

# Điểm kiểm soát nội tại của nhà quản trị tác động đến hành vi sử dụng thông tin hệ thống kế toán quản trị trong doanh nghiệp dệt may Việt Nam

VŨ TẤN LIÊM\*

## Tóm tắt

Dựa trên Lý thuyết cấp bậc quản trị cao (UET), tác giả thiết lập mô hình nghiên cứu và kiểm định giả thuyết nghiên cứu các yếu tố ảnh hưởng đến hành vi Lựa chọn chiến lược thăm dò và Hành vi sử dụng thông tin hệ thống kế toán quản trị (MAS) trong các doanh nghiệp ngành dệt may Việt Nam. Kết quả nghiên cứu cho thấy, khi tâm lý Điểm kiểm soát nội tại (ILOC) và xu hướng lựa chọn Chiến lược thăm dò càng cao, thì Hành vi sử dụng thông tin MAS càng nhiều.

**Từ khóa:** điểm kiểm soát nội tại, chiến lược thăm dò, hệ thống kế toán quản trị

## Summary

Based on Upper echelons theory (UET), the author established a research model and examined the hypotheses about factor impacting the selection of Exploration strategy and Management accounting system (MAS). Experimental result showed that the higher the internal locus of control (ILOC) and the selection of Exploration strategy, the more MAS usage behavior.

**Keywords:** internal locus of control, exploration strategy, management accounting system

## GIỚI THIỆU

MAS được coi là hệ thống kiểm soát và lập kế hoạch tập trung vào việc giảm khoảng cách kết quả dự kiến của chiến lược đã chọn trước và trong khi thực hiện. Tuy nhiên, theo nghiên cứu của Speculand (2009), từ 50%-80% và thậm chí 90% chiến lược không được thực hiện thành công. Trên thế giới, cũng như tại Việt Nam, có rất ít nghiên cứu kiểm tra ảnh hưởng các đặc điểm tâm lý của nhà quản trị (nhà quản trị) cấp cao tác động đồng thời đến việc lựa chọn một chiến lược của tổ chức (như chiến lược thăm dò), cũng như tác động đến hành vi sử dụng thông tin MAS (Hiebl, 2014) và (Vo Tan Liem và cộng sự, 2020). Đặc điểm tâm lý được xem là sẽ ảnh hưởng và xác định hành vi sử dụng thông tin kế toán (Hambrick và Mason, 1984), tuy nhiên hướng nghiên cứu này chưa được quan tâm tại Việt Nam.

Trên thế giới, đặc điểm tâm lý ILOC đã được nghiên cứu nhiều trong lĩnh vực quản trị, tuy nhiên vẫn chưa được quan tâm trong lĩnh vực kế toán. Đặc biệt là tại Việt Nam, việc xem xét ảnh hưởng của tâm lý ILOC đến hành vi lựa chọn chiến lược và hành vi sử dụng thông tin MAS cần được quan tâm nhiều hơn.

Lý thuyết UET được Hambrick và Mason giới thiệu lần đầu vào năm 1984. Lý thuyết này quan tâm sự tác động của đặc điểm nhà quản trị cấp cao đến hành vi lựa chọn chiến lược và sử dụng hệ thống hành chính trong tổ chức. Do đó, dựa vào lý thuyết UET, tác giả xác lập mô hình và xem xét tác động Đặc điểm tâm lý của nhà quản trị cấp cao (Điểm kiểm soát nội tại) tác động đến Hành vi lựa chọn chiến lược (Chiến lược thăm dò) và Hành vi sử dụng thông tin MAS.

## CƠ SỞ LÝ THUYẾT VÀ GIẢ THUYẾT NGHIÊN CỨU

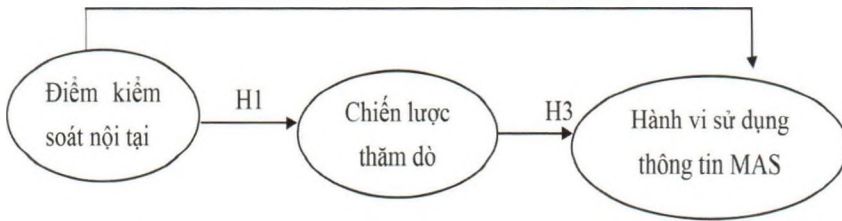
### Cơ sở lý thuyết

Chiến lược thăm dò được coi là đầu ra và MAS được xem là một hệ thống hành vi chính phức tạp và là một khía cạnh của cấu trúc tổ chức (Chenhall

\* TS., Trường Đại học Văn Hiến

Ngày nhận bài: 30/6/2022; Ngày phân biện: 08/8/2022; Ngày duyệt đăng: 18/8/2022

HÌNH: MÔ HÌNH NGHIÊN CỨU ĐỀ XUẤT



Nguồn: Đề xuất của tác giả

2003) và dựa vào UET có thể dự đoán hành vi lựa chọn chiến lược thăm dò và hành vi sử dụng thông tin MAS sẽ bị ảnh hưởng bởi đặc điểm tâm lý của nhà quản trị cấp cao.

Hành vi sử dụng thông tin MAS tại Việt Nam hiện tại khá hạn chế. Nghiên cứu của Nguyen và Cộng sự (2017) quan tâm đến hành vi sử dụng thông tin MAS phạm vi rộng trong mối quan hệ giữa phong cách lãnh đạo chuyển đổi và hệ thống khen thưởng đến hiệu quả quản trị. Còn nghiên cứu của Nguyen (2018) dựa trên Lý thuyết quan điểm nhìn từ nguồn lực nội tại và Lý thuyết bất định xem xét hành vi sử dụng thông tin MAS trên cả 4 khía cạnh bị ảnh hưởng bởi định hướng thị trường và tác động đến hiệu quả tài chính. Đặc biệt, gần đây, Trần Thị Yến và cộng sự (2019) và Lê Mộng Huyền, Nguyễn Phong Nguyên (2020) đã xem xét hành vi sử dụng thông tin MAS trong các tổ chức tại Việt Nam. Theo đó, nghiên cứu của Trần Thị Yến và cộng sự (2019) đã chỉ ra: (1) Mối quan hệ giữa học tập tổ chức và năng lực đổi mới bị điều tiết bởi hành vi sử dụng thông tin MAS; (2) Năng lực đổi mới và hành vi sử dụng thông tin MAS tác động tích cực đến kết quả hoạt động doanh nghiệp. Trong khi đó, nghiên cứu của Lê Mộng Huyền, Nguyễn Phong Nguyên (2020) đã chỉ ra năng lực động đóng vai trò trung gian cho mối quan hệ giữa thông tin MAS và lợi thế cạnh tranh.

#### **Điểm kiểm soát nội tại (ILOC)**

ILOC là một khái niệm tâm lý liên quan đến tính cách của nhà quản trị cấp cao và giải thích hành vi con người trong tổ chức; và được xem là một yếu tố ảnh hưởng đến quy trình ra quyết định của nhà quản trị cấp cao (Thompson, 2011). Điểm giới hạn của một con người được cho là có giới hạn nội tại hoặc ngoại tại. Người có ILOC tin rằng, trong cuộc sống của họ, các sự kiện xảy ra phần lớn là do chính hành động và nỗ lực của họ và họ sẽ thường hạnh phúc hơn, làm việc tích cực và chăm chỉ.

#### **Chiến lược thăm dò**

Chiến lược thăm dò thích hợp với tổ chức hoạt động trong môi trường năng động hơn so với các chiến lược khác. Chiến lược này luôn tìm kiếm và khám phá ra các sản phẩm mới, phát triển các thị trường mới, luôn duy trì khả năng tìm hiểu các biến đổi của môi trường, xu hướng và sự kiện quan trọng ngoài thị trường, xã hội. Trong quá trình phân tích từng đặc điểm chiến lược, Miles và cộng sự (1978) đã đánh giá chiến lược thăm dò có mức độ rủi ro cao nhất.

#### **Thông tin hệ thống kế toán quản trị (MAS)**

MAS cung cấp thông tin để hoạch định và kiểm soát hoạt động và đo lường hiệu quả. Dựa theo định nghĩa của Bouwens và Abernethy (2000) và mục tiêu đặt ra là hành vi sử dụng thông tin của MAS, nghiên cứu này kiểm tra 4 khía cạnh của thông tin MAS bao gồm: Phạm vi rộng; Kịp thời; Tổng hợp và Tích hợp.

#### **Mô hình nghiên cứu đề xuất**

Dựa trên các nghiên cứu có liên quan, tác giả đề xuất mô hình nghiên cứu như Hình.

Giả thuyết nghiên cứu được đưa ra là:  
**H1:** Nhà quản trị có Điểm kiểm soát nội tại càng cao, Chiến lược thăm dò càng được lựa chọn hơn.

**H2:** Nhà quản trị có Điểm kiểm soát nội tại cao, sẽ có Hành vi sử dụng thông tin MAS càng nhiều.

**H3:** Nhà quản trị khi lựa chọn chiến lược thăm dò sẽ có Hành vi sử dụng thông tin MAS càng nhiều.

### **PHƯƠNG PHÁP NGHIÊN CỨU**

#### **Thu thập dữ liệu**

Tác giả đã gửi đi 1.200 bảng câu hỏi (gồm một bảng tiếng Anh và một bảng tiếng Việt) được gửi tới nhà quản trị cấp cao qua 2 cách: Gửi trực tiếp đến nhà quản trị thông qua cách mối quan hệ thuận tiện của tác giả và gửi qua địa chỉ thư điện tử (e-mail) với địa chỉ e-mail của nhà quản trị cấp cao được thu thập dựa trên websites của các doanh nghiệp và hội doanh nhân. Tác giả nhận lại được 256 bảng câu hỏi phản hồi. 172 bảng câu hỏi hợp lệ đã được sử dụng để phân tích dữ liệu. Thời gian thực hiện nghiên cứu là từ tháng 3/2022 đến tháng 5/2022. Phạm vi khảo sát chủ yếu trên địa bàn tập trung nhiều doanh nghiệp sản xuất ở miền Nam và chỉ khảo sát các cá nhân là CEO, tổng giám đốc và giám đốc trong các doanh nghiệp dệt may (quy mô vừa và lớn), vì các doanh nghiệp này có nhu cầu cao, đủ nguồn lực để MAS được xây dựng.

#### **Phương pháp phân tích**

Phần mềm SPSS24 được sử dụng để phân tích một số thống kê cơ bản. Mô hình phương trình cấu trúc tối thiểu riêng phần (PLS-SEM) được sử dụng chính để phân tích đường dẫn. Phần mềm SmartPLS3 được sử dụng để kiểm định giả thuyết nghiên cứu (Hair và cộng sự, 2016). PLS-SEM là kỹ thuật phân tích

BẢNG 1: ĐÁNH GIÁ ĐỘ TIN CẬY CÁC THANG ĐO

	Cronbach's Alpha	rho_A	CR	AVE
Chiến lược thăm dò	0,920	0,922	0,935	0,642
ILOC	0,705	0,715	0,813	0,592
Thông tin MAS	0,942	0,942	0,948	0,517

BẢNG 2: TIÊU CHÍ FORNELL-LARCKER

Biến nghiên cứu	Chiến lược thăm dò	ILOC	Thông tin MAS
Chiến lược thăm dò	0,801		
ILOC	0,319	0,769	
Thông tin MAS	0,321	0,427	0,719

BẢNG 3: TIÊU CHÍ HTMT

Biến nghiên cứu	Chiến lược thăm dò	ILOC	Thông tin MAS
Chiến lược thăm dò			
ILOC	0,396		
Thông tin MAS	0,338	0,541	

BẢNG 4: KIỂM ĐỊNH Ý NGHĨA THỐNG KÊ CỦA TƯƠNG QUAN ĐƯỜNG DẪN

Mối quan hệ	Hệ số	Giá trị p	Giả thuyết
Chiến lược thăm dò -> Thông tin MAS	0,206	0,002	Chấp nhận
ILOC -> Chiến lược thăm dò	0,319	0,001	Chấp nhận
ILOC -> Thông tin MAS	0,361	0,000	Chấp nhận

Nguồn: Kết quả từ xử lý dữ liệu

dữ liệu thể hệ thứ 2 sau mô hình cấu trúc tuyến tính (SEM), cho phép phân tích và giải thích mô hình nghiên cứu với nhiều cấu trúc và biến số.

## KẾT QUẢ NGHIÊN CỨU

### Kết quả mô hình đo lường

Kết quả (Bảng 1) cho thấy, hệ số Cronbach's Alpha và độ tin cậy tổng hợp có giá trị trong khoảng [0,7; 0,95] và hệ số rho-A có giá trị > 0,5, như vậy các thang đo lường các khái niệm trong mô hình đạt độ tin cậy (Hair và cộng sự, 2016). Kết quả này đã chỉ ra rằng, các thang đo đạt độ tin cậy cần thiết. Kết quả kiểm định giá trị hội tụ cho thấy, hệ số tải của các biến đều > 0,7, do đó nghiên cứu này đạt tất cả các tiêu chuẩn về giá trị hội tụ.

Kết quả tiêu chí Fornell-Larcker (Bảng 2) cho thấy, căn bậc 2 của AVE của từng cấu trúc lớn hơn hệ số tương quan giữa các cấu trúc.

Ngoài ra, giá trị HTMT (Bảng 3) < 1, cho thấy thang đo đảm bảo giá trị phân biệt.

### Kết quả mô hình cấu trúc

Hệ số phóng đại phương sai (VIF) được sử dụng để đánh giá tính đa cộng tuyến giữa các biến độc lập. Kết quả cho thấy, các thang đều có VIF < 2, vì vậy chúng không có đa cộng tuyến. Các kết quả cho thấy, giá trị R<sup>2</sup> của thông tin MAS là 0,515, chiến lược thăm dò là 0,425, có thể được coi là có đủ khả năng dự đoán (Hair và cộng sự, 2016).

Kết quả kiểm định mô hình lý thuyết với bootstrapping 2.000 lần trong mô hình PLS-SEM đã chỉ ra rằng, tất cả các mối quan hệ trong mô hình lý thuyết có ý nghĩa thống kê với độ tin cậy 99% (Bảng 4). Do đó, các giả thuyết đề xuất ban đầu đều được chấp nhận.

## KẾT LUẬN VÀ HÀM Ý QUẢN TRỊ

### Kết luận

Kết quả nghiên cứu cho thấy, nhà quản trị cấp cao với ILOC càng cao, sẽ tác động cùng chiều với Hành vi sử dụng thông tin MAS và Chiến lược thăm dò. Kết quả này hoàn toàn hợp lý, bởi lẽ, nhà quản trị với ILOC cao hơn, thường có sức chịu đựng và mạo hiểm, tự tin vào

bản thân họ hơn, thì càng phù hợp với những chiến lược mang nhiều rủi ro như Chiến lược thăm dò. Thêm vào đó, để đối phó với môi trường cạnh tranh khốc liệt, nhà quản trị với ILOC cao hơn, có thể linh hoạt tìm nhiều đầu vào thay thế với chất lượng không giảm hoặc khả năng kiểm soát chi phí tốt trong quá trình hoạt động của nhà quản trị và khả năng tìm kiếm thấy cơ hội ở thị trường mới với nhà quản trị có tính cách ILOC (Vo Tan Liem và cộng sự, 2020).

Kết quả cũng cho thấy, thông tin MAS rất có ích trong hoạt động quản trị rủi ro và đặc biệt hữu ích khi tổ chức theo đuổi chiến lược rủi ro cao mang nhiều tính đổi mới. Chiến lược thăm dò với nhiều đặc điểm mang tính rủi ro cao, khi doanh nghiệp không kiểm soát tốt các nguồn lực đầu vào, có thể gây lãng phí cho doanh nghiệp, từ đó, nguy cơ dẫn đến sự thất bại của Chiến lược thăm dò là rất đáng quan tâm. Nhà quản trị cấp cao cần có một công cụ để theo dõi và giám sát các hoạt động, đồng thời có các điều chỉnh kịp thời và phù hợp với thị trường mà nó đang hoạt động. Lúc này, thông tin MAS có đủ khả năng để đáp ứng với các nhu cầu thông tin mà nhà quản trị cấp cao cần có để ra quyết định. Do đó, khi hành vi lựa chọn và

theo đuổi chiến lược thăm dò càng cao thì hành vi sử dụng thông tin MAS của nhà quản trị cũng sẽ càng tăng lên.

#### **Hàm ý quản trị**

Từ kết quả nghiên cứu có thể thấy, để đạt được lợi thế cạnh tranh, việc thiết kế và sử dụng thông tin MAS sẽ giúp đưa ra cách thức rõ ràng để thực hiện nó. Vì vậy, các doanh nghiệp dệt may tại Việt Nam cần thiết kế một MAS phù hợp với các đặc điểm tâm lý ILOC của nhà quản trị cấp cao, tăng cường khả năng sử dụng thông tin MAS trong việc ra quyết định của họ. Điều này có thể cải thiện hiệu quả tài chính của doanh nghiệp dệt may. Để khuyến khích và tăng việc sử dụng thông tin MAS một cách hiệu quả, một số yếu tố cần được xem xét, chẳng hạn như ILOC và chiến lược được tổ chức chọn. Do đó, một hàm ý của phát hiện này là các doanh nghiệp dệt may được hưởng lợi từ sự phù hợp giữa: Đặc điểm nhà quản trị cấp cao - Chiến lược - MAS. □

## **TÀI LIỆU THAM KHẢO**

1. Lê Mộng Huyền, Nguyễn Phong Nguyên (2020). Vai trò trung gian của năng lực động trong mối quan hệ giữa thông tin kế toán quản trị và lợi thế cạnh tranh: Bằng chứng thực nghiệm tại Việt Nam, *Tạp chí Nghiên cứu Kinh tế và Kinh doanh châu Á*, 9, 22-44
2. Trần Thị Yến, Nguyễn Phong Nguyên. (2019). Vai trò của kế toán quản trị trong việc thúc đẩy học tập tổ chức, năng lực đổi mới và kết quả hoạt động kinh doanh ở các doanh nghiệp tại Việt Nam, *Tạp chí Nghiên cứu Kinh tế và Kinh doanh châu Á*, 30(5), 61-88
3. 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
4. Bouwens, J., and Abernethy, M. A. (2000). The consequences of customization on management accounting system design, *Accounting, Organizations and Society*, 25(3), 221-241
5. Chan, H. K., Yee, R. W., Dai, J., and Lim, M. K. (2016). The moderating effect of environmental dynamism on green product innovation and performance, *International Journal of Production Economics*, 181, 384-391
6. Chenhall, R. H., and Morris, D. (1986). The impact of structure, environment, and interdependence on the perceived usefulness of management accounting systems, *Accounting Review*, 16-35
7. Hambrick, D. C., and Mason, P. A. (1984). Upper echelons: The organization as a reflection of its top managers, *Academy of Management Review*, 9(2), 193-206
8. Hiebl, M. R. (2014). Upper echelons theory in management accounting and control research, *Journal of Management Control*, 24(3), 223-240
9. Miles, R. E, Snow, CC, Meyer, A. D, and Coleman, H. J., 1978. Organizational strategy, structure, and process, *Academy of Management Review*, 3(3), 546-562
10. Speculand, R. (2009). Six necessary mind shifts for implementing strategy, *Business Strategy Series*, 10(3), 167-172
11. Thompson Jr., A. A., Strickland III, A. J., and Gamble, J. E. (2011). *Crafting and Executing Strategy: The Quest for Competitive Advantage: Concepts and Cases*, New York: McGraw-Hill Irwin
12. Vo Tan Liem, and Nguyen Ngoc Hien (2020). Exploring the impact of dynamic environment and CEO's psychology characteristics on using management accounting system, *Cogent Business & Management*, 7(1), <https://doi.org/10.1080/23311975.2020.1712768>