

Cải thiện kết quả hoạt động và hiệu suất quản lý hướng đến tự chủ tài chính tại các đơn vị sự nghiệp giáo dục công lập

PHẠM QUANG HUY*
VŨ KIẾN PHÚC**

Tóm tắt

Với mục đích góp phần nâng cao nhận thức về hiệu suất quản lý (MP) trong các đơn vị sự nghiệp giáo dục công lập (GDCL), nghiên cứu đưa ra giả thuyết về việc MP trong các đơn vị sự nghiệp GDCL bị ảnh hưởng bởi các nhân tố quyết định của nó, xác định mối quan hệ giữa các tham số ảnh hưởng đến MP và để phân tích mối quan hệ giữa các nhân tố này thông qua việc xây dựng mô hình cấu trúc tuyến tính (SEM) dựa trên mẫu khảo sát là 412 kế toán viên (KTV) làm việc tại các đơn vị sự nghiệp GDCL trên địa bàn tỉnh Vĩnh Long. Kết quả chỉ ra rằng, MP trong các đơn vị sự nghiệp GDCL chịu tác động đáng kể vào các nhân tố: Hiệu quả kế toán quản trị (EMA); Lãnh đạo chiến lược (SL); Quản trị bên liên quan (MS).

Từ khóa: hiệu suất quản lý, kế toán quản trị, kiểm soát nội bộ, quản trị rủi ro

Summary

With the purpose to contribute to a greater awareness of Managerial Performance (MP) in public educational non-income generating agencies, we propose a hypothesis that MP in these agencies is affected by its determinants. In addition, we identify the relationships among the parameters affecting MP and to analyze multiple interactions among them, structural equation model (SEM) is employed based on a sample of 412 accountants in public educational non-income generating agencies in Vĩnh Long province. The results indicate that the MP depends significantly on Effective management accountant (EMA), Strategic leadership (SL), Management stakeholder (MS).

Keywords: managerial performance, management accountant, internal control, risk management

GIỚI THIỆU

MP được đánh giá là một trong những mối quan tâm hàng đầu của các nhà quản lý với vai trò là nền tảng cho việc xác định mục tiêu của đơn vị (Zenita và cộng sự, 2015). Các nghiên cứu về MP trong các tổ chức đã có một quá trình hình thành và phát triển khá đa dạng. Các nghiên cứu trước đây đã chỉ ra tác động của kiến thức quản lý có tác động đáng kể đến mối quan hệ giữa hiệu suất hoạt động lập ngân sách và MP (Agbejule và Saarikoski, 2006), hành vi của các cá nhân liên quan đến việc chuẩn bị ngân sách và sự hiệu

quả trong việc sử dụng thông tin kế toán quản trị chiến lược (Zenita và cộng sự, 2015), tính sáng tạo (Rodan, 2010) có ảnh hưởng đáng kể đến MP.

Tuy nhiên, các nghiên cứu về MP chỉ chủ yếu tập trung vào các tổ chức thuộc khu vực tư nhân, trong khi khu vực công (KVC), nhất là các đơn vị sự nghiệp GDCL lại chưa nhận được sự quan tâm đúng mực. Dù giáo dục đóng vai trò cơ bản trong việc phát triển của các quốc gia (Jalaliyoon và Taherdoost, 2012) và góp phần cho sự ổn định kinh tế và việc làm toàn cầu. Đặc biệt, trong xu hướng tự chủ tài chính (TCTC) tại các đơn vị sự nghiệp công lập, vấn đề nâng cao hiệu suất là một nội dung cần được quan tâm hàng đầu. Bởi, việc điều hành, quản lý đơn vị một cách hiệu quả sẽ tạo điều kiện cho các đơn vị sự nghiệp GDCL có thể tự

* TS., Khoa Kế toán, Trường Đại học Kinh tế TP. Hồ Chí Minh

** Th.S., Khoa Kế toán, Trường Cao đẳng Kinh tế - Tài chính Vĩnh Long

Ngày nhận bài: 20/12/2019; Ngày phân biệt: 30/12/2019; Ngày duyệt đăng: 08/01/2020

tạo ra các nguồn lực cần thiết cho quá trình hoạt động. Từ đó, góp phần giảm nhẹ gánh nặng cho ngân sách nhà nước (NSNN).

Để đáp ứng yêu cầu thực hiện nghiên cứu về MP tại các đơn vị sự nghiệp GDCL, bài viết hướng đến cung cấp một sự hiểu biết tốt hơn về các yếu tố quyết định MP tại các đơn vị trong bối cảnh hướng đến TCTC. Đóng góp của nghiên cứu này được thể hiện trên khía cạnh lý thuyết và khía cạnh thực tiễn. Về khía cạnh lý thuyết, nghiên cứu xác định mô hình đo lường về các nhân tố ảnh hưởng đến MP tại các đơn vị sự nghiệp GDCL nói chung, các nhân tố ảnh hưởng đến MP tại các đơn vị sự nghiệp GDCL trên địa bàn tỉnh Vĩnh Long nói riêng. Kết quả này cũng là một căn cứ để những nhà nghiên cứu cùng lĩnh vực có thể tham khảo thực hiện các nghiên cứu tiếp theo. Về khía cạnh thực tiễn, kết quả nghiên cứu giúp các nhà hoạch định chính sách xác định và điều tiết các nhân tố góp phần nâng cao MP tại các đơn vị sự nghiệp GDCL trên địa bàn tỉnh Vĩnh Long.

CƠ SỞ LÝ THUYẾT VÀ PHƯƠNG PHÁP NGHIÊN CỨU

Lý thuyết tổng quan

Lý thuyết dự phòng. Lý thuyết dự phòng được phát hiện vào năm 1950 thông qua nghiên cứu hành vi lãnh đạo được phát triển từ các lý thuyết chức năng xã hội học về cấu trúc tổ chức đã được thực hiện bởi Chenhall (2003).

Vì lý thuyết dự phòng được sử dụng để khám phá khía cạnh hành vi của một tổ chức để làm sáng tỏ làm thế nào các nhân tố ngẫu nhiên, như: vấn hóa, công nghệ thông tin và môi trường bên ngoài có ảnh hưởng đáng kể đến các hoạt động của tổ chức (Ferreira và Otley, 2005), nên lý thuyết này được xem là một nền tảng trong các công trình nghiên cứu có liên quan đến kế toán quản trị (MA) (Cadez và Guishing, 2008), cũng như đo lường hiệu suất của toàn đơn vị và các bộ phận của đơn vị (Hayes, 1977).

Lý thuyết các bên liên quan. Theo Murillo-Luna và cộng sự (2008), việc tham gia của các bên liên quan ảnh hưởng đến một số quyết định trong hoạt động của tổ chức. Do đó, việc áp dụng lý thuyết các bên liên quan sẽ giúp tổ chức hiểu rõ hơn về mối quan hệ giữa tổ chức và các bên liên quan để thiết lập những giải pháp hiệu quả hơn trong hoạt động quản lý và kiểm soát MP tại đơn vị.

Giải thuyết nghiên cứu và mô hình nghiên cứu

Kiểm soát nội bộ (IC). IC liên quan đến một loạt các hoạt động được thiết lập trong đơn vị với mục tiêu cung cấp các cơ chế thiết yếu để giúp đơn vị xác định được các loại rủi ro trong đơn vị, từ đó giúp đơn vị đạt được các mục tiêu đề ra và giảm thiểu các rủi ro (Reginato và cộng sự, 2011). Hệ thống IC được coi là một công cụ quản lý nhằm đạt được các mục tiêu hiệu suất, ngăn chặn mất mát hoặc chiếm dụng nguồn lực. Ví thể, IC tốt sẽ là nền tảng giúp cho MA giảm thiểu

rủi ro một cách hiệu quả, từ đó, nâng cao MP của đơn vị. Do đó, giả thuyết H1 của nghiên cứu được xây dựng như sau:

H1. Kiểm soát nội bộ có tác động tích cực đáng kể đến hiệu quả MA

Quản lý rủi ro (RM). RM được định nghĩa là toàn bộ quá trình xác định, kiểm soát và giảm thiểu rủi ro liên quan đến hệ thống thông tin, bao gồm: đánh giá rủi ro; phân tích chi phí và lợi ích; và lựa chọn, thực hiện, kiểm tra và đánh giá hiệu quả của các biện pháp bảo vệ (Stoneburner và cộng sự, 2002). MA đóng vai trò quan trọng trong việc phát triển và triển khai hệ thống RM và IC trong các tổ chức của họ, vì kết quả hoạt động của bộ phận MA giúp tạo ra thông tin làm cơ sở cho việc xác định, theo dõi và quản lý các loại rủi ro khác nhau, như: rủi ro trong tuân thủ các quy định pháp lý và đạo đức nghề nghiệp của nhân viên trong đơn vị; rủi ro trong bảo mật dữ liệu; và rủi ro chiến lược (Bento và cộng sự, 2018). Do đó, giả thuyết H2 của nghiên cứu được đưa ra như sau:

H2. Quản lý rủi ro có tác động tích cực đáng kể đến hiệu quả MA

Hiệu quả MA. MA được xem là một công cụ giúp nhà quản lý giảm thiểu rủi ro liên quan đến sự thiếu minh bạch thông tin thông qua việc kết hợp phòng ngừa rủi ro xảy ra tại đơn vị trong hoạt động của MA như hoạt động quản lý ngân sách và đo lường hiệu suất hoạt động (McNally và Tophoff, 2016). Việc đảm bảo cho hoạt động của MA được vận hành một cách hiệu quả tại đơn vị đã góp phần gia tăng hành vi tuân thủ các quy định có liên quan đến tài chính, hỗ trợ quản lý và giảm thiểu rủi ro, tăng cường IC, cung cấp thông tin liên quan đến rủi ro trong quá trình hoạt động của đơn vị. Từ đó, giúp cải thiện hoạt động phân tích và báo cáo các thông tin hữu ích có liên quan đến hiệu suất hoạt động của tổ chức (Bento và cộng sự, 2018) để làm cơ sở cho việc duy trì và cải thiện hoạt động quản lý của tổ chức. Do đó, giả thuyết H3 của nghiên cứu được trình bày như sau.

H3. Hiệu quả MA có tác động tích cực đáng kể đến hiệu suất quản lý

Lãnh đạo chiến lược (SL). SL là sự phối hợp của các chức năng chiến lược và lãnh đạo bao gồm: xác định tầm nhìn và mục tiêu dài hạn của tổ chức và biến chúng thành hành động. Lãnh đạo trong các đơn vị sự nghiệp GDCL

đóng vai trò rất quan trọng trong xác định tầm nhìn và hoạch định chiến lược của tổ chức (Adair, 2010). Do đó, SL là một thành phần không thể thiếu trong hoạt động quản lý tổ chức. Do đó, giả thuyết H4 của nghiên cứu được thiết lập như sau:

H4. Lãnh đạo chiến lược có tác động tích cực đáng kể đến hiệu suất quản lý

Quản trị bên liên quan. Các bên liên quan, bao gồm: chính phủ, công dân, doanh nghiệp và người dân (Yildiz, 2007). Vì thế, các đơn vị sự nghiệp GDCL cần hiểu rõ nhu cầu của bên liên quan cũng như thiết lập một mối liên kết chặt chẽ với các bên liên quan. Điều này đặc biệt quan trọng, vì quản lý mối quan hệ với các bên liên quan một cách hiệu quả sẽ thúc đẩy việc hỗ trợ các chức năng, mục tiêu và phát triển của các đơn vị sự nghiệp GDCL từ các bên liên quan (Midin và công sự, 2017). Từ đó, MP của đơn vị sẽ được cải thiện đáng kể. Do đó, giả thuyết H5 của nghiên cứu được xây dựng như sau:

H5. Quản trị bên liên quan có tác động tích cực đáng kể đến hiệu suất quản lý

Tổng hợp từ các giả thuyết nêu trên, mô hình nghiên cứu được đề xuất như Hình 1.

Phương pháp nghiên cứu

Đối tượng khảo sát trong nghiên cứu này là kế toán viên vì hầu hết các nghiên cứu về MA đã coi kế toán là người trả lời chính. Bên cạnh đó, ngoài thực hiện nhiệm vụ của kế toán tài chính (KTTC), kế toán viên tại đơn vị sự nghiệp GDCL có trách nhiệm cung cấp thông tin hữu ích liên quan đến quản lý hoặc sử dụng ngân sách cho các hoạt động tại đơn vị và tham gia vào các hoạt động hoạch định và phát triển chiến lược của đơn vị.

Nhóm tác giả đã khảo sát 432 KTV tại đơn vị sự nghiệp GDCL tại 8 huyện và thành phố trên địa bàn tỉnh Vĩnh Long theo phương pháp thuận tiện và phát triển mầm. Trong đó, 412 người trả lời đã hoàn thành khảo sát, chiếm tỷ lệ hoàn thành 95,37%. Thời gian khảo sát từ tháng 04-07/2019.

KẾT QUẢ NGHIÊN CỨU

Kiểm định độ tin cậy và tính hợp lệ của thang đo

Kết quả kiểm định thang đo cho thấy các thang đo đều đạt độ nhất quán nội tại (Cronbach's Alpha đều lớn hơn 0,7



Nguồn: Đề xuất của nhóm tác giả

BẢNG 1: THANG ĐO, ĐỘ TIN CẬY VÀ ĐỘ GIÁ TRỊ

Biến quan sát	Giá trị hội tụ		Độ tin cậy nhất quán nội tại	Độ tin cậy tổng hợp	Cronbach's Alpha	Giá trị
	Hệ số tải nhân tố	AVE				
RM1	0,803	0,640	0,899	0,861	Đạt	
RM2	0,767					
RM3	0,828					
RM4	0,823					
RM5	0,778					
IC1	0,745	0,560	0,910	0,889	Đạt	
IC2	0,788					
IC3	0,707					
IC4	0,778					
IC5	0,733					
IC6	0,739					
IC7	0,730					
IC8	0,755					
EMA1	0,807	0,677	0,913	0,883	Đạt	
EMA2	0,808					
EMA3	0,852					
EMA4	0,844					
EMA5	0,803					
SL1	0,766	0,574	0,915	0,895	Đạt	
SL3	0,719					
SL5	0,702					
SL6	0,730					
SL7	0,723					
SL8	0,809					
SL9	0,791					
SL10	0,813					
MS1	0,836					
MS2	0,863					
MS3	0,792	0,674	0,911	0,878	Đạt	
MS4	0,879					
MS5	0,723					
MP1	0,789					
MP2	0,755					
MP3	0,775					
MP4	0,776	0,584	0,894	0,858	Đạt	
MP5	0,755					
MP6	0,735					

Nguồn: Xử lý dữ liệu điều tra, 2019

và độ tin cậy tổng hợp của các thang đo đều lớn hơn 0,7). Thực hiện đo lường hệ số tải nhân tố có hai mục SL2 và SL4 không đạt yêu cầu, nên đã bị loại bỏ khỏi

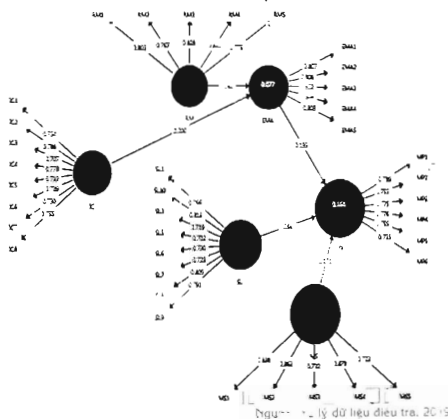
BẢNG 2: TƯƠNG QUAN GIỮA CÁC CẤU TRÚC KHÁI NIỆM NGHIÊN CỨU

	EMA	IC	MP	MS	RM	SL
EMA	0,823					
IC	0,227	0,748				
MP	0,248	0,243	0,764			
MS	0,109	0,059	0,207	0,821		
RM	0,195	0,164	0,178	0,096	0,800	
SL	0,135	0,167	0,302	0,057	0,069	0,758

BẢNG 3: KẾT QUẢ KIỂM ĐỊNH GIÁ THUYẾT NGHIÊN CỨU TRONG MÔ HÌNH

Giả thuyết	Mô hình nghiên cứu					
	Std. β	P-value	Khoảng giá trị (Bootstrap)	VIF	Kết luận	
H1: IC => EMA	0.200	0.000	[0.123-0.304]	1.028	Chấp nhận	
H2: RM => EMA	0.162	0.001	[0.071-0.264]	1.028	Chấp nhận	
H3: EMA => MP	0.193	0.000	[0.091-0.299]	1.029	Chấp nhận	
H4: SL => MP	0.266	0.000	[0.186-0.360]	1.020	Chấp nhận	
H5: MS => MP	0.171	0.000	[0.085-0.270]	1.014	Chấp nhận	
R ²	R ² _{EMA} = 0,073; R ² _{MP} = 0,157					
Độ lớn của tác động f ²	f ² _{IC =>EMA} = 0,042; f ² _{RM =>EMA} = 0,028					
	f ² _{EMA =>MP} = 0,043; f ² _{MS =>MP} = 0,034; f ² _{SL =>MP} = 0,083					
Mức độ thích hợp của dự báo Q ²	Q ² _{EMA} = 0,045; Q ² _{MP} = 0,085					
Mô hình phù hợp: SRMR = 0,058; NFI = 0,851						

HÌNH 2: KẾT QUẢ PHÂN TÍCH HỆ SỐ ĐƯỜNG DẪN



mô hình. Các hệ số tải nhân tố đều lớn hơn 0.7 (bình phương lớn hơn 0.5) và phương sai trích đều lớn hơn 0.5. Do đó, các thang đo đề xuất đạt được độ giá trị hội tụ.

Kết quả phân tích trong Bảng 2 cho thấy, giá trị căn bậc hai nhỏ nhất của AVE lớn hơn giá trị lớn nhất của tương quan giữa các cặp khái niệm. Do đó, các cấu trúc khái niệm đạt được độ giá trị phân biệt.

Kiểm định mô hình cấu trúc

Kết quả kiểm định giả thuyết được trình bày trong Bảng 3.

Các hệ số đường dẫn trong mô hình đều có ý nghĩa với mức ý nghĩa 5% (Hình 2). Do đó, các giả thuyết từ H1 đến H5 đều được ủng hộ về mặt dữ liệu.

KẾT LUẬN

Các phát hiện của nghiên cứu đã chứng minh cải thiện và gia tăng EMA, SL và MS sẽ nâng cao MP trong các đơn vị sự nghiệp GDCL. Phù hợp với các nghiên cứu trước đây, việc miễn khai IC và RM sẽ cải thiện và duy trì hiệu quả kế toán quản trị (Bento và cộng sự, 2018). Bên cạnh đó, SL là thành phần quan trọng trong việc cải thiện và nâng cao MP trong đơn vị, vì vai trò lãnh đạo tại các đơn vị sự nghiệp GDCL ngày càng trở nên quan trọng hơn trong quá trình phát triển hướng đến TCTC.

Kết quả nghiên cứu đã chứng minh MS có ảnh hưởng đáng kể đến MP. Nói cách khác, mối quan hệ giữa đơn vị và các bên liên quan trở nên chặt chẽ và tích cực sẽ tạo điều kiện giúp công ty đạt được hiệu quả tài chính vượt trội trong thời gian dài. Đồng thời, giúp các công ty hoạt động kém để cải thiện hiệu suất của đơn vị nhanh hơn.

Kết quả nghiên cứu về MP tại các đơn vị sự nghiệp GDCL trên địa bàn tỉnh Vĩnh Long đã cung cấp một số hàm ý quản trị trong việc cải thiện và tăng cường MP, như sau:

- Khi các nhà lãnh đạo ngày càng được đánh giá là một cơ chế chính của quá trình cải tiến chất lượng quản lý các đơn vị sự nghiệp GDCL, sự hiểu biết đầy đủ về tất cả các chính sách và phong cách lãnh đạo để... nhà quản lý ngày càng...

- Kết quả của nghiên cứu cũng đặt ra yêu cầu đối với nhà quản lý trong việc chú trọng quản lý và kiểm soát rủi ro

gian lận trong xây dựng và điều hành hoạt động tại đơn vị. Các nhà quản lý cần lưu ý đến việc trang bị các kỹ năng cụ thể cần thiết cho chính nhà lãnh đạo để cải thiện hiệu suất, đặc biệt là trong quá trình phát triển hướng đến TCTC để giảm bớt gánh nặng cho NSNN.

Ngoài ra, còn có một số vấn đề liên quan để lãnh đạo các đơn vị sự nghiệp GDCL quan tâm. Trước tiên là phát triển vai trò và kỹ năng của KTV, đặc biệt là kỹ năng MA trong tổ chức, mặc dù không có chức danh MA cụ thể trong các đơn vị sự nghiệp GDCL tại thời điểm này, KTV trong tổ chức vẫn đảm nhận trách nhiệm này. Trong bối cảnh hướng

đến TCTC, MA có vai trò quan trọng đối với sự tồn tại và phát triển của đơn vị, quản lý rủi ro gian lận, họ được yêu cầu phải chủ động tham gia vào các hoạt động tạo ra giá trị và đề xuất giải pháp cho ban quản lý. MA cần phản ứng với những thay đổi trong môi trường kinh doanh và kỳ vọng từ quản lý trong một tổ chức. Vì vậy, MA cần được đào tạo đầy đủ, đó là cơ sở tối để thực hiện các hoạt động chống gian lận và tăng thêm giá trị cho tổ chức.

Một hàm ý khác cho các nhà lãnh đạo các đơn vị sự nghiệp GDCL là tiến hành đối xử bình đẳng với tất cả các bên liên quan và tôn trọng lợi ích của họ. Theo đó, lãnh đạo các đơn vị sự nghiệp GDCL cần chú trọng đến lợi ích và quyền lợi của các bên liên quan. Bởi hiệu quả quản trị bên liên quan sẽ ảnh hưởng việc đạt được mục tiêu chiến lược của đơn vị. □

TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Nguyễn Đình Thọ (2013). *Phương pháp nghiên cứu khoa học trong kinh doanh*, Nxb Tài chính
2. Adair, J. (2010). *Strategic leadership: how to think and plan strategically and provide direction*, New York, NY: Kohan Page
3. Agbejule, A., & Saarikoski, L. (2006). The effect of cost management knowledge on the relationship between budgetary participation and managerial performance, *The British Accounting Review*, 38(4), 427-440
4. Bento, R. F., Mertins, L., & White, L. F. (2018). Risk Management and Internal Control: A Study of Management Accounting Practice, *Advances in Management Accounting*, 1-25
5. 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
6. Chenhall, R. H. (2003). Management control systems design within its organizational context: findings from contingency-based research and directions for the future, *Accounting, Organizations and Society*, 28(2-3), 127-168
7. Ferreira, A. & Otley, D. (2005). *The design and use of management control systems: an extended framework for analysis*, AAA 2006 Management Accounting Section (MAS) Meeting, access to http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=682984
8. Hayes, D. C. (1977). The contingency theory of managerial accounting, *Accounting Review*, 22-39
9. Jalaliyoon, N., & Taherdoost, H. (2012). Performance Evaluation of Higher Education: A Necessity, *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 46, 5682-5686
10. McNally, S., & Tophoff, V. (2016). Risk management: It's what we do!, *Strategic Finance*, 98, 24-31
11. Midin, M., Joseph, C., & Mohamed, N. (2017). Promoting societal governance: Stakeholders' engagement disclosure on Malaysian local authorities' websites, *Journal of Cleaner Production*, 142, 1672-1683
12. Murillo-Luna, J. L., Garcés-Ayerbe, C., & Rivera-Torres, P. (2008). Why do patterns of environmental response differ? A stakeholders' pressure approach, *Strategic Management Journal*, 29(11), 1225-1240
13. Reginato, E., Nonnis, C., & Pavan, A. (2011). Modern Public Internal Control Systems and Accountability in Health Care Organizations, *Economia Aziendale Online*, 2(4), 381-396
14. Rodan, S. (2010). Structural holes and managerial performance: Identifying the underlying mechanisms, *Social Networks*, 32(3), 168-179
15. Stoneburner, G., Goguen, A., & Feringa A. (2002). Risk management guide for information technology systems, *National Institute of Standards and Technology*, 1-55
16. Yildiz, M. (2007). E-government research: Reviewing the literature, limitations, and ways forward, *Government Information Quarterly*, 24(3), 646-665
17. Zenita, R., Sari, R. N., Anugerah, R., & Said, J. (2015). The Effect of Information Literacy on Managerial Performance: The Mediating Role of Strategic Management Accounting and the Moderating Role of Self Efficacy, *Procedia Economics and Finance*, 31, 199-205