

ẢNH HƯỞNG CỦA VẬN DỤNG CÁC PHƯƠNG PHÁP VÀ KỸ THUẬT KẾ TOÁN QUẢN TRỊ ĐƯƠNG ĐẠI ĐẾN THÀNH QUẢ TÀI CHÍNH TẠI CÁC DOANH NGHIỆP VIỆT NAM

THE EFFECT OF CONTEMPORARY MANAGEMENT ACCOUNTING PRACTICES ON FINANCIAL PERFORMANCE IN VIET NAM ENTERPRISES

Phạm Đình Tuấn^{1,*},
Đoàn Ngọc Phi Anh², Nguyễn Thành Cường¹

DOI: <https://doi.org/10.57001/huih5804.2024.068>

TÓM TẮT

Nghiên cứu này nhằm xem xét mối liên hệ giữa việc vận dụng các kỹ thuật kế toán quản trị đương đại với thành quả tài chính của doanh nghiệp. Dữ liệu được thu thập dựa trên một cuộc khảo sát từ 247 doanh nghiệp có quy mô vừa và lớn tại Việt Nam. Dữ liệu định lượng thu thập được phân tích bằng mô hình cấu trúc bình phương nhỏ nhất từng phần (PLS-SEM). Nhìn chung, các doanh nghiệp Việt Nam có tần suất sử dụng các kỹ thuật KTQT đương đại (CMAP) với mức tương đối thấp. Tuy nhiên, kết quả nghiên cứu cho thấy CMAP có tác động tích cực đến thành quả tài chính tại các doanh nghiệp Việt Nam. Vì vậy, các doanh nghiệp Việt Nam nên có kế hoạch và lộ trình vận dụng những kỹ thuật kế toán quản trị đương đại phù hợp với hoàn cảnh và thực trạng tại doanh nghiệp nhằm tăng cường lợi thế cạnh tranh và thành quả tài chính tại doanh nghiệp. Bên cạnh đó, nghiên cứu vận dụng lý thuyết năng lực động để giải thích cho tác động của vận dụng CMAP đến thành quả tài chính.

Từ khóa: Kế toán quản trị đương đại, thành quả tài chính, Việt Nam.

ABSTRACT

This study examines the association between contemporary management accounting practices with financial performance in Vietnam enterprise. Data were collected based on survey distributed to 247 medium and large sized enterprise in Vietnam. The quantitative data collected was analyzed using the Partial Least Squares Structural Equation Modeling (PLS-SEM) approach. Overall, the results indicate that Vietnamese businesses use contemporary management accounting practices (CMAP) relatively infrequently. However, the research results indicate that CMAP have a positive impact on the financial performance in Vietnamese enterprises. Therefore, enterprises should plan and implement suitable CMAP according to their circumstances and current conditions to enhance their competitive advantage and financial performance. Additionally, the study applies dynamic capability theory to explain the impact of CMAP on financial performance.

Keywords: Contemporary management accounting, financial performance, Vietnam.

¹Trường Đại học Nha Trang

²Trường Đại học Kinh tế - Đại học Đà Nẵng

*Email: tuandp@ntu.edu.vn

Ngày nhận bài: 02/8/2023

Ngày nhận bài sửa sau phản biện: 11/9/2023

Ngày chấp nhận đăng: 25/02/2024

1. ĐẶT VẤN ĐỀ

Kế toán quản trị (KTQT) đóng vai trò chính trong tổ chức giúp tăng cường hiệu quả cho việc ra quyết định, hướng dẫn phát triển chiến lược và đánh giá các chiến lược hiện có, cho phép doanh nghiệp sản xuất các sản phẩm chất lượng với giá cả cạnh tranh, nhờ đó các doanh nghiệp có thể duy trì vị thế cạnh tranh và thị phần của mình (Kaplan và Atkinson, 1998). Tuy nhiên, Cooper và Kaplan (1988) lập luận rằng những kỹ thuật KTQT truyền thống đã không cung cấp thông tin liên quan, hữu ích và kịp thời về các hoạt động xử lý mà nhà quản lý cần. Việc không dựa vào thông tin kế toán phù hợp có thể góp phần quản lý tài nguyên không hiệu quả và làm giảm dần hiệu quả hoạt động của doanh nghiệp (Baines và Langfield Smith, 2003). Vì vậy, các phương pháp và kỹ thuật KTQT đương đại (CMAP) ra đời và được áp dụng để cung cấp cho các nhà quản lý những thông tin cần thiết và kịp thời cho các quyết định kinh doanh và để đạt được các mục tiêu về hiệu quả hoạt động và mục tiêu tài chính của doanh nghiệp (Alzoubi, 2018). Chenhall và Langfield-Smith (1998a) nhận thấy các công ty sản xuất lớn có tỷ lệ vận dụng CMAP cao hơn nhằm đạt được hiệu suất tốt hơn. Bởi vì các doanh nghiệp lớn thường có nhu cầu thông tin và nguồn tài chính lớn hơn để thúc đẩy việc áp dụng các phương pháp kế toán quản trị phức tạp hơn. Guilding và cộng sự (2000) tìm thấy rất ít sự khác biệt về tỷ lệ sử dụng và nhận thức về tính hữu ích của CMAP giữa các công ty ở Vương quốc Anh, Mỹ và New Zealand. Điều này cho thấy tính hữu ích của CMAP được đa số các công ty ở các nước phát triển coi trọng. Việc sử dụng CMAP có liên quan đến việc thúc đẩy các hoạt động tạo giá trị gia tăng và loại bỏ các hoạt động không tạo thêm giá trị (Iltner và cộng sự, 2002). Bên cạnh đó, các bằng chứng cũng cho thấy việc vận dụng CMAP nhiều hơn sẽ tạo ra những thay đổi lớn và mang lại thành quả tốt hơn cho doanh nghiệp (Cleary, 2015; Nuhu và cộng sự, 2016). Tuy nhiên, một số bằng chứng nghiên cứu khác cho thấy việc vận dụng CMAP không hẳn sẽ mang lại những tác động tích cực lên thành quả doanh nghiệp (Perrera và cộng sự, 1997; Iltner và

cộng sự, 2002; Ittner và cộng sự, 2003; Kober và cộng sự, 2012). Những kết quả nghiên cứu mâu thuẫn đã nhấn mạnh sự cần thiết phải tiến hành các nghiên cứu cụ thể theo từng quốc gia về chủ đề này, đặc biệt là những quốc gia đang phát triển.

Quốc gia Việt Nam cũng như hầu hết các nước đang phát triển là một phần của nền kinh tế toàn cầu hóa và tự do hóa. Bên cạnh những cơ hội về hợp tác kinh tế và tiếp cận các nguồn lực, quy trình đương đại, thì các doanh nghiệp ở những nước đang phát triển còn phải đối mặt với sự cạnh tranh gay gắt và môi trường kinh doanh nhiều biến động. Lúc này, KTQT đóng vai trò quan trọng trong việc cung cấp các thông tin giúp nhà quản trị đưa ra quyết định phù hợp trong ngắn hạn và dài hạn, sử dụng nguồn lực trong doanh nghiệp một cách hợp lý, và tận dụng những lợi thế sẵn có để tạo ra lợi thế cạnh tranh cho riêng mình, nhằm đảm bảo sự phát triển bền vững của doanh nghiệp. Mặc dù KTQT đã được biết đến và trở nên phổ biến, nhưng các doanh nghiệp Việt Nam chưa thực sự xem trọng việc vận dụng các kỹ thuật KTQT phục vụ cho hoạt động quản lý trong doanh nghiệp (Trần Anh Hoa, 2003), mức độ quan tâm còn ở mức thấp và được xếp vào nhóm các lĩnh vực chưa nhận được nhiều sự quan tâm theo công bố của Nguyễn Công Phương và cộng sự (2022) khi tổng hợp và phân tích các nghiên cứu được viết bằng tiếng Việt và được công bố trên các Tạp chí khoa học ở Việt Nam trong giai đoạn từ 2004 đến 2021. Bên cạnh lý do về những khó khăn trong vấn đề tổ chức thực hiện, vấn đề lợi ích và hiệu quả từ vận dụng KTQT chưa nhận được quan tâm đúng mức trong cả lĩnh vực nghiên cứu và thực tiễn vận dụng trong doanh nghiệp. Phần lớn nghiên cứu đều đồng ý rằng các kỹ thuật KTQT được áp dụng chủ yếu tại các doanh nghiệp Việt Nam là những kỹ thuật truyền thống (Đoàn Ngọc Phi Anh và cộng sự, 2011; Nguyễn Quốc Hùng và Lê Thị Tú Oanh, 2020; Nguyễn Thị Phương Dung và cộng sự, 2021). Tuy nhiên, một số kỹ thuật CMAP như BSC, ABC, TQM, SMA được chứng minh là mang lại những kết quả tích cực cho doanh nghiệp Việt Nam (Phạm Thị Mỹ Dung, 2020; Đặng Lan Anh và cộng sự, 2021). Tuy nhiên, các nghiên cứu tại Việt Nam đa số chỉ tập trung vào một hoặc một số kỹ thuật CMAP hoặc nhóm kỹ thuật SMA. Trong khi đó, những tài liệu về hệ thống kiểm soát quản trị cho rằng việc vận dụng thích hợp các kỹ thuật KTQT nhằm đạt được những mục tiêu đầu ra của tổ chức nằm ở việc sử dụng chúng như một tập hợp các kỹ thuật thay vì sử dụng các từng kỹ thuật riêng lẻ (Sandelin, 2008). Do đó, bài viết này được thiết kế nhằm mục tiêu đánh giá tác động của vận dụng CMAP đến thành quả tài chính của doanh nghiệp Việt Nam.

2. CƠ SỞ LÝ THUYẾT

2.1. Lý thuyết ngẫu nhiên

Lý thuyết ngẫu nhiên cung cấp một khuôn khổ lý thuyết cho việc thực hiện các nghiên cứu thực nghiệm trong lĩnh vực KTQT trong suốt 20 năm qua. Theo Hoàng Thị Bích Ngọc (2023) thì các nghiên cứu KTQT dựa trên lý thuyết ngẫu nhiên tập trung chủ yếu vào 3 khía cạnh chính sau: (i) nghiên cứu ảnh hưởng của nhân tố đến thiết kế hệ thống KTQT; (ii)

nghiên cứu mối quan hệ giữa hệ thống KTQT hoặc sử dụng công cụ KTQT với thành quả doanh nghiệp; (iii) nghiên cứu các vấn đề liên quan đến thiết lập và hiệu quả của hệ thống kiểm soát. Theo đó, lý thuyết ngẫu nhiên xem KTQT là một thành phần của cơ cấu tổ chức và được sử dụng như một khung lý thuyết cơ bản để giải thích mối quan hệ giữa vận dụng KTQT và hiệu quả hoạt động của doanh nghiệp. Lý thuyết ngẫu nhiên dựa trên ý tưởng rằng không có hệ thống kế toán thích hợp nào áp dụng phổ biến như nhau cho tất cả các tổ chức trong mọi hoàn cảnh (Otley, 1980). Thay vào đó, hiệu quả hoạt động của một doanh nghiệp phụ thuộc vào sự phù hợp với cơ cấu tổ chức và các biến theo ngữ cảnh như môi trường, chiến lược, công nghệ, quy mô, văn hóa tổ chức (Chenhall và Langfield-Smith, 2007). Theo cách tiếp cận lý thuyết ngẫu nhiên, sự phù hợp được hiểu là một tác động tích cực đến thành quả do sự kết hợp nhất định của bối cảnh và cấu trúc. Thành quả của các doanh nghiệp cao hay thấp đều là kết quả của sự kết hợp thành công giữa bối cảnh và cấu trúc (Gerdin và Greve, 2004). Trong đó, thành quả hoạt động của doanh nghiệp được xem như một biến phụ thuộc vì nó cung cấp phương tiện để thiết lập sự phù hợp giữa thiết kế hệ thống thông tin kế toán của tổ chức và các biến theo ngữ cảnh của nó (Chenhall, 2003; Gerdin và Greve, 2004). Bên cạnh đó, lý thuyết ngẫu nhiên giải thích cho luận điểm rằng hệ thống kế toán quản trị cho từng doanh nghiệp là một tài nguyên không thể bắt chước, vì việc thiết kế hệ thống kế toán quản trị trong doanh nghiệp buộc phải phù hợp với rất nhiều yếu tố cụ thể liên quan đến doanh nghiệp đó (Nguyễn Phong Nguyên, 2018). Vì vậy, mỗi một hệ thống kế toán quản trị trong mỗi doanh nghiệp là duy nhất, mang sắc thái riêng gắn liền với cấu hình tổ chức, văn hóa và cách thức quản trị nhất định mới có thể tác động tích cực đến thành quả hoạt động trong doanh nghiệp.

2.2. Lý thuyết năng lực động

Lý thuyết năng lực động giúp mở rộng lý thuyết dựa trên nguồn lực bằng cách tập trung vào việc hiểu khả năng sử dụng tài nguyên của các doanh nghiệp. Teece và cộng sự (1997) tiếp cận lý thuyết năng lực động dựa trên năng động (dynamic) và năng lực (capabilities). Theo đó, năng động là khả năng đổi mới của doanh nghiệp nhằm phù hợp với sự thay đổi, và năng lực nhấn mạnh vai trò của quản lý chiến lược trong việc thích ứng, tích hợp và tái cấu trúc các nguồn lực của tổ chức. Teece (2007) đánh giá năng lực động có thể chia thành các quy trình về “cảm nhận”, “nắm bắt”, và “tái cấu trúc”, cho phép các doanh nghiệp nắm bắt các cơ hội và tái cấu trúc nguồn lực. Một số quan điểm xem kế toán quản trị là một năng lực động và được một số nghiên cứu khác ủng hộ (Pasch, 2019b; Glyptis và cộng sự, 2021). Quan điểm này cho rằng việc sử dụng hệ thống kế toán quản trị để lập kế hoạch và quản lý sự thay đổi chiến lược trong kinh doanh chính là cốt lõi của định nghĩa của năng lực động. Mục đích chính của việc vận dụng KTQT trong quá trình ra quyết định là để tăng hiệu quả và hiệu lực của các nguồn lực (Ahrens và Chapman, 2007). Kế toán quản trị là một phần không thể thiếu của quy trình quản lý vì nó tập trung vào việc sử dụng tối ưu các nguồn lực của tổ chức, nó đề cập đến các quy trình

và công nghệ quản lý làm tăng giá trị bằng cách đạt được việc sử dụng hiệu quả các nguồn lực, hoạt động và con người trong bối cảnh năng động, và việc sử dụng thông tin từ kế toán quản trị trong quá trình ra quyết định của cấp quản lý có tác động tích cực đến lợi nhuận của doanh nghiệp (Andersén và Samuelsson, 2016). Như thảo luận ở trên thì lý thuyết ngẫu nhiên xác nhận sự phù hợp giữa hệ thống kế toán quản trị với môi trường năng động và không chắc chắn sẽ giúp cải thiện thành quả hoạt động. Do đó, có ý kiến cho rằng kế toán quản trị chiến lược với tư cách là năng lực động của công ty sẽ có thể để định vị, xây dựng chiến lược và quản lý vốn tri thức trong doanh nghiệp (Trịnh Hiệp Thiện, 2019).

3. TỔNG QUAN NGHIÊN CỨU VÀ PHÁT TRIỂN GIẢ THUYẾT

3.1. Nghiên cứu về vận dụng kế toán quản trị đương đại

Những thuật ngữ trong các tài liệu nghiên cứu về KTQT như “đổi mới”, “đương đại”, “mới phát triển”, “tiên tiến” được sử dụng để mô tả cho những KTQT mới được phát triển sau những năm 1980 (Chenhall và Langfield-Smith, 1998b; Joshi, 2001; Baines và Langfield-Smith, 2003; Abdel-Kader và Luther, 2008). Những CMAP được coi là những công cụ kỹ thuật có khả năng liên kết các hoạt động, quy trình với kết quả chiến lược vì chúng hỗ trợ thực hiện các ưu tiên chiến lược, nên các hoạt động kế toán quản trị đương đại được coi là tập trung vào chiến lược (Chenhall và Langfield-Smith, 1998b). Các kỹ thuật CMAP dựa trên các phương pháp thống kê, khảo sát và điều tra, qua đó cho phép thu thập thông tin định tính và định lượng, từ bên trong và bên ngoài doanh nghiệp, để phân tích và dự báo thông tin cho nhà quản trị giúp cho hoạt động quản lý hiệu quả hơn. Một số kỹ thuật như quản lý dựa trên hoạt động, phân tích hành vi chi phí, hệ thống đo lường thành quả và điểm chuẩn là ví dụ về CMAP mà các tổ chức thường sử dụng (Wu, Boateng, và Drury, 2007). Những CMAP cũng nhấn mạnh về chất lượng, tốc độ, tinh gọn, tích hợp quản lý chi phí và cải thiện sự hài lòng của khách hàng, cung cấp một cách tiếp cận để quản lý tài nguyên hỗ trợ tập trung vào khách hàng và thích ứng và phát triển với sự thay đổi của các hoạt động kinh doanh (Abdel-Maksoud và cộng sự, 2012). Các ví dụ về CMAP như Benchmarking (BM) cung cấp phương pháp giúp tổ chức phản ứng với các tiêu chuẩn hoạt động bên ngoài, do đó khắc phục được sự tập trung vào bên trong của phân tích (Elnathan, Lin, và Young, 1996). Các chương trình cải tiến chất lượng như TQM, JIT, TOC đã phát triển thành một triết lý nhấn mạnh khái niệm cải tiến liên tục các quy trình sản xuất bằng cách loại bỏ lãng phí, nâng cao chất lượng, phát triển kỹ năng của con người và đồng thời giảm chi phí (Sim và Killough, 1998). Trong nghiên cứu của Chenhall và Euske (2007), quản lý dựa trên hoạt động (ABM), chi phí mục tiêu (Target costing), chi phí vòng đời (LCC), giá trị kinh tế gia tăng (EVA), phân tích giá trị cổ đông (SVA), quản lý dựa trên giá trị (VBM) và BSC là những CMAP quan trọng nhất trong các công ty sản xuất. Bên cạnh đó, Các CMAP như ABC, BSC, hệ thống kiểm kê JIT, SCM, TQM là những kỹ thuật đã thu hút được sự chú ý rộng rãi trong kế toán, đặc biệt là từ những thập kỷ sau của thế kỷ 20 (Kaplan và Norton, 1992). Kế toán

quản trị chiến lược (SMA) là một phương pháp kế toán quản trị đương đại khác được phát triển để đáp ứng nhu cầu cạnh tranh chiến lược trên thị trường. SMA là một hệ thống tập trung vào thị trường cuối cùng của sản phẩm và quan tâm đến sản phẩm, khách hàng và đối thủ cạnh tranh (Morshidi và cộng sự, 2021). Các quyết định chiến lược có tính chất dài hạn, phức tạp, có mối liên hệ chặt chẽ với tiếp thị, phù hợp với doanh nghiệp kinh doanh trong môi trường cạnh tranh đương đại.

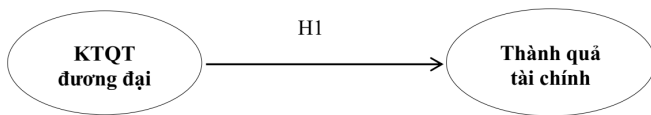
3.2. Mối quan hệ giữa CMAP và thành quả tài chính trong doanh nghiệp

Một số nghiên cứu nhận thấy rằng vận dụng CMAP giúp doanh nghiệp giúp cải thiện thành quả. Duh và cộng sự (2009) khám phá tác động của việc vận dụng 12 KTQT truyền thống và đương đại đến thành quả dựa trên dữ liệu niêm yết của 219 doanh nghiệp Trung Quốc. Kết quả phân tích hồi quy cho thấy việc vận dụng một số thước đo hiệu suất tích hợp, EVA và chi phí mục tiêu có mối tương quan tích cực với thành quả tài chính. Saaydah và Khatatneh (2014) thực hiện một kiểm tra về mối quan hệ của CMAP với thành quả doanh nghiệp trong các công ty sản xuất của Jordan. Kết quả cho thấy rằng các kỹ thuật như ABC, JIT, chi phí mục tiêu, chi phí Kaizen và BSC đã được sử dụng và có tác động tích cực và đáng kể đến thành quả. Cleary (2015) nhận thấy hiệu quả kinh doanh được cải thiện khi vận dụng CMAP trong các doanh nghiệp trong lĩnh vực công nghệ thông tin và truyền thông tại Ireland. Nuhu và cộng sự (2016) khảo sát 127 tổ chức và doanh nghiệp hoạt động trong khu vực công tại Australia nhằm đánh giá ảnh hưởng từ vận dụng lần lượt 7 KTQT truyền thống và 8 CMAP đến sự thay đổi trong tổ chức và thành quả trong khoảng thời gian 3 năm. Kết quả định lượng trên mô hình SEM cho thấy mặc dù hầu hết các tổ chức vận dụng KTQT truyền thống nhiều hơn nhưng lại không mang lại thay đổi cho tổ chức hoặc thành quả. Trong khi những tổ chức vận dụng CMAP nhiều hơn sẽ tạo ra những thay đổi lớn trong doanh nghiệp và mang lại thành quả tốt hơn. Tương tự, Kalifa và cộng sự (2020) lại nhận thấy rằng các doanh nghiệp dầu mỏ Libya vận dụng CMAP nhiều hơn và lợi ích mang lại cao hơn so với KTQT truyền thống khi nghiên cứu cho 210 doanh nghiệp dầu mỏ Libya. Nhưng một số nghiên cứu khác đã ghi nhận những kết quả trái ngược cho thấy không có mối quan hệ nào giữa vận dụng CMAP và thành quả doanh nghiệp. Ittner và cộng sự (2002) không nhận thấy có mối liên hệ đáng kể nào giữa vận dụng ABC với thành quả tài chính. Kober và cộng sự (2012) dựa trên việc phân tích dữ liệu tài chính của 3.776 doanh nghiệp vừa và nhỏ tại Australia và cũng không tìm thấy bằng chứng nào cho thấy TQM đã cải thiện thành quả tài chính. Thậm chí, Dahal (2020) nhận thấy việc vận dụng các CMAP tác động trái chiều với thành quả doanh nghiệp.

Tại Việt Nam, Wang và Huynh (2013) nhận thấy vận dụng KTQT có ảnh hưởng trực tiếp đến thành quả khi xem xét vai trò của quản lý tri thức trong ảnh hưởng của KTQT đến thành quả của tổ chức. Hơn nữa quản lý tri thức đóng vai trò trung gian trong mối quan hệ giữa việc vận dụng kế toán quản trị

và thành quả. Đoàn Ngọc Phi Anh (2016) nghiên cứu cho 220 doanh nghiệp có quy mô vừa và lớn tại Việt Nam và nhận thấy thành quả doanh nghiệp có thể được cải thiện đáng kể thông qua việc vận dụng các KTQT. Cụ thể, việc sử dụng KTQT đóng vai trò trung gian quan trọng trong mối quan hệ giữa phân cấp và cạnh đối đến thành quả hoạt động của doanh nghiệp. Ngoài ra, sử dụng các KTQT hiện đại sẽ mang lại tác động tích cực đến thành quả hoạt động. Một số nghiên cứu khác xem xét thành quả doanh nghiệp dưới ảnh hưởng của một hoặc một nhóm kỹ thuật kế toán quản trị. Phạm Thị Mỹ Dung (2020) nhận thấy vận dụng TQM có tác động trực tiếp tích cực đến hiệu quả tài chính và phi tài chính tại các doanh nghiệp Việt Nam. Bên cạnh đó, thành quả phi tài chính còn có tác động trung gian đến mối quan hệ giữa TQM và thành quả tài chính. Kết quả tương tự được tìm thấy trong nghiên cứu của Đặng Lan Anh và cộng sự (2021) khi đánh giá tác động của SMA đến thành quả kinh doanh từ 306 nhà quản lý và kế toán tại các công ty mía đường Việt Nam. Kết quả định lượng theo mô hình SEM cho thấy kế toán quản trị chiến lược ảnh hưởng tích cực và mạnh mẽ đến thành quả của các công ty mía đường Việt Nam. Nghiên cứu này nhằm quan sát mối liên hệ giữa CMAP như một biến độc lập và thành quả tài chính như một biến phụ thuộc được trình bày trong hình 1. Đồng thời tác giả cũng nhận thấy tác động tích cực của vận dụng CMAP đến thành quả hoạt động của doanh nghiệp. Theo đó, giả thuyết sau đây được đề xuất:

H1: Mức độ vận dụng các nhóm CMAP có ảnh hưởng tích cực đến hiệu quả hoạt động của doanh nghiệp



Hình 1. Mô hình nghiên cứu

4. PHƯƠNG PHÁP NGHIÊN CỨU VÀ ĐO LƯỜNG BIẾN

Nghiên cứu sử dụng phương pháp chọn mẫu xác suất khi tiến hành thu thập dữ liệu bằng bảng hỏi điều tra được phát trực tiếp và gián tiếp thông qua các mối quan hệ cá nhân. Để đảm bảo tính tin cậy của dữ liệu thu thập, tác giả chọn đối tượng trả lời khảo sát bao gồm: Tổng giám đốc; Giám đốc; Phó giám đốc; Giám đốc tài chính; Kế toán trưởng; Trưởng và phó phòng tài chính; và các chuyên viên kế toán quản trị và kế toán tổng hợp của doanh nghiệp. Mỗi cá nhân sẽ đại diện trả lời cho một doanh nghiệp mà họ đang công tác. Tổng cộng, có 600 bảng hỏi được phát ra cho các đối tượng là nhà quản lý, kế toán trưởng và kế toán quản trị trong các doanh nghiệp. Số lượng phản hồi là 286 doanh nghiệp, đạt tỷ lệ 47,6%, tuy nhiên trong số đó có 39 phản hồi không đầy đủ, còn lại 247 phản hồi có giá trị được sử dụng để phân tích dữ liệu (41,2%). Trong tổng số phản hồi có 130 doanh nghiệp đại diện cho các doanh nghiệp sản xuất và 117 doanh nghiệp đại diện cho các doanh nghiệp thương mại và dịch vụ. Tỷ lệ này đáp ứng trong phạm vi của một cuộc điều tra bằng thư điện tử gần đây trong nghiên cứu học thuật tương tự. Theo Baines và LangfieldSmith (2003) thì tỷ lệ phản hồi như vậy (ít hơn 25%) hiện nay là phổ biến trong nghiên

cứ kế toán và được xem là đủ để phân tích thống kê và suy luận. Tổng hợp quá trình thu thập số liệu và đạt kích cỡ mẫu nghiên cứu hợp lệ cuối cùng là 247 doanh nghiệp.

Bảng 1. Tổng hợp thang đo vận dụng CMAP

STT	CMAP	Ký hiệu	Nguồn gốc
1	Chi phí dựa trên hoạt động (ABC)	CMAP1	Abdel - Kader và Luther (2008), Angelakis và cộng sự, (2010), Đoàn Ngọc Phi Anh và cộng sự (2011), Cuzdriorean (2017), Nguyễn Thị Phương Dung và cộng sự (2021)
2	Lập dự toán dựa trên hoạt động (ABB)	CMAP2	
3	Đo lường giá trị kinh tế giá tăng (EVA)	CMAP3	
4	Đo lường phi tài chính	CMAP4	
5	Thẻ điểm cân bằng (BSC)	CMAP5	
6	TQM	CMAP6	
7	JIT	CMAP7	
8	Phân tích lợi nhuận khách hàng	CMAP8	
9	Quản lý dựa trên hoạt động (ABM)	CMAP9	
10	Phân tích đối thủ cạnh tranh	CMAP10	
11	Phân tích ngành	CMAP11	
12	Phân tích chuỗi giá trị	CMAP12	
13	Phân tích vòng đời sản phẩm	CMAP13	

Nguồn: Tác giả tổng hợp

Đo lường biến vận dụng CMAP: để đo lường từng cấu trúc liên quan đến nhóm CMAP được vận dụng, các biến được đo theo thang đo Likert năm điểm thông qua việc đặt các câu hỏi liên quan đến nhận định của người được khảo sát về mức độ vận dụng CMAP trong doanh nghiệp. Ngay sau các câu hỏi, 13 CMAP được liệt kê cùng với thang đo Likert năm điểm, từ 1 (không sử dụng) đến 5 (luôn sử dụng). Tất cả các biến CMAP đều được xây dựng dựa trên các nghiên cứu quốc tế báo cáo về việc sử dụng các KTQT khác nhau ở các quốc gia khác nhau bao gồm: Abdel - Kader và Luther (2008), Angelakis và cộng sự, (2010); Đoàn Ngọc Phi Anh và cộng sự (2011); Cuzdriorean (2017); Nguyễn Thị Phương Dung và cộng sự (2021) và được điều chỉnh cho phù hợp với ngôn ngữ tiếng Việt. Bảng 1 trình bày danh sách các CMAP được sử dụng trong nghiên cứu.

Đo lường biến thành quả hoạt động: tác giả tính toán thành quả dựa trên cách tiếp cận theo thành quả nhận thức bằng dữ liệu chủ quan với hai bộ chỉ tiêu: kết quả tài chính (tăng trưởng lợi nhuận, tăng trưởng doanh thu, tăng trưởng dòng tiền hoạt động kinh doanh), và hiệu quả tài chính (ROS, ROA, ROE). Các biến này đến từ nghiên cứu của Govindarajan và Fisher (1990), Hoque (2004), Inman và cộng sự (2011), Afonina (2015). Người trả lời được yêu cầu đánh giá thành quả tài chính của doanh nghiệp trong 3 năm từ 2018 đến 2020 so với thành quả doanh nghiệp kỳ vọng bằng cách sử dụng thang điểm theo thang đo Liker 5 điểm, từ 1 (rất không đồng ý) đến 5 (rất đồng ý). Cách đo lường này đã được sử dụng rộng rãi bởi nhiều tác giả trong nghiên cứu kế toán quản trị (Govindarajan và Fisher, 1990). Mặc dù có hạn chế là dựa trên ý kiến chủ quan của người đánh giá, nhưng nghiên cứu này thực hiện đối với các doanh nghiệp Việt Nam chưa niêm yết, các báo cáo được công bố hạn chế và những yêu cầu về cam kết bảo mật hoạt động của các công ty khiến cho tác giả gặp những khó khăn

trong việc tiếp cận dữ liệu khách quan để đánh giá hiệu quả hoạt động của doanh nghiệp và đòi hỏi phải sử dụng dữ liệu cảm nhận từ những người tham gia các cuộc khảo sát.

Bảng 2. Tổng hợp thang đo và nguồn gốc của thành quả tài chính

	Mô tả	Ký hiệu	Nguồn gốc
Kết quả tài chính	Tăng trưởng lợi nhuận	FIN1	Govindarajan và Fisher (1990), Hoque (2004), Inman và cộng sự (2011), Afonina (2015)
	Tăng trưởng doanh thu	FIN2	
	Dòng tiền hoạt động	FIN3	
Hiệu quả tài chính	ROS	FIN4	
	ROA	FIN5	
	ROE	FIN6	

Nguồn: Tác giả tổng hợp

5. KẾT QUẢ NGHIÊN CỨU

5.1. Kiểm định mô hình đo lường

Các mô hình đo lường được đánh giá dựa trên độ tin cậy của chỉ báo và thang đo, giá trị hội tụ và giá trị phân biệt. Cụ thể hơn, Hair và cộng sự (2021) đưa ra các bước đánh giá mô hình đo lường như sau:

Đánh giá độ tin cậy của chỉ báo thông qua hệ số tải ngoài (outer loading), bảng 3 tổng hợp kết quả kiểm định hệ số tải ngoài của các biến quan sát cho thấy rằng những biến quan sát có hệ số tải ngoài lớn hơn hoặc bằng 0,7 đều đảm bảo yêu cầu về độ tin cậy. Tuy nhiên, các biến quan sát có hệ số tải ngoài nằm trong khoảng từ 0,4 đến 0,7 bao gồm: CMAP2, CMAP9, CMAP11, CMAP12 được đưa vào xem xét để đánh giá sự ảnh hưởng đến giá trị nội dung khi xoá bớt các biến này. Qua phân tích và cân nhắc về mặt giá trị nội dung khi loại biến quan sát, tác giả giữ lại tất cả các biến quan sát ở trên để tiếp tục thực hiện các đánh giá tiếp theo.

Bảng 3. Hệ số tải ngoài (outer loading)

	CMAP	FIN
CMAP1	0,716	
CMAP2	0,686	
CMAP3	0,761	
CMAP4	0,708	
CMAP5	0,722	
CMAP6	0,739	
CMAP7	0,750	
CMAP8	0,715	
CMAP9	0,697	
CMAP10	0,714	
CMAP11	0,680	
CMAP12	0,613	
CMAP13	0,712	
FIN1		0,852
FIN2		0,817
FIN3		0,849
FIN4		0,864
FIN5		0,873
FIN6		0,732

Nguồn: Tác giả phân tích từ phần mềm Smart PLS

Đánh giá độ tin cậy của thang đo và giá trị hội tụ: để đánh giá độ tin cậy của thang đo cần kiểm định các giá trị Cronbach's Alpha, độ tin cậy tổng hợp (CR) và hệ số tin cậy (rho_A). Kết quả độ tin cậy của thang đo được tổng hợp trong Bảng 4 cho thấy các biến nghiên cứu CMAP, và FIN đều có hệ số Cronbach's Alpha, độ tin cậy tổng hợp (CR) và hệ số tin cậy (rho_A) và đều lớn hơn 0,7. Kết quả kiểm định giá trị hội tụ AVE cho thấy cả hai biến số CMAP và FIN đều có AVE lớn hơn 0,5. Như vậy có thể kết luận rằng mô hình đo lường đáp ứng điều kiện về độ giá trị hội tụ của thang đo. Vì vậy, thang đo đạt độ tin cậy và kết quả phỏng vấn là phù hợp với số liệu thực tế.

Bảng 4. Bảng tổng hợp độ tin cậy và giá trị hội tụ của thang đo

Biến số	Cronbach's Alpha	Composite reliability (CR)	rho_A	AVE
CMAP	0,918	0,929	0,920	0,503
FIN	0,911	0,931	0,913	0,693

Nguồn: Tác giả phân tích từ phần mềm Smart PLS

Đánh giá độ giá trị phân biệt thông qua ma trận HTTM: Tác giả sử dụng chỉ tiêu HTMT để đánh giá độ phân biệt của mô hình đo lường. Như đã trình bày ở trên chỉ số HTMT này cần dưới 0,85 để đảm bảo về độ giá trị phân biệt. Kết quả ma trận HTTM trong bảng 5 cho thấy tất cả các giá trị của ma trận đều nhỏ hơn 0,85 (Hair và cộng sự, 2021). Như vậy có thể kết luận rằng mô hình đo lường đáp ứng điều kiện về độ giá trị phân biệt của thang đo.

Bảng 5. Bảng kết quả ma trận HTTM

	CMAP	FIN
CMAP		
FIN	0,419	

Nguồn: Tác giả phân tích từ phần mềm Smart PLS

5.2. Kiểm định mô hình cấu trúc

Kiểm định đa cộng tuyến: Giá trị VIF cần phải nhỏ hơn 5 và tốt nhất là nhỏ hơn 3 để đảm bảo rằng không có dấu hiệu của đa cộng tuyến và không ảnh hưởng đến kết quả ước lượng mô hình (Hair và cộng sự, 2021). Kết quả kiểm định đa cộng tuyến trong bảng 6 cho thấy rằng hệ số VIF của tất cả các biến quan sát đều nhỏ hơn 5. Vì vậy, không có hiện tượng đa cộng tuyến trong mô hình.

Bảng 6. Bảng hệ số phóng đại phương sai (VIF)

	VIF		VIF
CMAP1	3,285	CMAP11	1,791
CMAP2	2,267	CMAP12	1,571
CMAP3	3,441	CMAP13	2,422
CMAP4	1,737	FIN1	3,515
CMAP5	2,219	FIN2	2,903
CMAP6	2,380	FIN3	2,660
CMAP7	2,626	FIN4	3,625
CMAP8	2,093	FIN5	3,502
CMAP9	1,875	FIN6	1,635
CMAP10	2,380		

Nguồn: Tác giả phân tích từ phần mềm Smart PLS

Đánh giá mức ý nghĩa và sự phù hợp của các tác động: Để kiểm tra xem hệ số đường dẫn có khác biệt đáng kể so với 0, giá trị t được tính toán thông qua thủ tục Bootstrap. Trong nghiên cứu này, kỹ thuật Bootstrap phi tham số được kiểm định cho 247 quan sát, với lặp lại 5000 lần để đảm bảo yêu cầu kiểm định mô hình cấu trúc tuyến tính với kết quả thể hiện trong bảng 7. Khoảng tin cậy được tính toán từ thủ tục Bootstrap (khoảng tin cậy Bootstrap) của các tác động được lấy từ thẻ Confidence Intervals đều không chứa giá trị 0. Kết quả này khẳng định rằng giá trị đường dẫn ước lượng là đáng tin cậy (Hair và cộng sự, 2021). Như vậy, các giả thuyết nghiên cứu đều được ủng hộ bởi dữ liệu.

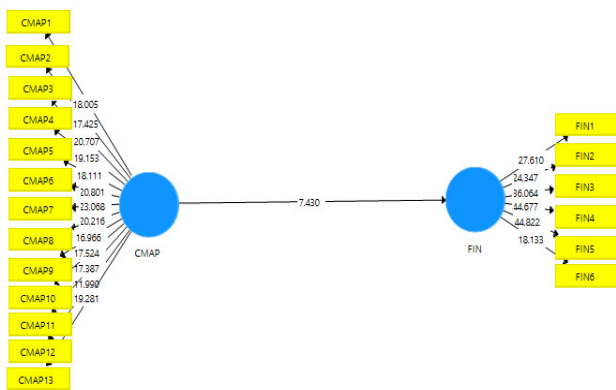
Bảng 7. Bảng kết quả kiểm định mô hình cấu trúc

Giả thuyết	Mối quan hệ	Hệ số đường dẫn β	Độ lệch chuẩn (STDEV)	Giá trị t	Giá trị p	Khoảng tin cậy Bootstrap	Kết luận
H1	CMAP → FIN	0,389	0,052	7,430	0,000	[0,262; 0,479]	Chấp nhận

Nguồn: Tác giả phân tích từ phần mềm Smart PLS

Khoảng tin cậy được tính toán từ thủ tục Bootstrap (khoảng tin cậy Bootstrap) của các tác động đều không chứa giá trị 0. Kết quả này khẳng định rằng giá trị đường dẫn ước lượng là đáng tin cậy (Hair và cộng sự, 2021). Như vậy, các giả thuyết nghiên cứu đều được ủng hộ bởi dữ liệu.

Kết quả cho thấy giả thuyết H1 được chấp nhận với hệ số đường dẫn lần lượt là 0,392, t-value tương ứng là 7,416 và p-value đều ở mức ý nghĩa 1%. Như vậy, tác động của CMAP đến thành quả tài chính doanh nghiệp là có ý nghĩa thống kê. Kết quả này tương đồng với những nghiên cứu trước đây Baines và Langfield-Smith (2003), Cadez và Guiding (2008), Cleary (2015), Nuhu và cộng sự (2016) và Đoàn Ngọc Phi Anh (2016).



Hình 2. Mô hình nghiên cứu

6. THẢO LUẬN KẾT QUẢ NGHIÊN CỨU

Kết quả nghiên cứu cung cấp bằng chứng cho thấy thực trạng vận dụng CMAP tại các doanh nghiệp Việt Nam vẫn chưa thực sự phổ biến. Nguyễn Thị Phương Dung và cộng sự (2021) thì vai trò quan trọng nhất của KTQT là đánh giá hiệu quả hoạt động của doanh nghiệp, lập kế hoạch, kiểm soát

cũng như giúp đưa ra quyết định về sản xuất hoặc đầu tư. Rất ít doanh nghiệp đánh giá cao việc sử dụng CMAP trong việc nâng cao hiệu quả sử dụng nguồn lực và giảm lãng phí. Bên cạnh đó, kết quả kiểm định mô hình phân tích cho thấy việc vận dụng CMAP có tác động tích cực đến thành quả tài chính trong doanh nghiệp Việt Nam, đồng thời cũng cho thấy sự tương đồng với những nghiên cứu trước đây khi nhận thấy việc vận dụng CMAP mang lại những thành quả tích cực (Cleary, 2015; Nuhu và cộng sự, 2016; Đoàn Ngọc Phi Anh, 2016) khi cho rằng việc vận dụng các CMAP là nhân tố giúp cải thiện thành quả hoạt động của doanh nghiệp. Vì vậy, nghiên cứu khuyến nghị các doanh nghiệp có quy mô vừa và lớn tại Việt Nam nên có kế hoạch và lộ trình tiếp cận và vận dụng những CMAP thích hợp với nhu cầu và môi trường hoạt động của doanh nghiệp nhằm cải thiện năng lực cạnh tranh và thành quả tài chính.

Tương tự như các nghiên cứu thực nghiệm khác, nghiên cứu này cũng không tránh khỏi một số hạn chế mà các nghiên cứu tiếp theo cần cân nhắc.

– Thứ nhất, nghiên cứu này kiểm tra một loạt các phương pháp CMAP. Mặc dù phần lớn những người được hỏi đã được hướng dẫn trả lời bằng câu hỏi và thang đo của các biến đã được rút ngắn, nhưng có thể những người được hỏi đã hiểu sai một số mục trong thang đo.

– Thứ hai, nghiên cứu này đã điều tra mối quan hệ giữa vận dụng KTQT của doanh nghiệp và thành quả hoạt động của doanh nghiệp dựa trên tiêu thức tài chính. Trong khi đó, Macinati và Anessi-Pessina (2014) cho rằng phần lớn lợi ích của việc vận dụng KTQT mang lại là định tính và vô hình, nếu chỉ thành quả tài chính đơn thuần thì chưa thể hiện hết được những thành quả của tổ chức. Trong nghiên cứu này, mối quan hệ giữa vận dụng KTQT và các khía cạnh thành quả phi tài chính của doanh nghiệp đã bị bỏ qua. Đặc biệt là việc vận dụng các phương pháp CMAP lại thường tập trung vào các thành quả phi tài chính. Các nghiên cứu trong tương lai nên điều tra ra các mối quan hệ này để hiểu thêm về ảnh hưởng của vận dụng KTQT đến thành quả doanh nghiệp một cách toàn diện.

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.

Abdel-Maksoud, A., Abdallah, W., & Youssef, M. (2012). An empirical study of the influence of intensity of competition on the deployment of contemporary management accounting practices and managerial techniques in Egyptian firms. *Journal of Economic and Administrative Sciences*. 28(2), 84-97.

Afonina, A. (2015). Strategic management tools and techniques and organizational performance: Findings from the Czech Republic. *Journal of Competitiveness*, 7(3), 19-36

- Ahrens, T., & Chapman, C. S. (2007). Management accounting as practice. *Accounting, Organizations and Society*, 32(1-2), 1-27.
- Alzoubi, N. Y. (2018). The extent use of contemporary management accounting practices and its effect on operational performance of industrial corporations in Jordan. *Asian Journal of Finance & Accounting*, 10(1), 367-389.
- Andersén, J., & Samuelsson, J. (2016). Resource organization and firm performance: How entrepreneurial orientation and management accounting influence the profitability of growing and non-growing SMEs. *International Journal of Entrepreneurial Behavior Research*, 22(4), 466-484.
- Angelakis, G., Theriou, N., & Floropoulos, I. (2010). Adoption and benefits of management accounting practices: Evidence from Greece and Finland. *Advances in Accounting*, 26(1), 87-96.
- Baines, A., & Langfield-Smith, K. (2003). Antecedents to management accounting change: a structural equation approach. *Accounting, Organizations and Society*, 28(7-8), 675-698.
- Cadez, S., & Guilding, C. (2008). An exploratory investigation of an integrated contingency model of strategic management accounting. *Accounting, Organizations Society*, 33(7-8), 836-863.
- Chenhall, R. H. (2003). Management control systems design within its organizational context: findings from contingency-based research and directions for the future. *Accounting, Organizations Society*, 28(2-3), 127-168.
- Chenhall, R. H., & Euske, K. J. (2007). The role of management control systems in planned organizational change: An analysis of two organizations. *Accounting, Organizations and Society*, 32(7-8), 601-637.
- Chenhall, R. H., & Langfield-Smith, K. (1998a). Adoption and benefits of management accounting practices: an Australian study. *Management Accounting Research*, 9(1), 1-19.
- Chenhall, R. H., & Langfield-Smith, K. (1998b). The relationship between strategic priorities, management techniques and management accounting: an empirical investigation using a systems approach. *Accounting, Organizations and Society*, 23(3), 243-264.
- Chenhall, R. H., & Langfield-Smith, K. (2007). Multiple perspectives of performance measures. *European Management Journal*, 25(4), 266-282.
- Cleary, P. (2015). An empirical investigation of the impact of management accounting on structural capital and business performance. *Journal of Intellectual Capital*, 16(3), 566-586.
- Cooper, R., & Kaplan, R. S. (1988). How cost accounting distorts product costs. *Strategic Finance*, 69(10), 20-27.
- Cuzdriorean, D. D. (2017). The use of management accounting practices by Romanian small and medium-sized enterprises: A field study. *Journal of Accounting and Management Information Systems*, 16(2), 291-312.
- Dahal, R. K. (2020). Contemporary Management Accounting Techniques and Organizational Performance. *Pravaha*, 26(1), 177-185.
- Dang Lan Anh, Le Thi Minh Hue, Le Thi Hong, & Pham Thi Bich Thu (2021). The effect of strategic management accounting on business performance of sugar enterprises in Vietnam. *Accounting*, 7(5), 1085-1094.
- Doan Ngoc Phi Anh (2012). Factors Affecting Strategic Management Accounting in Vietnam's Medium and Large-Sized Enterprises. *Journal of Economic Development*, 214, 81-90.
- Doan Ngoc Phi Anh (2016). Factors affecting the use and consequences of management accounting practices in a transitional economy: The case of Vietnam. *Journal of Economics Development*, 18(1), 54-73.
- Doan Ngoc Phi Anh, Nguyen, D. T., & Mia, L. (2011). Western management accounting practices in Vietnamese enterprises: Adoption and perceived benefits. *Pacific Accounting Review*, 23(2), 142-164.
- Duh, R. R., Xiao, J. Z., & Chow, C. W. (2009). Chinese firms' use of management accounting and controls: facilitators, impediments, and performance effects. *Journal of International Accounting Research*, 8(1), 1-30.
- Elnathan, D., Lin, T. W., & Young, S. M. (1996). Benchmarking and management accounting: A framework for research. *Journal of Management Accounting Research*, 8, 37-54.
- Gerdin, J., & Greve, J. (2004). Forms of contingency fit in management accounting research - a critical review. *Accounting, Organizations and Society*, 29(3-4), 303-326.
- Glyptis, L., Hadjielias, E., Christofi, M., Kvasova, O., & Vrontis, D. (2021). Dynamic familiness capabilities and family business growth: A longitudinal perspective framed within management accounting. *Journal of Business Research*, 127, 346-363.
- Govindarajan, V., & Fisher, J. (1990). Strategy, control systems, and resource sharing: Effects on business-unit performance. *Academy of Management Journal*, 33(2), 259-285.
- Guilding, C., Cravens, K. S., & Tayles, M. (2000). An international comparison of strategic management accounting practices. *Management Accounting Research*, 11(1), 113-135.
- 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) (3rd Ed)*. Thousand Oaks, California: Sage Publications
- Hoang Thi Bich Ngoc (2023). Contingency theory in management accounting research. *Vietnam Accounting and Auditing Journal*, 234, 60-64
- 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
- Inman, R. A., Sale, R. S., Green Jr, K. W., & Whitten, D. (2011). Agile manufacturing: relation to JIT, operational performance and firm performance. *Journal of Operations Management*, 29(4), 343-355
- Ittner, C. D., Lanen, W. N., & Larcker, D. F. (2002). The association between activity-based costing and manufacturing performance. *Journal of Accounting Research*, 40(3), 711-726
- Ittner, C. D., Larcker, D. F., & Randall, T. (2003). Performance implications of strategic performance measurement in financial services firms. *Accounting, Organizations and Society*, 28(7-8), 715-741
- Joshi, P. L. (2001). The international diffusion of new management accounting practices: the case of India. *Journal of International Accounting, Auditing Taxation*, 10(1), 85-109
- Kalifa, A. M., Triyuwono, I., Irianto, G., & Prihatiningtias, Y. W. (2020). The use and benefit of management accounting practices in Libyan oil companies. *Asian Journal of Accounting Research*, 5(1), 91-102
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (1992). The balanced scorecard: measures that drive performance. *Harvard Business Review*, 70(1), 71-79
- Kaplan, R.S., & Atkinson, A. (1998). *Advanced Management Accounting*, ed 3. prentice-Hall, Inc, New Jersey
- Kober, R., Subraamanniam, T., & Watson, J. (2012). The impact of total quality management adoption on small and medium enterprises' financial performance. *Accounting Finance*, 52(2), 421-438

- Le Thi Tu Oanh, Bui Thi Ngoc, Tran Thi Thu Phong, & Nguyen Quoc Hung (2020). Factors affecting the application of management accounting in Vietnamese enterprises. *Uncertain Supply Chain Management*, 8(2), 403-422
- Macinati, M. S., & Anessi-Pessina. (2014). Management accounting use and financial performance in public health-care organisations: Evidence from the Italian National Health Service. *Health Policy*, 117(1), 98-111
- Morshidi, I., Omar, N., Said, J., Sulaiman, S., & Abdul Rahman, I. K. (2021). Management Accounting Practices in Export-Oriented Manufacturing Small and Medium Enterprises in Malaysia. In *Management Accounting in China and Southeast Asia: Empirical Studies on Current Practices*. Cham: Springer International Publishing, 75-108
- Nguyen Cong Phuong, Nguyen Lan Phuong, & Tran Thi Phuong Thao (2022). Accounting Research in Vietnam: A Systematic Literature Review. *Journal of Asian Business and Economic Studies*, 33(8), 52-66
- 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
- Nguyen Quoc Hung, & Le Thi Tu Oanh (2020). Factors affecting the intention to apply management accounting in enterprises in Vietnam. *The Journal of Asian Finance, Economics and Business*, 7(6), 95-107
- Nguyen Thi Phuong Dung, Nguyen, T. H. T., Nguyen, T. H. L., & Nguyen, T. H. H. (2021). 'Management Accounting Practices in Vietnamese Enterprises. In *Management Accounting in China and Southeast Asia: Empirical Studies on Current Practices*, 161-189, Cham: Springer International Publishing
- Nuhu, N. A., Baird, K., & Appuhami, R. (2016). The association between the use of management accounting practices with organizational change and organizational performance. *Advances in Management Accounting*, 26, 67-98
- Otley, D. T. (1980). *The contingency theory of management accounting: achievement and prognosis*. Readings in Accounting for Management Control. Springer, Boston, MA, pp. 83-106
- Pasch, T. (2019b). *Essays on the design of the management accounting system: Determinants, components and effects*. Utrecht University.
- 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 Society*, 22(6), 557-572
- Pham Thi My Dung (2020). On the relationship between total quality management practices and firm performance in Vietnam: The mediating role of non-financial performance. *Management Science Letters*, 10(8), 1743-1754
- Saaydah, M., & Khatatneh, W. (2014). The level of adoption of some recent cost management tools and the perceived effect on the performance of Jordan manufacturing companies. *Global Review of Accounting and Finance*, 5(1), 52-75
- Sandelin, M. (2008). Operation of management control practices as a package - A case study on control system variety in a growth firm context. *Management Accounting Research*, 19(4), 324-343
- Sim, K. L., & Killough, L. N. (1998). The performance effects of complementarities between manufacturing practices and management accounting systems. *Journal of Management Accounting Research*, 10, 325-346
- Teece, D. J. (2007). Explicating dynamic capabilities: the nature and microfoundations of (sustainable) enterprise performance. *Strategic Management Journal*, 28(13), 1319-1350
- Teece, D. J. (2007). Explicating dynamic capabilities: the nature and microfoundations of (sustainable) enterprise performance. *Strategic Management Journal*, 28(13), 1319-1350
- Teece, D. J., Pisano, G., & Shuen, A. (1997). Dynamic capabilities and strategic management. *Strategic Management Journal*, 18(7), 509-533
- Trần Anh Hoa (2003). *Establishing the content and application of management accounting to Vietnamese businesses*. Doctoral thesis, University of Economics Ho Chi Minh City, Ho Chi Minh City.
- Trinh Hiep Thien (2019). *Mediating effect of strategic management accounting practices in the relationship between intellectual capital and corporate performance: evidence from Vietnam*. Doctoral Dissertation, University of Economics Ho Chi Minh City
- Wang, D. H. M., & Huynh, Q. L. (2013). Mediating role of knowledge management in effect of management accounting practices on firm performance. *Journal of Knowledge Management, Economics Information Technology*, 3(3), 1-25
- Wu, J., Boateng, A., & Drury, C. (2007). An analysis of the adoption, perceived benefits, and expected future emphasis of western management accounting practices in Chinese SOEs and JVs. *The International Journal of Accounting*, 42(2), 171-185

AUTHORS INFORMATION

Pham Dinh Tuan¹, Doan Ngoc Phi Anh², Nguyen Thanh Cuong¹

¹Nha Trang University, Vietnam

²University of Economics - University of Danang, Vietnam