

BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO

BỘ TÀI CHÍNH

HỌC VIỆN TÀI CHÍNH

NGUYỄN THÙY LINH

**KẾ TOÁN TRÁCH NHIỆM TRONG CÁC DOANH NGHIỆP
SẢN XUẤT XI MĂNG KHU VỰC MIỀN BẮC VIỆT NAM**

Ngành: Kế toán

Mã số: 9.34.03.01

TÓM TẮT LUẬN ÁN TIẾN SĨ KINH TẾ

HÀ NỘI – NĂM 2026

Công trình được hoàn thành tại: HỌC VIỆN TÀI CHÍNH

Người hướng dẫn khoa học: PGS.TS Nguyễn Mạnh Thiều

PGS.TS Nguyễn Minh Thành

Phản biện 1:.....

.....

Phản biện 2:.....

.....

Phản biện 3:.....

.....

Luận án sẽ được đánh giá trước Hội đồng chấm luận án cấp Học viện họp tại
..... Vào hồi giờ ngày tháng năm

MỞ ĐẦU

1. Lý do chọn đề tài

Trong hệ thống kế toán quản trị, kế toán trách nhiệm là công cụ gắn quyền hạn với trách nhiệm, hỗ trợ lập kế hoạch, kiểm soát hoạt động và đánh giá kết quả thực hiện. Đối với ngành xi măng, quy trình sản xuất mang tính liên tục, khép kín, các công đoạn phụ thuộc chặt chẽ; chi phí nguyên liệu và năng lượng chiếm tỷ trọng lớn; quyền kiểm soát được phân định theo các phân xưởng và bộ phận chức năng. Vì vậy, việc tổ chức KTTN cần gắn với công đoạn sản xuất, phạm vi quyền kiểm soát, hệ thống định mức kỹ thuật và các chỉ tiêu đánh giá trách nhiệm. Đồng thời, chuyển đổi số, tự động hóa, yêu cầu tiết kiệm năng lượng và phát triển bền vững đang đặt ra những yêu cầu mới đối với hệ thống quản trị của doanh nghiệp xi măng.

Các nghiên cứu trước cho thấy cách thức tổ chức và vận dụng KTTN phụ thuộc vào đặc điểm hoạt động, cơ cấu tổ chức, mức độ phân quyền, hệ thống thông tin, công nghệ và nguồn lực của doanh nghiệp. Đối với các doanh nghiệp sản xuất xi măng khu vực miền Bắc Việt Nam, khoảng trống nghiên cứu tập trung vào việc bổ sung bằng chứng về thực trạng KTTN và các nhân tố ảnh hưởng đến mức độ vận dụng KTTN trong bối cảnh hiện nay. Từ đó, luận án lựa chọn đề tài “Kế toán trách nhiệm trong các doanh nghiệp sản xuất xi măng khu vực miền Bắc Việt Nam”.

2. Tổng quan nghiên cứu và khoảng trống nghiên cứu

Các nghiên cứu về KTTN tập trung vào phân cấp quản lý, xác lập trung tâm trách nhiệm, xây dựng định mức và dự toán, tổ chức thông tin, báo cáo trách nhiệm, phân tích sai lệch và đánh giá thành quả. Đồng thời, các nghiên cứu đã xem xét những nhân tố ảnh hưởng đến việc vận dụng KTTN trong các bối cảnh doanh nghiệp khác nhau.

Trên cơ sở kế thừa các nghiên cứu trước, luận án làm rõ thực trạng KTTN trong các doanh nghiệp sản xuất xi măng khu vực miền Bắc Việt Nam; bổ sung bằng chứng về mức độ vận dụng KTTN qua ba khía cạnh: thiết kế hệ thống, vận hành hệ thống và sử dụng thông tin; đồng thời kiểm định năm nhân tố ảnh hưởng, làm căn cứ đề xuất giải pháp hoàn thiện phù hợp với bối cảnh nghiên cứu.

3. Câu hỏi và mục tiêu nghiên cứu

Luận án tập trung trả lời bốn câu hỏi: (1) Cơ sở lý luận và các nội dung cơ bản của KTTN trong doanh nghiệp sản xuất là gì? (2) Thực trạng KTTN trong các doanh nghiệp sản xuất xi măng khu vực miền Bắc Việt Nam hiện nay như thế nào? (3) Những nhân tố nào ảnh hưởng và mức độ ảnh hưởng của từng nhân tố ra sao? (4) Cần đề xuất những giải pháp nào để hoàn thiện KTTN trong các doanh nghiệp nghiên cứu?

Mục tiêu của luận án là hệ thống hóa cơ sở lý luận về KTTN; đánh giá thực trạng và kiểm định các nhân tố ảnh hưởng đến mức độ vận dụng KTTN trong các doanh nghiệp sản

xuất xi măng khu vực miền Bắc Việt Nam; từ đó đề xuất các giải pháp hoàn thiện phù hợp với bối cảnh của ngành.

4. Đối tượng, phạm vi và phương pháp nghiên cứu

Đối tượng nghiên cứu của luận án là KTTN và các nhân tố ảnh hưởng đến mức độ vận dụng KTTN trong các doanh nghiệp sản xuất xi măng khu vực miền Bắc Việt Nam. Thực trạng được xem xét trên năm nội dung: tổ chức trung tâm trách nhiệm; xây dựng hệ thống định mức và dự toán; tổ chức thu thập và xử lý thông tin, bao gồm xác định và phân tích sai lệch; tổ chức báo cáo trách nhiệm; đánh giá thành quả và sử dụng kết quả đánh giá.

Nghiên cứu được thực hiện tại các doanh nghiệp sản xuất xi măng trong nước thuộc khu vực miền Bắc Việt Nam; dữ liệu thứ cấp phản ánh giai đoạn 2023–2025 và dữ liệu sơ cấp được thu thập trong năm 2025.

Luận án sử dụng phương pháp nghiên cứu hỗn hợp theo trình tự định tính trước, định lượng sau; kết hợp phân tích tài liệu, phỏng vấn và khảo sát bằng bảng hỏi. Nghiên cứu thực trạng được thực hiện tại 15 doanh nghiệp; kiểm định mô hình sử dụng 238 phản hồi cá nhân hợp lệ thuộc cùng nhóm doanh nghiệp. Thực trạng được tổng hợp ở cấp doanh nghiệp trên cơ sở đối chiếu nhiều nguồn thông tin; mô hình được kiểm định ở cấp phản hồi cá nhân. Dữ liệu được phân tích bằng thống kê mô tả, đánh giá độ tin cậy thang đo bằng hệ số Cronbach's Alpha, EFA, CFA và CB-SEM. Kỹ thuật Bootstrap với 5.000 mẫu lặp được sử dụng để xem xét độ chệch của các ước lượng. Mức độ vận dụng KTTN được đo lường dưới dạng biến tiềm ẩn bậc hai, phản ánh qua ba thành phần bậc một: thiết kế hệ thống, vận hành hệ thống và sử dụng thông tin KTTN.

5. Đóng góp của luận án

Thứ nhất, luận án xây dựng và kiểm định mô hình đo lường mức độ vận dụng KTTN dưới dạng cấu trúc tiềm ẩn bậc hai, được phản ánh thông qua ba thành phần: thiết kế hệ thống, vận hành hệ thống và sử dụng thông tin KTTN. Cách tiếp cận này bổ sung cơ sở đánh giá mức độ vận dụng KTTN trên các phương diện thiết kế, vận hành và sử dụng thông tin trong quản trị doanh nghiệp.

Thứ hai, luận án xây dựng và kiểm định mô hình năm nhân tố ảnh hưởng đến mức độ vận dụng KTTN trong các doanh nghiệp sản xuất xi măng khu vực miền Bắc Việt Nam, gồm cam kết của nhà quản trị, hệ thống thông tin kế toán, cơ cấu tổ chức và phân quyền quản lý, đặc điểm công nghệ sản xuất và năng lực nhân sự kế toán. Kết quả kiểm định trong phạm vi mẫu khảo sát cho thấy cả năm nhân tố đều có mối quan hệ thuận chiều và có ý nghĩa thống kê với mức độ vận dụng KTTN; trong đó, cam kết của nhà quản trị có hệ số hồi quy chuẩn hóa lớn nhất.

Về thực tiễn, luận án cung cấp bằng chứng về thực trạng KTTN tại các doanh nghiệp khảo sát và đề xuất năm nhóm giải pháp hoàn thiện. Các giải pháp gắn với điều kiện về

quản trị và phân quyền, hệ thống thông tin và dữ liệu công nghệ sản xuất, nguồn nhân lực, cung cấp căn cứ tham khảo để doanh nghiệp lựa chọn nội dung triển khai phù hợp với nhu cầu và nguồn lực thực tế.

6. Kết cấu của luận án

Ngoài phần Mở đầu, Kết luận, Danh mục tài liệu tham khảo và Phụ lục, luận án gồm ba chương:

Chương 1: Lý luận chung về kế toán trách nhiệm trong doanh nghiệp sản xuất.

Chương 2: Thực trạng kế toán trách nhiệm trong các doanh nghiệp sản xuất xi măng khu vực miền Bắc Việt Nam.

Chương 3: Giải pháp hoàn thiện kế toán trách nhiệm trong các doanh nghiệp sản xuất xi măng khu vực miền Bắc Việt Nam.

CHƯƠNG 1

LÝ LUẬN CHUNG VỀ KẾ TOÁN TRÁCH NHIỆM TRONG DOANH NGHIỆP SẢN XUẤT

1.1. Khái niệm và bản chất của kế toán trách nhiệm

1.1.1. Khái niệm kế toán trách nhiệm

Trên cơ sở kế thừa các quan điểm nghiên cứu và phù hợp với mục tiêu nghiên cứu, luận án xác định: *“Kế toán trách nhiệm là một bộ phận của hệ thống kế toán quản trị được tổ chức trên cơ sở phân cấp quản lý và các trung tâm trách nhiệm nhằm cung cấp thông tin tài chính và phi tài chính theo từng phạm vi trách nhiệm, phục vụ lập kế hoạch, kiểm soát hoạt động, đánh giá kết quả thực hiện và hỗ trợ ra quyết định cho các cấp quản lý.”*

Khái niệm này là cơ sở để luận án tiếp cận KTTN theo hướng hệ thống và xây dựng khung nghiên cứu về mức độ vận dụng KTTN trong các doanh nghiệp sản xuất xi măng khu vực miền Bắc Việt Nam.

1.1.2. Bản chất của kế toán trách nhiệm

Bản chất của KTTN thể hiện ở việc tổ chức thông tin kế toán quản trị phù hợp với cơ cấu phân cấp, gắn quyền hạn và trách nhiệm của nhà quản lý với kết quả thực hiện trong phạm vi kiểm soát. Theo đó, thông tin được tập hợp theo các trung tâm trách nhiệm và sử dụng để đánh giá kết quả hoạt động của trung tâm, thành quả của nhà quản lý và hỗ trợ các quyết định quản trị.

1.2. Vai trò của kế toán trách nhiệm trong doanh nghiệp sản xuất

KTTN hỗ trợ cụ thể hóa quyền hạn và trách nhiệm của các cấp quản lý, cung cấp căn cứ kiểm soát và đánh giá thành quả trong phạm vi được giao. Thông tin trách nhiệm còn hỗ trợ phối hợp giữa các bộ phận, sử dụng nguồn lực và thực hiện mục tiêu chung của doanh nghiệp.

1.3. Nội dung của kế toán trách nhiệm trong doanh nghiệp sản xuất

1.3.1. Tổ chức trung tâm trách nhiệm trong doanh nghiệp sản xuất

Trung tâm trách nhiệm là đơn vị quản lý được xác lập trên cơ sở phân cấp, có người quản lý chịu trách nhiệm về kết quả thực hiện trong phạm vi quyền hạn được giao. Các loại trung tâm cơ bản gồm trung tâm chi phí, trung tâm doanh thu, trung tâm lợi nhuận và trung tâm đầu tư. Việc xác lập trung tâm cần bảo đảm sự tương xứng giữa quyền hạn, trách nhiệm và khả năng kiểm soát của nhà quản lý.

1.3.2. Xây dựng hệ thống định mức và dự toán trong kế toán trách nhiệm

Định mức và dự toán có vai trò lượng hóa mục tiêu, thiết lập căn cứ kiểm soát và đánh giá trách nhiệm. Trong doanh nghiệp sản xuất, định mức được xây dựng đối với các yếu tố chủ yếu như nguyên vật liệu, lao động và năng lượng, có xét đến điều kiện công nghệ và

công suất hoạt động. Dự toán được lập phù hợp với từng loại trung tâm, gắn các chỉ tiêu được giao với nguồn lực và phạm vi trách nhiệm của nhà quản lý.

1.3.3. Tổ chức thu thập và xử lý thông tin phục vụ kế toán trách nhiệm

Thông tin phục vụ KTTN được thu thập từ hệ thống kế toán và các bộ phận sản xuất, kỹ thuật, vận hành, kinh doanh, bao gồm thông tin tài chính và phi tài chính. Dữ liệu được ghi nhận, xử lý và tổng hợp theo từng trung tâm, cấp quản lý và phạm vi trách nhiệm. Xác định và phân tích sai lệch là nội dung của quá trình xử lý thông tin, thông qua đối chiếu kết quả thực hiện với định mức, dự toán hoặc kế hoạch; phân tích các yếu tố ảnh hưởng, nguyên nhân và khả năng kiểm soát để phục vụ báo cáo và đánh giá.

1.3.4. Tổ chức báo cáo trách nhiệm

Báo cáo trách nhiệm được thiết kế theo từng trung tâm và cấp quản lý, trình bày chỉ tiêu được giao, kết quả thực hiện, sai lệch, nguyên nhân và kiến nghị. Việc cung cấp báo cáo cần xác định rõ người lập, người nhận, thời hạn và trách nhiệm giải trình. Nội dung giải trình và phản hồi gắn với phạm vi quyền hạn, khả năng kiểm soát của nhà quản lý, tạo cơ sở xem xét trách nhiệm và quyết định biện pháp xử lý.

1.3.5. Đánh giá thành quả và sử dụng kết quả đánh giá trong kế toán trách nhiệm

Đánh giá thành quả được thực hiện trên cơ sở chỉ tiêu được giao, kết quả thực hiện, quyền hạn và khả năng kiểm soát của nhà quản lý. Hệ thống chỉ tiêu kết hợp thông tin tài chính và phi tài chính, phù hợp với từng loại trung tâm trách nhiệm; đồng thời phân biệt kết quả hoạt động của trung tâm với thành quả của người quản lý và xem xét các yếu tố ngoài phạm vi kiểm soát. Kết quả đánh giá được sử dụng để điều chỉnh hoạt động, kế hoạch, phân quyền và cơ chế khuyến khích.

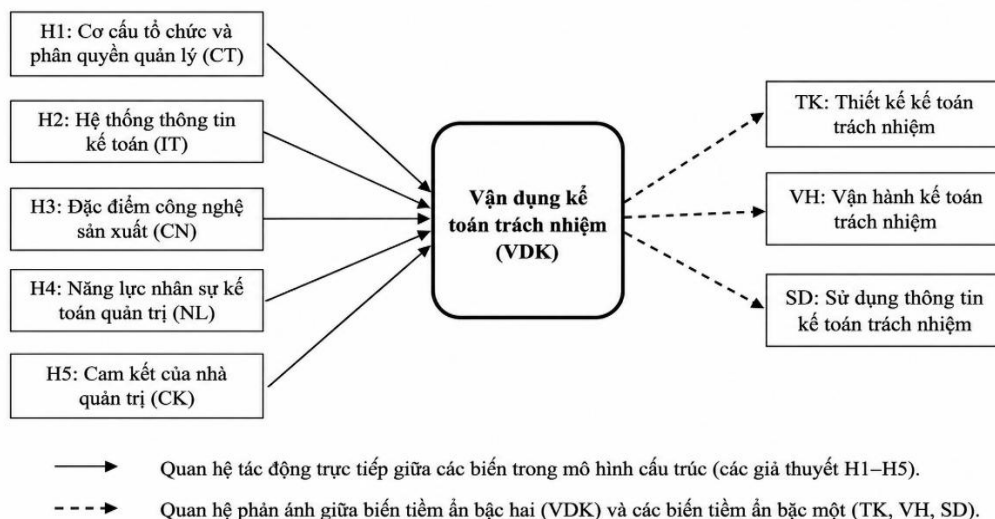
1.4. Các nhân tố ảnh hưởng đến mức độ vận dụng kế toán trách nhiệm trong doanh nghiệp sản xuất

1.4.1. Lý thuyết nền cho việc xây dựng mô hình nghiên cứu các nhân tố ảnh hưởng đến mức độ vận dụng KTTN

Luận án vận dụng ba nền tảng lý thuyết để xây dựng mô hình nghiên cứu. Lý thuyết tình huống cung cấp cơ sở xem xét sự phù hợp giữa việc vận dụng KTTN với cơ cấu tổ chức và phân quyền quản lý, hệ thống thông tin kế toán và đặc điểm công nghệ sản xuất. Quan điểm dựa trên nguồn lực cung cấp cơ sở xem xét vai trò của năng lực nhân sự kế toán. Lý thuyết thể chế góp phần luận giải vai trò của cam kết của nhà quản trị trong việc tổ chức và duy trì các thực hành quản trị. Các nền tảng này bổ sung cho nhau, tạo cơ sở lựa chọn nhân tố và xây dựng giả thuyết nghiên cứu.

1.4.2. Mô hình và các giả thuyết nghiên cứu về các nhân tố ảnh hưởng đến mức độ vận dụng KTTN

Trên cơ sở lý thuyết nền, tổng quan nghiên cứu và đặc điểm của các doanh nghiệp sản xuất xi măng khu vực miền Bắc Việt Nam, luận án xây dựng mô hình gồm năm nhân tố có khả năng ảnh hưởng đến mức độ vận dụng KTTN: cơ cấu tổ chức và phân quyền quản lý (CT), hệ thống thông tin kế toán (IT), đặc điểm công nghệ sản xuất (CN), năng lực nhân sự kế toán quản trị (NL) và cam kết của nhà quản trị (CK).



Hình 1.1. Mô hình nghiên cứu đề xuất

Nguồn: Tác giả đề xuất

Mức độ vận dụng KTTN (VDK) được đo lường bằng mô hình phản ánh bậc hai, thông qua ba thành phần bậc một: thiết kế hệ thống KTTN (TK), vận hành hệ thống KTTN (VH) và sử dụng thông tin KTTN (SD). Mô hình phản ánh phần chung giữa ba thành phần, thay vì xác định VDK bằng cách cộng điểm hoặc tổng hợp điểm có trọng số. Các mũi tên từ VDK đến TK, VH và SD thể hiện quan hệ đo lường; hệ số tải cho biết mức độ từng thành phần phản ánh VDK, không biểu thị tác động nhân quả hay trình tự triển khai giữa thiết kế, vận hành và sử dụng thông tin.

Trong mô hình, IT phản ánh khả năng tổ chức, kết nối, cập nhật và cung cấp dữ liệu của hệ thống thông tin kế toán; NL phản ánh kiến thức, kỹ năng và khả năng thực hiện công việc của nhân sự kế toán. Hai nhân tố này được phân biệt với VDK, vốn phản ánh mức độ doanh nghiệp thiết kế, vận hành và sử dụng thông tin KTTN.

Các giả thuyết nghiên cứu được xác lập như sau:

H1: Cơ cấu tổ chức và phân quyền quản lý có tác động thuận chiều đến mức độ vận dụng KTTN.

H2: Hệ thống thông tin kế toán có tác động thuận chiều đến mức độ vận dụng KTTN.

H3: Đặc điểm công nghệ sản xuất có tác động thuận chiều đến mức độ vận dụng KTTN.

H4: Năng lực nhân sự kế toán có tác động thuận chiều đến mức độ vận dụng KTTN.

H5: Cam kết của nhà quản trị có tác động thuận chiều đến mức độ vận dụng KTTN.

TIỂU KẾT CHƯƠNG 1

Chương 1 hệ thống hóa cơ sở lý luận về KTTN trong doanh nghiệp sản xuất, xác lập năm nội dung nghiên cứu và làm rõ mối liên hệ giữa quyền hạn, trách nhiệm, thông tin và đánh giá thành quả. Trên cơ sở vận dụng Lý thuyết tình huống, Quan điểm dựa trên nguồn lực và Lý thuyết thể chế, luận án xây dựng mô hình năm nhân tố và các giả thuyết nghiên cứu; đồng thời xây dựng mô hình đo lường mức độ vận dụng KTTN dưới dạng cấu trúc tiềm ẩn bậc hai, phản ánh qua thiết kế hệ thống, vận hành hệ thống và sử dụng thông tin. Những nội dung này là cơ sở để đánh giá thực trạng, kiểm định mô hình tại Chương 2 và đề xuất giải pháp hoàn thiện tại Chương 3.

CHƯƠNG 2

THỰC TRẠNG KẾ TOÁN TRÁCH NHIỆM TRONG CÁC DOANH NGHIỆP SẢN XUẤT XI MĂNG KHU VỰC MIỀN BẮC VIỆT NAM

2.1. Đặc điểm doanh nghiệp sản xuất xi măng khu vực miền Bắc Việt Nam và những yêu cầu đối với kế toán trách nhiệm

2.1.1. Đặc điểm các doanh nghiệp thuộc phạm vi nghiên cứu

Khu vực miền Bắc tập trung nhiều doanh nghiệp sản xuất xi măng có quy mô lớn và lịch sử phát triển lâu năm. Nguồn nguyên liệu đá vôi, đất sét cùng hệ thống giao thông và cảng biển tạo điều kiện cho sản xuất, vận chuyển và tiêu thụ sản phẩm. Luận án lựa chọn 15 doanh nghiệp để khảo sát thực trạng, có sự khác biệt về quy mô, cơ cấu sở hữu và điều kiện tổ chức quản lý. Các doanh nghiệp có đặc trưng chung là sản xuất liên tục, sử dụng khối lượng lớn tài sản cố định, nguyên vật liệu, nhiên liệu và điện năng; do đó, việc kiểm soát nguồn lực và đánh giá thành quả cần gắn với nhiệm vụ, quyền hạn và quan hệ phối hợp giữa các bộ phận.

2.1.2. Đặc điểm tổ chức quản lý và cơ chế phân cấp quản lý

Các doanh nghiệp chủ yếu tổ chức theo mô hình trực tuyến – chức năng. Vai trò và thẩm quyền được phân định giữa Hội đồng quản trị/Hội đồng thành viên, Ban Giám đốc, các phòng chức năng và đơn vị trực thuộc. Cơ chế phân cấp được cụ thể hóa thông qua điều lệ, các quy chế và quy trình quản lý; thẩm quyền cụ thể phụ thuộc vào từng doanh nghiệp.

2.1.3. Đặc điểm tổ chức sản xuất, công nghệ và sản phẩm

Các doanh nghiệp tổ chức sản xuất theo dây chuyền lò quay phương pháp khô, có quy trình liên tục và mức độ tự động hóa khác nhau giữa các dây chuyền. Hệ thống điều khiển và giám sát cung cấp dữ liệu về sản lượng, mức tiêu hao, chất lượng và thiết bị, tạo cơ sở xây dựng định mức và kiểm soát trách nhiệm theo công đoạn.

2.1.4. Đặc điểm tổ chức bộ máy kế toán và hệ thống thông tin kế toán

Bộ máy kế toán chủ yếu được tổ chức tập trung; thông tin quản lý được hình thành từ dữ liệu kế toán, sản xuất – kỹ thuật và các phòng chức năng. Việc ứng dụng công nghệ

thông tin tạo điều kiện thu thập và xử lý dữ liệu, nhưng để phục vụ KTTN cần tổ chức và quy thuộc thông tin theo từng phạm vi trách nhiệm và khả năng kiểm soát của nhà quản lý.

2.2. Thực trạng kế toán trách nhiệm trong các doanh nghiệp sản xuất xi măng khu vực miền Bắc Việt Nam

Trên cơ sở khảo sát, phỏng vấn và đối chiếu tài liệu tại 15 doanh nghiệp, thực trạng KTTN được phân tích theo năm nội dung: tổ chức trung tâm trách nhiệm; xây dựng hệ thống định mức và dự toán; tổ chức thu thập và xử lý thông tin, bao gồm xác định và phân tích sai lệch; tổ chức báo cáo trách nhiệm; đánh giá thành quả và sử dụng kết quả đánh giá. Kết quả tổng hợp ở cấp doanh nghiệp được trình bày theo ba mức: rõ/đầy đủ, một phần và chưa rõ. Mức “chưa rõ” phản ánh giới hạn của bằng chứng thu thập được, chưa đủ cơ sở kết luận doanh nghiệp không thực hiện nội dung tương ứng. Kết quả khảo sát cá nhân được trình bày bằng thống kê mô tả nhằm bổ sung góc nhìn của người trả lời về thực trạng vận dụng KTTN.

2.2.1. Thực trạng tổ chức trung tâm trách nhiệm trong các doanh nghiệp sản xuất xi măng khu vực miền Bắc Việt Nam

2.2.1.1. Thực trạng xác lập các đơn vị chịu trách nhiệm làm cơ sở hình thành các trung tâm trách nhiệm

Kết quả tổng hợp tại 15 doanh nghiệp cho thấy người quản lý chịu trách nhiệm được xác định rõ tại 14/15 doanh nghiệp; chức năng, nhiệm vụ tại 13/15 và trách nhiệm giữa các bộ phận tại 12/15 doanh nghiệp. Tuy nhiên, việc gắn chỉ tiêu với chủ thể chịu trách nhiệm được ghi nhận rõ tại 11/15 doanh nghiệp, còn sự tương xứng giữa quyền hạn và trách nhiệm tại 9/15 doanh nghiệp.

Bảng 2.1. Kết quả khảo sát về thực trạng xác lập các đơn vị chịu trách nhiệm

Mã	Nội dung khảo sát	Giá trị trung bình	Độ lệch chuẩn
TT1	Các phòng ban, phân xưởng và đơn vị trực thuộc được xác định rõ chức năng, nhiệm vụ.	4,08	0,51
TT2	Mỗi bộ phận đều có người chịu trách nhiệm trực tiếp về kết quả hoạt động.	4,19	0,45
TT3	Trách nhiệm giữa các bộ phận được phân định rõ ràng.	4,14	0,45
TT4	Quyền hạn của người quản lý được phân cấp phù hợp với trách nhiệm được giao.	4,08	0,46
TT5	Việc xác lập các đầu mối quản lý tạo điều kiện thuận lợi cho việc quy định trách nhiệm của từng bộ phận.	4,18	0,48
Trung bình chung		4,13	0,35

Nguồn: Kết quả xử lý dữ liệu khảo sát.

Khảo sát cá nhân ghi nhận giá trị trung bình chung 4,13, phản ánh đánh giá tích cực về việc xác lập đơn vị và chủ thể chịu trách nhiệm. Kết quả phỏng vấn đồng thời cho thấy người quản lý phân xưởng chịu trách nhiệm về sản lượng, chất lượng và mức tiêu hao, nhưng một số quyết định về chi phí lớn, sửa chữa và đầu tư thuộc cấp trên. Như vậy, các đầu mối chịu trách nhiệm đã được xác lập tương đối rõ, trong khi quyền hạn, phạm vi kiểm soát và cơ chế đánh giá chưa hoàn toàn đồng bộ.

2.2.1.2. Thực trạng phân loại các trung tâm trách nhiệm

Thuật ngữ “trung tâm trách nhiệm” chưa được sử dụng phổ biến và thống nhất tại các doanh nghiệp khảo sát. Vì vậy, nghiên cứu nhận diện các loại trung tâm thông qua trách nhiệm, quyền hạn của nhà quản lý và thông tin phục vụ theo dõi, đánh giá kết quả hoạt động.

Trung tâm chi phí có các đặc điểm được thể hiện rõ nhất: 14/15 doanh nghiệp xác định rõ trách nhiệm của bộ phận sản xuất đối với chi phí, sản lượng và mức tiêu hao; 12/15 doanh nghiệp theo dõi chi phí và đánh giá kết quả theo bộ phận hoặc phân xưởng. Giá trị trung bình khảo sát đạt 4,03. Tuy nhiên, chi phí tập hợp theo phân xưởng chưa hoàn toàn trùng với chi phí thuộc khả năng kiểm soát của quản đốc, cần được phân biệt khi đánh giá thành quả quản lý.

Trung tâm doanh thu được thể hiện qua việc giao trách nhiệm doanh thu hoặc sản lượng tiêu thụ tại 9/15 doanh nghiệp, nhưng quyền hạn đối với các yếu tố ảnh hưởng đến doanh thu chỉ được ghi nhận rõ tại 6/15 doanh nghiệp. Giá trị trung bình khảo sát đạt 3,63. Bộ phận kinh doanh chủ yếu tổ chức thực hiện kế hoạch, trong khi các quyết định quan trọng về giá và chính sách thương mại thường thuộc cấp trên; việc đánh giá cần xét đến phạm vi quyền hạn được giao.

Trung tâm lợi nhuận chưa được thể hiện đầy đủ. Chỉ 1/15 doanh nghiệp được ghi nhận rõ ở mỗi tiêu chí về giao đồng thời trách nhiệm doanh thu, chi phí và quyền kiểm soát các yếu tố hình thành lợi nhuận; phần lớn doanh nghiệp ở mức một phần hoặc chưa rõ. Giá trị trung bình khảo sát đạt 3,17. Việc đánh giá trách nhiệm lợi nhuận còn phụ thuộc vào cách xác định doanh thu, chi phí trực tiếp, chi phí phân bổ và quyền kiểm soát của người quản lý.

Trung tâm đầu tư có mức độ nhận diện thấp nhất. Chưa có doanh nghiệp được ghi nhận rõ/đầy đủ ở hai tiêu chí khảo sát; trách nhiệm quản lý hoạt động đầu tư được thể hiện một phần tại 8/15 doanh nghiệp, còn việc gắn hiệu quả sử dụng vốn và quyền quyết định đầu tư với trách nhiệm nhà quản trị tại 6/15 doanh nghiệp. Giá trị trung bình khảo sát đạt 2,70. Các doanh nghiệp đã phân công đầu mối tham mưu, triển khai dự án và theo dõi kết quả vận hành, nhưng sự gắn kết giữa vốn sử dụng, quyền quyết định và đánh giá thành quả quản lý còn chưa đầy đủ.

Bảng 2.2. Tổng hợp kết quả khảo sát về thực trạng các loại trung tâm trách nhiệm

Loại trung tâm trách nhiệm	Giá trị trung bình chung	Độ lệch chuẩn
Trung tâm chi phí	4,03	0,50
Trung tâm doanh thu	3,63	0,54
Trung tâm lợi nhuận	3,17	0,52
Trung tâm đầu tư	2,70	0,57

Nguồn: Kết quả xử lý dữ liệu khảo sát

Tổng hợp kết quả cho thấy các đặc điểm của trung tâm chi phí được thể hiện rõ hơn trung tâm doanh thu, lợi nhuận và đầu tư. Nội dung cần hoàn thiện là gắn trách nhiệm được giao với quyền hạn, khả năng kiểm soát và thông tin đánh giá thành quả của từng nhà quản lý.

2.2.2. Thực trạng xây dựng hệ thống định mức và dự toán

2.2.2.1. Thực trạng xây dựng định mức tại các trung tâm trách nhiệm

Hệ thống định mức được xây dựng chủ yếu theo công đoạn, sản phẩm và yếu tố tiêu hao, với sự phối hợp của các bộ phận kỹ thuật, kế hoạch, tài chính – kế toán và đơn vị sản xuất. Kết quả tổng hợp tại 15 doanh nghiệp ghi nhận định mức điện năng, nhiên liệu được xây dựng rõ tại 15/15 doanh nghiệp; nguyên vật liệu tại 14/15 và lao động tại 13/15 doanh nghiệp. Tuy nhiên, việc rà soát, điều chỉnh khi điều kiện sản xuất thay đổi được thể hiện rõ tại 10/15 doanh nghiệp, thấp hơn mức độ xây dựng định mức.

Bảng 2.3. Kết quả khảo sát về thực trạng xây dựng và sử dụng định mức

Mã	Nội dung khảo sát	Giá trị trung bình	Độ lệch chuẩn
DM1	Định mức nguyên vật liệu được xây dựng theo sản phẩm hoặc công đoạn sản xuất.	3,95	0,60
DM2	Định mức điện năng và nhiên liệu được xây dựng phục vụ kiểm soát chi phí.	4,07	0,69
DM3	Định mức lao động được xây dựng theo từng bộ phận.	4,06	0,66
DM4	Định mức được rà soát khi có thay đổi về công nghệ hoặc điều kiện sản xuất.	3,92	0,69
DM5	Định mức được sử dụng làm căn cứ kiểm soát và đánh giá trách nhiệm của các bộ phận.	4,11	0,64
Trung bình chung		4,02	0,52

Nguồn: Kết quả xử lý dữ liệu khảo sát.

Giá trị trung bình chung đạt 4,02; sử dụng định mức trong kiểm soát và đánh giá trách nhiệm được đánh giá cao nhất (4,11), còn rà soát định mức thấp nhất (3,92). Kết hợp với phỏng vấn, kết quả cho thấy định mức đã hỗ trợ quản lý sản xuất và kiểm soát chi phí, nhưng việc cập nhật và gắn chỉ tiêu với quyền hạn, khả năng kiểm soát của người quản lý chưa đồng đều. Khi đánh giá trách nhiệm, cần phân biệt sai lệch thuộc phạm vi kiểm soát của bộ phận với sai lệch chịu ảnh hưởng từ quyết định của cấp trên.

2.2.2.2. Thực trạng xây dựng dự toán tại các trung tâm trách nhiệm

Dự toán bao gồm các chỉ tiêu về sản xuất, tiêu thụ, doanh thu, chi phí, sửa chữa và đầu tư. Các đơn vị đề xuất chỉ tiêu, nhu cầu nguồn lực; phòng chức năng tổng hợp, cân đối và trình cấp có thẩm quyền phê duyệt. Kết quả tổng hợp ghi nhận việc sử dụng dự toán trong kiểm soát và đánh giá trách nhiệm rõ tại 11/15 doanh nghiệp; sự tham gia của nhà quản lý tại 10/15 và giao chỉ tiêu theo bộ phận tại 9/15 doanh nghiệp. Việc cụ thể hóa dự toán theo phạm vi trách nhiệm và theo dõi thực hiện thường xuyên đều được ghi nhận rõ tại 8/15 doanh nghiệp.

Bảng 2.4. Kết quả khảo sát về thực trạng xây dựng và sử dụng dự toán

Mã	Nội dung khảo sát	Giá trị trung bình	Độ lệch chuẩn
DT1	Dự toán được lập theo từng trung tâm trách nhiệm.	3,74	0,72
DT2	Người quản lý trung tâm tham gia xây dựng dự toán.	3,99	0,63
DT3	Chỉ tiêu dự toán được giao đến từng trung tâm.	3,87	0,68
DT4	Việc thực hiện dự toán được theo dõi thường xuyên.	3,81	0,72
DT5	Dự toán được sử dụng để kiểm soát và đánh giá trách nhiệm.	3,90	0,67
Trung bình chung		3,86	0,56

Nguồn: Kết quả xử lý dữ liệu khảo sát.

Giá trị trung bình chung đạt 3,86; sự tham gia của người quản lý được đánh giá cao nhất (3,99), còn lập dự toán theo từng trung tâm trách nhiệm thấp nhất (3,74). Kết quả phỏng vấn cho thấy quyền quyết định cuối cùng về các chỉ tiêu chủ yếu thuộc lãnh đạo doanh nghiệp. Như vậy, dự toán đã được sử dụng trong lập kế hoạch, giao chỉ tiêu và kiểm soát hoạt động, nhưng việc cụ thể hóa, theo dõi theo phạm vi trách nhiệm và gắn chỉ tiêu với quyền kiểm soát của người quản lý còn cần hoàn thiện.

2.2.3. Thực trạng tổ chức thu thập và xử lý thông tin phục vụ kế toán trách nhiệm

2.2.3.1. Thực trạng tổ chức nguồn thông tin phục vụ kế toán trách nhiệm

Nguồn thông tin được hình thành từ hệ thống kế toán, các phòng chức năng và đơn vị sản xuất, kinh doanh, bao gồm dữ liệu tài chính và phi tài chính. Kết quả tổng hợp ghi nhận việc thu thập thông tin phi tài chính rõ tại 12/15 doanh nghiệp, cập nhật thông tin kịp thời tại 11/15 doanh nghiệp và sự hỗ trợ của ERP, DCS hoặc hệ thống quản lý sản xuất tại 8/15 doanh nghiệp. Các kết quả phản ánh mức độ hỗ trợ thu thập dữ liệu phục vụ KTTN, không đồng nhất với số doanh nghiệp có hệ thống công nghệ.

Bảng 2.5. Kết quả khảo sát về thực trạng tổ chức nguồn thông tin phục vụ kế toán trách nhiệm

Mã	Nội dung khảo sát	Giá trị trung bình	Độ lệch chuẩn
NT1	Thông tin tài chính phục vụ kế toán trách nhiệm được thu thập từ các bộ phận liên quan.	3,79	0,61
NT2	Thông tin phi tài chính về sản lượng, chất lượng, mức tiêu hao và vận hành được thu thập phục vụ quản lý trách nhiệm.	3,94	0,64
NT3	Thông tin được cập nhật kịp thời phục vụ yêu cầu quản lý.	3,91	0,65
NT4	Hệ thống ERP và/hoặc DCS hỗ trợ việc thu thập dữ liệu phục vụ kế toán trách nhiệm.	3,79	0,64
NT5	Thông tin được tổ chức theo từng bộ phận hoặc trung tâm trách nhiệm.	3,97	0,64
Trung bình chung		3,88	0,49

Nguồn: Kết quả xử lý dữ liệu khảo sát.

Giá trị trung bình chung đạt 3,88, phản ánh đánh giá tương đối tích cực về tổ chức nguồn thông tin. Tuy nhiên, đối chiếu tài liệu và phỏng vấn cho thấy dữ liệu kỹ thuật và kế toán chưa hoàn toàn thống nhất về mã nhận diện và thời điểm cập nhật, nên việc tổng hợp theo phạm vi trách nhiệm vẫn cần các bước đối chiếu. Hạn chế chủ yếu nằm ở khả năng liên kết các nguồn dữ liệu để phục vụ kiểm soát trách nhiệm.

2.2.3.2. Thực trạng ghi nhận, xử lý và tập hợp thông tin theo các trung tâm trách nhiệm

Các doanh nghiệp ghi nhận dữ liệu kỹ thuật theo thiết bị, dây chuyền và công đoạn; dữ liệu kế toán theo tài khoản, đối tượng tập hợp chi phí, sản phẩm và kỳ kế toán. Việc ghi nhận doanh thu và tổng hợp thông tin theo phạm vi trách nhiệm được thể hiện rõ tại 9/15 doanh nghiệp; ghi nhận chi phí và mã hóa thông tin tại 8/15 doanh nghiệp; xử lý thông tin phù hợp với nhu cầu từng cấp quản lý tại 7/15 doanh nghiệp.

Bảng 2.6. Khái quát thực trạng ghi nhận và tập hợp thông tin tại các doanh nghiệp khảo sát

Mã	Nội dung khảo sát	Giá trị trung bình	Độ lệch chuẩn
XL1	Chi phí được ghi nhận theo từng trung tâm trách nhiệm.	3,64	0,67
XL2	Doanh thu được ghi nhận theo từng đơn vị chịu trách nhiệm.	3,77	0,65
XL3	Thông tin được mã hóa theo trung tâm trách nhiệm.	3,74	0,63
XL4	Thông tin được xử lý phù hợp với từng cấp quản lý.	3,61	0,66
XL5	Thông tin được tổng hợp theo từng trung tâm trách nhiệm phục vụ đánh giá quản lý.	3,82	0,66
Trung bình chung		3,72	0,53

Nguồn: Kết quả xử lý dữ liệu khảo sát.

Giá trị trung bình chung đạt 3,72; tổng hợp thông tin phục vụ đánh giá quản lý được đánh giá cao nhất (3,82), còn xử lý thông tin phù hợp với từng cấp quản lý thấp nhất (3,61). Các hệ thống đã hỗ trợ ghi nhận và tập hợp dữ liệu, nhưng đối tượng hạch toán chưa hoàn toàn thống nhất với phạm vi trách nhiệm. Đặc biệt, chi phí tập hợp theo phân xưởng có thể bao gồm khoản phân bổ hoặc phát sinh từ quyết định của cấp trên, nên cần phân biệt với chi phí thuộc khả năng kiểm soát của người quản lý.

2.2.3.3. Thực trạng xác định và phân tích sai lệch

Các doanh nghiệp đối chiếu kết quả thực hiện với kế hoạch, định mức hoặc dự toán, tập trung vào sản lượng, mức tiêu hao, chi phí và doanh thu. Tuy nhiên, phân tích sai lệch theo bộ phận hoặc trung tâm trách nhiệm được ghi nhận rõ tại 5/15 doanh nghiệp; xác định nguyên nhân gắn với trách nhiệm của từng bộ phận tại 4/15 doanh nghiệp. Phần lớn doanh nghiệp mới thể hiện một phần ở các nội dung này.

Bảng 2.7. Kết quả khảo sát về thực trạng xác định và phân tích sai lệch

Mã	Nội dung khảo sát	Giá trị trung bình	Độ lệch chuẩn
SL1	Sai lệch được phân tích theo từng trung tâm trách nhiệm.	3,18	0,66
SL2	Sai lệch được xác định trên cơ sở so sánh kết quả thực hiện với kế hoạch, định mức hoặc dự toán.	3,33	0,68
SL3	Nguyên nhân sai lệch được xác định gắn với trách nhiệm của từng bộ phận.	3,34	0,67

Nguồn: Kết quả xử lý dữ liệu khảo sát.

Giá trị trung bình các nội dung dao động từ 3,18 đến 3,34; phân tích theo từng trung tâm trách nhiệm được đánh giá thấp nhất. Kết quả phỏng vấn cho thấy sai lệch có thể chịu ảnh hưởng đồng thời của điều kiện kỹ thuật, thị trường và quyết định điều hành của cấp trên. Vì vậy, nơi phát sinh sai lệch chưa đồng nghĩa với phạm vi trách nhiệm của người quản lý. Nội dung cần hoàn thiện là gắn kết quả phân tích với quyền hạn, khả năng kiểm soát và trách nhiệm quản lý để phục vụ giải trình, đánh giá thành quả.

2.2.4. Thực trạng tổ chức báo cáo trách nhiệm

2.2.4.1. Thực trạng tổ chức hệ thống báo cáo phục vụ kế toán trách nhiệm

Cả 15 doanh nghiệp khảo sát đều có báo cáo về sản xuất, chi phí và thực hiện kế hoạch theo bộ phận hoặc công đoạn. Tuy nhiên, báo cáo được tổ chức rõ theo trung tâm hoặc phạm vi trách nhiệm tại 6/15 doanh nghiệp; chỉ tiêu báo cáo gắn với trách nhiệm của bộ phận tại 7/15 doanh nghiệp và việc cung cấp báo cáo kịp thời tại 5/15 doanh nghiệp. Các báo cáo đã hỗ trợ điều hành, nhưng mức độ thể hiện quyền hạn và khả năng kiểm soát của người quản lý còn chưa đồng đều..

Bảng 2.8. Kết quả khảo sát về thực trạng lập báo cáo trách nhiệm

Mã	Nội dung khảo sát	Giá trị trung bình	Độ lệch chuẩn
BC1	Doanh nghiệp lập báo cáo theo từng trung tâm trách nhiệm.	3,44	0,69
BC2	Báo cáo phản ánh các chỉ tiêu thuộc phạm vi trách nhiệm của từng trung tâm.	3,59	0,65
BC3	Báo cáo thể hiện sự so sánh giữa kết quả thực hiện với kế hoạch, định mức hoặc dự toán.	3,57	0,65
BC4	Báo cáo được lập đúng thời hạn.	3,47	0,71
BC5	Báo cáo được thiết kế phù hợp với nhu cầu thông tin của từng cấp quản lý.	3,65	0,68
Trung bình chung		3,54	0,54

Nguồn: Kết quả xử lý dữ liệu khảo sát.

Giá trị trung bình chung đạt 3,54; thiết kế báo cáo phù hợp với nhu cầu từng cấp quản lý được đánh giá cao nhất (3,65), còn lập báo cáo theo từng trung tâm trách nhiệm thấp nhất (3,44). Kết hợp với tài liệu và phỏng vấn, kết quả cho thấy nội dung cần hoàn thiện là gắn phạm vi báo cáo và chỉ tiêu được giao với quyền kiểm soát của nhà quản lý, đồng thời bảo đảm thời gian cung cấp thông tin.

2.2.4.2. Thực trạng giải trình và phản hồi sai lệch trên báo cáo

Việc giải trình được thực hiện thông qua báo cáo quản trị và giao ban sản xuất, tập trung vào tình hình thực hiện chỉ tiêu, nguyên nhân sai lệch và biện pháp xử lý. Phản hồi kết

qua phân tích sai lệch được ghi nhận rõ tại 3/15 doanh nghiệp, một phần tại 8/15 và chưa rõ tại 4/15 doanh nghiệp; nội dung khảo sát tương ứng (SL4) có giá trị trung bình 3,25.

Thông tin giải trình và phản hồi đã hỗ trợ điều chỉnh vận hành, kiểm soát chi phí và xử lý vấn đề phát sinh. Tuy nhiên, sự liên kết giữa nguyên nhân sai lệch, phạm vi kiểm soát, chủ thể giải trình và trách nhiệm thực hiện biện pháp xử lý còn hạn chế. Vì vậy, cần làm rõ trách nhiệm của từng nhà quản lý đối với các yếu tố có thể kiểm soát và tổ chức phản hồi gắn với biện pháp xử lý cụ thể.

2.2.5. Thực trạng đánh giá thành quả và sử dụng kết quả đánh giá

2.2.5.1. Thực trạng hệ thống chỉ tiêu và phương pháp đánh giá thành quả

Các doanh nghiệp sử dụng chỉ tiêu tài chính và phi tài chính, chủ yếu so sánh kết quả thực hiện với kế hoạch, định mức hoặc dự toán. Việc sử dụng chỉ tiêu đánh giá bộ phận sản xuất và kinh doanh được ghi nhận rõ lần lượt tại 9/15 và 8/15 doanh nghiệp; sự phù hợp của chỉ tiêu với từng trung tâm hoặc phạm vi trách nhiệm tại 6/15 doanh nghiệp. Lợi nhuận chủ yếu được xem xét ở cấp doanh nghiệp hoặc đơn vị có tính độc lập tương đối; việc sử dụng ROI, RI để đánh giá trách nhiệm quản lý chưa phổ biến.

Bảng 2.9. Kết quả khảo sát về thực trạng hệ thống chỉ tiêu và phương pháp đánh giá thành quả

Mã	Nội dung khảo sát	Giá trị trung bình	Độ lệch chuẩn
DG1	Các chỉ tiêu đánh giá được xây dựng phù hợp với từng trung tâm trách nhiệm.	3,34	0,60
DG2	Hệ thống chỉ tiêu kết hợp cả chỉ tiêu tài chính và phi tài chính.	3,50	0,63
DG3	Các chỉ tiêu đánh giá phù hợp với phạm vi quyền hạn và khả năng kiểm soát của người quản lý.	3,42	0,75
DG4	Tiêu chuẩn đánh giá mức độ hoàn thành các chỉ tiêu được xác định rõ.	3,33	0,66
DG5	Phương pháp đánh giá phù hợp với đặc điểm hoạt động của từng trung tâm trách nhiệm.	3,51	0,67
Trung bình chung		3,42	0,53

Nguồn: Kết quả xử lý dữ liệu khảo sát.

Giá trị trung bình chung đạt 3,42; phương pháp đánh giá được đánh giá cao nhất (3,51), còn xác định tiêu chuẩn hoàn thành chỉ tiêu thấp nhất (3,33). Kết hợp với tài liệu và phỏng vấn, kết quả cho thấy hệ thống chỉ tiêu đã được hình thành nhưng cần gắn rõ hơn với quyền hạn, khả năng kiểm soát và thành quả của từng nhà quản lý.

2.2.5.2. Thực trạng tổ chức đánh giá thành quả của các trung tâm trách nhiệm

Kết quả hoạt động được xem xét thông qua báo cáo quản trị, giao ban, sơ kết và tổng kết. Căn cứ đánh giá được ghi nhận rõ tại 6/15 doanh nghiệp; đánh giá bộ phận cùng người quản lý tương ứng và xem xét phạm vi kiểm soát tại 5/15 doanh nghiệp. Việc đánh giá định

kỳ và tập trung vào chỉ tiêu thuộc phạm vi trách nhiệm đều được ghi nhận rõ tại 4/15 doanh nghiệp.

Bảng 2.10. Kết quả khảo sát về thực trạng tổ chức đánh giá thành quả

Mã	Nội dung khảo sát	Giá trị trung bình	Độ lệch chuẩn
TC1	Việc đánh giá được thực hiện định kỳ theo tháng, quý hoặc năm.	3,14	0,64
TC2	Việc đánh giá dựa trên các chỉ tiêu được giao và thông tin về kết quả thực hiện.	3,36	0,68
TC3	Việc đánh giá được thực hiện đối với các bộ phận/trung tâm trách nhiệm và người quản lý tương ứng.	3,28	0,66
TC4	Nội dung đánh giá tập trung vào mức độ hoàn thành các chỉ tiêu thuộc trách nhiệm của từng trung tâm.	3,18	0,69
TC5	Khi đánh giá người quản lý, các yếu tố ngoài khả năng kiểm soát của họ được xem xét.	3,30	0,66
Trung bình chung		3,25	0,53

Nguồn: Kết quả xử lý dữ liệu khảo sát.

Giá trị trung bình chung đạt 3,25; căn cứ đánh giá được đánh giá cao nhất (3,36), còn tính định kỳ thấp nhất (3,14). Hoạt động đánh giá đã được thực hiện, nhưng việc phân biệt kết quả của bộ phận với thành quả của nhà quản lý và xem xét các yếu tố ngoài khả năng kiểm soát chưa đồng đều.

2.2.5.3. Thực trạng sử dụng kết quả đánh giá trong quản trị

Kết quả đánh giá được sử dụng trong điều hành, kiểm soát chi phí, điều chỉnh kế hoạch, khen thưởng và hoàn thiện cơ chế quản lý. Tuy nhiên, số doanh nghiệp được ghi nhận rõ ở từng nội dung chỉ từ 3 đến 5/15, trong khi mức “một phần” chiếm tỷ trọng lớn nhất. Việc sử dụng kết quả phân tích sai lệch để điều chỉnh hoạt động được ghi nhận rõ tại 6/15 doanh nghiệp; nội dung khảo sát tương ứng (SL5) có giá trị trung bình 3,37.

Bảng 2.11. Kết quả khảo sát về thực trạng sử dụng kết quả đánh giá trong quản trị

Mã	Nội dung khảo sát	Giá trị trung bình	Độ lệch chuẩn
UD1	Kết quả đánh giá được sử dụng trong điều hành hoạt động sản xuất kinh doanh.	3,00	0,67
UD2	Kết quả đánh giá được sử dụng để kiểm soát chi phí và nâng cao hiệu quả hoạt động.	3,13	0,64
UD3	Kết quả đánh giá được sử dụng để điều chỉnh kế hoạch, định mức và dự toán.	3,14	0,64

UD4	Kết quả đánh giá được sử dụng trong công tác thi đua, khen thưởng và đánh giá cán bộ quản lý.	2,94	0,59
UD5	Kết quả đánh giá được sử dụng để hoàn thiện cơ chế phân quyền và hệ thống kế toán trách nhiệm.	3,15	0,64
Trung bình chung		3,07	0,49

Nguồn: Kết quả xử lý dữ liệu khảo sát.

Giá trị trung bình chung đạt 3,07, thấp hơn nhóm chỉ tiêu và phương pháp đánh giá (3,42) và nhóm tổ chức đánh giá (3,25); sử dụng kết quả trong thi đua, khen thưởng và đánh giá cán bộ quản lý thấp nhất (2,94). Kết quả phản ánh sự gắn kết chưa đầy đủ giữa chỉ tiêu được giao, phạm vi kiểm soát, thành quả quản lý và quyết định sau đánh giá; cần chú trọng hơn việc chuyển kết quả đánh giá thành biện pháp quản trị cụ thể.

2.2.6. Tổng hợp thực trạng theo các phương diện vận dụng kế toán trách nhiệm

Các nội dung KTTN đã hình thành nhưng mức độ liên kết giữa quyền hạn, thông tin và đánh giá còn khác nhau. Kết quả được tổng hợp theo ba phương diện, tạo cơ sở kết nối với mô hình định lượng.

Bảng 2.12. Khái quát thực trạng kế toán trách nhiệm theo các phương diện vận dụng

Phương diện	Nội dung thực trạng được phản ánh	Biểu hiện chủ yếu qua nghiên cứu thực trạng
Thiết kế hệ thống	Xác lập và phân loại trung tâm trách nhiệm; xây dựng định mức, dự toán và các chỉ tiêu quản trị	Các cấu phần cơ bản đã được hình thành; mức độ cụ thể hóa theo trung tâm trách nhiệm khác nhau tùy phạm vi phân quyền và cách thức tổ chức đơn vị quản lý
Vận hành hệ thống	Thu thập, xử lý thông tin; tổ chức báo cáo trách nhiệm và phân tích sai lệch	Thông tin tài chính và phi tài chính được thu thập khá đa dạng; mức độ tích hợp dữ liệu, tổ chức báo cáo và quy thuộc thông tin theo phạm vi trách nhiệm khác nhau giữa các doanh nghiệp
Sử dụng thông tin	Sử dụng thông tin trong kiểm soát, đánh giá thành quả, phản hồi và hỗ trợ quyết định	Thông tin được sử dụng phổ biến hơn cho điều hành và kiểm soát hoạt động; mức độ sử dụng cho đánh giá trách nhiệm và phản hồi hệ thống có sự khác nhau

Nguồn: Tổng hợp của tác giả từ kết quả nghiên cứu.

2.3. PHÂN TÍCH CÁC NHÂN TỐ ẢNH HƯỞNG ĐẾN MỨC ĐỘ VẬN DỤNG KẾ TOÁN TRÁCH NHIỆM TRONG CÁC DOANH NGHIỆP SẢN XUẤT XI MĂNG KHU VỰC MIỀN BẮC VIỆT NAM

2.3.1. Thiết kế nghiên cứu định lượng

Nghiên cứu sử dụng mô hình phương trình cấu trúc dựa trên hiệp phương sai (CB-SEM), trong đó mức độ vận dụng kế toán trách nhiệm (VDK) được đo lường dưới dạng biến tiềm ẩn bậc hai, phản ánh qua ba thành phần: thiết kế (TK), vận hành (VH) và sử dụng thông tin (SD). Năm nhân tố độc lập và ba thành phần này được đo lường bằng 32 biến quan sát, sử dụng thang Likert 5 mức. Các thang đo được kế thừa từ lý thuyết và nghiên cứu trước, đồng thời rà soát cách diễn đạt qua nghiên cứu định tính cho phù hợp với bối cảnh doanh nghiệp sản xuất xi măng.

2.3.2. Mô tả mẫu khảo sát

Khảo sát được thực hiện từ tháng 3 đến tháng 6 năm 2025 tại 15 doanh nghiệp được lựa chọn có chủ đích. Trong 250 phiếu phát ra, thu về 243 phiếu, trong đó 238 phiếu hợp lệ, đạt 95,2% số phiếu phát ra. Người trả lời được lựa chọn theo vị trí công tác và mức độ hiểu biết về nội dung khảo sát. Phân tích CB-SEM sử dụng phản hồi ở cấp cá nhân và chưa điều chỉnh sự phụ thuộc theo cụm doanh nghiệp; vì vậy, kết quả được diễn giải trong phạm vi nhận định của các cá nhân thuộc 15 doanh nghiệp khảo sát.

2.3.3. Thống kê mô tả dữ liệu nghiên cứu

Đối với các nhân tố ảnh hưởng, Giá trị trung bình dao động từ 3,20 đến 3,85; trong đó CK cao nhất (3,85), tiếp đến CT (3,32), IT (3,31), CN và NL cùng đạt 3,20. Đối với các thành phần của VDK, TK có Giá trị trung bình cao nhất (3,85), tiếp đến SD (3,73) và VH (3,57). Các kết quả này phản ánh mức đánh giá của người trả lời; mối quan hệ giữa các nhân tố với VDK được xem xét thông qua mô hình cấu trúc.

2.3.4. Kiểm định mô hình đo lường

Bảng 2.13. Kết quả đánh giá độ tin cậy và giá trị hội tụ

Cấu trúc nhân tố	Số biến quan sát	Cronbach's Alpha	CR	AVE
Cơ cấu tổ chức và phân quyền quản lý (CT)	4	0,788	0,791	0,487
Hệ thống thông tin kế toán (IT)	4	0,886	0,888	0,665
Đặc điểm công nghệ sản xuất (CN)	4	0,777	0,778	0,468
Năng lực nhân sự kế toán (NL)	4	0,848	0,850	0,588
Cam kết của nhà quản trị (CK)	4	0,885	0,885	0,659
Thiết kế KTTN (TK)	4	0,853	0,854	0,594
Vận hành KTTN (VH)	4	0,830	0,834	0,558
Sử dụng thông tin KTTN (SD)	4	0,867	0,871	0,631

(Nguồn: Kết quả phân tích)

Cronbach's Alpha của tám thang đo dao động từ 0,777 đến 0,886. EFA ghi nhận KMO = 0,919, kiểm định Bartlett có $p < 0,001$ và tổng phương sai trích đạt 59,799%; tám nhân tố phù hợp với cấu trúc thang đo dự kiến, toàn bộ 32 biến quan sát được giữ lại. CFA cho CMIN/df = 1,284; CFI = 0,979; TLI = 0,976; GFI = 0,915 và RMSEA = 0,035, cho thấy mô hình đo lường phù hợp với dữ liệu khảo sát.

CR và AVE được tính từ các hệ số tải chuẩn hóa của phân đo lường trong mô hình SEM. Các thang đo đều có CR vượt 0,70; sáu thang đo có AVE vượt 0,50. CT và CN có AVE lần lượt là 0,487 và 0,468, được giữ lại trên cơ sở xem xét đồng thời độ tin cậy, nội dung lý thuyết và kết quả đánh giá thang đo. Năm nhân tố độc lập đáp ứng tiêu chí Fornell–Larcker về giá trị phân biệt.

2.3.5. Kiểm định mô hình cấu trúc tuyến tính

Mô hình SEM có CMIN/df = 1,321; CFI = 0,976; TLI = 0,973 và RMSEA = 0,037. Đối với VDK bậc hai, hệ số tải chuẩn hóa của TK, VH và SD lần lượt đạt 0,571; 0,813 và 0,816; CR đạt 0,782 và AVE đạt 0,551.

Bảng 2.14. Kết quả kiểm định các giả thuyết nghiên cứu

Giả thuyết	Mối quan hệ	β chuẩn hóa	S.E.	C.R.	p	Kết luận
H1	CT $\rightarrow$ VDK	0,224	0,051	3,161	0,002	Được ủng hộ
H2	IT $\rightarrow$ VDK	0,232	0,029	4,082	<0,001	Được ủng hộ
H3	CN $\rightarrow$ VDK	0,199	0,042	2,874	0,004	Được ủng hộ
H4	NL $\rightarrow$ VDK	0,115	0,025	2,305	0,021	Được ủng hộ
H5	CK $\rightarrow$ VDK	0,427	0,036	6,308	<0,001	Được ủng hộ

Nguồn: Kết quả phân tích từ phần mềm AMOS

Cả năm nhân tố đều có mối quan hệ thuận chiều và có ý nghĩa thống kê với VDK, ủng hộ các giả thuyết H1–H5. Cam kết của nhà quản trị có hệ số hồi quy chuẩn hóa lớn nhất (0,427), tiếp đến là IT (0,232), CT (0,224), CN (0,199) và NL (0,115).

Bảng 2.15. Kết quả đánh giá độ chệch của các ước lượng bằng Bootstrap

Giả thuyết	Mối quan hệ	Estimate	Mean	Bias	SE-Bias
H1	CT $\rightarrow$ VDK	0,162	0,160	-0,002	0,001
H2	IT $\rightarrow$ VDK	0,116	0,119	0,003	0,002
H3	CN $\rightarrow$ VDK	0,120	0,118	-0,002	0,001
H4	NL $\rightarrow$ VDK	0,058	0,055	-0,003	0,001
H5	CK $\rightarrow$ VDK	0,226	0,232	0,006	0,002

Nguồn: Kết quả phân tích từ phần mềm AMOS và tổng hợp của tác giả.

Ghi chú: Estimate là hệ số ước lượng chưa chuẩn hóa từ mẫu ban đầu; Mean là trung bình hệ số ước lượng qua các mẫu Bootstrap; Bias = Mean – Estimate; SE-Bias là sai số chuẩn của độ chệch.

Bootstrap với 5.000 mẫu lặp ghi nhận trung bình các hệ số ước lượng gần với ước lượng ban đầu, với độ chệch từ -0,003 đến 0,006. Các hệ số trung bình đều mang dấu dương, nhất quán với chiều quan hệ trong mô hình.

2.3.6. Thảo luận kết quả và hàm ý nghiên cứu

Kết quả hỗ trợ cách đo lường VDK dưới dạng biến tiềm ẩn bậc hai thông qua TK, VH và SD; đồng thời ghi nhận mối quan hệ thuận chiều, có ý nghĩa thống kê của cả năm nhân tố với VDK. Cam kết của nhà quản trị có hệ số hồi quy chuẩn hóa lớn nhất trong mô hình.

Về lý thuyết, kết quả bổ sung bằng chứng phù hợp với lý thuyết tình huống, quan điểm dựa trên nguồn lực và lý thuyết thể chế, đồng thời hỗ trợ cách đo lường VDK thông qua ba phương diện thiết kế, vận hành và sử dụng thông tin. Về thực tiễn, kết quả nhấn mạnh các điều kiện về cam kết quản trị, hệ thống thông tin, phân quyền, công nghệ sản xuất và năng lực nhân sự kế toán. Những điều kiện này được kết hợp với các hạn chế xác định từ nghiên cứu thực trạng để xây dựng giải pháp tại Chương 3.

2.4. ĐÁNH GIÁ CHUNG VỀ THỰC TRẠNG KẾ TOÁN TRÁCH NHIỆM TRONG CÁC DOANH NGHIỆP SẢN XUẤT XI MĂNG KHU VỰC MIỀN BẮC VIỆT NAM

2.4.1. Những kết quả đạt được

Các doanh nghiệp khảo sát đã xác định tương đối rõ chức năng, nhiệm vụ và người quản lý chịu trách nhiệm tại các bộ phận; trách nhiệm về chi phí được nhận diện rõ theo phân xưởng và công đoạn sản xuất. Hệ thống định mức và dự toán đã được xây dựng, sử dụng để lập kế hoạch và kiểm soát nguồn lực. Dữ liệu tài chính, phi tài chính và các phần mềm, hệ thống quản lý, giám sát sản xuất tạo nền tảng thông tin phục vụ quản trị. Báo cáo quản trị đáp ứng những yêu cầu cơ bản của điều hành; các chỉ tiêu tài chính, phi tài chính và kết quả đánh giá đã được sử dụng trong kiểm soát hoạt động, xem xét kế hoạch và một số hoạt động thi đua, khen thưởng.

2.4.2. Những hạn chế và những vấn đề đặt ra

Thứ nhất, việc xác lập trung tâm trách nhiệm chưa bảo đảm đầy đủ sự tương xứng giữa quyền hạn và trách nhiệm, nhất là đối với doanh thu, lợi nhuận và đầu tư; trách nhiệm chính và trách nhiệm phối hợp giữa các công đoạn chưa được xác định thống nhất.

Thứ hai, định mức và dự toán chưa gắn thống nhất với phạm vi trách nhiệm của từng trung tâm; việc tham gia xây dựng, rà soát và cập nhật chỉ tiêu còn chưa đồng đều.

Thứ ba, dữ liệu chưa được chuẩn hóa và tổng hợp đồng bộ theo trung tâm trách nhiệm. Việc phân bổ chi phí chung, xác định chi phí kiểm soát được và phân tích nguyên nhân sai lệch còn hạn chế.

Thứ tư, báo cáo chưa được tổ chức thống nhất theo trung tâm trách nhiệm và cấp quản lý; nội dung giải trình, trách nhiệm phản hồi và theo dõi thực hiện kiến nghị chưa được quy định đầy đủ.

Thứ năm, chỉ tiêu và căn cứ đánh giá chưa gắn đầy đủ với quyền hạn, khả năng kiểm soát của nhà quản lý. Việc sử dụng ROI, RI trong đánh giá trách nhiệm đầu tư và sử dụng kết quả đánh giá để rà soát phân quyền, chỉ tiêu, cơ chế phối hợp còn hạn chế.

2.4.3. Nguyên nhân của những hạn chế

Những hạn chế được lý giải từ việc phân cấp theo chức năng chưa gắn đầy đủ với quyền quyết định đối với các yếu tố hình thành kết quả; định mức, dự toán, thông tin, báo cáo và đánh giá chưa được tổ chức thống nhất theo trung tâm trách nhiệm. Đặc điểm sản xuất liên tục, sự phụ thuộc giữa các công đoạn cùng cơ chế phối hợp chưa đầy đủ làm tăng khó khăn trong phân tích sai lệch và xác định trách nhiệm. Khác biệt về mã dữ liệu, đơn vị đo, thời điểm ghi nhận và trách nhiệm đối chiếu làm hạn chế tính nhất quán của thông tin. Quy trình đánh giá và theo dõi sau đánh giá chưa gắn chặt với phạm vi kiểm soát và trách nhiệm thực hiện kiến nghị. Kết quả định lượng bổ sung căn cứ về các điều kiện hỗ trợ hoàn thiện hệ thống, kết hợp với nghiên cứu thực trạng để xây dựng giải pháp tại Chương 3.

TIỂU KẾT CHƯƠNG 2

Chương 2 đã khái quát đặc điểm các doanh nghiệp nghiên cứu, phân tích thực trạng KTTN theo năm nội dung và kiểm định các nhân tố ảnh hưởng đến mức độ vận dụng KTTN. Các doanh nghiệp đã hình thành những nền tảng về trung tâm chi phí, định mức, thông tin và công cụ quản trị; tuy nhiên, mức độ hoàn thiện còn chưa đồng đều, sự liên kết giữa quyền hạn, chỉ tiêu, thông tin, báo cáo và đánh giá trách nhiệm chưa đầy đủ.

Kết quả CB-SEM ghi nhận cả năm nhân tố CT, IT, CN, NL và CK đều có mối quan hệ thuận chiều, có ý nghĩa thống kê với mức độ vận dụng KTTN. Kết hợp nghiên cứu thực trạng và kết quả định lượng, Chương 2 tạo cơ sở thực tiễn và thực nghiệm cho các giải pháp hoàn thiện KTTN tại Chương 3.

CHƯƠNG 3

GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN KẾ TOÁN TRÁCH NHIỆM TRONG CÁC DOANH NGHIỆP SẢN XUẤT XI MĂNG KHU VỰC MIỀN BẮC VIỆT NAM

3.1. Căn cứ đề xuất giải pháp hoàn thiện kế toán trách nhiệm trong các doanh nghiệp sản xuất xi măng khu vực miền Bắc Việt Nam

Các giải pháp dựa trên cơ sở lý luận, kết quả nghiên cứu thực trạng, kiểm định mô hình, bối cảnh pháp lý và định hướng ngành xi măng. Năm nhóm giải pháp tương ứng với năm nội dung KTTN, gắn với nguyên tắc khả năng kiểm soát. Điều kiện và nội dung ưu tiên triển khai được xác định theo kết quả nghiên cứu, nhu cầu quản trị và nguồn lực doanh nghiệp.

3.2. Giải pháp hoàn thiện kế toán trách nhiệm

3.2.1. Hoàn thiện cơ chế tổ chức trung tâm trách nhiệm

Xác lập và phân loại trung tâm theo mục tiêu quản lý, quyền hạn, khả năng kiểm soát và điều kiện đo lường kết quả. Cụ thể hóa quyền quyết định, giới hạn phân quyền và trách nhiệm giải trình; phân định trách nhiệm chủ trì, phối hợp đối với các chỉ tiêu liên quan đến nhiều công đoạn. Các nội dung được thể hiện trong quy chế quản lý, danh mục trung tâm và khung phân quyền, phạm vi kiểm soát.

3.2.2. Hoàn thiện hệ thống định mức và dự toán theo trung tâm trách nhiệm

Gắn định mức với điều kiện sản xuất và phạm vi trách nhiệm; thống nhất căn cứ xây dựng, phê duyệt, cập nhật. Lập dự toán kết hợp từ trên xuống và từ dưới lên, giao chỉ tiêu cùng nguồn lực và trách nhiệm thực hiện. Phân biệt điều chỉnh dự toán theo thẩm quyền với lập dự toán linh hoạt để phân tích sai lệch.

3.2.3. Hoàn thiện tổ chức thu thập và xử lý thông tin kế toán phục vụ kế toán trách nhiệm

Chuẩn hóa mã trung tâm, chỉ tiêu, đơn vị đo, kỳ dữ liệu, nguồn số liệu và trách nhiệm kiểm tra. Liên kết dữ liệu kế toán với dữ liệu sản xuất, kỹ thuật; tổ chức ghi nhận, đối chiếu và tổng hợp theo trung tâm trách nhiệm. Xác định sai lệch trên căn cứ so sánh thống nhất, phân tích nguyên nhân và phân biệt các yếu tố thuộc hoặc ngoài khả năng kiểm soát của người quản lý.

3.2.4. Hoàn thiện tổ chức báo cáo trách nhiệm

Thiết kế báo cáo theo loại trung tâm và cấp quản lý, trình bày chỉ tiêu được giao, kết quả thực hiện, sai lệch, nguyên nhân và kiến nghị. Quy định người lập, người nhận, thời hạn cung cấp, trách nhiệm giải trình và phản hồi. Các biện pháp xử lý phải xác định người thực hiện, thời hạn và kết quả; hồ sơ theo dõi được lưu cùng báo cáo để kiểm tra việc khắc phục.

3.2.5. Hoàn thiện đánh giá thành quả và sử dụng kết quả đánh giá

Lựa chọn chỉ tiêu tài chính, phi tài chính và phương pháp đánh giá phù hợp với từng loại trung tâm; sử dụng ROI, RI tại trung tâm đầu tư có quyền hạn tương ứng. Phân biệt kết quả hoạt động của trung tâm với thành quả quản lý của người đứng đầu, xem xét các yếu tố ngoài khả năng kiểm soát. Tổ chức phản hồi trước khi phê duyệt; sử dụng kết quả để cải thiện hoạt động, rà soát định mức, dự toán, phân quyền, khen thưởng, phát triển người quản lý và hoàn thiện KTTN.

3.3. Điều kiện thực hiện các giải pháp

Ba nhóm điều kiện thực hiện giải pháp gồm: cam kết của nhà quản trị, cơ cấu tổ chức và phân quyền quản lý; hệ thống thông tin và khai thác dữ liệu công nghệ sản xuất; nguồn nhân lực. Doanh nghiệp cần bảo đảm sự chỉ đạo, nguồn lực, khả năng cung cấp dữ liệu và năng lực thực hiện của kế toán, nhà quản lý trung tâm cùng các bộ phận liên quan. Việc triển khai tiến hành theo ba bước: chuẩn hóa, thí điểm và mở rộng, ưu tiên khai thác hệ thống hiện có và căn cứ vào kết quả thí điểm.

3.4. Kiến nghị

Đối với Nhà nước và cơ quan quản lý, tăng cường phổ biến, hướng dẫn chuyên môn về kế toán quản trị, KTTN và hỗ trợ bồi dưỡng năng lực quản trị, khai thác dữ liệu phù hợp với điều kiện doanh nghiệp.

Đối với cơ sở đào tạo và tổ chức nghề nghiệp, tăng cường thực hành về dự toán, phân tích sai lệch, báo cáo và đánh giá trách nhiệm; chú trọng kỹ năng kết nối, xử lý và phân tích dữ liệu tài chính, phi tài chính.

Đối với Hiệp hội Xi măng Việt Nam, tổ chức trao đổi kinh nghiệm quản trị và kết nối hoạt động bồi dưỡng; có thể xây dựng thông tin tham chiếu về tiêu hao, hiệu suất thiết bị trên cơ sở dữ liệu tự nguyện, được bảo mật và kiểm tra khả năng so sánh.

Đối với doanh nghiệp, đưa việc hoàn thiện KTTN vào chương trình cải tiến quản trị, xác định mục tiêu, đầu mối, trách nhiệm phối hợp, tiến độ và kết quả dự kiến. Ban điều hành định kỳ xem xét, tiếp nhận phản hồi và quyết định điều chỉnh, mở rộng phù hợp với kết quả triển khai.

3.5. Hạn chế của nghiên cứu và hướng nghiên cứu tiếp theo

Nghiên cứu khảo sát 238 cá nhân tại 15 doanh nghiệp, sử dụng dữ liệu cắt ngang và tập trung kiểm định quan hệ trực tiếp của năm nhân tố với VDK; các giải pháp chưa được đánh giá qua triển khai thử nghiệm. Nghiên cứu tiếp theo có thể mở rộng phạm vi, hoàn thiện thang đo, bổ sung quan hệ trung gian, điều tiết; kết hợp nhiều nguồn và thời điểm thu thập dữ liệu và thí điểm giải pháp.

TIÊU KẾT CHƯƠNG 3

Chương 3 đề xuất năm nhóm giải pháp nhằm liên kết quyền hạn, chỉ tiêu, thông tin, báo cáo và đánh giá thành quả; đồng thời xác định ba nhóm điều kiện thực hiện và các kiến nghị hỗ trợ triển khai. Giải pháp được định hướng phù hợp với đặc điểm sản xuất, phạm vi phân quyền và nguồn lực doanh nghiệp, hướng tới tăng cường kiểm soát, trách nhiệm giải trình và hỗ trợ ra quyết định..

KẾT LUẬN

Luận án đã hệ thống hóa cơ sở lý luận về kế toán trách nhiệm, nhấn mạnh sự gắn kết giữa phân quyền, phạm vi kiểm soát và trách nhiệm giải trình; đồng thời xây dựng mô hình nghiên cứu năm nhân tố liên quan đến mức độ vận dụng kế toán trách nhiệm, được phản ánh qua ba phương diện thiết kế, vận hành và sử dụng thông tin.

Kết quả nghiên cứu tại 15 doanh nghiệp cho thấy các nội dung phục vụ kế toán trách nhiệm đã hình thành, nhưng sự liên kết giữa quyền hạn, trách nhiệm, thông tin và đánh giá thành quả còn chưa đồng bộ. Kết quả định lượng ghi nhận cả năm nhân tố có mối quan hệ thuận chiều, có ý nghĩa thống kê với mức độ vận dụng kế toán trách nhiệm; cam kết của nhà quản trị có hệ số chuẩn hóa lớn nhất.

Trên cơ sở đó, luận án đề xuất năm nhóm giải pháp cùng ba nhóm điều kiện thực hiện, phù hợp với nhu cầu và mức độ sẵn sàng của từng doanh nghiệp. Kết quả nghiên cứu bổ sung cơ sở lý luận và thực nghiệm, đồng thời cung cấp hệ thống giải pháp tham khảo để hoàn thiện kế toán trách nhiệm trong các doanh nghiệp sản xuất xi măng khu vực miền Bắc Việt Nam.

DANH MỤC CÁC BÀI BÁO ĐÃ CÔNG BỐ

1) Nguyễn Thùy Linh (2025), “*Assessing the application level of responsibility accounting in control of energy costs at cement production enterprises in the northern region of Viet Nam*”, Tạp chí Tài chính tháng 12/2025.

2) Nguyễn Thùy Linh (2026), “*Mối quan hệ giữa kế toán trách nhiệm và kiểm soát nội bộ: Góc nhìn từ lý thuyết kiểm soát quản trị*”, Tạp chí Kế toán và Kiểm toán tháng 3/2026.

3) Nguyễn Thùy Linh (2026), “*Kế toán chi phí dòng nguyên vật liệu trong ngành công nghiệp xi măng Việt Nam*”, Tạp chí Kinh tế - Tài chính tháng 3/2026.