

Trang chủ/Diễn đàn khoa học/Nghiên cứu - Trao đổi

Vai trò của kế toán quản trị trong việc chuyển đổi chiến lược thành kết quả cho các doanh nghiệp Việt Nam

16:35 | 23/08/2024

EFR Nghiên cứu được thực hiện nhằm kiểm định vai trò của Việc sử dụng thông tin kế toán quản trị (KTQT) tương tác và Sự tham gia của KTQT trong quá trình ra quyết định.

Lê Mộng Huyền

Khoa Kinh tế và Kế toán, Trường Đại học Quy Nhơn

Tóm tắt

Nghiên cứu được thực hiện nhằm kiểm định vai trò của Việc sử dụng thông tin kế toán quản trị (KTQT) tương tác và Sự tham gia của KTQT trong quá trình ra quyết định chiến lược trong mối quan hệ giữa Chiến lược khác biệt và Kết quả đổi mới. Kết quả nghiên cứu cho thấy, Chiến lược khác biệt có ảnh hưởng trực tiếp cùng chiều đến Việc sử dụng thông tin KTQT tương tác và Sự tham gia của KTQT trong quá trình ra quyết định chiến lược, từ đó nâng cao kết quả đổi mới sản phẩm của các doanh nghiệp Việt Nam. Đặc biệt, kết quả nghiên cứu đã cho thấy rằng, Việc sử dụng thông tin KTQT tương tác và Sự tham gia của KTQT trong quá trình ra quyết định có vai trò trung gian trong mối quan hệ giữa Chiến lược khác biệt và Kết quả đổi mới sản phẩm. Qua đó, nghiên cứu mang lại một số hàm ý quản lý cho các doanh nghiệp Việt Nam.

Từ khóa: sự tham gia của kế toán quản trị, ra quyết định chiến lược, chiến lược khác biệt, kết quả đổi mới sản phẩm, việc sử dụng thông tin kế toán quản trị tương tác

Summary

The study was conducted to test the role of Interactive Management Accounting Information Use and the Participation of Management Accounting in the Strategic Decision-Making Process in the relationship between Differentiation Strategy and Innovation Results. The research results show that the Differentiation Strategy has a direct and positive impact on Interactive Management Accounting Information Use and the Participation of Management Accounting in the Strategic Decision-Making Process, thereby improving the product innovation results of Vietnamese enterprises. In particular, the research results show that Interactive Management Accounting Information Use and the Participation of Management Accounting in the Decision-Making Process mediate the relationship between Differentiation Strategy and Product Innovation Results. Thereby, the study provides some managerial implications for Vietnamese enterprises.

Keywords: Management Accounting Participation, Strategic Decision Making, Differentiation Strategy, Product Innovation Outcomes, Interactive Management Accounting Information Use

GIỚI THIỆU

Hệ thống thông tin KTQT từ lâu đã được công nhận là có vai trò quan trọng trong việc cung cấp thông tin cho nhà quản trị để họ thực hiện tốt các chức năng quản trị và thực hiện thành công chiến lược kinh doanh (Chenhall, 2003). Trong đó, dòng nghiên cứu về việc sử dụng thông tin KTQT cho rằng, việc sử dụng thông tin KTQT tương tác hỗ trợ tốt cho quá trình đổi mới sản phẩm nhằm thực hiện thành công chiến lược khác biệt của các doanh nghiệp. Chẳng hạn, Bisbe và Otley (2004) tiết lộ rằng, việc sử dụng hệ thống kiểm soát quản lý tương tác điều tiết cho mối quan hệ giữa đổi mới sản phẩm và kết quả hoạt động kinh doanh. Nghiên cứu của Henri (2006) kết luận rằng, việc sử dụng hệ thống đo lường thành quả hoạt động tương tác sẽ thúc đẩy các năng lực của tổ chức, trong đó có năng lực đổi mới. Kết quả phân tích dữ liệu từ 343 doanh nghiệp sản xuất ở Úc của Su và cộng sự (2015) chỉ ra rằng, phương pháp tương tác ảnh hưởng cùng chiều đến kết quả hoạt động kinh doanh trong giai đoạn phát triển - giai đoạn mà các doanh nghiệp mở rộng các sản phẩm/dịch vụ hay thị trường mới. Nghiên cứu của Müller-Stewens và cộng sự (2020) cũng kết luận rằng việc sử dụng thông tin KTQT tương tác và chẩn đoán đều có ảnh hưởng tích cực đến kết quả đổi mới của các doanh nghiệp.

Một dòng nghiên cứu khác đề cao vai trò của nhân viên KTQT trong doanh nghiệp. Ngày nay, nhân viên KTQT ngày càng đóng vai trò tích cực hơn trong quá trình ra quyết định của tổ chức (Chang và cộng sự, 2014; Hartmann và Maas, 2011; Hughes và Pierce, 2006). Dựa trên lý thuyết bất định, kết quả phân tích dữ liệu thu thập từ một mẫu của 193 công ty ở

Slovenia, [Cadez và Guilding \(2008\)](#) cho thấy, sự tham gia của KTQT vào quá trình ra quyết định chiến lược có ảnh hưởng trực tiếp cùng chiều đến việc sử dụng thông tin KTQT chiến lược, qua đó cải thiện kết quả hoạt động kinh doanh của các doanh nghiệp. Tuy nhiên, những bằng chứng thực nghiệm như vậy cho đến nay là vẫn còn hạn chế. Hơn thế nữa, như đã trình bày ở trên, việc sử dụng thông tin KTQT tương tác được cho là có lợi cho việc thực hiện các chiến lược đổi mới khám phá bằng cách tăng cường trao đổi, thảo luận giữa các nhà quản trị dựa trên thông tin, tập trung vào những vấn đề chiến lược cụ thể và kích thích những hành động đổi mới ([Bedford và cộng sự, 2019](#); [Bisbe và Otley, 2004](#); [Ylinen và Gullkvist, 2014](#)). Và điều này có thể dẫn đến sự tham gia nhiều hơn của KTQT vào quá trình ra quyết định bởi họ là người tạo lập, cung cấp thông tin và cũng là người hiểu rõ nhất về thông tin KTQT. Thế nhưng vai trò đồng thời của sự tham gia KTQT vào quá trình ra quyết định chiến lược và việc sử dụng thông tin KTQT tương tác trong mối quan hệ giữa chiến lược khác biệt và kết quả đổi mới sản phẩm vẫn chưa được nghiên cứu một cách đầy đủ.

Do vậy, nghiên cứu này được thực hiện nhằm mục đích nghiên cứu mối quan hệ của Chiến lược khác biệt, Việc sử dụng thông tin KTQT tương tác, Sự tham gia của KTQT trong quá trình ra quyết định chiến lược và Kết quả đổi mới sản phẩm, trong đó đặc biệt nhấn mạnh đến vai trò trung gian của Việc sử dụng thông tin KTQT theo cách tương tác và Sự tham gia KTQT trong quá trình ra quyết định chiến lược trong mối quan hệ này.

MÔ HÌNH VÀ CÁC GIẢ THUYẾT NGHIÊN CỨU

Một doanh nghiệp theo đuổi chiến lược khác biệt sẽ tập trung vào việc cung cấp những sản phẩm/dịch vụ độc đáo, khác biệt so với đối thủ cạnh tranh mà sự khác biệt đó phải được khách hàng chấp nhận và yêu thích, từ đó doanh nghiệp đạt được lợi thế cạnh tranh trên thị trường. Sự khác biệt đó có thể là thông qua thiết kế hoặc danh tiếng sản phẩm, đặc tính của sản phẩm/dịch vụ, các chính sách hỗ trợ sản phẩm... ([Porter, 1998](#)). Mục tiêu kinh doanh của các công ty theo đuổi chiến lược khác biệt thường mơ hồ và khả năng thành công hay không là khó có thể dự đoán trước ([Chenhall và cộng sự, 2011](#)). Hơn nữa, thực hiện chiến lược khác biệt thường khó, phức tạp và phải đối mặt với nhiều rủi ro hơn so với chiến lược dẫn đầu chi phí ([Anthony và cộng sự, 2014](#)). Chính sự phức tạp và không chắc chắn liên quan đến chiến lược khác biệt làm gia tăng nhu cầu tham gia nhiều hơn của KTQT vào quá trình ra quyết định ([Hartmann và Maas, 2011](#)). Do vậy, giả thuyết thứ nhất được đề xuất như sau:

H₁: Chiến lược khác biệt có ảnh hưởng cùng chiều đến Việc sử dụng thông tin KTQT tương tác.

Trước đây, KTQT được cho là không trực tiếp tham gia vào quá trình ra quyết định. Họ chỉ đóng vai trò là những người cung cấp thông tin, như: các báo cáo quản trị, các báo cáo phân tích cho các nhà quản trị ([Lambert và Sponem, 2012](#)). Tuy nhiên, ngày nay, KTQT được cho là đã tham gia tích cực vào quá trình ra quyết định chiến lược ([Cadez và Guilding, 2008](#); [Chenhall, 2003](#)) và đảm nhận vai trò đối tác kinh doanh ([Pasch, 2019](#)), hỗ trợ cho các nhà quản trị trong việc phân tích các vấn đề kinh doanh và thực hiện các chiến lược ([Chang và cộng sự, 2014](#)) cũng như hỗ trợ cho việc thực hiện thành công các dự án đổi mới ([Hughes và Pierce, 2006](#)).

Nghiên cứu của [Järvenpää \(2007\)](#) cho thấy, khi các công ty tập trung nhiều hơn đến chất lượng sản phẩm, dịch vụ để thỏa mãn sự hài lòng của khách hàng, thì đòi hỏi phải có sự tham gia nhiều hơn của KTQT vào việc phát triển sản phẩm mới. Từ đây, nhân viên KTQT đóng vai trò quan trọng như là một đối tác kinh doanh. Bên cạnh đó, kết quả phân tích định lượng dữ liệu khảo sát của [Cadez và Guilding \(2008\)](#) cho thấy, các chiến lược khác biệt có ảnh hưởng cùng chiều đến việc tham gia của KTQT vào quá trình ra quyết định chiến lược. Để kiểm tra mối quan hệ này, tác giả đề xuất giả thuyết thứ hai như sau:

H₂: Chiến lược khác biệt có ảnh hưởng cùng chiều đến Sự tham gia của KTQT trong quá trình ra quyết định chiến lược.

Theo [Wooldridge và Floyd \(1990\)](#), sự tham gia của KTQT trong quá trình ra quyết định đề cập đến vai trò của nhân viên KTQT khi tham gia vào các khâu trong quá trình đưa ra các quyết định chiến ở các bộ phận chức năng khác nhau trong tổ chức, từ việc xác định mục tiêu, đề ra phương án đến việc lựa chọn, triển khai và thực hiện phương án cụ thể. Còn [Granlund và Lukka \(1998\)](#) cho thấy, khi tham gia vào quá trình ra quyết định, nhân viên KTQT dường như có trách nhiệm hơn, điều này có thể dẫn đến việc sử dụng nhiều hơn thông tin KTQT trong các quyết định kinh. Hay nói cách khác, sự tham gia của KTQT vào quá trình ra quyết định chiến lược có thể được coi là mang lại động lực và áp lực cho nhân viên KTQT để tăng cường sử dụng thông tin KTQT nhằm tăng giá trị cho quá trình ra quyết định chiến lược ([Cadez và Guilding, 2008](#); [Vuong và Nguyen, 2024](#)). Các tài liệu nghiên cứu trước đây cho thấy, KTQT tham gia vào quá trình ra quyết định chiến lược sử dụng thông tin KTQT cho những mục đích khác với truyền thống ([Chang và cộng sự, 2014](#); [Hartmann và Maas, 2011](#)). Đặc biệt, họ sẽ sử dụng thông tin KTQT là để đưa ra các quyết định chiến lược. Để làm được điều này, nhân viên KTQT sẽ tăng cường các cuộc thảo luận, phân tích chiến lược dựa trên thông tin KTQT để đưa ra các quyết định đúng đắn. Do vậy, giả thuyết thứ ba được đề xuất như sau:

H₃: Sự tham gia của KTQT trong quá trình ra quyết định chiến lược có ảnh hưởng cùng chiều đến Việc sử dụng thông tin KTQT tương tác.

Trong bối cảnh thị trường ngày càng cạnh tranh và không chắc chắn, việc tăng cường sự phối hợp giữa các phòng ban để cải thiện tốc độ và chất lượng của các quyết định nhằm phản ứng nhanh với sự thay đổi của môi trường bên ngoài, nhờ đó cải thiện kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp ([Baines và cộng sự, 2003](#)). Nhân viên KTQT là những người tạo lập và cung cấp thông tin KTQT, do đó sự tham gia của họ vào quá trình ra quyết định chiến lược sẽ giúp các nhà quản trị

hiểu rõ hơn về những thông tin, phân tích sâu hơn các vấn đề chiến lược để đưa ra các quyết định đúng đắn (Cadez và Guilding, 2008). Tuy vậy, nghiên cứu thực nghiệm về ảnh hưởng của sự tham gia KTQT vào quá trình ra quyết định chiến lược và kết quả hoạt động của tổ chức còn khá ít, đa số nghiên cứu tập trung vào sự tham gia dự toán và kết quả công việc (Chong và Johnson, 2007). Do vậy, để kiểm tra mối quan hệ này, tác giả đề xuất giả thuyết như sau:

H₄: Sự tham gia của KTQT trong quá trình ra quyết định chiến lược có ảnh hưởng cùng chiều đến Kết quả đổi mới.

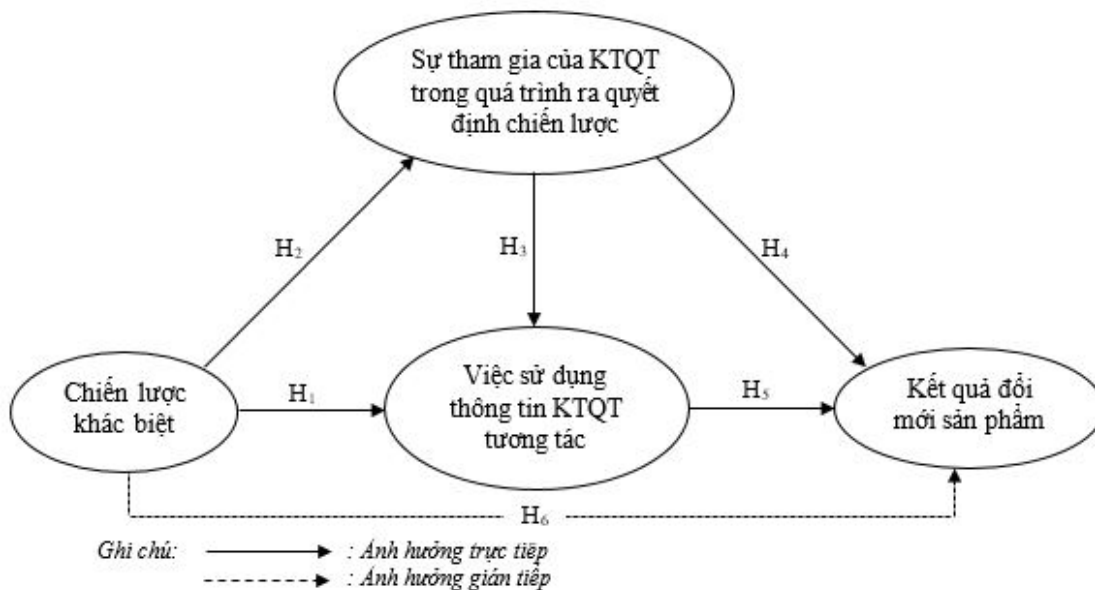
Việc sử dụng thông tin KTQT tương tác bao gồm đối thoại và giao tiếp giữa các nhà quản trị cấp cao (Widener, 2007) cũng như giữa những nhà quản trị cấp cao và cấp dưới của họ, điều này kích thích tìm kiếm cơ hội và khuyến khích sự xuất hiện của các sáng kiến mới (Simons, 1995). Henri (2006) đã khẳng định rằng, khi thông tin đo lường thành quả hoạt động được sử dụng theo cách tương tác, dữ liệu được thảo luận và diễn giải giữa các thành viên ở các cấp quản trị khác nhau trong tổ chức. Cách sử dụng tương tác giúp phá vỡ rào cản chức năng và hệ thống phân cấp vốn làm hạn chế dòng lưu chuyển thông tin trong tổ chức (Abernethy và Brownell, 1999; Abernethy và Lillis, 1995). Bisbe và Otley (2004) lập luận rằng, phương pháp sử dụng tương tác hỗ trợ sự đổi mới "thông qua việc cung cấp các hướng dẫn cho việc tìm kiếm, kích hoạt và kích thích sự sáng tạo". Do đó, việc sử dụng thông tin KTQT tương tác là điều cần thiết cho sự thay đổi chiến lược (Abernethy và Brownell, 1999) và sự đổi mới sản phẩm (Bisbe và Otley, 2004). Do vậy, giả thuyết thứ năm được đề xuất như sau:

H₅: Việc sử dụng thông tin KTQT tương tác có ảnh hưởng cùng chiều đến Kết quả đổi mới sản phẩm.

Không có bằng chứng chắc chắn về mối quan hệ giữa chiến lược khác biệt và kết quả đổi mới sản phẩm. Tuy nhiên, từ giả thuyết H₁ và H₅, tác giả lập luận rằng, chiến lược khác biệt có thể mang lại kết quả đổi mới sản phẩm thông qua việc sử dụng thông tin KTQT tương tác. Tương tự, từ giả thuyết H₂ và H₄, tác giả cũng lập luận rằng, chiến lược khác biệt có ảnh hưởng gián tiếp đến kết quả đổi mới sản phẩm thông qua sự tham gia của KTQT trong quá trình ra quyết định chiến lược. Do vậy, giả thuyết cuối cùng được đề xuất như sau:

H₆: Chiến lược khác biệt có ảnh hưởng gián tiếp đến Kết quả đổi mới sản phẩm thông qua Sự tham gia của KTQT trong quá trình ra quyết định và Việc sử dụng thông tin KTQT tương tác.

Hình 1: Mô hình nghiên cứu đề xuất



Nguồn: Tác giả đề xuất

PHƯƠNG PHÁP NGHIÊN CỨU

Mẫu và phương pháp thu thập dữ liệu

Mẫu nghiên cứu là các doanh nghiệp vừa và lớn Việt Nam. Người cung cấp thông tin mục tiêu là các nhà quản trị cấp cao và cấp trung, như: giám đốc điều hành, giám đốc tài chính, trưởng phòng kinh doanh, tiếp thị, bán hàng, nghiên cứu và phát triển, kế toán trưởng... Bảng câu hỏi đã được gửi đến 4.278 địa chỉ email của những người cung cấp thông tin mục tiêu được thu thập từ Tổng cục Thống kê. Sau 10 ngày, tác giả tiếp tục gửi email nhắc đến những người chưa trả lời. Sau 3 lần nhắc như vậy, tác giả đã nhận được 237 phản hồi, đạt tỷ lệ phản hồi 5,54%. Trong số đó, chỉ có 176 phiếu phản hồi đủ điều kiện. Do số lượng còn thấp, nên tác giả tiếp tục thu thập dữ liệu trực tiếp thông qua bản khảo sát giấy và thu được 62 phiếu phản hồi đủ điều kiện. Như vậy, có tất cả 238 phản hồi được sử dụng để phân tích dữ liệu. Khảo sát được thực hiện từ tháng 6 đến

tháng 12/2022. Đặc điểm của các doanh nghiệp trong mẫu nghiên cứu được trình bày trong Bảng 1.

Bảng 1: Đặc điểm các doanh nghiệp trong mẫu

Tiêu chí phân loại	Số lượng	Tỷ lệ (%)	Tiêu chí phân loại	Số lượng	Tỷ lệ (%)
Lĩnh vực kinh doanh			Số lao động		
Nông, lâm nghiệp và thủy sản	21	8,82	50-100 lao động	11	4,62
Công nghiệp và xây dựng	130	54,62	101-200 lao động	125	52,52
Thương mại và xây dựng	87	36,56	201-500 lao động	55	23,11
Loại hình doanh nghiệp			501-1.000 lao động		
Công ty TNHH	148	62,18	Trên 1.000 lao động		
Công ty cổ phần	85	35,71	Tuổi doanh nghiệp		
Khác (ví dụ: DNTN,...)	5	2,10	3-5 năm	25	10,50
Loại hình sở hữu vốn			6-10 năm		
Doanh nghiệp nhà nước	16	6,72	11-20 năm	117	49,16
Doanh nghiệp tư nhân	155	65,13	21-30 năm	37	15,55
Doanh nghiệp FDI	67	28,15	> 30 năm	6	2,52

Nguồn: Khảo sát của tác giả

Thang đo cho các biến

Để đo lường các biến nghiên cứu, chúng tôi kế thừa thang đo từ các nghiên cứu trước đã được công bố trên các tạp chí uy tín. Cụ thể, thang đo Chiến lược khác biệt được phát triển bởi Govindarajan (1988) và đã được sử dụng trong các nghiên cứu của Chenhall và cộng sự (2011). Thang đo Sự tham gia của KTQT vào quyết định chiến lược kế thừa từ nghiên cứu của Wooldridge và Floyd (1990) và đã được sử dụng trong nghiên cứu của Cadez và Guilding (2008). Việc sử dụng thông tin KTQT tương tác dựa trên mô hình đo lường được đề xuất bởi Bisbe và cộng sự (2007) và sau đó được sử dụng trong các nghiên cứu khác (Bedford, 2015; Bedford và Malmi, 2015; Sakka và cộng sự, 2013). Cuối cùng, Kết quả đổi mới sản phẩm được đo lường thông qua 6 biến quan sát kế thừa từ nghiên cứu của Chen và cộng sự (2011), Zhang và Li (2010) và Wu và cộng sự (2016). Đáp viên được yêu cầu so sánh kết quả đổi mới sản phẩm của công ty họ so với các đối thủ cạnh tranh chính trong ngành. Điểm cao (thấp) trên thang đo Likert năm mức độ cho thấy kết quả đổi mới sản phẩm của công ty là tốt (kém) so với các đối thủ cạnh tranh.

KẾT QUẢ NGHIÊN CỨU VÀ BÀN LUẬN

Kết quả đánh giá thang đo

Kết quả đánh giá thang đo (Bảng 2) cho thấy, giá trị Cronbach's Alpha và độ tin cậy tổng hợp của tất cả các biến đều > 0,70. Chúng tôi thang đo cho các biến nghiên cứu có độ tin cậy cao. Bên cạnh đó, thang đo cho các biến cũng đạt được giá trị hệ tụ do phương sai trích bình quân (AVE) lớn hơn ngưỡng tối thiểu 0,50 (Hair và cộng sự, 2017; Hulland, 1999).

Bảng 2: Kết quả đánh giá thang đo

Khái niệm nghiên cứu và các biến quan sát	Hệ số tải	T-value
Chiến lược khác biệt (AVE = 0,52; CR = 0,87; CA = 0,82)		
Giá bán sản phẩm	0,76	26,53
Chất lượng sản phẩm	0,72	26,64
Tính năng của sản phẩm	0,77	36,08
Hình ảnh của thương hiệu	0,73	24,75
Phần trăm doanh thu từ việc bán sản phẩm chi cho R&D	0,76	26,16
Phần trăm doanh thu từ việc bán sản phẩm chi cho chi phí tiếp thị	0,58	14,03
Sự tham gia của KTQT trong quá trình ra quyết định chiến lược (AVE = 0,63; CR = 0,90, CA = 0,85)		
Xác định vấn đề và đề ra các mục tiêu	0,79	35,56

Đề ra các phương án	0,87	58,93
Đánh giá các phương án	0,81	36,94
Phát triển chi tiết các phương án	0,72	26,03
Tham gia những hoạt động cần thiết để thực hiện những thay đổi	0,78	24,12
Việc sử dụng thông tin KTQT tương tác (AVE = 0,54; CR = 0,85; CA = 0,79)		
Thông tin KTQT được sử dụng trong các cuộc họp định kỳ và thường xuyên bởi các nhà quản trị cấp cao.	0,83	40,64
Thông tin KTQT được sử dụng trong các cuộc họp định kỳ và thường xuyên bởi các nhà quản trị cấp trung.	0,71	17,84
Thông tin KTQT được sử dụng để trao đổi, thảo luận và lên kế hoạch hành động giữa các nhà quản trị các cấp với nhau.	0,72	20,94
Thông tin KTQT được sử dụng để hướng sự chú ý của các nhà quản trị đến những bất ổn chiến lược (ví dụ, các yếu tố có thể khiến cho chiến lược hiện tại không thể thực hiện hoặc tạo cơ hội cho các sáng kiến chiến lược mới).	0,79	34,80
Thông tin KTQT được sử dụng để khuyến khích và tạo điều kiện trao đổi và chia sẻ thông tin trong công ty.	0,61	17,23
Kết quả đổi mới sản phẩm (AVE = 0,58; CR = 0,89; CA = 0,85)		
Số lượng sản phẩm mới	0,81	38,11
Tốc độ phát triển sản phẩm mới	0,81	37,17
Tỷ lệ sản phẩm mới thành công	0,83	54,06
Số lượng bằng phát minh sáng chế	0,80	34,05
Tính mới của những sản phẩm mới	0,76	27,19
Tỷ lệ doanh thu từ việc bán sản phẩm mới trên tổng doanh thu	0,50	9,65

Ghi chú: AVE: Phương sai trích bình quân; CR: Độ tin cậy tổng hợp; CA: Cronbach's Alpha

Nguồn: Tính toán của tác giả

Tiếp theo, tác giả dựa vào các tiêu chí Fornell–Larcker để đánh giá giá trị phân biệt của thang đo cho các biến nghiên cứu. Kết quả (Bảng 3) cho thấy, giá trị căn bậc hai phương sai trích bình quân (AVE) của các biến dao động từ 0,72 đến 0,80 (số in đậm trên đường chéo) lớn hơn hệ số tương quan giữa các biến (số bên dưới đường chéo). Bên cạnh đó, hệ số tương quan của các biến (dao động từ 0,50 đến 0,60) đều nhỏ hơn độ tin cậy tổng hợp (Fornell và Larcker, 1981). Qua đó, có thể kết luận rằng thang đo cho các biến đảm bảo giá trị phân biệt.

Bảng 3: Kết quả đánh giá giá trị phân biệt

Khái niệm nghiên cứu	1	2	3	4
1. Chiến lược khác biệt	0,72			
2. Sự tham gia của KTQT trong quá trình ra quyết định chiến lược	0,60	0,80		
3. Việc sử dụng thông tin KTQT tương tác	0,47	0,50	0,74	
4. Kết quả hoạt động kinh doanh	0,60	0,57	0,50	0,76

Ghi chú: Số trên đường chéo (in đậm) là căn bậc hai của phương sai trích bình quân (AVE); Số dưới đường chéo là tương quan giữa các biến.

Nguồn: Tính toán của tác giả

Kết quả kiểm định các giả thuyết

Trong nghiên cứu này, tác giả sử dụng phần mềm SmartPLS3 để phân tích dữ liệu khảo sát. Kết quả phân tích cho thấy, R² của các các biến phụ thuộc đều > 0,1 (cụ thể, R² của Sự tham gia của KTQT trong quá trình ra quyết định chiến lược là 0,36; R² của Việc sử dụng thông tin KTQT theo cách tương tác = 0,29; và R² của Kết quả đổi mới sản phẩm = 0,46), chứng tỏ mô hình nghiên cứu phù hợp với dữ liệu thu thập được.

Bảng 4: Kết quả kiểm định các giả thuyết

Giả thuyết	Hệ số β	t-value	Kết luận
H₁ : Chiến lược khác biệt → Việc sử dụng thông tin KTQT tương tác	0,27***	5,32	Chấp nhận
H₂ : Chiến lược khác biệt → Sự tham gia của KTQT trong quá trình ra quyết định chiến lược	0,60***	16,18	Chấp nhận
H₃ : Sự tham gia của KTQT trong quá trình ra quyết định chiến lược → Việc sử dụng thông tin KTQT tương tác	0,34***	5,99	Chấp nhận
H₄ : Sự tham gia của KTQT trong quá trình ra quyết định chiến lược → Kết quả đổi mới sản phẩm	0,25***	4,73	Chấp nhận
H₅ : Việc sử dụng thông tin KTQT tương tác → Kết quả đổi mới sản phẩm	0,21***	3,99	Chấp nhận
H₆ : Chiến lược khác biệt → Sự tham gia của KTQT trong quá trình ra quyết định chiến lược → Việc sử dụng thông tin KTQT tương tác → Kết quả đổi mới sản phẩm	0,25***	7,31	Chấp nhận

*** Có ý nghĩa thống kê ở mức 1% (kiểm định t – 2 đuôi)

Nguồn: Tính toán của tác giả

Kết quả kiểm định các giả thuyết về ảnh hưởng trực tiếp (Bảng 4) cho thấy, Chiến lược khác biệt có ảnh hưởng cùng chiều đến Việc sử dụng thông tin KTQT tương tác ($\beta = 0,27$; $p < 0,001$). Do đó, giả thuyết H₁ được chấp nhận. Giả thuyết H₂ cũng được chấp nhận, bởi kết quả kiểm định cho thấy, $\beta = 0,60$ và $p < 0,001$, chứng tỏ chiến lược khác biệt có ảnh hưởng quan trọng đến Sự tham gia của KTQT trong quá trình ra quyết định chiến lược. Tiếp đó, Sự tham gia của KTQT trong quá trình ra quyết định chiến lược có ảnh hưởng cùng chiều đến Việc sử dụng thông tin KTQT theo cách tương tác ($\beta = 0,34$; $p < 0,001$), hàm ý rằng giả thuyết H₃ được chấp nhận. Cuối cùng, giả thuyết H₅ được chấp nhận do $\beta = 0,21$ và $p < 0,001$, nghĩa là Việc sử dụng thông tin KTQT góp phần cải thiện Kết quả đổi mới sản phẩm của các doanh nghiệp Việt Nam.

Đối với giả thuyết trung gian H₆, kết quả phân tích cho thấy, Chiến lược khác biệt có ảnh hưởng gián tiếp đến Kết quả đổi mới sản phẩm thông qua 2 trung gian đó là Sự tham gia của KTQT trong quá trình ra quyết định chiến lược và Việc sử dụng thông tin KTQT trong quá trình ra quyết định chiến lược ($\beta = 0,25$; $p < 0,001$). Hơn nữa, kết quả phân tích còn cho thấy, chiến lược khác biệt có ảnh hưởng trực tiếp cùng chiều đến Kết quả đổi mới sản phẩm. Do vậy, có thể kết luận rằng, Sự tham gia của KTQT trong quá trình ra quyết định chiến lược và Việc sử dụng thông tin KTQT theo cách tương tác trung gian một phần cho mối quan hệ giữa Chiến lược khác biệt và Kết quả đổi mới sản phẩm.

Thảo luận

Kết quả nghiên cứu cho thấy, những doanh nghiệp theo đuổi chiến lược khác biệt sẽ tăng cường sử dụng thông tin KTQT theo cách tương tác đồng thời đánh giá cao vai trò của KTQT trong quá trình ra quyết định chiến lược, tức là tăng cường sự tham gia. Qua đó, tác động tích cực đến kết quả hoạt động kinh doanh của các doanh nghiệp Việt Nam. Những phát hiện này phù hợp với các nghiên cứu trước cho rằng, những công ty thực hiện sự thay đổi chiến lược, hướng đến chiến lược khác biệt hay thực hiện những đổi mới mang tính khám phá sẽ được hưởng lợi từ việc tăng cường sử dụng thông tin KTQT theo cách tương tác (Bisbe và Otley, 2004; Henri, 2006; Müller-Stewens và cộng sự, 2020) và sự tham gia của KTQT vào quá trình ra quyết định chiến lược (Cadez và Guilding, 2008).

Một trong những phát hiện thú vị của nghiên cứu này là Chiến lược khác biệt có ảnh hưởng gián tiếp đến kết quả hoạt động kinh doanh thông qua Việc sử dụng thông tin KTQT tương tác và Sự tham gia của KTQT trong quá trình ra quyết định chiến lược. Do đó, tác giả cho rằng, các doanh nghiệp theo đuổi chiến lược khác biệt cần: Chủ động hơn trong việc hoàn thiện hệ thống KTQT, áp dụng các kỹ thuật KTQT quản trị hiện đại, tận dụng lợi thế từ sự phát triển của công nghệ thông tin để nâng cao hiệu quả của hệ thống KTQT trong doanh nghiệp; Tăng cường trao đổi, thảo luận các vấn đề chiến lược dựa trên thông tin KTQT hay nói cách khác là cần tăng cường sử dụng thông tin KTQT theo cách tương tác để phục vụ cho việc xây dựng và triển khai thực hiện các chiến lược khác biệt, các kế hoạch đổi mới sản phẩm của doanh nghiệp; Tăng cường sự tham gia của KTQT trong quá trình ra quyết định chiến lược bởi lẽ nhân viên KTQT là người tạo lập, cung cấp thông tin KTQT nên họ sẽ là người hiểu rõ nhất về bản chất của những thông tin KTQT. Vì vậy, sự tham gia của họ sẽ giúp các nhà quản trị hiểu rõ hơn về các vấn đề chiến lược, từ đó đưa ra được các quyết định đúng đắn và mang lại kết quả vượt trội cho doanh nghiệp.

KẾT LUẬN

Mục đích của nghiên cứu là kiểm định mối quan hệ của chiến lược khác biệt, việc sử dụng thông tin KTQT theo cách tương

tác, sự tham gia của KTQT trong quá trình ra quyết định và kết quả đổi mới sản phẩm trong các doanh nghiệp Việt Nam. Kết quả kiểm định mô hình cho thấy, Chiến lược khác biệt có ảnh hưởng trực tiếp cùng chiều đến Việc sử dụng thông tin KTQT theo cách tương tác và Sự tham gia của KTQT trong quá trình ra quyết định chiến lược, từ đó nâng cao Kết quả đổi mới sản phẩm của các doanh nghiệp. Ngoài ra, càng tham gia nhiều vào quá trình ra quyết định chiến lược, thì KTQT càng tăng cường sử dụng thông tin KTQT theo cách tương tác. Đặc biệt, kết quả nghiên cứu tiết lộ rằng, Việc sử dụng thông tin KTQT theo cách tương tác và Sự tham gia của kế quản trị trong quá trình ra quyết định có vai trò trung gian một phần trong mối quan hệ giữa Chiến lược khác biệt và Kết quả đổi mới sản phẩm./.

Tài liệu tham khảo

1. Abernethy, M. A., and Brownell, P. (1999), The role of budgets in organizations facing strategic change: an exploratory study, *Accounting, Organizations and Society*, 24(3), 189-204.
2. Abernethy, M. A., and Lillis, A. M. (1995), The impact of manufacturing flexibility on management control system design, *Accounting, Organizations and Society*, 20(4), 241-258.
3. Anthony, R. N., Govindarajan, V., Hartmann, F. G. H., Krause, K., and Nilsson, G. (2014), *Management control systems*, London: McGrawHill Education Higher Education.
4. Baines, A., and Langfield-Smith, K. (2003), Antecedents to management accounting change: a structural equation approach, *Accounting, Organizations and Society*, 28(7-8), 675-698.
5. Bedford, D. S. (2015), Management control systems across different modes of innovation: Implications for firm performance, *Management Accounting Research*, 28, 12-30.
6. Bedford, D. S., Bisbe, J., and Sweeney, B. (2019), Performance measurement systems as generators of cognitive conflict in ambidextrous firms, *Accounting, Organizations and Society*, 72, 21-37.
7. Bedford, D. S., and Malmi, T. (2015), Configurations of control: An exploratory analysis, *Management Accounting Research*, 27, 2-26.
8. Bisbe, J., Batista-Foguet, J.-M., and Chenhall, R. (2007), Defining management accounting constructs: A methodological note on the risks of conceptual misspecification, *Accounting, Organizations and Society*, 32(7-8), 789-820.
9. Bisbe, J., and Otle, D. (2004), The effects of the interactive use of management control systems on product innovation, *Accounting, Organizations and Society*, 29(8), 709-737.
10. Burkert, M., Davila, A., Mehta, K., and Oyon, D. (2014), Relating alternative forms of contingency fit to the appropriate methods to test them, *Management Accounting Research*, 25(1), 6-29.
11. Cadez, S., and Guilding, C. (2008), An exploratory investigation of an integrated contingency model of strategic management accounting, *Accounting, Organizations and Society*, 33(7-8), 836-863.
12. Chang, H., Ittner, C. D., and Paz, M. T. (2014), The multiple roles of the finance organization: Determinants, effectiveness, and the moderating influence of information system integration, *Journal of Management Accounting Research*, 26(2), 1-32.
13. Chen, J., Chen, Y., and Vanhaverbeke, W. (2011), The influence of scope, depth, and orientation of external technology sources on the innovative performance of Chinese firms, *Technovation*, 31(8), 362-373.
14. Chenhall, R. H. (2003), Management control systems design within its organizational context: findings from contingency-based research and directions for the future, *Accounting, Organizations and Society*, 28(2-3), 127-168.
15. Chenhall, R. H. (2006), Theorizing contingencies in management control systems research, *Handbooks of management accounting research*, 1, 163-205.
16. Chenhall, R. H., Kallunki, J.-P., and Silvola, H. (2011), Exploring the relationships between strategy, innovation, and management control systems: The roles of social networking, organic innovative culture, and formal controls, *Journal of Management Accounting Research*, 23(1), 99-128.
17. Chong, V. K., and Johnson, D. M. (2007), Testing a model of the antecedents and consequences of budgetary participation on job performance, *Accounting and business research*, 37(1), 3-19.
18. Fornell, C., and Larcker, D. F. (1981), Structural equation models with unobservable variables and measurement error: Algebra and statistics, *Journal of Marketing Research*, 18(3), 382-388.
19. Govindarajan, V. (1988), A contingency approach to strategy implementation at the business-unit level: integrating administrative mechanisms with strategy, *Academy of Management Journal*, 31(4), 828-853.

20. Granlund, M., and Lukka, K. (1998), Towards increasing business orientation: Finnish management accountants in a changing cultural context, *Management Accounting Research*, 9(2), 185-211.
21. Hair, J. F., Hult, G. T. M., Ringle, C. M., and Sarstedt, M. (2017), *A Primer on Partial Least Squares Structural Equation Modeling (PLS-SEM)*, USA: SAGE Publications.
22. Hartmann, F. G., and Maas, V. S. (2011), The effects of uncertainty on the roles of controllers and budgets: An exploratory study, *Accounting and Business Research*, 41(5), 439-458.
23. Henri, J.-F. (2006), Management control systems and strategy: A resource-based perspective, *Accounting, Organizations and Society*, 31(6), 529-558.
24. Hughes, P., and Pierce, B. (2006), The accountant's contribution to new product development, *Irish Accounting Review*, 13(1).
25. Hlland, J. (1999), Use of partial least squares (PLS) in strategic management research: a review of four recent studies, *Strategic Management Journal*, 20(2), 195-204.
26. Järvenpää, M. (2007), Making business partners: a case study on how management accounting culture was changed, *European Accounting Review*, 16(1), 99-142.
27. Lambert, C., and Sponem, S. (2012), Roles, authority and involvement of the management accounting function: a multiple case-study perspective, *European Accounting Review*, 21(3), 565-589.
28. Luu, T. T. (2017), Ambidextrous leadership, entrepreneurial orientation, and operational performance: Organizational social capital as a moderator, *Leadership and Organization Development Journal*, 38(2), 229-253.
29. Miles, R. E., and Snow, C. C. (1978), *Organizational strategy, structure and process*, New York: McGraw Hill.
30. Müller-Stewens, B., Widener, S. K., Möller, K., and Steinmann, J.-C. (2020), The role of diagnostic and interactive control uses in innovation, *Accounting, Organizations and Society*, 80, 1-21.
31. Ngo, L. V., Bucic, T., Sinha, A., and Lu, V. N. (2019), Effective sense-and-respond strategies: Mediating roles of exploratory and exploitative innovation, *Journal of Business Research*, 94, 154-161.
32. Nguyen Phong Nguyen. (2018), Performance implication of market orientation and use of management accounting systems: The moderating role of accountants' participation in strategic decision making, *Journal of Asian Business and Economic Studies*, 25(1), 33-49.
33. Otley, D. (2016), The contingency theory of management accounting and control: 1980-2014, *Management Accounting Research*, 31, 45-62.
34. Pasch, T. (2019), Strategy and innovation: the mediating role of management accountants and management accounting systems' use, *Journal of Management Control*, 30(2), 213-246.
35. Porter, M. E. (1980), *Competitive Strategy*, New York: Free Press.
36. Porter, M. E. (1998). *Competitive Strategy: Techniques for Analyzing Industries and Competitors* (2nd edition ed.). New York: Free Press.
37. Sakka, O., Barki, H., and Côté, L. (2013), Interactive and diagnostic uses of management control systems in IS projects: antecedents and their impact on performance, *Information and Management*, 50(6), 265-274.
38. Simons, R. (1995), *Levers of Control - How Managers Use Innovative Control Systems to Drive Strategic Renewal*, Boston, USA: Harvard Business School Press.
39. Su, S., Baird, K., and Schoch, H. (2015), The moderating effect of organisational life cycle stages on the association between the interactive and diagnostic approaches to using controls with organisational performance, *Management Accounting Research*, 26, 40-53.
40. Vuong, Q. H., Nguyen, M. H. (2024). Further on informational quanta, interactions, and entropy under the granular view of value formation.
41. Widener, S. K. (2007), An empirical analysis of the levers of control framework, *Accounting, Organizations and Society*, 32(7-8), 757-788.
42. Wooldridge, B., and Floyd, S. W. (1990), The strategy process, middle management involvement, and organizational performance, *Strategic Management Journal*, 11(3), 231-241.

43. Wu, H., Chen, J., and Jiao, H. (2016), Dynamic capabilities as a mediator linking international diversification and innovation performance of firms in an emerging economy, *Journal of Business Research*, 69(8), 2678-2686.
44. Ylinen, M., and Gullkvist, B. (2014), The effects of organic and mechanistic control in exploratory and exploitative innovations, *Management Accounting Research*, 25(1), 93-112.
45. Zhang, Y., and Li, H. (2010), Innovation search of new ventures in a technology cluster: the role of ties with service intermediaries, *Strategic Management Journal*, 31(1), 88-109.

Ngày nhận bài: 08/8/2024; Ngày phản biện: 15/8/2024; Ngày duyệt đăng: 23/8/2024

URL: <https://kinhtevadubao.vn/vai-tro-cua-ke-toan-quan-tri-trong-viec-chuyen-doi-chien-luoc-thanh-ket-qua-cho-cac-doanh-nghiep-viet-nam-29575.html>

© Kinh tế và Dự báo - Bộ Kế hoạch và Đầu tư