



Vai trò của kế toán quản trị trong quá trình ra quyết định chiến lược: Nghiên cứu định tính các trường hợp doanh nghiệp Việt Nam

TỪ THANH HOÀI^a, TRẦN ANH HOA^a, NGUYỄN PHONG NGUYỄN^{a,*}

^a Trường Đại học Kinh tế TP. Hồ Chí Minh

THÔNG TIN	TÓM TẮT
Ngày nhận: 16/09/2021 Ngày nhận lại: 29/10/2021 Duyệt đăng: 22/12/2021 Mã phân loại JEL: M10; M41 Từ khóa: Kế toán quản trị; Kết quả hoạt động kinh doanh; Năng lực kế toán; Quyết định chiến lược. Keywords: Management accounting; Organizational performance; Accounting capacity; Strategic decision- making.	Hệ thống kế toán quản trị đóng vai trò quan trọng đối với hoạt động quản lý cũng như kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp tại Việt Nam, từ đó đặt ra yêu cầu phải phát huy hiệu quả việc thực hành kế toán quản trị ở các doanh nghiệp này. Nghiên cứu này được thực hiện thông qua phỏng vấn sâu 15 nhà quản lý ở các doanh nghiệp Việt Nam để đưa ra một mô hình nhằm giải thích vai trò của thông tin kế toán quản trị và năng lực kế toán trong việc phát huy những nỗ lực tham gia của kế toán vào quá trình ra quyết định chiến lược nhằm tăng cường kết quả hoạt động kinh doanh. Thông qua phân tích dữ liệu định tính, nghiên cứu đã đề xuất một khung khái niệm thể hiện vai trò truyền dẫn của thông tin kế toán quản trị đối với tác động của sự tham gia của kế toán vào quá trình ra quyết định chiến lược đến kết quả hoạt động kinh doanh cũng như vai trò điều tiết của năng lực kế toán đối với tác động này. Bên cạnh những đóng góp lý thuyết vào cơ sở lý luận kế toán quản trị chiến lược, kết quả nghiên cứu cũng đưa ra những hàm ý quản lý cho các doanh nghiệp tại Việt Nam nhằm phát huy hiệu quả các công cụ của kế toán quản trị để nâng cao năng lực cạnh tranh trong bối cảnh toàn cầu hóa. Abstract The management accounting system is critical to the management activities and organizational performance of Vietnam firms, necessitating the promotion of effective management accounting

* Tác giả liên hệ.

Email: hoaitt@ueh.edu.vn (Từ Thanh Hoài), tranhhoa@ueh.edu.vn (Trần Anh Hoa), nguyenvphongnguyen@ueh.edu.vn (Nguyễn Phong Nguyễn).

Trích dẫn bài viết: Từ Thanh Hoài, Trần Anh Hoa, & Nguyễn Phong Nguyễn. (2022). Vai trò của kế toán quản trị trong quá trình ra quyết định chiến lược: Nghiên cứu định tính các trường hợp doanh nghiệp Việt Nam. *Tạp chí Nghiên cứu Kinh tế và Kinh doanh Châu Á*, 33(2), 89–114.

practices in these businesses. This study used in-depth interviews with 15 managers in Vietnamese firms to develop a model for explaining the role of management accounting information and accounting capacity in promoting accountants' efforts to participate in strategic decision-making that improves business results. The study proposed a conceptual framework based on qualitative data analysis that reflects the mediating role of management accounting information in the effect of accountants' strategic decision-making on organizational performance, as well as the moderating role of accounting capacity in this effect. Along with contributions to the theoretical foundations of strategic management accounting, the research findings provide managerial implications for Vietnamese firms to effectively promote management accounting tools to enhance competitiveness in an age of globalization.

1. Giới thiệu

Tầm quan trọng của hệ thống kế toán quản trị (KTQT) đã được khẳng định trong các nghiên cứu trước đây trên thế giới (ví dụ: Agbejule (2011), Axelsson và cộng sự (2002), Jamil và cộng sự (2015)). Hệ thống này được thiết lập nhằm giúp doanh nghiệp linh hoạt thích ứng với sự thay đổi không ngừng của môi trường kinh doanh (Boučková, 2015; Otley, 2016). Do đó, để tồn tại và phát triển trong bối cảnh kinh doanh nhiều biến động, các doanh nghiệp phải xây dựng những chiến lược bảo toàn cũng như sử dụng các nguồn lực của họ một cách tối ưu. Trong bối cảnh này, tăng cường sử dụng thông tin từ hệ thống KTQT được xem là một giải pháp hữu ích giúp doanh nghiệp chủ động đánh giá tình hình và xây dựng chiến lược cạnh tranh một cách phù hợp (Hutahayan, 2020). Bên cạnh đó, thông tin được cung cấp bởi hệ thống KTQT cũng hữu ích đối với doanh nghiệp trong việc thúc đẩy hợp tác xuyên chức năng, hoạch định, kiểm soát và ra quyết định chiến lược (Massicotte & Henri, 2021).

Tuy nhiên, vai trò của hệ thống KTQT cũng như thông tin được cung cấp bởi hệ thống này vẫn chưa được nhìn nhận đầy đủ. Việc áp dụng hệ thống KTQT vào hoạt động quản lý vẫn chưa thực sự phổ biến ở các doanh nghiệp tại Việt Nam. Các kỹ thuật KTQT ở các doanh nghiệp Việt Nam tiếp nhận từ các nước phương Tây vẫn chỉ tập trung vào lập dự toán ngân sách, phân tích biến động dự toán, phân tích khả năng sinh lời của sản phẩm (Anh & Nguyen, 2013). Một trong những nguyên nhân là hiện nay, các doanh nghiệp tại Việt Nam vẫn còn thiếu tài liệu cũng như kiến thức có tính hệ thống về việc thực hành KTQT. Trong khi đó, các nước trên thế giới đã áp dụng phổ biến các kỹ thuật thực hành KTQT và có nhiều cải tiến đáng kể trong vấn đề áp dụng (Anh và cộng sự, 2011). Điều này là do bộ phận kế toán ở các doanh nghiệp chỉ tập trung vào các nhiệm vụ kế toán tài chính và ít được phân bổ nguồn lực cho các hoạt động KTQT. Ngoài ra, đội ngũ kế toán ở các doanh nghiệp thường thiếu kiến thức và kinh nghiệm đầy đủ để thực hiện các nhiệm vụ KTQT một cách thỏa đáng (Anh & Nguyen, 2013). Các doanh nghiệp ở các thị trường mới nổi như Việt Nam thường có xu hướng ra quyết định dựa trên các thông tin tài chính và việc phát triển hệ thống KTQT mới chỉ được quan tâm trong thời gian gần đây. Hoạt động của các doanh nghiệp tại Việt Nam hiện nay cũng đang chịu sự

thúc đẩy rất lớn bởi áp lực lợi nhuận (Vuong và cộng sự, 2021). Do đó, việc các doanh nghiệp tại Việt Nam đẩy mạnh phát triển hệ thống KTQT thông qua sử dụng hiệu quả các nguồn lực có sẵn nhằm nâng cao kết quả hoạt động kinh doanh và phản ứng kịp thời với những hình huống kinh doanh phức tạp trong bối cảnh toàn cầu hóa là rất cấp thiết.

Mặt khác, sự gia tăng áp lực cạnh tranh đã buộc các doanh nghiệp ở Việt Nam liên tục đổi mới cũng như thử nghiệm các chiến lược quản lý tiên tiến để có thể duy trì sự ổn định nhằm hướng đến hoạt động hữu hiệu và hiệu quả. Áp lực cạnh tranh cùng với sự phát triển vượt bậc của công nghệ thông tin cũng đã tác động khá lớn đến các chiến lược kinh doanh của doanh nghiệp (Porter, 2008). Do đó, các doanh nghiệp phải hoạch định, đánh giá, điều chỉnh chiến lược một cách linh hoạt và phù hợp với các nguồn lực nội bộ cũng như môi trường bên ngoài. Thông tin hữu ích từ một hệ thống KTQT hữu hiệu sẽ giúp doanh nghiệp kịp thời ứng phó với áp lực cạnh tranh, nâng cao chất lượng sản phẩm/dịch vụ và gia tăng giá trị cho khách hàng (Chenhall & Moers, 2015). Đồng thời, thông tin KTQT đóng vai trò quan trọng trong việc hỗ trợ nhà quản trị thực hiện chức năng hoạch định, kiểm soát và ra quyết định, từ đó làm gia tăng kết quả hoạt động kinh doanh (Nguyễn Phong Nguyên & Đoàn Ngọc Quế, 2016). Cũng trong môi trường cạnh tranh, quá trình ra quyết định chiến lược với sự góp mặt của kế toán có thể đem lại những thay đổi tích cực trong quy trình hoạt động (Johnston và cộng sự, 2002) và đem lại kết quả hoạt động kinh doanh tốt hơn (Cadez & Guilding, 2012). Vì thế, sự tham gia của kế toán vào quá trình ra quyết định chiến lược sẽ thúc đẩy việc sử dụng thông tin KTQT ở các khía cạnh như: Phạm vi rộng, kịp thời, tích hợp, và đồng bộ (Chenhall & Morris, 1986), từ đó góp phần tăng cường kết quả hoạt động kinh doanh. Nói cách khác, khi kế toán được tham gia vào việc ra quyết định chiến lược thì mức độ sử dụng thông tin KTQT phục vụ cho quá trình này càng được đẩy mạnh và nhờ vậy, kết quả hoạt động kinh doanh cũng được cải thiện. Qua đó, có thể thấy sự kết hợp giữa sự tham gia của kế toán trong việc ra quyết định chiến lược ở cấp độ cao nhất của tổ chức và tần suất sử dụng thông tin KTQT sẽ đem lại nhiều lợi ích cho doanh nghiệp.

Tổng quan nghiên cứu cho thấy, các nghiên cứu về KTQT tại Việt Nam chủ yếu tập trung vào đặc điểm của hệ thống KTQT, các nhân tố tác động đến hệ thống KTQT, mức độ sử dụng thông tin KTQT, lợi ích của hệ thống KTQT đối với thành quả công việc của nhà quản lý và kết quả hoạt động kinh doanh. Điển hình như, áp lực cạnh tranh và định hướng thị trường sẽ làm gia tăng mức độ sử dụng thông tin KTQT, từ đó nâng cao kết quả hoạt động kinh doanh (Nguyễn Phong Nguyên & Đoàn Ngọc Quế, 2016). Hoặc mức độ sử dụng thông tin KTQT góp phần phát triển năng lực tâm lý tích cực, từ đó tác động tích cực đến thành quả công việc của nhà quản lý (Nguyễn Hữu Bình và cộng sự, 2020). Tuy vậy, vai trò truyền dẫn của mức độ sử dụng thông tin KTQT trong mối quan hệ giữa sự tham gia của kế toán vào quá trình ra quyết định chiến lược và kết quả hoạt động kinh doanh gắn với vai trò điều tiết của năng lực kế toán là chưa được khám phá ở Việt Nam. Đây cũng chính là khe hổng nghiên cứu cần được lấp đầy thông qua nghiên cứu thực nghiệm tại các doanh nghiệp ở Việt Nam. Khe hổng nghiên cứu này là quan trọng bởi vì lấp khe hổng này sẽ làm rõ hơn các vai trò của kế toán quản trị trong quá trình ra quyết định chiến lược, từ đó giúp nghiên cứu đưa ra được những hàm ý thực tiễn cho các doanh nghiệp tại Việt Nam trong việc tích hợp vấn đề phát triển năng lực đội ngũ kế toán với vấn đề quản trị chiến lược. Qua đó, nhằm phát huy vai trò của KTQT trong việc hoạch định, kiểm soát và ra quyết định chiến lược.

Nghiên cứu này được triển khai nhằm lấp khe hổng nghiên cứu nêu trên thông qua khám phá vai trò truyền dẫn của mức độ sử dụng thông tin KTQT trong mối quan hệ giữa sự tham gia của kế toán vào quá trình ra quyết định chiến lược đến kết quả hoạt động kinh doanh. Nghiên cứu cũng nhằm tìm

hiểu vai trò điều tiết của năng lực kế toán cho mối quan hệ giữa sự tham gia của kế toán vào quá trình ra quyết định chiến lược đối với mức độ sử dụng thông tin KTQT trong bối cảnh các doanh nghiệp tại Việt Nam. Theo đó, hai câu hỏi nghiên cứu được đặt ra như sau: (1) Sự tham gia của kế toán vào quá trình ra quyết định chiến lược thúc đẩy mức độ sử dụng thông tin KTQT cũng như gia tăng kết quả hoạt động kinh doanh như thế nào? và (2) Năng lực kế toán điều tiết tác động của sự tham gia của kế toán vào quá trình ra quyết định chiến lược đến mức độ sử dụng thông tin KTQT như thế nào?

Bằng việc giải quyết hai mục tiêu nghiên cứu và hai câu hỏi nêu trên, nghiên cứu đã đóng góp vào cơ sở lý luận của KTQT như sau:

- *Thứ nhất*, nghiên cứu này đã khám phá ảnh hưởng của sự tham gia của kế toán vào quá trình ra quyết định chiến lược đến kết quả hoạt động kinh doanh thông qua vai trò truyền dẫn của mức độ sử dụng thông tin KTQT.

- *Thứ hai*, thông qua tìm hiểu vai trò của năng lực kế toán đối với tác động của sự tham gia của kế toán vào quá trình ra quyết định chiến lược đến mức độ sử dụng thông tin KTQT, nghiên cứu đã đưa ra bằng chứng thực nghiệm mới. Cụ thể, nghiên cứu đã phản hồi đối với các nhu cầu tìm hiểu về sự tương tác giữa hệ thống KTQT với quá trình ra quyết định chiến lược nhằm gia tăng kết quả hoạt động kinh doanh cho các doanh nghiệp tại Việt Nam.

- *Thứ ba*, nghiên cứu đưa ra góc nhìn mới về giá trị tăng thêm mà doanh nghiệp có thể đạt được khi phát huy có hiệu quả việc thực hành KTQT.

Bài viết có cấu trúc như sau: Đầu tiên, bài viết trình bày một góc nhìn tổng quan về những mối quan hệ của năng lực kế toán, sự tham gia của kế toán vào quá trình ra quyết định chiến lược, mức độ sử dụng thông tin KTQT và kết quả hoạt động kinh doanh gắn với bối cảnh của các doanh nghiệp có vận hành hệ thống KTQT tại Việt Nam. Tiếp theo, bài viết trình bày thiết kế nghiên cứu, quy trình thu thập và phân tích dữ liệu, kết quả phân tích dữ liệu phỏng vấn trực tuyến 15 nhà quản lý từ các doanh nghiệp có vận hành hệ thống KTQT thuộc lãnh thổ Việt Nam. Cuối cùng, nghiên cứu đưa ra các hàm ý lý thuyết, hàm ý quản lý, hạn chế và đề xuất các hướng nghiên cứu trong tương lai.

2. Tổng quan nghiên cứu

2.1. Sự tham gia của kế toán vào quá trình ra quyết định chiến lược và mức độ sử dụng thông tin KTQT

Hệ thống KTQT là một hệ thống được xây dựng để cung cấp thông tin theo những yêu cầu đa dạng trong nội bộ doanh nghiệp. Thông tin KTQT có bốn phương diện: (1) Phạm vi rộng – Broad Scope, (2) kịp thời – Timeliness, (3) tổng hợp – Aggrigation, và (4) đồng bộ – Integration (Chenhall & Morris, 1986). Trước đây, hệ thống KTQT truyền thống chỉ cung cấp thông tin về tình hình kinh doanh nội bộ, thông tin tài chính và những thông tin mang tính quá khứ (Taplin và cộng sự, 2006). Về lâu dài, những thông tin được cung cấp bởi hệ thống KTQT truyền thống có nhiều hạn chế và không thể đáp ứng đầy đủ các yêu cầu quản lý của doanh nghiệp. Để doanh nghiệp có thể kịp thời bắt nhịp với sự phát triển của nền kinh tế cũng như đáp ứng nhu cầu ngày càng đa dạng và tăng cao về tính chất, phạm vi, khía cạnh của thông tin, hệ thống KTQT cần được điều chỉnh một cách thích hợp hơn.

Hệ thống KTQT hiện nay ngoài cung cấp thông tin theo hướng truyền thống thì còn cung cấp thông tin phi tài chính và thông tin có ý nghĩa dự báo tương lai (Cadez & Guilding, 2008). Nghĩa là, hệ thống KTQT sẽ cung cấp thông tin trên “phạm vi rộng” hơn và từ đó đã hỗ trợ đắc lực hơn cho nhà quản trị trong công tác quản lý, dự báo và các hoạt động thúc đẩy hội nhập quốc tế. Thông tin KTQT cung cấp nhanh chóng theo yêu cầu quản lý thể hiện cho “tính kịp thời”, theo đó, các báo cáo luôn ở trạng thái sẵn sàng cung cấp khi được các nhà quản lý yêu cầu. “Tích hợp” chính là việc hệ thống và tổng kết thông tin giữa các bộ phận chức năng trong doanh nghiệp. Qua đó, hệ thống KTQT sẽ tinh lọc và tổng hợp thông tin theo từng thời điểm khác nhau hoặc theo các đặc tính của từng bộ phận chức năng. Sự đồng nhất về thông tin giữa các bộ phận chức năng và mục tiêu đại diện cho tính “đồng bộ”. Việc đồng bộ sẽ có tác dụng thúc đẩy chia sẻ thông tin, đẩy mạnh phối hợp xuyên chức năng, và nhờ đó, các hoạt động của doanh nghiệp được thực hiện hữu hiệu và hiệu quả hơn.

Đứng trước nhu cầu gia tăng về thông tin KTQT, các doanh nghiệp đã quan tâm nhiều hơn đến vai trò của các cố vấn, cụ thể là đội ngũ kế toán. Quan điểm, sự phân tích, đánh giá và khuyến nghị của đội ngũ kế toán sẽ giúp doanh nghiệp hiểu rõ vấn đề đang phát sinh và hình thành những lợi thế nhất định khi gia nhập vào làn sóng cạnh tranh trên thị trường (Mouritsen & Kreiner, 2016). Trong quá khứ, vai trò của kế toán trong việc ra quyết định chiến lược là ít được ghi nhận bởi vì sự tham gia của họ vào quá trình ra quyết định là chưa rõ nét (Burchell và cộng sự, 1980). Tuy nhiên, khi hệ thống kế toán đã đem lại những lợi ích ban đầu (Burchell và cộng sự, 1980), thông tin KTQT được công nhận là quan trọng và ảnh hưởng trực tiếp đến việc ra quyết định của nhà quản trị (Chenhall & Morris, 1986), vai trò của kế toán cũng đã được các doanh nghiệp chú ý nhiều hơn. Một số nghiên cứu đã xác nhận những thay đổi tích cực trong quy trình hoạt động của doanh nghiệp, một phần bắt nguồn từ sự tham gia của kế toán vào quá trình ra quyết định chiến lược (ví dụ: Dent (1990), Johnston và cộng sự (2002)). Trong điều kiện cạnh tranh, kế toán có thể tổng hợp, xử lý, phân tích dữ liệu và cung cấp những thông tin hữu ích để tham vấn cho lãnh đạo doanh nghiệp đối với từng chiến lược kinh doanh cụ thể (Kornberger & Carter, 2010). Thế nên, sự tham gia của kế toán vào các quyết định chiến lược ở cấp độ cao nhất của tổ chức (ví dụ như: Chiến lược về giá bán sản phẩm, chiến lược quản lý chất lượng, chiến lược mở rộng quy mô kinh doanh) sẽ ảnh hưởng tích cực đến mức độ sử dụng thông tin KTQT. Cụ thể, sự tham gia này sẽ ảnh hưởng đến mức độ sử dụng thông tin KTQT trên tất cả các phương diện (phạm vi rộng, kịp thời, tích hợp, đồng bộ), và nhờ vậy, kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp sẽ được tăng cường.

Trên một góc nhìn khác, thông tin KTQT phải luôn có sẵn, đầy đủ, mang tính thích hợp, hướng về tương lai để việc ra quyết định chiến lược được thực hiện một cách thuận lợi (Cadez & Guilding, 2012). Sự tham gia của kế toán vào quá trình ra quyết định chiến lược sẽ góp phần làm cho chất lượng thông tin KTQT được cải thiện đáng kể. Việc kế toán thu thập, xử lý, tổng hợp, phân tích, đánh giá thông tin KTQT sẽ đảm bảo những thông tin không hữu ích được loại trừ, đồng thời phát huy tính hữu dụng cho nhà quản trị trong công tác hoạch định, kiểm soát và ra quyết định (Soobaroyen & Poorundersing, 2008). Những vấn đề liên quan đến hệ thống KTQT cũng có thể được kế toán theo dõi sát sao và tư vấn nhà quản trị điều chỉnh để thông tin KTQT có chất lượng hơn. Những điều trên đã cho thấy sự tham gia của kế toán vào quá trình ra quyết định chiến lược có vai trò quan trọng trong việc gia tăng mức độ sử dụng thông tin KTQT nhằm nâng cao kết quả hoạt động kinh doanh cho các doanh nghiệp tại Việt Nam.

2.2. *Mức độ sử dụng thông tin KTQT và kết quả hoạt động kinh doanh*

Toàn cầu hóa trong kinh doanh cùng với sự bùng nổ về cách mạng thông tin đã yêu cầu các doanh nghiệp phải nhạy bén hơn với các diễn biến cạnh tranh phức tạp trên thị trường cũng như tìm cách tiếp cận các thông tin hữu ích một cách nhanh nhất. Hệ thống KTQT được biết đến là hệ thống cung cấp đầy đủ cho nhà quản trị các thông tin tài chính và phi tài chính về tình hình kinh doanh nội bộ, thị trường, nhà cung cấp, khách hàng, đối thủ cạnh tranh (Chenhall & Morris, 1986). Từ đó, những thông tin này sẽ giúp cho các hoạt động của doanh nghiệp được triển khai kịp thời và thuận lợi hơn. Mía và Clarke (1999) cũng đã khuyến nghị nhà quản trị nên tăng cường sử dụng thông tin KTQT để hỗ trợ các quyết định về định giá sản phẩm, dự báo nhu cầu, lập kế hoạch thu mua nguyên liệu và xây dựng chiến lược tiếp thị. Bên cạnh đó, nhà quản trị cũng sử dụng thông tin KTQT nhằm định giá sản phẩm/dịch vụ một cách hợp lý nhất để đảm bảo và nâng cao lợi thế khi tham gia vào các thị trường mới, đồng thời đối phó với áp lực cạnh tranh đang gia tăng từ các đối thủ. Đặc biệt, nhà quản trị sẽ đưa ra quyết định tốt hơn trong nhiều tình huống khi họ sử dụng những thông tin hữu ích từ hệ thống KTQT.

Tổng quan cho thấy, nhiều nghiên cứu đã kiểm tra mối quan hệ tích cực giữa mức độ sử dụng thông tin KTQT trong việc mở rộng phạm vi kinh doanh và nâng cao kết quả hoạt động kinh doanh (ví dụ: Baines và Langfield-Smith (2003), Mía và Chenhall (1994), Mía và Clarke (1999)). Trong bài báo này, kết quả hoạt động kinh doanh được định nghĩa là kết quả mà doanh nghiệp đạt được từ hoạt động kinh doanh xét trên cả hai phương diện: Tài chính và phi tài chính (Morgan & Piercy, 1998; Fornell, 1992). Phương diện tài chính thể hiện kết quả hoạt động kinh doanh thông qua các biểu hiện bằng tiền và thể hiện qua các chỉ tiêu tài chính và mang tính ngắn hạn, ví dụ như: Doanh thu, lợi nhuận, tỷ suất lợi nhuận trên doanh thu, lợi nhuận trên tài sản, lợi nhuận trên vốn chủ sở hữu. Phương diện phi tài chính phản ánh kết quả hoạt động kinh doanh thông qua các yếu tố không biểu hiện bằng tiền, ví dụ như: Sự hài lòng của khách hàng, khả năng giữ chân khách hàng, sự gia tăng số lượng khách hàng mới... Doanh nghiệp có thể đạt được kết quả hoạt động kinh doanh tốt hơn khi sử dụng các thông tin chiến lược được cung cấp bởi hệ thống KTQT (Cadez & Guilding, 2012). Một nghiên cứu gần đây tại Việt Nam của Thanh Hoài và Nguyen (2021) cũng cho thấy việc tăng cường sử dụng thông tin KTQT có ảnh hưởng trực tiếp đến kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp. Tuy nhiên, một số nghiên cứu khác lại cho rằng thông tin KTQT không có ảnh hưởng hoặc ảnh hưởng tiêu cực đến kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp. Cụ thể, Perera (1997) đã không tìm thấy mối quan hệ giữa thông tin KTQT trong việc mở rộng phạm vi hoạt động và kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp. Hoặc Agbejule (2005) đã khẳng định việc vận hành một hệ thống KTQT quá phức tạp sẽ ảnh hưởng đến các hoạt động của doanh nghiệp trong môi trường kinh doanh không chắc chắn. Các tác giả như Perera (1997) và Agbejule (2005) cũng cho rằng, những thông tin được cung cấp bởi hệ thống KTQT có thể không kịp thời và ít phù hợp với chiến lược kinh doanh của doanh nghiệp. Những kết quả trên đã cho thấy mối quan hệ giữa mức độ sử dụng thông tin KTQT đối với kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp vẫn còn chưa rõ ràng. Vì vậy, nghiên cứu của nhóm tác giả sẽ làm sáng tỏ vấn đề này thông qua khám phá những điều kiện để mối quan hệ giữa các nhân tố này trở nên tích cực trong điều kiện ở Việt Nam.

Dựa trên lý thuyết cơ sở nguồn lực doanh nghiệp được đề xuất bởi Wernerfelt (1984) và Peteraf (1993), nghiên cứu này lập luận rằng hệ thống KTQT trên bốn khía cạnh: (1) Phạm vi rộng, (2) kịp thời, (3) tích hợp, và (4) đồng bộ chính là một nguồn lực đáp ứng các điều kiện có Giá trị - Hiếm -

Khó bắt chước - Không thể thay thế (VRIN). Các doanh nghiệp muốn đạt được lợi thế cạnh tranh phải quan tâm nhiều hơn đến các điều kiện VRIN bằng cách phát triển các nguồn lực có giá trị (Valuable), hiếm (Rare), khó bắt chước (Inimitable), và không thể thay thế (Non-substitutable). Hệ thống KTQT được biết đến với vai trò cung cấp thông tin hữu ích đến các bộ phận chức năng trong doanh nghiệp. Các bộ phận chức năng đều có thể dễ dàng truy cập cũng như có thể chuyển hóa những thông tin do hệ thống KTQT cung cấp thành lợi ích thiết thực, điều này đại diện cho “tính giá trị”. Việc thiết lập và vận hành tốt hệ thống KTQT phụ thuộc vào các yếu tố khác nhau như: Môi trường kinh doanh, áp lực cạnh tranh, cơ cấu, quy mô và nguồn lực của doanh nghiệp... Do đó, thông tin và kết quả đầu ra của hệ thống KTQT ở các doanh nghiệp là không giống nhau, điều này thể hiện cho “hiếm”. Mỗi doanh nghiệp sẽ xây dựng một hệ thống KTQT gắn với những yêu cầu khác nhau về quản lý nên “khó bắt chước”. Hệ thống KTQT được xem là “không thể thay thế” bởi vì vận hành hệ thống này gần như là cách thức duy nhất giúp doanh nghiệp: Thu thập, lưu trữ, xử lý, cung cấp và kiểm soát thông tin, từ đó ảnh hưởng trực tiếp đến việc ra quyết định của nhà quản trị (Chenhall & Morris, 1986).

Trên cơ sở đó, nghiên cứu này lập luận rằng hệ thống KTQT có thể cung cấp thông tin hữu ích về sản phẩm, chiến lược, tài chính, đối thủ và thị trường. Những thông tin này sẽ hỗ trợ đáng kể cho doanh nghiệp trong việc đưa ra các quyết định kịp thời và phù hợp với sự thay đổi của môi trường kinh doanh. Thông tin KTQT được cung cấp một cách linh hoạt sẽ giúp nhà quản trị nhanh chóng phân tích tình hình và đưa ra quyết định kinh doanh phù hợp. Qua đó có thể thấy, nếu tần suất sử dụng thông tin KTQT càng cao thì việc đạt được kết quả hoạt động kinh doanh khả quan là khả thi đối với các doanh nghiệp. Những phân tích trên đã chỉ ra sự cần thiết của một nghiên cứu khám phá quan điểm của các nhà quản lý về tác động tích cực của mức độ sử dụng thông tin KTQT đến kết quả hoạt động kinh doanh gắn với bối cảnh Việt Nam – một nền kinh tế mới nổi.

2.3. Sự tham gia của kế toán vào quyết định chiến lược, mức độ sử dụng thông tin KTQT và năng lực kế toán

Dưới áp lực cạnh tranh gay gắt của thị trường, các doanh nghiệp đang không ngừng kiến tạo và đổi mới cách thức quản lý nhằm duy trì sự ổn định cũng như nỗ lực tối ưu hóa kết quả hoạt động kinh doanh. Bên cạnh đó, quyết định chiến lược dựa trên thông tin KTQT là một vấn đề khá then chốt đối với sự phát triển của doanh nghiệp (Rieg, 2018) và từ đó vai trò của kế toán trong quản trị chiến lược càng được thể hiện (Cadez & Guilding, 2008). Cụ thể, sự tham gia mạnh mẽ của kế toán vào quá trình ra quyết định chiến lược sẽ có ảnh hưởng tích cực đến việc sử dụng thông tin KTQT (Byrne & Pierce, 2007). Nếu kế toán càng tham gia sâu rộng vào quá trình này thì việc sử dụng thông tin KTQT sẽ trở nên thường xuyên và liên tục. Để doanh nghiệp có thể xây dựng và thực thi các chiến lược một cách hiệu quả thì kế toán cần có sự tham vấn tích cực với thông tin hữu ích từ hệ thống KTQT (Pasch, 2019).

Theo quan điểm của lý thuyết ngữ cảnh của Otley (1980), cấu phần của hệ thống kế toán phải gắn liền với cấu trúc và bối cảnh hoạt động của doanh nghiệp. kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp cũng phụ thuộc vào sự tương thích của cấu trúc tổ chức với các yếu tố ngữ cảnh (môi trường kinh doanh, chiến lược, quy mô, công nghệ, và văn hóa) (Chenhall & Langfield-Smith, 2007). Nghiên cứu này biện luận rằng các doanh nghiệp phải tổ chức và tùy chỉnh hệ thống KTQT để tạo sự phù hợp với cấu trúc và bối cảnh hoạt động của họ theo quan điểm của lý thuyết ngữ cảnh. Theo lý thuyết này,

năng lực kế toán được công nhận là một đặc điểm ngữ cảnh và là chìa khóa cho sự phát triển của hệ thống kế toán (Xu và cộng sự, 2003). Vì vậy, để bắt kịp với tốc độ cạnh tranh của môi trường kinh doanh, doanh nghiệp cần định hình đúng đắn vai trò của năng lực kế toán (Anessi-Pessina và cộng sự, 2008), cụ thể là trong việc phát triển hệ thống KTQT và gắn liền hệ thống này với quá trình ra quyết định chiến lược. Điều này là vì mức độ sử dụng thông tin KTQT phụ thuộc vào vai trò thúc đẩy của năng lực kế toán đối với sự tham gia của kế toán vào quá trình ra quyết định chiến lược. Có thể biện luận rằng nếu kế toán có năng lực tham gia vào quá trình ra quyết định chiến lược thì quá trình này sẽ có thêm cơ hội đạt được kết quả tốt hơn. Thông tin KTQT sẽ có điều kiện được phát huy giá trị khi những kế toán trực tiếp tham gia vào quá trình ra quyết định chiến lược là có năng lực.

Oliver (1991) đã nhận định sự tham gia của kế toán vào quá trình ra quyết định chiến lược sẽ tạo động lực và áp lực để kế toán gia tăng giá trị cho quá trình ra quyết định chiến lược. Động lực và áp lực này đảm bảo các chi phí nguồn lực dành cho thiết kế, phát triển và vận hành hệ thống KTQT được sử dụng hợp lý hơn (Cadez & Guilding, 2008). Nếu kế toán tham gia nhiều hơn vào quá trình ra quyết định chiến lược, họ có thể phát huy ảnh hưởng tích cực đối với quá trình phát triển hệ thống KTQT cũng như khai thác hiệu quả những thông tin được cung cấp bởi hệ thống KTQT. Kế toán với sự hội tụ đầy đủ về trình độ chuyên môn, kiến thức kinh doanh, hiểu biết công nghệ, nắm vững luật định, kỹ năng giao tiếp, kỹ năng xử lý vấn đề, sử dụng thành thạo các công cụ hỗ trợ, thái độ tích cực, khả năng làm việc đội nhóm (Palmer và cộng sự, 2004) sẽ giúp doanh nghiệp dễ dàng xây dựng hệ thống KTQT chất lượng. Nghiên cứu này biện luận rằng việc doanh nghiệp dành nhiều nguồn lực trong thiết kế và vận hành hệ thống KTQT sẽ góp phần đẩy mạnh sản xuất sử dụng thông tin KTQT nhằm tăng cường kết quả hoạt động kinh doanh.

Đặc biệt, mối liên hệ giữa sự tham gia của kế toán vào quyết định chiến lược với mức độ sử dụng thông tin KTQT sẽ được tăng cường mạnh mẽ nếu năng lực kế toán được cải thiện. Qua đó, yêu cầu đặt ra là các doanh nghiệp cần quan tâm thỏa đáng đến năng lực kế toán để có thể thúc đẩy sự phát triển của hệ thống KTQT cũng như tăng cường mức độ sử dụng thông tin KTQT. Trong trường hợp này, nghiên cứu định tính của nhóm tác giả là hữu ích để khám phá những hiểu biết sâu sắc của các nhà quản lý ở các doanh nghiệp tại Việt Nam về vai trò điều tiết của năng lực kế toán đối với ảnh hưởng của sự tham gia của kế toán vào quá trình ra quyết định chiến lược đến mức độ sử dụng thông tin KTQT. Nghiên cứu cũng nhằm khám phá những cách thức mà nhà quản lý thực hiện trong việc cải thiện năng lực kế toán và gia tăng sự tham gia của kế toán vào quá trình ra quyết định chiến lược để có thể vận dụng hiệu quả thông tin KTQT nhằm nâng cao kết quả hoạt động kinh doanh.

3. Phương pháp nghiên cứu

3.1. Bối cảnh nghiên cứu

Đặc điểm của môi trường kinh doanh đã hình thành nên đặc điểm cũng như cách thức thực hành KTQT của các doanh nghiệp trên thế giới. Đồng thời, mỗi doanh nghiệp cũng phải thường xuyên xem xét các đặc điểm ngữ cảnh để thiết kế và vận hành hệ thống KTQT phù hợp với nguồn lực cũng như đặc điểm hoạt động của họ (Chenhall & Langfield-Smith, 2007). Sự phát triển mạnh mẽ của hợp tác thương mại xuyên quốc gia và toàn cầu hóa nền kinh tế đã đưa đến cơ hội cho sự hội tụ toàn cầu về hoạt động giảng dạy và thực hành KTQT (Granlund & Lukka, 1998). Tuy nhiên, môi trường pháp lý và thể chế của mỗi quốc gia là khác nhau nên cách thức phát triển và thực hành KTQT ở mỗi quốc

gia là không giống nhau. Điều này đã dẫn đến sự cần thiết của những nghiên cứu về các nhân tố ảnh hưởng đến hệ thống KTQT của các doanh nghiệp trên thế giới (Bhimani, 2006). Bên cạnh đó, nền kinh tế của các nước đang phát triển thường có một số đặc điểm chung như: Tỷ lệ thu nhập bình quân đầu người thấp, khả năng huy động vốn chưa cao, và giá trị gia tăng thấp (Hopper và cộng sự, 2009). Tuy vậy, điều đáng khích lệ ở các nước đang phát triển như Việt Nam là sự tập trung cao độ vào việc hội nhập với nền kinh tế toàn cầu và từ đó đạt được tốc độ tăng trưởng kinh tế và giảm nghèo cao nhất trên toàn thế giới. Bằng chứng là Việt Nam có tốc độ tăng trưởng kinh tế cao, vào khoảng 7% trong năm 2019 (Chong và cộng sự, 2021). Mặt khác, các nền kinh tế mới nổi đang gia tăng sức hút đối với các nhà đầu tư bởi vì họ chứng kiến sự thay đổi nhanh chóng của những quốc gia này (Albu & Albu, 2012). Các quốc gia đang phát triển cũng nhận được sự chú ý ngày càng gia tăng của cộng đồng quốc tế về kinh tế, chính trị và nghiên cứu khoa học (Alattar và cộng sự, 2009). Trong bối cảnh này, nghiên cứu của nhóm tác giả đã giải quyết khoảng trống về vai trò của năng lực kế toán và sự tham gia của kế toán vào quá trình ra quyết định chiến lược đối với tác động của mức độ sử dụng thông tin KTQT đến kết quả hoạt động kinh doanh của các doanh nghiệp ở Việt Nam – một nền kinh tế mới nổi và sôi động nhất khu vực Đông Nam Á.

3.2. Thiết kế nghiên cứu

Vì mối quan hệ giữa năng lực kế toán, sự tham gia của kế toán vào quá trình ra quyết định chiến lược, mức độ sử dụng thông tin KTQT và kết quả hoạt động kinh doanh là một chủ đề vẫn chưa được làm rõ trong bối cảnh các doanh nghiệp tại Việt Nam nên việc khám phá các mối quan hệ này dựa trên điều tra thực nghiệm là phù hợp (Blumenthal & Jensen, 2019). Kỹ thuật được sử dụng để thu thập dữ liệu định tính là phỏng vấn chuyên sâu (thảo luận tay đôi) các nhà quản lý ở các doanh nghiệp có xây dựng hệ thống KTQT. So với thảo luận nhóm thì cách thức này là tốn kém nhưng thích hợp để đào sâu về vấn đề nghiên cứu nên được sử dụng phổ biến (Nguyễn Đình Thọ, 2013). Hơn nữa, những người được phỏng vấn là nhà quản lý có địa vị nên việc tập trung họ vào một nhóm để thảo luận là ít khả thi cho nên nghiên cứu này thực hiện phỏng vấn chuyên sâu với từng nhà quản lý (Krueger, 2014). Việc phỏng vấn chuyên sâu cho phép nhà nghiên cứu nắm bắt rõ ràng thái độ, hành vi, quan điểm của người trả lời (Ghauri và cộng sự, 2014) và cũng tạo cơ hội cho người tham gia định hình rõ hơn về câu trả lời của họ.

Công cụ sử dụng để thu thập dữ liệu là dàn bài thảo luận (Discussion Guideline) (Krueger, 1998). Dàn bài thảo luận được thiết kế bao gồm các câu hỏi ở dạng bán cấu trúc (kết hợp giữa câu hỏi đóng và câu hỏi mở) để phỏng vấn chuyên sâu các nhà quản lý, từ đó tiếp cận quan điểm của những người tham gia về cách thức và mức độ các doanh nghiệp sử dụng thông tin KTQT để gia tăng kết quả hoạt động kinh doanh. Các cuộc phỏng vấn cũng nhằm khám phá vai trò của năng lực kế toán đối với ảnh hưởng của sự tham gia của kế toán vào quá trình ra quyết định chiến lược đến mức độ sử dụng thông tin KTQT thông qua quan điểm của các nhà quản lý. Để phù hợp với hoàn cảnh đại dịch COVID-19 đang diễn ra khá nghiêm trọng tại Việt Nam, các cuộc phỏng vấn đã được thực hiện trực tuyến vào những thời điểm thuận tiện cho người tham gia. Các cuộc phỏng vấn có thời lượng từ 30 phút đến 50 phút và được ghi âm với sự đồng ý của những người tham gia. Thông tin cá nhân cũng như đơn vị công tác của người tham gia phỏng vấn chỉ được sử dụng duy nhất cho mục đích nghiên cứu (trình bày dưới dạng tổng quát) và không công bố cho bất kỳ ai.

3.3. Đối tượng tham gia nghiên cứu

Việc chọn mẫu nhà quản lý tham gia trả lời phỏng vấn được thực hiện theo chủ đích của nhà nghiên cứu (Palinkas và cộng sự, 2015). Cách tiếp cận này để đảm bảo đối tượng tham gia phỏng vấn có đủ kinh nghiệm, kiến thức để đại diện các doanh nghiệp cung cấp thông tin về vấn đề nghiên cứu cũng như thỏa mãn tính đại diện của mẫu. Những người tham gia phỏng vấn bao gồm các nhà quản lý cấp cao (Nhà sáng lập, Tổng Giám đốc, Giám đốc điều hành) và cấp trung (Trưởng phòng ban) ở các doanh nghiệp có tổ chức bộ phận KTQT độc lập, nghĩa là có bộ phận chuyên trách thực hiện các nhiệm vụ của KTQT. Đồng thời, bộ phận này cũng có nhiệm vụ phân tích thông tin kế toán để xây dựng, đánh giá và kiểm soát hiệu quả của việc thực thi chiến lược. Mẫu nhà quản lý tham gia phỏng vấn là đại diện cho các doanh nghiệp thuộc các ngành nghề khác nhau thuộc các lĩnh vực sản xuất, thương mại, dịch vụ ở các trung tâm kinh tế lớn nhất Việt Nam như: TP.HCM, Bình Dương, Đà Nẵng và Hà Nội. Những người tham gia trả lời phỏng vấn là đã tốt nghiệp đại học, cao học và có ít nhất năm năm kinh nghiệm làm việc ở doanh nghiệp hiện tại cũng như có mối quan hệ tương tác với bộ phận KTQT. Sự am hiểu của nhà quản lý về doanh nghiệp, kinh nghiệm tương tác của họ với hệ thống KTQT sẽ giúp họ đưa ra những thông tin đầy đủ và chính xác về chủ đề nghiên cứu gắn với tình hình thực tế của doanh nghiệp. Số lượng nhà quản lý được lựa chọn phỏng vấn và phân tích là 15 người ứng với điểm bão hòa của thông tin thu nhận trong quá trình phỏng vấn (Saunders và cộng sự, 2018). Thông tin về nhà quản lý và đơn vị tham gia phỏng vấn được trình bày trong Bảng 1.

Bảng 1.

Thông tin về nhà quản lý và đơn vị tham gia phỏng vấn

Mã	Giới tính	Vị trí công việc	Loại hình doanh nghiệp	Ngành nghề kinh doanh	Quy mô doanh nghiệp (Tổng tài sản – Tỷ VNĐ)	Quy mô doanh nghiệp (Tổng lao động toàn thời gian)	Thâm niên công tác
P1	Nam	Tổng Giám đốc	Liên doanh	Bán buôn và bán lẻ	600+	500+	35
P2	Nam	Giám đốc	Trách nhiệm hữu hạn	Xây dựng	100	140	35
P3	Nữ	Phó tổng giám đốc	Liên kết	Bán buôn và bán lẻ	400	200+	33
P4	Nữ	Giám đốc	Trách nhiệm hữu hạn	Bán buôn và bán lẻ	200	150+	30
P5	Nam	Giám đốc	Trách nhiệm hữu hạn	Bán buôn và bán lẻ	300+	200	29
P6	Nữ	Giám đốc kinh doanh	Liên kết	Bán buôn và bán lẻ	500+	470+	24
P7	Nam	Giám đốc	Trách nhiệm hữu hạn	Xây dựng	100	120	21

Mã	Giới tính	Vị trí công việc	Loại hình doanh nghiệp	Ngành nghề kinh doanh	Quy mô doanh nghiệp (Tổng sản – Tỷ VNĐ)	Quy mô doanh nghiệp (Tổng lao động toàn thời gian)	Thâm niên công tác
P8	Nam	Giám đốc điều hành	Liên doanh	Bán buôn và bán lẻ	800	500+	20
P9	Nam	Giám đốc tài chính	Liên kết	Bán buôn và bán lẻ	150+	100+	20
P10	Nữ	Kế toán trưởng tập đoàn	Liên kết	Bán buôn và bán lẻ	600+	2.400+	19
P11	Nam	Giám đốc dự án	Liên kết	Xây dựng	1.000	500+	18
P12	Nam	Giám đốc chiến lược	Liên kết	Công nghiệp chế biến, chế tạo	19.000	4.000	18
P13	Nữ	Giám đốc phát triển kinh doanh	Liên doanh	Bán buôn và bán lẻ	500+	500+	16
P14	Nam	Giám đốc kinh doanh vùng	Liên doanh	Công nghiệp chế biến, chế tạo	600+	50.000+	15
P15	Nữ	Giám đốc tài chính	Liên doanh	Bán buôn và bán lẻ	500+	350+	15

3.4. Phân tích dữ liệu

Các đoạn ghi âm cuộc phỏng vấn đã được ghi chép lại để chuẩn bị cho giai đoạn mã hóa và phân tích dữ liệu. Việc phân tích dữ liệu được thực hiện với ba quá trình cơ bản và có mối quan hệ mật thiết với nhau, bao gồm: Mô tả hiện tượng, phân loại hiện tượng và kết nối khái niệm (Dey, 2003). Quá trình mô tả những mối quan hệ của năng lực kế toán, sự tham gia của kế toán vào quá trình ra quyết định chiến lược, mức độ sử dụng thông tin KTQT và kết quả hoạt động kinh doanh được thực hiện từ lúc nghiên cứu bắt đầu để khám phá những mối quan hệ giữa chúng. Quá trình này sẽ giúp các nhà nghiên cứu hình thành những góc nhìn tổng quát về dữ liệu thu thập (Dey, 2003). Quá trình mô tả tại thời điểm thu thập và phân tích dữ liệu sẽ giúp nhà nghiên cứu đạt được những hiểu biết (Insight) mới về chủ đề nghiên cứu. Tuy quá trình mô tả ít tạo sự chú ý nhưng đây là bước rất cần thiết vì nhờ đó mà thái độ, cử chỉ, hành động... của người tham gia được thể hiện rõ ràng về mặt ý nghĩa (Nguyễn Đình Thọ, 2013). Kế đến, công đoạn phân loại dữ liệu thành các nhóm chủ đề chính, phụ được thực hiện sau khi hoàn thành mô tả dữ liệu. Công đoạn sắp xếp các nhóm chủ đề được thực hiện có hệ thống để tạo thuận lợi cho việc khám phá những mối quan hệ giữa năng lực kế toán, sự tham gia của kế toán vào quá trình ra quyết định chiến lược, mức độ sử dụng thông tin KTQT, và kết quả hoạt động kinh doanh. Các chủ đề nghiên cứu sau khi phân loại đã được kết nối một cách có hệ

thống nhằm giải thích cho những mối quan hệ giữa năng lực kế toán, sự tham gia của kế toán vào quá trình ra quyết định chiến lược, mức độ sử dụng thông tin KTQT và kết quả hoạt động kinh doanh trong thực tiễn các doanh nghiệp tại Việt Nam.

Các ý kiến đóng góp của các nhà quản lý được đối sánh với các nghiên cứu trước về năng lực kế toán, hệ thống KTQT và kết quả hoạt động kinh doanh nhằm góp phần nhận diện các phát biểu tương đồng giữa những người tham gia. Các ý kiến chung này cũng đã được nhận diện, mô tả, phân loại, và kết nối bởi nhóm nghiên cứu và phần mềm NVivo (phiên bản 12) để tổng hợp thành các nhóm chủ đề nghiên cứu chính. Việc phân tích dữ liệu định tính được thực hiện thông qua kỹ năng của nhà nghiên cứu để xác định mức độ xuất hiện thông tin mới, xử lý thông tin ở thời điểm phỏng vấn và xác định điểm bão hòa. Nghiên cứu này cũng sử dụng phần mềm NVivo để hỗ trợ phân tích dữ liệu định tính. NVivo là phần mềm hỗ trợ phân tích dữ liệu định tính được sử dụng khá phổ biến trong khoảng thời gian gần đây (Hall và cộng sự, 2021). Bên cạnh đó, nhiều nghiên cứu trong lĩnh vực kinh doanh cũng đã sử dụng NVivo để thực hiện phân tích dữ liệu định tính (ví dụ: Abdulquadri và cộng sự (2021), Vo-Thanh và cộng sự (2021a, 2021b)). Các tùy chọn sẵn có trong NVivo hỗ trợ rất đáng kể cho việc phân tích, trình bày và diễn giải kết quả của nghiên cứu định tính (Hall và cộng sự, 2021).

Quá trình phân tích dữ liệu định tính với phần mềm hỗ trợ được chia thành sáu giai đoạn và gắn kết với nhau nhằm giúp dữ liệu không bị chọn lọc một cách phiến diện (Braun & Clarke, 2006). Theo Braun và Clarke (2006), quá trình này cũng để đảm bảo vai trò của nhà nghiên cứu không chi phối quan điểm của những người tham gia. Những điều trên được chứng minh thông qua sáu giai đoạn của quá trình xử lý dữ liệu bởi NVivo. Cụ thể:

- *Giai đoạn 1:* Tạo lập dự án và nghiên cứu dữ liệu đã được thu thập bằng việc đọc lại nhiều lần các bảng ý kiến của người tham gia (Braun & Clarke, 2006). Ở giai đoạn này, các ý kiến của những người tham gia được phân nhóm thành các chủ đề chính, giai đoạn 1 bao gồm bốn bước: (1) Khởi tạo (Start Project), (2) nhập liệu (Add File), (3) phân loại (Classify), và (4) tạo luồng ý kiến (Cases).

- *Giai đoạn 2 và 3:* Mã hóa dữ liệu với mã hóa mở (Open Coding), mã hóa trục (Axial Coding), và mã hóa chọn lọc (Selective Coding). Quá trình mã hóa được thực hiện theo Creswell và Creswell (2017) và đến khi đạt độ bão hòa thì hoàn tất (Spiegel và cộng sự, 2016). Mã hóa chính là tạo lập các chủ đề (Nodes) của từng luồng ý kiến. Các nhà quản lý tham gia phỏng vấn đã nêu quan điểm về bốn chủ đề (Năng lực kế toán, sự tham gia của kế toán vào quá trình ra quyết định chiến lược, mức độ sử dụng thông tin KTQT, và kết quả hoạt động kinh doanh). Vì vậy, bốn chủ đề (Năng lực kế toán, sự tham gia của kế toán vào quá trình ra quyết định chiến lược, mức độ sử dụng thông tin KTQT, và kết quả hoạt động kinh doanh) đã được tương ứng hình thành. Bên cạnh bốn chủ đề chính, các chủ đề phụ từ ý kiến của các nhà quản lý cũng được tạo lập, ví dụ: Mở rộng phạm vi kinh doanh, mở rộng thị phần, kiểm soát thông tin, tăng sự thận trọng, hoạch định tốt... Các chủ đề này là đối tượng tham gia vào quá trình truy vấn, mã hóa, thể hiện những mối quan hệ giữa các chủ đề nghiên cứu, thực hiện bản đồ khái niệm, bản đồ dự án...

- *Giai đoạn 4:* Xem xét và sàng lọc các chủ đề để làm rõ các chủ đề nghiên cứu chính. Ở giai đoạn này, việc truy vấn tần số từ, truy vấn ma trận và ma trận thông tin cũng đã được thiết lập nhằm kết nối các thông tin mà các nhà quản lý đã chia sẻ.

- *Giai đoạn 5:* Xây dựng bản đồ dự án và bản đồ khái niệm (mô hình nghiên cứu).

- *Giai đoạn 6:* Hoàn thành phân tích dữ liệu và trích xuất báo cáo.

Việc mã hóa được đảm nhiệm bởi hai trong các tác giả, tác giả còn lại chịu trách nhiệm đối chiếu, kiểm tra và trao đổi để thống nhất kết quả mã hóa. Những sự khác biệt trong quá trình mã hóa sẽ được trường nhóm nghiên cứu xem xét và đưa ra phương án giải quyết nhằm đảm bảo tính chính xác của kết quả mã hóa.

4. Kết quả nghiên cứu

4.1. Phân tích chủ đề

Dựa trên bản tổng thể ý kiến của 15 nhà quản lý, NVivo đã kết xuất kết quả phân tích từ khóa (truy vấn tần số từ) như Hình 1. Hình này thể hiện tóm tắt các chủ đề chính và các chủ đề phụ được các nhà quản lý chia sẻ, trong đó có thể dễ dàng nhận ra bốn chủ đề chính, bao gồm: Năng lực kế toán, sự tham gia của kế toán vào quá trình ra quyết định chiến lược, mức độ sử dụng thông tin KTQT, kết quả hoạt động kinh doanh. Mỗi quan hệ của từng chủ đề sẽ được làm rõ hơn ở các kết quả kế tiếp.



Hình 1. Các chủ đề được tạo ra từ phân tích tần số từ bởi Nvivo

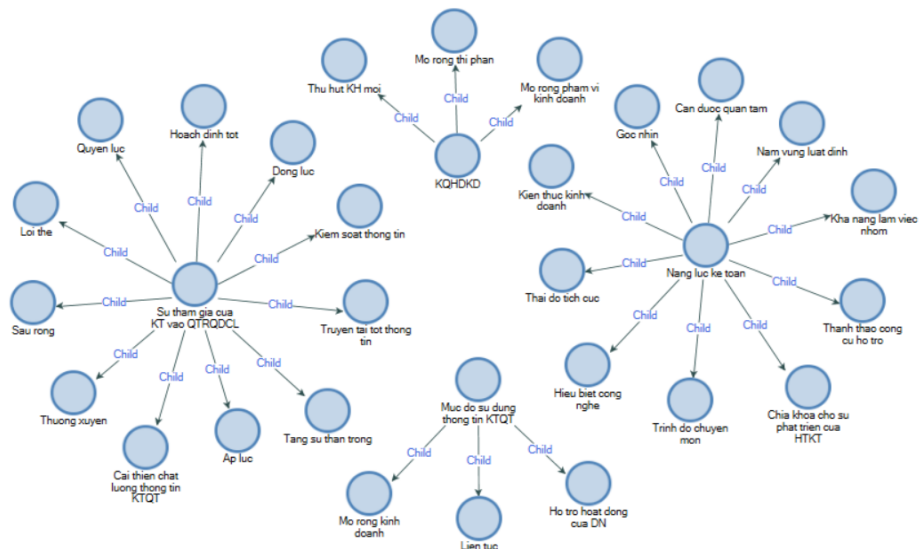
Việc phân tích dữ liệu định tính đã dẫn đến các chủ đề chính và chủ đề phụ được trình bày tại Bảng 2. Bốn chủ đề chính được chia thành ba hoặc nhiều chủ đề phụ. Cụ thể, Bảng 1 tóm tắt 31 mã ban đầu (khái niệm bậc nhất, giai đoạn ba của phân tích chủ đề), sau đó được phân loại thành 27 chủ đề (khái niệm bậc hai, giai đoạn bốn của phân tích chủ đề), và cuối cùng thành 4 chủ đề chính giải quyết sự tương tác của các yếu tố thuộc hệ thống KTQT và kết quả hoạt động kinh doanh (thứ nguyên tổng hợp, giai đoạn thứ năm của phân tích chủ đề).

Bảng 2.

Tổng quan về phân tích chủ đề thông qua Nvivo

Số thứ tự	Chủ đề phụ	Chủ đề chính	Phân loại các chủ đề theo khung mẫu
1	Chuyên môn, thái độ, kiến thức kinh doanh, nắm vững luật định, hiểu biết công nghệ, thành thạo công cụ, thái độ tích cực, góc nhìn, cần được quan tâm, chìa khóa.	Năng lực kế toán.	Yếu tố thuộc hệ thống KTQT.
2	Thường xuyên, cải thiện chất lượng thông tin KTQT, kiểm soát thông tin, hoạch định tốt, lợi thế, quyền lực, động lực, áp lực, sâu rộng, tăng sự thận trọng, truyền tải tốt thông tin.	Sự tham gia của kế toán vào quá trình ra quyết định chiến lược.	Yếu tố thuộc hệ thống KTQT.
3	Liên tục, mở rộng kinh doanh, hỗ trợ hoạt động của doanh nghiệp.	Mức độ sử dụng thông tin KTQT.	Yếu tố thuộc hệ thống KTQT.
4	Mở rộng phạm vi kinh doanh, mở rộng thị phần, thu hút khách hàng mới.	Kết quả hoạt động kinh doanh.	Kết quả, thành quả.

Trên cơ sở các chủ đề chính và chủ đề phụ, bản đồ dự án (Project Map) được hình thành thông qua vẽ tự động trên NVivo (Hình 2). Hình 2 thể hiện những mối quan hệ của năng lực kế toán, sự tham gia của kế toán vào quá trình ra quyết định chiến lược, mức độ sử dụng thông tin KTQT, kết quả hoạt động kinh doanh và các vấn đề liên quan đang tồn tại trong thực tiễn các doanh nghiệp tại Việt Nam từ góc nhìn của các nhà quản lý.



Hình 2. Bản đồ dự án

4.2. *Ảnh hưởng của sự tham gia của kế toán vào quá trình ra quyết định chiến lược đến mức độ sử dụng thông tin KTQT*

Sự tham gia của kế toán vào quá trình ra quyết định chiến lược có thể đem lại những tùy chỉnh cần thiết trong hoạt động của doanh nghiệp (Johnston và cộng sự, 2002). Hơn nữa, khi kế toán tham gia vào quá trình ra quyết định chiến lược thì mức độ tiếp cận, đánh giá của họ đối với thông tin KTQT sẽ nhiều hơn và làm cho tính đầy đủ, chính xác, kịp thời... của thông tin KTQT được cải thiện (Cadez & Guilding, 2012). Trong nghiên cứu này, tất cả các nhà quản lý đều đồng ý rằng khi sự tham gia của kế toán vào quá trình ra quyết định chiến lược càng tăng thì tần suất sử dụng thông tin KTQT càng cao. Theo các nhà quản lý, KTQT là bộ phận đóng vai trò rất quan trọng đối với công tác hoạch định chiến lược và dự báo tương lai. Thông tin KTQT nếu được cung cấp đầy đủ, kịp thời, chính xác, và đồng bộ sẽ giúp nhà quản trị nhanh chóng nắm bắt tình hình kinh doanh và ra quyết định kịp thời. Nếu doanh nghiệp tạo điều kiện cho kế toán tham gia vào quá trình ra quyết định chiến lược thì các thông tin KTQT sẽ càng có cơ hội được truyền tải tốt hơn. Vì khi kế toán sử dụng những thông tin KTQT để tham vấn, hỗ trợ cho việc ra quyết định chiến lược thì tần suất tương tác của họ với thông tin KTQT sẽ tăng lên và từ đó, ý thức trong việc cung cấp thông tin chất lượng sẽ được nâng cao.

“Những doanh nghiệp như chúng tôi thường rất đề cao vai trò của các hệ thống kiểm soát và quản lý. Từ trước đến nay, tôi vẫn đề kế toán tham gia vào quá trình ra quyết định chiến lược. Điều này là vì tôi khá hài lòng với những thông tin mà hệ thống KTQT cung cấp. Sự nhạy bén của kế toán đối với những thông tin then chốt cũng như cách họ truyền tải thông tin là rất khác biệt. Cách nhìn nhận vấn đề của họ có lẽ cũng khá tương đồng với tôi cho nên những thông tin của họ đã hỗ trợ tôi rất nhiều trong việc lập kế hoạch. Tôi cho rằng, nếu kế toán càng tham gia sâu rộng vào quá trình ra quyết định chiến lược thì tôi sẽ có nhiều cơ hội sử dụng thông tin KTQT hơn” (P1).

Bên cạnh đó, việc các doanh nghiệp tạo điều kiện cho kế toán tham gia vào quá trình ra quyết định chiến lược cũng được các nhà quản lý đánh giá cao nếu họ nhận thức đúng về tầm quan trọng của thông tin KTQT trong quá trình ra quyết định chiến lược cũng như đánh giá các phương án kinh doanh là một phần của quá trình ra quyết định chiến lược.

“Doanh nghiệp tôi luôn đề cao vai trò của hệ thống KTQT và những thông tin được cung cấp từ hệ thống này. Những thông tin từ hệ thống KTQT đã giúp cho việc ra quyết định của tôi được thuận lợi hơn. Doanh nghiệp tôi đã đề kế toán tham gia vào quá trình ra quyết định chiến lược gần 3 năm nay. Tôi nhận thấy rằng việc này là rất đúng đắn. Nên đề cho kế toán tham gia vào quá trình ra quyết định chiến lược” (P5).

“Tôi thấy rằng nếu kế toán được tham gia vào quá trình ra quyết định chiến lược thì họ thường đưa ra những phương án hành động thiết thực hoặc đánh giá rất chi tiết các phương án sẵn có thông qua thông tin tài chính đa dạng” (P8).

“Theo tôi, việc đề kế toán tham gia vào quá trình ra quyết định chiến lược là cần thiết bởi vì họ trực tiếp sử dụng và diễn đạt những thông tin do chính mình tạo ra sẽ làm cho thông tin KTQT được vận dụng nhiều hơn và cũng có thể nhờ vậy mà chất lượng thông tin KTQT được cải thiện” (P9).

Các nhà quản lý cũng đồng tình rằng khi kế toán được tham gia vào quá trình ra quyết định chiến lược thì doanh nghiệp sẽ sử dụng nhiều hơn thông tin KTQT có chất lượng nhằm phục vụ cho việc hoạch định, kiểm soát và ra quyết định liên quan đến các chiến lược kinh doanh.

“Tôi nghĩ rằng mức độ sử dụng thông tin KTQT càng được tăng cường khi kế toán tham gia vào quá trình ra quyết định chiến lược. Vì hơn hết, kế toán là người chịu trách nhiệm cung cấp thông tin KTQT có chất lượng cho nhà quản trị nhằm hoạch định và ra quyết định. Do đó, khi họ trực tiếp tham gia vào quá trình ra quyết định chiến lược thì mức độ tiếp cận thông tin do họ tạo ra sẽ thường xuyên hơn” (P12).

4.3. Tác động của mức độ sử dụng thông tin KTQT đến kết quả hoạt động kinh doanh trong bối cảnh thị trường mới nổi

Thông tin KTQT là một trong những nguồn lực quan trọng của doanh nghiệp (Barney, 1991) cho nên thông tin KTQT đạt yêu cầu VRIN là một nguồn lực đặc biệt có thể giúp doanh nghiệp gia tăng kết quả hoạt động kinh doanh. Bên cạnh đó, mỗi doanh nghiệp khi xây dựng hệ thống KTQT sẽ gắn với những mục đích và kết quả khác nhau. Kết quả mà hệ thống KTQT đạt được cũng thường phản ánh về cách thức và mức độ mà doanh nghiệp đã đầu tư cũng như sử dụng thông tin do hệ thống KTQT cung cấp. Mức độ sử dụng thông tin KTQT là có quan hệ thuận chiều với việc mở rộng phạm vi kinh doanh và kết quả hoạt động kinh doanh (Baines & Langfield-Smith, 2003). Nghĩa là, doanh nghiệp sẽ có khả năng đạt được những lợi ích cụ thể như: Phạm vi kinh doanh được mở rộng, thu hút khách hàng mới, mở rộng thị phần, và kết quả hoạt động kinh doanh được nâng cao khi tăng cường sử dụng thông tin KTQT.

Kết quả phân tích dữ liệu cho thấy, các nhà quản lý cũng xác nhận rằng doanh nghiệp sẽ đạt một kết quả hoạt động kinh doanh tốt hơn khi sử dụng hiệu quả thông tin do hệ thống KTQT cung cấp. Cụ thể, hệ thống KTQT giúp các nhà quản lý đưa ra những chiến lược giúp doanh nghiệp vượt qua khó khăn cũng như hướng đến kết quả hoạt động kinh doanh tốt hơn nếu họ tăng cường sử dụng thông tin KTQT trên phạm vi rộng (bao gồm thông tin tài chính và phi tài chính).

“Chính nhờ việc liên tục sử dụng những thông tin tài chính, phi tài chính từ các báo cáo mà hệ thống KTQT cung cấp nên năm 2019 tôi đã dẫn dắt doanh nghiệp vượt qua khủng hoảng và duy trì một kết quả hoạt động kinh doanh tương đối tích cực” (P4).

“Theo tôi, hệ thống KTQT không chỉ cung cấp những thông tin nội bộ mà còn cung cấp những thông tin vĩ mô bên ngoài doanh nghiệp nhằm phục vụ cho việc quản lý tốt các hoạt động thường nhật cũng như các hoạt động trong tương lai. Nếu nhà quản lý tăng cường vận dụng triệt để các thông tin do hệ thống KTQT cung cấp thì những sách lược quản lý tân tiến có thể được hình thành và nhờ vậy doanh nghiệp sẽ có khả năng đạt được những kết quả tốt hơn” (P6).

Bên cạnh đó, nhu cầu thông tin KTQT phải được trình bày mang tính tích hợp và đồng bộ, có tính so sánh cao, được trình bày dưới dạng các mẫu biểu phù hợp tạo thuận lợi cho quá trình ra quyết định chiến lược cũng được các nhà quản lý đánh giá cao. Việc tăng cường sử dụng thông tin KTQT thỏa mãn các điều kiện này cũng góp phần giúp doanh nghiệp nâng cao kết quả hoạt động kinh doanh.

“Việc tăng cường sử dụng thông tin KTQT đã giúp tôi chủ động nắm bắt đầy đủ những thông tin cần thiết về tình hình tài chính, thị trường, đối thủ... Vì những thông tin này được trình bày dưới dạng biểu mẫu rõ ràng, chi tiết và thống nhất nên chúng đóng vai trò rất quan trọng trong công tác quản trị. Khi tăng cường sử dụng thông tin KTQT, chúng tôi có thể xem xét kỹ lưỡng các khoản thu chi, kiểm soát tốt các hoạt động hằng ngày, thu hút khách hàng mới và cải thiện kết quả hoạt động kinh doanh” (P3).

“Tại doanh nghiệp tôi, những báo cáo phục vụ cho mục đích quản lý đều được hệ thống KTQT chuẩn bị sẵn sàng, kịp thời, chi tiết, thống nhất và mang tính so sánh cao. Điều này sẽ giúp nhà quản lý tiếp

nhận những thông tin cần thiết cũng như có điều kiện thử nghiệm các chính sách mới nhằm đem lại một kết quả tốt hơn cho doanh nghiệp. Ví dụ: Mở rộng phạm vi kinh doanh và thị phần...” (P15).

4.4. Vai trò của năng lực kế toán trong mối quan hệ giữa sự tham gia của kế toán vào quá trình ra quyết định chiến lược và mức độ sử dụng thông tin KTQT

Các nghiên cứu trước đây (ví dụ: Mouritsen và Kreiner (2016)) đã xác nhận kế toán là bộ phận tạo ra “bằng chứng” để những người ra quyết định khẳng định rằng giải pháp là có sẵn và dẫn đến việc ra quyết định. Do đó, thông tin KTQT là “bằng chứng” giá trị cho quá trình ra quyết định. Hơn nữa, chất lượng của “bằng chứng” và thông tin lại được quyết định bởi năng lực kế toán (Xu và cộng sự, 2003). Vì trong nhiều trường hợp, năng lực kế toán là yếu tố chủ chốt để tạo điều kiện cho các hoạt động đổi mới và củng cố chất lượng thông tin kế toán (Anessi-Pessina và cộng sự, 2008). Qua đó cho thấy, năng lực kế toán là một yếu tố cần được các doanh nghiệp cân trọng xem xét khi cải thiện và phát triển thông tin KTQT (Anessi-Pessina và cộng sự, 2008). Bên cạnh đó, thông tin KTQT càng được tăng cường sử dụng khi có sự góp mặt của kế toán vào quá trình ra quyết định chiến lược (Pasch, 2019).

Kết quả phỏng vấn các nhà quản lý đã ngầm xác nhận việc kế toán có năng lực thường xuyên tham gia vào quá trình ra quyết định chiến lược sẽ gia tăng mức độ sử dụng thông tin KTQT, từ đó đem lại một kết quả tốt trong công tác hoạch định, kiểm soát và ra quyết định chiến lược. Cụ thể, kế toán có năng lực là nhân tố góp phần tăng cường thông tin thích hợp trong việc đánh giá và lựa chọn các phương án kinh doanh.

“Khi kế toán tham gia sâu rộng vào quá trình ra quyết định chiến lược thì họ sẽ có cơ hội phát huy tính hữu ích của hệ thống KTQT và đẩy mạnh việc sử dụng thông tin KTQT. Theo tôi, nếu kế toán có năng lực tham gia vào quá trình ra quyết định chiến lược thì việc đưa ra các phương án và lựa chọn phương án hành động sẽ nhanh chóng hơn” (P2).

“Nếu những kế toán có năng lực tham gia vào quá trình ra quyết định chiến lược, doanh nghiệp sẽ có thêm những thông tin thích hợp cho quá trình ra quyết định. Trong khi xây dựng và phát triển các dự án, bản thân tôi cũng sử dụng nhiều thông tin hữu ích từ họ” (P11).

Các nhà quản lý cũng chỉ ra rằng khi kế toán hội tụ đủ kiến thức chuyên môn, kỹ năng cứng, kỹ năng mềm cũng như sự hiểu biết về tình hình hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp sẽ giúp quá trình ra quyết định chiến lược được diễn ra nhanh chóng và suôn sẻ hơn. Trên cơ sở đó, những điều này cũng giúp doanh nghiệp tăng cường tính chắc chắn trong các quyết định.

“Từ khi để kế toán tham gia nhiều hơn vào quá trình ra quyết định chiến lược, doanh nghiệp tôi đã có được một số bước tiến đáng kể trong việc xây dựng kế hoạch hoạt động. Những thông tin KTQT đã được sử dụng thường xuyên để xác định vấn đề, đánh giá và phát triển các phương án hành động. Góc nhìn của những kế toán với trình độ chuyên môn cao và hiểu biết về kinh doanh đã giúp cho việc ra quyết định chiến lược được thực hiện phù hợp và xuyên suốt hơn” (P7).

“Sự vững vàng về kiến thức chuyên môn lẫn am hiểu tình hình kinh doanh của họ sẽ giúp việc ra quyết định đảm bảo đủ mức độ thận trọng cần thiết. Khi họ thường xuyên sử dụng những thông tin do chính mình có nhiệm vụ tạo ra, họ sẽ có nhiều tâm tư để cải thiện hệ thống KTQT” (P13).

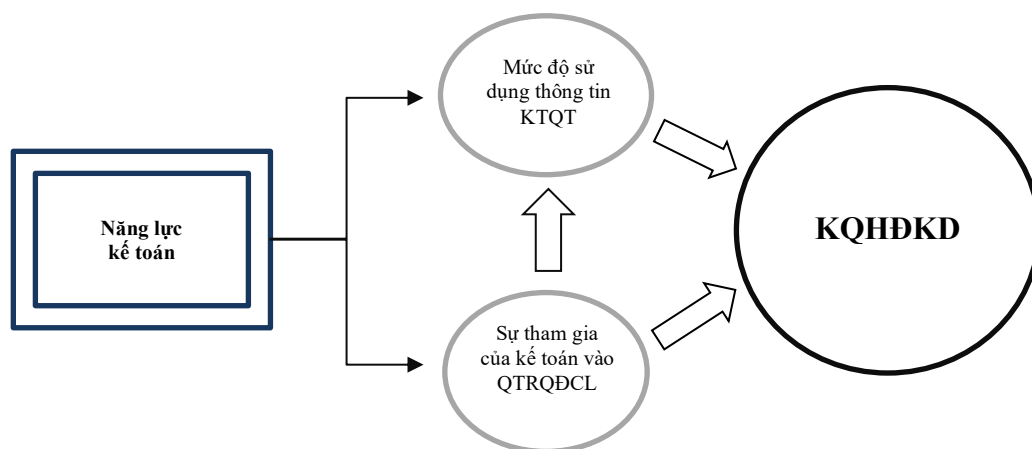
“Theo tôi, sự tham gia của những kế toán hội tụ đầy đủ về kỹ năng cứng và kỹ năng mềm vào quá trình ra quyết định chiến lược sẽ giúp quá trình này nâng cao hiệu quả cũng như thúc đẩy sự phát triển của hệ thống KTQT” (P14).

Ngoài ra, hàm ý liên quan đến bồi dưỡng năng lực kế toán ở các doanh nghiệp nhằm tạo thuận lợi cho quá trình ra quyết định chiến lược cũng được thể hiện từ ý thức các nhà quản lý về tầm quan trọng của năng lực kế toán trong việc thúc đẩy tác động của sự tham gia của kế toán vào quá trình ra quyết định chiến lược đến mức độ sử dụng thông tin KTQT.

“Vì nhận thức được tính quan trọng của thông tin KTQT với những quyết định chiến lược cũng như vai trò của sự tham gia kế toán trong việc tăng cường sử dụng thông tin KTQT, tôi luôn xem xét việc bồi dưỡng năng lực kế toán một cách xác đáng” (P10).

4.5. Khung khái niệm

Hình 3 thể hiện khung khái niệm đề xuất về tương tác giữa các yếu tố thuộc hệ thống KTQT nhằm nâng cao kết quả hoạt động kinh doanh được phát triển từ kết quả phân tích dữ liệu định tính. Theo khung khái niệm này, sự tham gia của kế toán vào quá trình ra quyết định chiến lược sẽ đóng vai trò thúc đẩy việc vận dụng thông tin KTQT tại các doanh nghiệp, từ đó góp phần nâng cao kết quả hoạt động kinh doanh. Ngoài ra, tác động tích cực của sự tham gia của kế toán vào quá trình ra quyết định chiến lược đến mức độ sử dụng thông tin KTQT cũng được điều tiết bởi năng lực kế toán. Điều này có nghĩa là khi năng lực kế toán càng cao thì tác động của sự tham gia của kế toán vào quá trình ra quyết định chiến lược đến mức độ sử dụng thông tin KTQT càng lớn.



Hình 3. Khung khái niệm được phát triển từ phân tích định tính

Ghi chú: KTQT: Kế toán quản trị; QTRQĐCL: Quá trình ra quyết định chiến lược; KQHĐKD: Kết quả hoạt động kinh doanh.

5. Thảo luận

Đại dịch COVID-19 đang diễn ra ngày một nghiêm trọng trên phạm vi toàn cầu đã dẫn đến những yêu cầu cấp thiết khác nhau đối với công tác quản lý và kiểm soát tại các doanh nghiệp. Trong hoàn cảnh này, việc duy trì một hệ thống thông tin kế toán hữu hiệu và hiệu quả đã trở thành vấn đề mang

tính thử thách đối với hầu hết các doanh nghiệp trên toàn thế giới. Đặc biệt, tại những thị trường mới nổi, cụ thể là Việt Nam, nơi có nền kinh tế đang chịu ảnh hưởng nặng nề bởi dịch bệnh (Chong và cộng sự, 2021), vấn đề này càng trở nên cấp bách hơn. Đồng thời, các doanh nghiệp hiện nay đang gặp rất nhiều khó khăn khi phải nỗ lực tìm cách ứng phó với sự thay đổi liên tục của môi trường kinh doanh (Hariyati & Tjahjadi, 2018). Do đó, việc vận hành một hệ thống KTQT hiệu quả là rất cần thiết. Hệ thống này không những giúp doanh nghiệp linh hoạt thích ứng với hoàn cảnh mà còn tạo điều kiện thúc đẩy hiệu suất của các nhà quản lý và làm cho cơ chế kiểm soát trở nên hiệu quả hơn (Kaplan & Norton, 1992).

Cơ sở lý luận về KTQT đã chỉ ra rằng phương thức, phong cách và hình thức thực hành KTQT là tùy theo ngữ cảnh và phụ thuộc rất lớn vào các đặc điểm của doanh nghiệp (Scapens, 2006). Trong đó, những yếu tố thuộc về hệ thống KTQT (ví dụ: Năng lực kế toán, vai trò của kế toán trong quá trình ra quyết định, thông tin KTQT) được xem là quan trọng bởi vì một cơ chế tương tác phù hợp giữa các yếu tố này có thể đem đến cho doanh nghiệp một kết quả hoạt động kinh doanh tích cực. Nghiên cứu này đã khám phá tác động của sự tham gia của kế toán vào quá trình ra quyết định chiến lược đến mức độ sử dụng thông tin KTQT thông qua quan điểm của các nhà quản lý ở các doanh nghiệp tại Việt Nam. Các phát hiện từ nghiên cứu này đã cho thấy sự tham gia của kế toán vào quá trình ra quyết định chiến lược là yếu tố quan trọng trong việc thúc đẩy mức độ sử dụng thông tin KTQT. Cụ thể, khi kế toán tham gia sâu rộng vào quá trình ra quyết định chiến lược thì mức độ sử dụng thông tin KTQT cho việc hoạch định và xây dựng chính sách sẽ tăng lên, từ đó thông tin KTQT sẽ có cơ hội được vận dụng hiệu quả trên tất cả các phương diện. Đồng thời, việc kế toán thường xuyên sử dụng những thông tin do chính mình tạo lập để tham gia vào quá trình ra quyết định chiến lược cũng làm cho chất lượng của thông tin KTQT có cơ hội được cải thiện. Điều này là vì kế toán sẽ đánh giá và sàng lọc những thông tin thật sự hữu ích nhằm hạn chế tình trạng quá tải thông tin của các nhà quản lý (Sutcliffe & Weick, 2009).

Việc doanh nghiệp xây dựng và thực thi các chiến lược sẽ ảnh hưởng đến công tác thiết kế cũng như vận hành hệ thống KTQT. Sự thay đổi trong các hoạt động chiến lược sẽ dẫn đến việc tăng cường sử dụng thông tin KTQT trên cả phương diện tài chính và phi tài chính nhằm gia tăng kết quả hoạt động kinh doanh (Baines & Langfield-Smith, 2003). Bên cạnh đó, kết quả phân tích ý kiến của các nhà quản lý cũng ủng hộ lý thuyết cơ sở nguồn lực (Wernerfelt, 1984; Peteraf, 1993) khi khẳng định rằng thông tin được cung cấp bởi hệ thống KTQT thoả mãn điều kiện VRIN là một nguồn lực có giá trị. Các doanh nghiệp sẽ có cơ hội đạt được lợi thế cạnh tranh và có thể nâng cao kết quả hoạt động kinh doanh khi sử dụng thông tin KTQT một cách thường xuyên. Nếu mức độ sử dụng thông tin KTQT của doanh nghiệp còn thấp thì có khả năng thông tin KTQT bị giới hạn trong phạm vi hẹp, chậm trễ, chưa đầy đủ hoặc không đồng bộ. Điều này sẽ cản trở quá trình phối hợp và trao đổi kiến thức nội bộ, dẫn đến hạn chế việc chuyển hóa tri thức thành các ý tưởng mới để có thể đưa ra những giải pháp tối ưu nhằm đáp ứng nhu cầu của khách hàng và nâng cao kết quả hoạt động kinh doanh. Từ đó cho thấy, các doanh nghiệp cần chú ý cải thiện chất lượng thông tin KTQT để thúc đẩy hơn nữa mức độ sử dụng thông tin KTQT.

Các phân tích của nghiên cứu này cũng đã xác định tầm quan trọng của năng lực kế toán đối với mối quan hệ giữa sự tham gia của kế toán vào quá trình ra quyết định chiến lược và mức độ sử dụng thông tin KTQT. Do đó, để có thể tăng cường tần suất sử dụng thông tin KTQT, các doanh nghiệp nên tạo điều kiện cho kế toán có năng lực tham gia vào quá trình ra quyết định chiến lược. Các phát hiện của nghiên cứu này cũng phù hợp với lý thuyết ngữ cảnh (Otley, 1980) khi các doanh nghiệp đã

xem xét sự tương thích của các yếu tố thuộc về hệ thống KTQT (Năng lực kế toán, vai trò của kế toán trong quá trình ra quyết định chiến lược, thông tin KTQT) với chiến lược của mình. Sự tương thích này sẽ đem đến cho doanh nghiệp những lợi ích thiết thực như: Phát huy năng lực của đội ngũ kế toán, gia tăng mức độ sử dụng thông tin KTQT, cải thiện thông tin KTQT... Các nhà quản lý được phỏng vấn cũng đã thể hiện sự quan tâm và khuyến khích kế toán tham gia vào quá trình ra quyết định chiến lược nhằm phát huy năng lực của đội ngũ kế toán.

Đóng góp quan trọng của nghiên cứu là đã đưa đến một cách tiếp cận mới để hiểu rõ hơn về vai trò của năng lực kế toán đối với tác động của sự tham gia của kế toán vào quá trình ra quyết định chiến lược đến mức độ sử dụng thông tin KTQT. Và hơn hết, khi vai trò này được định hình tốt sẽ góp phần nâng cao kết quả hoạt động kinh doanh cho các doanh nghiệp ở một thị trường mới nổi – cụ thể là Việt Nam.

6. Hàm ý nghiên cứu, hạn chế và định hướng nghiên cứu trong tương lai

6.1. Hàm ý nghiên cứu

Nghiên cứu đóng góp vào hệ thống cơ sở lý luận khi đã xây dựng một khung khái niệm thể hiện tác động của năng lực kế toán đối với mối quan hệ giữa sự tham gia của kế toán vào quá trình ra quyết định chiến lược và mức độ sử dụng thông tin KTQT thông qua quan điểm của các nhà quản lý. Trong bối cảnh thị trường mới nổi như Việt Nam, các dòng nghiên cứu về sự tương tác tích cực giữa các yếu tố này trong việc gia tăng kết quả hoạt động kinh doanh vẫn còn khá hạn chế. Kết quả nghiên cứu cũng góp phần khám phá những tiền tố của thông tin KTQT ở những thị trường mới nổi (Bhimani, 2006), trong đó có Việt Nam.

Ở một góc độ nhất định, nghiên cứu đã củng cố vai trò của lý thuyết cơ sở nguồn lực doanh nghiệp (Wernerfelt, 1984; Peteraf, 1993) trong việc giải thích mối quan hệ giữa những yếu tố thuộc hệ thống KTQT và lợi thế cạnh tranh của các doanh nghiệp tại Việt Nam đã được kiểm chứng ở các nghiên cứu trước (ví dụ: Nguyen (2018), Nguyễn Phong Nguyên và Đoàn Ngọc Quế (2016)). Qua đó, nghiên cứu này xác nhận rằng các doanh nghiệp tại Việt Nam hoàn toàn có thể thúc đẩy quá trình chuyển hóa thông tin KTQT thành lợi thế cạnh tranh bền vững và nâng cao kết quả hoạt động kinh doanh bằng cách chú trọng phát huy các yếu tố thuộc hệ thống KTQT. Nghiên cứu cũng ủng hộ vai trò của lý thuyết ngữ cảnh khi khẳng định sự tương thích của năng lực kế toán, sự tham gia của kế toán vào quá trình ra quyết định, mức độ sử dụng thông tin KTQT với mục tiêu chiến lược sẽ giúp doanh nghiệp gặt hái những kết quả tốt trong hoạt động.

Theo quan điểm hệ thống thông tin, thông tin KTQT phạm vi rộng, kịp thời, tổng hợp và đồng bộ cùng những kỹ thuật ghi nhận, xử lý và cung cấp thông tin là điều đặc biệt quan trọng đối với các nhà quản trị ở các bộ phận chức năng (Nguyễn Phong Nguyên & Đoàn Ngọc Quế, 2016). Để có thể tạo lập các thông tin KTQT hữu ích thì các bộ phận chức năng phải cùng đóng góp vào quá trình ghi nhận, xử lý và cung cấp thông tin. Vì hiện nay, các báo cáo phục vụ cho mục đích quản lý được hình thành từ việc kết hợp các thông tin của các bộ phận chức năng thành một hệ thống thông tin KTQT nhằm hỗ trợ nhà quản trị ra quyết định (Gliubicic, 2012). Bên cạnh đó, thông tin KTQT phải luôn ở trạng thái sẵn sàng, đầy đủ, chính xác và nhất quán để việc ra quyết định chiến lược của nhà quản trị được thực hiện một cách thuận lợi (Cadez & Guilding, 2012). Và hơn hết, không có một hệ thống

thông tin KTQT nào được xem là tối ưu cho tất cả các doanh nghiệp (Cadez & Guilding, 2008). Vì thế, các doanh nghiệp nên chú trọng đẩy mạnh sự hợp tác giữa các bộ phận chức năng cũng như đầu tư hệ thống KTQT để qua đó có thể tạo lập và tổng hợp những thông tin cần thiết cho quá trình ra quyết định chiến lược trong môi trường cạnh tranh. Doanh nghiệp cũng cần đảm bảo rằng những thông tin dư thừa, vô nghĩa hoặc khó tích hợp sẽ được xem xét loại trừ (Mouritsen & Kreiner, 2016) nhằm đảm bảo chất lượng thông tin KTQT.

Kết quả nghiên cứu cho thấy sự tham gia của kế toán vào quá trình ra quyết định chiến lược là một trong những nhân tố quan trọng cho việc sử dụng thông tin KTQT (Bouwens & Abernethy, 2000; Soobaroyen & Poorundersing, 2008), đặc biệt ở Việt Nam – một quốc gia có nền kinh tế mới nổi. Sự tham gia thường xuyên của kế toán vào quá trình ra quyết định chiến lược sẽ thúc đẩy việc sử dụng thông tin KTQT (Pasch, 2019) và ảnh hưởng tích cực đến mức độ sử dụng thông tin KTQT (Byrne & Pierce, 2007). Vì vậy, việc kế toán có năng lực trực tiếp sử dụng thông tin KTQT phục vụ cho việc lập kế hoạch và ra quyết định sẽ đảm bảo sàng lọc những thông tin không cần thiết cũng như nâng cấp chất lượng thông tin. Mặt khác, kế toán là một thành phần quan trọng trong việc đạt được các mục tiêu phát triển của doanh nghiệp bởi vì chức năng này có thể nâng cao vị thế doanh nghiệp bằng cách cung cấp những thông tin chính xác, minh bạch và có thể xác minh được cho các bên liên quan (Lassou và cộng sự, 2021). Từ đó, yêu cầu đặt ra là các doanh nghiệp phải nhìn nhận thấu đáo vai trò của năng lực kế toán (Anessi-Pessina và cộng sự, 2008) để phát huy vai trò chủ đạo của năng lực kế toán trong quá trình phát triển hệ thống KTQT (Xu và cộng sự, 2003). Qua đó, doanh nghiệp có thể đảm bảo nguồn thông tin KTQT có chất lượng nhằm giúp nhà quản trị ra quyết định thích hợp để doanh nghiệp có thể kịp thời bắt nhịp với cường độ cạnh tranh gay gắt trong kinh doanh như hiện nay.

6.2. Hạn chế và định hướng nghiên cứu trong tương lai

Bên cạnh những đóng góp như vừa nêu ở trên, nghiên cứu còn tồn tại những hạn chế như sau:

- *Đầu tiên*, như Riessman (1993) đã phát biểu rằng các nghiên cứu định tính có thể sẽ đưa ra các quan điểm mang tính cá nhân và chủ quan. Thêm vào đó, bản chất vốn có của phương pháp luận đã cho thấy tiềm năng chứa đựng sự thiên vị của nhà nghiên cứu ở các giai đoạn phân tích dữ liệu thu thập. Tuy nhiên, nhóm nghiên cứu cũng đã nỗ lực khắc phục một phần hạn chế này bằng cách phối hợp các biện pháp khác nhau trong việc xác định chủ đề và danh mục nhằm đảm bảo tính khách quan cũng như giảm thiểu các thành kiến có thể có đối với các nghiên cứu định tính.

- *Thứ hai*, nghiên cứu này được thực hiện dựa trên quan điểm của 15 nhà quản lý từ các doanh nghiệp có vận hành hệ thống KTQT thuộc lãnh thổ Việt Nam. Vì thế, nghiên cứu có thể chưa đáp ứng trọn vẹn yêu cầu về tính khái quát của kết quả nghiên cứu. Các nghiên cứu trong tương lai có thể mở rộng cỡ mẫu hoặc phạm vi nghiên cứu để khám phá những kết quả thú vị hơn. Việc thực hiện một nghiên cứu định lượng nhằm kiểm định những mối quan hệ này cũng được xem là cần thiết.

- *Cuối cùng*, nghiên cứu này chỉ dừng lại ở việc khám phá vai trò truyền dẫn của mức độ sử dụng thông tin KTQT và vai trò điều tiết của năng lực kế toán đối với quá trình ra quyết định chiến lược nhằm nâng cao kết quả hoạt động kinh doanh. Các nghiên cứu trong tương lai có thể khám phá những chủ đề này gắn với hoạt động quản trị rủi ro và quản trị công ty để có thể đánh giá chính xác hơn vai trò của hệ thống KTQT. Điều này là vì KTQT, quản trị rủi ro và quản trị công ty hiện nay đang ngày càng đan xen và tương hỗ lẫn nhau một cách chặt chẽ (Bhimani, 2009).

Lời cảm ơn

Nghiên cứu này được tài trợ bởi Trường Đại học Kinh tế TP. Hồ Chí Minh theo Quyết định số 1775/QĐ-ĐHK-T-QLKHHTQT ngày 28 tháng 6 năm 2021.

Tài liệu tham khảo

- Abdulquadri, A., Mogaji, E., Kieu, T. A., & Nguyen, N. P. (2021). Digital transformation in financial services provision: A Nigerian perspective to the adoption of chatbot. *Journal of Enterprising Communities: People and Places in the Global Economy*, 15(2), 258–281.
- Agbejule, A. (2005). The relationship between management accounting systems and perceived environmental uncertainty on managerial performance: A research note. *Accounting and Business Research*, 35(4), 295–305.
- Agbejule, A. (2011). Organizational culture and performance: The role of management accounting system. *Journal of Applied Accounting Research*, 12(1), 74–89.
- Alattar, J. M., Kouhy, R., & Innes, J. (2009). Management accounting information in micro enterprises in Gaza. *Journal of Accounting & Organizational Change*, 5(1), 81–107.
- Albu, N., & Albu, C. N. (2012). Factors associated with the adoption and use of management accounting techniques in developing countries: The case of Romania. *Journal of International Financial Management & Accounting*, 23(3), 245–276.
- Anessi-Pessina, E., Nasi, G., & Steccolini, I. (2008). Accounting reforms: Determinants of local governments' choices. *Financial Accountability & Management*, 24(3), 321–342.
- Anh, D. N. P., & Nguyen, D. T. (2013). Accounting in a developing transitional economy: The case of Vietnam. *Asian Review of Accounting*, 21(1), 74–95.
- Anh, D. N. P., Nguyen, D. T., & Mia, L. (2011). Western management accounting practices in Vietnamese enterprises: Adoption and perceived benefits. *Pacific Accounting Review*, 23(2), 142–164.
- Axelsson, B., Laage-Hellman, J., & Nilsson, U. (2002). Modern management accounting for modern purchasing. *European Journal of Purchasing & Supply Management*, 8(1), 53–62.
- Baines, A., & Langfield-Smith, K. (2003). Antecedents to management accounting change: A structural equation approach. *Accounting, Organizations and Society*, 28(7–8), 675–698.
- Barney, J. (1991). Firm resources and sustained competitive advantage. *Journal of Management*, 17(1), 99–120.
- Bhimani, A. (2009). Risk management, corporate governance and management accounting: Emerging interdependencies. *Management Accounting Research*, 20(1), 2–5.
- Bhimani, A. (2006). Comparative management accounting research: Past forays and emerging frontiers. *Handbooks of Management Accounting Research*, 1, 343–363.
- Blumenthal, V., & Jensen, Ø. (2019). Consumer immersion in the experiencescape of managed visitor attractions: The nature of the immersion process and the role of involvement. *Tourism Management Perspectives*, 30, 159–170.

- Boučková, M. (2015). Management accounting and agency theory. *Procedia Economics and Finance*, 25, 5–13.
- Bouwens, J., & Abernethy, M. A. (2000). The consequences of customization on management accounting system design. *Accounting, Organizations and Society*, 25(3), 221–241.
- Braun, V., & Clarke, V. (2006). Using thematic analysis in psychology. *Qualitative Research in Psychology*, 3(2), 77–101.
- Burchell, S., Clubb, C., Hopwood, A., Hughes, J., & Nahapiet, J. (1980). The roles of accounting in organizations and society. *Accounting, Organizations and Society*, 5(1), 5–27.
- Byrne, S., & Pierce, B. (2007). Towards a more comprehensive understanding of the roles of management accountants. *European Accounting Review*, 16(3), 469–498.
- Cadez, S., & Guilding, C. (2012). Strategy, strategic management accounting and performance: A configurational analysis. *Industrial Management & Data Systems*, 112(3), 484–501.
- 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.
- Chenhall, R. H., & Moers, F. (2015). The role of innovation in the evolution of management accounting and its integration into management control. *Accounting, Organizations and Society*, 47, 1–13.
- Chenhall, R. H., & Langfield-Smith, K. (2007). Multiple perspectives of performance measures. *European Management Journal*, 25(4), 266–282.
- Chenhall, R. H., & Morris, D. (1986). The impact of structure, environment, and interdependence on the perceived usefulness of management accounting systems. *Accounting Review*, 61(1), 16–35.
- Chong, T. T. L., Li, X., & Yip, C. (2021). The impact of COVID-19 on ASEAN. *Economic and Political Studies*, 9(2), 166–185.
- Creswell, J. W., & Creswell, J. D. (2017). *Research design: Qualitative, Quantitative, and Mixed Methods Approaches* (4th ed.). Newbury Park: Sage Publications.
- Dent, J. F. (1990). Strategy, organization and control: Some possibilities for accounting research. *Accounting, Organizations and Society*, 15(1–2), 3–25.
- Dey, I. (2003). *Qualitative Data Analysis: A User Friendly Guide for Social Scientists*. United Kingdom: Routledge.
- Fornell, C. (1992). A national customer satisfaction barometer: The Swedish experience. *Journal of Marketing*, 56(1), 6–21.
- Ghauri, P., Tasavori, M., & Zaefarian, R. (2014). Internationalisation of service firms through corporate social entrepreneurship and networking. *International Marketing Review*, 31(6), 576–600.
- Gliaubicas, D. (2012). The research of management accounting evolution in the context of economic changes. *Economics and Management*, 17(1), 22–29.
- Granlund, M., & Lukka, K. (1998). Towards increasing business orientation: Finnish management accountants in a changing cultural context. *Management Accounting Research*, 9(2), 185–211.

- Hall, J., Fassbender, W., & Jones, S. (2021). Using reflective case narrative methodology to assess an introductory NVivo workshop. *International Journal of Research & Method in Education*, 44(5), 1–14.
- Hariyati, H., & Tjahjadi, B. (2018). Contingent factors affecting the financial performance of manufacturing companies: The case of East Java, Indonesia. *Asian Journal of Business and Accounting*, 11(1), 121–150.
- Hopper, T., Tsamenyi, M., Uddin, S., & Wickramasinghe, D. (2009). Management accounting in less developed countries: What is known and needs knowing. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 22(3), 469–514.
- Hutahayan, B. (2020). The mediating role of human capital and management accounting information system in the relationship between innovation strategy and internal process performance and the impact on corporate financial performance. *Benchmarking: An International Journal*, 27(4), 1289–1318.
- Jamil, C. Z. M., Mohamed, R., Muhammad, F., & Ali, A. (2015). Environmental management accounting practices in small medium manufacturing firms. *Procedia-Social and Behavioral Sciences*, 172, 619–626.
- Johnston, R., Brignall, S., & Fitzgerald, L. (2002). The involvement of management accountants in operational process change: Results from field research. *International Journal of Operations & Production Management*, 22(12), 1325–1338.
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (1992). The balanced scorecard – Measures that drive performance. *Harvard Business Review*, 79.
- Kornberger, M., & Carter, C. (2010). Manufacturing competition: How accounting practices shape strategy making in cities. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 23(3), 325–349.
- Krueger, R. A. (2014). *Focus Groups: A Practical Guide for Applied Research*. California: Sage Publications.
- Krueger, R. A. (1998). *Analyzing and Reporting Focus Group Results* (Vol. 6). California: Sage Publications.
- Lassou, P. J., Hopper, T., & Ntim, C. (2021). Accounting and development in Africa. *Critical Perspectives on Accounting*, 78, 102280.
- Massicotte, S., & Henri, J.-F. (2021). The use of management accounting information by boards of directors to oversee strategy implementation. *The British Accounting Review*, 53(3), 100953.
- Mia, L., & Chenhall, R. H. (1994). The usefulness of management accounting systems, functional differentiation and managerial effectiveness. *Accounting, Organizations and Society*, 19(1), 1–13.
- Mia, L., & Clarke, B. (1999). Market competition, management accounting systems and business unit performance. *Management Accounting Research*, 10(2), 137–158.
- Morgan, N. A., & Piercy, N. F. (1998). Interactions between marketing and quality at the SBU level: Influences and outcomes. *Journal of the Academy of Marketing Science*, 26(3), 190–208.
- Mouritsen, J., & Kreiner, K. (2016). Accounting, decisions and promises. *Accounting, Organizations and Society*, 49, 21–31.

- Nguyễn Đình Thọ. (2013). *Giáo trình phương pháp nghiên cứu khoa học trong kinh doanh*. Hà Nội: NXB Tài chính.
- Nguyen, N. P. (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.
- Nguyễn Hữu Bình, Nguyễn Bích Liên, & Nguyễn Phong Nguyễn. (2020). Ảnh hưởng của thông tin kế toán quản trị đến thành quả công việc của nhà quản lý: Vai trò trung gian của vốn tâm lý. *Tạp chí nghiên cứu Kinh tế và Kinh doanh Châu Á*, 31(7), 55–72.
- Nguyễn Phong Nguyễn, & Đoàn Ngọc Quế. (2016). Tác động của định hướng thị trường và áp lực cạnh tranh đến mức độ sử dụng thông tin kế toán quản trị nhằm nâng cao kết quả hoạt động kinh doanh ở các doanh nghiệp Việt Nam. *Tạp chí Phát triển kinh tế*, 27(11), 98–123.
- Oliver, L. (1991). Accountants as business partners. *Management Accounting Research*, 72(12), 40–42.
- Otley, D. T. (1980). The contingency theory of management accounting: Achievement and prognosis. In Emmanuel C., Otley D., Merchant K. (eds), *Readings in Accounting for Management Control* (pp. 83–106). Boston, MA: Springer.
- Otley, D. T. (2016). The contingency theory of management accounting and control: 1980–2014. *Management Accounting Research*, 31, 45–62.
- Palinkas, L. A., Horwitz, S. M., Green, C. A., Wisdom, J. P., Duan, N., & Hoagwood, K. (2015). Purposeful sampling for qualitative data collection and analysis in mixed method implementation research. *Administration and Policy in Mental Health and Mental Health Services Research*, 42(5), 533–544.
- Palmer, K. N., Ziegenfuss, D. E., & Pinsker, R. E. (2004). International knowledge, skills, and abilities of auditors/accountants: Evidence from recent competency studies. *Managerial Auditing Journal*, 19(7), 889–896.
- Pasch, T. (2019). Strategy and innovation: The mediating role of management accountants and management accounting systems' use. *Journal of Management Control*, 30(2), 213–246.
- Perera, F. P. (1997). Environment and cancer: Who are susceptible?. *Science*, 278(5340), 1068–1073.
- Peteraf, M. A. (1993). The cornerstones of competitive advantage: A resource-based view. *Strategic Management Journal*, 14(3), 179–191.
- Porter, M. E. (2008). *On Competition*. Boston: Harvard Business Press.
- Rieg, R. (2018). Tasks, interaction and role perception of management accountants: Evidence from Germany. *Journal of Management Control*, 29(2), 183–220.
- Riessman, C. K. (1993). *Narrative Analysis* (Vol. 30). Newbury Park, CA: Sage Publishings, Inc.
- Saunders, B., Sim, J., Kingstone, T., Baker, S., Waterfield, J., Bartlam, B.,..., & Jinks, C. (2018). Saturation in qualitative research: Exploring its conceptualization and operationalization. *Quality & Quantity*, 52(4), 1893–1907.
- Scapens, R. W. (2006). Changing times: Management accounting research and practice from a UK perspective. In A. Bhimani (Ed.), *Contemporary Issues in Management Accounting* (pp. 327–351). Oxford: Oxford University Press.

- Soobaroyen, T., & Poorundersing, B. (2008). The effectiveness of management accounting systems: Evidence from functional managers in a developing country. *Managerial Auditing Journal*, 23(2), 187–219.
- Spiegel, O., Abbassi, P., Zylka, M. P., Schlagwein, D., Fischbach, K., & Schoder, D. (2016). Business model development, founders' social capital and the success of early stage internet start-ups: A mixed-method study. *Information Systems Journal*, 26(5), 421–449.
- Sutcliffe, K. M., & Weick, K. E. (2009). Information overload revisited. In *The Oxford Handbook of Organizational Decision Making*. United Kingdom: Oxford University Press.
- Taplin, J. R., Bent, D., & Aeron-Thomas, D. (2006). Developing a sustainability accounting framework to inform strategic business decisions: A case study from the chemicals industry. *Business Strategy and the Environment*, 15(5), 347–360.
- Thanh Hoai, T., & Nguyen, N. P. (2021). How does cross-functional cooperation influence organizational performance? The mediating role of management accounting systems. *Cogent Business & Management*, 8(1), 1907011.
- Vo-Thanh, T., Vu, T.-V., Nguyen, N. P., Nguyen, D. V., Zaman, M., & Chi, H. (2021a). How does hotel employees' satisfaction with the organization's COVID-19 responses affect job insecurity and job performance? *Journal of Sustainable Tourism*, 29(6), 1–19.
- Vo-Thanh, T., Vu, T.-V., Nguyen, N. P., Nguyen, D. V., Zaman, M., & Chi, H. (2021b). COVID-19, frontline hotel employees' perceived job insecurity and emotional exhaustion: Does trade union support matter?. *Journal of Sustainable Tourism*, 1–18.
- Vuong, Q. H., La, V. P., Nguyen, H. K. T., Ho, M. T., Vuong, T. T., & Ho, M. T. (2021). Identifying the moral–practical gaps in corporate social responsibility missions of Vietnamese firms: An event-based analysis of sustainability feasibility. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 28(1), 30–41.
- Wernerfelt, B. (1984). A resource-based view of the firm. *Strategic Management Journal*, 5(2), 171–180.
- Xu, H., Nord, J. H., Nord, G. D., & Lin, B. (2003). Key issues of accounting information quality management: Australian case studies. *Industrial Management & Data Systems*, 103(7), 461–470.