**DANH MỤC CÁC BẢNG VÀ HÌNH**

|  |  |
| --- | --- |
|  | Trang |
| Hình 2.1. Mô hình nghiên cứu | 19 |
| Bảng 3.1. Tóm tắt thông tin mẫu chọn | 22 |
| Bảng 3.2. Thang đo và đánh giá thang đo | 25 |
| Bảng 3.3. Ma trận tương quan đánh giá giá trị phân biệt của thang đo | 28 |
| Bảng 3.4. Kiểm định giả thuyết trong mô hình theo đường dẫn PLS | 32 |

**MỤC LỤC**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  |  | Trang |
|  | |  |
| **Tóm tắt nghiên cứu** | | **3** |
|  | |  |
| **Chương 1 – Giới thiệu tổng quan** | | **4** |
| 1.1. | Bối cảnh nghiên cứu | 4 |
| 1.2. | Vai trò trung gian của hệ thống kế toán quản trị | 6 |
| 1.3. | Vai trò điều tiết của áp lực cạnh tranh | 6 |
| 1.4. | Câu hỏi và mục tiêu nghiên cứu | 10 |
| 1.5. | Tầm quan trọng của nghiên cứu | 10 |
| 1.6. | Tóm tắt phương pháp nghiên cứu | 11 |
| 1.7. | Cấu trúc của đề tài | 12 |
|  |  |  |
| **Chương 2 – Mô hình và giả thuyết nghiên cứu** | | **13** |
| 2.1. | Định hướng thị trường và thông tin kế toán quản trị | 13 |
| 2.2. | Mức độ sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị và kết quả hoạt động kinh doanh | 15 |
| 2.3. | Vai trò điều tiết của áp lực cạnh tranh đối với quan hệ giữa định hướng thị trường và mức độ sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị | 19 |
| 2.4. | Định hướng thị trường và kết quả hoạt động kinh doanh | 21 |
|  |  |  |
| **Chương 3 – Phương pháp nghiên cứu và kết quả nghiên cứu** | | **23** |
| 3.1. | Mẫu và phương pháp thu thập dữ liệu | 23 |
| 3.2. | Thống kê mô tả | 24 |
| 3.3. | Thang đo | 27 |
| 3.4. | Kiểm định chệch do phương pháp | 33 |
| 3.5. | Độ phù hợp của mô hình với dữ liệu | 33 |
| 3.6 | Kết quả kiểm định các giả thuyết | 34 |
|  |  |  |
| **Chương 4 – Bàn luận** | | **37** |
| 4.1. | Tóm tắt kết quả nghiên cứu | 37 |
| 4.2. | Hàm ý lý thuyết | 38 |
| 4.3. | Hàm ý quản lý | 40 |
| 4.4. | Hạn chế của đề tài và hướng nghiên cứu tiếp theo | 41 |
|  |  |  |
| **Tài liệu đã trích dẫn** | | **43** |
|  | |  |
| **Phụ lục** | | **48** |
| * Phụ lục 1 – Bảng câu hỏi khảo sát | | 48 |
| * Phụ lục 2 - Danh sách các doanh nghiệp trả lời bảng câu hỏi | | 53 |
| * Phụ lục 3 – Độ tin cậy thang đo | | 55 |
| * Phụ lục 4 - Phương sai trích bình quân (AVE) | | 56 |
| * Phụ lục 5 – Hệ số tải (loadings) | | 57 |
| * Phụ lục 6 - Hệ số tương quan – Đường dẫn mô hình PLS | | **58** |

**TÓM TẮT NGHIÊN CỨU**

Dựa trên lý thuyết cơ sở nguồn lực *(Resource Based View)*, lý thuyết cơ sở kiến thức *(Knowledge Based View)* và lý thuyết bất định *(Contingency Theory)*, đề tài này xem xét tác động của định hướng thị trường và áp lực cạnh tranh đến mức độ sử dụng thông tin kế toán quản trị nhằm nâng cao kết quả hoạt động kinh doanh ở các doanh nghiệp Việt Nam. Kết quả kiểm định bằng PLS *(Partial Least Square)* với mẫu khảo sát từ các nhà quản trị cấp cao và cấp trung làm việc ở 171 doanh nghiệp lớn tại Việt Nam cho thấy (1) định hướng thị trường có tác động thúc đẩy các doanh nghiệp sử dụng hệ thống thông tin kế toán (theo phạm vi rộng, kịp thời, tích hợp và thống nhất/ đồng bộ) để từ đó nâng cao kết quả hoạt động kinh doanh và (2) tác động này ngày càng lớn khi áp lực cạnh tranh ngày càng gia tăng. Từ kết quả nghiên cứu trên, đề tài đã đưa ra một số hàm ý lý thuyết và hàm ý quản lý liên quan đến việc xây dựng, phát triển và sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị ở các doanh nghiệp theo định hướng thị trường trong một nền kinh tế mới nổi.

***Từ khóa:*** Định hướng thị trường, áp lực cạnh tranh, hệ thống thông tin kế toán quản trị.

**CHƯƠNG 1**

**GIỚI THIỆU TỔNG QUAN**

**1.1.** **Bối cảnh nghiên cứu**

Từ đầu thập niên 1990 đã có một xu hướng nghiên cứu marketing về mối quan hệ (đã được thiết lập chặt chẽ cho đến nay) giữa định hướng thị trường và kết quả hoạt động kinh doanh (Kohli và Jaworski, 1990; Narver và Slater, 1990). Nghiên cứu thực nghiệm đã cho thấy những doanh nghiệp nếu có nhiều sự chủ động hơn trong việc định hướng thị trường bao gồm định hướng khách hàng, định hướng đối thủ cạnh tranh, và phối hợp giữa các bộ phận chức năng sẽ làm gia tăng sự hài lòng và trung thành của khách hàng (Gray và cộng sự, 1998) và từ đó có kết quả hoạt động kinh doanh vượt trội hơn so với các doanh nghiệp khác (Gray và cộng sự, 1998; Jaworski và Kohli, 1993). Tiếp theo đó rất nhiều nghiên cứu đã được thực hiện để khám phá cách thức các doanh nghiệp theo định hướng thị trường tạo lập, phát triển và duy trì lợi thế cạnh tranh. Những nghiên cứu này đã khám phá rất nhiều đường dẫn kết nối giữa định hướng thị trường và kết quả hoạt động kinh doanh, ví dụ như những đường dẫn về sự đổi mới của doanh nghiệp (Deshpandé và Farley, 2004; Han và cộng sự, 1998), định hướng học hỏi (Baker và Sinkula, 1999; Keskin, 2006), định hướng thương hiệu (Reid và cộng sự, 2005; Urde và cộng sự, 2013) hay trách nhiệm xã hội của doanh nghiệp (Qu, 2009). Bên cạnh đó, các nhà nghiên cứu theo quan điểm bất định *(contingency perspective*) cũng đã nghiên cứu vai trò của những nhân tố bối cảnh *(contextual factors*) ví dụ như cấu trúc doanh nghiệp, kỹ thuật và áp lực cạnh tranh (Kohli và Jaworski, 1990; Slater và Narver, 1994) như là những cầu nối giữa định hướng thị trường và kết quả hoạt động kinh doanh.

Chịu ảnh hưởng bởi xu hướng nghiên cứu định hướng thị trường ở thập niên 1980, nghiên cứu kế toán quản trị đã chứng kiến một sự bùng nổ trong mảng nghiên cứu về kế toán quản trị theo định hướng thị trường *(market oriented management accounting*) (Helgesen, 2007). Theo đó rất nhiều sự quan tâm được các nhà nghiên cứu kế toán quản trị dành cho mảng kế toán khách hàng *(customer accounting)* (Guilding và McManus, 2002; McManus và Guilding, 2008), kế toán đối thủ cạnh tranh *(competitor accounting*) (Cadez và Guilding, 2012; Guilding và cộng sự, 2000) và phân tích lợi nhuận khách hàng *(customer profitability analysis*) (Helgesen, 2007; Roslender và Hart, 2003) trong thiết kế theo định hướng thị trường của doanh nghiệp.

Sự kết nối giữa định hướng thị trường và mức độ sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị, thông qua nhiều kỹ thuật kế toán quản trị, cũng được tìm hiểu bởi một số nhà nghiên cứu trong nhánh kế toán quản trị chiến lược (Bromwich, 1990; Cadez và Guilding, 2008, 2012). Cụ thể Cadez và Guilding (2008) đã kiểm định vai trò trung gian của 16 kỹ thuật kế toán quản trị chiến lược[[1]](#footnote-1) cho mối quan hệ giữa định hướng thị trường và kết quả hoạt động kinh doanh ở các doanh nghiệp Slovenia, tuy nhiên hai tác giả này đã không tìm thấy được mối quan hệ đáng kể về mặt thống kê giữa định hướng thị trường và việc sử dụng các kỹ thuật kế toán quản trị chiến lược[[2]](#footnote-2). Tuy nhiên, một nghiên cứu khác của Guilding và McManus (2002) đã khám phá ra rằng định hướng thị trường có mối quan hệ dương đến việc sử dụng một số kỹ thuật kế toán quản trị như kế toán khách hàng, phân tích khả năng sinh lợi khách hàng, đánh giá khách hàng hoặc nhóm khách hàng như là những tài sản. Điều này cho thấy tầm quan trọng tiềm tàng của thông tin kế toán quản trị trong các doanh nghiệp theo định hướng thị trường. Qua đó, tác giả đã khám phá được những khe hổng nghiên cứu ở vai trò trung gian (truyền dẫn) của hệ thống thông tin kế toán quản trị cho mối quan hệ giữa định hướng thị trường và kết quả hoạt động kinh doanh, cũng như vai trò truyền dẫn này dưới áp lực cạnh tranh.

**1.2.** **Vai trò trung gian của hệ thống kế toán quản trị**

Qua khảo sát lý thuyết, tác giả nhận thấy có rất ít bằng chứng về đường dẫn giữa định hướng thị trường với việc thiết kế và sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị trên các khía cạnh phạm vi rộng *(broad scope),* kịp thời (*timeliness),* tích hợp *(aggregation),* thống nhất/đồng bộ *(integration)* Chenhall và Morris (1986)[[3]](#footnote-3), mặc dù đường dẫn từ việc hệ thống thông tin kế toán quản trị đến kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp đã được kiểm định ở một số nghiên cứu (Agbejule, 2005; Chia, 1995). Câu hỏi liệu những khía cạnh trên của hệ thống thông tin kế toán quản trị (MAS) có là cầu nối giữa định hướng thị trường và kết quả hoạt động kinh doanh hay không còn đang cần lời giải đáp. Đó cũng chính là khe hổng nghiên cứu của đề tài. Khe hổng nghiên cứu này quan trọng bởi vì đường dẫn định hướng thị trường (MO) – Mức độ sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị (MAS) – Kết quả hoạt động kinh doanh (PERF) có thể cung cấp cho các nhà quản trị ở các doanh nghiệp theo định hướng thị trường những hàm ý về việc tạo lập, phát triển và duy trì lợi thế cạnh tranh thông qua sử dụng có hiệu quả hệ thống thông tin kế toán quản trị.

**1.3. Vai trò điều tiết của áp lực cạnh tranh**

Khá nhiều nghiên cứu trong lĩnh vực kế toán quản trị cũng được thực hiện nhằm khám phá các nhân tố chi phối đến việc sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị từ nhiều tác giả với các góc nhìn khác nhau dựa trên cơ sở lý thuyết bất định *(contingency theory)* (Agbejule, 2005; Chenhall, 2003; Chenhall và Morris, 1986) và tâm lý học *(psychology theory)* (Mahama và Cheng, 2013). Sử dụng lý thuyết bất định *(contingency theory)*, Hammad và cộng sự (2010) đã chứng minh được các nhân tố bất định (ví dụ như chiến lược doanh nghiệp, kỹ thuật, cấu trúc tổ chức, môi trường kinh doanh bên ngoài, và quy mô doanh nghiệp,…) có chi phối đến việc sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị tại các bệnh viện ở Ai Cập. Nghiên cứu khác cũng của tác giả Hammad và cộng sự (2013) đã cho thấy sự phân quyền cho các nhà quản trị *(decentralization)* và cảm nhận về tính không chắc chắn của môi trường kinh doanh *(perceived environmental uncertainty)* có tác động dương đến tính đa dạng, đầy đủ, kịp thời và tính tích hợp của thông tin kế toán quản trị. Các tác giả cũng chứng minh bằng thực nghiệm để khẳng định việc sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị với những đặc tính này sẽ làm tăng hiệu quả quản lý của các nhà quản trị. Một nghiên cứu khác từ Australia của Mahama và Cheng (2013), dựa trên lý thuyết về tâm lý học, đã tìm thấy mức độ sử dụng hệ thống kế toán chi phí (là một bộ phận của kế toán quản trị) phụ thuộc vào sự nhận thức đồng tình của nhà quản trị *(enabling perception)* và sự ủy quyền của họ về mặt tâm lý *(psychological empowerment)* đối với hệ thống kế toán chi phí*.* Hai nhân tố này có tác động dương đến việc sử dụng hệ thống kế toán chi phí để quản trị chi phí, từ đó tác động tích cực đến hiệu quả công việc của nhà quản trị.

Tác giả cũng đã khảo sát các nghiên cứu tại Việt Nam liên quan đến các nhân tố chi phối đến mức độ sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị (nghiên cứu trong nước đăng trên các tạp chí quốc tế). Pomberg và cộng sự (2012) nghiên cứu về mối quan hệ giữa hệ thống thông tin kế toán quản trị và tính phù hợp, hữu ích của hệ thống này tại các bệnh viện ở Việt Nam. Nghiên cứu cho thấy để thích ứng được với sự thay đổi trong môi trường kinh doanh và luật pháp, các bệnh viện ở Việt Nam đã cải thiện hệ thống kế toán và đang xây dựng kế hoạch phát triển hệ thống thông tin kế toán quản trị. Thông tin kế toán quản trị thường được sử dụng cho các quyết định lựa chọn phương pháp điều trị, quyết định mở các chuyên khoa, cơ sở hạ tầng, tuyển dụng và sa thải nhân sự, và các phương pháp điều độ *(logistics)*. Tuy nhiên sự cải thiện trên không được mong đợi như ở các quốc gia phương Tây.

Một nghiên cứu khác của Doan và cộng sự (2011) khảo sát về kinh nghiệm của doanh nghiệp Việt Nam liên quan đến vấn đề sử dụng những kỹ thuật kế toán quản trị ở các nước phương Tây, các tác giả nhận thấy xu hướng sử dụng kế toán quản trị ngày càng tăng. Các nhân tố tác động đến việc sử dụng kế toán quản trị bao gồm cảm nhận về tính hữu ích của kỹ thuật kế toán quản trị, loại hình doanh nghiệp, ngành kinh doanh. Tuy nhiên, nghiên cứu này cũng cho thấy mức độ sử dụng kế toán quản trị cũng còn khá hạn chế. Doan và Nguyen (2013) đã chỉ ra ba lý do giải thích cho mức độ sử dụng kế toán quản trị còn hạn chế ở Việt Nam: (1) phòng kế toán thường thực hiện chức năng kế toán tài chính và doanh nghiệp không đủ nguồn lực cần thiết để phát triển hệ thống thông tin kế toán quản trị, (2) kinh nghiệm và kiến thức của nhân viên kế toán về kế toán quản trị là chưa đầy đủ, và (3) rất nhiều doanh nghiệp, chủ yếu là doanh nghiệp Nhà nước, chỉ xem kế toán quản trị là công cụ hỗ trợ, ít mang tính thường xuyên, chỉ được sử dụng trong một số ít tình huống khi nhà quản trị có nhu cầu. Những nghiên cứu trong nước cho thấy mức độ sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị ở các doanh nghiệp Việt Nam mặc dù đã có gia tăng nhưng còn rất hạn chế.

Trong điều kiện cạnh tranh, thông tin kế toán quản trị càng đóng vai trò quan trọng trong việc hỗ trợ các nhà quản trị thực hiện chức năng hoạch định, kiểm soát và ra quyết định, từ đó làm gia tăng kết quả hoạt động của doanh nghiệp. Vai trò của áp lực cạnh tranh đến việc sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị đã được cũng được một số nhà nghiên cứu kế toán quản trị quan tâm từ những năm 1990 (Bromwich, 1990; Mia và Clarke, 1999). Tuy nhiên, khảo sát lý thuyết cho thấy chưa có nghiên cứu đánh giá một cách có hệ thống mối quan hệ giữa áp lực cạnh tranh (bao gồm cạnh tranh trên các phương diện giá cả, sản phẩm khác biệt, kênh phân phối, và phương diện thị trường) (xem Guilding và McManus (2002) và Khandwalla (1972)) và định hướng thị trường đến mức độ sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị nhằm gia tăng kết quả hoạt động của doanh nghiệp. Trong thời kỳ Việt Nam đang đẩy nhanh quá trình hội nhập kinh tế quốc tế, áp lực cạnh tranh đối với doanh nghiệp ngày càng lớn và từ đó các doanh nghiệp phải tăng cường định hướng thị trường để có những quyết định kịp thời liên quan đến khách hàng, đối thủ cạnh tranh cũng như phải gia tăng phối hợp giữa các bộ phận chức năng. Điều này đã được thể hiện qua hệ thống cơ sở lý luận về định hướng thị trường (Kohli và Jaworski, 1990; Slater và Narver, 1994). Trước áp lực cạnh tranh và nhu cầu định hướng thị trường, thông tin cung cấp bởi hệ thống kế toán ở các doanh nghiệp cần phải được thiết kế để nâng cao khả năng phản ứng nhanh của doanh nghiệp với những hành động của đối thủ cạnh tranh, tăng cường phục vụ khách hàng và làm tăng giá trị cho khách hàng. Điều này đã được chứng minh qua các nghiên cứu đan xen giữa lĩnh vực kế toán và marketing, ví dụ như Guilding và McManus (2002), và McManus (2013).

Các nghiên cứu về thông tin kế toán quản trị tại Việt Nam (ví dụ như Pomberg và cộng sự (2012), Doan và cộng sự (2011)) cũng chỉ nêu được hiện trạng là các doanh nghiệp Việt Nam đã bắt đầu chú trọng đến kế toán quản trị. Tuy nhiên, theo tác giả, chưa có công bố nào tại Việt Nam cũng như tại các quốc gia đang phát triển xem xét đến yếu tố áp lực cạnh tranh và định hướng thị trường để giải thích và thúc đẩy mức độ sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị nhằm nâng cao kết quả hoạt động của các doanh nghiệp Việt Nam. Cho đến nay ở Việt Nam chưa có nghiên cứu kiểm định về các tác động của áp lực cạnh tranh và định hướng thị trường đến mức độ sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị và ảnh hưởng của việc sử dụng này đến kết quả hoạt động của doanh nghiệp. Đây chính là khe hổng nghiên cứu thứ hai cần được lấp đầy. Những lập luận này cho thấy khe hổng nghiên cứu là tồn tại trong các thị trường mới nổi và khe hổng nghiên cứu là quan trọng. Do đó đề tài về tác động của định hướng thị trường đến mức độ sử dụng thông tin kế toán quản trị nhằm nâng cao kết quả hoạt động kinh doanh ở các doanh nghiệp Việt Nam trong điều kiện cạnh tranh là rất cần thiết cho việc lấp đầy hai khe hổng nghiên cứu trên.

**1.4. Câu hỏi và mục tiêu nghiên cứu**

Có hai câu hỏi nghiên cứu đặt ra trong đề tài gắn liền với hai khe hổng nghiên cứu. Thứ nhất, bằng cách nào các doanh nghiệp theo định hướng thị trường sử dụng hệ thống kế toán quản trị (MAS) để gia tăng kết quả hoạt động kinh doanh? Thứ hai, áp lực cạnh tranh có vai trò như thế nào trong mối quan hệ giữa định hướng thị trường và mức độ sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị?

Nghiên cứu này là nhằm cung cấp bằng chứng thực nghiệm về những hàm ý liên quan đến việc nâng cao kết quả hoạt động kinh doanh từ việc sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị và định hướng thị trường trong điều kiện môi trường kinh doanh đầy tính cạnh tranh. Mục tiêu nghiên cứu của đề tài là xây dựng và kiểm định mô hình nghiên cứu nhằm giải thích tác động của định hướng thị trường đến mức độ sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị nhằm gia tăng kết quả hoạt động và vai trò điều tiết của mức độ cạnh tranh trong môi trường kinh doanh đối với các tác động này, cụ thể các mục tiêu nghiên cứu như sau:

* 1. Kiểm định mối quan hệ giữa định hướng thị trường với mức độ sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị ở các doanh nghiệp Việt Nam.
  2. Kiểm định mối quan hệ giữa mức độ sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị với kết quả hoạt động ở các doanh nghiệp Việt Nam.
  3. Kiểm định mối quan hệ điều tiết dương của áp lực cạnh tranh đến mối quan hệ giữa định hướng thị trường và mức độ sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị.

**1.5. Tầm quan trọng của nghiên cứu**

Nghiên cứu của nhóm bổ sung vào hệ thống cơ sở lý luận giao thoa giữa kế toán và marketing trong khi hệ thống cơ sở lý luận còn đang khá hạn chế. Nghiên cứu của nhóm lấp đầy hai khe hổng nghiên cứu đã nêu ở phần trên bằng cách (1) thiết lập đường dẫn giữa định hướng thị trường và kết quả hoạt động kinh doanh thông qua bốn khía cạnh của hệ thống thông tin kế toán quản trị: *phạm vi rộng, kịp thời, tích hợp, thống nhất/ đồng bộ*; và (2) giải thích vai trò của áp lực cạnh tranh trong việc thúc đẩy mức độ sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị trong các doanh nghiệp theo định hướng thị trường.

Đề tài mang tầm quan trọng bởi vì đề tài bổ sung vào sự hiểu biết còn đang hạn chế của chúng ta về những nhân tố tác động đến việc thiết kế hệ thống thông tin kế toán quản trị (Bouwens và Abernethy, 2000; Soobaroyen và Poorundersing, 2008). Nghiên cứu của nhóm cũng mang hàm ý quản lý đối với những doanh nghiệp đang và sẽ thiết kế hệ thống thông tin kế toán quản trị, bởi vì sự hiểu biết về mối quan hệ giữa định hướng thị trường và áp lực cạnh tranh đến việc thiết kế hệ thống thông tin kế toán quản trị sẽ giúp cho doanh nghiệp có cách thức xúc tiến, thúc đẩy các thành phần của định hướng thị trường cùng với việc sử dụng hiệu quả thông tin kế toán quản trị nhằm nâng cao lợi thế cạnh tranh, từ đó đạt hiệu quả hoạt động kinh doanh vượt trội.

**1.6. Tóm tắt phương pháp nghiên cứu**

Nghiên cứu của tác giả đi theo trường phái thực chứng *(positivism)* chủ yếu sử dụng phương pháp định lượng. Để biện luận cho mô hình và các giả thuyết kiểm định trong mô hình, tác giả dựa trên biện luận với sự ủng hộ của hệ thống cơ sở lý luận trên thế giới đồng thời sử dụng ba lý thuyết nền tảng đó là lý thuyết về cơ sở nguồn lực *(resource-based view theory)* (Peteraf, 1993; Wernerfelt, 1984), lý thuyết cơ sở kiến thức *(knowledge based theory)* (Grant, 1996) và lý thuyết bất định *(contingency theory)* (Chenhall, 2003). Liên quan đến viêc thu thập và phân tích dữ liệu, tác giả đã dùng công cụ khảo sát trực tuyến qua sử dụng phần mềm quản lý email SurveyMonkey với đáp viên tiềm năng là các nhà quản trị cấp cao (CEO, CFO, thành viên Hội đồng quản trị, Ban tổng giám đốc) và các nhà quản trị cấp trung (trưởng, phó các bộ phận chức năng) ở các doanh nghiệp lớn ở Việt Nam. Bên cạnh việc thống kê mô tả, dữ liệu được phân tích qua các công cụ SmartPLS3, SPSS tích hợp Process Macro bao gồm đánh giá độ tin cậy và giá trị của thang đo, đánh giá mức độ phù hợp của mô hình nghiên cứu với dữ liệu thu thập, đánh giá kiểm định chệch do phương pháp, kiểm tra hiện tượng đa cộng tuyến, kiểm định các giả thuyết trong mô hình nghiên cứu.

**1.7. Cấu trúc của đề tài**

Đề tài có cấu trúc như sau: Chương 1 trình bày về bối cảnh nghiên cứu, khe hổng nghiên cứu, câu hỏi/ mục tiêu nghiên cứu, tầm quan trọng của nghiên cứu và tóm tắt phương pháp nghiên cứu; Chương 2 trình bày mô hình và giả thuyết nghiên cứu được xây dựng và biện luận dựa trên hệ thống cơ sở lý luận và lý thuyết nền tảng trong mảng nghiên cứu của đề tài; Chương 3 trình bày về phương pháp nghiên cứu và kết quả nghiên cứu, bao gồm việc trình bày về mẫu chọn, cách thức thu thập dữ liệu và phân tích dữ liệu; Chương cuối cùng là chương 4 sẽ bàn luận kết quả nghiên cứu, đưa ra những hàm ý của đề tài về mặt lý thuyết và quản lý cũng như trình bày những hạn chế của đề tài là cơ sở cho những nghiên cứu tiếp theo.

**CHƯƠNG 2**

**MÔ HÌNH VÀ GIẢ THUYẾT NGHIÊN CỨU**

**2.1. Định hướng thị trường và thông tin kế toán quản trị**

Định hướng thị trường có thể được định nghĩa là một loại văn hóa kinh doanh có thể làm gia tăng giá trị vượt trội cho khách hàng một cách hữu hiệu và hiệu quả (Narver và Slater, 1990). Định hướng thị trường là việc doanh nghiệp hướng về thị trường thông qua ba thành phần cơ bản sau: định hướng khách hàng, định hướng đối thủ cạnh tranh và sự phối hợp giữa các bộ phận chức năng. Triết lý của định hướng thị trường đó là hoạch định và phối hợp tất cả các hoạt động của tất cả các bộ phận trong doanh nghiệp để tập trung vào một mục tiêu chủ yếu đó là thỏa mãn cho những nhu cầu của khách hàng (Jaworski và Kohli, 1993). Một nghiên cứu khác Helgesen (2007) lại bổ sung rằng các doanh nghiệp theo định hướng thị trường ngoài mục tiêu là thỏa mãn nhu cầu khách hàng qua việc cung cấp những sản phẩm/ dịch vụ mà họ mong muốn và đòi hỏi, qua đó gia tăng giá trị khách hàng *(customer values*), các doanh nghiệp này cũng cần phải thỏa mãn những nhu cầu của các bộ phận trong doanh nghiệp bằng cách thực hiện những trao đổi (với khách hàng) để gia tăng khả năng sinh lợi trong dài hạn, từ đó gia tăng giá trị kinh tế từ khách hàng *(economic customer values)*.

Mối quan hệ giữa định hướng thị trường và mức độ sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị có thể được xem xét qua nhu cầu sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị từ bộ phận marketing. Vai trò truyền thống của kế toán quản trị là cung cấp thông tin tài chính cho việc ra quyết định quản trị, trong đó có những quyết định marketing. Tiếp thị (marketing) có một lịch sử lâu đời cho việc sử dụng thông tin từ kế toán, chủ yếu bao gồm thông tin về số dư đảm phí nhằm tính toán mức sinh lợi và đưa ra những quyết định liên quan đến từng phân khúc thị trường và mức sinh lời đối với hỗn hợp marketing *(marketing mix profitability)* và phân tích hòa vốn. Ngoài ra, thông tin kế toán quản trị cũng phù hợp cho những quyết định đưa ra sản phẩm mới, ngừng kinh doanh một sản phẩm và định giá sản phẩm (Kirpalani và Shapiro, 1973) đối với những doanh nghiệp theo định hướng thị trường.

Thông tin kế toán quản trị, ví dụ như là thông tin chi phí sản phẩm/ dịch vụ là một phần quan trọng của tình báo thị trường *(market intelligence*) đóng vai trò rất lớn cho việc xác định mức lợi nhuận mục tiêu và định vị thị trường nhằm có được lợi thế cạnh tranh. Mối quan hệ giữa các thành phần của định hướng thị trường và thông tin kế toán quản trị được cụ thể như sau.

Thành phần thứ nhất: định hướng khách hàng, thông tin kế toán quản trị bao gồm thông tin chi phí (phát sinh thêm) ứng với từng tính năng (phát sinh thêm) của sản phẩm/ dịch vụ phục vụ cho từng nhóm khách hàng cụ thể; thông tin chi phí và doanh thu liên quan đến từng nhóm khách hàng để từ đó phân tích khả năng sinh lợi khách hàng. Nhằm định hướng khách hàng tốt hơn, doanh nghiệp cần phải phát triển và sử dụng thông tin kế toán liên quan đến chi phí khách hàng bởi vì rất cần thiết phải kết hợp thông tin marketing về những yêu cầu của khách hàng đối với sản phẩm/ dịch vụ phục vụ cho việc tính chi phí sản phẩm của bộ phận kế toán.

Thành phần thứ hai: định hướng đối thủ cạnh tranh, thông tin bao gồm chi phí sản phẩm/ dịch vụ của đối thủ cạnh tranh hiện tại và đối thủ cạnh tranh tiềm năng để sản xuất và cung cấp những sản phẩm/ dịch vụ (hoặc những tính năng của những sản phẩm) tương tự. Doanh nghiệp có định hướng đối thủ cạnh tranh rõ ràng có nhu cầu xây dựng và sử dụng thông tin chi phí từ hệ thống kế toán quản trị để từ đó có sự so sánh giữa chi phí sản phẩm của doanh nghiệp và của đối thủ cạnh tranh.

Thành phần thứ ba: sự phối hợp giữa các bộ phận chức năng, thông tin chi phí liên quan đến cách thức các tùy chỉnh trong các hoạt động thuộc chuỗi giá trị hay các quy trình của doanh nghiệp ảnh hưởng đến ưu thế về chi phí của công ty so với đối thủ cạnh tranh để cung cấp sản phẩm/ dịch vụ hay những tính năng của những sản phẩm dịch vụ.

Như vậy mối quan hệ giữa định hướng thị trường và mức độ sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị (theo bốn khía cạnh: phạm vi rộng, kịp thời, tích hợp, thống nhất/ đồng bộ) là như thế nào? Có thể lập luận rằng ở các doanh nghiệp theo định hướng thị trường, thông tin kế toán sử dụng có *phạm vi rộng* hơn, bao gồm cả thông tin tài chính và thông tin phi tài chính. Trong các doanh nghiệp theo định hướng thị trường, các nhà quản trị marketing cần những thông tin *phi tài chính* liên quan đến quy trình tạo ra giá trị, ví dụ như các thước đo phi tài chính đánh giá thành quả marketing đứng từ góc độ của khách hàng chẳng hạn như sự hài lòng của khách hàng, sự trung thành của khách hàng, cũng như các tiền tố dẫn đến sự hài lòng của khách hàng hay sự trung thành của khách hàng. Bên cạnh đó, thông tin *tài chính*, cũng cần được sử dụng ví dụ như doanh số cho từng nhóm khách hàng, chi phí khách hàng và khả năng sinh lợi khách hàng.

Hệ thống kế toán quản trị truyền thống ở các doanh nghiệp đã bị chỉ trích vì việc hướng về bên trong nội bộ *(internal orientation)* đứng ở góc độ thu thập, xử lý và cung cấp thông tin (Piercy, 1986; Wilson, 1986). Tuy nhiên, ở các doanh nghiệp có định hướng thị trường cao thường có xu hướng ra bên ngoài *(external orientation)* doanh nghiệp đứng ở góc độ thu thập, xử lý và cung cấp thông tin (Kotler, 1984). Ví dụ, khi một doanh nghiệp có định hướng khách hàng, doanh nghiệp cần phải phát triển một hệ thống thông tin kế toán quản trị để thu thập và xử lý những thông tin liên quan đến thị hiếu khách hàng, các mối quan hệ kinh doanh với khách hàng. Ngoài ra doanh nghiệp có định hướng thị trường cũng cần sử dụng những thông tin liên quan đến sản phẩm và thị trường, thông tin về những yếu tố vĩ mô bên ngoài (ví dụ tình hình kinh tế, xu hướng kỹ thuật trong ngành,…) để phục vụ cho việc ra quyết định chính xác và kịp thời. Qua những lập luận trên, đề tài đề xuất giả thuyết sau:

**H1**: Định hướng thị trường có tác động dương đến mức độ sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị.

**2.2. Mức độ sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị và kết quả hoạt động kinh doanh**

Mia và Clarke (1999) nhận thấy rằng các nhà quản trị sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị cho rất nhiều quyết định như: tính chi phí sản phẩm, định giá sản phẩm, dự báo nhu cầu thị trường, lập kế hoạch tiếp thị và mua nguyên vật liệu, thay thế máy móc thiết bị,…. Hai tác giả này cũng cho rằng hệ thống thông tin kế toán quản trị ở tất cả những doanh nghiệp trong mẫu chọn nghiên cứu đều cung cấp thông tin về hoạch định ngân sách vốn cho nhà quản trị, thông tin chiết khấu dòng tiền dự án và thông tin phân tích mối quan hệ CVP. Hệ thống thông tin kế toán quản trị đem lại cho doanh nghiệp những lợi thế cạnh tranh qua việc giúp cho các nhà quản trị đưa ra những quyết định chiến lược, tác nghiệp và quyết định tài chính (Islam và Kantor, 2005). Mia và Clarke (1999) cũng cho rằng dưới những áp lực cạnh tranh, các nhà quản trị sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị để giúp họ đánh giá liệu doanh nghiệp có đang đưa ra những mức giá cạnh tranh cho những sản phẩm/ dịch vụ (hoặc những thuộc tính của sản phẩm/ dịch vụ) so với đối thủ cạnh tranh hay không, từ đó sẽ giúp cho doanh nghiệp đối phó với tình hình cạnh tranh trên thị trường một cách có hiệu quả hơn. Mia và Clarke (1999) lập luận rằng việc sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị với thông tin đối sánh *(benchmarking)* và giám sát *(monitoring*) có thể giúp nhà quản trị định vị doanh nghiệp trên thị trường cạnh tranh và từ đó có thể đưa ra những nhóm yếu tố giá trị sản phẩm phù hợp với khách hàng, làm gia tăng kết quả hoạt động kinh doanh trên cả phương diện khách hàng và phương diện tài chính.

Tuy nhiên, mối quan hệ giữa việc sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị và kết quả hoạt động kinh doanh đã được được kiểm định dựa trên bằng chứng thực nghiệm ở khá nhiều công bố trên thế giới. Tuy nhiên kết quả về mối quan hệ này có vẻ ít rõ ràng. Trong khi hầu hết các nghiên cứu ủng hộ mối quan hệ dương giữa mức độ sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị về mặt phạm vi rộng *(broad scope*) với kết quả hoạt động kinh doanh (Baines và Langfield-Smith, 2003; Cravens và Guilding, 1999; Mia và Chenhall, 1994; Mia và Clarke, 1999), cũng có khá nhiều nghiên cứu không chứng minh được mối quan hệ này và mối quan hệ này tùy thuộc vào từng điều kiện cụ thể. Ví dụ, việc sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị theo phạm vi rộng sẽ làm tăng kết quả hoạt động kinh doanh nhiều hơn ở những công ty theo chiến lược thăm dò *(prospector*) hơn là ở những công ty theo chiến lược phòng thủ *(defender*) (Abernethy và Guthrie, 1994), mối quan hệ giữa việc sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị và kết quả hoạt động kinh doanh cũng sẽ mạnh hơn trong điều kiện môi trường kinh doanh không chắc chắn (Agbejule, 2005). Một nghiên cứu khác của Abernethy và Bouwens (2005) cho rằng sự thỏa mãn của người sử dụng thông tin kế toán đóng vai trò điều tiết mối quan hệ giữa mức độ sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị và kết quả hoạt động kinh doanh.

Một số nghiên cứu khác cũng đưa ra những kết quả khác, cho thấy việc sử dụng thông tin kế toán không có tác động, hoặc thậm chí có mối quan hệ âm đến kết quả hoạt động kinh doanh. Nghiên cứu của nhóm Perera và cộng sự (1997) cũng không tìm thấy mối liên hệ nào giữa việc sử dụng thông tin phi tài chính (là một thước đo đánh giá mức độ sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị theo phạm vi rộng) và kết quả hoạt động kinh doanh. Agbejule (2005) chỉ ra rằng khi mức độ không chắc chắn trong môi trường kinh doanh là thấp, việc sử dụng một hệ thống kế toán quản trị phức tạp sẽ có tác động âm đến kết quả hoạt động kinh doanh.

Qua khảo sát những nghiên cứu đã qua, có thể thấy mối quan hệ giữa việc sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị và kết quả hoạt động kinh doanh còn chưa được thống nhất mặc dù khá nhiều nghiên cứu cho thấy mối quan hệ dương giữa hai biến này. Mặc dù kết quả nghiên cứu trước đây còn chưa thống nhất, đề tài vẫn lập luận rằng có mối quan hệ dương giữa mức độ sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị và kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp. Điều này thể hiện ở vai trò của hệ thống thông tin kế toán quản trị là một thành phần của hệ thống thông tin phục vụ cho nhà quản lý trong việc kiểm soát và ra quyết định (Abernethy và Bouwens, 2005) và hệ thống thông tin đó là một nguồn lực của doanh nghiệp.

Vậy bằng cách nào có thể giải thích mối quan hệ giữa việc sử dụng hệ thốngthông tin kế toán quản trị và kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp thông qua bốn khía cạnh của hệ thống thông tin kế toán quản trị: phạm vi rộng, kịp thời, tích hợp và thống nhất/ đồng bộ? Theo quan điểm hệ thống thông tin, thông tin kế toán quản trị mang tính thống nhất/ đồng bộ trên các phương diện đầu vào *(inputs),* xử lý *(processes)* và đầu ra *(outputs)* cũng như những kỹ thuật ghi nhận, xử lý và cung cấp thông tin là điều đặc biệt quan trọng đối với các nhà quản trị ở các bộ phận chức năng. Tương tự như vậy, việc sử dụng thông tin mang tính tích hợp *(integration)* cũng giúp nhà quản trị xử lý thông tin một cách hữu hiệu và hiệu quả để phục vụ cho việc hoạch định, kiểm soát và ra quyết định (Soobaroyen và Poorundersing, 2008). Ví dụ, việc một doanh nghiệp đưa ra quyết định có nên bắt đầu sử dụng yếu tố sản xuất đầu vào *(input)* mới hay không có thể được đánh giá qua sự ảnh hưởng của yếu tố đầu vào này đến hiệu quả hoạt động của một bộ phận hay của toàn bộ doanh nghiệp trong một thời kỳ nhất định. Tuy nhiên, có thể thấy doanh nghiệp sẽ không có được lợi ích gì thêm từ việc đánh giá ảnh hưởng của yếu tố đầu vào mới này đến hiệu quả hoạt động nếu sử dụng quá nhiều thước đo và chỉ số đánh giá. Do đó, sử dụng thông tin mang tính tích hợp sẽ giúp cho việc ra quyết định nhanh chóng, giảm bớt chi phí xử lý thông tin, ra quyết định chính xác hơn, từ đó đem lại lợi thế nhiều hơn cho doanh nghiệp trong việc ra quyết định so với đối thủ cạnh tranh. Cuối cùng, thông tin mang tính *kịp thời* là yếu tố quan trọng dẫn đến sự gia tăng trong kết quả hoạt động kinh doanh. Cho dù một thông tin nào đó phục vụ cho việc ra quyết định mang tính *phạm vi rộng*, *tích hợp*, hay *thống nhất/đồng bộ* của nhà quản trị, thì thông tin này cũng phải thỏa mãn điều kiện *kịp thời* bởi vì kịp thời sẽ làm tăng tính phù hợp của thông tin để thỏa mãn yêu cầu cấp bách về thông tin trong việc ra quyết định trong điều kiện cạnh tranh (Soobaroyen và Poorundersing, 2008).

Thông qua lý thuyết cơ sở nguồn lực *(resource based view)* (Peteraf, 1993; Wernerfelt, 1984), tác giả xem hệ thống thông tin kế toán quản trị với bốn khía cạnh *phạm vi rộng*, *kịp thời*, *tích hợp* và *thống nhất/ đồng bộ* là một nguồn lực của doanh nghiệp thỏa mãn nhóm điều kiện VRIN *(Có giá trị - Valuable, Hiếm - Rare, Khó có thể bắt chước - Inimitable, Không thể thay thế - Nonsubstitutable).* Điều này là vì hệ thống thông tin kế toán quản trị cung cấp thông tin (về sản phẩm, tài chính, thị trường) đến các bộ phận chức năng trong doanh nghiệp và từ đó người lao động ở các bộ phận có thể xử lý thông tin, học hỏi để chuyển hóa thông tin thành kiến thức. Theo lý thuyết cơ sở kiến thức *(knowledge based theory)*, việc học hỏi có thể được chứng minh là một nguồn lực có giá trị của doanh nghiệp (*Valuable*) có thể dẫn đến lợi thế cạnh tranh và kết quả hoạt động kinh doanh vượt trội (Grant, 1996; Hult và cộng sự, 2004). Ngoài ra, hệ thống thông tin kế toán quản trị được thiết kế để phục vụ cho nhiều nhu cầu khác nhau của nhiều doanh nghiệp. Theo lý thuyết bất định *(contingency theory)*, không có một hệ thống thông tin kế toán quản trị nào là tốt nhất cho tất cả các doanh nghiệp (Cadez và Guilding, 2008; Chenhall, 2003). Việc thiết kế hệ thống thông tin kế toán quản trị phụ thuộc vào rất nhiều yếu tố đặc thù của doanh nghiệp (ví dụ như cấu trúc tổ chức, sự không chắc chắn trong môi trường kinh doanh, áp lực cạnh tranh, kỹ thuật, chiến lược cạnh tranh áp dụng bởi doanh nghiệp, quy mô doanh nghiệp…) do đó đối thủ cạnh tranh rất khó có thể bắt chước và sử dụng một cách máy móc hệ thống thông tin kế toán quản trị của doanh nghiệp. Từ đó hệ thống thông tin kế toán quản trị có thể thỏa mãn điều kiện khó có thể bắt chước (*Inimitable*) của nhóm điều kiện VRIN. Rất nhiều học giả cũng đã chứng minh được thông tin khi được phát triển thành kiến thức qua việc học hỏi là một nguồn lực độc đáo *(unique)* của doanh nghiệp có thể tạo ra lợi thế cạnh tranh (Smith và cộng sự, 1996), từ đó thỏa mãn điều kiện hiếm *(Rare)* của nhóm điều kiện VRIN. Từ đó có thể biện luận được cho mối liên hệ dương giữa mức độ sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị và kết quả hoạt động kinh doanh. Qua những lập luận trên cùng với lý thuyết lý thuyết cơ sở nguồn lực *(resource based view)* và lý thuyết cơ sở kiến thức *(knowledge based theory)*, tác giả đã đề xuất giả thuyết sau:

**H2:** Mức độ sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị có tác động dương đến kết quả hoạt động kinh doanh.

**2.3. Vai trò điều tiết của áp lực cạnh tranh đối với quan hệ giữa định hướng thị trường và mức độ sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị**

Kohli và Jaworski (1990) lập luận rằng nếu có sự gia tăng áp lực cạnh tranh đối với doanh nghiệp, các công ty bắt buộc phải càng hướng đến khách hàng. Kohli và Jaworski (1990) giả định rằng khi áp lực cạnh tranh đối với doanh nghiệp gia tăng, doanh nghiệp sẽ càng có nhu cầu hướng đến khách hàng và phân tích khả năng sinh lợi khách hàng qua việc phân tích, so sánh nhu cầu của khách hàng cũng như giá trị đem lại bởi khách hàng. Khi đó, có thể nói cạnh tranh có tác động dương đến việc sử dụng hệ thống kế toán khách hàng *(customer accounting)*. Một nghiên cứu khác của Lynch và Cross’s (1991) cho rằng những doanh nghiệp đối diện với áp lực cạnh tranh cao thường sử dụng nhiều thước đo đánh giá thành quản quản lý, ví dụ như bảng điểm cân bằng *(balanced scorecard*), từ đó cho thấy khả năng sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị dựa trên nhiều thước đo đánh giá thành quả quản lý bao gồm thước đo tài chính và phi tài chính.

Sự gia tăng áp lực cạnh tranh cũng đòi hỏi các doanh nghiệp theo định hướng thị trường phải tìm mọi cách để gia tăng sự khác biệt trong sản phẩm/ dịch vụ của họ so với đối thủ cạnh tranh (Guilding và McManus, 2002; Mia và Clarke, 1999). Điều này sẽ dẫn đến việc đa dạng hóa sản phẩm, dịch vụ cũng như tính năng của sản phẩm dịch vụ để đem lại giá trị cho khách hàng, từ đó phát sinh nhu cầu thông tin kế toán quản trị theo từng phân khúc khách hàng *(customer segmentation)*. Ngoài ra do phân khúc khách hàng ngày càng đa dạng đòi hỏi doanh nghiệp phải tăng cường thông tin về các tùy biến *(customization)* của sản phẩm/ dịch vụ để phục vụ cho nhu cầu phân bổ nguồn lực doanh nghiệp cho từng phân khúc này. Từ đó doanh nghiệp có thể có thông tin về mức sinh lợi khách hàng để phục vụ cho việc ra quyết định.

Một số nghiên cứu cũng cho thấy, dưới áp lực cạnh tranh, các doanh nghiệp đứng trước nguy cơ bị sụt giảm lợi nhuận, do đó doanh nghiệp cần phải có thông tin chi phí sản phẩm dịch vụ với mức độ chính xác cao (Guilding và cộng sự, 2005; Guilding và McManus, 2002). Nghiên cứu của Mia và Clarke (1999) cho thấy sự gia tăng áp lực cạnh tranh trong môi trường kinh doanh sẽ thúc đẩy doanh nghiệp theo đuổi chiến lược sản phẩm khác biệt *(differentiation)*. Việc xây dựng và thực hiện chiến lược sản phẩm khác biệt đòi hỏi doanh nghiệp phải có thông tin chính xác cao về chi phí cho những đặc tính sản phẩm và phải giám sát những khoản chi phí này một cách liên tục. Việc xây dựng và thực hiện chiến lược sản phẩm khác biệt từ đó sẽ ảnh hưởng đến việc thiết kế hệ thống kế toán quản trị. Sự thay đổi này sẽ dẫn đến việc tăng cường sử dụng thông tin phi tài chính *(non-financial accounting information*) để có thể gia tăng kết quả hoạt động kinh doanh (Baines và Langfield-Smith, 2003).

Cạnh tranh về thị trường tạo ra nhiều áp lực, rủi ro và tính không chắc chắn cho doanh nghiệp. Cạnh tranh đòi hỏi doanh nghiệp phải có những phản ứng nhanh, mạnh mẽ và thích hợp đối với những đe dọa thách thức từ thị trường cũng như nắm bắt những cơ hội từ thị trường. Do đó, nhu cầu thông tin kế toán quản trị đặc biệt quan trọng. Từ đó, việc sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị có thể giúp doanh nghiệp đưa ra những kế hoạch và phản ứng nhanh với sự thay đổi trong môi trường kinh doanh trong điều kiện cạnh tranh (Mia và Clarke, 1999). Khi đó nếu áp lực cạnh tranh ngày càng tăng sẽ làm cho tác động của định hướng thị trường đến việc sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị ngày càng lớn.

Theo lý thuyết bất định *(contingency theory),* áp lực cạnh tranh là một yếu tố thuộc môi trường bên ngoài doanh nghiệp và là một là biến bất định *(contingency factor),* (Guilding và McManus, 2002; Khandwalla, 1972) . Qua đó, có thể dự kiến vai trò điều tiết của áp lực cạnh tranh đến mối quan hệ giữa định hướng thị trường và mức độ sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị. Do đó, tác giả đã đề xuất giả thuyết sau:

**H3:** Áp lực cạnh tranh có vai trò điều tiết dương đến mối quan hệ giữa định hướng thị trường và mức độ sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị (nói cách khác, khi áp lực cạnh tranh gia tăng thì mối quan hệ dương giữa định hướng thị trường và mức độ sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị cũng gia tăng).

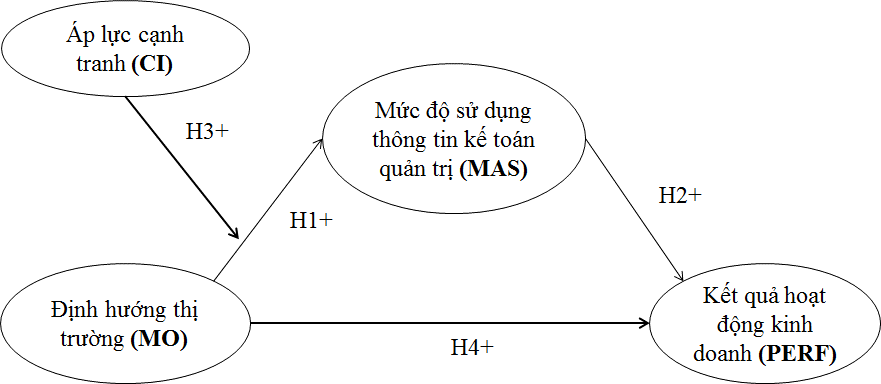
**2.4. Định hướng thị trường và kết quả hoạt động kinh doanh**

Hầu hết các nghiên cứu trong lĩnh vực marketing đều cho rằng định hướng thị trường có tác động dương đến lợi thế cạnh tranh của doanh nghiệp (Baker và Sinkula, 1999; Calantone và cộng sự, 2002; Jaworski và Kohli, 1993; Matsuno và cộng sự, 2002; Verhoef và Leeflang, 2009). Tác động này có thể được phản ánh thông qua ba thành phần của định hướng thị trường: định hướng khách hàng, định hướng đối thủ cạnh tranh, và phối hợp giữa các bộ phận chức năng. Qua việc tập trung, giám sát liên tục khách hàng và đối thủ cạnh tranh, doanh nghiệp có thể chủ động đề ra những mục tiêu hoạt động để đối phó nhanh chóng với những vấn đề kinh doanh liên tục phát sinh liên quan đến khách hàng và đối thủ cạnh tranh (Reychav và Weisberg, 2009). Ví dụ, một doanh nghiệp có thể thu thập thông tin, kiến thức sâu về thị hiếu và hành vi khách hàng để có thể đưa ra nhiều tùy chọn cho sản phẩm/ dịch vụ và đem lại giá trị cho khách hàng nhiều hơn so với đối thủ cạnh tranh. Doanh nghiệp cũng có thể cung cấp dịch vụ tốt hơn so với đối thủ cạnh tranh, từ đó làm tăng sự thỏa mãn của khách hàng và thắt chặt hơn mối quan hệ với khách hàng. Điều này chắc chắn sẽ làm gia tăng doanh thu, thị phần là những thước đo quan trọng đối với kết quả hoạt động kinh doanh.

Gia tăng giá trị nổi trội cho khách hàng không những chỉ là nhiệm vụ của phòng marketing mà còn đòi hỏi phải có sự đóng góp và hỗ trợ từ các bộ phận chức năng khác trong doanh nghiệp (Agarwal và cộng sự, 2003). Trong các doanh nghiệp theo định hướng thị trường, tất cả các bộ phận, phòng ban đều phải tham gia vào quá trình sản xuất và cung cấp sản phẩm/ dịch vụ cho khách hàng. Theo đó, doanh nghiệp buộc phải phối hợp các bộ phận chức năng và hướng những nỗ lực của các bộ phận chức năng đến mục tiêu chung. Qua việc gia tăng phối hợp giữa các bộ phận chức năng, doanh nghiệp sẽ gia tăng việc chia sẻ tầm nhìn *(shared vision)* và sự cam kết của người lao động (từ các bộ phận khác nhau) đối với công việc nhằm tăng hiệu quả công việc, từ đó gia tăng kết quả hoạt động kinh doanh. Tóm lại, doanh nghiệp theo định hướng thị trường thường đạt được những kết quả hoạt động kinh doanh tốt hơn các doanh nghiệp ít định hướng thị trường. Những doanh nghiệp theo định hướng thị trường thường đạt được mức độ hài lòng cũng như sự trung thành cao của khách hàng, có mức độ gia tăng doanh thu và thị phần nhanh hơn (Baker và Sinkula, 1999; Langerak và cộng sự, 2004). Do đó, tác giả đã đề xuất giả thuyết sau:

**H4**: Định hướng thị trường có tác động dương đến kết quả hoạt động kinh doanh.

Mô hình nghiên cứu và các giả thuyết nghiên cứu được trình bày trong hình 2.1:



**Hình 2.1.** Mô hình nghiên cứu

**CHƯƠNG 3**

**PHƯƠNG PHÁP NGHIÊN CỨU VÀ KẾT QUẢ NGHIÊN CỨU**

**3.1. Mẫu và phương pháp thu thập dữ liệu**

Đơn vị phân tích *(unit of analysis)* của đề tài là doanh nghiệp. Điều này có nghĩa là mỗi doanh nghiệp sẽ có một đại diện trả lời bảng câu hỏi khảo sát. Dữ liệu đã được thu thập thông qua các bảng câu hỏi khảo sát gửi đến các nhà quản trị cấp cao và cấp trung ở các doanh nghiệp Việt Nam. Bảng câu hỏi khảo sát đã được kiểm tra *(pilot tested)* bởi gần 100 học viên cao học K24 ngành Kế toán của Trường Đại học Kinh tế TP. Hồ Chí Minh trong một học phần mà chủ nhiệm đề tài đảm trách để đảm bảo (1) nội dung bảng câu hỏi (các thang đo) tiếng Việt là sát với thang đo gốc bằng tiếng Anh, (2) nội dung bảng câu hỏi không bị phiến diện, không bị lỗi chính tả và văn phong. Ngoài ra, tác giả cũng gửi bản khảo sát phiên bản gốc tiếng Anh đến các nhà quản trị là người nước ngoài.

Ban đầu một danh sách khoảng 12.000 email từ các đáp viên tiềm năng được trích lập từ danh sách các kết nối cá nhân trên mạng xã hội LinkedIn của chủ nhiệm đề tài. Danh sách này được rút gọn xuống còn 3.000 để đảm bảo trong đó thành phần đáp viên tiềm năng là chỉ là các nhà quản trị cấp cao (CEO, CFO, thành viên hội đồng quản trị, ban tổng giám đốc) và cấp trung (trưởng phó các phòng ban, dự án) bởi vì tác giả muốn đảm bảo rằng người đại diện cho doanh nghiệp trả lời bảng câu hỏi phải là người có kinh nghiệm, vị trí quản lý và có kiến thức liên quan đến đề tài để có thể trả lời bảng câu hỏi khảo sát.

Tác giả đã sử dụng phần mềm SurveyMonkey để gửi bảng câu hỏi đến địa chỉ email của các đáp viên tiềm năng. Trong 8 tuần (với 3 email nhắc, mỗi email cách nhau 2 tuần) từ đầu tháng 2 năm 2016 đến đầu tháng 4 năm 2016 tác giả đã nhận được 751 phản hồi với tỷ lệ phản hồi là 25,0%. Trong số này có 153 phản hồi không hoàn chỉnh và đã bị loại, còn lại 608 phản hồi đầy đủ. Tác giả đã cẩn thận loại thêm 91 phản hồi có thời gian trả lời dưới 8 phút (bằng 50% thời gian bình quân cần thiết để trả lời bảng câu hỏi một cách thấu đáo), còn lại là 517 phản hồi. Do mẫu chọn phải bao gồm các doanh nghiệp lớn (vì những doanh nghiệp lớn mới có thể có bộ phận marketing độc lập và có nhiều khả năng xây dựng và vận hành bộ máy kế toán quản trị), tác giả đã loại trừ đi phản hồi từ những công ty có quy mô nhỏ và vừa theo tiêu chuẩn của Nghị định Số 56/2009/NĐ-CP[[4]](#footnote-4). Tổng các phản hồi bị loại là 339, còn lại 178 phản hồi. Cuối cùng, đối với một số phản hồi từ cùng một công ty, tác giả đã cân nhắc loại tiếp 7 phản hồi trùng lắp từ cùng công ty (chọn phản hồi theo ưu tiên người có vị trí cao hơn, thâm niên cao hơn). Quy mô mẫu chọn cuối cùng được rút gọn lại còn 171[[5]](#footnote-5). Tỷ lệ phản hồi cuối cùng là 5,7% là có thể chấp nhận với khảo sát qua email trong điều kiện ở Việt Nam.

Do tỷ lệ không phản hồi khá thấp trong tổng số email được gửi đi, tác giả đã tiến hành kiểm tra sự phiến diện của nhóm đáp viên không phản hồi *(non-response bias*) thông qua thủ tục đề xuất bởi Armstrong và Overton (1977). Kiểm định *t* cho 2 nhóm (nhóm 1 bao gồm 25% phản hồi sớm nhất và nhóm 2 bao gồm 25% phản hồi trễ nhất trong số 171 phản hồi) trong mẫu cho thấy không có sự khác biệt có ý nghĩa thống kê giữa 2 nhóm này cho tất cả các biến chính trong mô hình. Điều đó cho thấy sự phiến sự phiến diện của nhóm đáp viên không phản hồi không xảy ra đối với nghiên cứu này.

**3.2. Thống kê mô tả**

Bảng 3.1 trình bày thông tin của người phản hồi và công ty của người phản hồi. Xét về thông tin của đáp viên, tỷ lệ các nhà quản trị cấp trung là 56,1% trong khi đó tỷ lệ các nhà quản trị cấp cao là 43,9%. Thâm niên công tác bình quân ở công ty là 6,8 năm cho thấy đáp viên có nhiều kinh nghiệm và kiến thức về vấn đề nghiên cứu và có thể đại diện cho doanh nghiệp trả lời bảng câu hỏi khảo sát. Xét thông tin về ngành mà doanh nghiệp đang hoạt động, ngành dịch vụ chiếm 53,2%, theo tiếp là ngành sản xuất 33,3% và thương mại chỉ chiếm 13,5%. Xét về mặt quy mô doanh nghiệp, 79% số doanh nghiệp trong mẫu có tổng tài sản trên 500 tỷ và 76% số công ty trong mẫu có tổng số lao động toàn thời gian và tương đương toàn thời gian trên 500 người. Gần 90% số lượng công ty trong mẫu chọn có thời gian hoạt động trên 5 năm, chủ yếu thời gian hoạt động trong khoảng từ 11 – 20 năm (38,6%) và 21 – 50 năm (28,1%), một khoảng thời gian dài để hình thành và xây dựng bộ máy kế toán quản trị. Xét về loại hình doanh nghiệp, tỷ lệ các công ty là doanh nghiệp 100% vốn nước ngoài chiếm khá cao 30,4%, doanh nghiệp tư nhân chiếm 32,2%. Trong khi đó tỷ lệ doanh nghiệp Nhà nước khá thấp chỉ là 9,9%. Do đó, cần phải thận trong khi sử dụng những hàm ý quản lý của nghiên cứu này vào các doanh nghiệp Nhà nước. Nghiên cứu này có thể mang nhiều hàm ý quản lý cao đối với các doanh nghiệp không có vốn Nhà nước.

**Bảng 3.1.** Tóm tắt thông tin mẫu chọn

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Biến thông tin mẫu chọn *(n*=171*)* | Số lượng | Tỷ lệ (%) |  | Biến thông tin mẫu chọn (*n* = 171) | Số lượng | Tỷ lệ (%) |
| *Vị trí công việc* |  |  |  | *Giá trị tổng tài sản* |  |  |
| Nhà quản trị cấp cao | 75 | 43,9 |  | 101-200 tỷ | 14 | 8,2 |
| Nhà quản trị cấp trung | 96 | 56,1 |  | 201-500 tỷ | 22 | 12,9 |
|  |  |  |  | 501-1.000 tỷ | 22 | 12,9 |
| *Thâm niên công tác* |  |  |  | > 1.000 tỷ | 113 | 66,1 |
| < 2 năm | 23 | 13,5 |  |  |  |  |
| 2-5 năm | 72 | 42,1 |  | *Số lượng lao động toàn thời gian* |  |  |
| 6-10 năm | 45 | 26,3 |  | 201-500 người | 41 | 24,0 |
| 11-20 năm | 24 | 14,0 |  | 501-1.000 người | 47 | 27,5 |
| > 20 năm | 7 | 4,1 |  | 1.001-5.000 người | 50 | 29,2 |
|  |  |  |  | 5.001-10.000 người | 15 | 8,8 |
| *Ngành* |  |  |  | > 10.000 người | 18 | 10,5 |
| Sản xuất | 57 | 33,3 |  |  |  |  |
| Thương mại | 23 | 13,5 |  | *Loại hình doanh nghiệp* |  |  |
| Dịch vụ | 91 | 53,2 |  | Doanh nghiệp 100% vốn nước ngoài | 52 | 30,4 |
|  |  |  |  | Doanh nghiệp Nhà nước (có vốn Nhà nước từ 51% trở lên) | 17 | 9,9 |
| *Tuổi công ty* |  |  |  | Doanh nghiệp tư nhân | 55 | 32,2 |
| ≤ 5 năm | 18 | 10,5 |  | Doanh nghiệp liên doanh với đối tác nước ngoài | 23 | 13,5 |
| 6 - 10 năm | 31 | 18,1 |  | Doanh nghiệp liên doanh với đối tác trong nước | 6 | 3,5 |
| 11 - 20 năm | 66 | 38,6 |  | Loại hình khác | 18 | 10,5 |
| 21 - 50 năm | 48 | 28,1 |  |  |  |  |
| > 50 năm | 8 | 4,7 |  |  |  |  |

**3.3. Thang đo**

Thang đo cho các biến chủ đạo trong mô hình được dựa vào các công bố trước đây từ hệ thống cơ sở lý luận (xem phần phụ lục). Áp lực cạnh tranh được đo lường bằng 5 biến quan sát theo thang đo Likert lấy từ Guilding và McManus (2002) và Khandwalla (1972). Thang đo định hướng thị trường được dựa trên Zhou và cộng sự (2008), rút gọn từ thang đo của Narver và Slater (1990), đây là thang đo đa hướng bậc hai có 8 biến quan sát, bao gồm ba thành phần bậc một: định hướng khách hàng (3 biến quan sát), định hướng đối thủ cạnh tranh (2 biến quan sát) và sự phối hợp giữa các bộ phận chức năng (3 biến quan sát).

Mức độ sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị (MAS) là thang đo đa hướng bậc hai có tất cả 15 biến quan sát, bao gồm bốn thành phần bậc một: phạm vi rộng (4 biến quan sát), kịp thời (4 biến quan sát), tích hợp (3 biến quan sát) và đồng bộ (4 biến quan sát). Thang đo này được lấy từ Agbejule (2005) và Chenhall và Morris (1986). Áp lực cạnh cạnh tranh là thang đo Likert có 5 biến quan sát đánh giá mức độ cạnh tranh trong môi trường kinh doanh của doanh nghiệp trên các khía cạnh sau: bán hàng và phân phối, chất lượng và sự đa dạng của sản phẩm dịch vụ, giá cả, thị phần, dịch vụ chăm sóc khách hàng. Thang đo này được sử dụng từ Guilding và McManus (2002) và Khandwalla (1972).

Biến phụ thuộc kết quả hoạt động kinh doanh được đo lường bằng thang đo Likert gồm 5 biến quan sát dựa trên nghiên cứu của Jaworski và Kohli (1993) và Calantone và cộng sự (2002), theo đó các nhà quản trị được yêu cầu đánh giá kết quả hoạt động kinh doanh so với đối thủ cạnh tranh chính trong vòng 3 năm gần nhất trên 5 tiêu chí sau: tỷ lệ phần trăm lợi nhuận trên vốn đầu tư (ROI), tỷ lệ phần trăm lợi nhuận trên doanh thu (ROS), tốc độ tăng trưởng của doanh thu, tỷ lệ phần trăm lợi nhuận trên tài sản (ROA) và khả năng sinh lợi nói chung.

Ngoài ra, để gia tăng độ phù hợp của mô hình và tính chính xác trong việc kiểm định các giả thuyết đề xuất, đề tài cũng dựa vào các nghiên cứu trước (ví dụ như Luo và cộng sự (2006), Calantone và cộng sự (2002)) để đưa vào một số biến kiểm soát bao gồm quy mô công ty (thang đo khoảng thể hiện giá trị tài sản và theo số lượng lao động toàn thời gian), số năm công ty chính thức đi vào hoạt động, và cấu trúc sở hữu vốn của công ty (1: có vốn nước ngoài; 2: không có vốn nước ngoài). Những biến này có thể ảnh hưởng đến biến phụ thuộc, đó là kết quả hoạt động kinh doanh.

Theo bảng 3.2, tất cả hệ số tải của các biến quan sát của tất cả các thang đo trong mô hình nằm trong khoảng 0,83 đến 0,95, cao hơn ngưỡng tối thiểu đề xuất 0,5 (Hulland, 1999), từ đó cho thấy tất cả các biến quan sát và cả thang đo có đủ độ tin cậy. Tất cả các giá trị *t* bootstrap liên quan của các biến quan sát cũng đều đạt yêu cầu vì đều lớn hơn 1,96 để mang ý nghĩa thống kê (nằm trong khoảng từ 11,2 đến 100,14). Phương sai trích bình quân (AVE) của tất cả các biến trừu tượng trong mô hình đều chấp nhận được bởi vì đều cao hơn 0,5 (dao động từ 0,76 đến 0,90). Ngoài ra, giá trị tin cậy tổng hợp (*CR*) của các biến trừu tượng nằm trong khoảng cao từ 0,93 đến 0,96, qua đó cho thấy các thang đo trong mô hình có độ tin cậy cao.

**Bảng 3.2.** Thang đo và đánh giá thang đo

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | Hệ số tải | Giá trị *t* |
| **Định hướng thị trường** |  |  |
| *Định hướng khách hàng (CR = 0,94; AVE =0,84)* |  |  |
| * Mục tiêu kinh doanh của chúng tôi chủ yếu dựa trên sự hài lòng của khách hàng. | 0,91 | 39,72 |
| * Chiến lược kinh doanh của chúng tôi được dựa trên phương châm gia tăng giá trị cho khách hàng. | 0,94 | 61,41 |
| * Chúng tôi cam kết luôn đáp ứng nhu cầu của khách hàng. | 0,91 | 41,05 |
| *Định hướng đối thủ cạnh tranh (CR = 0,95; AVE =0,90)* |  |  |
| * Chúng tôi liên tục chia sẻ thông tin (giữa các thành viên trong công ty với nhau) về chiến lược của đối thủ cạnh tranh. | 0,95 | 95,03 |
| * Chúng tôi luôn phản ứng nhanh với những hành động cạnh tranh có thể đe dọa công ty. | 0,95 | 100,14 |
| *Phối hợp giữa các bộ phận chức năng (CR = 0,95; AVE =0,85)* |  |  |
| * Các phòng ban trong công ty chúng tôi thường trao đổi thông tin với nhau về nhu cầu của khách hàng. | 0,94 | 79,57 |
| * Các phòng ban trong công ty chúng tôi thường thảo luận về những xu hướng của thị trường. | 0,93 | 72,70 |
| * Tất cả các phòng ban trong công ty chúng tôi liên kết với nhau nhằm phục vụ nhu cầu khách hàng ở thị trường mục tiêu. | 0,90 | 43,41 |
|  |  |  |
| **Mức độ sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị** |  |  |
| *Phạm vi rộng (CR = 0,93; AVE =0,76)* |  |  |
| * Thông tin liên quan đến những sự kiện có thể xảy ra trong tương lai (nếu ông/bà cảm thấy công ty hoàn toàn sử dụng thông tin quá khứ, đánh số thấp, ví dụ như số 0). | 0,83 | 11,93 |
| * Thông tin phi tài chính liên quan đến sản phẩm và thị trường ví dụ như tốc độ tăng trưởng thị phần (nếu ông/bà cảm thấy công ty chỉ sử dụng thông tin tài chính, đánh số thấp, ví dụ như số 0). | 0,89 | 11,12 |
| * Thông tin phi tài chính, ví dụ như thị hiếu khách hàng, các mối quan hệ kinh doanh, thái độ của cơ quan chức năng và các hiệp hội người tiêu dùng, mối đe dọa cạnh tranh, ... | 0,91 | 17,19 |
| * Thông tin về những yếu tố vĩ mô bên ngoài công ty (ví dụ: tình hình kinh tế, sự gia tăng dân số, sự phát triển về kỹ thuật, công nghệ ...). | 0,86 | 16,42 |
| *Kịp thời (CR = 0,94; AVE = 0,79)* |  |  |
| * Thông tin cần thiết cho việc ra quyết định sẽ được cung cấp cho nhà quản trị ngay lập tức khi họ yêu cầu. | 0,91 | 58,88 |
| * Thông tin được cung cấp đến người có nhu cầu sử dụng ngay sau khi chúng được ghi nhận và xử lý bởi hệ thống thông tin. | 0,93 | 63,63 |
| * Khi có những sự kiện/nghiệp vụ kinh tế phát sinh, thông tin thích hợp được xử lý và cung cấp nhanh chóng cho nhà quản trị mà không có sự trì hoãn nào. | 0,87 | 18,47 |
| * Các báo cáo hoạt động được cung cấp cho nhà quản trị một cách có hệ thống và thường xuyên (ví dụ báo cáo ngày, báo cáo tuần…) | 0,84 | 37,05 |

**Bảng 3.2.** Thang đo và đánh giá thang đo (tiếp theo)

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | Hệ số tải | Giá trị *t* |
| **Mức độ sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị (tiếp theo)** |  |  |
| *Tích hợp (CR = 0,93; AVE =0,81)* |  |  |
| * Thông tin theo các dạng biểu mẫu giúp nhà quản trị có thể phân tích các tình huống kinh doanh. | 0,90 | 48,14 |
| * Thông tin về tác động của những sự kiện phát sinh đến công ty qua từng thời kỳ khác nhau (ví dụ: xu hướng thị trường hàng tháng, hàng quý, hàng năm; so sánh các chỉ tiêu hoạt động như doanh thu, chi phí giữa các kỳ khác nhau …) | 0,89 | 37,62 |
| * Thông tin theo mẫu quy định để phục vụ cho những mô hình ra quyết định (ví dụ như: thông tin phân tích chiết khấu dòng tiền, thông tin phân tích những lợi ích và chi phí tăng thêm từ một phương án kinh doanh nào đó). | 0,91 | 61,81 |
| *Đồng bộ (CR = 0,94; AVE =0,81)* |  |  |
| * Thông tin về chi phí và giá bán sản phẩm/dịch vụ từ các bộ phận trong công ty. | 0,84 | 24,40 |
| * Thông tin chi tiết về những mục tiêu cần phải đạt được cho từng hoạt động ở tất cả các bộ phận trong công ty. | 0,91 | 46,79 |
| * Thông tin về tác động của *những quyết định mà ông/bà đưa ra* đến kết quả hoạt động của những bộ phận khác trong cùng công ty. | 0,93 | 46,04 |
| * Thông tin về tác động của *những quyết định mà ông/bà đưa ra* đến bộ phận mà ông/bà phụ trách, và ảnh hưởng của *quyết định do một ai đó đưa ra* đối với bộ phận mà ông/bà phụ trách. | 0,92 | 54,48 |
|  |  |  |
| **Áp lực cạnh tranh (CR = 0,95; AVE = 0,80)** |  |  |
| * Bán hàng và phân phối | 0,91 | 44,53 |
| * Chất lượng và sự đa dạng của sản phẩm/dịch vụ | 0,93 | 43,16 |
| * Giá cả | 0,93 | 24,24 |
| * Thị phần | 0,86 | 12,54 |
| * Dịch vụ chăm sóc khách hàng | 0,83 | 11,38 |
|  |  |  |
| **Kết quả hoạt động kinh doanh (CR = 0,96; AVE = 0,82)** |  |  |
| * Tỷ lệ phần trăm lợi nhuận trên vốn đầu tư (ROI). | 0,94 | 74,42 |
| * Tỷ lệ phần trăm lợi nhuận trên doanh thu (ROS). | 0,92 | 59,02 |
| * Tốc độ tăng trưởng của doanh thu. | 0,83 | 25,18 |
| * Tỷ lệ phần trăm lợi nhuận trên tài sản (ROA). | 0,92 | 63,91 |
| * Khả năng sinh lợi nói chung. | 0,92 | 65,87 |

Tác giả đã đánh giá giá trị phân biệt của các biến đo lường chính trong mô hình dựa trên thủ tục đề xuất bởi Fornell và Larcker (1981). Bảng 3.3 cho thấy căn bậc hai của phương sai trích bình quân (AVE) của tất cả các biến nằm trong khoảng 0,87 đến 0,95, đều cao hơn tất cả các hệ số tương quan giữa các biến (nằm trong khoảng từ -0,06 đến 0,83), do đó thể hiện giá trị phân biệt của thang đo. Ngoài ra, giá trị phân biệt của thang đo cũng được chứng minh qua việc hệ số tương quan giữa các biến (số ở phía dưới đường chéo) đều nhỏ hơn mức độ tin cậy tổng hợp *(composite reliability*) (O'Cass và Ngo, 2007). [Bảng 3](http://www.sciencedirect.com.ezproxy.uws.edu.au/science/article/pii/S0019850111002367?np=y#t0010).3 cho thấy không có một giá trị nào của các hệ số tương quan (từ -0,06 đến 0,83) là cao hơn các giá trị của mức độ tin cậy tổng hợp (nằm trong khoảng từ 0,93 đến 0,96 – xem bảng 3.2), qua đó giá trị phân biệt của thang đo là đạt được. Ngoài ra, hầu hết các hệ số tương quan giữa các biến đều nhỏ hơn giá trị ngưỡng *(cut-off)* là 0,70 (chỉ có 3 giá trị vượt ngưỡng), từ đó cho thấy mối tương quan có thể tạm chấp nhận được để có giá trị phân biệt (Tabachnick và cộng sự, 2001). Tác giả cũng đã sử dụng một kỹ thuật mới hiện nay đó là tính toán hệ số Heterotrait-Montrait (HTMT), một hệ số khắt khe hơn hệ số của Fornell và Larcker khi đánh giá giá trị phân biệt của thang đo (Henseler và cộng sự, 2015). Bảng 3.3 cho thấy các hệ số HTMT nằm trong khoảng từ 0,09 đến 0,89, thấp hơn nhiều (ở mức thống kê đáng kể) so với mức 1,00. Điều này càng minh chứng chắc chắn rằng thang đo trong mô hình đạt giá trị phân biệt.

Do mối tương quan giữa các biến phối hợp giữa các bộ phận chức năng với định hướng đối thủ cạnh tranh (0,83), MAS (tích hợp) với MAS (kịp thời) (0,71), MAS (đồng bộ) với MAS (tích hợp) (0,80) là cao hơn ngưỡng 0,70 và mối tương quan đáng kể về mặt thống kê (*p* <0,01), tác giả đã kiểm tra giá trị của các hệ số phóng đại phương sai VIF *(Variance Inflation Factor)* ở từng mối quan hệ giữa các độc lập trong mô hình để đảm bảo không có hiện tượng đa cộng tuyến. Kết quả cho thấy các giá trị VIF nằm trong khoảng từ 1,00 đến 1,96, nhỏ hơn rất nhiều so với ngưỡng là 10 (Joseph và cộng sự, 1992), từ đó cho thấy không có vấn đề đa cộng tuyến trong mô hình.

**Bảng 3.3.** Ma trận tương quan đánh giá giá trị phân biệt của thang đo

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | Giá trị trung bình | Độ lệch chuẩn (SD) | 1\_\_\_\_ | 2\_\_\_\_ | 3\_\_\_\_ | 4\_\_\_\_ | 5\_\_\_\_ | 6\_\_\_\_ | 7\_\_\_\_ | 8\_\_\_\_ | 9\_\_\_\_ |
| 1. Định hướng khách hàng | 6,01 | 1,20 | **0,92** |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| 2. Định hướng đối thủ cạnh tranh | 5,33 | 1,42 | 0,73\*\* | **0,95** |  |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  | *0,81* |  |  |  |  |  |  |  |  |
| 3. Phối hợp giữa các bộ phận chức năng | 5,37 | 1,39 | 0,65\*\* | 0,83\*\* | **0,92** |  |  |  |  |  |  |
|  |  |  | *0,71* | *0,89* |  |  |  |  |  |  |  |
| 4. MAS (phạm vi rộng) | 4,15 | 1,35 | 0,44\*\* | 0,48\*\* | 0,47\*\* | **0,87** |  |  |  |  |  |
|  |  |  | *0,49* | *0,54* | *0,52* |  |  |  |  |  |  |
| 5. MAS (kịp thời) | 4,51 | 1,28 | 0,58\*\* | 0,65\*\* | 0,70\*\* | 0,69\*\* | **0,89** |  |  |  |  |
|  |  |  | *0,63* | *0,72* | *0,76* | *0,76* |  |  |  |  |  |
| 6. MAS (tích hợp) | 4,62 | 1,24 | 0,38\*\* | 0,49\*\* | 0,50\*\* | 0,59\*\* | 0,71\*\* | **0,90** |  |  |  |
|  |  |  | *0,42* | *0,55* | *0,56* | *0,66* | *0,79* |  |  |  |  |
| 7. MAS (thống nhất/đồng bộ) | 4,55 | 1,28 | 0,47\*\* | 0,56\*\* | 0,61\*\* | 0,63\*\* | 0,69\*\* | 0,80\*\* | **0,90** |  |  |
|  |  |  | *0,51* | *0,62* | *0,66* | *0,70* | *0,75* | *0,89* |  |  |  |
| 8. Áp lực cạnh tranh | 4,61 | 2,08 | -0,06 | 0,09 | 0,10 | 0,25\*\* | 0,23\*\* | 0,30\*\* | 0,30\*\* | **0,89** |  |
|  |  |  | *0,09* | *0,09* | *0,09* | *0,24* | *0,21* | *0,29* | *0,29* |  |  |
| 9. Kết quả hoạt động kinh doanh | 3,72 | 0,89 | 0,32\*\* | 0,39\*\* | 0,38\*\* | 0,30\*\* | 0,46\*\* | 0,32\*\* | 0,37\*\* | 0,13 | **0,91** |
|  |  |  | *0,35* | *0,43* | *0,41* | *0,33* | *0,49* | *0,35* | *0,39* | *0,11* |  |
| *Ghi chú:* Giá trị thứ 1 = Hệ số tương quan giữa các biến (số phía dưới đường chéo); giá trị thứ 2 = Hệ số HTMT (số in nghiêng phía dưới đường chéo); Căn bậc hai của phương sai trích bình quân (AVE) (số in đậm trên đường chéo); \*\*: Tương quan là đáng kể ở mức 0,01 (kiểm định *t* 2 đuôi). | | | | | | | | | | | |

**3.4. Kiểm định chệch do phương pháp**

Do tác giả thu thập dữ liệu từ một nguồn duy nhất (một người trả lời cho một bảng khảo sát), chệch do phương pháp *(common method bias)*có thể là vấn đề làm cho kết quả nghiên cứu bị phiến diện (các mối quan hệ giữa các biến độc lập và biến phụ thuộc dễ có thể tương quan với nhau) (Podsakoff và cộng sự, 2003). Do đó, tác giả đã sử dụng các phương pháp thống kê để kiểm định chệch do phương pháp. Đầu tiên, tác giả đã sử dụng kỹ thuật phân tích nhân tố đơn Harman. Kết quả cho thấy nhân tố đầu tiên chỉ chiếm khoảng 41,89% trên tổng phương sai trích trên tổng số 75,12% phương sai trích của toàn bộ mô hình, qua đó cho thấy chệch do phương pháp không phải là vấn đề nghiêm trọng (Podsakoff và cộng sự, 2003). Tiếp theo, tác giả cũng đã sử dụng kỹ thuật “biến đánh dấu” *(marker variable technique*) theo đề xuất của Lindell và Whitney (2001) qua một biến quan sát đánh dấu là *“Tôi hài lòng với dịch vụ điện thoại di động”* của người trả lời, là một biến không có quan hệ với các biến phụ thuộc trong mô hình khi xét về mặt lý thuyết. Kết quả cho thấy không có sự tương quan đáng kể mang ý nghĩa thống kê nào đối với biến đánh dấu này và biến phụ thuộc trong mô hình (*rm* = 0,06; *p* = 0,25). Bình quân giá trị tuyệt đối của các mối tương quan giữa biến đánh dấu và các biến trong mô hình chỉ là 0,12 (*rm*) (*p* = 0,22). Bình quân khác biệt của các mối tương quan giữa các biến trong mô hình sau khi loại trừ ảnh hưởng của biến đánh dấu là 0,09 cho thấy chệch do phương pháp là không đáng kể. Cuối cùng, phân tích độ nhạy *(sensitivity analysis*) cũng đã được thực hiện qua việc sử dụng giá trị khắt khe của *rm* ở mức giá trị thứ 95th và 99th ở mức cao. Kết quả cho thấy có hầu hết các mối tương quan duy trì được ý nghĩa đáng kể về mặt thống kê ở mức cao 99th của *rm*, từ đó cho ra bằng chứng mạnh mẽ đối với kết luận không có chệch do phương pháp chung trong nghiên cứu của tác giả (Lindell và Whitney, 2001).

**3.5. Độ phù hợp của mô hình với dữ liệu**

Để đánh giá độ phù hợp của các mô hình cấu trúc bên trong *(inner-structural*) và đo lường bên ngoài *(outer-measurement*) với dữ liệu thu thập từ khảo sát, tác giả đã tính toán hệ số *GoF* *(goodness-of-fit index)* dựa trên đề xuất của Henseler và Sarstedt (2013). Giá trị *GoF* của mô hình được tính là căn bậc hai của tích giữa bình quân *communality* và hệ số *R2* bình quân của các biến phụ thuộc, cụ thể là: . Theo các nhóm ảnh hưởng *R2* dựa trên quy mô mẫu theo đề xuất của Cohen và cộng sự (2013) và sử dụng ngưỡng giá trị 0,50 đối với *communality* (Fornell và Larcker, 1981), tiêu chuẩn *GoF* cho kích cỡ mẫu nhỏ, trung bình, lớn lần lượt là 0,10, 0,25 và 0,36. Kết quả tính *GoF* cho mô hình là 0,61 thể hiện sự phù hợp cao giữa mô hình và dữ liệu thu thập được từ khảo sát của đề tài.

**3.6. Kết quả kiểm định các giả thuyết**

Tác giả đã sử dụng phần mềm SmartPLS3 để kiểm định các giả thuyết trong mô hình. Để đưa ra bằng chứng cho việc kiểm định các giả thuyết đề xuất, tác giả đã đánh giá độ lớn và mức độ đáng kể về mặt thống kê của từng đường dẫn trong mô hình cấu trúc thể hiện từng giả thuyết kiểm định. Các chỉ số tính toán được trình bày trong bảng 3.4 bao gồm hệ số *β*, giá trị *t,* hệ số *R2* cho từng biến phụ thuộc. Các chỉ số này được tính toán trên cơ sở chạy 500 lần bootstrap. Kết quả cho thấy hệ số *R2* điều chỉnh của tất cả các biến phụ thuộc (mức độ sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị là 0,53; kết quả hoạt động kinh doanh là 0,19) đều cao hơn ngưỡng tối thiểu 0,10 chứng tỏ mô hình nghiên cứu đề xuất có mức độ phù hợp cao với dữ liệu thu thập được.

Tác giả cũng đã chạy hai mô hình: Mô hình 1 bao gồm biến trung gian MAS và mô hình 2 không bao gồm biến trung gian MAS. Mục đích là để kiểm định vai trò trung gian (truyền dẫn) của việc sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị đối với mối quan hệ giữa định hướng thị trường và kết quả hoạt động kinh doanh. Giả thuyết H1 đề xuất rằng định hướng thị trường có tác động dương đến mức độ sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị. Giả thuyết này được ủng hộ bởi kết quả phân tích dữ liệu. Hệ số *β* cho đường dẫn từ MO đến MAS có giá trị 0,60, đáng kể ở mức ý nghĩa thống kê 1% (giá trị *t* = 9,76) – Mô hình 1. Giả thuyết H2 đề xuất rằng mức độ sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị có tác động dương đến kết quả hoạt động kinh doanh. Giả thuyết này được ủng hộ bởi kết quả phân tích dữ liệu. Hệ số *β* cho đường dẫn từ MAS đến PERF có giá trị 0,27, đáng kể ở mức ý nghĩa thống kê 5% (giá trị *t* = 2,81) – Mô hình 1.

Giả thuyết H3 đề xuất rằng áp lực cạnh tranh có vai trò điều tiết dương đến mối quan hệ giữa định hướng thị trường và mức độ sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị. Điều này có nghĩa là khi áp lực cạnh tranh tăng lên (giảm đi), mức độ tác động dương của định hướng thị trường đến mức độ sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị cũng tăng lên (giảm đi). Giả thuyết này được ủng hộ bởi kết quả phân tích dữ liệu với hệ số *β* cho đường dẫn từ biến tương tác MO×CI đến MAS có giá trị 0,11, đáng kể ở mức ý nghĩa thống kê 10% (giá trị *t* = 1,79) – Mô hình 1. Ngoài ra khi áp lực cạnh tranh gia tăng, các doanh nghiệp sẽ tăng cường sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị để đối phó với áp lực cạnh tranh (Hệ số *β* cho đường dẫn từ CI đến MAS có giá trị 0,31, đáng kể ở mức ý nghĩa thống kê 1% (giá trị *t* = 5,54) – Mô hình 1). Giả thuyết H4 đề xuất rằng định hướng thị trường có tác động dương đến kết quả hoạt động kinh doanh. Giả thuyết này cũng được ủng hộ bởi kết quả phân tích dữ liệu với hệ số *β* cho đường dẫn từ biến tương tác MO đến PERF có giá trị 0,24, đáng kể ở mức ý nghĩa thống kê 5% (giá trị *t* = 2,48) – Mô hình 1.

Kết quả chạy mô hình 2 với biến độc lập là định hướng thị trường và biến phụ thuộc là kết quả hoạt động kinh doanh (không có biến trung gian MAS) cho thấy giả thuyết H4 cũng được ủng hộ với hệ số *β* cho đường dẫn từ MO đến PERF có giá trị 0,43, đáng kể ở mức ý nghĩa thống kê 1% (giá trị *t* = 5,55) – Mô hình 2. Khi so sánh giá trị *β* với giá trị *β* tương ứng thuộc mô hình 1 (0,24) ứng với giả thuyết H4, ta thấy mối quan hệ giữa MO và PERF bị yếu đi (giá trị *β* giảm từ 0,43 xuống còn 0,24; giá trị *t* giảm từ 5,55 xuống còn 2,48) khi đưa thêm biến trung gian MAS vào mô hình. Điều này chứng tỏ mức độ sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị (MAS) đóng vai trò trung gian cho mối quan hệ giữa định hướng thị trường (MO) và kết quả hoạt động kinh doanh (PERF).

Ngoài ra, tác giả cũng thực hiện thêm kiểm định Sobel dựa trên đề xuất của Preacher và Hayes (2004) để kiểm tra vai trò trung gian của MAS đối với quan hệ giữa định hướng thị trường (MO) và kết quả hoạt động kinh doanh (PERF). Để thực hiện kiểm định này, tác giả đã sử dụng kỹ thuật *bootstrap* qua phần mềm SPSS với chức năng cài đặt thêm *Process Macro* (mô hình 4), từ đó đưa ra hệ số tương quan cho mối quan hệ gián tiếp giữa biến độc lập và biến phụ thuộc và đưa ra khoảng tin cậy cho hệ số này (Preacher và Hayes, 2004). Kết quả cho thấy hệ số tương quan cho tác động gián tiếp của định hướng thị trường lên kết quả hoạt động kinh doanh là 0,13 (*p* < 0,05; khoảng tin cậy (CI) của hệ số tương quan ở mức độ 95% là từ 0,04 đến 0,24), giá trị Sobel = 2,83 (*p* < 0,01). Kết quả này cho thấy việc sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị (MAS) truyền dẫn (trung chuyển) một phần tác động của định hướng thị trường (MO) đối với kết quả hoạt động kinh doanh (PERF).

**Bảng 3.4**. Kiểm định giả thuyết trong mô hình theo đường dẫn PLS

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | | Mô hình 1 (bao gồm biến trung gian MAS) | | | |  | Mô hình 2 (không có biến trung gian) | |
|  | *Biến phụ thuộc* | MAS | | PERF | |  | PERF | |
|  |  | *β* | Giá trị *t* | *β* | Giá trị *t* |  | *β* | Giá trị *t* |
| *Giả thuyết* | *Biến độc lập* |  |  |  |  |  |  |  |
| H1, H4 | MO | 0,60 | 9,76\*\*\* | 0,24 | 2,48\*\* |  | 0,43 | 5,55\*\*\* |
|  | CI | 0,31 | 5,54\*\*\* |  |  |  |  |  |
| H3 | MO×CI | 0,11 | 1,79\* |  |  |  |  |  |
| H2 | MAS |  |  | 0,27 | 2,81\*\* |  |  |  |
|  | *Biến kiểm soát* |  |  |  |  |  |  |  |
|  | Quy mô (tài sản) |  |  | 0,04 | 0,58 |  | 0,04 | 0,56 |
|  | Quy mô (số lao động) |  |  | 0,05 | 0,60 |  | 0,04 | 0,51 |
|  | Tuổi công ty |  |  | (0,08) | 1,12 |  | (0,07) | 0,91 |
|  | Cấu trúc sở hữu vốn |  |  | (0,06) | 0,82 |  | (0,09) | 1,14 |
| R-bình phương điều chỉnh | | 0,53 | | 0,19 | |  | 0,16 | |
| **Ghi chú:** \*, \*\*, \*\*\* lần lượt thể hiện sự đáng kể ở mức ý nghĩa thống kê 10%, 5% và 1% (kiểm định *t* 2 đuôi), MO: định hướng thị trường, CI: áp lực cạnh tranh, MO×CI: biến tương tác giữa MO và CI, MAS: Mức độ sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị, PERF: Kết quả hoạt động kinh doanh. | | | | | | | | |

**CHƯƠNG 4**

**BÀN LUẬN**

**4.1. Tóm tắt kết quả nghiên cứu**

Qua nghiên cứu này, tác giả đã đặt ra và trả lời được hai câu hỏi nghiên cứu đề xuất trong chương 1. Câu hỏi nghiên cứu thứ nhất đó là bằng cách nào các doanh nghiệp theo định hướng thị trường sử dụng hệ thống kế toán quản trị (MAS) để gia tăng kết quả hoạt động kinh doanh? Kết quả nghiên cứu cho thấy các doanh nghiệp theo định hướng thị trường cần phải sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị (được thiết kế theo bốn khía cạnh: phạm vi rộng, kịp thời, tích hợp, thống nhất/ đồng bộ) để làm cầu nối trung chuyển cho chiến lược định hướng thị trường đến kết quả hoạt động kinh doanh. Qua việc xây dựng và kiểm định giả thuyết H1 (định hướng thị trường có tác động dương đến mức độ sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị), H2 (mức độ sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị có tác động dương đến kết quả hoạt động kinh doanh), H4 (định hướng thị trường có tác động dương đến kết quả hoạt động kinh doanh) với kết quả là cả ba giả thuyết này đều được ủng hộ từ mẫu 171 doanh nghiệp lớn ở Việt Nam, tác giả đã đưa ra được bằng chứng thực nghiệm chứng minh được tầm quan trọng của hệ thống thông tin kế toán quản trị với vai trò là cầu nối dẫn đến lợi thế cạnh cạnh và kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp.

Câu hỏi nghiên cứu thứ hai đó là áp lực cạnh tranh có vai trò như thế nào trong mối quan hệ giữa định hướng thị trường và mức độ sử dụng thông tin kế toán quản trị? Tác giả cũng đã xây dựng và kiểm định giả thuyết H3 (áp lực cạnh tranh có vai trò điều tiết dương đến mối quan hệ giữa định hướng thị trường và mức độ sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị) với kết quả ủng hộ cho giả thuyết này. Kết quả nghiên cứu cho thấy dưới áp lực cạnh tranh ngày càng tăng tác động của định hướng thị trường đến việc sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị ngày càng mạnh, dẫn đến nhu cầu phát triển một hệ thống kế toán quản trị phù hợp với các khía cạnh: phạm vi rộng, kịp thời, tích hợp, thống nhất/ đồng bộ ở các doanh nghiệp theo định hướng thị trường.

Mục tiêu nghiên cứu của đề tài là xây dựng và kiểm định mô hình nghiên cứu nhằm giải thích tác động của định hướng thị trường đến mức độ sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị nhằm gia tăng kết quả hoạt động và vai trò điều tiết của mức độ cạnh tranh trong môi trường kinh doanh đối với các tác động này cũng đã đạt được. Cụ thể các mục tiêu nghiên cứu thứ nhất (kiểm định mối quan hệ giữa định hướng thị trường với mức độ sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị ở các doanh nghiệp Việt Nam) đã đạt được với việc kiểm định và ủng hộ giả thuyết H1. Mục tiêu nghiên cứu thứ hai (kiểm định mối quan hệ giữa mức độ sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị với kết quả hoạt động ở các doanh nghiệp Việt Nam) cũng đạt được từ kết quả kiểm định giả thuyết H2). Đề tài cũng đã hoàn thành mục tiêu nghiên cứu cuối cùng khi chứng minh được vai trò điều tiết của áp lực cạnh tranh cho mối quan hệ giữa định hướng thị trường và mức độ sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị qua việc chứng minh và ủng hộ giả thuyết H3.

**4.2. Hàm ý lý thuyết**

Đề tài này đã có một số đóng góp về mặt lý luận qua việc đưa ra những hàm ý lý thuyết sau.

Thứ nhất, đề tài này đã đưa ra được bằng chứng thực nghiệm để chứng minh được tầm quan trọng của việc thiết kế hệ thống thông tin kế toán quản trị theo bốn khía cạnh phạm vi rộng, kịp thời, tích hợp, thống nhất/ đồng bộ như mô hình đề xuất bởi Chenhall và Morris (1986) đối với việc nâng cao kết quả hoạt động kinh doanh ở các doanh nghiệp hoạt động tại Việt Nam, một thị trường mới nổi. Qua đó kết quả nghiên cứu của đề tài bổ sung thêm vào hệ thống cơ sở lý luận về vai trò của thông tin kế toán quản trị trên thế giới (Agbejule, 2005; Agbejule và Burrowes, 2007; Mia và Winata, 2014) dưới nhiều góc nhìn khác nhau về hệ thống thông tin kế toán quản trị.

Thứ hai, đề tài cũng đưa ra được bằng chứng ủng hộ lý thuyết cơ sở nguồn lực *(resource based view)* (Chenhall, 2003) và lý thuyết cơ sở kiến thức *(knowledge based view)* (Grant, 1996) khi biện luận và chứng minh được rằng việc sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị là một nguồn lực thỏa mãn điều kiện VRIN, việc sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị có thể giúp doanh nghiệp phát triển sự học hỏi, tạo ra tri thức để từ đó doanh nghiệp có thể gia tăng lợi thế cạnh tranh và kết quả hoạt động kinh doanh trong điều kiện cạnh tranh. Kết quả nghiên cứu của đề tài cũng ủng hộ cho lý thuyết bất định *(contingency theory)*, cho thấy áp lực cạnh tranh là một trong những biến bất định quan trọng (có vai trò là biến điều tiết). Kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp là hệ quả của nhiều yếu tố kết hợp với nhau bao gồm cả yếu tố bên trong doanh nghiệp (định hướng thị trường, hệ thống kế toán quản trị) và bên ngoài doanh nghiệp (áp lực cạnh tranh).

Thứ ba, đề tài đã bổ sung vào hệ thống cơ sở lý luận của kế toán quản trị chiến lược với sự tích hợp nghiên cứu trong mảng kế toán quản trị và mảng marketing thông qua việc khảo sát mối quan hệ giữa định hướng thị trường (biến marketing) và mức độ sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị. Kết quả nghiên cứu của đề tài khẳng định rằng doanh nghiệp cần phải có sự kết hợp tốt giữa chiến lược marketing (thông qua định hướng thị trường) và hệ thống thông tin kế toán quản trị để từ đó nâng cao kết quả hoạt động kinh doanh. Ngoài vai trò truyền dẫn của sự đổi mới của doanh nghiệp (Deshpandé và Farley, 2004; Han và cộng sự, 1998), định hướng học hỏi (Baker và Sinkula, 1999; Keskin, 2006), định hướng thương hiệu (Reid và cộng sự, 2005; Urde và cộng sự, 2013) giữa định hướng thị trường và lợi thế cạnh tranh ở các nghiên cứu trước, đề tài này đã bổ sung thêm được một nhân tố truyền dẫn mới đó là hệ thống thông tin kế toán quản trị. Đề tài đã đưa ra và chứng minh được vai trò truyền dẫn của thông tin kế toán quản trị là cầu nối giữa chiến lược định hướng thị trường và kết quả hoạt động kinh doanh, đó là điểm mới mà dường như các nghiên cứu trước chưa đề cập.

Cuối cùng, bên cạnh những nghiên cứu còn khá ít ỏi từ những thị trường phát triển liên quan đến kế toán quản trị chiến lược và marketing (Cadez và Guilding, 2008, 2012) cũng như sự giao thoa giữa hai lĩnh vực kế toán và marketing (Roslender và Hart, 2003; Roslender và Wilson, 2008; Sidhu và Roberts, 2008), đề tài đã đóng góp vào sự hiểu biết còn đang rất hạn chế trên thế giới cũng như trên các thị trường mới nổi như Việt Nam về vai trò của sự kết hợp giữa định hướng thị trường với việc xây dựng, phát triển và sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị nhằm gia tăng lợi thế cạnh tranh và kết quả hoạt động kinh doanh.

**4.3. Hàm ý quản lý**

Bên cạnh những hàm ý lý thuyết, đề tài cũng đem lại một số hàm ý quản lý cho các nhà quản trị doanh nghiệp.

Thứ nhất, các doanh nghiệp dưới áp lực cạnh tranh ngày càng gia tăng cần phải tăng cường định hướng thị trường để nâng cao kết quả hoạt động kinh doanh thông qua của các thành phần của định hướng thị trường theo Zhou và cộng sự (2008) đó là (1) tăng cường định hướng khách hàng (phải gắn liền mục tiêu kinh doanh chủ yếu dựa trên sự hài lòng của khách hàng, chiến lược kinh doanh phải dựa trên phương châm gia tăng giá trị cho khách hàng, luôn cam kết đáp ứng nhu cầu của khách hàng), (2) tăng cường định hướng đối thủ cạnh tranh (như liên tục chia sẻ thông tin giữa các thành viên trong công ty với nhau về chiến lược của đối thủ cạnh tranh, luôn phản ứng nhanh với những hành động cạnh tranh có thể đe dọa công ty), và (3) tăng cường phối hợp giữa các bộ phận chức năng (tăng cường trao đổi thông tin giữa các bộ phận chức năng với nhau về nhu cầu của khách hàng, tăng thảo luận về xu hướng của thị trường giữa các bộ phận chức năng, tăng cường sự liên kết giữa các phòng ban nhằm phục vụ nhu cầu khách hàng ở thị trường mục tiêu).

Thứ hai, kết quả nghiên cứu của đề tài cho thấy mặc dù định hướng thị trường có tác động dương đến kết quả hoạt động kinh doanh và là điều kiện cần cho doanh nghiệp, tuy nhiên định hướng thị trường không phải là điều kiện đủ để giúp doanh nghiệp có được lợi thế cạnh tranh và kết quả hoạt động kinh doanh vượt trội so với đối thủ cạnh tranh. Điều này đã được chứng minh bởi vai trò trung gian (truyền dẫn) của việc sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị cho mối quan hệ giữa định hướng thị trường và kết quả hoạt động kinh doanh. Do đó, các doanh nghiệp theo định hướng thị trường nếu muốn nâng cao hơn nữa kết quả hoạt động kinh doanh thì buộc phải thiết kế và sử dụng thông tin kế toán quản trị với đầy đủ bốn khía cạnh sau: phạm vi rộng, kịp thời, tích hợp và thống nhất/ đồng bộ theo đề xuất của Chenhall và Morris (1986). Đối với khía cạnh thứ nhất *phạm vi rộng*, doanh nghiệp cần phải tăng cường sử dụng những thông tin hướng về tương lai, thông tin phi tài chính liên quan đến sản phẩm, khách hàng, đối thủ cạnh tranh cũng như các yếu tố bên ngoài doanh nghiệp). Đối với khía cạnh thứ hai, doanh nghiệp cần phải chú trọng việc cung cấp thông tin *kịp thời* đến các nhà quản trị khi họ có nhu cầu mà không có sự chậm trễ, trì hoãn nào. Điều này có thể được thực hiện qua việc xử lý nhanh chóng các sự kiện/ nghiệp vụ kinh tế phát sinh và cập nhật liên tục các báo cáo hoạt động một cách thường xuyên và có hệ thống. Để tăng cường thông tin kế toán quản trị theo khía cạnh cuối cùng: *tích hợp* và *thống nhất/đồng bộ*, doanh nghiệp ngoài việc phải thiết lập các dạng biểu mẫu phù hợp để giảm bớt chi phí xử lý thông tin, giúp nhà quản trị có thể kiểm soát, phân tích các tình huống kinh doanh và đưa ra quyết định nhanh chóng, còn phải tăng cường thiết kế và sử dụng thông tin mang tính thống nhất/ đồng bộ về các mục tiêu giữa các bộ phận và các thước đo đánh giá thành quả quản lý phù hợp để có thể liên kết các mục tiêu, kết quả hoạt động của các bộ phận chức năng với nhau, và cùng hướng đến mục tiêu chiến lược của doanh nghiệp. Điều này sẽ phục vụ cho thành phần thứ ba của định hướng thị trường đó là phối hợp giữa các bộ phận chức năng[[6]](#footnote-6).

**4.4. Hạn chế của đề tài và hướng nghiên cứu tiếp theo**

Mặc dù có một số đóng góp về mặt lý luận và thực tiễn, đề tài vẫn còn có một số hạn chế sau.

Thứ nhất, nghiên cứu với dữ liệu ngang sử dụng bảng câu hỏi khảo sát *(cross-sectional survey data)* của đề tài không thể kiểm soát được độ lệch về mặt thời gian *(time lag)* khi đo lường biến độc lập (định hướng thị trường), biến trung gian (mức độ sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị), biến điều tiết (áp lực cạnh tranh) và biến phụ thuộc (kết quả hoạt động kinh doanh) ở cùng một thời điểm mà người đại diện cho doanh nghiệp trả lời bảng câu hỏi. Việc xây dựng và phát triển một văn hóa định hướng thị trường cao và một hệ thống thông tin kế toán quản trị hữu hiệu và hiệu quả không phải sẽ đem lại một kết quả hoạt động kinh doanh vượt trội một cách tức thời. Một sự trì hoãn về mặt thời gian có thể là cần thiết để cho một doanh nghiệp có thể thích ứng với văn hóa định hướng thị trường, một hệ thống thông tin kế toán quản trị được xây dựng và tác động của các yếu tố này đến kết quả hoạt động kinh doanh cần phải được nghiên cứu và quan sát trong dài hạn (Rodriguez Cano và cộng sự, 2004). Do đó, thiết kế nghiên cứu trong một khoảng thời gian dài với dữ liệu cho các biến trong mô hình được thu thập ở nhiều thời điểm khác nhau có thể sẽ phù hợp hơn trong việc giải thích những mối quan hệ nguyên nhân – kết quả *(causality)* trong mô hình nghiên cứu.

Thứ hai, đề tài có một nhược điểm chung của dạng nghiên cứu với dữ liệu ngang sử dụng bảng câu hỏi khảo sát *(cross-sectional survey data).* Đó là hạn chế trong việc chứng minh mối quan hệ nguyên nhân – kết quả *(causality)* giữa các biến trong mô hình mặc dù đề tài có chính minh được sự tương quan *(correlation)* giữa các biến này (Rong & Wilkinson 2011; Wiley 2011). Ví dụ có thể lập luận rằng việc sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị (với bốn khía cạnh phạm vi rộng, kịp thời, tích hợp, thống nhất/ đồng bộ) có thể tác động/ dẫn đến việc định hướng thị trường của doanh nghiệp thay vì lập luận rằng định hướng thị trường là nguyên nhân của việc sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị. Lập luận mang tính cạnh tranh này cần phải được biện luận và kiểm chứng trong những nghiên cứu tiếp theo.

Cuối cùng, biến phụ thuộc trong mô hình đó là kết quả hoạt động kinh doanh được đo lường thông qua các thước đo tài chính, mang tính ngắn hạn và hướng về quá khứ. Nghiên cứu tiếp theo cần phải tìm hiểu những giả thuyết trên với kết quả hoạt động kinh doanh còn được đo lường bằng các thước đo phi tài chính mang tính dài hạn và hướng về tương lai nhiều hơn, ví dụ như hiệu quả hoạt động khách hàng *(customer performance).* Tác giả tin rằng những nghiên cứu tiếp theo có thể tiếp tục được thực hiện để khắc phục những hạn chế trên của đề tài.

**TÀI LIỆU ĐÃ TRÍCH DẪN**

Abernethy, M. A., & Bouwens, J. (2005). Determinants of Accounting Innovation Implementation. *Abacus, 41*(3), 217-240.

Abernethy, M. A., & Guthrie, C. H. (1994). An Empirical Assessment of the “Fit” between Strategy and Management Information System Design. *Accounting & Finance, 34*(2), 49-66.

Agarwal, S., Erramilli, M. K., & Dev, C. S. (2003). Market Orientation and Performance in Service Firms: Role of Innovation. *Journal of Services Marketing, 17*(1), 68-82.

Agbejule, A. (2005). The Relationship between Management Accounting Systems and Perceived Environmental Uncertainty on Managerial Performance: A Research Note. *Accounting and Business Research, 35*(4), 295-305.

Agbejule, A., & Burrowes, A. (2007). Perceived Environmental Uncertainty, Supply Chain Purchasing Strategy, and Use of MAS Information: An Empirical Study of Finnish Firms. *Managerial Auditing Journal, 22*(9), 913-927.

Armstrong, J. S., & Overton, T. S. (1977). Estimating Nonresponse Bias in Mail Surveys. *Journal of Marketing Research, 14*(3), 396-402.

Baines, A., & Langfield-Smith, K. (2003). Antecedents to Management Accounting Change: A Structural Equation Approach. *Accounting, Organizations and Society, 28*(7), 675-698.

Baker, W., & Sinkula, J. (1999). The Synergistic Effect of Market Orientation and Learning Orientation on Organizational Performance. *Journal of the Academy of Marketing Science, 27*(4), 411-427.

Bouwens, J., & Abernethy, M. A. (2000). The Consequences of Customization on Management Accounting System Design. *Accounting, Organizations and Society, 25*(3), 221-241.

Bromwich, M. (1990). The Case for Strategic Management Accounting: The Role of Accounting Information for Strategy in Competitive Markets. *Accounting, Organizations and Society, 15*(1-2), 27-46.

Cadez, S., & Guilding, C. (2008). An Exploratory Investigation of an Integrated Contingency Model of Strategic Management Accounting. *Accounting, Organizations and Society, 33*(7–8), 836-863.

Cadez, S., & Guilding, C. (2012). Strategy, Strategic Management Accounting and Performance: A Configurational Analysis. *Industrial Management & Data Systems, 112*(3), 484-501.

Calantone, R. J., Cavusgil, S. T., & Zhao, Y. (2002). Learning Orientation, Firm Innovation Capability, and Firm Performance. *Industrial Marketing Management, 31*(6), 515-524.

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), 127-168.

Chenhall, R. H., & Morris, D. (1986). The Impact of Structure, Environment, and Interdependence on the Perceived Usefulness of Management Accounting Systems. *Accounting Review, 61*(1), 16-35.

Chia, Y. M. (1995). Decentralization, Management Accounting System (Mas) Information Characteristics and Their Interaction Effects on Managerial Performance: A Singapore Study. *Journal of Business Finance & Accounting, 22*(6), 811-830.

Cohen, J., Cohen, P., West, S. G., & Aiken, L. S. (2013). *Applied Multiple Regression/Correlation Analysis for the Behavioral Sciences* (3rd ed.). New Jersey, US: Routledge.

Cravens, K., & Guilding, C. (1999). Examining Brand Valuation from a Management Accounting Perspective. *Advances in Management Accounting, 8*, 113-138.

Deshpandé, R., & Farley, J. U. (2004). Organizational Culture, Market Orientation, Innovativeness, and Firm Performance: An International Research Odyssey. *International Journal of Research in Marketing, 21*(1), 3-22.

Doan, N. P. A., & Nguyen, D.-T. (2013). Accounting in a Developing Transitional Economy: The Case of Vietnam. *Asian Review of Accounting, 21*(1), 74-95.

Doan, N. P. A., Nguyen, D.-T., & Mia, L. (2011). Western Management Accounting Practices in Vietnamese Enterprises: Adoption and Perceived Benefits. *Pacific Accounting Review, 23*(2), 142-164.

Fornell, C., & Larcker, D. F. (1981). Structural Equation Models with Unobservable Variables and Measurement Error: Algebra and Statistics. *Journal of Marketing Research*, 382-388.

Grant, R. M. (1996). Toward a Knowledge‐Based Theory of the Firm. *Strategic Management Journal, 17*(S2), 109-122.

Gray, B., Matear, S., Boshoff, C., & Matheson, P. (1998). Developing a Better Measure of Market Orientation. *European Journal of Marketing, 32*(9/10), 884-903.

Guilding, C., Cravens, K. S., & Tayles, M. (2000). An International Comparison of Strategic Management Accounting Practices. *Management Accounting Research, 11*(1), 113-135.

Guilding, C., Drury, C., & Tayles, M. (2005). An Empirical Investigation of the Importance of Cost-Plus Pricing. *Managerial Auditing Journal, 20*(2), 125-137.

Guilding, C., & McManus, L. (2002). The Incidence, Perceived Merit and Antecedents of Customer Accounting: An Exploratory Note. *Accounting, Organizations and Society, 27*(1), 45-59.

Hammad, S. A., Jusoh, R., & Ghozali, I. (2013). Decentralization, Perceived Environmental Uncertainty, Managerial Performance and Management Accounting System Information in Egyptian Hospitals. *International Journal of Accounting and Information Management, 21*(4), 314-330.

Hammad, S. A., Jusoh, R., & Yen Nee Oon, E. (2010). Management Accounting System for Hospitals: A Research Framework. *Industrial Management & Data Systems, 110*(5), 762-784.

Han, J. K., Kim, N., & Srivastava, R. K. (1998). Market Orientation and Organizational Performance: Is Innovation a Missing Link? *Journal of Marketing, 62*(4), 30-45.

Helgesen, Ø. (2007). Customer Accounting and Customer Profitability Analysis for the Order Handling Industry—a Managerial Accounting Approach. *Industrial Marketing Management, 36*(6), 757-769.

Henseler, J., Ringle, C. M., & Sarstedt, M. (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.

Henseler, J., & Sarstedt, M. (2013). Goodness-of-Fit Indices for Partial Least Squares Path Modeling. *Computational Statistics, 28*(2), 565-580.

Hulland, J. 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.

Hult, G. T. M., Ketchen, D. J., & Slater, S. F. (2004). Information Processing, Knowledge Development, and Strategic Supply Chain Performance. *Academy of Management Journal, 47*(2), 241-253.

Islam, M., & Kantor, J. (2005). The Development of Quality Management Accounting Practices in China. *Managerial Auditing Journal, 20*(7), 707-724.

Jaworski, B. J., & Kohli, A. K. (1993). Market Orientation: Antecedents and Consequences. *Journal of Marketing, 57*(3), 53-70.

Joseph, F., Anderson, R. E., Tatham, R. L., & Black, W. C. (1992). *Multivariate Data Analysis: With Readings*. New York, US: Macmillan Publishing Company.

Keskin, H. (2006). Market Orientation, Learning Orientation, and Innovation Capabilities in SMEs: An Extended Model. *European Journal of Innovation Management, 9*(4), 396-417.

Khandwalla, P. N. (1972). The Effect of Different Types of Competition on the Use of Management Controls. *Journal of Accounting Research, 10*(2), 275-285.

Kirpalani, V. H., & Shapiro, S. S. (1973). Financial Dimensions of Marketing Management. *Journal of Marketing*, 40-47.

Kohli, A. K., & Jaworski, B. J. (1990). Market Orientation: The Construct, Research Propositions, and Managerial Implications. *Journal of Marketing, 54*(2), 1-18.

Langerak, F., Hultink, E. J., & Robben, H. S. (2004). The Impact of Market Orientation, Product Advantage, and Launch Proficiency on New Product Performance and Organizational Performance. *Journal of Product Innovation Management, 21*(2), 79-94.

Lindell, M. K., & Whitney, D. J. (2001). Accounting for Common Method Variance in Cross-Sectional Research Designs. *Journal of Applied Psychology, 86*(1), 114-121.

Luo, X., Slotegraaf, R. J., & Pan, X. (2006). Cross-Functional “Coopetition”: The Simultaneous Role of Cooperation and Competition within Firms. *Journal of Marketing, 70*(2), 67-80.

Mahama, H., & Cheng, M. M. (2013). The Effect of Managers' Enabling Perceptions on Costing System Use, Psychological Empowerment, and Task Performance. *Behavioral Research in Accounting, 25*(1), 89-114.

Matsuno, K., Mentzer, J. T., & Özsomer, A. (2002). The Effects of Entrepreneurial Proclivity and Market Orientation on Business Performance. *Journal of Marketing, 66*(3), 18-32.

McManus, L. (2013). Customer Accounting and Marketing Performance Measures in the Hotel Industry: Evidence from Australia. *International Journal of Hospitality Management, 33*, 140-152.

McManus, L., & Guilding, C. (2008). Exploring the Potential of Customer Accounting: A Synthesis of the Accounting and Marketing Literatures. *Journal of Marketing Management, 24*(7-8), 771-795.

Mia, L., & Chenhall, R. H. (1994). The Usefulness of Management Accounting Systems, Functional Differentiation and Managerial Effectiveness. *Accounting, Organizations and Society, 19*(1), 1-13.

Mia, L., & Clarke, B. (1999). Market Competition, Management Accounting Systems and Business Unit Performance. *Management Accounting Research, 10*(2), 137-158.

Mia, L., & Winata, L. (2014). Manufacturing Strategy and Organisational Performance: The Role of Competition and Mas Information. *Journal of Accounting & Organizational Change, 10*(1), 83-115.

Narver, J. C., & Slater, S. F. (1990). The Effect of a Market Orientation on Business Profitability. *Journal of Marketing, 54*(4), 20-35.

O'Cass, A., & Ngo, L. V. (2007). Balancing External Adaptation and Internal Effectiveness: Achieving Better Brand Performance. *Journal of Business Research, 60*(1), 11-20.

Perera, S., Harrison, G., & Poole, M. (1997). Customer-Focused Manufacturing Strategy and the Use of Operations-Based Non-Financial Performance Measures: A Research Note. *Accounting, Organizations and Society, 22*(6), 557-572.

Peteraf, M. A. (1993). The Cornerstones of Competitive Advantage: A Resource‐Based View. *Strategic Management Journal, 14*(3), 179-191.

Podsakoff, P. M., MacKenzie, S. B., Lee, J.-Y., & Podsakoff, N. P. (2003). Common Method Biases in Behavioral Research: A Critical Review of the Literature and Recommended Remedies. *Journal of Applied Psychology, 88*(5), 879-903.

Pomberg, M., Pourjalali, H., Daniel, S., & Kimbro, M. B. (2012). Management Accounting Information Systems: A Case of a Developing Country: Vietnam. *Asia-Pacific Journal of Accounting & Economics, 19*(1), 100-114.

Preacher, K. J., & Hayes, A. F. (2004). Spss and Sas Procedures for Estimating Indirect Effects in Simple Mediation Models. *Behavior Research methods, Instruments, & Computers, 36*(4), 717-731.

Qu, R. (2009). The Impact of Market Orientation and Corporate Social Responsibility on Firm Performance: Evidence from China. *Asia Pacific Journal of Marketing and Logistics, 21*(4), 570-582.

Reid, M., Luxton, S., & Mavondo, F. (2005). The Relationship between Integrated Marketing Communication, Market Orientation, and Brand Orientation. *Journal of Advertising, 34*(4), 11-23.

Reychav, I., & Weisberg, J. (2009). Going Beyond Technology: Knowledge Sharing as a Tool for Enhancing Customer-Oriented Attitudes. *International Journal of Information Management, 29*(5), 353-361.

Rodriguez Cano, C., Carrillat, F. A., & Jaramillo, F. (2004). A Meta-Analysis of the Relationship between Market Orientation and Business Performance: Evidence from Five Continents. *International Journal of Research in Marketing, 21*(2), 179-200.

Roslender, R., & Hart, S. J. (2003). In Search of Strategic Management Accounting: Theoretical and Field Study Perspectives. *Management Accounting Research, 14*(3), 255-279.

Roslender, R., & Wilson, R. M. (2008). The Marketing/Accounting Synergy: A Final Word but Certainly Not the Last Word. *Journal of Marketing Management, 24*(7-8), 865-876.

Sidhu, B. K., & Roberts, J. H. (2008). The Marketing Accounting Interface–Lessons and Limitations. *Journal of Marketing Management, 24*(7-8), 669-686.

Slater, S. F., & Narver, J. C. (1994). Market Orientation, Customer Value, and Superior Performance. *Business Horizons, 37*(2), 22-28.

Smith, K. A., Vasudevan, S. P., & Tanniru, M. R. (1996). Organizational Learning and Resource-Based Theory: An Integrative Model. *Journal of Organizational Change Management, 9*(6), 41-53.

Soobaroyen, T., & Poorundersing, B. (2008). The Effectiveness of Management Accounting Systems: Evidence from Functional Managers in a Developing Country. *Managerial Auditing Journal, 23*(2), 187-219.

Tabachnick, B. G., Fidell, L. S., & Osterlind, S. J. (2001). *Using Multivariate Statistics*. New York, US.: Harper.

Urde, M., Baumgarth, C., & Merrilees, B. (2013). Brand Orientation and Market Orientation—from Alternatives to Synergy. *Journal of Business Research, 66*(1), 13-20.

Verhoef, P. C., & Leeflang, P. S. H. (2009). Understanding the Marketing Department's Influence within the Firm. *Journal of Marketing, 73*(2), 14-37.

Wernerfelt, B. (1984). A Resource‐Based View of the Firm. *Strategic Management Journal, 5*(2), 171-180.

Zhou, K. Z., Li, J. J., Zhou, N., & Su, C. (2008). Market Orientation, Job Satisfaction, Product Quality, and Firm Performance: Evidence from China. *Strategic Management Journal, 29*(9), 985-1000.

**PHỤ LỤC 1**

**BẢNG CÂU HỎI KHẢO SÁT**

**GIỚI THIỆU VỀ DỰ ÁN NGHIÊN CỨU**

**Kính gửi:** Các nhà quản trị ở các doanh nghiệp Việt Nam.

Nhóm nghiên cứu của chúng tôi đến từ Trường Đại học Kinh tế TP.HCM đang thực hiện một đề tài nghiên cứu về tác động của định hướng thị trường *(market orientation)* và việc sử dụng thông tin kế toán đến kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp. Chủ nhiệm dự án là TS. Nguyễn Phong Nguyên, Khoa Kế toán, Trường Đại học Kinh tế TP. Hồ Chí Minh.

Website UEH của TS. Nguyễn Phong Nguyên: <http://soa.ueh.edu.vn/giang-vien/npnguyen>

Sự tham gia của ông/bà với tư cách là những nhà quản trị cấp cao và cấp trung rất quan trọng và sẽ giúp cho dự án của chúng tôi thành công. Ông/bà chỉ mất khoảng 15 phút để trả lời một bảng câu hỏi khảo sát ngắn (khoảng 80 click chuột). Quyền lợi của ông/bà như sau, nếu tham gia trả lời bảng câu hỏi khảo sát, ông/bà sẽ được nhận được kết quả khảo sát từ chúng tôi để từ đó rút ra những hàm ý quản lý cho riêng mình và nâng cao hiệu quả hoạt động cho doanh nghiệp của mình.

Chúng tôi rất đánh giá cao sự tham gia trả lời khảo sát của ông/bà bởi vì điều này sẽ đóng góp cho cộng đồng học thuật cũng như cộng đồng doanh nhân. Nhân dịp năm mới, nhóm xin chúc ông/bà nhiều sức khỏe, thành công trong công việc cũng như trong cuộc sống.

Thay mặt tác giả.

TS. Nguyễn Phong Nguyên, CPA (Aust.)

Khoa Kế toán, Trường Đại học Kinh tế TP.HCM

Tel: 0948246655

Email: nguyenphongnguyen@ueh.edu.vn

**PHẦN 1: THÔNG TIN VỀ CÁ NHÂN VÀ CÔNG TY**

1. Công việc của ông/bà có liên quan đến mảng kế toán hay không?

Có **Chuyển sang câu 3**

Không **Làm tiếp câu 2**

2. Ông/bà có sử dụng thông tin từ phòng kế toán và có tương tác công việc với phòng kế toán hay không?

Có **Chuyển sang câu 3**

Không **Thoát khỏi cuộc khảo sát**

3. Vị trí cao nhất của ông/bà trong công ty? *(Chỉ chọn một ô)*

Nhà quản trị cấp cao *(ví dụ. CEO, CFO, thành viên hội đồng quản trị)* **Làm tiếp câu 4**

Nhà quản trị cấp trung *(ví dụ. Trưởng/phó các bộ phận, phòng ban)* **Làm tiếp câu 4**

Nhân viên **Thoát khảo sát**

4. Công ty của ông/bà chủ yếu đang hoạt động trong ngành nào?

Sản xuất  Thương mại  Dịch vụ

5. Loại hình doanh nghiệp của công ty ông/bà là gì? *(Chỉ chọn một ô)*

Doanh nghiệp 100% vốn nước ngoài

Doanh nghiệp Nhà nước (có vốn Nhà nước từ 51% trở lên)

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 *(xin chi tiết)* \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

6. Công ty của ông/bà có vốn đầu tư của nước ngoài hay không?

Có  Không

7. Giá trị tổng tài sản (nguồn vốn) của công ty ông/bà (đơn vị tính: tỷ đồng Việt Nam) là bao nhiêu?

≤ 10  11 – 50  51 – 100  101 – 200

201 – 500  501 – 1.000  > 1.000

8. Có bao nhiêu lao động toàn thời gian (và tương đương toàn thời gian) đang làm cho công ty ông/bà?

≤ 50  51 – 200  201 – 500  501 – 1.000

1.001 – 5.000  5.001 – 10.000  > 10.000

9. Ông/bà phụ trách mảng nào trong công ty? *(Có thể chọn một hoặc nhiều ô)*

Tiếp thị (marketing)  Kế toán/tài chính

Nghiên cứu và phát triển (R&D)  Bán hàng

Sản xuất  Khác: *(xin chi tiết)*\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

10. Ông/bà đã làm cho công ty của ông/bà được bao nhiêu năm rồi? \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_năm

11. Công ty ông/bà bắt đầu thành lập/hoạt động được bao nhiêu năm rồi? \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ năm

**PHẦN 2: NỘI DUNG CHÍNH CỦA BẢNG CÂU HỎI**

**Định hướng thị trường** *(Market orientation)*

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Ông/bà vui lòng cho biết mức độ đồng ý của ông/bà với những phát biểu sau về sự định hướng thị trường tại công ty ông/bà đang làm việc. Thang đo từ 1 (hoàn toàn không đồng ý) đến 7 (hoàn toàn đồng ý). | | Hoàn toàn  không  đồng ý | Hoàn toàn đồng ý |
| CusO1 | Mục tiêu kinh doanh của chúng tôi chủ yếu dựa trên sự hài lòng của khách hàng. | 1 2 3 4 5 6 7 | |
| CusO2 | Chiến lược kinh doanh của chúng tôi được dựa trên phương châm gia tăng giá trị cho khách hàng. | 1 2 3 4 5 6 7 | |
| CusO3 | Chúng tôi cam kết luôn đáp ứng nhu cầu của khách hàng. | 1 2 3 4 5 6 7 | |
| ComO1 | Chúng tôi liên tục chia sẻ thông tin (giữa các thành viên trong công ty với nhau) về chiến lược của đối thủ cạnh tranh. | 1 2 3 4 5 6 7 | |
| ComO2 | Chúng tôi luôn phản ứng nhanh với những hành động cạnh tranh có thể đe dọa công ty. | 1 2 3 4 5 6 7 | |
| InO1 | Các phòng ban trong công ty chúng tôi thường trao đổi thông tin với nhau về nhu cầu của khách hàng. | 1 2 3 4 5 6 7 | |
| InO2 | Các phòng ban trong công ty chúng tôi thường thảo luận về những xu hướng của thị trường. | 1 2 3 4 5 6 7 | |
| InO3 | Tất cả các phòng ban trong công ty chúng tôi liên kết với nhau nhằm phục vụ nhu cầu khách hàng ở thị trường mục tiêu. | 1 2 3 4 5 6 7 | |

**Sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị theo phạm vi rộng**

*(Use of MAS in term of broad scope)*

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Ông/bà hãy đánh giá mức độ mà công ty sử dụng thông tin sau từ hệ thống thông tin của công ty để ra quyết định. Thang đo từ 0 (không sử dụng) đến 6 (sử dụng rất nhiều). | | Không  sử dụng | Sử dụng rất nhiều |
| Scope1 | Thông tin liên quan đến những sự kiện có thể xảy ra trong **tương lai** (nếu ông/bà cảm thấy công ty **hoàn toàn sử dụng thông tin quá khứ**, đánh số thấp, ví dụ như số 0). | 0 1 2 3 4 5 6 | |
| Scope2 | Thông tin **phi tài chính** liên quan đến sản phẩm và thị trường ví dụ như tốc độ tăng trưởng thị phần (nếu ông/bà cảm thấy công ty **chỉ sử dụng thông tin tài chính**, đánh số thấp, ví dụ như số 0). | 0 1 2 3 4 5 6 | |
| Scope3 | Thông tin **phi tài chính**, ví dụ như thị hiếu khách hàng, các mối quan hệ kinh doanh, thái độ của cơ quan chức năng và các hiệp hội người tiêu dùng, mối đe dọa cạnh tranh, ... | 0 1 2 3 4 5 6 | |
| Scope4 | Thông tin về những yếu tố vĩ mô bên ngoài công ty (ví dụ: tình hình kinh tế, sự gia tăng dân số, sự phát triển về kỹ thuật, công nghệ ...). | 0 1 2 3 4 5 6 | |

**Sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị một cách kịp thời**

*(Use of MAS in term of timeliness)*

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Ông/bà hãy đánh giá mức độ công ty sử dụng thông tin kịp thời để ra quyết định. Thang đo từ 0 (không sử dụng) đến 6 (sử dụng rất nhiều). | | Không  sử dụng | Sử dụng  rất nhiều |
| Time1 | Thông tin cần thiết cho việc ra quyết định sẽ được cung cấp cho nhà quản trị ngay lập tức khi họ yêu cầu. | 0 1 2 3 4 5 6 | |
| Time2 | Thông tin được cung cấp đến người có nhu cầu sử dụng ngay sau khi chúng được ghi nhận và xử lý bởi hệ thống thông tin. | 0 1 2 3 4 5 6 | |
| Time3 | Khi có những sự kiện/nghiệp vụ kinh tế phát sinh, thông tin thích hợp được xử lý và cung cấp nhanh chóng cho nhà quản trị mà không có sự trì hoãn nào. | 0 1 2 3 4 5 6 | |
| Time4 | Các báo cáo hoạt động được cung cấp cho nhà quản trị một cách có hệ thống và thường xuyên (ví dụ báo cáo ngày, báo cáo tuần…) | 0 1 2 3 4 5 6 | |

**Sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị một cách tích hợp**

*(Use of MAS in term of aggregation)*

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Ông/bà hãy đánh giá mức độ công ty sử dụng những thông tin sau được kết xuất từ hệ thống thông tin của công ty để ra quyết định. Thang đo từ 0 (không sử dụng) đến 6 (sử dụng rất nhiều). | | Không  sử dụng | Sử dụng  rất nhiều |
| Aggre1 | Thông tin theo các dạng biểu mẫu giúp nhà quản trị có thể phân tích các tình huống kinh doanh. | 0 1 2 3 4 5 6 | |
| Aggre2 | Thông tin về tác động của những sự kiện phát sinh đến công ty qua từng thời kỳ khác nhau (ví dụ: xu hướng thị trường hàng tháng, hàng quý, hàng năm; so sánh các chỉ tiêu hoạt động như doanh thu, chi phí giữa các kỳ khác nhau …) | 0 1 2 3 4 5 6 | |
| Aggre3 | Thông tin theo mẫu phù hợp để phục vụ cho những mô hình ra quyết định (ví dụ như: thông tin phân tích chiết khấu dòng tiền, thông tin phân tích những lợi ích và chi phí tăng thêm từ một phương án kinh doanh nào đó). | 0 1 2 3 4 5 6 | |

**Sử dụng hệ thống thông tin kế toán quản trị một cách thống nhất/đồng bộ**

*(Use of MAS in term of integration)*

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Ông/bà hãy đánh giá mức độ công ty sử dụng những thông tin sau từ hệ thống thông tin của công ty để ra quyết định. Thang đo từ 0 (không sử dụng) đến 6 (sử dụng rất nhiều). | | Không  sử dụng | Sử dụng  rất nhiều |
| Integ1 | Thông tin về chi phí và giá bán sản phẩm/dịch vụ của các bộ phận trong công ty. | 0 1 2 3 4 5 6 | |
| Integ2 | Thông tin chi tiết về những mục tiêu cần phải đạt được cho từng hoạt động ở tất cả các bộ phận trong công ty. | 0 1 2 3 4 5 6 | |
| Integ3 | Thông tin về tác động của *những quyết định mà ông/bà đưa ra* đến kết quả hoạt động của những bộ phận khác trong cùng công ty. | 0 1 2 3 4 5 6 | |
| Integ4 | Thông tin về tác động của *những quyết định mà ông/bà đưa ra* đến bộ phận mà ông/bà phụ trách, và ảnh hưởng của *quyết định do một ai đó đưa ra* đối với bộ phận mà ông/bà phụ trách. | 0 1 2 3 4 5 6 | |

**Mức độ cạnh tranh trong môi trường kinh doanh**

*(Competitive intensity)*

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Ông/bà vui lòng đánh giá mức độ cạnh tranh môi trường kinh doanh mà công ty ông/bà đang gặp phải. Thang đo từ 1 (hoàn toàn không cạnh tranh) đến 7 (cực kỳ cạnh tranh). | | Hoàn  toàn không  canh tranh | Cực kỳ  cạnh tranh |
| ComIn1 | Bán hàng và phân phối | 1 2 3 4 5 6 7 | |
| ComIn2 | Chất lượng và sự đa dạng của sản phẩm/dịch vụ | 1 2 3 4 5 6 7 | |
| ComIn3 | Giá cả | 1 2 3 4 5 6 7 | |
| ComIn4 | Thị phần | 1 2 3 4 5 6 7 | |
| ComIn5 | Dịch vụ chăm sóc khách hàng | 1 2 3 4 5 6 7 | |

**Kết quả hoạt động kinh doanh**

*(Firm performance)*

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Ông/bà vui lòng so sánh kết quả hoạt động kinh doanh (trong 3 năm gần đây nhất) giữa công ty ông/bà đang công tác với những đối thủ cạnh tranh chính. Thang đo từ 1 (kém hơn rất nhiều) đến 5 (tốt hơn rất nhiều). | | Kém hơn  rất nhiều | Tốt hơn rất nhiều |
| Perf1 | Tỷ lệ phần trăm lợi nhuận trên vốn đầu tư (ROI). | 1 2 3 4 5 | |
| Perf2 | Tỷ lệ phần trăm lợi nhuận trên doanh thu (ROS). | 1 2 3 4 5 | |
| Perf3 | Tốc độ tăng trưởng của doanh thu. | 1 2 3 4 5 | |
| Perf4 | Tỷ lệ phần trăm lợi nhuận trên tài sản (ROA). | 1 2 3 4 5 | |
| Perf5 | Khả năng sinh lợi nói chung. | 1 2 3 4 5 | |

**Câu hỏi bổ sung**[[7]](#footnote-7)

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Ông/bà có đồng ý với các phát biểu sau đây về chính bản thân ông/bà hay không? Ông/bà hãy trả lời một cách thực tế theo cảm nhận thực sự của mình. Khoanh tròn con số thích hợp nhất theo thang đo từ 1 (hoàn toàn không đồng ý) đến 5 (hoàn toàn đồng ý). | | Hoàn toàn không  đồng ý | Hoàn  toàn  đồng ý |
| Emar1 | Tôi tự tin trong việc sử dụng vi tính (Microsoft Word, Excel) | 1 2 3 4 5 | |
| Emar2 | Tôi thích dành nhiều thời gian cho gia đình và bạn bè | 1 2 3 4 5 | |
| Emar3 | Tôi hài lòng với dịch vụ điện thoại di động (ví dụ như Vinaphone, Mobile, Viettel) mà tôi đang dùng | 1 2 3 4 5 | |
| Emar4 | Tôi cảm thấy cuộc sống thực sự tốt đẹp | 1 2 3 4 5 | |

--------------------

**Cám ơn ông/bà đã tham gia trả lời bảng câu hỏi khảo sát.**

**PHỤ LỤC 2**

**DANH SÁCH CÁC DOANH NGHIỆP TRẢ LỜI BẢNG CÂU HỎI**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **STT** | **Tên công ty** | **STT** | **Tên công ty** |
| 1 | IMC | 46 | Techcombank (TCB) |
| 2 | VBL | 47 | Vinpearl Land Royal City - Vingroup |
| 3 | Maritimebank | 48 | Fleming International Vietnam Limited |
| 4 | City International Hospital | 49 | Vietnam Prosperity Bank - Vpbank |
| 5 | HiPT Group | 50 | Vietnam Partners Real Estate |
| 6 | Vietnam Airlines | 51 | Calofic |
| 7 | TQ Design | 52 | PepsiCo Vietnam |
| 8 | Tafico cement JST Company | 53 | Vinpearl |
| 9 | SHB | 54 | Sacombank Securities |
| 10 | Vietnam Eximbank | 55 | Vinacontrol |
| 11 | HCM Stock Exchange | 56 | Grand Imperial Saigon Hotel Limited |
| 12 | FPT Information System | 57 | Cty TNHH CNTP Liwayway (VN) |
| 13 | Posts & Telecommunications Training Center | 58 | CMC Saigon System Integration |
| 14 | Suntory Pepsico Vietnam Beverage Co. Ltd | 59 | BIDV |
| 15 | Concung.com | 60 | EVNCPC |
| 16 | PVCombank | 61 | Technology Automation |
| 17 | Main Contractor | 62 | Lasta Multimedia |
| 18 | Pepsico International Vietnam | 63 | BIDV |
| 19 | Huhtamaki Vietnam | 64 | City International Hospital |
| 20 | Sheraton Saigon Hotel & Towers | 65 | Sun Group |
| 21 | Australian International School | 66 | Schindler |
| 22 | Estec Vina | 67 | Hafele Vina Jsc |
| 23 | Military Insurance Company | 68 | E&Y |
| 24 | Saigon Newport Logistic | 69 | FPT Software |
| 25 | CJ Vina Agri | 70 | Pullman Danang Beach Resort |
| 26 | Jr France Group. | 71 | Lotte Hote Vietnam |
| 27 | Quang Ninh Thermal Power Plant jsc | 72 | Triumph International Vietnam |
| 28 | CSC | 73 | BlueScope Steel in Vietnam |
| 29 | VinaPay | 74 | Serenity Holding - FLC Samson Golf and Resort |
| 30 | FIT Group | 75 | Unilever Asia Pte. Ltd |
| 31 | Citibank N.A. Ho Chi Minh | 76 | C.T Group |
| 32 | CMC Telecom | 77 | Big C Vietnam |
| 33 | VP Bank | 78 | Bhaya Group |
| 34 | Chau My Fashion and Cosmetic Co. Ltd | 79 | Vietnam Air Services Company |
| 35 | TH Group - Food Chain | 80 | Six Senses Hotels Resorts Spas |
| 36 | BCI Corporation | 81 | Saigon Co.Op |
| 37 | Vingroup - Vietnam | 82 | TMA Solutions |
| 38 | REE Corporation | 83 | JIVF |
| 39 | Seaprodex | 84 | Abbott |
| 40 | Trails of Indochina | 85 | VPBank Finance (FE Credit) |
| 41 | LG Vina Cosmetics | 86 | EVNCPC |
| 42 | Jotun Paints (Vietnam) Co. Ltd. | 87 | Holcim (Vietnam) Ltd. |
| 43 | Big C Vietnam | 88 | Carlsberg Vietnam Trading |
| 44 | Samsung Electronics | 89 | Vietinbank |
| 45 | Carmel FMP International Hospital | 90 | VTI Corp |

**PHỤ LỤC 2**

**DANH SÁCH CÁC DOANH NGHIỆP TRẢ LỜI BẢNG CÂU HỎI (tiếp theo)**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **STT** | **Tên công ty** | **STT** | **Tên công ty** |
| 92 | Intertek | 132 | Indochine Palace |
| 91 | HD Bank | 133 | Trung Nguyen Group |
| 93 | Vinacontrol | 134 | Zamil Steel Buildings Vietnam |
| 94 | Kido Group | 135 | Hv Corporation |
| 95 | Techcombank | 136 | II-VI Vietnam Co. Ltd |
| 96 | The Nielsen Company | 137 | Sherwin-Williams (Vn) Limited |
| 97 | Merperle Group | 138 | Ql Vietnam Agroresources Liability Ltd |
| 98 | Seabank | 139 | Loc Troi Group Joint Stock Company |
| 99 | Prudential Vietnam | 140 | Nova Land Group |
| 100 | Tam Tri Da Nang General Hospital | 141 | Hanvico |
| 101 | A Branch of Truong Hai Auto Corp | 142 | Masan Beverage Corporation |
| 102 | Ngoc Tung MTS JSC | 143 | InterContinental Hanoi Westlake |
| 103 | PG Bank | 144 | GroupM Vietnam |
| 104 | Royal Group Vietnam | 145 | United International Pharma |
| 105 | EVNCPC | 146 | Loc Tho Investment |
| 106 | VTC | 147 | PVI Sun Life |
| 107 | New Toyo Pulppy Vietnam | 148 | ANZ Bank (Vietnam) Ltd. |
| 108 | Ceragon Networks | 149 | Binh Duong BIDV Insurance Company |
| 109 | Intercontinental Danang Sun Peninsula Resort | 150 | Jetstar Pacific Airlines |
| 110 | HSBC | 151 | Tamviet Group |
| 111 | Lac Viet Computing Corporation | 152 | Thanh Hoang Long |
| 112 | Vinacontrol | 153 | CSC Vietnam |
| 113 | ABBank | 154 | City International Hospital |
| 114 | Global Insurance Js. Company | 155 | Maritime Bank |
| 115 | Lam Phuc Design Jsc | 156 | CMC Software Solution Company |
| 116 | Nui Phao Mining | 157 | Vietnam Petroleum Institute (VPI) |
| 117 | VinaGolf | 158 | FPT Myanmar Limited |
| 118 | Phonak Vietnam | 159 | Cambodia Angkor Air |
| 119 | Dotank Center of Education Technology | 160 | Green Media Company Limited |
| 120 | J-Protek | 161 | W2W Group Limited |
| 121 | Lotte Vietnam Shopping | 162 | Lingo |
| 122 | Thien Nam Elevator J.S.C | 163 | Bong Sen Corporation |
| 123 | PNJ | 164 | Jetstar Pacific Airlines |
| 124 | Hagl Agricultural Joint Stock Company | 165 | Parkwood Furniture Pte Ltd. |
| 125 | Big C Vietnam | 166 | Kangnam Beauty Hospital |
| 126 | DongA Bank | 167 | Masan Resouces |
| 127 | Apollo Education and Training Vietnam | 168 | Hotels & Properties |
| 128 | Viet A Bank | 169 | Masan Resources |
| 129 | Regent Garment Factory Limited | 170 | Scancom International A/S |
| 130 | Otran Mien Nam Corporation | 171 | Le Meridien Saigon |
| 131 | Saint-Gobain Vietnam |  |  |

**PHỤ LỤC 3**

**ĐỘ TIN CẬY THANG ĐO (*COMPOSITE RELIABILITY*)**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | **Original sample (O)** | **Sample mean (M)** | **Standard deviation (STDEV)** | ***t*-Statistics (|O/STDEV|)** | ***p*- Values** |
| **Aggregation** | 0.93 | 0.93 | 0.01 | 84.88 | 0.00 |
| **Compe\*MO** | 1.00 | 1.00 | 0.00 |  |  |
| **Competition** | 0.95 | 0.95 | 0.04 | 22.79 | 0.00 |
| **Competitor orientation** | 0.95 | 0.95 | 0.01 | 92.75 | 0.00 |
| **Customer orientation** | 0.94 | 0.94 | 0.01 | 71.09 | 0.00 |
| **Firm year** | 1.00 | 1.00 | 0.00 |  |  |
| **Integration** | 0.94 | 0.94 | 0.01 | 89.75 | 0.00 |
| **Interfunctional coordination** | 0.95 | 0.95 | 0.01 | 99.20 | 0.00 |
| **MAS use** | 0.96 | 0.96 | 0.01 | 144.26 | 0.00 |
| **Market orientation** | 0.95 | 0.95 | 0.01 | 129.43 | 0.00 |
| **Ownership** | 1.00 | 1.00 | 0.00 |  |  |
| **Performance** | 0.96 | 0.96 | 0.01 | 170.90 | 0.00 |
| **Scope** | 0.93 | 0.93 | 0.01 | 73.89 | 0.00 |
| **Size (assets)** | 1.00 | 1.00 | 0.00 |  |  |
| **Size (employees)** | 1.00 | 1.00 | 0.00 |  |  |
| **Timeliness** | 0.94 | 0.94 | 0.01 | 96.22 | 0.00 |

**PHỤ LỤC 4**

**PHƯƠNG SAI TRÍCH BÌNH QUÂN (AVE)**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | Original sample (O) | Sample mean (M) | Standard deviation (STDEV) | *t*-Statistics (|O/STDEV|) | *p*- Values |
| Aggregation | 0.81 | 0.81 | 0.02 | 46.39 | 0.00 |
| Compe\*MO | 1.00 | 1.00 | 0.00 |  |  |
| Competition | 0.81 | 0.81 | 0.01 | 61.83 | 0.00 |
| Competitor orientation | 0.87 | 0.87 | 0.02 | 57.00 | 0.00 |
| Customer orientation | 0.82 | 0.82 | 0.02 | 36.56 | 0.00 |
| Firm year | 1.00 | 1.00 | 0.00 |  |  |
| Integration | 0.80 | 0.80 | 0.02 | 43.90 | 0.00 |
| Interfunctional coordination | 0.86 | 0.86 | 0.01 | 58.93 | 0.00 |
| MAS use | 0.60 | 0.60 | 0.02 | 25.88 | 0.00 |
| Market orientation | 0.67 | 0.67 | 0.02 | 28.80 | 0.00 |
| Ownership | 1.00 | 1.00 | 0.00 |  |  |
| Performance | 0.81 | 0.81 | 0.01 | 60.67 | 0.00 |
| Scope | 0.74 | 0.74 | 0.02 | 34.67 | 0.00 |
| Size (assets) | 1.00 | 1.00 | 0.00 |  |  |
| Size (employees) | 1.00 | 1.00 | 0.00 |  |  |
| Timeliness | 0.79 | 0.79 | 0.02 | 44.59 | 0.00 |

**PHỤ LỤC 5**

**HỆ SỐ TẢI (LOADINGS)**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | Original sample (O) | Sample mean (M) | Standard deviation (STDEV) | *t*-Statistics (|O/STDEV|) | *p*- Values |
| AGGRE1 <- Aggregation | 0.90 | 0.90 | 0.01 | 82.05 | 0.00 |
| AGGRE2 <- Aggregation | 0.89 | 0.89 | 0.01 | 62.11 | 0.00 |
| AGGRE3 <- Aggregation | 0.91 | 0.91 | 0.01 | 76.15 | 0.00 |
| COMIN1 <- Competition | 0.89 | 0.89 | 0.01 | 93.04 | 0.00 |
| COMIN2 <- Competition | 0.94 | 0.94 | 0.01 | 160.20 | 0.00 |
| COMIN3 <- Competition | 0.94 | 0.94 | 0.01 | 142.76 | 0.00 |
| COMIN4 <- Competition | 0.89 | 0.89 | 0.01 | 64.19 | 0.00 |
| COMIN5 <- Competition | 0.84 | 0.84 | 0.02 | 41.29 | 0.00 |
| ComO1 <- Competitor orientation | 0.93 | 0.93 | 0.01 | 102.74 | 0.00 |
| ComO2 <- Competitor orientation | 0.93 | 0.93 | 0.01 | 123.38 | 0.00 |
| CusO1 <- Customer orientation | 0.91 | 0.91 | 0.01 | 66.33 | 0.00 |
| CusO2 <- Customer orientation | 0.92 | 0.92 | 0.01 | 77.82 | 0.00 |
| CusO3 <- Customer orientation | 0.89 | 0.89 | 0.02 | 50.79 | 0.00 |
| INTEG1 <- Integration | 0.86 | 0.86 | 0.02 | 46.84 | 0.00 |
| INTEG2 <- Integration | 0.90 | 0.90 | 0.01 | 73.76 | 0.00 |
| INTEG3 <- Integration | 0.93 | 0.93 | 0.01 | 91.84 | 0.00 |
| INTEG4 <- Integration | 0.89 | 0.89 | 0.02 | 55.67 | 0.00 |
| InO1 <- Interfunctional coordination | 0.93 | 0.93 | 0.01 | 86.07 | 0.00 |
| InO2 <- Interfunctional coordination | 0.93 | 0.93 | 0.01 | 114.48 | 0.00 |
| InO3 <- Interfunctional coordination | 0.92 | 0.92 | 0.01 | 92.76 | 0.00 |
| PERF1 <- Performance | 0.92 | 0.92 | 0.01 | 110.17 | 0.00 |
| PERF2 <- Performance | 0.90 | 0.90 | 0.01 | 72.36 | 0.00 |
| PERF3 <- Performance | 0.85 | 0.84 | 0.02 | 47.61 | 0.00 |
| PERF4 <- Performance | 0.92 | 0.92 | 0.01 | 92.27 | 0.00 |
| PERF5 <- Performance | 0.92 | 0.92 | 0.01 | 91.07 | 0.00 |
| SCOPE1 <- Scope | 0.83 | 0.83 | 0.02 | 38.87 | 0.00 |
| SCOPE2 <- Scope | 0.88 | 0.88 | 0.02 | 58.39 | 0.00 |
| SCOPE3 <- Scope | 0.90 | 0.90 | 0.01 | 71.56 | 0.00 |
| SCOPE4 <- Scope | 0.83 | 0.83 | 0.02 | 38.09 | 0.00 |
| TIME1 <- Timeliness | 0.89 | 0.89 | 0.01 | 62.07 | 0.00 |
| TIME2 <- Timeliness | 0.92 | 0.92 | 0.01 | 101.69 | 0.00 |
| TIME3 <- Timeliness | 0.90 | 0.90 | 0.02 | 48.33 | 0.00 |
| TIME4 <- Timeliness | 0.85 | 0.85 | 0.02 | 51.38 | 0.00 |

**PHỤ LỤC 6**

**HỆ SỐ TƯƠNG QUAN – ĐƯỜNG DẪN MÔ HÌNH PLS**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | Original sample (O) | Sample mean (M) | Standard deviation (STDEV) | *t*-Statistics (|O/STDEV|) | *p*- Values |
| Compe\*MO -> MAS use | 0.11 | 0.11 | 0.06 | 1.79 | 0.07 |
| Competition -> MAS use | 0.31 | 0.31 | 0.06 | 5.54 | 0.00 |
| Firm year -> Performance | -0.08 | -0.07 | 0.07 | 1.12 | 0.26 |
| MAS use -> Aggregation | 0.87 | 0.87 | 0.03 | 34.52 | 0.00 |
| MAS use -> Integration | 0.90 | 0.90 | 0.02 | 47.94 | 0.00 |
| MAS use -> Performance | 0.27 | 0.26 | 0.10 | 2.81 | 0.01 |
| MAS use -> Scope | 0.83 | 0.83 | 0.03 | 23.86 | 0.00 |
| MAS use -> Timeliness | 0.89 | 0.89 | 0.02 | 41.68 | 0.00 |
| Market orientation -> Competitor orientation | 0.93 | 0.93 | 0.01 | 69.53 | 0.00 |
| Market orientation -> Customer orientation | 0.87 | 0.87 | 0.02 | 37.84 | 0.00 |
| Market orientation -> Interfunctional coordination | 0.92 | 0.92 | 0.01 | 68.57 | 0.00 |
| Market orientation -> MAS use | 0.60 | 0.60 | 0.06 | 9.76 | 0.00 |
| Market orientation -> Performance | 0.24 | 0.26 | 0.10 | 2.48 | 0.01 |
| Ownership -> Performance | -0.06 | -0.06 | 0.07 | 0.82 | 0.41 |
| Size (assets) -> Performance | 0.04 | 0.04 | 0.07 | 0.58 | 0.56 |
| Size (employees) -> Performance | 0.05 | 0.05 | 0.09 | 0.60 | 0.55 |

1. Những kỹ thuật bao gồm tính chi phí thuộc tính sản phẩm/dịch vụ, đối sánh *(benchmarking)*, định giá thương hiệu, đánh giá chi phí đối thủ cạnh tranh, giám sát vị thế cạnh tranh, đánh giá hiệu quả hoạt động của đối thủ cạnh tranh, tính chi phí chu kỳ sống, đánh giá thành quả hoạt động tổng hợp, phân tích khả năng sinh lợi khách hàng, tính chi phí chất lượng, tính chi phí chiến lược (quản trị chi phí chiến lược), định giá chiến lược, chi phí mục tiêu, định giá khách hàng như là những tài sản, tính chi phí chuỗi giá trị. [↑](#footnote-ref-1)
2. Khám phá định tính tiếp theo của Cadez and Guilding (2008) nhằm giải thích điều này đã cho thấy sở dĩ không có mối quan hệ chặt chẽ giữa định hướng thị trường và việc sử dụng các kỹ thuật kế toán quản trị chiến lược là vì những lập luận như sau: (1) ở những công ty định hướng thị trường, nếu khách hàng hoàn toàn được thỏa mãn, họ có thể trả giá cao cho sản phẩm dịch vụ của công ty, vì thế công ty không cần phải sử dụng nhiều kỹ thuật kế toán quản trị để phân tích chi tiết về khả năng sinh lợi khách hàng hay đối thủ cạnh tranh nữa; (2) Những kỹ thuật kế toán quản trị chiến lược không thể hiện những công cụ để tìm kiếm khách hàng mới. Doanh thu là thứ mà doanh nghiệp quan tâm hơn cả. Doanh nghiệp cần phải cung cấp cho khách hàng những gì mà khách hàng cần và khách hàng đơn thuần chỉ muốn giá rẻ; (2) Trong thời kỳ xã hội chủ nghĩa như trước đây, tất cả các doanh nghiệp đều phải định hướng sản xuất *(production oriented)*, trước tiên là phải sản xuất, sau đó mới bận tâm lo lắng đến việc tiêu thụ sản phẩm đã sản xuất. Gần đây các doanh nghiệp Slovenia mới quan tâm đến định hướng thị trường. Bây giờ các doanh nghiệp này mới chuyển sang quan tâm đến nhu cầu của khách hàng và sau đó điều chỉnh những gì mà doanh nghiệp cung cấp nhằm bảo toàn lợi nhuận. [↑](#footnote-ref-2)
3. Thông tin từ hệ thống kế toán quản trị truyền thống chủ yếu là thông tin thuộc dạng tài chính và hướng về quá khứ trong khi đó thông tin kế toán quản trị theo phạm vi rộng cho biết mức độ sử dụng thông tin phi tài chính, hướng về bên ngoài thị trường và hướng về tương lai. Việc sử dụng thông tin kịp thời có nghĩa là việc được cung cấp thông tin ngay khi yêu cầu và tính thường xuyên của việc thu thập thông tin và cung cấp báo cáo. Một hệ thống kế toán quản trị nếu có mức độ cung cấp báo cáo thường xuyên và có sự phản hồi nhanh chóng với nhu cầu thông tin của nhà quản trị có thể được xem là hữu ích hơn so với những hệ thống kế toán quản trị thiếu những đặc điểm này (Chenhall and Morris, 1986). [↑](#footnote-ref-3)
4. Suy từ Nghị định Số 56/2009/NĐ-CP, doanh nghiệp lớn là doanh nghiệp có số lao động toàn thời gian (và tương đương toàn thời gian) lớn hơn 100 người hoặc tổng nguồn vốn lớn hơn 50 tỷ đồng (đối với doanh nghiệp thương mại và dịch vụ); có số lao động toàn thời gian (và tương đương toàn thời gian) lớn hơn 300 người hoặc tổng nguồn vốn lớn hơn 100 tỷ đồng (đối với doanh nghiệp sản xuất: nông, lâm nghiệp và thủy sản, công nghiệp và xây dựng). [↑](#footnote-ref-4)
5. Trong đó bao gồm số lượng phản hồi đầy đủ và có hiệu lực từ các nhà quản trị người nước ngoài là 16 (tính từ 28 phản hồi nhận được trên 203 email gửi đi). [↑](#footnote-ref-5)
6. Những doanh nghiệp vận dụng bảng cân bằng điểm *(balanced scorecard)* có thể tăng cường các khía cạnh phạm vi rộng, tích hợp, thống nhất/đồng bộ của thông tin kế toán quản trị thông qua các thước đo tài chính và phi tài chính, các thước đo tích hợp và thống nhất cho các bộ phận và cho toàn bộ doanh nghiệp với các thước đo nguyên nhân *(leading)* và kết quả *(lagging)*. [↑](#footnote-ref-6)
7. Nhằm kiểm định chệch về phương pháp theo kỹ thuật biến đánh dấu *(marker variable)*. [↑](#footnote-ref-7)