

KẾ TOÁN QUẢN TRỊ TRONG NỀN KINH TẾ TUẦN HOÀN: NGHIÊN CỨU TẠI CÁC DOANH NGHIỆP TRÊN ĐỊA BÀN THÀNH PHỐ HÀ NỘI

PGS. TS. Lê Thị Tú Oanh

Trường Đại học Lao động - Xã hội

oanhletu@gmail.com

TS. Tô Thị Ngọc Lan

Trường Đại học Lao động - Xã hội

Tóm tắt: Nghiên cứu nhằm đánh giá thực trạng sử dụng kế toán quản trị trong 244 doanh nghiệp trên địa bàn thành phố Hà Nội trong nền kinh tế tuần hoàn theo các nội dung lập dự toán, thu thập xử lý thông tin, cung cấp thông tin kế toán quản trị phục vụ ra quyết định của doanh nghiệp. Với phân tích thống kê mô tả, kết quả nghiên cứu cho thấy các nội dung của kế toán quản trị được các doanh nghiệp đang ngày càng quan tâm, phản ánh sự nhận thức rõ nét về vai trò của kế toán quản trị trong việc thúc đẩy phát triển bền vững. Nghiên cứu cũng cho thấy xu hướng sử dụng thông tin kế toán quản trị theo từng nhóm doanh nghiệp. Theo đó, doanh nghiệp trẻ tuổi thường tập trung vào việc thu thập, xử lý và sử dụng thông tin liên quan đến chi phí, doanh thu và dự toán để đảm bảo hoạt động hiệu quả và sinh lời, trong khi doanh nghiệp lâu năm có xu hướng tập trung vào việc cung cấp thông tin và phân tích để nâng cao hiệu quả hoạt động và ra quyết định chiến lược. Kết quả nghiên cứu cung cấp thông tin hữu ích cho các doanh nghiệp, các nhà hoạch định chính sách và các cơ quan quản lý trong việc thúc đẩy ứng dụng kế toán quản trị hiệu quả, góp phần phát triển nền kinh tế tuần hoàn.

Từ khóa: cung cấp thông tin, kế toán quản trị, kinh tế tuần hoàn, lập dự toán, ra quyết định.

MANAGEMENT ACCOUNTING IN THE CIRCULAR ECONOMY: THE CASE OF ENTERPRISES IN HANOI

Abstract: The objective of the study is to evaluate the present state of management accounting practices in 244 enterprises located in Hanoi City within the context of the circular economy. This evaluation focuses on the processes of estimating, gathering, and analyzing information, as well as the provision of management accounting data to support business decision-making. Through descriptive statistical analysis, the findings indicate that businesses are increasingly recognizing the significance of management accounting, which demonstrates a heightened awareness of its role in fostering sustainable development. The research further illustrates the varying trends in the utilization of management accounting information across different categories of enterprises. Specifically, emerging businesses typically prioritize the collection, processing, and application of data concerning costs, revenues, and forecasts to facilitate efficient and profitable operations. In contrast, established enterprises are more inclined to emphasize the

provision of information and analytical insights aimed at enhancing operational efficiency and informing strategic decision-making. The findings of this study offer valuable insights for businesses, policymakers, and regulatory bodies, aiding in the promotion of effective management accounting practices and supporting the advancement of the circular economy.

Keywords: *information provision, management accounting, circular economy, budgeting, decision making.*

Mã bài báo: JHS - 210

Ngày nhận bài sửa: 30/06/2024

Ngày nhận bài: 8/06/2024

Ngày duyệt đăng: 20/07/2024

Ngày nhận phản biện: 21/06/2024

1. Giới thiệu

Kinh tế tuần hoàn (circular economy - CE) đang là một xu hướng được áp dụng mạnh mẽ ở nhiều quốc gia trên thế giới bởi chính những lợi ích về cả kinh tế, môi trường và xã hội (Milanović và cộng sự, 2019). Khái niệm “Kinh tế tuần hoàn” được biết đến từ những năm 1990, trong bối cảnh xã hội hiện đại phát triển, tiêu dùng tăng cao gây ra nhiều nhân tố tác động tiêu cực đến sức khỏe con người và hệ sinh thái, cũng như mang đến nhiều mối nguy hại cho môi trường và sự phát triển bền vững (Kirchherr và cộng sự, 2023). Theo Tổ chức Ellen MacArthur (2013), kinh tế tuần hoàn là một hệ thống công nghiệp có tính phục hồi hoặc tái tạo theo chủ đích và thiết kế. Nó chuyển sang sử dụng năng lượng tái tạo, loại bỏ việc sử dụng các hóa chất độc hại làm mất khả năng tái sử dụng và quay trở lại sinh quyển thông qua thiết kế ưu việt của vật liệu, sản phẩm, hệ thống và mô hình kinh doanh. Kinh tế tuần hoàn tạo ra cơ hội tăng trưởng kinh tế, tạo việc làm, giảm tác động môi trường, đồng thời thực hiện các mục tiêu phát triển bền vững.

Việt Nam đang trong giai đoạn phát triển nhanh chóng, dẫn đến áp lực lớn về tài nguyên và môi trường. Chính phủ đã nhận thức được tầm quan trọng của kinh tế tuần hoàn và đang nỗ lực thúc đẩy triển khai các chính sách hỗ trợ mô hình phát triển này. Chính phủ đã ban hành Quyết định số 687/QĐ-TTg, ngày 07/06/2022 về “Phê duyệt Đề án Phát triển Kinh tế tuần hoàn ở Việt Nam” và đã phê duyệt Chiến lược quốc gia liên quan đến phát triển nền kinh tế tuần hoàn tại Quyết định số 1658/QĐ-TTg, ngày 01/10/2021 về “Phê duyệt Chiến lược quốc gia về tăng trưởng xanh giai đoạn 2021-2030, tầm nhìn 2050”. Theo đó, khẳng định rõ ràng, tăng trưởng xanh góp phần thúc đẩy cơ cấu lại nền kinh tế gắn với đổi mới mô hình tăng trưởng, nhằm đạt được thịnh vượng về kinh tế, bền vững về môi trường với 3 mục tiêu quan trọng là:

Giảm phát thải; Xanh hóa các ngành kinh tế và xanh hóa lối sống; Thúc đẩy tiêu dùng bền vững. Để thực hiện các mục tiêu phát triển bền vững, Việt Nam đang chuyển hướng tiếp cận chuyển đổi mô hình từ “kinh tế tuyến tính” sang “kinh tế tuần hoàn” và đang được xem là một ưu tiên trong giai đoạn phát triển mới của đất nước.

Kế toán quản trị được coi là một công cụ quan trọng để cung cấp thông tin cho nhà quản trị trong việc ra quyết định và nâng cao hiệu quả kinh doanh. Kế toán quản trị trở thành một trong những công cụ quản lý hữu hiệu góp phần quan trọng hỗ trợ và xây dựng quy trình đo lường hiệu quả của doanh nghiệp. Trong nền kinh tế tuần hoàn, doanh nghiệp muốn đạt hiệu quả kinh doanh cao hơn cần phải thiết kế và sử dụng thông tin kế toán quản trị đáp ứng được các yêu cầu của mô hình mới (Nguyễn & Trinh, 2018). Doanh nghiệp cần chú trọng hơn vào thông tin kế toán quản trị nhằm phục vụ cho quá trình ra quyết định, lập kế hoạch giúp đạt được các mục tiêu kinh tế, môi trường và phát triển bền vững cho các doanh nghiệp trong dài hạn. Áp dụng các mô hình kinh tế tuần hoàn, doanh nghiệp có thể cải thiện dòng tiền, giảm chi phí, nâng cao hiệu quả kinh doanh.

Theo Sách trắng doanh nghiệp Việt Nam, tính đến ngày 31/12/2022, cả nước có 895.876 doanh nghiệp đang hoạt động, trong đó thành phố Hà Nội là địa phương có mật độ doanh nghiệp tập trung cao, đứng thứ hai cả nước với số lượng 187.007 doanh nghiệp (chiếm khoảng 21% số lượng doanh nghiệp cả nước). Việc chuyển đổi từ nền kinh tế tuyến tính sang nền kinh tế tuần hoàn trong lĩnh vực sản xuất kinh doanh nói chung và lĩnh vực kế toán quản trị nói riêng trong các DN trên địa bàn Thành phố Hà Nội là lựa chọn phù hợp đối với sự phát triển về kinh tế, xã hội và mục tiêu phát triển bền vững.

Do vậy, nghiên cứu này nhằm tìm hiểu thực trạng

về kế toán quản trị trong bối cảnh nền kinh tế tuần hoàn gắn với mục tiêu phát triển bền vững của các doanh nghiệp trên địa bàn thành phố Hà Nội. Cách tiếp cận về kế toán quản trị được thể hiện trên các khía cạnh: Lập dự toán chi phí, thu nhập; Thu thập và xử lý thông tin; Cung cấp thông tin; và Sử dụng thông tin phục vụ ra quyết định của nhà quản trị.

2. Phương pháp nghiên cứu

Nguồn dữ liệu

Nghiên cứu sử dụng nguồn dữ liệu thứ cấp từ các tài liệu đã công bố về kinh tế tuần hoàn nói chung và nội dung của Kế toán quản trị trong bối cảnh nền kinh tế tuần hoàn để làm rõ cơ sở lý luận về Kế toán quản trị trong bối cảnh nền kinh tế tuần hoàn trong doanh nghiệp. Các nội dung của Kế toán quản trị trong bối cảnh nền kinh tế tuần hoàn trong doanh nghiệp từ tài liệu thứ cấp được lựa chọn phân tích trong nghiên cứu này bao gồm: (i) Lập dự toán chi phí và thu nhập; (ii) Thu thập và xử lý thông tin; (iii) Cung cấp thông tin; (iv) Sử dụng thông tin ra quyết định.

Nghiên cứu sử dụng phương pháp thu thập dữ liệu sơ cấp thông qua Phiếu khảo sát. Bảng hỏi được thiết kế thành 3 phần. Phần 1: “Thực trạng kế toán quản trị của doanh nghiệp trong nền kinh tế tuần hoàn”. Các câu hỏi trong phần này dựa vào nội dung kế toán quản trị của Garrison, Noreen và Brewer (2021). Các câu hỏi trong phần này được thiết kế theo thang đo Likert 5 bậc. Phần 2: “Thông tin doanh nghiệp” và Phần 3: “Thông tin người trả lời”.

Đối tượng khảo sát

Bảng câu hỏi khảo sát được gửi cho các doanh nghiệp trên địa bàn thành phố Hà Nội thông qua email, mạng xã hội như Zalo, Facebook.

Đối tượng trả lời khảo sát là nhà quản trị doanh nghiệp (tổng giám đốc, giám đốc, nhà quản trị cấp bộ phận), kế toán trưởng, kế toán viên trong các doanh nghiệp trên địa bàn thành phố Hà Nội với phương pháp chọn mẫu thuận tiện.

Phân tích dữ liệu

Dữ liệu thu thập được 248 phiếu. Sau khi mã hóa và làm sạch dữ liệu, thu được 244 phiếu hợp lệ. Phân tích dữ liệu trên phần mềm SPSS 22: Thống kê mô tả về thực trạng Kế toán quản trị trong bối cảnh nền kinh tế tuần hoàn của doanh nghiệp trên địa bàn Thành phố Hà Nội. So sánh thông qua biểu đồ về thực trạng này theo tuổi, quy mô lao động và lĩnh vực kinh doanh của doanh nghiệp, luận giải về các nội dung về Kế toán quản trị trong bối cảnh nền kinh tế tuần hoàn của các doanh nghiệp.

Mẫu khảo sát: Trong tổng số 244 phiếu khảo sát, xét theo quy mô, theo quy mô: Doanh nghiệp vừa (10 - 100 người): Chiếm tỷ lệ 47,1%, là nhóm lớn nhất. Tiếp đến là Doanh nghiệp lớn (100 - 200 người): Chiếm tỷ lệ 23,8%. Doanh nghiệp rất lớn (trên 200 người): Chiếm tỷ lệ 14,8%, ngang bằng với nhóm doanh nghiệp nhỏ. Doanh nghiệp nhỏ (dưới 10 người): Chiếm tỷ lệ 14,3%, thấp nhất trong các nhóm.

Xét theo năm thành lập, đa số các doanh nghiệp (45%) thuộc nhóm doanh nghiệp trẻ, thành lập dưới 5 năm, tiếp đến là nhóm doanh nghiệp có tuổi đời từ 6 đến 10 năm (chiếm tỷ lệ 28%). Số lượng doanh nghiệp có tuổi đời từ 11 đến 20 năm chiếm 18%, nhóm doanh nghiệp có tuổi đời trên 20 năm là ít nhất (chỉ chiếm 10%). Xét theo lĩnh vực, nhóm Thương mại dịch vụ (56,6%) chiếm tỷ lệ cao nhất, cho thấy lĩnh vực này đang chiếm ưu thế trong thị trường. Tiếp đến là nhóm Nông nghiệp (16,8%) và Xây dựng (16,0%), Công nghiệp (8,6%): Chiếm tỷ lệ thấp nhất, nhóm khác (2,0%). Cơ cấu mẫu phân bố như trên này đảm bảo sự đa dạng về quy mô, tuổi và lĩnh vực kinh doanh của doanh nghiệp, phù hợp cho thực hiện phân tích.

3. Kết quả nghiên cứu

Phân tích thực trạng kế toán quản trị của các doanh nghiệp được tiếp cận theo các nội dung, bao gồm: (i) Lập dự toán chi phí và thu nhập; (ii) Thu thập và xử lý thông tin; (iii) Cung cấp thông tin; (iv) Sử dụng thông tin ra quyết định.

Lập dự toán chi phí và thu nhập

Bảng 1. Thực trạng về lập dự toán chi phí và thu nhập

Lập dự toán	Giá trị trung bình	Tỷ lệ (%)					
		Không bao giờ	Hiếm khi	Thỉnh thoảng	Thường xuyên	Rất thường xuyên	Thường xuyên trở lên
	Mean	S1	S2	S3	S4	S5	S4&S5
1. Lập dự toán chi phí thu hồi chất thải	3,28	7,0	12,3	34,0	38,9	7,8	46,7
2. Lập dự toán chi phí xử lý chất thải để tái chế	3,28	7,0	13,1	34,4	35,7	9,8	45,5
3. Lập dự toán chi phí thay thế/cải tiến vật liệu để giảm thiểu tiêu thụ năng lượng	3,37	4,9	11,1	34,0	42,2	7,8	50,0
4. Lập dự toán chi phí khai thác năng lượng tái tạo	3,18	8,2	13,1	37,3	35,2	6,1	41,4
5. Lập dự toán thu nhập từ tái sử dụng chất thải trong công ty	3,28	7,0	13,9	32,0	38,1	9,0	47,1
6. Lập dự toán thu nhập từ việc thay thế/cải tiến vật liệu giảm thiểu tiêu thụ năng lượng	3,28	6,6	13,9	33,6	36,9	9,0	45,9
7. Lập dự toán thu nhập từ việc khai thác năng lượng tái tạo	3,27	7,8	13,9	31,6	36,9	9,8	46,7

Nguồn: Kết quả khảo sát của nhóm tác giả năm 2024

Bảng 1 cho thấy mức độ thường xuyên các doanh nghiệp thực hiện công tác dự toán liên quan đến tái chế, năng lượng tái tạo và giảm thiểu tiêu thụ năng lượng. Tất cả các hoạt động đều có tỷ lệ “Thường xuyên” trở lên (S4&S5) từ 41,4% đến 50%. Điều này cho thấy, các doanh nghiệp đã nhận thức được tầm quan trọng của việc bảo vệ môi trường và đang tích cực thực hiện các biện pháp liên quan. Các hoạt động “Lập dự toán thu nhập” có mức độ thực hiện cao hơn so với các hoạt động “Lập dự toán chi phí”. Điều này cho thấy, các doanh nghiệp chú trọng vào việc đánh giá lợi ích kinh tế từ các hoạt động tái chế, năng lượng tái tạo và giảm thiểu tiêu thụ năng lượng.

Phân tích chi tiết về Lập dự toán chi phí, các chi phí thay thế/cải tiến vật liệu có tỷ lệ thực hiện “Thường xuyên” trở lên cao nhất (50%), tiếp đến là Lập dự toán

chi phí thu hồi chất thải và chi phí xử lý chất thải để tái chế có tỷ lệ thực hiện “Thường xuyên” trở lên tương đối cao (46,7% và 45,5%), cho thấy các doanh nghiệp chú trọng vào việc tính toán chi phí cho các hoạt động tái chế. Lập dự toán các chi phí khai thác năng lượng tái tạo có tỷ lệ thực hiện “Thường xuyên” trở lên thấp hơn một chút (41,4%) nhưng vẫn cho thấy, các doanh nghiệp đã có sự quan tâm đến việc tính toán chi phí cho các hoạt động này.

Phân tích chi tiết về Lập dự toán thu nhập, các hoạt động liên quan đến thu nhập từ tái sử dụng chất thải, thay thế/cải tiến vật liệu, và khai thác năng lượng tái tạo có mức độ thực hiện “Thường xuyên” trở lên cao nhất (47,1%, 45,9%, 46,7%). Điều này cho thấy, các doanh nghiệp đã nhận thức rõ lợi ích kinh tế từ các hoạt động bảo vệ môi trường.

Về thu thập và xử lý thông tin kế toán quản trị

Bảng 2. Thực trạng về thu thập và xử lý thông tin kế toán quản trị

Thu thập, xử lý thông tin	Giá trị trung bình	Tỷ lệ (%)					
		Không bao giờ	Hiếm khi	Thỉnh thoảng	Thường xuyên	Rất thường xuyên	Thường xuyên trở lên
	Mean	S1	S2	S3	S4	S5	S4&S5
1. Kế toán theo dõi chi tiết chi phí thu hồi, xử lý chất thải	3,38	7,4	11,5	27,5	43,4	10,2	53,7
2. Kế toán theo dõi chi tiết chi phí thay thế/cải tiến tiến vật liệu	3,37	7,8	11,5	27,9	41,4	11,5	52,9
3. Kế toán theo dõi chi tiết chi phí khai thác năng lượng tái tạo	3,33	9,0	10,2	30,3	39,8	10,7	50,4
4. Kế toán theo dõi chi tiết thu nhập từ tái sử dụng chất thải	3,31	6,6	14,3	30,3	39,3	9,4	48,8
5. Kế toán theo dõi chi tiết thu nhập từ giảm thiểu tiêu thụ năng lượng	3,32	7,4	13,9	29,1	38,1	11,5	49,6
6. Kế toán theo dõi chi tiết thu nhập từ khai thác năng lượng tái tạo	3,28	8,6	13,9	30,3	35,2	11,9	47,1

Nguồn: Kết quả khảo sát của nhóm tác giả năm 2024

Bảng 2 thể hiện mức độ thường xuyên các doanh nghiệp thực hiện các hoạt động kế toán liên quan đến tái chế, năng lượng tái tạo và giảm thiểu tiêu thụ năng lượng. Tất cả các hoạt động đều có tỷ lệ “Thường xuyên” trở lên (S4 & S5) từ 47,1% đến 53,7%. Điều này cho thấy, các doanh nghiệp đã nhận thức được tầm quan trọng của việc bảo vệ môi trường và đang tích cực thực hiện các hoạt động kế toán liên quan. Các hoạt động “Kế toán theo dõi chi tiết thu nhập” có mức độ thực hiện cao hơn so với các hoạt động “Kế toán theo dõi chi tiết chi phí”. Điều này cho thấy, các doanh nghiệp chú trọng vào việc đánh giá lợi ích kinh tế từ các hoạt động tái chế, năng lượng tái tạo và giảm thiểu tiêu thụ năng lượng.

Kế toán theo dõi chi tiết chi phí: Chi phí thu hồi chất thải, chi phí xử lý chất thải để tái chế và chi phí

thay thế/cải tiến vật liệu có tỷ lệ thực hiện “Thường xuyên” trở lên tương đối cao (53,7% và 52,9%), cho thấy các doanh nghiệp chú trọng vào việc tính toán chi phí cho các hoạt động tái chế, cải tiến vật liệu cho tái sử dụng. Chi tiết chi phí khai thác năng lượng tái tạo có tỷ lệ thực hiện “Thường xuyên” trở lên thấp hơn một chút (50,4%), nhưng vẫn cho thấy các doanh nghiệp đã có sự quan tâm đến việc tính toán chi phí cho các hoạt động này.

Kế toán theo dõi chi tiết thu nhập: Các hoạt động liên quan đến thu nhập từ tái sử dụng chất thải, thay thế/cải tiến vật liệu, và khai thác năng lượng tái tạo có mức độ thực hiện “Thường xuyên” trở lên tương đối cao và đồng đều (48,8%, 49,6%, 47,1%). Điều này cho thấy, các doanh nghiệp đã quan tâm đến lợi ích kinh tế từ các hoạt động liên quan đến môi trường.

Bảng 3. Thực trạng về cung cấp thông tin kế toán quản trị

Cung cấp thông tin	Giá trị trung bình	Tỷ lệ (%)					
		Không bao giờ	Hiếm khi	Thỉnh thoảng	Thường xuyên	Rất thường xuyên	Thường xuyên trở lên
	Mean	S1	S2	S3	S4	S5	S4&S5
1. Kế toán thực hiện so sánh giữa chi phí thực hiện với dự toán	3,54	3,3	9,4	28,3	48,4	10,7	59,0
2. Kế toán thực hiện so sánh giữa thu nhập thực hiện với dự toán	3,56	2,9	8,6	28,3	50,0	10,2	60,2
3. Kế toán thực hiện phân tích chênh lệch để tìm nguyên nhân	3,52	3,7	9,8	27,0	49,2	10,2	59,4
4. Kế toán lập báo cáo chênh lệch chi phí và nguyên nhân	3,55	4,1	9,4	27,9	44,7	13,9	58,6
5. Kế toán lập báo cáo chênh lệch thu nhập và nguyên nhân	3,57	3,7	8,6	30,7	41,0	16,0	57,0

Nguồn: Kết quả khảo sát của nhóm tác giả năm 2024

Bảng 3 cung cấp thông tin về mức độ thường xuyên trong cung cấp thông tin của các doanh nghiệp thực hiện 5 hoạt động kế toán liên quan đến việc so sánh và phân tích chênh lệch giữa chi phí/thu nhập thực tế và dự toán.

Các hoạt động cung cấp thông tin của kế toán quản trị đều có tỷ lệ “Thường xuyên” trở lên (S4&S5) từ 57% đến 60,2%. Điều này cho thấy, các doanh nghiệp đã nhận thức được tầm quan trọng của việc theo dõi và phân tích chênh lệch để kiểm soát hiệu quả hoạt động. Các nội dung “Kế toán thực hiện so sánh giữa thu nhập thực hiện với dự toán”, “chi phí với dự toán” có tỷ lệ “Thường xuyên” trở lên cao nhất (60,2% và 59%). Điều này cho thấy, doanh nghiệp chú trọng vào việc đánh giá hiệu quả hoạt động thông qua việc phân tích kết quả thu nhập, chi phí. Các hoạt động này có mức độ thực hiện tương đồng nhau, với giá trị trung bình (Mean) dao động từ 3,52 đến 3,57. Các doanh nghiệp đã có nhận thức và thực hiện các hoạt động kiểm soát hiệu quả hoạt động theo một cách thức tương đối đồng nhất.

Kế toán thực hiện so sánh giữa chi phí thực hiện với dự toán: Tỷ lệ “Thường xuyên” trở lên đạt 59%, cho thấy các doanh nghiệp thường xuyên thực hiện so sánh chi phí thực tế với dự toán. Tỷ lệ “Hiếm khi” và “Thỉnh thoảng” tương đối thấp, cho thấy đây là nội dung quan trọng của kế toán mà doanh nghiệp hạn chế việc bỏ qua bước so sánh chi phí này.

Kế toán thực hiện so sánh giữa thu nhập thực hiện với dự toán: Tỷ lệ “Thường xuyên” trở lên đạt 60,2%, cho thấy các doanh nghiệp rất chú trọng việc theo dõi và phân tích chênh lệch thu nhập thực tế so với dự toán. Tỷ lệ “Hiếm khi” và “Thỉnh thoảng” thấp hơn so sánh chi phí, cho thấy doanh nghiệp có xu hướng thường xuyên hơn trong việc kiểm soát thu nhập.

Kế toán thực hiện phân tích chênh lệch để tìm nguyên nhân: Tỷ lệ “Thường xuyên” trở lên đạt 59,4%, cho thấy các doanh nghiệp thường xuyên phân tích nguyên nhân dẫn đến chênh lệch chi phí/thu nhập. Tuy nhiên, tỷ lệ “Thỉnh thoảng” tương đối cao, cho thấy một số doanh nghiệp vẫn chưa thường xuyên thực hiện nội dung này.

Kế toán lập báo cáo chênh lệch chi phí và nguyên nhân: Tỷ lệ “Thường xuyên” trở lên đạt 58,6% thể hiện các doanh nghiệp thường xuyên lập báo cáo về chênh lệch chi phí và phân tích nguyên nhân. Tỷ lệ “Rất thường xuyên” cao nhất, cho thấy doanh nghiệp có xu hướng lập báo cáo chi tiết hơn về chênh lệch chi phí.

Kế toán lập báo cáo chênh lệch thu nhập và nguyên nhân: Tỷ lệ “Thường xuyên” trở lên đạt 57%, chứng tỏ các doanh nghiệp cũng thường xuyên lập báo cáo về chênh lệch thu nhập và phân tích nguyên nhân. Tỷ lệ “Rất thường xuyên” cao hơn phân tích chênh lệch chi phí, cho thấy doanh nghiệp có xu hướng lập báo cáo chi tiết hơn về chênh lệch thu nhập.

Bảng 4. Thực trạng về sử dụng thông tin ra quyết định

Sử dụng thông tin	Giá trị trung bình	Tỷ lệ (%)					
		Không bao giờ	Hiếm khi	Thỉnh thoảng	Thường xuyên	Rất thường xuyên	Thường xuyên trở lên
	Mean	S1	S2	S3	S4	S5	S4&S5
1. Nhà quản trị thường xuyên sử dụng thông tin về chi phí để ra quyết định	3,73	2,5	5,7	25,4	48,8	17,6	66,4
2. Nhà quản trị thường xuyên sử dụng thông tin về doanh thu để ra quyết định	3,73	2,9	4,1	28,3	47,1	17,6	64,8
3. Nhà quản trị thường xuyên sử dụng thông tin về kết quả kinh doanh để ra quyết định	3,76	2,5	4,5	24,6	51,6	16,8	68,4
4. Nhà quản trị thường xuyên sử dụng thông tin phân tích của kế toán để ra quyết định	3,75	2,5	5,3	25,0	48,8	18,4	67,2

Nguồn: Kết quả khảo sát của nhóm tác giả năm 2024

Bảng 4 cho thấy mức độ thường xuyên các nhà quản trị sử dụng thông tin về chi phí, doanh thu, kết quả kinh doanh và các thông tin phân tích của kế toán để ra quyết định. Tất cả 4 loại thông tin đều được nhà quản trị sử dụng có tỷ lệ “Thường xuyên” trở lên (S4&S5) từ 64,8% đến 68,4%. Điều này cho thấy, các nhà quản trị đã nhận thức được tầm quan trọng của việc sử dụng thông tin kế toán trong ra quyết định và đang tích cực sử dụng chúng. Thông tin về kết quả kinh doanh có tỷ lệ “Thường xuyên” trở lên cao nhất (68,4%), cho thấy các nhà quản trị chú trọng vào việc đánh giá hiệu quả hoạt động thông qua việc phân tích kết quả kinh doanh. Các loại thông tin có mức độ sử dụng tương đồng nhau, với giá trị trung bình (Mean) dao động từ 3,73 đến 3,76. Điều này cho thấy, các nhà quản trị đã có nhận thức và sử dụng thông tin kế toán theo một cách thức tương đối đồng nhất.

Sử dụng thông tin về chi phí: Tỷ lệ “Thường xuyên” trở lên đạt 66,4%, cho thấy các nhà quản trị thường xuyên sử dụng thông tin về chi phí để ra quyết định. Tỷ lệ “Hiếm khi” và “Thỉnh thoảng” tương đối thấp, cho thấy nhà quản trị đã không bỏ qua bước phân tích chi phí này.

Sử dụng thông tin về doanh thu: Tỷ lệ “Thường xuyên” trở lên đạt 64,8%, cho thấy các nhà quản trị thường xuyên sử dụng thông tin về doanh thu để ra quyết định. Tỷ lệ “Hiếm khi” và “Thỉnh thoảng” thấp hơn phân tích chi phí, cho thấy nhà quản trị có xu hướng việc kiểm soát doanh thu nhiều hơn.

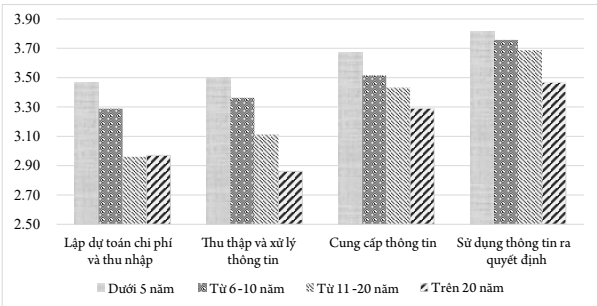
Sử dụng thông tin về kết quả kinh doanh: Tỷ lệ “Rất thường xuyên” cao nhất cho thấy, nhà quản trị có xu hướng sử dụng thông tin kết quả kinh doanh để

đánh giá hiệu quả hoạt động một cách chi tiết hơn. Tỷ lệ “Thường xuyên” trở lên đạt 68,4%, cho thấy các nhà quản trị thường xuyên sử dụng thông tin về kết quả kinh doanh để ra quyết định. Tỷ lệ “Rất thường xuyên” cao nhất, cho thấy nhà quản trị có xu hướng sử dụng thông tin kết quả kinh doanh để đánh giá hiệu quả hoạt động một cách chi tiết hơn. Tỷ lệ “Thường xuyên” trở lên đạt 68,4%, cho thấy các nhà quản trị thường xuyên sử dụng thông tin về kết quả kinh doanh để ra quyết định.

Sử dụng thông tin phân tích của kế toán: Tỷ lệ “Rất thường xuyên” cao hơn thông tin về chi phí và doanh thu, cho thấy nhà quản trị có xu hướng sử dụng thông tin phân tích của kế toán để đưa ra các quyết định hiệu quả hơn. Tỷ lệ “Thường xuyên” trở lên đạt 67,2%, cho thấy các nhà quản trị thường xuyên sử dụng thông tin phân tích của kế toán để ra quyết định.

So sánh thực trạng kế toán quản trị của doanh nghiệp

Hình 1. Thực trạng kế toán quản trị theo tuổi của doanh nghiệp



Nguồn: Kết quả khảo sát của nhóm tác giả năm 2024

Hình 1 cho thấy thực trạng cung cấp và sử dụng thông tin kế toán quản trị có xu hướng giảm dần khi độ

tuổi của doanh nghiệp tăng lên. Các doanh nghiệp dưới 5 năm có xu hướng thực hiện lập dự toán, thu thập, xử lý thông tin, cung cấp thông tin và sử dụng thông tin nhiều nhất và các doanh nghiệp trên 20 năm thực hiện thấp nhất.

Lập dự toán chi phí và thu nhập: Doanh nghiệp dưới 5 năm có mức độ sử dụng thông tin này cao nhất (3.47), sau đó giảm dần theo độ tuổi doanh nghiệp. Điều này có thể thấy, doanh nghiệp trẻ tuổi thường tập trung vào việc kiểm soát chi phí và dự báo doanh thu để đảm bảo hoạt động hiệu quả và sinh lời.

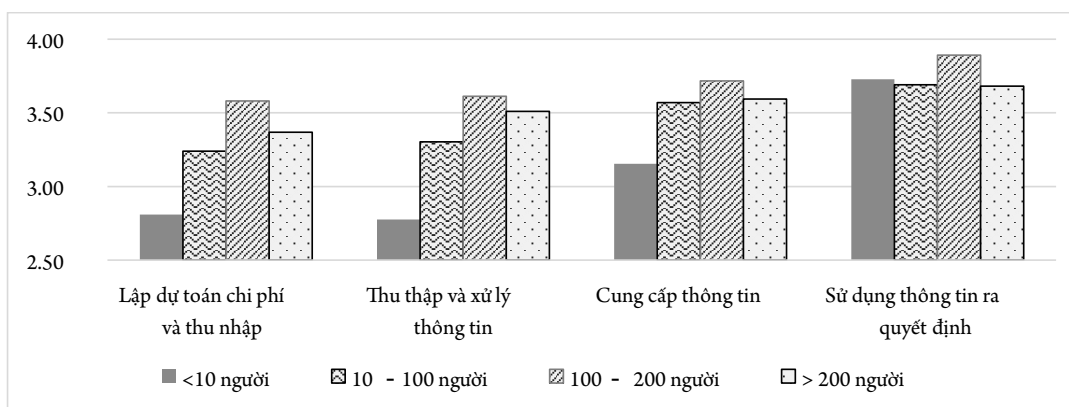
Thu thập và xử lý thông tin: Xu hướng tương tự cũng được quan sát thấy ở việc thu thập và xử lý thông tin. Doanh nghiệp trẻ tuổi có mức độ thực hiện cao hơn (3.50), sau đó giảm xuống mức thấp nhất ở doanh nghiệp trên 20 năm (2.86). Điều này cho thấy, doanh nghiệp non trẻ cần thu thập và xử lý thông tin để hiểu

rõ thị trường và điều kiện kinh doanh, trong khi doanh nghiệp lâu năm có thể đã có hệ thống thông tin ổn định và tập trung vào việc phân tích dữ liệu.

Cung cấp thông tin: Mức độ cung cấp thông tin có xu hướng tăng dần theo tuổi của doanh nghiệp, đạt mức cao nhất ở doanh nghiệp trên 20 năm (3.29). Điều này cho thấy, doanh nghiệp lâu năm đã phát triển hệ thống thông tin nội bộ và có nhu cầu chia sẻ thông tin với các bộ phận khác trong doanh nghiệp để nâng cao hiệu quả hoạt động.

Sử dụng thông tin ra quyết định: Mức độ sử dụng thông tin ra quyết định cũng có xu hướng giảm nhẹ khi độ tuổi doanh nghiệp tăng lên nhưng vẫn giữ mức độ tương đối cao ở mọi độ tuổi. Điều này cho thấy, doanh nghiệp vẫn chú trọng vào việc sử dụng thông tin kế toán để ra quyết định, dù có sự thay đổi về mức độ và loại thông tin được sử dụng.

Hình 2. Thực trạng kế toán quản trị theo quy mô lao động của doanh nghiệp



Nguồn: Kết quả khảo sát của nhóm tác giả năm 2024

Hình 2 so sánh thực trạng lập dự toán, thu thập xử lý thông tin, cung cấp thông tin kế toán quản trị phục vụ ra quyết định của doanh nghiệp có xu hướng tăng dần theo quy mô lao động, ngoại trừ loại thông tin “Sử dụng thông tin ra quyết định”, cho thấy mức độ sử dụng cao nhất ở nhóm 100-200 người, sau đó giảm nhẹ ở nhóm trên 200 người. Mức độ sử dụng “Sử dụng thông tin ra quyết định” luôn cao nhất ở mọi nhóm quy mô lao động, cho thấy tầm quan trọng của việc ứng dụng thông tin kế toán quản trị để đưa ra quyết định kinh doanh.

Về lập dự toán chi phí và thu nhập, doanh nghiệp có quy mô < 10 người thực hiện nội dung này thấp nhất (2.81), có thể do nguồn lực hạn chế và quy mô nhỏ nên việc lập dự toán chi tiết gặp khó khăn. Nhóm doanh nghiệp từ 100-200 người có mức độ sử dụng cao nhất (3.58), cho thấy việc lập dự toán chi tiết và thu nhập là cần thiết để quản lý hiệu quả trong doanh nghiệp có quy mô lớn hơn. Tuy nhiên, doanh nghiệp lớn hơn 200 người thực hiện nội dung này lại giảm nhẹ, có thể do đã

có hệ thống quản lý chi phí và thu nhập tương đối ổn định, tập trung nhiều vào việc phân tích và kiểm soát hơn là lập dự toán.

Về thu thập và xử lý thông tin, xu hướng tương tự như với “Lập dự toán chi phí và thu nhập”, mức độ thu thập và xử lý thông tin tăng dần theo quy mô lao động, đạt mức cao nhất ở nhóm 100-200 người. Nhóm doanh nghiệp lớn hơn 200 người có mức độ sử dụng giảm nhẹ, có thể do đã có hệ thống thu thập và xử lý thông tin tự động hóa và hiệu quả hơn.

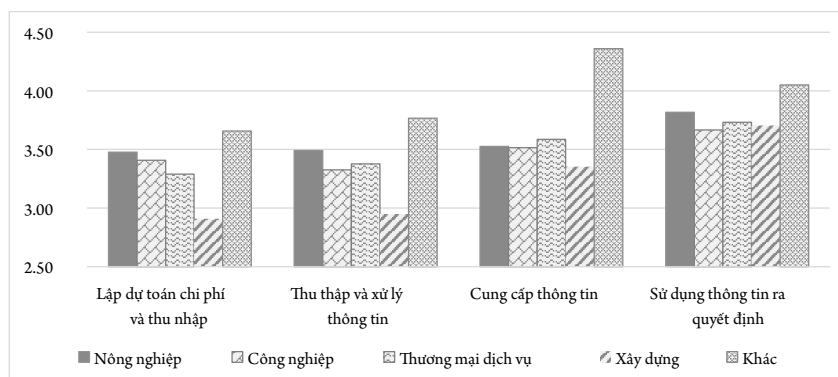
Về cung cấp thông tin, mức độ cung cấp thông tin tăng dần theo quy mô doanh nghiệp, cho thấy doanh nghiệp càng lớn càng cần thiết phải cung cấp thông tin một cách hiệu quả cho các bộ phận khác nhau trong doanh nghiệp để nâng cao hiệu quả hoạt động.

Về sử dụng thông tin ra quyết định, mức độ sử dụng thông tin ra quyết định luôn cao nhất ở mọi nhóm quy mô lao động, thể hiện tầm quan trọng của thông tin

kế toán quản trị trong việc đưa ra các quyết định kinh doanh. Mức độ sử dụng thông tin ra quyết định có

thể phản ánh sự tăng trưởng của các doanh nghiệp lớn hơn, khi họ cần đưa ra các quyết định chiến lược hơn.

Hình 3. Thực trạng kế toán quản trị theo lĩnh vực kinh doanh của doanh nghiệp



Nguồn: Kết quả khảo sát của nhóm tác giả năm 2024

Hình 3 thể hiện thực trạng áp dụng kế toán quản trị trong 5 lĩnh vực kinh doanh: Nông nghiệp, Công nghiệp, Thương mại dịch vụ, Xây dựng và khác. Giá trị trung bình của mỗi lĩnh vực được đánh giá theo thang điểm từ 1 đến 5, với điểm số càng cao, cho thấy mức độ áp dụng kế toán quản trị càng hiệu quả.

Về nông nghiệp, đây là lĩnh vực có điểm số trung bình cao nhất, đặc biệt ở khía cạnh “Sử dụng thông tin ra quyết định” (3,82). Điều này cho thấy, các doanh nghiệp nông nghiệp đã nhận thức được tầm quan trọng của kế toán quản trị trong việc đưa ra quyết định kinh doanh hiệu quả.

Về công nghiệp, các doanh nghiệp trong lĩnh vực này có điểm số tương đối đồng đều ở các nội dung, với điểm trung bình cao nhất ở “Cung cấp thông tin” (3,51). Điều này cho thấy, các doanh nghiệp công nghiệp đã chú trọng đến việc cung cấp thông tin kế toán cho các bên liên quan.

Về lĩnh vực thương mại dịch vụ, các doanh nghiệp có điểm số trung bình cao nhất ở “Cung cấp thông tin” (3,59), cho thấy lĩnh vực này chú trọng việc cung cấp thông tin cho các bên liên quan.

Lĩnh vực xây dựng có điểm số thấp nhất, đặc biệt ở nội dung “Lập dự toán chi phí và thu nhập” (2,91) và “Thu thập và xử lý thông tin” (2,95). Điều này cho thấy, các doanh nghiệp xây dựng cần cải thiện khả năng lập dự toán và thu thập, xử lý thông tin kế toán.

Lĩnh vực “Khác” như y tế, giáo dục... có điểm số cao nhất ở “Cung cấp thông tin” (4,36), cho thấy lĩnh vực này chú trọng việc cung cấp thông tin cho các bên liên quan.

4. Bàn luận và Kết luận

Kết quả khảo sát đã mô tả thực trạng sử dụng kế toán quản trị trong 244 doanh nghiệp trên địa bàn thành phố Hà Nội theo các nội dung lập dự toán, thu thập xử lý thông tin, cung cấp thông tin kế toán quản trị phục vụ

ra quyết định của doanh nghiệp. Kết quả nghiên cứu đã chỉ ra các nội dung của kế toán quản trị đang được các doanh nghiệp đang ngày càng quan tâm trong bối cảnh phát triển nền kinh tế tuần hoàn, quan tâm đến các vấn đề môi trường. Các kết quả nổi bật gồm:

Thứ nhất, các doanh nghiệp đang tích cực thực hiện các hoạt động liên quan đến tái chế, tái tạo vật liệu và giảm thiểu tiêu thụ năng lượng hướng tới phát triển bền vững thông qua khâu lập dự toán chi phí và thu nhập.

Thứ hai, các doanh nghiệp cũng rất chú trọng vào việc đánh giá lợi ích kinh tế từ các hoạt động đến tái chế, tái tạo vật liệu và giảm thiểu tiêu thụ năng lượng. Đây cũng là động lực thúc đẩy các doanh nghiệp thực hiện các biện pháp bảo vệ môi trường.

Thứ ba, các doanh nghiệp đã có nhận thức và thực hiện tốt về việc theo dõi và phân tích chênh lệch chi phí/thu nhập để kiểm soát hiệu quả hoạt động. Việc chú trọng vào việc phân tích thu nhập cho thấy doanh nghiệp quan tâm đến việc đánh giá hiệu quả hoạt động từ góc độ lợi nhuận.

Thứ tư, so sánh theo các yếu tố như độ tuổi, quy mô lao động, lĩnh vực kinh doanh của doanh nghiệp đã tạo ra cái nhìn toàn diện hơn về mối liên hệ giữa các yếu tố này với mức độ cung cấp và sử dụng thông tin kế toán quản trị. Nghiên cứu cho thấy, xu hướng sử dụng thông tin kế toán quản trị theo từng nhóm doanh nghiệp. Theo đó, các doanh nghiệp có độ tuổi dưới 5 năm có xu hướng thực hiện lập dự toán, thu thập, xử lý thông tin, cung cấp thông tin và sử dụng thông tin nhiều nhất. Các nội dung kế toán quản trị được thực hiện có xu hướng tăng dần theo quy mô lao động. Các doanh nghiệp có quy mô lớn chú trọng kế toán quản trị hơn doanh nghiệp quy mô nhỏ. Doanh nghiệp trẻ tuổi thường tập trung vào việc thu thập, xử lý và sử dụng thông tin liên quan đến chi phí, doanh thu và dự toán để đảm bảo hoạt động hiệu

quả và sinh lời. Doanh nghiệp lâu năm có xu hướng tập trung vào việc cung cấp thông tin và phân tích để nâng cao hiệu quả hoạt động và ra quyết định chiến lược. Mặc dù mức độ sử dụng thông tin kế toán có thể thay đổi nhưng việc sử dụng thông tin kế toán vẫn là một phần quan trọng trong việc ra quyết định của doanh nghiệp.

Tuy nhiên, từ thực trạng các nội dung của kế toán quản trị, kết quả cho thấy các doanh nghiệp còn gặp khó khăn trong việc áp dụng các kỹ thuật thu thập, ghi nhận và xử lý thông tin, cụ thể:

Thứ nhất, thiếu sự chuyên sâu trong lập dự toán chi phí và thu nhập. Doanh nghiệp nhỏ có mức độ sử dụng thông tin này thấp nhất, có thể do thiếu nguồn lực và kinh nghiệm để lập dự toán chi tiết. Mặc dù doanh nghiệp lớn hơn có sử dụng nhiều hơn nhưng việc giảm nhẹ ở nhóm trên 200 người cho thấy họ có thể đã có hệ thống quản lý chi phí, và thu nhập tương đối ổn định nhưng chưa hẳn đã chuyên sâu. Cần cải thiện khả năng lập dự toán chi phí và thu nhập, thu thập và xử lý thông tin trong các lĩnh vực như Xây dựng. Điều này cho thấy, nhiều doanh nghiệp chưa tận dụng đầy đủ khả năng của kế toán quản trị trong việc dự báo và kiểm soát chi phí, dẫn đến việc thiếu hiệu quả và lãng phí.

Thứ hai, thiếu hiệu quả trong thu thập và xử lý thông tin. Mức độ thu thập và xử lý thông tin giảm nhẹ ở doanh nghiệp lớn hơn 200 người, cho thấy hệ thống thu thập và xử lý thông tin tự động hóa chưa hẳn đã hiệu quả, có thể còn tồn tại những điểm yếu cần cải thiện. Thiếu hiệu quả trong thu thập và xử lý thông tin có thể dẫn đến việc ra quyết định thiếu chính xác, thiếu cơ sở và trì hoãn trong việc đưa ra những thay đổi cần thiết.

Thứ ba, thiếu sự chia sẻ thông tin và ứng dụng thông tin ra quyết định hiệu quả. Mặc dù mức độ sử dụng thông tin ra quyết định luôn cao nhất, nhưng điều này không có nghĩa là các doanh nghiệp sử dụng thông tin một cách hiệu quả. Có thể nhiều doanh nghiệp vẫn dựa vào kinh nghiệm cá nhân, chưa khai thác đầy đủ thông tin từ hệ

thống kế toán quản trị để đưa ra quyết định chiến lược, dẫn đến việc thiếu minh bạch, thiếu hiệu quả và rủi ro trong hoạt động kinh doanh. Cần nâng cao nhận thức về tầm quan trọng của việc sử dụng thông tin kế toán để ra quyết định trong tất cả các lĩnh vực kinh doanh.

Thứ tư, thiếu sự phát triển theo hướng chuyên nghiệp hóa. Kết quả khảo sát cho thấy, nhiều doanh nghiệp vẫn chưa chú trọng đến việc phát triển kế toán quản trị theo hướng chuyên nghiệp hóa, dẫn đến việc sử dụng thông tin kế toán quản trị chưa hiệu quả và chưa tạo ra giá trị tối ưu cho doanh nghiệp.

Để khắc phục những hạn chế này, các doanh nghiệp cần nâng cao nhận thức về vai trò của kế toán quản trị trong việc hỗ trợ ra quyết định và cải thiện hiệu quả kinh doanh. Tổ chức các buổi hội thảo, tọa đàm, đào tạo về kế toán quản trị cho lãnh đạo, giúp họ hiểu rõ tầm quan trọng và lợi ích của việc ứng dụng kế toán quản trị vào hoạt động kinh doanh. Đầu tư phát triển hệ thống kế toán quản trị chuyên nghiệp, bao gồm việc lập dự toán chi phí và thu nhập chính xác, thu thập và xử lý thông tin hiệu quả, chia sẻ thông tin minh bạch và ứng dụng thông tin ra quyết định khoa học. Tăng cường đào tạo và nâng cao năng lực của đội ngũ kế toán quản trị, đảm bảo họ có kiến thức và kỹ năng chuyên nghiệp để phục vụ cho nhu cầu của doanh nghiệp. Các doanh nghiệp có thể cần tập trung vào việc nâng cao chất lượng phân tích nguyên nhân chênh lệch và đưa ra các biện pháp khắc phục hiệu quả hơn. Thường xuyên đánh giá hiệu quả của hệ thống kế toán quản trị, xác định những điểm mạnh, điểm yếu, những vấn đề cần cải thiện. Việc áp dụng đồng bộ các giải pháp trên sẽ giúp doanh nghiệp nâng cao nhận thức về vai trò của kế toán quản trị, từ đó tối ưu hóa hoạt động kinh doanh, nâng cao hiệu quả, thích ứng với sự thay đổi của thị trường và đạt được mục tiêu phát triển bền vững. Để có thêm căn cứ cho giải pháp, nghiên cứu về nhân tố ảnh hưởng đến áp dụng kế toán quản trị của doanh nghiệp trong nền kinh tế tuần hoàn là gợi mở cho nghiên cứu tiếp theo.

TÀI LIỆU THAM KHẢO

Bộ Kế hoạch và Đầu tư. (2022). *Sách trắng doanh nghiệp Việt Nam*. Nhà Xuất bản Thống kê.

EMF (Ellen MacArthur Foundation). (2013). Towards the circular economy. *J. Ind. Ecol.* 2 (1), 23-44.

Garrison, R. H., Noreen, E. W., & Brewer, P. C. (2021). *Managerial accounting*. McGraw-Hill.

Kirchherr, J., Yang, N. H. N., Schulze-Spüntrup, F., Heerink, M. J., & Hartley, K. (2023). Conceptualizing the Circular Economy (Revisited): An Analysis of 221 Definitions. *Resources, Conservation and Recycling*, 194, Article 107001. <https://doi.org/10.1016/j.resconrec.2023.107001>

Milanović, T., Petković, Z., & Jovanović, R. (2019). Circular economy through the role of insurance of financial

resources and accounting management in the 21st century. *KNOWLEDGE-International Journal*, 34(5), 1307-1311.

Nguyễn, N. P. và Trinh, T. T. (2018). Mô hình tích hợp kế toán quản trị và sự phân quyền trong việc nâng cao năng lực đổi mới và kết quả hoạt động kinh doanh. *Tạp chí Công Thương*, 10, 356-362.

Thủ tướng Chính phủ. (2021). Quyết định số 1658/QĐ-TTg phê duyệt Chiến lược quốc gia về tăng trưởng xanh giai đoạn 2021-2030, tầm nhìn 2050, ngày 01/10/2021.

Thủ tướng Chính phủ. (2022). Quyết định số 687/QĐ-TTg phê duyệt Đề án kinh tế tuần hoàn ở Việt Nam, ngày 07/06/2022.