trung gian quan trọng trong mối quan hệ giữa đổi mới KTQT và HQHĐ SXKD của DN. Việc tích hợp hệ thống kế toán với CNTT hiện đại giúp tổ chức nâng cao khả năng thu thập, xử lý và báo cáo thông tin tài chính một cách chuẩn chỉnh và tức thời hơn, từ đó tạo điều kiện thuận lợi cho việc áp dụng các công cụ KTQTĐM như ABC, BSC, LCC (Mansour và Georgescu, 2024).

Các công trình cho thấy được yếu tố CLCNTT ảnh hưởng đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM. Những DN có hệ thống CNTT mạnh mẽ, tích hợp AI, Big Data và ERP có xu hướng áp dụng công cụ KTQTĐM nhanh hơn, từ đó nâng cao HQHĐ SXKD và năng lực cạnh tranh của DN.

#### ❖ **Vai trò của lãnh đạo và tổ chất của Giám đốc tài chính (CFO)**

Lãnh đạo, đặc biệt là ban điều hành cấp cao như CEO và CFO, giữ vai trò thiết yếu trong việc thúc đẩy áp dụng công cụ KTQTĐM. Những nhà lãnh đạo có tư duy đổi mới, am hiểu về tài chính – kế toán và khả năng thích nghi cao thường sẵn sàng triển khai các công cụ như ABC, BSC, Benchmarking để nâng cao hiệu suất và kiểm soát chi phí (Al-Sayed, 2010). Busco và cộng sự (2015) cùng Oyewo (2021) lưu ý rằng CEO và CFO là người ra quyết định chính trong việc lựa chọn và thực thi các công cụ KTQTĐM. CFO không chỉ kiểm soát tài chính mà còn hoạch định chiến lược và giám sát đổi mới hệ thống KTQT. Naranjo-Gil và cộng sự (2009) chỉ ra rằng đặc điểm cá nhân của CFO – như tuổi trẻ, ít thâm niên nhưng có nền tảng giáo dục kinh doanh – khiến họ cởi mở hơn với đổi mới, từ đó tăng khả năng áp dụng KTQTĐM. CFO có tư duy chiến lược và cam kết đổi mới sẽ tạo ra văn hóa tổ chức khuyến khích thay đổi, giảm kháng cự nội bộ và đẩy mạnh áp dụng các công cụ hiện đại.

Tóm lại, đặc điểm và tư duy lãnh đạo – đặc biệt là ở cấp CFO – ảnh hưởng trực tiếp đến quyết định chuyển đổi hệ thống KTQT. DN có lãnh đạo định hướng đổi mới và CFO có chuyên môn cao sẽ dễ dàng triển khai thành công các công cụ KTQTĐM, từ đó cải thiện hiệu quả vận hành và thích ứng với MTKD biến động.

### ❖ Quy mô doanh nghiệp

Quy mô DN là một yếu tố quan trọng ảnh hưởng đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM. Các NC cho thấy DN lớn có xu hướng triển khai các công cụ như ABC, BSC, Benchmarking mạnh mẽ hơn nhờ vào nguồn lực tài chính dồi dào, hệ thống vận hành phức tạp và nhu cầu kiểm soát chi phí lớn hơn (Halbouni và Nour, 2014; Ibrahim và cộng sự, 2014).

Theo Halbouni và Nour (2014), DN lớn dễ dàng đầu tư vào hệ thống KTQT tiên tiến, trong khi DNNVV thường gặp rào cản về chi phí, thiếu nhân lực chuyên trách KTQT và quy trình vận hành đơn giản nên ít có động lực đổi mới. Ben Hamadi và Fournès (2023) cũng chỉ ra rằng trong DNNVV, lợi thế tương đối của KTQTĐM chưa đủ lớn để thúc đẩy áp dụng. Các DN lớn thường có cơ cấu tổ chức đa tầng, hoạt động đa lĩnh vực nên cần KTQTĐM để đo lường hiệu suất và quản lý chi phí hiệu quả hơn (Busco và cộng sự, 2015; Naranjo-Gil và cộng sự, 2009). Askarany (2009) lưu ý các DN lớn tại Úc sử dụng ABC và Benchmarking phổ biến hơn. Pavlatos và Kostakis (2018) cũng nhận thấy rằng trong thời kỳ khủng hoảng, các DN lớn đẩy mạnh tối ưu KTQTĐM để gia tăng năng lực ứng biến. Ngược lại, DNNVV dù có lợi thế linh hoạt nhưng lại thiếu nguồn lực tài chính, nhân sự chuyên môn và khả năng công nghệ để triển khai hiệu quả KTQTĐM (Oyewo, 2021; Rahman và cộng sự, 2025). Họ thường duy trì các công cụ KTQT truyền thống và chỉ cân nhắc đổi mới khi áp lực cạnh tranh tăng cao (Johanson và Madsen, 2019).

Tóm lại, DN lớn có xu hướng áp dụng công cụ KTQTĐM nhiều hơn nhờ vào lợi thế về tài chính, công nghệ và nhân lực, trong khi DNNVV thường đối mặt với rào cản thực thi và duy trì các phương pháp KTQT truyền thống.

### ❖ Các yếu tố khác

*Xét về khả năng thích ứng và năng lực học hỏi*, đây là yếu tố nền tảng thúc đẩy DNSX triển khai hiệu quả các công cụ KTQTĐM. Theo Ali và Bamidele (2024), DN có khả năng thích ứng cao sẽ dễ dàng điều chỉnh hệ thống quản lý đồng thời linh hoạt trong việc tích hợp các công cụ như ABC, BSC, TC, từ đó cải thiện hiệu suất. Tương tự, Busco và

cộng sự (2015) nhấn mạnh rằng DN có năng lực thích nghi cao dễ dàng tích hợp KTQTĐM vào hệ thống ERP, cải thiện đáng kể công tác quản trị (Bin-Nashwan và cộng sự, 2025).

*Xét về trình độ và năng lực của nhân viên*, DN có đội ngũ kế toán chất lượng cao dễ dàng tiếp cận và đổi mới KTQT, trong khi thiếu kỹ năng và nhận thức có thể gây cản trở (Vărzaru và cộng sự, 2022).

*Xét về sự hỗ trợ từ cố vấn và chuyên gia kế toán*, các DN được cố vấn bởi chuyên gia kế toán thường xác định rõ lộ trình áp dụng KTQTĐM, qua đó giảm thiểu rủi ro khi triển khai (Ibrahim và cộng sự, 2014). Đặc biệt, Hamadi và Fournès (2023) nhấn mạnh rằng các DNNVV cần chuyên gia KTQT nội bộ hoặc tư vấn bên ngoài để đảm bảo quá trình đổi mới được thực hiện hiệu quả.

Qua đó có thể thấy có nhiều yếu tố bên ngoài và yếu tố bên trong có thể tác động đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM tại một DN. Các yếu tố bên ngoài nổi bật được tìm thấy thông qua các phát hiện trước như áp lực thể chế, toàn cầu hoá, áp lực cạnh tranh, khủng hoảng kinh tế, yếu tố không chắc chắn. Các yếu tố bên trong ảnh hưởng đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM được nhiều đề tài tập trung vào các yếu tố như VHDN, CLCNTT, vai trò của lãnh đạo, tổ chức của CFO, quy mô DN. Các yếu tố bên trong khác được đề cập đến nữa như khả năng thích ứng, năng lực học hỏi, trình độ và năng lực của nhân viên, sự hỗ trợ từ cố vấn và chuyên gia kế toán. Điều này cho thấy mỗi DN có thể sẽ bị tác động bởi một số yếu tố khi đưa ra quyết định áp dụng công cụ KTQTĐM.

#### **1.4.2. Nghiên cứu lấy bối cảnh Việt Nam**

##### ***1.4.2.1. Tổng quan về mức độ áp dụng công cụ KTQTĐM tại VN***

Phần lớn các công bố về mức độ áp dụng công cụ KTQTĐM của các DN tại VN trong những năm gần đây vẫn còn tương đối thấp (Tram-Nguyen và cộng sự, 2021; Nguyen và cộng sự, 2021; Nguyễn và Trương, 2023).

Tram-Nguyen và cộng sự (2021) đã tiến hành đưa lý thuyết tình huống và lý thuyết thể chế để làm cơ sở cho việc khám phá các yếu tố chi phối đến việc triển khai công cụ KTQT trong các DNNVV tại VN. Công trình này cho thấy phần lớn các

DNNVV tại VN sử dụng các công cụ KTQT truyền thống hơn là công cụ KTQTĐM. Tiếp đó, Nguyen và cộng sự (2021) đã công bố về các công cụ KTQT trong các DN tại VN, nhóm tác giả đã phân loại rõ ràng các giai đoạn tiến hoá của các công cụ KTQT và chia ra thành bốn giai đoạn. Phát hiện chính cho thấy rằng phần lớn (66,8%) các DN tại VN hiện đang áp dụng các công cụ KTQT ở giai đoạn đầu, nghĩa là chủ yếu các DN tại VN đang sử dụng các công cụ KTQT truyền thống như chi phí tiêu chuẩn, chi phí hấp thụ, lập ngân sách cho việc kiểm soát chi phí sản phẩm, lập ngân sách cho doanh thu, phân tích tỷ lệ tài chính... Trong khi đó, chỉ có 33,2% các DN tại VN áp dụng các công cụ KTQTĐM.

Gần đây, Nguyễn và Trương (2023) tiếp tục chỉ ra mức độ vận dụng công cụ KTQTĐM dựa trên mẫu gồm 216 DN dệt may VN. Phát hiện cho thấy tỷ lệ áp dụng các công cụ KTQT truyền thống (nhóm dự toán và nhóm tính giá) chiếm đến 64%. Nguyễn và Trương (2023) đã đặc biệt nhấn mạnh rằng các DN dệt may tại VN hiện đang vận dụng các công cụ KTQT truyền thống là chủ yếu. Điều này hàm ý rằng, có một số lượng rất ít sử dụng các công cụ KTQTĐM tại các DNSX trong ngành dệt may. Tiếp đó, Dung và Lien (2024) khi thực hiện điều tra từ 250 DN ở VN bao gồm ba lĩnh vực là SX, TM và DV cũng đã đưa ra một kết luận tương tự. Đó là, phần lớn các DN VN phần chưa quan tâm đúng mức đến việc vận dụng công cụ KTQTĐM hay nói cách khác, đa phần các DN đang sử dụng các công cụ KTQT truyền thống hơn là các công cụ KTQTĐM.

Vậy, có thể thấy, đa phần các DNSX tại VN sử dụng chủ yếu là các công cụ KTQT truyền thống thay vì là các công cụ KTQTĐM, bất kể lĩnh vực hoạt động hay quy mô DN.

**Xét trong bối cảnh VN**, các DNSX thể hiện nhiều đặc điểm đặc thù khiến cho việc áp dụng công cụ KTQTĐM trở thành một yêu cầu thiết yếu nhưng đồng thời cũng gặp nhiều trở ngại. *Trước hết*, cơ cấu chi phí của DNSX tại VN chủ yếu tập trung vào chi phí SX, đặc biệt là chi phí nguyên vật liệu, nhân công trực tiếp và chi phí SX chung. Theo Dung và Lien (2024), các DNSX có tỷ trọng chi phí SX chiếm trên 70% tổng chi phí hoạt động, điều này đòi hỏi hệ thống KTQT phải đặc biệt chú trọng đến hạch toán

chi phí. *Thứ hai*, hệ thống tính giá thành trong nhiều DNSX đa phần sử dụng phương pháp truyền thống như giá thành toàn bộ (absorption costing), giá thành theo quy trình hay theo lô sản phẩm (Nguyen và cộng sự, 2021). *Thứ ba*, do đặc điểm SX hàng loạt và quy trình khép kín, KTQT trong DNSX có xu hướng tập trung vào theo dõi hiệu suất dây chuyền, kiểm soát chất lượng và tối ưu hóa năng suất. Các công cụ như BSC, Key Performance Indicators (KPI) và Total Quality Management (TQM) được xem là có tiềm năng cao trong việc hỗ trợ mục tiêu này, tuy nhiên vẫn chưa được triển khai rộng rãi (Pavlatos và Kostakis, 2018). *Cuối cùng*, ảnh hưởng của chế độ KTTC (VAS) tại VN khiến nhiều DNSX vẫn xem KTQT như phần phụ trợ cho KTTC, phục vụ mục đích đối chiếu và kiểm tra hơn là định hướng chiến lược. Tính tuân thủ vì vậy vẫn được ưu tiên cao hơn tính hữu ích trong việc ra quyết định quản trị (Nguyễn và Nguyễn, 2024).

Những đặc điểm trên cho thấy sự cần thiết của việc làm rõ hơn các nhân tố thúc đẩy việc chi phối các công cụ KTQTĐM, đặc biệt là tại DNSX ở VN, để hỗ trợ hiệu quả cho quá trình ra quyết định và nâng cao HQHĐ SXKD trong bối cảnh MTKD biến động.

#### ***1.4.2.2. Xét các yếu tố bên ngoài doanh nghiệp***

##### **❖ Các yếu tố không chắc chắn**

Các yếu tố không chắc chắn đến từ MTKD như sự thay đổi về môi trường pháp lý, thể chế, các quy định mới, tác động của hội nhập kinh tế, chuẩn mực quốc tế...buộc DN phải thực hiện các đổi mới trong đó có đổi mới KTQT.

Pham và Nguyen (2016) đã nhấn mạnh rằng những điều chỉnh về CMKT VN cũng góp phần trong việc định hướng các DN chuyển đổi từ các phương pháp kế toán truyền thống sang các kỹ thuật hiện đại như ABC, BSC, và EMA. Tương tự, Nguyen và Pham (2023) cũng lưu ý rằng những biến đổi trong chính sách và pháp luật có ảnh hưởng trực diện đến việc DN phải cải tiến hệ thống KTQT của họ để đáp ứng các quy định mới. Đồng thời, chính sự thâm nhập kinh tế toàn cầu và các cải cách về chính sách cũng đã thúc đẩy DN VN triển khai các công cụ KTQTĐM để đảm bảo đưa ra thông tin nhanh chóng, kịp thời phục vụ ra quyết định (Doan, 2012).

Tuy nhiên, trong nhiều đề tài cho thấy sự thay đổi về mặt quy định pháp luật, áp lực từ cơ quan nhà nước và nhà đầu tư phần lớn ảnh hưởng đến hệ thống KTTC hơn là hệ thống KTQT của DN tại VN. Doan (2012) và Nguyen (2022) cho thấy DN đã áp dụng nhiều quy định về BCTC theo IFRS. Khi VN gia nhập WTO và ký kết các hiệp định thương mại tự do đã buộc các DN VN phải cải thiện quản trị tài chính để gia tăng năng lực cạnh tranh Nguyen và Nguyen (2021). Trong đó, các DN lớn đã tích cực áp dụng các công cụ KTQTĐM để đảm bảo yêu cầu báo cáo tài chính theo tiêu chuẩn quốc tế (Dung và Lien, 2024).

Từ các công trình tại VN có thể thấy, các yếu tố không chắc chắn liên quan đến môi trường pháp lý, sự đổi mới thể chế, thay đổi hệ thống pháp luật, áp lực từ các tổ chức quốc tế, nhà đầu tư...có tác động đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM. DN buộc phải chuyển từ công cụ KTQT truyền thống sang công cụ KTQT hiện đại hơn.

#### ❖ **Cường độ cạnh tranh**

Các NC tại VN cho thấy CĐCT là nhân tố chủ chốt quan trọng ảnh hưởng đến quyết định áp dụng công cụ KTQTĐM của DN (Doan, 2016). Việc sử dụng ABC, BSC, Benchmarking hay TC giúp DN duy trì năng lực cạnh tranh, quản trị tốt nguồn lực và cải thiện HQHĐ SXKD.

Cụ thể, Doan (2016) chứng minh rằng mức độ cạnh tranh trong ngành có mối quan hệ dương thuận chiều với việc áp dụng KTQTĐM. DN trong môi trường cạnh tranh cao có xu hướng triển khai các công cụ hiện đại nhằm nâng cao hiệu suất và quản trị chi phí hiệu quả hơn. Tuy nhiên, Lê và cộng sự (2020) lại chỉ ra rằng trong môi trường cạnh tranh gay gắt, đặc biệt khi hệ thống pháp lý không ổn định và văn hóa kinh doanh suy yếu, mức độ áp dụng KTQTĐM có thể giảm. Dung và Lien (2024) cũng chỉ ra rằng khi áp lực vị thế bị đe dọa, DN cần thông tin quản trị chi tiết hơn để điều chỉnh chiến lược và cải thiện HQHĐ. Các công cụ KTQTĐM cung cấp dữ liệu sâu hơn về chi phí, hiệu suất và vị trí thị trường, giúp DN nhanh chóng phản ứng với thay đổi từ môi trường bên ngoài. Đặc biệt, đối với các DNSX, áp lực cạnh tranh càng cao thì mức độ đầu tư vào công cụ KTQTĐM càng lớn (Nguyen và cộng sự, 2021). Bui và Dao (2023) khảo sát các

DN niêm yết tại VN và cho thấy các ngành có tính cạnh tranh cao như công nghệ, thương mại điện tử, SX công nghiệp có tỷ lệ áp dụng KTQTĐM cao hơn hẳn các ngành khác.

CĐCT thúc đẩy DN triển khai hệ thống thông tin KTQT hiệu quả và ưu tiên áp dụng các công cụ như ABC, TC, LCC trong ngành SX (Huynh và cộng sự, 2024; Nguyễn Thị Phương Thảo, 2023; Nguyen và Le, 2020). Tuy vậy, nhiều DN VN vẫn sử dụng công cụ truyền thống do hạn chế về nguồn lực, công nghệ và nhân sự, làm giảm khả năng ứng phó trước áp lực cạnh tranh (Tram-Nguyen và cộng sự, 2021).

Vậy, CĐCT có sự ảnh hưởng đáng kể đến việc triển khai các công cụ KTQTĐM trong các DN VN. Khi mức độ cạnh tranh gia tăng, DN có xu hướng triển khai các công cụ KTQTĐM để tối ưu hóa chiến lược, quản trị chi phí và nâng cao hiệu quả tài chính. Và có nhiều trường hợp khi mức độ cạnh tranh càng tăng thì mức độ áp dụng công cụ KTQTĐM lại càng giảm (Lê và cộng sự). Điều này cho thấy chưa cho thấy sự nhất quán về sự ảnh hưởng của CĐCT đến việc thực thi công cụ KTQTĐM.

#### ***1.4.2.3. Xét các yếu tố bên trong doanh nghiệp***

Đã có nhiều công trình thực hiện lấy bối cảnh VN để tìm hiểu về các yếu tố bên trong tác động đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM. Cụ thể như VHDN, quy mô DN, vai trò của lãnh đạo cấp cao, CLCNTT, nhận thức và trình độ của nhân viên KTQT.

#### **❖ Văn hoá doanh nghiệp**

Lê và cộng sự (2020) khẳng định rằng VHDN là yếu tố có lực mạnh mẽ nhất đến mức độ áp dụng KTQTĐM. Môi trường làm việc khuyến khích hợp tác, đổi mới và nhận được sự hỗ trợ từ lãnh đạo sẽ tạo điều kiện thuận lợi cho DN tiếp nhận và triển khai các kỹ thuật KTQTĐM như ABC, BSC, TC. Tương tự, Nguyen và cộng sự (2020) khảo sát các DNNVV tại VN cũng cho thấy rằng văn hóa tổ chức định hướng chia sẻ và hợp tác góp phần đẩy mạnh áp dụng công cụ KTQTĐM. Ngược lại, những DN có văn hóa bảo thủ và thứ bậc cao thường chậm áp dụng do e ngại rủi ro và thiếu linh hoạt.

Le và cộng sự (2023) tiếp tục nhấn mạnh rằng văn hóa đổi mới có mối quan hệ thuận chiều với việc thực thi các kỹ thuật KTQTĐM. Các DN hỗ trợ sáng tạo, thử nghiệm đổi mới sẽ có xu hướng ứng dụng ABC, BSC, đo lường hiệu suất toàn diện mạnh mẽ

hơn. Tran và cộng sự (2023) bổ sung rằng VHDN không chỉ ảnh hưởng đến quyết định áp dụng, mà còn đến cách thức triển khai và hiệu quả của công cụ KTQTĐM. Những tổ chức có văn hóa linh hoạt và thích ứng tốt thường triển khai KTQTĐM hiệu quả hơn.

Các NC tại VN đã phân loại VHDN thành ba nhóm chính có ảnh hưởng đến mức độ triển khai công cụ KTQTĐM:

*Nhóm văn hóa đổi mới:* Các DN có văn hóa đổi mới có xu hướng áp dụng sớm và mạnh mẽ các công cụ hiện đại như ABC, BSC, TC, phân tích chuỗi giá trị. Ting và cộng sự (2023) tại các DN viễn thông VN chỉ ra rằng văn hóa đổi mới thúc đẩy áp dụng KTQTĐM nhằm kiểm soát tốt chi phí và hiệu quả vận hành.

*Nhóm văn hóa kiểm soát và quy tắc:* DN có văn hóa nghiêm về tuân thủ quy trình, kiểm soát chặt thường duy trì sử dụng các công cụ KTQT truyền thống như lập dự toán ngân sách, quản lý chi phí tiêu chuẩn. Dao và cộng sự (2023) cho thấy các DN nhà nước và FDI tại VN thường có văn hóa kiểm soát cao, khiến quá trình đổi mới KTQT diễn ra chậm.

*Nhóm văn hóa thị trường và kết quả:* Các DN định hướng kết quả, tập trung vào hiệu quả tài chính có động lực áp dụng các công cụ chiến lược như BSC để đo lường hiệu suất tài chính và phi tài chính. Nguyen và cộng sự (2021) nhận thấy trong các ngành có tính cạnh tranh cao, DN thường chọn KTQTĐM để nâng cao khả năng ra quyết định chiến lược.

Tóm lại, VHDN là yếu tố nội tại then chốt quyết định mức độ và cách thức triển khai KTQTĐM. DN có văn hóa đổi mới và định hướng thị trường có khả năng ứng dụng mạnh mẽ KTQTĐM nhằm nâng cao HQHĐ. Ngược lại, văn hóa bảo thủ, kiểm soát cao là rào cản lớn đối với tiến trình đổi mới.

#### ❖ **Chất lượng công nghệ thông tin**

Shamsudin và cộng sự (2023) lưu ý rằng CLCNTT và việc triển khai các công cụ KTQTĐM có mối liên hệ mạnh mẽ. Những DN có nền tảng CNTT mạnh mẽ sẽ có khả năng tiếp nhận và triển khai các công cụ KTQTĐM dễ dàng hơn, nhờ vào việc tận dụng tốt dữ liệu số để cải thiện các hoạt động và ra quyết định. Hệ thống CNTT tiên tiến giúp



DN kết nối các phòng ban, chia sẻ dữ liệu tức thời và nâng cao tính minh bạch tài chính. Điều này giúp các DN nhanh chóng triển khai các công cụ như ABC, BSC hay ERP để tối ưu hóa quy trình KTQT.

Công nghệ đám mây (cloud computing) và các phần mềm kế toán thông minh đã tạo ra một bước đột phá trong việc triển khai KTQTĐM. Ramadhan và cộng sự (2024) đã thực hiện khám phá trên các DN VN và phát hiện rằng công nghệ đám mây giúp DN linh hoạt hơn trong việc tiếp cận và thực thi các công cụ KTQTĐM. Thay vì đầu tư chi phí lớn vào hạ tầng CNTT nội bộ, DN có thể sử dụng các dịch vụ phần mềm kế toán trên nền tảng đám mây như SAP, Oracle hay QuickBooks để quản lý dữ liệu kế toán hiệu quả hơn. Nhờ đó, các lãnh đạo có thể truy cập dữ liệu tài chính từ bất cứ đâu, theo dõi hiệu suất DN theo thời gian thực và đưa ra quyết định kịp thời. Điều này góp phần thúc đẩy triển khai các công cụ KTQTĐM vào quản lý tài chính một cách hiệu quả.

Tuy nhiên, Nguyen và cộng sự (2024) hàm ý rằng các DNNVV đang gặp nhiều thách thức trong quá trình này, do hạn chế về ngân sách, nhân lực và năng lực công nghệ. Những DN có sự đầu tư nghiêm túc vào số hóa kế toán sẽ có khả năng tích hợp các công cụ KTQTĐM cao hơn, từ đó đẩy mạnh năng lực ứng phó với thị trường cạnh tranh. Khi DN chuyển đổi số thành công, dữ liệu kế toán được số hóa, cải thiện độ hoàn chỉnh của báo cáo tài chính và hỗ trợ việc ra quyết định dựa trên dữ liệu chính xác hơn.

Tóm lại, đã có nhiều đề tài đã cho thấy CLCNTT có ảnh hưởng dương đến việc thực thi công cụ KTQTĐM trong các DN tại VN.

#### **❖ Nhận thức và trình độ nhân viên KTQT**

Lê (2021) đã phát hiện rằng trình độ nhân viên KTQT có ảnh hưởng đáng kể đến việc triển khai KTQTĐM. DN có nhân sự có trình độ cao thường áp dụng các công cụ KTQTĐM dễ dàng hơn. Bởi lẽ, những nhân viên có nhận thức, hiểu biết về KTQTĐM sẽ quyết định mức độ sẵn sàng của DN trong việc áp dụng các công cụ như ABC, BSC, hay Benchmarking. Hay nói cách khác, những nhân viên có nhận thức cao về lợi ích của KTQTĐM và có nền tảng chuyên môn vững chắc thường có xu hướng tích cực hơn trong việc tiếp cận và khai thác tối đa các công cụ này (Nguyen và Nguyen, 2020; Nguyen và

cộng sự, 2021). Nguyen cộng sự (2024) cũng lưu ý rõ rằng các kế toán viên trẻ tuổi, có ít thâm niên hơn nhưng được tiếp xúc với công nghệ mới ngay từ đầu thường dễ dàng thích nghi với KTQTĐM hơn.

Tuy nhiên, Bui (2011) đã nhấn mạnh rằng một số kế toán viên vẫn giữ tư duy truyền thống và chưa thấy được lợi ích dài hạn của KTQTĐM, dẫn đến tình trạng áp dụng các công cụ này còn chậm và không đồng bộ. Hoặc như Nguyễn và Nguyễn (2024) đã không xác nhận được mối quan hệ rõ ràng giữa trình độ nhân viên KTQT đối với việc thực thi công cụ KTQTĐM.

Vậy, nhận thức và trình độ của nhân viên KTQT có tác động tích cực đến việc triển khai các công cụ KTQTĐM trong DN. Các công trình tại VN cho thấy rằng mặc dù một số kế toán viên đã cảm nhận rõ sự thiết yếu của KTQTĐM, tuy vậy vẫn còn nhiều công trình cho thấy sự cứng nhắc của một số kế toán viên trong việc giữ tư duy truyền thống và chưa nhất quán trong việc áp dụng công cụ KTQTĐM.

#### ❖ Quy mô doanh nghiệp

Lê và cộng sự (2020) đã xác nhận rằng quy mô DN là một trong các nhân tố chủ chốt điều phối đến quyết định áp dụng KTQTĐM. DN lớn có nguồn lực dồi dào thường có khả năng triển khai các công cụ KTQTĐM hiệu quả hơn. Lê và cộng sự (2020) đã khảo sát trên 120 DNSX, kinh doanh và dịch vụ tại VN, cho thấy yếu tố quy mô DN là một trong những yếu tố có tác động đến việc thực thi công cụ KTQTĐM. Bui (2021) cũng đã cho thấy ra kết quả tương tự về tác động của quy mô DN đến thực hiện công cụ KTQTĐM. Theo Dung và Lien (2024), các DN lớn có khả năng tài chính mạnh mẽ hơn, dễ dàng đầu tư vào phần mềm kế toán hiện đại, hệ thống ERP cũng như các chương trình đào tạo nhân sự KTQT. Ngược lại, DN NVV thường bị hạn chế về ngân sách, dẫn đến việc ưu tiên các phương pháp kế toán truyền thống thay vì KTQTĐM.

Nguyễn và Trương (2023) đã đưa ra bằng chứng cho thấy các DN dệt may VN vẫn chủ yếu sử dụng các công cụ KTQT truyền thống hơn là các công cụ KTQTĐM do hạn chế về nguồn lực (công nghệ, tài chính...). Đối với DN NVV thường tập trung lớn vào các công cụ để triển khai và ít tốn kém như lập ngân sách, phân tích chi phí - lợi ích.

Vậy, quy mô DN có khả năng chi phối mạnh mẽ đến việc áp dụng KTQTĐM tại VN. Các DN lớn có lợi thế hơn về nguồn lực để triển khai KTQTĐM hiệu quả, trong khi DNNVV vẫn gặp nhiều rào cản.

### **1.5. Tổng quan các nghiên cứu về áp dụng công cụ kế toán quản trị đổi mới đến hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh**

Nhiều NC đã xác nhận mối liên hệ thuận chiều giữa việc áp dụng công cụ KTQTĐM và HQHĐ SXKD của DN. Davis và Albright (2004) cho thấy việc áp dụng BSC sẽ giúp cải thiện đáng kể KQHĐ tài chính một cách đáng kể hơn so với việc chỉ sử dụng công cụ KTQT truyền thống. Tương tự, Ittner và cộng sự (2003), Kaplan và Norton (2005), Yazdifar và cộng sự (2010) đều ghi nhận tác động tích cực từ việc sử dụng KTQTĐM đến HQHĐ của DN. Soewarno và Mardijuwono (2018) thực hiện khám phá trên 54 nhà quản trị tại DN nhà nước Indonesia, phát hiện rằng KTQTĐM thúc đẩy HQHĐ SXKD thông qua quá trình cải tiến liên tục về vận hành, khách hàng và quy trình. Điều này cho thấy tác động của KTQTĐM không chỉ đến kết quả tức thời mà còn thông qua cải cách quản trị lâu dài. KTQTĐM nổi bật với khả năng cung cấp thông tin đầy đủ và toàn diện hơn, từ đó hỗ trợ quá trình ra quyết định hiệu quả hơn (Lê, 2022; Phạm và Nguyễn, 2021; Nguyễn và Trương, 2023). Lê (2020) cũng chứng minh rằng các công cụ KTQTĐM tác động mạnh mẽ đến quyết định chiến lược và hiệu suất DN, giúp định giá tốt hơn, nắm bắt khả năng cạnh tranh và nâng cao lợi nhuận.

Vărzaru và cộng sự (2022) thực hiện đề tài trên 567 kế toán viên cấp cao tại Romania cho thấy DN sử dụng KTQTĐM chuyên sâu có HQHĐ tốt hơn, đồng thời có khả năng đo lường và quản trị DN bền vững hơn. KTQTĐM cung cấp thông tin kịp thời, toàn diện, giúp quản lý đưa ra quyết định chính xác, tăng khả năng ứng phó với bất ổn từ môi trường kinh tế và duy trì sự ổn định. Phần lớn NC đều xác nhận mối quan hệ dương thuận chiều giữa việc áp dụng công cụ KTQTĐM và HQHĐ SXKD của DN. Việc áp dụng KTQTĐM giúp cải tiến cách tổ chức hoạt động và đảm bảo thông tin chất lượng cho lãnh đạo (Vărzaru và cộng sự, 2022; Ngọc Phi Anh, 2016). Các công cụ này đã chứng minh vai trò trong việc nâng cao quản lý chi phí, hỗ trợ ra quyết định chiến lược

và đảm bảo sự ổn định, đặc biệt trong các thời điểm bất ổn như đại dịch COVID-19 (Rahman và Masoud, 2022).

Cụ thể, KTQTĐM mang lại nhiều lợi ích thiết thực: (1) Tăng cường quản lý chi phí: Công cụ như ABC và chi phí mục tiêu giúp DN phân bổ chi phí chính xác cho từng hoạt động, quản trị nguồn lực hiệu quả và đảm bảo lợi nhuận (Busco và cộng sự, 2015; Rahman và Masoud, 2022); (2) Nâng cao khả năng ra quyết định: Việc áp dụng BSC cung cấp thông tin toàn diện, gồm cả chỉ số tài chính và phi tài chính, từ đó tăng cường quá trình hoạch định (Ax và Bjørnenak, 2011; Pavlatos và Kostakis, 2018); (3) Đẩy mạnh phát triển vững bền: KTQTĐM hỗ trợ DN duy trì ổn định và thích nghi trong môi trường biến động, góp phần vào mục tiêu phát triển lâu dài (Vărzaru và cộng sự, 2022; Rahman và Masoud, 2022); (4) Cải thiện hiệu suất tổng thể: Các DN áp dụng KTQTĐM cho thấy năng lực cạnh tranh và khả năng thích ứng môi trường tăng lên rõ rệt, nhờ vào tính linh hoạt và khả năng điều chỉnh của các công cụ này (Ax và Bjørnenak, 2011; Pavlatos và Kostakis, 2018; Rahman và Masoud, 2022).

Tóm lại, KTQTĐM giữ vai trò then chốt trong việc nâng cao HQHĐ SXKD, đặc biệt trong bối cảnh DN liên tục đối mặt với những biến động từ MTKD. Các NC đã nhấn mạnh tầm quan trọng của việc áp dụng và triển khai các công cụ KTQTĐM nhằm: (1) tăng cường sự tối ưu chi phí, (2) gia tăng chất lượng ra quyết định chiến lược, (3) đẩy mạnh phát triển vững bền, và (4) cải thiện hiệu suất tổng thể. Từ đó, việc ứng dụng KTQTĐM không chỉ giúp DN vận hành hiệu quả hơn mà còn tạo điều kiện để tồn tại lâu dài, đảm bảo năng lực cạnh tranh và củng cố tính bền vững trong dài hạn. Dựa trên tổng quan NC, tác giả đã hệ thống hóa và tóm tắt các phát hiện chính trong Bảng 1.2

**Bảng 1.2.** Tóm tắt các yếu tố chính tác động đến áp dụng công cụ KTQTĐM và áp dụng công cụ KTQTĐM đến HQHĐ SXKD.

Các yếu tố chính tác động đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM		Chiều tác động (+/-)		Lý thuyết chính	Nguồn
		Nước ngoài	VN		
Bên ngoài	Áp lực thể chế	+	+/- (tùy trường hợp)	Lý thuyết thể chế	Järvenpää (2009), Ibrahim và cộng sự (2014), Halbouni và Nour (2014), Busco và cộng sự (2015), Oyewo (2021), Rashid và cộng sự (2023)
	Toàn cầu hoá	+	+	Lý thuyết tình huống	Halbouni và Nour (2014), Lopez-Valeiras và cộng sự (2015)
	Khủng hoảng kinh tế	+	(Hướng chưa rõ)	Lý thuyết tình huống	Pavlatos và Kostakis (2018), Endenich (2014), Caperchione và cộng sự (2019), Yazdifar và Naeemi (2020)
	Yếu tố không chắc chắn	+	+	Lý thuyết tình huống	Williams và Seaman (2006), Soheilrad và Sofian (2016), Alaeddin và cộng sự (2019), Etim (2019), Abu Afifa và Saleh (2022), Pham và Nguyen (2016), Doan (2012), Nguyen (2022), Nguyen và Nguyen (2021), Le và cộng sự (2020)
	CĐCT	+/- (tùy trường hợp)	+/- (tùy trường hợp)	Lý thuyết tình huống	Sambasivan và cộng sự (2005), Vărzaru và cộng sự (2022), Oyewo (2021), Abdel-Maksoud và cộng sự (2012), Chenhall và Moers (2015), Doan (2016), Nguyen và Tran (2024), Le và cộng sự (2020), Pham và cộng sự (2020)
Bên trong	VHDN	+/- (tùy trường hợp)	+/- (tùy trường hợp)	Lý thuyết tình huống; Quan điểm dựa trên nguồn lực	Ax và Greve (2017), Nazaripour và Heidari (2024), Hadid và Al-Sayed (2024), Rahman và cộng sự (2025), Vărzaru và cộng sự (2022), Ben Hamadi và Fournès (2023), Lê và cộng sự (2020)
	Chất lượng CNTT	+	+	Lý thuyết tình huống	Halbouni và Nour (2014), Varzaru và cộng sự (2022), Mansour và Georgescu (2024), Binh và cộng sự (2022), Minh và Toan (2024), Nguyen và cộng sự (2024)
	Vai trò của lãnh đạo và tổ chức của CFO	+	+	Lý thuyết tình huống	Al-Sayed (2010), Busco và cộng sự (2015), Oyewo (2021), Naranjo-Gil và cộng sự (2009)
	Quy mô DN	+	+/- (tùy trường hợp)	Quan điểm dựa trên nguồn lực	Halbouni và Nour (2014), Ibrahim và cộng sự (2014), Ben Hamadi và Fournès (2023), Busco và cộng sự (2015), Askarany (2009), Lê và cộng sự (2020), Nguyễn và Trương (2023),
	Nhận thức và trình độ nhân viên KTQT	+	+	Lý thuyết tình huống; Lý thuyết DOI	Ibrahim và cộng sự (2014), Vărzaru và cộng sự (2022), Lê (2021), Nguyen và Nguyen (2020), Nguyen và cộng sự (2021), Nguyen (2024)
Áp dụng công cụ KTQTĐM tác động đến HQHĐ SXKD		+	+	Quan điểm dựa trên nguồn lực	Davis và Albright (2004), của Ittner và cộng sự (2003), Kaplan và Norton (2005), Yazdifar và cộng sự (2010), Soewarno và Mardijuwono (2018), Nguyễn và Trương (2023)
Chú thích: Dấu “+” là biểu hiện hướng tác động cùng chiều, dấu “-” là biểu hiện hướng tác động ngược chiều. “Hướng chưa rõ” nghĩa là chưa có nhiều NC về yếu tố này khi thực hiện tại bối cảnh VN.					

(Nguồn: Tác giả tự tổng hợp)

### 1.6. Nhận xét tổng quan nghiên cứu

Sau bước tổng quan NC, tác giả thống kê mô tả các kết quả thu thập được. Xu hướng NC về công cụ KTQTĐM ngày càng gia tăng mạnh từ sau năm 2005 và tăng mạnh từ 2015, cho thấy mức độ chú ý ngày càng lớn với lĩnh vực này. Các công cụ phổ biến nhất là ABC, BSC, TC, LCC, EVA, chiếm hơn 80% tổng số NC. Về khu vực thực hiện, khoảng 60% NC được tiến hành tại các quốc gia phát triển, trong khi các nước mới nổi/đang phát triển chỉ chiếm khoảng 30%. Về ngành nghề, gần 50% NC tập trung vào lĩnh vực SX – nơi có hệ thống chi phí phức tạp, cần các công cụ KTQTĐM để quản lý hiệu quả hơn. Tại Đông Nam Á, số lượng NC về KTQTĐM còn hạn chế, đặc biệt ở VN chỉ chiếm 12% tổng số NC, cho thấy khoảng trống lớn trong cả NC và ứng dụng, từ đó khẳng định sự cần thiết của các NC chuyên sâu hơn trong thời điểm hội nhập sâu và cạnh tranh gay gắt.

Theo Ioannidis và cộng sự (2019), những bài báo có trên 100 trích dẫn trong 10 năm thường nằm trong top 5% bài có ảnh hưởng nhất của một ngành. Đối riêng với ngành kế toán, bài báo có trên 50-100 trích dẫn là đáng chú ý và có tác động đáng kể trong ngành. Dựa trên đó, tác giả liệt kê những công trình về công cụ KTQTĐM có tác động đáng kể và ảnh hưởng lớn trong ngành dựa trên số trích dẫn từ 50 trở lên (**PHỤ LỤC SỐ 1**).

Từ **PHỤ LỤC SỐ 1** có thể thấy được rằng các công cụ KTQTĐM được lựa chọn để khám phá nhiều nhất và rộng rãi nhất gồm 5 công cụ là ABC, BSC, EVA, TC, LCC. Các công cụ này được NC nhiều nhất và có số trích dẫn cao nhất, cho thấy chúng có ảnh hưởng học thuật lớn và được áp dụng phổ biến trong DN.

Tổng quan về công cụ KTQTĐM cho thấy khái niệm này đề cập đến các phương pháp, mô hình hoặc hệ thống KTQT mới hoặc được cải tiến so với hệ thống KTQT hiện có, nhằm quản trị tối ưu chi phí, cải thiện chất lượng ra quyết định và HQHĐ SXKD. Dù có nét tương đồng với các công cụ KTQT chiến lược, công cụ KTQTĐM vẫn mang những đặc trưng riêng, thể hiện qua ba khía cạnh áp dụng: (1) áp dụng lần đầu, (2) cải

tiền/tái thiết kế công cụ hiện hữu, và (3) kết hợp linh hoạt nhiều công cụ để tạo thành phiên bản mới. Từ đó, ba đặc điểm nổi bật của KTQTĐM được xác định là: tính linh hoạt/tuỳ chỉnh, khả năng kết hợp, và khả năng tiến hoá theo thời gian. Dựa vào cơ sở lý luận này cùng với các công trình học thuật có tầm ảnh hưởng, luận án lựa chọn năm công cụ tiêu biểu để NC: ABC, BSC, LCC, TC và EVA.

Thêm nữa, quy trình áp dụng công cụ KTQTĐM được mô tả theo bốn giai đoạn: *Khởi xướng* → *Ra quyết định áp dụng* → *Triển khai* → *Sử dụng và mở rộng*. Trong đó, giai đoạn “Ra quyết định áp dụng” đóng vai trò then chốt, được xem là bước ngoặt quyết định sự thành công trong đổi mới hệ thống KTQT.

Trong phần tổng quan các nhân tố tác động đến áp dụng công cụ KTQTĐM và tác động của áp dụng công cụ KTQTĐM đến HQHD SXKD, tác giả xét trên các đề tài công bố lấy bối cảnh nước ngoài và đề tài lấy bối cảnh VN. Kết quả chi tiết được tóm tắt qua **Bảng 1.2**.

**Đối với các đề tài lấy bối cảnh nước ngoài**, tổng quan cho thấy việc áp dụng công cụ KTQTĐM chịu ảnh hưởng từ nhiều yếu tố bên ngoài như áp lực thể chế, toàn cầu hóa, khủng hoảng kinh tế, môi trường không chắc chắn, CĐCT, và yếu tố nội tại như VHDN, CLCNTT, vai trò lãnh đạo, tổ chức CFO, quy mô DN và năng lực nhân sự KTQT. Tuy nhiên, kết quả không đồng nhất do sự khác biệt về bối cảnh, phương pháp khảo sát và phạm vi mẫu, cho thấy tác động của các thành tố có thể thay đổi theo lĩnh vực hoặc môi trường đặc thù. Đặc biệt, các NC quốc tế thường khảo sát tổng thể DN mà ít đi sâu vào từng ngành như DNSX, làm nổi bật khoảng trống cần NC chuyên sâu theo lĩnh vực cụ thể để tăng tính ứng dụng thực tiễn (Pavlatos và Kostakis, 2018).

**Đối với các NC lấy bối cảnh VN**, mức độ áp dụng KTQTĐM còn hạn chế, chủ yếu dừng lại ở các công cụ truyền thống. Các yếu tố chi phối được xác định tương tự quốc tế, nhưng cũng gặp tình trạng phát hiện chưa nhất quán do sự khác biệt về loại hình DN và phương pháp tiếp cận. Đáng chú ý, các NC trong nước thường tiếp cận KTQTĐM từ góc độ chiến lược, chưa làm rõ khía cạnh đổi mới, và chưa áp dụng lý thuyết khuếch tán đổi mới (DOI – Rogers, 2003) một cách rõ nét (Zawawi và Hoque, 2010; Al-Sayed

và Dugdale, 2015). Do đó, cần có thêm NC làm sáng tỏ quy trình ra quyết định áp dụng KTQTĐM trong bối cảnh bất định, đặc biệt tại các DNSX tại VN, nhằm đóng góp học thuật và mang lại giá trị thực tiễn cao. Dưới đây là Bảng 1.3 dùng để tổng hợp các xu hướng NC chính của các công trình trước, cũng như một số hạn chế và một số khoảng trống cần lấp đầy.

**Bảng 1.3.** Bảng tổng hợp xu hướng NC chính, hạn chế NC trước và khoảng trống NC

Xu hướng NC chính	Nguồn (Một số công trình tiêu biểu)	Hạn chế của các NC trước	Khoảng trống cần lấp đầy
(1) Hình thành khái niệm ban đầu về công cụ KTQTĐM và quá trình áp dụng công cụ KTQTĐM	Brown và cộng sự (2004); Gosselin (2007); Baird và cộng sự (2004); (Zawawi và Hoque, 2010)	- Chưa có sự nhất quán trong khái niệm "công cụ KTQTĐM" và "áp dụng công cụ KTQTĐM".	- Cần xây dựng một khái niệm rõ ràng, có thể đo lường và được sử dụng thống nhất trong các công trình sau này.
		- Cách đo lường mức độ áp dụng công cụ KTQTĐM chưa nhất quán.	- Đề xuất cách đánh giá mức độ áp dụng công cụ KTQTĐM.
(2) Vận dụng lý thuyết tình huống, lý thuyết thể chế và lý thuyết DOI (Diffusion of Innovation) để giải thích quá trình áp dụng KTQTĐM	Rogers (1995); Naranjo-Gil và cộng sự (2009); Halbouni và Nour (2014)	- Hầu hết đề tài hiện tại dựa trên lý thuyết tình huống và lý thuyết thể chế.	- Xem xét các yếu tố thúc đẩy hoặc cản trở việc áp dụng công cụ KTQTĐM dựa trên lý thuyết DOI
		- Chưa có nhiều đề tài vận dụng lý thuyết DOI để giải thích mức độ và tốc độ áp dụng công cụ KTQTĐM.	
(3) Đánh giá ảnh hưởng của các yếu tố bên trong hoặc/và bên ngoài tác động đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM và HQHĐ SXKD	Naranjo-Gil và cộng sự (2009); Halbouni và Nour (2014); Rahman và Masoud (2022); Hadid và Al-Sayed (2021)	- Các đề tài trước đây thường chỉ xem xét riêng lẻ các yếu tố bên trong (như văn hóa DN, năng lực KTQT) hoặc các yếu tố ngoại sinh (như CĐCT, áp lực thể chế).	- Phát triển mô hình tích hợp để đánh giá tác động tổng hợp của các yếu tố bên trong và bên ngoài đến quyết định áp dụng công cụ KTQTĐM và HQHĐ SXKD.
		- Thiếu mô hình tích hợp cả hai nhóm yếu tố trong cùng một đề tài.	
(4) Đa phần các đề tài thực hiện tại bối cảnh VN thường nghiên cứu về việc "sử dụng" công cụ KTQTĐM trong bối cảnh VN	Lê (2020); Doan (2016)	- Chưa phân tách rõ giữa việc sử dụng thường xuyên và quyết định áp dụng ban đầu.	- Cần khá phá sâu hơn về động lực ra quyết định áp dụng công cụ KTQTĐM trong thực tế.
		- Việc đo lường mức độ áp dụng KTQTĐM còn chung chung, chưa rõ ràng	- Xây dựng một khung phân loại các mức độ áp dụng công cụ KTQTĐM.



(5) Vận dụng mô hình của Al-Sayed và Dugdale (2016) để phân tích quá trình ra quyết định áp dụng công cụ KTQTĐM	Al-Sayed và Dugdale (2016); Doan (2016); Nguyen và cộng sự (2021); Nguyễn và Trương (2023)	- Hầu hết các đề tài tại VN chưa vận dụng mô hình này.	- Sử dụng mô hình của Al-Sayed và Dugdale để khám phá giai đoạn <b>ra quyết định áp dụng hoặc từ chối công cụ KTQTĐM</b> tại VN.
		- Phần lớn DN VN vẫn sử dụng công cụ KTQT truyền thống hoặc chỉ áp dụng ở mức độ cơ bản, nhưng chưa có đề tài cụ thể về lý do tại sao.	- Xác định các yếu tố quyết định sự thành công trong việc áp dụng công cụ KTQTĐM tại DN VN.
(6) Xác định rõ mối quan hệ giữa các yếu tố tác động đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM	Naranjo-Gil và cộng sự (2009); Halbouni và Nour (2014); Lê (2020)	- Các đề tài trước chưa có sự nhất quán về mối quan hệ thuận chiều hay nghịch chiều giữa các yếu tố như <b>cường độ cạnh tranh, văn hóa DN, nhận thức môi trường không chắc chắn, chất lượng CNTT</b> .	- Thực hiện đề tài thực nghiệm để kiểm tra mối quan hệ giữa các yếu tố này trong các DN VN.
			- Đánh giá mức độ ảnh hưởng của từng yếu tố để đưa ra khuyến nghị phù hợp.

(Nguồn: Tác giả tự tổng hợp)

### 1.7. Khoảng trống nghiên cứu

Từ nhận xét tổng quan NC trước, công bố liên quan việc áp dụng công cụ KTQTĐM còn tồn đọng nhiều hạn chế:

*Thứ nhất*, các công trình chưa thống nhất về khái niệm “công cụ KTQTĐM” và “áp dụng công cụ KTQTĐM”. Việc thiếu một định nghĩa rõ ràng có thể ảnh hưởng đến độ tin cậy khi so sánh kết quả giữa các công trình khác nhau (Brown và cộng sự, 2004; Gosselin, 2007; Baird và cộng sự, 2004).

*Thứ hai*, phần lớn các công trình tập trung vào lý thuyết tình huống và lý thuyết thể chế, mà chưa vận dụng rộng rãi lý thuyết DOI để giải thích quá trình áp dụng công cụ KTQTĐM.

*Thứ ba*, chưa có nhiều công trình tìm hiểu đồng thời các yếu tố bên ngoài và bên trong tác động đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM, từ đó đánh giá tác động của chúng đến HQHĐ SXKD trong cùng một mô hình NC. Phần lớn các đề tài tách biệt hai mối quan hệ này hoặc chỉ xem xét một số nhân tố tác động đến áp dụng công cụ KTQTĐM.

(Naranjo-Gil và cộng sự, 2009; Halbouni và Nour, 2014) hoặc ảnh hưởng của công cụ KTQTĐM đến HQHĐ SXKD (Rahman và Masoud, 2022).

*Thứ tư*, tại VN, hầu hết công trình tập trung vào mức độ thực hiện KTQT nói chung mà chưa phân tách rõ ràng giữa việc sử dụng và ra quyết định áp dụng công cụ KTQTĐM. (Lê, 2020; Doan, 2016).

*Thứ năm*, chưa có nhiều công trình vận dụng mô hình của Al-Sayed và Dugdale (2016) về quy trình áp dụng công cụ KTQTĐM, trong đó giai đoạn quan trọng nhất là quyết định chấp nhận hay từ chối áp dụng công cụ KTQTĐM. Trong khi đó, phần lớn DN VN vẫn sử dụng công cụ KTQT truyền thống hoặc chỉ áp dụng công cụ KTQTĐM ở mức độ cơ bản (Doan, 2016; Nguyen và cộng sự, 2021; Kim và Bá, 2023).

*Thứ sáu*, các yếu tố tác động đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM chưa có sự nhất quán về mối quan hệ thuận chiều hay nghịch chiều trong các công trình, chẳng hạn như CĐCT, VDN, áp lực thể chế, quy mô DN.

*Cuối cùng*, tại VN, các công trình về KTQT chủ yếu vẫn tập trung vào việc mô tả thực trạng áp dụng các công cụ KTQT truyền thống trong DN, đặc biệt là trong khu vực DNNVV. Hiện chưa có nhiều công trình chuyên sâu tập trung vào việc áp dụng các KTQTĐM trong lĩnh vực DNSX – một khu vực được xem là có tiềm năng lớn cho đổi mới quản trị. Theo xu hướng từ các công trình quốc tế (Zawawi và Hoque, 2010; Pavlatos và Kostakis, 2018), lĩnh vực SX được đánh giá là môi trường lý tưởng để tìm hiểu và khám phá việc áp dụng các công cụ KTQTĐM bởi đây là lĩnh vực có cấu trúc chi phí phức tạp, hệ thống thông tin phát triển và mức độ tự động hóa cao. Thêm vào đó, phần lớn các công bố thực nghiệm tại VN đều cho thấy mức độ sử dụng hạn chế các công cụ KTQTĐM tại các DN, đặc biệt là DNSX (Tram-Nguyen và cộng sự, 2021; Nguyen và cộng sự, 2021; Nguyễn và Trương, 2023; Dung và Lien, 2024).

Những bằng chứng này phản ánh khoảng trống lớn trong thực tiễn và NC về áp dụng KTQTĐM tại DNSX VN, cho thấy tính cấp thiết của việc tiếp cận chủ đề này, đặc biệt trong bối cảnh cải tiến quản trị và hội nhập toàn cầu. Do đó, luận án này hướng đến việc lấp đầy những khoảng trống trên bằng cách:

(1) Định hình rõ hơn khái niệm về “Công cụ KTQTĐM” và “Áp dụng công cụ KTQTĐM”. Đồng thời xem xét việc áp dụng công cụ KTQTĐM dựa trên quy trình thực hiện đổi mới.

(2) Kết hợp cả yếu tố bên ngoài (CĐCT, NTMTKCC) và yếu tố bên trong (VHDN, CLCNTT) để đánh giá mức độ ảnh hưởng đến quyết định áp dụng công cụ KTQTĐM. Từ đó, nâng cao HQHĐ SXKD. Tất cả được xem xét trong cùng một mô hình NC.

(3) Bổ sung thêm một yếu tố mới là “Sự kết nối của nhân viên KTQT” vào trong mô hình NC để đánh giá khả năng cũng như vai trò của yếu tố này. Đây là yếu tố ít được xem xét kỹ lưỡng của các công trình trước xét từ bối cảnh VN.

(4) Áp dụng lý thuyết DOI để giải thích quá trình ra quyết định áp dụng công cụ KTQTĐM tại DNSX VN trong bối cảnh nền kinh tế đang biến động nhanh chóng.

(5) Làm rõ mối quan hệ giữa các yếu tố tác động đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM.

(6) Tập trung khám phá sự điều chỉnh của các yếu tố tác động đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM trong lĩnh vực SX.

### **1.8. Đóng góp của nghiên cứu**

Luận án có bốn hướng đóng góp chính cho hệ thống cơ sở lý luận và thực tiễn cho việc áp dụng công cụ KTQTĐM đối với các DNSX như sau.

*Thứ nhất*, tác giả định hướng NC và làm rõ khía cạnh đổi mới KTQT dựa trên khái niệm về “áp dụng công cụ KTQTĐM” (Al-Sayed và Dugdale, 2016). Nhiều NC trước chỉ dừng lại ở việc mô tả quá trình áp dụng KTQTĐM một cách tuyến tính và đặc biệt chưa làm rõ các yếu tố ảnh hưởng đến quyết định áp dụng đổi mới tại thời điểm ban đầu. Luận án này tập trung tìm hiểu yếu tố nào tác động mạnh và cùng chiều đến quyết định áp dụng công cụ KTQTĐM trong DN, từ đó khẳng định vai trò trung tâm của hệ thống KTQT đổi mới nhằm nâng cao HQHĐ SXKD (Pavlatos và Kostakis, 2018). Cụ thể, luận án nhấn mạnh ảnh hưởng từ các yếu tố bên trong như VHDN, CLCNTT, SKN của nhân viên KTQT và yếu tố bên ngoài như NTMTKCC, CĐCT đến HQHĐ SXKD, thông qua vai trò trung gian của công cụ KTQTĐM. Khác với các NC trước (như Baird và cộng sự, 2004; Naranjo-Gil và Hartmann, 2007; Al-Sayed, 2010), vốn chỉ khảo sát

một vài yếu tố riêng lẻ (ví dụ vai trò CFO, hoặc áp lực thể chế), luận án tiếp cận toàn diện hơn khi tích hợp cả yếu tố nội tại và ngoại sinh. Al-Sayed (2016) từng mở rộng NC đến yếu tố bên trong – bên ngoài nhưng chỉ tập trung vào công cụ ABC.

*Thứ hai*, luận án tập trung tìm hiểu tác động truyền dẫn của các yếu tố bên ngoài và bên trong đến HQHĐ SXKD thông qua việc áp dụng công cụ KTQTĐM. Đối sánh với cơ sở lý luận hiện có cho thấy, đa phần các công trình chỉ giới hạn ở việc nhận diện các yếu tố tác động đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM (Naranjo-Gil và cộng sự, 2010; Pavlatos và Kostakis, 2018; Halbouni và Nour 2014). Một số công bố cũng đã cho thấy được sự ảnh hưởng của việc áp dụng công cụ KTQTĐM đến việc nâng cao HQHĐ SXKD của DN (Yazdifar và cộng sự, 2010; Soewarno và Mardijuwono, 2018). Tuy nhiên, chưa nhiều công trình thực hiện nhằm tìm hiểu tác động vai trò truyền dẫn áp dụng công cụ KTQTĐM giữa các yếu tố đến HQHĐ SXKD. Việc tìm hiểu mối quan hệ truyền dẫn này có ý nghĩa thiết thực vì sẽ giúp các DN sẽ nắm bắt tốt hơn quá trình thực hiện đổi mới cũng như ý nghĩa và động lực của việc thực hiện đổi mới KTQT.

*Thứ ba*, luận án đi sâu vào tìm hiểu vai trò cũng như ảnh hưởng SKN của nhân viên KTQT đối với việc áp dụng công cụ KTQTĐM, từ đó nâng cao HQHĐ SXKD của DN. Mối quan hệ này vẫn chưa được nghiên cứu nhiều và tìm hiểu một cách rõ ràng, đặc biệt trong bối cảnh cụ thể. Đây được xem là một nhân tố mới trong luận án này. Hiện tại, VN có một mạng lưới rộng rãi về các tổ chức và hiệp hội về Kế toán, Kiểm toán, Tư vấn tài chính...SKN của nhân viên KTQT là một nhân tố thiết yếu then chốt, chi phối đến việc vận dụng công cụ công cụ KTQTĐM, thiết kế hệ thống KTQT (Hadid và Al-sayed, 2021). Bởi vì, mạng lưới này giúp nhân viên KTQT được kết nối, chia sẻ tri thức và trở thành một nhà tư vấn chiến lược, nắm bắt được mục đích, yêu cầu của nhà quản lý, từ đó đề xuất các định hướng đổi mới cho hệ thống KTQT hiện tại.

*Cuối cùng*, luận án hoàn thiện hơn nữa vào cơ sở lý luận về đổi mới KTQT thông qua việc vận dụng lý thuyết DOI của Roger (2003) để lý giải mối quan hệ giữa SKN của nhân viên KTQT và việc áp dụng công cụ KTQTĐM. Theo Roger (2003, tr. 30), DOI là “một quá trình trong đó một sự đổi mới được truyền đạt qua các kênh giữa các thành

*viên của hệ thống xã hội*”, trong đó nhân viên KTQT đóng vai trò là kênh truyền thông đặc biệt. Luận án nhấn mạnh rằng sự lan tỏa trong áp dụng KTQTĐM bắt đầu từ các DN tiên phong, tác động đến những DN chưa áp dụng nhưng có khả năng tiếp nhận đổi mới. Khác với nhiều công trình trước vốn tập trung chủ yếu vào các yếu tố thể chế hoặc ngữ cảnh (Halbouni và Nour, 2014; Busco và cộng sự, 2015; Pavlatos và Kostakis, 2018), luận án này đi sâu vào vai trò của cá nhân trung gian – nhân viên KTQT, những người nắm bắt thông tin, kết nối nội bộ và ảnh hưởng đến quyết định áp dụng công cụ KTQTĐM. Do đó, việc vận dụng lý thuyết DOI đã giúp làm rõ tác động then chốt của SKN nhân viên KTQT trong quá trình đổi mới hệ thống KTQT của DN.

## KẾT LUẬN CHƯƠNG 1

Kết quả tổng quan các công trình về “Các nhân tố tác động đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM nhằm nâng cao HQHĐ SXKD của DNSX tại VN” cho thấy xu hướng NC tăng nhanh từ sau năm 2015, với các công cụ nổi bật như ABC, BSC, EVA, TC, LCC. Tuy nhiên, phần lớn NC tập trung ở các quốc gia phát triển; tại Đông Nam Á, đặc biệt VN, còn hạn chế. Tác giả phân loại NC theo bối cảnh trong và ngoài nước để làm rõ khoảng trống NC. Các yếu tố bên ngoài như áp lực thể chế, cạnh tranh, khủng hoảng, yếu tố không chắc chắn và yếu tố bên trong như VHDN, CLCNTT, đặc điểm CFO, quy mô DN đều được nhận định là có chi phối đến áp dụng công cụ KTQTĐM. Tuy nhiên, kết quả từ các NC trước cho thấy sự chưa đồng nhất, phụ thuộc vào từng bối cảnh. Về mối tương quan giữa áp dụng KTQTĐM và HQHĐ SXKD, hầu hết NC cho thấy tác động tích cực do khả năng cung cấp thông tin hữu ích, quản trị tối ưu chi phí và giữ vững HQHĐ trong môi trường biến động. Sau khi tổng quan, tác giả tiến hành tổng hợp, nhận xét, đưa ra những hạn chế của các công trình trước. Từ đây, tác giả tìm ra được khoảng trống NC cần được lấp đầy và đưa ra các đóng góp của luận án.

## CHƯƠNG 2: CƠ SỞ LÝ THUYẾT VÀ MÔ HÌNH NGHIÊN CỨU

Dựa trên cơ sở các công bố trước đó cũng như khoảng trống NC đã được xác định ở Chương 1, trong Chương 2 làm rõ các khái niệm trong mô hình đề xuất của luận án, bao gồm: Áp dụng công cụ KTQTĐM, NTMTKCC, CĐCT, SKN của nhân viên KTQT, CLCNTT, VHDN và HQHĐ SXKD của DN. Chương 2 cũng đưa ra các lý thuyết nền để lập luận cho các giả thuyết NC như lý thuyết tình huống, RBV và lý thuyết khuếch tán sự đổi mới. Các lý thuyết này được vận dụng nhằm giải thích cho các mối quan hệ giữa các biến trong mô hình đề xuất. Từ đó, trong Chương 2 cũng lập luận xây dựng các giả thuyết NC cùng với mô hình NC.

### 2.1. Các khái niệm nghiên cứu

#### 2.1.1. Áp dụng công cụ kế toán quản trị đổi mới

##### 2.1.1.1. *Đổi mới*

**Đổi mới**, theo Rogers (2003), là ý tưởng, hành động hoặc dự án được cá nhân/tổ chức tiếp nhận và xem là mới, bất kể thời điểm phát minh; điều quan trọng là mức độ mới mẻ đối với chủ thể tiếp nhận. Đồng quan điểm, Damanpour (2014) và Pavlatos và Kostakis (2018) cho rằng đổi mới không nhất thiết là sáng tạo hoàn toàn mới, mà có thể là điều chỉnh, cải tiến hoặc tái áp dụng các phương pháp, công cụ sẵn có theo cách phù hợp với bối cảnh cụ thể và mục tiêu chiến lược tổ chức.

##### 2.1.1.2. *Kế toán quản trị đổi mới (KTQTĐM)*

**KTQTĐM** (Innovative Management Accounting) không đơn thuần là việc áp dụng các công cụ mới như ABC, BSC hay Target Costing, mà là một **hệ tư tưởng đổi mới toàn diện trong KTQT**, với trọng tâm là **chuyển đổi sâu sắc về tư duy, vai trò, cấu trúc và chức năng** của KTQT trong tổ chức (Chenhall và Langfield-Smith, 1998; Oyewo, 2021; Pavlatos và Kostakis, 2018;). Trái ngược với **việc áp dụng công cụ KTQTĐM** (Adoption of Innovative Management Accounting Tools) – vốn chỉ phản ánh riêng hành động thực thi kỹ thuật hiện đại, **KTQTĐM thể hiện một triết lý quản trị**

**mới**, là một tư tưởng quản trị mang tính chiến lược, nhấn mạnh sự chuyển đổi sâu sắc trong tư duy, vai trò và cấu trúc của KTQT (Pavlatos và Kostakis, 2018).

Do đó, **KTQTĐM** cần được hiểu là **một hướng tiếp cận chiến lược và dài hạn, trong đó công cụ chỉ đóng vai trò phương tiện**. Cốt lõi của KTQTĐM là **sự đổi mới tư duy về vai trò và chức năng của KTQT trong bối cảnh chiến lược DN**, như Lopez-Valeiras và cộng sự (2015) đã nhận định, đó là "việc tư duy đổi mới tổng thể trong KTQT, gắn với chiến lược và tạo giá trị lâu dài thông qua cải tiến tư tưởng và hệ thống". KTQTĐM vì vậy là một **sự tái định hình về triết lý KTQT**, hướng đến gia tăng tính thích nghi, tư vấn và sáng tạo trong quá trình quản trị tổ chức.

**Bảng 2.1.** Tóm tắt định nghĩa và sự khác biệt của KTQTĐM và áp dụng công cụ KTQTĐM

Khái niệm	Định nghĩa	Nguồn
<b>Kế toán quản trị đổi mới (KTQTĐM)</b>	<i>Tư duy đổi mới tổng thể</i> trong KTQT, gắn với chiến lược và tạo giá trị lâu dài thông qua cải tiến tư tưởng và hệ thống. Hay một triết lý hoặc hướng tiếp cận mới trong tư duy KTQT.	Pavlatos và Kostakis (2018), Lopez-Valeiras và cộng sự (2015), Chenhall và Langfield-Smith (1998)
<b>Áp dụng công cụ KTQTĐM</b>	<i>Một hành động cụ thể</i> nhằm sử dụng hoặc triển khai các công cụ KTQTĐM như ABC, BSC... để nâng cao HQHĐ.	Arena và Azzone (2005), Nguyen và Nguyen (2024), Sisaye và Birnberg (2010)

*Nguồn: Tác giả tự tổng hợp*

### 2.1.1.3. **Đổi mới hệ thống kế toán quản trị**

**Đổi mới hệ thống KTQT** là một khái niệm rộng, liên quan đến sự thay đổi hoặc đổi mới tổ chức hệ thống KTQT xét trong tổng thể toàn DN. Đổi mới hệ thống KTQT là một quá trình thay đổi toàn diện về cách thức tổ chức, vận hành, và sử dụng thông tin kế toán trong DN (Abdel-Kader và Luther, 2008). Đổi mới hệ thống KTQT còn có thể bao gồm việc tích hợp công nghệ, cải tiến quy trình báo cáo, thay đổi mô hình đo lường hiệu suất, và đôi khi là tái cấu trúc toàn bộ hệ thống kế toán để phù hợp với chiến lược dài hạn của DN. Đây là hình thức đổi mới sâu rộng và toàn diện liên quan đến cách tổ chức

vận hành, không chỉ dừng lại ở việc triển khai một công cụ kế toán đơn lẻ mà còn tái cấu trúc toàn bộ hệ thống KTQT (Ahire và Ravichandran, 2001; Bessant và cộng sự, 2003; Birkinshaw và cộng sự, 2008). Chẳng hạn, một DN có thể đổi mới hệ thống KTQT bằng cách chuyển từ hệ thống KTQT truyền thống sang một hệ thống KTQT tích hợp trên nền tảng ERP. Bên trong hệ thống mới, DN có thể thực thi các công cụ KTQTĐM như ABC, BSC hoặc EVA (Birkinshaw và cộng sự, 2008; Damanpour và Wischnevsky, 2006; Leseure và cộng sự, 2004).

**Tóm lại,** đổi mới hệ thống KTQT đề cập đến quá trình **cải tiến toàn diện** và **tổng thể hệ thống KTQT** của DN, bao gồm cơ sở hạ tầng kế toán, toàn bộ quy trình thu thập và xử lý thông tin, phương pháp báo cáo, chiến lược kiểm soát và đo lường hiệu suất.

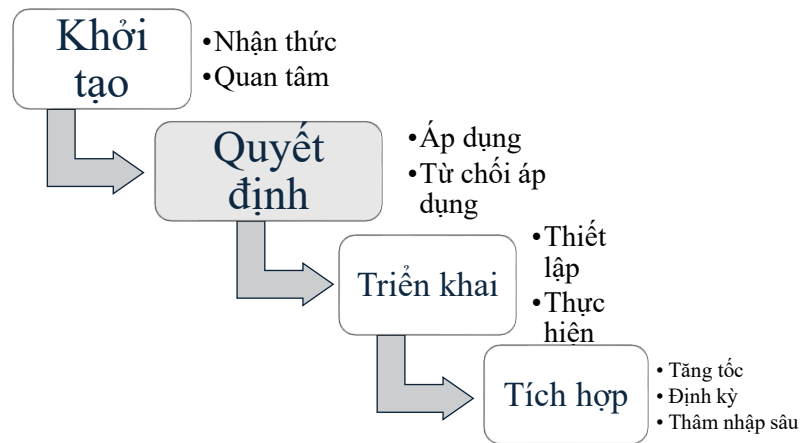
#### ***2.1.1.4. Áp dụng công cụ kế toán quản trị đổi mới***

**Áp dụng công cụ KTQTĐM** là **một phần** trong quá trình thực hiện đổi mới hệ thống KTQT. Nếu như đổi mới hệ thống KTQT là việc thay đổi toàn bộ quy trình, con người và công nghệ ở tại một đơn vị (Birkinshaw và cộng sự, 2008; Damanpour và Wischnevsky, 2006; Leseure và cộng sự, 2004), thì áp dụng công cụ KTQTĐM chỉ tập trung vào việc **lựa chọn thay đổi công cụ KTQTĐM cụ thể** cho sự đổi mới đó (Al-Sayed và Dugdale, 2016; Johanson và Madsen, 2019; Pavlatos và Kostakis, 2018).

Áp dụng công cụ KTQTĐM liên quan đến một quá trình tìm hiểu, quan tâm, lựa chọn, thử nghiệm và triển khai các công cụ KTQT tân tiến hơn để phục vụ hiệu quả cho việc ra quyết định và gia tăng năng lực quản trị DN hơn (Al-Sayed và Dugdale, 2016; Johanson và Madsen, 2019; Ax và Bjørnenak, 2007; Yazdifar, 2019).

Mô hình các giai đoạn áp dụng công cụ được Al-Sayed và Dugdale (2016) kế thừa và phát triển gồm ba giai đoạn chính: Khởi tạo, triển khai và tích hợp. Chi tiết được mô phỏng trong hình 2.1.





**Hình 2.1:** Mô phỏng quy trình áp dụng công cụ KTQTĐM theo Al-Sayed và Dugdale (2016)

Trong mô hình quá trình đổi mới hệ thống KTQT này, quyết định áp dụng (Adoption decision) hay từ chối áp dụng, được xem là một bước ngoặt thể hiện sự chính thức áp dụng công cụ KTQTĐM tại DN. Nói cách khác, việc ra quyết định **áp dụng công cụ KTQTĐM** sau khi DN đã thực hiện chi tiết các công việc tìm hiểu trong giai đoạn triển khai.

**Áp dụng công cụ KTQTĐM** là một phần trong quá trình **đổi mới hệ thống KTQT** của DN. Hay nói cách khác, đổi mới hệ thống KTQT có thể được biểu hiện ở nhiều cấp độ khác biệt như:

- **Cấp độ công cụ:** Đây là mức độ đổi mới cơ bản nhất, liên quan đến việc lần đầu tiên áp dụng một công cụ KTQTĐM, chẳng hạn như ABC, BSC, TC, hay EVA. Hoặc điều chỉnh, tái thiết kế lại chính những công cụ KTQTĐM này trong hệ thống KTQT của DN. Mục tiêu chính là cải thiện độ chuẩn xác của thông tin kế toán, cải thiện chất lượng ra quyết định mà không thay đổi cấu trúc tổng thể của hệ thống KTQT (Ax và Greve, 2019; Pavlatos và Kostakis, 2018).
- **Cấp độ tổ chức:** Đây là cấp độ đổi mới sâu rộng nhất, khi DN tái cấu trúc toàn bộ hệ thống KTQT để phù hợp với chiến lược kinh doanh. Những thay đổi có thể bao gồm tích hợp hệ thống ERP, thay đổi cách đo lường hiệu suất theo hướng chiến lược, và áp dụng phân tích dữ liệu lớn (Big Data) để tối ưu hóa quản trị tài chính.

**Áp dụng công cụ KTQTĐM** còn được hiểu dưới khía cạnh là việc một DN chuyển đổi từ phương pháp kế toán truyền thống sang phương pháp tiên tiến hơn, ví dụ như từ phân bổ chi phí truyền thống sang ABC. Nghĩa là, những công cụ KTQTĐM này không nhất thiết phải là những công cụ mới được phát minh mà là những công cụ mới lần đầu được áp dụng bởi một DN hay một tổ chức nào đó (Zawawi và Hoque, 2010; Naranjo-Gil và cộng sự, 2009; Pavlatos và Kostakis, 2018). Hay nói một cách cụ thể hơn, áp dụng công cụ KTQTĐM được xem là việc áp dụng một thực tiễn, một công cụ/kỹ thuật lần đầu tiên đối với một DN hoặc thiết kế lại theo phương cách mới chính những công cụ KTQT hiện có của DN (Zawawi và Hoque, 2010; Naranjo-Gil và cộng sự, 2009; Pavlatos và Kostakis, 2018; Johhanson, 2018; Ax và Bjørnenak, 2007; Yazdifar, 2019).

**Bảng 2.2.** Tóm tắt điểm khác biệt cốt lõi giữa Đổi mới hệ thống KTQT và Áp dụng công cụ KTQTĐM

Điểm khác biệt	Đổi mới hệ thống KTQT	Áp dụng công cụ KTQTĐM
Mức độ tác động	Toàn bộ hệ thống KTQT của DN.	Chỉ một công cụ hoặc một phần của hệ thống KTQT.
Mục tiêu	Tái cấu trúc toàn bộ hệ thống KTQT để phù hợp với chiến lược kinh doanh.	Cải thiện một số khía cạnh cụ thể của KTQT thông qua công cụ mới.
Cấp độ đổi mới	<b>Cấp tổ chức:</b> Đòi hỏi thay đổi quy trình, con người, công nghệ.	<b>Cấp công cụ:</b> Chỉ thay đổi hoặc bổ sung một công cụ KTQT mới.
Ví dụ cụ thể	- Chuyển từ hệ thống kế toán truyền thống sang ERP.	- Lần đầu tiên áp dụng ABC thay cho phương pháp phân bổ chi phí truyền thống.
	- Tích hợp trí tuệ nhân tạo vào KTQT.	- Bổ sung BSC để đo lường hiệu suất toàn diện.
Tính tích hợp	Tích hợp nhiều công cụ KTQTĐM vào một hệ thống duy nhất.	Có thể triển khai riêng lẻ mà không cần thay đổi toàn bộ hệ thống.

(Nguồn: Tác giả tự tổng hợp)

#### 2.1.1.5. Công cụ kế toán quản trị đổi mới

**KTQTĐM** được định nghĩa là những phương pháp, kỹ thuật cụ thể được DN sử dụng nhằm **đổi mới hoặc cải tiến hệ thống KTQT hiện có**, góp phần tối ưu hoá kiểm soát chi phí, cải thiện chất lượng thông tin và cải thiện chất lượng ra quyết định trong

bối cảnh kinh doanh phức tạp (Bjornnenak và Olson, 1999; Zawawi và Hoque, 2010; Naranjo-Gil và cộng sự, 2009; Johanson, 2018; Ax và Bjørnenak, 2007; Yazdifar, 2019). Khác với các công cụ KTQT truyền thống vốn mang tính tĩnh và tiêu chuẩn hóa, công cụ KTQTĐM mang tính linh hoạt cao, có khả năng tùy biến, nâng cấp theo thời gian và thích ứng với đặc thù từng DN, qua đó tạo ra giá trị bền vững trong quản trị (Zawawi và Hoque, 2010; Johanson và Madsen, 2019).

Trong luận án, tác giả tập trung NC năm công cụ KTQTĐM gồm ABC, BSC, TC, EVA, LCC dựa trên ba cơ sở chính:

(1) **Tổng hợp và kế thừa từ các công bố uy tín trước:** kế thừa từ các công trình học thuật có ảnh hưởng như Varzaru (2022), Johanson (2018), Zawawi và Hoque (2010), Ax và Greve (2017), cho thấy đây là các công cụ phổ biến và được NC rộng rãi, chiếm hơn 80% tổng số công trình về KTQTĐM (Cụ thể tại Hình 1.3, Bảng 1.3).

(2) **Dựa trên bản chất nội hàm của công cụ KTQTĐM:** các công cụ này đáp ứng đúng nội hàm KTQTĐM – là những hệ thống, mô hình kế toán được cải tiến nhằm tối ưu hoá kiểm soát chi phí, nâng cao HQHĐ SXKD và hỗ trợ ra quyết định. Ví dụ: ABC khắc phục phân bổ chi phí truyền thống (Al-Sayed và Dugdale, 2015), BSC tích hợp tài chính–phi tài chính (Kaplan và Norton, 2005), EVA đo lường lợi nhuận kinh tế (Chenhall và Moers, 2015), còn TC và LCC quản lý chi phí mang tính chiến lược.

(3) **Dựa trên đặc điểm chính của công cụ KTQTĐM:** các công cụ này có đặc điểm linh hoạt, khả năng tích hợp và tiến hoá theo thời gian (Ax và Bjørnenak, 2005, 2011; Johanson và Madsen, 2019). Chúng không hoàn toàn mới mà thường là phiên bản nâng cấp, tùy chỉnh phù hợp theo từng DN và MTKD (Luft và Shields, 2003; Al-Sayed và Dugdale, 2015).

Một điểm đáng lưu ý, đó là các công cụ KTQTĐM không phải là những phát minh hoàn toàn mới, mà là những công cụ đã tồn tại nhưng được điều chỉnh, cải tiến hoặc kết hợp thêm các tính năng mới để tương thích cụ thể với từng DN và MTKD (Luft và Shields, 2003; Ax và Bjørnenak, 2005; Birkinshaw và cộng sự, 2008; Ax và Bjørnenak, 2011, Al-Sayed và Dugdale, 2015). Điểm đặc biệt của KTQTĐM là tính linh hoạt và khả

năng tùy chỉnh, giúp các DN có thể áp dụng khớp với nhu cầu về mặt quản trị của họ. Sự linh hoạt, mở rộng phạm vi áp dụng, tích hợp công nghệ như ERP, AI giúp KTQTĐM trở thành các công cụ đổi mới liên tục (Birkinshaw và cộng sự, 2008). Theo Al-Sayed và Dugdale (2015), mức độ triển khai còn thể hiện qua ba chiều cạnh: độ sâu (mục đích sử dụng), độ rộng (phạm vi DN), và tần suất (mức cập nhật và sử dụng). Do đó, cùng một công cụ có thể có nhiều phiên bản, biến thể phù hợp với từng DN và lĩnh vực, khẳng định KTQTĐM là những đổi mới thực sự trong KTQT hiện đại. **PHỤ LỤC SỐ 4** là bảng tổng hợp các NC trước xác nhận năm công cụ ABC, BSC, EVA, TC, LCC là các công cụ KTQTĐM.

Dựa trên các cơ sở lập luận ở trên, các công cụ ABC, BSC, EVA, TC và LCC được lựa chọn là công cụ KTQTĐM cho luận án này. Các tiêu chí được sử dụng để xác định các công cụ KTQTĐM trong luận án này được tóm tắt qua Bảng 2.3.

**Bảng 2.3.** Tiêu chí xác định công cụ KTQTĐM

Tiêu chí	Mô tả tiêu chí	Ứng dụng cho ABC, BSC, EVA, TC, LCC
1. Được công nhận rộng rãi trong NC học thuật	Công cụ được nhiều NC thực nghiệm xác nhận là một công cụ KTQTĐM so với các công cụ KTQT truyền thống. Và được nhiều NC học thuật có mức trích dẫn cao nhất lựa chọn để NC.	Các công cụ này được xác nhận trong nhiều NC có lượng trích dẫn hàng đầu như Ax và Bjørnenak, 2005; Lapsley và Wright, 2004, Alcouffe và cộng sự, 2008; Naranjo-Gil, 2009; Ax và Greve, 2017; Hadid và Al-Sayed, 2021; Zawawi và Hoque, 2010; Chiwamit và cộng sự, 2017; Smith và cộng sự, 2008; Pavlatos và Kostakis, 2018.
2. Tính cải tiến so với công cụ KTQT truyền thống	Công cụ phải mang lại sự thay đổi đáng kể về cách tính toán, đo lường hoặc ra quyết định so với kế toán truyền thống.	ABC thay đổi cách phân bổ chi phí, BSC mở rộng khái niệm đo lường hiệu suất, EVA tính toán giá trị thực sau chi phí vốn, TC kiểm soát chi phí ngay từ đầu, LCC tính toán chi phí trong toàn bộ vòng đời sản phẩm (Ax và Bjørnenak, 2005; Lapsley và Reker, 2017, Alcouffe và cộng sự)
3. Tính linh hoạt và khả năng tùy chỉnh	Công cụ có thể được điều chỉnh để khớp với từng DN, từng ngành nghề cụ thể.	Các công cụ này có thể được tùy chỉnh để phù hợp với ngành SX, dịch vụ, tài chính, công nghệ (Ax và Bjørnenak, 2005)
4. Khả năng tích hợp với công cụ khác hoặc công nghệ hiện đại	Công cụ có thể phối kết hợp với ERP, AI, Big Data để nâng cao hiệu suất.	ABC và BSC có thể tích hợp vào ERP, EVA có thể tích hợp với phân tích tài chính AI, LCC hỗ trợ phân tích chiến lược dài hạn (Smith và cộng sự, 2008; Pavlatos và Kostakis, 2018)

5. Có khả năng tiến hóa và phát triển theo thời gian	Công cụ có thể được nâng cấp, cải tiến theo từng phiên bản mới để tương thích cho nhu cầu quản lý hiện đại.	ABC có nhiều biến thể khác nhau để tính toán chi phí chính xác hơn (Kaplan và Anderson, 2007), BSC mở rộng thêm nhiều phiên bản quản lý hiệu suất chiến lược (Ax và Bjørnenak, 2011)
--	---	--

(Nguồn: Tác giả tổng hợp)

### **Tóm lại:**

Khái niệm về **áp dụng công cụ KTQTĐM** có thể được xem như là việc áp dụng một công cụ/kỹ thuật lần đầu tiên đối với một DN hoặc thiết kế lại theo phương cách mới chính những công cụ KTQT hiện có của DN. Theo đó, các công cụ được triển khai để thực thi đổi mới KTQT tại DN thường bao gồm các công cụ như ABC, BSC, EVA, TC, LCC. Các NC về đổi mới KTQT đã nhấn mạnh rằng đổi mới trong KTQT có thể bao gồm việc **lần đầu tiên** DN áp dụng (nghĩa là mới đối với DN đó, và việc quyết định áp dụng đó được xem là đổi mới) hoặc **tái thiết kế** hoặc tích hợp, **cải tiến** lại chính những công cụ hiện có (sử dụng ở một phiên bản mới cải tiến hơn) để tương thích hơn với MTKD hiện đại. Vậy, những công cụ KTQTĐM có thể không phải là một công cụ hoàn toàn mới, tuy nhiên sự đổi mới trong cách thức sử dụng và tích hợp nó vào các mô hình quản lý hiện đại hơn (như tích hợp với dữ liệu lớn, CNTT, các công cụ KTQT khác...) của DN được xem là một dạng đổi mới KTQT. NC không giới hạn sự đổi mới vào việc tạo ra công cụ mới, mà còn mở rộng ra góc nhìn khác về mặt tư duy và cách thức áp dụng các phương pháp hiện có để thích ứng tốt hơn các nhu cầu quản lý hiện đại. Do đó, đổi mới ở đây có thể hiểu là **sự thích ứng linh hoạt** và **sử dụng sáng tạo** các công cụ KTQT đã có, thay vì hoàn toàn chỉ là phát triển các công cụ mới.

#### **2.1.2. Nhận thức về môi trường không chắc chắn (NTMTKCC)**

NTMTKCC là một khái niệm trong quản trị và kinh tế học, dùng để chỉ ra mức độ mà các nhà quản lý hoặc tổ chức cảm nhận được **sự không chắc chắn** liên quan đến MTKD bên ngoài. Sự không chắc chắn này có thể bao gồm những thay đổi khó dự đoán trong các yếu tố như thị trường, công nghệ, cạnh tranh, luật pháp, và thị hiếu của khách hàng.

Sự không chắc chắn được March và Simon (1958) định nghĩa như là sự yếu kém của hệ thống kiểm soát nội bộ, và thiếu các công cụ trong cấu trúc nội bộ để giảm đi sự ảnh hưởng của sự không chắc chắn đến sự cân bằng của tổ chức. Sự không chắc chắn của MTKD liên quan đến sự thay đổi và không dự đoán được các đặc điểm của MTKD bên ngoài DN (Burns và Scapens, 2000; Emery và Trist, 1965). Miliken (1987) đã định nghĩa đó là việc mà một cá nhân nhận thấy không có khả năng dự đoán (môi trường của tổ chức) một cách chính xác, vì thiếu thông tin hoặc khả năng phân biệt giữa dữ liệu có liên quan và không liên quan.

Theo Duncan (1972) khái niệm NTMTKCC được đưa ra dựa trên ba thành phần: Thứ nhất là thiếu thông tin về các khía cạnh của MTKD bên ngoài mà ảnh hưởng đến việc ra quyết định, thứ hai là không thể đoán định trước kết quả nếu đưa ra một quyết định không chính xác, thứ ba là không có khả năng dự đoán các xác suất liên quan đến việc yếu tố môi trường ảnh hưởng đến thành công hay thất bại khi DN đưa ra một quyết định. Hay nói cách khác, là thiếu thông tin về chi phí liên quan cho một quyết định hoặc hành động không chính xác. Hai thành phần đầu tiên tập trung vào việc thiếu thông tin trong việc đưa ra quyết định. Thành phần cuối cùng nêu lên sự không chắc chắn là tình huống mà cá nhân không thể gán xác suất cho kết quả của các sự kiện.

Milliken (1987) cũng nhấn mạnh ba loại môi trường không chắc chắn: không chắc chắn về trạng thái (state uncertainty), không chắc chắn về kết quả (effect uncertainty), và không chắc chắn về phản hồi (response uncertainty). Milliken (1987) cho rằng nhận thức về môi trường không chắc chắn chi phối trực tiếp đến chiến lược của DN và khả năng ra quyết định. Jusoh (2010) cũng khẳng định rằng độ không chắc chắn càng lớn thì khả năng dự đoán càng thấp.

Từ đó, có thể thấy NTMTKCC là mức độ mà các lãnh đạo DN nhận thấy **thiếu thông tin** hoặc **khó khăn trong việc dự đoán** về môi trường bên ngoài, từ đó gặp khó khăn trong việc ra quyết định chiến lược. Sự không chắc chắn thường xuất hiện trong bối cảnh thị trường biến động hoặc thay đổi nhanh chóng về công nghệ và quy định pháp luật.

### 2.1.3. Cường độ cạnh tranh (CĐCT)

CĐCT được định nghĩa là mức độ mà các DN trong cùng một ngành hoặc thị trường phải chịu áp lực từ sự cạnh tranh, bao gồm cả **số lượng đối thủ**, **cấu trúc thị trường**, và **các yếu tố chiến lược** như giá cả, chất lượng, và đổi mới sản phẩm. CĐCT cao thường khiến các DN phải không ngừng cải tiến, tối ưu hóa quy trình và dịch vụ để giữ vững năng lực cạnh tranh.

Porter (1980) đã phát triển mô hình **5 forces** nổi tiếng, trong đó CĐCT là một trong các lực lượng chính chi phối mạnh mẽ mức độ sinh lời của một ngành. CĐCT mạnh xảy ra khi các công ty trong ngành có số lượng lớn, tốc độ tăng trưởng chậm, và các SP hoặc dịch vụ gần như thay thế cho nhau. Schmalensee (1989) phân tích chiến lược cạnh tranh dựa trên sự khác biệt hóa SP và khả năng của DN trong việc thiết lập các rào cản đối với đối thủ cạnh tranh. Các ngành có mức độ cạnh tranh cao thường dẫn đến biên lợi nhuận thấp và yêu cầu đổi mới liên tục để duy trì thị phần.

CĐCT trong một ngành được xác định bởi (1) mối đe dọa gia nhập ngành của những công ty mới tham gia, (2) quyền thương lượng của nhà cung cấp, (3) quyền thương lượng của người mua, (4) mối đe dọa của các sản phẩm thay thế, và (5) sự cạnh tranh trong ngành (Giantari và cộng sự, 2022). Năm yếu tố này quyết định CĐCT trong một ngành. Để có thể thiết kế một chiến lược tốt và nắm giữ được vị thế cạnh tranh trong ngành, DN phải có khả năng giảm thiểu được các tác động của năm lực này. Chen và cộng sự (2015), Sahi và cộng sự (2019) lưu ý mạnh mẽ rằng môi trường cạnh tranh là một yếu tố bên ngoài mà công ty phải quan sát và phân tích liên tục, vì nó luôn thay đổi một cách linh hoạt tùy thuộc vào số lượng các DN cạnh tranh trong cùng ngành, cũng như sự thay đổi trong công nghệ và các quy định của chính phủ.

Anning-Dorson và Nyamekye (2020) khám phá về CĐCT trong lĩnh vực dịch vụ, nhấn mạnh rằng đặc thù ngành này khiến thị trường ngày càng cạnh tranh khốc liệt, trong khi hành vi khách hàng trở nên năng động hơn, góp phần làm thay đổi cục diện cạnh tranh. Theo Auh và Menguc (2005), CĐCT phản ánh mức độ cạnh tranh mạnh mẽ giữa các DN do sự gia tăng đối thủ và cơ hội phát triển. Tương tự, Anning-Dorson (2016) mô

tả CDCT qua các yếu tố như cạnh tranh trực tiếp, chiến dịch quảng cáo, hành động chiến lược và ưu đãi thị trường. Anning-Dorson và Nyamekye (2020) cũng chỉ ra rằng khi mức độ cạnh tranh thấp, HQHĐ SXKD sẽ không bị ảnh hưởng, dù chưa thực sự chú trọng đến nhu cầu khách hàng. Ngược lại, trong môi trường cạnh tranh cao, khách hàng có nhiều quyền lựa chọn và thông thường sẽ dễ dàng chuyển sang các nhà cung cấp khác nếu không được đáp ứng tốt.

Vì vậy, các công ty cần thấu hiểu sâu sắc khẩu vị của khách hàng để đáp ứng và giữ vững sự trung thành của họ. Anning-Dorson và Nyamekye (2020) cũng lưu ý mạnh mẽ rằng CDCT có tác động trực tiếp và cả gián tiếp đến HQHĐ SXKD của DN.

#### **2.1.4. Sự kết nối của nhân viên KTQT**

Sự kết nối (SKN) của nhân viên KTQT được hiểu là mức độ tương tác giữa nhân viên KTQT trong các mối quan hệ với các nhà quản lý trong nội bộ tổ chức, các tổ chức kế toán chuyên nghiệp và các đơn vị trong chuỗi cung ứng (Emsley, 2005; Ugrin, 2009; Yigitbasioglu, 2016). SKN nắm giữ vai trò quan trọng trong việc lan tỏa đổi mới, khi nhân viên KTQT vừa tiếp nhận ý tưởng từ bên ngoài, vừa truyền tải hiệu quả thông tin đổi mới trong nội bộ (Tushman và Scanlan, 1981). Bruns và McKinnon (1993) cùng Emsley (2005) nhấn mạnh rằng nhân viên KTQT cần chủ động tiếp cận, hiểu rõ nhu cầu thông tin của lãnh đạo để đảm bảo việc ra quyết định chất lượng hơn. Lapsley và Rekers (2017) cũng khẳng định, để nhân viên KTQT trở thành nhà tư vấn chiến lược, họ phải vượt ra ngoài ranh giới chức năng kế toán, tham gia vào mạng lưới giao tiếp đa chức năng trong DN và chuỗi cung ứng. Khi đó, nhân viên KTQT không chỉ hiểu rõ chiến lược DN mà còn nhận thức được vai trò liên kết giữa các phòng ban với hệ thống KTQT, đồng thời tiếp cận nhanh chóng các công cụ và kiến thức mới thông qua các tổ chức nghề nghiệp (Swan và Newell, 1995; Damanpour và Schneider, 2006). SKN giúp nhân viên KTQT trở thành cầu nối chiến lược trong tổ chức, thúc đẩy áp dụng các công cụ KTQTĐM phù hợp và nâng cao năng lực đổi mới của DN.

Nhìn chung, người ta cho rằng SKN của nhân viên KTQT giúp họ có thể lĩnh hội về các thực tiễn/công cụ KTQT mới và hiểu rõ hơn về MTKD. Ngoài ra, khi kết hợp với



nhu cầu thông tin từ các nhà quản lý thuộc các chức năng khác và đặc điểm tiếp nhận thông tin của họ (Emsley, 2005), nhân viên KTQT có thể phát triển một cái nhìn sâu rộng và toàn diện hơn về hệ thống KTQT hiện hành của DN. Hơn nữa, thông qua kết nối và trao đổi với các bên này, nhân viên KTQT có thể phát huy tối đa năng lực và kiến thức để lựa chọn các thực hành kế toán phù hợp và thực hiện chúng thành công (Tillmann và Goddard, 2008). Điều này cuối cùng sẽ đóng góp vào việc thực hiện các công cụ KTQTĐM (Pierce và O'Dea, 2003; Emsley, 2005; Lapsley và Rekers, 2017).

### **2.1.5. Văn hoá doanh nghiệp**

VHDN được định nghĩa là "mô hình chia sẻ và ổn định niềm tin và giá trị được phát triển trong một công ty theo thời gian" (Gordon và Di Tomaso, 1992, tr. 784 được trích dẫn trong Baird và cộng sự 2004). VHDN thường được tiến hành tìm hiểu và khái niệm hóa như một tập hợp các khía cạnh, khi được tổng hợp, tạo thành một mô hình văn hóa chung (Baird và cộng sự 2004). Baird và cộng sự (2004) đã khám phá ra tác động của ba khía cạnh VHDN: đổi mới, định hướng kết quả và kiểm soát chặt chẽ so với lỏng lẻo. Hai khía cạnh đầu tiên được rút ra từ Hồ sơ văn hóa tổ chức (OCP) của O'Reilly và cộng sự (1991), và thứ ba là từ thước đo của Hofstede và cộng sự (1990) dựa trên thực tiễn về VHDN. Baird và cộng sự, (2004) nhận thấy rằng các khía cạnh này có mối liên hệ chặt chẽ với việc áp dụng ba cấp độ quản lý hoạt động được khẳng định bởi Gosselin (1997).

VHDN cũng thường được định nghĩa là “các chuẩn mực và giá trị chung đặt kỳ vọng về thái độ và hành vi phù hợp cho các thành viên của một tổ chức” (O'Reilly và Chatman, 1996, tr.160). Ví dụ, trong một số tổ chức, các chuẩn mực và giá trị có thể hình thành nên một văn hóa hướng đến đổi mới – được hiểu là sự sẵn sàng theo đuổi và thử nghiệm các ý tưởng mới, chủ động tìm kiếm cơ hội, đồng thời chấp nhận mức độ rủi ro cao hơn trong quá trình triển khai (O'Reilly và cộng sự, 1991, tr.505). Các tổ chức như vậy có nhiều khả năng chấp nhận những ý tưởng mới (Baird và cộng sự, 2007). Họ có xu hướng chủ động thử nghiệm và phản hồi tích cực trước những thực tiễn mới, đồng thời sẵn sàng dành thời gian, và các nguồn lực để triển khai (Baird và cộng sự, 2004).

Tương tự, văn hóa hướng đến kết quả cũng có thể nắm giữ vai trò cốt lõi trong việc thực hiện các thực hành KTQT. Văn hóa định hướng kết quả thường được định nghĩa là mức độ mà các chuẩn mực và giá trị được chia sẻ nhấn mạnh thành tích, hành động, kết quả và kỳ vọng hiệu suất cao (O'Reilly và cộng sự, 1991, tr.505). Do đó, các tổ chức có văn hóa định hướng kết quả được cho là thực hiện các thực hành được cho là thúc đẩy hiệu suất và giúp đáp ứng các mục tiêu đã xác định trước của họ (Baird và cộng sự, 2018, Baird và cộng sự, 2007).

VHDN là một khái niệm rộng và bao hàm nhiều góc độ (O'Reilly và cộng sự, 1991). Tuy nhiên, phạm vi luận án này đặt trọng tâm vào hai khía cạnh chính liên quan đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM đó là văn hoá định hướng đổi mới và văn hoá định hướng kết quả (gọi tắt là văn hoá đổi mới và văn hoá kết quả).

VHDN được nhìn nhận như là một biến cốt lõi trong các NC về đổi mới tổ chức, đóng vai trò như một động lực quan trọng thúc đẩy năng lực sáng tạo và đổi mới của DN. Theo Denison (2012), VHDN bao gồm các yếu tố như thích ứng, liên quan và tham gia – đều có tác động dương mạnh mẽ đến khả năng đổi mới. Trong đó, yếu tố thích ứng giúp DN linh hoạt trước thay đổi của MTKD, nâng cao năng lực cải tiến sản phẩm và quy trình. Bổ sung cho luận điểm này, Sharifirad và Ataei (2012) nhấn mạnh ý nghĩa của sự gắn kết nhân viên trong việc thúc đẩy đổi mới trên nhiều khía cạnh, bao gồm sản phẩm, dịch vụ và vận hành. Như vậy, mức độ linh hoạt, năng lực ứng biến với môi trường, cùng với văn hóa đề cao sáng tạo là những thành tố then chốt quyết định hiệu quả của quá trình đổi mới. Một VHDN mạnh thường thể hiện qua sự cởi mở, tinh thần chấp nhận rủi ro, và cam kết đối với học hỏi và phát triển – những yếu tố thúc đẩy đổi mới không chỉ về công nghệ mà còn trong cải tiến quy trình và sản phẩm

Văn hóa định hướng kết quả phản ánh hệ thống giá trị trong DN, nơi thành công được đo lường thông qua hiệu suất, thành tích và mức độ đạt mục tiêu. Theo O'Reilly và cộng sự (1991), văn hóa này tập trung vào kết quả làm việc và thành tích cá nhân, trong đó nhân viên được đánh giá dựa trên khả năng đạt chỉ tiêu. Cameron và Quinn (1999) bổ sung rằng đây là kiểu văn hóa đề cao hiệu suất và tính cạnh tranh, khuyến khích nhân

viên và đội nhóm liên tục chinh phục và vượt mục tiêu kinh doanh. Denison (2000) cũng khẳng định văn hóa định hướng kết quả là nhân tố chủ chốt mang đến thành công cho tổ chức, với trọng tâm là năng lực quản lý hiệu quả và hoàn thành mục tiêu chiến lược dài hạn.

#### **2.1.6. Chất lượng công nghệ thông tin**

CNTT được định nghĩa là “một hệ thống vừa đơn giản vừa hoàn chỉnh, các thiết bị phần cứng điện tử và mạng chuỗi truyền thông không chính thức (truyền miệng) hoặc các hệ thống thông tin điện tử được xây dựng trên nền tảng phần cứng và phần mềm máy tính, Internet và các mạng viễn thông khác biến tài nguyên dữ liệu thành kho dữ liệu vô tận của các sản phẩm thông tin” (Ranald, 2003).

Theo Kurdi và cộng sự (2019), CNTT là quy trình hỗ trợ các nhà quản lý CNTT cân nhắc chi phí kinh tế và vận hành của các biện pháp phòng ngừa và đạt được mức tăng về năng lực thực hiện nhiệm vụ bằng cách bảo vệ dữ liệu hỗ trợ các mục tiêu và nhiệm vụ của DN (Khalaf và cộng sự, 2018; Osman, 2016).

Seddon (1997) tìm hiểu về hiệu quả hệ thống thông tin và nhấn mạnh rằng CLCNTT được nhìn nhận dựa trên mức độ đầy đủ, chính xác, toàn diện và kịp thời của thông tin cung cấp. Điều này đặc biệt thiết yếu trong KTQT, nơi các quyết định tài chính đòi hỏi sự lựa chọn nhanh và chuẩn xác. Theo Nicolaou (2000), CLCNTT phản ánh qua khả năng tích hợp dữ liệu từ nhiều nguồn và xử lý phân tích dữ liệu phức tạp để hỗ trợ quyết định chiến lược. DN, đặc biệt là các tổ chức tài chính, cần chủ động nhận diện và kiểm soát các lỗ hổng trong hệ thống thông tin nhằm quản lý rủi ro một cách hiệu quả (Kurdi và cộng sự, 2019). Việc quản lý rủi ro hiệu quả là yếu tố cấu thành CLCNTT. Theo Maiga và cộng sự (2014), hệ thống CNTT chất lượng đóng vai trò thiết yếu trong việc nâng cao hiệu quả điều hành, bằng cách cung cấp dữ liệu đầy đủ từ các bộ phận chức năng như kế toán, bán hàng và tiếp thị nhằm hỗ trợ ra quyết định và lựa chọn phương án hành động tối ưu (Al-Omiri và Drury, 2007; Dillard, 2000; Maiga và cộng sự, 2014).

Vậy, hệ thống CNTT được thiết kế với khả năng thích ứng linh hoạt, tích hợp dữ liệu hiệu quả và cung cấp thông tin tức thời phục vụ quản trị sẽ giúp DN không chỉ cải thiện độ chính xác trong kiểm soát tài chính, đồng thời hỗ trợ hiệu quả quá trình triển khai các công cụ KTQTĐM như ABC, BSC, EVA, TC và LCC. CLCNTT thường bao gồm các yếu tố *như tính tin cậy, tính kịp thời, dễ sử dụng, và khả năng tích hợp của hệ thống thông tin với các quy trình KTQT*.

### **2.1.7. Hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh**

HQHĐ SXKD được biết đến với khái niệm rộng, thể hiện tổng thể thành tựu đạt được của DN trong việc tối ưu hóa vận hành, tối ưu hóa việc sử dụng nguồn lực nhằm tạo lập giá trị lâu dài cho các bên liên quan (Richard và Devinney, 2009; Wu và cộng sự, 2015). Tuy nhiên, khái niệm này mang tính đa chiều và chưa có sự thống nhất trong tài liệu học thuật, do nó phụ thuộc vào bối cảnh NC cũng như quan điểm của từng học giả (Taouab và Issor, 2019).

Theo Mia và Clarke (1999), HQHĐ SXKD chỉ số cho thấy mức độ DN đạt được thành tựu so với các mục tiêu đã hoạch định. Bên cạnh đó, Yamin và cộng sự (1999) nhấn mạnh rằng đây là sự đánh giá tương quan giữa hiệu quả tài chính và vị thế cạnh tranh của DN trong mối tương quan với các DN khác trên thị trường. Calantone và cộng sự (2002) định nghĩa HQHĐ SXKD được hiểu là mức độ mà DN đạt được trong việc tối ưu hóa hoạt động, tận dụng năng lực đổi mới và sử dụng hợp lý các nguồn lực kinh tế để đảm bảo sự bình ổn.

Mặc dù có nhiều phương thức tiếp cận khác nhau trong đánh giá HQHĐ SXKD, luận án này lựa chọn tiếp cận dựa trên các chỉ số phản ánh khía cạnh tài chính. Theo Calantone và cộng sự (2002) và Al-Matari và cộng sự (2014), HQHĐ SXKD được thể hiện thông qua một số chỉ tiêu tài chính trọng yếu, bao gồm:

- Tỷ suất sinh lời từ đầu tư (ROI) – Cho thấy mức độ sinh lợi thu được từ các khoản đầu tư của DN.

- Tỷ suất sinh lời trên tổng tài sản (ROA) – Khả năng tối ưu tài sản hiện có để kiến tạo thêm thu nhập.
- Tỷ suất sinh lời trên doanh thu (ROS) – Phản ánh năng lực của DN trong việc chuyển đổi doanh thu thành lợi nhuận thực tế.
- Tổng mức sinh lợi (Overall Profitability) – Diễn tả mức độ sinh lời tổng thể trên toàn bộ HĐKD.

Ngoài ra, Richard và Devinney (2009) bổ sung thêm ba khía cạnh trong đo lường HQHĐ SXKD dựa trên chỉ số tài chính:

- Thành quả tài chính: Đánh giá mức độ sinh lời (Lợi nhuận ròng, ROA, ROE, ROI, PM).
- Thành quả thị trường: Đo lường mức độ chiếm lĩnh thị trường (Doanh số bán hàng, thị phần, tốc độ tăng trưởng).
- Giá trị tạo ra cho cổ đông: Đánh giá lợi ích mang lại cho nhà đầu tư (Tổng lợi nhuận cổ đông, giá trị kinh tế gia tăng, giá trị thị trường DN).

Dù có nhiều hướng tiếp cận khác nhau trong việc đánh giá HQHĐ SXKD cả về mặt tài chính lẫn phi tài chính, luận án này chọn cách tiếp cận tài chính để đảm bảo tính khách quan và khả năng so sánh giữa các DN. Việc ưu tiên các chỉ tiêu định lượng thay vì các chỉ tiêu phi tài chính được lý giải bởi bốn nguyên nhân chính. *Thứ nhất*, các chỉ tiêu có tính chất định lượng rõ ràng thường có tính minh bạch cao, được rút ra trực tiếp từ BCTC, nên có sẵn dữ liệu, rõ ràng và có thể dễ dàng tiến hành so sánh. Những chỉ tiêu như ROI, ROA, ROS hay Tổng lợi nhuận phản ánh rõ ràng hiệu suất hoạt động từ khía cạnh tài chính, ít chịu ảnh hưởng bởi cảm tính của người đánh giá (Venkatraman và Ramanujam, 1986). *Thứ hai*, trong môi trường SX với chu kỳ vận hành rõ ràng, các thước đo tài chính đóng vai trò công cụ phù hợp để phản ánh HQHĐ tổng thể trong từng thời kỳ (Calantone và cộng sự, 2002; Le và Cong Su, 2020). *Thứ ba*, đo lường HQHĐ thông qua tài chính cũng hỗ trợ xác định tác động trực tiếp của các công cụ KTQTĐM đến HQHĐ SXKD. Cuối cùng, cách tiếp cận này tạo điều kiện để lượng hóa mức độ

thành công của đổi mới và dễ dàng tiến hành kiểm chứng bằng mô hình định lượng. *Cuối cùng*, một đặc điểm đáng chú ý trong quản trị của các DNSX tại VN là sự ưu tiên cho KTTC thay vì KTQT (Tram-Nguyen, 2021). Chính vì vậy, sử dụng chỉ tiêu tài chính sẽ phản ánh trung thực hơn về HQHĐ của DN. Các DNSX trong nước thường đánh giá HQHĐ SXKD thông qua kết quả tài chính như lợi nhuận, tăng trưởng doanh thu hay khả năng sinh lời, ngược lại các yếu tố phi tài chính lại ít được chú trọng (Kim, 2018).

Trong môi trường thực tiễn, các nhà quản trị tại VN thường sử dụng các tiêu chí tài chính như công cụ đánh giá hiệu quả, lập kế hoạch chiến lược và điều chỉnh hoạt động SXKD (Le và cộng sự, 2020). Dựa trên cơ sở này, luận án lựa chọn thang đo tài chính để phản ánh HQHĐ SXKD của các DNSX trong nước. Do đó, luận án sử dụng các chỉ số như ROI, ROA, ROS và khả năng sinh lợi tổng thể để đo lường và đánh giá HQHĐ của DN trong bối cảnh VN.

## **2.2. Lý thuyết nền**

### **2.2.1. Lý thuyết tình huống (Contingency Theory)**

Otley (1980) cho rằng lý thuyết tình huống hình thành từ đầu thập niên 1960, nhưng chỉ được vận dụng vào lĩnh vực kế toán từ những năm 1970. Lý thuyết này nhanh chóng được áp dụng phổ biến vì cho rằng cấu trúc tổ chức bị điều chỉnh bởi các yếu tố ngẫu nhiên như sự không chắc chắn, công nghệ và quy mô tổ chức (Fisher, 1995; Chenhall, 2003). Về sau, nhiều NC hành vi và tổ chức trong KTQT chịu ảnh hưởng sâu sắc từ lý thuyết này. Đây cũng là một trong những lý thuyết được sử dụng sâu rộng trong các NC thực chứng thuộc KTQT (Malmi và Granlund, 2009).

Lý thuyết tình huống cho rằng không tồn tại một hệ thống KTQT duy nhất phù hợp cho mọi tổ chức; thay vào đó, cấu trúc thiết kế của hệ thống KTQT phụ thuộc vào các yếu tố ngẫu nhiên như môi trường, công nghệ và quy mô DN (Otley, 1980; Fisher, 1995; Haldma và Laats, 2002). Covaleski và cộng sự (1996) nhấn mạnh đây là quan điểm lý thuyết hành vi tổ chức, cho thấy bối cảnh chi phối trực tiếp đến thiết kế và hoạt động. Kreitner (1998) và Otley (1980) cho rằng đặc điểm của hệ thống kế toán cần thay

đổi linh hoạt theo từng hoàn cảnh. Chenhall và cộng sự (1981) cũng khẳng định không có giải pháp kế toán phổ quát, mà cần xét đến MTKD và đặc điểm nội tại của DN. Tương tự, Schreyögg và Steinmann (1987) cho rằng hiệu quả hệ thống bị chi phối và ảnh hưởng bởi khả năng ứng phó với điều kiện bên trong và bên ngoài. Do đó, một hệ thống KTQT được thiết kế tương thích với hoàn cảnh sẽ giúp DN vận hành hiệu quả hơn.

Theo lý thuyết tình huống, hiệu quả vận hành của DN chịu ảnh hưởng bởi sự phù hợp giữa thiết kế tổ chức và bối cảnh môi trường mà DN đang hoạt động (Otley, 1980). Tosi và Slocum (1984) xác định hai khái niệm cốt lõi là sự phù hợp và HQHĐ, trong khi Drazin và Van de Ven (1985) cho rằng sự phù hợp giữa cấu trúc tổ chức và bối cảnh sẽ nâng cao hiệu suất, ngược lại sự lệch pha dẫn đến kết quả kém. Các yếu tố ngẫu nhiên tác động đến thiết kế KTQT gồm quy mô, cơ cấu tổ chức, công nghệ, môi trường (Gordon và Miller, 1976; Chenhall và Morris, 1986; Gul và Chia, 1994). Mintzberg (1989) bổ sung các yếu tố như tuổi đời DN, hệ thống kỹ thuật, quyền lực; còn Chenhall (2003) mở rộng thêm chiến lược và văn hóa quốc gia. Jones (1985) phân loại yếu tố ngẫu nhiên thành biến nội bộ (quy mô, mục tiêu, văn hóa) và biến bên ngoài (cạnh tranh, công nghệ). Innes và Mitchell (1995) đề xuất khung ba yếu tố ảnh hưởng đến thay đổi KTQT: điều kiện (CNTT, nhân sự), động lực (cạnh tranh, chi phí), và chất xúc tác (giảm lợi nhuận, mất thị phần). Từ đó, lý thuyết tình huống khẳng định không tồn tại hệ thống KTQT tối ưu cho mọi DN, mà hệ thống cần được cấu trúc linh hoạt tương ứng với hoàn cảnh cụ thể (Otley, 1980; Mitchell, 2002). Trong luận án này, lý thuyết tình huống được vận dụng để biện giải tác động của các yếu tố bên trong (VHDN, CNTT, đội ngũ KTQT) và bên ngoài (cạnh tranh, công nghệ...) đến quyết định áp dụng công cụ KTQTĐM.

### **2.2.2. Lý thuyết khuếch tán sự đổi mới (Diffusion of Innovations)**

Lý thuyết DOI của Rogers (2003) tập trung lý giải cách thức một đổi mới – như ý tưởng, công nghệ hoặc quy trình mới – được truyền đạt và tiếp nhận qua các kênh thông tin theo thời gian trong mạng lưới xã hội. Lý thuyết đặt ra các câu hỏi cốt lõi như:

tại sao một số đổi mới được áp dụng rộng rãi hơn? Điều gì thúc đẩy hoặc cản trở quá trình khuếch tán này?

Theo Rogers (2003), khuếch tán đổi mới là biểu hiện của quá trình truyền thông, nơi đổi mới được chia sẻ giữa các cá nhân, bộ phận, hay tổ chức. Quá trình này gồm bốn thành phần chính: (i) sự đổi mới, (ii) các kênh truyền thông, (iii) thời gian, và (iv) hệ thống xã hội. Rogers mô tả năm giai đoạn điển hình của quá trình lan tỏa: (1) Nhận thức – khi cá nhân/tổ chức lần đầu biết đến đổi mới; (2) Thuyết phục – hình thành thái độ đối với đổi mới; (3) Quyết định – thời điểm đưa ra lựa chọn áp dụng hoặc từ chối; (4) Thực hiện – bắt đầu triển khai trong thực tiễn; và (5) Xác nhận – đánh giá kết quả để tiếp tục hay từ bỏ. Ra đời từ thập niên 1960, lý thuyết DOI đã định hình như một khung khái niệm nền tảng trong việc phân tích hành vi tiếp nhận đổi mới của các tổ chức. Trong bối cảnh KTQT, lý thuyết này đặc biệt hữu ích để lý giải cách các công cụ KTQTĐM được tiếp nhận, áp dụng và nhân rộng trong hệ thống DN.

Trong khuôn khổ luận án, tác giả áp dụng lý thuyết DOI như một nền tảng lý luận để phân tích cách thức mà SKN của nhân viên KTQT chi phối đến quyết định áp dụng công cụ KTQTĐM. SKN đề cập đến mức độ tương tác giữa nhân viên KTQT với các bộ phận khác trong tổ chức – yếu tố được xem là thiết yếu trong việc thúc đẩy đổi mới thông qua lan tỏa thông tin và tăng cường hợp tác liên phòng ban. Theo Rogers (2003), nhân viên có SKN rộng thường trở thành những người tiên phong hoặc người chấp nhận sớm (early adopters), giúp đẩy nhanh tiến trình áp dụng đổi mới như ABC hay BSC. Sự kết nối này cho phép họ tiếp cận thông tin nhanh chóng, đồng thời truyền đạt và tạo đồng thuận trong tổ chức. Wickramasinghe và Alawattage (2007) cũng khẳng định các tổ chức có mức độ kết nối cao giữa các phòng ban thường áp dụng công cụ KTQTĐM hiệu quả hơn nhờ khả năng chia sẻ thông tin mạnh mẽ. SKN còn giữ chức năng thuyết phục: những nhân viên KTQT có mạng lưới quan hệ rộng có thể tác động tích cực đến nhận thức và thái độ của các bộ phận liên quan đối với các công cụ mới, từ đó tạo môi trường thuận lợi cho quá trình ra quyết định áp dụng (Burns và Scapens, 2000). Chenhall (2003) nhấn mạnh rằng các nhân sự trung gian như nhân viên KTQT góp phần thúc đẩy triển



khai đổi mới thông qua tham gia tích cực và duy trì quá trình sử dụng. Sau khi áp dụng, họ tiếp tục đóng vai trò phản hồi, cải tiến, đảm bảo công cụ vận hành hiệu quả. Chính vì vậy, luận án sử dụng lý thuyết DOI để lập luận giá trị của SKN trong việc đẩy mạnh áp dụng và duy trì hiệu quả các công cụ KTQTĐM trong tổ chức.

### **2.2.3. Quan điểm dựa trên nguồn lực (*Resources – based view*)**

RBV là một lý thuyết về quản trị chiến lược DN, được phát triển bởi Barney (1991) cũng như các nhà NC khác. Quan điểm này khẳng định rằng lợi thế cạnh tranh bền vững của một DN phụ thuộc vào các nguồn lực bên trong mà DN sở hữu và kiểm soát. Những nguồn lực hữu hình và vô hình như tri thức, kỹ năng và CNTT đóng giữ tính thiết yếu cốt lõi trong chiến lược phát triển DN. Wernerfelt (1984) đã hệ thống hóa lý thuyết RBV bằng cách nhấn mạnh mối liên hệ giữa năng lực tạo lợi nhuận và việc khai thác hiệu quả các nguồn lực nội sinh của DN, từ đó giúp tối ưu năng lực cạnh tranh trên thị trường. Tiếp nối hướng tiếp cận này, Barney (1991) phát triển khung lý thuyết bằng lập luận rằng sự khác biệt về bản chất và tính độc đáo của các nguồn lực chiến lược sẽ tạo ra sự chênh lệch về HQHĐ giữa các DN.

RBV là khung lý thuyết cho rằng lợi thế cạnh tranh bền vững của DN bắt nguồn từ việc sở hữu và khai thác hiệu quả các nguồn lực thỏa mãn bốn tiêu chí VRIN: V (Valuable) – có giá trị, R (Rare) – hiếm, I (Inimitable) – khó sao chép, và N (Non-substitutable) – không thể thay thế (Barney, 1991). Những nguồn lực này có thể bao gồm tài sản, thông tin, năng lực DN, tri thức và quy trình. Khi các nguồn lực này vượt trội và khác biệt so với đối thủ, DN có thể duy trì vị thế ổn định trên thị trường.

Tác giả dùng lý thuyết RBV để luận giải cho việc áp dụng công cụ KTQTĐM như một nguồn lực nội tại giúp nâng cao HQHĐ SXKD, thông qua việc chứng minh rằng các công cụ này thỏa mãn các tiêu chí VRIN. Thứ nhất, chúng mang lại **giá trị (V)** và có **tính hiếm (R)**. Các công cụ KTQTĐM như ABC, BSC giúp DN nâng cao tính minh bạch, tối đa hóa nguồn lực và ra quyết định hữu hiệu hơn, từ đó tạo ra giá trị vượt trội so với DN chỉ sử dụng kế toán truyền thống. Việc xác định các sản phẩm, quy trình tiêu tốn

chi phí bất thường giúp DN điều chỉnh chiến lược SX – marketing linh hoạt hơn. Thứ hai, các hệ thống KTQT sau khi đổi mới thường có **tính khó bắt chước (I)**. Việc áp dụng công cụ KTQTĐM luôn đi kèm với điều chỉnh phù hợp theo đặc điểm nội tại của từng DN, khiến chúng trở thành nguồn lực khó sao chép. Ví dụ, việc triển khai ABC không chỉ đòi hỏi kỹ thuật mà còn cần nắm rõ sâu sắc về hoạt động DN – một rào cản lớn đối với đối thủ. Chenhall (2003) cũng chỉ ra rằng sự tích hợp và tùy biến sâu của các công cụ như ABC tạo ra vị thế tốt thông qua cải thiện phân bổ nguồn lực và kiểm soát chi phí. Thứ ba, các công cụ KTQTĐM có **tính không thể thay thế (N)**. Chẳng hạn, ABC cung cấp thông tin phân bổ chi phí chuẩn xác hơn hẳn các phương pháp truyền thống – điều không thể thay thế bằng các công cụ quản lý chi phí đơn giản khác. Chính sự chính xác này mang lại lợi thế tài chính rõ rệt cho DN. Tổng thể, việc áp dụng công cụ KTQTĐM gia tăng giá trị trong việc ra quyết định, gia tăng tính linh hoạt và ứng biến nhanh chóng với sự đổi thay từ thị trường, từ đó nâng cao HQHĐ SXKD (Nicolaou, 2000).

Tóm lại, dựa trên RBV, tác giả biện giải việc áp dụng các công cụ KTQTĐM không chỉ là một hành động thay đổi đơn thuần về mặt kỹ thuật mà còn là cách mà DN tận dụng và phát triển nguồn lực nội bộ để nâng cao HQHĐ SXKD và tạo ra vị thế cạnh tranh bền vững.

### 2.3. Phát triển giả thuyết nghiên cứu

Tổng hợp các phát hiện từ NC trước cho thấy việc đổi mới hệ thống KTQT mang lại nhiều cải thiện tích cực cho DNSX (Ax và Greve, 2017). Các yếu tố ngoại sinh như CDCT hay NTMTKCC đóng vai trò là “lực kéo” buộc DNSX phải thay đổi để thích ứng với biến động (Naranjo-Gil và cộng sự, 2010; Pavlatos và Kostakis, 2018; Al-Sayed, 2010). Đồng thời, các yếu tố nội tại như VHDN hay CLCNTT được xem là “lực đẩy” thúc đẩy nội bộ DNSX hướng đến đổi mới nhanh hơn. Đặc biệt, văn hóa định hướng đổi mới và kết quả là nền tảng giúp DNSX sẵn sàng tiếp nhận và thử nghiệm các công cụ mới (Zawawi và Hoque, 2010; Busco và cộng sự, 2015; Hadid và Al-Sayed, 2021). Cùng

với đó, việc triển khai hiệu quả KTQTĐM còn phụ thuộc vào CLCNTT – hệ thống càng hiện đại thì càng hỗ trợ áp dụng công cụ phức tạp như ABC hay BSC (Halbouni và Nour, 2014). Ngoài ra, nhân viên KTQT cũng đóng vai trò truyền dẫn đổi mới, khi họ có đủ hiểu biết và kinh nghiệm, họ sẽ tác động đến quyết định áp dụng công cụ KTQTĐM (Wickramasinghe và Alawattage, 2007). Từ đó, luận án xác lập mối liên hệ chặt chẽ giữa yếu tố ngoại sinh, nội sinh và HQHĐ SXKD, làm nền tảng dựng nên mô hình NC đề xuất.

### **2.3.1. Tác động của nhận thức môi trường không chắc chắn đến việc áp dụng công cụ kế toán quản trị đổi mới**

Tác động của NTMTKCC đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM được lý giải qua lý thuyết tình huống, theo đó cấu trúc tổ chức cần được thiết kế tương ứng với các yếu tố ngẫu nhiên như MTKD, công nghệ và quy mô (Fisher, 1995; Chenhall, 2003). Hệ thống KTQT cũng phải thích ứng với hoàn cảnh cụ thể để đạt hiệu quả cao hơn. Drazin và Van de Ven (1985) nhấn mạnh rằng mức độ phù hợp giữa đặc điểm tổ chức và yếu tố ngữ cảnh càng cao thì HQHĐ SXKD càng được cải thiện. Trong bối cảnh hiện nay, các DNSX tại VN đang chịu lực chi phối từ toàn cầu hoá, biến thiên của thị trường, công nghệ 4.0, blockchain, khan hiếm nguyên liệu, biến động pháp lý, và thay đổi hành vi khách hàng (Pavlatos và Kostakis, 2018). Những yếu tố không chắc chắn này đòi hỏi DN phải chủ động điều chỉnh hệ thống KTQT. Việc cải tiến nhằm đẩy cao chất lượng thông tin đầu ra sẽ mang đến sự hiệu quả hơn cho hoạt động kiểm soát, quản lý và ra quyết định kinh tế trong MTKD biến động nhanh chóng.

Theo lý thuyết tình huống, cấu trúc tổ chức và hệ thống KTQT của các DNSX cần được thiết kế phù hợp với điều kiện môi trường cụ thể (Otley, 1980). Trong thực tế, các DNSX thường xuyên đối mặt với áp lực thương trường gay gắt, biến động chi phí đầu vào và sự thay đổi chóng vánh của công nghệ SX, khiến nhu cầu cải tiến hệ thống KTQT trở nên cấp thiết (Pavlatos và Kostakis, 2018). Việc tái thiết kế hệ thống KTQT nhằm đảm bảo khả năng thích ứng nhanh chóng với ngoại cảnh là điều kiện cần thiết để

duy trì hiệu quả kiểm soát chi phí, quản lý quy trình và hỗ trợ quyết định sản xuất (Halbouni và Nour, 2014; Oyewo, 2021). Trong bối cảnh đó, chính các công cụ KTQTĐM như ABC, BSC hay chi phí mục tiêu được xem là giải pháp cải tiến nhằm thích ứng với MTKD đầy biến động (Pavlatos và Kostakis, 2018). Tuy nhiên, lý thuyết tình huống nhấn mạnh rằng hiệu quả của đổi mới chỉ đạt được khi có sự tương thích giữa yếu tố nội tại của DN và điều kiện môi trường bên ngoài (Drazin và Van de Ven, 1985). Đặc biệt trong lĩnh vực SX – nơi đặc thù vận hành phức tạp – hệ thống KTQT không chỉ cần chính xác mà còn phải linh hoạt. DNSX hoạt động trong môi trường không chắc chắn thường đối diện với rủi ro cao hơn trong dự báo và quyết định chiến lược. Trong bối cảnh này, các công cụ KTQTĐM giúp cung cấp thông tin nhanh chóng, toàn diện và nâng cao HQHĐ SXKD, qua đó kiểm soát nguy cơ và củng cố khả năng điều chỉnh theo môi trường (Oyewo, 2021). Pavlatos và Kostakis (2018) cũng cho rằng các công cụ KTQTĐM thường được ưu tiên áp dụng trong điều kiện biến động vì khả năng cải thiện chất lượng thông tin, tăng cường tính linh hoạt và năng lực phản ứng. Hay nói cách khác, khi NTMTKCC tăng, DN có xu hướng tìm kiếm hệ thống KTQT có phạm vi thông tin rộng và mức độ chi tiết cao hơn để theo dõi sát sao các chỉ số tài chính – phi tài chính, nâng cao chất lượng và tính hợp lý của các quyết định quản trị (Halbouni và Nour, 2014; Pires và Alves, 2022). Các công cụ KTQTĐM không chỉ hỗ trợ phân tích thực tế theo cách tiếp cận mới, mà còn đóng vai trò là nền tảng thông tin hữu ích, chính xác và kịp thời, từ đó nâng cao HQHĐ SXKD và khả năng ứng phó linh hoạt với thay đổi môi trường.

Dựa trên các lý thuyết và NC đã luận bàn ở trên, tác giả đề xuất giả thuyết rằng NTMTKCC có tác động cùng chiều đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM và mức độ sử dụng của công cụ KTQTĐM. Nói cách khác, khi DNSX có NTMTKCC cao, họ sẽ có xu hướng áp dụng các công cụ KTQTĐM nhiều hơn và mức độ sử dụng sâu rộng hơn để giúp đối phó với những biến động khó lường và cải thiện HQHĐ SXKD.

*H1: NTMTKCC có tác động cùng chiều đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM của DNSX.*

### **2.3.2. Tác động của cường độ cạnh tranh đến việc áp dụng công cụ kế toán quản trị đổi mới**

Dựa trên lý thuyết tình huống, Innes và Mitchell (1995) đã nêu rằng một trong số các yếu tố bên ngoài đẩy mạnh DN thực hiện thay đổi hệ thống KTQT đó chính là yếu tố cạnh tranh. Lý thuyết tình huống khẳng định rằng hiệu quả của hệ thống KTQT phụ thuộc vào sự phù hợp giữa các yếu tố môi trường và cấu trúc tổ chức (Chenhall và Morris, 1986). Trong bối cảnh môi trường cạnh tranh ngày càng gay gắt, các DNSX cần áp dụng các phương pháp quản trị hiện đại và linh hoạt nhằm duy trì vị thế và nâng cao HQHĐ (Otley, 2016). Theo Porter (1980), khi cường độ cạnh tranh gia tăng, DN buộc phải cải thiện hiệu quả, giảm chi phí và sử dụng nguồn lực tối ưu để duy trì lợi thế trên thị trường. Các công cụ KTQTĐM hỗ trợ DN xác định cấu trúc chi phí phù hợp, tối ưu hóa tài nguyên và ra quyết định chiến lược nhằm nâng cao khả năng cạnh tranh trong điều kiện bất định (Chenhall, 2003). Trong môi trường như vậy, DN có xu hướng tích cực triển khai các công cụ KTQTĐM nhằm thích ứng thị trường và đáp ứng nhanh chóng các nhu cầu mới. Đồng thời, việc gia tăng áp lực cạnh tranh khiến các DN không ngừng tìm kiếm và áp dụng các công cụ KTQT mới để cải thiện HĐSX và tăng cường năng lực ra quyết định. Do đó, việc ứng dụng các công cụ như ABC hoặc BSC trở nên tất yếu, nhằm đưa DN đến sự tối ưu trong chi phí, hiệu quả trong lợi nhuận cho từng bộ phận của tổ chức (Baines và Langfield-Smith, 2003; Pavlatos và Kostakis, 2018). Lý thuyết tình huống cũng đã chỉ ra rằng khi mức độ phức tạp và bất ổn của môi trường cạnh tranh tăng, DN cần các hệ thống linh hoạt và tiên tiến hơn. Trong hoàn cảnh mà CĐCT tăng cao, các công cụ KTQTĐM được sử dụng để cải thiện khả năng đối phó, thích ứng, phản hồi nhanh với thay đổi thị trường, và từ đó nâng cao HQHĐ SXKD tổng thể của DN. Baines và Langfield-Smith (2003) cũng khẳng định rằng các DNSX hoạt động trong bối cảnh

cạnh tranh khốc liệt thường có xu hướng triển khai các công cụ KTQTĐM nhằm thoả mãn đầy đủ nhu cầu thông tin quản trị.

Dựa trên các NC trước, có thể lập luận rằng CDCT có tác động đến quyết định áp dụng và mức độ sử dụng các công cụ KTQTĐM. Khi môi trường cạnh tranh trở nên gay gắt hơn, các DNSX đối mặt với áp lực phải đổi mới để nâng cao hiệu suất vận hành và tăng cường vị thế. Điều này thúc đẩy việc áp dụng các phương pháp KTQT hiện đại nhằm tối ưu hóa quá trình ra quyết định, nâng cao hiệu quả kiểm soát chi phí và cải thiện HQHĐ SXKD. Từ đó, tác giả đề xuất giả thuyết sau:

*H2: CDCT có tác động cùng chiều đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM của DNSX.*

### **2.3.3. Tác động của sự kết nối của nhân viên KTQT đến việc áp dụng công cụ kế toán quản trị đổi mới**

NC của Hadid và Al-Sayed (2021) nhấn mạnh vai trò trọng tâm của nhân viên KTQT trong triển khai công cụ KTQTĐM, xem họ là nhà cung cấp thông tin chiến lược chứ không chỉ thực hiện nghiệp vụ kế toán thuần túy. Tuy nhiên, để đảm nhiệm vai trò này, họ cần hiểu rõ MTKD và sự phức tạp trong tổ chức SX của DNSX – điều còn hạn chế do nhiều kế toán viên bị loại khỏi quá trình hoạch định chiến lược (Pierce và O’Dea, 2003). Bên cạnh đó, họ cần thành thạo kỹ năng thực hành công cụ KTQTĐM thay vì chỉ nắm lý thuyết (Tillmann và Goddard, 2008). Ngoài ra, nhiều nhân viên KTQT vẫn thiếu khả năng lựa chọn thực tiễn tương thích với hệ thống kế toán hiện tại (Emsley, 2005; Cadez và Guilding, 2012) và chưa đóng vai trò tư vấn chiến lược cho các bộ phận như marketing hay bán hàng.

Trước vai trò bị hạn chế của nhân viên KTQT trong việc triển khai KTQTĐM, SKN được xem là yếu tố tiềm năng giúp cải thiện thực trạng này. SKN thể hiện qua quá trình tương tác giữa nhân viên KTQT với các nhà quản lý, bộ phận nội bộ, tổ chức chuyên môn bên ngoài và các đối tác trong chuỗi cung ứng (Emsley, 2005; Yigitbasioglu, 2016). Bằng chứng thực nghiệm cho thấy SKN có vai trò thúc đẩy đổi mới KTQT: Roslender và Hart (2002) chỉ rõ sự phối hợp giữa kế toán và marketing giúp lan tỏa lợi ích KTQTĐM; Tillmann và Goddard (2008) cho thấy nhân viên KTQT tham gia sâu vào

hoạt động quản lý hằng ngày sẽ kích hoạt đổi mới; Emsley (2005) nhấn mạnh rằng kế toán tham gia vào quyết định chiến lược thường chủ động đề xuất công cụ mới. Như vậy, SKN giữ mấu chốt quan trọng trong việc vượt qua rào cản và đẩy nhanh quá trình triển khai KTQTĐM trong DNSX. Nhân viên KTQT là cầu nối thông tin giữa các phòng ban, truyền đạt và điều phối dữ liệu tài chính – phi tài chính nhằm đảm bảo sự hiệu quả trong quản lý. Chenhall và Langfield-Smith (1998) cho rằng trong các tổ chức có mối liên hệ tương quan mạnh mẽ giữa KTQT và các bộ phận khác, nhân viên KTQT có thể chủ động thúc đẩy thực thi công cụ như ABC, BSC bằng cách diễn giải lợi ích chiến lược và vận hành của chúng. Dựa trên lý thuyết DOI, Rogers (2003) nhấn mạnh tiềm năng của mạng lưới xã hội trong việc lan tỏa đổi mới. Những cá nhân giữ vai trò trung gian thông tin – như nhân viên KTQT – có thể trở thành "người chấp nhận sớm" (early adopters) hoặc "người tiên phong" (innovators), thúc đẩy sự đồng thuận và truyền tải hiệu quả giá trị của công cụ KTQTĐM đến các bộ phận. Trong DNSX – nơi quy trình SX phức tạp và các phòng ban liên kết chặt chẽ (Mua hàng – SX – Kỹ thuật – Tài chính) – việc áp dụng công cụ KTQTĐM giúp phân bổ chi phí chính xác hơn, duy trì và phát huy hiệu quả đầu ra và tăng cường phối hợp liên phòng ban. Ngoài ra, công cụ KTQTĐM còn hỗ trợ xử lý nhanh các vấn đề về cải tiến quy trình, quản trị chất lượng và tối ưu hàng tồn kho. Do đó, nhân viên KTQT có SKN tốt được xem như nhân tố chiến lược điều phối hiệu quả quá trình đổi mới toàn DN. Burns và Scapens (2000) cũng khẳng định rằng sự thay đổi trong chức năng KTQT đòi hỏi sự liên kết và đồng thuận cao giữa các bộ phận, cũng chính là tố chất chính mà SKN nhân viên KTQT có thể phát huy.

Vì vậy, luận án đi đến lập luận rằng SKN của nhân viên KTQT có mối liên hệ mật thiết với việc áp dụng và mức độ sử dụng các công cụ KTQTĐM trong DN. Khi SKN gia tăng, mối tương tác và luồng thông tin của các phòng ban được thúc đẩy mạnh mẽ, từ đó tạo điều kiện thuận lợi để DN nâng cao khả năng triển khai hiệu quả các công cụ KTQTĐM, qua đó cải thiện HQHĐ SXKD và tăng cường vị thế trên thị trường. Trên cơ sở đó, tác giả đề xuất giả thuyết sau:

*H3: SKN của nhân viên KTQT có tác động cùng chiều đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM của DNSX.*

#### **2.3.4. Tác động của chất lượng công nghệ thông tin đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM**

Theo lý thuyết tình huống, hiệu quả tổ chức không phụ thuộc vào một mô hình quản trị cố định, mà vào mức độ phù hợp giữa các yếu tố hạ tầng nội tại và bối cảnh bên ngoài như công nghệ, môi trường và quy trình (Lawrence và Lorsch, 1967; Otley, 1980). Trong đó, CLCNTT nắm giữ như là nhân tố trung gian điều chỉnh mối quan hệ giữa năng lực quản trị nội bộ và yêu cầu từ MTKD. Việc áp dụng các công cụ KTQTĐM – như ABC, BSC, hay chi phí mục tiêu – vốn đòi hỏi năng lực xử lý dữ liệu phức tạp, báo cáo tích hợp và khả năng cung ứng thông tin đa chiều. Những yêu cầu này chỉ có thể được đáp ứng hiệu quả khi hệ thống CNTT của DN đạt chất lượng cao, với các đặc điểm như độ tin cậy, khả năng tích hợp, tính dễ sử dụng và khả năng cung cấp thông tin kịp thời (Halbouni và Nour, 2014; Varzaru, 2022). Trong điều kiện MTKD biến động mạnh về công nghệ và thông tin, lý thuyết tình huống cho rằng sự phù hợp giữa mức độ phức tạp của công cụ KTQT và năng lực công nghệ thông tin là yếu tố thiết yếu quyết định khả năng đổi mới và thích ứng (Chenhall, 2003). Một hệ thống CNTT có chất lượng cao tạo điều kiện cho DN điều chỉnh linh hoạt cấu trúc KTQT, đồng thời cung cấp thông tin đáng tin cậy, qua đó hỗ trợ hiệu quả việc vận hành các công cụ KTQTĐM. (Nicolaou, 2000). Seddon (1997) cũng khẳng định rằng CLCNTT không chỉ thu thập hay xử lý thông tin, mà còn giúp tối ưu hóa hệ thống ra quyết định và giảm thiểu rủi ro trong môi trường biến động. Vì vậy, trong bối cảnh đặc thù của từng DN, việc đầu tư và nâng cao CLCNTT là điều kiện tiên quyết để đảm bảo tính phù hợp giữa cấu trúc công nghệ và công cụ quản trị – đúng với nguyên lý cốt lõi của lý thuyết tình huống – từ đó nâng cao hiệu quả áp dụng KTQTĐM và tăng lợi thế cạnh tranh bền vững.

Trước tác động sâu rộng của CMCN 4.0, CLCNTT – bao gồm cả khả năng tích hợp AI – ngày càng giữ tính thiết yếu trong việc đảm nhận khả năng cung cấp thông tin



chất lượng, từ đó khiến DN triển khai hiệu quả các công cụ KTQTĐM (Monteiro và cộng sự, 2023). Varzaru và cộng sự (2022) cũng nhấn mạnh rằng việc áp dụng KTQTĐM trên nền tảng CNTT chất lượng cao giúp DN bên cạnh việc cải thiện hiệu suất còn giúp gia tăng khả năng thích ứng trong MTKD đầy biến động. Theo lý thuyết tình huống, hiệu quả quản trị không nằm ở mô hình cố định, mà phụ thuộc vào sự tương thích giữa công nghệ, cấu trúc tổ chức và môi trường hoạt động (Lawrence và Lorsch, 1967; Otley, 1980). Trong tình hình công nghệ bùng nổ nhanh chóng, CNTT chất lượng cao chính là điều kiện giúp thiết lập sự phù hợp đó. Hệ thống CNTT mạnh sẽ cung cấp dữ liệu đầy đủ, tích hợp, kịp thời – nền tảng để các công cụ KTQTĐM như ABC, BSC vận hành hiệu quả và hỗ trợ ra quyết định chính xác.

Đặc biệt trong DNSX, nơi hệ thống SX liên quan đến nhiều bộ phận, CLCNTT giữ vai trò hạ tầng để thu thập, xử lý và kết nối dữ liệu từ các khâu như kho vận, bảo trì, SX hay nhân sự (Granlund và Malmi, 2002). Để các công cụ KTQTĐM phát huy tác dụng, DN cần mô hình hóa chi phí và hiệu suất theo quy trình – điều chỉ khả thi khi có hệ thống CNTT chất lượng cao, có thể phản ánh dữ liệu theo đơn hàng, ca làm, hoặc từng công đoạn SX (Tiron-Tudor và Mutiu, 2007). Như vậy, theo lý thuyết tình huống, CLCNTT không chỉ là yếu tố hỗ trợ kỹ thuật mà còn là điều kiện cấu trúc giúp đảm bảo sự tương thích giữa công cụ KTQTĐM và thực tiễn sản xuất, từ đó nâng cao HQHĐ và năng lực phản ứng chiến lược của DN.

Từ tất cả biện luận trên, có thể hình thành nên giả thuyết rằng CLCNTT có tác động thuận chiều đến việc triển khai và mức độ sử dụng công cụ KTQTĐM tại các DNSX. Do đó, tác giả đề xuất giả thuyết sau:

*H4: CLCNTT có tác động cùng chiều đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM của DNSX.*

### **2.3.5. Tác động của VHDN đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM**

Theo lý thuyết tình huống, không tồn tại mô hình quản lý hay hệ thống kế toán nào tương thích với mọi tổ chức; hiệu quả của chúng phụ thuộc vào mức độ tương thích với các yếu tố đặc thù như môi trường, công nghệ và VHDN (Otley, 1980; Lawrence và

Lorsch, 1967). Trong đó, VHDN đóng vai trò định hướng cách thức DN tiếp cận và thực hiện đổi mới, bao gồm cả việc áp dụng các công cụ KTQTĐM. VHDN không chỉ ảnh hưởng đến tư duy chiến lược mà còn định hình thái độ, hành vi của nhân viên trong việc tiếp nhận và vận dụng đổi mới kế toán. Baird và cộng sự (2004) phân chia VHDN thành ba khía cạnh: đổi mới, định hướng kết quả và kiểm soát chặt chẽ – lỏng lẻo. Hai khía cạnh đầu tiên dựa trên O'Reilly và cộng sự (1991) trong Hồ sơ văn hóa tổ chức (OCP), khía cạnh thứ ba dựa trên Hofstede và cộng sự (1990). Khía cạnh đổi mới thể hiện sự sẵn sàng chấp nhận thay đổi, thử nghiệm và thích ứng, được nhận diện là có liên hệ dương thuận chiều với mức độ áp dụng công cụ KTQT (Baird và cộng sự, 2004). Các DN có văn hóa đổi mới cao thường chủ động thử nghiệm các công cụ như ABC, BSC để cải thiện hệ thống quản trị. Khía cạnh định hướng kết quả phản ánh mức độ tổ chức tập trung vào hiệu suất, hành động và cạnh tranh. Các DN có đặc điểm này thường triển khai KTQTĐM nhằm nâng cao năng suất, tối ưu quy trình và gia tăng lợi thế cạnh tranh (O'Reilly và cộng sự, 1991; Baird và cộng sự, 2004). Cuối cùng, khía cạnh kiểm soát chặt chẽ đề cập đến ý thức mạnh mẽ về chi phí và kiểm soát hoạt động. Những DN này duy trì hệ thống kế hoạch, ngân sách và báo cáo chi tiết, phù hợp với các công cụ KTQTĐM yêu cầu thông tin chính xác, toàn diện và kịp thời. Baird và cộng sự (2004) phát hiện rằng văn hóa kiểm soát chặt liên quan đến cả ba cấp độ quản lý hoạt động. Như vậy, theo lý thuyết tình huống, hiệu quả áp dụng KTQTĐM phụ thuộc đáng kể vào mức độ tương thích giữa công cụ và đặc trưng văn hóa tổ chức.

Văn hóa định hướng đổi mới thúc đẩy áp dụng công cụ KTQTĐM bằng cách khuyến khích thử nghiệm, chấp nhận rủi ro và tạo động lực cải tiến (O'Reilly và cộng sự, 1991). Theo lý thuyết tình huống, hiệu quả triển khai KTQTĐM phụ thuộc vào mức độ tương thích giữa văn hóa đổi mới và nhu cầu thay đổi của công cụ. Trong các DNSX có cấu trúc phân tầng và phối hợp liên phòng ban chặt chẽ, văn hóa này giúp giảm kháng cự thay đổi, tăng tính chủ động cải tiến quy trình và tối ưu chi phí (Henri, 2006; Baird và cộng sự, 2007). Do đó, VHDN định hướng đổi mới giữ vị trí chủ chốt trong việc lan tỏa và gia tăng sự tối ưu trong áp dụng KTQTĐM.

Văn hóa định hướng kết quả tập trung vào hiệu suất và thành tích, thúc đẩy DNSX chú trọng đo lường, cải thiện HQHĐ các bộ phận (SX, kỹ thuật, kế toán...). Điều này tạo nhu cầu cao đối với các công cụ KTQTĐM nhằm theo dõi và tối ưu HQHĐ SXKD (Denison, 2000; Cameron và Quinn, 1999). Theo Varzaru và cộng sự (2022), trong môi trường này, kỳ vọng cao về thông tin quản lý chính xác là động lực triển khai các công cụ KTQTĐM. Văn hóa này tạo sự phù hợp theo lý thuyết tình huống, khi đòi hỏi thông tin hiệu suất chi tiết để thích ứng với môi trường cạnh tranh (Pires và Alves, 2022).

Dựa trên lý thuyết nền và các NC trước, có thể lập luận rằng VHDN bao gồm hai khía cạnh: văn hóa định hướng đổi mới và văn hóa định hướng kết quả, đều có tác động dương thuận chiều đến việc triển khai và mức độ sử dụng các công cụ KTQTĐM. DN sở hữu VHDN thúc đẩy đổi mới và định hướng kết quả sẽ có xu hướng dễ dàng tiếp nhận và triển khai các công cụ này nhằm nâng cao vị thế và tối đa hóa HQHĐ SXKD. Do đó, tác giả đề xuất giả thuyết sau:

*H5: VHDN có tác động cùng chiều đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM của DNSX.*

### **2.3.6. Tác động của việc áp dụng công cụ KTQTĐM đến HQHĐ SXKD**

Theo RBV, một lợi thế cạnh tranh bền vững được hình thành khi DN sở hữu và tận dụng hiệu quả các nguồn lực có giá trị, khan hiếm, khó bắt chước và không thể thay thế bằng yếu tố khác (Barney, 1991). Trong đó, hệ thống KTQTĐM là một nguồn lực chiến lược, hỗ trợ DNSX đổi mới và khác biệt hóa dịch vụ, qua đó gia tăng hiệu quả và lợi nhuận (Arshad và cộng sự, 2016; Walker và cộng sự, 2015). KTQT ngày nay không chỉ giới hạn ở lập kế hoạch và ngân sách mà còn gắn kết chiến lược với thực thi, hỗ trợ quyết định nội bộ, cải thiện hiệu suất và tạo giá trị cổ đông (ACPA, 1998; Clinton và White, 2012). Theo Hui-Ling và cộng sự (2006), một hệ thống KTQT hiệu quả đóng vai trò cung ứng đầy đủ thông tin, tức thời theo thời gian thực và có độ tin cậy cao, hỗ trợ quá trình ra quyết định quản trị. Khi được đổi mới, KTQT giúp DNSX xử lý và truyền tải thông tin hiệu quả cho các mục tiêu hoạch định và kiểm soát (Pavlatos và Kostakis, 2018). Thông tin tổng hợp kịp thời giúp quyết định được đưa ra nhanh và chính xác, từ đó giảm chi phí vận hành và nâng cao HQHĐ SXKD (Nguyen, 2018).

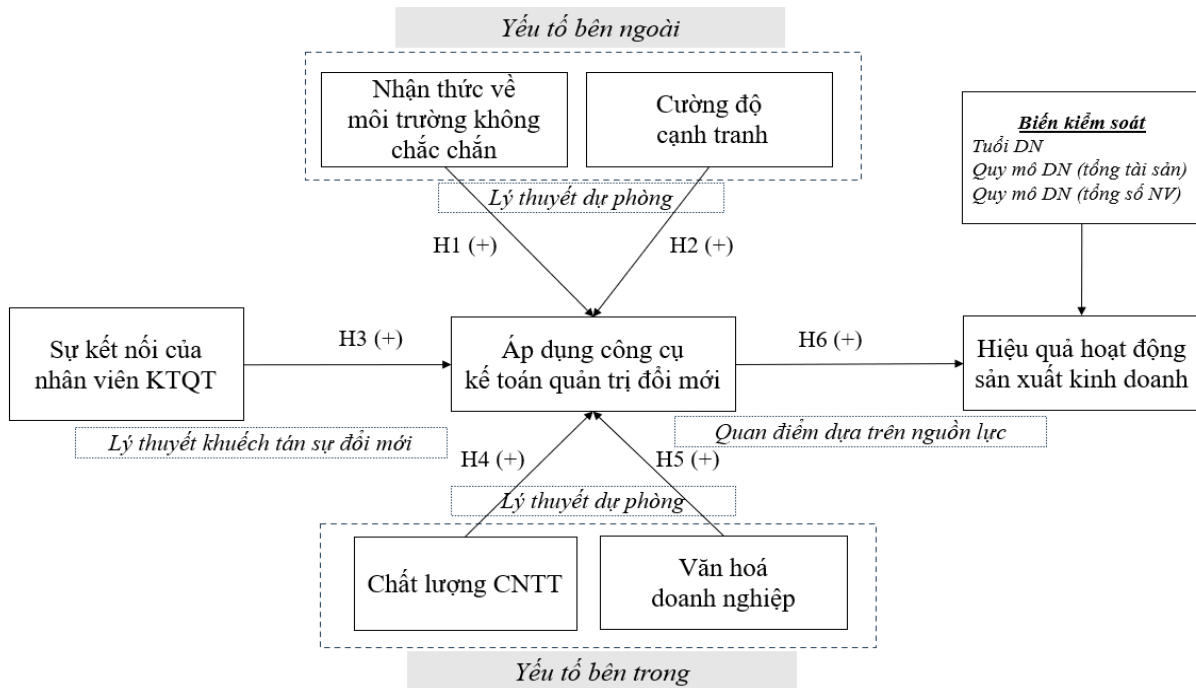
Theo RBV, vị thế bền vững của DNSX đến từ việc sở hữu và khai thác hiệu quả các nguồn lực nội tại có giá trị, hiếm, khó bắt chước và không thể thay thế (Barney, 1991). Trong đó, các công cụ KTQTĐM như ABC, BSC được xem là nguồn lực chiến lược, hỗ trợ DN tối ưu hóa ra quyết định. Các công cụ này giúp hỗ trợ đưa ra thông tin đúng lúc, kịp thời về chi phí, lợi nhuận và hiệu quả từng quy trình, từ đó hỗ trợ quyết định chiến lược, góp phần tạo ra lợi thế khác biệt và duy trì vị thế dài hạn (Chenhall, 2003). Pires và Alves (2022) cho rằng công cụ KTQTĐM cải thiện năng lực ra quyết định và hiệu quả tài chính, đặc biệt khi DN cần tối ưu hóa chi phí trong môi trường cạnh tranh. Ví dụ, ABC giúp DNSX hiểu rõ cấu trúc chi phí và phân bổ nguồn lực hiệu quả. Monteiro và cộng sự (2023) cũng nhấn mạnh rằng các công cụ này gia tăng tính thích ứng của DN trong MTKD không chắc chắn, hỗ trợ ra quyết định nhanh và chính xác.

Varzaru và cộng sự (2022) cho thấy DN có hệ thống KTQTĐM thường đạt hiệu suất cao hơn và quản trị bền vững hơn. Các công cụ này không chỉ nâng cao năng lực quản lý vận hành mà còn cung cấp thông tin đa chiều, tạo nền tảng cho quyết định dữ liệu hóa. Nhờ đó, DNSX kiểm soát rủi ro tốt hơn, phân bổ nguồn lực tối ưu, qua đó cải thiện toàn diện HQHĐ SXKD. Tóm lại, dựa trên RBV và các NC gần đây, có thể lập luận rằng việc áp dụng và mức độ sử dụng các công cụ KTQTĐM có khả năng chi phối đến HQHĐ SXKD của các DNSX. Trên cơ sở đó, tác giả đề xuất giả thuyết sau:

*H6: Áp dụng công cụ KTQTĐM có tác động cùng chiều đến HQHĐ SXKD của DNSX.*

#### **2.4. Mô hình nghiên cứu đề xuất**

Dựa trên cơ sở lý thuyết nền tảng và các NC trước có liên quan đến luận án, tác giả tiến hành xây dựng mô hình NC được đề xuất trong Hình 2.2:



**Hình 2.2. Mô hình NC đề xuất**

Theo Hình 2.2, tác giả đề xuất mô hình NC với 6 giả thuyết cụ thể sau:

- H1: NTMTKCC có tác động cùng chiều đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM của DNSX.  
 H2: CĐCT có tác động cùng chiều đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM của DNSX.  
 H3: SKN của nhân viên KTQT có tác động cùng chiều đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM của DNSX.  
 H4: CLCNTTs có tác động cùng chiều đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM của DNSX.  
 H5: VHDN có tác động cùng chiều đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM của DNSX.  
 H6: Việc áp dụng công cụ KTQTĐM của DNSX có tác động cùng chiều đến HQHĐ SXKD.

Trong mô hình NC đề xuất, tác giả đã đưa lý thuyết tình huống vào phân tích các biến kiểm soát nhằm đánh giá tác động đến HQHĐ SXKD của các DNSX tại VN. Các biến kiểm soát được lựa chọn bao gồm: tuổi của DN, quy mô nhân sự và quy mô tài sản. Trong các NC trước đây, những biến này thường được xem là biến độc lập chi phối mạnh mẽ đến biến phụ thuộc HQHĐ SXKD (xem: Ji và cộng sự, 2015; Zhang và cộng sự,

2022; Zhu và cộng sự, 2014). Tuy vậy, trong khuôn khổ NC này, các biến kiểm soát không phải là trọng tâm phân tích mà được sử dụng nhằm tăng cường khả năng giải thích cho biến phụ thuộc là HQHĐ SXKD. Theo Nguyễn Đình Thọ (2013), trong trường hợp các biến kiểm soát không có ý nghĩa thống kê, điều này càng làm nổi bật vai trò của các biến độc lập trong mô hình. Ngược lại, nếu các biến kiểm soát cho thấy ý nghĩa thống kê, chúng sẽ góp phần bổ sung cho việc lý giải biến phụ thuộc.

## KẾT LUẬN CHƯƠNG 2

Chương 2 đã tiến hành khái quát hệ thống và nhận định rõ các khái niệm trọng yếu chủ chốt của luận án, chẳng hạn như: việc áp dụng công cụ KTQTĐM, NTMTKCC, CĐCT, SKN của nhân viên KTQT, CLCNTT và VHDN. Chương này đồng thời xây dựng nền tảng lý thuyết vững chắc nhằm luận giải cho các mối quan hệ trong mô hình NC. Cụ thể, lý thuyết tình huống được sử dụng để làm cơ sở giải thích cho mối quan hệ giữa các yếu tố như NTMTKCC, CĐCT, CLCNTT, VHDN đến áp dụng công cụ KTQTĐM; lý thuyết DOI giúp biện giải cho cách thức mà SKN của nhân viên KTQTĐM thúc đẩy DN chấp nhận các công cụ KTQTĐM; trong khi đó, quan điểm dựa trên nguồn lực nhấn mạnh đến vai trò của áp dụng công cụ KTQTĐM đến HQHĐ SXKD của DN. Sự kết hợp giữa các lý thuyết nền đã cung cấp không chỉ một khung tham chiếu toàn diện cho việc xây dựng mô hình NC, mà còn đóng vai trò định hướng cho việc hình thành các giả thuyết, bảo đảm tính logic và khả năng kiểm chứng trong bối cảnh thực tiễn của các DNSX tại VN. Những cơ sở lý luận và lập luận chặt chẽ được trình bày trong chương này sẽ là nền tảng quan trọng để triển khai phương pháp NC thực nghiệm trong Chương 3.

### CHƯƠNG 3: PHƯƠNG PHÁP NGHIÊN CỨU

Nhằm giải quyết các câu hỏi NC và đạt được mục tiêu đề ra, luận án triển khai một quy trình NC chặt chẽ sau phần cơ sở lý thuyết. Tiếp đến trong chương 3, luận án mô tả chi tiết PPNC, kết hợp giữa nghiên cứu định tính (NCĐT) và nghiên cứu định lượng (NCĐL) nhằm đảm bảo tính khoa học và độ tin cậy của kết quả. Giai đoạn NCĐT được thực hiện thông qua phỏng vấn sâu các chuyên gia để rà soát, hiệu chỉnh thang đo và xác định quy mô mẫu phù hợp. Trên cơ sở đó, bảng khảo sát được xây dựng hoàn chỉnh và sử dụng trong NCĐL. Trong NCĐL, dữ liệu khảo sát được thu thập, làm sạch và xử lý nhằm kiểm định mô hình NC. SPSS được sử dụng để thực hiện thống kê mô tả, kiểm định độ tin cậy thang đo và phân tích quan hệ giữa các biến. Song song đó, phần mềm SmartPLS được sử dụng để phân tích mô hình cấu trúc PLS-SEM, hỗ trợ kiểm định giả thuyết và đánh giá mức độ phù hợp của mô hình. Toàn bộ PPNC được xây dựng một cách có hệ thống, logic và phù hợp với đặc điểm đề tài, từ đó cung cấp kết luận đáng tin cậy và có giá trị thực tiễn cho DNSX tại VN.

#### 3.1. Biện luận phương pháp nghiên cứu

Xét về PPNC khoa học, hiện nay chia ra ba trường phái NC chính, đó là phương pháp NCĐT, phương pháp NCĐL và PPNC hỗn hợp Creswell và Creswell (2018). PPNC định tính với mục đích nhằm khám phá ra các lý thuyết khoa học, dựa vào quy trình quy nạp (Marshall và Rossman, 2014). Phương pháp NCĐL thường gắn liền với việc kiểm định dựa vào quy trình diễn dịch (Ehrenberg, 1994). PPNC hỗn hợp phối hợp cả NCĐT và NCĐL với những mức độ khác nhau (Tashakkori và Teddlie, 2009; Creswell và Creswell, 2018). PPNC hỗn hợp giúp kết quả NC được toàn diện và giá trị hơn (Creswell và Hirose, 2019).

Luận án sử dụng PPNC hỗn hợp gắn kết nhằm đảm bảo tiếp cận vấn đề NC một cách toàn diện và khoa học. Theo Creswell và Creswell (2018), phương pháp này cho phép tích hợp hai chiến lược NCĐT và NCĐL ở các cấp độ khác nhau, nhằm phát huy

ưu điểm và khắc phục hạn chế của từng phương pháp đơn lẻ (Doyle và cộng sự, 2009). Việc kết hợp NCĐT và NCĐL không chỉ nâng cao độ tin cậy nội tại mà còn giúp cải thiện chất lượng phân tích, từ đó mang lại cái nhìn đa chiều về hiện tượng NC (Yin, 2006). Trong lĩnh vực KTQT, Grafton và cộng sự (2011) cho rằng kết hợp hai PPNC giúp tích hợp đa dạng các cách tiếp cận, nâng cao khả năng lý giải và đào sâu vào bản chất vấn đề NC (Creswell, 2008; Creswell và Creswell, 2018).

Mục tiêu chính của NC là khám phá mối liên hệ giữa các nhân tố tác động đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM và HQHĐ SXKD trong các DNSX tại VN. Do vậy, việc áp dụng PPNC hỗn hợp là phù hợp và cần thiết. Trong đó, NCĐT giữ vai trò làm cơ sở hiệu chỉnh thang đo và hiệu lực mô hình theo đặc thù bối cảnh VN, từ đó tăng cường độ phù hợp và tính phản ánh thực tiễn. Như Johnson và Onwuegbuzie (2004) đã chỉ ra, việc sử dụng NCĐT để hỗ trợ cho NCĐL giúp nâng cao tính chính xác và khả năng lý giải của mô hình NC. Hướng tiếp cận này cũng phù hợp với xu thế hiện đại trong các nghiên cứu thực nghiệm (Leal và cộng sự, 2018), trong đó NCĐL đóng vai trò trung tâm nhờ khả năng kiểm định giả thuyết và đo lường mức độ tác động giữa các biến.

Bên cạnh đó, phần lớn các NC về KTQTĐM được thực hiện trong bối cảnh các nền kinh tế phát triển, do đó áp dụng PPNC hỗn hợp giúp đảm bảo sự thích ứng của mô hình với môi trường đặc thù của VN – một quốc gia đang phát triển với hệ thống kế toán và MTKD đặc biệt. NCĐT được tiến hành qua phỏng vấn sâu với chuyên gia để xác thực mô hình NC và tinh chỉnh thang đo. Trên cơ sở này, NCĐL sử dụng dữ liệu sơ cấp thu thập từ các DNSX tại VN để kiểm định mô hình. Tiếp theo, NCĐL cho phép định lượng mối quan hệ giữa các biến, đánh giá mức độ ảnh hưởng của từng yếu tố và kiểm tra các giả thuyết NC. Kết quả thu được không chỉ củng cố cơ sở lý thuyết mà còn mang lại bằng chứng thực nghiệm đáng tin cậy phục vụ cho việc đề xuất hàm ý quản trị phù hợp với thực tiễn DNSX tại VN.

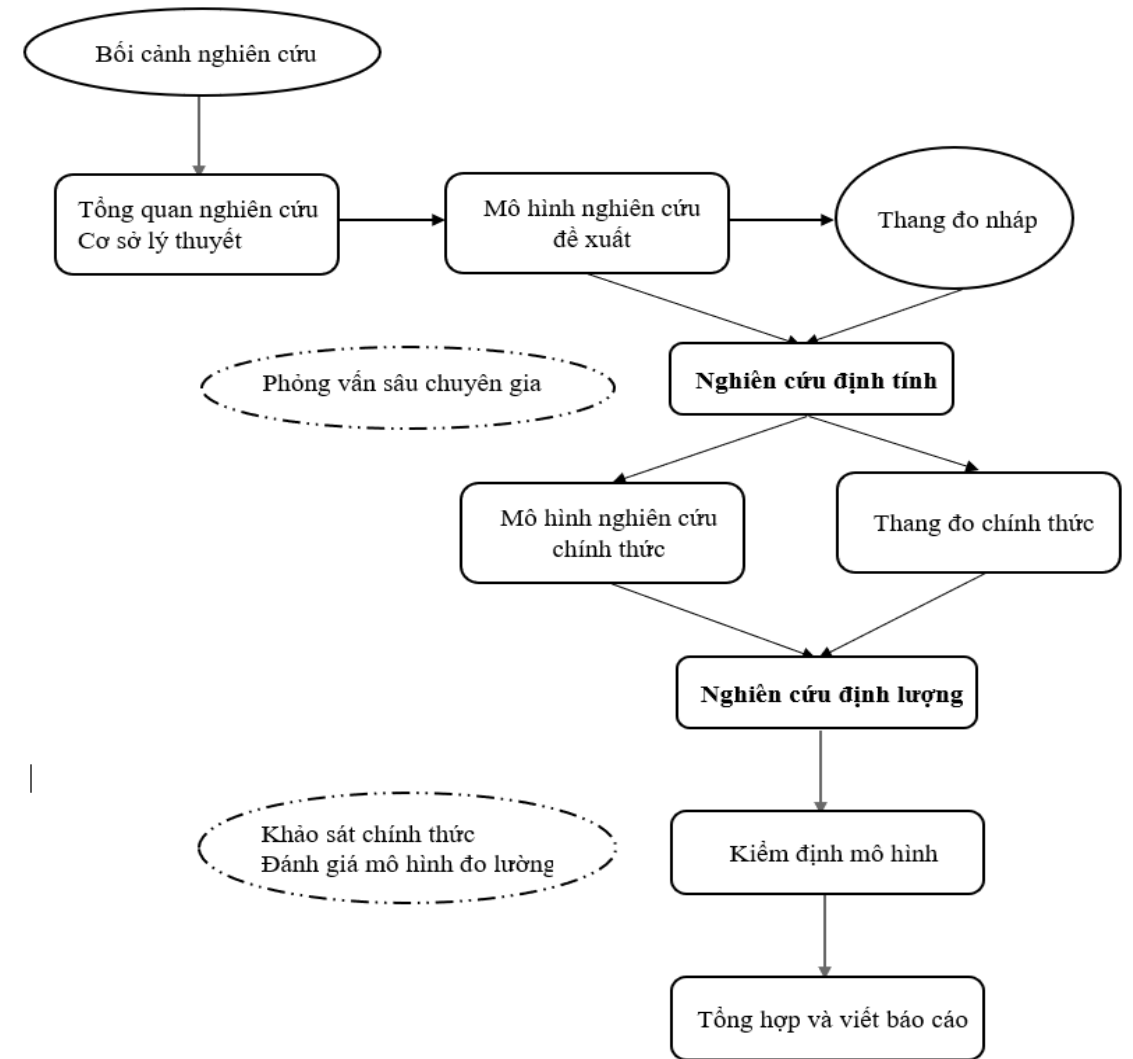
### **3.2. Quy trình nghiên cứu**

Quy trình NC triển khai tuần tự với NCĐT trước để điều chỉnh mô hình, thang đo phù hợp bối cảnh (Corbin và Strauss, 1990), tiếp đến là NCĐL nhằm kiểm định mô hình



và giả thuyết bằng dữ liệu sơ cấp, phân tích qua SmartPLS 3 và SPSS 26 (Creswell và Hirose, 2019).

Quy trình NC được tác giả sơ đồ hoá thông qua hình 3.1.



(Nguồn: Tác giả tự tổng hợp)

**Hình 3.1: Quy trình NC tổng quát**

Quy trình NC được thực hiện tuần tự thông qua các bước sau:

**Bước 1:** Toàn bộ các NC có liên quan được hệ thống hóa, từ đó phát hiện khoảng trống NC, đồng thời xây dựng mô hình NC đề xuất và phát triển bộ thang đo sơ khởi dựa trên cơ sở học thuật.

**Bước 2:** Tiếp theo, giai đoạn NCĐT được tiến hành thông qua phỏng vấn chuyên sâu với các chuyên gia nhằm xác nhận sự phù hợp của mô hình và điều chỉnh thang đo theo đặc điểm bối cảnh VN. Song song, khảo sát thử được thực hiện để kiểm tra bảng hỏi về mức độ dễ hiểu, rõ ràng và khả năng phản ánh thực tiễn, trước khi áp dụng trong khảo sát chính thức.

**Bước 3:** Trên cơ sở kết quả tập hợp từ NCĐT, NCDL được triển khai thông qua việc thu thập dữ liệu sơ cấp từ các DNSX tại VN thông qua bảng câu hỏi hoàn chỉnh. Phân tích dữ liệu được thực hiện bằng phần mềm SPSS 26 (phục vụ thống kê mô tả, đánh giá độ tin cậy thang đo) và SmartPLS 3 (để kiểm định mô hình đo lường và mô hình cấu trúc).

**Bước 4:** Sau cuối, toàn bộ kết quả từ NCĐT và NCDL được tổng hợp và đối chiếu nhằm hoàn thiện báo cáo NC, rút ra các kết luận và khuyến nghị tương thích với thực tiễn quản trị tại DNSX ở VN.

### 3.3. Thang đo các khái niệm nghiên cứu

Luận án vận dụng có chọn lọc các thang đo đã được thiết lập trong những NC trước, được công bố trên các tạp chí học thuật uy tín. Việc kế thừa này không chỉ đảm bảo tính liên tục về mặt lý luận mà còn tăng cường độ tin cậy và tính hiệu lực của công cụ đo lường trong bối cảnh NC cụ thể. Các thang đo được hiệu chỉnh cân trọng để phù hợp với đặc thù của các DNSX và MTKD tại VN, giúp đảm bảo rằng kết quả NC phản ánh phù hợp bối cảnh, giữ vững tính khoa học và khả năng ứng dụng trong thực tế.

#### ***Đo lường việc áp dụng công cụ KTQTĐM***

Dựa trên các NC trước, việc áp dụng công cụ KTQTĐM thường được đo lường thông qua hai phép đo riêng biệt, phù hợp với đặc tính đa chiều và quá trình của hành vi đổi mới trong KTQT. Phép đo thứ nhất là ở giai đoạn triển khai áp dụng, được kế thừa từ Ax và Greve (2017). Phép đo này có ưu điểm là không chỉ xác định việc có hay không áp dụng công cụ KTQTĐM, mà còn phản ánh tiến trình ra quyết định trong tổ chức – từ ý định áp dụng cho đến giai đoạn sử dụng sâu rộng. Việc sử dụng các giai đoạn triển

khai như vậy tương thích với Brown và cộng sự (2004), khi nhấn mạnh rằng hành vi đổi mới trong kế toán là một quá trình liên tục, không phải là một hành vi tức thời.

Phép đo thứ hai là mức độ sử dụng một công cụ KTQTĐM cụ thể, được kế thừa từ Naranjo-Gil và cộng sự (2009), cho phép kiểm tra mức độ thâm nhập và thực hành của các công cụ KTQTĐM trong từng đơn vị kinh doanh. Thang đo Likert 7 điểm được sử dụng trong các NC như Al-Sayed và Dugdale (2015), Pavlatos và Kostakis (2018), giúp phản ánh sự biến thiên đầy đủ của hành vi sử dụng công cụ, từ mức rất thấp đến mức sâu rộng. Baird và cộng sự (2004) cũng lưu ý rằng việc đo lường bằng thang điểm này cho phép kiểm soát độ nhảy cao trong phân tích hành vi sử dụng công cụ KTQTĐM. Do đó, việc kết hợp cả hai phép đo – một về **trạng thái áp dụng** và một về **mức độ sử dụng** – không chỉ mang lại tính toàn diện về mặt đo lường mà còn nhất quán với thực hành NC quốc tế trong lĩnh vực KTQTĐM.

Trong phạm vi luận án, tác giả áp dụng phép đo thứ nhất để xác định liệu DN có thực hiện việc áp dụng công cụ KTQTĐM hay không. Tiếp theo, mức độ sử dụng của từng công cụ được đo bằng thang đo Likert 7 điểm, với giá trị dao động từ 1 (“hoàn toàn không sử dụng”) đến 7 (“sử dụng ở mức độ sâu rộng”), nhằm phân tích sâu hơn tác động của công cụ này đến HQHĐ SXKD. Cách tiếp cận này, từng được áp dụng hiệu quả trong NC của Naranjo-Gil và cộng sự (2009), cho phép đánh giá đồng thời cả khía cạnh định tính (có hay không áp dụng) và định lượng (mức độ áp dụng), từ đó nâng cao độ chính xác trong việc kiểm định mô hình lý thuyết.

### ***Đo lường biến NTMTKCC***

NTMTKCC kế thừa từ thang đo được sử dụng và kiểm định trong nhiều NC kinh điển và gần đây như Govindarajan (1984), Hadid và Al-Sayed (2021), và Alsayed (2010), với tổng cộng 8 biến quan sát. Đây là một trong những thang đo điển hình nhất trong KTQTĐM, phản ánh mức độ biến động, phức tạp và không thể dự báo của môi trường kinh doanh – những khía cạnh cốt lõi của bất định môi trường được đề cập trong

lý thuyết dự phòng (Donaldson, 2001; Otley, 1980). Thang đo này thuộc loại đa hướng, trong đó các biến quan sát phản ánh ảnh hưởng từ các yếu tố bên ngoài DN theo cách bổ sung, không nhất thiết có tương quan lý thuyết (Jarvis và cộng sự, 2003). Cụ thể, các biến quan sát của NTMTKCC được đo trên thang điểm từ 1 = "Có thể dự đoán cao" đến 7 = "Rất khó dự đoán", thể hiện mức độ và khả năng dự báo của đáp viên về tốc độ thay đổi trong đơn vị kinh doanh tương ứng với từng biến.

### ***Đo lường biến CĐCT***

Biến CĐCT được đo lường dựa trên thang đo kế thừa từ Williams và Seaman (2001), có nguồn gốc từ công trình của Khandwalla (1977) và được hiệu chỉnh bởi Libby và Waterhouse (1996). Thang đo này phản ánh mức độ áp lực cạnh tranh mà DN cảm nhận từ môi trường bên ngoài, bao gồm cạnh tranh về giá, chất lượng, đổi mới và tốc độ ra quyết định. Gần đây, Hadid và Al-Sayed (2021) tiếp tục sử dụng thang đo này trong NC về mối quan hệ giữa cạnh tranh, hệ thống KTQT và HQHĐ, cho thấy thang đo có độ tin cậy cao và phù hợp với bối cảnh hiện đại. Việc thang đo này được duy trì trong nhiều nghiên cứu gần đây khẳng định rằng CĐCT vẫn là một nhân tố môi trường thiết yếu, chi phối đáng kể đến hành vi quản trị và hiệu quả tổ chức. Do đó, luận án kế thừa thang đo này để đo lường và kiểm định. Biến CĐCT được đánh giá từ 1 = "Rất thấp" đến 7 = "Rất cao", phản ánh mức độ cạnh tranh của đơn vị kinh doanh theo từng phát biểu quan sát.

### ***Đo lường biến SKN của nhân viên KTQT***

SKN của nhân viên KTQT được đo lường thông qua thang đo của Newell và cộng sự (1998) và được điều chỉnh bởi Hadid và Al-Sayed (2021) với 8 biến quan sát. Thang đo của Newell tập trung cụ thể vào giao tiếp và chia sẻ thông tin nội bộ trong bối cảnh quản lý tri thức và đổi mới, thay vì chỉ đo mức độ kiểm soát hay trao đổi thông tin mang tính hình thức. Hơn nữa, Hadid và Al-Sayed (2021) đã hiệu chỉnh và áp dụng thành công thang đo này trong NC KTQTĐM tại bối cảnh Trung Đông, cho thấy tính khả chuyển cao và tương thích với bối cảnh NC DNSX trong nền kinh tế mới nổi như VN. So với

các thang đo dựa trên lý thuyết kiểm soát truyền thống, thang đo này phản ánh đúng bản chất tương tác linh hoạt – yếu tố cốt lõi trong đổi mới KTQT.

Đây là thang đo bậc một với 8 biến quan sát. 8 biến này thể hiện SKN của nhân viên KTQT với các bên liên quan như đồng nghiệp bộ phận khác, thành viên của CIMA, các hiệp hội, nhà cung cấp, khách hàng, nhà tư vấn... Các biến được đo theo thang điểm từ 1 = "Hoàn toàn không đồng ý" đến 7 = "Hoàn toàn đồng ý", phản ánh mức độ đồng thuận của các đáp viên đối với các nhận định về SKN của nhân viên KTQT trong DN.

### ***Đo lường biến CLCNTT***

CLCNTT được đo lường thông qua thang đo của Krumwiede (1998), được kế thừa và sử dụng bởi Hadid và Al-Sayed (2021) và Alsayed, M. S. (2010) với 5 biến quan sát. Thang đo của Krumwiede (1998) mang tính đặc thù cho lĩnh vực KTQT. Thang đo này được Krumwiede phát triển trong bối cảnh NC về các yếu tố tác động đến việc triển khai ABC, với mục tiêu phản ánh trực tiếp năng lực CNTT liên quan đến hỗ trợ ra quyết định, tích hợp dữ liệu và phân tích quản trị. NC của Hadid và Al-Sayed (2021) cũng kế thừa và tiếp tục sử dụng thang đo này trong các NC KTQT, đặc biệt trong bối cảnh bùng nổ công nghệ. Vì vậy, thang đo của Krumwiede (1998) được ưu tiên lựa chọn để đảm bảo mức độ tương thích nội dung và tính phù hợp ngành.

Thang đo này bao gồm 5 biến quan sát liên quan đến hệ thống thông tin trong DN. CLCNTT tại DN được xác định là thang đo nguyên nhân, với các biến quan sát phản ánh những đặc điểm đặc trưng của hệ thống thông tin, qua đó chi phối đến quyết định thực thi đổi mới của DN. Các biến quan sát của CLCNTT được đánh giá từ mức độ 1="Hoàn toàn không có giá trị" đến 7="Được đánh giá có giá trị rất lớn" thể hiện nhận định của các đáp viên về mức độ của CLCNTT trong DN.

### ***Đo lường biến VHDN***

VHDN được đo lường dựa trên thang đo của Baird và cộng sự (2018) cùng Zhang và cộng sự (2015), và được điều chỉnh bởi Hadid và Al-Sayed (2021) cũng như Alsayed,

M. S. (2010), bao gồm 10 biến quan sát. Baird và cộng sự (2018) đưa ra thang đo được thiết kế chuyên biệt để đo lường các khía cạnh như mức độ chấp nhận rủi ro, khuyến khích học hỏi và hỗ trợ đổi mới – những yếu tố có mối liên hệ trực tiếp với việc triển khai các công cụ KTQTĐM. Vì vậy, thang đo này được đánh giá là phù hợp trong việc thể hiện rõ đặc điểm mối liên hệ giữa VHDN và hành vi đổi mới trong DN.

Đây là thang đo đa hướng bậc một với hai khía cạnh: VHDN định hướng đổi mới (5 biến quan sát) và VHDN định hướng kết quả (5 biến quan sát). Thang đo của VHDN là thang đo nguyên nhân. Các biến đều biểu hiện được hai khía cạnh văn hoá chính của DN, và từ đó tác động đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM. Các biến quan sát được đánh giá từ mức độ 1="Hoàn toàn không đồng ý" đến 7="Hoàn toàn đồng ý" thể hiện mức độ đánh giá của các đáp viên về các nhận định liên quan đến VHDN. Nếu DN không áp dụng sẽ khoanh vào ô "Không áp dụng" của bảng khảo sát.

#### ***Đo lường biến HQHĐ SXKD***

HQHĐ SXKD được đo bằng thang đo kế thừa từ NC của Calantone và cộng sự (2002), đã được kiểm định, vận dụng rộng rãi trong nhiều NC về đổi mới và chiến lược DN. Khác với các thang đo mang tính chủ quan, thang đo này cung cấp các chỉ số khách quan rõ ràng, cụ thể và tương thích với đặc trưng của NCĐL trong KTQT. Việc sử dụng thang đo khách quan giúp tăng độ rõ ràng khi kiểm tra mức độ tác động của hành vi triển khai KTQTĐM đến HQHĐ SXKD, đồng thời hạn chế nhiều từ các yếu tố mềm khó chuẩn hóa. Do đó, thang đo của Calantone và cộng sự (2002) được lựa chọn vì phù hợp với mục tiêu NC, giúp phản ánh rõ nét HQHĐ SXKD trong bối cảnh DNSX tại VN và đảm bảo tính chính xác trong mô hình KTQT được đề xuất.

Tác giả thu thập dữ liệu sơ cấp về HQHĐ SXKD bằng phương thức khảo sát trực tiếp gửi đến các DN – phương pháp đã được áp dụng hiệu quả trong nhiều NC trước (Zhu và cộng sự, 2014; Nguyễn Phong Nguyên và Đoàn Ngọc Quế, 2016; Wei và cộng sự, 2019). Trong luận án, thang đo HQHĐ SXKD sử dụng thang Likert kết quả gồm 4

biến quan sát, được đánh giá từ 1 = "Kém" đến 5 = "Xuất sắc", phản ánh mức độ đánh giá của đáp viên về HQHĐ SXKD so với đối thủ cạnh tranh.

### ***Biến kiểm soát***

Để giữ tính khách quan và kiểm soát tác động ngoại vi của NC, luận án đưa vào mô hình ba biến kiểm soát đối với HQHĐ SXKD, dựa trên các NC trước trong lĩnh vực KTQT (Luo và cộng sự, 2006; Zhu và cộng sự, 2014; Eisenbeiss và cộng sự, 2015; Wu và cộng sự, 2015). Ba biến gồm: (1) quy mô DN theo tổng tài sản, (2) quy mô DN theo số lao động toàn thời gian, và (3) tuổi DN, tính bằng số năm hoạt động kể từ khi thành lập (Glisson và Martin, 1980).

Trong các NC trước, quy mô DN thường được đo bằng số lao động toàn thời gian (Lubatkin và cộng sự, 2006; Rehman và cộng sự, 2021). Tuy nhiên, để phù hợp với quy định tại Việt Nam, luận án sử dụng số lao động đóng bảo hiểm xã hội theo Nghị định 39/2018/NĐ-CP làm tiêu chí xác định quy mô DN. Đồng thời, tổng tài sản cũng là biến phổ biến trong NC hiệu quả tài chính; như trong Nguyễn Bá Đông (2022), quy mô DN được đo bằng logarit tự nhiên của tổng tài sản để kiểm soát tác động đến HQHĐ SXKD.

Biến tuổi DN cũng được sử dụng rộng rãi như một biến kiểm soát trong các NC đánh giá HQHĐ SXKD (Lubatkin và cộng sự, 2006; Bedford và cộng sự, 2019; Nguyễn Phong Nguyên và Đoàn Ngọc Quế, 2016). Các biến kiểm soát này được đưa vào giúp loại trừ ảnh hưởng từ các yếu tố ngoại lai, qua đó nâng cao độ tin cậy và tính chính xác của kết quả NC. Kế thừa từ các NC trước tác giả đã tổng hợp được Bảng tổng hợp thang đo chi tiết được trình bày tại **PHỤ LỤC SỐ 6**.

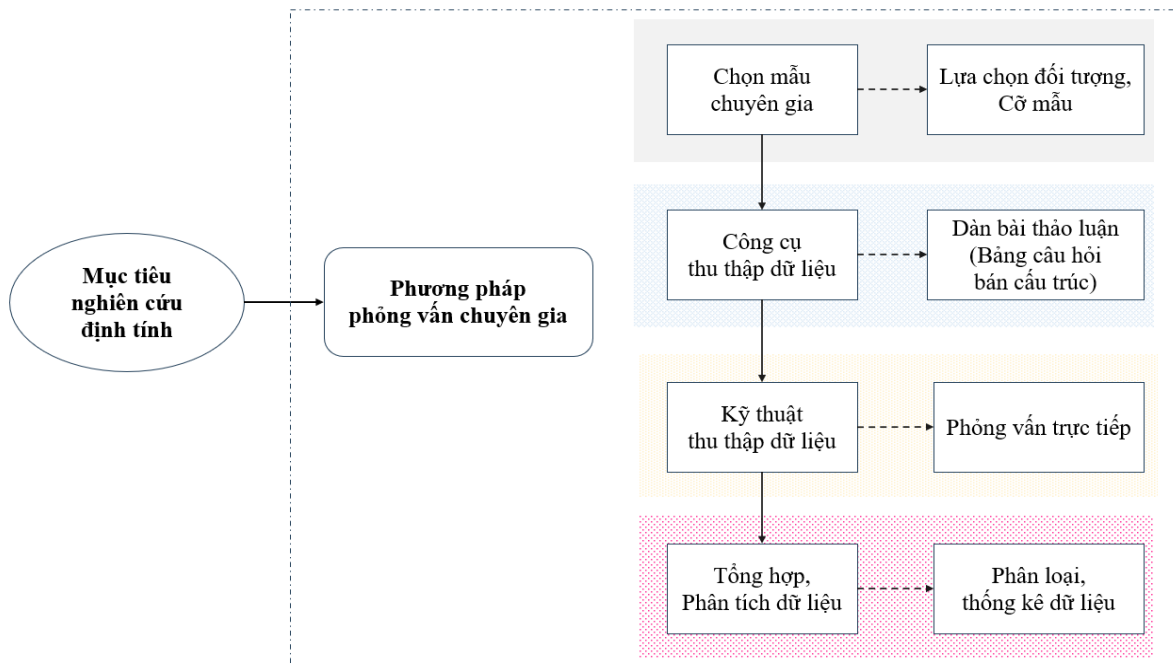
## **3.4. Thiết kế nghiên cứu định tính**

### **3.4.1. Quy trình nghiên cứu định tính**

Nhằm khám phá mối quan hệ giữa các nhân tố chi phối đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM và HQHĐ SXKD của các DNSX, đồng thời xác nhận tính phù hợp của mô hình NC trong bối cảnh VN, luận án triển khai NCĐT theo quy trình chặt chẽ. Phương pháp phỏng vấn sâu chuyên gia được vận dụng nhằm xác định và xác nhận mối quan hệ giữa các yếu tố trong mô hình đề xuất, cũng như đánh giá lại các khái niệm

ngiên cứu và kiểm chứng tính hợp lý của các giả thuyết. Giai đoạn này cho phép thu thập dữ liệu chuyên sâu, phân tích nội dung, điều chỉnh thang đo (nếu cần), đảm bảo tương thích với hoàn cảnh thực tiễn tại VN – một quốc gia đang phát triển. Kết quả từ NCĐT không chỉ hỗ trợ hiệu chỉnh mô hình và giả thuyết mà còn đóng vai trò thiết yếu trong việc hoàn thiện bảng khảo sát, giúp đảm bảo nội dung rõ ràng, phù hợp và sát với ngữ cảnh NC, qua đó nâng cao chất lượng dữ liệu trong giai đoạn NCĐL.

Quy trình thực hiện NC định tính được trình bày chi tiết trong **Hình 3.2**.



(Nguồn: Tác giả tự tổng hợp)

**Hình 3.2: Quy trình NC định tính**

### 3.4.2. Phương pháp phỏng vấn chuyên gia

Hai phương pháp NCĐT phổ biến thường được áp dụng là lý thuyết cơ sở và nghiên cứu tình huống (Nguyễn Đình Thọ, 2013). Trong đó, PPNC tình huống được đánh giá là đặc biệt phù hợp khi cần phân tích các nội dung phức tạp trong bối cảnh thực tiễn, nhất là lĩnh vực kinh doanh và kế toán (Yin, 2018; Stake, 1995). Phương pháp này cho phép nhà NC tiếp cận sâu vào mối liên hệ giữa các yếu tố trong mô hình lý thuyết, và bên cạnh đó kiểm chứng giả thuyết dựa trên dữ liệu thực nghiệm. Theo Eisenhardt



(1989), NC tình huống không chỉ giúp khám phá hiện tượng NC mà còn làm rõ bản chất của các mối quan hệ và hỗ trợ phát triển lý thuyết dựa trên bằng chứng thực tiễn. Đặc biệt, trong những tình huống mà lý thuyết còn đang ở giai đoạn sơ khai hoặc chưa được kiểm chứng đầy đủ (Xu và cộng sự, 2003), từ đó góp phần củng cố nền tảng lý luận và tăng tính thuyết phục cho mô hình NC (Dubois và Gadde, 2002).

Trong NCĐT, phỏng vấn sâu chuyên gia là kỹ thuật tối ưu và được vận dụng phổ biến để thu thập dữ liệu trong PPNC tình huống. Dubois và Gadde (2002) chỉ ra rằng phương pháp này giúp kiểm chứng lý thuyết và đẩy cao độ tin cậy của NC bằng cách đối chiếu giữa dữ liệu thực tế và cơ sở lý thuyết. Đặc biệt, phỏng vấn bằng bảng câu hỏi bán cấu trúc là hình thức phù hợp để thu thập dữ liệu chuyên sâu, cho phép nhà NC linh hoạt trong việc điều chỉnh câu hỏi và khai thác quan điểm của chuyên gia (Silverman, 2015). Tương tự, Perano và cộng sự (2021) nhấn mạnh rằng phỏng vấn chuyên gia không chỉ giúp xác nhận giả thuyết NC mà còn cung cấp những góc nhìn thực tiễn quan trọng.

Trong luận án này, PPNC tình huống kết hợp phỏng vấn chuyên gia được lựa chọn nhằm kiểm chứng mô hình NC, xác định mối liên hệ giữa các nhân tố chi phối đến việc triển khai công cụ KTQTĐM và HQHĐ SXKD, đồng thời đánh giá mức độ tương thích của thang đo trong bối cảnh các DNSX tại VN. Việc áp dụng phương pháp này không chỉ bảo đảm tính thực tiễn của mô hình NC mà còn hỗ trợ điều chỉnh và hoàn thiện các giả thuyết dựa trên dữ liệu thực nghiệm thu thập được. Vậy nên, NC tình huống thông qua phỏng vấn chuyên gia là lựa chọn phù hợp, nâng cao tính khả thi và tính ứng dụng của kết quả NC trong thực tiễn quản trị DN.

### **3.4.3. Chọn mẫu chuyên gia**

Tác giả vận dụng phương pháp chọn mẫu thuận tiện kết hợp với phương pháp chọn mẫu phán đoán để lựa chọn chuyên gia tham gia phỏng vấn. Cả hai đều thuộc nhóm phương pháp chọn mẫu phi xác suất (Nguyễn Đình Thọ, 2013). Cụ thể, tác giả ưu tiên tiếp cận những chuyên gia có thể dễ dàng liên hệ, đồng thời sử dụng phán đoán chuyên môn để đánh giá mức độ tương thích của họ với chủ đề NC, từ đó mời tham gia vào quá trình phỏng vấn sâu. Ngoài ra tác giả hiện đã công tác trong ngành giảng dạy chuyên

lĩnh vực kế toán hơn 10 năm. Quá trình này giúp tác giả tiếp cận được với các chuyên gia trong lĩnh vực KTQT. Những đối tượng đã có thâm niên trong lĩnh vực KTQT hoặc các chuyên gia đào tạo, NC sâu về KTQT như giảng viên lâu năm, những quản lý cấp cao, quản lý cấp trung, những chuyên gia tư vấn về KTQT tại các DN đầu ngành, những người làm việc trong mảng KTQT lâu năm...Tác giả được tiếp xúc thông qua các buổi hội thảo chuyên ngành, các buổi hội nghị khác...

Để đảm bảo chất lượng và tính phù hợp của dữ liệu thu thập trong giai đoạn NCĐT, tác giả xây dựng bộ tiêu chí chặt chẽ nhằm tìm được các cá nhân đúng tiêu chí để tham gia phỏng vấn chuyên sâu. Các tiêu chí này được xây dựng dựa trên nền tảng lý thuyết và thực tiễn, đồng thời tham khảo các NC trước trong lĩnh vực KTQT như Abdolmohammadi và cộng sự (2006), Malmi (1997), Chenhall và Langfield-Smith (1998), Moore và Rao (2024). Theo đó, một cá nhân được xem là **chuyên gia KTQT** nếu đáp ứng ít nhất **một trong bốn nhóm tiêu chí** sau:

(1) **Trình độ học vấn và chuyên môn:** Có bằng Thạc sĩ hoặc Tiến sĩ trong lĩnh vực kế toán, KTQT hoặc lĩnh vực liên quan. Ngoài ra, chuyên gia có thể sở hữu các chứng chỉ nghề nghiệp quốc tế như CMA, CPA, CIMA. Đối với giảng viên đại học, yêu cầu tối thiểu là trình độ Tiến sĩ và có công trình NC chuyên sâu về KTQT được công bố trên các tạp chí học thuật uy tín thuộc hệ thống ISI hoặc Scopus (Chenhall và Langfield-Smith, 1998).

(2) **Kinh nghiệm thực tiễn:** Đã và đang đảm nhiệm các vị trí như KTQT, quản lý tài chính, hoặc quản lý cấp trung/cấp cao tại các DNSX tại Việt Nam, với tối thiểu **10 năm kinh nghiệm** trong lĩnh vực KTQT. Họ phải am hiểu sâu sắc về quy trình và công cụ KTQTĐM như ABC, BSC và có kinh nghiệm thực hành triển khai các công cụ này trong thực tiễn DN (Malmi, 1997; Nguyễn Đình Thọ, 2013; Moore và Rao, 2024).

(3) **Đóng góp học thuật:** Là tác giả hoặc đồng tác giả của các công trình khoa học trong lĩnh vực KTQT, được xuất bản trên các tạp chí quốc tế uy tín như *Management Accounting Research*, *Accounting, Organizations and Society*, v.v. (Chenhall và

Langfield-Smith, 1998). Yêu cầu này đặc biệt áp dụng cho các chuyên gia hoạt động trong môi trường học thuật.

(4) **Tham gia tổ chức nghề nghiệp và diễn đàn chuyên môn:** Là thành viên của các tổ chức nghề nghiệp uy tín như IFAC, CIMA hay IMA, hoặc có tham gia các hội đồng tư vấn, diễn đàn chuyên môn liên quan đến KTQT. Theo Burns và Scapens (2000), sự hiện diện của chuyên gia trong các tổ chức này thể hiện sự công nhận trong cộng đồng chuyên môn và năng lực đóng góp vào định hình chính sách KTQT.

Việc thiết lập tiêu chí chọn mẫu như trên nhằm duy trì độ tin cậy và tính phản ánh thực tiễn của dữ liệu định tính, gia tăng tính khoa học và độ chính xác trong giai đoạn **hiệu chỉnh mô hình NC và thang đo**. Các chuyên gia được lựa chọn đều có nền tảng học thuật vững chắc, kinh nghiệm thực tiễn phong phú và có kiến thức sâu rộng về bối cảnh hoạt động của DNSX ở VN, và giúp quá trình NCĐT đạt hiệu quả và giá trị thực tiễn cao. Danh sách chuyên gia chi tiết tại **PHỤ LỤC SỐ 9**.

Về cỡ mẫu, tác giả lựa chọn người được phỏng vấn và tiến hành thảo luận với họ cho đến khi thông tin tập hợp được không còn quá nhiều điểm khác biệt khi đối sánh với những thông tin mà nhà NC đã thu thập được trong các cuộc phỏng vấn trước đó (Silverman, 2015). Đây được gọi là điểm tới hạn (bão hoà) đối với số lượng mẫu. Sau đó, tác giả sẽ vẫn tiếp tục lựa chọn thêm một đối tượng phỏng vấn nữa để khẳng định điểm bão hoà. Trong cuộc phỏng vấn thêm này nếu vẫn không có phát hiện gì mới thì nhà NC sẽ ngừng lại và xác định kích thước mẫu cho NC (Nguyễn Đình Thọ, 2013). Tuy nhiên, do giới hạn về ngân sách và thời gian, tác giả lựa chọn mẫu gồm 10 chuyên gia để thực hiện phỏng vấn sâu, tương ứng với đề xuất của Guest và cộng sự (2006) về số lượng mẫu đạt đến độ bão hoà thông tin trong NCĐT.

#### **3.4.4. Công cụ thu thập dữ liệu**

Trong phương pháp phỏng vấn sâu chuyên gia, dàn bài thảo luận (discussion guideline) giữ vai trò như một công cụ thiết yếu giúp tập hợp dữ liệu một cách hệ thống đảm bảo nhất quán từ các đối tượng NC (Krueger, 1998). Nhằm phục vụ cho quá trình phỏng vấn, NC này sử dụng bộ câu hỏi bán cấu trúc, kết hợp giữa câu hỏi đóng và câu

hỏi mở. Cách tiếp cận này vừa đảm bảo tính linh hoạt trong quá trình trao đổi, vừa giúp khai thác sâu các thông tin cần thiết phục vụ mục tiêu NC (Nguyen, 2020). Theo Palazzo và cộng sự (2020), việc sử dụng câu hỏi bán cấu trúc giúp nhà NC có thể chủ động điều chỉnh, sắp xếp lại thứ tự câu hỏi và bổ sung các câu hỏi phát sinh trong quá trình phỏng vấn, thiết kế không gian để chuyên gia bày tỏ quan điểm chi tiết và sâu sắc hơn. Đồng thời, Silverman (2015) nhấn mạnh rằng hình thức phỏng vấn bán cấu trúc tạo môi trường cởi mở, không gò bó, giúp chuyên gia chia sẻ ý kiến một cách thoải mái và đầy đủ hơn so với câu hỏi cấu trúc cứng nhắc.

Dàn bài thảo luận trong NC này được thiết kế theo bốn phần chính, đảm bảo tính logic, phục vụ mục tiêu NC và tuân thủ hướng dẫn của các công trình NCDT và hỗn hợp trong lĩnh vực KTQT. Cấu trúc này được xây dựng dựa trên gợi ý của các học giả như Flick (2018), Miles, Huberman và Saldaña (2014), và đặc biệt là theo cấu trúc phỏng vấn bán cấu trúc được áp dụng trong các NC kế toán thực nghiệm như Vaivio (2008), Modell (2009), và Qian và cộng sự (2012).

**Phần thứ nhất** nhằm tạo nền tảng ban đầu cho buổi thảo luận, bao gồm giới thiệu về đề tài, mục tiêu NC, mục đích cuộc phỏng vấn, thời lượng, hình thức thu thập dữ liệu và quyền lợi người tham gia. Đây là một bước không thể thiếu theo đề xuất của Kvale và Brinkmann (2009), giúp thiết lập mối quan hệ tin cậy, định vị kỳ vọng và giảm thiểu sự thiên lệch nhận thức trong quá trình phản hồi.

**Phần thứ hai** tập trung vào việc thu thập thông tin cơ bản của chuyên gia tham gia, bao gồm tên, đơn vị công tác, chức danh, thâm niên làm việc và chuyên môn liên quan. Việc thu thập này nhằm đảm bảo sự đa dạng trong mẫu chuyên gia, phù hợp với đề xuất của Eisenhardt (1989) về chiến lược chọn mẫu lý thuyết (theoretical sampling) trong NC tình huống. Ngoài ra, theo Yin (2018), việc ghi nhận đặc điểm nền tảng của người trả lời giúp phân tích các khác biệt theo ngành, vị trí hoặc trình độ chuyên môn trong phần phân tích định tính sau đó.

**Phần thứ ba** được xem là trọng tâm của cuộc thảo luận, tập trung vào hệ thống câu hỏi bán cấu trúc nhằm xác nhận và kiểm tra mức độ phù hợp thực tiễn của mô hình

lý thuyết NC. Cách tiếp cận này phù hợp với đề xuất của Modell (2005), người cho rằng phỏng vấn chuyên gia là công cụ hữu hiệu trong việc kiểm tra lý thuyết (theory testing), đặc biệt khi áp dụng các mô hình phát triển ở bối cảnh nước ngoài vào điều kiện địa phương. Các câu hỏi trong phần này được cấu trúc có chủ đích nhằm làm rõ mối liên hệ giữa các biến trong mô hình, đồng thời nhận định tính khả thi và mức độ phản ánh thực tiễn của mô hình trong bối cảnh DN tại VN và cách chúng tương tác trong thực tế DN VN. Việc này hỗ trợ xác nhận hoặc điều chỉnh các giả thuyết NC trên cơ sở kinh nghiệm thực tiễn, theo hướng dẫn của Gioia và cộng sự (2013) về xây dựng lý thuyết từ dữ liệu định tính.

***Phần cuối cùng*** của buổi thảo luận được thiết kế để thu thập ý kiến chuyên gia về tính phù hợp ngôn ngữ, nội dung và ngữ cảnh của các thang đo được sử dụng trong bảng hỏi định lượng. Nội dung này phản ánh yêu cầu kiểm định tính dịch thuật, khả năng hiểu và văn hóa học thuật theo khuyến nghị của Brislin (1970) trong quá trình dịch ngược thang đo (back-translation), và được kế thừa trong các NC kế toán quốc tế hóa như Hopper và cộng sự (2009). Việc xác minh mức độ hiểu và áp dụng phù hợp của thang đo tại bối cảnh VN giúp tăng độ tin cậy về khái niệm (conceptual equivalence) và tính hiệu lực nội dung (content validity) trước khi triển khai khảo sát. Vì bảng câu hỏi kế thừa từ các NC quốc tế, và được chuyển thể từ Anh sang Việt nên việc tham khảo quan điểm của chuyên gia giúp đảm bảo tính chính xác về mặt ngữ nghĩa, tính phù hợp trong bối cảnh thực tế VN và ý nghĩa đo lường, tránh sự khác biệt quá nhiều do văn hóa hoặc mô hình KTQT giữa các quốc gia.

Tóm lại, cấu trúc dàn bài thảo luận được xây dựng không chỉ để phục vụ mục tiêu khai thác thông tin chuyên sâu từ các chuyên gia, mà còn tuân thủ chặt chẽ các khuyến nghị về thiết kế phỏng vấn trong NC kế toán theo phương pháp định tính và hỗn hợp. Điều này góp phần bảo đảm độ tin cậy, tính khái quát và thực tiễn của kết quả NC. Việc sử dụng phỏng vấn bán cấu trúc trong khuôn khổ NC tình huống không chỉ hỗ trợ xác nhận tính phù hợp của mô hình NC, mà còn cung cấp bằng chứng thực nghiệm để kiểm chứng và, khi cần thiết, điều chỉnh các giả thuyết NC. Đồng thời, quá trình này giúp đảm

bảo rằng các thang đo được điều chỉnh sát với bối cảnh thực tiễn tại VN, qua đó nâng cao chất lượng dữ liệu thu thập và tăng cường độ tin cậy cho giai đoạn NCDL tiếp theo. Nội dung chi tiết của dàn bài thảo luận được trình bày trong **PHỤ LỤC SỐ 8**.

#### **3.4.5. Kỹ thuật thu thập dữ liệu**

Trong NCDT, phương pháp phỏng vấn sâu thường được sử dụng để thu thập dữ liệu chuyên sâu từ các chuyên gia, nhà quản lý nhằm khám phá các yếu tố tác động trong bối cảnh thực tiễn (Yin, 2018; Creswell và Poth, 2018). Tác giả đã chọn hình thức phỏng vấn sâu từng chuyên gia thay vì tổ chức thảo luận nhóm. Xuất phát từ mục tiêu NC và đặc thù của đề tài, phỏng vấn sâu được ưu tiên vì: Thứ nhất, thảo luận nhóm tập trung thường gia tăng chi phí hơn nhiều so với phỏng vấn sâu từng cá nhân (Adams và Cox, 2008); Thứ hai, việc mời những người có vị trí, địa vị xã hội cao vào tham gia một nhóm tập trung thường ít khả thi và gặp nhiều khó khăn hơn các cuộc phỏng vấn sâu riêng từng cá nhân (Krueger, 2014; Morgan, 1996). Thứ ba, việc thảo luận nhóm thường sẽ khó có thể khai thác một cách sâu sắc từng vấn đề NC. Phỏng vấn sâu giúp hạn chế điều này và bảo đảm tính độc lập và giúp khai thác vấn đề một cách sâu sắc. Đồng thời, điều này giúp giảm thiểu sự thiên lệch do ảnh hưởng nhóm (groupthink). Trong thảo luận nhóm, ý kiến của một số cá nhân có thể vô tình chi phối quan điểm của người khác, làm giảm tính khách quan của dữ liệu. Thêm nữa, hệ thống KTQT thường mang tính riêng biệt cho mỗi đơn vị nên sẽ phù hợp hơn nếu phỏng vấn riêng từng chuyên gia. Dựa trên kiến thức và sự hiểu biết chuyên biệt trong đơn vị của mình, các chuyên gia có thể sẽ dùng kinh nghiệm đó để làm rõ hơn các mối tương quan giữa các biến trong mô hình NC (Nguyễn Đình Thọ, 2013). Chính vì vậy, việc lựa chọn thảo luận chuyên sâu với từng chuyên gia là hoàn toàn hợp lý.

Về cách thức phỏng vấn, tác giả thực hiện phỏng vấn trực tiếp hoặc trực tuyến (ví dụ qua Zoom, Google Meet), tùy vào điều kiện thực tế và sự thuận tiện trong việc tiếp cận đối tượng. Dù thực hiện theo phương thức nào, điều quan trọng là phải đảm bảo cấu trúc nội dung phỏng vấn được chuẩn bị kỹ lưỡng, duy trì tính linh hoạt trong trao đổi, đồng thời tuân thủ các nguyên tắc về đạo đức NC và bảo mật thông tin (Qu và Dumay,

2011). Hình thức phỏng vấn trực tuyến ngày càng trở nên phổ biến trong bối cảnh địa lý phân tán hoặc khi có các rào cản về thời gian, chi phí, và đặc biệt là sau đại dịch COVID-19 (Sullivan, 2012).

#### **3.4.6. Quá trình thu thập dữ liệu**

Sau khi nhận được sự đồng ý tham gia phỏng vấn, tác giả thực hiện theo các bước sau:

##### **Bước 1:** Thiết lập phỏng vấn

Tác giả trao đổi trước với chuyên gia về thời gian, địa điểm và cách thức phỏng vấn để đảm bảo sự thuận tiện và thoải mái. Địa điểm được lựa chọn linh hoạt, thường tại văn phòng làm việc hoặc không gian riêng phù hợp (quán cà phê yên tĩnh). Ngôn ngữ phỏng vấn là tiếng Việt, phù hợp với bối cảnh NC tại VN.

##### **Bước 2:** Chuẩn bị nội dung và công cụ

Tác giả gửi trước nội dung sơ bộ của cuộc phỏng vấn qua email để chuyên gia chuẩn bị, giúp tối ưu thời gian và nâng cao hiệu quả trao đổi. Bên cạnh đó, các công cụ ghi chép cũng được chuẩn bị sẵn (sổ tay, thiết bị ghi âm – nếu được đồng ý).

##### **Bước 3:** Triển khai phỏng vấn

Mở đầu, tác giả bày tỏ sự cảm ơn và trình bày tóm tắt về bối cảnh KTQTĐM, nêu rõ sự cần thiết của chủ đề nghiên cứu. Cam kết bảo mật thông tin được thông báo rõ ràng, đảm bảo các thông tin thu thập chỉ phục vụ mục đích NC khoa học, không sử dụng cho mục đích thương mại hay cá nhân (Nguyễn Đình Thọ, 2013).

##### **Bước 4:** Ghi nhận và bảo mật thông tin

Các câu trả lời được ghi chép lại thủ công, đảm bảo sự riêng tư. Danh tính chuyên gia được mã hóa trong quá trình trình bày và phân tích dữ liệu, nhằm bảo đảm tính ẩn danh và bảo mật tuyệt đối (Yin, 2018).

#### **3.4.7. Phân tích và tổng hợp dữ liệu**

Sau khi hoàn tất các cuộc phỏng vấn sâu với chuyên gia, tác giả tổng hợp dữ liệu thô và xây dựng bảng tổng hợp kết quả phỏng vấn. Do thông tin thu thập được từ các

chuyên gia có sự tương đồng đáng kể về đặc tính, bản chất và cấu trúc phản hồi, nên tác giả không thực hiện phân nhóm đối tượng phỏng vấn. Tất cả ý kiến được tổng hợp, phân tích và đối chiếu với các NC trước nhằm nhận diện các điểm tương đồng, từ đó củng cố cơ sở lý luận cho mô hình NC. Kết quả phân tích định tính này đã góp phần giúp tác giả xác nhận lại tính tương thích của mô hình NC đề xuất trong bối cảnh thực tiễn tại VN.

Đồng thời, tác giả cũng tiến hành tổng hợp các ý kiến góp ý từ chuyên gia liên quan đến hệ thống thang đo, từ đó thực hiện điều chỉnh phù hợp dựa trên phản hồi nhận được. Những điều chỉnh này đóng vai trò là cơ sở quan trọng để xây dựng bảng câu hỏi khảo sát chính thức phục vụ thu thập dữ liệu cho giai đoạn NCĐL. Theo Creswell và Creswell (2017), thang đo trong NC có thể được sử dụng theo ba cách: (1) sử dụng nguyên mẫu thang đo đã được phát triển trước đó; (2) điều chỉnh và bổ sung thang đo sẵn có để phù hợp với bối cảnh NC cụ thể; hoặc (3) xây dựng hoàn toàn một thang đo mới. Trên cơ sở đó, tác giả lựa chọn phương án kế thừa các thang đo từ các NC trước, đồng thời tích hợp các ý kiến chuyên gia để hiệu chỉnh, nhằm đảm bảo sự phù hợp với bối cảnh NC hiện tại của đề tài.

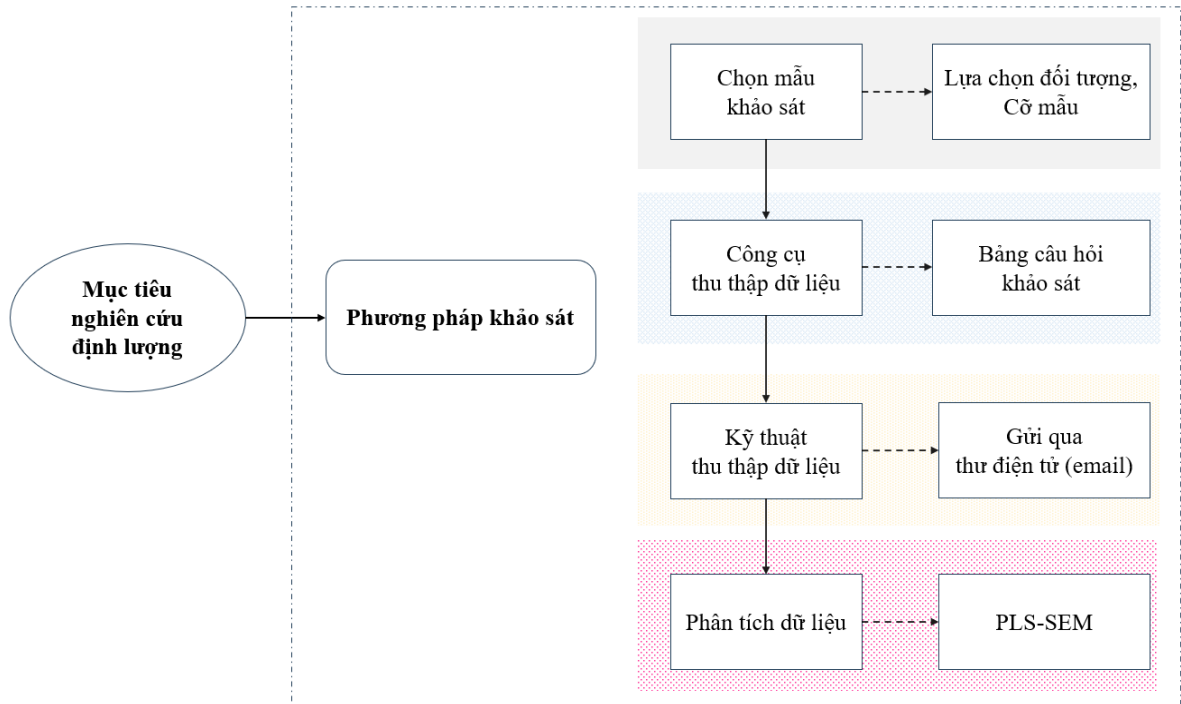
### **3.5. Thiết kế nghiên cứu định lượng**

#### **3.5.1. Quy trình nghiên cứu định lượng**

Giai đoạn NCĐL được thực hiện theo một quy trình chặt chẽ và có hệ thống, bao gồm các bước: xác định mẫu nghiên cứu, xây dựng bảng khảo sát, thu thập và xử lý dữ liệu, kiểm tra độ sạch dữ liệu, sau đó tiến hành các phân tích thống kê. Chủ yếu của giai đoạn này là thu thập dữ liệu thực tế nhằm kiểm định mô hình NC và các giả thuyết được đề xuất từ NCĐT. Việc áp dụng NCĐL giúp đảm bảo quá trình kiểm tra giả thuyết được thực hiện trên cơ sở dữ liệu thực nghiệm đáng tin cậy, từ đó củng cố các kết luận khoa học và đề xuất các hàm ý.

Quy trình NCĐL được triển khai theo các bước cụ thể như trong **hình 3.3**.





**Hình 3.3. Quy trình NC định lượng**

*(Nguồn: Tác giả tổng hợp)*

### 3.5.2. Phương pháp khảo sát

Trong NCDL, có hai phương pháp thu thập dữ liệu chính: khảo sát và thử nghiệm (Nguyễn Đình Thọ, 2013). Trong đó, phương pháp khảo sát được sử dụng phổ biến trong kinh doanh và kinh tế (Lehtonen và Pahkinen, 2004). Phương pháp này cho phép thu thập dữ liệu đa dạng, giúp nhà NC đo lường các biến NC một cách hệ thống và đảm bảo khả năng tổng quát hóa kết quả (Nguyễn Đình Thọ, 2013).

Trong luận án này, phương pháp khảo sát được lựa chọn do dữ liệu liên quan đến các nhân tố bên trong và bên ngoài DNSX chi phối việc triển khai công cụ KTQTĐM, mức độ áp dụng công cụ KTQTĐM tại DNSX, cũng như HQHĐ SXKD hiện chưa có sẵn trên thị trường. Do đó, việc thu thập dữ liệu sơ cấp bằng công cụ khảo sát là cần thiết nhằm đảm bảo tính chuẩn xác và tương thích với bối cảnh NC.

Do đó, bảng khảo sát được lựa chọn làm công cụ thu thập dữ liệu chủ yếu, nhằm hỗ trợ quá trình kiểm định mô hình NC và xác minh các giả thuyết được đề xuất trong khuôn khổ luận án.

### 3.5.3. Mẫu và phương pháp chọn mẫu

Phương pháp chọn mẫu thuận tiện có chủ đích được tác giả lựa chọn cho khuôn khổ luận án này, tập trung vào các đối tượng khảo sát thỏa mãn các tiêu chí phù hợp với mục tiêu NC. Mẫu được chọn dựa trên các yếu tố như vị trí công tác, chuyên môn nghiệp vụ, kinh nghiệm thực tiễn và mức độ am hiểu về nội dung NC. Cụ thể, nhóm đối tượng được lựa chọn bao gồm: (1) các nhà quản trị cấp trung đang làm việc tại các DNSX ở VN, có liên quan đến lĩnh vực KTQT; (2) có tối thiểu hai năm kinh nghiệm làm việc tại DN đại diện để đảm bảo sự hiểu biết sâu sát với thực tiễn tổ chức; (3) đang đảm nhiệm vị trí thuộc bộ phận KTQT hoặc có vai trò phối hợp, tương tác thường xuyên với bộ phận này trong công việc, điển hình như kế toán, quản trị DN, hoặc hệ thống thông tin quản lý... Ba tiêu chí này nhằm đảm bảo người được khảo sát có đủ kiến thức và kinh nghiệm về các vấn đề liên quan đến đề tài NC và có thể đại diện cho DN để trả lời bảng khảo sát (Tu và Nguyen, 2022). Những đáp viên không đảm bảo được đồng thời cả ba tiêu chí này sẽ được sàng lọc bỏ qua và không thực hiện khảo sát.

Trong NC này, **các nhà quản lý cấp trung** được lựa chọn làm đối tượng trả lời bảng khảo sát. Bởi lẽ, đây là đối tượng trực tiếp xử lý khối lượng lớn thông tin ở nhiều cấp độ, từ hoạt động đến chiến lược, và thường có khả năng bao quát năng lực vận hành cũng như định hướng đổi mới trong DN (Thomas, 2016). Họ không chỉ có khả năng đánh giá việc thực thi các chính sách, chiến lược mà còn hiểu rõ mức độ hỗ trợ từ lãnh đạo cấp cao và mối liên hệ giữa các phòng ban (Nicolaou, 2000). Do đó, họ là đại diện phù hợp để phản ánh chuẩn xác tình hình thực tế khi trả lời bảng khảo sát.

Ngoài ra, một tiêu chí quan trọng trong lựa chọn đối tượng khảo sát là yêu cầu đáp viên phải có thời gian công tác tối thiểu hai năm tại dn (Tu và cộng sự, 2022). Khoảng thời gian này được xem là đủ để họ nắm bắt sâu sắc về cấu trúc tổ chức, hệ thống thông tin, VHDN, danh mục sản phẩm và môi trường vận hành cụ thể. Nhờ đó, phản hồi của

họ sẽ phản ánh sát thực hơn tình hình triển khai công cụ KTQTĐM tại DN (Al-Sayed và Dugdale, 2016; Naranjo-Gil và Hartmann, 2006). Việc đảm bảo lựa chọn đúng nhóm đối tượng phù hợp như vậy là yếu tố quan trọng giúp nâng cao độ tin cậy và giá trị ứng dụng của dữ liệu thu thập được trong NC.

Trong giai đoạn thực hiện các bước NCĐL, mẫu được chọn từ tổng thể là toàn bộ các DNSX có hệ thống KTQT và hoạt động thuộc lãnh thổ VN. Đơn vị phân tích của NC này là ở cấp độ DN. Mỗi đáp viên sẽ đại diện cho một DN để thực hiện khảo sát. Theo Cohen (1992) cỡ mẫu đề nghị khi sử dụng PLS-SEM với độ nhảy thống kê 80% chỉ ra kích thước mẫu tối thiểu là 179 với giá trị  $R^2$  nhỏ nhất là 0.10 (Mức ý nghĩa 1%).

Bên cạnh đó, Hoyle (1995) cũng đã đưa ra cỡ mẫu từ 100 đến 200 là một cỡ mẫu có xuất phát điểm tốt trong phân tích mô hình SEM. Reinartz và cộng sự (2009) tương tự cũng đồng ý về việc PLS có thể xử lý dữ liệu ổn thỏa với một cỡ mẫu nhỏ từ 100 đến 200 như vậy. Tuy vậy, việc sử dụng cỡ mẫu thực tế lớn hơn ngưỡng tối thiểu yêu cầu sẽ giúp giảm thiểu các sai số tiềm ẩn trong quá trình thu thập dữ liệu, từ đó nâng cao độ tin cậy của kết quả NC (Reinartz và cộng sự; 2009). Ngoài ra, việc NC thu thập được cỡ mẫu lớn hơn so với mức tối thiểu có thể gia tăng hơn độ tin cậy cho kết quả NC (Cohen, 1992; Nguyễn Đình Thọ, 2013). Vậy nên, mục tiêu chọn mẫu cho NC không nên dừng lại ở việc đáp ứng điều kiện cần thiết của kích cỡ mẫu tối thiểu (Reinartz và cộng sự, 2009).

Ngoài ra, theo niên giám thống kê của Tổng cục Thống kê tại thời điểm 31/12/2023, số lượng DN đang hoạt động là 718.700 DN (chiếm 80,2% tổng số DN thực tế đang hoạt động). Chi tiết hơn, DNSX gồm 111.112 DN, chiếm 15,46% trong tổng số DN đang có HQHD SXKD. Trong đó, các DNSX này được phân bổ theo địa lý kinh tế gồm: các DNSX thuộc lãnh thổ miền Bắc chiếm khoảng 35,28%, các DNSX thuộc lãnh thổ miền Trung chiếm khoảng 16,52% và các DNSX thuộc lãnh thổ miền Nam chiếm 48,20%. Trong đó, số DN đang hoạt động có kết quả SXKD tại thời điểm 31/12 phân theo 3 loại hình cụ thể: DN nhà nước chiếm 0,26%, DN ngoài nhà nước khoảng 96,59%, DN có vốn đầu tư nước ngoài chiếm 3,15%.

Trong khuôn khổ luận án, phương pháp chọn mẫu định mức được chọn – một dạng của kỹ thuật chọn mẫu phi xác suất – nhằm đảm bảo các tiêu chí lựa chọn phù hợp với mục tiêu và đối tượng NC. Mặc dù phương pháp này có hạn chế là không thể đảm bảo khả năng khái quát hóa kết quả cho toàn bộ tổng thể về mặt lý thuyết, nhưng lại được đánh giá là một trong những phương pháp tối ưu nhất trong nhóm phi xác suất, nhờ khả năng đại diện tốt cho tổng thể trong điều kiện thực tiễn (Hair và cộng sự, 2014).

Để tăng cường tính đại diện cho mẫu NC, tác giả đã xây dựng tiêu chí phân bổ mẫu theo vùng địa lý, đảm bảo phản ánh đầy đủ đặc điểm của các DNSX trải dài trên lãnh thổ VN. Cụ thể, mẫu khảo sát được phân bổ theo ba miền: Bắc, Trung và Nam, tương ứng với ba vùng kinh tế trọng điểm của cả nước. Thông qua dữ liệu thống kê, tác giả đã tính toán số lượng DNSX cần khảo sát xét theo phương pháp chọn mẫu định mức như bảng 3.1.

**Bảng 3.1.** Số lượng DN cần khảo sát theo chọn mẫu định mức

<b>Đề mục</b>	<b>Miền Bắc (35,28%)</b>	<b>Miền Trung (16,52%)</b>	<b>Miền Nam (48,20%)</b>	<b>Tổng cộng</b>
DN nhà nước (0,26%)	$200 \times 0,26\% \times 35,28\% \approx 0$	$200 \times 0,26\% \times 16,52\% \approx 0$	$200 \times 0,26\% \times 48,20\% \approx 1$	1
DN ngoài nhà nước (96,59%)	$200 \times 96,59\% \times 35,28\% \approx 68$	$200 \times 96,59\% \times 16,52\% \approx 32$	$200 \times 96,59\% \times 48,20\% \approx 93$	193
DN có vốn đầu tư nước ngoài (3,15%)	$200 \times 3,15\% \times 35,28\% \approx 2$	$200 \times 3,15\% \times 16,52\% \approx 1$	$200 \times 3,15\% \times 48,20\% \approx 3$	6
<b>Tổng cộng</b>	70	33	97	<b>200</b>

*Nguồn: Tác giả tổng hợp*

Ngoài ra, với quy tắc 10 lần (10 times rule) của Lin và cộng sự (2020), với mô hình của NC, thì cỡ mẫu tối thiểu được đề xuất là 60. Với nhận định của Lin và cộng sự (2020) về cách tính cỡ mẫu cho mô hình SEM thì đây được xem là cỡ mẫu hợp lý đối với mô hình NC của luận án. Hoặc theo quy tắc 10 lần mẫu tối thiểu khi sử dụng PLS-SEM của Barclay và cộng sự (1995), thì PLS-SEM dùng cỡ mẫu tối thiểu theo quy tắc 10 lần, cho

rằng cỡ mẫu tối thiểu phải bằng hoặc lớn hơn 10 lần số lớn nhất của đường dẫn cấu trúc hướng vào một khái niệm riêng biệt trong mô hình cấu trúc. Theo đó, dựa trên quy tắc này áp dụng vào mô hình NC của luận án thì số mẫu tối thiểu là 60. Từ những lập luận trên, tác giả đã lựa chọn số lượng mẫu dùng cho phân tích dữ liệu là 200.

#### 3.5.4. Công cụ thu thập dữ liệu

Bảng khảo sát được gửi qua thư điện tử là công cụ để thu thập dữ liệu – đây là phương pháp phổ biến trong NCDL hiện nay, giúp tiết kiệm thời gian và chi phí (Rao và Scott, 1981; Nguyễn Đình Thọ, 2013). Thông tin từ đáp viên được sử dụng cho mục đích NC khoa học, cam kết bảo mật tuyệt đối và được trình bày ở dạng tổng hợp, không định danh nhằm đảm bảo quyền riêng tư và sự tin tưởng. Bảng hỏi bao gồm hai phần chính, chi tiết như sau:

##### **Phần 1:** Thông tin chung về đáp viên và DN

Phần mở đầu của bảng khảo sát nhằm thu thập thông tin cá nhân của người trả lời và đặc điểm cơ bản của DN, từ đó kiểm soát các biến chi phối kết quả phân tích (Abernethy và Bouwens, 2005).

- Vị trí công tác của đáp viên: những người đảm nhận các chức danh có mối liên hệ đến hoạt động KTQT hiện đại như Giám đốc Tài chính (CFO), Kế toán trưởng, Trưởng phòng Kế toán hoặc các vị trí tương đương, có vai trò chủ chốt trong việc triển khai hoặc phối hợp công tác KTQT tại DN.

- Số năm kinh nghiệm làm việc: Giúp đánh giá mức độ am hiểu về KTQT và khả năng ra quyết định của người trả lời.

Vị trí công việc và kinh nghiệm của đáp viên được thu thập để đảm bảo người trả lời có chuyên môn phù hợp và hiểu biết thực tế về việc triển khai công cụ KTQT (Shields và Shields, 1998).

- Loại hình DN: Thông tin về loại hình DN được thu thập nhằm phân loại theo hình thức pháp lý phổ biến, bao gồm: CTCP, công ty TNHH, DNNN, DN có vốn đầu tư nước ngoài (FDI), và DN tư nhân..

- Lĩnh vực hoạt động của DN: Gồm các lĩnh vực chính như SX, thương mại, dịch vụ hoặc hoạt động kết hợp nhiều lĩnh vực.

- Quy mô DN: Được xác định dựa trên hai tiêu chí là tổng tài sản (tính bằng tỷ đồng) và số lượng lao động toàn thời gian.

- Thời gian hoạt động của DN: Được đo lường theo số năm thành lập.

Loại hình, quy mô, lĩnh vực và thời gian hoạt động của DN là các biến kiểm soát quan trọng đã được thừa nhận trong nhiều NC để phân tích sự khác biệt trong hành vi áp dụng KTQT giữa các loại hình tổ chức (Hoque, 2004; Al-Sayed và Dugdale, 2015).

### **Phần 2:** Các câu hỏi chính nằm trong nội dung NC

Phần này tập trung vào việc khảo sát các yếu tố chi phối đến việc triển khai công cụ KTQTĐM và tác động của việc triển khai các công cụ này đến HQHĐ SXKD của DN. Nội dung bao gồm ba nhóm câu hỏi chính:

(1) Mức độ áp dụng các công cụ KTQTĐM: Lựa chọn mức độ DN sử dụng các công cụ KTQTĐM như ABC, BSC, EVA, TC, LCC.

(2) Các yếu tố tác động đến việc áp dụng KTQTĐM: Bao gồm các yếu tố như NTMTKCC, CĐCT, SKN của nhân viên KTQT, CLCNTT, VHDN.

(3) Tác động của việc áp dụng KTQTĐM đến HQHĐ SXKD: Đo lường mức độ tác động của việc áp dụng KTQTĐM đến sự thay đổi trong các chỉ tiêu như ROA, ROE, ROS... của DN.

Bảng khảo sát được thiết kế từ các bộ thang đo của các NC trước đó, đồng thời điều chỉnh phù hợp với bối cảnh NC hiện tại. Các phát biểu trong bảng khảo sát được đo lường thông qua thang Likert gồm 5 hoặc 7 mức độ, nhằm ghi nhận mức độ đồng thuận của đáp viên đối với từng nội dung được nêu ra.

Như vậy, bảng khảo sát được thiết kế theo cấu trúc logic, chặt chẽ và có tính hệ thống, bảo đảm khả năng đo lường chính xác các biến NC. Bảng câu hỏi khảo sát được trình bày chi tiết tại **PHỤ LỤC SỐ 12**.

### **3.5.5. Quá trình thu thập dữ liệu**

Trong giai đoạn thu thập dữ liệu khảo sát thuộc NCDL tác giả thực hiện 3 bước: Bước 1 – Hoàn chỉnh bảng câu hỏi chính thức; Bước 2 - Tổng hợp danh sách các đáp viên tiềm năng và thông tin thư điện tử của các đáp viên; Bước 3 - Quản lý việc nhận và gửi các bảng câu hỏi khảo sát cùng với việc kiểm tra dữ liệu nhận được. Cụ thể như sau:

**Bước 1:** Sau khi hoàn thành giai đoạn phỏng vấn chuyên gia và khảo sát thử nghiệm, tác giả tiến hành rà soát, điều chỉnh và hoàn thiện bảng câu hỏi khảo sát chính thức dựa trên những phản hồi thu thập được. Cụ thể, các góp ý từ chuyên gia liên quan đến cách diễn đạt nội dung được phân tích nhằm đảm bảo bảng câu hỏi đáp ứng các yêu cầu về tính rõ ràng, dễ hiểu và tránh gây nhầm lẫn hoặc mơ hồ cho người trả lời. Đồng thời, kết quả từ khảo sát thử cũng được đánh giá để nhận diện những điểm chưa hợp lý về nội dung và cấu trúc câu hỏi, từ đó điều chỉnh cho phù hợp. Bảng khảo sát chính thức được hoàn thiện trên cơ sở các điều chỉnh nêu trên nhằm nâng cao độ tin cậy và tính tương thích với đối tượng khảo sát. Sau khi hoàn tất, tác giả lập danh sách các đáp viên đủ điều kiện và triển khai thu thập dữ liệu phục vụ cho giai NCDL. Trước đó, khảo sát thử đã được thực hiện với 10 đáp viên; thông tin chi tiết về nhóm khảo sát này được trình bày trong **Bảng 3.2**.

**Bước 2:** Để thu thập thông tin địa chỉ email của các đáp viên tiềm năng, tác giả sử dụng phương pháp chọn mẫu phi xác suất, trong đó nguồn dữ liệu chủ yếu được khai thác từ các mối tương quan trong xã hội sẵn có. Việc tận dụng các kết nối trong mạng lưới cá nhân và nghề nghiệp đã hỗ trợ đáng kể trong việc tiếp cận các đối tượng đáp ứng tiêu chí NC một cách hiệu quả. Theo quan điểm của Wasserman và Faust (1994), việc khai thác mạng lưới quan hệ xã hội để tuyển chọn đáp viên không chỉ giúp tiết kiệm chi phí và tăng khả năng tiếp cận, mà còn tạo điều kiện nâng cao mức độ tương tác giữa nhà NC và người tham gia khảo sát. Đồng thời, cách tiếp cận này còn góp phần hình thành được một nhóm đối tượng có khả năng đại diện cho các nhóm mục tiêu của NC một cách hợp lý. Cách tiếp cận này còn hỗ trợ mở rộng phạm vi khảo sát ra nhiều khu vực khác nhau trên lãnh thổ VN, từ đó giúp tăng tính đại diện và giảm thiểu sai lệch mẫu. Nhờ phương pháp tiếp cận thông qua mạng lưới quan hệ xã hội, dữ liệu thu thập được

đánh giá là có độ tin cậy cao (Wasserman và Faust, 1994). Song song đó, tác giả còn triển khai khảo sát trực tiếp tại các buổi tọa đàm, hội thảo chuyên đề, cũng như trong các kỳ sinh hoạt kế toán trưởng tại đơn vị công tác. Phương pháp này cho phép thu được phản hồi nhanh chóng và tạo điều kiện giải thích, làm rõ nội dung bảng hỏi khi cần thiết. Với tính thực thi và tối ưu cao, khảo sát trực tiếp được xem là phương án hỗ trợ đáng tin cậy cho quá trình thu thập dữ liệu (Wasserman và Faust, 1994). Quá trình này được triển khai liên tục từ tháng 7/2023 đến tháng 2/2024.

**Bảng 3.2.** Thông tin tóm tắt của đáp viên tham gia khảo sát thử nghiệm

Mã	Thâm niên công tác (năm)	Giới tính	Cấp bậc quản lý	Vị trí công việc	Loại hình DN	Lĩnh vực kinh doanh	Quy mô DN (tổng tài sản tính theo tỷ đồng VN)	Quy mô DN (số lao động toàn thời gian)
M1	15	Nữ	Cấp trung	Trưởng phòng tài chính	CTCP	TM, DV, SX	400+	250+
M2	18	Nam	Cấp trung	Trưởng phòng tài chính - kế toán	Công ty TNHH	SX	500+	270+
M3	20	Nam	Cấp trung	Phó giám đốc	Công ty TNHH	DV, SX	120+	110+
M4	17	Nữ	Cấp trung	Kế toán trưởng	Công ty đa quốc gia	SX, TM	590+	450+
M5	19	Nam	Cấp trung	Trưởng phòng tài chính	CTCP	SX, TM, DV	610+	230+
M6	17	Nữ	Cấp trung	Trưởng phòng tài chính	Công ty TNHH	SX	810+	370+
M7	18	Nam	Cấp trung	Kế toán trưởng	Công ty TNHH	SX, TM, DV	700+	300+
M8	15	Nữ	Cấp trung	Kế toán trưởng	Công ty TNHH	SX	900+	500+
M9	13	Nữ	Cấp trung	Trưởng phòng tài chính	CTCP	SX, TM, DV	500+	250+
M10	14	Nam	Cấp trung	Kế toán trưởng	CTCP	SX, TM, DV	620+	210+

**Bước 3:** Sau khi thu thập dữ liệu từ mạng lưới quan hệ xã hội, tác giả tiến hành cá nhân hóa nội dung email mời khảo sát, căn cứ vào đặc điểm cụ thể của từng đối tượng



như họ tên, giới tính, vị trí công việc và đơn vị công tác hiện tại, nhằm tăng mức độ phản hồi. Theo khuyến nghị của Dillman và cộng sự (2014), thư nhắc khảo sát được gửi sau một tuần với nội dung ngắn gọn, thân thiện và chuyên nghiệp để duy trì sự quan tâm mà không gây phiền hà. Nhằm hạn chế sai lệch do phương pháp (common method bias), tác giả áp dụng chiến lược thu thập dữ liệu theo hai giai đoạn độc lập (Podsakoff và cộng sự, 2012). Ở giai đoạn đầu, các đáp viên cung cấp thông tin cá nhân, đặc điểm DN và đánh giá về các yếu tố tác động đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM. Hai tháng sau, giai đoạn tiếp theo được triển khai để thu thập dữ liệu liên quan đến đặc điểm DN, biến trung gian và HQHĐ SXKD. Khoảng thời gian tách biệt này được lựa chọn dựa trên khuyến nghị từ các NC trước (Adomako và Nguyen, 2020; Semmer và cộng sự, 2015), nhằm giảm thiểu sai lệch do trí nhớ ngắn hạn và xu hướng trả lời nhất quán. Bên cạnh đó, tác giả còn thực hiện khảo sát trực tiếp tại các sự kiện chuyên môn như hội thảo, tọa đàm và sinh hoạt kế toán trưởng, giúp tiếp cận đúng đối tượng có chuyên môn, vị trí phù hợp và kinh nghiệm thực tiễn liên quan đến chủ đề NC, đồng thời tối ưu chi phí và thời gian thu thập dữ liệu.

### **3.5.6. Kỹ thuật và quá trình phân tích dữ liệu**

Với đặc điểm mô hình NC có cấu trúc rõ ràng, phương pháp phân tích phù hợp được đề xuất là mô hình cấu trúc tuyến tính (SEM), bao gồm CB-SEM và PLS-SEM. SEM cho phép kiểm định đồng thời các mối quan hệ giữa nhiều biến độc lập và biến phụ thuộc trong mô hình lý thuyết, giúp làm rõ khả năng chi phối tổng hợp của các yếu tố. Trong bối cảnh NC mang tính khám phá, dữ liệu có thể không phân phối chuẩn và cỡ mẫu ở mức trung bình, phương pháp PLS-SEM tỏ ra đặc biệt phù hợp. Theo Van der Voet và cộng sự (2015), PLS-SEM giúp tối ưu hóa độ tin cậy trong ước lượng mô hình và cải thiện khả năng khái quát hóa, nhất là trong các NC ứng dụng với dữ liệu thực nghiệm ở điều kiện không lý tưởng.

Hair và cộng sự (2017) đã đề xuất một số quy tắc giúp nhà NC lựa chọn giữa PLS-SEM và CB-SEM, tùy theo mục tiêu NC và đặc điểm dữ liệu. Các tiêu chí lựa chọn cụ thể được trình bày trong **bảng 3.4** của luận án.

**Bảng 3.3.** Những quy tắc lựa chọn PLS-SEM và CB-SEM

<b>Tiêu chí</b>	<b>PLS-SEM</b>	<b>CB-SEM</b>
<b>Mục tiêu</b>	Dự báo các cấu trúc quan trọng, xác định yếu tố điều khiển chính	Kiểm tra lý thuyết, xác nhận hoặc so sánh các lý thuyết thay thế
<b>Thang đo sử dụng</b>	Đo lường bằng thang đo nguyên nhân trong mô hình cấu trúc	Có thể sử dụng thang đo nguyên nhân nhưng cần có sự điều chỉnh
<b>Tính phức tạp của mô hình</b>	Xử lý mô hình phức tạp, có nhiều cấu trúc và biến quan sát	Mô hình có mối quan hệ không đệ quy
<b>Phân phối dữ liệu</b>	Không yêu cầu dữ liệu có phân phối chuẩn	Cần dữ liệu có phân phối chuẩn hoặc gần chuẩn
<b>Cỡ mẫu</b>	Có thể sử dụng khi kích thước mẫu nhỏ	Yêu cầu cỡ mẫu lớn để đảm bảo tính chính xác
<b>Tiêu chí đánh giá mô hình</b>	Tập trung vào sức mạnh dự báo và phân tích từng phần của mô hình	Yêu cầu mô hình phải đạt được độ phù hợp toàn cục (global goodness-of-fit) để đảm bảo tính tổng quát và độ tin cậy của kết quả phân tích.

(Nguồn: Theo Hair và cộng sự (2017))

Dựa trên các tiêu chí trong Bảng 3.3 liên quan đến đặc điểm của PLS-SEM và CB-SEM, NC này lựa chọn phương pháp PLS-SEM thay vì CB-SEM để phân tích dữ liệu định lượng vì các lý do sau:

*Thứ nhất*, PLS-SEM phù hợp với dữ liệu không tuân theo phân phối chuẩn, trong khi CB-SEM yêu cầu giả định phân phối chuẩn hoặc gần chuẩn (Reinartz và cộng sự, 2009; Hair và cộng sự, 2017b). Phương pháp PLS-SEM sử dụng bootstrap phi tham số để đánh giá ý nghĩa thống kê (Efron và Tibshirani, 1986; Duncan và Hinkley, 1997), do đó phù hợp hơn với đặc thù dữ liệu thực nghiệm trong NC này.

*Thứ hai*, PLS-SEM có khả năng xử lý các mô hình phức tạp, bao gồm biến tiềm ẩn bậc hai và các biến được đo bằng thang đo nguyên nhân, điều này rất tương thích với mô hình NC có mối quan hệ đa chiều trong luận án.

*Thứ ba*, PLS-SEM hoạt động hiệu quả với cỡ mẫu vừa và nhỏ – một lợi thế lớn trong bối cảnh tập hợp dữ liệu từ các DNSX tại VN gặp nhiều hạn chế. CB-SEM yêu cầu cỡ mẫu lớn hơn để đảm bảo độ ổn định của mô hình, trong khi PLS-SEM vẫn duy trì được tính chuẩn xác với mẫu nhỏ hơn (Hair và cộng sự, 2017).

*Cuối cùng*, PLS-SEM nhấn mạnh khả năng dự báo hơn là kiểm định lý thuyết, và đã được sử dụng rộng rãi trong các NC thuộc các lĩnh vực quản trị chiến lược, hành vi tổ chức và tiếp thị (Hair và cộng sự, 2014).

Từ những lý do trên, PLS-SEM được xác định là phương pháp tối ưu nhất với đặc điểm mô hình và dữ liệu trong nghiên cứu này. Tác giả sử dụng phần mềm SmartPLS 3 (phiên bản 3.3.3) kết hợp với SPSS 26 để thực hiện các bước xử lý và phân tích dữ liệu theo hai giai đoạn chính).

### **Giai đoạn 1 – Kiểm định mô hình đo lường**

Bao gồm ba nội dung đánh giá:

#### **(1) Độ tin cậy thang đo**

Được đo lường thông qua Cronbach's Alpha (CA) và độ tin cậy tổng hợp (Composite Reliability – CR). Theo Hair và cộng sự (2019), cả hai chỉ số cần đạt tối thiểu 0,7 để đảm bảo tính ổn định và nhất quán. CA thường được xem là cận dưới và CR là cận trên của độ tin cậy.

#### **(2) Giá trị hội tụ**

Thang đo được đánh giá qua hệ số tải yếu tố (factor loadings  $\geq 0,708$ ) và phương sai trích bình quân (AVE  $\geq 0,5$ ), phản ánh mức độ mà các biến quan sát đại diện cho khái niệm tiềm ẩn (Hair và cộng sự, 2019).

#### **(3) Giá trị phân biệt**

Được kiểm định bằng ba phương pháp:

- **Tải chéo (Cross-loadings):** Biến quan sát phải có hệ số tải cao nhất với cấu trúc tiềm ẩn tương ứng, đồng thời chênh lệch tải  $\geq 0,2$ , và tỷ lệ bình phương tải lớn nhất/bé liền kề  $> 2$  (Hair và cộng sự, 2019).
- **Fornell-Larcker Criterion:** Căn bậc hai của AVE phải lớn hơn các hệ số tương quan giữa biến tiềm ẩn đó với các biến khác (Fornell và Bookstein, 1982).
- **HTMT (Heterotrait-Monotrait Ratio):** Hệ số này cần nhỏ hơn 0,9 để xác nhận tính phân biệt giữa các khái niệm (Henseler và cộng sự, 2015; Hair và cộng sự, 2019).

## **Giai đoạn 2 - Kiểm định mô hình cấu trúc bằng phương pháp PLS-SEM**

Sau khi hoàn tất giai đoạn kiểm định mô hình đo lường, luận án tiếp tục triển khai **kiểm định mô hình cấu trúc** nhằm kiểm tra tính đúng đắn của các giả thuyết nghiên cứu cũng như đánh giá mối quan hệ giữa các biến tiềm ẩn trong mô hình. Quá trình này được tiến hành theo các bước phân tích như sau:

### **(1) Kiểm tra hiện tượng đa cộng tuyến**

Trước khi đánh giá các mối quan hệ nhân quả, nghiên cứu tiến hành kiểm tra hiện tượng đa cộng tuyến giữa các biến độc lập bằng cách tính **hệ số tương quan**, chỉ số **Tolerance** và **Variance Inflation Factor (VIF)**. Theo hướng dẫn của Hair và cộng sự (2019), các giá trị  $VIF < 3$  được coi là không có vấn đề, trong khi giá trị  $> 5$  cho thấy khả năng đa cộng tuyến nghiêm trọng cần được chú ý.

### **(2) Kiểm tra mức độ phù hợp của mô hình với dữ liệu**

Chỉ số **Standardized Root Mean Square Residual (SRMR)** được dùng để đo lường mức độ tương thích của mô hình lý thuyết với dữ liệu thực tế. SRMR phản ánh sai lệch trung bình giữa các ma trận tương quan thực tế và mô phỏng. Theo Hair và cộng sự (2017) và Henseler và cộng sự (2016), mô hình được coi là phù hợp nếu SRMR nhỏ hơn 0,08.

### **(3) Xác định ý nghĩa thống kê của các giả thuyết**

Ý nghĩa thống kê của từng giả thuyết được kiểm định thông qua phân tích **hệ số Beta** và **giá trị p**. Các mối quan hệ được xem là có ý nghĩa nếu  $p < 0,05$ . Hệ số Beta phản ánh mức độ ảnh hưởng và hướng tác động của biến độc lập lên biến phụ thuộc trong mô hình cấu trúc.

### **(4) Đánh giá khả năng giải thích mô hình ( $R^2$ )**

Hệ số xác định  $R^2$  được áp dụng nhằm đánh giá mức độ giải thích của mô hình, tức là phần biến thiên của biến phụ thuộc do các biến độc lập gây ra. Hair và cộng sự (2019) khuyến nghị ba mức đánh giá:  $R^2 \approx 0.75$  (giải thích mạnh),  $R^2 \approx 0.50$  (trung bình),  $R^2 \approx 0.25$  (yếu).

### (5) Phân tích tác động trung gian

Vai trò trung gian của một biến được kiểm định thông qua kỹ thuật **bootstrap** hoặc **Sobel test** để xác định sự tồn tại và mức độ ảnh hưởng của hiệu ứng gián tiếp. Kết quả phân tích này giúp kiểm tra các giả thuyết liên quan đến quan hệ trung gian trong mô hình NC.

### (6) Đánh giá giá trị giải thích và dự đoán ( $f^2$ và $Q^2$ )

Để đánh giá mức độ ảnh hưởng thực tiễn và năng lực dự báo của mô hình, nghiên cứu sử dụng hai chỉ số:

- $f^2$  thể hiện mức độ chi phối, ảnh hưởng của từng biến độc lập lên biến phụ thuộc, với các ngưỡng 0,02 (nhỏ), 0,15 (trung bình), và 0,35 (lớn).
- $Q^2$  thể hiện khả năng dự báo, với ngưỡng phân loại tương ứng là: 0,00 (thấp), 0,25 (trung bình), và 0,50 (cao) (Hair và cộng sự, 2017a).

### (7) Kiểm tra hiện tượng chệch do phương pháp

Cuối cùng, luận án áp dụng **kiểm định nhân tố đơn Harman** như một biện pháp nhằm phát hiện nguy cơ sai lệch do phương pháp đo lường. Nếu một nhân tố đơn lẻ chiếm phần lớn phương sai, có thể xảy ra hiện tượng chệch do phương pháp (Podsakoff và cộng sự, 2012). Dù kiểm định này có một số hạn chế về độ chính xác, nhưng nó vẫn được xem là phương pháp nền tảng và thường kết hợp với các biện pháp khác (Baumgartner và cộng sự, 2021).

### KẾT LUẬN CHƯƠNG 3

Chương 3 trình bày PPNC hỗn hợp được lựa chọn để đảm bảo đánh giá toàn diện mô hình lý thuyết trong bối cảnh thực tiễn của các DNSX tại VN. NC được triển khai qua hai giai đoạn kế tiếp gồm: NCĐT và NCĐL. Ở giai đoạn NCĐT, tác giả tiến hành phỏng vấn chuyên sâu các chuyên gia trong lĩnh vực KTQT nhằm xác thực sự phù hợp của mô hình đề xuất, đồng thời làm rõ các mối tương quan giữa các khái niệm NC và điều chỉnh thang đo theo ngữ cảnh thực tế. Các thang đo được sử dụng trong bảng hỏi chính thức được chắt lọc từ các NC trước, đồng thời hiệu chỉnh dựa trên góp ý từ chuyên gia để gia tăng tính hợp lệ và độ tin cậy của công cụ đo lường. Tiếp theo, giai đoạn NCĐL được triển khai với mục tiêu kiểm định các giả thuyết NC. Phương pháp khảo sát sử dụng là lấy mẫu phi xác suất có chủ đích kết hợp với thuận tiện, tập trung vào đối tượng là các nhà quản lý có hiểu biết chuyên sâu về KTQT, và các DN đã có kinh nghiệm triển khai công cụ KTQTĐM. Dữ liệu khảo sát thu thập được tiến hành phân tích bằng kỹ thuật Partial Least Squares Structural Equation Modeling (PLS-SEM). Phương pháp này cho phép kiểm định đồng thời nhiều mối quan hệ giữa các biến, đồng thời đánh giá độ tin cậy (qua Cronbach's Alpha, Composite Reliability), giá trị hội tụ (thông qua Average Variance Extracted – AVE), giá trị phân biệt (HTMT, Fornell-Larcker), hệ số tải, chỉ số giải thích  $R^2$  và chỉ số độ phù hợp tổng thể mô hình (Goodness of Fit – GoF).

## **CHƯƠNG 4: KẾT QUẢ NGHIÊN CỨU VÀ BÀN LUẬN**

Chương 4 trình bày các kết quả NC thu được từ việc triển khai PPNC hỗn hợp, bao gồm hai giai đoạn: NCĐT và NCĐL. Trước tiên, giai đoạn NCĐT được thực hiện nhằm xác minh sự phù hợp của mô hình lý thuyết trong bối cảnh các DNSX tại VN, đồng thời tiến hành điều chỉnh và hoàn thiện hệ thống thang đo để đảm bảo tính chính xác, rõ ràng và phù hợp với thực tiễn. Tiếp đến, giai đoạn NCĐL được triển khai nhằm kiểm định các giả thuyết NC đã đề ra, sử dụng các kỹ thuật phân tích thống kê phù hợp để xác định mối liên hệ giữa các biến trong mô hình NC. Dữ liệu thu thập được xử lý và phân tích kỹ lưỡng, nhằm đưa ra kết quả mang tính định lượng rõ ràng và có căn cứ khoa học. Các kết quả thu được từ cả hai giai đoạn được tổng hợp và so sánh với những phát hiện của các công bố trước, qua đó cho phép phản ánh thực trạng khách quan về việc áp dụng KTQTĐM tại các DNSX ở VN. Dựa trên những bằng chứng thực nghiệm, chương này tiến hành đánh giá từng giả thuyết NC để xác định giả thuyết nào được chấp nhận hoặc bác bỏ, tạo cơ sở cho việc xây dựng hàm ý lý thuyết và quản trị, sẽ được trình bày chi tiết trong Chương 5.

### **4.1. Kết quả nghiên cứu định tính**

Thông tin chi tiết về cuộc phỏng vấn chuyên gia được trình bày trong Bảng 4.1. Về vị trí công tác, nhóm chuyên gia gồm 10 người: 5 nhà quản lý cấp cao (1 Tổng Giám đốc, 4 Giám đốc Tài chính), 3 nhà quản lý cấp trung (Kế toán trưởng), và 2 chuyên gia trong lĩnh vực đào tạo. Thâm niên công tác dao động từ 15–27 năm, cho thấy chuyên môn sâu về KTQT và quản lý tài chính DN. Xét về lĩnh vực hoạt động, 80% chuyên gia (8/10) đến từ khối DN (CTCP, công ty TNHH), hoạt động trong các ngành SX, TM và DV, phù hợp với phạm vi NC. 20% còn lại là giảng viên tại các trường đại học lớn ở TP.HCM, có chứng chỉ kế toán chuyên nghiệp và nhiều kinh nghiệm giảng dạy về KTQT. Về quy mô DN, tổng tài sản dao động từ trên 50 tỷ đến 1.000 tỷ đồng, số lao động toàn thời gian từ 80 đến hơn 800 người. Về địa lý, 3 DN đặt tại TP.HCM, 2 tại Bình Dương, 1 tại Bình Định, 1 tại Ninh Thuận, 1 tại Hà Nội. Phỏng vấn được thực hiện

chủ yếu trực tiếp, một số qua Zoom nhằm khắc phục giới hạn địa lý và thời gian. Thời lượng các cuộc phỏng vấn từ 43 đến 112 phút, trung bình 62,8 phút, đảm bảo thu thập đầy đủ thông tin chuyên sâu phục vụ NC. Nhóm chuyên gia đại diện đa dạng về ngành, vị trí, quy mô và khu vực, giúp phản ánh khách quan và phù hợp với bối cảnh NC về KTQTĐM tại các DNSX ở VN.

**Bảng 4.1.** Bảng thông tin về các chuyên gia tham dự phỏng vấn

Mã	Thâm niên công tác (năm)	Giới tính	Vị trí công việc	Loại hình DN/Đơn vị công tác	Lĩnh vực	Quy mô DN (tổng tài sản tính theo tỷ đồng VN)	Quy mô DN (số lao động toàn thời gian)	Địa điểm phỏng vấn	Thời lượng phỏng vấn (phút)
CG1	22	Nam	Kế toán trưởng	CTCP	SX, TM	1.000+	800+	Văn phòng Công ty, TP. Hồ Chí Minh	112'
CG2	16	Nữ	Giám đốc tài chính	CTCP	SX, TM, DV	600+	600+	Văn phòng Công ty, Bình Dương	63'
CG3	17	Nam	Giám đốc tài chính	CTCP	SX, TM	400+	500+	Phòng vấn trực tuyến (nhà quản lý ở Quy Nhơn, Bình Định)	47'
CG4	30	Nam	Tổng giám đốc, chuyên gia đào tạo	CTCP	DV, đào tạo	60+	90+	Văn phòng công ty, TP. Hồ Chí Minh	57'
CG5	14	Nữ	Kế toán trưởng	Công ty TNHH	SX, TM	50+	80+	Phòng vấn trực tuyến (nhà quản lý ở Ninh Thuận)	75'
CG6	18	Nam	Giám đốc tài chính	Công ty TNHH	SX, TM, DV	550+	200+	Văn phòng công ty, TP. Hồ Chí Minh	66'
CG7	15	Nữ	Kế toán trưởng	CTCP	SX	700+	200+	Văn phòng Công ty, Bình Dương	49'
CG8	15	Nữ	Giám đốc tài chính	Công ty TNHH	SX, TM, DV	600+	350+	Phòng vấn trực tuyến (nhà quản lý ở Hà Nội)	43'
CG9	18	Nam	Giảng viên (Tiền sĩ)	Trường đại học	Giáo dục, đào tạo			Văn phòng Khoa, TP. Hồ Chí Minh	54'
CG10	20	Nữ	Giảng viên (Phó giáo sư)	Trường đại học	Giáo dục, đào tạo			Văn phòng Khoa, TP. Hồ Chí Minh	62'

(Nguồn: Tác giả tự tổng hợp)



#### 4.1.1. Đánh giá sự phù hợp của mô hình nghiên cứu

Các cuộc phỏng vấn sâu với 10 chuyên gia đã mang lại những nhận định phong phú và đa chiều, hỗ trợ tác giả trong việc kiểm chứng lại các mối quan hệ giữa các biến trong mô hình NC đã đề xuất. Những đóng góp từ các chuyên gia đều dựa trên kiến thức chuyên môn vững chắc và trải nghiệm thực tiễn sâu sắc, góp phần củng cố độ tin cậy và tính thích hợp của mô hình lý thuyết đối với bối cảnh DN tại VN. Bảng trả lời chi tiết của các chuyên gia được thể hiện ở **PHỤ LỤC SỐ 10**.

##### ***Mối quan hệ giữa các nhân tố đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM***

Các chuyên gia đều đồng thuận rằng NTMTKCC có mối quan hệ thuận chiều với việc áp dụng công cụ KTQTĐM. Chuyên gia 1 nhấn mạnh NTMTKCC là yếu tố then chốt quyết định việc lựa chọn và triển khai công cụ như ABC, BSC, trong bối cảnh MTKD ngày càng bất định. Chuyên gia 4 bổ sung rằng các cú sốc toàn cầu như biến đổi khí hậu hay xung đột địa chính trị buộc DN phải tăng năng lực thích ứng. Việc áp dụng KTQTĐM giúp DN kiểm soát chi phí, dự báo tốt hơn, tối ưu năng lực quản trị – điều mà tất cả chuyên gia đều đánh giá là thiết yếu với DNSX tại VN. Thêm vào đó, chuyên gia 10 cũng đưa ra ý kiến rằng: *“Không phải DN nào cũng áp dụng công cụ KTQTĐM khi đối mặt với môi trường không chắc chắn. Một số DN có thể chọn giữ nguyên các phương pháp truyền thống vì họ tin rằng mức độ không chắc chắn không đủ để thay đổi toàn bộ hệ thống quản lý của họ...Mặc dù môi trường không chắc chắn có thể thúc đẩy DN áp dụng các công cụ mới, nhưng nhiều DN có thể cảm thấy rủi ro khi đầu tư vào những công cụ này mà không chắc chắn về lợi ích dài hạn”*. Những ý kiến chia sẻ này cũng đồng quan điểm với NC của Pavlatos và Kostakis (2018). Các NC trước cũng đã nhấn mạnh đến yếu tố từ bên ngoài có tác động đến việc áp dụng các công cụ KTQTĐM của DN, đặc biệt là DN thuộc lĩnh vực SX.

Về mối quan hệ giữa CĐCT và việc áp dụng các công cụ KTQTĐM, đa số các chuyên gia đều nhận định rằng mức độ cạnh tranh trong ngành có ảnh hưởng tích cực đến xu hướng sử dụng các công cụ này trong DN. Chuyên gia 3 chia sẻ quan điểm rằng: *“Trong bối cảnh áp lực cạnh tranh ngày càng gay gắt, các DN thường phải tìm cách*

*nâng cao hiệu quả vận hành và tiết giảm chi phí để giữ vững vị thế trên thị trường. Những công cụ KTQTĐM như ABC hay chi phí mục tiêu giúp DN phân tích sâu hơn về cấu trúc chi phí và khả năng sinh lời của từng sản phẩm, dịch vụ hay quy trình SX. Nhờ đó, DN có thể loại bỏ các chi phí dư thừa và nâng cao hiệu quả sử dụng nguồn lực, từ đó duy trì lợi thế cạnh tranh. Vì vậy, việc áp dụng KTQTĐM trở thành một giải pháp cần thiết để tối ưu chi phí và tăng cường năng lực cạnh tranh”. Chuyên gia 4 cũng có lập luận tương tự: “DN hoạt động trong môi trường có CĐCT cao buộc phải phản ứng linh hoạt với các biến động của thị trường, chẳng hạn như thay đổi về nhu cầu hay giá cả. Việc sử dụng các công cụ KTQTĐM như BSC cho phép DN mở rộng phạm vi đánh giá hiệu suất, không chỉ giới hạn ở yếu tố tài chính mà còn bao gồm các khía cạnh như sự hài lòng của khách hàng, quy trình nội bộ và khả năng học hỏi, phát triển.”*

Phần lớn các chuyên gia còn lại cũng bày tỏ sự đồng thuận với lập luận rằng khi CĐCT gia tăng, DN sẽ chủ động đổi mới từ sản phẩm đến quy trình vận hành, nhằm kiểm soát rủi ro hiệu quả hơn, tăng khả năng cạnh tranh, kiểm soát chi phí và nâng cao lợi nhuận. Chuyên gia 9 và 10 còn hàm ý về việc CĐCT sẽ khác nhau giữa các ngành nghề. Hai chuyên gia cho rằng ngành SX có tính cạnh tranh cao nên DN thường sẽ có xu hướng áp dụng công cụ KTQTĐM nhiều hơn.

Liên quan đến mối tương quan giữa SKN của nhân viên KTQT và việc áp dụng các công cụ KTQTĐM, các chuyên gia cho rằng vai trò của đội ngũ này hiện vẫn chưa được chú trọng đầy đủ tại các DNSX ở VN. Phần lớn công việc của nhân viên KTQT hiện chỉ giới hạn ở việc lập và trình bày các báo cáo KTQT, với cách tiếp cận thông tin còn rời rạc và thiên về số liệu kế toán thuần túy. Họ thường thiếu sự hiểu biết về hoạt động của các phòng ban khác trong DN, cũng như ít tham gia vào quá trình hoạch định chiến lược hoặc tái tổ chức nội bộ. Theo chuyên gia 2, “...trong trường hợp nhân viên KTQT hiểu rõ hơn về chiến lược tổng thể hoặc cơ cấu tổ chức của DN, họ sẽ có khả năng đưa ra các đề xuất đổi mới phù hợp hơn trong lĩnh vực KTQT. Điều này đòi hỏi họ phải có sự tương tác chặt chẽ hơn với đội ngũ quản lý ở các bộ phận khác... SKN sẽ đóng vai trò hỗ trợ trong việc xóa bỏ rào cản và thúc đẩy sự hợp tác nội bộ. Việc áp dụng các công

cụ KTQTĐM thường gặp phải sự phản ứng hoặc thiếu thiện chí từ các bộ phận không quen với thay đổi, nhất là khi chưa nhận thức đầy đủ về lợi ích. Khi nhân viên KTQT duy trì được mối quan hệ tốt với các bộ phận này, họ sẽ đóng vai trò cầu nối – giúp truyền đạt, giải thích, thuyết phục và tạo dựng sự đồng thuận, từ đó đảm bảo quá trình triển khai các công cụ KTQTĐM diễn ra thuận lợi hơn. Việc kết nối hiệu quả còn giúp nhân viên KTQT làm rõ các lợi ích của KTQTĐM, góp phần tạo nên sự ủng hộ cần thiết trong toàn bộ hệ thống DN.” Tổng thể, các chuyên gia nhất trí rằng việc phát triển kỹ năng SKN – bao gồm khả năng kết nối, truyền đạt và tư duy chiến lược – sẽ nâng cao vai trò của nhân viên KTQT, không chỉ dừng lại ở chức năng báo cáo mà còn trở thành tác nhân thúc đẩy quá trình đổi mới trong DN thông qua các công cụ KTQTĐM. Đồng thời, chuyên gia 5 cũng nói rằng “...trong thực tế các nhà quản lý của DN thường kết hợp thông tin được nhân viên KTQT cung cấp với các thông tin của các phòng ban liên quan khác để đưa ra phân tích và nhận định. Vậy nên, DN thường cũng chỉ giới hạn vai trò của nhân viên KTQT dừng lại ở việc cung cấp thông tin KTQT. Rất ít các trường hợp có những DN lựa chọn vai trò của nhân viên KTQT như một người tư vấn cả về tài chính, quản trị và chiến lược của DN. Để đảm bảo được việc đó, nhân viên KTQT phải được nằm trong ban điều hành chung của DN để có thể thấu hiểu và nắm bắt được tình hình thực tế của DN. Trong trường hợp này nhân viên KTQT được kết nối với các thành viên quản lý khác để hiểu và đưa ra các tư vấn cụ thể sát với tình hình DN hơn.”. Chuyên gia 8 cho rằng SKN giữ vai trò trọng yếu trong việc giúp nhân viên KTQT tiếp cận thông tin đa chiều từ các bộ phận như SX, chi phí và chiến lược. Nhờ đó, phân tích và triển khai công cụ KTQTĐM được tối ưu hơn. Đồng thời, mối liên kết với nhà quản lý còn hỗ trợ định hướng lựa chọn công cụ phù hợp với mục tiêu chiến lược. Các chuyên gia nhất trí rằng SKN cao là nền tảng thúc đẩy vai trò chủ động của KTQT trong tư vấn quản trị và nâng cao hiệu quả áp dụng KTQTĐM.

Xét đến mối tương quan giữa CLCNTT với việc triển khai công cụ KTQTĐM trong các DNSX tại VN, cả 10 chuyên gia đều đồng thuận rằng CLCNTT có tác động tích cực đến quá trình áp dụng những công cụ này. Theo chuyên gia 1, "trong bối cảnh công nghệ

*phát triển nhanh chóng, bất kỳ nỗ lực nào nhằm áp dụng KTQTĐM đều cần một hệ thống CNTT đủ mạnh làm nền tảng. Cụ thể, nếu DN sở hữu hệ thống dữ liệu có khả năng trích xuất thông tin một cách thuận tiện và hỗ trợ giám sát hoạt động chi tiết, họ sẽ có xu hướng chủ động hơn trong việc đưa vào sử dụng các công cụ như ABC hay BSC."* Chuyên gia 3 cũng cho rằng *"CLCNTT là điều kiện tiên quyết để triển khai hiệu quả KTQTĐM. Những công cụ như ABC hay BSC phụ thuộc vào lượng lớn dữ liệu được cung cấp từ nhiều bộ phận trong DN. Do đó, một hệ thống CNTT chất lượng không chỉ giúp thu thập, xử lý mà còn phân tích dữ liệu một cách nhanh chóng và chính xác, từ đó đảm bảo tính khả thi và hiệu quả khi đưa các công cụ này vào vận hành."* Vị chuyên gia này cũng đặc biệt lưu ý rằng đối với BSC – công cụ cần tích hợp thông tin toàn diện từ nhiều khía cạnh – thì vai trò của hệ thống CNTT càng trở nên thiết yếu. Các chuyên gia khác đều chia sẻ quan điểm tương đồng. Chuyên gia 4 nhấn mạnh rằng *"trong môi trường SX, nơi các quyết định quản trị được đưa ra thường xuyên, DN cần một hệ thống thông tin có khả năng cung cấp dữ liệu kịp thời, đầy đủ và đáng tin cậy"*. Vị này cảnh báo rằng, nếu DN không đầu tư đúng mức cho hệ thống CNTT, việc triển khai các công cụ KTQTĐM sẽ gặp nhiều rào cản, đặc biệt là trong khâu tích hợp và xử lý thông tin từ các phòng ban khác nhau. Chuyên gia 7 mở rộng góc nhìn khi nhận định rằng một nền tảng CNTT vững chắc không chỉ giúp triển khai các công cụ KTQTĐM hiện có, mà còn tạo tiền đề để DN tiếp cận những xu hướng quản trị mới như phân tích dữ liệu lớn (Big Data Analytics) hay trí tuệ nhân tạo (AI). Việc ứng dụng các công nghệ này hỗ trợ DN tăng cường khả năng KTQT, tối ưu hoá quy trình SX và kiểm soát rủi ro trong MTKD đầy biến động. Nhờ đó, DN có thể tích hợp các công cụ KTQTĐM phức tạp một cách linh hoạt và cải thiện chất lượng quyết định chiến lược.

Xét về mối quan hệ giữa VHDN và việc triển khai công cụ KTQTĐM, các chuyên gia đều khẳng định rằng văn hóa DN có tác động đáng kể đến khả năng tiếp nhận và áp dụng các công cụ này. Theo chuyên gia 1, *"một VHDN định hướng đổi mới sẽ giúp DN trở nên linh hoạt và nhạy bén hơn trong việc tiếp cận các công cụ KTQTĐM. Không chỉ nhanh chóng tiếp thu, DN còn có khả năng điều chỉnh và thích nghi các công cụ này với*

*đặc thù hoạt động của mình. Những tổ chức mang văn hóa đổi mới thường chủ động cập nhật và cải tiến liên tục các công cụ quản trị. Bên cạnh đó, một nền văn hóa nhấn mạnh kết quả sẽ tạo điều kiện cho DN sử dụng các công cụ KTQTĐM như công cụ đo lường tiến độ, ra quyết định hiệu quả, tiết giảm chi phí và nâng cao lợi nhuận."* Chuyên gia 9 bổ sung rằng, DN cần duy trì tinh thần đổi mới và thích ứng để tồn tại và phát triển. Do vậy, việc thiết lập một nền văn hóa thúc đẩy sự sáng tạo và chủ động thay đổi là yếu tố then chốt để nâng cao HQHĐ SXKD. Chuyên gia 5 cũng đồng tình khi nhận xét: *"Các DN có định hướng đổi mới trong văn hóa tổ chức thường tạo môi trường thuận lợi để nhân viên đề xuất ý tưởng, tìm kiếm phương pháp quản lý mới và thử nghiệm các công cụ như ABC, BSC hay quản trị chi phí mục tiêu. Loại văn hóa này giúp DN cởi mở hơn với thay đổi và chấp nhận rủi ro, kể cả khi phải điều chỉnh quy trình nội bộ hay cải tổ hệ thống quản lý hiện hành."* Nhìn chung, các chuyên gia đều thống nhất rằng văn hóa DN chính là nền tảng quan trọng trong việc hỗ trợ hoặc cản trở việc áp dụng KTQTĐM. Chuyên gia 8 phân tích thêm: *"Trong giai đoạn kinh tế đối mặt với suy thoái, thay vì chỉ tập trung vào việc tăng doanh thu, nhà quản lý cần hướng đến việc kiểm soát và tối ưu chi phí. Tuy nhiên, điều quan trọng là biết tiết kiệm ở đâu, bao nhiêu và như thế nào cho hợp lý – và điều đó cần có dữ liệu từ hệ thống KTQT. Khi kết quả hoạt động trở thành mục tiêu rõ ràng, văn hóa định hướng kết quả sẽ thúc đẩy hành động thực tế từ phía DN."* Chuyên gia 10 cũng nhấn mạnh rằng các DN đề cao kết quả đầu ra thường chủ động tìm kiếm giải pháp để tối ưu hóa chi phí và hiệu quả vận hành, do đó họ tích cực triển khai KTQTĐM. Tổng kết lại, các chuyên gia đều cho rằng một VHDN tích cực, linh hoạt và hướng tới hiệu quả sẽ tạo động lực thúc đẩy DN đổi mới, chủ động vượt qua thách thức từ MTKD, từ đó ứng dụng KTQTĐM hiệu quả hơn và nâng cao năng lực phát triển bền vững.

### ***Mối tương quan giữa áp dụng công cụ KTQTĐM và HQHĐ SXKD***

Các chuyên gia đều thống nhất rằng việc triển khai các công cụ KTQTĐM có tương quan mạnh mẽ và ảnh hưởng đáng kể đến HQHĐ SXKD. Chuyên gia 1 và 2 nhận định rằng *"việc áp dụng các công cụ này cho phép nhà quản lý theo dõi chi tiết biến động*

*doanh thu và chi phí theo từng danh mục cụ thể, từ đó đưa ra những phân tích chuyên sâu, giúp định hướng hoạt động một cách hiệu quả và bền vững.”*

Chuyên gia 3 và 5 tiếp tục khẳng định vai trò trọng yếu của KTQTĐM trong việc cung cấp thông tin tức thời và chuẩn xác. Theo họ, việc nhà quản lý nhận được dữ liệu phù hợp đúng thời điểm sẽ giúp các quyết định chiến lược đưa ra kịp thời, tận dụng lợi thế cạnh tranh và cải thiện hiệu quả SX – kinh doanh. Đặc biệt, chuyên gia 5 bổ sung rằng *“tác động của KTQTĐM phụ thuộc vào cách triển khai, mức độ phù hợp với mô hình hoạt động của DN và năng lực khai thác thông tin. Các công cụ như ABC, BSC, EVA, TC hay LCC hỗ trợ việc tối ưu chi phí, đo lường hiệu suất và ra quyết định định hướng dài hạn.”*

Chuyên gia 4 đi sâu vào các hệ quả tiêu cực nếu hệ thống KTQT không hiệu quả, dẫn đến thiếu hụt thông tin và khó khăn trong quyết định. Vị này nêu rõ bốn lợi ích chính từ việc áp dụng KTQTĐM: *“(1) Tối ưu chi phí và sử dụng nguồn lực hiệu quả – ví dụ ABC giúp phân bổ chi phí chính xác, cải thiện biên lợi nhuận; (2) Nâng cao chất lượng ra quyết định quản trị – BSC cung cấp góc nhìn toàn diện từ tài chính đến khách hàng và đổi mới nội bộ; (3) Tăng giá trị DN – EVA hỗ trợ đo lường lợi ích cổ đông và hướng đến chiến lược dài hạn; (4) Nâng cao sức cạnh tranh – TC giúp kiểm soát chi phí ngay từ khâu thiết kế sản phẩm, tạo lợi thế về giá thành.”*

Chuyên gia 6 nhấn mạnh tầm quan trọng của chất lượng thông tin KTQT, cho rằng chỉ khi dữ liệu được trình bày đầy đủ, cụ thể và định hướng đúng, các quyết định quản trị mới thực sự hiệu quả và có tác động tích cực đến HQHĐ SXKD.

Quan điểm này tiếp tục được củng cố bởi chuyên gia 7 và 8, khi họ chỉ ra rằng KTQTĐM giúp nhà quản lý trong các DNSX có cái nhìn sâu sát đến từng bộ phận và từng hoạt động. *“Thông tin rõ ràng, chính xác và cập nhật từ các công cụ này là nền tảng để nhà quản trị nhận diện chính xác thực trạng, đưa ra quyết định điều chỉnh phù hợp nhằm nâng cao HQHĐ SXKD.”*

Chuyên gia 9 và 10 bổ sung thêm rằng các nghiên cứu trước đây cũng đã khẳng định mối quan hệ này, khi DN áp dụng các công cụ như ABC hay BSC thường đạt được hiệu suất vận hành cao hơn.

Tóm lại, tất cả chuyên gia đều thống nhất rằng KTQTĐM có tương quan thuận chiều đến HQHĐ SXKD. Tuy vậy, mức độ ảnh hưởng phụ thuộc vào phương pháp triển khai và khả năng tận dụng thông tin trong từng DN cụ thể.

### ***Tác động của hai biến kiểm soát đối với HQHĐ SXKD***

Tất cả chuyên gia đều đồng thuận rằng quy mô DN là yếu tố có ảnh hưởng rõ rệt đến HQHĐ SXKD. Theo chuyên gia 5 và 8, quy mô được phản ánh qua nguồn lực tài chính, nhân sự và tài sản – là nền tảng quyết định khả năng mở rộng và duy trì HQHĐ. Chuyên gia 8 cho biết: *“DN quy mô lớn thường có lợi thế về vốn, nhân lực và hạ tầng. Họ có thể đầu tư công nghệ, tối ưu quy trình SX, mở rộng thị trường và duy trì hiệu suất cao ngay cả khi môi trường kinh tế có biến động. Đồng thời, hệ thống quản lý chuyên nghiệp và khả năng tiếp cận nguồn lực bên ngoài cũng giúp nâng cao hiệu quả và lợi thế cạnh tranh.”*

Với yếu tố thời gian hoạt động, tất cả chuyên gia đều nhất trí rằng các DN hoạt động lâu năm thường đạt HQHĐ SXKD tốt hơn. Theo chuyên gia 6 và 7: *“Những DN có nhiều năm kinh nghiệm sở hữu lợi thế trong quản trị, khả năng thích nghi với thị trường và có hệ thống khách hàng ổn định. Họ từng trải qua nhiều giai đoạn kinh tế, từ đó tích lũy kinh nghiệm để ứng phó rủi ro. Ngoài ra, DN lâu năm thường xây dựng được thương hiệu uy tín, đối tác bền vững và vận hành ổn định, giúp đảm bảo doanh thu và giảm thiểu rủi ro tài chính.”*

Tổng hợp lại, các chuyên gia nhất trí rằng cả quy mô và thời gian hoạt động đều góp phần tích cực vào việc nâng cao HQHĐ SXKD. DN quy mô lớn có nguồn lực mạnh để đầu tư, còn DN hoạt động lâu năm tích lũy được kinh nghiệm và năng lực thích ứng cao. Tuy nhiên, để tận dụng tốt các lợi thế này, DN cần chiến lược quản trị phù hợp, linh hoạt đổi mới và nâng cao hiệu quả mô hình kinh doanh. Sự chủ động trong đổi mới

không chỉ giúp DN ứng phó với rủi ro mà còn mở ra cơ hội phát triển bền vững trong MTKD nhiều biến động.

Kết quả phỏng vấn sâu cho thấy mô hình nghiên cứu được đề xuất – xây dựng dựa trên kế thừa các nghiên cứu trước – hoàn toàn phù hợp với bối cảnh thực tiễn tại các DN VN. Các chuyên gia đều đồng thuận cao và không có ý kiến mâu thuẫn lớn khiến mô hình cần phải điều chỉnh cơ bản. Do đó, mô hình ban đầu được giữ nguyên để sử dụng cho giai đoạn nghiên cứu định lượng. Trên cơ sở này, tác giả đã tổng hợp và điều chỉnh hệ thống giả thuyết nghiên cứu phù hợp với phản hồi từ chuyên gia, cụ thể được trình bày tại Bảng 4.2.

**Bảng 4.2.** Các giả thuyết NC

<b>Giả thuyết</b>	<b>Mối quan hệ</b>	<b>Quan điểm của CG</b>	<b>Kỳ vọng</b>
H1	“NTMTKCC có tác động dương đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM của DNSX”	10/10 đồng ý	+
H2	“CDCT có tác động dương đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM của DNSX”	9/10 đồng ý	+
H3	“SKN có tác động dương đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM của DNSX”	10/10 đồng ý	+
H4	“CLCNTT có tác động dương đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM của DNSX”	10/10 đồng ý	+
H5	“VHDN có tác động dương đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM của DNSX”	9/10 đồng ý	+
H6	“Áp dụng công cụ KTQTĐM có tác động dương đến HQHĐ SXKD của DNSX”	10/10 đồng ý	+

(Nguồn: Tác giả tổng hợp)

#### 4.1.2. Đánh giá sự phù hợp của thang đo và điều chỉnh bảng câu hỏi

Bảng câu hỏi được tác giả trao đổi với các chuyên gia theo đề xuất của Nguyễn Đình Thọ (2013). Kết quả trao đổi về thang đo chi tiết thể hiện tại **PHỤ LỤC SỐ 11**.

**Về thang đo NTMTKCC:** Tất cả các chuyên gia đều thống nhất rằng thang đo NTMTKCC phản ánh chính xác mức độ nhận thức của lãnh đạo DN về các yếu tố rủi ro và khó dự báo trong MTKD. Thang đo này bao quát nhiều khía cạnh như thay đổi trong công nghệ SX, mức độ cạnh tranh, thị hiếu khách hàng, thiết kế sản phẩm, giá cả và



nguồn cung nguyên vật liệu, chính sách của nhà nước cũng như hoạt động công đoàn. Các chuyên gia đánh giá cao tính toàn diện của thang đo vì nó phản ánh đa chiều các biến số có thể tương quan mạnh đến quá trình SX và HĐKD. Tuy vậy, một số chuyên gia đề xuất điều chỉnh cách diễn đạt nhằm tăng tính rõ ràng và dễ hiểu, giúp người tham gia khảo sát đưa ra phản hồi chính xác hơn. Nhìn chung, thang đo NTMTKCC được đánh giá là phù hợp, có độ tin cậy cao và có khả năng ứng dụng tốt trong thực tiễn.

**Về thang đo CĐCT:** Thang đo CĐCT được các chuyên gia nhìn nhận là sát với thực tế cạnh tranh tại các DNSX tại VN. Nội dung thang đo đã phản ánh đúng các yếu tố chủ chốt như mức độ cạnh tranh về nguyên vật liệu, nhân lực kỹ thuật, hệ thống phân phối và chiến lược giá. Một số chuyên gia gợi ý nên hiệu chỉnh lại cách trình bày các câu hỏi để đảm bảo sự rõ ràng, tránh gây hiểu nhầm và giúp đáp viên dễ dàng đánh giá mức độ cạnh tranh mà DN đang đối mặt. Nhìn chung, thang đo được xem là hợp lý và có tính thực tiễn cao, hỗ trợ hiệu quả trong việc đánh giá và định hướng chiến lược kinh doanh của DN.

**Về thang đo SKN của nhân viên KTQT:** Thang đo SKN phản ánh tần suất và mức độ tương tác giữa nhân viên KTQT với các bên liên quan, cả bên trong (đồng nghiệp, các phòng ban khác) và bên ngoài DN (các tổ chức nghề nghiệp như CIMA, khách hàng, nhà cung cấp, chuyên gia tư vấn). Các chuyên gia đánh giá cao tính bao quát của thang đo này, cho rằng nó thể hiện tốt năng lực kết nối – một yếu tố quan trọng ảnh hưởng đến khả năng triển khai công cụ KTQTĐM và cải thiện HQHĐ SXKD. Một số chuyên gia khuyến nghị điều chỉnh ngôn ngữ mô tả để đảm bảo sát thực với bối cảnh công việc, dễ hiểu và tránh mơ hồ trong quá trình khảo sát. Nhìn chung, thang đo này được nhận định là phù hợp.

**Về thang đo CNTT:** Thang đo CNTT phản ánh mức độ tích hợp, hiệu quả truy cập và khả năng cập nhật thông tin trong hệ thống CNTT của DN. Các chuyên gia đồng thuận rằng đây là một thang đo thiết thực, phản ánh vai trò trung tâm của hệ thống CNTT trong việc hỗ trợ quyết định quản trị thông qua cung cấp dữ liệu kịp thời và chính xác. Tuy

nhiên, để tăng tính rõ ràng và hiệu quả khảo sát, một số chuyên gia đề xuất mô tả cụ thể hơn các phát biểu trong bảng hỏi. Nhìn chung, thang đo này là công cụ hữu ích để đánh giá vai trò của CNTT trong việc triển khai KTQTĐM và nâng cao HQHĐ SXKD tại các DNSX VN.

**Về thang đo VHDN:** VHDN được đo lường qua hai thành phần: định hướng đổi mới và định hướng kết quả. Thành phần thứ nhất phản ánh mức độ sẵn sàng tiếp cận cái mới, khả năng linh hoạt với thay đổi và năng lực đổi mới liên tục. Thành phần thứ hai nhấn mạnh việc DN đặt trọng tâm vào thành quả, hành động có mục tiêu và thúc đẩy hiệu suất. Các chuyên gia đánh giá thang đo này là toàn diện và phù hợp với mục tiêu NC. Tuy nhiên, họ cũng đề nghị làm rõ nội hàm từng phát biểu để giúp người trả lời hiểu đúng và đưa ra phản hồi chính xác hơn. Tổng thể, thang đo VHDN được đánh giá là có giá trị đo lường cao, hỗ trợ tốt trong phân tích mối quan hệ giữa văn hóa tổ chức và quá trình áp dụng công cụ KTQTĐM.

**Về thang đo áp dụng công cụ KTQTĐM:** Về tên gọi và nội dung, các chuyên gia nhất trí rằng cần thể hiện rõ và giải thích cụ thể nội dung thang đo trong bảng khảo sát để tránh hiểu lầm. Dựa vào các công trình có uy tín như Pavlatos và Kostakis (2018), Nartey (2021), Cadez và Guilding (2012), Varzaru và cộng sự (2022), tác giả đã đưa ra 5 công cụ phổ biến và được thừa nhận chính thống rộng: ABC, BSC, TC, EVA và LCC. Trong tiến trình phỏng vấn, có 8/10 chuyên gia xác nhận rằng các DNSX tại VN thường xuyên áp dụng ít nhất một trong các công cụ này, chứng minh tính phù hợp và khả năng áp dụng của thang đo.

**Về thang đo HQHĐ SXKD:** Thang đo HQHĐ SXKD được cấu trúc từ các chỉ số tài chính như ROI, ROS, ROA và lợi nhuận tổng thể. Đa số chuyên gia đồng tình với cấu trúc này, song một số đề xuất bổ sung thêm chỉ tiêu “tăng trưởng doanh thu” vì đây là một dấu hiệu quan trọng phản ánh cải thiện trong năng suất và HQHĐ. Các chuyên gia cũng dẫn chứng rằng nhiều nghiên cứu trước (Nguyen, 2018; Santos và Brito, 2012; Kwarteng và Aveh, 2018; Al-Hattami và cộng sự, 2021) đã tích hợp chỉ tiêu này vào

thang đo HQHĐ. Dựa vào góp ý, tác giả đã cập nhật thang đo để phản ánh đầy đủ các khía cạnh đo lường, nâng cao tính bao quát và thực tiễn trong nghiên cứu.

Ba biến kiểm soát gồm: quy mô DN (số nhân viên và tổng tài sản) và tuổi DN (số năm hoạt động) được kế thừa từ các nghiên cứu trước như Luo và cộng sự (2006), Zhu và cộng sự (2014), Eisenbeiss và cộng sự (2015) và Wu và cộng sự (2015). Tất cả các chuyên gia đều đồng ý giữ nguyên nội dung thang đo này vì phù hợp và không cần điều chỉnh thêm. Cụ thể, quy mô dựa trên nhân viên đo bằng tổng bằng tổng số nhân viên toàn thời gian (biên chế, hợp đồng dài hạn) đang làm việc tại DN tính đến thời điểm khảo sát; quy mô DN xét trên tổng tài sản và tuổi của DN (số năm hoạt động kể từ khi thành lập).

Kết quả phỏng vấn chuyên sâu cung cấp cơ sở lý luận vững chắc để hoàn thiện bảng khảo sát chính thức. Dựa trên hướng dẫn của Nguyễn Đình Thọ (2013), tác giả đã thiết kế bảng hỏi nháp và thử nghiệm với 10 đáp viên. Kết quả thử nghiệm cho thấy bảng hỏi rõ ràng, dễ hiểu và phù hợp với thực tiễn. Trên cơ sở đó, bảng hỏi được giữ nguyên cho khảo sát chính thức trong giai đoạn NCDL. Danh mục các thang đo đã được tổng hợp, hiệu chỉnh và trình bày chi tiết tại **PHỤ LỤC SỐ 11**.

## **4.2. Kết quả nghiên cứu định lượng**

### **4.2.1. Mẫu và thống kê mô tả**

Bảng câu hỏi khảo sát chính thức được phân phối đến 759 đối tượng tiềm năng thông qua mạng lưới mối quan hệ nghề nghiệp và xã hội, chủ yếu qua hình thức thư điện tử. Để tăng tỷ lệ phản hồi, một thư nhắc đã được gửi sau khoảng hai tuần kể từ đợt phát hành đầu tiên. Kết quả, NC thu về tổng cộng 346 phản hồi. Sau khi rà soát và loại bỏ 125 bảng trả lời không đầy đủ hoặc thiếu thông tin cần thiết, tổng số mẫu hợp lệ còn lại là 221. Đáng lưu ý, không có sự trùng lặp giữa các phản hồi về đơn vị công tác hoặc nơi làm việc của các đáp viên, đảm bảo tính đại diện và độc lập của mẫu. Tỷ lệ phản hồi đạt 29,12%, được xem là phù hợp và chấp nhận được đối với các khảo sát qua email trong điều kiện tại Việt Nam (Nguyễn và cộng sự, 2018; Nguyễn và cộng sự, 2020), đồng thời đáp ứng yêu cầu phân tích định lượng theo khuyến nghị của Hair và cộng sự (2017a).

Xét theo quy tắc “10 lần” (10-times rule) do Lin và cộng sự (2020) đề xuất – vốn được sử dụng để xác định cỡ mẫu tối thiểu trong mô hình SEM – cỡ mẫu 221 được đánh giá là đủ điều kiện thực hiện các bước phân tích tiếp theo.

**Bảng 4.3** trình bày chi tiết các đặc điểm mô tả của mẫu khảo sát. Tổng thể, đặc điểm mẫu cho thấy sự đa dạng về quy mô, kinh nghiệm, loại hình và địa lý, góp phần tăng độ tin cậy và tính tổng quát cho các phân tích tiếp theo trong NC.

**Bảng 4.3.** Thống kê mô tả mẫu thu thập

Biến thông tin mẫu chọn	Số lượng (n = 221)	Tỷ lệ (%)	Biến thông tin mẫu chọn	Số lượng (n = 221)	Tỷ lệ (%)
<i>Thâm niên công tác</i>			<i>Giá trị tổng tài sản</i>		
2 - 5 năm	98	44,3	≤ 10 tỷ	28	12,7
6 - 10 năm	71	32,1	11 - 50 tỷ	43	19,5
11 - 20 năm	43	19,5	51 - 100 tỷ	41	18,6
> 20 năm	9	4,07	101 - 200 tỷ	87	39,4
			201 - 500 tỷ	9	4,1
<i>Học vấn</i>			501 - 1.000 tỷ	7	3,2
Trung cấp, cao đẳng	6	2,71	> 1.000 tỷ	6	2,7
Cử nhân	121	54,8			
Thạc sĩ	87	39,4	<i>Số lượng lao động toàn thời gian</i>		
Tiến sĩ	7	3,17	≤ 50 người	18	8,1
			50 - 200 người	32	14,5
<i>Tuổi DN</i>			201 - 500 người	51	23,1
3 - 5 năm	22	9,95	501 - 1.000 người	78	35,3
6 - 10 năm	37	16,7	1.001 - 5.000 người	26	11,8
11 - 20 năm	86	38,9	5.001 - 10.000 người	9	4,1
21 - 50 năm	69	31,2	> 10.000 người	7	3,2
> 50 năm	7	3,17			
			<i>DN theo loại hình</i>		
<i>DN theo địa lý</i>			DN nhà nước	5	2,26
Miền Bắc	72	32,6	DN ngoài nhà nước	209	94,57
Miền Trung	31	14,0	DN có vốn đầu tư nước ngoài	7	3,17
Miền Nam	118	53,4			

(Nguồn: Tổng hợp từ dữ liệu thu thập)

Kết quả cho thấy:

- **Thâm niên công tác:** Khoảng 56% đáp viên có trên 5 năm kinh nghiệm làm việc, phản ánh mức độ hiểu biết thực tiễn cao.
- **Trình độ học vấn:** Tỷ lệ có bằng cử nhân trở lên chiếm khoảng 55%, trong đó gần 43% có trình độ sau đại học (thạc sĩ hoặc tiến sĩ). Điều này cho thấy nhóm người trả lời có nền tảng học thuật và chuyên môn phù hợp để đưa ra các đánh giá chính xác về hoạt động DN.
- **Quy mô DN:** Khoảng 49,3% DN có tổng tài sản trên 100 tỷ đồng, trong khi 77,4% có hơn 200 nhân viên toàn thời gian.
- **Tuổi DN:** Gần 90% DN trong mẫu đã hoạt động trên 10 năm, cho thấy tính ổn định và lâu dài của các DN được khảo sát.
- **Địa lý:** DN khu vực miền Nam chiếm tỷ lệ cao nhất với 53,4%; miền Bắc chiếm gần 33% và miền Trung chiếm khoảng 14%.
- **Loại hình DN:** Phần lớn mẫu khảo sát là DN ngoài nhà nước (tư nhân hoặc công ty cổ phần) chiếm gần 95%; số còn lại thuộc DNNN hoặc DN có vốn đầu tư nước ngoài.

Dữ liệu từ 221 bảng khảo sát hợp lệ đã được xử lý và trình bày trong **Bảng 4.4**, thể hiện các thống kê mô tả bao gồm khoảng biến thiên, giá trị trung bình và độ lệch chuẩn của các biến NC. Phát hiện tìm thấy rằng đa số các thang đo bậc một có điểm trung bình dao động gần mức 6 trên thang đo 7 điểm, phản ánh đánh giá tương đối tích cực từ phía đáp viên. Riêng thang đo HQHĐ SXKD được đo trên thang 5 điểm và có giá trị trung bình gần 4, cho thấy mức đánh giá trung bình khá. Đáng chú ý, biến **CLCNTT** ghi nhận giá trị trung bình cao nhất là **6,17**, thể hiện rằng các DN có hệ thống CNTT hiệu quả thường có xu hướng mạnh dạn hơn trong việc ứng dụng các công cụ KTQTĐM. Điều này phản ánh vai trò trung tâm của CNTT trong việc hỗ trợ triển khai công cụ quản trị hiện đại. Nhìn chung, dữ liệu thu thập có tính đại diện và đủ điều kiện để tiến hành kiểm định các giả thuyết trong mô hình NC

**Bảng 4.4:** Thống kê mô tả các biến chính trong mô hình

Biến	Số quan sát	Nhỏ nhất	Lớn nhất	Trung bình	Độ lệch chuẩn
NTMTKCC	221	1	7	5,99	1,06
CDCT	221	1	7	5,15	1,72
SKN của nhân viên KTQT	221	1	7	4,07	1,33
CLCNTT	221	2	5	6,17	0,97
VHDN	221	2	7	3,92	1,06
Áp dụng công cụ KTQTĐM	221	3	7	5,90	1,04
HQHD SXKD	221	1	5	4,17	1,06

(Nguồn: Kết quả xử lý dữ liệu)

Phân tích dữ liệu từ 221 DN SX cho thấy **BSC** là công cụ KTQTĐM được ứng dụng phổ biến nhất với tỷ lệ **77%**, trong đó **35%** DN sử dụng ở mức độ chuyên sâu. Kết quả này phản ánh tính linh hoạt và khả năng gắn kết chiến lược cao của BSC – phù hợp với các kết quả NC trước đây (Phạm, 2020; Nguyễn và cộng sự, 2021). ABC được 63% DNSX áp dụng, nhưng tỷ lệ sử dụng chuyên sâu chỉ 30% do yêu cầu hệ thống quản lý phức tạp. Chi phí mục tiêu có mức áp dụng 62%, với tỷ lệ áp dụng sâu rộng và nhất định tương đương (31% và 30%), cho thấy sự quan tâm đến kiểm soát chi phí từ giai đoạn thiết kế (Nguyễn, 2018); đồng thời, 24% DN dù chưa dùng nhưng có dự định áp dụng, thể hiện tiềm năng phát triển. Ngược lại, các công cụ như EVA và chi phí vòng đời có tỷ lệ áp dụng thấp hơn, lần lượt 44% và 53%. Nhiều DN cho biết họ đã từng áp dụng EVA nhưng sau đó ngừng sử dụng (17%), nguyên nhân chủ yếu là do yêu cầu cao về dữ liệu, công nghệ và chi phí triển khai, chưa phù hợp với khả năng hiện tại của DN. Các số liệu cho thấy mức độ ứng dụng các công cụ KTQTĐM tại các DNSX Việt Nam vẫn còn phân hóa rõ rệt, tùy thuộc vào mức độ phức tạp của công cụ và yêu cầu nguồn lực đi kèm.

Thực trạng về xu hướng áp dụng công cụ KTQTĐM của các DNSX tại VN được trình bày chi tiết trong bảng 4.6

**Bảng 4.5:** Bảng tổng hợp về việc áp dụng công cụ KTQTĐM của các DNSX

<b>Áp dụng công cụ KTQTĐM</b>	<b>ABC</b>	<b>BSC</b>	<b>TC</b>	<b>EVA</b>	<b>LCC</b>
1) Chúng tôi chưa từng sử dụng công cụ KTQTĐM này trước đây và không có ý định áp dụng nó.	14% (32)	8% (18)	11% (24)	17% (38)	16% (36)
2) Chúng tôi đã từng sử dụng công cụ KTQTĐM này trong quá khứ, nhưng đã từ bỏ nó, hiện nay không sử dụng công cụ này nữa.	6% (14)	10% (23)	3% (7)	17% (37)	12% (27)
3) Chúng tôi chưa từng sử dụng qua công cụ KTQTĐM này trong quá khứ, nhưng chúng tôi dự định sẽ áp dụng nó trong thời gian tới.	16% (35)	5% (10)	24% (54)	22% (49)	19% (41)
4) Hiện tại, chúng tôi đang sử dụng công cụ KTQTĐM này ở một mức độ nhất định (một phần).	33% (73)	42% (92)	31% (69)	24% (54)	27% (59)
5) Hiện tại, chúng tôi đang sử dụng công cụ KTQTĐM này một cách sâu rộng và mạnh mẽ.	30% (67)	35% (78)	30% (67)	19% (43)	26% (58)
<b>Tỷ lệ DNSX không áp dụng</b>	<b>37% (81)</b>	<b>23% (51)</b>	<b>38% (85)</b>	<b>56% (124)</b>	<b>47% (104)</b>
<b>Tỷ lệ DNSX áp dụng</b>	<b>63% (140)</b>	<b>77% (170)</b>	<b>62% (136)</b>	<b>44% (97)</b>	<b>53% (117)</b>
<b>Mức độ sử dụng (N = 221)</b>					
Giá trị trung bình	<b>5.96</b>	<b>6.03</b>	<b>5.83</b>	<b>5.67</b>	<b>5.72</b>
Độ lệch chuẩn	1.05	1.00	1.04	0.98	1.13

(Nguồn: Kết quả xử lý dữ liệu)

Dữ liệu từ Bảng 4.5 thấy được xu hướng rõ rệt trong các DNSX tại Việt Nam ưu tiên áp dụng các công cụ KTQTĐM có tính tích hợp và toàn diện như BSC (77%), ABC (63%) và chi phí mục tiêu (62%). Ngược lại, các công cụ chuyên biệt hơn như EVA (44%) và chi phí vòng đời (53%) có mức độ áp dụng thấp hơn, phản ánh những thách thức về nguồn lực và tính phù hợp với thực tiễn vận hành (Phạm, 2020). Điều này cho thấy DNSX Việt Nam chủ yếu lựa chọn các công cụ giúp đo lường hiệu quả chiến lược và kiểm soát chi phí một cách linh hoạt và hiệu quả, tiêu biểu là BSC và ABC (Nguyễn và cộng sự, 2021).

Theo lý thuyết về quá trình đổi mới của Rogers (2003) và các NC như Alsayed (2016), việc ứng dụng công cụ quản trị trong DN thường trải qua nhiều giai đoạn – từ chưa áp dụng, có dự định, đến áp dụng ở mức cơ bản hoặc nâng cao. Với tỷ lệ 77% DN đã sử dụng BSC và 67% sử dụng ABC, có thể thấy những công cụ này đã vượt qua giai đoạn thử nghiệm và trở thành lựa chọn phổ biến trong thực tiễn quản trị tại các DNSX. Kết quả này cũng tương đồng với NC của Ax và Greve (2017) khi khẳng định vai trò toàn diện của BSC và ABC trong việc tích hợp thông tin tài chính – phi tài chính, từ đó hỗ trợ nâng cao hiệu quả quản lý chiến lược và vận hành DN.

Tóm lại, khảo sát không chỉ phản ánh xu hướng ứng dụng công cụ KTQTĐM, mà còn củng cố mối liên hệ giữa thực tiễn và lý thuyết về quy trình đổi mới trong KTQT hiện đại.

#### **4.2.2. Kiểm định mô hình đo lường**

Để kiểm định mối quan hệ giữa các biến độc lập và khả năng áp dụng KTQTĐM, tác giả sử dụng phương pháp hồi quy nhị phân (binary logistic regression) với sự hỗ trợ của phần mềm SmartPLS. Trong đó, biến phụ thuộc là biến nhị phân (DN áp dụng hoặc không áp dụng công cụ KTQTĐM) như hướng dẫn của Hosmer và Lemeshow (2000). Với 221 quan sát, mẫu nghiên cứu đáp ứng yêu cầu tối thiểu 5 quan sát cho mỗi biến trong hồi quy logistic. Đồng thời, cả hai nhóm DN (áp dụng và không áp dụng) đều có trên 20 quan sát, đảm bảo điều kiện phân biệt theo tiêu chí của Hair và cộng sự (1998).



**Bảng 4.6.** Hệ số tương quan Pearson giữa các biến độc lập (N = 221)

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
1. Áp dụng ABC	1									
2. Áp dụng BSC	0.17**	1								
3. Áp dụng TC	0.20*	0.19**	1							
4. Áp dụng EVA	0.18*	0.20	0.21*	1						
5. Áp dụng LCC	0.13*	0.11**	0.16	0.14	1					
6. NTMTKCC	0.25*	0.20*	0.15*	0.18*	0.21*	1				
7. CĐCT	0.20*	0.18*	0.22*	0.14	0.13	0.22	1			
8. SKN của nhân viên KTQT	0.15*	0.12*	0.11*	0.10	0.20*	0.30	0.14	1		
9. CLCNTT	0.23*	0.22*	0.16*	0.20*	0.19*	0.13	0.11	0.10*	1	
10. VHDN	0.15*	0.20*	0.10*	0.12*	0.17*	0.14	0.10	0.18	0.19	1

Ghi chú: Các biến áp dụng ABC, áp dụng BSC, áp dụng TC, áp dụng EVA, áp dụng LCC được giới thiệu dưới dạng biến giả. Ý nghĩa (kiểm định t hai đuôi): \* $p < 0.1$ ; \*\* $p < 0.05$ .

(Nguồn: Kết quả xử lý dữ liệu)

**Kết quả từ Bảng 4.6** chỉ ra rằng đa số các biến độc lập đều có ảnh hưởng đáng kể đến xác suất áp dụng KTQTĐM trong DN:

- **NTMTKCC** có tương quan dương và ý nghĩa thống kê, cho thấy khi nhà quản lý nhận thức rõ hơn về tính bất định trong MTKD, họ có xu hướng sử dụng KTQTĐM để tăng khả năng phân tích và dự báo.
- **CĐCT** cũng có ảnh hưởng tích cực có ý nghĩa, phản ánh sự cần thiết phải sử dụng công cụ quản trị trong môi trường cạnh tranh gay gắt để duy trì vị thế và HQHĐ (Phạm, 2020).
- **SKN của nhân viên KTQT** cho thấy mối liên hệ dương, nhưng mức độ ý nghĩa chưa đồng nhất giữa các công cụ, cho thấy đây là yếu tố hỗ trợ quá trình triển khai, nhưng không giữ vai trò quyết định tuyệt đối.
- **VHDN** thể hiện tác động chưa nhất quán, có thể do sự khác biệt giữa các loại hình văn hóa trong DN và sự phù hợp với từng công cụ KTQTĐM cụ thể.
- Đáng chú ý, **CLCNTT** là biến có ảnh hưởng mạnh nhất với mức ý nghĩa cao, nhấn mạnh rằng nền tảng CNTT hiện đại là điều kiện tiên quyết để triển khai hiệu quả các công cụ KTQTĐM

Ngoài ra, kết quả phân tích cũng cho thấy các công cụ KTQTĐM có mối quan hệ hỗ trợ lẫn nhau. DN khi đã áp dụng một công cụ thường dễ dàng triển khai thêm các công cụ khác do sự bổ sung, liên kết trong hệ thống thông tin và quản trị. Điều này cũng có luận điểm rằng quá trình đổi mới KTQT trong DN có tính liên hoàn và tích hợp.

Về mức độ sử dụng công cụ KTQTĐM, tác giả đã tiến hành kiểm tra thang đo và đánh giá mô hình. Dữ liệu được xử lý bằng phần mềm SmartPLS 3 (phiên bản 3.3.3). Mô hình NC và các giả thuyết được kiểm định thông qua phương pháp bootstrap-sampling with replacement với 5.000 lần lấy mẫu, nhằm đảm bảo độ tin cậy và tính chính xác của các ước lượng.

#### **Kiểm tra độ tin cậy thang đo và giá trị hội tụ:**

Trước tiên, tác giả tiến hành đánh giá độ tin cậy của các thang đo qua ba chỉ số: độ tin cậy tổng hợp (CR), hệ số Cronbach's Alpha, và  $\rho_A$ . Kết quả trình bày trong **Bảng 4.7** cho thấy tất cả các biến tiềm ẩn đều có **CR dao động từ 0,913 đến 0,944**, vượt mức khuyến nghị tối thiểu là 0,70 theo Hair và cộng sự (2019). Hệ số **Cronbach's Alpha** cũng đạt từ **0,885 đến 0,932**, phản ánh mức độ nhất quán nội bộ cao. Tương tự, hệ số  **$\rho_A$**  nằm trong khoảng từ **0,894 đến 0,981**, củng cố thêm độ tin cậy của thang đo.

Đối với các **biến kiểm soát** được đo lường bằng **biến quan sát đơn lẻ**, các chỉ số Cronbach's Alpha, CR và  $\rho_A$  đều đạt giá trị bằng **1**, cho thấy sự đồng nhất tuyệt đối. Như vậy, tổng thể thang đo trong mô hình NC đảm bảo độ tin cậy cao, phản ánh mức độ liên kết chặt chẽ giữa các biến quan sát trong từng khái niệm đo lường cụ thể (Xem chi tiết trong **PHỤ LỤC SỐ 13.2**).

Tiếp theo, giá trị hội tụ được đánh giá dựa trên ba chỉ tiêu: hệ số tải ngoài (outer loading), giá trị  $t$ , và phương sai trích bình quân (AVE). Kết quả trong **Bảng 4.6** cho thấy tất cả các biến quan sát có hệ số tải nằm trong khoảng **0,71 đến 0,89**, đều vượt ngưỡng 0,50 – theo khuyến nghị của Hulland (1999) và Bagozzi và Yi (2012). Giá trị  $t$  kiểm định dao động từ **2,73 đến 28,81**, vượt ngưỡng ý nghĩa 2,57 ở mức 1% (2-tailed), chứng tỏ hệ số tải là có ý nghĩa thống kê.

Ngoài ra, giá trị **AVE** của các thang đo dao động từ **0,574 đến 0,710**, đều vượt mức yêu cầu tối thiểu 0,50 theo hướng dẫn của Hair và cộng sự (2017a). Như vậy, có thể kết luận rằng các thang đo đều đạt giá trị hội tụ và có thể sử dụng cho các phân tích tiếp theo trong mô hình NC.

**Bảng 4.7.** Kết quả đánh giá độ tin cậy của thang đo

<b>Biến NC</b>	<b>Hệ số tải/ Trọng số</b>	<b>Giá trị <i>t</i></b>
<b>NTMTKCC (CR = 0,944; AVE = 0,678)</b>		
• Sự thay đổi của các công nghệ SX hiện đại	0,80	14.82
• Những hành động thay đổi của đối thủ cạnh tranh	0,83	20.13
• Sự thay đổi của khách hàng về nhu cầu và sở thích	0,83	18.72
• Sự thay đổi cần có đối với các đặc điểm/thiết kế của sản phẩm để đáp ứng nhu cầu thay đổi của khách hàng	0,77	13.41
• Tình hình biến động liên quan đến sự sẵn có của nguyên vật liệu thô trên thị trường	0,82	15.35
• Tình hình biến động liên quan đến giá cả của nguyên vật liệu thô trên thị trường	0,86	19.19
• Những thay đổi trong hoạt động công đoàn liên quan đến quyền lợi của người lao động	0,88	18.77
• Những thay đổi trong quy định ban hành bởi Chính phủ	0,79	14.02
<b>CĐCT (CR = 0,923; AVE = 0,707)</b>		
• Mức độ cạnh tranh về nguyên vật liệu thô	0,89	6.03
• Mức độ cạnh tranh về các nhân viên kỹ thuật trong ngành	0,89	4.57
• Mức độ cạnh tranh về kênh bán hàng và phân phối sản phẩm	0,82	3.02
• Mức độ cạnh tranh trong chất lượng và tính đa dạng của sản phẩm cùng ngành	0,77	5.86
• Mức độ cạnh tranh về giá cả	0,88	2.73
<b>SKN của nhân viên KTQT (CR = 0,915; AVE = 0,574)</b>		
• Kết nối thường xuyên với các nhân viên trong chính bộ phận của mình	0,76	15.88
• Kết nối thường xuyên với các nhân viên thuộc bộ phận/phòng ban khác trong DN	0,76	12.42
• Kết nối thường xuyên với các đồng nghiệp trong toàn bộ DN	0,75	15.74
• Kết nối thường xuyên với các thành viên của CIMA - Tổ chức nghề nghiệp về KTQT quốc tế	0,75	14.80
• Kết nối thường xuyên với các thành viên của các hiệp hội kế toán chuyên nghiệp khác	0,85	18.09
• Kết nối thường xuyên với nhà cung cấp của DN	0,74	11.67
• Kết nối thường xuyên với khách hàng của DN	0,74	11.63

• Kết nối thường xuyên với các nhà tư vấn tài chính kế toán chuyên nghiệp	0,71	12.66
<b>CLCNTT (CR = 0,913; AVE = 0,685)</b>		
• Các hệ thống CNTT của DN anh/chị chẳng hạn như hệ thống thông tin liên quan đến bán hàng, SX...đều được tích hợp với nhau	0,87	14.93
• Hệ thống CNTT có khả năng truy cập và trích xuất dữ liệu một cách nhanh chóng và dễ dàng với người dùng	0,78	10.48
• Các thông tin và dữ liệu chi tiết về doanh số và các hoạt động liên quan trong vòng 12 tháng đều có sẵn trong hệ thống thông tin của DN anh/chị	0,86	13.90
• Các dữ liệu phân tích liên quan đến các khía cạnh chi phí và kết quả hoạt động luôn sẵn sàng cung cấp khi cần thiết	0,75	9.95
• Các dữ liệu chi tiết cho hoạt động SX và các hoạt động khác luôn được cập nhật tại mỗi thời điểm phát sinh nghiệp vụ (chứ không phải cập nhật theo định kỳ)	0,86	17.36
<b>VHDN (CR = 0,942; AVE = 0,622)</b>		
• DN luôn sẵn sàng thử nghiệm các ý tưởng mới	0,88	15.77
• DN không bị ràng buộc bởi quá nhiều quy định	0,81	11.20
• DN luôn nhanh chóng nhận diện và tận dụng các cơ hội	0,85	13.16
• DN luôn thực hiện các sự đổi mới cần thiết	0,75	17.68
• DN có khả năng chấp nhận các rủi ro có thể xảy ra	0,76	12.09
• DN có tính cạnh tranh cao	0,76	20.70
• DN có định hướng các thành tựu sẽ đạt được	0,84	15.99
• DN thường đặt ra các kỳ vọng cao về HQHĐ SXKD sẽ đạt được	0,79	10.19
• DN có định hướng các kết quả đầu ra của hoạt động	0,84	19.07
• DN có định hướng cho các hành động	0,71	9.34
<b>Áp dụng công cụ KTQTĐM (CR = 0,924; AVE = 0,710)</b>		
• ABC	0,84	23.77
• BSC	0,86	28.38
• TC	0,88	28.18
• EVA	0,79	17.21
• LCC	0,79	20.58
<b>HQHĐ SXKD (CR = 0,920; AVE = 0,696)</b>		
• Tỷ lệ lợi nhuận ròng trên tổng chi phí đầu tư (ROI)	0,84	19.54
• Tỷ suất lợi nhuận trên doanh thu (ROS)	0,85	15.22
• Sự tăng trưởng doanh thu bán hàng	0,77	19.41
• Tỷ số lợi nhuận ròng trên tài sản (ROA)	0,82	28.81
• Lợi nhuận tổng thể	0,89	22.19

*Ghi chú: CR là độ tin cậy tổng hợp, AVE là phương sai trích bình quân.*

*Nguồn: Kết quả xử lý dữ liệu*

### **Đánh giá giá trị phân biệt**

Giá trị phân biệt được đánh giá thông qua ba phương pháp: HTMT, phương pháp Fornell-Larcker, và hệ số tải chéo. Chi tiết kết quả được trình bày trong Phụ lục 9.4.

Trước tiên, hệ số HTMT (Heterotrait-Monotrait Ratio) được sử dụng như một chỉ tiêu đáng tin cậy để kiểm định giá trị phân biệt, theo khuyến nghị của Henseler và cộng sự (2015). Kết quả trong Bảng 4.8 cho thấy giá trị HTMT cao nhất là 0,85, nằm dưới ngưỡng cho phép là 0,90, khẳng định rằng các thang đo có mức độ phân biệt rõ ràng giữa các khái niệm khác nhau.

**Bảng 4.8.** Tiêu chí Heterotrait-Monotrait Ratio (HTMT)

Thang đo	1	2	3	4	5	6	7	8	9
1. NTMTKCC									
2. CDCT	0,30								
3. SKN	0,69	0,28							
4. CLCNTT	0,58	0,20	0,28						
5. VHDN	0,81	0,18	0,75	0,61					
6. Áp dụng công cụ KTQTĐM	0,84	0,31	0,85	0,72	0,85				
7. HQHĐ SXKD	0,74	0,33	0,72	0,85	0,66	0,74			
8. Quy mô theo tài sản	0,23	0,30	0,51	0,51	0,59	0,54	0,74		
9. Quy mô theo số lượng nhân viên	0,34	0,38	0,28	0,46	0,49	0,39	0,55	0,36	
10. Tuổi DN	0,06	0,15	0,08	0,11	0,21	0,07	0,29	0,24	0,19

(Nguồn: Trích xuất từ phần mềm)

Tiếp đến, kiểm định theo phương pháp Fornell-Larcker (1981) cho thấy căn bậc hai của AVE (các giá trị nằm trên đường chéo trong Bảng 4.9) đều lớn hơn hệ số tương quan giữa các biến (các giá trị ngoài đường chéo). Các giá trị này dao động từ 0,22 đến 0,78, xác nhận các thang đo đạt tiêu chuẩn phân biệt theo tiêu chí của Fornell-Larcker.

**Bảng 4.9.** Tiêu chí Fornell-Larcker

Thang đo	1	2	3	4	5	6	7	8	9
1. NTMTKCC									
2. CĐCT	0,33								
3. SKN	0,64	0,22							
4. CLCNTT	0,54	0,18	0,64						
5. VHDN	0,76	0,58	0,70	0,58					
6. Áp dụng công cụ KTQTĐM	0,81	0,31	0,78	0,67	0,78				
7. HQHĐ SXKD	0,68	0,32	0,64	0,78	0,62	0,67			
8. Quy mô theo tài sản	0,22	0,47	0,51	0,49	0,57	0,52	0,70		
9. Quy mô theo số lượng nhân viên	0,38	0,36	0,43	0,46	0,28	0,38	0,53	0,36	
10. Tuổi DN	0,04	0,14	0,07	0,07	0,19	0,06	0,27	0,24	0,19

(Nguồn: Trích xuất từ phần mềm)

Cuối cùng, kết quả kiểm tra tải chéo (xem chi tiết tại **PHỤ LỤC SỐ 13.4**) cho thấy mỗi biến quan sát có hệ số tải cao hơn rõ rệt với khái niệm tiềm ẩn tương ứng, so với các cấu trúc khác trong mô hình. Điều này tiếp tục khẳng định tính rõ ràng và tách biệt của từng khái niệm được đo lường.

Tổng hợp kết quả đánh giá mô hình đo lường cho thấy toàn bộ hệ thống thang đo trong nghiên cứu đã **đạt đầy đủ yêu cầu về độ tin cậy, giá trị hội tụ và giá trị phân biệt**. Điều này đảm bảo tính phù hợp của mô hình đo lường, là tiền đề vững chắc cho việc tiến hành kiểm định các giả thuyết và phân tích mô hình cấu trúc trong các bước tiếp theo.

#### 4.2.3. Kiểm định vấn đề chệch do phương pháp

Do toàn bộ dữ liệu trong NC được thu thập từ một nguồn – cụ thể là và mỗi đáp viên đều hoàn thành toàn bộ bảng khảo sát – nên việc kiểm tra hiện tượng độ lệch phương pháp chung (CMB) là cần thiết nhằm duy trì tính khách quan và độ tin cậy cho kết quả phân tích. Việc một cá nhân trả lời toàn bộ bảng khảo sát có thể dẫn đến thiên lệch không mong muốn trong dữ liệu, làm phát sinh các mối quan hệ giả tạo hoặc phóng đại giữa các biến, như cảnh báo của Podsakoff và cộng sự (2003).

Để đánh giá toàn diện hiện tượng này, tác giả dùng phân tích nhân tố một chiều (Harman's single-factor test) với phần mềm SPSS phiên bản 26, vốn là một kỹ thuật được sử dụng rộng rãi trong các nghiên cứu định lượng. Phân tích này nhằm đánh giá xem liệu một nhân tố duy nhất có chiếm phần lớn phương sai trong mô hình hay không. Kết quả (xem chi tiết tại **PHỤ LỤC SỐ 13.5**) cho thấy nhân tố chính chỉ giải thích **37,48%** tổng phương sai – thấp hơn ngưỡng 50% được đề xuất – từ đó xác nhận rằng không có dấu hiệu đáng kể về hiện tượng CMB trong dữ liệu. Như vậy, sai lệch do phương pháp đo lường không chi phối nghiêm trọng đến chất lượng dữ liệu và các kết luận của NC vẫn có độ tin cậy cao (Tehseen và cộng sự, 2017).

#### 4.2.4. Đánh giá mức độ phù hợp của mô hình nghiên cứu

Để xác định mức độ giải thích của mô hình, tác giả sử dụng chỉ số  $R^2$  (R-Square) – một chỉ số phổ biến nhằm phản ánh tỷ lệ biến thiên của biến phụ thuộc có thể được giải thích bởi các biến độc lập. Theo nguyên tắc,  $R^2$  càng cao thì năng lực dự báo của mô hình càng lớn. Kết quả trình bày tại Bảng 4.10.

**Bảng 4.10.** Chỉ số R Square

<b>Biến nội sinh</b>	<b>R Square</b>	<b>R Square Adjusted</b>
Áp dụng công cụ KTQTĐM	0.812	0.808
HQHD SXKD	0.540	0.536

(Nguồn: Trích xuất từ phần mềm)

Kết quả trình bày tại **Bảng 4.10** cho thấy:

- Biến “Áp dụng công cụ KTQTĐM” có  $R^2 = 0.812$ , nghĩa là **81,2%** biến thiên trong hành vi áp dụng các công cụ KTQTĐM được lý giải bởi các nhân tố trong mô hình. Đây là mức giải thích rất cao, cho thấy mô hình có khả năng dự báo mạnh. Giá trị  $R^2$  điều chỉnh (Adjusted  $R^2$ ) = 0.808, chỉ thấp hơn nhẹ so với  $R^2$ , phản ánh sự bền vững của mô hình và cho thấy kết quả không bị ảnh hưởng bởi số lượng biến độc lập.
- Đối với biến HQHD SXKD, giá trị  $R^2 = 0.540$ , tương đương 54% biến thiên được giải thích. Đây là mức giải thích đạt ngưỡng trung bình – khá, thể hiện mô hình có giá

trị thực tiễn trong việc phân tích HQHĐ. Tương tự, Adjusted  $R^2 = 0.536$ , tiếp tục xác nhận độ vững của mô hình.

Nhìn chung, kết quả  $R^2$  cho thấy mô hình NC có năng lực giải thích tốt đối với cả hai biến nội sinh. Trong đó, mức  $R^2$  rất cao đối với việc áp dụng công cụ KTQTĐM khẳng định vai trò thiết yếu của các yếu tố trong mô hình đối với quyết định triển khai công cụ KTQT trong DN. Mức  $R^2$  khá ở biến HQHĐ SXKD ngụ ý rằng ngoài các nhân tố đã được đưa vào mô hình, có thể tồn tại các biến số khác chi phối đến HQHĐ mà nghiên cứu có thể xem xét trong các NC trong tương lai.

#### **4.2.5. Kiểm định mô hình cấu trúc và các giả thuyết**

##### **4.2.5.1. Đánh giá đa cộng tuyến**

Trong mô hình cấu trúc, hiện tượng đa cộng tuyến giữa các biến độc lập có thể làm suy giảm tính ổn định và độ chính xác của ước lượng hồi quy (O'Brien, 2007). Để đánh giá vấn đề này, tác giả sử dụng chỉ số VIF (Variance Inflation Factor) – một công cụ chuẩn được khuyến nghị bởi Hair và cộng sự (2017a) nhằm xác định mức độ phụ thuộc tuyến tính giữa các biến độc lập.

**Bảng 4.11** trình bày chi tiết kết quả phân tích. Tất cả các hệ số VIF đều nhỏ hơn 5,0, thể hiện rằng mô hình không có dấu hiệu của đa cộng tuyến nghiêm trọng. Điều này tương ứng với việc các biến độc lập không bị phụ thuộc lẫn nhau ở mức cao, giúp đảm bảo rằng các hệ số hồi quy được ước lượng với độ chuẩn xác và ổn định cao.

Việc loại trừ hiện tượng đa cộng tuyến là bước quan trọng trong quá trình kiểm định mô hình, đặc biệt trong phân tích hồi quy và PLS-SEM, nhằm nâng cao độ tin cậy cho các kết luận rút ra từ mô hình NC.



**Bảng 4.11.** Kết quả đánh giá đa cộng tuyến

Biến NC	Áp dụng công cụ KTQTĐM	HQHD SXKD
1. NTMTKCC	2.81	
2. CĐCT	1.19	
3. SKN của nhân viên KTQT	2,45	
4. CLCNTT	1.81	
5. VHDN	3.15	
6. Áp dụng công cụ KTQTĐM		1.17
7. HQHD SXKD		1,17
8. Quy mô theo tài sản		1,40
9. Quy mô theo số lượng nhân viên		1,09

(Nguồn: Trích xuất từ phần mềm)

**4.2.5.2. Kiểm định các giả thuyết nghiên cứu**

Để đánh giá mức độ tác động giữa các biến trong mô hình và kiểm định các giả thuyết đã đề xuất, tác giả sử dụng phương pháp ước lượng hệ số đường dẫn (path coefficient –  $\beta$ ), nhằm xác định ảnh hưởng trực tiếp của từng biến độc lập đến biến phụ thuộc. Đồng thời, để xác định ý nghĩa thống kê của các mối quan hệ này, tác giả phân tích thêm chỉ số t-value – phản ánh độ tin cậy trong việc suy luận từ mẫu ra tổng thể.

Trong phân tích thống kê, t-value vượt qua ngưỡng 1,96 tương ứng với mức ý nghĩa 5% (two-tailed) sẽ được xem là có ý nghĩa thống kê, từ đó làm cơ sở để chấp nhận hoặc bác bỏ các giả thuyết NC.

**Bảng 4.12** trình bày chi tiết kết quả kiểm định các giả thuyết trong mô hình, bao gồm: Hệ số  $\beta$  cho thấy mức độ ảnh hưởng và hướng ảnh hưởng của biến độc lập đến biến phụ thuộc; Giá trị t thể hiện mức độ tin cậy thống kê của mối quan hệ; p-value: xác định mức ý nghĩa của kết quả ( $p < 0.05$  là có ý nghĩa ở mức 5%). Toàn bộ các chỉ số trên được tính toán thông qua kỹ thuật Bootstrapping với 5.000 mẫu lặp lại, nhằm tăng cường độ tin cậy cho các kết quả và đảm bảo tính ổn định trong ước lượng tham số.

**Bảng 4.12.** Kết quả kiểm định các giả thuyết theo đường dẫn PLS

<b>Giả thuyết</b>	<b>Mối quan hệ</b>	<b>Giá trị <math>\beta</math></b>	<b>T statistics</b>	<b>P-value</b>	<b>Kết quả</b>
H1	NTMTKCC --> Áp dụng công cụ KTQTĐM	0,311	3,49	0,000	Chấp nhận
H2	CĐCT--> Áp dụng công cụ KTQTĐM	0,085	2,85	0,004	Chấp nhận
H3	SKN của nhân viên KTQT--> Áp dụng công cụ KTQTĐM	0,280	4,33	0,000	Chấp nhận
H4	CLCNTT --> Áp dụng công cụ KTQTĐM	0,150	3,71	0,000	Chấp nhận
H5	VHDN --> Áp dụng công cụ KTQTĐM	0,085	3,74	0,000	Chấp nhận
H6	Áp dụng công cụ KTQTĐM --> HQHĐ SXKD	0,554	11,82	0,000	Chấp nhận

(Nguồn: Kết quả xử lý dữ liệu)

Giả thuyết H1 cho rằng NTMTKCC có tác động dương đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM tại các DNSX ở VN. Kết quả phân tích ủng hộ giả thuyết này với hệ số  $\beta = 0,311$ ,  $t = 3,49$  và  $p < 0,001$ , cho thấy các DNSX có xu hướng tăng cường ứng dụng các công cụ KTQT khi nhận diện được sự biến động mạnh trong MTKD nhằm thích ứng kịp thời và kiểm soát rủi ro hiệu quả.

Giả thuyết H2 đề xuất rằng CĐCT có ảnh hưởng cùng chiều đến việc sử dụng công cụ KTQTĐM. Khi áp lực cạnh tranh gia tăng, các DN có xu hướng triển khai các công cụ quản trị nhằm nâng cao năng suất và HQHĐ. Phân tích PLS-SEM xác nhận giả thuyết với  $\beta = 0,085$ ,  $t = 2,85$ ,  $p = 0,004$  ( $< 0,005$ ), cho thấy mối quan hệ có ý nghĩa thống kê.

Giả thuyết H3 đặt vấn đề về SKN của nhân viên KTQT và mức độ ảnh hưởng đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM. Kết quả kiểm định cho thấy mối quan hệ này là có ý nghĩa ( $\beta = 0,28$ ;  $t = 4,33$ ;  $p < 0,001$ ), khẳng định rằng năng lực kết nối – thông qua giao tiếp, phối hợp và chia sẻ thông tin giữa các bộ phận – là một yếu tố thúc đẩy mạnh mẽ quá trình triển khai công cụ KTQTĐM trong tổ chức.

Giả thuyết H4 cho rằng CLCNTT có vai trò hỗ trợ tích cực trong việc áp dụng các công cụ KTQTĐM. Kết quả kiểm định ủng hộ giả thuyết này, với  $\beta = 0,15$ ,  $t = 3,71$  và

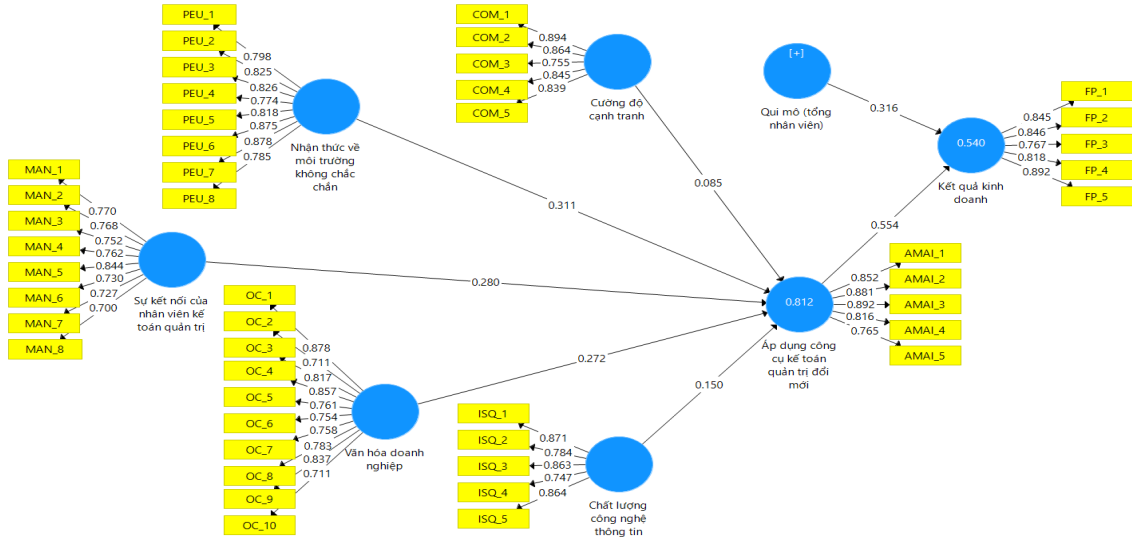
$p < 0,001$ , cho thấy hệ thống CNTT hiện đại, tích hợp tốt giữa các bộ phận sẽ tạo nền tảng kỹ thuật cần thiết để triển khai các công cụ KTQT một cách hiệu quả.

Giả thuyết H5 tập trung vào vai trò của VHDN, cụ thể là định hướng đổi mới và định hướng kết quả, trong việc thúc đẩy áp dụng công cụ KTQTĐM. Kết quả kiểm định xác nhận tác động tích cực này với  $\beta = 0,085$ ,  $t = 3,74$ ,  $p < 0,001$ . Điều này hàm ý rằng môi trường tổ chức có tính đổi mới cao sẽ tạo điều kiện thuận lợi cho các hoạt động cải tiến trong công tác KTQT.

Giả thuyết H6 xem xét tác động của việc triển khai công cụ KTQTĐM đến HQHĐ SXKD. Phân tích mô hình cho thấy mối quan hệ này có ý nghĩa cao, với  $\beta = 0,382$ ,  $t = 7,891$  và  $p < 0,001$ . Kết quả này củng cố giả thuyết rằng việc ứng dụng các công cụ như BSC, ABC hay chi phí mục tiêu không chỉ cải thiện quy trình quản lý mà còn nâng cao kết quả SXKD của DN.

Ngoài các giả thuyết chính, các biến kiểm soát cũng cho thấy có ảnh hưởng đáng kể đến HQHĐ SXKD. Cụ thể, quy mô DN theo tổng tài sản ( $t = 5,24$ ), số lượng nhân viên ( $t = 6,26$ ), và số năm hoạt động ( $t = 3,08$ ) đều có ý nghĩa thống kê ở mức 5%, cho thấy các yếu tố nền tảng về nguồn lực và kinh nghiệm hoạt động cũng góp phần quan trọng trong việc nâng cao HQHĐ SXKD của DNSX.

Toàn bộ kết quả kiểm định mô hình và các mối quan hệ được minh họa trực quan tại **Hình 4.1**, phản ánh mối liên hệ giữa các nhân tố ảnh hưởng đến việc triển khai công cụ KTQTĐM và HQHĐ SXKD của DN trong bối cảnh VN.



**Hình 4.1: Sơ đồ hệ số đường dẫn giữa các mối quan hệ trong mô hình**

(Nguồn: Trích xuất từ phần mềm SmartPLS)

#### 4.2.5.3. Kiểm định độ phù hợp của mô hình với dữ liệu

Để đánh giá mức độ ảnh hưởng của từng biến độc lập đến biến phụ thuộc, nghiên cứu áp dụng hệ số  $f^2$  (Effect Size) theo hướng dẫn của Hair và cộng sự (2017, 2019). Kết quả cụ thể mô tả trong Bảng 4.13.

**Bảng 4.13. Kết quả phân tích f Square ( $f^2$ )**

Biến	Áp dụng công cụ KTQTĐM	HQHD SXKD
Áp dụng công cụ KTQTĐM		0.570
NTMTKCC	0.183	
CĐCT	0.032	
SKN của nhân viên KTQT	0.170	
CLCNTT	0.066	
VHDN	0.125	

(Nguồn: Trích xuất từ phần mềm SmartPLS)

Kết quả cho thấy rằng mối liên hệ giữa áp dụng công cụ KTQTĐM và HQHD SXKD đạt  $f^2 = 0,570$ , vượt ngưỡng 0,35, cho thấy mức tác động rất lớn. Vai trò trọng yếu của việc triển khai KTQTĐM trong việc thúc đẩy HQHD SXKD tại các DN được khẳng định mạnh mẽ. Mối quan hệ từ NTMTKCC đến KTQTĐM có  $f^2 = 0,183$ , phản ánh tác

động ở mức trung bình, hàm ý rằng trong MTKD biến động, các DN có xu hướng tăng cường sử dụng công cụ KTQTĐM nhằm gia tăng năng lực ứng biến. Tương tự, SKN của nhân viên KTQT cũng có mức ảnh hưởng trung bình ( $f^2 = 0,170$ ), cho thấy yếu tố này đóng vai trò hỗ trợ tích cực trong việc lan tỏa, triển khai và duy trì các công cụ quản trị trong nội bộ tổ chức. Trong khi đó, các biến VHDN ( $f^2 = 0,125$ ), CLCNTT ( $f^2 = 0,066$ ) và CĐCT ( $f^2 = 0,032$ ) đều có mức ảnh hưởng nhỏ, phản ánh vai trò gián tiếp hoặc hỗ trợ trong quyết định áp dụng KTQTĐM. Đáng chú ý, CĐCT là yếu tố có hiệu ứng yếu nhất, hàm ý rằng cạnh tranh bên ngoài không phải là động lực trọng tâm trong việc triển khai các công cụ này tại các DNSX ở VN – có thể do đặc thù ngành, mức độ trưởng thành của thị trường, hoặc xu hướng ưu tiên nội lực và hiệu quả vận hành.

Tiếp theo, nghiên cứu sử dụng chỉ số  $Q^2$  (Predictive Relevance) để đánh giá độ phù hợp của mô hình dự báo, theo khuyến nghị của Hair và cộng sự (2019). Chỉ số  $Q^2$  đo lường mức độ mà các biến tiềm ẩn có thể dự báo các biến quan sát liên quan trong mô hình.

Dựa trên quy ước phân loại:

- $Q^2 > 0,50$ : Khả năng dự báo mạnh
- $0,25 \leq Q^2 \leq 0,50$ : Khả năng dự báo trung bình
- $Q^2 < 0,25$ : Khả năng dự báo yếu

Kết quả kiểm định (chi tiết trong **Bảng 4.14**) thể hiện rõ rằng hầu hết các biến tiềm ẩn đều đạt giá trị  $Q^2$  vượt ngưỡng 0,25, thậm chí một số vượt 0,50, điều này xác nhận mô hình nghiên cứu có khả năng dự báo tốt, đồng thời đảm bảo độ phù hợp và ổn định khi tiến hành kiểm định các giả thuyết tiếp theo.

**Bảng 4.14.** Bảng đánh giá mức độ phù hợp của mô hình đo lường (theo  $Q^2$ )

Biến số	SSO	SSE	$Q^2 (= 1 - \text{SSE/SSO})$	Mức độ phù hợp (Hair và cộng sự, 2019)
Áp dụng công cụ KTQTĐM	1.105.000	487.184	0.559	Phù hợp cao
HQHD SXKD	1.105.000	508.488	0.540	Phù hợp cao
CLCNTT	1.105.000	525.190	0.525	Phù hợp cao
CDCT	1.105.000	494.315	0.553	Phù hợp cao
NTMTKCC	1.768.000	765.684	0.567	Phù hợp cao
SKN của nhân viên KTQT	1.768.000	962.284	0.456	Phù hợp trung bình
VHDN	2.210.000	1.020.633	0.538	Phù hợp cao

(Nguồn: Trích xuất từ phần mềm SmartPLS)

Kết quả tại Bảng 4.14 cho thấy phần lớn các biến đều có chỉ số  $Q^2$  vượt ngưỡng 0,50, khẳng định các thang đo đạt mức độ dự báo cao. Điều này phản ánh rằng các biến quan sát đã giải thích tốt các khái niệm tiềm ẩn mà chúng đại diện, đảm bảo tính thích hợp của mô hình đo lường.

#### 4.3. Bàn luận kết quả nghiên cứu

Việc phân tích 221 quan sát với phần mềm SmartPLS 3.3.3 đã xác thực bốn kết luận chính: (1) Các cấu trúc tiềm ẩn trong mô hình được đo lường với độ tin cậy nhất quán cao; (2) Giá trị hội tụ và giá trị phân biệt của các thang đo đều đạt yêu cầu học thuật; (3) mô hình NC thể hiện mức độ phù hợp cao với dữ liệu khảo sát thực tế; và (4) tất cả 6 giả thuyết nghiên cứu đều được kiểm định và chấp nhận với mức ý nghĩa thống kê đạt chuẩn. Những kết quả trên sẽ là cơ sở để triển khai phần thảo luận chi tiết trong các mục tiếp theo của NC.

*Thứ nhất*, kiểm định giả thuyết H1 xác nhận rằng NTMTKCC có ảnh hưởng dương và mạnh nhất đến triển khai công cụ KTQTĐM đối với DNSX tại VN. Phát hiện này nhất quán với các NC quốc tế như Hadid và Al-Sayed (2021), Pavlatos và Kostakis (2018), Alsayed (2010), Halbouni và Nour (2014), Oyewo (2021), và phù hợp với các NC trong nước như Trần Ngọc Hùng (2016), Lê Thị Mỹ Nương (2020). Tuy nhiên, NC

hiện tại đi xa hơn khi không chỉ đo lường mức độ vận dụng công cụ, mà còn xem xét khía cạnh đổi mới KTQT nhằm nâng cao hiệu suất vận hành của DNSX. Kết quả cũng củng cố lý thuyết tình huống (Otley, 1980; Fisher, 1995), cho rằng hệ thống KTQT cần thích nghi với môi trường cụ thể. Với các DNSX tại VN đang đối mặt bất định cao như toàn cầu hoá, biến động thể chế, giá nguyên liệu, hành vi tiêu dùng, công nghệ, áp lực cải tiến hệ thống KTQT là tất yếu. NTMTKCC càng cao, nhu cầu tái cấu trúc và áp dụng các công cụ KTQTĐM càng rõ rệt, nhất là trong lĩnh vực SX – vốn bị tác động sớm và mạnh (Pavlatos và Kostakis, 2018). Vậy, trong MTKD dễ biến đổi, chính sự không chắc chắn là động lực thúc đẩy DNSX nhanh chóng triển khai các công cụ KTQTĐM nhằm tăng khả năng dự báo, thích nghi và đảm bảo hiệu quả chiến lược.

*Thứ hai*, kết quả kiểm định giả thuyết H2 xác nhận rằng CĐCT có ảnh hưởng tích cực và có ý nghĩa thống kê đến việc áp dụng các công cụ KTQTĐM trong các DNSX tại VN. Khi cường độ cạnh tranh gia tăng, các DN buộc phải hiện đại hóa hệ thống KTQT nhằm nâng cao hiệu quả ra quyết định, kiểm soát chi phí và gia tăng vị thế – điều này phản ánh đúng luận điểm của Porter (1980) về vai trò thúc đẩy đổi mới từ cạnh tranh. Kết quả này phù hợp với các NC trong nước như Đoàn Ngọc Phi Anh (2012) và Bùi Thị Trúc Quy (2020), đồng thời tương đồng với các kết quả từ quốc tế như Halbouni và Nour (2014), Busco và cộng sự (2015), Ax và Greve (2017), Oyewo (2021) và Rashid và cộng sự (2023). Những NC này đều nhấn mạnh rằng cạnh tranh không chỉ là động lực, mà còn là áp lực buộc DN phải tái cấu trúc hệ thống KTQT để đáp ứng yêu cầu minh bạch và chính xác về chi phí, hiệu suất và lợi nhuận theo từng bộ phận hoặc dòng sản phẩm (Baines và Langfield-Smith, 2003). Trong bối cảnh các DNSX VN ngày càng đối mặt với sự cạnh tranh khốc liệt từ các DN ngoại, việc đổi mới công cụ KTQT không còn là lựa chọn, mà trở thành điều kiện tất yếu để tồn tại. Theo lý thuyết tình huống (Otley, 1980), hệ thống KTQT cần được điều chỉnh để thích ứng với đặc điểm môi trường cạnh tranh và thị trường, nhằm tối ưu hóa HQHĐ SXKD. Do đó, gia tăng mức độ cạnh tranh dẫn đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM như một chiến lược bắt buộc, giúp DNSX nâng cao năng lực cạnh tranh và duy trì vị thế trên thị trường.

*Thứ ba*, kết quả phân tích dữ liệu cho thấy giả thuyết H3 được chấp nhận, cụ thể SKN của nhân viên KTQT có tác động dương thuận chiều đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM trong DNSX – một phát hiện phù hợp với NC của Roslender và Hart (2002) và Hadid và Al-Sayed (2021). Tuy nhiên, NC này đi sâu hơn khi làm rõ vai trò truyền dẫn đổi mới của nhân viên KTQT trong nội bộ tổ chức. Theo lý thuyết DOI của Roger (2003), cá nhân có ảnh hưởng trong mạng lưới xã hội nội bộ chính là chất xúc tác thúc đẩy đổi mới lan tỏa toàn DN. Trong DNSX – nơi có quy trình phức tạp và nhiều phòng ban như mua hàng, SX, kỹ thuật, tài chính – nhân viên KTQT đóng vai trò cầu nối chiến lược, kết nối mục tiêu của lãnh đạo với thông tin điều hành và dữ liệu phân tích. SKN của họ không chỉ đến từ kiến thức chuyên môn, mà còn từ mạng lưới nghề nghiệp và mối liên kết nội bộ, giúp họ hiểu rõ cả công cụ KTQTĐM và mục tiêu vận hành của DN. Sự kết nối này cho phép họ lan truyền giá trị của đổi mới, thuyết phục và phối hợp triển khai công cụ một cách tối ưu. Đặc biệt trong bối cảnh DNSX cần điều phối đồng bộ giữa các bộ phận, nhân viên KTQT với SKN cao trở thành yếu tố chiến lược, đảm bảo việc áp dụng công cụ KTQTĐM diễn ra nhịp nhàng và phù hợp với định hướng của tổ chức. Do đó, phát hiện này khẳng định rằng SKN là một đòn bẩy quan trọng giúp DNSX đổi mới hệ thống KTQT nhằm nâng cao HQHĐ SXKD.

*Thứ tư*, kết quả phân tích dữ liệu ủng hộ giả thuyết H4, thể hiện CLCNTT có tác động dương và có ý nghĩa thống kê đến việc triển khai công cụ KTQTĐM trong các DNSX. Khi DN sở hữu hệ thống CNTT chất lượng cao, đây không chỉ là nền tảng hỗ trợ kỹ thuật mà còn là điều kiện tiên quyết giúp triển khai các công cụ KTQTĐM như ABC, BSC, EVA một cách tối ưu, đồng bộ và giảm thiểu nguy cơ về dữ liệu. Phát hiện này nhất quán với các NC trong nước của Bùi Thị Trúc Quy (2020), cũng như quốc tế như Krumwiede (1998), Halbouni và Nour (2014) và Varzaru (2022). Theo lý thuyết tình huống (Lawrence và Lorsch, 1967), việc áp dụng công cụ quản trị chỉ hiệu quả khi công nghệ tương thích với đặc điểm DN. Trong DNSX, đặc thù SX yêu cầu hệ thống CNTT phải truy xuất thông tin chi tiết theo thời gian thực, theo dõi chi phí, hiệu suất theo từng hoạt động, bộ phận và chuỗi cung ứng. Do đó, hệ thống CNTT chất lượng cao là yếu tố



cốt lõi có thể tích hợp vào công cụ KTQTĐM, đặc biệt trong môi trường SX phức tạp. Granlund và Malmi (2002) cũng khẳng định vai trò của CNTT trong việc hỗ trợ KTQT hiện đại. Tóm lại, khi CLCNTT càng cao, khả năng áp dụng công cụ KTQTĐM trong DNSX càng lớn, nhờ sự thuận tiện, chính xác trong cung cấp thông tin.

*Thứ năm*, phân tích dữ liệu đã đưa ra kết luận về giả thuyết H5, VHDN có chiều ảnh hưởng dương và thuận chiều đến việc triển khai công cụ KTQTĐM trong DNSX. Cụ thể, khi VHDN càng mạnh, đặc biệt là văn hoá định hướng đổi mới và văn hoá định hướng kết quả, thì khả năng DNSX áp dụng công cụ KTQTĐM càng cao. Điều này cho thấy DNSX có môi trường khuyến khích thay đổi, năng động và hướng tới hiệu quả sẽ dễ dàng chấp nhận và triển khai đổi mới quản trị, phù hợp với kết luận của Alsayed (2010) và các NC trong nước như Lê Thị Mỹ Nương (2020), Trần Ngọc Hùng (2016). Khác với các NC trước chủ yếu tập trung vào văn hoá dựa trên giá trị cá nhân và sự đồng thuận nội bộ, luận án này nhấn mạnh hai trụ cột cụ thể của VHDN có tính định hướng chiến lược. Sự định hướng này tạo nên "lực đẩy tổ chức", giúp các bộ phận trong DNSX (như SX, kỹ thuật, tài chính, bảo trì...) dễ dàng đồng bộ thay đổi, tránh tình trạng kháng cự. Theo lý thuyết tình huống (Lawrence và Lorsch, 1967), văn hoá là yếu tố quyết định tính hiệu quả khi triển khai bất kỳ hệ thống quản trị nào. Do đó, trong môi trường DNSX với đặc thù phức tạp và biến động như tại Việt Nam, VHDN chính là nền tảng quan trọng định hình cách thức tiếp nhận và triển khai công cụ KTQTĐM, giúp DN duy trì tính linh hoạt và nâng cao HQHĐ SXKD.

*Thứ sáu*, kết quả phân tích dữ liệu đã khẳng định giả thuyết H6 về việc áp dụng công cụ KTQTĐM có tác động dương đến HQHĐ SXKD trong DNSX. Khi DNSX tăng cường áp dụng các công cụ KTQTĐM, khả năng ra quyết định chính xác, kịp thời được nâng cao, từ đó cải thiện HQHĐ – phù hợp với các kết luận trước đó của Chenhall và Langfield-Smith (1999a), Alsayed (2010), Soewarno và Mardijuwono (2018). Phát hiện này tương đồng với các NC trong nước như Đoàn Ngọc Phi Anh (2016) và Bùi Thị Trúc Quy (2020), nhưng vượt trội hơn khi không chỉ tập trung vào vai trò chiến lược của công cụ KTQT, mà còn nhấn mạnh đến khía cạnh đổi mới công cụ KTQT

nhằm nâng cao HQHĐ SXKD. Cụ thể, việc thay thế các công cụ truyền thống bằng các công cụ KTQTĐM giúp DNSX khai thác lợi thế tối đa đảm bảo chất lượng cho việc ra quyết định (Pavlatos và Kostakis, 2018; Varzaru và cộng sự, 2022). NC cũng nhất quán với các kết quả quốc tế như Pires và Alves (2022), Monteiro và cộng sự (2023) và Varzaru và cộng sự (2022), khi khẳng định rằng việc ứng dụng KTQTĐM giúp DNSX đạt hiệu suất cao hơn, khả năng quản lý bền vững hơn, đồng thời xác định cụ thể chi phí và kết quả ở từng khía cạnh để đưa ra quyết định chính xác trong bối cảnh biến động. Từ góc độ nguồn lực (resource-based view), công cụ KTQTĐM đảm bảo VRIN, có thể mang lại vị thế bền vững cho DNSX. Từ đó, kết quả này mang lại ý nghĩa thực tiễn rõ rệt, trở thành cơ sở quan trọng giúp lãnh đạo DNSX nhận thức sâu sắc hơn về vai trò thiết yếu của việc đầu tư vào hệ thống KTQTĐM. Đây không chỉ là công cụ hỗ trợ công tác quản trị, mà còn giúp DN gia tăng HQHĐ, tăng tính linh hoạt, và nâng cao khả năng thích ứng trước những biến động phức tạp của MTKD hiện đại.

Cuối cùng, tác giả kiểm tra ảnh hưởng của các biến kiểm soát (quy mô và tuổi DN) đến HQHĐ SXKD trong mô hình PLS-SEM. Kết quả cho thấy quy mô DN, đo bằng tổng tài sản và số lao động toàn thời gian, có tác động dương và ý nghĩa thống kê lần lượt ở mức 1% và 5%. Điều này cho thấy các DN có quy mô lớn thường tận dụng hiệu quả hơn các lợi thế theo quy mô, từ đó cải thiện HQHĐ SXKD. Biến tuổi DN cũng cho thấy ảnh hưởng tích cực, tuy mức độ thấp hơn, phản ánh rằng DN hoạt động lâu năm thường tích lũy được kinh nghiệm quản trị và triển khai KTQTĐM tốt hơn.

## KẾT LUẬN CHƯƠNG 4

Chương 4 trình bày toàn bộ kết quả NCĐT được thực hiện thông qua phỏng vấn chuyên gia nhằm xác lập sự phù hợp của mô hình NC trong bối cảnh các DNSX tại VN, đồng thời điều chỉnh thang đo cho phù hợp thực tiễn. Sau đó, bảng câu hỏi được hiệu chỉnh và kiểm thử sơ bộ trước khi sử dụng chính thức trong NCĐL. Với dữ liệu thu thập từ 221 mẫu hợp lệ, tác giả tiến hành kiểm định mô hình bằng phần mềm SmartPLS 3, sử dụng phương pháp PLS-SEM. Kết quả cho thấy các thang đo đạt độ tin cậy cao, đồng thời đảm bảo giá trị hội tụ và phân biệt theo chuẩn học thuật. Phân tích nhân tố đơn Harman xác nhận không tồn tại hiện tượng chệch do phương pháp (CMB). Bên cạnh đó, toàn bộ hệ số VIF  $< 10$ , cho thấy đa cộng tuyến không đáng kể, đảm bảo tính ổn định cho các ước lượng mô hình. Kiểm định mô hình đã xác nhận 6 giả thuyết NC đều được chấp thuận với mức ý nghĩa thống kê cao, bao gồm: (1) NTMTKCC ảnh hưởng dương đến áp dụng công cụ KTQTĐM; (2) CĐCT ảnh hưởng dương đến áp dụng công cụ KTQTĐM; (3) SKN của nhân viên KTQT ảnh hưởng dương đến áp dụng công cụ KTQTĐM; (4) CLCNTT có tác động tích cực đến áp dụng công cụ KTQTĐM; (5) VHDN có ảnh hưởng thuận chiều đến áp dụng công cụ KTQTĐM; (6) Việc áp dụng công cụ KTQTĐM tác động tích cực đến HQHĐ SXKD của DNSX. Những kết quả này sẽ là nền tảng quan trọng cho việc xây dựng kết luận và hàm ý NC được trình bày trong Chương 5..

## CHƯƠNG 5: KẾT LUẬN VÀ HÀM Ý NGHIÊN CỨU

Tiếp nối kết quả và phân thảo luận ở Chương 4, Chương 5 tập trung trình bày các kết luận nghiên cứu nhằm đánh giá mức độ hoàn thành mục tiêu NC và giải đáp các câu hỏi NC đã đặt ra trong luận án. Đồng thời, chương này cũng đưa ra các hàm ý lý thuyết, góp phần bổ sung và phát triển cơ sở lý luận liên quan đến KTQTĐM trong bối cảnh DNSX tại VN. Song song, các hàm ý quản trị được đề xuất nhằm hỗ trợ quá trình đổi mới hệ thống KTQT trong DN một cách hiệu quả và phù hợp với đặc thù thị trường. Cuối cùng, chương đề cập đến hạn chế của NC hiện tại, từ đó gợi mở các hướng NC tiếp theo nhằm mở rộng và hoàn thiện hơn trong các công trình tương lai.

### 5.1. Kết luận

Luận án đã mang lại những đóng góp đáng kể cả về phương diện lý thuyết và thực tiễn, đặc biệt trong bối cảnh VN – một nền kinh tế đang phát triển, nơi hệ thống KTQTĐM còn đang trong quá trình hình thành và hoàn thiện. Cụ thể:

- (1) Nghiên cứu đã xây dựng và kiểm định một mô hình tích hợp đa lý thuyết, được thiết kế phù hợp với đặc điểm của các DNSX tại Việt Nam.
- (2) Cung cấp bằng chứng thuyết phục thông qua cả phân tích định tính và định lượng, làm rõ vai trò của các yếu tố tổ chức, công nghệ và môi trường trong quyết định áp dụng KTQTĐM.
- (3) Tái khẳng định vị trí trung tâm của KTQTĐM như một mắt xích chiến lược nhằm nâng cao HQHĐ trong môi trường SX hiện đại.

Luận án đã hoàn tất mục tiêu tổng quát là kiểm định mô hình các nhân tố ảnh hưởng đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM và đánh giá tác động của việc áp dụng này đến HQHĐ SXKD tại các DNSX ở Việt Nam. Qua đó, nghiên cứu không chỉ nhấn mạnh vai trò chiến lược của KTQTĐM mà còn xác lập các điều kiện nền tảng đẩy mạnh tiến trình đổi mới công cụ quản trị trong thực tiễn DN.

Mô hình nghiên cứu được xây dựng dựa trên ba nền tảng lý thuyết vững chắc: lý thuyết tình huống, lý thuyết khuếch tán đổi mới, và quan điểm dựa trên nguồn lực, với sáu giả thuyết được đề xuất và kiểm định. Các yếu tố trọng yếu trong mô hình gồm: NTMTKCC, CĐCT, SKN của nhân viên KTQT, CLCNTT, VHDN, áp dụng công cụ KTQTĐM và HQHĐ SXKD.

Vận dụng phương pháp nghiên cứu hỗn hợp, luận án đã tiến hành phỏng vấn chuyên gia để xác lập mô hình và hiệu chỉnh thang đo, sau đó thực hiện khảo sát trên 221 DNSX đã áp dụng công cụ KTQTĐM. Dữ liệu được xử lý và phân tích bằng phần mềm SPSS và SmartPLS để kiểm định mức độ phù hợp của mô hình và kiểm tra các giả thuyết đề xuất.

Kết quả phân tích đã xác nhận đầy đủ cả sáu giả thuyết, với các mối quan hệ đều đạt ý nghĩa thống kê cao. Cụ thể, NTMTKCC ( $\beta = 0,311$ ), CĐCT ( $\beta = 0,085$ ), SKN ( $\beta = 0,280$ ), CLCNTT ( $\beta = 0,150$ ) và VHDN ( $\beta = 0,272$ ) đều có ảnh hưởng tích cực đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM. Những phát hiện này chỉ ra rằng trong bối cảnh bất định và cạnh tranh gay gắt, các DNSX có xu hướng sử dụng mạnh mẽ các công cụ quản trị hiện đại như ABC, BSC hay TC nhằm tối ưu hóa chi phí và nâng cao HQHĐ. Đồng thời, SKN của nhân viên KTQT đóng vai trò cầu nối thông tin liên bộ phận, giúp tăng tính đồng thuận khi triển khai công cụ mới. Hệ thống CNTT hiện đại tạo nền tảng dữ liệu tích hợp, hỗ trợ phân tích và ra quyết định nhanh, trong khi đó VHDN sẽ làm tăng khả năng tiếp nhận và sẵn sàng thay đổi. Đặc biệt, NC khẳng định việc áp dụng các công cụ KTQTĐM có ảnh hưởng mạnh mẽ đến HQHĐSXKD ( $\beta = 0,550$ ), góp phần tối ưu chi phí và cải thiện lợi nhuận. Ngoài ra, NC cũng ghi nhận rằng quy mô và tuổi đời DN là những biến kiểm soát có ảnh hưởng mạnh mẽ đến HQHĐ SXKD.

## **5.2. Hàm ý nghiên cứu**

### **5.2.1. Hàm ý lý thuyết**

*Đầu tiên*, luận án đã mở rộng và thống nhất khái niệm về KTQTĐM, đổi mới hệ thống KTQT và áp dụng công cụ KTQTĐM. Một đóng góp thiết yếu của luận án này là

mở rộng kiến thức học thuật bằng cách làm rõ khái niệm về đổi mới hệ thống KTQT và áp dụng công cụ KTQTĐM. Đổi mới hệ thống KTQT là một quá trình đổi mới hệ thống và quy trình KTQT một cách toàn diện ở DN, trong khi đó, áp dụng công cụ KTQTĐM chỉ dừng lại ở việc đổi mới một công cụ KTQT tại DN (Pavlatos và Kostakis, 2018; Halbouni và Nour, 2014; Oyewo, 2021). Đổi mới hệ thống KTQT là sự thay đổi tổng thể trong tư duy KTQT của DN, có thể bao gồm việc chuyển đổi toàn bộ hệ thống KTQT sang một mô hình mới chẳng hạn như KTQT kỹ thuật số hoặc KTQT dựa trên dữ liệu lớn. Áp dụng công cụ KTQTĐM là việc DN lần đầu tiên DN triển khai một công cụ KTQTĐM ...hoặc cải tiến lại chính các công cụ KTQT hiện có của DN. Áp dụng công cụ KTQTĐM chỉ là một phần trong quá trình đổi mới hệ thống KTQT. Cách tiếp cận này giúp phân biệt rõ hơn giữa đổi mới hệ thống KTQT và áp dụng công cụ KTQTĐM. Đồng thời cũng cho thấy được góc độ đổi mới của KTQT tại DN. Luận án này đã đóng góp vào việc tổng hợp và làm rõ hơn bản chất liên quan đến đổi mới KTQT.

*Thứ hai*, luận án đã mở rộng nền tảng lý thuyết về đổi mới hệ thống KTQT bằng cách cung cấp bằng chứng thực nghiệm về mối liên hệ giữa các yếu tố tổ chức, MTKD và quyết định áp dụng công cụ KTQTĐM trong thị trường mới nổi. Trong khi nhiều NC tại các nền kinh tế phát triển đã xác lập vai trò của KTQTĐM trong nâng cao HQHĐ SXKD (Chenhall và Langfield-Smith, 1999; Soewarno và Mardijuwono, 2018; Monteiro và cộng sự, 2023), thì tại các thị trường mới nổi như VN, mức độ ứng dụng vẫn còn hạn chế và các yếu tố thúc đẩy/chặn quá trình này vẫn chưa được nghiên cứu một cách toàn diện (Tram-Nguyen, 2021; Kim và Bá, 2023). Kết quả từ luận án cho thấy rằng các yếu tố bên ngoài như CDCT và NTMTKCC, cùng với yếu tố nội tại DN gồm VHDN, CLCNTT và SKN của nhân sự KTQT, có ảnh hưởng thuận chiều đến khả năng triển khai công cụ KTQTĐM – tương thích với các công bố trước như Varzaru và cộng sự (2022) và Halbouni và Nour (2020). Các mối quan hệ trong mô hình NC phản ánh đúng đặc điểm của các DNSX VN, vốn đang chịu sức ép từ áp lực vị thế trên thị trường và sự biến động mạnh của công nghệ. Đối sánh với các NC trong nước (Kim và Bá, 2023; Lê và cộng sự, 2020; Toàn và Hiền, 2021), luận án không chỉ củng cố lập luận về tác động tích

cực của KTQTĐM đến HQHĐ SXKD mà còn mở rộng phạm vi khi xem việc áp dụng các công cụ KTQTĐM như một hình thức đổi mới trong hệ thống KTQT. Điều này nhấn mạnh vai trò của đổi mới KTQT như một chiến lược thích nghi quan trọng trong môi trường kinh tế đang chuyển biến nhanh chóng. Khác với các NC trước chủ yếu tập trung vào mức độ sử dụng công cụ KTQT truyền thống, luận án này tiếp cận từ góc nhìn đổi mới, xem việc triển khai KTQTĐM như một cơ chế cải tiến hệ thống thông tin quản trị, giúp DN đối phó với bất định và nâng cao vị thế trong môi trường động.

*Thứ ba*, luận án đóng góp đáng kể vào cơ sở lý thuyết về các yếu tố tổ chức và môi trường ảnh hưởng đến quyết định áp dụng công cụ KTQTĐM trong thị trường mới nổi như VN. Cụ thể: (1) NTMTKCC: Luận án xác nhận rằng mức độ bất ổn của môi trường kinh doanh là một động lực quan trọng thúc đẩy DN triển khai KTQTĐM nhằm tăng cường khả năng dự báo và kiểm soát rủi ro, qua đó làm sâu sắc thêm cách tiếp cận của lý thuyết tình huống (Contingency Theory) – theo đó, hệ thống KTQT cần thích ứng với biến động môi trường (Pavlatos và Kostakis, 2018; Halbouni và Nour, 2020); (2) CĐCT: Khi CĐCT gia tăng, DN có xu hướng đổi mới hệ thống KTQT nhằm tối ưu hóa chi phí và cải thiện HQHĐ SXKD, phù hợp với nền tảng lý thuyết của Porter (1980). Kết quả này đồng thời mở rộng lý thuyết RBV (Resource-Based View) khi khẳng định rằng các công cụ KTQTĐM có thể được xem như nguồn lực chiến lược nhằm duy trì vị thế của mình trong MTKD biến động (Pavlatos và Kostakis, 2018); (3) SKN của nhân sự KTQT: Mối liên hệ mạng lưới giữa nhân sự KTQT và các phòng ban khác đóng vai trò tích cực trong việc triển khai KTQTĐM, qua đó bổ sung vào lý thuyết khuếch tán đổi mới (DOI – Diffusion of Innovation), nhấn mạnh tầm quan trọng của sự lan truyền tri thức qua giao tiếp nội bộ (Hadid và Al-Sayed, 2021); (4) CLCNTT: Hệ thống CNTT chất lượng là nền tảng thiết yếu cho việc áp dụng KTQTĐM hiệu quả. Phát hiện này đồng thuận với các NC trước (Halbouni và Nour, 2014; Rashid và cộng sự, 2023) và bổ sung cho lý thuyết tình huống khi làm rõ vai trò của sự sẵn sàng công nghệ trong đổi mới KTQT; (5) VHDN: Văn hóa định hướng đổi mới và kết quả được công bố có ảnh hưởng tích cực đến quyết định áp dụng KTQTĐM. Điều này không chỉ củng cố thêm lý thuyết tình huống mà còn

mở rộng hàm ý của các NC trước như Alsayed (2010), Lê Thị Mỹ Nương (2020), và Trần Ngọc Hùng (2016), cho thấy vai trò của VHDN trong việc tạo điều kiện tiếp nhận đổi mới hệ thống KTQT. Tổng thể, các yếu tố có tác động mạnh nhất đến quyết định áp dụng KTQTĐM lần lượt là NTMTKCC, SKN của nhân viên KTQT, và VHDN. Luận án đã làm rõ thứ tự mức độ ảnh hưởng giữa các yếu tố – điều mà nhiều NC trước tại VN vẫn còn chưa nhất quán (Tổng quan NC – Bảng 1.2).

*Thứ tư*, luận án góp phần củng cố lý thuyết tình huống thông qua việc kiểm định ảnh hưởng của các yếu tố ngẫu nhiên đến quyết định áp dụng KTQTĐM. NTMTKCC là yếu tố có ảnh hưởng mạnh nhất ( $\beta = 0,311$ ;  $t = 3,49$ ;  $p < 0,001$ ), khẳng định lại luận điểm của Otley (1980) và Fisher (1995) về tính linh hoạt cần thiết của hệ thống KTQT trong điều kiện môi trường không ổn định. CĐCT cũng cho thấy ảnh hưởng tích cực ( $\beta = 0,085$ ;  $t = 2,85$ ;  $p < 0,005$ ), bổ sung cho hiểu biết hiện có bằng cách chứng minh rằng trong bối cảnh VN, cạnh tranh không chỉ là yếu tố kích thích đổi mới KTQT mà còn thay đổi cấu trúc ra quyết định trong quản lý chi phí và hiệu suất (Busco và cộng sự, 2015). CLCNTT được xác nhận có vai trò quan trọng ( $\beta = 0,150$ ;  $t = 3,71$ ;  $p < 0,001$ ), làm rõ thêm chức năng hỗ trợ triển khai KTQTĐM của hệ thống thông tin nội bộ – một khía cạnh quan trọng trong bối cảnh công nghệ số hóa. VHDN ( $\beta = 0,085$ ;  $t = 3,74$ ;  $p < 0,001$ ) được chứng minh có ảnh hưởng tích cực, bổ sung cho lý thuyết tình huống bằng cách nhấn mạnh vai trò của yếu tố văn hóa tổ chức trong việc hỗ trợ tiếp nhận và triển khai đổi mới KTQT.

*Thứ năm*, luận án đóng góp thiết thực cho việc mở rộng lý thuyết nguồn lực (RBV). Việc triển khai công cụ KTQTĐM có ảnh hưởng đáng kể đến HQHĐ SXKD ( $\beta = 0,55$ ;  $p < 0,001$ ), xác nhận rằng KTQTĐM đóng vai trò như một nguồn lực chiến lược, giúp DNSX nâng cao hiệu quả quản lý chi phí, tối ưu hóa quy trình và gia tăng hiệu suất tổng thể (Barney, 1991; Soewarno và Mardijuwono, 2018; Monteiro và cộng sự, 2023). Phát hiện này đặc biệt có giá trị khi được thực hiện trong bối cảnh nền kinh tế đang phát triển, nơi mà vai trò của đổi mới quản trị còn chưa được chú trọng đúng mức. Như vậy, luận



án đã cung cấp bằng chứng rõ ràng cho thấy việc triển khai hiệu quả công cụ KTQTĐM không chỉ mang lại lợi thế hoạt động mà còn tạo nền tảng cho năng lực cạnh tranh bền vững trong dài hạn.

*Cuối cùng*, NC này đã ủng hộ và mở rộng hơn lý thuyết Diffusion of Innovation (DOI) của Rogers (2003) bằng cách chỉ ra rằng các cá nhân có vai trò kết nối trong tổ chức (opinion leaders) đóng vai trò tiên quyết để lan tỏa đổi mới và áp dụng công cụ KTQTĐM. Cụ thể, nhân viên KTQT không chỉ đơn thuần tiếp nhận đổi mới, mà còn là cầu nối truyền tải giúp lan tỏa tri thức và thúc đẩy sự thay đổi và sự chấp nhận đổi mới trong nội bộ DNSX. Phát hiện của luận án này đã xác nhận vai trò của SKN của nhân viên KTQT trong việc đẩy mạnh đổi mới KTQT ( $\beta = 0,28$ ,  $t = 4,33$ ,  $p\text{-value} = 0,000$ ). Phát hiện này bổ sung vào NC của Hadid và Al-Sayed (2021), đồng thời nhấn mạnh tính quan trọng của mạng lưới giao tiếp nội bộ trong quá trình triển khai công cụ KTQTĐM. Qua đó thấy rằng sự tham gia kết nối của nhân viên KTQT có thể giúp DNSX vượt qua các rào cản đối với đổi mới, từ đó tăng khả năng thành công của việc áp dụng công cụ KTQTĐM.

### **5.2.2. Hàm ý thực tiễn**

Mặc dù các công cụ KTQTĐM như ABC, BSC, TC, EVA và LCC đã được NC và ứng dụng rộng rãi trong các nền kinh tế phát triển từ nhiều thập niên trước (Chenhall, 2003), nhưng mức độ triển khai tại Việt Nam vẫn còn tương đối hạn chế (Tram-Nguyen và cộng sự, 2021; Doan, 2016). Nguyên nhân có thể bắt nguồn từ tâm lý dè dặt trong việc đổi mới, hạn chế về nguồn lực tài chính – công nghệ, cũng như các rào cản đến từ văn hóa tổ chức chưa thực sự khuyến khích sự thay đổi (Lê, 2020).

Trong bối cảnh Cách mạng Công nghiệp 4.0 đang thúc đẩy sự chuyển dịch mạnh mẽ về công nghệ – bao gồm AI, dữ liệu lớn và tự động hóa chuỗi cung ứng – nhu cầu đổi mới hệ thống quản trị, đặc biệt là KTQT, ngày càng trở nên cấp thiết. Trên cơ sở đó, luận án này cung cấp các hàm ý thực tiễn quan trọng, góp phần hỗ trợ các DNSX tại VN

tiếp cận công cụ KTQTĐM như một giải pháp chiến lược nhằm đẩy mạnh HQHĐ SXKD và tăng cường năng lực thích ứng trong MTKD liên tục biến đổi.

*Thứ nhất*, phát hiện cho thấy mức độ tương quan tích cực của từng yếu tố đến quyết định thực thi công cụ KTQTĐM là không đồng nhất. Điều này cho thấy các DNSX nên xem xét NTMTKCC như một động lực trọng yếu để định hướng cải cách hệ thống KTQT, đồng thời tập trung gia tăng kết nối nội bộ – đặc biệt là giữa nhân viên KTQT và các bộ phận chức năng – nhằm tạo điều kiện thuận lợi cho quá trình triển khai. Bên cạnh đó, CLCNTT và VHDN nên được tiếp cận như các yếu tố nền tảng hỗ trợ, trong khi CĐCT có thể khai thác như chất xúc tác đổi mới. Để nâng cao hiệu quả ứng dụng KTQTĐM, các DNSX cần kiến tạo một môi trường quản trị tích hợp, nơi các thành tố như NTMTKCC, CĐCT, SKN KTQT, CNTT và VHDN được phối hợp và đồng bộ hóa. Cách tiếp cận này sẽ góp phần tối ưu hóa hiệu quả vận hành và tăng cường khả năng thích nghi với biến động từ bên ngoài.

*Thứ hai*, luận án khẳng định rằng việc áp dụng công cụ KTQTĐM có tác động tích cực rõ rệt đến HQHĐ SXKD. Những công cụ như ABC, BSC, TC, EVA hay LCC không chỉ nâng cao năng lực kiểm soát chi phí và đánh giá hiệu suất, mà còn hỗ trợ cải thiện chất lượng thông tin phục vụ ra quyết định quản trị. Qua đó, DN nâng cao được tính linh hoạt trong vận hành và khả năng phản ứng trước biến động MTKD. Vì vậy, đổi mới KTQT cần được xem là một chiến lược đầu tư dài hạn, có giá trị tạo dựng vị thế cạnh tranh bền vững.

*Thứ ba*, vai trò của nhân sự KTQT được xác định là một trong những yếu tố then chốt thúc đẩy quá trình đổi mới. Nhân viên KTQT cần được nâng cao vai trò từ người ghi nhận dữ liệu sang vị trí cố vấn chiến lược, đóng vai trò kết nối giữa các bộ phận và tham gia trực tiếp vào định hình quá trình chuyển đổi KTQTĐM. Lãnh đạo DNSX nên xây dựng các chương trình đào tạo chuyên sâu, mở rộng cơ hội giao lưu chuyên môn qua các hiệp hội nghề nghiệp và khuyến khích nhân viên KTQT đạt được các chứng chỉ quốc tế như CIMA. Việc tạo điều kiện để nhân viên KTQT tham gia vào quá trình hoạch định chiến lược cũng là yếu tố cốt lõi giúp nâng cao hiệu quả triển khai công cụ KTQTĐM.

*Thứ tư*, các phát hiện mang lại hàm ý thực tiễn thiết thực đối với DNSX trong nền kinh tế mới nổi. Trong bối cảnh nhiều biến số bất định như hậu COVID-19, sự bùng nổ CNTT và cạnh tranh quốc tế gay gắt, việc đổi mới hệ thống KTQT không còn là lựa chọn mà trở thành yêu cầu tất yếu (Pavlatos và Kostakis, 2018). Đặc biệt với ngành SX – vốn chịu ảnh hưởng sâu rộng từ các cú sốc bên ngoài – việc ứng dụng KTQTĐM là một công cụ cần thiết để duy trì tính hiệu quả và khả năng sinh tồn của DN. Điều này đòi hỏi lãnh đạo DN phải chủ động nhận diện rủi ro, điều chỉnh chiến lược và triển khai kịp thời các giải pháp quản trị đổi mới.

*Thứ năm*, vai trò lãnh đạo DN được xác định là nhân tố trung tâm trong việc tạo điều kiện và định hướng cho việc áp dụng công cụ KTQTĐM. Nhà quản trị cần có tầm nhìn chiến lược, đồng thời xây dựng VHDN khuyến khích sự đổi mới, cộng tác liên phòng ban và đầu tư vào hạ tầng CNTT như ERP, AI và hệ thống phân tích dữ liệu tiên tiến. Những hành động này sẽ góp phần gia tăng khả năng triển khai thành công KTQTĐM và mang lại hiệu quả rõ ràng trong HQHĐ SXKD.

*Thứ sáu*, kết quả cũng nhấn mạnh vai trò thiết yếu của nguồn nhân lực và VHDN trong việc hiện thực hóa thành công các công cụ KTQTĐM. DNSX cần chú trọng đào tạo nhân lực KTQT không chỉ về mặt kỹ thuật mà còn về năng lực phối hợp, phản biện và đổi mới. Việc tạo dựng môi trường làm việc khuyến khích tư duy sáng tạo, chia sẻ tri thức, sẵn sàng thay đổi và học hỏi là yếu tố quan trọng giúp DN ứng dụng các công cụ KTQTĐM một cách hiệu quả và bền vững. Đồng thời, chính sách khuyến khích phù hợp sẽ tạo động lực cho nhân sự chủ động tham gia vào tiến trình cải cách KTQT trong toàn tổ chức.

*Thứ bảy*, dựa trên mô hình của Al-Sayed và Dugdale (2016), luận án đề xuất một lộ trình triển khai công cụ KTQTĐM nhằm đảm bảo hiệu quả và giảm thiểu rủi ro, thay vì thực hiện một cách đột ngột và thiếu chuẩn bị. Lộ trình gồm bốn bước chính: (1) Đánh giá hiện trạng: DNSX cần rà soát hệ thống KTQT hiện tại để xác định điểm yếu, nhu cầu thực tế và mức độ sẵn sàng về CNTT, nhân lực KTQT và VHDN. Đồng thời, cần xác định rõ mục tiêu áp dụng công cụ KTQTĐM (giảm chi phí, hỗ trợ quyết định hay nâng

cao hiệu suất); (2) Lựa chọn công cụ phù hợp: Tùy theo mục tiêu, DNSX lựa chọn công cụ thích hợp như ABC, TC, LCC cho quản trị chi phí; BSC cho đo lường hiệu suất; hoặc EVA cho tối ưu tài chính chiến lược. (3) Thí điểm triển khai: Nên áp dụng thử nghiệm ở phạm vi hẹp (một bộ phận hoặc quy trình) để xem xét mức độ hữu hiệu về chi phí, độ chính xác, tác động đến quyết định quản trị, từ đó điều chỉnh phù hợp trước khi mở rộng; (4) Tối ưu hóa và tích hợp: Sau triển khai, DNSX cần liên tục điều chỉnh để đạt hiệu suất tối ưu.

*Cuối cùng*, định hướng chính sách và hỗ trợ tích cực từ chính phủ. Trong bối cảnh nền kinh tế VN đang chuyển dịch mạnh mẽ theo hướng số hóa và hội nhập quốc tế, việc triển khai KTQTĐM không chỉ là trách nhiệm riêng của từng DNSX, mà còn cần sự định hướng và hỗ trợ nhất quán từ hệ thống chính sách vĩ mô. Điều này đòi hỏi Chính phủ cần thiết lập một khung chính sách thúc đẩy đổi mới hệ thống KTQT trong cộng đồng DNSX. Cụ thể, có thể xem xét triển khai các cơ chế ưu đãi thuế, gói tín dụng ưu đãi, hoặc chương trình tài trợ một phần chi phí đầu tư công nghệ, nhằm hỗ trợ DNSX tiếp cận và áp dụng các công cụ KTQTĐM như ABC, BSC, TC, EVA, LCC. Bên cạnh đó, chính sách giáo dục và đào tạo cũng cần được cập nhật theo định hướng đổi mới KTQT. Chương trình giảng dạy tại các trường đại học nên lồng ghép nội dung về KTQTĐM, gắn lý thuyết với thực tiễn, đồng thời tăng cường hợp tác giữa các cơ sở đào tạo với DN nhằm nâng cao tính ứng dụng và kỹ năng nghề nghiệp cho sinh viên ngành kế toán – kiểm soát quản trị. Ngoài ra, các hiệp hội nghề nghiệp trong lĩnh vực KTQT tại VN như VAA, VACPA cần đẩy mạnh giá trị trung gian tri thức, thông qua việc tổ chức các khóa đào tạo chuyên sâu, hội thảo chuyên đề, và cấp chứng chỉ nghề nghiệp liên quan đến KTQTĐM. Những nỗ lực này không chỉ góp phần nâng cao năng lực nhân sự KTQT mà còn thúc đẩy quá trình chuyển đổi hệ thống KTQT trong toàn bộ khu vực SX.

### **5.3. Hạn chế của nghiên cứu và định hướng nghiên cứu tiếp theo**

Mặc dù luận án đã đóng góp đáng kể vào việc mở rộng nền tảng lý thuyết và thực tiễn về áp dụng công cụ KTQTĐM trong các DNSX tại VN, vẫn tồn tại một số hạn chế cần được khắc phục trong các NC tiếp theo nhằm hoàn thiện hiểu biết về chủ đề này.

*Thứ nhất*, phạm vi NC chỉ tập trung vào các DNSX nhằm đảm bảo tính đồng nhất trong bối cảnh ngành và thuận lợi cho việc đối chiếu với các NC trước đó (Al-Sayed và Dugdale, 2016; Pavlatos và Kostakis, 2018). Tuy nhiên, cách tiếp cận này cũng đồng thời giới hạn khả năng khái quát hóa kết quả đối với các DN thuộc lĩnh vực dịch vụ, thương mại hay công nghiệp công nghệ cao – nơi có đặc thù vận hành và hệ thống quản trị khác biệt. Do đó, các NC tương lai nên mở rộng phạm vi khảo sát sang các ngành nghề khác nhằm kiểm định tính ổn định và dị biệt của các yếu tố ảnh hưởng đến quá trình áp dụng công cụ KTQTĐM. Hướng tiếp cận liên ngành sẽ góp phần phát hiện các mô hình áp dụng đặc thù theo lĩnh vực, từ đó nâng cao khả năng đưa ra các khuyến nghị phù hợp hơn cho từng loại hình DN và MTKD cụ thể.

*Thứ hai*, luận án sử dụng dữ liệu cắt ngang (cross-sectional data), chỉ phản ánh thực trạng áp dụng công cụ KTQTĐM tại một thời điểm duy nhất, chưa thể hiện được tiến trình đổi mới KTQT theo thời gian trong DN (Janke và cộng sự, 2014; Ax và Greve, 2017). Cách tiếp cận này khiến NC chưa đánh giá được quy trình đổi mới công cụ KTQTĐM. Do đó, các NC tiếp theo nên áp dụng phương pháp NC theo thời gian (longitudinal study) để theo dõi tiến trình chuyển đổi từ KTQT truyền thống sang KTQTĐM qua các giai đoạn: nhận thức, thử nghiệm, triển khai, điều chỉnh và duy trì (Al-Sayed và Dugdale, 2016). Cách tiếp cận này còn giúp kiểm định tính bền vững và tác động dài hạn của KTQTĐM đối với HQHĐ SXKD của DNSX.

*Thứ ba*, hạn chế về khung lý thuyết và mở rộng các thành tố ảnh hưởng đến triển khai công cụ KTQTĐM. Luận án này chủ yếu dựa trên lý thuyết tình huống và lý thuyết DOI để nhận diện các yếu tố ảnh hưởng đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM. Tuy nhiên, các đề tài tương lai có thể bổ sung mô hình lý thuyết bằng cách: (1) Kết hợp với lý thuyết thể chế (Institutional Theory) để xem xét các áp lực bên ngoài như quy định pháp lý, chính sách kinh tế, tiêu chuẩn ngành...; (2) Ứng dụng lý thuyết động lực học tổ chức để nhận diện chức năng của lãnh đạo trong quá trình đổi mới KTQT; (3) Mở rộng mô hình với các biến điều tiết: những đề tài tương lai có thể mở rộng kiểm định tác động điều tiết

này nhằm hiểu rõ hơn cách các yếu tố nội tại của DN có thể làm tăng hoặc giảm hiệu quả của KTQTĐM.

*Thứ tư*, luận án giới hạn trong hoàn cảnh VN – thị trường mới nổi với đặc điểm riêng về MTKD, hệ thống kế toán và VHDN. Điều này phần nào làm giảm khả năng khái quát hóa kết quả sang các quốc gia khác. Do đó, các NC tiếp theo nên mở rộng phạm vi quốc gia để kiểm định tính phổ quát của mô hình. Một số hướng NC tiềm năng bao gồm: (1) So sánh giữa VN và các nền kinh tế mới nổi khác (như Indonesia, Thái Lan, Ấn Độ) để xác định các yếu tố đặc thù; (2) Phân tích sự khác biệt giữa DNSX ở thị trường mới nổi trong việc chịu tác động bởi CĐCT, VHDN, hay CNTT; (3) Xây dựng mô hình đa quốc gia nhằm kiểm chứng mức độ ổn định của các mối quan hệ trong mô hình NC.

Tổng thể, mặc dù luận án đã đưa ra các phát hiện quan trọng về các yếu tố ảnh hưởng đến việc áp dụng KTQTĐM trong DNSX tại VN, song vẫn còn những khe hở cần được khám phá sâu hơn. Việc mở rộng phạm vi về ngành nghề, thời điểm nghiên cứu, khung lý thuyết, bối cảnh quốc gia, và phương pháp tiếp cận sẽ là nền tảng để phát triển những mô hình đa chiều, từ đó cung cấp cái nhìn toàn diện và sâu sắc hơn về quá trình đổi mới hệ thống KTQT trong các DN hiện đại.

## KẾT LUẬN CHƯƠNG 5

Dựa trên kết quả phân tích thực nghiệm, Chương 5 xác nhận rằng luận án đã hoàn thành các mục tiêu đề ra khi kiểm định thành công mô hình các nhân tố ảnh hưởng đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM và làm rõ mối quan hệ tích cực giữa việc áp dụng các công cụ này với HQHĐ SXKD trong DNSX tại VN. Trên cơ sở ba nền tảng lý thuyết – tình huống, DOI và RBV – luận án đã cung cấp những đóng góp đáng kể cho cơ sở lý luận về đổi mới KTQT trong điều kiện nền thị trường đang phát triển. Đồng thời, các hàm ý quản trị được đề xuất nhấn mạnh vai trò của lãnh đạo, CNTT, VHDN và SKN nhân viên KTQT trong việc thúc đẩy đổi mới hệ thống KTQT một cách tương thích với MTKD ngày càng bất định. Ngoài ra, chương này cũng thảo luận các hạn chế của NC và đề xuất hướng mở rộng trong tương lai, bao gồm mở rộng mô hình sang các lĩnh vực ngành nghề khác và kiểm định tính phổ quát của mô hình tại các nền kinh tế mới nổi tương đồng.

## KẾT LUẬN

Luận án này đã góp phần mở rộng cơ sở lý luận và thực tiễn trong lĩnh vực KTQTĐM thông qua việc xây dựng và kiểm định một mô hình tích hợp đa lý thuyết, phản ánh các nhân tố chi phối đến quyết định triển khai công cụ KTQTĐM tại các DNSX trong bối cảnh kinh tế đang chuyển đổi như VN.

Trên nền tảng các lý thuyết tình huống, khuếch tán đổi mới và RBV, mô hình NC đã làm sáng tỏ vai trò tác động của các yếu tố tổ chức (VHDN, SKN nhân viên KTQT, CLCNTT), môi trường bên ngoài (NTMTKCC, CĐCT) và kết quả ứng dụng KTQTĐM đến HQHĐ SXKD. Phân tích định lượng từ 221 mẫu khảo sát đã xác nhận rằng các yếu tố trên đều ảnh hưởng tích cực đến quyết định áp dụng KTQTĐM, và việc ứng dụng KTQTĐM đóng vai trò trung gian nâng cao hiệu quả vận hành của DNSX.

Qua đó, luận án củng cố thêm tính thích ứng của hệ thống KTQT trong bối cảnh kinh doanh phức tạp và bất định, đồng thời chứng minh KTQTĐM không chỉ là công cụ kỹ thuật, mà còn là nền tảng chiến lược cho tăng trưởng hiệu quả. Những đóng góp này không chỉ làm rõ vai trò của KTQTĐM tại VN, mà còn mở ra hướng nghiên cứu sâu hơn cho các nền kinh tế mới nổi, đồng thời tạo cơ sở thực chứng cho các nhà hoạch định chính sách và lãnh đạo DN trong việc thúc đẩy đổi mới KTQT theo hướng hiện đại và bền vững.



## DANH MỤC CÔNG TRÌNH NGHIÊN CỨU CỦA TÁC GIẢ

1. Vu, H. Y., Mai, T. H. M., Phạm, N. T., và Abu Afifa, M. (2025). From management accountant networking to firm performance: The mediating role of innovative management accounting tool and the moderating role of innovation-oriented culture. *Asia-Pacific Journal of Business Administration*. eISSN: 1757-4331 (Scopus Q1)
2. Vu, H. Y., Mai, T. H. M., Phạm, N. T., và Abu Afifa, M. (2025). Bridging perceived environmental uncertainty, information technology quality and firm performance: The mediating role of innovative management accounting tools in an emerging market. Manuscript under second-round review at *Journal of Accounting in Emerging Economies*. (Scopus Q2).
3. Vu Hai Yen và Mai Thi Hoang Minh (2024). The adoption of innovative management accounting tools of manufacturing enterprises in Vietnam. In *The International Conference on Emerging Challenges: Sustainable Strategies in the Data-Driven Economy (ICECH2024)*. Atlantis Press.
4. Vu Hai Yen (2022). Explore factors of the level of application of management accounting impact on the operational efficiency of public Universities in Vietnam. In *Proceedings the International Conference on Business Based on Digital Platform (BDP-2)*.
5. Vu Hai Yen (2023). The role of organization's readiness in management accounting innovation. In *Proceedings the International Conference on Business Based on Digital Platform (BDP-3)*.
6. Vu Hai Yen (2023). Innovation capacity improves business performance through the intermediary role of management accounting innovation. In *Proceedings the International Conference on Business Based on Digital Platform (BDP-3)*.
7. Vu Hai Yen và Mai Thi Hoang Minh (2025). Adoption of innovative management accounting tool by manufacturing enterprises in Vietnam. *Review of Finance*, 7(1). ISSN-2615-8981.
8. Vu Hai Yen, Pham Ngoc Toan và Mai Thi Hoang Minh (2025). Empirical evidence of perceived environmental uncertainty on the adoption of innovative management accounting tools in Vietnam. In *Proceedings the International Conference on Business Based on Digital Platform (BDP-5)*.
9. Vu Hai Yen (2025). The relationship of perceived environment uncertainty to firm performance through the mediating role of adoption of innovative management accounting tools. In *Proceedings the International Conference on Business Based on Digital Platform (BDP-5)*.

## TÀI LIỆU THAM KHẢO

### Tiếng Việt

- Bùi Thị Trúc Quy (2020). *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, Đại học Kinh tế Thành phố Hồ Chí Minh.
- Lê Hoàng Oanh (2022). *Tác động của nhân tố bất định đến mức độ vận dụng tích hợp thước đo tài chính–phi tài chính và sự ảnh hưởng đến hiệu quả hoạt động kinh doanh dưới cách tiếp cận tổng thể–Bằng chứng tại doanh nghiệp sản xuất phía Nam Việt Nam*. Luận án tiến sĩ, Đại học Kinh tế Thành phố Hồ Chí Minh.
- Lê Thị Mỹ Nương (2020). *Các nhân tố ảnh hưởng đến thực hiện kế toán quản trị chiến lược và sự tác động đến thành quả hoạt động của các doanh nghiệp sản xuất Việt Nam*. Luận án tiến sĩ, Đại học Kinh tế Thành phố Hồ Chí Minh.
- Ngân hàng Phát triển Châu Á (2023). *Vietnam Economic Report 2023 and 2024 Outlook*. Asian Development Bank. Truy cập ngày 12 tháng 9 năm 2024, từ <https://www.adb.org/countries/viet-nam/economy>.
- Nguyễn Đình Thọ (2013). *Giáo trình phương pháp nghiên cứu khoa học trong kinh doanh*. Hà Nội: Nhà xuất bản Tài chính.
- Nguyễn Thị Kim Ngọc và Trương Bá Thanh (2023). Mức độ vận dụng kế toán quản trị của các doanh nghiệp dệt may ở Việt Nam. *Tạp chí Kinh tế và Phát triển*, (309 (2)), 96-105.
- Nguyễn Thị Phương Thảo (2023), *Kế toán quản trị chiến lược và vai trò của nó trong doanh nghiệp hiện đại*, Tạp chí Tài chính, truy cập ngày 16/6/2025 tại: <https://tapchitaichinh.vn/ke-toan-quan-tri-chien-luoc-va-vai-tro-cua-no-trong-doanh-nghiep-hien-dai.html>
- Nguyễn Thị Thanh Dung và Nguyễn Thị Thu Liên (2024). Thực trạng và giải pháp vận dụng kế toán quản trị tại các doanh nghiệp sản xuất ở Việt Nam. *Tạp chí Tài chính*, 12(3), 45–52.
- Võ Tấn Liêm (2024). Nhân tố tác động đến áp dụng kế toán quản trị chiến lược trong các doanh nghiệp sản xuất. *Tạp chí Tài chính*, Kỳ 1 tháng 7/2024. Truy cập từ <https://tapchitaichinh.vn/nhan-to-tac-dong-den-ap-dung-ke-toan-quan-tri-chien-luoc-trong-cac-doanh-nghiep-san-xuat.html>

Trần Ngọc Hùng (2016). *Các nhân tố tác động đến việc vận dụng kế toán quản trị trong các doanh nghiệp nhỏ và vừa tại Việt Nam*. Luận án tiến sĩ, Đại học Kinh tế Thành phố Hồ Chí Minh.

Trần Thị Kim Phụng và Trần Thị Mỹ Hạnh (2021). Các nhân tố tác động đến việc vận dụng kế toán quản trị trong các doanh nghiệp ngành Viễn thông. *Tạp chí Công Thương*, 24.

## Tiếng Anh

Abdolmohammadi, M. J., Searfoss, D. G., và Shanteau, J. (2006). Behavioral Decision Theory and Expert Judgment. *Journal of Accounting Literature*, 25, 1-32.

Adams Anne và Cox Anna L, 2008. Questionnaires, in-depth interviews and focus groups. *Research Methods for Human Computer Interaction*(10), 17-34.

Adiputra, I. M. P., Astawa, I. G. P. B., Werastuti, D. N. S., và Sinarwati, N. K. (2021). Management Accounting Innovations and Financial Performance: The Role of Economic Crisis Perceptions and Business Strategy. *Proceedings of the 6th International Conference on Tourism, Economics, Accounting, Management, and Social Science (TEAMS 2021)*, 197. <https://doi.org/10.2991/aebmr.k.211124.048>

Adomako, S., và Nguyen, N. P. (2020). Interfirm collaboration and corporate social responsibility expenditure in turbulent environments: The moderating role of entrepreneurial orientation. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 27(6). <https://doi.org/10.1002/csr.1991>

Alaeddin, O., Shawtari, F. A. M., và Salem, M. A. (2019). The effect of management accounting systems in influencing environmental uncertainty, energy efficiency and environmental performance. *International Journal of Economics and Management Sciences*.

Al-Omiri, M., và Drury, C. (2007). A survey of factors influencing the choice of product costing systems in UK organizations. *Management Accounting Research*, 18(4). <https://doi.org/10.1016/j.mar.2007.02.002>

Alsayed, M. S. (2010). *Management accounting innovations in the UK manufacturing sector, with special emphasis on ABC paradox* (Doctoral dissertation, University of Bristol).

Al-Sayed, M., và Dugdale, D. (2016). Activity-based innovations in the UK manufacturing sector: Extent, adoption process patterns and contingency factors. *British Accounting Review*, 48(1). <https://doi.org/10.1016/j.bar.2015.03.004>

- Anderson, S. (1995). A framework for assessing cost management system changes: The case of activity based costing. *Journal of Management Accounting Research*, 7(Fall), 1-51.
- Anning-Dorson, T. (2016). Interactivity innovations, competitive intensity, customer demand and performance. *International Journal of Quality and Service Sciences*, 8(4). <https://doi.org/10.1108/IJQSS-11-2015-0075>
- Anning-Dorson, T., và Nyamekye, M. B. (2020). Engagement Capability, Innovation Intensity and Firm Performance: The Role of Competitive Intensity. *Journal of African Business*, 21(4). <https://doi.org/10.1080/15228916.2020.1790914>
- Askarany, D. (2015). Innovation of management accounting practices and techniques. In *Encyclopedia of Information Science and Technology, Third Edition* (pp. 10-19). igi global.
- Ax, C., và Greve, J. (2017). Adoption of management accounting innovations: Organizational culture compatibility and perceived outcomes. *Management Accounting Research*, 34. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2016.07.007>
- Bagozzi, R. P., và Yi, Y. (2012). Specification, evaluation, and interpretation of structural equation models. *Journal of the Academy of Marketing Science*, 40(1), 8-34.
- Baird, K., Harrison, G., và Reeve, R. (2007). Success of activity management practices: the influence of organizational and cultural factors. *Accounting và Finance*, 47(1), 47-67.
- Baird, K. M., Harrison, G. L., và Reeve, R. C. (2004). Adoption of activity management practices: A note on the extent of adoption and the influence of organizational and cultural factors. *Management Accounting Research*, 15(4). <https://doi.org/10.1016/j.mar.2004.07.002>
- Baird, K., Su, S., và Tung, A. (2018). Organizational culture and environmental activity management. *Business Strategy and the Environment*, 27(3), 403-414.
- Ben Hamadi, Z., và Fournès, C. (2023). Understanding the adoption or rejection of management accounting innovations within an SME using Rogers' conceptual frameworks. *Journal of Accounting and Organizational Change*, 19(1). <https://doi.org/10.1108/JAOC-04-2021-0054>
- Brandau, M., Endenich, C., Trapp, R., và Hoffjan, A. (2013). Institutional drivers of conformity - Evidence for management accounting from Brazil and Germany. *International Business Review*, 22(2). <https://doi.org/10.1016/j.ibusrev.2012.07.001>

- Barclay, D., Thompson, R., dan Higgins, C. (1995). The Partial Least Squares (PLS) Approach to Causal Modeling: Personal Computer Adoption and Use an Illustration. *Technology Studies*, 2(2).
- Barney, J. (1991). Firm resources and sustained competitive advantage. *Journal of Management*, 17(1), 99-120. <https://doi.org/10.1177/014920639101700108>
- Baumgartner, H., Weijters, B., và Pieters, R. (2021). The biasing effect of common method variance: some clarifications. *Journal of the Academy of Marketing Science*, 49(2), 221-235.
- Benhayoun, I., và Zejjari, I. (2022). The diffusion of innovations' theory shortfall in accounting standardization research: The case of IFRS for SMEs. *Revue Marocaine de Gestion et de Société*
- Brown, D. A., Booth, P., và Giacobbe, F. (2004). Technological and organizational influences on the adoption of activity-based costing in Australia. *Accounting and Finance*, 44(3). <https://doi.org/10.1111/j.1467-629x.2004.00118.x>
- Ben Hamadi, Z., và Fournès, C. (2023). Understanding the adoption or rejection of management accounting innovations within an SME using Rogers' conceptual frameworks. *Journal of Accounting và Organizational Change*.
- Boukr, A. M. (2018). *A study of the factors influencing the adoption of management accounting innovations in less developed countries: the case of Libya*. University of Salford (United Kingdom).
- Brislin, R. W. (1970). Back-translation for cross-cultural research. *Journal of Cross-Cultural Psychology*, 1(3), 185–216.
- Bruns Jr, W. J., và McKinnon, S. M. (1993). Information and Managers: A Field Study. *Journal of management accounting research*, 5.
- Bui, N. T., Le, O. T. T., và Nguyen, P. T. T. (2020). Management accounting practices among vietnamese small and medium enterprises. *Asian Economic and Financial Review*, 10(1), 94.
- Busco, C., Caglio, A., và Scapens, R. W. (2015). Management and Accounting Innovations: Reflecting on what they are and why they are adopted. *Journal of Management and Governance*, 19(3), 495-524. <https://doi.org/10.1007/s10997-014-9288-7>
- Burns, J., và Scapens, R. W. (2000). Conceptualizing management accounting change: An institutional framework. *Management Accounting Research*, 11(1), 3-25. <https://doi.org/10.1006/mare.1999.0119>
- Cabral, J. de O. (2010). Firms' dynamic capabilities, innovative types and sustainability:

A theoretical framework. *XVI International Conference on Industrial Engineering and Operations Management*.

- Cadez, S., và Guilding, C. (2012). Strategy, strategic management accounting and performance: A configurational analysis. *Industrial Management and Data Systems*, 112(3). <https://doi.org/10.1108/02635571211210086>
- Calantone, R. J., Cavusgil, S. T., và Zhao, Y. (2002). Learning orientation, firm innovation capability, and firm performance. *Industrial Marketing Management*, 31(6). [https://doi.org/10.1016/S0019-8501\(01\)00203-6](https://doi.org/10.1016/S0019-8501(01)00203-6)
- Cameron, K. S., và Quinn, R. E. (1999). *Diagnosing and changing organizational culture: Based on the competing values framework*. Addison-Wesley.
- Chen, Y., Wang, Y., Nevo, S., Benitez-Amado, J., và Kou, G. (2015). IT capabilities and product innovation performance: The roles of corporate entrepreneurship and competitive intensity. *Information and Management*, 52(6). <https://doi.org/10.1016/j.im.2015.05.003>
- 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). [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(01\)00027-7](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(01)00027-7)
- Chenhall, R. H., và Langfield-Smith, K. (1998). Adoption and benefits of management accounting practices: An Australian study. *Management Accounting Research*, 9(1), 1–19.
- Chenhall, R. H., và Moers, F. (2015). The role of innovation in the evolution of management accounting and its integration into management control. *Accounting, Organizations and Society*, 47, 1–13. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2015.10.002>
- Chiwamit, P., Modell, S., và Yang, C. L. (2017). The societal relevance of management accounting innovations: Economic value added and institutional work in the fields of Chinese and Thai state-owned enterprises. *Accounting, Organizations and Society*, 64, 1–16. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2017.02.002>
- Cleary, P. (2015). An empirical investigation of the impact of management accounting on structural capital and business performance. *Journal of Intellectual Capital*, 16(3), 566–586.
- Cleary, P. (2015). An empirical investigation of the impact of management accounting on structural capital and business performance. *Journal of Intellectual Capital*, 16(3), 566–586.

- Cohen, J. (1992). A power primer. *Psychological Bulletin*, 112(1), 155.
- Covaleski, M. A., Dirsmith, M. W., và Samuel, S. (1996). Managerial Accounting Research: The Contributions of Organizational and Sociological Theories. *Journal of management accounting research*, 8(1), 1-35.
- Creswell, J. W., và Creswell, J. D. (2018). Research design: Qualitative, quantitative, and mixed methods approaches. In: *Sage Publications*, USA.
- Creswell, J. W., và Poth, C. N. (2018). *Qualitative inquiry and research design: Choosing among five approaches* (4th ed.). SAGE Publications.
- Damanpour, F. (2014). Footnotes to research on management innovation. *Organization studies*, 35(9), 1265-1285.
- Damanpour, F., và Schneider, M. (2006). Phases of the adoption of innovation in organizations: effects of environment, organization and top managers 1. *British journal of Management*, 17(3), 215-236.
- Damanpour, F., và Wischnevsky, J. D. (2006). Research on innovation in organizations: Distinguishing innovation-generating from innovation-adopting organizations. *Journal of engineering and technology management*, 23(4), 269-291.
- Davis, S., và Albright, T. (2004). An investigation of the effect of Balanced Scorecard implementation of financial performance. *Management Accounting Research*, 15(2). <https://doi.org/10.1016/j.mar.2003.11.001>
- Davison, A. C., và Hinkley, D. V. (1997). *Bootstrap methods and their application*: Cambridge University Press.
- Denison, D. R. (2000). *Organizational culture: Can it be a key lever for driving organizational change?* In S. Cartwright và C. L. Cooper (Eds.), *The handbook of organizational culture* (pp. 347-372). Wiley.
- Dijkstra Theo K và Henseler Jörg, 2015. Consistent partial least squares path modeling. *Mis Quarterly*, 39(2).
- Dillman, D. A., Smyth, J. D., và Christian, L. M. (2014). *Internet, Phone, Mail, and Mixed-Mode Surveys: The Tailored Design Method* (4th edition ed.). New Jersey: John Wiley và Sons.
- Doan, N. P. A. (2012). The adoption of Western management accounting practices in Vietnamese enterprises during economic transition.
- Doan, N. P. A. (2016). Factors Affcting the Use and Consequences of Management Accounting Practices in A Transitional Economy: The Case of Vietnam.

- Donaldson, L. (2001). *The Contingency Theory of Organizations*. Thousand Oaks, CA: Sage Publications.
- Dubin R (1978). Theory Building. *Free Pr*; 2nd edition English (February 1978) 002907620X 978-0029076200
- Dubois, A., và Gadde, L.-E. (2002). Systematic combining: An abductive approach to case research. *Journal of Business Research*, 55(7), 553–560. [https://doi.org/10.1016/S0148-2963\(00\)00195-8](https://doi.org/10.1016/S0148-2963(00)00195-8)
- Duncan, R. B. (1972). Characteristics of Organizational Environments and Perceived Environmental Uncertainty. *Administrative Science Quarterly*, 17(3). <https://doi.org/10.2307/2392145>
- Dung, N. T. P., và Lien, N. T. H. (2024). FACTORS AFFECTING THE STAGES OF MANAGEMENT ACCOUNTING EVOLUTION: THE DEVELOPING MARKET RESEARCH. *Journal of Governance and Regulation/Volume*, 13(2).
- Duong, K.D., Dang, H.G., và Pham, H. (2024). How do financial constraints and market competition affect innovations: Evidence from Vietnam. *Journal of Open Innovation, Elsevier*.
- Eisenhardt, K. M. (1989). Building theories from case study research. *Academy of Management Review*, 14(4), 532–550. <https://doi.org/10.5465/amr.1989.4308385>
- Efron, B., và Tibshirani, R. (1986). Bootstrap methods for standard errors, confidence intervals, and other measures of statistical accuracy. *Statistical Science*, 1(1), 54-75.
- Ehrenberg, A. S. (1994). Theory or well-based results: Which comes first? In *Research traditions in marketing* (pp. 79-131): Springer.
- Eisenbeiss, S. A., Van Knippenberg, D., và Fahrbach, C. M. (2015). Doing well by doing good? Analyzing the relationship between CEO ethical leadership and firm performance. *Journal of Business Ethics*, 128(3), 635-651.
- Emsley, D. (2005). Restructuring the management accounting function: A note on the effect of role involvement on innovativeness. *Management Accounting Research*, 16(2), 157-177.
- Flick, U. (2018). *An introduction to qualitative research* (6th ed.). Sage Publications.
- Fornell, C., và Larcker, D. F. (1981). Structural equation models with unobservable variables and measurement error: Algebra and statistics. In: Sage Publications Sage CA: Los Angeles, CA.



- Giantari, I. G. A. K., Yasa, N. N. K., Suprasto, H. B., và Rahmayanti, P. L. D. (2022). The role of digital marketing in mediating the effect of the COVID-19 pandemic and the intensity of competition on business performance. *International Journal of Data and Network Science*, 6(1). <https://doi.org/10.5267/J.IJDNS.2021.9.006>
- Gioia, D. A., Corley, K. G., và Hamilton, A. L. (2013). Seeking qualitative rigor in inductive research: Notes on the Gioia methodology. *Organizational Research Methods*, 16(1), 15–31.
- Gold Andrew H, Malhotra Arvind và Segars Albert H, 2001. Knowledge management: An organizational capabilities perspective. *Journal of management information systems*, 18(1), 185-214.
- Gosselin, M. (1997). The effect of strategy and organizational structure on the adoption and implementation of activity-based costing. *Accounting, Organizations and Society*, 22(2). [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(96\)00031-1](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(96)00031-1)
- Gordon, L. A., và Miller, D. (1976). A contingency framework for the design of accounting information systems. *Accounting, organizations and society*, 1(1), 59-69.
- Govindarajan, V. (1984). Appropriateness of accounting data in performance evaluation: An empirical examination of environmental uncertainty as an intervening variable. *Accounting, Organizations and Society*, 9(2). [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(84\)90002-3](https://doi.org/10.1016/0361-3682(84)90002-3)
- Granlund, M., và Malmi, T. (2002). Moderate impact of ERPS on management accounting: a lag or permanent outcome?. *Management accounting research*, 13(3), 299-321.
- Guest Greg, Bunce Arwen và Johnson Laura, 2006. How many interviews are enough? An experiment with data saturation and variability. *Field methods*, 18(1), 59-82.
- Gul, F. A. (1991). The Effects of Management Accounting Systems and Environmental Uncertainty on Small Business Managers' Performance. *Accounting and Business Research*, 22(85). <https://doi.org/10.1080/00014788.1991.9729418>
- H. Thomas Johnson, và Kaplan, R. S. (1987). Relevance Lost: The Rise and Fall of Management Accounting. *Journal of Accountancy*, 164(2).
- Hadid, W., và Al-Sayed, M. (2021). Management accountants and strategic management accounting: The role of organizational culture and information systems. *Management Accounting Research*, 50. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2020.100725>
- Hair, J. F., Hult, G. T. M., Ringle, C., và Sarstedt, M. (2017a). A primer on partial least squares structural equation modeling (PLS-SEM): 2nd edition, *Sage Publications*, USA.

- Hair, J. F., Sarstedt, M., Ringle, C., và Gudergan Siegfried P (2017b). Advanced issues in partial least squares structural equation modeling. *The United States of America: Sage*
- Hair, J. F., Risher, J. J., Sarstedt, M., và Ringle, C. M. (2019). When to use and how to report the results of PLS-SEM. *European Business Review*, 31(1), 2-24.
- Hair, J. F., Sarstedt, M., Hopkins, L., và Kuppelwieser, V. G. (2014). Partial least squares structural equation modeling (PLS-SEM): An emerging tool in business research. *European Business Review*, 26(2), 106-121.
- Haiza Muhammad Zawawi, N., và Hoque, Z. (2010). Research in management accounting innovations: An overview of its recent development. In *Qualitative Research in Accounting và Management* (Vol. 7, Issue 4). <https://doi.org/10.1108/11766091011094554>
- Halbouni, S. S., và Nour, M. A. (2014). An empirical study of the drivers of management accounting innovation: A UAE perspective. *International Journal of Managerial and Financial Accounting*, 6(1). <https://doi.org/10.1504/IJMFA.2014.060512>
- Hall, J., Fassbender, W., và Jones, S. (2021). Using reflective case narrative methodology to assess an introductory NVivo workshop. *International Journal of Research và Method in Education*, 44(5), 449-462.
- Heinze, K. L., và Heinze, J. E. (2020). Individual innovation adoption and the role of organizational culture. *Review of Managerial Science*, 14(3), 561-586.
- Henri, J. (2006). *Organizational culture and the use of management control systems*. Accounting, Organizations and Society.
- Henseler, J., và Chin, W. W. (2010). A comparison of approaches for the analysis of interaction effects between latent variables using partial least squares path modeling. *Structural Equation Modeling: A Multidisciplinary Journal*, 17(1), 82-109.
- Henseler Jörg, Ringle Christian M và Sarstedt Marko (2015). A new criterion for assessing discriminant validity in variance-based structural equation modeling. *Journal of the Academy of Marketing Science*, 43(1), 115-135. Doi:10.1007/s11747-014-0403-8
- Hofstede, G., Gert Jan, H., và Minkov, M. (2010). Cultures and Organizations Software of the mind Intercultural Cooperation and It importance for survival.
- Hopper, T., Tsamenyi, M., Uddin, S., và Wickramasinghe, D. (2009). Management accounting in less developed countries: What is known and needs knowing. *Accounting, Auditing và Accountability Journal*, 22(3), 469–514.

- Hoyle, R. H. (1995). The structural equation modeling approach: Basic concepts and fundamental issues. In *Structural equation modeling: Concepts, issues, and applications* (pp. 1-15). Thousand Oaks, CA, US: Sage Publications, Inc.
- Hulland John S, 1999. The effects of country-of-brand and brand name on product evaluation and consideration: A cross-country comparison. *Journal of International Consumer Marketing*, 11(1), 23-40. Doi:10.1300/J046v11n01\_03
- Ibrahim, S., Sukeri, S. N., và Rashid, I. M. (2014). Factors influencing the diffusion và implementation of management accounting innovations (MAIS), Malaysian manufacturing industries in Nothern Region. *Advances in Environmental Biology*, 8(9), 504-512.
- Innes, J., và Mitchell, F. (1995). A survey of activity-based costing in the U.K.'s largest companies. *Management Accounting Research*, 6(2). <https://doi.org/10.1006/mare.1995.1008>
- Ittner, C. D., Lanen, W. N., và Larcker, D. F. (2002). The association between activity-based costing and manufacturing performance. *Journal of Accounting Research*, 40(3). <https://doi.org/10.1111/1475-679X.00068>
- Ittner, C. D., Larcker, D. F., và Randall, T. (2003). Performance implications of strategic performance measurement in financial services firms. *Accounting, Organizations and Society*, 28(7-8). [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(03\)00033-3](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(03)00033-3)
- Ioannidis, J. P., Boyack, K. W., và Baas, J. (2020). Updated science-wide author databases of standardized citation indicators. *PLoS biology*, 18(10), e3000918.
- Järvenpää, M. (2009). The institutional pillars of management accounting function. *Journal of Accounting và Organizational Change*, 5(4). <https://doi.org/10.1108/18325910910994676>
- Jaworski, B. J., và Kohli, A. K. (1993). Market Orientation: Antecedents and Consequences. *Journal of Marketing*, 57(3). <https://doi.org/10.1177/002224299305700304>
- Ji, X.-d., Lu, W., và Qu, W. (2015). Determinants and economic consequences of voluntary disclosure of internal control weaknesses in China. *Journal of Contemporary Accounting và Economics*, 11(1), 1-17.
- 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).
- Johanson, D., và Madsen, D. Ø. (2019). Diffusion of management accounting innovations: A virus perspective. *Journal of Accounting và Organizational Change*, 15(4), 513-534.

- Johanson, M., Madsen, D. Ø., và Svanström, T. (2018). Management accounting innovations: Examining their diffusion and characteristics in organizations. *Journal of Management Accounting Research*, 30(2), 215-235. <https://doi.org/10.2308/jmar-51872>
- Kaplan, R. S., và Norton, D. P. (2005). The Strategy-Focused Organization : How Balanced Scorecard Companies Thrive in the New Business Environment. *The StrategyFocused Organization How Balanced Scorecard Companies Thrive in the New Business Environment*
- Khalaf, O. I., Abdulsahib, G. M., và Sadik, M. (2018). A modified algorithm for improving lifetime in WSN. *Journal of Engineering and Applied Sciences*, 13(21). <https://doi.org/10.3923/jeasci.2018.9277.9282>
- Krueger, R. A. (2014). Focus groups: A practical guide for applied research: Sage publications.
- Krumwiede, K. R. (1998). The implementation stages of activity-based costing and the impact of contextual and organizational factors. *Journal of Management Accounting Research*, 10, 239.
- Kurdi, I. A., Naji, A. F., và Naseef, A. N. (2019). Enterprise risk management and performance of financial institutions in Iraq: The mediating effect of information technology quality. *Journal of Information Technology Management*, 11(4). <https://doi.org/10.22059/jitm.2019.74764>
- Kvale, S., và Brinkmann, S. (2009). *InterViews: Learning the craft of qualitative research interviewing* (2nd ed.). Sage Publications.
- Laing, G. K. (2018). Seismic measurement of management accounting innovations: using the scale of innovation intensity. *Management Accounting Frontiers*, 1(1), 3-14.
- Lapsley, I., và Rekers, J. V. (2017). The relevance of strategic management accounting to popular culture: The world of West End Musicals. *Management Accounting Research*, 35(1), 47-55.
- Lawrence, P. R., và Lorsch, J. W. (1967). Differentiation and integration in complex organizations. *Administrative science quarterly*, 12(1), 1-47.
- Le, T., Bui, T., Tran, T., và Nguyen, Q. (2020). Factors affecting the application of management accounting in Vietnamese enterprises. *Uncertain Supply Chain Management*, 8(2), 403-422.

- Lee, L., Petter, S., Fayard, D., và Robinson, S. (2011). On the use of partial least squares path modeling in accounting research. *International Journal of Accounting Information Systems*, 12(4), 305-328.
- Lehtonen, R., và Pahkinen, E. (2004). Practical methods for design and analysis of complex surveys: *John Wiley và Sons*.
- Leseure, M. J., Bauer, J., Birdi, K., Neely, A., và Denyer, D. (2004). Adoption of promising practices: A systematic review of the evidence. In *International Journal of Management Reviews* (Vols. 5–6, Issues 3–4). <https://doi.org/10.1111/j.1460-8545.2004.00102.x>
- Libby, T., và Waterhouse, J. H. (1996). Predicting change in management accounting systems. *Journal of Management Accounting Research*, 8. [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(01\)00002-2](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(01)00002-2)
- Lin, H. M., Lee, M. H., Liang, J. C., Chang, H. Y., Huang, P., và Tsai, C. C. (2020). A review of using partial least square structural equation modeling in e-learning research. In *British Journal of Educational Technology* (Vol. 51, Issue 4). <https://doi.org/10.1111/bjet.12890>
- Luft, J., và Shields, M. D. (2003). Mapping management accounting: graphics and guidelines for theory-consistent empirical research. *Accounting, organizations and society*, 28(2-3), 169-249.
- Luo, X., Slotegraaf, R. J., và Pan, X. (2006). Cross-functional “coopetition”: The simultaneous role of cooperation and competition within firms. *Journal of Marketing*, 70(2), 67-80.
- Luo, Y. (2003). Industrial dynamics and managerial networking in an emerging market: The case of China. *Strategic Management Journal*, 24(13), 1315-1327. <https://doi.org/10.1002/smj.363>
- Maiga, A.S., Nilsson, A., và Jacobs, F.A. (2014). Assessing the interaction effect of cost control systems and information technology integration on manufacturing plant financial performance. *The British Accounting Review*, 46(1), 77-90.
- Mahmoud Al-Sayah. (2010). *Management Accounting Innovations in the UK Manufacturing Sector: With Special Emphasis on “ABC Paradox.”* University of Bristol.
- Malmi, T. (1997). Adoption and diffusion of activity-based costing: A review of the literature. *Management Accounting Research*, 8(2), 183-222. <https://doi.org/10.1006/mare.1997.0064>
- Malmi, T. (1999). Activity-based costing diffusion across organizations: An exploratory

- empirical analysis of Finnish firms. *Accounting, Organizations and Society*, 24(8). [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(99\)00011-2](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(99)00011-2)
- Malmi, T., và Granlund, M. (2009). In search of management accounting theory. *European accounting review*, 18(3), 597-620.
- Marshall, C., và Rossman, G. B. (2014). *Designing qualitative research*: Sage publications, USA.
- Mansour, L., và Georgescu, C. E. (2024). Exploring the interaction between organizational culture and accounting informational system quality under technology: An empirical study. *IDS*
- Mia, L., và Clarke, B. (1999). Market competition, management accounting systems and business unit performance. *Management Accounting Research*, 10(2). <https://doi.org/10.1006/mare.1998.0097>
- Miles, M. B., Huberman, A. M., và Saldaña, J. (2014). *Qualitative data analysis: A methods sourcebook* (3rd ed.). Sage Publications.
- Milliken, F. J. (1987). Three types of perceived uncertainty about the environment: Implications for a typology of organizational response. *Academy of Management Review*, 12(1), 133-143
- Mintzberg, H. (1989). The Structuring of Organizations. In *Readings in Strategic Management*. [https://doi.org/10.1007/978-1-349-20317-8\\_23](https://doi.org/10.1007/978-1-349-20317-8_23)
- Modell, S. (2005). Triangulation between case study and survey methods in management accounting research: An assessment of validity implications. *Management Accounting Research*, 16(2), 231–254.
- Modell, S. (2009). In defence of triangulation: A critical realist approach to mixed methods research in management accounting. *Management Accounting Research*, 20(3), 208–221.
- Monteiro, C. A., Gomes, P., và Macedo-Soares, T. D. L. V. (2023). The role of management accounting innovations in enhancing business performance: A contingency-based approach. *Journal of Business Research*, 147, 125-136. <https://doi.org/10.1016/j.jbusres.2023.05.015>
- Morgan, D. L. (1996). Focus groups. *Annual Review of Sociology*, 22(1), 129-152.
- Naranjo-Gil, D., và Hartmann, F. (2007). Management accounting systems, top management team heterogeneity and strategic change. *Accounting, Organizations and Society*, 32(7–8). <https://doi.org/10.1016/j.aos.2006.08.003>
- Naranjo-Gil, D., Maas, V. S., và Hartmann, F. G. H. (2009). How CFOs determine management accounting innovation: An examination of direct and indirect effects. *European Accounting Review*, 18(4).

<https://doi.org/10.1080/09638180802627795>

- Nartey, S. N., và van der Poll, H. M. (2021). Innovative management accounting practices for sustainability of manufacturing small and medium enterprises. *Environment, Development and Sustainability*, 23(12).
- Nazaripour, M., và Heidari, A. (2024). Exploring the Factors Influencing the Adoption of Strategic Management Accounting Techniques: A Focus on Contingency and Control Variables. *Accounting and Auditing Review*, 31(4), 733-762.
- Newell, S., Robertson, M., Scarbrough, H., và Swan, J. (1998). *Managing knowledge work*. London: Macmillan.
- Nicolaou, A. I. (2000). A contingency model of perceived effectiveness in accounting information systems: Organizational coordination and control effects. *International Journal of Accounting Information Systems*, 1(2). [https://doi.org/10.1016/S1467-0895\(00\)00006-3](https://doi.org/10.1016/S1467-0895(00)00006-3)
- Ngoc Phi Anh, D., Nguyen, D. T., và Mia, L. (2011). Western management accounting practices in Vietnamese enterprises: Adoption and perceived benefits. *Pacific Accounting Review*, 23(2), 142-164.
- Nguyen, A. T. M., và Nguyen, T. T. T. (2024, August). Components Affecting the Adoption of Innovative Management Accounting Tools. In *International Conference on Research in Management và Technovation* (pp. 37-52). Singapore: Springer Nature Singapore.
- Nguyen và cộng sự (2024). *Adoption of environmental management accounting in Vietnamese enterprises: An empirical analysis of influencing determinants*
- Nguyen, H. Q., và Le, O. T. T. (2020). Factors affecting the intention to apply management accounting in enterprises in Vietnam. *KoreaScience*
- Nguyen, N. P., Ngo, L. V., Bucic, T., và Phong, N. D. (2018). Cross-functional knowledge sharing, coordination and firm performance: The role of cross-functional competition. *Industrial Marketing Management*, 71, 123-134.
- Nguyễn, T. H., Phạm, Q. H., Đỗ, P. T., Nguyễn, T. N., Phạm, T. H., và Lê, H. L. (2022). The impact of readiness for change on ERP usage intention in SMEs: Empirical evidence from Vietnam. *Journal of Management Information and Decision Sciences*, 25(S1), 1–26.
- Nguyen, T. P. D., Nguyen, T. H. T., Nguyen, T. H. L., và Nguyen, T. H. H. (2021). Management Accounting Practices in Vietnamese Enterprises. In *Management accounting in China and Southeast Asia: empirical studies on current practices* (pp. 161-189). Cham: Springer International Publishing.

- Nguyen, T.T.H., và Tran, N.H. (2024). *Strategic management accounting implementation: How the role of big data?* Electronic Journal of Applied Statistical Analysis.
- Nguyen, T. T. P., và Pham, T. M. H. (2023). *Environmental accounting practices in Vietnamese manufacturing enterprises: Policy impact and adoption trends*. Sustainability Accounting, Management and Policy Journal, 14(2), 305–322. <https://doi.org/10.1108/SAMPJ-04-2022-0123>
- O'Brien, R. M. (2007). A caution regarding rules of thumb for variance inflation factors. *Quality và Quantity*, 41(5), 673–690.
- O'Reilly, C. A., và Tushman, M. L. (2013). Organizational ambidexterity: Past, present, and future. *Academy of Management Perspectives*, 27(4). <https://doi.org/10.5465/amp.2013.0025>
- OECD/Eurostat. (2005). Oslo Manual: Guidelines for Collecting and Interpreting Innovation Data, 3rd Edition, The Measurement of Scientific and Technological Activities. In *Communities: Vol. Third edit*.
- Otley, D. (2001). Extending the boundaries of management accounting research: Developing systems for performance management. *British Accounting Review*, 33(3). <https://doi.org/10.1006/bare.2001.0168>
- Oyewo, B. (2021). Do innovation attributes really drive the diffusion of management accounting innovations? Examination of factors determining usage intensity of strategic management accounting. *Journal of Applied Accounting Research*, 22(3). <https://doi.org/10.1108/JAAR-07-2020-0142>
- Pavlatos, O., và Kostakis, H. (2018). Management accounting innovations in a time of economic crisis. *Journal of Economic Asymmetries*, 18. <https://doi.org/10.1016/j.jeca.2018.e00106>
- Perano, M., Santoro, G., Bertoldi, B., và Ciampi, F. (2021). The impact of inter-organizational knowledge transfer on SMEs' business performance: The mediating role of innovation. *Journal of Knowledge Management*, 25(6), 1342–1362. <https://doi.org/10.1108/JKM-04-2020-0317>
- Pierce, B., và O'Dea, T. (2003). Management accounting information and the needs of managers: Perceptions of managers and accountants compared. *The British Accounting Review*, 35(3), 257–290.
- Pires, R., và Alves, M. G. (2022). The impact of environmental uncertainty on accounting information relevance and performance: A contingency approach. *Economies*, 10(9), 211.



- Phạm, Đ. C., Nguyễn, L. S., Đoàn, T. N., Tạ, T. T., và Phạm, H. L. (2021). The influence of activity-based costing implementation on firm performance: An empirical evidence from Vietnam. *Montenegrin Journal of Economics*, 17(4), 167–179.
- Pham, D.H., Dao, T.H., và Bui, T.D. (2020). The impact of contingency factors on management accounting practices in Vietnam. *The Journal of Asian Finance, Economics, and Business*
- Pham, T. T., và Nguyen, H. T. (2016). *Reforming Vietnamese accounting standards: Toward harmonization with IFRS*. Journal of Asian Business and Economic Studies, 23(4), 45–56. <https://doi.org/10.1108/JABES-07-2016-0011>
- Podsakoff, P. M., MacKenzie, S. B., và Podsakoff, N. P. (2012). Sources of method bias in social science research and recommendations on how to control it. In *Annual Review of Psychology* (Vol. 63). <https://doi.org/10.1146/annurev-psych-120710-100452>
- Porter, M. E. (1980). *Competitive strategy: Techniques for analyzing industries and competitors*. Free Press.
- Pramono, A. J., Suwarno, S., Amyar, F., và Friska, R. (2023). The Effect of Innovative Management Accounting Tools (IMATs Use) on Organizational Performance and Sustainability. *Econometrics and Statistics*.
- Preacher, K. J., và Hayes, A. F. (2004). SPSS and SAS procedures for estimating indirect effects in simple mediation models. *Behavior Research Methods, Instruments, và Computers*, 36(4), 717-731.
- Qian, W., Burritt, R. L., và Monroe, G. S. (2012). Environmental management accounting in local government: A case of waste management. *Accounting, Auditing và Accountability Journal*, 25(1), 121–143.
- Qu, S. Q., và Dumay, J. (2011). The qualitative research interview. *Qualitative Research in Accounting và Management*, 8(3), 238–264. <https://doi.org/10.1108/11766091111162070>
- Raisch, S., và Birkinshaw, J. (2008). Organizational ambidexterity: Antecedents, outcomes, and moderators. In *Journal of Management* (Vol. 34, Issue 3). <https://doi.org/10.1177/0149206308316058>
- Rahman, A., và Masoud, H. (2022). Management accounting innovations and organizational performance. *Sustainability*, 14(5), 1234-1249.
- Rahman, M. A., Khan, F., Chen, J., Alshawhi, B., và Qin, Z. (2025). *RLL-SWE: A robust linked list steganography without embedding for intelligence networks in smart environments*. *Journal of Network and Computer Applications*.

- Ramadhan, Y. Z., Ramadani, L., và Lubis, M. (2024). *Streamlining ERP implementation: Leveraging the ERP-T model for corporate needs analysis*. IEEE Xplore. <https://ieeexplore.ieee.org/document/10913070>
- Rao, J. N. K., và Scott, A. J. (1981). The analysis of categorical data from complex sample surveys: Chi-squared tests for goodness of fit and independence in two-way tables. *Journal of the American Statistical Association*, 76(374). <https://doi.org/10.1080/01621459.1981.10477633>
- Rashid, M. M., Hossain, D. M., và Alam, M. S. (2023). An institutional explanation of management accounting change in an emerging economy: evidence from Bangladesh. *Journal of Accounting and Organizational Change*. <https://doi.org/10.1108/JAOC-01-2023-0020>
- Rehman, S. U., Kraus, S., Shah, S. A., Khanin, D., và Mahto, R. V. (2021). Analyzing the relationship between green innovation and environmental performance in large manufacturing firms. *Technological Forecasting and Social Change*, 163(1), 120481. <https://doi.org/10.1016/j.techfore.2020.120481>
- Reinartz, W., Haenlein, M., và Henseler, J. (2009). An empirical comparison of the efficacy of covariance-based and variance-based SEM. *International Journal of Research in Marketing*, 26(4). <https://doi.org/10.1016/j.ijresmar.2009.08.001>
- Rickards, R. C., Ritsert, R., và Terdpaopong, K. (2021). *Management Accounting in China and Southeast Asia*. Springer International Publishing.
- Roger, E. (1983). *Diffusion of innovations* (3rd ed.). New York: Free Press.
- Roger, E. (1995). *Diffusion of innovations* (4th ed.). New York: Free Press.
- Roger, E. (2003). *Diffusion of innovations* (5th ed.). New York: Free Press.
- Roslender, R., và Hart, S. J. (2002). Integrating management accounting and marketing in the pursuit of competitive advantage: the case for strategic management accounting. *Critical Perspectives on Accounting*, 13(2), 255-277.
- S. Wasserman and K. Faust. (1994). *Social Network Analysis: Methods and Applications* (first edit). Cambridge University Press.
- Sahi, G. K., Gupta, M. C., Cheng, T. C. E., và Lonial, S. C. (2019). Relating entrepreneurial orientation with operational responsiveness: Roles of competitive intensity and technological turbulence. *International Journal of Operations and Production Management*, 39(5). <https://doi.org/10.1108/IJOPM-07-2018-0411>

- Sambasivan, M., Isa, C. R., và Foong, S. Y. (2005). *The roles of market competition and advanced manufacturing technology in predicting management accounting and control systems change*. Asia Pacific Management Review.
- Schmalensee, R. (1989). Inter-industry studies of structure and performance. *Handbook of Industrial Organization*, 2(3), 951-1009. [https://doi.org/10.1016/S1573-448X\(89\)02010-7](https://doi.org/10.1016/S1573-448X(89)02010-7)
- Scott, R. (2001). *Institutions and Organizations*. Sage, Beverly Hills, CA, 2nd ed.
- Scott, C. (2001). Analysing regulatory space: fragmented resources and institutional design.
- Scott, W. R. (2008). *Institutions and organizations: Ideas and interests* (3rd ed.). Thousand Oaks, CA: Sage Publications.
- Seddon, P. B. (1997). A respecification and extension of the DeLone and McLean model of IS success. *Information Systems Research*, 8(3), 240-253. <https://doi.org/10.1287/isre.8.3.240>
- Semmer, N. K., Jacobshagen, N., Meier, L. L., Elfering, A., Beehr, T. A., Kälin, W., và Tschan, F. (2015). Illegitimate tasks as a source of work stress. *Work and Stress*, 29(1). <https://doi.org/10.1080/02678373.2014.1003996>
- Shamsudin, A., Khan, M. N. A. A., và Jusoh, A. (2023). *Evaluating technology adoption relevance in audit and non-audit firms: A comparative analysis*. ResearchGate. <https://www.researchgate.net/publication/382085717>
- Silverman, D. (2015). *Interpreting qualitative data*: Sage Publications, USA.
- Sisaye, S., và Birnberg, J. (2010). Extent and scope of diffusion and adoption of process innovations in management accounting systems. *International Journal of Accounting và Information Management*, 18(2). <https://doi.org/10.1108/18347641011048110>
- Soewarno, N., và Mardijuwono, A. W. (2018). Mediating effect of continuous improvements on management accounting innovations-information capital maturity level-organizational performance relationships. *Problems and Perspectives in Management*, 16(3). [https://doi.org/10.21511/ppm.16\(3\).2018.28](https://doi.org/10.21511/ppm.16(3).2018.28)
- Stake, R. E. (1995). *The Art of Case Study Research*. SAGE Publications.
- Sulaiman, S., Nazli Nik Ahmad, N., và Alwi, N. M. (2008). *Management Accounting Practices in Malaysia*.

- Sullivan, J. R. (2012). Skype: An appropriate method of data collection for qualitative interviews? *The Hilltop Review*, 6(1), 54–60.
- Swan, J., và Newell, S. (1995). The role of professional associations in technology diffusion. *Organization Studies*, 16(5), 847–874.
- Tashakkori, A., và Teddlie, C. (2009). Integrating qualitative and quantitative approaches to research. *The SAGE Handbook of Applied Social Research Methods*, 2, 283-317.
- Tehseen, S., Ramayah, T., và Sajilan, S. (2017). Testing and controlling for common method variance: A review of available methods. *Journal of management sciences*, 4(2), 142-168.
- Thomas, T. F. (2016). Motivating revisions of management accounting systems: An examination of organizational goals and accounting feedback. *Accounting, Organizations and Society*, 53. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2016.07.001>
- Tillmann, K., và Goddard, A. (2008). Strategic management accounting and sense-making in a multinational company. *Management Accounting Research*, 19(1), 80-102.
- Tiron-Tudor, A., và Mutiu, A. (2007). *ERP systems and ABC implementation in Romanian companies*. Accounting and Management Information Systems.
- Tram-Nguyen, T. H., Tuan-Le, A., và Van, N. V. (2021). Factors affecting the implementation of management accounting techniques in medium-sized enterprises of Vietnam. *Problems and Perspectives in Management*, 19(3), 440.
- Tsai, M. H., Chang, J. H., Lin, Y. S., và Cheng, K. C. (2020). The Impact of Product Innovation on Performance: The Influence of Uncertainty and Managerial Accounting Information Systems. *MPRA Paper*.
- Tu, H. T., và Nguyen, N. P. (2022). Internal control systems and performance of emerging market firms: The moderating roles of leadership consistency and quality. *SAGE Open*, 12(3), 21582440221123509.
- Tushman, M. L., và Scanlan, T. J. (1981). Boundary spanning individuals: Their role in information transfer and their antecedents. *Academy of management journal*, 24(2), 289-305.
- Ugrin, J. C. (2009). The effect of system characteristics, stage of adoption, and experience on institutional explanations for ERP systems choice. *Accounting Horizons*, 23(4), 365-389.

- Yigitbasioglu, O. (2016). Firms' information system characteristics and management accounting adaptability. *International Journal of Accounting and Information Management*, 24(1), 20-37.
- Vaivio, J. (2008). Qualitative management accounting research: Rationale, pitfalls and potential. *Qualitative Research in Accounting và Management*, 5(1), 64–86.
- Vargas-Halabi, T., và Yagüe-Perales, R. M. (2024). Organizational culture and innovation: exploring the “black box”. *European journal of management and business economics*, 33(2), 174-194.
- Van der Voet, J., Kuipers, B. S., và Groeneveld, S. (2015). Implementing change in public organizations: The relationship between leadership and affective commitment to change in a public sector context. *Public Management Review*, 18(6), 842-865.
- Vărzaru, A. A., Bocean, C. G., Mangra, M. G., và Mangra, G. I. (2022). Assessing the Effects of Innovative Management Accounting Tools on Performance and Sustainability. *Sustainability (Switzerland)*, 14(9). <https://doi.org/10.3390/su14095585>
- Xu, H., Nord, J. H., Nord, G. D., và Lin, B. (2003). Key issues of accounting information quality management: Australian case studies. *Industrial Management và Data Systems*, 103, 461-471.
- Yin, R. K. (2018). *Case Study Research and Applications: Design and Methods* (6th ed.). SAGE Publications.
- Walker, R. M., Chen, J., và Aravind, D. (2015). Management innovation and firm performance: An integration of research findings. *European Management Journal*, 33(5), 407-422.
- Wasserman, S., và Faust, K. (1994). Social network analysis: Methods and applications.
- Waweru, N., và Uliana, E. (2008). Predicting change in management accounting systems: A contingent approach. *Problems and Perspectives in Management*, 6(2).
- Wickramasinghe, D., và Alawattage, C. (2007). *Management accounting change: Approaches and perspectives*. Routledge.
- Williams, J. J., và Seaman, A. E. (2006). *Management accounting systems change and sub-unit performance: The moderating effects of perceived environmental uncertainty*. Journal of Applied Business Research.
- World Bank. (2020). *Vietnam development report 2020: Navigating the institutional*

*transition*. Washington, DC: World Bank Group.  
<https://documents.worldbank.org/en/publication/documents-reports/documentdetail/449351579470932424/>

- Wu, L.-Z., Kwan, H. K., Yim, F. H.-k., Chiu, R. K., và He, X. (2015). CEO ethical leadership and corporate social responsibility: A moderated mediation model. *Journal of Business Ethics*, 130(4), 819-831.
- Yazdifar, H., Tsamenyi, M., Granlund, M., Forsaith, D., Xydias-Lobo, M., Tilt, C., Ferreira, C. R., Filipe, J., Watts, T., McNair, C. J., Baard, V., Modell, S., Thesis, B., Accounting, M., Feg, C., Allahyari, A., Ramazani, M., Malmi, T., Fadzil, F., ... Scapens, R. W. (2010). Towards a Dynamic Perspective on the Diffusion of Management Accounting Innovations. *Problems and Perspectives in Management*, 1(1), 1-59.
- Zawawi, N. H. M., và Hoque, Z. (2010). Research in management accounting innovations: An overview of its recent development. *Qualitative Research in Accounting và Management*, 7(4), 505-568.
- Zhang, K., Wang, Y., Cui, X., và Yue, H. (2022). Can the academic experience of senior leadership improve corporate internal control quality? *Asian Business và Management*, 21, 231-260.
- Zhang, Y. F., Hoque, Z., và Isa, C. R. (2015). The effects of organizational culture and structure on the success of activity-based costing implementation. In Marc J. Epstein, John Y. Lee (Eds.), *Advances in Management Accounting* (Vol. 25, pp. 229-257). Bingley: Emerald Group Publishing Limited.
- Zhu, Y., Sun, L.-Y., và Leung, A. S. (2014). Corporate social responsibility, firm reputation, and firm performance: The role of ethical leadership. *Asia Pacific Journal of Management*, 31(4), 925-947.

## PHỤ LỤC

**Phụ lục số 1: Bảng mô tả những công trình về việc áp dụng công cụ kế toán quản trị đổi mới (KTQTĐM) có ảnh hưởng lớn (dựa trên số trích dẫn)**

STT	Bài báo	Công cụ KTQTĐM	Năm	Số trích dẫn	Xếp hạng tạp chí	Xu hướng nghiên cứu chính
1	Bundling and Diffusion of Management Accounting Innovations (Ax và Bjørnenak, 2005)	BSC	2005	575	Q1	Phân tích quá trình phổ biến và áp dụng BSC trong hệ thống KTQT, cách DN tiếp cận và triển khai công cụ này để cải thiện HQHĐ SXKD.
2	The diffusion of management accounting innovations in the public sector (Lapsley và Reker, 2017)	ABC, BSC, Target Costing	2004	566	Q2	Tập trung vào việc triển khai các công cụ KTQTĐM trong khu vực công, xem xét rào cản và động lực thúc đẩy đổi mới trong lĩnh vực này.
3	ABC, Balanced Scorecard, EVATM: an empirical study on the adoption of innovative management accounting techniques (Alcouffe và cộng sự, 2008)	ABC, BSC, EVA™	2008	447	Q1	Phân tích thực nghiệm về mức độ ứng dụng của các công cụ KTQTĐM trong DN, đánh giá hiệu quả và rào cản của từng công cụ.
4	How CFOs Determine Management Accounting Innovation (Naranjo-Gil, 2009)	BSC ABC Benchmarking	2009	322	Q1	Khám phá vai trò của CFO trong quyết định áp dụng KTQTĐM, xem xét các yếu tố tổ chức và chiến lược ảnh hưởng đến sự đổi mới trong KTQT.

5	Adoption of management accounting innovations: Organizational culture compatibility and perceived outcomes (Ax và Greve, 2017)	BSC	2017	228	Q1	Đánh giá tác động của văn hóa tổ chức lên quá trình đổi mới KTQT, xem xét sự tương thích giữa VHDN và công cụ KTQT mới.
6	Management accountants and strategic management accounting: The role of organizational culture and information systems (Hadid và Al-Sayed, 2021)	SMA, BSC, Performance Measurement Systems	2021	175	Q1	Điều tra mối quan hệ giữa hệ thống thông tin quản lý, VHDN và sự áp dụng KTQTĐM.
7	Research in management accounting innovations: An overview of its recent development (Zawawi và Hoque, 2010)	BSC, ABC, EVA, SMA, Target Costing, Kaizen Costing, Life-Cycle Costing	2010	149	Q2	Đánh giá sự phát triển của các đề tài về KTQTĐM trong 10 năm, xác định xu hướng chính và khoảng trống nghiên cứu.
8	Regulation and adaptation of management accounting innovations: The case of economic value added in Thai state-owned enterprises (Chiwamit và cộng sự, 2017)	EVA™	2017	90	Q1	Phân tích cách thức các DN nhà nước ở Thái Lan áp dụng EVA™ để tối ưu hóa quản trị tài chính và ra quyết định đầu tư.
9	The diffusion of technological and management accounting innovation:	ABC, ERP, BSC	2008	85	Q4	Khám phá mức độ ứng dụng KTQTĐM trong DN Malaysia, xem xét vai trò của công nghệ



	Malaysian evidence (Smith và cộng sự, 2008)					trong thúc đẩy đổi mới KTQT.
10	Management accounting innovations in a time of economic crisis (Pavlatos và Kostakis, 2018)	ABC, BSC, TC, LCC, EVA	2018	68	Q2	Điều tra về các công cụ KTQTĐM được áp dụng trong thời kỳ khủng hoảng kinh tế để giúp DN linh hoạt và tối ưu hóa chi phí.
11	The implementation of innovative management accounting systems (Chenhall và Langfield-Smith, 1999)	BSC, ABC, JIT, TQM	1999	58	Q3	Khám phá tác động của việc triển khai hệ thống KTQTĐM lên hiệu quả DN, tập trung vào ngành sản xuất và dịch vụ.

**Phụ lục số 2: Tổng kết các nghiên cứu về các nhân tố tác động đến việc áp dụng công cụ kế toán quản trị đổi mới**

TT	Tác giả	Năm	Mục tiêu nghiên cứu	Phương pháp nghiên cứu	Kết quả nghiên cứu
1	Chenhall	1999	Bài báo đề cập đến vai trò của hệ thống đổi mới kế toán quản trị có tác động đến kết quả đạt được từ hệ thống này.	Phương pháp định tính. Sử dụng nghiên cứu tình huống.	Kết quả chỉ ra áp dụng đổi mới cho hệ thống kế toán quản trị hỗ trợ tốt trong việc cung cấp các thông tin kịp thời cả tài chính và phi tài chính, từ đó mang lại kết quả hoạt động tốt hơn cho công ty.
2	Cadez. S và Guilding. C	2012	NC này xem xét tác động của các yếu tố lựa chọn chiến lược, định hướng thị trường và quy mô công ty tác động đến việc áp dụng các công cụ kỹ thuật	Nghiên cứu định lượng, nghiên cứu định tính	Kết quả nghiên cứu từ 193 công ty lớn của Slovenia cho thấy kết quả ủng hộ nguyên lý của lý thuyết tình huống về việc áp dụng các kỹ thuật SMA là hợp lý, trong đó các yếu tố như quy mô, chiến lược công ty có ảnh hưởng đáng kể

			KTQTĐM (Cụ thể là các kỹ thuật của SMA) và tác động của SMA đối với kết quả hoạt động của các DN.		đến việc áp dụng thành công SMA. Tiếp đó là các yếu tố như sự tham gia của kế toán viên vào quá trình ra quyết định chiến lược có tác động đến việc áp dụng kỹ thuật SMA. Việc áp dụng kỹ thuật SMA có tác động tích cực đáng kể đến kết quả hoạt động của DN.
3	Naranjo-Gil và cộng sự	2009	Xem xét vai trò và đặc tính của CFO trong việc đổi mới hệ thống kế toán quản trị tại các bệnh viện công của Tây Ban Nha.	Nghiên cứu định lượng	Kết quả nghiên cứu cho thấy sự đổi mới của hệ thống kế toán quản trị phụ thuộc vào độ tuổi, nhiệm kỳ và nền tảng giáo dục của CFO. Cá nhân với tư cách là CFO có ảnh hưởng đáng kể đến thực hành kế toán quản trị của tổ chức và việc áp dụng kế toán quản trị có thể thu được lợi nhuận từ việc tập trung nhiều hơn vào sự khác biệt riêng lẻ giữa CFO.
4	Marko Jaärvenpää	2009	Bài báo xem xét ba trụ cột thể chế tác động đến sự thay đổi trong chức năng của KTQT.	Nghiên cứu định tính	Các trụ cột thể chế bao gồm quy định, quy chuẩn và nhận thức văn hoá, đều có tác động đến sự thay đổi và tính ổn định của KTQT trong các tổ chức. Theo nghiên cứu này, những áp lực cưỡng chế đã thúc đẩy hiệu quả và tốc độ của hệ thống kế toán ở các DN, đồng thời cho phép thay đổi KTQT.
5	Sisaye và Birnberg,	2010	Phát triển một khung lý thuyết tình huống mà cho phép các nhà nghiên cứu có thể phân loại và nghiên cứu KTQTĐM trong bối cảnh của lý thuyết về khuếch tán và áp dụng.	Phương pháp định tính.	Dựa vào lý thuyết về sự khuếch tán và áp dụng đổi mới, kết hợp với mức độ và phạm vi đổi mới, tác giả chia ra làm bốn cách thực hiện sự đổi mới kế toán quản trị theo bốn chiều hướng khác nhau.

6	Haiza Muhammad Zawawi và Hoque	2010	Mục đích của bài báo là trình bày đánh giá các tài liệu về công cụ KTQTĐM. Các công cụ KTQTĐM đề cập đến việc áp dụng các hình thức hệ thống kế toán quản trị “mới hơn” hoặc hiện đại hơn như chi phí dựa trên hoạt động (ABC), quản lý dựa trên hoạt động, ABC theo thời gian, chi phí mục tiêu và thể điểm cân bằng.	Thống kê mô tả	Sự đổi mới trong nghiên cứu được thể hiện bằng các kỹ thuật quản lý hoạt động và thực hành hệ thống kế toán quản trị và kiểm soát tiên tiến. Các nghiên cứu về công cụ KTQTĐM tập trung vào các khía cạnh thiết kế và thực hiện. Các nghiên cứu trên khía cạnh triển khai thì tập trung xác định mức độ áp dụng và sử dụng các thực hành công cụ KTQTĐM. Trong khi đó các nghiên cứu thực nghiệm và thực địa thường tìm cách giải thích các yếu tố khác nhau liên quan đến việc thực hiện và kết quả của sự đổi mới.
7	Ax và Greve	2017	Tìm hiểu về việc áp dụng các công cụ KTQTĐM. Kiểm tra mối quan hệ giữa khả năng tương thích giữa văn hóa tổ chức và kết quả nhận thức của tổ chức. Giải thích sự tác động lẫn nhau giữa văn hóa tổ chức, các giá trị và niềm tin gắn liền với một sự đổi mới và động cơ để áp dụng trong quá trình DOI.	Nghiên cứu định lượng	Kết quả cho thấy các công ty tương thích và không tương thích (tương thích với các giá trị và niềm tin của một công ty) đều áp dụng trong giai đoạn đầu của quá trình lan tỏa đổi mới. Có sự khác biệt giữa các công ty tương thích và không tương thích, cụ thể tỷ lệ chấp nhận tăng nhanh và đạt đỉnh (và cũng chậm lại) sớm hơn ở các công ty tương thích so với tỷ lệ chấp nhận ở các công ty không tương thích.
8	Pavlatos và Kostakis	2018	Tìm hiểu và xem xét tác động của cuộc khủng hoảng kinh tế đến việc áp dụng và mức độ sử dụng công cụ KTQTĐM.	Nghiên cứu định lượng.	Khi cường độ nhận thức về khủng hoảng càng tăng thì mức độ sử dụng công cụ KTQTĐM càng tăng. Phân tích dữ liệu cũng cho thấy rằng những đơn vị kinh doanh bị ảnh hưởng nhiều nhất bởi cuộc khủng hoảng, có xu hướng áp dụng và sử dụng

					công cụ KTQTĐM rộng rãi hơn, so với những công ty ít bị ảnh hưởng bởi nó.
9	Oyewo	2021	Nghiên cứu điều tra việc sử dụng các kỹ thuật kế toán quản trị hiện đại thường được gọi là “kế toán quản trị chiến lược” (SMA) – một công cụ của sự đổi mới kế toán quản trị, và mức độ mà các thuộc tính đổi mới (cụ thể là lợi thế tương đối, tính tương thích, độ phức tạp, khả năng thử nghiệm và khả năng quan sát) xác định cường độ sử dụng SMA.	Nghiên cứu định lượng.	Kết quả cho thấy có sự khác biệt đáng kể về cường độ sử dụng SMA giữa các ngành trong lĩnh vực sản xuất do môi trường không chắc chắn. Khả năng tương thích nổi lên như là yếu tố quyết định mạnh nhất đối với cường độ sử dụng SMA, ngụ ý rằng các DN thương mại sẽ áp dụng mạnh mẽ SMA để duy trì sự đổi mới, cải tiến liên tục và kết hợp chiến lược trong thực hành kế toán để tồn tại trong môi trường cạnh tranh. SMA sẽ được sử dụng rộng rãi nếu nó phù hợp với các chiến lược cạnh tranh của một tổ chức.
10	Hadid và Al-Sayed	2021	Nghiên cứu nỗ lực đóng góp vào cơ sở lý thuyết của các công cụ KTQTĐM (Cụ thể các thành phần của SMA như ABC, BSC, kế toán chi phí...) và vai trò của kế toán quản trị viên. nghiên cứu cũng tập trung vào vai trò của ba yếu tố như Sự kết nối của kế toán quản trị viên, chất lượng hệ thống thông tin và VHDN để xem xét	Nghiên cứu định lượng	Sử dụng dữ liệu từ 149 DN sản xuất của Anh và phương pháp PLS-SEM, kết quả nghiên cứu cho thấy có mối quan hệ tích cực giữa sự kết nối của kế toán quản trị viên và việc vận hành các công cụ KTQTĐM. mối quan hệ này tích cực nhờ sự điều tiết từ ISQ. Văn hoá tổ chức (văn hoá định hướng đổi mới) có tác động đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM một cách gián tiếp thông qua sự kết nối của kế toán quản trị viên. Còn văn hoá hướng tới kết quả lại có tác động trực tiếp đến việc

			tác động của chúng đến việc thực hành công cụ KTQTĐM.		áp dụng KTQTĐM. Những kết quả này cho thấy rằng trong các đơn vị kinh doanh hướng tới kết quả, việc triển khai áp dụng KTQTĐM có thể không bị giới hạn ở chức năng kế toán và vai trò của kế toán quản trị viên. Người quản lý ở các bộ phận chức năng khác có thể được thúc đẩy thực hiện các công cụ KTQTĐM ngay cả khi kế toán quản trị viên không tham gia vào quy trình này.
11	Jafar Ojra	2021	Bài báo tìm hiểu các yếu tố dự phòng tác động đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM (Cụ thể là các kỹ thuật của SMA) và tác động của các công cụ này lên kết quả hoạt động của DN	Nghiên cứu định tính	Kết quả nghiên cứu cho thấy việc áp dụng hiệu quả SMA phụ thuộc vào sự tác động của cường độ cạnh tranh, nhận thức sự không chắc chắn của môi trường. Các kỹ thuật của SMA thúc đẩy kết quả hoạt động của tổ chức một cách hiệu quả hơn.
12	Hamadi	2022	Mục đích của bài báo này là để hiểu việc áp dụng hay từ chối các công cụ KTQTĐM trong bối cảnh cụ thể của các DN vừa và nhỏ (SME) thông qua cách tiếp cận kiến tạo của lý thuyết về sự lan tỏa của các đổi mới.	Nghiên cứu định tính	Công cụ KTQTĐM không chỉ đơn thuần là cải tiến kỹ thuật mà còn là thực tiễn xã hội. Lợi thế tương đối là cần thiết nhưng không đủ để họ áp dụng. Bài báo này cũng thể hiện tầm quan trọng của người dẫn đầu trong bối cảnh cụ thể của các DN vừa và nhỏ. Người đóng vai trò quan trọng trong việc thúc đẩy và áp dụng công cụ KTQTĐM trong các DN vừa và nhỏ phải được lãnh đạo của tổ chức xác nhận để đảm bảo việc áp dụng đổi mới. Ngoài ra, khuôn khổ của Roger nhấn mạnh rằng yếu tố chủ yếu là sự phức tạp vừa là yếu tố nội sinh vừa là yếu tố

					không đồng nhất, nhấn mạnh thông tin và đào tạo mà người thúc đẩy dự án nên tổ chức cho nhân viên.
13	Mamunur Rashid	2023	Nghiên cứu áp lực kinh tế (mức độ công nghệ hoá và áp lực cạnh tranh); Áp lực thể chế: Cường chế, bắt chước và quy chuẩn. Những áp lực này đã tác động đến việc áp dụng những thay đổi trong KTQT của các công ty trách nhiệm hữu hạn niêm yết tại Bangladesh.	Nghiên cứu định tính	Nghiên cứu này cho thấy những thay đổi KTQT (cụ thể như việc áp dụng các công cụ KTQTĐM như ABC, BSC, TC, SMA...) đã diễn ra trong các công ty niêm yết của Bangladesh dưới các hình thức sửa đổi, bổ sung và thay thế trong ba năm trước đó. Các phát hiện cũng cho thấy rằng áp lực bắt chước và cường chế ảnh hưởng đến việc áp dụng các kỹ thuật công cụ KTQTĐM hoặc những thay đổi trong hệ thống KTQT. Tác động của các lực lượng kinh tế (đặc biệt là sự tiến bộ của công nghệ vận hành và cường độ cạnh tranh) đối với sự thay đổi KTQT cũng rõ ràng.
14	Tran N.H	2023	Nghiên cứu tìm hiểu các nhân tố tác động đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM (cụ thể là SMA). Các nhân tố được tìm hiểu bao gồm các yếu tố từ MTKD (Nhận thức sự không chắc chắn từ môi trường), sự hỗ trợ từ nhà quản lý, văn hoá đổi mới và kiến thức và mạng lưới của kế toán viên và công nghệ thông tin.	Nghiên cứu định lượng	Kết quả nghiên cứu tại VN cho thấy việc áp dụng SMA ảnh hưởng bởi các yếu tố như đặc điểm của nhà quản lý cấp cao, văn hoá của DN, nhận thức về sự không chắc chắn của môi trường và mạng lưới của kế toán viên. Trong đó, nhà quản lý cấp cao có khả năng sáng tạo đổi mới lớn kết hợp với học vấn cao có khả năng áp dụng SMA cao hơn. VHDN càng đổi mới càng có xu hướng áp dụng SMA hơn.

**Phụ lục số 3: Tổng kết các nghiên cứu về tác động của việc áp dụng công cụ kế toán quản trị đổi mới đến hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp**

STT	Tác giả	Năm	Mục tiêu nghiên cứu	Phương pháp nghiên cứu	Kết quả nghiên cứu
1	Gul	1991	Nghiên cứu nhằm tìm hiểu tác động của hệ thống KTQT và nhận thức sự không chắc chắn lên kết quả hoạt động của các nhà quản lý	Nghiên cứu định lượng	Kết quả nghiên cứu cho thấy tác động của hệ thống KTQT lên HQHĐ SXKD phụ thuộc vào môi trường không chắc chắn. Dưới môi trường mà sự không chắc chắn cao, hệ thống KTQT có tác động tích cực lên HQHĐ SXKD, và ngược lại.
2	Aberne thy và Brown ell	1999	Kiểm tra tác động của hệ thống kiểm soát kế toán quản trị tác động đến sự thay đổi của tổ chức. Cụ thể, nghiên cứu đã xây dựng mô hình lý thuyết nhằm tìm hiểu và xem xét mối quan hệ giữa thay đổi chiến lược, phong cách sử dụng dự toán ngân sách và kết quả hoạt động đã được thiết lập với dữ liệu thu thập từ bệnh viện công.	Nghiên cứu định lượng	Kết quả cho thấy phong cách sử dụng dự toán đã có tác động điều tiết đến mối quan hệ giữa thay đổi chiến lược và HQHĐ SXKD.
3	Mia và Clarke	1999	Nghiên cứu về mối quan hệ giữa mức độ cạnh tranh, việc sử dụng hệ thống kế toán quản trị (cụ thể là công cụ chuẩn đối sánh – Benchmarking và thông tin từ sự kiểm tra giám sát liên tục – monitoring	Nghiên cứu định lượng	Kết quả nghiên cứu cho thấy, mức độ cạnh tranh là một yếu tố của việc sử dụng thông tin từ hệ thống KTQT, và quay trở lại, việc sử dụng thông tin từ KTQT là một yếu tố của HQHĐ SXKD của DN. Hay nói cách khác, nhà quản lý sử dụng vai trò của thông tin KTQT như một vai trò trung

			information) và HQHĐ SXKD.		gian cho mỗi quan hệ giữa mức độ cạnh tranh và HQHĐ SXKD của DN.
4	Otley	2001	Mở rộng ranh giới về các nghiên cứu KTQT và tác động của KTQT đến HQHĐ SXKD	Tổng quan các nghiên cứu trước	Những kỹ thuật KTQT mới này đã giúp nâng cao việc ra quyết định của nhà quản lý, quản lý chi phí tốt hơn, bám sát vào chiến lược của DN, cải thiện được kết quả hoạt động của DN và nâng cao được giá trị cho các cổ đông.
5	Bisbe và Otley	2004	Kiểm tra xem hệ thống kiểm soát quản lý theo cách tương tác có tác động điều tiết đến mối quan hệ giữa sự đổi mới sản phẩm và HQHĐ SXKD (tài chính và phi tài chính)	Nghiên cứu định lượng	Kết quả cho thấy ủng hộ giả thuyết về việc sử dụng hệ thống kiểm soát quản lý theo các tương tác đã điều tiết cho mối quan hệ giữa đổi mới sản phẩm và HQHĐ SXKD
6	Henri	2006	Xem xét từ quan điểm dựa trên nguồn lực (RBV), mối quan hệ giữa việc sử dụng hệ thống kiểm soát quản lý (MCS) và các năng lực của tổ chức.	Nghiên cứu định lượng	Kết quả cho thấy việc sử dụng hệ thống kiểm soát quản lý có tác động đến các năng lực của tổ chức và từ đó tác động vào HQHĐ SXKD của tổ chức.
7	Naranjo-Gil và Hartmann	2006	Nghiên cứu các yếu tố về chuyên môn của nhóm nhà quản trị cấp cao có tác động đến việc sử dụng thông tin KTQT (tài chính, phi tài chính, tương tác và chẩn đoán)	Nghiên cứu định lượng	Kết quả cho thấy sự khác biệt giữa các cách sử dụng TTKTQT giữa các nhà quản trị cấp cao chuyên môn và hành chính sẽ có tác động khác nhau đến việc thực hiện chiến lược của tổ chức
8	Widen er	2007	Mục đích của bài báo này là sử dụng đòn bẩy của khung kiểm soát để khám phá các yếu tố quan trọng của các hệ thống kiểm soát - các khía cạnh khác	Nghiên cứu định lượng	Kết quả cho thấy những yếu tố như sự rủi ro chiến lược, sự bất ổn chiến lược đã thúc đẩy việc sử dụng hệ thống đo lường HQHĐ SXKD theo hai cách là tương tác và chẩn đoán. Mặc dù tốn kém chi phí



			nhau của chiến lược thúc đẩy việc sử dụng các kiểm soát; để khám phá các mối quan hệ giữa các hệ thống kiểm soát; và để khám phá chi phí và lợi ích của các hệ thống kiểm soát		kiểm soát nhưng cả hai cách sử dụng đều có ảnh hưởng tích cực đến HQHĐ SXKD.
9	Hoque	2011	Nghiên cứu về mối quan hệ giữa sự cạnh tranh, hệ thống KTQT thay đổi và HQHĐ SXKD	Nghiên cứu định lượng	Kết quả của nghiên cứu này cho thấy tác động đáng kể của hệ thống KTQT thay đổi đến HQHĐ SXKD của DN. Kết quả này đề nghị rằng càng nhiều sự thay đổi trong hệ thống KTQT càng tạo ra năng lực cho DN để xây dựng và cung cấp thông tin cho việc ra quyết định một cách chính xác và hữu ích để từ đó nâng cao HQHĐ SXKD của DN.
10	Agbejule	2011	Nghiên cứu về mối quan hệ giữa tác động tương tác của việc sử dụng hệ thống KTQT chuẩn đoán và tương tác với văn hóa tổ chức lên HQHĐ SXKD của DN	Nghiên cứu định lượng	Kết quả cho thấy Hệ thống KTQT chuẩn đoán và tương tác có tác động cao và tích cực lên HQHĐ SXKD của DN. Điều này cho thấy được ý nghĩa và vai trò của hệ thống KTQT chuẩn đoán và tương tác đối với HQHĐ SXKD.
11	Cadez và Guilding	2012	Nghiên cứu tính hiệu quả của mối quan hệ giữa các cấu hình khác nhau của chiến lược, kế toán quản trị chiến lược và HQHĐ SXKD	Nghiên cứu định lượng	Sử dụng phương pháp nghiên cứu định lượng, nghiên cứu này đã cho thấy được kế toán quản trị đã có thể cung cấp hệ thống thông tin trên phạm vi rộng, chẳng hạn như SMA và kết hợp với sự lựa chọn chiến lược đã có tác động tích cực đến HQHĐ SXKD. Kết quả đã cho thấy được tác động tích cực của SMA đến HQHĐ SXKD.

12	Bedford và Malmi	2015	Mục tiêu là phân tích các cấu hình kiểm soát phổ biến để tinh chỉnh và mở rộng các khuôn khổ và lý thuyết kiểm soát hiện có.	Nghiên cứu định lượng	Kết quả cho thấy việc sử dụng hệ thống kiểm soát quản lý có tác động đến HQHĐ SXKD
13	Su và cộng sự	2015	Nghiên cứu này xem xét tác động điều tiết của các giai đoạn trong vòng đời tổ chức đối với mối liên hệ giữa cách tiếp cận sử dụng các biện pháp kiểm soát (tương tác so với chẩn đoán) với HQHĐ SXKD của tổ chức.	Nghiên cứu định lượng	Kết quả chỉ ra rằng cách tiếp cận tương tác có liên quan tích cực (tiêu cực) với hiệu quả hoạt động của tổ chức trong giai đoạn tăng trưởng (hồi sinh). Việc sử dụng phương pháp chẩn đoán có liên quan tích cực (tiêu cực) với hiệu suất tổ chức trong giai đoạn hồi sinh (trưởng thành).
14	Cleary	2015	Mục đích của bài báo này là phát triển và thử nghiệm một loạt các mô hình khái niệm điều tra tác động của KTQT (hệ thống và thông tin) đối với cơ cấu vốn và hiệu quả kinh doanh của DN. Nó cũng lặp lại các nghiên cứu trước đây trong lĩnh vực này, tập trung vào sự tác động lẫn nhau giữa ba yếu tố chính là vốn trí tuệ (tức là vốn con người, vốn cơ cấu và vốn quan hệ) và HQHĐ SXKD.	Nghiên cứu định lượng	Các phát hiện bác bỏ sự đề nghị rằng KTQT là yếu tố thích hợp nhất như một yếu tố cấu trúc vốn của DN. Các phát hiện hỗ trợ mối quan hệ chính đáng và có ý nghĩa thống kê giữa các hệ thống KTQT tiên tiến và HQHĐ SXKD. Các phát hiện cũng thường hỗ trợ nghiên cứu trước đây về mối quan hệ giữa ba yếu tố của vốn trí tuệ và HQHĐ SXKD.

15	Lopez-Valeiras và cộng sự	2016	Nghiên cứu này xem xét việc sử dụng tương tác của hệ thống kiểm soát quản lý (iMCS) ảnh hưởng như thế nào đến đổi mới quy trình và tổ chức.	Nghiên cứu định lượng	Kết quả từ một mô hình cấu trúc được thử nghiệm đã cho thấy kiểm soát quy mô, quyền sở hữu gia đình, R và D và đổi mới sản phẩm, cho thấy rằng iMCS thúc đẩy đổi mới quy trình và tổ chức. Kết quả cũng cho thấy iMCS có thể đóng vai trò điều tiết trong mối quan hệ giữa đổi mới quy trình và kết quả hoạt động tài chính. Những phát hiện này làm nổi bật vai trò của iMCS trong đổi mới quy trình và tổ chức.
16	Soewarno và Mardijuwono	2018	Mục tiêu là tìm hiểu những cải tiến liên tục có làm trung gian cho mối quan hệ giữa KTQTĐM và HQHĐ SXKD của tổ chức hay không. Thứ hai, liệu những cải tiến liên tục có làm trung gian cho mối quan hệ giữa mức độ đảo lộn vốn thông tin và HQHĐ SXKD hay không.	Nghiên cứu định lượng	Kết quả nghiên cứu cho thấy tác động trực tiếp của các KTQTĐM đến kết quả hoạt động kinh doanh của tổ chức. Có nghĩa là KTQTĐM có ảnh hưởng tích cực và đáng kể đến kết quả hoạt động kinh doanh của tổ chức.

**Phụ lục số 4: Các công cụ kế toán quản trị đổi mới theo**  
 **nghiên cứu trước**

<b>Công cụ</b>	<b>Mô tả đổi mới</b>	<b>Nghiên cứu xác nhận là những công cụ KTQTĐM</b>
Activity-Based Costing (ABC)	Chuyển từ phương pháp phân bổ chi phí truyền thống dựa trên số lượng sản phẩm sang phương pháp chi phí dựa trên hoạt động thực tế, giúp phản ánh chi phí chính xác hơn.	Kaplan và Cooper (1998); Kaplan và Anderson (2007); Liu và Pan (2007); Baird và cộng sự (2007); Al-Omiri và Drury (2007); Zawawi và Hoque (2010); Ax và Bjørnenak (2011); Pavlatos và Kostakis (2018); Al- Sayed và Dugdale (2015); Johhanson (2018); Varzaru và cộng sự (2022)
Balanced Scorecard (BSC)	Đổi mới phương pháp đo lường hiệu suất, kết hợp cả chỉ số tài chính và phi tài chính để hỗ trợ ra quyết định chiến lược.	Kaplan và Norton (1996, 2005); Naranjo-Gil và cộng sự (2009); Ax và Bjørnenak (2011); Ax và Greve (2016); Pavlatos và Kostakis (2018); Johhanson (2018); Varzaru và cộng sự (2022)
Economic Value Added (EVA)	Đưa ra một cách tiếp cận mới trong việc đo lường giá trị gia tăng thực sự của DN sau khi trừ đi chi phí vốn, giúp quản lý tài chính hiệu quả hơn.	Stewart (1991); Chenhall và Moers (2015); Chiwamit và cộng sự (2017); Johhanson (2018); Varzaru và cộng sự (2022)
Target Costing (TC)	Chuyển từ phương pháp kiểm soát chi phí truyền thống sang xác định chi phí mục tiêu ngay từ giai đoạn thiết kế sản phẩm để đảm bảo lợi nhuận mong muốn.	Ansari, Bell và Okano (2007); Ax và Bjørnenak (2007); Pavlatos và Kostakis (2018); Varzaru và cộng sự (2022)
Life Cycle Costing (LCC)	Đề xuất phương pháp giám sát chi phí suốt vòng đời sản phẩm, từ thiết kế, sản xuất, phân phối đến thanh lý, nhằm tối ưu hóa chiến lược tài chính dài hạn.	Cravens và Guilding (2001); Naranjo-Gil và cộng sự (2009); Chenhall và Moers (2015); Pavlatos và Kostakis (2018); Varzaru và cộng sự (2022)

### **Phụ lục số 5: Thang đo (song ngữ)**

#### **1. Nhận thức về môi trường không chắc chắn - Environment attributes– Al- Govindarajan (1984), Hadid và Al-Sayed (2021) và Alsayed, M. S. (2010)**

The following statements describe some of the factors that constantly change in the external environment. Using the scale below, for each factor, please circle the number that corresponds to the predictability or unpredictability of the rate of change within your business unit. *Những nhận định sau đây mô tả một số yếu tố luôn thay đổi ở MTKDbên ngoài. Sử dụng thang đo bên dưới, đối với mỗi yếu tố, vui lòng khoanh tròn con số tương ứng với khả năng dự đoán hoặc không thể dự đoán được về tốc độ thay đổi trong DN của anh/chị.*

Highly Predictable - Có thể dự đoán cao	Fairly Predictable - Có thể dự đoán được	Slightly Predictable - Có thể dự đoán một phần	Neutral - Trung lập	Slightly Unpredictable - Hơi khó dự đoán	Fairly Unpredictable - Khá khó dự đoán	Highly Unpredictable - Rất khó dự đoán
1	2	3	4	5	6	7

1. Manufacturing technology – Công nghệ sản xuất hiện đại	1	2	3	4	5	6	7
2. Competitor's actions – Hành động của đối thủ cạnh tranh	1	2	3	4	5	6	7
3. Customer's demand and taste – Nhu cầu và sở thích của khách hàng	1	2	3	4	5	6	7
4. Product attributes/design - Thuộc tính của sản phẩm	1	2	3	4	5	6	7
5. Raw material availability - Nguồn nguyên liệu sẵn có	1	2	3	4	5	6	7
6. Raw material prices – Giá của nguyên liệu	1	2	3	4	5	6	7
7. Labour union actions - Hoạt động của công đoàn	1	2	3	4	5	6	7
8. Government regulation – Quy định của Chính phủ	1	2	3	4	5	6	7

**2. Cường độ cạnh tranh– Intensity of Competition – Williams and Seaman (2001) được điều chỉnh từ Khandwalla (1977), Libby và Waterhouse (1996) và Hadid và Al-Sayed (2021)**

Using the following scale, please indicate the intensity of competition for your business unit in relation to. *Anh chị hãy cho biết cường độ cạnh tranh mà DN anh chị đang phải đối mặt liên quan đến các vấn đề nào sau đây:*

Raw material – <i>Nguyên vật liệu thô</i>	1	2	3	4	5	6	7
Technical personel – <i>Nhân viên kỹ thuật</i>	1	2	3	4	5	6	7
Selling and distribution – <i>Bán hàng và phân phối</i>	1	2	3	4	5	6	7
Quality and variety of products – <i>Chất lượng và đa dạng sản phẩm</i>	1	2	3	4	5	6	7
Price – <i>Giá cả</i>	1	2	3	4	5	6	7

**3. Sự kết nối của nhân viên kế toán quản trị (Management accountant networking): Newell và cộng sự (1998) và được điều chỉnh bởi Hadid và Al-Sayed (2021)**

Using the following scale, please indicate how often you use the following networks to find out about the latest ideas in the field of management accounting – *Anh chị vui lòng cho biết tần suất nhân viên kế toán quản trị tại DN của anh chị kết nối với các bộ phận/tổ chức để tìm hiểu những ý tưởng mới nhất trong lĩnh vực kế toán quản trị.*

	<div> <i>Chưa bao giờ</i> <i>Trung lập</i> <i>Rất thường xuyên</i> </div>						
1. Colleagues within your own department - <i>Đồng nghiệp trong bộ phận của bạn</i>	1	2	3	4	5	6	7
2. Colleagues in other departments - <i>Đồng nghiệp ở các phòng ban khác</i>	1	2	3	4	5	6	7

3. Colleagues in the wider company - <i>Đồng nghiệp trong công ty</i>	1	2	3	4	5	6	7
4. CIMA members - <i>Thành viên CIMA</i>	1	2	3	4	5	6	7
5. Other professional accounting associations' members - <i>Thành viên các hiệp hội kế toán chuyên nghiệp khác</i>	1	2	3	4	5	6	7
6. Suppliers - <i>Nhà cung cấp</i>	1	2	3	4	5	6	7
7. Customers - <i>Khách hàng</i>	1	2	3	4	5	6	7
8. Consultants - <i>Nhà tư vấn</i>	1	2	3	4	5	6	7
Other, please specify - <i>Những thành phần khác, xin nêu rõ cụ thể</i>							

**4. Chất lượng công nghệ thông tin (Information technology quality) - Krumwiede (1998), được kế thừa và sử dụng bởi Hadid và Al-Sayed (2021) và Alsayed, M. S. (2010)**

Regarding your business unit information technology, please indicate the extent to which you disagree/agree with each following statement - *Về công nghệ thông tin trong doanh nghiệp của anh/chị, anh/chị vui lòng cho biết mức độ mà anh/chị không đồng ý/đồng ý với từng nhận định sau:*

	<b>Strongly disagree - <i>Hoàn toàn không đồng ý</i></b>		<b>Neutral - <i>Trung lập</i></b>		<b>Strongly agree - <i>Hoàn toàn đồng ý</i></b>		
1. The business unit's information systems (e.g. Sales, manufacturing, etc) are intergrated with each other – <i>Các hệ thống thông tin của DN</i>	1	2	3	4	5	6	7

<i>anh/chị (ví dụ: bán hàng, sản xuất...) được tích hợp với nhau</i>							
2. The information system offers user-friendly query capability – <i>Hệ thống thông tin có khả năng truy vấn thân thiện với người dùng</i>	1	2	3	4	5	6	7
3. Detailed sales and operating data are available in the information system for the last 12 months – <i>Dữ liệu chi tiết về doanh số và hoạt động có sẵn trong hệ thống thông tin trong 12 tháng qua</i>	1	2	3	4	5	6	7
4. Many perspectives of cost and performance data are available – <i>Có sẵn nhiều quan điểm về dữ liệu chi phí và hiệu suất hoạt động của DN</i>	1	2	3	4	5	6	7
5. Manufacturing and other operating data are updates in 'real time' rather than periodically – <i>Dữ liệu sản xuất và hoạt động khác được cập nhật theo đúng tại thời điểm phát sinh thay vì định kỳ</i>	1	2	3	4	5	6	7

**5. Văn hoá doanh nghiệp (Business culture): Baird và cộng sự (2018); Zhang và cộng sự (2015) và được điều chỉnh bởi Hadid và Al-Sayed (2021)**

The following statements represent a number of business values. To help us to understand the work environment in your business unit, please indicate the extent to which it is valued in your business unit – *Các nhận định sau thể hiện một số giá trị kinh doanh của DN. Để giúp chúng tôi có thể hiểu được MTKD trong DN của anh/chị, vui lòng cho biết mức độ giá trị của nó trong DN của anh/chị:*



	Not valued at all – <i>Không có giá trị gì</i>				Valued to a very great extent – <i>Có giá trị rất lớn</i>		
1. A willingness to experiment – <i>Sẵn sàng thử nghiệm</i>	1	2	3	4	5	6	7
2. Not being constrained by many rules – <i>Không bị ràng buộc bởi nhiều quy định</i>	1	2	3	4	5	6	7
3. Being quick to take advantage of opportunities– <i>Nhanh chóng tận dụng các cơ hội</i>	1	2	3	4	5	6	7
4. Being innovative – <i>Luôn đổi mới</i>	1	2	3	4	5	6	7
5. Risk taking – <i>Chấp nhận rủi ro</i>	1	2	3	4	5	6	7
6. Being competitive – <i>Cạnh tranh</i>	1	2	3	4	5	6	7
7. Being achievement oriented – <i>Có định hướng thành tích</i>	1	2	3	4	5	6	7
8. Having high expectations for performance – <i>Có kỳ vọng cao về hiệu suất</i>	1	2	3	4	5	6	7
9. Being results oriented – <i>Có định hướng kết quả</i>	1	2	3	4	5	6	7
10. Being action oriented – <i>Có định hướng hành động</i>	1	2	3	4	5	6	7

**6. Việc áp dụng công cụ kế toán quản trị đổi mới – Adoption of innovative management accounting tools - Ax và Greve (2016), Naranjo-Gil và cộng sự (2009), Alsayed và Dugdale (2015) và Pavlatos và Kostakis (2018).**

Vui lòng chọn vào ô thích hợp tương ứng với tình trạng áp dụng các công cụ kế toán quản trị đổi mới dưới đây.

<b>Adoption of innovative management accounting tools – Áp dụng công cụ kế toán quản trị đổi mới</b>	ABC	BSC	Target costing	EVA	Life cycle costing
1) We have never used this innovative tool in the past and we do not intent to adopt it - <i>Chúng tôi chưa từng sử dụng công cụ đổi mới</i>					

<i>này trước đây và không có ý định áp dụng nó.</i>					
2) We have used this innovative tool in the past, but we have abandoned it - <i>Chúng tôi đã sử dụng công cụ đổi mới này trong quá khứ, nhưng đã từ bỏ nó.</i>					
3) We have not used this innovative tool in the past, but we intend to adopt it - <i>Chúng tôi chưa sử dụng công cụ đổi mới này trong quá khứ, nhưng chúng tôi dự định sẽ áp dụng nó.</i>					
4) We somewhat use this innovative tool today - <i>Hiện tại, chúng tôi có sử dụng công cụ đổi mới này một phần</i>					
5) We intensively use this innovative tool today - <i>Hiện tại, chúng tôi sử dụng công cụ đổi mới này một cách mạnh mẽ.</i>					

Vui lòng cho biết mức độ sử dụng các công cụ kế toán quản trị đổi mới tại DN của anh chị ở hiện tại, sử dụng thang đo từ **mức độ 1 (Hoàn toàn không sử dụng) đến mức độ 7 (Sử dụng sâu rộng)**.

<b>Adoption of innovative management accounting tools – Áp dụng các công cụ kế toán quản trị đổi mới</b>	<b>Mức độ sử dụng</b>						
Activity Based Costing – <i>Chi phí dựa trên hoạt động</i>	1	2	3	4	5	6	7
Balanced scorecard - <i>Bảng điểm cân bằng</i>	1	2	3	4	5	6	7
Target costing – <i>chi phí mục tiêu</i>	1	2	3	4	5	6	7
EVA – <i>Giá trị kinh tế gia tăng</i>	1	2	3	4	5	6	7
Life cycle costing – <i>chi phí vòng đời</i>	1	2	3	4	5	6	7

**7. Kết quả hoạt động doanh nghiệp - *Firm performance* - Kohli (1993) and Calantone và cộng sự (2002)**

***Đánh giá Kết quả hoạt động kinh doanh của DN với đối thủ cạnh tranh, theo thang đo Likert với thang điểm từ 1 (Poor-Kém) đến thang điểm 5 (Excellent-Xuất sắc)***

1. Return on investments (ROI) - <i>Lợi nhuận trên vốn đầu tư (ROI)</i>	1	2	3	4	5
2. Return on sales (ROS) - <i>Lợi nhuận trên doanh thu (ROS)</i>	1	2	3	4	5
3. Return on assets (ROA) – <i>Lợi nhuận trên tài sản (ROA)</i>	1	2	3	4	5
4. Overall profitability - <i>Lợi nhuận tổng thể</i>	1	2	3	4	5

## Phụ lục số 6: Bảng tổng hợp thang đo kế thừa từ các nghiên cứu trước

Biến NC	Nguồn
<b>NTMTKCC</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Công nghệ sản xuất hiện đại</li> <li>• Hành động của đối thủ cạnh tranh</li> <li>• Nhu cầu và sở thích của khách hàng</li> <li>• Thuộc tính của sản phẩm</li> <li>• Nguồn nguyên liệu sẵn có</li> <li>• Giá của nguyên liệu</li> <li>• Hoạt động của công đoàn</li> <li>• Quy định của Chính phủ</li> </ul>	Al- Govindarajan (1984), Hadid và Al-Sayed (2021), Alsayed, M. S. (2010)
<b>CĐCT</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Nguyên vật liệu thô</li> <li>• Nhân viên kỹ thuật</li> <li>• Bán hàng và phân phối</li> <li>• Chất lượng và đa dạng sản phẩm</li> <li>• Giá cả</li> </ul>	Williams and Seaman (2001), Khandwalla (1977), Libby và Waterhouse (1996), Hadid và Al-Sayed (2021)
<b>SKN của nhân viên KTQT</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Đồng nghiệp trong bộ phận</li> <li>• Đồng nghiệp ở các phòng ban khác</li> <li>• Đồng nghiệp trong công ty</li> <li>• Thành viên CIMA</li> <li>• Thành viên các hiệp hội kế toán chuyên nghiệp khác</li> <li>• Nhà cung cấp</li> <li>• Khách hàng</li> <li>• Tư vấn tài chính kế toán chuyên nghiệp</li> </ul>	Newell và cộng sự (1998), Hadid và Al-Sayed (2021)
<b>CLCNTT</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Các hệ thống thông tin của DN anh/chị (ví dụ: bán hàng, sản xuất...) được tích hợp với nhau</li> <li>• Hệ thống thông tin có khả năng truy vấn thân thiện với người dùng</li> <li>• Dữ liệu chi tiết về doanh số và hoạt động có sẵn trong hệ thống thông tin trong 12 tháng qua</li> <li>• Có sẵn nhiều quan điểm về dữ liệu chi phí và hiệu suất hoạt động của DN</li> <li>• Dữ liệu sản xuất và hoạt động khác được cập nhật theo đúng tại thời điểm phát sinh thay vì định kỳ</li> </ul>	Krumwiede (1998), Hadid và Al-Sayed (2021), Alsayed, M. S. (2010)
<b>VHDN</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Sẵn sàng thử nghiệm</li> </ul>	Baird và cộng sự (2018),

- Không bị ràng buộc bởi nhiều quy định
- Nhanh chóng tận dụng các cơ hội
- Luôn đổi mới
- Chấp nhận rủi ro
- Cạnh tranh
- Có định hướng thành tích
- Có kỳ vọng cao về hiệu suất
- Có định hướng kết quả
- Có định hướng hành động

Zhang và cộng sự (2015),  
Hadid và Al-Sayed (2021)

#### **Áp dụng công cụ KTQTĐM**

- ABC
- BSC
- TC
- EVA
- LCC

Ax và Greve (2016),  
Naranjo-Gil và cộng sự (2009),  
Alsayed và Dugdale (2015),  
Pavlatos và Kostakis (2018).

#### **HQHD SXKD**

- Lợi nhuận trên vốn đầu tư (ROI)
- Lợi nhuận trên doanh thu (ROS)
- Lợi nhuận trên tài sản (ROA)
- Lợi nhuận tổng thể

Kohli (1993),  
Calantone và cộng sự (2002)

## Phụ lục số 7: Bảng tổng hợp thang đo được điều chỉnh theo góp ý của các chuyên gia

Biến nghiên cứu	Quan điểm của chuyên gia
<b>NTMTKCC</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>Sự thay đổi của các công nghệ SX hiện đại</li> <li>Những hành động thay đổi của đối thủ cạnh tranh</li> <li>Sự thay đổi của khách hàng về nhu cầu và sở thích</li> <li>Sự thay đổi cần có đối với các đặc điểm/thiết kế của sản phẩm để đáp ứng nhu cầu thay đổi của khách hàng</li> <li>Tình hình biến động liên quan đến sự sẵn có của nguyên vật liệu thô trên thị trường</li> <li>Tình hình biến động liên quan đến giá cả của nguyên vật liệu thô trên thị trường</li> <li>Những thay đổi trong hoạt động công đoàn liên quan đến quyền lợi của người lao động</li> <li>Những thay đổi trong quy định ban hành bởi Chính phủ</li> </ul>	9/10 chuyên gia đồng ý
<b>CDCT</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>Mức độ cạnh tranh về nguyên vật liệu thô</li> <li>Mức độ cạnh tranh về các nhân viên kỹ thuật trong ngành</li> <li>Mức độ cạnh tranh về kênh bán hàng và phân phối sản phẩm</li> <li>Mức độ cạnh tranh trong chất lượng và tính đa dạng của sản phẩm cùng ngành</li> <li>Mức độ cạnh tranh về giá cả</li> </ul>	10/10 chuyên gia đồng ý
<b>SKN của nhân viên KTQT</b> <ul style="list-style-type: none"> <li>Kết nối thường xuyên với các nhân viên trong chính bộ phận của mình</li> <li>Kết nối thường xuyên với các nhân viên thuộc bộ phận/phòng ban khác trong DN</li> <li>Kết nối thường xuyên với các đồng nghiệp trong toàn bộ DN</li> <li>Kết nối thường xuyên với các thành viên của CIMA - Tổ chức nghề nghiệp về KTQT quốc tế</li> <li>Kết nối thường xuyên với các thành viên của các hiệp hội kế toán chuyên nghiệp khác</li> <li>Kết nối thường xuyên với nhà cung cấp của DN</li> <li>Kết nối thường xuyên với khách hàng của DN</li> <li>Kết nối thường xuyên với các nhà tư vấn tài chính kế toán chuyên nghiệp</li> </ul>	8/10 chuyên gia đồng ý
<b>CLCNTT</b>	

- Các hệ thống CNTT của DN anh/chị chẳng hạn như hệ thống thông tin liên quan đến bán hàng, SX...đều được tích hợp với nhau
- Hệ thống CNTT có khả năng truy cập và trích xuất dữ liệu một cách nhanh chóng và dễ dàng với người dùng
- Các thông tin và dữ liệu chi tiết về doanh số và các hoạt động liên quan trong vòng 12 tháng đều có sẵn trong hệ thống thông tin của DN anh/chị
- Các dữ liệu phân tích liên quan đến các khía cạnh chi phí và kết quả hoạt động luôn sẵn sàng cung cấp khi cần thiết
- Các dữ liệu chi tiết cho hoạt động SX và các hoạt động khác luôn được cập nhật tại mỗi thời điểm phát sinh nghiệp vụ (chứ không phải cập nhật theo định kỳ)

9/10 chuyên gia đồng ý

#### **VHDN**

- DN luôn sẵn sàng thử nghiệm các ý tưởng mới
- DN không bị ràng buộc bởi quá nhiều quy định
- DN luôn nhanh chóng nhận diện và tận dụng các cơ hội
- DN luôn thực hiện các sự đổi mới cần thiết
- DN có khả năng chấp nhận các rủi ro có thể xảy ra
- DN có tính cạnh tranh cao
- DN có định hướng các thành tựu sẽ đạt được
- DN thường đặt ra các kỳ vọng cao về HQHĐ SXKD sẽ đạt được
- DN có định hướng các kết quả đầu ra của hoạt động
- DN có định hướng cho các hành động

9/10 chuyên gia đồng ý

#### **Áp dụng công cụ KTQTĐM**

- ABC
- BSC
- TC
- EVA
- LCC

8/10 chuyên gia đồng ý

#### **HQHĐ SXKD**

- Tỷ lệ lợi nhuận ròng trên tổng chi phí đầu tư (ROI)
- Tỷ suất lợi nhuận trên doanh thu (ROS)
- *Sự tăng trưởng doanh thu bán hàng*
- Tỷ số lợi nhuận ròng trên tài sản (ROA)
- Lợi nhuận tổng thể

10/10 chuyên gia đồng ý.  
Bổ sung thêm từ Nguyen (2018), Santos và Brito (2012), Kwarteng và Aveh (2018), Al-Hattami và cộng sự (2021)

## **Phụ lục số 8: Phiếu trao đổi với chuyên gia**

### **Kính chào Quý Ông/Bà!**

Tôi tên là ..., hiện là nghiên cứu sinh ngành ... tại Trường Đại học Kinh tế Thành phố Hồ Chí Minh và đang công tác tại Trường Đại học .... Hiện nay, tôi đang thực hiện đề tài nghiên cứu liên quan đến lĩnh vực kế toán quản trị. Để thu thập thông tin hỗ trợ cho đề tài nghiên cứu của mình, tôi rất mong Ông/Bà dành một ít thời gian quý báu để trả lời bảng câu hỏi dưới đây. Sự giúp đỡ và ý kiến của Ông/Bà sẽ đóng góp rất lớn vào kết quả của cuộc nghiên cứu. Tôi xin cam đoan nội dung trả lời của Ông/Bà chỉ nhằm mục đích nghiên cứu, ý kiến cá nhân của Ông/Bà không mang tính chất đúng hay sai mà có ý nghĩa rất quan trọng và đóng góp lớn cho kết quả nghiên cứu, vì vậy mọi thông tin cá nhân của Ông/Bà đều được bảo mật. Nếu Ông/Bà quan tâm đến kết quả nghiên cứu của đề tài hoặc có một số ý kiến đóng góp khác liên quan đến đề tài, Ông/Bà có thể gửi thư đến địa chỉ email của tác giả là ..., số điện thoại cá nhân là ...

Trong bối cảnh gia tăng nhanh chóng của công nghệ 4.0, nền kinh tế thị trường liên tục biến động buộc các doanh nghiệp phải không ngừng thay đổi và đổi mới để thích nghi với sự thay đổi nhanh chóng này. Một trong những đổi mới mà doanh nghiệp có thể thực hiện để nâng cao tính cạnh tranh đó là đổi mới kế toán quản trị.

Sự đổi mới được định nghĩa là một ý tưởng, hoạt động hoặc dự án được một cá nhân hoặc một đơn vị áp dụng khác, coi là mới. Định nghĩa này coi một sáng kiến là mới nếu nó được các cá nhân coi là mới bất kể nó được phát minh gần đây hay đã lâu. Nói một cách khác, đổi mới là việc áp dụng một ý tưởng hoặc hành vi, có liên quan đến một sản phẩm hoặc dịch vụ, hoặc một quy trình kỹ thuật, là thực hiện một việc gì đó mới mẻ đối với doanh nghiệp áp dụng nó. Áp dụng công cụ kế toán quản trị đổi mới được xem là sự đổi mới trong kế toán quản trị. Hay nói một cách cụ thể hơn, sự đổi mới trong kế toán quản trị được xem là việc áp dụng một thực tiễn, một công cụ/kỹ thuật **lần đầu tiên** đối với một doanh nghiệp hoặc **thiết kế lại** theo phương



cách mới chính những công cụ kế toán quản trị hiện có của doanh nghiệp. Các công cụ kế toán quản trị đổi mới được tìm hiểu trong nghiên cứu này bao gồm ABC, BSC, chi phí mục tiêu, EVA và chi phí vòng đời. Việc áp dụng công cụ kế toán quản trị đổi mới đã được nhiều nghiên cứu cho thấy giá trị và lợi ích mang lại cho doanh nghiệp. Tuy nhiên, vẫn còn nhiều doanh nghiệp chưa thực sự áp dụng một cách mạnh mẽ các công cụ nhằm mang lại hiệu quả kinh doanh tốt nhất. Vì vậy, tôi đã thực hiện và tiến hành nghiên cứu các nhân tố tác động đến việc áp dụng các công cụ kế toán quản trị đổi mới hiện nay và từ đó tìm hiểu xem, tác động của việc áp dụng này đến kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp sản xuất tại Việt Nam như thế nào. Vì thế, kính nhờ chuyên gia chia sẻ thêm những hiểu biết của mình về các nội dung sau đây.

## **PHẦN I/ THÔNG TIN CHUNG**

### **1. Họ và tên:**

### **2. Đơn vị công tác hiện tại:**

### **3. Một số thông tin cá nhân khác**

- Vị trí công việc hiện tại
- Kinh nghiệm công việc
- Trình độ học vấn
- Năm sinh
- Lĩnh vực đang nghiên cứu

## **PHẦN II/ BÀN LUẬN VỀ CÁC MỐI QUAN HỆ**

1/ Theo Ông/Bà thì việc áp dụng các công cụ kế toán quản trị đổi mới có bị ảnh hưởng bởi các nhận thức về môi trường không chắc chắn không? Xin nêu rõ và cho ví dụ?

2/ Theo Ông/Bà thì việc áp dụng các công cụ kế toán quản trị đổi mới có bị ảnh hưởng bởi cường độ cạnh tranh hay không? Xin nêu rõ và cho ví dụ?

3/ Theo Ông/Bà thì việc áp dụng các công cụ kế toán quản trị đổi mới có bị ảnh hưởng bởi sự kết nối của nhân viên kế toán quản trị hay không? Xin nêu rõ và cho ví dụ?

4/ Theo Ông/Bà thì việc áp dụng các công cụ kế toán quản trị đổi mới có bị ảnh hưởng bởi văn hoá doanh nghiệp hay không? Xin nêu rõ và cho ví dụ?

5/ Theo Ông/Bà thì việc áp dụng các công cụ kế toán quản trị đổi mới có bị ảnh hưởng bởi chất lượng công nghệ thông tin hay không? Xin nêu rõ và cho ví dụ?

6/ Theo Ông/Bà thì việc áp dụng các công cụ kế toán quản trị đổi mới có ảnh hưởng đến kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp hay không? Hay nói cách khác việc áp dụng các công cụ kế toán quản trị đổi mới có ảnh hưởng cùng chiều đến kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp hay không? Vì sao?

7/ Ông/Bà có đồng ý với nhận định rằng các doanh nghiệp có quy mô càng lớn thì có kết quả hoạt động kinh doanh tốt hơn so với doanh nghiệp có quy mô nhỏ hay không? Xin nêu rõ hơn quan điểm của Ông/Bà?

8/ Ông/Bà có đồng ý với nhận định rằng các doanh nghiệp có hoạt động càng lâu năm thì sẽ có kết quả hoạt động kinh doanh tốt hơn so với những doanh nghiệp có thời gian hoạt động ngắn hơn hay không? Xin nêu rõ hơn quan điểm của Ông/Bà?

### **PHẦN III/ BÀN LUẬN VỀ THANG ĐO CHO CÁC KHÁI NIỆM**

Tác giả xây dựng các thang đo của các khái niệm nghiên cứu chủ yếu dựa trên việc kế thừa công trình của các nhà nghiên cứu trên thế giới. Theo Ông/Bà thì nội dung thang đo của các khái niệm bên dưới có phù hợp và có thể hiểu được (từ ngữ) đối với bối cảnh của các doanh nghiệp ở Việt Nam hay không? Và Ông/Bà có điều chỉnh gì cho nội dung thang đo các khái niệm hay không? Xin Ông/Bà nói rõ hơn?

1/ Nhận thức về môi trường không chắc chắn thể hiện nhận thức của các nhà quản lý doanh nghiệp về các yếu tố luôn thay đổi của môi trường bên ngoài doanh nghiệp, những yếu tố này có thể kể đến như sự thay đổi trong nhu cầu của khách hàng, sự biến động giá cả nguyên vật liệu... Thang đo môi trường kinh doanh được kế thừa từ nghiên cứu của Al- Govindarajan (1984), Hadid và Al-Sayed (2021) và Alsayed, M. S. (2010). Cụ thể người trả lời sẽ thể hiện mức độ đồng ý của họ về các phát biểu liên quan đến

nhận thức về môi trường không chắc chắn liên quan đến việc áp dụng kế toán quản trị đổi mới tại doanh nghiệp của họ, theo thang đo Likert 7 mức độ. Mức 1 là Có thể dự đoán cao đến mức 7 là Rất khó dự đoán. Nội dung thang đo như sau:

<b>Thang đo gốc</b>	<b>Ý kiến tác giả</b>	<b>Ý kiến chuyên gia</b>
Manufacturing technology	Công nghệ sản xuất hiện đại	
Competitor's actions	Hành động của đối thủ cạnh tranh	
Customer's demand and taste	Nhu cầu và sở thích của khách hàng	
Product attributes/design	Thuộc tính của sản phẩm	
Raw material availability	Nguồn nguyên liệu sẵn có	
Raw material prices	Giá của nguyên liệu	
Labour union actions	Hoạt động của công đoàn	
Government regulation	Quy định của Chính phủ	

2/ Cường độ cạnh tranh thể hiện các khía cạnh mà doanh nghiệp phải đối mặt trong suốt quá trình kinh doanh. Thang đo cường độ cạnh tranh kế thừa từ Williams and Seaman (2001) được điều chỉnh từ Khandwalla (1977), Libby và Waterhouse (1996) và Hadid và Al-Sayed (2021). Cụ thể người trả lời sẽ thể hiện mức độ đồng ý của họ về các phát biểu liên quan đến cường độ cạnh tranh liên quan đến việc áp dụng kế toán quản trị đổi mới tại doanh nghiệp của họ, theo thang đo Likert 7 mức độ. Mức 1 là Có thể dự đoán cao đến mức 7 là Rất khó dự đoán. Nội dung thang đo như sau:

<b>Thang đo gốc</b>	<b>Ý kiến tác giả</b>	<b>Ý kiến chuyên gia</b>
Raw material	Nguyên vật liệu thô	
Technical personel	Nhân viên kỹ thuật	
Selling and distribution	Bán hàng và phân phối	
Quality and variety of products	Chất lượng và đa dạng sản phẩm	
Price	Giá cả	

3/ Văn hoá doanh nghiệp có thể tác động trực tiếp đến việc áp dụng công cụ kế toán quản trị đổi mới. Văn hoá doanh nghiệp có thang đo được kế thừa từ nghiên cứu của Baird và cộng sự (2018); Zhang và cộng sự (2015) và được điều chỉnh bởi Hadid và Al-Sayed (2021). Cụ thể người trả lời sẽ thể hiện mức độ đồng ý của họ về các phát biểu về văn hoá của doanh nghiệp đổi mới liên quan đến việc áp dụng công cụ kế toán quản trị đổi mới tại doanh nghiệp của họ, theo thang đo Likert 7 mức độ, mức 1 Không có giá trị gì cho đến Mức 7 Có giá trị rất lớn. Nội dung thang đo như sau:

Thang đo gốc	Ý kiến tác giả	Ý kiến chuyên gia
1. A willingness to experiment	1. Sẵn sàng thử nghiệm	
2. Not being constrained by many rules	2. Không bị ràng buộc bởi nhiều quy định	
3. Being quick to take advantage of opportunities	3. Nhanh chóng tận dụng các cơ hội	
4. Being innovative	4. Luôn đổi mới	
5. Risk taking	5. Chấp nhận rủi ro	
6. Being competitive	6. Cạnh tranh	
7. Being achievement oriented	7. Có định hướng thành tích	
8. Having high expectations for performance	8. Có kỳ vọng cao về hiệu suất	
9. Being results oriented	9. Có định hướng kết quả	
10. Being action oriented	10. Có định hướng hành động	

4/ Sự kết nối của nhân viên kế toán quản trị có thể tác động trực tiếp đến việc áp dụng công cụ kế toán quản trị đổi mới. Thang đo được kế thừa từ nghiên cứu của Newell và cộng sự (1998) và được điều chỉnh bởi Hadid và Al-Sayed (2021). Thang đo Likert 7 mức độ cho biết tần suất sử dụng các sự kết nối với các cá nhân/ tổ chức sau để tìm hiểu những ý tưởng mới nhất trong lĩnh vực kế toán quản trị. Mức 1: chưa bao giờ cho đến Mức 7: sử dụng một cách chuyên sâu.

Thang đo gốc	Ý kiến tác giả	Ý kiến chuyên gia
1. Colleagues within your own department	1. Đồng nghiệp trong bộ phận của bạn	

2. Colleagues in other departments	2. Đồng nghiệp ở các phòng ban khác	
3. Colleagues in the wider company	3. Đồng nghiệp trong công ty	
4. CIMA members	4. Thành viên CIMA	
5. Other professional accounting associations' members	5. Thành viên các hiệp hội kế toán chuyên nghiệp khác	
6. Suppliers	6. Nhà cung cấp	
7. Customers	7. Khách hàng	
8. Consultants	8. Nhà tư vấn	
Other, please specify	Những thành phần khác, xin nêu rõ cụ thể	

5/ Chất lượng công nghệ thông tin cho biết chất lượng về hệ thống công nghệ thông tin tại doanh nghiệp. Thang đo được kế thừa từ Ax và Greve (2017), Naranjo-Gil và cộng sự (2009), Alsayed và Dugdale (2015) và Pavlatos và Kostakis (2018). Thang đo Likert 7 mức độ. Mức 1 là Hoàn toàn không đồng ý cho đến mức 7 là Hoàn toàn đồng ý.

Thang đo gốc	Ý kiến tác giả	Ý kiến chuyên gia
1. The business unit's information systems (e.g. Sales, manufacturing, etc) are intergrated with each other	1. Các hệ thống thông tin của doanh nghiệp anh/chị (ví dụ: bán hàng, sản xuất...) được tích hợp với nhau	
2. The information system offers user-friendly query capability	2. Hệ thống thông tin có khả năng truy vấn thân thiện với người dùng	
3. Detailed sales and operating data are available	3. Dữ liệu chi tiết về doanh số và hoạt động có sẵn trong hệ	

in the information system for the last 12 months	thông thông tin trong 12 tháng qua	
4. Many perspectives of cost and performance data are available	4. Có sẵn nhiều quan điểm về dữ liệu chi phí và hiệu suất hoạt động của doanh nghiệp	
5. Manufacturing and other operating data are updates in 'real time' rather than periodically	5. Dữ liệu sản xuất và hoạt động khác được cập nhật theo đúng tại thời điểm phát sinh thay vì định kỳ	

#### 6/ Áp dụng công cụ kế toán quản trị đổi mới – Adoption of innovative management accounting tools

Việc áp dụng công cụ kế toán quản trị đổi mới được thể hiện qua nhiều giai đoạn (như mô tả dưới đây). Thang đo này được kế thừa từ các nghiên cứu của Ax và Greve (2016), Naranjo-Gil và cộng sự (2009), Alsayed và Dugdale (2015) và Pavlatos và Kostakis (2018). Người trả lời sẽ xem xét xem hiện tại doanh nghiệp của mình đang sử dụng loại công cụ nào. Sau đó thể hiện mức độ áp dụng theo thang đo Likert 7 mức độ. Cụ thể người trả lời sẽ thể hiện mức độ sử dụng của doanh nghiệp họ từ mức độ 1 là Hoàn toàn không sử dụng đến mức độ 7 là Sử dụng sâu rộng. Nội dung thang đo như sau:

<b>Adoption of innovative management accounting tools – Áp dụng công cụ kế toán quản trị đổi mới</b>	ABC	BSC	Target costing	EVA	Life cycle costing
1) We have never used this innovative tool in the past and we do not intent to adopt it - <i>Chúng tôi chưa từng sử dụng công cụ đổi mới này trước đây và không có ý định áp dụng nó.</i>					
2) We have used this innovative tool in the past, but we have abandoned it - <i>Chúng tôi đã sử dụng công cụ đổi mới này trong quá khứ, nhưng đã từ bỏ nó.</i>					
3) We have not used this innovative tool in the past, but we intend to adopt it - <i>Chúng tôi chưa sử dụng công cụ đổi mới này trong quá khứ, nhưng chúng tôi dự định sẽ áp dụng nó.</i>					

4) We somewhat use this innovative tool today - <i>Hiện tại, chúng tôi có sử dụng công cụ đổi mới này một phần</i>					
5) We intensively use this innovative tool today - <i>Hiện tại, chúng tôi sử dụng công cụ đổi mới này một cách mạnh mẽ.</i>					

Mức độ áp dụng công cụ kế toán quản trị đổi mới theo thang đo Likert từ 1-7:

Thang đo gốc	Ý kiến tác giả	Ý kiến chuyên gia
<b>Adoption of innovative management accounting tools</b>	<b><i>Áp dụng công cụ kế toán quản trị đổi mới</i></b>	
Activity Based Costing	Kỹ thuật dựa trên hoạt động	
Balanced scorecard	Bảng điểm cân bằng	
Target costing	Chi phí mục tiêu	
EVA	Giá trị kinh tế gia tăng	
Life cycle costing	Chi phí vòng đời	

7/ Kết quả hoạt động kinh doanh cho biết kết quả hoạt động của doanh nghiệp khi so sánh với đối thủ cạnh tranh. Thang đo Likert với thang điểm từ 1 là Kém đến thang điểm 5 là Xuất sắc

Thang đo gốc	Ý kiến tác giả	Ý kiến chuyên gia
1. Return on investments (ROI)	1. Lợi nhuận trên vốn đầu tư (ROI)	
2. Return on sales (ROS)	2. Lợi nhuận trên doanh thu (ROS)	
3. Sales growth	3. Sự tăng trưởng doanh thu	
4. Return on assets (ROA)	4. Lợi nhuận trên tài sản (ROA)	
5. Overall profitability	5. Lợi nhuận tổng thể	

**Phụ lục số 9: Danh sách chuyên gia phỏng vấn**

TT	Họ tên	Vị trí công việc	Đơn vị công tác	Mô tả kinh nghiệm	Nội dung tham gia
1	Chuyên gia 1	Kế toán trưởng	Công ty Cổ phần Đường Quảng Ngãi	Có hơn 22 năm công tác trong bộ phận kế toán và các công tác liên quan đến tư vấn kế toán quản trị. Hiện tại đang giữ chức vụ Kế toán trưởng.	Trả lời toàn bộ bảng phỏng vấn
2	Chuyên gia 2	Kế toán trưởng	Tập đoàn Tôn Hoa Sen	Công tác tại Phòng Kế toán hơn 16 năm. Đã có nhiều kinh nghiệm về kế toán tài chính, kế toán quản trị, thực hành phần mềm kế toán quản trị tại doanh nghiệp.	Trả lời toàn bộ bảng phỏng vấn
3	Chuyên gia 3	Giám đốc tài chính	Công ty TNHH Nhân Hoà	Công tác tại Phòng Tài chính Kế toán của doanh nghiệp này trên 17 năm, đã trải qua các công việc như: Kế toán chi phí, kế toán thanh toán, kế toán quản trị...Hiện là Trưởng phòng Tài chính – Kế toán	Trả lời toàn bộ bảng phỏng vấn
4	Chuyên gia 4	Tổng giám đốc	Công ty Cổ phần tư vấn Sao Nam	Tiến sĩ Đại học Oxford có hơn 30 năm kinh nghiệm làm giám đốc tài chính, quản lý cấp cao tại các tập đoàn đa quốc gia nổi tiếng thế giới như Unilever, CVHdoanh nghiệp a-Cola, Scancom, VMEP và các tập đoàn lớn, thành công của VN như Kinh Đô, Bảo Vệ Thực Vật An Giang (AGPPS), Tân Hiệp Phát.	Trả lời toàn bộ bảng phỏng vấn



5	Chuyên gia 5	Giám đốc tài chính	Công ty TNHH SXTM Đại Toàn Thắng Ninh Thuận	Có kinh nghiệm làm việc ở vị trí kế toán và kế toán quản trị cho công ty sản xuất hơn 14 năm.	Trả lời toàn bộ bảng phỏng vấn
6	Chuyên gia 6	Giám đốc tài chính	Công Ty TNHH Sản Xuất Thương Mại Dịch Vụ Nhựa Tân Hiệp Hưng	Công tác tại Phòng Tài chính Kế toán của đơn vị hơn 18 năm, kinh nghiệm trải qua các công việc như: kế toán thanh toán, kế toán quản trị...Hiện tại là Phó phòng Tài chính – Kế toán.	Trả lời toàn bộ bảng phỏng vấn
7	Chuyên gia 7	Kế toán trưởng	Công ty cổ phần Lúa Vàng	Hơn 15 năm công tác tại vị trí kế toán, kế toán quản trị. Nhiều kinh nghiệm trong thực hành kế toán, phần mềm kế toán. Nhiều năm giữ chức vụ kế toán trưởng.	Trả lời toàn bộ bảng phỏng vấn
8	Chuyên gia 8	Giám đốc tài chính	Công ty Cổ phần GuMac	Kinh nghiệm làm kế toán ngành sản xuất thương mại trên 15 năm. Hiện tại là Giám đốc tài chính tại Công ty.	Trả lời toàn bộ bảng phỏng vấn
9	Chuyên gia 9	Giảng viên	Trường Đại học Kinh tế TP. Hồ Chí Minh	Tham gia giảng dạy chương trình đại học, chương trình sau đại học, viết sách và thực hiện các nghiên cứu về kế toán quản trị.	Trả lời toàn bộ bảng phỏng vấn
10	Chuyên gia 10	Giảng viên	Đại học Ngân hàng TP. Hồ Chí Minh	Có kinh nghiệm làm kế toán cho công ty sản xuất. Tham gia giảng dạy chương trình đại học, chương trình sau đại học, viết sách và thực hiện các nghiên cứu về kế toán quản trị.	Trả lời toàn bộ bảng phỏng vấn

**Phụ lục số 10: Tổng hợp ý kiến chuyên gia về sự phù hợp của mô hình**

<b>Vấn đề bàn luận</b>	<b>Quan điểm của chuyên gia</b>	<b>Kết luận</b>
<b>Tác động nhận thức về môi trường không chắc chắn đến việc áp dụng công cụ kế toán quản trị đổi mới (KTQTĐM)</b>	Chuyên gia 1 nói rằng nhận thức về môi trường không chắc chắn là một trong những nhân tố quan trọng nhất tác động đến việc quyết định áp dụng các công cụ KTQTĐM như ABC, BSC... Bởi vì môi trường kinh doanh đầy biến động bên ngoài đến từ sự không chắc chắn ngày càng cao buộc các doanh nghiệp phải không ngừng đổi mới và nâng cấp các công cụ quản lý của mình. Trong đó, thông tin kế toán là cực kỳ quan trọng trong việc cung cấp thông tin nhanh chóng, kịp thời, đầy đủ và phù hợp để các nhà quản lý đưa ra các quyết định của mình trong kinh doanh. Vì vậy, nhận thức về môi trường không chắc chắn có ảnh hưởng thuận chiều đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM.	Tất cả các chuyên gia đều đồng ý rằng nhận thức về môi trường không chắc chắn có tác động cùng chiều đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM của các doanh nghiệp sản xuất tại VN.
	Chuyên gia 4 còn nhấn mạnh thêm rằng các yếu tố đến từ sự không chắc chắn của môi trường như biến đổi khí hậu, giá dầu tăng cao do tình hình chính trị các nước... là một trong những yếu tố buộc doanh nghiệp phải thực hiện các đổi mới để thích nghi. Chuyên gia 4 đã chỉ ra rằng môi trường không chắc chắn sẽ thúc đẩy đổi mới. Bởi lẽ những yếu tố không chắc chắn đến từ môi trường kinh doanh sẽ khiến cho doanh nghiệp phải tăng cường nhu cầu thông tin chính xác. Khi doanh nghiệp hoạt động trong môi trường không chắc chắn (ví dụ: thay đổi về thị trường, công nghệ, cạnh tranh...), nhu cầu về thông tin quản trị chính xác và kịp thời trở nên cấp thiết. Các công cụ KTQTĐM như ABC hoặc BSC cung cấp thông tin chi tiết hơn, giúp doanh nghiệp quản lý hiệu quả chi phí và đo lường hiệu suất, từ đó phản ứng nhanh chóng với các biến động của thị trường.	
	Chuyên gia 7 và Chuyên gia 9 còn khẳng định thêm rằng mối quan hệ này đã được nhiều các nghiên cứu trước kiểm định và kết quả là nhận thức về môi trường không chắc chắn có ảnh hưởng cùng chiều đối với việc áp dụng công cụ KTQTĐM.	
	Chuyên gia 3 nói rằng phần nếu doanh nghiệp không thay đổi sẽ bị đào thải khỏi thị trường ngày càng khắc nghiệt. Nơi thông tin và các quyết định phải luôn được thực hiện một cách nhanh chóng. Sự thay đổi này phải tương thích với sự thay đổi đến từ môi trường kinh doanh. Chẳng hạn như trong mô hình sản xuất quần áo đối với thị trường xuất khẩu. Các nước trên thế giới lựa chọn các tiêu chí xanh (bảo vệ môi trường) nên doanh nghiệp phải	

	lắng nghe và thích ứng với những thay đổi đến từ sự thay đổi trong nhu cầu khách hàng như thế, nếu không muốn bị bỏ lại phía sau.	
	Ngoài ra, Chuyên gia 5 còn nêu bật sự quan trọng của việc áp dụng các công cụ KTQTĐM như ABC, BSC, Target Costing... là rất cần thiết cho doanh nghiệp. Bởi lẽ, những công cụ này rất thuận tiện trong việc cung cấp một cách kịp thời và cả những thông tin rất phù hợp với từng nhu cầu ra quyết định của nhà quản lý. Khi nhà quản lý đối diện với sự thay đổi nhanh chóng của môi trường kinh doanh, họ cần một lượng thông tin đầy đủ và khớp với các yêu cầu để kịp thời ra quyết định. Chuyên gia 8 còn nhấn mạnh rằng môi trường không chắc chắn thường đi kèm với những rủi ro khó dự đoán. Rủi ro bên ngoài càng cao doanh nghiệp càng đòi hỏi các công cụ tinh vi hơn. Chuyên gia 8 nhấn mạnh rằng những công cụ KTQT truyền thống như kế toán chi phí tiêu chuẩn có thể không đủ để giúp quản lý rủi ro hiệu quả. Do đó, các doanh nghiệp thường chuyển sang các công cụ KTQTĐM như chi phí mục tiêu (target costing) hoặc chi phí vòng đời (life-cycle costing) để tăng cường khả năng dự báo và kiểm soát các yếu tố chi phí trong chu kỳ sản xuất.	
	Chuyên gia 2 tiếp tục khẳng định rằng môi trường kinh doanh biến đổi không ngừng chính là một trong những yếu tố tiên quyết buộc doanh nghiệp phải không ngừng thực hiện đổi mới để thích nghi với sự phát triển chung. Đặc biệt khi các nhà quản lý nhận thức được sự thay đổi nhanh chóng đến từ môi trường kinh doanh thì sẽ càng nhanh chóng đưa ra các quyết định thay đổi doanh nghiệp nhằm giúp doanh nghiệp thích nghi với môi trường mới.	
	Chuyên gia 10 có ý kiến rằng không phải DN nào cũng áp dụng công cụ KTQTĐM khi đối mặt với môi trường không chắc chắn. Một số DN có thể chọn giữ nguyên các phương pháp truyền thống vì họ tin rằng mức độ không chắc chắn không đủ để thay đổi toàn bộ hệ thống quản lý của họ. Tuy nhiên, những doanh nghiệp này có thể gặp rủi ro khi không có đủ thông tin để phản ứng kịp thời với thay đổi. Một yếu tố khác mà chuyên gia 10 đề cập đó là chi phí áp dụng công cụ KTQTĐM cao, đặc biệt đối với các doanh nghiệp nhỏ và vừa. Mặc dù môi trường không chắc chắn có thể thúc đẩy doanh nghiệp áp dụng các công cụ mới, nhưng nhiều doanh nghiệp có thể cảm thấy rủi ro khi đầu tư vào những công cụ này mà không chắc chắn về lợi ích dài hạn.	

	Chuyên gia 6 cho rằng môi trường không chắc chắn sẽ thúc đẩy tư duy chiến lược. Các nhà quản lý sẽ cần tăng cường nhu cầu tư duy chiến lược. Bởi lẽ, khi doanh nghiệp nhận thức được rằng môi trường kinh doanh không chắc chắn, họ thường có xu hướng phát triển tư duy chiến lược và dài hạn. Những công cụ như BSC giúp doanh nghiệp không chỉ tập trung vào hiệu quả tài chính mà còn đo lường các khía cạnh chiến lược khác như hiệu quả hoạt động nội bộ, học hỏi và phát triển, và mối quan hệ khách hàng. Vậy nên, doanh nghiệp phải linh hoạt và sẵn sàng thay đổi. Công cụ KTQTĐM cung cấp sự linh hoạt này thông qua việc tạo ra các hệ thống thông tin hỗ trợ ra quyết định nhanh chóng, phù hợp với từng biến động cụ thể.	
	Chuyên gia 7 nhấn mạnh rằng mối quan hệ giữa môi trường không chắc chắn và việc áp dụng KTQTĐM có thể phụ thuộc vào ngành công nghiệp mà doanh nghiệp hoạt động. Trong các ngành như công nghệ thông tin, sản xuất, và dịch vụ tài chính, nơi môi trường thay đổi nhanh chóng và khó dự đoán, doanh nghiệp có xu hướng áp dụng các công cụ KTQTĐM cao hơn so với các ngành ít bị ảnh hưởng bởi sự thay đổi của môi trường (như ngành nông nghiệp hoặc khai thác).	
<b>Tác động của cường độ cạnh tranh đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM</b>	Chuyên gia 1 và chuyên gia 2 nhấn mạnh rằng sự cạnh tranh trong mỗi thời kỳ luôn là điều khiến các nhà quản lý cân nhắc việc thực hiện các công cụ KTQTĐM nhằm cải tiến doanh nghiệp, nâng cấp các công cụ hỗ trợ ra quyết định của nhà quản lý.	Phần lớn (90%) các chuyên gia đều đồng ý rằng Cường độ cạnh tranh có tác động cùng chiều đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM của các doanh nghiệp sản xuất tại VN.
	Chuyên gia 3 nhấn mạnh: Trong bối cảnh áp lực cạnh tranh ngày càng gay gắt, các DN thường phải tìm cách nâng cao hiệu quả vận hành và tiết giảm chi phí để giữ vững vị thế trên thị trường. Những công cụ KTQTĐM như ABC hay chi phí mục tiêu giúp DN phân tích sâu hơn về cấu trúc chi phí và khả năng sinh lời của từng sản phẩm, dịch vụ hay quy trình SX. Nhờ đó, DN có thể loại bỏ các chi phí dư thừa và nâng cao hiệu quả sử dụng nguồn lực, từ đó duy trì lợi thế cạnh tranh. Vì vậy, việc áp dụng KTQTĐM trở thành một giải pháp cần thiết để tối ưu chi phí và tăng cường năng lực cạnh tranh	
	Chuyên gia số 4 lập luận rằng: DN hoạt động trong môi trường có CĐCT cao buộc phải phản ứng linh hoạt với các biến động của thị trường, chẳng hạn như thay đổi về nhu cầu hay giá cả. Việc sử dụng các công cụ KTQTĐM như BSC cho phép DN mở rộng phạm vi	

	đánh giá hiệu suất, không chỉ giới hạn ở yếu tố tài chính mà còn bao gồm các khía cạnh như sự hài lòng của khách hàng, quy trình nội bộ và khả năng học hỏi, phát triển.	
	Chuyên gia 5 cho rằng doanh nghiệp đối diện với áp lực đổi mới để tồn tại. Khi cường độ cạnh tranh gia tăng, doanh nghiệp phải tìm kiếm sự đổi mới không chỉ trong sản phẩm và dịch vụ mà còn trong các công cụ quản lý nội bộ. Chuyên gia 4 thường nhấn mạnh rằng trong môi trường cạnh tranh, việc sử dụng các công cụ KTQTĐM sẽ trở thành một nhu cầu thiết yếu để có thể duy trì hiệu quả và cải thiện lợi nhuận, đặc biệt là trong các ngành sản xuất hoặc dịch vụ có biên lợi nhuận thấp. Công cụ như EVA (Economic Value Added) giúp doanh nghiệp đo lường và tối đa hóa giá trị gia tăng thực sự, góp phần vào việc tối ưu hóa chiến lược cạnh tranh dài hạn.	
	Chuyên gia 6 cho rằng: cường độ cạnh tranh cao thường đòi hỏi doanh nghiệp không chỉ phải tối ưu hóa hoạt động hiện tại mà còn phải có khả năng dự báo xu hướng tương lai và quản lý rủi ro một cách hiệu quả. Các công cụ như Lifecycle Costing giúp doanh nghiệp dự đoán chi phí dài hạn và tạo ra các chiến lược chi phí toàn diện cho vòng đời sản phẩm, giúp họ cạnh tranh không chỉ về giá mà còn về giá trị dài hạn.	
	Chuyên gia 7 và chuyên gia 8 nhấn mạnh rằng môi trường cạnh tranh cao thường dẫn đến việc doanh nghiệp cần phải nâng cao năng lực quản trị chiến lược, minh bạch và chính xác trong thông tin tài chính. Việc áp dụng các công cụ KTQTĐM không chỉ giúp doanh nghiệp có thể quản lý chi phí mà còn giúp họ đo lường và tối ưu hóa hiệu suất chiến lược. Balanced Scorecard có thể được sử dụng như một công cụ để theo dõi việc thực hiện các mục tiêu chiến lược, từ đó tối ưu hóa các hành động cạnh tranh của doanh nghiệp.	
	Chuyên gia 9 và chuyên gia 10 chỉ ra rằng mức độ cạnh tranh khác nhau giữa các ngành có thể ảnh hưởng đến việc áp dụng KTQTĐM. Trong các ngành như bán lẻ, công nghệ, hoặc sản xuất hàng tiêu dùng nhanh, mức độ cạnh tranh thường cao và doanh nghiệp buộc phải áp dụng các công cụ đổi mới KTQT để giữ vững vị thế. Các ngành có cạnh tranh thấp hơn, như khai thác tài nguyên hoặc công nghiệp cơ bản, có thể không áp dụng các công cụ KTQTĐM rộng rãi vì không cảm thấy áp lực từ đối thủ.	
<b>Tác động của sự kết nối của kế</b>	Chuyên gia 1 và chuyên gia 2 nói rằng vai trò của nhân viên kế toán quản trị chưa được chú trọng nhiều đối với các doanh nghiệp tại VN. Trong trường hợp nhân viên KTQT hiểu rõ	Tất cả ý kiến của các chuyên gia

<b>toán quản trị viên đến việc áp dụng KTQTĐM</b>	<p>hơn về chiến lược tổng thể hoặc cơ cấu tổ chức của DN, họ sẽ có khả năng đưa ra các đề xuất đổi mới phù hợp hơn trong lĩnh vực KTQT. Điều này đòi hỏi họ phải có sự tương tác chặt chẽ hơn với đội ngũ quản lý ở các bộ phận khác... SKN sẽ đóng vai trò hỗ trợ trong việc xóa bỏ rào cản và thúc đẩy sự hợp tác nội bộ. Việc áp dụng các công cụ KTQTĐM thường gặp phải sự phản ứng hoặc thiếu thiện chí từ các bộ phận không quen với thay đổi, nhất là khi chưa nhận thức đầy đủ về lợi ích. Khi nhân viên KTQT duy trì được mối quan hệ tốt với các bộ phận này, họ sẽ đóng vai trò cầu nối – giúp truyền đạt, giải thích, thuyết phục và tạo dựng sự đồng thuận, từ đó đảm bảo quá trình triển khai các công cụ KTQTĐM diễn ra thuận lợi hơn. Việc kết nối hiệu quả còn giúp nhân viên KTQT làm rõ các lợi ích của KTQTĐM, góp phần tạo nên sự ủng hộ cần thiết trong toàn bộ hệ thống DN. Đa phần các công việc của kế toán quản trị viên chỉ gói trong công tác báo cáo các báo cáo kế toán quản trị, mang tính chất đơn lẻ trong việc cung cấp thông tin kế toán. Nhân viên kế toán quản trị thường cũng không nắm quá nhiều vai trò của các phòng ban khác. Nếu nhân viên kế toán quản trị có thể nắm bắt được các vấn đề liên quan đến doanh nghiệp như chiến lược doanh nghiệp hoặc tổ chức doanh nghiệp thì có thể giúp tư vấn doanh nghiệp thực hiện các đổi mới kế toán quản trị một cách tốt hơn. Để đảm bảo được việc này nhân viên kế toán quản trị cần có sự liên kết với các quản lý ở các phòng ban khác nhiều hơn. Ngoài ra, chuyên gia 2 có nói thêm rằng MAN giúp khắc phục sự chống đối và tăng cường sự ủng hộ. Khi các công cụ KTQTĐM mới được triển khai, có thể gặp phải sự chống đối từ các bộ phận khác trong doanh nghiệp do thiếu hiểu biết hoặc ngại thay đổi. Nhân viên KTQT có kết nối tốt sẽ giúp giải thích, thuyết phục và tạo sự đồng thuận, giúp quá trình áp dụng KTQTĐM diễn ra suôn sẻ hơn. Nhờ sự kết nối với các bộ phận khác, nhân viên KTQT có thể đảm bảo rằng các bên liên quan hiểu rõ về lợi ích của các công cụ KTQTĐM, từ đó tạo sự ủng hộ mạnh mẽ trong quá trình triển khai. Điều này rất quan trọng khi áp dụng các công cụ phức tạp như Balanced Scorecard, cần sự phối hợp giữa nhiều bộ phận để đo lường và theo dõi hiệu suất.</p> <p>Chuyên gia 3 cũng gần đồng tình với quan điểm của chuyên gia 1 và chuyên gia 2, vai trò của nhân viên kế toán quản trị chưa được nhấn mạnh đối với các doanh nghiệp tại VN. Chuyên gia 3 cũng lưu ý rằng, nhân viên kế toán quản trị thường chỉ tập trung vào tư vấn</p>	<p>đều nhất trí rằng sự kết nối của nhân viên kế toán quản trị có tác động cùng chiều đến việc áp dụng KTQTĐM của các doanh nghiệp sản xuất tại VN.</p>
---	---	---

	<p>cho các nhà quản lý dưới góc độ kế toán tài chính, mà không thể nắm bắt được sự phức tạp trong hoạt động chung của tổ chức cũng như các khó khăn đến từ môi trường kinh doanh, nên thường sẽ khó đưa ra các tư vấn liên quan đến công tác tổ chức hoạt động của doanh nghiệp. Và chuyên gia 3 nhấn mạnh rằng nếu nhân viên kế toán quản trị có mối quan hệ kết nối tốt với các bộ phận khác trong doanh nghiệp, như bộ phận sản xuất, marketing, và quản lý chiến lược, có khả năng thu thập và chia sẻ thông tin hiệu quả. Điều này giúp họ hiểu rõ hơn về các nhu cầu của doanh nghiệp, từ đó thúc đẩy việc áp dụng các công cụ KTQTĐM như Balanced Scorecard (BSC) hay Activity-Based Costing (ABC) để hỗ trợ ra quyết định chính xác hơn.</p>	
	<p>Chuyên gia 5 nói rằng trong thực tế các nhà quản lý của DN thường kết hợp thông tin được nhân viên KTQT cung cấp với các thông tin của các phòng ban liên quan khác để đưa ra phân tích và nhận định. Vậy nên, DN thường cũng chỉ giới hạn vai trò của nhân viên KTQT dừng lại ở việc cung cấp thông tin KTQT. Rất ít các trường hợp có những DN lựa chọn vai trò của nhân viên KTQT như một người tư vấn cả về tài chính, quản trị và chiến lược của DN. Để đảm bảo được việc đó, nhân viên KTQT phải được nằm trong ban điều hành chung của DN để có thể thấu hiểu và nắm bắt được tình hình thực tế của DN. Trong trường hợp này nhân viên KTQT được kết nối với các thành viên quản lý khác để hiểu và đưa ra các tư vấn cụ thể sát với tình hình DN hơn.</p>	
	<p>Chuyên gia 4 khẳng định rằng đã có những nghiên cứu khẳng định mối quan hệ giữa sự kết nối của kế toán quản trị viên và áp dụng các công cụ KTQTĐM là cùng chiều. Nghĩa là kế toán quản trị viên có mạng lưới càng rộng, có nhiều kết nối với các quản lý tại doanh nghiệp, cũng như các nhân viên kế toán khác trong hiệp hội hay các tổ chức kế toán thì sẽ giúp nâng cao năng lực của kế toán quản trị viên. Từ đó, giúp nhân viên kế toán quản trị này có thể hiểu, nắm bắt được tầm quan trọng của việc áp dụng các công cụ liên quan đến KTQT và đưa ra các lời khuyên hữu ích cho các nhà quản lý. Hay nói cách khác, họ có đủ cơ sở để thuyết phục nhà quản lý áp dụng công cụ KTQTĐM.</p>	
	<p>Chuyên gia 8 còn phân tích: Sau nhiều năm NC, giảng dạy và tư vấn kế toán quản trị cho các doanh nghiệp, chuyên gia nhận thấy vai trò của kế toán quản trị viên chưa được đặt đúng vị trí và tầm quan trọng tại các doanh nghiệp. Đa phần các doanh nghiệp chỉ chú trọng</p>	

	<p>vào vai trò cung cấp thông tin kế toán quản trị của nhân viên kế toán quản trị. Chưa có nhiều doanh nghiệp xem nhân viên kế toán quản trị như một nhà tư vấn chiến lược và hoạt động của doanh nghiệp. Điều này dễ dẫn đến doanh nghiệp gặp khó khăn trong việc triển khai các công cụ KTQTĐM để hỗ trợ cải thiện hoạt động doanh nghiệp. Bởi vì, sự kết nối giúp nhân viên KTQT tiếp cận thông tin đa chiều. Chuyên gia 8 nhấn mạnh rằng sự kết nối của KTQT giúp họ có thể tiếp cận với các nguồn thông tin phong phú từ nhiều bộ phận khác nhau, bao gồm thông tin về sản xuất, chi phí, nhu cầu khách hàng, và chiến lược kinh doanh. Điều này cho phép KTQT đưa ra những phân tích chính xác và khách quan hơn khi áp dụng các công cụ KTQTĐM, giúp doanh nghiệp ra quyết định dựa trên dữ liệu toàn diện. Sự kết nối giữa nhân viên KTQT và các nhà quản lý giúp đảm bảo rằng các công cụ KTQTĐM được áp dụng phù hợp với chiến lược và yêu cầu của doanh nghiệp. Nhờ sự tương tác chặt chẽ với các nhà quản lý, nhân viên KTQT có thể chọn và điều chỉnh các công cụ như Activity-Based Costing (ABC) hay Economic Value Added (EVA) để phù hợp với mục tiêu kinh doanh cụ thể.</p> <p>Hơn nữa, chuyên gia 6 còn khẳng định thêm rằng các nghiên cứu trước cũng đã đề cập đến sự kết nối của kế toán quản trị viên này đến việc áp dụng KTQTĐM như ABC, BSC, chi phí vòng đời... Bởi vì kế toán quản trị viên là người hiểu rõ nhất những công dụng, tính khả thi, hiệu quả đến từ việc áp dụng các công cụ này, nếu kết hợp với các nhà quản lý để hiểu rõ nhu cầu tư quản lý, từ đó có thể đẩy mạnh việc áp dụng các công cụ KTQTĐM hơn nữa.</p> <p>Chuyên gia 7 cho rằng sự kết nối giữa nhân viên kế toán quản trị và các bộ phận khác giúp đảm bảo rằng các công cụ KTQTĐM được áp dụng một cách toàn diện và phù hợp với hoạt động của doanh nghiệp. Các công cụ như Target Costing hay Life-Cycle Costing đòi hỏi sự hợp tác chặt chẽ giữa nhân viên kế toán quản trị và bộ phận phát triển sản phẩm, sản xuất và tiếp thị. Nhân viên kế toán quản trị có kết nối tốt sẽ dễ dàng triển khai các công cụ này hơn, nhờ sự đồng thuận và chia sẻ thông tin giữa các bộ phận.</p> <p>Chuyên gia 9 cũng đề cập đến yếu tố thúc đẩy đổi mới và cải tiến của nhân viên kế toán quản trị. Chuyên gia nhấn mạnh rằng, nếu vai trò của nhân viên kế toán quản trị được nhấn mạnh hơn cũng sẽ thúc đẩy việc áp dụng các công cụ KTQTĐM hơn. Chuyên gia cho rằng nhân viên KTQT có sự kết nối tốt với các bộ phận khác đóng vai trò như chất xúc tác cho</p>	
--	---	--



	<p>sự đổi mới trong doanh nghiệp. Họ có khả năng thu thập thông tin từ nhiều nguồn khác nhau và phát hiện ra những khoảng trống trong quản lý tài chính và chi phí. Điều này dẫn đến việc đề xuất áp dụng các công cụ KTQTĐM như Target Costing hoặc Balanced Scorecard để nâng cao hiệu suất và tối ưu hóa các quy trình kinh doanh. Chuyên gia cũng nói thêm rằng khi doanh nghiệp đối mặt với thay đổi từ môi trường kinh doanh, nhân viên KTQT có kết nối tốt sẽ giúp doanh nghiệp thích nghi nhanh chóng bằng cách áp dụng các công cụ KTQTĐM hoặc cải tiến các công cụ hiện có. Nhờ sự hiểu biết về nhu cầu và xu hướng của doanh nghiệp, họ có thể chủ động đề xuất những cải tiến quan trọng, giúp doanh nghiệp luôn cập nhật và linh hoạt trong môi trường cạnh tranh.</p> <p>Chuyên gia 10 chỉ ra rằng khi nhân viên kế toán quản trị có sự kết nối tốt với quản lý cấp cao, họ có thể tư vấn và cung cấp thông tin tài chính chiến lược kịp thời, phù hợp với mục tiêu dài hạn của doanh nghiệp. Việc áp dụng công cụ KTQTĐM như EVA (Economic Value Added) sẽ dễ dàng hơn khi thông tin tài chính được phân tích và chuyển hóa thành các quyết định chiến lược cụ thể, từ đó cải thiện hiệu suất và lợi nhuận. Chuyên gia cũng chỉ ra rằng nhân viên KTQT có mối liên kết chặt chẽ với các bộ phận khác thường hiểu rõ hơn về các thách thức và cơ hội trong doanh nghiệp. Nhờ đó, họ có thể chủ động đề xuất áp dụng các công cụ KTQTĐM để cải tiến quản lý chi phí, đo lường hiệu suất, và tối ưu hóa nguồn lực, từ đó giúp doanh nghiệp đạt được các mục tiêu tài chính và phi tài chính.</p>	
<p><b>Tác động chất lượng công nghệ thông tin đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM</b></p>	<p>Chuyên gia 1 giải thích rằng: trong bối cảnh công nghệ phát triển nhanh chóng, bất kỳ nỗ lực nào nhằm áp dụng KTQTĐM đều cần một hệ thống CNTT đủ mạnh làm nền tảng. Cụ thể, nếu DN sở hữu hệ thống dữ liệu có khả năng trích xuất thông tin một cách thuận tiện và hỗ trợ giám sát hoạt động chi tiết, họ sẽ có xu hướng chủ động hơn trong việc đưa vào sử dụng các công cụ như ABC hay BSC...</p> <p>Chuyên gia 3 khẳng định rằng doanh nghiệp mà được trang bị một hệ thống CNTT chất lượng sẽ tạo điều kiện thuận lợi và dễ dàng hơn trong việc áp dụng các công cụ KTQTĐM như ABC, BSC...bởi vì như BSC để có thể vận hành được cần có sự hỗ trợ của hệ thống CNTT cho các nhân viên phòng ban toàn doanh nghiệp. Chuyên gia 3 nhấn mạnh rằng các công cụ KTQTĐM như ABC hay BSC yêu cầu một lượng lớn dữ liệu từ các bộ phận khác nhau trong doanh nghiệp. CLCNTT cao sẽ giúp việc thu thập, xử lý và phân tích dữ liệu</p>	<p>Như vậy, phần lớn các chuyên gia đều đồng tình rằng chất lượng CNTT ảnh hưởng cùng chiều đến việc áp dụng KTQTĐM của các doanh</p>

	<p>diễn ra hiệu quả, nhanh chóng và chính xác. Hệ thống CNTT mạnh mẽ cho phép doanh nghiệp tích hợp dữ liệu từ nhiều nguồn khác nhau, từ đó triển khai các công cụ KTQTĐM dễ dàng và hiệu quả hơn.</p> <p>Chuyên gia 5 nhấn mạnh rằng một hệ thống CNTT chất lượng cao cho phép doanh nghiệp tự động hóa nhiều quy trình kế toán quản trị. Điều này giúp giảm thiểu sai sót, tăng tính minh bạch và tiết kiệm thời gian. Các công cụ KTQTĐM như EVA (Economic Value Added) hoặc Target Costing có thể được triển khai nhanh hơn và chính xác hơn khi doanh nghiệp có một hệ thống CNTT mạnh mẽ hỗ trợ.</p> <p>Chuyên gia 2 khẳng định rằng CNTT chất lượng cao tăng cường tính hiệu quả của các công cụ KTQTĐM. Chất lượng của hệ thống CNTT giúp các công cụ KTQTĐM có thể liên kết và tích hợp với các hệ thống quản lý khác như ERP (Enterprise Resource Planning), CRM (Customer Relationship Management), và SCM (Supply Chain Management). Điều này tạo ra một dòng chảy dữ liệu liên tục và nhất quán giữa các bộ phận, từ đó giúp doanh nghiệp có cái nhìn toàn diện hơn về hoạt động kinh doanh và ra quyết định chiến lược dựa trên thông tin chính xác hơn.</p> <p>Chuyên gia 4 còn phân tích thêm như sau: các doanh nghiệp sản xuất phải thường xuyên ra quyết định nên luôn cần một hệ thống cung cấp thông tin nhanh chóng, kịp thời và chính xác. Trong môi trường SX, nơi các quyết định quản trị được đưa ra thường xuyên, DN cần một hệ thống thông tin có khả năng cung cấp dữ liệu kịp thời, đầy đủ và đáng tin cậy. Vậy nên, nếu doanh nghiệp có được nền tảng CNTT chất lượng cao cũng sẽ giúp doanh nghiệp dễ dàng tích hợp với các công cụ KTQTĐM có tính phức tạp nhằm giúp hệ thống xử lý cung cấp thông tin hiệu quả hơn nữa. Hay nói cách khác, một doanh nghiệp có hệ thống CNTT chất lượng có thể đẩy mạnh việc áp dụng thêm các công cụ KTQTĐM. Ngược lại, chuyên gia cũng nhấn mạnh rằng doanh nghiệp có CLCNTT kém sẽ gặp khó khăn lớn trong việc triển khai các công cụ KTQTĐM. Các công cụ này yêu cầu dữ liệu từ nhiều bộ phận khác nhau, và nếu hệ thống CNTT không thể tích hợp và xử lý dữ liệu một cách chính xác, hiệu quả của KTQTĐM sẽ bị giảm sút. Điều này có thể dẫn đến quyết định không chính xác, từ đó ảnh hưởng đến khả năng cạnh tranh của doanh nghiệp. Chuyên gia cũng lưu ý rằng một hệ thống CNTT yếu kém thường thiếu tính linh hoạt và khả năng tương tác với</p>	<p>ngành sản xuất tại VN.</p>
--	--	-------------------------------

	các hệ thống khác. Điều này dẫn đến khó khăn trong việc tích hợp các công cụ KTQTĐM với các quy trình hiện có, làm chậm quá trình đổi mới và phản ứng với thay đổi của thị trường.	
	Chuyên gia 6 khẳng định rằng: một doanh nghiệp có hệ thống CNTT chất lượng càng cao thì việc áp dụng công cụ KTQTĐM càng được đẩy mạnh thực hiện một cách nhanh chóng. Hệ thống CNTT chất lượng cao không chỉ giúp tăng cường tính minh bạch và chính xác mà còn cho phép doanh nghiệp quản lý rủi ro tốt hơn. Điều này đặc biệt quan trọng khi triển khai các công cụ KTQTĐM như EVA để đo lường giá trị gia tăng thực tế, giúp doanh nghiệp có thể kiểm soát chi phí và tối đa hóa lợi nhuận trong khi duy trì sự ổn định trong môi trường kinh doanh không chắc chắn.	
	Chuyên gia 7 cũng đề cập rằng hệ thống CNTT chất lượng cao không chỉ hỗ trợ việc áp dụng các công cụ KTQTĐM hiện tại mà còn là chất xúc tác để doanh nghiệp liên tục cải tiến và đổi mới các phương pháp quản lý tài chính của mình. Công nghệ mới như phân tích dữ liệu lớn (Big Data Analytics) hay trí tuệ nhân tạo (AI) có thể giúp doanh nghiệp nâng cao năng lực kế toán quản trị và tối ưu hóa quy trình sản xuất, quản lý rủi ro tài chính tốt hơn trong môi trường kinh doanh biến động.	
	Chuyên gia 8 cho rằng hệ thống CNTT tốt sẽ cải thiện tính minh bạch và độ tin cậy của thông tin kế toán quản trị. Điều này rất quan trọng khi doanh nghiệp triển khai các công cụ như Life-Cycle Costing, yêu cầu dự đoán và theo dõi chi phí trong suốt vòng đời của sản phẩm. Một hệ thống CNTT chất lượng cao cung cấp thông tin chính xác, giúp doanh nghiệp phân tích chi phí một cách chi tiết và lập kế hoạch chiến lược dài hạn hiệu quả hơn.	
	Chuyên gia 9 nói rằng: Theo cá nhân chuyên gia, hệ thống CNTT chất lượng cao sẽ giúp tạo điều kiện cho việc thu thập, tổng hợp, lưu trữ thông tin cũng như xuất dữ liệu liên quan đến các thông tin cung cấp kịp thời cho nhà quản lý. Vậy nên, nếu một doanh nghiệp đã có sẵn một hệ thống CNTT chất lượng cao sẽ là một điều kiện vô cùng thuận lợi giúp doanh nghiệp có thể tích hợp được các công cụ KTQT phức tạp.	
	Chuyên gia 10 cũng chỉ ra rằng mức độ quan trọng của CLCNTT đối với việc áp dụng KTQTĐM có thể thay đổi tùy theo ngành công nghiệp. Trong các ngành công nghiệp công nghệ cao, dịch vụ tài chính, hoặc bán lẻ, nơi khối lượng dữ liệu lớn và cần xử lý thông tin	

	phức tạp, CNTT đóng vai trò cực kỳ quan trọng trong việc triển khai thành công các công cụ KTQTĐM. Ngược lại, trong các ngành như nông nghiệp hoặc sản xuất truyền thống, CLCNTT có thể không đóng vai trò quan trọng như vậy.	
<b>Tác động của văn hoá doanh nghiệp đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM</b>	<p>Chuyên gia 1 đã lập luận rằng: Văn hóa định hướng đổi mới thúc đẩy sự nhanh nhạy trong tiếp thu công cụ KTQTĐM. Chuyên gia nhấn mạnh rằng văn hóa đổi mới giúp doanh nghiệp không chỉ nhanh chóng tiếp thu các công cụ KTQTĐM mà còn linh hoạt trong việc điều chỉnh và sử dụng các công cụ này sao cho phù hợp với hoàn cảnh riêng của doanh nghiệp. Một VHDN định hướng đổi mới sẽ giúp DN trở nên linh hoạt và nhạy bén hơn trong việc tiếp cận các công cụ KTQTĐM. Không chỉ nhanh chóng tiếp thu, DN còn có khả năng điều chỉnh và thích nghi các công cụ này với đặc thù hoạt động của mình. Những tổ chức mang văn hóa đổi mới thường chủ động cập nhật và cải tiến liên tục các công cụ quản trị. Bên cạnh đó, một nền văn hóa nhấn mạnh kết quả sẽ tạo điều kiện cho DN sử dụng các công cụ KTQTĐM như công cụ đo lường tiến độ, ra quyết định hiệu quả, tiết giảm chi phí và nâng cao lợi nhuận. Những công ty có văn hóa đổi mới sẽ không chỉ áp dụng công cụ KTQTĐM mà còn thường xuyên cải tiến và cập nhật chúng. Văn hóa định hướng kết quả tạo điều kiện cho việc sử dụng công cụ KTQTĐM để đo lường và đạt mục tiêu: Đối với các doanh nghiệp có văn hóa định hướng kết quả, việc áp dụng KTQTĐM không chỉ là một cách để thử nghiệm những phương pháp mới, mà là để tối ưu hóa quá trình ra quyết định, giảm chi phí và tăng lợi nhuận. Điều này khiến họ ưu tiên áp dụng các công cụ giúp đo lường và kiểm soát hiệu suất một cách cụ thể và có hệ thống.</p> <p>Chuyên gia 3 khẳng định rằng văn hoá doanh nghiệp sẽ ảnh hưởng lớn đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM. Bởi vì trong văn hoá doanh nghiệp luôn định hướng sự đổi mới, sẵn sàng thay đổi, luôn tích cực tham gia vào các hoạt động đổi mới của nhân viên, thì đó sẽ là yếu tố rất tốt để nhà quản lý quyết định áp dụng công cụ KTQTĐM. Chuyên gia đặc biệt nhấn mạnh đến văn hoá định hướng đổi mới. Nếu doanh nghiệp có văn hoá định hướng đổi mới sẽ là một môi trường rất tốt và thuận lợi để nhà quản lý mạnh dạn áp dụng những ý tưởng mới và từ đó áp dụng các công cụ KTQTĐM.</p> <p>Chuyên gia 2 nhấn mạnh thêm rằng trong chính văn hoá đổi mới mà người dẫn đầu chính là các nhà quản lý, họ gây dựng được văn hoá luôn chấp nhận được các rủi ro, có tính cạnh</p>	Phần lớn (90%) các chuyên gia đều đồng ý rằng văn hoá doanh nghiệp có tác động cùng chiều đến việc áp dụng công cụ KTQTĐM của các doanh nghiệp sản xuất tại VN.

	<p>tranh cao...đồng thời cấu trúc doanh nghiệp có cơ cấu chính sách đầy đủ sẽ là điểm thuận lợi để các nhà quản lý mạnh dạn trong việc áp dụng các công cụ KTQTĐM.</p>	
	<p>Chuyên gia 6 còn nói thêm rằng: Trong doanh nghiệp văn hoá là một trong những nhân tố quan trọng bậc nhất quyết định nên thành công trong các khía cạnh của doanh nghiệp. Một nhà quản lý sẽ biết xây dựng một văn hoá tốt tạo nên một khối thống nhất có thể giúp các nhân viên đồng lòng với nhau và cùng nhau vượt qua các rào cản khó khăn để áp dụng thành công các đổi mới nếu có. Bên cạnh đó một cấu trúc tổ chức tốt cũng sẽ giúp doanh nghiệp kiên quyết hơn trong việc đưa ra quyết định áp dụng đổi mới.</p>	
	<p>Chuyên gia 7 trao đổi thêm: Một trong những đặc điểm quan trọng của một doanh nghiệp sản xuất là phải luôn năng động. Không ngừng thay đổi, cải tiến để tồn tại và phát triển. Đặc biệt trong các giai đoạn có nhiều biến động như Covid-19, hàng loạt doanh nghiệp sản xuất bị phá sản. Chính vì vậy, ngay trong nội tại của doanh nghiệp phải có một cấu trúc vững mạnh, văn hoá phải vững vàng để bước qua được các giai đoạn khó khăn và tồn tại trong thị trường.</p>	
	<p>Chuyên gia 8 bổ sung thêm: Trong giai đoạn kinh tế đối mặt với suy thoái, thay vì chỉ tập trung vào việc tăng doanh thu, nhà quản lý cần hướng đến việc kiểm soát và tối ưu chi phí. Tuy nhiên, điều quan trọng là biết tiết kiệm ở đâu, bao nhiêu và như thế nào cho hợp lý – và điều đó cần có dữ liệu từ hệ thống KTQT. Khi kết quả hoạt động trở thành mục tiêu rõ ràng, văn hóa định hướng kết quả sẽ thúc đẩy hành động thực tế từ phía DN.</p>	
	<p>Chuyên gia 9 cho rằng trong thời đại công nghệ như vũ bão hiện nay, nhiều doanh nghiệp phải đổi mới để thích ứng được với tiến trình chung của xã hội. Các doanh nghiệp đều cần phải duy trì sự linh hoạt và thay đổi không ngừng để tồn tại và phát triển. Chính vì vậy doanh nghiệp cần có được một văn hoá định hướng đổi mới để lèo lái cả doanh nghiệp cùng nhau thay đổi, từ đó có thể nâng cao hiệu quả hoạt động. Tuy nhiên, văn hoá định hướng đổi mới cũng chưa hẳn sẽ thúc đẩy việc doanh nghiệp áp dụng công cụ KTQTĐM bởi vì nhiều lý do khác nữa chẳng hạn như chi phí cao, lợi ích thu được...sẽ ảnh hưởng đến quyết định áp dụng của doanh nghiệp. Các DN có định hướng đổi mới trong văn hóa tổ chức thường tạo môi trường thuận lợi để nhân viên đề xuất ý tưởng, tìm kiếm phương pháp quản lý mới và thử nghiệm các công cụ như ABC, BSC hay quản trị chi phí mục tiêu. Loại văn</p>	

	<p>hóa này giúp DN cởi mở hơn với thay đổi và chấp nhận rủi ro, kể cả khi phải điều chỉnh quy trình nội bộ hay cải tổ hệ thống quản lý hiện hành.</p> <p>Ngoài ra, chuyên gia 4 còn khẳng định thêm rằng: Các doanh nghiệp sản xuất cần có một văn hoá mạnh mẽ, chính sách, cơ cấu tổ chức rõ ràng để việc áp dụng một số đổi mới nào đó không phải là rào cản, không phải là khó khăn, mà là sự sẵn sàng thay đổi của cả một tổ chức. Một doanh nghiệp có văn hóa khuyến khích sự đổi mới và cởi mở với thay đổi sẽ dễ dàng chấp nhận và triển khai các công cụ KTQTĐM. Các công cụ như Balanced Scorecard (BSC) hay Activity-Based Costing (ABC) thường yêu cầu sự thay đổi trong cách quản lý và ra quyết định, điều này đòi hỏi doanh nghiệp có văn hóa linh hoạt và dễ thích nghi. Trong một văn hóa doanh nghiệp khuyến khích sáng tạo và cải tiến, nhân viên sẽ được khuyến khích thử nghiệm và áp dụng các công cụ mới để nâng cao hiệu quả quản lý. Các công cụ KTQTĐM như Target Costing hay Life-Cycle Costing yêu cầu doanh nghiệp phải tư duy chiến lược và sáng tạo trong cách quản lý chi phí và nguồn lực. Một văn hóa đổi mới sẽ giúp tạo môi trường thích hợp cho sự phát triển và áp dụng các công cụ này. Các chuyên gia có thể đề cập đến việc một văn hóa doanh nghiệp chú trọng học hỏi và đổi mới sẽ giúp doanh nghiệp dễ dàng học hỏi các phương pháp và công cụ KTQTĐM từ bên ngoài. Điều này đặc biệt đúng đối với các doanh nghiệp hoạt động trong môi trường cạnh tranh cao, nơi họ cần tiếp thu các công cụ mới từ các doanh nghiệp hàng đầu hoặc từ xu hướng toàn cầu để duy trì sự cạnh tranh.</p> <p>Chuyên gia 5 nói rằng các doanh nghiệp có văn hóa định hướng đổi mới thường khuyến khích sự sáng tạo, khám phá những cách tiếp cận mới, và thử nghiệm các công cụ quản trị mới. Điều này tạo điều kiện thuận lợi cho việc áp dụng các công cụ KTQTĐM như Activity-Based Costing (ABC), Balanced Scorecard (BSC), hay Target Costing, vì những công cụ này thường đòi hỏi sự điều chỉnh và thay đổi trong cách quản lý. Ví dụ: Một công ty sản xuất có văn hóa đổi mới sẽ sẵn sàng thử nghiệm các công cụ KTQTĐM mới để tăng cường hiệu quả chi phí hoặc cải thiện khả năng ra quyết định. Văn hóa đổi mới giúp doanh nghiệp có thái độ tích cực với sự thay đổi và chấp nhận rủi ro, những yếu tố cần thiết khi áp dụng các công cụ KTQTĐM, vốn có thể đòi hỏi doanh nghiệp phải thay đổi quy trình kinh doanh hoặc điều chỉnh các hệ thống quản lý hiện tại. Sự cởi mở với rủi ro giúp doanh nghiệp dễ</p>	
--	---	--

	dành hơn trong việc tiếp nhận những công cụ mới. Tập trung vào sự học hỏi và phát triển: Văn hóa đổi mới luôn hướng tới việc học hỏi từ cả nội bộ và bên ngoài doanh nghiệp, điều này cho phép doanh nghiệp dễ dàng áp dụng các công cụ kế toán tiên tiến và cập nhật các phương pháp mới. Các công cụ KTQTĐM như EVA (Economic Value Added) hay Lifecycle Costing đòi hỏi doanh nghiệp phải liên tục cập nhật thông tin và điều chỉnh phương pháp để phản ánh tình hình thực tế của thị trường và ngành.	
	Chuyên gia 10 nhấn mạnh đến việc văn hóa định hướng kết quả ưu tiên việc đạt được các mục tiêu rõ ràng và tối ưu hóa hiệu quả hoạt động. Các công cụ KTQTĐM như Balanced Scorecard (BSC) và Economic Value Added (EVA) được thiết kế để giúp doanh nghiệp đo lường và theo dõi kết quả hoạt động một cách chặt chẽ, từ đó tối ưu hóa các yếu tố tài chính và phi tài chính. Vì vậy, các doanh nghiệp có văn hóa định hướng kết quả thường dễ dàng áp dụng các công cụ này để cải thiện quy trình ra quyết định. Ví dụ: Một công ty có văn hóa định hướng kết quả sẽ sử dụng Balanced Scorecard để kết nối các mục tiêu chiến lược với các chỉ số hiệu suất cụ thể và có thể đo lường. doanh nghiệp với văn hóa định hướng kết quả thường chú trọng đến việc đạt được lợi ích cụ thể và đo lường kết quả cuối cùng. Những công cụ KTQTĐM, như Target Costing, giúp doanh nghiệp tập trung vào việc giảm chi phí và tối ưu hóa lợi nhuận, qua đó đáp ứng nhu cầu của doanh nghiệp trong việc đạt được mục tiêu tài chính rõ ràng.	
<b>Tác động trực tiếp của việc áp dụng công cụ KTQTĐM đến HQHĐ SXKD</b>	Chuyên gia 1 và 2 khẳng định rằng đã có rất nhiều nghiên cứu chứng minh sự tồn tại của mối quan hệ áp dụng công cụ KTQTĐM đến HQHĐ SXKD của doanh nghiệp. Việc áp dụng các công cụ này cho phép nhà quản lý theo dõi chi tiết biến động doanh thu và chi phí theo từng danh mục cụ thể, từ đó đưa ra những phân tích chuyên sâu, giúp định hướng hoạt động một cách hiệu quả và bền vững. Nghĩa là khi các doanh nghiệp áp dụng các công cụ KTQTĐM như ABC, BSC, SMA... đều giúp doanh nghiệp nâng cao được kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp.	Hầu hết phần lớn ý kiến chuyên gia đều đồng ý rằng việc áp dụng công cụ KTQTĐM ảnh hưởng cùng chiều đến HQHĐ SXKD của các doanh
	Chuyên gia 4 giải thích thêm rằng: việc áp dụng công cụ KTQTĐM giúp cung cấp các thông tin một cách đầy đủ, phù hợp với từng yêu cầu và hỗ trợ rất tốt cho việc ra quyết định của nhà quản lý. Từ đó giúp nhà quản lý có những quyết định đúng đắn, nhanh chóng kịp thời. Và nâng cao HQHĐ SXKD của doanh nghiệp. Chuyên gia cũng cho rằng việc áp dụng các	

	<p>công cụ KTQTĐM có ảnh hưởng đáng kể đến kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp. Tuy nhiên, mức độ ảnh hưởng có thể khác nhau tùy vào mức độ triển khai, sự phù hợp với mô hình kinh doanh, và khả năng sử dụng hiệu quả các công cụ này. Những công cụ như ABC, BSC, EVA, Target Costing (TC), hay Life Cycle Costing (LCC) giúp doanh nghiệp tối ưu hóa chi phí, đo lường hiệu suất toàn diện và hỗ trợ ra quyết định chiến lược chính xác hơn. Bốn lợi ích có được như sau: (1) Tối ưu chi phí và sử dụng nguồn lực hiệu quả – ví dụ ABC giúp phân bổ chi phí chính xác, cải thiện biên lợi nhuận; (2) Nâng cao chất lượng ra quyết định quản trị – BSC cung cấp góc nhìn toàn diện từ tài chính đến khách hàng và đối mới nội bộ; (3) Tăng giá trị DN – EVA hỗ trợ đo lường lợi ích cổ đông và hướng đến chiến lược dài hạn; (4) Nâng cao sức cạnh tranh – TC giúp kiểm soát chi phí ngay từ khâu thiết kế sản phẩm, tạo lợi thế về giá thành.</p>	<p>ngành sản xuất tại VN.</p>
	<p>Chuyên gia 3 tiếp tục nhấn mạnh rằng: Chắc chắn có mối quan hệ giữa áp dụng công cụ KTQTĐM và HQHĐ SXKD. Vì thông tin kế toán được cung cấp kịp thời, có độ chính xác cao sẽ giúp cho nhà quản lý sử dụng thông tin phù hợp cho các quyết định; khi đó, các quyết định sẽ được chính xác, khắc phục được các yếu kém, đẩy mạnh các lợi thế, phát huy ưu điểm, từ đó nâng cao được HQHĐ SXKD. Tác động của KTQTĐM phụ thuộc vào cách triển khai, mức độ phù hợp với mô hình hoạt động của DN và năng lực khai thác thông tin. Các công cụ như ABC, BSC, EVA, TC hay LCC hỗ trợ việc tối ưu chi phí, đo lường hiệu suất và ra quyết định định hướng dài hạn</p>	
	<p>Chuyên gia 5 nhấn mạnh rằng: Một hệ thống KTQT kém sẽ gây khó khăn cho nhà quản lý muốn khai thác thông tin, thiếu cơ sở ra quyết định để cải thiện kết quả. Vậy nên việc áp dụng hiệu quả các công cụ KTQTĐM sẽ góp phần cải thiện HQHĐKD. Các lý do cụ thể gồm: Thứ nhất, giúp DN tối ưu hóa chi phí và kiểm soát nguồn lực tốt hơn: Ví dụ, ABC giúp doanh nghiệp phân bổ chi phí chính xác hơn, tránh tình trạng định giá sai hoặc phân bổ nguồn lực không hiệu quả, từ đó cải thiện lợi nhuận biên. Thứ hai, nâng cao chất lượng quyết định quản trị. Chẳng hạn như, các công cụ như BSC không chỉ đo lường hiệu quả tài chính mà còn cung cấp cái nhìn toàn diện về các yếu tố phi tài chính như hiệu suất vận hành, mức độ hài lòng của khách hàng, và năng lực đổi mới, giúp ra quyết định dựa trên dữ liệu chính xác hơn.</p>	



	<p>Thứ ba, gia tăng giá trị doanh nghiệp và lợi ích cổ đông. Ví dụ như công cụ EVA giúp đánh giá giá trị thực sự tạo ra cho cổ đông sau khi trừ chi phí vốn, từ đó giúp các nhà quản lý tập trung vào những chiến lược tạo giá trị dài hạn thay vì chỉ tối ưu lợi nhuận ngắn hạn. Thứ tư, cải thiện khả năng cạnh tranh. Target Costing (TC) giúp doanh nghiệp kiểm soát chi phí ngay từ giai đoạn thiết kế sản phẩm, từ đó giúp tối ưu giá thành, nâng cao lợi thế cạnh tranh trên thị trường.</p> <p>Tuy nhiên, cần lưu ý rằng việc áp dụng các công cụ KTQTĐM không đảm bảo thành công tuyệt đối. Nếu không có sự đồng thuận từ ban lãnh đạo, nguồn lực phù hợp và chiến lược triển khai bài bản, doanh nghiệp có thể gặp khó khăn trong quá trình chuyển đổi, thậm chí gây tăng chi phí mà không đạt được lợi ích kỳ vọng. Tóm lại, việc áp dụng các công cụ KTQTĐM có ảnh hưởng tích cực đến HQHĐKD của doanh nghiệp, nhưng điều quan trọng là phải triển khai đúng cách, phù hợp với bối cảnh và năng lực của doanh nghiệp.</p> <p>Ngoài ra, Chuyên gia 6 còn lưu ý thêm rằng: Công cụ KTQT hữu hiệu có ảnh hưởng đến kết quả hoạt động tương lai thông qua việc cung cấp thông tin ra quyết định, bởi vì, thông tin báo cáo có chính xác, cụ thể, có định hướng... thì quyết định sẽ chính xác.</p> <p>Hơn nữa, Chuyên gia 7 và 9 giải thích thêm là: Vì công cụ KTQTĐM giúp cho các nhà quản lý doanh nghiệp nhìn ra được ưu nhược điểm trong tình hình tài chính hiện có của doanh nghiệp một cách chi tiết cho từng bộ phận, từng phân hành, từng nhu cầu cụ thể. nhà quản lý có thể được cung cấp thông tin cụ thể và chi tiết để dễ dàng nắm được tình hình của doanh nghiệp từ đó có những phân tích đúng và đưa ra các quyết định để điều chỉnh hoặc cải thiện một cách phù hợp và hiệu quả. Từ đó sẽ giúp nâng cao HQHĐ SXKD của doanh nghiệp. Thông tin rõ ràng, chính xác và cập nhật từ các công cụ này là nền tảng để nhà quản trị nhận diện chính xác thực trạng, đưa ra quyết định điều chỉnh phù hợp nhằm nâng cao HQHĐ SXKD.</p> <p>Chuyên gia 8 tiếp tục khẳng định rằng công cụ KTQTĐM có ảnh hưởng đến HQHĐ SXKD vì nhà quản lý căn cứ vào báo cáo tài chính và đặc biệt là các báo cáo quản trị chi tiết để ra quyết định. Chuyên gia 8 giải thích như sau: Nếu các chỉ số trên BCTC và báo cáo KTQT không phản ánh đúng thực trạng của thì doanh nghiệp thì rất dễ dẫn đến những quyết định sai lầm ảnh hưởng đến HQHĐ SXKD của doanh nghiệp. Thông tin rõ ràng, chính xác từ</p>	
--	---	--

	<p>các công cụ này là cơ sở để nhà quản trị nhận diện và đưa ra quyết định điều chỉnh phù hợp nhằm nâng cao HQHĐ SXKD</p> <p>Chuyên gia 10 tiếp tục bổ sung: Khi nhà quản lý xem xét các báo cáo quản trị được cung cấp từ hệ thống KTQTĐM, họ sẽ đánh giá được tình hình biến động chi phí, doanh thu cho từng hạng mục. Từ đó họ có thể đưa ra các phân tích chuyên sâu và ra được các quyết định hữu hiệu. Các quyết định đúng đắn sẽ dẫn dắt doanh nghiệp đi đúng hướng, nâng cao HQHĐ SXKD và ngày càng phát triển.</p>	
<b>Tác động của quy mô doanh nghiệp đến HQHĐ SXKD của doanh nghiệp</b>	<p>Tất cả các chuyên gia đều đồng ý rằng doanh nghiệp có quy mô càng lớn thì HQHĐ SXKD càng cao hơn so với doanh nghiệp quy mô nhỏ. Chuyên gia 5 và Chuyên gia 8 đặc biệt nhấn mạnh rằng DN quy mô lớn thường có lợi thế về vốn, nhân lực và hạ tầng. Họ có thể đầu tư công nghệ, tối ưu quy trình SX, mở rộng thị trường và duy trì hiệu suất cao ngay cả khi môi trường kinh tế có biến động. Đồng thời, hệ thống quản lý chuyên nghiệp và khả năng tiếp cận nguồn lực bên ngoài cũng giúp nâng cao hiệu quả và lợi thế cạnh tranh.</p> <p>Theo đó, các doanh nghiệp lớn có lợi thế về nguồn lực tài chính, nhân sự và cơ sở hạ tầng, cho phép họ đầu tư vào công nghệ, tối ưu hóa quy trình sản xuất và mở rộng thị trường. Điều này giúp doanh nghiệp duy trì hiệu suất hoạt động ổn định ngay cả trong bối cảnh kinh tế khó khăn, đồng thời tạo nền tảng vững chắc cho tăng trưởng dài hạn. Ngoài ra, doanh nghiệp quy mô lớn thường có hệ thống quản lý chuyên nghiệp hơn, khả năng huy động vốn dễ dàng hơn và cơ hội tiếp cận với chuỗi cung ứng rộng lớn hơn, giúp họ tối ưu chi phí và nâng cao lợi thế cạnh tranh.</p> <p>Như vậy, quy mô doanh nghiệp có tác động tích cực đến HQHĐ SXKD, đặc biệt là trong việc gia tăng hiệu quả sản xuất, quản trị chi phí và mở rộng thị phần.</p>	Quy mô có ảnh hưởng cùng chiều đến đến HQHĐ SXKD của các doanh nghiệp sản xuất tại VN.
<b>Tác động của tuổi doanh nghiệp đến HQHĐ SXKD của doanh nghiệp</b>	<p>Tất cả các chuyên gia đều thống nhất rằng doanh nghiệp có thời gian hoạt động càng lâu năm thì HQHĐ SXKD thường tốt hơn so với các doanh nghiệp có thời gian hoạt động ngắn. Chuyên gia 9 và Chuyên gia 10 nhấn mạnh rằng doanh nghiệp hoạt động lâu năm có lợi thế về kinh nghiệm quản trị, khả năng thích nghi với biến động thị trường và xây dựng được hệ thống khách hàng ổn định. Những doanh nghiệp này đã trải qua nhiều giai đoạn kinh tế khác nhau, giúp họ tích lũy được chiến lược ứng phó hiệu quả với các rủi ro và biến động thị trường.</p>	Thời gian hoạt động có ảnh hưởng cùng chiều đến HQHĐ SXKD của các doanh nghiệp

	<p>Bên cạnh đó, các doanh nghiệp lâu năm thường có mạng lưới đối tác vững chắc, thương hiệu được công nhận và hệ thống vận hành tối ưu hơn, giúp họ duy trì hiệu suất hoạt động bền vững hơn so với doanh nghiệp mới thành lập. Đặc biệt, các doanh nghiệp lâu năm thường có thị phần ổn định, giúp đảm bảo nguồn doanh thu dài hạn và hạn chế rủi ro tài chính. Theo chuyên gia 6 và 7: Những DN có nhiều năm kinh nghiệm sở hữu lợi thế trong quản trị, khả năng thích nghi với thị trường và có hệ thống khách hàng ổn định. Họ từng trải qua nhiều giai đoạn kinh tế, từ đó tích lũy kinh nghiệm để ứng phó rủi ro. Ngoài ra, DN lâu năm thường xây dựng được thương hiệu uy tín, đối tác bền vững và vận hành ổn định, giúp đảm bảo doanh thu và giảm thiểu rủi ro tài chính.</p> <p>Như vậy, thời gian hoạt động dài hơn không chỉ giúp doanh nghiệp cải thiện HQHĐ SXKD mà còn tăng cường khả năng cạnh tranh trên thị trường.</p>	<p>ngành sản xuất tại VN.</p>
--	---	-------------------------------

**Phụ lục số 11: Tổng hợp ý kiến chuyên gia về điều chỉnh thang đo**

<b>Thang đo gốc</b>	<b>Ý kiến tác giả</b>	<b>Ý kiến chuyên gia</b>	<b>Thang đo chính thức</b>
<b>Perceived environmental uncertainty</b>	<b>Nhận thức về sự không chắc chắn</b>	<b>Nhận thức về sự không chắc chắn của môi trường kinh doanh</b>	<b>Nhận thức về sự không chắc chắn môi trường kinh doanh</b>
Manufacturing technology	Công nghệ sản xuất hiện đại	Diễn đạt chi tiết cho rõ nghĩa hơn	Sự thay đổi của các công nghệ sản xuất hiện đại
Competitor's actions	Hành động của đối thủ cạnh tranh	Diễn đạt chi tiết cho rõ nghĩa hơn	Những hành động thay đổi của đối thủ cạnh tranh
Customer's demand and taste	Nhu cầu và sở thích của khách hàng	Diễn đạt chi tiết cho rõ nghĩa hơn	Sự thay đổi của khách hàng về nhu cầu và sở thích
Product attributes/design	Thuộc tính của sản phẩm	Diễn đạt chi tiết cho rõ nghĩa hơn	Sự thay đổi cần có đối với các đặc điểm/thiết kế của sản phẩm để đáp ứng nhu cầu thay đổi của khách hàng
Raw material availability	Nguồn nguyên liệu sẵn có	Diễn đạt chi tiết cho rõ nghĩa hơn	Tình hình biến động liên quan đến sự sẵn có của nguyên vật liệu thô trên thị trường
Raw material prices	Giá của nguyên liệu	Diễn đạt chi tiết cho rõ nghĩa hơn	Tình hình biến động liên quan đến giá cả của nguyên vật liệu thô trên thị trường
Labour union actions	Hoạt động của công đoàn	Diễn đạt chi tiết cho rõ nghĩa hơn	Những thay đổi trong hoạt động công đoàn liên quan đến quyền lợi của người lao động

Government regulation	Quy định của Chính phủ	Diễn đạt chi tiết cho rõ nghĩa hơn	Những thay đổi trong quy định ban hành bởi Chính phủ
<b>Intensity of competition</b>	<b>Cường độ cạnh tranh</b>	<b>Cường độ cạnh tranh</b>	<b>Cường độ cạnh tranh</b>
Raw material	Nguyên vật liệu thô	Diễn đạt chi tiết cho rõ nghĩa hơn	Mức độ cạnh tranh về nguyên vật liệu thô
Technical personel	Nhân viên kỹ thuật	Diễn đạt chi tiết cho rõ nghĩa hơn	Mức độ cạnh tranh về các nhân viên kỹ thuật trong ngành
Selling and distribution	Bán hàng và phân phối	Diễn đạt chi tiết cho rõ nghĩa hơn	Mức độ cạnh tranh về kênh bán hàng và phân phối sản phẩm
Quality and variety of products	Chất lượng và đa dạng sản phẩm	Diễn đạt chi tiết cho rõ nghĩa hơn	Mức độ cạnh tranh trong chất lượng và tính đa dạng của sản phẩm cùng ngành
Price	Giá cả	Diễn đạt chi tiết cho rõ nghĩa hơn	Mức độ cạnh tranh về giá cả
<b>Organizational culture</b>	<b>Văn hoá doanh nghiệp</b>	<b>Văn hoá doanh nghiệp</b>	<b>Văn hoá doanh nghiệp</b>
1. A willingness to experiment	1. Sẵn sàng thử nghiệm	Diễn đạt chi tiết cho rõ nghĩa hơn	doanh nghiệp luôn sẵn sàng thử nghiệm các ý tưởng mới
2. Not being constrained by many rules	2. Không bị ràng buộc bởi nhiều quy định	Diễn đạt chi tiết cho rõ nghĩa hơn	doanh nghiệp không bị ràng buộc bởi quá nhiều quy định
3. Being quick to take advantage of opportunities	3. Nhanh chóng tận dụng các cơ hội	Diễn đạt chi tiết cho rõ nghĩa hơn	doanh nghiệp luôn nhanh chóng nhận diện và tận dụng các cơ hội
4. Being innovative	4. Luôn đổi mới	Diễn đạt chi tiết cho rõ nghĩa hơn	doanh nghiệp luôn thực hiện các sự đổi mới cần thiết

5. Risk taking	5. Chấp nhận rủi ro	Diễn đạt chi tiết cho rõ nghĩa hơn	doanh nghiệp có khả năng chấp nhận các rủi ro có thể xảy ra
6. Being competitive	6. Có tính cạnh tranh	Diễn đạt chi tiết cho rõ nghĩa hơn	doanh nghiệp có tính cạnh tranh cao
7. Being achievement oriented	7. Có định hướng thành tích	Diễn đạt chi tiết cho rõ nghĩa hơn	doanh nghiệp có định hướng các thành tựu sẽ đạt được
8. Having high expectations for performance	8. Có kỳ vọng cao về hiệu suất	Diễn đạt chi tiết cho rõ nghĩa hơn	doanh nghiệp thường đặt ra các kỳ vọng cao về kết quả hoạt động kinh doanh sẽ đạt được
9. Being results oriented	9. Có định hướng kết quả	Diễn đạt chi tiết cho rõ nghĩa hơn	doanh nghiệp có định hướng các kết quả đầu ra của hoạt động
10. Being action oriented	10. Có định hướng hành động	Diễn đạt chi tiết cho rõ nghĩa hơn	doanh nghiệp có định hướng cho các hành động
<b>Management accountant networking</b>	<b>Mạng lưới kế toán quản trị viên</b>	<b>Sự kết nối của nhân viên kế toán quản trị</b>	<b>Sự kết nối của nhân viên kế toán quản trị</b>
1. Colleagues within your own department	1. Đồng nghiệp trong bộ phận của bạn	Diễn đạt chi tiết cho rõ nghĩa hơn	Kết nối thường xuyên với các nhân viên trong chính bộ phận của mình
2. Colleagues in other departments	2. Đồng nghiệp ở các phòng ban khác	Diễn đạt chi tiết cho rõ nghĩa hơn	Kết nối thường xuyên với các nhân viên thuộc bộ phận/phòng ban khác trong doanh nghiệp
3. Colleagues in the wider company	3. Đồng nghiệp trong công ty	Diễn đạt chi tiết cho rõ nghĩa hơn	Kết nối thường xuyên với các đồng nghiệp trong toàn bộ doanh nghiệp

4. CIMA members	4. Thành viên CIMA	Diễn đạt chi tiết cho rõ nghĩa hơn	Kết nối thường xuyên với các thành viên của CIMA - Tổ chức nghề nghiệp về kế toán quản trị quốc tế
5. Other professional accounting associations' members	5. Thành viên các hiệp hội kế toán chuyên nghiệp khác	Diễn đạt chi tiết cho rõ nghĩa hơn	Kết nối thường xuyên với các thành viên của các hiệp hội kế toán chuyên nghiệp khác
6. Suppliers	6. Nhà cung cấp	Diễn đạt chi tiết cho rõ nghĩa hơn	Kết nối thường xuyên với nhà cung cấp của doanh nghiệp
7. Customers	7. Khách hàng	Diễn đạt chi tiết cho rõ nghĩa hơn	Kết nối thường xuyên với khách hàng của doanh nghiệp
8. Consultants	8. Nhà tư vấn	Diễn đạt chi tiết cho rõ nghĩa hơn	Kết nối thường xuyên với các nhà tư vấn tài chính kế toán chuyên nghiệp
<b>Information system quality</b>	<b>Chất lượng công nghệ thông tin</b>	<b>Chất lượng công nghệ thông tin</b>	<b>Chất lượng công nghệ thông tin</b>
1. The business unit's information systems (e.g. Sales, manufacturing, etc) are intergrated with each other	1. Các hệ thống thông tin của doanh nghiệp anh/chị (ví dụ: bán hàng, sản xuất...) được tích hợp với nhau	Đồng ý và có góp ý về cách diễn đạt lại sao cho rõ nghĩa hơn	Các hệ thống công nghệ thông tin của doanh nghiệp anh/chị chẳng hạn như hệ thống thông tin liên quan đến bán hàng, sản xuất...đều được tích hợp với nhau
2. The information system offers user-friendly query capability	2. Hệ thống thông tin có khả năng truy vấn thân thiện với người dùng	Đồng ý và có góp ý về cách diễn đạt lại sao cho rõ nghĩa hơn	Hệ thống công nghệ thông tin có khả năng truy cập và trích xuất dữ liệu một cách nhanh chóng và dễ dàng với người dùng
3. Detailed sales and operating data are available	3. Dữ liệu chi tiết về doanh số và hoạt động có sẵn trong hệ	Đồng ý và diễn đạt lại cho phù hợp	Các thông tin và dữ liệu chi tiết về doanh số và các hoạt động liên quan trong vòng

in the information system for the last 12 months	thống thông tin trong 12 tháng qua		12 tháng đều có sẵn trong hệ thống thông tin của doanh nghiệp anh/chị
4. Many perspectives of cost and performance data are available	4. Có sẵn nhiều quan điểm về dữ liệu chi phí và hiệu suất hoạt động của doanh nghiệp	Cần diễn đạt lại cho phù hợp và dễ hiểu hơn	Các dữ liệu phân tích liên quan đến các khía cạnh chi phí và kết quả hoạt động luôn sẵn sàng cung cấp khi cần thiết
5. Manufacturing and other operating data are updates in 'real time' rather than periodically	5. Dữ liệu sản xuất và hoạt động khác được cập nhật theo đúng tại thời điểm phát sinh thay vì định kỳ	Đồng ý và diễn đạt lại cho phù hợp	Các dữ liệu chi tiết cho hoạt động sản xuất và các hoạt động khác luôn được cập nhật tại mỗi thời điểm phát sinh nghiệp vụ (chứ không phải cập nhật theo định kỳ)
<b>Organizational culture</b>	<b>Văn hoá doanh nghiệp</b>	<b>Văn hoá doanh nghiệp</b>	<b>Văn hoá doanh nghiệp</b>
1. A willingness to experiment	1. Sẵn sàng thử nghiệm	Diễn đạt chi tiết cho rõ nghĩa hơn	Sẵn sàng thử nghiệm các ý tưởng mới
2. Not being constrained by many rules	2. Không bị ràng buộc bởi nhiều quy định	Diễn đạt chi tiết cho rõ nghĩa hơn	Không bị ràng buộc bởi nhiều quy tắc
3. Being quick to take advantage of opportunities	3. Nhanh chóng tận dụng các cơ hội	Diễn đạt chi tiết cho rõ nghĩa hơn	Nhanh chóng nhận diện và tận dụng các cơ hội
4. Being innovative	4. Luôn đổi mới	Diễn đạt chi tiết cho rõ nghĩa hơn	Sáng tạo, đổi mới
5. Risk taking	5. Chấp nhận rủi ro	Đồng ý	Chấp nhận rủi ro
6. Being competitive	6. Cạnh tranh	Đồng ý	Cạnh tranh



7. Being achievement oriented	7. Có định hướng thành tích	Diễn đạt chi tiết cho rõ nghĩa hơn	Định hướng thành tích
8. Having high expectations for performance	8. Có kỳ vọng cao về hiệu suất	Đồng ý	Có kỳ vọng về hiệu suất
9. Being results oriented	9. Có định hướng kết quả	Diễn đạt chi tiết cho rõ nghĩa hơn	Được định hướng theo kết quả
10. Being action oriented	10. Có định hướng hành động	Diễn đạt lại cho rõ nghĩa hơn	Định hướng hành động
<b>Adoption of innovative management accounting tools</b>	<b>Việc áp dụng công cụ kế toán quản trị đổi mới</b>	<b>Việc áp dụng công cụ kế toán quản trị đổi mới</b>	<b>Việc áp dụng công cụ kế toán quản trị đổi mới</b>
1) We have never used this innovative tool in the past and we do not intent to adopt it	1) Chúng tôi chưa từng sử dụng công cụ đổi mới này trước đây và không có ý định áp dụng nó.	Diễn đạt chi tiết cho rõ nghĩa hơn	1) Chúng tôi chưa từng sử dụng công cụ kế toán quản trị đổi mới này trước đây và không có ý định áp dụng nó.
2) We have used this innovative tool in the past, but we have abandoned it	2) Chúng tôi đã sử dụng công cụ đổi mới này trong quá khứ, nhưng đã từ bỏ nó.	Diễn đạt chi tiết cho rõ nghĩa hơn	2) Chúng tôi đã từng sử dụng công cụ kế toán quản trị đổi mới này trong quá khứ, nhưng đã từ bỏ nó, hiện nay không sử dụng công cụ này nữa.
3) We have not used this innovative tool in the past, but we intend to adopt it	3) Chúng tôi chưa sử dụng công cụ đổi mới này trong quá khứ, nhưng chúng tôi dự định sẽ áp dụng nó.	Diễn đạt chi tiết cho rõ nghĩa hơn	3) Chúng tôi chưa từng sử dụng qua công cụ kế toán quản trị đổi mới này trong quá khứ, nhưng chúng tôi dự định sẽ áp dụng nó trong thời gian tới.
4) We somewhat use this innovative tool today	4) Hiện tại, chúng tôi có sử dụng công cụ đổi mới này một phần	Diễn đạt chi tiết cho rõ nghĩa hơn	4) Hiện tại, chúng tôi đang sử dụng công cụ kế toán quản trị đổi mới này ở một mức độ nhất định (một phần).

5) We intensively use this innovative tool today	5) Hiện tại, chúng tôi sử dụng công cụ đổi mới này một cách mạnh mẽ.	Diễn đạt chi tiết cho rõ nghĩa hơn	5) Hiện tại, chúng tôi đang sử dụng công cụ kế toán quản trị đổi mới này một cách sâu rộng và mạnh mẽ.
<b>Adoption of innovative management accounting tools</b>	<b>Kế toán quản trị đổi mới</b>	<b>Áp dụng công cụ kế toán quản trị đổi mới</b>	<b>Áp dụng công cụ kế toán quản trị đổi mới</b>
Activity Based Costing	chi phí dựa trên hoạt động	Đồng ý	chi phí dựa trên hoạt động
Balanced scorecard	Bảng điểm cân bằng	Đồng ý	Bảng điểm cân bằng
Target costing	chi phí mục tiêu	Đồng ý	chi phí mục tiêu
EVA	Giá trị kinh tế gia tăng	Đồng ý	Giá trị kinh tế gia tăng
Life cycle costing	chi phí vòng đời	Đồng ý	chi phí vòng đời
<b>Firm Performance</b>	<b>Kết quả hoạt động kinh doanh</b>	<b>Kết quả hoạt động kinh doanh</b>	<b>Kết quả hoạt động kinh doanh</b>
1. Return on investments (ROI)	1. Lợi nhuận trên vốn đầu tư (ROI)	Đồng ý và góp ý ghi rõ hơn	Tỷ lệ lợi nhuận ròng trên tổng chi phí đầu tư (ROI)
2. Return on sales (ROS)	2. Lợi nhuận trên doanh thu (ROS)	Đồng ý và góp ý ghi rõ hơn	Tỷ suất lợi nhuận trên doanh thu (ROS)
3. Return on assets (ROA)	3. Lợi nhuận trên tài sản (ROA)	Đồng ý và góp ý ghi rõ hơn	Tỷ số lợi nhuận ròng trên tài sản (ROA)
4. Overall profitability	4. Lợi nhuận tổng thể	Đồng ý	Lợi nhuận tổng thể
		Bổ sung thêm chỉ tiêu: “Sự tăng trưởng doanh thu” (Sales growth)	Sự tăng trưởng doanh thu

## **Phụ lục số 12: Bảng khảo sát**

**Kính chào Quý Ông/Bà!**

Tôi tên là ..., hiện là nghiên cứu sinh ngành ... tại Trường Đại học Kinh tế Thành phố Hồ Chí Minh và đang công tác tại .... Hiện nay, tôi đang thực hiện đề tài nghiên cứu liên quan đến lĩnh vực kế toán quản trị. Để thu thập thông tin hỗ trợ cho đề tài nghiên cứu của mình, tôi rất mong Ông/Bà dành một ít thời gian quý báu để trả lời bảng câu hỏi dưới đây. Sự giúp đỡ và ý kiến của Ông/Bà sẽ đóng góp rất lớn vào kết quả của cuộc NC. Tôi xin cam đoan nội dung trả lời của Ông/Bà chỉ nhằm mục đích NC, ý kiến cá nhân của Ông/Bà không mang tính chất đúng hay sai mà có ý nghĩa rất quan trọng và đóng góp lớn cho kết quả NC, vì vậy mọi thông tin cá nhân của Ông/Bà đều được bảo mật. Nếu Ông/Bà quan tâm đến kết quả nghiên cứu của đề tài hoặc có một số ý kiến đóng góp khác liên quan đến đề tài, Ông/Bà có thể gửi thư đến địa chỉ email của tác giả là ..., số điện thoại cá nhân là .....

**Tôi xin chân thành cảm ơn sự hợp tác của Quý Ông/Bà!**

### **PHẦN 1: THÔNG TIN CHUNG**

**1. Doanh nghiệp của Ông/Bà có bộ phận/vận hành kế toán quản trị không?**

☐ Yes *Có*

**Làm tiếp câu 2**

☐ No *Không*

**Thoát khảo sát**

2. Doanh nghiệp của Ông/Bà có từng sử dụng, đang sử dụng hoặc có ý định sử dụng một trong những công cụ kế toán quản trị như là chi phí dựa trên hoạt động (ABC), Thẻ điểm cân bằng (BSC), chi phí mục tiêu (Target costing), giá trị kinh tế gia tăng (EVA), chi phí vòng đời (Life cycle costing) không?

☐ Yes Có

**Làm tiếp câu 3**

☐ No Không

**Thoát khảo sát**

3. Hiện tại, Ông/Bà đang công tác ở vị trí nào trong doanh nghiệp:

☐ Nhà quản trị cấp cao (Tổng Giám đốc/Phó giám đốc)

**Thoát khảo sát**

☐ Giám đốc tài chính (Hoặc tương đương)

**Làm tiếp câu 4**

☐ Kế toán trưởng/người phụ trách kế toán, kế toán tổng hợp

**Làm tiếp câu 4**

☐ Vị trí khác (ví dụ: nhân viên, giám sát...)

**Thoát khảo sát**

4. Hiện tại, Ông/Bà đang công tác ở loại hình doanh nghiệp nào:

☐ Doanh nghiệp 100% vốn nước ngoài

☐ Doanh nghiệp nhà nước (có vốn nhà nước > 50%)

☐ Doanh nghiệp tư nhân

☐ Doanh nghiệp liên doanh với đối tác nước ngoài

☐ Doanh nghiệp liên doanh với đối tác trong nước

☐ Loại hình khác

**5. Doanh nghiệp của Ông/Bà thuộc ngành nào:**

☐ Sản xuất

☐ Thương mại

☐ Dịch vụ

☐ Lĩnh vực khác

**6. Ông/Bà vui lòng cho biết số năm kinh nghiệm công tác ở đơn vị:**

☐ Từ 2 đến 5 năm

☐ Từ 6 năm đến 10 năm

☐ Từ 11 đến 20 năm

☐ Trên 20 năm

**7. Học vấn hiện tại của Ông/Bà:**

☐ Trung cấp, cao đẳng

☐ Cử nhân

☐ Thạc sĩ

☐ Tiến sĩ

**8. Họ và tên (có thể không ghi): .....**

**9. Tên đơn vị mà Ông/Bà đang công tác (có thể không ghi): .....**

**10. Tổng số lượng nhân viên toàn thời gian đang làm việc tại doanh nghiệp: .....**

**11. Tổng tài sản của doanh nghiệp: .....**

**12. Đơn vị của Ông/Bà thành lập được bao nhiêu năm: .....**

**PHẦN 2: NỘI DUNG NGHIÊN CỨU**

Trong bảng này, những công cụ sau đây sẽ được gọi là công cụ kế toán quản trị đổi mới: chi phí dựa trên hoạt động (ABC), Thẻ điểm cân bằng (BSC), chi phí mục tiêu (Target costing), giá trị kinh tế gia tăng (EVA), chi phí vòng đời (Life cycle costing). Với từng

**vấn đề nghiên cứu được đề cập bên dưới, Ông/Bà vui lòng chọn 1 trong 5 mức hoặc 7 mức để đánh dấu (X) vào mức độ nào mà Ông/Bà nhận thấy nó phù hợp với suy nghĩ của mình.**

<b>Xin cho biết khả năng dự đoán của Ông/Bà đối với các phát biểu sau đây. Những nhận định sau đây mô tả một số yếu tố luôn thay đổi ở môi trường kinh doanh bên ngoài.</b>	<b>Mức độ đồng ý</b>						
	<b>(1) Có thể dự đoán cao</b>	<b>(2) Có thể dự đoán được</b>	<b>(3) Có thể dự đoán một phần</b>	<b>(4) Trung lập</b>	<b>(5) Hơi khó dự đoán</b>	<b>(6) Khá khó dự đoán</b>	<b>(7) Rất khó dự đoán</b>
1. Sự thay đổi của các công nghệ sản xuất hiện đại							
2. Những hành động thay đổi của đối thủ cạnh tranh							
3. Sự thay đổi của khách hàng về nhu cầu và sở thích							
4. Sự thay đổi cần có đối với các đặc điểm/thiết kế của sản phẩm để đáp ứng nhu cầu thay đổi của khách hàng							
5. Tình hình biến động liên quan đến sự sẵn có của nguyên vật liệu thô trên thị trường							
6. Tình hình biến động liên quan đến giá cả của nguyên vật liệu thô trên thị trường							
7. Những thay đổi trong hoạt động công đoàn liên quan đến quyền lợi của người lao động							

8. Những thay đổi trong quy định ban hành bởi Chính phủ							
<b>Ông/Bà hãy cho biết mức độ cạnh tranh mà doanh nghiệp anh chị đang phải đối mặt đối với từng vấn đề sau đây:</b>		<b>Mức độ cạnh tranh</b>					
	<b>(1) Rất thấp</b>	<b>(2) Thấp</b>	<b>(3) Khá thấp</b>	<b>(4) Trung bình</b>	<b>(5) Khá cao</b>	<b>(6) Cao</b>	<b>(7) Rất cao</b>
1. Mức độ cạnh tranh về nguyên vật liệu thô							
2. Mức độ cạnh tranh về các nhân viên kỹ thuật trong ngành							
3. Mức độ cạnh tranh về kênh bán hàng và phân phối sản phẩm							
4. Mức độ cạnh tranh trong chất lượng và tính đa dạng của sản phẩm cùng ngành							
5. Mức độ cạnh tranh về giá cả							
<b>Ông/Bà vui lòng cho biết tần suất nhân viên kế toán quản trị tại doanh nghiệp của anh chị kết nối với các bộ phận/tổ chức để tìm hiểu những ý tưởng mới nhất trong lĩnh vực kế toán quản trị.</b>		<b>Mức độ kết nối</b>					
	<b>(1) Không bao giờ</b>	<b>(2) Hiếm khi</b>	<b>(3) Thỉnh thoảng</b>	<b>(4) Trung bình</b>	<b>(5) Thường xuyên</b>	<b>(6) Rất thường xuyên</b>	<b>(7) Luôn luôn</b>
1. Kết nối thường xuyên với các nhân viên trong chính bộ phận của mình							

2. Kết nối thường xuyên với các nhân viên thuộc bộ phận/phòng ban khác trong doanh nghiệp							
3. Kết nối thường xuyên với các đồng nghiệp trong toàn bộ doanh nghiệp							
4. Kết nối thường xuyên với các thành viên của CIMA - Tổ chức nghề nghiệp về kế toán quản trị quốc tế							
5. Kết nối thường xuyên với các thành viên của các hiệp hội kế toán chuyên nghiệp khác							
6. Kết nối thường xuyên với nhà cung cấp của doanh nghiệp							
7. Kết nối thường xuyên với khách hàng của doanh nghiệp							
8. Kết nối thường xuyên với các nhà tư vấn tài chính kế toán chuyên nghiệp							
<b>Về công nghệ thông tin trong doanh nghiệp của Ông/Bà, Ông/Bà vui lòng cho biết mức độ mà Ông/Bà không đồng ý/đồng ý với từng nhận định sau:</b>	<b>Mức độ đồng ý</b>						
	<b>(1) Hoàn toàn không đồng ý</b>	<b>(2) Không đồng ý</b>	<b>(3) Hơi không đồng ý</b>	<b>(4) Trung lập</b>	<b>(5) Hơi đồng ý</b>	<b>(6) Đồng ý</b>	<b>(7) Hoàn toàn đồng ý</b>



1. Các hệ thống công nghệ thông tin của doanh nghiệp Ông/Bà chẳng hạn như hệ thống thông tin liên quan đến bán hàng, sản xuất...đều được tích hợp với nhau							
2. Hệ thống công nghệ thông tin có khả năng truy cập và trích xuất dữ liệu một cách nhanh chóng và dễ dàng với người dùng							
3. Các thông tin và dữ liệu chi tiết về doanh số và các hoạt động liên quan trong vòng 12 tháng đều có sẵn trong hệ thống thông tin của doanh nghiệp anh/chị							
4. Các dữ liệu phân tích liên quan đến các khía cạnh chi phí và kết quả hoạt động luôn sẵn sàng cung cấp khi cần thiết							
5. Các dữ liệu chi tiết cho hoạt động sản xuất và các hoạt động khác luôn được cập nhật tại mỗi thời điểm thực tế phát sinh nghiệp vụ (chứ không phải cập nhật theo định kỳ)							
<b>Các nhận định sau thể hiện một số giá trị kinh doanh của doanh nghiệp. Để giúp chúng tôi có thể hiểu được môi trường kinh doanh cũng như văn hoá trong doanh nghiệp của Ông/Bà, vui lòng cho biết mức độ giá trị của nó trong doanh nghiệp của Ông/Bà:</b>	<b>Mức độ về giá trị</b>						
	<b>(1)</b> <b>Hoàn toàn không có giá trị</b>	<b>(2)</b> <b>Ít có giá trị</b>	<b>(3)</b> <b>Hơi có giá trị</b>	<b>(4)</b> <b>Trung bình</b>	<b>(5)</b> <b>Khá có giá trị</b>	<b>(6)</b> <b>Rất có giá trị</b>	<b>(7)</b> <b>Mức độ giá trị rất lớn</b>

1. Sẵn sàng thử nghiệm các ý tưởng mới							
2. Không bị ràng buộc bởi nhiều quy tắc							
3. Nhanh chóng nhận diện và tận dụng các cơ hội							
4. Sáng tạo, đổi mới							
5. Chấp nhận rủi ro							
6. Cạnh tranh							
7. Định hướng thành tích							
8. Có kỳ vọng về hiệu suất							
9. Được định hướng theo kết quả							
10. Định hướng hành động							
<b>Vui lòng chọn vào ô thích hợp tương ứng với tình trạng áp dụng cho <u>mỗi công cụ kế toán quản trị đổi mới</u> dưới đây (Lưu ý mỗi công cụ chỉ lựa chọn <u>1 tình trạng duy nhất</u>):</b>	<b>Tình trạng áp dụng</b>						
	<b>Chi phí dựa trên hoạt động (ABC)</b>	<b>Bảng điểm cân bằng (BSC)</b>	<b>Chi phí mục tiêu (Target costing)</b>	<b>Giá trị kinh tế gia tăng (EVA)</b>	<b>chi phí vòng đời (Life cycle costing)</b>		
1. Chúng tôi chưa từng sử dụng công cụ kế toán quản trị đổi mới này trước đây và không có ý định áp dụng nó.							
2. Chúng tôi đã từng sử dụng công cụ kế toán quản trị đổi mới này trong quá khứ, nhưng đã từ bỏ nó, hiện nay không sử dụng công cụ này nữa.							
3. Chúng tôi chưa từng sử dụng qua công cụ kế toán quản trị đổi mới này trong quá							

khứ, nhưng chúng tôi dự định sẽ áp dụng nó trong thời gian tới.							
4. Hiện tại, chúng tôi đang sử dụng công cụ kế toán quản trị đổi mới này ở một mức độ nhất định (một phần).							
5. Hiện tại, chúng tôi đang sử dụng công cụ kế toán quản trị đổi mới này một cách sâu rộng và mạnh mẽ.							
<b>Ông/Bà vui lòng đánh giá mức độ sử dụng cho mỗi công cụ kế toán quản trị đổi mới sau:</b>		<b>Mức độ sử dụng</b>					
	<b>(1)</b> Hoàn toàn không sử dụng	<b>(2)</b> Sử dụng rất ít	<b>(3)</b> Ít sử dụng	<b>(4)</b> Sử dụng trung bình	<b>(5)</b> Sử dụng một phần	<b>(6)</b> Sử dụng tương đối nhiều	<b>(7)</b> Hoàn toàn sử dụng
1. Chi phí dựa trên hoạt động (ABC)							
2. Bảng điểm cân bằng (BSC)							
3. Chi phí mục tiêu (Target costing)							
4. Giá trị kinh tế gia tăng (EVA)							
5. Chi phí vòng đời (Life cycle costing)							
<b>Ông/Bà hãy đánh giá Kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp so với đối thủ cạnh tranh tại doanh nghiệp của Ông/Bà:</b>		<b>Đánh giá theo mức độ</b>					
	<b>(1)</b> Kém	<b>(2)</b> Dưới trung bình	<b>(3)</b> Trung bình	<b>(4)</b> Tốt	<b>(5)</b> Xuất sắc		

1. Tỷ lệ lợi nhuận ròng trên tổng chi phí đầu tư (ROI)					
2. Tỷ suất lợi nhuận trên doanh thu (ROS)					
3. Sự tăng trưởng doanh thu bán hàng					
4. Tỷ số lợi nhuận ròng trên tài sản (ROA)					
5. Lợi nhuận tổng thể					

Xin chân thành cảm ơn Ông/Bà đã dành thời gian quý báu của mình để tham gia khảo sát này! Ý kiến của Ông/Bà là vô cùng quý báu để tôi có thể hoàn thiện bài luận án của mình và đóng góp vào các giá trị liên quan đến thực tiễn kế toán quản trị. Một lần nữa xin được cảm ơn và kính chúc Ông/Bà sức khoẻ dồi dào và luôn công tác tốt!

Trân trọng.

## **Phụ lục số 13: Kết quả phân tích dữ liệu định lượng trên PLS**

### **13.1. Thống kê mô tả biến quan sát**

	<b>Mean</b>	<b>Min</b>	<b>Max</b>	<b>Standard Deviation</b>	<b>N</b>
<b>PEU_1</b>	5.81	3	7	0.96	221
<b>PEU_2</b>	5.93	2	7	1.12	221
<b>PEU_3</b>	6.03	1	7	1.02	221
<b>PEU_4</b>	5.68	2	7	1.03	221
<b>PEU_5</b>	5.86	2	7	1.11	221
<b>PEU_6</b>	5.95	2	7	1.15	221
<b>PEU_7</b>	5.79	1	7	1.14	221
<b>PEU_8</b>	6.88	2	7	0.98	221
<b>Nhận thức về môi trường không chắc chắn (PEU)</b>	5.99	1	7	1,06	221

<b>COM1</b>	5.13	2	7	1.54	221
<b>COM2</b>	5.31	2	7	1.61	221
<b>COM3</b>	5.63	2	7	1.70	221
<b>COM4</b>	4.86	1	7	2.06	221
<b>COM5</b>	4.80	2	7	1.69	221
<b>Cường độ cạnh tranh (COM)</b>	5.15	1	7	1.72	221

<b>OC 1</b>	3.84	2	7	1.10	221
<b>OC 2</b>	4.05	2	7	1.04	221
<b>OC 3</b>	4.05	2	7	1.06	221
<b>OC 4</b>	3.91	2	7	1.05	221
<b>OC 5</b>	3.84	2	7	1.12	221
<b>OC 6</b>	3.89	2	7	1.10	221
<b>OC 7</b>	4.01	2	5	1.10	221
<b>OC 8</b>	3.84	2	5	1.08	221
<b>OC 9</b>	3.91	2	5	0.96	221
<b>OC 10</b>	4.13	2	5	1.00	221

<b>Văn hoá của doanh nghiệp (OC)</b>	<b>3.92</b>	<b>2</b>	<b>7</b>	<b>1.06</b>	<b>221</b>
--------------------------------------	-------------	----------	----------	-------------	------------

<b>MAN_1</b>	4.24	2	6	1.21	221
<b>MAN_2</b>	4.26	1	7	1.37	221
<b>MAN_3</b>	4.18	1	7	1.14	221
<b>MAN_4</b>	4.22	2	7	1.02	221
<b>MAN_5</b>	3.83	1	7	1.28	221
<b>MAN_6</b>	4.04	2	7	1.48	221
<b>MAN_7</b>	3.82	1	7	1.67	221
<b>MAN_8</b>	3.97	1	7	1.45	221
<b>Sự kết nối của nhân viên kế toán quản trị (MAN)</b>	<b>4.07</b>	<b>2</b>	<b>6</b>	<b>1.33</b>	<b>221</b>

<b>ISQ_1</b>	6.06	3	7	0.99	221
<b>ISQ_2</b>	6.28	3	7	0.91	221
<b>ISQ_3</b>	6.15	3	7	1.00	221
<b>ISQ_4</b>	6.09	4	7	0.96	221
<b>ISQ_5</b>	6.25	4	7	1.01	221
<b>Chất lượng công nghệ thông tin (ISQ)</b>	<b>6.17</b>	<b>2</b>	<b>5</b>	<b>0.97</b>	<b>221</b>

<b>AMAI_1</b>	5.96	4	7	1.05	221
<b>AMAI_2</b>	6.03	3	7	1.00	221
<b>AMAI_3</b>	5.83	3	7	1.04	221
<b>AMAI_4</b>	5.67	4	7	0.98	221
<b>AMAI_5</b>	5.72	3	7	1.13	221
<b>Áp dụng công cụ KTQTĐM (AMAI)</b>	<b>5.84</b>	<b>3</b>	<b>7</b>	<b>1.04</b>	<b>221</b>

<b>FP_1</b>	4.15	2	5	0.99	221
<b>FP_2</b>	4.04	2	5	1.00	221
<b>FP_3</b>	4.35	1	5	0.99	221
<b>FP_4</b>	4.20	1	5	1.08	221
<b>FP_5</b>	4.13	1	5	1.22	221
<b>Hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh (FP)</b>	4.17	<b>1</b>	<b>5</b>	1.06	<b>221</b>

### 13.2. Độ tin cậy nhất quán nội bộ của các thang đo

Thang đo bậc 1	Cronbach's Alpha	rho_A	Composite Reliability
Nhận thức sự không chắc chắn (PEU)	0,932	0,934	0,944
Cường độ cạnh tranh (COM)	0,902	0,981	0,923
Sự kết nối của nhân viên kế toán quản trị (MAN)	0.893	0.896	0.915
Chất lượng công nghệ thông tin (ISQ)	0.885	0.913	0.913
Văn hoá doanh nghiệp (OC)	0.932	0.941	0.942
Áp dụng công cụ KTQTĐM (AMAI)	0.897	0.899	0.924
Hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh (FP)	0.890	0.894	0.920
Quy mô (SIZE)	1,000	1,000	1,000
Quy mô (EMP)	1,000	1,000	1,000
Thời gian hoạt động (AGE)	1,000	1,000	1,000

### 13.3. Giá trị hội tụ của các thang đo

Biến quan sát	Hệ số tải	Giá trị t	Biến quan sát	Hệ số tải	Giá trị t
<b>Nhận thức sự không chắc chắn (AVE = 0,678)</b>			<b>Sự kết nối của nhân viên kế toán quản trị (AVE = 0,574)</b>		
PEU_1	0,80	14.82	MAN1	0,76	15.88
PEU_2	0,83	20.13	MAN2	0,76	12.42
PEU_3	0,83	18.72	MAN3	0,75	15.74
PEU_4	0,77	13.41	MAN4	0,75	14.80
PEU_5	0,82	15.35	MAN5	0,85	18.09
PEU_6	0,86	19.19	MAN6	0,74	11.67
PEU_7	0,88	18.77	MAN7	0,74	11.63
PEU_8	0,79	14.02	MAN8	0,71	12.66
<b>Cường độ cạnh tranh (AVE=0,707)</b>			<b>Chất lượng công nghệ thông tin (AVE=0,685)</b>		
COM1	0,89	6.03	ISQ1	0,87	14.93
COM 2	0,89	4.57	ISQ2	0,78	10.48
COM 3	0,82	3.02	ISQ3	0,86	13.90
COM 4	0,77	5.86	ISQ4	0,75	9.95
COM 5	0,88	2.73	ISQ5	0,86	17.36
<b>Văn hoá doanh nghiệp (AVE=0,622)</b>			<b>Áp dụng công cụ KTQTĐM (AVE = 0,710)</b>		
OC 1	0,88	15.77	AMAI_1	0,84	23.77
OC 2	0,81	11.20	AMAI_2	0,86	28.38
OC 3	0,85	13.16	AMAI_3	0,88	28.18
OC 4	0,75	17.68	AMAI_4	0,79	17.21
OC 5	0,76	12.09	AMAI_5	0,79	20.58
OC 6	0,76	20.70	<b>Hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh (AVE = 0,696)</b>		
OC 7	0,84	15.99	FP1	0,84	19.54
OC 8	0,79	10.19	FP2	0,85	15.22
OC 9	0,84	19.07	FP3	0,77	19.41
OC 10	0,71	9.34	FP4	0,82	28.81
			FP5	0,89	22.19



### 13.4. Giá trị phân biệt của các thang đo

#### *Tiêu chí Heterotrait-Monotrait Ratio (HTMT)*

Thang đo bậc 1	PEU	COM	MAN	ISQ	OC	AMAI	FP	SIZE	EMP
Nhận thức sự không chắc chắn (PEU)									
Cường độ cạnh tranh (COM)	0,30								
Sự kết nối của nhân viên kế toán quản trị (MAN)	0,69	0,28							
Chất lượng công nghệ thông tin (ISQ)	0,58	0,20	0,28						
Văn hoá doanh nghiệp (OC)	0,81	0,18	0,75	0,61					
Áp dụng công cụ KTQT đổi mới (AMAI)	0,84	0,31	0,85	0,72	0,85				
Hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh (FP)	0,74	0,33	0,72	0,85	0,66	0,74			
Quy mô (SIZE)	0,23	0,30	0,51	0,51	0,59	0,54	0,74		
Quy mô (EMP)	0,34	0,38	0,28	0,46	0,49	0,39	0,55	0,36	
Tuổi doanh nghiệp (AGE)	0,06	0,15	0,08	0,11	0,21	0,07	0,29	0,24	0,19

#### *Tiêu chí Fornell-Larcker*

Thang đo bậc 1	PEU	COM	MAN	ISQ	OC	AMAI	FP	SIZE	EMP
Nhận thức sự không chắc chắn (PEU)									
Cường độ cạnh tranh (COM)	0,33								
Sự kết nối của kế toán quản trị viên (MAN)	0,64	0,22							
Chất lượng công nghệ thông tin (ISQ)	0,54	0,18	0,64						
Văn hoá doanh nghiệp (OC)	0,76	0,58	0,70	0,58					
Áp dụng công cụ KTQT đổi mới (AMAI)	0,81	0,31	0,78	0,67	0,78				
Hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh (FP)	0,68	0,32	0,64	0,78	0,62	0,67			
Quy mô (SIZE)	0,22	0,47	0,51	0,49	0,57	0,52	0,70		
Quy mô (EMP)	0,38	0,36	0,43	0,46	0,28	0,38	0,53	0,36	
Tuổi doanh nghiệp (AGE)	0,04	0,14	0,07	0,07	0,19	0,06	0,27	0,24	0,19

***Hệ số tải chéo - Cross Loadings***

<b>Biến quan sát</b>	<b>PEU</b>	<b>COM</b>	<b>MAN</b>	<b>ISQ</b>	<b>OC</b>	<b>AMAI</b>	<b>FP</b>	<b>SIZE</b>	<b>EMP</b>	<b>AGE</b>
PEU_1	0.79	0.27	0.49	0.35	0.57	0.64	0.42	0.09	0.18	-0.02
PEU_2	0.82	0.36	0.49	0.40	0.56	0.62	0.57	0.12	0.36	0.07
PEU_3	0.82	0.33	0.47	0.36	0.61	0.64	0.50	0.20	0.27	0.01
PEU_4	0.77	0.21	0.45	0.42	0.56	0.60	0.54	0.17	0.26	0.09
PEU_5	0.81	0.20	0.59	0.53	0.69	0.72	0.65	0.27	0.29	0.00
PEU_6	0.87	0.26	0.54	0.45	0.63	0.64	0.56	0.18	0.28	0.09
PEU_7	0.88	0.20	0.64	0.62	0.72	0.73	0.75	0.23	0.33	0.05
PEU_8	0.78	0.29	0.47	0.38	0.59	0.63	0.42	0.17	0.20	-0.01
COM_1	0.29	0.89	0.20	0.21	0.12	0.28	0.30	0.27	0.29	0.19
COM_2	0.20	0.86	0.12	0.10	0.04	0.19	0.27	0.24	0.27	0.10
COM_3	0.10	0.75	0.07	0.20	0.00	0.15	0.24	0.29	0.35	0.17
COM_4	0.43	0.84	0.30	0.12	0.19	0.36	0.30	0.22	0.22	0.05
COM_5	0.13	0.83	0.10	0.13	-0.04	0.14	0.19	0.18	0.37	0.08
OC 1	0.07	0.07	0.87	0.61	0.54	0.74	0.52	0.41	0.26	-0.01
OC 2	0.09	-0.08	0.71	0.52	0.36	0.62	0.34	0.29	0.14	-0.01
OC 3	0.18	0.16	0.81	0.64	0.48	0.76	0.51	0.42	0.30	0.04
OC 4	0.12	0.11	0.85	0.54	0.38	0.62	0.36	0.30	0.18	0.03
OC 5	0.13	0.26	0.76	0.67	0.53	0.75	0.69	0.54	0.30	0.08
OC 6	0.08	-0.15	0.75	0.56	0.57	0.61	0.59	0.47	0.27	0.07
OC 7	0.04	0.00	0.75	0.50	0.47	0.53	0.51	0.41	0.23	0.09
OC 8	0.14	0.15	0.78	0.65	0.69	0.71	0.80	0.64	0.38	0.20
OC 9	-0.03	-0.07	0.84	0.37	0.26	0.49	0.25	0.18	0.04	0.02
OC 10	0.02	-0.03	0.71	0.39	0.19	0.47	0.18	0.22	0.03	-0.03
MAN_1	0.22	0.09	0.46	0.77	0.50	0.59	0.38	0.20	0.33	-0.04
MAN_2	0.24	0.24	0.47	0.76	0.38	0.59	0.32	0.24	0.27	0.00
MAN_3	0.26	0.02	0.52	0.75	0.57	0.60	0.46	0.33	0.39	0.08
MAN_4	0.25	0.13	0.51	0.76	0.47	0.64	0.45	0.30	0.37	0.04
MAN_5	0.15	0.13	0.69	0.84	0.57	0.63	0.65	0.56	0.33	0.11
MAN_6	0.18	-0.13	0.55	0.73	0.36	0.52	0.42	0.30	0.22	-0.07
MAN_7	0.21	0.38	0.54	0.72	0.42	0.59	0.55	0.43	0.33	0.07
MAN_8	0.16	0.26	0.52	0.70	0.60	0.53	0.68	0.57	0.40	0.19
ISQ_1	0.18	0.14	0.45	0.52	0.87	0.51	0.55	0.40	0.41	0.12
ISQ_2	0.18	0.02	0.46	0.48	0.78	0.46	0.47	0.36	0.41	0.15
ISQ_3	0.27	0.22	0.62	0.69	0.86	0.72	0.81	0.63	0.46	0.18

ISQ_4	0.16	0.21	0.28	0.37	0.74	0.43	0.57	0.39	0.27	0.18
ISQ_5	0.14	0.14	0.53	0.51	0.86	0.55	0.73	0.51	0.35	0.18
AMAI_1	0.69	0.30	0.59	0.58	0.63	0.85	0.55	0.32	0.33	-0.03
AMAI_2	0.69	0.25	0.68	0.60	0.71	0.88	0.54	0.43	0.32	0.07
AMAI_3	0.67	0.27	0.73	0.61	0.68	0.89	0.59	0.44	0.37	0.05
AMAI_4	0.57	0.30	0.62	0.44	0.57	0.81	0.47	0.33	0.29	0.07
AMAI_5	0.73	0.16	0.65	0.54	0.73	0.76	0.65	0.57	0.26	0.07
AMAI_6	0.69	0.30	0.59	0.58	0.63	0.85	0.55	0.48	0.33	0.05
FP_1	0.54	0.28	0.50	0.55	0.53	0.57	0.84	0.57	0.42	0.16
FP_2	0.49	0.14	0.52	0.71	0.49	0.48	0.85	0.59	0.36	0.26
FP_3	0.59	0.12	0.56	0.68	0.52	0.54	0.77	0.57	0.44	0.21
FP_4	0.59	0.28	0.54	0.54	0.52	0.55	0.82	0.59	0.43	0.24
FP_5	0.59	0.45	0.56	0.74	0.50	0.64	0.89	0.60	0.53	0.26
F_Assets	0.22	0.28	0.51	0.49	0.57	0.52	0.70	1.00	0.36	0.24
F_Employees	0.33	0.36	0.29	0.44	0.47	0.38	0.53	0.36	1.00	0.19
FirmYear	0.04	0.14	0.07	0.07	0.20	0.06	0.27	0.24	0.19	1.00

### 13.5. Kiểm định chệch do phương pháp bằng phân tích nhân tố đơn Harman

Total Variance Explained						
Component	Initial Eigenvalues			Extraction Sums of Squared Loadings		
	Total	% of Variance	Cumulative %	Total	% of Variance	Cumulative %
1	18.742	37.484	37.484	18.742	37.484	37.484
2	6.720	13.440	50.924	6.720	13.440	50.924
3	3.337	6.673	57.598	3.337	6.673	57.598
4	2.415	4.829	62.427	2.415	4.829	62.427
5	2.275	4.550	66.977	2.275	4.550	66.977
6	1.758	3.516	70.493	1.758	3.516	70.493
7	1.402	2.804	73.298	1.402	2.804	73.298
8	1.377	2.754	76.051	1.377	2.754	76.051
9	1.238	2.476	78.527	1.238	2.476	78.527
10	1.003	2.005	80.532	1.003	2.005	80.532
11	.861	1.721	82.253			
12	.729	1.457	83.710			
13	.677	1.355	85.065			
14	.656	1.311	86.377			

15	.574	1.148	87.524			
16	.541	1.082	88.606			
17	.486	.971	89.578			
18	.451	.902	90.480			
19	.397	.795	91.275			
20	.348	.697	91.971			
21	.333	.666	92.637			
22	.291	.583	93.220			
23	.277	.555	93.775			
24	.269	.539	94.314			
25	.246	.492	94.806			
26	.229	.458	95.263			
27	.220	.440	95.703			
28	.193	.386	96.090			
29	.174	.348	96.437			
30	.169	.337	96.775			
31	.159	.319	97.093			
32	.152	.303	97.397			
33	.132	.263	97.660			
34	.129	.258	97.918			
35	.116	.232	98.150			
36	.111	.223	98.372			
37	.099	.198	98.570			
38	.095	.191	98.761			
39	.090	.180	98.941			
40	.079	.158	99.099			
41	.075	.150	99.249			
42	.069	.139	99.387			
43	.054	.108	99.495			
44	.049	.097	99.592			
45	.045	.090	99.682			
46	.041	.083	99.765			
47	.037	.074	99.839			
48	.033	.066	99.906			
49	.028	.056	99.962			
50	.019	.038	100.000			

Extraction Method: Principal Component Analysis.

### 13.6. Kết quả đánh giá vấn đề đa cộng tuyến

#### Collinearity Statistics (VIF)

##### *Inner VIF Values*

Biến NC	PEU	COM	MAN	ISQ	OC	AMAI	FP	SIZE	EMP	AGE
1. Nhận thức về môi trường không chắc chắn (PEU)						2.81				
2. Cường độ cạnh tranh (COM)						1.19				
3. Sự kết nối của nhân viên kế toán quản trị (MAN)						2,45				
4. Chất lượng công nghệ thông tin (ISQ)						1.81				
5. Văn hoá doanh nghiệp (OC)						3.15				
6. Áp dụng công cụ KTQTĐM (AMAI)							1.17			
7. Quy mô (SIZE)							1,17			
8. Quy mô (EMP)							1,40			
9. Tuổi doanh nghiệp (AGE)							1,09			

### 13.7. Kết quả kiểm định mô hình cấu trúc

#### Path Coefficients - Specific Direct Effects

Biến NC	Áp dụng công cụ KTQTĐM	Kết quả HĐKD
1. Nhận thức về môi trường không chắc chắn	<b>0,31</b>	
2. Cường độ cạnh tranh	0,09	
3. Sự kết nối của nhân viên kế toán quản trị	0,28	
4. Chất lượng công nghệ thông tin	0,15	
5. Văn hoá doanh nghiệp	0,27	
6. Áp dụng công cụ KTQTĐM		<b>0,55</b>
7. Hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh		
8. Quy mô (tài sản)		0,29
9. Quy mô (nhân viên)		0,32
10. Tuổi của doanh nghiệp		0,11

#### Path Coefficients - Specific Indirect Effects

Mối quan hệ gián tiếp	Specific Indirect Effects
Nhận thức về môi trường không chắc chắn -> Áp dụng công cụ KTQTĐM -> Hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh	0,17
Cường độ cạnh tranh -> Áp dụng công cụ KTQTĐM -> Hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh	0,05
Sự kết nối của kế toán quản trị viên -> Áp dụng công cụ KTQTĐM -> Hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh	0,16
Chất lượng công nghệ thông tin -> Áp dụng công cụ KTQTĐM -> Hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh	0,08
Văn hóa doanh nghiệp -> Áp dụng công cụ KTQTĐM -> Hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh	0,15

***Mean, STDEV, T-Values, P-Values***  
**Specific Direct Effects**

<b>Mối quan hệ trực tiếp</b>	<b>Original Sample (O)</b>	<b>Sample Mean (M)</b>	<b>Standard Deviation (STDEV)</b>	<b>T Statistics ( O/STDEV )</b>	<b>P Values</b>
Nhận thức về môi trường không chắc chắn -> Áp dụng công cụ KTQTĐM	0,31	0,31	0,09	3,49	<b>0,000</b>
Cường độ cạnh tranh -> Áp dụng công cụ KTQTĐM	0,08	0,08	0,03	2,85	<b>0,004</b>
Sự kết nối của kế toán quản trị viên -> Áp dụng KTQTĐM	0,28	0,28	0,06	4,33	<b>0,000</b>
Chất lượng CNTT -> Áp dụng công cụ KTQTĐM	0,15	0,15	0,04	3,71	<b>0,000</b>
Văn hóa doanh nghiệp -> Áp dụng công cụ KTQTĐM	0,27	0,27	0,07	3,74	<b>0,000</b>
Áp dụng công cụ KTQTĐM -> Hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh	0,55	0,55	0,05	11,82	<b>0,000</b>
Quy mô (tổng tài sản) -> Hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh	0,29	0,28	0,06	5,24	<b>0,000</b>
Quy mô (tổng nhân viên) -> Hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh	0,31	0,32	0,05	6,26	<b>0,003</b>
Tuổi doanh nghiệp -> Hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh	0,11	0,11	0,04	3,08	<b>0,002</b>

**Mean, STDEV, T-Values, P-Values****Specific Indirect Effect**

<b>Mối quan hệ gián tiếp</b>	<b>Original Sample (O)</b>	<b>Sample Mean (M)</b>	<b>Standard Deviation (STDEV)</b>	<b>T Statistics ( O/STDEV )</b>	<b>P Values</b>
Nhận thức về môi trường không chắc chắn -> Áp dụng công cụ KTQTĐM -> Hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh	0,17	0,17	0,51	3,39	<b>0,000</b>
Cường độ cạnh tranh-> Áp dụng công cụ KTQTĐM -> Hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh	0,05	0,05	0,16	2,89	<b>0,004</b>
Sự kết nối của nhân viên KTQT -> Áp dụng công cụ KTQTĐM -> Hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh	0,15	0,15	0,04	3,99	<b>0,000</b>
Chất lượng CNTT-> Áp dụng công cụ KTQTĐM -> Hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh	0,08	0,08	0,02	3,42	<b>0,000</b>
Văn hóa doanh nghiệp -> Áp dụng công cụ KTQTĐM -> Hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh	0,15	0,15	0,04	3,56	<b>0,000</b>

**Total Effects - Path Coefficients**

<b>Biến nghiên cứu</b>	<b>Kết quả kinh doanh</b>	<b>Áp dụng công cụ KTQTĐM</b>
Nhận thức về môi trường không chắc chắn	0,172	0,311
Cường độ cạnh tranh	0,047	0,085
Sự kết nối của nhân viên KTQT	0,155	0,280
Chất lượng công nghệ thông tin	0,083	0,150
Văn hóa doanh nghiệp	0,150	0,272
Áp dụng công cụ KTQT đổi mới	0,554	
Hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh		
Qui mô (tổng tài sản)	0,287	
Qui mô (tổng nhân viên)	0,316	
Tuổi doanh nghiệp	0,113	



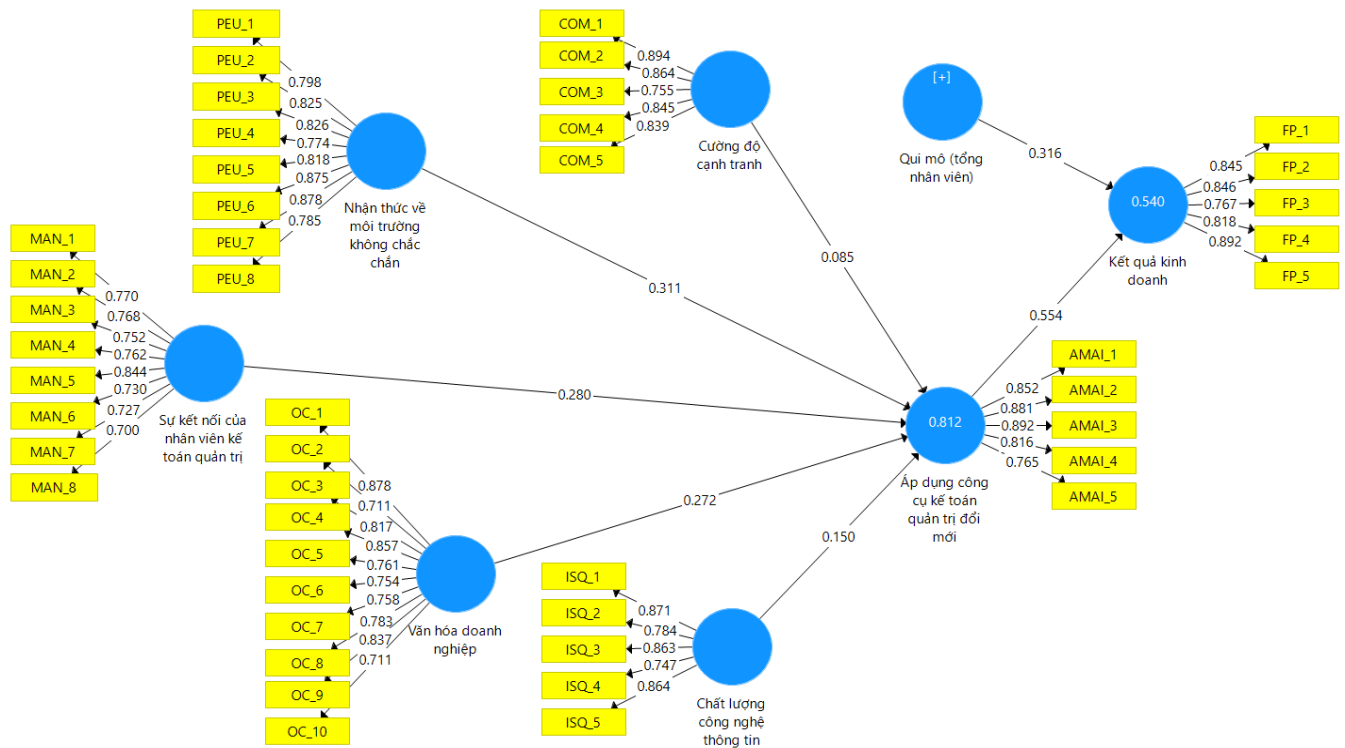
**Total Effects**  
**Mean, STDEV, T-Values, P-Values**

	<b>Original Sample (O)</b>	<b>Sample Mean (M)</b>	<b>Standard Deviation (STDEV)</b>	<b>T Statistics ( O/STDEV )</b>	<b>P Values</b>
Nhận thức về môi trường không chắc chắn -> Hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh	0.17	0.17	0.05	3.39	<b>0.001</b>
Nhận thức về môi trường không chắc chắn -> Áp dụng công cụ KTQTĐM	0.31	0.31	0.09	4.49	<b>0.000</b>
Cường độ cạnh tranh-> Hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh	0.05	0.05	0.02	2.89	<b>0.000</b>
Cường độ cạnh tranh-> Áp dụng công cụ KTQTĐM	0.09	0.09	0.03	2.85	<b>0.004</b>
Sự kết nối của nhân viên kế toán quản trị -> Hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh	0.15	0.15	0.04	3.98	<b>0.000</b>
Sự kết nối của kế toán quản trị viên -> Áp dụng công cụ KTQTĐM	0.28	0.28	0.06	4.33	<b>0.000</b>
Chất lượng công nghệ thông tin-> Hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh	0.08	0.08	0.03	2.85	<b>0.004</b>
Chất lượng công nghệ thông tin -> Áp dụng công cụ KTQTĐM	0.15	0.15	0.04	3.71	<b>0.000</b>
Văn hóa doanh nghiệp -> Hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh	0.15	0.15	0.04	3.55	<b>0.000</b>
Văn hóa doanh nghiệp -> Áp dụng công cụ KTQTĐM	0.27	0.27	0.07	3.74	<b>0.001</b>
Áp dụng công cụ KTQTĐM -> Hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh	<b>0.55</b>	<b>0.55</b>	<b>0.05</b>	<b>11.82</b>	<b>0.000</b>
Qui mô (tổng tài sản) -> Hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh	0.28	0.28	0.05	5.24	<b>0.000</b>
Qui mô (tổng nhân viên) -> Hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh	0.32	0.32	0.05	6.26	<b>0.003</b>
Tuổi doanh nghiệp -> Hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh	0.11	0.11	0.03	3.08	<b>0.002</b>

### R Square

Biến nội sinh	R Square	R Square Adjusted
Áp dụng công cụ KTQTĐM	0.812	0.808
Hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh	0.540	0.536

### 13.8. Sơ đồ hệ số đường dẫn giữa các mối quan hệ trong mô hình



### 13.9. Kiểm tra mức độ phù hợp của mô hình nghiên cứu

#### Model\_Fit

#### 1/ Fit Summary

Tiêu chí	Saturated Model	Estimated Model
SRMR	0,072	0,076
d_ ULS	3.918	1.780

#### 2/ RMS Theta

rms Theta	0,112	
-----------	-------	--