

ÁP LỰC THỂ CHẾ VỚI THỰC HIỆN KẾ TOÁN QUẢN TRỊ MÔI TRƯỜNG VÀ HÌNH ẢNH THƯƠNG HIỆU XANH CỦA CÁC DOANH NGHIỆP Ở VIỆT NAM

Nguyễn Thị Hằng Nga

Trường Đại học Ngân hàng Thành phố Hồ Chí Minh

Email: nganth@buh.edu.vn

Ngày nhận: 08/4/2020

Ngày nhận bản sửa: 25/5/2020

Ngày duyệt đăng: 05/6/2020

Tóm tắt:

Nghiên cứu này xem xét ảnh hưởng của các áp lực thể chế đến thực hiện kế toán quản trị môi trường và liệu việc thực hiện đó có làm gia tăng hình ảnh thương hiệu xanh của doanh nghiệp ở Việt Nam. Nghiên cứu khảo sát 235 doanh nghiệp thông qua bảng câu hỏi và sử dụng mô hình cấu trúc tuyến tính. Kết quả cho thấy ảnh hưởng của áp lực cưỡng ép, áp lực quy chuẩn và áp lực mô phỏng đến thực hiện kế toán quản trị môi trường là có nghĩa thống kê. Ngoài ra, thực hiện kế toán quản trị môi trường có tác động tích cực đến hình ảnh thương hiệu xanh của các doanh nghiệp. Kết quả này hàm ý, động lực thúc đẩy thực hiện kế toán quản trị môi trường là áp lực cưỡng ép, áp lực quy chuẩn và áp lực mô phỏng. Đồng thời, thực hiện kế toán quản trị môi trường sẽ góp phần nâng cao hình ảnh thương hiệu xanh cho các doanh nghiệp ở Việt Nam.

Từ khóa: Áp lực cưỡng ép, Áp lực mô phỏng, Áp lực quy chuẩn, Hình ảnh thương hiệu xanh, Kế toán quản trị môi trường, Lý thuyết thể chế.

Mã JEL: M41.

Institutional pressure with environmental management accounting implementation and green brand images of Vietnamese enterprises

Abstract

This study examines the influence of institutional pressure on the implement Environmental Management Accounting and whether that implementation enhances the Vietnamese enterprise's green brand image. The study surveyed 235 enterprises through questionnaire and using Structural equation modeling (SEM). The results show that the impact of coercive pressure, normative pressure and mimetic pressure on the implement environmental management accounting is statistically significant. In addition, the implementation of environmental management accounting has a positive impact on the green brand image of businesses. This result implies that the driving force for implementing environmental management accounting is coercive pressure, normative pressure and mimetic pressure. At the same time, the implementation of environmental management accounting will contribute to improving the green brand image for businesses in Vietnam.

Keywords: Coercive pressure, mimetic pressure, normative pressure, green brand image, environmental management accounting, institutional theory.

JEL code: M41

1. Giới thiệu

Ô nhiễm môi trường đang là một vấn đề mang tính toàn cầu, vì vậy các nhà nghiên cứu ngày càng quan tâm nhiều hơn đến trách nhiệm xã hội của doanh nghiệp (Sadeghzadeh, 1995). Ở Việt Nam, thời gian qua tình hình ô nhiễm môi trường ngày càng diễn biến phức tạp. Tại diễn đàn Doanh nghiệp Việt Nam thường niên năm 2019, đại diện khối doanh nghiệp đầu tư trực tiếp nước ngoài đã cho rằng tình trạng ô nhiễm môi trường nghiêm trọng tại Việt Nam sẽ ảnh hưởng đến sự phát triển kinh tế trong dài hạn (VBF, 2020). Trước tình hình này việc giám sát của Chính phủ, các cơ quan chức năng và công chúng đối với sản xuất kinh doanh có trách nhiệm với môi trường của các doanh nghiệp sẽ ngày càng gia tăng.

Để đáp ứng với những áp lực về yêu cầu giảm thiểu tác động đến môi trường trong quá trình sản xuất kinh doanh, cần phải có những kỹ thuật mới, giúp nhà quản trị kết hợp các thông tin môi trường vào báo cáo kế toán (Mokhtar & cộng sự, 2016). Ra đời từ những năm 1970, kế toán quản trị môi trường, là một công cụ quan trọng trong việc hỗ trợ các doanh nghiệp kiểm soát chi phí môi trường, tăng hiệu quả kinh tế và hướng đến phát triển bền vững (Burrirt & cộng sự, 2009). Thực hiện kế toán quản trị môi trường sẽ giúp doanh nghiệp chuẩn hóa hoạt động sản xuất kinh doanh, tiết kiệm tài nguyên, giảm thiểu tác động đến môi trường, từ đó nâng cao hình ảnh thương hiệu của doanh nghiệp (Zutshi & Sohal, 2004).

Là một lĩnh vực tương đối mới của kế toán, đến nay ở các nước đang phát triển, đặc biệt là các nước khu vực Đông Nam Á, chưa có nhiều nghiên cứu về kế toán quản trị môi trường (Herzig & cộng sự, 2012). Ngoài ra, các nghiên cứu thường tập trung vào ngành công nghiệp có nguy cơ ảnh hưởng nhiều đến môi trường như hóa chất, luyện kim, khai khoáng (Mokhtar & cộng sự, 2016). Kết quả của các nghiên cứu này, đã tìm thấy một số yếu tố tác động đến việc thực hiện kế toán quản trị môi trường như: quy mô công ty; hình thức sở hữu (Mokhtar & cộng sự, 2016; Nguyễn Thị Hằng Nga & cộng sự, 2018); chiến lược kinh doanh (Nguyễn Thị Hằng Nga, 2018); các áp lực thể chế (Qian & Burrirt, 2007; Jalaludin & cộng sự, 2011). Tuy nhiên các nghiên cứu trước chưa đi sâu tìm hiểu về tác động của thực hiện kế toán quản trị môi trường đến hình ảnh thương hiệu xanh. Nghiên cứu này sẽ phân tích ảnh hưởng của các áp lực thể chế đến thực hiện kế

toán quản trị môi trường và phân tích ảnh hưởng của thực hiện kế toán quản trị môi trường đến hình ảnh thương hiệu xanh tại các doanh nghiệp ở Việt Nam.

2. Cơ sở lý thuyết

2.1. Kế toán quản trị môi trường

Kế toán quản trị môi trường là một hệ thống thông tin kế toán, cung cấp các thông tin và báo cáo môi trường nhằm cải thiện cũng như đánh giá hiệu quả kinh tế và đánh giá hiệu quả môi trường của một tổ chức (Bennett & James, 1998).

Thực hiện kế toán quản trị môi trường bao gồm các nội dung: Xác định chi phí môi trường; phân bổ chi phí môi trường; xác định thu nhập môi trường; đánh giá vòng đời sản phẩm; đánh giá hiệu quả nguồn tài nguyên; đánh giá tác động của sản phẩm; và lập báo cáo môi trường (Jalaludin & cộng sự, 2011; Namakonzi & Inanga, 2014).

2.2. Hình ảnh thương hiệu xanh

Hình ảnh thương hiệu xanh (Green Brand Image) là nhận thức của khách hàng và cộng đồng về một thương hiệu có liên quan đến các vấn đề môi trường (Chang & Fong, 2010; Chen, 2010).

Theo Zutshi & Sohal (2004), thực hiện kế toán quản trị môi trường có thể giúp các tổ chức gia tăng hình ảnh thương hiệu xanh, thông qua kiểm soát hoạt động sản xuất kinh doanh, tránh lãng phí nguồn tài nguyên thiên nhiên và giảm thiểu tác động đến môi trường. Thang đo hình ảnh thương hiệu xanh do Chen (2010) xây dựng bao gồm các mục hỏi sự quan tâm đến môi trường; các cam kết về bảo vệ môi trường; sự đáng tin cậy; tính chuyên nghiệp; và sự thành công trong bảo vệ môi trường.

2.3. Lý thuyết thể chế và áp lực thể chế

Lý thuyết thể chế giải thích sự thay đổi trong hành vi của các tổ chức, dưới áp lực từ các quy định, từ các quy tắc nghề nghiệp và từ nhận thức của tổ chức (DiMaggio & Powell, 1983; Scott, 1995). Như vậy, áp lực thể chế là các áp lực đến từ sức ép của các bên liên quan buộc các tổ chức phải thay đổi để tồn tại và phát triển. Theo Scott (1995) ba áp lực thể chế bao gồm: áp lực cưỡng ép, áp lực quy chuẩn và áp lực mô phỏng. Trong đó:

Áp lực cưỡng ép là áp lực mà chính phủ, cơ quan chức năng và các tổ chức, cá nhân khác yêu cầu đơn vị phải tuân thủ các quy định (DiMaggio & Powell, 1983). Áp lực cưỡng ép có thể đến từ: cơ quan chức năng; nhà đầu tư; phương tiện truyền thông; tổ chức môi trường; khách hàng và công chúng (Jalaludin &

cộng sự, 2011; Qian & Burritt, 2007).

Áp lực quy chuẩn, hay còn gọi là áp lực chuẩn mực, là áp lực mà các đơn vị phải tuân theo các quy định về chuyên môn nghiệp vụ và quy tắc, đạo đức nghề nghiệp (DiMaggio & Powell, 1983). Áp lực quy chuẩn có thể đến từ các hoạt động liên quan đến môi trường; các khóa đào tạo; và các tổ chức nghề nghiệp (Qian & Burritt, 2007; Jalaludin & cộng sự, 2011).

Áp lực mô phỏng, là áp lực mà các tổ chức phải mô phỏng các đơn vị được coi là thành công trong xã hội, hoặc chuẩn mực trong ngành (DiMaggio & Powell, 1983). Các doanh nghiệp có thể mô phỏng hành động, phương pháp, quy trình của các công ty đa quốc gia; của công ty lớn trong cùng ngành và của đối thủ cạnh tranh.

2.4. Phát triển giả thuyết

Theo Jalaludin & cộng sự (2011) các áp lực thể chế có thể được sử dụng để giải thích việc thực hiện kế toán quản trị môi trường tại các doanh nghiệp.

Áp lực cưỡng ép, chủ yếu dưới hình thức luật pháp và các quy định là nhân tố quan trọng thúc đẩy thực hiện kế toán quản trị môi trường (Qian & Burritt, 2007; Jamil & cộng sự, 2015). Để tồn tại và phát triển, các tổ chức cần tuân thủ pháp luật và các quy định, nếu không có thể chịu chế tài (mất thu nhập), danh tiếng, hình ảnh bị ảnh hưởng hoặc nặng hơn là bị tước giấy phép kinh doanh (Oliver, 1991). Như vậy, việc kiểm soát chặt các quy định liên quan đến môi trường từ phía các cơ quan chức năng sẽ tạo sức ép để các doanh nghiệp phải thực hiện kế toán quản trị môi trường.

Áp lực quy chuẩn được thực hiện thông qua giáo dục, là áp lực về chuyên môn nghiệp vụ và đạo đức nghề nghiệp, góp phần quan trọng thúc đẩy thực hiện kế toán quản trị môi trường (Chang & Deegan,

2010). Nói cách khác, đẩy mạnh giáo dục chuyên môn và đạo đức nghề nghiệp tại các cơ sở đào tạo sẽ tạo điều kiện để thực hiện kế toán quản trị môi trường (Qian & Burritt, 2007).

Áp lực mô phỏng cũng tác động đến thực hiện kế toán quản trị môi trường, vì các đơn vị có khuynh hướng hướng mô phỏng hoặc sao chép các đơn vị khác trong xã hội (DiMaggio & Powell, 1983). Hoffman (2001) cho rằng, khởi đầu một vài doanh nghiệp sẽ tiên phong trong việc thực hiện kế toán quản trị môi trường. Tiếp theo, để tồn tại trong môi trường cạnh tranh, các doanh nghiệp khác sẽ mô phỏng hoạt động của các hình mẫu thành công, từ đó tạo nên áp lực lan tỏa thực hiện kế toán quản trị môi trường trong cộng đồng doanh nghiệp. Qian & Burritt (2007) cũng tìm thấy tác động tích cực của áp lực mô phỏng đến kế toán quản trị môi trường.

Với các lập luận trên, các giả thuyết được đề xuất như sau:

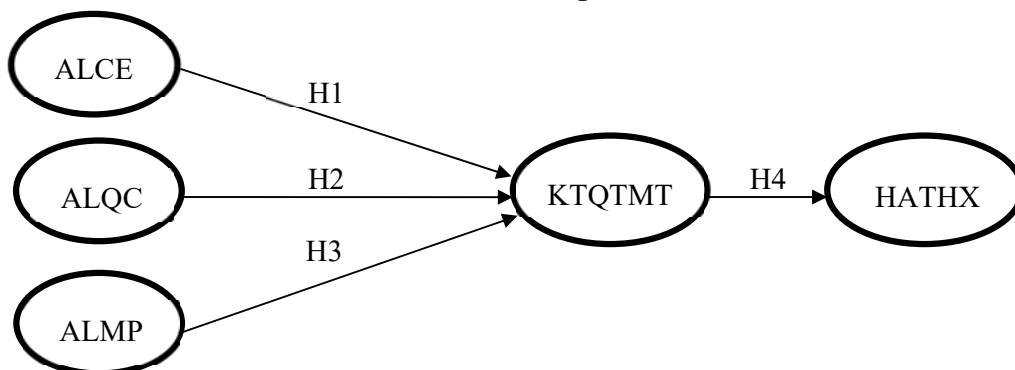
Giả thuyết H1: Áp lực cưỡng ép tác động tích cực đến kế toán quản trị môi trường.

Giả thuyết H2: Áp lực quy chuẩn tác động tích cực đến kế toán quản trị môi trường.

Giả thuyết H3: Áp lực mô phỏng tác động tích cực đến kế toán quản trị môi trường.

Theo Zutshi & Sohal (2004), thực hiện kế toán quản trị môi trường có thể giúp các tổ chức gia tăng hình ảnh thương hiệu xanh, thông qua kiểm soát hoạt động sản xuất kinh doanh, tránh lãng phí nguồn tài nguyên thiên nhiên và giảm thiểu tác động đến môi trường. Tương tự, Adams & Zutshi (2004); Bennett & James (1997) cũng cho biết, thực hiện kế toán quản trị môi trường có thể giúp hình ảnh thương hiệu xanh của doanh nghiệp được cải thiện. Agyemang & Ansong (2017) nhận xét, có một sự đồng thuận phổ biến rằng thực hiện trách nhiệm xã

Hình 1: Mô hình nghiên cứu



Bảng 1: Thang đo Áp lực cưỡng ép, Áp lực quy chuẩn và Áp lực mô phỏng

Thang đo	Mã hóa	Nội dung thang đo
<i>Doanh nghiệp chịu ảnh hưởng bởi áp lực từ:</i>		
Áp lực cưỡng ép	ALCE1	Cơ quan chức năng
	ALCE2	Tổ chức môi trường
	ALCE3	Phương tiện truyền thông
	ALCE4	Nhà đầu tư
	ALCE5	Khách hàng
	ALCE6	Cộng đồng
Áp lực quy chuẩn	ALQC1	Các hoạt động liên quan đến môi trường
	ALQC2	Các khóa đào tạo liên quan đến môi trường.
	ALQC3	Các tổ chức nghề nghiệp mà doanh nghiệp tham gia.
Áp lực mô phỏng	ALMP1	Các công ty đa quốc gia
	ALMP2	Đối thủ cạnh tranh
	ALMP3	Doanh nghiệp lớn trong cùng ngành công nghiệp

Nguồn: Kế thừa và hiệu chỉnh từ Jalaludin & cộng sự (2011).

hội giúp nâng cao hình ảnh thương hiệu, danh tiếng cho tổ chức.

Do đó, mối quan hệ giữa kế toán quản trị môi trường và hình ảnh thương hiệu xanh được đề xuất trong giả thuyết sau:

Giả thuyết H4: kế toán quản trị môi trường tác động tích cực đến hình ảnh thương hiệu xanh.

3. Mô hình và phương pháp nghiên cứu

3.1. Mô hình nghiên cứu

Từ cơ sở lý thuyết và các lập luận trên, mô hình

nghiên cứu được đề xuất như sau:

Trong đó áp lực cưỡng ép (ALCE), áp lực quy chuẩn (ALQC) và áp lực mô phỏng (ALMP) tác động đến kế toán quản trị môi trường (KTQTMT), và kế toán quản trị môi trường (KTQTMT) tác động đến hình ảnh thương hiệu xanh (HATHX) của doanh nghiệp.

3.2. Phương pháp nghiên cứu

Nghiên cứu sử dụng phương pháp nghiên cứu định lượng để phân tích bộ dữ liệu bao gồm 235

Bảng 2: Thang đo mức độ thực hiện kế toán quản trị môi trường

Mã hóa	Nội dung thang đo
<i>Doanh nghiệp thực hiện các nội dung sau ở mức độ nào?</i>	
KTQTMT1	Xác định chi phí môi trường.
KTQTMT2	Phân bổ chi phí môi trường.
KTQTMT3	Xác định thu nhập môi trường.
KTQTMT4	Đánh giá vòng đời sản phẩm .
KTQTMT5	Phân tích dòng chi phí nguyên vật liệu (phân tích hao phí nguyên vật liệu và chi phí xử lý trước khi được phép xả thải).
KTQTMT6	Phân tích hiệu quả hoạt động môi trường (đánh giá tác động của doanh nghiệp đến môi trường, đánh giá lợi ích tăng thêm, hoặc chi phí tiết kiệm được do cải thiện môi trường).
KTQTMT7	Lập báo cáo môi trường.

Nguồn: Kế thừa và hiệu chỉnh từ Jalaludin & cộng sự (2011) và Namakonzi & Inanga (2014)

Bảng 3: Thang đo hình ảnh thương hiệu xanh

Mã hóa	Nội dung thang đo
<i>Các nhận định sau về doanh nghiệp được anh/chị đánh giá ở mức độ nào?</i>	
HATHX1	Doanh nghiệp thể hiện sự quan tâm đến các vấn đề về môi trường.
HATHX2	Doanh nghiệp có cam kết bảo vệ môi trường.
HATHX3	Doanh nghiệp thể hiện tính chuyên nghiệp trong việc bảo vệ môi trường.
HATHX4	Doanh nghiệp đạt hiệu quả / thành công trong bảo vệ môi trường.
HATHX5	Doanh nghiệp đáng tin cậy với những cam kết về môi trường.

Nguồn: Kế thừa và hiệu chỉnh từ Chen (2010).

doanh nghiệp ở các tỉnh thành khu vực phía Nam. Thời gian thực hiện khảo sát từ tháng 10/2019 đến tháng 12/2019. Số phiếu khảo sát phát ra là 280, số phiếu khảo sát thu về là 251, đạt tỷ lệ 89,6%. Sau khi loại đi những phiếu trả lời có dữ liệu bỏ trống, còn lại 235 phiếu khảo sát được sử dụng cho nghiên cứu.

Thang đo Likert 5 điểm, từ mức từ 1 (rất không đồng ý) đến mức 5 (hoàn toàn đồng ý) được sử dụng để đo lường các thang đo áp lực cưỡng ép, áp lực quy chuẩn, áp lực mô phỏng. Trong đó, thang đo áp lực cưỡng ép, ký hiệu là ALCE gồm có 6 mục hỏi; thang đo áp lực quy chuẩn, ký hiệu là ALQC gồm có 3 mục hỏi; thang đo áp lực mô phỏng, ký hiệu là ALMP gồm có 3 mục hỏi, được kế thừa và hiệu

chỉnh từ nghiên cứu của Jalaludin & cộng sự (2011) (Bảng 1).

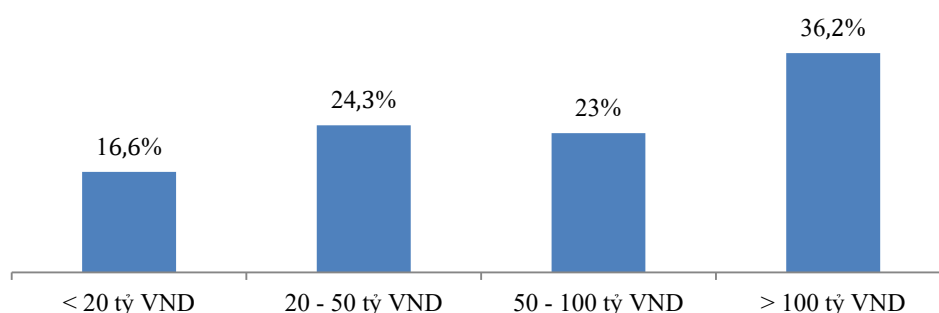
Thang đo Likert 5 điểm, từ mức từ 1 (không bao giờ) đến mức 5 (rất thường xuyên) được sử dụng để đo lường thang đo kế toán quản trị môi trường. Trong đó thang đo kế toán quản trị môi trường, ký hiệu là KTQMTT gồm có 7 mục hỏi được kế thừa và hiệu chỉnh từ thang đo của Jalaludin & cộng sự (2011) và Namakonzi & Inanga (2014) (Bảng 2).

Thang đo Likert 5 điểm, từ mức từ 1 (rất không đồng ý) đến mức 5 (hoàn toàn đồng ý) được sử dụng để đo lường thang đo hình ảnh thương hiệu xanh. Trong đó thang đo hình ảnh thương hiệu xanh, ký hiệu là HATHX gồm có 5 mục hỏi, được kế thừa và

Bảng 4: Hình thức sở hữu

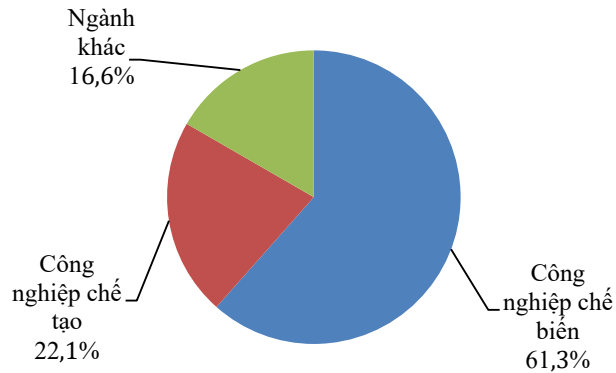
Hình thức sở hữu	Số lượng	Tỷ lệ (%)
Vốn nhà nước	42	17,9%
Vốn đầu tư nước ngoài	68	28,9%
Nguồn vốn khác	125	53,2%
Tổng	235	100 %

Nguồn: Kết quả xử lý dữ liệu.

Hình 2: Quy mô tài sản

Nguồn: Kết quả xử lý dữ liệu.

Hình 3: Lĩnh vực kinh doanh



Nguồn: Kết quả xử lý dữ liệu.

hiệu chỉnh từ nghiên cứu của Chen (2010) (Bảng 3).

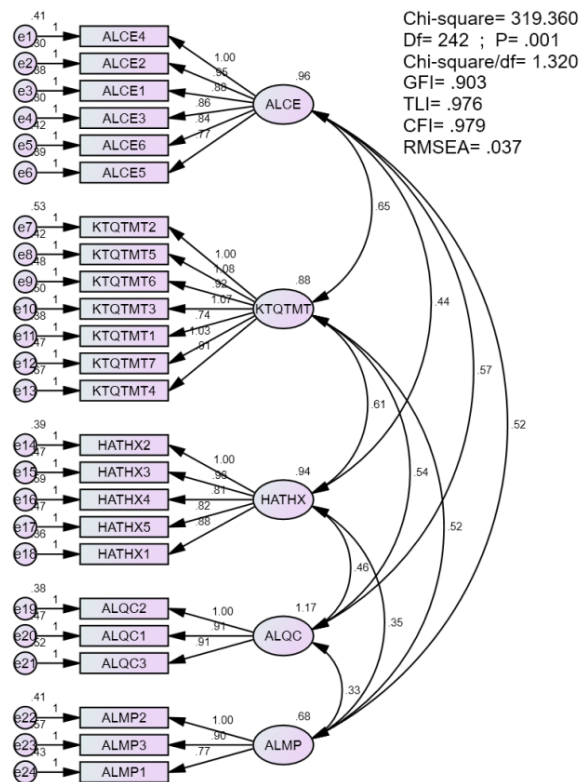
Sau khi thu thập dữ liệu, nghiên cứu sử dụng phần mềm SPSS.20 và AMOS.20 để phân tích thống kê, kiểm định độ tin cậy của thang đo, phân tích nhân tố khẳng định và phân tích hồi quy nhằm đánh giá ảnh hưởng của ALCE, ALQC, ALMP đến KTQMT, cũng như tác động của KTQMT đến HATHX của doanh nghiệp.

4. Kết quả nghiên cứu

4.1. Mô tả mẫu nghiên cứu

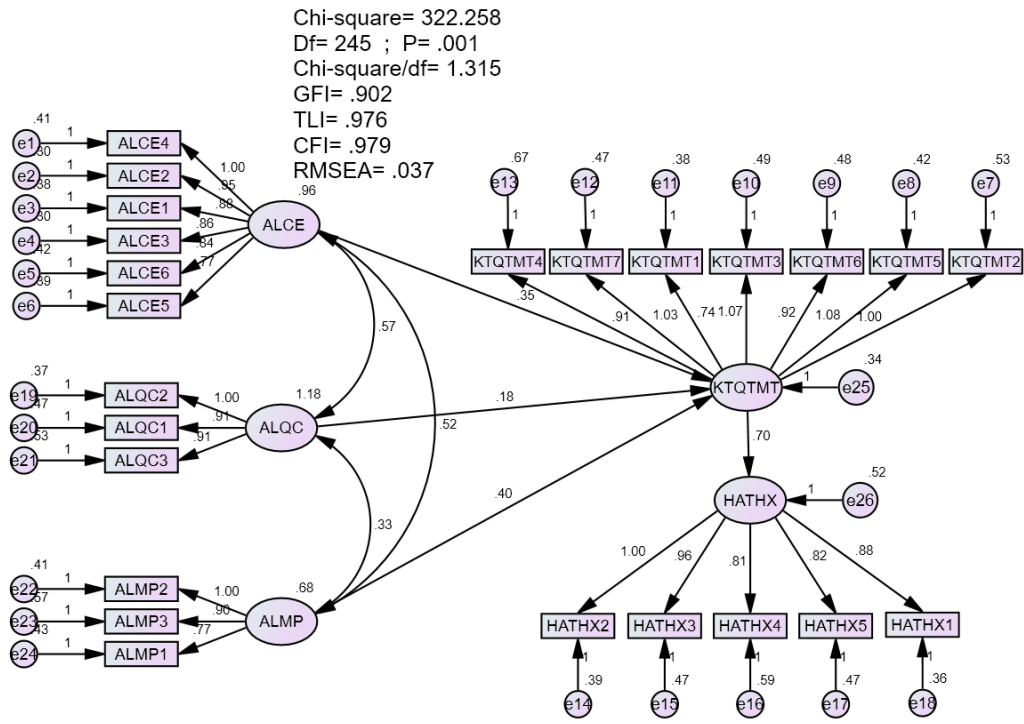
Về hình thức sở hữu, doanh nghiệp có vốn nhà nước (hoặc có vốn nhà nước chi phối) chiếm tỷ lệ 17,9%; doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài chiếm 28,9%; còn lại là các doanh nghiệp có nguồn vốn khác (Bảng 4).

Hình 4: Kết quả phân tích nhân tố khẳng định



Nguồn: Kết quả xử lý dữ liệu.

Hình 5: Kết quả SEM mô hình lý thuyết



Nguồn: Kết quả xử lý dữ liệu.

Về quy mô tài sản, doanh nghiệp có nguồn vốn lớn hơn 100 tỷ VND, chiếm 36,2%; doanh nghiệp có nguồn vốn từ 20 đến 50 tỷ VND, chiếm 24,3%; doanh nghiệp có nguồn vốn từ 50 đến 100 tỷ VND, chiếm 23%; còn lại là các doanh nghiệp có nguồn vốn dưới 20 tỷ VND (xem Hình 2).

Về lĩnh vực kinh doanh, các doanh nghiệp thuộc ngành công nghiệp chế biến chiếm tỷ lệ 61,3%; doanh nghiệp thuộc ngành công nghiệp chế tạo chiếm tỷ lệ 22,1%; các lĩnh vực khác như điện, khí đốt, xử lý chất thải, ... chiếm tỷ lệ 16,6% (xem Hình 3).

4.2. Kết quả phân tích thống kê

Nhìn chung các doanh nghiệp trong mẫu nghiên cứu có mức độ thực hiện KTQTMT trên trung bình (giá trị trung bình của thang đo là 3,56 trên thang đo likert 5 điểm). Trong đó, biến quan sát có giá trị trung bình cao nhất là KTQTMT1 (Xác định chi phí môi trường), đạt 3,68 và biến quan sát có giá trị trung bình thấp nhất là 3,46 thuộc biến KTQTMT4 (Đánh giá vòng đời sản phẩm).

Thang đo ALCE có giá trị trung bình là 3,28. Trong đó, biến quan sát có giá trị trung bình cao nhất là ALCE1 (Áp lực từ cơ quan chức năng), đạt 3,49

và giá trị trung bình thấp nhất là 3,08 thuộc biến quan sát ALCE6 (Áp lực từ cộng đồng).

Thang đo áp ALQC có giá trị trung bình thấp nhất so với các thang đo áp lực khác, đạt 3,06 (trung bình thang đo ALCE là 3,28 và trung bình thang đo ALMP là 3,45). Trong đó giá trị trung bình của biến ALQC3 (Áp lực từ các tổ chức nghề nghiệp mà doanh nghiệp tham gia) đạt giá trị cao nhất là 3,09 và biến quan sát ALQC1 (Áp lực từ các hoạt động liên quan đến môi trường) có giá trị trung bình thấp nhất, đạt 3,03.

Thang đo ALMP có giá trị trung bình là 3,45, cao nhất so với các thang đo áp lực khác. Trong đó giá trị trung bình của các biến quan sát ALMP1, ALMP2 và ALMP3 (Áp lực mô phỏng các doanh nghiệp lớn trong cùng ngành công nghiệp) có giá trị trung bình cao nhất, đạt 3,51 và biến quan sát ALMP1 (Áp lực mô phỏng các công ty đa quốc gia) có giá trị trung bình thấp nhất, đạt 3,38.

Thang đo HATHX có giá trị trung bình là 3,42. Cụ thể biến quan sát HATHX2: Doanh nghiệp có cam kết bảo vệ môi trường được đánh giá cao nhất trong thang đo này với giá trị trung bình là 3,53. Kế đến là 2 biến quan sát HATHX3 (Doanh nghiệp thể hiện tính chuyên nghiệp trong việc bảo vệ môi

Bảng 5: Kết quả kiểm định

Mối quan hệ	Hệ số ước lượng		S.E.	C.R.	P
	Chưa chuẩn hóa	Đã chuẩn hóa			
ALCE → KTQTMT	0,347	0,363	0,080	4,353	***
ALQC → KTQTMT	0,184	0,214	0,055	3,360	***
ALMP → KTQTMT	0,404	0,356	0,094	4,312	***
KTQTMT → HATHX	0,695	0,671	0,074	9.457	***

Nguồn: Kết quả xử lý dữ liệu.

trường) và HATHX5 (Doanh nghiệp đáng tin cậy với những cam kết về môi trường) cùng đạt giá trị trung bình là 3,38. Biến quan sát HATHX4 (Doanh nghiệp đạt hiệu quả hoặc thành công trong bảo vệ môi trường) được đánh giá thấp nhất với mức trung bình là 3,31.

4.3. Kiểm định độ tin cậy của thang đo và phân tích nhân tố khám phá

Kết quả kiểm định độ tin cậy cho thấy các thang đo ALCE, ALQC, ALMP, KTQTMT và HATHX đều có hệ số Cronbach's Alpha lớn hơn 0,6 (hệ số Cronbach's Alpha thấp nhất là 0,769, thuộc về thang đo ALMP) và các hệ số tương quan biến tổng của từng biến quan sát đều lớn hơn 0,3 (hệ số tương quan biến tổng thấp nhất là 0,632 thuộc về biến ALMP1) nên các thang đo đều đạt độ tin cậy (Hoàng Trọng & Chu Nguyễn Mộng Ngọc, 2008).

Từ kết quả phân tích nhân tố của các biến độc lập, biến trung gian và biến phụ thuộc, nghiên cứu rút trích được 5 nhân tố. Trong đó, hệ số KMO đều lớn hơn 0,5 (hệ số KMO thấp nhất là 0,865, thuộc về thang đo HATHX), các giá trị Eigenvalue đều lớn hơn 1 và các tổng phương sai trích đều lớn hơn 50% (tổng phương sai trích thấp nhất là 62,079%, thuộc về thang đo KTQTMT). Như vậy, các điều kiện về phân tích nhân tố đều đạt yêu cầu.

4.4. Phân tích nhân tố khẳng định

Theo Nguyễn & Nguyễn (2008), RMSEA = 0,037 nhỏ hơn 0,8; CMIN/df = 1,320 nhỏ hơn 2; các chỉ số GFI = 0,903; TLI = 0,976; CFI = 0,979 đều lớn hơn 0,9; và các trọng số hồi quy chuẩn hóa đều lớn hơn 0,5, nên mô hình được xem là phù hợp và các thang đo đạt được giá trị hội tụ.

4.5. Phân tích hồi quy

Kết quả kiểm định các giả thuyết theo mô hình

cấu trúc SEM cho thấy, các chỉ số GFI = 0,902; TLI = 0,976; CFI = 0,979 đều lớn hơn 0,9; chỉ số RMSEA = 0,037 nhỏ hơn 0,08 và CMIN/df = 1,315 nhỏ hơn 2. Như vậy, mô hình đề nghị phù hợp với dữ liệu nghiên cứu.

Các mối quan hệ nhân quả trong mô hình cấu trúc SEM đều có ý nghĩa thống kê (Pvalue = 0,000) và các hệ số ước lượng đều lớn hơn 0, nên ảnh hưởng của ALCE, ALQC, ALMP đến KTQTMT, và ảnh hưởng của KTQTMT đến HATHX là tích cực. Như vậy, các giả thuyết H1, H2, H3 và H4 đều được chấp nhận.

4.6. Thảo luận

Thứ nhất, các yếu tố ALCE, ALQC và ALMP đều có ảnh hưởng tích cực đến thực hiện KTQTMT. Kết quả này phù hợp với kết quả của một số nghiên cứu trước (ví dụ Qian & Burritt, 2007; Jamil & cộng sự, 2015). Theo kết quả kiểm định (Bảng 5), ALCE có ảnh hưởng mạnh nhất đến KTQTMT (hệ số β chuẩn hóa cao nhất, bằng 0,363). Điều này hàm ý, các cơ quan chức năng cần ban hành các quy định pháp lý về môi trường và giám sát chặt chẽ việc thực hiện, nhằm gia tăng sức ép đến các doanh nghiệp trong thực hiện kế toán quản trị môi trường. Tiếp theo, ALMP có ảnh hưởng mạnh thứ hai đến KTQTMT. Điều này hàm ý, thông qua các chương trình hành động vì môi trường, các hiệp hội doanh nghiệp cần đóng vai trò cầu nối, để các thành viên học hỏi lẫn nhau trong thực hiện kế toán quản trị môi trường. ALQC có ảnh hưởng mạnh thứ ba đến KTQTMT. Kết quả này cho thấy tầm quan trọng của các cơ sở đào tạo và hiệp hội nghề nghiệp trong việc bồi dưỡng chuyên môn nghiệp vụ và đạo đức nghề nghiệp nhằm gia tăng áp lực quy chuẩn.

Thứ hai, về mối quan hệ giữa thực hiện KTQTMT

và HATHX, kết quả hồi quy cho thấy ảnh hưởng tích cực của thực hiện KTQTMT đến HATHX của các doanh nghiệp (hệ số $\beta = 0,695 > 0$, Pvalue = 0,000). Kết quả này là phù hợp với đề xuất của Bennett & James, (1997); Zutshi & Sohal (2004); Adams & Zutshi (2004); Agyemang & Ansong (2017). Điều này hàm ý rằng, để nâng cao được hình ảnh thương hiệu xanh, các doanh nghiệp cần cải tiến các quy trình nội bộ theo hướng vì môi trường, bao gồm thực hiện kế toán quản trị môi trường. Bởi vì, một thương hiệu có uy tín thì cần phải thể hiện ngay từ các quy trình nội bộ xanh bên trong, đó là nền tảng để một đơn vị xây dựng hình ảnh thương hiệu xanh của mình.

5. Kết luận

Nghiên cứu này vận dụng lý thuyết thể chế, đánh giá mối quan hệ giữa ALCE, ALQC, ALMP đến KTQTMT, và ảnh hưởng của KTQTMT đến HATHX của các doanh nghiệp ở Việt Nam.

Kết quả phân tích cho thấy, ảnh hưởng của ALCE, ALQC, ALMP đến KTQTMT là tích cực (các hệ số hồi quy đều lớn hơn 0) và có nghĩa thống kê ở mức 1% (Pvalue = 0,000). Ngoài ra, KTQTMT ảnh hưởng tích cực đến HATHX của các doanh nghiệp. Như vậy, động lực thúc đẩy thực hiện kế toán quản trị môi trường là áp lực cưỡng ép, áp lực quy chuẩn và áp lực mô phỏng. Đồng thời, thực hiện kế toán

quản trị môi trường sẽ góp phần nâng cao hình ảnh thương hiệu xanh cho các doanh nghiệp ở Việt Nam.

Nghiên cứu này có ý nghĩa đối với cả doanh nghiệp cũng như các nhà hoạch định chính sách. Thứ nhất, vì ALCE ảnh hưởng tích cực đến KTQTMT nên các cơ quan chức năng cần ban hành khung hành lang pháp lý để thúc đẩy các doanh nghiệp thực hiện kế toán quản trị môi trường. Thứ hai, ALQC có ảnh hưởng tích cực đến KTQTMT, nên các cơ sở giáo dục cần trang bị đầy đủ kiến thức chuyên môn và đạo đức nghề nghiệp cho nhân viên kế toán, kiểm toán, từ đó gia tăng áp lực quy chuẩn. Thứ ba, vì ALMP có ảnh hưởng tích cực đến KTQTMT, nên cần tạo cơ hội trao đổi thông tin giữa các đơn vị để các đơn vị có thể mô phỏng các hình mẫu thành công trong thực hiện kế toán quản trị môi trường. Bên cạnh đó, một kết luận quan trọng được rút ra từ nghiên cứu là KTQTMT có ảnh hưởng tích cực đến HATHX của doanh nghiệp. Do đó để nâng cao hình ảnh thương hiệu xanh, các doanh nghiệp cần chú trọng việc thực hiện các quy trình nội bộ xanh, trong đó bao gồm thực hiện kế toán quản trị môi trường.

Với giới hạn về thời gian và nguồn lực, các nghiên cứu sau có thể mở rộng đối tượng, phạm vi, thời gian điều tra và các nhân tố khác nhằm tăng tính khái quát cho nghiên cứu.

Tài liệu tham khảo

- Adams, C. & Zutshi, A. (2004), 'Corporate social responsibility: why business should act responsibly and be accountable', *Australian Accounting Review*, 14(34), 31-39.
- Agyemang, O.S. & Ansong, A. (2017), 'Corporate social responsibility and firm performance of Ghanaian SMEs', *Journal of Global Responsibility*, 8(1), 47-62.
- Bennett, M. & James, P. (1997), 'Environment-related management accounting: current practice and future trends', *Greener Management International*, 17, 32-52.
- Bennett, M. & James, P. (1998), *The green bottom line: Management accounting for environmental improvement and business benefit*, Greenleaf Publishing, London.
- Burritt, R.L., Herzig, C. & Tadeo, B.D. (2009), 'Environmental management accounting for cleaner production: The case of a Philippine rice mill', *Journal of Cleaner Production*, 17(4), 431-439.
- Chang, H. & Deegan, C. (2010), 'Exploring factors influencing environmental Management Accounting adoption at RMIT University', In *Sixth Asia Pacific Interdisciplinary Research in Accounting (APIRA) conference*, 11-13.
- Chang, N.J. & Fong, C.M. (2010), 'Green product quality, green corporate image, green customer satisfaction, and green customer loyalty', *African Journal of Business Management*, 4(13), 2836.
- Chen, Y.S. (2010), 'The drivers of green brand equity: Green brand image, green satisfaction, and green trust', *Journal of Business Ethics*, 93(2), 307-319.
- DiMaggio, P. & Powell, W. (1983), 'The Iron Cage Revisited: Institutional Isomorphism and Collective Rationality in Organizational Fields', *American Sociological Review*, 48(2), 147-160.

- Herzig, C., Viere, T., Schaltegger, S., Burritt, R.L. & Lee, K.H. (2012), 'Environmental management accounting: case studies of South-East Asian companies', *Accounting Forum*, 36(4), 310-312.
- Hoàng Trọng & Chu Nguyễn Mộng Ngọc (2008), *Phân tích dữ liệu nghiên cứu với SPSS*, Nhà xuất bản Hồng Đức.
- Hoffman, A.J. (2001), 'Linking organizational and field-level analyses: The diffusion of corporate environmental practice', *Organization & Environment*, 14(2), 133-156.
- Jalaludin, D., Sulaiman, M. & Ahmad, N. N. N. (2011), 'Understanding environmental management accounting (EMA) adoption: a new institutional sociology perspective', *Social Responsibility Journal*, 7(4), 540-557.
- 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.
- Mokhtar, N., Jusoh, R. & Zulkifli, N. (2016), 'Corporate characteristics and environmental management accounting (EMA) implementation: evidence from Malaysian public listed companies (PLCs)', *Journal of Cleaner Production*, 136, 111-122.
- Namakonz, R. & Inanga, E.L. (2014), 'Environmental management accounting and environmental management in manufacturing industries in Uganda', *African Journal of Economic and Sustainable Development*, 3(4), 288-329.
- Nguyễn Đình Thọ & Nguyễn Thị Mai Trang (2008), *Nghiên cứu khoa học trong kinh doanh*, Nhà xuất bản Thống kê.
- Nguyễn Thị Hằng Nga (2018), 'Ảnh hưởng của sự biến động về môi trường kinh doanh và chiến lược kinh doanh đến việc thực hiện Kế toán quản trị môi trường tại các doanh nghiệp sản xuất ở Việt Nam', *Tạp chí Kinh tế và Phát triển*, 252, 42 – 52.
- Nguyễn Thị Hằng Nga, Phạm Ngọc Toàn & Trần Anh Hoa (2017), 'Đặc điểm công ty và mức độ tổ chức thực hiện Kế toán quản trị môi trường tại các doanh nghiệp sản xuất ở Việt Nam', *Tạp chí Kế toán và Kiểm toán*, 171, 53 – 56.
- Oliver, C. (1991), 'Strategic responses to institutional processes', *Academy of Management Review*, 16(1), 145-179.
- Qian, W. & Burritt, R. (2007), 'Environmental accounting for waste management: A study of local governments in Australia', *The Environmentalist*, 27(1), 143-154.
- Sadeghzadeh, A. (1995), *Social responsibility accounting, sustainability accounting and Islam*, Doctoral dissertation, University of Wollongong.
- Scott, W.R. (1995), *Institutions and Organisations*, A Sage Publications, London.
- VBF - Diễn đàn doanh nghiệp Việt Nam (2020), *Diễn đàn doanh nghiệp Việt Nam thường niên 2019 – Vai trò và đóng góp của cộng đồng doanh nghiệp FDI trong phát triển nhanh và bền vững*, Hà Nội.
- Zutshi, A. & Sohal, A.S. (2004), 'Adoption and maintenance of environmental management systems', *Management of Environmental Quality: An International Journal*, 15(4), 399-419.