

Vai trò trung gian của Thái độ trong mối quan hệ của các nhân tố ngẫu nhiên và Ý định sử dụng Kế toán quản trị môi trường - Trường hợp nghiên cứu tại các doanh nghiệp Đồng bằng sông Cửu Long
The mediating role of Attitude in the relationship between Contingency factors and Intention to use environmental management accounting - Case study at Mekong Delta enterprises

Trịnh Hữu Lực^{1*}, Phạm Ngọc Toàn²

¹Trường Đại học Bạc Liêu, Bạc Liêu, Việt Nam

²Trường Kinh doanh, Đại học Kinh tế Thành phố Hồ Chí Minh, Thành phố Hồ Chí Minh, Việt Nam

*Tác giả liên hệ, Email: thluc@blu.edu.vn

THÔNG TIN

TÓM TẮT

DOI:10.46223/HCMCOUJS.econ.vi.20.4.3481.2025

Ngày nhận: 07/06/2024

Ngày nhận lại: 22/07/2024

Duyệt đăng: 09/08/2024

Mã phân loại JEL:

M14; O44

Từ khóa:

kế toán quản trị môi trường; nhân tố ngẫu nhiên; thái độ; ý định

Keywords:

environmental management accounting; contingency factors; attitude; intention

Nghiên cứu xem xét vai trò trung gian của Thái độ trong việc sử dụng Kế toán quản trị môi trường (EMA) trong mối quan hệ giữa các nhân tố ngẫu nhiên và Ý định sử dụng EMA. Dữ liệu được cung cấp bởi Kế toán trưởng qua bảng khảo sát với thang đo được xây dựng sẵn, tất cả được xử lý với mô hình PLS-SEM để đánh giá độ tin cậy, độ giá trị và kiểm định các giả thuyết. Kết quả phân tích cho thấy các nhân tố ngẫu nhiên có tác động đến Ý định sử dụng EMA. Tuy nhiên Thái độ chỉ đóng vai trò trung gian cho mối quan hệ xuất phát từ 02 biến Bất định môi trường và Quy mô. Kết quả này mở rộng thêm sự hiểu biết về sự hình thành EMA, và là cơ sở để các bên xem xét ra quyết định trong các tình huống quản lý.

ABSTRACT

The study examines the mediating role of Attitude towards Environmental Management Accounting (EMA) usage in the relationship between contingency factors and the Intention to use EMA. Data were provided by Chief Accountants through a survey questionnaire with an established scale, all of which were processed with the PLS-SEM model to assess reliability, validity, and test hypotheses. The analysis results show that contingency factors impact the Intention to use EMA. However, Attitude only plays a mediating role in the relationship originating from two variables: Environmental Uncertainty and Size. These results extend the understanding of EMA formation and provide a basis for stakeholders to consider decision-making in management situations.

1. Giới thiệu

Môi trường kinh doanh luôn vận động và thay đổi từng giờ. Theo Ahadiat (2008) thì chính vấn đề toàn cầu hoá và sự phát triển mạnh mẽ của công nghệ thông tin là nguyên nhân của sự vận động này. Song, phía sau sự vận động và thay đổi đó, những vấn đề về môi trường trở nên đáng báo động, sức khỏe thiên nhiên đang bị đe dọa nghiêm trọng. Trong bối cảnh như thế, vấn đề phát triển bền vững càng được con người quan tâm nhiều hơn, việc đề cập đến yếu tố môi trường trong hệ thống thực hành kế toán càng được chú trọng. Lúc này, chính phủ, khách hàng,

cộng đồng dân cư cũng như các tổ chức bắt đầu nói nhiều đến lý thuyết phát triển bền vững (Warhurst, 2005). Việt Nam là một quốc gia đang phát triển và đang trong xu thế hội nhập mạnh mẽ hơn bao giờ hết. Theo Herzig và cộng sự (2012), là một trong những vùng có tốc độ phát triển kinh tế nhanh nhất dựa vào nguồn tài nguyên thiên nhiên, các nước Đông Nam Á, điển hình là Indonesia, Việt Nam, Thái Lan đang đứng trước nguy cơ cao trong việc môi trường bị suy thoái. Xét riêng ở khu vực, Đồng bằng sông Cửu Long cũng đang gặp phải những thách thức, các vấn đề liên quan đến tỷ lệ di cư, nghèo đói, cơ sở hạ tầng, biến động thị trường trong thời gian gần đây khiến các doanh nghiệp trong khu vực gặp rất nhiều khó khăn. Đặc biệt, các vấn đề liên quan đến môi trường ở khu vực trở nên nóng hơn ở các diễn đàn, sụt lún, sạt lở, xâm nhập mặn, hạn hán, biến đổi khí hậu là những thách thức nghiêm trọng cho quá trình phát triển bền vững của khu vực.

Với tình hình đó, kế toán quản trị môi trường (EMA) được mong đợi như một công cụ hỗ trợ đắc lực cho doanh nghiệp trong việc ghi chép, đánh giá các chi phí, lợi ích và hiệu quả hoạt động quản lý liên quan đến môi trường (Jasch, 2003). Dù vậy, việc nghiên cứu và giải thích sự hình thành EMA ở góc độ lý thuyết còn rất hạn chế ở các quốc gia đang phát triển, trong đó có Việt Nam. Ở nghiên cứu này, tác giả sử dụng lý thuyết ngẫu nhiên (Contingency theory) và lý thuyết hành vi dự định (Theory of Plan Behavior) để đặt vấn đề cũng như giải thích các vấn đề liên quan đến EMA. Kết quả nghiên cứu sẽ góp phần mở rộng sự hiểu biết về EMA cũng như giải thích sự hình thành EMA dưới góc độ lý thuyết khi đây là lĩnh vực rất mới với hầu hết các doanh nghiệp tại Việt Nam nói chung, Đồng Bằng Sông Cửu Long (ĐBSCL) nói riêng. Ngoài ra, đây còn là cơ sở để các nhà quản lý có kế hoạch cụ thể trong quá trình thiết lập, ứng dụng EMA vào hệ thống thông tin kế toán của đơn vị trong xu thế phát triển bền vững.

2. Cơ sở lý thuyết, giả thuyết nghiên cứu

2.1. Lý thuyết hành vi dự định

Về cơ bản, nội dung lý thuyết giả định rằng hành vi của con người luôn tồn tại có lý do và bao giờ cũng xuất phát từ các thông tin (information) hoặc lòng tin (beliefs) của mình đối với hành vi đó. Các lòng tin này xuất phát từ rất nhiều nguồn và ngữ cảnh khác nhau, có thể từ nền giáo dục, những kinh nghiệm cá nhân, các phương tiện truyền thông (Fishbein & Ajzen, 2011). Nghĩa là theo nội dung lý thuyết, nhóm tác giả cho rằng Ý định hành vi của con người xuất phát từ Thái độ, Chuẩn chủ quan và Kiểm soát hành vi cảm nhận. Ở phạm vi bài nghiên cứu này, tác giả tiếp cận chủ yếu ở mối quan hệ của Thái độ đối với Ý định hành vi. Và khi gắn khái niệm trực tiếp vào hoạt động EMA cụ thể, ta có:

(1) Thái độ đối với việc sử dụng EMA là tâm tính, khuynh hướng bày tỏ sự hài lòng hay không hài lòng (lòng tin) đối với việc sử dụng EMA. Mà cụ thể trong bài nghiên cứu này là lòng tin về các kết quả mong đợi (giá sản phẩm, lợi nhuận, sự phát triển; sự thân thiện của sản phẩm) khi sử dụng EMA.

(2) Ý định sử dụng EMA là các dấu hiệu cho thấy sự sẵn lòng của một người đối với việc sử dụng EMA. Cụ thể tác giả thăm dò ý định thực hiện các hoạt động liên quan đến EMA trong 05 năm tới (nhân dạng, đo lường chất thải, ước tính trách nhiệm môi trường, nhận dạng, phân loại, tính toán, phân bổ các chi phí liên quan đến môi trường, ...)

Thực tế, khi bàn về mô hình lý thuyết này, Fishbein và Ajzen (2011) tin rằng đây là khuôn mẫu đáng tin cậy phục vụ nghiên cứu bất kỳ hành vi nào trong xã hội, cùng với đó là niềm hy vọng về sự kết nối giữa các nhà nghiên cứu trong các lĩnh vực khác nhau để thúc đẩy việc tạo ra tri thức thống nhất trong việc dự đoán hành vi, góp phần khắc phục các rắc rối phát sinh từ hành vi của con người trong xã hội. Nếu xét riêng trong mảng EMA, tuy rất ít nhưng vẫn có

nghiên cứu đề cập lý thuyết này. Chẳng hạn, Tashakor và cộng sự (2019) đã cho thấy mối quan hệ của thái độ và kiểm soát hành vi cảm nhận với ý định chấp nhận EMA của những người nông dân trồng sợi bông. Hay khi kết hợp Mô hình chấp nhận công nghệ với TPB, kết quả nghiên cứu của Nguyen (2016) cho thấy các nhân tố liên quan đến nhận thức, áp lực có tác động đến ý định áp dụng EMA. Như vậy, việc dùng TPB để nghiên cứu về ý định của bộ phận kế toán đối với việc sử dụng EMA là hoàn toàn phù hợp.

2.2. Lý thuyết ngẫu nhiên

Nội dung của lý thuyết ngẫu nhiên được mượn từ lý thuyết doanh nghiệp vào những năm 1970 và 1980 (Chenhall, 2003; Otley, 1980). Đặt dưới giả định rằng các hoạt động của doanh nghiệp là kết quả trực tiếp do yếu tố hoàn cảnh (context) tạo nên, lý thuyết ngẫu nhiên cho rằng khi mà các hoạt động phù hợp với hoàn cảnh thì kết quả hoạt động của doanh nghiệp sẽ được nâng cao (Chenhall, 2003). Các nghiên cứu trước đây cho rằng lý thuyết ngẫu nhiên hoàn toàn phù hợp trong việc cung cấp một lăng kính để ta kiểm định, phân tích việc chấp nhận EMA (Abdel-Kader & Luther, 2008; Dent, 1990). Đây cũng là cách tiếp cận nghiên cứu dưới góc độ các lý thuyết nền tảng xã hội (social system-based theories) mà nhiều nhà nghiên cứu trước đây đã làm với một vài lý thuyết khác như lý thuyết hợp pháp (Legitimacy theory), lý thuyết định chế (Institutional theory) trong việc thực hiện các nghiên cứu về EMA (Qian & ctg., 2011). Những năm gần đây hơn, Christ và Burrirt (2013), Mokhtar và cộng sự (2016), Phan và cộng sự (2017) cũng khẳng định quy mô doanh nghiệp, ngành hoạt động, hệ thống quản lý môi trường, chiến lược môi trường, sự hỗ trợ của quản lý cấp cao có tác động đến việc ứng dụng EMA, đây là những nhân tố ngẫu nhiên, hoàn cảnh được biện luận từ lý thuyết trên.

2.3. Giả thuyết nghiên cứu

2.3.1. Thái độ đối với việc sử dụng EMA và Ý định sử dụng EMA

Lý thuyết dự đoán hành vi của Fishbein và Ajzen (2011) cho phép chúng ta sử dụng ý định để dự đoán được nhiều loại hành vi của con người ở nhiều lĩnh vực khác nhau. Trong đó biến Thái độ phản ánh mức độ đánh giá tổng thể của một người đối với một vấn đề và được xem là tiền đề quan trọng tạo nên ý định thực hiện hành động (Weidman & ctg., 2010). Kết quả nghiên cứu của Cordano và Frieze (2000) cho thấy ý định của các nhà quản lý đối với việc ngăn chặn ô nhiễm và thực hiện các hoạt động cắt giảm tiêu thụ tài nguyên có mối quan hệ thuận chiều với thái độ. Kết quả của Weidman và cộng sự (2010) cũng chứng minh được mối tương quan giữa thái độ của giám đốc điều hành với ý định công bố thông tin môi trường trên báo cáo của các công ty ở Mỹ. Tương tự, tồn tại mối quan hệ giữa thái độ của các nhà quản lý ở Sri Lanka với ý định thực hiện báo cáo kế toán bền vững cũng như thái độ với ý định tiết kiệm điện của sinh viên ở Ghana (Kwakwa & ctg., 2024; Thoradeniya & ctg., 2015). Tuy nhiên, số các nghiên cứu đi sâu hơn vào EMA thì lại rất hạn chế. Gần đây nhất có nghiên cứu của Tashakor và cộng sự (2019) cho thấy mối quan hệ giữa thái độ với ý định của người nông dân trong việc chấp nhận sử dụng EMA. Ngoài ra vào năm 2016, có một nghiên cứu về ý định áp dụng EMA nhưng đó là sự kết hợp của 02 mô hình TRA và TPB, trong đó cũng không thấy sự xuất hiện của biến thái độ (Nguyen, 2016). Chính vì vậy, việc mở rộng thêm sự hiểu biết về mối quan hệ của 02 biến này trong hoàn cảnh này là phù hợp. Giả thuyết sau được đưa ra:

H1: Thái độ đối với việc sử dụng EMA tác động thuận chiều đến Ý định sử dụng EMA

2.3.2. Các biến ngẫu nhiên với thái độ và ý định sử dụng EMA

Sự bất định của môi trường (Environmental Uncertainty)

Theo Osborn (2005) thì sự bất định về môi trường có thể xem là một biến ngẫu nhiên (Contingency variable) dẫn đến việc thực thi EMA. Theo đó, khi doanh nghiệp cảm nhận sự bất

định của vấn đề môi trường càng lớn thì càng thúc đẩy những doanh nghiệp này phải linh hoạt hơn, thay đổi nhiều hơn trong chiến lược môi trường và thực hành kế toán tại đơn vị để có thể đương đầu khi các tình huống không mong muốn xảy ra trong thực tế (Lewis & Harvey, 2001; Otley, 2016). Nói cách khác, khi các thông tin về môi trường trở nên khó dự đoán thì những người ra quyết định sẽ có xu hướng xử lý nhiều thông tin hơn để giảm bớt rủi ro phát sinh từ sự bất định này (Gordon & Narayanan, 1984). Latan và cộng sự (2018) cũng minh chứng được rằng cảm nhận về sự bất định của môi trường khuyến khích việc chấp nhận EMA.

H2a: Sự bất định của môi trường tác động thuận chiều đến Thái độ đối với việc sử dụng EMA

H3a: Sự bất định của môi trường tác động thuận chiều đến Ý định sử dụng EMA

Ngành hoạt động (Industry)

Nhân tố ngành hoạt động của một doanh nghiệp cũng là một trong những nhân tố được nghiên cứu nhiều trong lĩnh vực Kế Toán Quản Trị (KTQT) nhiều năm trước đây, chủ yếu nói về sự ảnh hưởng của nó đối với sự thiết kế của hệ thống. Từng ngành khác nhau, các quy định, sự kỳ vọng của xã hội sẽ khác nhau, chính điều này làm cho việc xây dựng hệ thống KTQT cũng khác nhau (Abdel-Kader & Luther, 2008; Hoque, 2004). Trong đó nhóm ngành nhạy cảm với môi trường là các ngành có thể dễ dàng tác động trực tiếp hoặc gián tiếp đến môi trường. Một số bài nghiên cứu cho thấy các hoạt động kế toán môi trường (gồm cả EMA) sẽ được sử dụng nhiều trong các ngành công nghiệp nhạy cảm với môi trường (Davey & Coombes, 1996; Wilmshurst & Frost, 2000). Frost và Seamer (2002) cho rằng các ngành trong lĩnh vực nhạy cảm với môi trường có xu hướng dễ dàng chấp nhận, phát triển việc thực hành quản lý môi trường để định hướng các bên liên quan đối với thành quả môi trường của công ty và các hoạt động kế toán môi trường bao gồm EMA sẽ được doanh nghiệp hoạt động trong lĩnh vực nhạy cảm với môi trường ứng dụng nhiều hơn. Để kiểm định việc này, ta có giả thuyết:

H2b: Ngành hoạt động tác động thuận chiều đến Thái độ đối với việc sử dụng EMA

H3b: Ngành hoạt động tác động thuận chiều đến Ý định sử dụng EMA

Quy mô doanh nghiệp (Size)

Henri và Journeault (2008) kết luận rằng với quy mô lớn thì doanh nghiệp sẽ tự tin hơn, đủ nguồn lực hơn về con người cũng như tài chính để cam kết cho việc đưa EMA vào thực hành trong thực tế. Khi tìm hiểu về vai trò gián tiếp của EMA, Nkundabanyanga và cộng sự (2021) chứng minh được mối quan hệ giữa quy mô doanh nghiệp và các thực hành EMA. Ngược lại các doanh nghiệp với quy mô nhỏ thường đối mặt với các rào cản liên quan đến việc thiếu nguồn lực phục vụ cho việc đào tạo cũng như nguồn thông tin liên quan đến công nghệ mới. Chính việc thiếu nguồn lực này mà đôi khi các doanh nghiệp không sở hữu một hệ thống KTQT thực sự, kéo theo việc không mặn mà hoặc gặp nhiều khó khăn trong việc chấp nhận tích hợp một hệ thống EMA (Phan & ctg., 2017). Một vấn đề nữa là thái độ cũng như ý thức về các vấn đề môi trường ở các doanh nghiệp nhỏ thường rất hạn chế, điều này có thể xuất phát từ việc các doanh nghiệp ở quy mô này không cảm nhận được rõ ràng các lợi ích đạt được (cải thiện sứ mệnh, tầm nhìn, mở rộng thị trường) khi chấp nhận ứng dụng EMA (Venturelli & Pilisi, 2005). Như vậy, sự không giống nhau trong việc cảm nhận lợi ích và chi phí giữa hai loại hình doanh nghiệp quy mô khác nhau có thể là cơ sở để chúng ta giả định rằng hoạt động EMA diễn ra ở nhiều mức độ khác nhau ở các doanh nghiệp có quy mô khác nhau. Ta có giả thuyết sau:

H2c: Quy mô doanh nghiệp tác động thuận chiều đến Thái độ đối với việc sử dụng EMA

H3c: Quy mô doanh nghiệp tác động thuận chiều đến Ý định sử dụng EMA

Sự hỗ trợ từ quản lý cấp cao (Top management support)

Xem xét sâu hơn vào EMA, một số nghiên cứu cho ra kết quả tích cực về mối tương quan của biến này đối với việc ứng dụng EMA trong thực tế. Kokubu và cộng sự (2003) cho thấy kế toán môi trường dường như dễ dàng được chấp nhận từ cấp quản lý cao xuống thấp hơn là đi theo hướng ngược lại. Một nghiên cứu về EMA tại Nhật Bản cũng khẳng định rằng việc ứng dụng EMA và nhận được lợi ích từ việc này sẽ rất khó khăn nếu không có thái độ ủng hộ từ các nhà quản lý, bởi các lợi ích từ một Hệ Thống Thông Tin (HTTT) quản lý chỉ hiện hữu khi các nhà quản lý thật sự hiểu được và sử dụng thông tin từ chính hệ thống này (Kokubu & Nashioka, 2005). Gần đây nhất, Phan và cộng sự (2017) cũng kết luận mối tương quan giữa biến sự hỗ trợ của các nhà quản lý với mức độ sử dụng EMA ở các doanh nghiệp Úc. Giả thuyết sau được đặt ra:

H2d: Sự hỗ trợ từ quản lý cấp cao tác động thuận chiều đến Thái độ đối với việc sử dụng EMA

H3d: Sự hỗ trợ từ quản lý cấp cao tác động thuận chiều đến Ý định sử dụng EMA

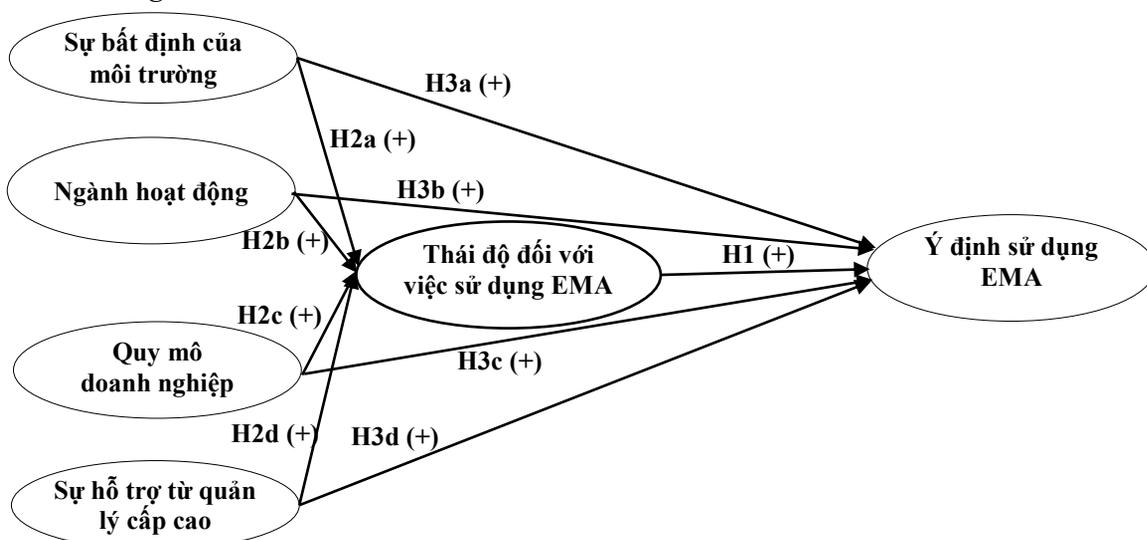
Mối quan hệ gián tiếp từ các biến ngẫu nhiên đến Ý định sử dụng EMA thông qua Thái độ đối với việc sử dụng EMA.

Trên cơ sở giả thuyết về mối quan hệ giữa các biến ngẫu nhiên với thái độ đối với việc sử dụng EMA và giữa Thái độ đến Ý định sử dụng EMA, đồng thời việc tồn tại các kết quả nghiên cứu khác nhau trong mối quan hệ của các biến ngẫu nhiên đến Ý định cũng như việc vận dụng EMA, tác giả kỳ vọng tồn tại sự tác động gián tiếp của các biến ngẫu nhiên đối với Ý định thông qua Thái độ trong mô hình nghiên cứu. Kỳ vọng này là có căn cứ khi các điều kiện để thiết lập giả thuyết phù hợp với các lập luận xoay quanh nội hàm biến trung gian Y của Hair Jr và cộng sự (2021) trong mối quan hệ X -> Y -> Z (Chapter 7 - Mediator and Moderator Analysis). Trên thực tế, một số kết quả nghiên cứu cũng chứng minh về vai trò trung gian của biến Thái độ trong mối quan hệ của một biến ngẫu nhiên đến Ý định hành vi (Paul & ctg., 2016). Việc khám phá thêm các tác động gián tiếp có ý nghĩa rất lớn trong việc đào sâu sự hiểu biết về mức độ ảnh hưởng các biến ngẫu nhiên đến Ý định sử dụng EMA tại doanh nghiệp. Giả thuyết sau được đặt ra:

H4: Tồn tại mối quan hệ gián tiếp từ Sự bất định của môi trường (a), Ngành hoạt động (b), Quy mô doanh nghiệp (c), Sự hỗ trợ của quản lý cấp cao (d) đến Ý định sử dụng EMA thông qua Thái độ đối với việc sử dụng EMA

Hình 1

Mô Hình Nghiên Cứu Đề Xuất



Nguồn: Kết quả phân tích dữ liệu của nhóm nghiên cứu

3. Phương pháp nghiên cứu

3.1. Thang đo, dữ liệu

Likert (7 điểm) được sử dụng. Bảng hỏi được gửi và xin ý kiến của chuyên gia và điều chỉnh (trong trường hợp cần thiết).

Thái độ đối với việc sử dụng EMA: được đo lường bằng thang đo tiếp thu từ Tashakor và cộng sự (2019), gồm 04 biến quan sát hỏi về thái độ hay nói cách khác là đánh giá lòng tin của đối tượng về các kết quả mong đợi khi sử dụng EMA tại doanh nghiệp.

Ý định sử dụng EMA: được đo lường bằng thang đo 08 biến quan sát kế thừa từ nghiên cứu của Tashakor và cộng sự (2019), Frost và Wilmshurst (2000), Ferreira và cộng sự (2010) trong đó yêu cầu đối tượng khảo sát chỉ ra khả năng thực hiện các hoạt động liên quan đến EMA trong 05 năm tới.

Sự bất định môi trường: được đo lường với 06 biến quan sát sử dụng trong nghiên cứu của Latan và cộng sự (2018), Pondeville và cộng sự (2013). Trong đó các đối tượng được yêu cầu đánh giá về tính có thể đoán được của luật, chính sách môi trường của nhà nước, các yêu cầu về sản phẩm hàng hóa đối với môi trường và các vấn đề liên quan đến cạnh tranh.

Quy mô: tiêu chí số lượng lao động làm việc thường xuyên tại doanh nghiệp được sử dụng để phân chia quy mô, các mốc bao gồm “Nhỏ hơn 10”; “Từ 11 đến 100”; “Từ 101 đến 200” và “Lớn hơn 200”. Cách đo lường này cũng được sử dụng trong các nghiên cứu trong KTQT và EMA (Christ & Burritt, 2013). Cách phân chia này để tránh tâm lý ngại cung cấp quá nhiều dữ liệu liên quan đến công ty, dẫn đến tỷ lệ phản hồi thấp của đối tượng tham gia khảo sát (Dillman, 2011).

Ngành hoạt động: trong các nghiên cứu về kế toán môi trường, ngành hoạt động thường được đo lường qua mức độ tác động đến môi trường của các doanh nghiệp. 02 nhóm ngành “nhạy cảm với môi trường” (công nghiệp hóa học, xây dựng, giao thông, khai thác mỏ và tài nguyên, dầu khí, các ngành sản xuất sản phẩm công nghiệp) và “ít nhạy cảm với môi trường” (những ngành còn lại) là cách thức phân chia ngành hoạt động thường được tiếp cận (Christ & Burritt, 2013; Deegan & Gordon, 1996; Frost & Wilmshurst, 2000; Patten, 2002).

Sự hỗ trợ từ lãnh đạo cấp cao: được đo lường bằng thang đo 04 biến quan sát được tiếp thu từ nghiên cứu của Phan và cộng sự (2017), trong đó người được khảo sát sẽ được hỏi để cảm nhận về mức độ mà cấp trên cung cấp sự hỗ trợ chủ động, cung cấp các nguồn lực cần thiết, mức độ tương tác, giao tiếp hiệu quả và mức độ sử dụng quyền lực để hỗ trợ các vấn đề liên quan đến hoạt động kế toán.

Nghiên cứu nhắm đến đối tượng là các Kế toán trưởng hoặc người phụ trách tài chính tại các doanh nghiệp ở khu vực Đồng bằng sông Cửu Long, trong đó tập trung nhiều (hơn 10%) ở 03 tỉnh Bạc Liêu, Hậu Giang, Cà Mau (trên 10%), 08 tỉnh còn lại có số lượng tham gia khảo sát từ 6.5% - 9.8%. Phương pháp lấy mẫu kết hợp giữa thuận tiện, phát triển mầm (Snowball) và định mức đã được sử dụng. Trong tổng số 573 phiếu khảo sát được gửi đi, 215 phiếu hợp lệ đã được thu về và sử dụng cho phân tích PLS-SEM, đáp ứng yêu cầu về cỡ mẫu của phương pháp này (Goodhue & ctg., 2012).

3.2. Phương pháp phân tích dữ liệu

Để giải quyết các mối quan hệ phức tạp, kỹ thuật PLS-SEM được xem là phù hợp khi không yêu cầu dữ liệu đối với giả định phân phối (Hair & ctg., 2019). PLS-SEM là kỹ thuật phù

hợp với các nghiên cứu dự báo, khám phá, đặc biệt khi cỡ mẫu nhỏ. EMA là lĩnh vực mới tại Việt Nam, dữ liệu còn hạn chế, nên PLS-SEM là lựa chọn thích hợp.

4. Kết quả nghiên cứu và thảo luận

4.1. Đặc điểm mẫu nghiên cứu

Bảng 1 dưới đây thể hiện đặc điểm của 215 doanh nghiệp tham gia khảo sát. Đặc biệt số lượng lao động và mức độ nhạy cảm với môi trường mang đặc điểm để đo lường cho 02 biến quan sát Quy mô và Ngành hoạt động. Cụ thể như sau:

Bảng 1

Đặc Điểm Doanh Nghiệp Tham Gia Khảo Sát

Đặc điểm	Số lượng	Tỷ lệ	Đặc điểm	Số lượng	Tỷ lệ
Lĩnh vực hoạt động	215	100	Loại hình sở hữu của doanh nghiệp	215	100
Nông nghiệp	41	19	Công ty Trách nhiệm hữu hạn	181	84.2
Công nghiệp, xây dựng	77	36	Doanh nghiệp Nhà nước	01	0.5
Thương mại, dịch vụ	94	45	Công ty cổ phần	23	10.7
Số lượng lao động thường xuyên	215	100	Công ty Hợp danh	0	0
Nhỏ hơn 10	52	24.2	Doanh nghiệp tư nhân	10	4.7
Từ 11 đến 100	83	38.6	Ngành hoạt động	215	100
Từ 101 đến 200	59	27.4	Nhạy cảm với môi trường	110	51
Lớn hơn 200	21	9.8	Ít nhạy cảm với môi trường	105	49

Nguồn: Kết quả phân tích dữ liệu của nhóm nghiên cứu

4.2. Kết quả kiểm định mô hình đo lường

Độ tin cậy và độ giá trị (nhất quán nội tại, hội tụ và phân biệt) được đánh giá thông qua các gợi ý của Hair và cộng sự (2019).

4.2.1. Độ tin cậy và độ giá trị hội tụ

Hệ số Cronbach's Alpha và Độ tin cậy tổng hợp (CR) được sử dụng để đánh giá mức độ tin cậy của thang đo. Kết quả phân tích cho thấy các thang đo trong nghiên cứu này đều đạt giá trị Cronbach's Alpha và CR trên 0.7, đáp ứng ngưỡng chấp nhận chung về độ tin cậy.

Để đánh giá giá trị hội tụ, phương sai trích (AVE) và hệ số tải nhân tố (FL) của các thang đo đã được phân tích. Kết quả cho thấy hệ số tải nhân tố của các biến quan sát đều đạt giá trị gần bằng hoặc vượt ngưỡng 0.7, trong khi phương sai trích của các thang đo đều lớn hơn 0.5. Những kết quả này khẳng định tính hội tụ của các thang đo được sử dụng trong nghiên cứu này.

Bảng 2*Biến Đo Lường, Độ Tin Cậy và Giá Trị Hội Tự*

Cấu trúc khái niệm và mục hỏi	Ký hiệu	FL	α	CR	AVE
Thái độ			0.78	0.86	0.60
Áp dụng các thực hành thân thiện với môi trường trong kinh doanh thì giá sản phẩm, hàng hóa sẽ cao hơn bình thường	ATT1	0.79			
Áp dụng các thực hành thân thiện với môi trường trong kinh doanh, lợi nhuận của doanh nghiệp sẽ gia tăng	ATT2	0.73			
Áp dụng các thực hành thân thiện với môi trường trong kinh doanh sẽ tạo tiền đề cho doanh nghiệp phát triển	ATT3	0.76			
Áp dụng các thực hành thân thiện với môi trường trong kinh doanh góp phần tạo ra các sản phẩm, hàng hóa mà khách hàng rất thích mua bởi sự thân thiện của môi trường của chúng	ATT4	0.82			
Ý định sử dụng EMA			0.86	0.89	0.51
Công ty sẽ Nhận dạng chất thải (nước, rắn, khí) trong 05 năm tới	INT1	0.76			
Công ty sẽ Đo lường tiêu chuẩn chất thải thải ra môi trường trong 05 năm tới	INT2	0.73			
Công ty sẽ Đo lường năng lượng sử dụng trong 05 năm tới	INT3	0.73			
Công ty sẽ Ước tính trách nhiệm môi trường có thể phát sinh (các khoản phạt, ...) trong 05 năm tới	INT4	0.72			
Công ty sẽ Nhận dạng các chi phí liên quan đến môi trường (khấu hao hệ thống xử lý chất thải, chi phí vận hành hệ thống xử lý chất thải, chi phí cải tạo, phục hồi môi trường) trong 05 năm tới	INT5	0.74			
Công ty sẽ Phân loại các chi phí liên quan đến môi trường trong 05 năm tới	INT6	0.71			
Công ty sẽ Tính toán, phân bổ các chi phí liên quan đến môi trường (theo hoạt động hoặc bộ phận) trong 05 năm tới	INT7	0.65			
Công ty sẽ Nhận dạng mức độ ô nhiễm (đất, nước, không khí) trong 05 năm tới	INT8	0.68			
Sự bất định của môi trường			0.88	0.91	0.63
Văn bản quy phạm pháp luật liên quan đến môi trường	UNC1	0.83			
Chính sách thuế môi trường	UNC2	0.80			
Sự có sẵn các sản phẩm thân thiện môi trường thay thế	UNC3	0.79			
Nhu cầu về các sản phẩm thân thiện môi trường	UNC4	0.80			
Sự thay đổi quy trình sản xuất trên thị trường	UNC5	0.79			
Sự thay đổi trong chiến lược môi trường của đối thủ cạnh tranh	UNC6	0.75			

Cấu trúc khái niệm và mục hỏi	Ký hiệu	FL	α	CR	AVE
Sự hỗ trợ từ lãnh đạo			0.72	0.83	0.54
Lãnh đạo công ty luôn cung cấp sự hỗ trợ thiết thực, chủ động	SUP1	0.72			
Lãnh đạo công ty luôn cung cấp các nguồn lực đầy đủ	SUP2	0.71			
Lãnh đạo công ty luôn chỉ đạo sâu sát, kịp thời	SUP3	0.80			
Lãnh đạo công ty luôn hỗ trợ các hoạt động liên quan đến quản trị môi trường	SUP4	0.72			

Nguồn: Kết quả phân tích dữ liệu của nhóm nghiên cứu

4.2.2. Độ giá trị phân biệt

Tiêu chuẩn Fornell và Larcker (1981) cùng với ma trận Heterotrait-Monotrait được sử dụng để đánh giá giá trị phân biệt.

Để đánh giá giá trị phân biệt, tiêu chuẩn Fornell và Larcker (1981) đã được áp dụng. Kết quả phân tích cho thấy căn bậc hai của phương sai trích của tất cả các cấu trúc khái niệm đều vượt trội so với các giá trị tương quan tương ứng. Điều này chứng tỏ sự phân biệt rõ ràng giữa các cấu trúc khái niệm trong nghiên cứu. Hơn nữa, việc kiểm tra ma trận Heterotrait-Monotrait cho thấy tất cả các hệ số tương quan giữa các cấu trúc khái niệm đều nhỏ hơn 0.85, phù hợp với tiêu chuẩn của Hair và cộng sự (2019). Kết quả này tiếp tục củng cố thêm bằng chứng về tính phân biệt của các cấu trúc khái niệm được sử dụng.

Bảng 3

Ma Trận Tương Quan Heterotrait-Monotrait

Cấu trúc khái niệm	(1)	(3)	(4)	(6)
(1) Sự bất định của môi trường	0.79	0.69	0.74	0.66
(3) Sự hỗ trợ từ quản lý cấp cao	0.55	0.74	0.72	0.73
(4) Thái độ đối với việc sử dụng EMA	0.62	0.55	0.77	0.76
(6) Ý định sử dụng EMA	0.58	0.58	0.63	0.71

Nguồn: Tác giả tổng hợp

4.3. Kết quả kiểm định mô hình đường dẫn

4.3.1. Mức độ phù hợp của mô hình

Chỉ số Stone-Geisser's Q^2 của cấu trúc Thái độ (0.31) và Ý định (0.32) đều dương, cho thấy khả năng dự đoán đáng kể của các biến tiềm ẩn trong mô hình. Ngoài ra, kiểm định T (t-test) với 5,000 mẫu bootstrap đã được thực hiện để xác nhận ý nghĩa thống kê và độ tin cậy của mô hình. Kết quả về khoảng tin cậy của các ước lượng đường dẫn không chứa giá trị 0, thể hiện rằng ước lượng đáng tin cậy, phù hợp để kiểm định các giả thuyết. Cuối cùng, Cohen's Indicator (f^2) là chỉ số được sử dụng để ước tính độ lớn tác động của các mối quan hệ.

4.3.2. Kiểm định tác động trực tiếp

Các hệ số VIF nhỏ hơn 3 cho thấy không có đa cộng tuyến, đảm bảo tính chính xác của kiểm định giả thuyết. Kết quả Bootstrap với các hệ số khác 0 khẳng định tính phù hợp của tập dữ liệu trong việc kiểm tra các giả thuyết nghiên cứu. Kết quả cụ thể các mối quan hệ trực tiếp:

- Thái độ đối với việc sử dụng EMA có tác động thuận chiều đến Ý định sử dụng EMA ($H1: \beta_1 = 0.12; t = 1.93; p < 0.1$). $H1$ được chấp nhận.

- Sự bất định của môi trường tác động thuận chiều đến Thái độ đối với việc sử dụng EMA (H2a: $\beta_{2a} = 0.33$; $t = 5.19$; $p < 0.01$). H2a được chấp nhận.
- Ngành hoạt động tác động thuận chiều đến Thái độ (H2b: $\beta_{2b} = 0.11$; $t = 2.22$; $p < 0.05$). H2b được chấp nhận.
- Quy mô tác động thuận chiều đến Thái độ (H2c: $\beta_{2c} = 0.25$; $t = 4.29$; $p < 0.01$). H2c được chấp nhận.
- Hỗ trợ từ lãnh đạo tác động thuận chiều đến Thái độ (H2d: $\beta_{2d} = 0.22$; $t = 3.60$; $p < 0.01$). H2d được chấp nhận.
- Sự bất định của môi trường tác động thuận chiều đến Ý định sử dụng EMA (H3a: $\beta_{3a} = 0.14$; $t = 2.39$; $p < 0.05$). H3a được chấp nhận.
- Ngành hoạt động tác động thuận chiều đến Ý định sử dụng EMA (H3b: $\beta_{3b} = 0.32$; $t = 6.37$; $p < 0.01$). H3b được chấp nhận.
- Quy mô tác động thuận chiều đến Ý định sử dụng EMA (H3c: $\beta_{3c} = 0.12$; $t = 2.16$; $p < 0.05$). H3c được chấp nhận.
- Hỗ trợ từ lãnh đạo tác động thuận chiều đến Ý định sử dụng EMA (H3d: $\beta_{3d} = 0.16$; $t = 2.81$; $p < 0.05$). H3d được chấp nhận.

Bảng 4

Kết Quả Mô Hình

Mối quan hệ	H	Giá trị mô hình			VIF	Kết luận
		β	t-value	Bootstrap		
Mối quan hệ trực tiếp						
Thái độ → Ý định	H1 (β_1)	0.12	1.93*	[0.01; 0.21]	2.41	Chấp nhận
Bất định → Thái độ	H2a (β_{2a})	0.33	5.19***	[0.22; 0.43]	1.64	Chấp nhận
Ngành hoạt động → Thái độ	H2b (β_{2b})	0.11	2.22**	[0.03; 0.18]	1.25	Chấp nhận
Quy mô → Thái độ	H2c (β_{2c})	0.25	4.29***	[0.15; 0.34]	1.47	Chấp nhận
Hỗ trợ từ lãnh đạo → Thái độ	H2d (β_{2d})	0.22	3.60***	[0.12; 0.31]	1.53	Chấp nhận
Bất định → Ý định	H3a (β_{3a})	0.14	2.39**	[0.05; 0.24]	1.94	Chấp nhận
Ngành hoạt động → Ý định	H3b (β_{3b})	0.32	6.37***	[0.24; 0.40]	1.28	Chấp nhận
Quy mô → Ý định	H3c (β_{3c})	0.12	2.16**	[0.03; 0.21]	1.63	Chấp nhận
Hỗ trợ từ lãnh đạo → Ý định	H3d (β_{3d})	0.16	2.81**	[0.06; 0.26]	1.87	Chấp nhận
R ²	R ² _{Ý định} = 0.64					
Độ lớn tác động (f ²)	f ² _{Thái độ → Ý định} = 0.02; f ² _{Sự bất định → Thái độ} = 0.14; f ² _{Ngành hoạt động → Thái độ} = 0.02; f ² _{Sự hỗ trợ từ quản lý cấp cao → Thái độ} = 0.07; f ² _{Sự bất định → Ý định} = 0.03; f ² _{Ngành hoạt động → Ý định} = 0.23; f ² _{Sự hỗ trợ từ lãnh đạo → Ý định} = 0.05;					
Stone-Geisser's Q ²	Q ² _{Thái độ} = 0.31 Q ² _{Ý định} = 0.32					

Nguồn: Kết quả phân tích dữ liệu của nhóm nghiên cứu

4.3.3. Kiểm định tác động gián tiếp

Dựa trên kết quả kiểm định tại Bảng 4 cho thấy:

- Sự bất định của môi trường có tác động gián tiếp tích cực đến Ý định sử dụng EMA thông qua Thái độ đối với việc sử dụng EMA (H4a: $\beta_{4a} = 0.04$; $t = 1.72$; $p < 0.1$). Bên cạnh đó, Sự bất định của môi trường cũng có ảnh hưởng trực tiếp đến ý định sử dụng EMA (H3a: $\beta_{3a} = 0.14$; $t = 2.39$; $p < 0.05$) và hệ số β của các tác động trực tiếp, gián tiếp đều là dương (> 0). Nên đủ cơ sở để kết luận Thái độ đóng vai trò trung gian một phần bổ sung cho mối quan hệ của Sự bất định của môi trường đến Ý định sử dụng EMA. H4a được chấp nhận.

- Tương tự, Quy mô có tác động gián tiếp tích cực đến Ý định sử dụng EMA thông qua Thái độ đối với việc sử dụng EMA (H4c: $\beta_{4c} = 0.03$; $t = 1.86$; $p < 0.1$). Và Quy mô cũng có tác động trực tiếp đến ý định sử dụng EMA với hệ số β dương (H3c: $\beta_{3c} = 0.12$; $t = 2.16$; $p < 0.05$) nên Thái độ trong mối quan hệ này cũng đóng vai trò trung gian một phần bổ sung cho mối quan hệ của Quy mô đến ý định sử dụng EMA. H4c được chấp nhận.

- Mối quan hệ gián tiếp của Ngành hoạt động và Hỗ trợ từ lãnh đạo đến Ý định sử dụng EMA thông qua Thái độ đối với việc sử dụng EMA không đạt mức ý nghĩa thống kê. H4c, H4d không được chấp nhận.

Bảng 5

Kết Quả Kiểm Định Mô Hình

Giả thuyết	H	Mô hình nghiên cứu			p-value	Kết luận
		Std. β	t-value	Bootstrap		
Mối quan hệ gián tiếp						
Bất định \rightarrow Thái độ \rightarrow Ý định	H4a (β_{4a})	0.04	1.72*	[0.004; 0.07]	0.080	Chấp nhận
Quy mô \rightarrow Thái độ \rightarrow Ý định	H4b (β_{4b})	0.03	1.86*	[0.003; 0.05]	0.058	Chấp nhận
Ngành hoạt động \rightarrow Thái độ \rightarrow Ý định	H4c (β_{4c})	0.01	1.38	[0.001; 0.03]	0.166	Không chấp nhận
Hỗ trợ từ lãnh đạo \rightarrow Thái độ \rightarrow Ý định	H4d (β_{4d})	0.03	1.59	[0.002; 0.05]	0.106	Không chấp nhận

Ghi chú: *, **, *** lần lượt tương ứng với các mức ý nghĩa thống kê 10%, 5% và 1%

Nguồn: Tác giả tính toán và tổng hợp

4.4. Thảo luận

Nghiên cứu khẳng định thái độ tích cực đối với Kế toán Quản lý Môi trường (EMA) có tác động đáng kể đến ý định sử dụng EMA của các kế toán viên, phù hợp với các nghiên cứu trước đây về hành vi liên quan đến môi trường. Việc mở rộng nghiên cứu sang lĩnh vực EMA không chỉ làm sâu sắc thêm hiểu biết về mối liên hệ giữa thái độ và hành vi, mà còn củng cố vai trò quan trọng của thái độ trong việc thúc đẩy các hành vi bền vững. Do đó, để khuyến khích việc áp dụng EMA, các nhà quản lý nên tập trung vào việc xây dựng và duy trì thái độ tích cực của nhân viên kế toán đối với công cụ này.

Kết quả kiểm định khẳng định ý nghĩa thống kê về tác động của Sự bất định của môi trường đến Thái độ và Ý định. Điều này cho thấy, với sự trỗi dậy của vấn đề toàn cầu hóa thì trong quá trình hoạt động các doanh nghiệp ít nhiều có quan tâm đến các vấn đề về luật định, chính sách, sản phẩm, đối thủ cạnh tranh để đáp ứng nhu cầu của thị trường (Mokhtar & ctg., 2016). Và khi sự khó lường của vấn đề môi trường nói chung được nhận thức một cách rõ ràng

thì thái độ và ý định của những người điều hành công tác kế toán đối với EMA cũng sẽ thay đổi theo hướng tích cực.

Mối quan hệ của Ngành hoạt động với Thái độ và Ý định cũng được chứng minh là có ý nghĩa thống kê. Điều này phù hợp với lập luận của Frost và Seamer (2002) rằng các ngành nhạy cảm với môi trường thường dễ dàng chấp nhận các thực hành về môi trường hơn nhóm còn lại. Kết quả này cũng tương đồng với kết luận các ngành khác nhau sẽ chịu các áp lực khác nhau liên quan đến môi trường của (International Federation of Accountant [IFAC], 2005) cũng như giả định các doanh nghiệp hoạt động trong ngành bán lẻ sẽ có quy trình và chính sách quản lý môi trường khác với doanh nghiệp cùng quy mô nhưng hoạt động trong lĩnh vực khai khoáng hay hóa học của Frost và Wilmshurst (2000).

Kết quả từ Bảng 4 cũng cho thấy mối quan hệ có ý nghĩa thống kê của Quy mô doanh nghiệp của doanh nghiệp với Thái độ và Ý định sử dụng EMA. Kết quả này tương đồng với các nghiên cứu của Frost và Seamer (2002); Christ và Burritt (2013). Nghĩa là các doanh nghiệp có quy mô càng lớn thì thái độ đối với việc sử dụng EMA càng tốt và ý định sử dụng EMA càng cao. Cùng với ngành hoạt động, quy mô là một trong những biến ngẫu nhiên được xem xét trong rất nhiều các nghiên cứu của lĩnh vực KTQT. Kết quả này có thể được giải thích là do các doanh nghiệp có quy mô lớn sẽ có đầy đủ nguồn lực và chuyên gia (Abdel-Kader & Luther, 2008), từ đó sẽ dễ dàng hơn trong việc chấp nhận cũng như chuyển đổi các kỹ thuật KTQT từ đơn giản đến phức tạp (Cadez & Guilding, 2008; Ferreira & ctg., 2010).

Nghiên cứu cho thấy sự ủng hộ từ lãnh đạo cấp cao có tác động tích cực đến cả thái độ và ý định sử dụng EMA của nhân viên kế toán. Điều này phù hợp với các nghiên cứu trước đây đã nhấn mạnh vai trò quan trọng của lãnh đạo trong việc triển khai thành công các hệ thống kỹ thuật kế toán mới. EMA, với bản chất là một kỹ thuật kế toán nâng cao, cũng không ngoại lệ. Sự hỗ trợ từ lãnh đạo không chỉ tạo điều kiện thuận lợi về mặt tài nguyên mà còn tạo ra một môi trường làm việc tích cực, khuyến khích nhân viên sử dụng EMA hiệu quả.

Nghiên cứu chỉ ra rằng thái độ đóng vai trò trung gian một phần trong mối quan hệ giữa các yếu tố như bất định môi trường, quy mô doanh nghiệp với ý định sử dụng EMA. Việc chỉ tồn tại có ý nghĩa các mối quan hệ trực tiếp nhưng không chứng minh được mối quan hệ gián tiếp trong mối quan hệ của ngành hoạt động, sự hỗ trợ của lãnh đạo với ý định sử dụng EMA cũng gợi ý một số vấn đề cần xem xét trong tương lai. Thứ nhất đánh giá lại vai trò của biến thái độ trong các mối quan hệ với các biến ngẫu nhiên khác ở một phạm vi khác. Hai là mở rộng hơn trong việc xác định biến trung gian khi đang tồn tại nhiều kết quả khác nhau của mối quan hệ trực tiếp từ các biến ngẫu nhiên đến ý định (hay việc thực hiện) sử dụng EMA.

Mặc dù các phân tích thống kê ủng hộ mối quan hệ riêng lẻ giữa các yếu tố như ngành hoạt động, sự hỗ trợ của lãnh đạo với thái độ, và thái độ với ý định sử dụng EMA, nhưng chưa đủ bằng chứng để khẳng định vai trò trung gian hoàn toàn của thái độ. Kết quả này mở ra hướng nghiên cứu sâu hơn về vai trò của thái độ trong việc thúc đẩy các hành vi liên quan đến kế toán quản trị môi trường.

5. Kết luận và hàm ý

Kết quả nghiên cứu cho thấy mối quan hệ có ý nghĩa thống kê của các biến ngẫu nhiên Sự bất định môi trường, Ngành hoạt động, Quy mô, và Sự hỗ trợ của lãnh đạo cấp cao đến Thái độ và Ý định sử dụng EMA. Trong đó Thái độ đóng vai trò trung gian trong mối quan hệ của các biến ngẫu nhiên đến Ý định sử dụng EMA.

Nghiên cứu làm rõ thêm về Kế toán Quản lý Môi trường (EMA), một lĩnh vực còn nhiều tiềm năng ở các quốc gia đang phát triển. Mặc dù EMA được kỳ vọng là công cụ hỗ trợ đắc lực

cho doanh nghiệp trong quản lý môi trường, nhưng việc áp dụng vẫn còn hạn chế, đặc biệt tại khu vực Đông Nam Á đang đối mặt với nguy cơ suy thoái môi trường. Do đó, nghiên cứu này đóng góp đáng kể vào việc thúc đẩy hiểu biết và ứng dụng EMA trong bối cảnh phát triển bền vững.

Nghiên cứu cho thấy sự ủng hộ từ lãnh đạo và thái độ tích cực của nhân viên đều ảnh hưởng đáng kể đến việc áp dụng Kế toán Quản lý Môi trường (EMA). Để thúc đẩy việc này, lãnh đạo nên thể hiện rõ cam kết, xây dựng lộ trình cụ thể, khuyến khích nhân viên tham gia các hoạt động chia sẻ kiến thức, và nếu có thể, thực hiện các dự án thử nghiệm EMA với dữ liệu thực tế của doanh nghiệp. Đồng thời, trong quá trình tuyển dụng, ưu tiên các ứng viên có khả năng thích ứng cao với công nghệ mới cũng là một yếu tố quan trọng.

Ngoài ra, nghiên cứu này cho thấy mối quan hệ tích cực giữa ngành hoạt động, quy mô doanh nghiệp với thái độ và ý định sử dụng EMA. Điều này đặt ra vấn đề cho các doanh nghiệp quy mô nhỏ và vừa, hoặc hoạt động trong các ngành ít nhạy cảm với môi trường, về việc chủ động tiếp cận EMA. Việc thờ ơ với EMA không chỉ đi ngược lại xu thế phát triển bền vững toàn cầu mà còn có thể gây ra những gián đoạn trong hoạt động của doanh nghiệp. Do đó, việc chủ động tiếp cận và áp dụng EMA là cần thiết để đảm bảo sự phát triển ổn định và lâu dài.

Về mặt hạn chế, vấn đề đầu tiên là cỡ mẫu, dù con số 215 là đáp ứng cho kỹ thuật phân tích, nhưng trong tương lai các nghiên cứu cần xem xét thu thập nhiều hơn để đảm bảo tính khái quát của kết quả, mặc dù không dễ bởi tâm lý sợ định kiến xã hội nói chung ở Việt Nam. Và số lượng biến ngẫu nhiên sử dụng trong mô hình vẫn còn hạn chế và chưa mang tính đột phá, nên trong tương lai, căn cứ trên nguồn lực và bối cảnh, tác giả có thể lựa chọn nhiều hơn các biến ngẫu nhiên để khám phá thêm về EMA.

Tài liệu tham khảo

- Abdel-Kader, M., & Luther, R. (2008). The impact of firm characteristics on management accounting practices: A UK-based empirical analysis. *The British Accounting Review*, 40(1), 2-27. <https://doi.org/10.1016/j.bar.2007.11.003>
- Ahadiat, N. (2008). Technologies used in accounting education: A study of frequency of use among faculty. *Journal of Education for Business*, 83(3), 123-134. <https://doi.org/https://doi.org/10.3200/JOEB.83.3.123-134>
- 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. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2008.01.003>
- Cordano, M., & Frieze, I. H. (2000). Pollution reduction preferences of US environmental managers: Applying Ajzen's theory of planned behavior. *Academy of Management Journal*, 43(4), 627-641. <https://doi.org/https://doi.org/10.5465/1556358>
- 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. [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(01\)00027-7](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(01)00027-7)
- Christ, K. L., & Burritt, R. L. (2013). Environmental management accounting: The significance of contingent variables for adoption. *Journal of Cleaner production*, 41, 163-173. <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2012.10.007>
- Davey, H., & Coombes, R. (1996). A review of accountant and corporate involvement in environmental accounting in New Zealand. *Asian Review of Accounting*, 4(2), 100-124. <https://doi.org/https://doi.org/10.1108/eb060677h>

- Deegan, C., & Gordon, B. (1996). A study of the environmental disclosure practices of Australian corporations. *Accounting and Business Research*, 26(3), 187-199. <https://doi.org/https://doi.org/10.1080/00014788.1996.9729510>
- Dent, J. F. (1990). Strategy, organization and control: Some possibilities for accounting research. *Accounting, Organizations and Society*, 15(1/2), 3-25. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(90\)90010-R](https://doi.org/10.1016/0361-3682(90)90010-R)
- Dillman, D. A. (2011). *Mail and Internet surveys: The tailored design method-2007 update with new Internet, visual, and mixed-mode guide*. John Wiley & Sons.
- Ferreira, A., Moulang, C., & Hendro, B. (2010). Environmental management accounting and innovation: An exploratory analysis. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 23(7), 920-948. <https://doi.org/10.1108/09513571011080180>
- Fishbein, M., & Ajzen, I. (2011). *Predicting and changing behavior: The reasoned action approach*. Psychology Press.
- Fornell, C., & Larcker, D. F. (1981). Structural equation models with unobservable variables and measurement error: Algebra and statistics. *Journal of Marketing Research*, 18(3), 382-388. <https://doi.org/10.1177/002224378101800313>
- Frost, G. R., & Seamer, M. (2002). Adoption of environmental reporting and management practices: An analysis of New South Wales public sector entities. *Financial Accountability & Management*, 18(2), 103-127. <https://doi.org/10.1111/1468-0408.00147>
- Frost, G. R., & Wilmshurst, T. D. (2000). The adoption of environment-related management accounting: An analysis of corporate environmental sensitivity. *Accounting Forum*, 24(4), 344-365. <https://doi.org/10.1111/1467-6303.00045>
- Goodhue, D. L., Lewis, W., & Thompson, R. (2012). Does PLS have advantages for small sample size or non-normal data? *MIS quarterly*, 36(3), 981-1001. <https://doi.org/https://doi.org/10.2307/41703490>
- Gordon, L. A., & Narayanan, V. K. (1984). Management accounting systems, perceived environmental uncertainty and organization structure: An empirical investigation. *Accounting, Organizations and Society*, 9(1), 33-47. [https://doi.org/https://doi.org/10.1016/0361-3682\(84\)90028-X](https://doi.org/https://doi.org/10.1016/0361-3682(84)90028-X)
- Hair Jr, J. F., Hult, G. T. M., Ringle, C. M., & Sarstedt, M. (2021). *A primer on Partial Least Squares Structural Equation Modeling (PLS-SEM)*. Sage.
- Hair, J. F., Risher, J. J., Sarstedt, M., & Ringle, C. M. (2019). When to use and how to report the results of PLS-SEM. *European Business Review*, 31(1), 2-24. <https://doi.org/https://doi.org/10.1108/EBR-11-2018-0203>
- Henri, J. F., & Journeault, M. (2008). Environmental performance indicators: An empirical study of Canadian manufacturing firms. *Journal of Environmental Management*, 87(1), 165-176. <https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.jenvman.2007.01.009>
- Herzig, C., Viere, T., Schaltegger, S., & Burritt, R. L. (2012). *Environmental management accounting: Case studies of South-East Asian companies*. Routledge.
- Hoque, Z. (2004). A contingency model of the association between strategy, environmental uncertainty and performance measurement: Impact on organizational performance. *International Business Review*, 13(4), 485-502. <https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.ibusrev.2004.04.003>

- International Federation of Accountant (IFAC). (2005). *International guidance document on environmental management accounting*. <https://www.ifac.org/knowledge-gateway/professional-accountants-business-paib/publications/international-guidance-document-environmental-management-accounting>
- Jasch, C. (2003). The use of Environmental Management Accounting (EMA) for identifying environmental costs. *Journal of Cleaner Production*, 11(6), 667-676. [https://doi.org/10.1016/s0959-6526\(02\)00107-5](https://doi.org/10.1016/s0959-6526(02)00107-5)
- Kokubu, K., & Nashioka, E. (2005). Environmental management accounting practices in Japan. In P. M. Rikhardsson, M. Bennett, J. J. Bouma, & S. Schaltegger (Eds.), *Implementing environmental management accounting: Status and challenges* (pp. 321-342). Springer Netherlands. https://doi.org/10.1007/1-4020-3373-7_16
- Kokubu, K., Nashioka, E., Saio, K., & Imai, S. (2003). Two governmental initiatives on environmental management accounting and corporate practices in Japan. In M. Bennett, P. M. Rikhardsson, & S. Schaltegger (Eds.), *Environmental management accounting - purpose and progress* (pp. 89-113). Springer Netherlands. https://doi.org/10.1007/978-94-010-0197-7_6
- Kwakwa, P. A., Alhassan, H., Aboagye, S., & Asale, M. A. (2024). Electricity conservation intention among university students in Northern Ghana: An assessment of the drivers for some electrical appliances. *Cleaner and Responsible Consumption*, 12, Article 100171. <https://doi.org/10.1016/j.clrc.2024.100171>
- Latan, H., Jabbour, C. J. C., de Sousa Jabbour, A. B. L., Wamba, S. F., & Shahbaz, M. (2018). Effects of environmental strategy, environmental uncertainty and top management's commitment on corporate environmental performance: The role of environmental management accounting. *Journal of Cleaner Production*, 180, 297-306. <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2018.01.106>
- Lewis, G. J., & Harvey, B. (2001). Perceived environmental uncertainty: The extension of Miller's scale to the natural environment. *Journal of Management Studies*, 38(2), 201-234. <https://doi.org/https://doi.org/10.1111/1467-6486.00234>
- Mokhtar, N., Jusoh, R., & Zulkifli, N. (2016). Corporate characteristics and Environmental Management Accounting (EMA) implementation: Evidence from Malaysian Public Listed Companies (PLCs). *Journal of Cleaner Production*, 136, 111-122. <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2016.01.085>
- Nkundabanyanga, S. K., Muramuzi, B., & Alinda, K. (2021). Environmental management accounting, board role performance, company characteristics and environmental performance disclosure. *Journal of Accounting & Organizational Change*, 17(5), 633-659. <https://doi.org/10.1108/JAOC-03-2020-0035>
- Nguyen, O. T. N. (2016). *Các nhân tố ảnh hưởng đến ý định áp dụng kế toán quản trị môi trường (EMA) tại các doanh nghiệp sản xuất khu vực phía Nam Việt Nam* [Factors influencing the intention to apply Environmental Management Accounting (EMA) in manufacturing enterprises in the Southern region of Vietnam] [Master's thesis, University of Economics Ho Chi Minh City]. <https://digital.lib.ueh.edu.vn/handle/UEH/54249>
- Osborn, D. (2005). Process and content: Visualizing the policy challenges of environmental management accounting. In P. M. Rikhardsson, M. Bennett, J. J. Bouma, & S. Schaltegger (Eds.), *Implementing environmental management accounting: Status and challenges* (pp. 81-101). Springer Netherlands. https://doi.org/10.1007/1-4020-3373-7_5

- Otley (1980). The contingency theory of management accounting: Achievement and prognosis. In *Readings in accounting for management control* (pp. 83-106). Springer. <https://doi.org/10.1007/978-1-4899-7138-8>
- Otley (2016). The contingency theory of management accounting and control: 1980 - 2014. *Management Accounting Research*, 31, 45-62. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2016.02.001>
- Patten, D. M. (2002). The relation between environmental performance and environmental disclosure: A research note. *Accounting, Organizations and Society*, 27(8), 763-773. [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(02\)00028-4](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(02)00028-4)
- Paul, J., Modi, A., & Patel, J. (2016). Predicting green product consumption using theory of planned behavior and reasoned action. *Journal of Retailing Consumer Services*, 29, 123-134. <https://doi.org/10.1016/j.jretconser.2015.11.006>
- Pondeville, S., Swaen, V., & De Rongé, Y. (2013). Environmental management control systems: The role of contextual and strategic factors. *Management Accounting Research*, 24(4), 317-332. <https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.mar.2013.06.007>
- Phan, T. N., Baird, K., & Su, S. (2017). The use and effectiveness of environmental management accounting. *Australasian Journal of Environmental Management*, 24(4), 355-374. <https://doi.org/10.1080/14486563.2017.1354235>
- Qian, W., Burritt, R., & Monroe, G. (2011). Environmental management accounting in local government: A case of waste management. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 24(1), 93-128. <https://doi.org/10.1108/09513571111098072>
- Tashakor, S., Appuhami, R., & Munir, R. (2019). Environmental management accounting practices in Australian cotton farming: The use of the theory of planned behaviour. *Accounting, Auditing Accountability Journal*, 32(4), 1175-1202. <https://doi.org/https://doi.org/10.1108/AAAJ-04-2018-3465f>
- Thoradeniya, P., Lee, J., Tan, R., & Ferreira, A. (2015). Sustainability reporting and the theory of planned behaviour. *Accounting, Auditing Accountability Journal*, 28(7), 1099-1137. <https://doi.org/https://doi.org/10.1108/AAAJ-08-2013-1449>
- Venturelli, A., & Pilisi, A. (2005). Environmental management accounting in small and medium-sized enterprises. In P. M. Rikhardsson, M. Bennett, J. J. Bouma, & S. Schaltegger (Eds.), *Implementing environmental management accounting: Status and challenges* (pp. 207-235). Springer Netherland. https://doi.org/10.1007/1-4020-3373-7_11
- Warhurst, A. (2005). Future roles of business in society: The expanding boundaries of corporate responsibility and a compelling case for partnership. *Futures*, 37(2), 151-168. <https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.futures.2004.03.033>
- Weidman, S. M., Curatola, A. P., & Linnehan, F. (2010). An experimental investigation of the intentions to accrue and disclose environmental liabilities. In C. R. Lehman (Ed.), *Ethics, equity, and regulation* (Vol. 15, pp. 195-243). Emerald Group Publishing Limited. [https://doi.org/10.1108/S1041-7060\(2010\)0000015011](https://doi.org/10.1108/S1041-7060(2010)0000015011)
- Wilmshurst, T. D., & Frost, G. R. (2000). Corporate environmental reporting: A test of legitimacy theory. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 13(1), 10-26. <https://doi.org/10.1108/09513570010316126>

