

Ảnh hưởng của văn hoá doanh nghiệp đến vận dụng kế toán quản trị chiến lược thông qua vai trò điều tiết mức độ cạnh tranh tại khu vực kinh tế tư nhân

Nguyễn Danh Nam, Đỗ Thị Tuệ Minh

Trường Đại học Thành Đông

Email liên hệ: namnd@thanhdong.edu.vn

Tóm tắt: Nghiên cứu đánh giá ảnh hưởng của văn hoá doanh nghiệp đến vận dụng kế toán quản trị chiến lược tại khu vực kinh tế tư nhân, đồng thời xem xét vai trò điều tiết của mức độ cạnh tranh đến mối quan hệ giữa văn hoá quản trị chiến lược và việc vận dụng kế toán quản trị chiến lược. Thông qua 342 mẫu khảo sát, bằng cách phân tích định lượng trên phần mềm SPSS26 như kiểm định độ tin cậy, phân tích nhân tố khám phá, phân tích tương quan và phân tích hồi quy thứ bậc, đánh giá sâu vai trò điều tiết bằng kiểm định Macro process, ết quả cho thấy các yếu tố văn hoá doanh nghiệp gồm hiệu quả trong việc ra quyết định, chấp nhận rủi ro bởi sáng tạo và cải tiến, đào tạo và phát triển, định hướng kế hoạch và giao tiếp trong tổ chức ảnh hưởng tích cực đến việc vận dụng kế toán quản trị chiến lược. Bên cạnh đó, mức độ cạnh tranh vừa có ảnh hưởng tích cực vừa đóng vai trò điều tiết quan trọng trong mối quan hệ giữa văn hoá doanh nghiệp đến vận dụng kế toán quản trị chiến lược tại khu vực kinh tế tư nhân. Dựa trên kết quả khảo sát, nghiên cứu đưa ra hàm ý giúp các doanh nghiệp nâng cao hiệu quả quản trị trong việc hoạch định, xây dựng chiến lược phát triển linh hoạt và bền vững trong thị trường kinh tế cạnh tranh.

Từ khoá: Kế toán quản trị chiến lược, văn hoá doanh nghiệp, cạnh tranh, khu vực kinh tế tư nhân.

The Influence of Corporate Culture on the Adoption of Strategic Management Accounting through the Moderating Role of Competitive Intensity in the Private Economic Sector

Abstract: This study aims to evaluate the influence of corporate culture on the adoption of strategic management accounting in the private sector, while simultaneously examining the moderating role of competition intensity in this relationship. Based on 342 survey responses, quantitative analyses were conducted using SPSS 26, including reliability testing, exploratory factor analysis, correlation analysis, and hierarchical regression, with the moderating effect further assessed through the PROCESS macro test. The findings indicate that key cultural dimensions, namely, effectiveness in decision-making, risk-taking through creativity and innovation, training and development, planning orientation, and organizational communication, positively affect the adoption of strategic management accounting. Moreover, competition intensity not only exerts a direct positive impact but also serves as a critical moderator in the relationship between corporate culture and strategic management accounting adoption within the private sector. Drawing on these results, the study provides managerial implications that support enterprises to enhance management effectiveness in planning and formulating flexible and sustainable development strategies within an increasingly competitive market environment.

Keywords: Strategic management accounting, corporate culture, competition, private sector.

Ngày nhận bài: 12/9/2025; **Ngày phản biện:** 01/10/2025; **Ngày duyệt đăng:** 10/12/2025

1. Đặt vấn đề

Trong kỷ nguyên cạnh tranh toàn cầu và biến động không ngừng của môi trường kinh doanh, khu vực kinh tế tư nhân Việt Nam không chỉ chịu áp lực tăng trưởng mà còn đối mặt với thách thức về năng lực quản trị dài hạn. Trước xu thế đó, kế toán quản trị chiến lược trong doanh nghiệp ngày càng giữ vai trò quan trọng không chỉ giúp doanh nghiệp định hình chiến lược, kiểm soát nguồn vốn, cân bằng tài chính, nâng cao hiệu quả hoạt động mà còn hỗ trợ phân tích môi trường cạnh tranh, khách hàng và định vị chiến lược dài hạn. Kế toán quản trị chiến lược đóng vai

trò là cầu nối giữa hệ thống thông tin kế toán và quá trình ra quyết định chiến lược của nhà quản trị. Đây là phương tiện hữu ích, là công cụ hỗ trợ hoạch định và thực thi chiến lược hữu hiệu giúp nhà quản trị nắm bắt thông tin đa chiều cả về nội lực trong doanh nghiệp và khách hàng, đối thủ, chuỗi giá trị kinh tế. Khác với kế toán truyền thống vốn tập trung vào quá khứ và số liệu tài chính đơn thuần, kế toán quản trị chiến lược cung cấp góc nhìn bao quát cả trong quá khứ, hiện tại và định hướng tương lai, hỗ trợ quá trình ra quyết định chiến lược trong bối cảnh bất định.

Tuy nhiên, trên thực tế, việc vận dụng kế toán quản trị chiến lược trong khu vực kinh tế tư nhân vẫn còn nhiều hạn chế, manh mún, thiếu hệ thống, chưa tương xứng với tiềm năng và nhu cầu phát triển hiện nay. Bên cạnh việc thiếu năng lực chuyên môn, thiếu nhân lực và bố trí tổ chức hoạt động kế toán không đồng đều, việc duy trì được một môi trường văn hoá doanh nghiệp có hệ thống các giá trị, niềm tin và chuẩn mực chi phối cách thức ra quyết định, ứng xử trong tổ chức lại là yếu tố cốt lõi làm nên thành công khi vận dụng kế toán quản trị chiến lược. Văn hóa doanh nghiệp không chỉ tác động trực tiếp đến hành vi của người lao động và nhà quản lý mà còn ảnh hưởng đến cách thức tổ chức ra quyết định, chia sẻ thông tin, chấp nhận đổi mới và triển khai các công cụ quản trị hiện đại. Một nền văn hóa khuyến khích học hỏi, đổi mới, minh bạch và hướng đến hiệu quả thường tạo điều kiện thuận lợi để kế toán quản trị chiến lược được tiếp cận, vận dụng và phát triển. Ngược lại, nếu văn hóa doanh nghiệp mang tính độc quyền, đóng kín hay lệ thuộc vào thói quen truyền thống, khả năng tiếp cận và khai thác kế toán quản trị chiến lược sẽ bị hạn chế. Dù vậy, mối quan hệ giữa văn hoá doanh nghiệp và việc vận dụng kế toán quản trị chiến lược không diễn ra trong môi trường tĩnh mà chịu tác động mạnh mẽ từ mức độ cạnh tranh của ngành. Khi môi trường kinh doanh cạnh tranh cao, tạo ra nhiều áp lực thích ứng chiến lược và ra quyết định dựa trên thông tin quản trị có xu hướng gia tăng khiến vai trò của văn hoá doanh nghiệp tác động mạnh mẽ hơn đến hành vi quản trị. Ngược lại, với những ngành có mức độ cạnh tranh thấp, văn hoá tổ chức có thể bị chi phối bởi các yếu tố truyền thống và kinh nghiệm chủ quan của lãnh đạo, khiến quá trình vận dụng kế toán quản trị chiến lược trở nên thụ động và hình thức.

Mặc dù các nghiên cứu trước đây đã khẳng định vai trò quan trọng của văn hoá doanh nghiệp trong việc thúc đẩy hiệu quả quản trị và hỗ trợ triển khai các công cụ kế toán quản trị, song cơ chế văn hoá doanh nghiệp ảnh hưởng đến việc vận dụng kế toán quản trị chiến lược trong bối cảnh cạnh tranh vẫn chưa được khám phá đầy đủ. Phần lớn các nghiên cứu chỉ tập trung đánh giá tác động trực tiếp của văn hoá doanh nghiệp hoặc một số yếu tố nội bộ đến kế toán quản trị chiến lược mà chưa xem xét mức độ cạnh tranh như một biến điều tiết có khả năng làm thay đổi mức độ ảnh hưởng của văn hoá doanh nghiệp. Bên cạnh đó, những nghiên cứu quốc tế đề cập đến cạnh tranh thường chỉ coi đây là yếu tố bối cảnh chung, còn tại Việt Nam thiếu vắng các bằng chứng thực nghiệm trong khu vực kinh tế tư nhân, nơi có đặc điểm linh hoạt, chịu áp lực cạnh tranh trực tiếp và đặc biệt cần đến thông tin kế toán quản trị chiến lược để ra quyết định nhanh trong môi trường biến động. Những khoảng trống này cho thấy cần thiết phải thực hiện nghiên cứu nhằm nhận diện vai trò điều tiết của mức độ cạnh tranh trong mối quan hệ giữa văn hoá doanh nghiệp và vận dụng kế toán quản trị chiến lược hiện nay tại khu vực kinh tế tư nhân. Xuất phát từ thực tiễn trên, nghiên cứu nhằm nhận diện vai trò điều tiết mức độ cạnh tranh trong mối quan hệ giữa văn hoá doanh nghiệp đến vận dụng kế toán quản trị chiến lược tại khu vực kinh tế tư nhân, qua đó làm cơ sở để xuất một số hàm ý quản trị giúp các doanh nghiệp tư nhân vận dụng tốt kế toán quản trị chiến lược, nâng cao hiệu quả quản trị trong việc hoạch định, xây dựng chiến lược phát triển linh hoạt và bền vững trong thị trường kinh tế khốc liệt.

2. Cơ sở lý thuyết và mô hình nghiên cứu

2.1. Cơ sở lý thuyết

Kế toán quản trị chiến lược được xem là bước phát triển cao hơn của kế toán quản trị truyền thống. Nếu như kế toán quản trị thông thường chủ yếu tập trung vào việc cung cấp thông tin nội bộ nhằm phục vụ cho việc lập kế hoạch, kiểm soát và ra quyết định ngắn hạn, thì kế toán quản trị chiến lược mở rộng phạm vi bằng cách tích hợp cả thông tin bên ngoài doanh nghiệp. Những dữ liệu về khách hàng, đối thủ cạnh tranh hay xu thế của thị trường cho phép doanh nghiệp có cái nhìn toàn diện hơn, từ đó xây dựng chiến lược linh hoạt và hạn chế các tổn thất bất ngờ. Khái

niệm kế toán quản trị chiến lược lần đầu tiên được Simmonds (1981) đưa ra, dựa trên tư duy chiến lược của Porter (1980). Simmonds nhấn mạnh rằng thông tin kế toán cần không chỉ dừng lại ở nội bộ doanh nghiệp mà còn phải bao gồm dữ liệu về đối thủ cạnh tranh để phục vụ quá trình hoạch định và giám sát chiến lược kinh doanh. Theo Bromwich (1988), kế toán quản trị chiến lược là “việc cung cấp và phân tích thông tin tài chính về thị trường sản phẩm, chi phí của đối thủ, cơ cấu chi phí và giám sát chiến lược của doanh nghiệp cũng như đối thủ cạnh tranh trong một khoảng thời gian”. Trong nghiên cứu hiện đại, kế toán quản trị chiến lược được nhìn nhận như một nhánh mở rộng quan trọng của kế toán quản trị, với nhiệm vụ cung cấp thông tin cả tài chính và phi tài chính để hỗ trợ ra quyết định chiến lược. Kế toán quản trị chiến lược không chỉ tập trung vào dữ liệu nội bộ mà còn phân tích các yếu tố bên ngoài như thị trường, khách hàng, đối thủ cạnh tranh và môi trường kinh doanh (Trương Thị Kim Lý và Trần Ngọc Hùng, 2024). Mục tiêu chính là giúp doanh nghiệp quản lý chi phí hiệu quả, đánh giá môi trường kinh doanh, và quan trọng hơn là đạt được lợi thế cạnh tranh bền vững. Theo Lord (1996), Dixon và Smith (1993), kế toán quản trị chiến lược là sự giao thoa giữa kế toán quản trị truyền thống và chiến lược kinh doanh của doanh nghiệp. Kế toán quản trị chiến lược không chỉ dừng lại ở việc ghi nhận, phân tích thông tin nội bộ mà còn gắn liền với tư duy chiến lược, đóng vai trò như một cầu nối giữa công cụ kế toán và quá trình hoạch định, thực thi chiến lược.

Cadez và Guilding (2008) chỉ ra rằng, kế toán quản trị chiến lược mang lại giá trị trên hai khía cạnh: (i) cung cấp thông tin đối ngoại, cho phép so sánh cấu trúc chi phí với đối thủ cạnh tranh và nhận diện chiến lược của họ; (ii) cung cấp thông tin nội bộ, hỗ trợ khai thác và phân bổ tối ưu nguồn lực, qua đó nâng cao hiệu suất và giảm thiểu lãng phí. Bổ sung cho quan điểm này, Ojra (2014) khẳng định kế toán quản trị chiến lược giúp doanh nghiệp tối ưu hóa quy trình và nâng cao khả năng cạnh tranh thông qua việc loại bỏ các hoạt động không tạo giá trị. Theo Nguyễn Thị Ngọc Lan (2022), kế toán quản trị chiến lược bao gồm các kỹ thuật đa dạng như: phân tích chi phí, lập kế hoạch – kiểm soát – đo lường hiệu suất, ra quyết định chiến lược, kế toán đối thủ cạnh tranh, và thậm chí coi khách hàng như một loại tài sản để định giá. Mặc dù tồn tại nhiều quan điểm và cách tiếp cận khác nhau nhưng theo Cadez (2006), các khái niệm về kế toán quản trị chiến lược có thể quy về ba điểm chung cốt lõi, đó là: hướng đến ngoại cảnh doanh nghiệp tức là chú trọng đến các yếu tố bên ngoài như thị trường, khách hàng, đối thủ cạnh tranh và môi trường kinh doanh rộng hơn; định hướng dài hạn phục vụ việc xây dựng và triển khai các chiến lược bền vững thay vì chỉ hỗ trợ các quyết định ngắn hạn; sử dụng đồng thời thông tin tài chính và phi tài chính nhằm cung cấp cái nhìn toàn diện cho quá trình ra quyết định chiến lược. Kế toán quản trị chiến lược đã và đang được áp dụng rộng rãi để phân tích giá trị của các hoạt động, định hướng quản trị chi phí, xây dựng mô hình kinh doanh và tổ chức bộ máy quản trị chiến lược (Nguyễn Vũ Hải Hà, 2021). Nghiên cứu của Massicotte và Henri (2020) nhấn mạnh rằng, kế toán quản trị chiến lược đóng vai trò quan trọng trong việc thực thi chiến lược, đặc biệt ở các vấn đề về quản trị chi phí, quản trị nguồn lực, xây dựng lợi thế cạnh tranh, cũng như thu hút và duy trì khách hàng. Như vậy, có thể hiểu kế toán quản trị chiến lược là sự giao thoa giữa kế toán quản trị và quản trị chiến lược trong doanh nghiệp, đóng vai trò như một công cụ quản trị tích hợp nhằm hệ thống thu thập, phân tích và cung cấp cả thông tin tài chính lẫn phi tài chính từ môi trường nội bộ và ngoại cảnh của doanh nghiệp, qua đó hình thành, lựa chọn, triển khai và đánh giá các chiến lược kinh doanh, tối ưu hóa quy trình, quản trị nguồn lực, đồng thời gia tăng năng lực cạnh tranh hướng đến mục tiêu phát triển dài hạn, bền vững cho doanh nghiệp.

Văn hóa doanh nghiệp là một khái niệm phong phú, đa chiều và được định nghĩa theo nhiều cách tiếp cận khác nhau. Mỗi nền văn hóa quốc gia, mỗi giai đoạn phát triển, thậm chí mỗi doanh nghiệp đều có cách nhìn nhận khác biệt về văn hoá doanh nghiệp. Theo Schein (1992), văn hóa doanh nghiệp là tổng thể những thủ pháp và quy tắc giải quyết vấn đề liên quan đến sự thích ứng bên ngoài và hòa hợp bên trong của các thành viên trong tổ chức, được hình thành từ kinh nghiệm trong quá khứ và vẫn duy trì giá trị trong hiện tại. Văn hoá doanh nghiệp là yếu tố vừa mang tính sâu rộng, vừa phức tạp, bởi nó chính là nền tảng định hình hành vi, thái độ và cách thức làm việc của mỗi cá nhân trong tổ chức, đồng thời được xem như sản phẩm cũng như tài sản

vô hình của doanh nghiệp. Theo Williams và cộng sự (1993), văn hóa doanh nghiệp là tập hợp các giá trị và niềm tin, thái độ tồn tại phổ biến và tương đối ổn định trong doanh nghiệp. Kotter và Heskett (1992) cho rằng văn hoá chính là sự tổng hoà của các giá trị và cách thức hành xử phụ thuộc lẫn nhau, được hình thành và lan truyền nội bộ tại doanh nghiệp trong thời gian dài. Văn hoá doanh nghiệp có thể được hiểu như một hệ thống bao trùm các niềm tin, thông lệ, giá trị cốt lõi, chuẩn mực ứng xử và cách thức tổ chức hoạt động kinh doanh, tạo nên bản sắc riêng biệt cho mỗi doanh nghiệp. Những yếu tố này không chỉ định hình mô hình vận hành của tổ chức mà còn quy định cách thức các thành viên hành xử, hợp tác và giải quyết công việc trong nội bộ. Theo Luthans (1992), văn hoá doanh nghiệp bao gồm toàn bộ các chuẩn mực đạo đức, hệ thống giá trị, niềm tin và cả bầu không khí đặc thù của môi trường làm việc, những yếu tố vô hình nhưng có sức ảnh hưởng mạnh mẽ đến tinh thần và hành vi của nhân viên. Ở một góc nhìn sâu hơn, Schein (2010) cho rằng văn hoá doanh nghiệp chính là tập hợp các giá trị cơ bản mà tập thể đã hình thành và tích lũy được trong quá trình thích ứng với môi trường bên ngoài và đạt được sự hòa hợp bên trong. Những giá trị này, một khi được thừa nhận là phù hợp, sẽ trở thành “kim chỉ nam” vô hình, hướng dẫn cho các thành viên, đặc biệt là những người mới trong việc nhận thức, suy nghĩ và hành động phù hợp với chuẩn mực chung của tổ chức.

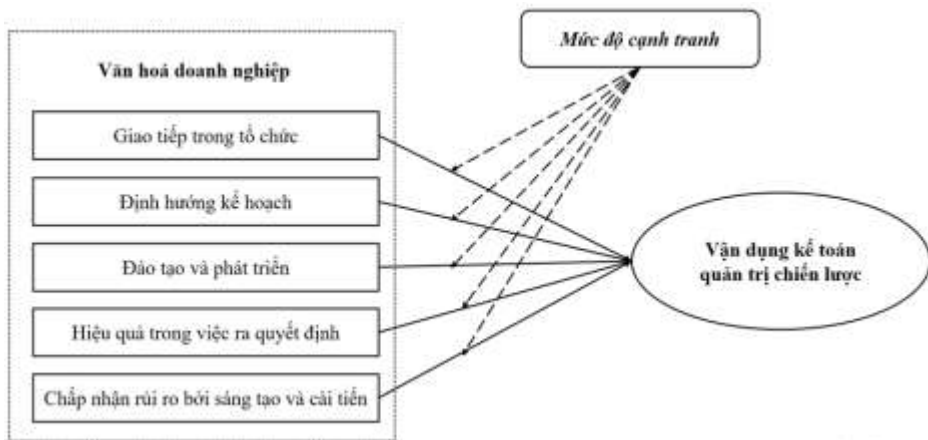
Văn hóa doanh nghiệp có tác động sâu sắc đến việc vận dụng kế toán quản trị chiến lược. Văn hoá trong doanh nghiệp không chỉ đơn thuần là văn hóa giao tiếp hay phong cách kinh doanh, mà còn là hệ thống các giá trị, niềm tin, chuẩn mực, thái độ và hành vi được các thành viên trong tổ chức cùng chia sẻ. Gold (1982) cho rằng văn hóa doanh nghiệp chính là “phẩm chất riêng biệt của tổ chức”. Williams và cộng sự (1993) nhấn mạnh vai trò của những niềm tin, thái độ và giá trị phổ biến trong doanh nghiệp, trong khi Kotter (2008) tập trung vào khía cạnh bền vững và sự lưu truyền của những giá trị đó qua thời gian. Có nhiều cách tiếp cận khác nhau, tuy nhiên văn hóa doanh nghiệp có điểm chung là tiền đề tạo nên bản sắc riêng, đồng thời chi phối cách thức tổ chức vận hành cũng như cách doanh nghiệp tương tác với môi trường bên ngoài. Các nghiên cứu thực nghiệm đã chứng minh rằng văn hóa doanh nghiệp có ảnh hưởng trực tiếp đến mức độ áp dụng kế toán quản trị chiến lược. Nghiên cứu của Erserim (2012) khẳng định rằng các doanh nghiệp đề cao tinh thần làm việc tập thể và sự hỗ trợ lẫn nhau sẽ thúc đẩy hiệu quả trong việc vận dụng kế toán quản trị chiến lược. Theo Hadid và Al-Sayed (2021), văn hóa hợp tác cùng với hệ thống thông tin chất lượng cao sẽ khuyến khích các nhà quản trị kế toán tham gia tích cực vào kế toán quản trị chiến lược, từ đó nâng cao chất lượng ra quyết định chiến lược và cải thiện hiệu suất tổ chức. Đặc biệt, nghiên cứu của Setiawan và Iskak (2023) đã chứng minh rằng, văn hóa đổi mới đóng vai trò quan trọng trong việc gia tăng mức độ áp dụng kế toán quản trị chiến lược, qua đó cho thấy tính phổ quát của mối quan hệ này trong nhiều mô hình kinh doanh khác nhau. Lý thuyết về văn hóa tổ chức của Recardo và Jolly (1997), khi bàn đến văn hóa doanh nghiệp, trọng tâm thường hướng đến hệ thống các giá trị và niềm tin được các thành viên trong tổ chức cùng chia sẻ và chấp nhận. Chính hệ thống này đóng vai trò then chốt trong việc hình thành chuẩn mực ứng xử, từ đó định hướng hành vi của cá nhân và tập thể, đồng thời ảnh hưởng trực tiếp đến việc hoạch định cũng như triển khai các chính sách quản trị. Trên cơ sở đó, Recardo và Jolly (1997) đề xuất tám thành phần cấu thành nên văn hoá doanh nghiệp, bao gồm: sự trao đổi thông tin, đào tạo và phát triển, phần thưởng và sự công nhận, ra quyết định, khả năng chấp nhận rủi ro thông qua sáng tạo và đổi mới, định hướng kế hoạch, làm việc nhóm và các chính sách quản trị. Tại Việt Nam, nghiên cứu của Phạm Thanh Tâm (2017) đã mở rộng quan niệm về văn hóa doanh nghiệp khi cho rằng đó là toàn bộ những giá trị vật chất và tinh thần được hình thành và tích lũy trong suốt quá trình xây dựng và phát triển của doanh nghiệp, từ đó tác động sâu sắc đến tư tưởng, hành vi và cách ứng xử của các thành viên trong tổ chức. Tran (2023) khẳng định rằng văn hóa doanh nghiệp giữ vai trò then chốt trong việc triển khai kế toán quản trị chiến lược, đặc biệt thông qua sự khuyến khích và cam kết mạnh mẽ từ đội ngũ lãnh đạo cấp cao. Nghiên cứu của Le và cộng sự (2020) cho thấy văn hóa cởi mở và định hướng đổi mới có ảnh hưởng mạnh mẽ đến việc áp dụng kế toán quản trị chiến lược, thậm chí còn quan trọng hơn cả những yếu tố như công nghệ hay quy mô tổ chức. Những phát hiện này nhấn mạnh rằng văn hóa doanh nghiệp không

chỉ đóng vai trò chất xúc tác, mà còn tạo dựng một môi trường thuận lợi để kế toán quản trị chiến lược phát huy hiệu quả. Điều này được thể hiện thông qua việc thúc đẩy sự hợp tác liên phòng ban, trao quyền ra quyết định dựa trên cơ sở phân tích chiến lược, cũng như khuyến khích tinh thần học hỏi và đổi mới liên tục trong tổ chức.

Theo Đoàn Ngọc Phi Anh (2018), cạnh tranh phản ánh mức độ mà doanh nghiệp phải đối mặt với đối thủ trên nhiều khía cạnh: nguồn nguyên liệu, nhân lực, chất lượng sản phẩm và dịch vụ, giá cả, kênh phân phối, cũng như sự đa dạng hóa sản phẩm. Nhiều nghiên cứu chỉ ra rằng, mức độ cạnh tranh càng cao thì doanh nghiệp càng có xu hướng áp dụng đa dạng các công cụ kế toán quản trị để nâng cao hiệu quả quản lý (Libby và Waterhouse, 1996; Granlund và Lukka, 1998; Mia và Clare, 1999; O'Conner và cộng sự, 2004). Tại Việt Nam, kể từ khi thực hiện chính sách Đổi mới, mức độ cạnh tranh trên thị trường ngày càng gay gắt. Để tồn tại và phát triển, các doanh nghiệp buộc phải đa dạng hóa sản phẩm, mở rộng kênh phân phối và liên tục nâng cao chất lượng sản phẩm cũng như dịch vụ khách hàng. Điều này đòi hỏi các doanh nghiệp ngày càng sử dụng nhiều thông tin quản trị, đặc biệt là thông tin từ kế toán quản trị chiến lược. Khi mức độ cạnh tranh cao, doanh nghiệp buộc phải tối ưu hóa nguồn lực, cải thiện hiệu quả việc ra quyết định và tăng cường tính linh hoạt trong các hoạt động quản lý. Trong khi văn hóa doanh nghiệp đóng vai trò cung cấp nền tảng cho hành vi, thái độ và giá trị cốt lõi, mức độ cạnh tranh sẽ điều tiết mức độ ảnh hưởng của văn hóa này đối với việc vận dụng kế toán quản trị chiến lược. Nói cách khác, trong môi trường cạnh tranh cao, những giá trị như tinh thần hợp tác, đổi mới, cam kết từ lãnh đạo và tính kỷ luật trong tổ chức sẽ tác động mạnh hơn đến việc áp dụng kế toán quản trị chiến lược, giúp doanh nghiệp chủ động điều chỉnh chi phí, cải thiện quy trình và nâng cao hiệu quả ra quyết định chiến lược. Theo Erserim (2012), khi các doanh nghiệp hoạt động trong môi trường cạnh tranh gay gắt, tinh thần làm việc tập thể và sự hỗ trợ lẫn nhau trở nên đặc biệt quan trọng, giúp kế toán quản trị tham gia hiệu quả hơn vào các quyết định chiến lược. Mức độ cạnh tranh phản ánh những áp lực từ bên ngoài vừa là yếu tố điều tiết mối quan hệ giữa văn hóa doanh nghiệp và vận dụng kế toán quản trị chiến lược. Nó xác định mức độ mà văn hóa doanh nghiệp có thể phát huy tác dụng, thúc đẩy việc tối ưu hóa chi phí, ra quyết định hiệu quả và xây dựng lợi thế cạnh tranh bền vững cho tổ chức. Mức độ cạnh tranh cao sẽ làm gia tăng vai trò điều tiết, khiến các doanh nghiệp phải vận dụng linh hoạt các giá trị văn hóa để khai thác tối đa hiệu quả của kế toán quản trị chiến lược.

2.2. Giả thuyết và mô hình nghiên cứu đề xuất

Qua quan sát thực tế và dựa trên cơ sở lý thuyết, kết hợp tổng quan và kế thừa chọn lọc từ một số nghiên cứu trong và ngoài nước của Recardo và Jolly (1997), Boon và Arumugam (2006), Mai Thị Quỳnh Như và Lê Anh Tuấn (2024), tác giả đề xuất mô hình nghiên cứu với các giả thuyết như sau:



Hình 1. Mô hình nghiên cứu đề xuất

Nguồn: Tác giả đề xuất

H1: Giao tiếp trong tổ chức có ảnh hưởng tích cực đến việc vận dụng kế toán quản trị chiến lược

H2: Định hướng kế hoạch có ảnh hưởng tích cực đến việc vận dụng kế toán quản trị chiến lược

H3: Đào tạo và phát triển có ảnh hưởng tích cực đến việc vận dụng kế toán quản trị chiến lược

H4: Hiệu quả trong việc ra quyết định có ảnh hưởng tích cực đến việc vận dụng kế toán quản trị chiến lược

H5: Chấp nhận rủi ro bởi sáng tạo và cải tiến có ảnh hưởng tích cực đến việc vận dụng kế toán quản trị chiến lược

H6: Mức độ cạnh tranh có vai trò điều tiết trong mối quan hệ giữa văn hoá doanh nghiệp ([1] Giao tiếp trong tổ chức; [2] Định hướng kế hoạch; [3] Đào tạo và phát triển; [4] Hiệu quả trong việc ra quyết định; [5] Chấp nhận rủi ro bởi sáng tạo và cải tiến) đến việc vận dụng kế toán quản trị chiến lược.

3. Phương pháp nghiên cứu

3.1. Thu thập mẫu nghiên cứu

Thang đo sơ bộ được xây dựng dựa trên việc tổng hợp và chọn lọc từ các nghiên cứu trong và ngoài nước tại phần tổng quan với tổng số 31 biến quan sát. Để đảm bảo thang đo phù hợp với tình hình nghiên cứu thực tế, trước khi đưa vào khảo sát chính thức, tác giả tiến hành thảo luận nhóm cùng một số nhà quản lý các doanh nghiệp tại khu vực kinh tế tư nhân và tham vấn ý kiến các chuyên gia trong lĩnh vực kinh tế để xem xét sự phù hợp của nội dung thang đo và mối quan hệ giữa các yếu tố đề xuất trong mô hình nghiên cứu. Kết quả thảo luận kết thúc cho thấy các yếu tố trong thang đo sơ bộ đều nhận được sự chấp thuận cao. Nghiên cứu sử dụng thang đo Likert 5 mức độ bao gồm từ mức 1 (rất không đồng ý) tới mức 5 (rất đồng ý). Áp dụng tỷ lệ tính cỡ mẫu tối thiểu 5:1 và tốt nhất là 10:1 của Hair và cộng sự (2010) nhằm đảm bảo mức ý nghĩa khi phân tích nhân tố khám phá EFA. Nghiên cứu lựa chọn tỷ lệ tốt nhất để đảm bảo tính nguyên vẹn khi phân tích, để tránh các phiếu không đạt yêu cầu trong quá trình làm sạch dữ liệu ảnh hưởng đến kết quả, thực tế phát ra 350 phiếu. Phương pháp khảo sát phi xác suất thuận tiện được sử dụng thông qua hình thức gửi phiếu khảo sát bằng link google form đến email các nhà quản lý và nhân viên đang làm việc tại các doanh nghiệp thuộc khu vực kinh tế tư nhân trong khoảng thời gian từ tháng 01/2025 tới tháng 05/2025. Kết quả thu về được 342 phiếu hợp lệ, đủ điều kiện đưa vào phân tích.

3.2. Nghiên cứu định lượng

Để phân tích và đánh giá vai trò điều tiết mức độ cạnh tranh trong mối quan hệ giữa văn hoá doanh nghiệp đến vận dụng kế toán quản trị chiến lược tại khu vực kinh tế tư nhân, tác giả sử dụng các phương pháp phân tích định lượng trên phần mềm SPSS26 như kiểm định độ tin cậy thông qua hệ số Cronbach's Alpha, phân tích nhân tố khám phá EFA với phương pháp trích thành phần chính PCA kết hợp cùng phép xoay Varimax chọn điểm dừng tích tại hệ số Eigenvalue lớn hơn 1, phân tích tương quan để xem xét hiện tượng đa cộng tuyến với kiểm định Pearson. Sau khi đảm bảo dữ liệu đưa vào phân tích hoàn toàn thoả mãn các điều kiện, tác giả tiến hành phân tích hồi quy, nghiên cứu sử dụng mô hình hồi quy biến điều tiết MMR của Saunders (1956) với phương pháp phân tích thứ bậc, các yếu tố đưa vào phân tích hồi quy được tạo ra bằng kỹ thuật centering (cách centering một yếu tố là trừ giá trị của yếu tố đó cho giá trị trung bình của nó, trước tiên là centering các biến quan sát (yếu tố độc lập và yếu tố điều tiết), sau đó nhân yếu tố điều tiết đã centering vào từng yếu tố độc lập cũng đã centering để hình thành yếu tố tương tác). Kỹ thuật centering không làm thay đổi độ lệch chuẩn và hệ số tương quan giữa các yếu tố với nhau. Mô hình nghiên cứu được biểu diễn lần lượt bằng ba phương trình hồi quy như sau:

(1) Phương trình hồi quy thể hiện tác động của yếu tố độc lập lên yếu tố phụ thuộc:

$$KT = \beta_0 + \beta_1 * cGT + \beta_2 * cKH + \beta_3 * cDT + \beta_4 * cHQ + \beta_5 * cRR$$

(2) Phương trình hồi quy thể hiện tác động của yếu tố độc lập và yếu tố điều tiết (coi yếu tố điều tiết là một yếu tố độc lập) lên yếu tố phụ thuộc:

$$KT = \beta_0 + \beta_1 * cGT + \beta_2 * cKH + \beta_3 * cDT + \beta_4 * cHQ + \beta_5 * cRR + \beta_6 * cCT$$

(3) Phương trình hồi quy thể hiện tác động của yếu tố độc lập, yếu tố điều tiết và yếu tố tương tác lên yếu tố phụ thuộc:

$$KT = \beta_0 + \beta_1 * cGT + \beta_2 * cKH + \beta_3 * cDT + \beta_4 * cHQ + \beta_5 * cRR + \beta_6 * cCT + \beta_7 * cCT.GT + \beta_8 * cCT.KH + \beta_9 * cCT.DT + \beta_{12} * cCT.HQ + \beta_{13} * cCT.RR$$

Trong đó:

KT (Yếu tố phụ thuộc): Vận dụng kế toán quản trị chiến lược

CT (Yếu tố điều tiết): Mức độ cạnh tranh

Các yếu tố độc lập bao gồm (X_i): Giao tiếp trong tổ chức (GT); Định hướng kế hoạch (KH); Đào tạo và phát triển (DT); Hiệu quả trong việc ra quyết định (HQ); Chấp nhận rủi ro bởi sáng tạo và cải tiến (RR).

Các biến tương tác bao gồm: Mức độ cạnh tranh và Giao tiếp trong tổ chức (CT.GT); Mức độ cạnh tranh và Định hướng kế hoạch (CT.KH); Mức độ cạnh tranh và Đào tạo phát triển (CT.DT); Mức độ cạnh tranh và Hiệu quả trong việc ra quyết định (CT.HQ); Mức độ cạnh tranh và Chấp nhận rủi ro bởi sáng tạo và cải tiến.

β_k: Hệ số hồi quy.

4. Kết quả nghiên cứu

Kết quả thống kê mô tả 342 mẫu khảo sát thu được cho thấy, đặc điểm mẫu có sự phân bố tương đối đa dạng, phản ánh khá rõ nét bức tranh nhân sự trong khu vực kinh tế tư nhân. Về giới tính, nam chiếm 52,0% (178 người) và nữ chiếm 48,0% (164 người) cho thấy sự cân bằng tương đối giữa hai nhóm. Xét theo độ tuổi, nhóm từ 25 – 35 tuổi chiếm tỷ lệ cao nhất với 44,4% (152 người), tiếp đến là nhóm 36 – 45 tuổi chiếm 28,7% (98 người), nhóm dưới 25 tuổi và trên 45 tuổi cùng chiếm 13,5% (46 người). Về trình độ học vấn của đối tượng khảo sát, chủ yếu là đại học với 57,9% (198 người), tiếp đến là sau đại học 22,2% (76 người), và cao đẳng 19,9% (68 người). Về vị trí công tác, phần lớn là nhân viên với 63,7% (218 người), còn lại là quản lý cấp trung và cấp cao chiếm 36,3% (124 người). Về số năm kinh nghiệm, nhóm từ 3 – 5 năm có tỷ lệ lớn nhất 30,4% (104 người), tiếp đến là nhóm từ 6 – 10 năm chiếm 26,9% (92 người), dưới 3 năm chiếm 21,1% (72 người), và trên 10 năm là 21,6% (74 người). Xét theo loại hình doanh nghiệp, đối tượng khảo sát làm việc tại công ty TNHH chiếm 47,4% (162 người), công ty cổ phần chiếm 36,8% (126 người), doanh nghiệp tư nhân và một số loại hình khác chiếm 15,8% (54 người). Về quy mô, doanh nghiệp có từ 50 – dưới 200 lao động chiếm tỷ lệ lớn nhất với 42,7% (146 người), tiếp theo là doanh nghiệp dưới 50 lao động chiếm 27,5% (94 người), doanh nghiệp từ 200 – dưới 500 lao động chiếm 21,1% (72 người) và doanh nghiệp trên 500 lao động chiếm 8,7% (30 người). Như vậy, đặc điểm mẫu khảo sát tương đối phong phú cả về giới tính, độ tuổi, học vấn, vị trí công tác, loại hình và quy mô doanh nghiệp. Điều này góp phần đảm bảo tính đại diện, giúp kết quả nghiên cứu có độ tin cậy và khả năng khái quát nhất định đối với khu vực kinh tế tư nhân.

Bảng 1. Kết quả phân tích độ tin cậy thang đo

Biến quan sát trong mô hình	Hệ số Cronbach's Alpha	Tương quan biến tổng	Cronbach's Alpha nếu loại biến
Giao tiếp trong tổ chức			
GT1	0,805	0,614	0,791
GT2		0,657	0,778
GT3		0,593	0,760
Định hướng kế hoạch			
KH1	0,817	0,678	0,801
KH2		0,620	0,795
KH3		0,644	0,789
KH4		0,631	0,767
Đào tạo và phát triển			
DT1	0,799	0,524	0,783
DT2		0,606	0,762
DT3		0,639	0,750
DT4		0,584	0,746
Hiệu quả trong việc ra quyết định			
HQ1	0,834	0,632	0,821
HQ2		0,586	0,807
HQ3		0,615	0,792

HQ4		0,597	0,784
Chấp nhận rủi ro bởi sáng tạo và cải tiến			
RR1	0,785	0,624	0,770
RR2		0,658	0,758
RR3		0,593	0,743
RR4		0,579	0,727
Mức độ cạnh tranh			
CT1	0,811	0,563	0,809
CT2		0,510	0,787
CT4		0,624	0,762
CT5		0,618	0,755
CT7		0,589	0,734
Vận dụng kế toán quản trị chiến lược			
KT1	0,823	0,648	0,810
KT2		0,651	0,796
KT3		0,637	0,782
KT4		0,601	0,773
KT5		0,632	0,769

Nguồn: Kết quả xử lý số liệu của tác giả

Kết quả kiểm định độ tin cậy thang đo nghiên cứu cho thấy các yếu tố đều có hệ số Cronbach's Alpha lớn hơn 0,5 thoả mãn độ tin cậy theo Hair và cộng sự (2010). Hệ số tương quan biến tổng lớn hơn 0,3 đồng thời hệ số Cronbach's Alpha nếu loại biến đều nhỏ hơn hệ số Cronbach's Alpha tổng, khẳng định tính nhất quán nội tại của thang đo. Riêng trong thang đo Mức độ cạnh tranh, hai biến quan sát CT3 và CT6 có hệ số tương quan biến tổng lần lượt là 0,214 và 0,197, thấp hơn ngưỡng 0,3 nên được coi là "biến xấu" và bị loại bỏ để đảm bảo độ tin cậy chung. Kết quả kiểm định độ tin cậy sau khi loại đi hai biến xấu được tổng hợp tại Bảng 1. Toàn bộ thang đo đạt đủ độ tin cậy thoả mãn đưa vào thực hiện các phân tích tiếp theo.

Bảng 2. Kết quả phân tích nhân tố khám phá EFA các yếu tố độc lập

Hệ số KMO = 0,815			
Kiểm định Bartlett's	Giá trị Chi bình phương xấp xỉ		8572,619
	df		384
	Sig.		0,000
Hệ số tải các nhân tố trích			
Định hướng kế hoạch		Đào tạo và phát triển	
KH3	0,826	DT4	0,793
KH1	0,805	DT2	0,781
KH4	0,790	DT1	0,768
KH2	0,773	DT3	0,750
Hiệu quả trong việc ra quyết định		Chấp nhận rủi ro bởi sáng tạo và cải tiến	
HQ1	0,794	RR1	0,806
HQ3	0,778	RR2	0,792
HQ2	0,761	RR3	0,785
HQ4	0,752	RR4	0,761
Giao tiếp trong tổ chức			
GT2	0,817		
GT1	0,802		
GT3	0,787		
Eigenvalue = 1,316			
Tổng phương sai trích (%) = 77,205			

Nguồn: Kết quả xử lý số liệu của tác giả

Kết quả phân tích nhân tố khám phá thang đo các yếu tố độc lập cho thấy hệ số KMO đạt 0,815 thoả mãn điều kiện trong khoảng lớn hơn 0,5 và nhỏ hơn 1. Hệ số Sig. của kiểm định Bartlett's đạt 0,000 chứng tỏ dữ liệu đưa vào phân tích là hoàn toàn phù hợp và có ý nghĩa. Trong bảng ma trận xoay các biến quan sát được trích vào 5 nhóm nhân tố đúng như dự đoán ban đầu tại điểm dừng trích Eigenvalue đạt 1,316 với tổng phương sai trích là 77,205% thoả mãn điều kiện lớn hơn 50% cho thấy các nhân tố trích được giải thích phần lớn biến thiên của dữ liệu và hệ số tải của các biến quan sát đều lớn hơn 0,5 (Hair và cộng sự, 2010). Do đó, thang đo thoả mãn đưa vào thực hiện các phân tích tiếp theo.

Bảng 3. Kết quả phân tích nhân tố khám phá EFA yếu tố điều tiết

Hệ số KMO = 0,787		
Kiểm định Bartlett's	Giá trị Chi bình phương xấp xỉ	349,115
	df	5
	Sig.	0,000
Yếu tố phụ thuộc	Số biến quan sát	Hệ số tải nhân tố
Mức độ cạnh tranh	CT7	0,812
	CT2	0,795
	CT4	0,776
	CT5	0,751
	CT1	0,739
Tổng phương sai trích %	78,234	
Eigenvalue	1,796	

Nguồn: Kết quả xử lý số liệu của tác giả

Kết quả phân tích nhân tố khám phá (EFA) đối với thang đo yếu tố điều tiết Mức độ cạnh tranh cho thấy, hệ số KMO đạt 0,787, nằm trong ngưỡng cho phép ($0,5 < KMO < 1$), chứng tỏ dữ liệu phù hợp để phân tích nhân tố. Kiểm định Bartlett's có giá trị Sig. = 0,000 khẳng định ma trận tương quan của dữ liệu có ý nghĩa thống kê, hoàn toàn thích hợp cho EFA. Kết quả ma trận xoay cho thấy 5 biến quan sát được hội tụ thành một nhân tố duy nhất đúng như dự kiến ban đầu, tại điểm dừng với Eigenvalue = 1,796. Tổng phương sai trích đạt 78,234%, vượt ngưỡng 50% theo khuyến nghị của Hair và cộng sự (2010). Ngoài ra, các biến quan sát đều có hệ số tải nhân tố lớn hơn 0,5, đảm bảo giá trị hội tụ của thang đo. Như vậy, thang đo đạt yêu cầu và phù hợp cho các bước phân tích tiếp theo.

Bảng 4. Kết quả phân tích nhân tố khám phá EFA yếu tố phụ thuộc

Hệ số KMO = 0,793		
Kiểm định Bartlett's	Giá trị Chi bình phương xấp xỉ	289,963
	df	5
	Sig.	0,000
Yếu tố phụ thuộc	Số biến quan sát	Hệ số tải nhân tố
Vận dụng kế toán quản trị chiến lược	KT3	0,822
	KT2	0,801
	KT1	0,794
	KT4	0,778
	KT5	0,757
Tổng phương sai trích %	76,988	
Eigenvalue	1,871	

Nguồn: Kết quả xử lý số liệu của tác giả

Đối với yếu tố phụ thuộc, kết quả phân tích nhân tố khám phá (EFA) cho thấy hệ số KMO đạt 0,793, nằm trong khoảng cho phép ($0,5 < KMO < 1$), khẳng định dữ liệu đủ điều kiện để tiến hành phân tích nhân tố. Kiểm định Bartlett's có giá trị Sig. = 0,000 chứng tỏ ma trận tương quan có ý nghĩa thống kê và phù hợp cho EFA. Kết quả ma trận xoay cho thấy 5 biến quan sát hội tụ thành một nhân tố duy nhất đúng như dự kiến ban đầu, với Eigenvalue = 1,871. Tổng phương sai

trích đạt 76,988%, vượt ngưỡng 50% theo khuyến nghị của Hair và cộng sự (2010), chứng tỏ nhân tố này giải thích được phần lớn biến thiên của dữ liệu. Đồng thời, tất cả các biến quan sát đều có hệ số tải lớn hơn 0,5, đảm bảo giá trị hội tụ của thang đo. Như vậy, thang đo vận dụng kế toán quản trị chiến lược đạt độ tin cậy và có thể sử dụng cho các bước phân tích tiếp theo.

Bảng 5. Kết quả phân tích tương quan Pearson

	GT	KH	DT	HQ	RR	CT	KT
GT	1						
KH	0,691**	1					
DT	0,715**	0,274**	1				
HQ	0,646**	0,215*	0,230**	1			
RR	0,738**	0,187**	0,191**	0,247**	1		
CT	0,702**	0,216**	0,253*	0,238*	0,195**	1	
KT	0,627**	0,182**	0,202**	0,235**	0,228**	0,209*	1
cGT	1						
cKH	0,691**	1					
cDT	0,715**	0,274**	1				
cHQ	0,646**	0,215*	0,230**	1			
cRR	0,738**	0,187**	0,191**	0,247**	1		
cCT	0,702**	0,216**	0,253*	0,238*	0,195**	1	

*, **. Tương ứng với $p < 0,05$ và $p < 0,01$

Nguồn: Kết quả xử lý số liệu của tác giả

Kết quả phân tích tương quan Pearson cho thấy các yếu tố đều có mối tương quan thuận chiều với yếu tố phụ thuộc Vận dụng kế toán quản trị chiến lược, với hệ số Sig. đều nhỏ hơn 0,05 và hệ số tương quan r lớn hơn 0,4, chứng tỏ các mối quan hệ đều có ý nghĩa thống kê. Ngoài ra, hệ số tương quan giữa các yếu tố độc lập không cao bất thường cho thấy hiện tượng đa cộng tuyến không xảy ra và yếu tố có thể được sử dụng trong mô hình hồi quy. Bên cạnh đó, kỹ thuật centering cũng không làm thay đổi hệ số tương quan giữa biến quan sát trước và sau centering.

Bảng 6. Kết quả trọng số hồi quy các mô hình

	Mô hình 1		Mô hình 2		Mô hình 3	
	Beta	VIP	Beta	VIP	Beta	VIP
cGT	0,204***	1,561	0,237**	1,371	0,219**	1,486
cKH	0,325**	1,482	0,296***	1,408	0,205***	1,607
cDT	0,311***	1,396	0,258***	1,533	0,243***	1,544
cHQ	0,276**	1,475	0,218***	1,399	0,287***	1,519
cRR	0,289***	1,507	0,303**	1,416	0,259**	1,468
cCT			0,224***	1,380	0,232***	1,356
cCT.GT					0,201***	1,502
cCT.KH					0,177**	1,699
cCT.DT					0,186***	1,614
cCT.HQ					0,195***	1,335
cCT.RR					0,169***	1,429
Hệ số xác định R ²	0,682		0,704		0,758	
Hệ số R ² hiệu chỉnh	0,657		0,688		0,739	
Hệ số Sig. kiểm định F	0,000		0,001		0,000	
Durbin – Watson	1,745		1,763		1,787	

*, ** tương ứng với $p < 0,05$ và $p < 0,01$

a. Dependent Variable: KT

Nguồn: Kết quả xử lý số liệu của tác giả

Kết quả phân tích hồi quy theo phương pháp thứ bậc MMR được khuyến nghị bởi Baron và Kenny (1986) cho thấy mô hình có sự cải thiện rõ rệt qua từng bước kiểm định. Ở mô hình 1, khi chỉ đưa các yếu tố độc lập vào phân tích, hệ số R^2 hiệu chỉnh đạt 0,657 cho thấy các yếu tố này giải thích được 65,7% sự biến thiên đối với việc vận dụng kế toán quản trị chiến lược. Khi bổ sung yếu tố điều tiết (Mức độ cạnh tranh) ở mô hình 2, R^2 hiệu chỉnh tăng lên 0,704 cho thấy mức độ cạnh tranh có ảnh hưởng bổ sung đáng kể đến mô hình. Đặc biệt, ở mô hình 3, khi đưa thêm các biến tương tác vào phân tích, hệ số R^2 hiệu chỉnh tiếp tục tăng lên và đạt 0,739, chứng tỏ các biến tương tác (giữa mức độ cạnh tranh và các yếu tố độc lập) chứng tỏ mức độ cạnh tranh không chỉ tác động trực tiếp mà còn có vai trò điều tiết mạnh mẽ mối quan hệ giữa văn hóa doanh nghiệp và vận dụng kế toán quản trị chiến lược, làm gia tăng đáng kể khả năng giải thích của mô hình. Chính vì vậy, mô hình thứ 3 cũng là mô hình mà tác giả lựa chọn để giải thích kết quả phân tích ở phần sau. Hệ số Durbin-Watson dao động từ 1,745 đến 1,787, nằm trong khoảng chấp nhận (1,5–2,5) cho thấy không có hiện tượng tự tương quan phần dư trong mô hình. Sai số chuẩn của ước lượng ổn định và không biến động lớn giữa các mô hình cho thấy mô hình ước lượng có độ tin cậy.

Kết quả phân tích hồi quy thứ bậc từng mô hình cho thấy giá trị VIF trong cả ba mô hình đều nhỏ hơn 2 và lớn hơn 1 nên đảm bảo không có hiện tượng đa cộng tuyến xảy ra. Giá trị Sig. của kiểm định t đều thỏa mãn điều kiện nhỏ hơn 0,05, do đó mô hình có ý nghĩa thống kê. Như vậy, với kết quả trọng số hồi quy đạt được trong phân tích, phương trình hồi quy cuối cùng theo hệ số Beta chuẩn hóa được viết như sau:

$$KT = + 0,287*cHQ + 0,259*cRR + 0,243*cDT + 0,232*cCT + 0,219*cGT + 0,205*cKH + 201*cCT.GT + 0,195*cCT.HQ + 0,186*cCT.DT + 0,177*cCT.KH + 0,169*cCT.RR$$

Kết quả phân tích hồi quy cho thấy năm yếu tố văn hóa doanh nghiệp đều có tác động tích cực đến việc vận dụng kế toán quản trị chiến lược (KT), theo mức độ giảm dần là: Hiệu quả trong việc ra quyết định (HQ), Chấp nhận rủi ro bởi sáng tạo và cải tiến (RR), Đào tạo và phát triển (DT), Định hướng kế hoạch (KH) và Giao tiếp trong tổ chức (GT). Trong đó, yếu tố Hiệu quả trong việc ra quyết định (HQ) có ảnh hưởng mạnh nhất, phản ánh rằng khi doanh nghiệp chú trọng vào việc ra quyết định nhanh chóng, chính xác và hiệu quả thì mức độ vận dụng kế toán quản trị chiến lược sẽ gia tăng rõ rệt. Đây là minh chứng cho thấy trong môi trường kinh doanh nhiều biến động, thông tin kế toán quản trị chiến lược trở thành công cụ hỗ trợ quan trọng để nâng cao chất lượng quyết định của nhà quản lý. Đặc biệt, Mức độ cạnh tranh (CT) không chỉ đóng vai trò điều tiết mối quan hệ giữa các yếu tố văn hóa doanh nghiệp và vận dụng kế toán quản trị chiến lược mà còn có tác động trực tiếp thúc đẩy vận dụng kế toán quản trị chiến lược trong doanh nghiệp. Khi môi trường cạnh tranh càng khốc liệt, tác động của các yếu tố văn hóa càng được khuếch đại, buộc doanh nghiệp phải vận dụng linh hoạt những giá trị này để khai thác tối đa hiệu quả của kế toán quản trị chiến lược.

Bên cạnh đó, các biến tương tác giữa mức độ cạnh tranh và các yếu tố văn hóa doanh nghiệp (cCT.GT, cCT.HQ, cCT.DT, cCT.KH, cCT.RR) đều mang ý nghĩa thống kê và có tác động dương, cho thấy mức độ cạnh tranh làm gia tăng sức ảnh hưởng của văn hóa doanh nghiệp đối với việc vận dụng kế toán quản trị chiến lược. Khi môi trường kinh doanh cạnh tranh cao, những giá trị văn hóa như định hướng khách hàng, tinh thần đổi mới, sự cam kết, tính hiệu quả và khả năng quản lý rủi ro càng trở nên quan trọng để thúc đẩy ứng dụng kế toán quản trị chiến lược. Kết quả này phù hợp với quan điểm của Erserim (2012) rằng, môi trường cạnh tranh gay gắt buộc doanh nghiệp phải tăng cường hợp tác nội bộ và vận dụng thông tin quản trị để ra quyết định chiến lược. Đồng thời, nghiên cứu này cũng củng cố các phát hiện của Hadid và Al-Sayed (2021) và Tran (2023) rằng, văn hóa doanh nghiệp khi kết hợp với áp lực cạnh tranh sẽ trở thành động lực quan trọng giúp kế toán quản trị chiến lược phát huy tối đa hiệu quả trong việc hỗ trợ ra quyết định và nâng cao lợi thế cạnh tranh bền vững cho doanh nghiệp.

Để khẳng định rõ hơn vai trò điều tiết của Mức độ cạnh tranh, tác giả tiến hành kiểm định thêm bằng kỹ thuật phân tích bootstrap trên Macro Process.

Bảng 7. Kết quả kiểm định tác động điều tiết trên Macro Process

	Int_1	coeff	se	t	p	LLCI	ULCI
Mode	cCT.GT	0,1862	0,0534	5,4126	0,0001	0,021	0,214
	cCT.KH	0,1709	0,0615	4,8853	0,0000	0,029	0,236
	cCT.DT	0,1658	0,0709	5,5937	0,0003	0,014	0,198
	cCT.HQ	0,1795	0,0648	4,7241	0,0000	0,041	0,255
	cCT.RR	0,1837	0,0597	5,6059	0,0002	0,017	0,206

Nguồn: Kết quả xử lý số liệu của tác giả

Kết quả kiểm định bằng kỹ thuật Bootstrap trên Macro Process cho thấy, tất cả các biến tương tác giữa Mức độ cạnh tranh và các yếu tố văn hóa doanh nghiệp (CT.GT, CT.KH, CT.DT, CT.HQ, CT.RR) đều có hệ số hồi quy dương và đạt mức ý nghĩa thống kê rất cao ($p < 0,001$). Bên cạnh đó, khoảng tin cậy đạt 95% nằm hoàn toàn về phía dương và không chứa giá trị 0, cho thấy các ước lượng đều có ý nghĩa thống kê. Điều này khẳng định rằng, Mức độ cạnh tranh đóng vai trò là một biến điều tiết quan trọng trong mối quan hệ giữa các yếu tố văn hóa doanh nghiệp và việc vận dụng kế toán quản trị chiến lược. Trong môi trường cạnh tranh gia tăng, tác động tích cực của các giá trị văn hóa như giao tiếp trong tổ chức, định hướng kế hoạch, đào tạo và phát triển, hiệu quả trong việc ra quyết định, cũng như chấp nhận rủi ro bởi sáng tạo và cải tiến đối với việc vận dụng kế toán quản trị chiến lược càng trở nên mạnh mẽ hơn, cạnh tranh làm “khuếch đại” ảnh hưởng của văn hóa doanh nghiệp, buộc doanh nghiệp phải phát huy tối đa các giá trị nội tại để khai thác hiệu quả hệ thống kế toán quản trị chiến lược. Văn hóa doanh nghiệp không chỉ đơn thuần định hình hành vi và thái độ của nhân viên, mà còn trở thành nền tảng cốt lõi giúp doanh nghiệp tăng cường vận dụng các công cụ kế toán quản trị chiến lược nhằm tối ưu hóa chi phí, nâng cao hiệu quả ra quyết định và tạo dựng lợi thế cạnh tranh bền vững.

5. Hàm ý quản trị

Một là, doanh nghiệp cần xây dựng và củng cố văn hóa giao tiếp trong tổ chức như một nền tảng cốt lõi để thúc đẩy sự phối hợp và gia tăng hiệu quả quản trị chiến lược. Doanh nghiệp nên thiết lập các kênh thông tin chính thức (như hệ thống email nội bộ, bảng tin điện tử, cổng thông tin quản trị) để đảm bảo tính minh bạch và đồng bộ trong truyền đạt thông tin chiến lược. Bên cạnh đó, các kênh thông tin phi chính thức (như nhóm trao đổi trực tuyến, diễn đàn nội bộ, các buổi gặp gỡ không chính thức) cũng cần được khuyến khích để tạo ra môi trường giao tiếp cởi mở và thân thiện. Bên cạnh đó, cần chú trọng ứng dụng công nghệ trong quản lý thông tin như sử dụng phần mềm quản lý công việc, hệ thống ERP hoặc các nền tảng quản lý tri thức giúp kết nối dữ liệu giữa các phòng ban, giảm thiểu tình trạng thông tin bị phân mảnh. Ngoài ra, để giao tiếp trở thành văn hóa, ban lãnh đạo cần làm gương trong việc chia sẻ thông tin minh bạch, khuyến khích đặt câu hỏi và lắng nghe ý kiến từ cấp dưới.

Hai là, doanh nghiệp cần chú trọng định hướng kế hoạch. Các mục tiêu chiến lược cần được truyền đạt rõ ràng và cụ thể đến từng bộ phận, từng cá nhân, với mục tiêu đo lường được và gắn kết với chiến lược dài hạn đảm bảo tính đồng bộ trong triển khai. Đồng thời, cần áp dụng kế toán quản trị chiến lược để giám sát tiến độ, điều chỉnh linh hoạt và phân bổ nguồn lực hợp lý, nhất là trong bối cảnh cạnh tranh gay gắt.

Ba là, doanh nghiệp nên đầu tư mạnh vào đào tạo và phát triển. Việc nâng cao năng lực cho đội ngũ nhân sự không chỉ giúp họ nắm bắt và vận dụng hiệu quả thông tin kế toán quản trị chiến lược, mà còn tạo ra động lực đổi mới và thích ứng nhanh với sự thay đổi của môi trường cạnh tranh. Chương trình đào tạo cần gắn với định hướng chiến lược và yêu cầu thực tiễn của doanh nghiệp.

Bốn là, cần nâng cao hiệu quả trong việc ra quyết định. Doanh nghiệp phải thiết lập quy trình ra quyết định khoa học dựa trên dữ liệu, trong đó thông tin từ kế toán quản trị chiến lược giữ vai trò then chốt. Đặc biệt, lãnh đạo cần tăng cường sử dụng thông tin phân tích chiến lược để đưa ra quyết định nhanh chóng, kịp thời và chính xác, nhằm nắm bắt cơ hội và hạn chế rủi ro.

Năm là, doanh nghiệp cần khuyến khích chấp nhận rủi ro bởi sáng tạo và cải tiến. Văn hóa khuyến khích thử nghiệm và đổi mới sẽ tạo điều kiện để kế toán quản trị chiến lược được áp dụng

linh hoạt, hỗ trợ đánh giá chi phí – lợi ích của từng phương án đổi mới, từ đó nâng cao hiệu quả hoạt động. Doanh nghiệp nên xây dựng cơ chế khen thưởng, công nhận các sáng kiến và tinh thần dám thử nghiệm để thúc đẩy sự sáng tạo.

Sáu là, trong bối cảnh mức độ cạnh tranh ngày càng cao, doanh nghiệp cần coi đây là động lực để vận dụng mạnh mẽ hơn các công cụ kế toán quản trị chiến lược. Cạnh tranh buộc doanh nghiệp phải tối ưu hóa chi phí, cải thiện chất lượng dịch vụ, nâng cao năng lực quản trị và đổi mới liên tục. Do đó, ban lãnh đạo cần khai thác sức mạnh của văn hóa doanh nghiệp như một “chất xúc tác” để kế toán quản trị chiến lược phát huy hiệu quả tối đa, từ đó nâng cao lợi thế cạnh tranh bền vững.

Tài liệu tham khảo

Boon, O. K., & Arumugam, V. (2006). The influence of corporate culture on organizational commitment: Case study of semiconductor organizations in Malaysia. *Sunway Academy Journal*, 3(1), 99–115.

Bromwich, M. (1988). Managerial accounting definition and scope—from a managerial view. *Management Accounting*, 66(8), 26–27.

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.

Dixon, R., & Smith, D. R. (1993). Strategic management accounting. *Omega*, 21(6), 605–618.

Đoàn Ngọc Phi Anh (2018). Nghiên cứu nhân tố ảnh hưởng đến việc vận dụng kế toán quản trị chiến lược trong các doanh nghiệp Việt Nam. *Tạp chí Phát triển Kinh tế*, 264, 9–15.

Erserim, A. (2012). The impacts of organizational culture, firm’s characteristics and external environment of firms on management accounting practices: An empirical research on industrial firms in Turkey. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 62, 372–376.

Gold, K. A. (1982). Managing for success: A comparison of the private and public sectors. *Public Administration Review*, 42(6), 568–575.

Granlund, M., & Lukka, K. (1998). Towards increasing business orientation: Finnish management accountants in a changing cultural context. *Management Accounting Research*, 9(2), 185–211.

Hair, J. F., Black, W. C., Babin, B. J., & Anderson, R. E. (2010). *Multivariate data analysis* (7th ed.). Pearson.

Hadid, W., & Al-Sayed, M. (2021). *Management accountants and strategic management accounting: The role of organizational culture and information systems*. *Management Accounting Research*, 50.

Kotter, J. P. (2008). *Corporate culture and performance*. Simon and Schuster.

Kotter, J. P., & Heskett, L. J. (1992). *Corporate culture and performance*. Free Press.

Le, T. T. O., Bui, T. N., Tran, T. T. P., & Nguyen, Q. H. (2020). Factors affecting the application of management accounting in Vietnamese enterprises. *Uncertain Supply Chain Management*, 8, 403–422.

Libby, T., & Waterhouse, J. H. (1996). Predicting change in management accounting systems. *Journal of Management Accounting Research*, 8, 137–150.

Lord, B. R. (1996). Strategic management accounting: The emperor’s new clothes? *Management Accounting Research*, 7(3), 347–366.

Luthans, F. (1992). *Organizational behavior*. McGraw-Hill.

Mai Thị Như Quỳnh, & Lê Anh Tuấn (2025). Tác động của văn hoá doanh nghiệp đến vận dụng kế toán quản trị chiến lược tại các doanh nghiệp sản xuất Việt Nam: Vai trò điều tiết của mức độ cạnh tranh. *Kỷ yếu khoa học quốc gia về Kế toán – Kiểm toán, VCAA2025*, 1913–1926.

Massicotte, S., & Henri, J.-F. (2020). The use of management accounting information by boards of directors to oversee strategy implementation. *The British Accounting Review*, 53(3).

Mia, L., & Clarke, B. (1999). Market competition, management accounting systems and business unit performance. *Management Accounting Research*, 10(2), 137–158.

Nguyễn Thị Ngọc Lan (2022). Kế toán quản trị chiến lược và thực thi chiến lược trong các doanh nghiệp Việt Nam. *Tạp chí Nghiên cứu Tài chính Kế toán*, 224(3), 36–42.

- Nguyễn Vũ Hải Hà (2021). Tính khả thi trong áp dụng kế toán quản trị chiến lược trong các doanh nghiệp tại Việt Nam. *Tạp chí Tài chính*, tháng 01/2021.
- Ojra, J. (2014). *Strategic management accounting practices in Palestinian companies: Application of contingency theory perspective* [Doctoral dissertation, Huddersfield University].
- O'Connor, N. G., Chow, C. W., & Wu, A. (2004). The adoption of "Western" management accounting/controls in China's state-owned enterprises during economic transition. *Accounting, Organizations and Society*, 29(3–4), 349–375.
- Phạm Thanh Tâm (2017). *Văn hoá doanh nghiệp trong tiến trình hội nhập quốc tế*. Nxb Đại học Quốc gia Hà Nội.
- Porter, M. E. (1980). *Competitive strategy: Techniques for analyzing industries and competitors*. Free Press.
- Porter, M. E. (1985). *Competitive advantage: Creating and sustaining superior performance*. Free Press.
- Recardo, R., & Jolly, J. (1997). Organization culture and teams. *SAM Advanced Management Journal*, 62(2), 4–7.
- Saunders, D. R. (1956). Moderator variables in prediction. *Educational and Psychological Measurement*, 16(2), 209–222.
- Schein, E. H. (1992). *Organizational culture and leadership* (2nd ed.). Jossey-Bass.
- Schein, E. H. (2010). *Organizational culture and leadership* (4th ed.). Jossey-Bass.
- Setiawan, A., & Iskak, J. (2023). Strategic management accounting: Historical business performance, owner-management characteristics, innovation culture. *Jurnal Akuntansi*, 27(2), 197–217.
- Simon, C. (2006). The application of strategic management accounting techniques in Slovenian manufacturing companies. *Zagreb International Review of Economics and Business*, 9(1), 61–75.
- Simmonds, K. (1981). Strategic management accounting. *Management Accounting (UK)*, 59(4), 26–29.
- Tran, N. H. (2023). Factors impacting strategic management accounting adoption: Empirical evidence from an emerging market. *International Journal of Innovative Research and Scientific Studies*, 6(3), 710–717.
- Trương Thị Kim Lý, & Trần Ngọc Hùng (2024). Các nhân tố ảnh hưởng đến việc vận dụng kế toán quản trị chiến lược (SMA) tại doanh nghiệp vừa và lớn ở Thành phố Hồ Chí Minh. *Tạp chí Khoa học và Công nghệ Trường Đại học Công nghiệp Thành phố Hồ Chí Minh*, 72, 3–14.
- Williams, A., Dobson, P., & Walters, M. (1993). *Changing culture: New organizational approaches*. Institute of Personnel Management.