

# MỨC ĐỘ SỬ DỤNG KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHIẾN LƯỢC TRONG CÁC TRƯỜNG ĐẠI HỌC CÔNG LẬP TỰ CHỦ

● LÊ THỊ TÚ OANH - TRẦN THỊ THU PHONG

## TÓM TẮT:

Cùng với xu hướng hội nhập quốc tế ngày càng sâu rộng, giáo dục đại học đang biến đổi rất nhanh trên mọi phương diện, vấn đề phát triển bền vững đang nhận được sự quan tâm ngày càng tăng. Các trường phải đối mặt với sự cạnh tranh gay gắt, cần phải thay đổi cách thức quản trị để nâng cao hiệu quả hoạt động. Nghiên cứu được thực hiện nhằm đánh giá mức độ sử dụng kế toán quản trị chiến lược (KTQTCL) trong các trường ĐHCL theo quy mô sinh viên và số năm thành lập. Với dữ liệu khảo sát 67 kế toán của 22 trường ĐHCL tự chủ, kết quả cho thấy quy mô sinh viên có tác động thuận chiều đến việc sử dụng phương thức lập dự toán vốn, công cụ quản trị rủi ro và các kỹ thuật KTQTCL. Tuy nhiên, nghiên cứu chưa tìm thấy mối liên hệ giữa KTQTCL với số năm thành lập của các trường. Kết quả nghiên cứu là cơ sở cho các đề xuất về sử dụng thông tin gắn với phát triển bền vững khi các trường ĐHCL tự chủ.

**Từ khóa:** kế toán quản trị chiến lược, kỹ thuật kế toán quản trị chiến lược, trường đại học công lập tự chủ.

## 1. Đặt vấn đề

Hội nhập mạnh mẽ giữa các quốc gia, sự biến đổi nhanh và mạnh của môi trường kinh doanh làm cho vấn đề phát triển bền vững trong các tổ chức đang nhận được sự quan tâm ngày càng tăng. Sự thay đổi này đã thu hút sự chú ý của nhiều học giả kế toán khi thực hiện các nghiên cứu về kế toán quản trị chiến lược chẳng hạn như lập kế hoạch chiến lược, phân bổ dự toán vốn, công cụ quản trị rủi ro, kỹ thuật kế toán quản trị

chiến lược... nhằm cung cấp thông tin theo sự thay đổi của môi trường và xã hội, phục vụ phát triển bền vững.

Kế toán liên quan đến chiến lược và quản trị chiến lược đã được nhiều học giả quan tâm trong những năm qua với các góc độ và yếu tố khác nhau như lợi nhuận, đối thủ cạnh tranh và lập kế hoạch cho tương lai (Ma và Tayles, 2009). Kế toán quản trị không còn được cho là chỉ quan tâm đến quản lý tài chính trong điều kiện hiện tại mà

mở rộng trọng tâm trong tương lai, tìm cách tích hợp quản lý tài chính và kế toán thông qua xây dựng chiến lược và cung cấp thông tin phục vụ quản trị chiến lược (Hopper và cộng sự, 2007; Pitcher, 2015).

Roslender và Hart (2010) đã đề xuất khái niệm kế toán quản trị chiến lược để thể hiện sự bình đẳng trong mối quan hệ giữa chiến lược, quản trị và kế toán. Từ cung cấp thông tin kế toán truyền thống, thông tin kế toán quản trị chiến lược được áp dụng là đánh giá đối thủ cạnh tranh, tập trung vào thẩm định đầu tư tương lai, phân tích lợi nhuận theo khách hàng làm trung tâm. Các công cụ cung cấp chỉ số hoạt động chính về tài chính và phi tài chính đã được thiết lập để cung cấp thông tin, tạo ra giá trị, phát triển lâu dài và tính bền vững của lợi thế cạnh tranh của tổ chức.

Đối với các trường đại học, sự chuyển đổi môi trường cùng với thay đổi cơ chế quản lý, tự chủ hoạt động, thay vì môi trường thụ động và đồng nhất, nghiên cứu các vấn đề quản lý chiến lược trong các trường đại học được đặt vào môi trường không chắc chắn và năng động hơn. Tính đến năm 2022, Việt Nam đã có 23 trường ĐHCL tự chủ. Tự chủ đại học ở Việt Nam đã có nhiều chuyển biến tích cực như giúp giảm bớt các thủ tục hành chính, tăng tính chủ động, linh hoạt trong tổ chức thực hiện các hoạt động của nhà trường. Để nâng cao hiệu quả hoạt động và hướng tới phát triển bền vững, một trong những công cụ quản trị quan trọng là kế toán quản trị chiến lược. Do vậy, nghiên cứu thực hiện đánh giá mức độ sử dụng KTQTCL trong các trường ĐHCL theo số lượng sinh viên và số năm thành lập của các trường ĐHCL tự chủ và đề xuất việc sử dụng KTQTCL phù hợp cho phát triển bền vững của các trường ĐHCL tự chủ Việt Nam.

## 2. Tổng quan nghiên cứu

Các nghiên cứu về kế toán quản trị chiến lược đã được nhiều học giả quan tâm trong những năm qua. Các nghiên cứu tập trung vào các khía cạnh: (i) Đánh giá thực trạng sử dụng KTQTCL trong các trường đại học; (ii) KTQTCL gắn với hiệu quả

hoạt động; (iii) Nhân tố ảnh hưởng tới việc sử dụng KTQTCL trong các trường đại học.

### *Thực trạng sử dụng kế toán quản trị chiến lược trong các trường đại học*

Geraint và Tommaso Agasisti (2007) thực hiện đánh giá về kế toán quản trị chiến lược tại bốn trường đại học lớn của Italia, cũng bắt nguồn từ môi trường thay đổi nhanh chóng đối với các trường đại học ở châu Âu từ giữa những năm 1980 khi chính phủ giao quyền tự chủ tài chính cho các trường đại học. Sự thay đổi này đã đặt ra thách thức cho nhà quản trị và hệ thống kế toán quản trị của các trường đại học. Nghiên cứu đã phân tích và khuyến nghị về KTQTCL của các trường đại học này với 2 khía cạnh là phân bổ nguồn lực và chương trình đào tạo mới.

Owino, Munene và Ntayi (2016) đã tìm hiểu thực trạng kế toán trách nhiệm trong các trường đại học công lập ở Ugandan. Nghiên cứu phát hiện ra rằng có hệ thống kế toán trách nhiệm trong các đại học công lập; trong đó, chi phí và doanh thu được tích lũy và báo cáo từ các khoa và từ khoa lên ban quản lý của trường đại học, trưởng bộ phận có đủ thẩm quyền quản lý các ước tính phân bổ ngân sách của họ.

Yasmiza và cộng sự (2017) thực hiện phân tích vai trò của kế toán quản trị trong các trường đại học công lập Malaysia. Nghiên cứu đã chỉ ra rằng, ban lãnh đạo các trường ĐHCL Malaysia quan tâm đến các loại thông tin kế toán quan trọng nhất, đó là báo cáo, dự toán và KTQTCL. Nghiên cứu cũng cho thấy việc làm việc nhóm và dám chịu trách nhiệm là kỹ năng yêu cầu cao nhất với kế toán trong các trường ĐHCL Malaysia.

### *Kế toán quản trị chiến lược gắn với hiệu quả hoạt động*

Jocelyn Horne, Baiding Hu (2008) nghiên cứu đánh giá hiệu quả hoạt động của các trường đại học Úc. Thực hiện ước tính hiệu quả chi phí của 36 trường đại học trong giai đoạn 1995 - 2002 bằng phân tích biên ngẫu nhiên, kết quả cho thấy các trường đại học không hoạt động hiệu quả khi đánh giá sử dụng chi phí và đã gợi mở áp dụng gắn

trách nhiệm cá nhân quản lý để kiểm soát chi phí tốt hơn.

Agasisti và Johnes (2010) nghiên cứu về đánh giá hiệu quả trong các trường đại học của Italia trước sự thay đổi nhanh chóng của môi trường giáo dục đại học ở châu Âu khi Chính phủ giao quyền tự chủ tài chính cho các trường đại học. Kết quả nghiên cứu cho thấy sự thay đổi cấu trúc chi phí và hiệu quả kỹ thuật sẽ làm giảm lợi nhuận ở các trường đại học.

***Nhân tố ảnh hưởng tới việc sử dụng kế toán quản trị chiến lược trong các trường đại học***

Agasisti và cộng sự (2008) đã phân tích kế toán quản trị và chiến lược tại 4 trường đại học của Ý, trong khoảng thời gian thay đổi thể chế. Họ sử dụng lý thuyết thể chế và thấy rằng mỗi thể chế có cách tiếp cận riêng của mình để hạch toán KTQTCL. Như vậy, yếu tố thể chế, sở hữu tăng quyền tự chủ về thể chế đòi hỏi nhà quản trị phải tập trung hơn vào quản lý và kế toán.

Parker (2002) đề cập đến những thay đổi mà giáo dục đại học bị tác động, từ đó ảnh hưởng đến sử dụng thông tin kế toán và chiến lược. Các yếu tố bao gồm bối cảnh toàn cầu hóa, áp lực tài chính, nguồn tài trợ và tất cả những áp lực này đã thay đổi vĩnh viễn hệ thống giáo dục đại học trong việc thu nhận thông tin và ra quyết định, đặc biệt là sự thống trị của văn hóa tri thức bằng các giá trị thương mại.

Guinding và cộng sự (2000) cho rằng đặc điểm cấu trúc của tổ chức có thể sử dụng các kỹ thuật SMA và phân tích thông tin quản trị khác nhau. Fiss (2007) cũng có kết luận về mối liên hệ giữa các yếu tố cấu trúc (quy mô, tuổi) với việc áp dụng kỹ thuật SMA. Tham khảo Hill (2000) khi đánh giá mức độ sử dụng kỹ thuật KTQTCL có tính đến quy mô của tổ chức, quyền sở hữu. Hình thức pháp lý của tổ chức (loại sở hữu), quy mô và độ tuổi cũng là các yếu tố được Lachman và cộng sự (2013) đề cập trong đánh giá mức độ sử dụng kỹ thuật KTQTCL của tổ chức.

Như vậy, các nghiên cứu về KTQTCL trong các trường đại học đều cho thấy tầm quan trọng

của KTQTCL đối với các trường đại học trước yêu cầu của thực hiện cơ chế tự chủ và gắn với phát triển bền vững. Các nghiên cứu cũng đã chỉ ra mối liên hệ giữa thông tin KTQTCL, áp dụng kỹ thuật KTQTCL để nâng cao hiệu quả hoạt động của nhà trường, các tác động từ bối cảnh, cơ chế tài chính, nguồn lực đến việc sử dụng thông tin KTQTCL trong các trường đại học. Do đặc điểm cấu trúc, tính pháp lý, quy mô có tác động đến việc sử dụng KTQTCL trong các nghiên cứu trước đây, chúng tôi kế thừa nghiên cứu với các trường ĐHCL tự chủ Việt Nam theo 2 yếu tố là số lượng sinh viên và số năm thành lập. Việc xem xét đánh giá tác động của quy mô sinh viên, số năm thành lập trường đến mức độ sử dụng KTQTCL trong các trường đại học công lập tự chủ là vấn đề cần nghiên cứu nhằm gợi mở về cung cấp thông tin phục vụ ra quyết định dài hạn gắn với phát triển bền vững trong bối cảnh tự chủ đại học. Các giả thuyết được đưa ra là:

*Giả thuyết 1: Nhà trường có số sinh viên tuyển sinh nhiều sẽ có mức độ áp dụng KTQTCL cao.*

*Giả thuyết 2: Nhà trường có số năm thành lập nhiều sẽ có mức độ áp dụng KTQTCL cao.*

**3. Phương pháp nghiên cứu**

Nghiên cứu được thực hiện bằng phiếu khảo sát gửi qua email tới phòng kế toán tại trụ sở và chi nhánh, cơ sở phụ thuộc của 23 trường ĐHCL tự chủ Việt Nam. Phiếu khảo sát được chia thành 3 phần chính: (i) Thực trạng áp dụng KTQTCL; (ii) Thông tin trường ĐHCL tự chủ; (iii) Thông tin cá nhân trả lời khảo sát. Các phần về áp dụng KTQTCL được sử dụng thang đo Likert 5 bậc, từ “1-Rất không đồng ý” đến “5-Rất đồng ý”. Số lượng sinh viên và số năm thành lập được sử dụng hàm Logarit. Thang đo “Thực trạng áp dụng KTQTCL” được kế thừa từ Guinding và cộng sự (2000), Lachman và cộng sự (2013).

Phiếu khảo sát thu thập về được kiểm tra, làm sạch dữ liệu và phân tích. Kết quả khảo sát được xử lý thông qua công cụ phân tích phần mềm SPSS 20, sử dụng phương pháp thống kê mô tả, phân tích đánh giá độ tin cậy của thang đo, phân

tích nhân tố khám phá và phân tích hồi quy để làm rõ kết quả nghiên cứu.

Tổng số phiếu phản hồi là 67, đại diện cho kế toán trưởng và kế toán viên của 22 trường ĐHCL tự chủ. Mỗi đơn vị (trụ sở, chi nhánh, cơ sở phụ thuộc) tương ứng 1 phiếu. Xét theo số năm thành lập, các trường thành lập từ 40-60 năm chiếm 28,36%, tiếp đến là từ 20 đến dưới 40 năm, chiếm 26,87%, các trường từ 60 năm trở lên chiếm 25,37%, còn lại, trường dưới 20 năm chiếm tỷ lệ thấp nhất. Xét theo số lượng sinh viên tuyển sinh trong năm, đa số các trường có số lượng sinh viên từ 2.000 đến 5.000 (55,22%), các trường dưới 2.000 sinh viên chiếm 31,34%, trường trên 5.000 sinh viên chiếm tỷ lệ thấp nhất (13,43%). Do mẫu khảo sát chiếm 22/23 trường ĐHCL tự chủ, gần đủ tổng thể nên mẫu được khảo sát là phù hợp cho thu thập và phân tích thông tin.

#### 4. Kết quả nghiên cứu và thảo luận

##### 4.1. Đánh giá độ tin cậy của thang đo

Đánh giá độ tin cậy của các thang đo bằng hệ số tin cậy Cronbach's Alpha nhằm phản ánh mức độ tương quan chặt chẽ giữa các biến quan sát trong cùng một nhân tố. Các biến có hệ số tương quan tổng (item-total correlation) nhỏ hơn 0,3 sẽ

bị loại và thang đo được chấp nhận để phân tích trong các bước tiếp theo khi có độ tin cậy Cronbach's Alpha từ 0,6 trở lên (Hair và cộng sự, 2010). Các nhóm cần thực hiện đánh giá độ tin cậy gồm AD, BC, LKH, TC, PTC, DTV, RR, KT và RQD. Kết quả đánh giá độ tin cậy của thang đo được thể hiện trong Bảng 1.

Bảng 1 thể hiện kết quả Cronbach's Alpha của thang đo đều từ 0,737 đến 0,975, đều lớn hơn 0,6. Các hệ số tương quan biến tổng của các biến quan sát trong các thang đo đều lớn hơn 0,3 và không có trường hợp loại bỏ biến quan sát nào có thể làm cho Cronbach's Alpha của thang đo này lớn hơn hệ số Cronbach's Alpha biến tổng. Vì vậy, tất cả các biến quan sát trong cùng một nhân tố có mối tương quan chặt chẽ, các biến quan sát đều được chấp nhận và sẽ được sử dụng trong phân tích nhân tố khám phá tiếp theo.

##### 4.2. Phân tích nhân tố khám phá (EFA)

Xem xét nhân tố khám phá nhằm đánh giá sự hội tụ và phân biệt của các nhóm nhân tố, khẳng định lại cấu trúc của các thang đo. Kết quả kiểm định KMO và Bartlett's cho thấy Sig. = 0.000 < 0.05; hệ số KMO cao (0.739 > 0.5). Tuy nhiên, các biến quan sát của nhóm Ra quyết định và biến

**Bảng 1. Độ tin cậy của thang đo**

| STT | Thang đo                             | Mã hóa | Cronbach's Alpha | Số lượng biến quan sát |
|-----|--------------------------------------|--------|------------------|------------------------|
| 1   | Áp dụng chiến lược                   | AD     | 0,875            | 03                     |
| 2   | Báo cáo chiến lược                   | BC     | 0,885            | 04                     |
| 3   | Lập kế hoạch chiến lược              | LKH    | 0,921            | 03                     |
| 4   | Thuộc đo tài chính                   | TC     | 0,975            | 05                     |
| 5   | Thuộc đo phi tài chính               | PTC    | 0,737            | 03                     |
| 6   | Phương thức dự toán vốn              | DTV    | 0,936            | 05                     |
| 7   | Quản trị rủi ro                      | RR     | 0,924            | 03                     |
| 8   | Kỹ thuật kế toán quản trị chiến lược | KT     | 0,884            | 06                     |
| 9   | Ra quyết định quản trị chiến lược    | RQD    | 0,862            | 03                     |

Nguồn: Tác giả tổng hợp từ phần mềm SPSS

KT01 của nhóm Kỹ thuật KTQTCL không đạt được hệ số Factor loading  $>0.5$  nên bị loại. Phân tích nhân tố khám phá lần 2, kết quả kiểm định KMO và Bartlett's cho thấy Sig. =  $0.000 < 0.05$ ; hệ số KMO cao ( $0.754 > 0.5$ ). Kết quả này chỉ ra rằng các biến quan sát trong tổng thể có mối tương quan với nhau và phân tích nhân tố EFA rất thích hợp (Bảng 2).

**Bảng 2. Phân tích nhân tố khám phá**

|                                                  |                    |          |
|--------------------------------------------------|--------------------|----------|
| Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy. |                    | .754     |
| Bartlett's Test of Sphericity                    | Approx. Chi-Square | 1986.933 |
|                                                  | df                 | 465      |
|                                                  | Sig.               | .000     |

*Nguồn: Tác giả tổng hợp từ phần mềm SPSS*

Kết quả phân tích nhân tố khám phá cho thấy các biến quan sát hợp thành 8 nhân tố, cụ thể:

- Nhóm 1 (TC): Bao gồm 5 biến quan sát (TC1 đến TC5), thuộc nhân tố Thước đo tài chính.
- Nhóm 2 (DTV): Bao gồm 5 biến quan sát (DTV1 đến DTV5), thuộc nhân tố Phương thức lập dự toán vốn.
- Nhóm 3 (RR): Bao gồm 3 biến quan sát (RR1 đến RR3), thuộc nhân tố Công cụ quản trị rủi ro.

- Nhóm 4 (BC): Bao gồm 4 biến quan sát (BC1 đến BC4), thuộc nhân tố Báo cáo chiến lược.

- Nhóm 5 (KT): Bao gồm 5 biến quan sát (KT2 đến KT6), thuộc nhân tố Kỹ thuật KTQTCL.

- Nhóm 6 (LKH): Bao gồm 3 biến quan sát (LKH1 đến LKH3), thuộc nhân tố Lập kế hoạch chiến lược.

- Nhóm 7 (AD): Bao gồm 3 biến quan sát (AD1 đến AD3), thuộc nhân tố Áp dụng chiến lược.

- Nhóm 8 (PTC): Bao gồm 3 biến quan sát (PTC1 đến PTC3), thuộc nhân tố Thước đo phi tài chính.

Như vậy, ngoại trừ nhóm Ra quyết định (RQD) và biến quan sát KT1 của nhóm Kỹ thuật KTQTCL (KT) không đạt yêu cầu, các nhóm nhân tố đều không có sự thay đổi, các biến quan sát thể hiện sự gắn kết trong cùng nhân tố, phù hợp với mô hình đề xuất.

#### 4.3. Phân tích hồi quy

Kết quả phân tích hồi quy được trình bày tại Bảng 3 nhằm kiểm định giả thuyết mức độ áp dụng của KTQTCL trong các trường ĐHCL tự chủ có bị ảnh hưởng bởi số năm thành lập và số lượng sinh viên.

Kết quả hồi quy cho thấy chỉ có phương thức lập dự toán vốn (DTV), công cụ quản trị rủi ro (RR) và kỹ thuật KTQTCL (KT) có ý nghĩa thống kê với số lượng sinh viên (Sig.  $<0.05$ ). Hệ số

**Bảng 3. Kết quả phân tích hồi quy**

|                   | TC    | DTV     | RR     | BC    | KT       | LKH   | AD    | PTC   |
|-------------------|-------|---------|--------|-------|----------|-------|-------|-------|
| (Constant)        | 1.630 | 1.037   | 1.599  | 3.391 | 2.204    | 3.680 | 3.705 | 3.539 |
| Lnsoav            | .165  | 0.23**  | 0.22** | .081  | 0.24***  | -.012 | .048  | .019  |
| Lnnamtl           | .146  | .148    | .004   | -.057 | -.137    | .144  | -.007 | .072  |
| F-value           | 1.762 | 3.820** | 2.896* | .622  | 6.397*** | .943  | .251  | .454  |
| Adjusted R Square | .023  | .079    | .054   | -.012 | .141     | -.002 | -.023 | -.017 |

(\*  $p < 0,1$ ; \*\*  $p < 0,05$ ; \*\*\*  $p < 0,01$ )

*Nguồn: Tác giả tổng hợp từ phần mềm SPSS*

Tolerance của các biến độc lập đều lớn hơn 0.1 và hệ số VIF của các biến độc lập đều nhỏ hơn 2, do vậy, có thể khẳng định mô hình không có hiện tượng đa cộng tuyến. Nghiên cứu này cũng chưa có cơ sở để kết luận về mối liên hệ giữa số năm thành lập của trường với mức độ sử dụng KTQTCL, số lượng sinh viên tuyển sinh của trường với việc sử dụng thước đo tài chính, phi tài chính, áp dụng chiến lược, lập kế hoạch chiến lược hoặc báo cáo chiến lược.

Phương trình hồi quy:

$$DTV = 1,037 + 0,23 * Lnsosv$$

$$RR = 1,599 + 0,22 * Lnsosv$$

$$KT = 2,204 + 0,24 * Lnsosv$$

Từ kết quả nghiên cứu, chúng tôi xác định những phát hiện chính như sau:

*Một là*, dự toán vốn là nội dung quan trọng trong quản trị chiến lược gắn với phát triển bền vững được các trường quan tâm. Các trường có quy mô sinh viên lớn hơn thì quan tâm đến thông tin này nhiều hơn. Các phương thức dự toán vốn như phương thức hoàn vốn hay xác định giá trị ròng được ưu tiên sử dụng nhiều hơn trong các trường. Nghiên cứu chưa tìm thấy mối liên hệ giữa số năm thành lập của nhà trường với nội dung này.

*Hai là*, công cụ quản trị rủi ro đã được các trường có quy mô sinh viên nhiều hơn quan tâm hơn. Với các nội dung về hệ thống cảnh báo lỗi, cảnh báo rủi ro sớm hoặc đánh giá các ảnh hưởng của lỗi được sử dụng nhiều hơn trong các trường có nhiều sinh viên hơn. Nghiên cứu cũng chưa thấy được ảnh hưởng của số năm thành lập có tác động đến quản trị rủi ro của các trường.

*Ba là*, các kỹ thuật KTQTCL nhằm cung cấp thông tin cho việc ra quyết định của nhà quản trị trong dài hạn đã được các trường chú trọng. Theo quy mô sinh viên, các trường đông sinh viên sẽ sử dụng các kỹ thuật KTQTCL nhiều hơn so với các trường ít sinh viên. Các phân tích được sử dụng nhiều như phân tích ma trận SWOT (điểm mạnh, điểm yếu, cơ hội, thách thức), phân tích tiềm

năng hoặc nhận diện thương hiệu. Các công cụ truyền thống hữu ích khác như bảng điểm cân bằng, phân tích danh mục đầu tư cũng cần được quan tâm giúp cho việc ra quyết định có cơ sở và tin cậy.

Như vậy, phương pháp lập ngân sách vốn, các công cụ quản trị rủi ro và những kỹ thuật KTQTCL có tác động tích cực theo quy mô sinh viên của các trường. Kết quả nghiên cứu này phù hợp với Guilding và cộng sự (2000), Fiss (2007), Lachmann và cộng sự (2013) về ảnh hưởng của quy mô đến mức độ sử dụng KTQTCL.

### 5. Kết luận

Dựa trên khuôn khổ của Guilding và cộng sự (2000), Lachman và cộng sự (2013), nghiên cứu đã phân tích mức độ sử dụng KTQTCL của các trường theo tác động của số lượng sinh viên tuyển sinh và số năm thành lập. Với giả thuyết là các trường có số lượng sinh viên và có số năm thành lập nhiều hơn sẽ sử dụng KTQTCL nhiều hơn, nghiên cứu đã có đủ độ tin cậy cho đánh giá phương pháp lập ngân sách vốn, các công cụ quản trị rủi ro và những kỹ thuật KTQTCL có tác động tích cực theo quy mô sinh viên của các trường. Nghiên cứu này bổ sung cho các tài liệu tổng quan hiện có liên quan đến nội dung KTQTCL và ảnh hưởng tới việc sử dụng theo quy mô số lượng sinh viên.

Mặc dù nghiên cứu chưa tìm được mối liên hệ giữa KTQTCL với số năm thành lập của trường và mối liên hệ giữa các công cụ khác trong cung cấp thông tin của KTQTCL với quy mô sinh viên và số năm thành lập của nhà trường như áp dụng chiến lược, báo cáo quản trị chiến lược, lập kế hoạch chiến lược hay thước đo tài chính và phi tài chính, nhưng nghiên cứu đã có những đánh giá ban đầu về sự quan tâm của các trường ĐHCL Việt Nam khi chịu trách nhiệm tự chủ hoạt động đến KTQTCL. Nghiên cứu góp phần giúp các trường cải thiện việc cung cấp thông tin cho các nhà quản lý để có định hướng về môi trường và hướng tới tương lai phát triển bền vững hơn ■

**TÀI LIỆU THAM KHẢO:**

**Tiếng Việt**

1. Chính phủ (2014), *Nghị quyết số 77/NQ-CP ngày 24 tháng 10 năm 2014 Về thí điểm đổi mới cơ chế hoạt động đối với các cơ sở giáo dục đại học công lập giai đoạn 2014 - 2017*.
2. Chính phủ (2015), *Nghị định số 16/2015/NĐ-CP, ngày 14 tháng 2 năm 2015 Quy định cơ chế tự chủ của đơn vị sự nghiệp công lập*.

**Tiếng Anh**

1. Agasisti, T., Arnaboldi, M. and Azzone, G. (2008), "Strategic management accounting in universities: the Italian experience", *Higher Education*, 55 (1), 1-15.
2. Agasisti, T., & Johnes, G. (2010). Heterogeneity and the Evaluation of Efficiency: the Case of Italian Universities. *Applied Economics*, 42(11), 1365-1375, DOI: 10.1080/00036840701721463.
3. Cropper, P., & Cook, R. (2000). Developments: Activity-Based Costing in Universities - Five Years On. *Public Money & Management*, 20(2), 61-68. <https://doi.org/10.1111/1467-9302.00213>.
4. Don Anderson Richard Johnson (April 1998), University Autonomy in Twenty Countries, *Centre for Continuing Education The Australian National University*.
5. Fiss, P.C. (2007), "A set-theoretic approach to organizational configurations", *Academy of Management Review*, 32 (4), 1180-1198.
6. Jocelyn Horne BaidingHu (2008). Estimation of cost efficiency of Australian universities. *Mathematics and Computers in Simulation*, Volume 78, Issues 2-3, July 2008, 266-275.
7. Geraint Johnes, Tommaso Agasisti (2010). Heterogeneity and the Evaluation of Efficiency: The Case of Italian Universities, *Applied Economics*, 42(11):1365-1375, DOI: 10.1080/00036840701721463.
8. Guilding, C., Cravens, K.S. and Tayles, M. (2000), "An international comparison of strategic management accounting practices", *Management Accounting Research*, 11 (1), 11335.
9. Hopper, T., Northcott, D. and Scapens, R. (2007), *Management Accounting, 3rd ed.*, FinancialTimes/Prentice Hall, Harlow.
10. Ma, Y. and Tayles, M.E. (2009), "On the emergence of strategic management accounting; an institutional perspective", *Accounting and Business Research*, 39 (5), 473-495.
11. Hill, N.T. (2000), "Adoption of costing systems in US hospitals: an event history analysis 1980-1990", *Journal of Accounting and Public Policy*, 19 (1), 41-71.
12. Lachmann, M., Thorsten Knauer, & Rouven Trapp. (2013). Strategic management accounting practices in hospitals: Empirical evidence on their dissemination under competitive market environments. *Journal of Accounting & Organizational Change*, 9(3), 336-369. doi:DOI 10.1108/JAOC-12-2011-0065.
13. Owino, P., Munene, J., & Ntayi, J. (2016). Does responsibility accounting in public universities matter? *Cogent Business & Management*, 3(1), 1-10. <https://doi.org/10.1080/23311975.2016.1254838>.
14. Parker, L.D. (2002), "Its been a pleasure doing business with you: a strategic analysis and critique of university change management", *Critical Perspectives on Accounting*, Vol. 13 Nos 5/6, 603-619.
15. Pitcher, G.S. (2015), "Management accounting in support of the strategic management process", CIMA Executive Report Series, CIMA, London, 11(1).
16. Roslender, R. and Hart, S. (2010), "Strategic management accounting: lots in a name?", working paper, available at: [www.sml.hw.ac.uk/documents/dp2010-aef05.pdf](http://www.sml.hw.ac.uk/documents/dp2010-aef05.pdf)
17. Tommaso Agasisti & Carlo Salerno. (2007). "Assessing the Cost Efficiency of Italian Universities," *Education Economics, Taylor & Francis Journals*, vol. 15(4), 455-471.

18. Yasmiza, L., Umami, H. J., Syamsul, R. A., & Madya, I. A. (2017). Management Accountant Practice in Malaysian Public Sector. *World Applied Sciences Journal*, 35 (8), 1482-1489. doi:DOI: 10.5829/idosi.wasj.2017.1482.1489.

**Ngày nhận bài: 12/10/2022**

**Ngày phản biện đánh giá và sửa chữa: 12/11/2022**

**Ngày chấp nhận đăng bài: 22/11/2022**

*Thông tin tác giả:*

**1. PGS. TS. LÊ THỊ TÚ OANH**

**Trường Đại học Lao động Xã hội**

**2. TS. TRẦN THỊ THU PHONG**

**Trường Đại học Mở Hà Nội**

## THE LEVEL OF USING STRATEGIC MANAGEMENT ACCOUNTING AT AUTONOMOUS PUBLIC UNIVERSITIES

● Assoc.Prof.Ph.D **LE THI TU OANH**<sup>1</sup>

● Ph.D **TRAN THI THU PHONG**<sup>2</sup>

<sup>1</sup>University of Labour & Social Affairs

<sup>2</sup>Hanoi Open University

### **ABSTRACT:**

Along with the trend of deeper international integration, the higher education is changing rapidly and the issue of sustainable development has been receiving the increasing attention. Universities are facing a fierce competition and they need to change their governance to improve their performance. This study is to assess the level of using strategic management accounting at universities by student size and years of establishment. By surveying 67 accountants working at 22 autonomous universities, the study finds out that the student size of university has a positive correlation with the use of capital estimation methods, risk management tools, and strategic management accounting techniques of university. However, the study does not find out the correlation between the strategic management accounting and the years of establishment of university. The study's results are the basis for proposals on the use of information associated with sustainable development when universities become autonomous.

**Keywords:** strategic management accounting, strategic management accounting techniques, autonomous public university.