

**BỘ CÔNG THƯƠNG
TRƯỜNG ĐẠI HỌC ĐIỆN LỰC**



TRẦN XUÂN GIAO

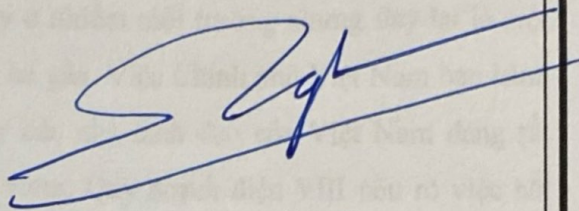
**ĐÁNH GIÁ SỰ KẾT HỢP THẺ ĐIỂM CÂN BẰNG (BSC) VÀ CHI
PHÍ DỰA TRÊN MỨC ĐỘ HOẠT ĐỘNG (ABC) TRONG CÔNG TÁC
QUẢN TRỊ DOANH NGHIỆP NHIỆT ĐIỆN THAN VIỆT NAM**

LUẬN ÁN TIẾN SĨ QUẢN TRỊ KINH DOANH

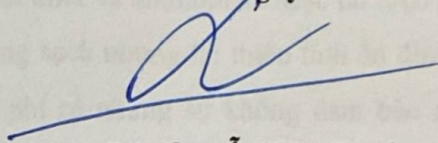
Hà Nội, năm 2025

Công trình được hoàn thành tại:
Trường Đại học Điện lực

Người hướng dẫn khoa học:



1. PGS. TS. Nguyễn Tổ Tâm



2. TS. Nguyễn Hữu Xuyên

Phản biện 1: PGS. TS. Mai Ngọc Anh

Phản biện 2: PGS. TS. Phạm Đức Hiếu

Phản biện 3: PGS. TS. Nguyễn Thị Hồng Nga

Luận án được bảo vệ trước Hội đồng đánh giá Luận án Tiến sĩ cấp Trường họp tại Trường Đại học Điện lực, vào hồi 14h00' ngày 03 tháng 06 năm 2025.

Có thể tìm hiểu luận án tại:

1. Thư viện Trường Đại học Điện lực.
2. Thư viện Quốc gia Việt Nam.

LỜI MỞ ĐẦU

1. Tính cấp thiết của đề tài

Điện năng từ lâu đã là một phần quan trọng của cơ sở hạ tầng của mỗi quốc gia, cho phép quốc gia đó đạt được sự phát triển bền vững. Để đáp ứng nhu cầu điện năng cho phát triển đất nước, bên cạnh xây dựng thêm các nhà máy thủy điện, phong điện, điện hạt nhân, v.v., thì nhà máy nhiệt điện than đang được quan tâm hàng đầu tại Việt Nam. Mặc dù, nhiệt điện là đối tượng gây ô nhiễm môi trường nhưng đây lại là một nguồn cung chưa thể thay thế trong tương lai gần. Việc Chính phủ Việt Nam ban hành Quy hoạch điện VIII năm 2023 cho thấy các nhà lãnh đạo của Việt Nam đang rất muốn hướng tới mục tiêu phát triển bền vững. Quy hoạch điện VIII nêu rõ việc bắt buộc phải chuyển đổi sang nhiên liệu sinh khối và ammoniac. Mặc dù điện năng được tạo ra từ năng lượng tái tạo là nguồn cung sạch nhưng lại thiếu tính ổn định hay điện năng từ điện hạt nhân được cho là chi phí rẻ nhưng sự không đảm bảo an toàn về phóng xạ, hạt nhân dẫn đến sự nghi ngại trong việc áp dụng. Mặc dù đang đứng trước nguy cơ phải chuyển đổi và thay thế nhưng sự tồn tại của các nhà máy nhiệt điện là không thể phủ nhận trong giai đoạn này. Chính vì thế, việc hoàn thiện hơn nữa công tác quản lý, áp dụng những phương pháp quản trị hiện đại nhằm nâng cao HQHD và giảm tác động môi trường của các nhà máy nhiệt điện là hết sức cần thiết.

Thời điểm hiện tại, Việt Nam đang trong giai đoạn đẩy mạnh phát triển kinh tế. Để có thể phát triển kinh tế lâu dài thì sự ổn định của nguồn cung điện là điều không thể thiếu được. Đặc biệt là vào mùa hè, khi nhu cầu sử dụng điện tăng cao, sẽ rất khó cho việc duy trì nguồn cung điện. Tập đoàn Điện lực Việt Nam (EVN) đã thực hiện điều hành linh hoạt các nguồn điện, huy động tối đa các nguồn điện từ nhiệt điện than, khi kết hợp tăng cường truyền tải tối đa từ miền Trung ra miền Bắc. Ngày 19 tháng 10 năm 2024 vừa qua, báo cáo của EVN dự báo rằng nhu cầu sử dụng điện năng sẽ tăng 12 – 13% trong năm 2025. Trong cuộc họp với các bộ, ngành về tình hình triển khai các dự án quan trọng của PVN và EVN để bảo đảm cung ứng đủ điện, bảo đảm an ninh năng lượng quốc gia, báo cáo nhấn mạnh bài học năm 2023 khi để xảy ra tình trạng thiếu điện cho sinh hoạt và sản xuất. Để bảo đảm an ninh năng lượng quốc gia, phải có chuẩn bị từ sớm, từ xa, không để rơi vào tình thế bị động. Dự kiến trong năm 2025, nguồn cung điện cần tăng thêm 2,200 đến 2,500 MW công suất. Đồng thời với đó là xây dựng các kịch bản cung ứng điện trong giai đoạn tiếp theo. Thủ tướng cũng

yêu cầu thực hiện việc đa dạng hóa các nguồn điện, chuyển dần từ điện than sang sản xuất điện sạch, thực hiện cam kết của Việt Nam tại COP26. Nên nhớ rằng, sản lượng nhiệt điện than luôn chiếm khoảng 36 – 40% tổng sản lượng điện quốc gia. Nhiệt điện than vẫn được xem là nguồn cung vô cùng quan trọng để có thể đảm bảo an ninh năng lượng quốc gia. Việc thay thế nhiệt điện than không thể diễn ra trong ngày một ngày hai được, đó sẽ là cả một quá trình kéo dài hàng chục năm. Một vấn đề cũng cần phải đưa ra xem xét, chi phí sản xuất của nhiệt điện than thấp hơn so với các nguồn năng lượng tái tạo như điện mặt trời hay điện gió rất nhiều. Nguồn cung NVL đầu vào như than, dầu,... từ trong nước hay nước ngoài cũng đều ổn định. Chính vì vậy, chi phí sản xuất của nhiệt điện than thấp hơn so với các nguồn điện tái tạo khác. Mặc dù là như vậy, nhưng khi Quy hoạch điện VIII được ban hành, việc chuyển đổi mô hình sản xuất đối với nhiệt điện than là không thể chờ đợi được nữa. Các NMNĐ hoàn toàn có thể đẩy mạnh đầu tư vào những công nghệ sạch hơn như nhà máy đốt than siêu tới hạn, hệ thống xử lý khí thải hiện đại hay tái sử dụng tro xỉ. Mỗi NMNĐ luôn sử dụng một lực lượng lao động rất lớn, có thể lên tới hàng nghìn con người. Quá trình chuyển đổi cũng cần xem xét đến các chính sách hỗ trợ để đảm bảo quyền lợi và giảm thiểu ảnh hưởng tới cộng đồng. Mặc dù, vai trò của nhiệt điện than Việt Nam hiện tại là rất quan trọng trong việc đảm bảo an ninh năng lượng quốc gia. Tuy nhiên, ngành này đang đứng trước yêu cầu chuyển đổi để phù hợp với xu hướng phát triển bền vững và cam kết quốc tế về giảm phát thải khí nhà kính. Điều này đòi hỏi cả Chính phủ và doanh nghiệp cần phải có một chiến lược phát triển dài hạn, kết hợp cả việc duy trì nguồn cung năng lượng ổn định và đầu tư vào các giải pháp công nghệ mới.

Công tác quản trị doanh nghiệp là quá trình hệ thống nhằm hoạch định, tổ chức, lãnh đạo - điều hành và kiểm soát tất cả các hoạt động của tổ chức để đạt được mục tiêu chiến lược đã đề ra. Trong bối cảnh môi trường kinh doanh thay đổi liên tục, thẻ điểm cân bằng (Balanced Scorecard – BSC) không chỉ được biết đến như một công cụ hoạch định chiến lược trong tổ chức mà còn là một công cụ đánh giá HQHĐ toàn diện. BSC và bộ tiêu chí đánh giá (Key Performance Index - KPI) từ lâu đã được biết đến với chức năng đánh giá HQHĐ toàn diện và hiện đại. Các công cụ này đang được nghiên cứu và triển khai mạnh mẽ tại các đơn vị thuộc Tập đoàn Điện lực Việt Nam (EVN), trong đó có các nhà máy nhiệt điện than. Việc áp dụng BSC và KPI đã cho thấy nhiều ích lợi như giảm thiểu chi phí, nâng cao năng suất lao động, cải thiện hiệu

quả hoạt động, từ đó tiến gần hơn tới mục tiêu phát triển bền vững. Thay đổi hệ thống quản lý chưa bao giờ là dễ dàng với mỗi doanh nghiệp, nó đòi hỏi sự nỗ lực của tất cả người lao động trong tổ chức, khẳng định tính nhất quán của hệ thống và các mục tiêu định hướng phát triển của tổ chức. Hệ thống BSC gắn liền với bốn khía cạnh tài chính, khách hàng, quy trình nội bộ, đào tạo và phát triển, hướng tới mục tiêu, tầm nhìn, sứ mệnh và chiến lược của tổ chức. Có thể coi hệ thống này gắn với chiến lược quản lý của tổ chức, đảm bảo mục tiêu mà các chủ sở hữu, cổ đông và quản lý cấp cao kỳ vọng.

Trong bốn khía cạnh của BSC, khía cạnh tài chính nổi bật là yếu tố có khả năng đáp ứng đầy đủ và vượt qua kỳ vọng của các bên liên quan. Chi phí dựa trên mức độ hoạt động (Activity-Based Costing - ABC) đóng vai trò quan trọng trong việc xác định và phân bổ các chi phí chung cho từng đối tượng chịu chi phí dựa trên mức độ hoạt động hoặc số lượng giao dịch diễn ra trong quá trình cung cấp hàng hóa và dịch vụ. Cụ thể, ABC không chỉ giúp các nhà quản lý phát hiện và kiểm soát một cách hiệu quả các khoản chi phí chung mà còn cung cấp cái nhìn sâu sắc về cấu trúc chi phí của doanh nghiệp, từ đó hỗ trợ việc lập kế hoạch và dự báo tài chính một cách chính xác hơn. Nhờ vào việc áp dụng ABC, các nhà quản lý có thể tối ưu hóa giá trị cho nhà đầu tư và chủ sở hữu bằng cách giảm thiểu các chi phí không cần thiết và tăng cường hiệu quả sử dụng nguồn lực. Điều này góp phần nâng cao chất lượng quản trị của doanh nghiệp, đảm bảo rằng các quyết định tài chính được đưa ra dựa trên dữ liệu chính xác và phân tích sâu rộng. Thêm vào đó, ABC còn cho phép các nhà quản lý xác định một cách chính xác chi phí cho từng trung tâm chi phí, bao gồm các xưởng sản xuất, các phòng ban chức năng, toàn bộ công ty, tổng công ty hoặc cả tập đoàn. Việc phân bổ chi phí chi tiết này không chỉ giúp các nhà quản trị đưa ra các quyết định quản lý hợp lý và hiệu quả mà còn tạo điều kiện thuận lợi cho việc đánh giá hiệu suất và kiểm soát chi phí ở các cấp độ khác nhau của tổ chức. Điều này dẫn đến sự minh bạch trong hoạt động tài chính, tăng cường trách nhiệm giải trình và thúc đẩy sự cải tiến liên tục trong quy trình sản xuất và cung cấp dịch vụ.

BSC góp phần tạo ra sự kết nối, đo lường hiệu quả của một tổ chức thông qua chỉ số tài chính và chỉ số phi tài chính, đưa ra các tiêu chí để đo lường hiệu quả trong một tổ chức. Tuy nhiên, việc đưa ra này không có đầy đủ sự chi tiết và tối ưu hoá các chỉ số tài chính. ABC sẽ cung cấp sự hiểu biết đầy đủ và chi tiết về chi phí của các

hoạt động trong tổ chức nhưng lại không toàn diện về mục tiêu chiến lược cho toàn bộ các hoạt động. Kết hợp BSC và ABC có thể sẽ đưa đến một hiệu quả toàn diện trong tổ chức và từ trung tâm chịu chi phí đóng góp trong chiến lược, mục tiêu của tổ chức.

Do đó, để tăng cường hiệu quả của BSC việc triển khai kết hợp với ABC là hết sức cần thiết. ABC được sử dụng để kiểm soát chi phí tốt hơn trong hệ thống sản xuất, cung cấp dịch vụ nhằm nâng cao hiệu quả quản lý toàn diện của tổ chức. Nghiên cứu nhằm mục đích đánh giá mức độ ảnh hưởng của các nhân tố tới việc kết hợp BSC và ABC trong công tác quản trị doanh nghiệp nhiệt điện than Việt Nam.

2. Mục tiêu nghiên cứu

Mục tiêu tổng quát: Đánh giá sự kết hợp BSC và ABC trong công tác quản trị doanh nghiệp nhiệt điện than.

Mục tiêu cụ thể:

- Hệ thống hóa cơ sở lý thuyết về ABC, BSC và sự kết hợp của hai công cụ quản trị này.
- Xác định các nhân tố và thang đo phù hợp trong mô hình các nhân tố ảnh hưởng đến việc áp dụng ABC, BSC và sự kết hợp của hai công cụ quản trị này.
- Đo lường, đánh giá mức độ ảnh hưởng của các nhân tố này tới việc áp dụng ABC, BSC và sự kết hợp của hai công cụ quản trị này.
- Đo lường, đánh giá mức độ tác động của ABC, BSC và việc kết hợp của chúng tới HQHĐ của doanh nghiệp nhiệt điện than Việt Nam.

3. Câu hỏi nghiên cứu

Để đạt được mục tiêu nghiên cứu trên, luận án sẽ trả lời các câu hỏi nghiên cứu sau:

- Những nhân tố nào ảnh hưởng đến việc áp dụng ABC, BSC và sự kết hợp của hai công cụ quản trị này trong doanh nghiệp nhiệt điện than?
- Mức độ ảnh hưởng của các nhân tố tới việc áp dụng ABC, BSC và sự kết hợp của hai công cụ quản trị này trong doanh nghiệp nhiệt điện than?
- Mức độ ảnh hưởng của ABC, BSC và sự kết hợp hai công cụ này tới HQHĐ của các doanh nghiệp nhiệt điện than Việt Nam?

4. Đối tượng nghiên cứu

Việc áp dụng ABC, BSC và sự kết hợp của hai công cụ quản trị này trong doanh nghiệp nhiệt điện than.

5. Phạm vi nghiên cứu

Phạm vi về nội dung: Sự kết hợp BSC và ABC trong công tác quản trị doanh nghiệp nhiệt điện than. Từ đó, đánh giá mức độ ảnh hưởng sự kết hợp này tới HQHĐ của doanh nghiệp.

Phạm vi về không gian: Nghiên cứu được thực hiện tại các doanh nghiệp nhiệt điện than trên lãnh thổ Việt Nam.

Phạm vi về thời gian: Nghiên cứu được thực hiện trên dữ liệu thứ cấp từ năm 2021 đến hết năm 2023. Dữ liệu sơ cấp thu thập được từ tháng 12 năm 2023 đến tháng 6 năm 2024.

6. Phương pháp nghiên cứu

Trong luận án của mình, tác giả thực hiện cả nghiên cứu định tính và nghiên cứu định lượng. Từng phương pháp được trình bày như sau:

Phương pháp nghiên cứu định tính được tác giả thực hiện bao gồm ba nội dung dưới đây.

- Nghiên cứu tài liệu tại bàn hay còn được gọi là nghiên cứu tài liệu thứ cấp: Thu thập tài liệu sẵn có (sách, các đề tài nghiên cứu khoa học các cấp, báo, tạp chí...) trong và ngoài nước có liên quan đến đề tài nghiên cứu. Sau đó, tác giả sẽ tiến hành phân loại và tổng hợp tài liệu đó.

- Nghiên cứu ý kiến chuyên gia: Thực hiện bằng việc phỏng vấn sâu với các chuyên gia được lựa chọn.

- Thực hiện nghiên cứu tình huống điển hình: Lựa chọn hai doanh nghiệp nhiệt điện than điển hình để thực hiện nghiên cứu tình huống. Hai doanh nghiệp được tác giả lựa chọn là Công ty Cổ phần Nhiệt điện Phả Lại và Công ty Cổ phần Nhiệt điện Quảng Ninh.

Phương pháp nghiên cứu định lượng được tác giả thực hiện bao gồm ba nội dung dưới đây.

- Thu thập dữ liệu: Xây dựng bảng câu hỏi, chọn mẫu, lên kế hoạch thời gian thực hiện khảo sát.

- Khảo sát, thu thập dữ liệu: Tiến hành điều tra, khảo sát từ sơ bộ đến diện rộng. Khảo sát được thực hiện bằng cả hai hình thức, gặp mặt trực tiếp và gửi đường dẫn trực tuyến qua google form. Tác giả cũng thực hiện việc gửi email nhắc lại 2 lần đối với những người chưa thực hiện khảo sát.

- Phân tích dữ liệu khảo sát: Tác giả thực hiện làm sạch và phân tích dữ liệu khảo sát bằng các phần mềm chuyên dụng. Thứ nhất, dùng phần mềm Microsoft Excel để thực hiện thống kê mô tả. Thứ hai, sử dụng phần mềm SPSS để kiểm tra sự khác biệt của quy mô doanh nghiệp. Thứ ba, sử dụng phần mềm SmartPLS để phân tích dữ liệu, từ đó tiến hành kiểm định mô hình đo lường và kiểm định mô hình cấu trúc.

7. Đóng góp của luận án

Luận án thực hiện đánh giá về sự kết hợp BSC và ABC trong công tác quản trị doanh nghiệp nhiệt điện than Việt Nam. Hiện chưa có nghiên cứu nào thực hiện đối với phạm vi nghiên cứu tại các doanh nghiệp nhiệt điện than Việt Nam cũng như sự kết hợp giữa BSC và ABC. Những đóng góp của luận án được tác giả tóm tắt ở các điểm sau:

Đóng góp về mặt lý luận:

Thứ nhất, luận án đã thực hiện việc hệ thống hóa cơ sở lý thuyết về BSC, ABC và sự kết hợp của chúng. Các nghiên cứu về sự kết hợp này chưa được nhiều học giả thật sự quan tâm, những nghiên cứu vẫn còn rất hạn chế.

Thứ hai, tác giả dựa vào lý thuyết ngẫu nhiên và lý thuyết nguồn lực để đề xuất các nhân tố ảnh hưởng tới sự kết hợp của BSC và ABC. Trong luận án này, tác giả có đề xuất 6 biến độc lập, 2 biến trung gian, 1 biến phụ thuộc và 1 biến phân loại. Các nhân tố này đều đã được tác giả kế thừa từ các nghiên cứu trước đây, đồng thời thực hiện tham vấn ý kiến của chuyên gia.

Thứ ba, sự kết hợp của BSC và ABC có ảnh hưởng tích cực tới công tác quản trị doanh nghiệp nhiệt điện than Việt Nam. Cụ thể, sự kết hợp này có ảnh hưởng tích cực tới HQHĐ của các doanh nghiệp hoạt động trong lĩnh vực nhiệt điện than. Ngoài việc thực hiện đánh giá mức độ ảnh hưởng của các biến độc lập tới biến phụ thuộc, tác giả còn thực hiện đánh giá mức độ ảnh hưởng của hai biến trung gian BSC và ABC đến HQHĐ.

Đóng góp về mặt thực tiễn:

Tác giả xác định rõ ảnh hưởng của “Sự tham gia của quản lý cấp cao”, tác động đó có thể là tác động trực tiếp tới mức độ áp dụng của BSC hay ABC, cũng có thể là tác động gián tiếp tới HQHĐ. Luận án cũng nghiên cứu mức độ ảnh hưởng tới các biến độc lập còn lại như “Ảnh hưởng của công nghệ”, “Cấu trúc của đơn vị”, “Chiến lược phát triển”, “Văn hóa doanh nghiệp” và “Nguồn nhân lực” tới biến trung gian

BSC và ABC. Từ những nội dung nghiên cứu đó, tác giả đề xuất một số hàm ý về mặt quản trị và một số đề xuất nhằm kết hợp BSC và ABC trong công tác quản trị doanh nghiệp nói chung và các doanh nghiệp nhiệt điện than của Việt Nam nói riêng.

Mô hình và quy trình triển khai kết hợp BSC và ABC trong công tác quản trị doanh nghiệp cũng được tác giả đề xuất cho các doanh nghiệp nhiệt điện than Việt Nam. Các nghiên cứu sau này có thể sử dụng đó làm cơ sở để mở rộng quy mô áp dụng và hoàn thiện quy trình triển khai sự kết hợp của hai công cụ quản trị này vào các loại hình doanh nghiệp khác nhau.

8. Kết cấu của luận án:

Ngoài phần mở đầu, luận án bao gồm 5 Chương như sau:

Chương 1: Tổng quan nghiên cứu

Chương 2: Cơ sở lý thuyết

Chương 3: Phương pháp nghiên cứu

Chương 4: Kết quả nghiên cứu

Chương 5: Thảo luận kết quả nghiên cứu và đề xuất hàm ý

Bên cạnh các nội dung đã nói ở trên, luận án còn bao gồm một số nội dung khác có liên quan và được trình bày ở phần Phụ lục. Sau đây là nội dung chính của Luận án.

CHƯƠNG 1: TỔNG QUAN NGHIÊN CỨU

1.1. Chi phí dựa trên mức độ hoạt động và áp dụng chi phí dựa trên mức độ hoạt động

1.1.1. Chi phí dựa trên mức độ hoạt động

Chúng ta có thể tìm được rất nhiều nghiên cứu nói về những hạn chế của phương pháp kế toán truyền thống hay kế toán chi phí theo định mức trong việc phân bổ các chi phí chung và xác định giá thành sản phẩm dịch vụ. Từ đó, tác giả đề xuất các doanh nghiệp áp dụng phương pháp ABC. Đây là một phương pháp kế toán chi phí hiện đại, có thể xác định các khoản chi phí chung và phân bổ chúng một cách chính xác. Đồng thời cung cấp thông tin hữu ích trong quá trình áp dụng BSC nhằm nâng cao HQHD của doanh nghiệp.

1.1.2. Áp dụng chi phí dựa trên mức độ hoạt động

Tổng quan các công trình nghiên cứu về áp dụng phương pháp ABC được thực hiện theo hai nội dung: (1) Mức độ áp dụng phương pháp ABC; (2) Các nhân tố ảnh hưởng đến việc áp dụng phương pháp ABC.

1.1.2.1. Mức độ áp dụng phương pháp ABC

Đã có rất nhiều nghiên cứu đề xuất giải pháp để doanh nghiệp có thể áp dụng phương pháp ABC vào thực tế. Các nghiên cứu cũng đưa ra rất nhiều điểm ưu việt của phương pháp ABC so với phương pháp truyền thống hay phương pháp định mức. Tuy nhiên từ kết quả của các nghiên cứu ở trên, ta có thể nhận ra rằng tỷ lệ áp dụng phương pháp ABC chưa cao. Đi sâu tìm hiểu nguyên nhân của việc này chủ yếu là do thiếu sự ủng hộ của lãnh đạo cấp cao, quy mô doanh nghiệp chưa đủ lớn, nguồn nhân lực còn hạn chế hay sự thiếu hiểu biết về phương pháp ABC. Ngoài ra, có nghiên cứu nói về những khó khăn về kỹ thuật khi áp dụng phương pháp ABC như việc xác định tiêu thức phân bổ, lựa chọn hoạt động, tập hợp chi phí cho sản phẩm hay việc thu thập dữ liệu. Cũng có những nghiên cứu nói rằng các doanh nghiệp không áp dụng phương pháp ABC vì tâm lý ngại thay đổi.

1.1.2.2. Các nhân tố ảnh hưởng đến việc áp dụng phương pháp ABC

Các nghiên cứu về các nhân tố tác động tới việc áp dụng phương pháp ABC đã được các học giả trên thế giới và ở Việt Nam nghiên cứu rất nhiều. Các nhân tố này cũng rất đa dạng và có sự khác biệt. Với thực trạng tình hình các doanh nghiệp nhiệt điện than Việt Nam hiện nay, tác giả tổng hợp một số nhân tố ảnh hưởng tới việc áp

dụng ABC bao gồm các nhân tố như sau: (1) Sự tham gia của quản lý cấp cao; (2) Ảnh hưởng của công nghệ; (3) Cấu trúc của đơn vị; (4) Chiến lược; (5) Văn hóa doanh nghiệp; và (6) Nguồn nhân lực.

1.2. Thẻ điểm cân bằng và áp dụng thẻ điểm cân bằng

1.2.1. Thẻ điểm cân bằng

BSC được 2 nhà khoa học Kaplan và Norton nghiên cứu và giới thiệu lần đầu vào năm 1992. BSC hướng dẫn người dùng sử dụng các thông tin tài chính và phi tài chính để đánh giá HQHĐ trong các doanh nghiệp. Những nhược điểm của phương pháp đánh giá HQHĐ truyền thống đã được trình bày trong cuốn sách “The balance scorecard: Translating strategy into action” (“Thẻ điểm cân bằng: Biến chiến lược thành hành động”) của Kaplan và Norton. Cuốn sách này cũng nói đến sự cần thiết phải xây dựng một hệ thống đánh giá các chỉ tiêu phi tài chính. Thông qua đó, tác giả cũng kiến nghị xây dựng hệ thống đánh giá HQHĐ bằng BSC thông qua 4 chỉ tiêu: Tài chính, Khách hàng, Quy trình nội bộ, Đào tạo và phát triển. BSC phản ánh sự cân bằng giữa các chỉ tiêu tài chính và phi tài chính, các mục tiêu ngắn hạn và dài hạn, các quan điểm về HQHĐ bên trong và bên ngoài tổ chức.

1.2.2. Áp dụng thẻ điểm cân bằng

Tổng quan các công trình nghiên cứu về ứng dụng BSC được thực hiện theo 2 nội dung: (1) Quy trình áp dụng thẻ điểm cân bằng; (2) Các nhân tố ảnh hưởng đến việc áp dụng thẻ điểm cân bằng.

1.2.2.1. Quy trình áp dụng thẻ điểm cân bằng

Kể từ khi được giáo sư Kaplan và nhà tư vấn Norton giới thiệu, BSC đã trải qua nhiều lần thay đổi và ngày càng trở nên hoàn thiện hơn. Theo tác giả tìm hiểu thì nổi bật nhất về quá trình vận dụng BSC được thể hiện qua 4 nghiên cứu của: Kaplan và Norton (1996), Kaplan và Norton (2008), Niven (2006) và Rohm và Halbach (2006).

Ngoài ra, trong quá trình tìm hiểu, nghiên cứu sinh còn nhận thấy có rất nhiều công trình liên quan đến việc ứng dụng BSC, cụ thể như nghiên cứu của Barkdoll và Kamensky (2005), Papalexandris và cộng sự (2004), Lawson và cộng sự (2007), Pimentel và Major (2009), Khomba (2011), Khan và cộng sự (2010),.....

1.2.2.2. Các nhân tố ảnh hưởng đến việc áp dụng thẻ điểm cân bằng

Với thực trạng tình hình các doanh nghiệp nhiệt điện than Việt Nam hiện nay, tác giả đề xuất một số nhân tố ảnh hưởng tới việc vận dụng BSC bao gồm các nhân tố

như sau: (1) Sự tham gia của quản lý cấp cao; (2) Ảnh hưởng của công nghệ; (3) Cấu trúc của đơn vị; (4) Chiến lược; (5) Văn hóa doanh nghiệp; và (6) Nguồn nhân lực.

1.3. Sự kết hợp giữa thể điểm cân bằng và chi phí dựa trên mức độ hoạt động

Để làm rõ hơn sự liên kết giữa BSC, ABC và HQHD, tác giả đã tiến hành phân tích trắc lượng thư mục. Kết quả thu được 2584 bài viết phù hợp với nội dung, sau đó tác giả tiến hành xuất khẩu dữ liệu. Sau khi xuất khẩu dữ liệu, tác giả đã làm sạch dữ liệu này, đồng thời thực hiện hiệu chỉnh các từ khóa có ý nghĩa gần giống nhau. Sau đó, trên dữ liệu Microsoft excel, tác giả nhận thấy tần suất xuất hiện của một số từ khóa như sau: (1) “Management” (Quản lý) xuất hiện 7661 lần; (2) “Technology” (Công nghệ) xuất hiện 3267 lần; (3) “Structure” (Cấu trúc) xuất hiện 1095 lần; (4) “Strategy” (Chiến lược) xuất hiện 3294 lần; (5) “Culture” (Văn hóa doanh nghiệp) xuất hiện 632 lần; (6) “Human” (Nhân lực) xuất hiện 1026 lần; (7) “Size” (Quy mô) xuất hiện 742 lần; và (8) “Organizational performance” (Hiệu quả hoạt động) xuất hiện 4286 lần.

1.4. Khoảng trống nghiên cứu

Dựa trên phân tổng quan nghiên cứu đã trình bày, tác giả nhận thấy vẫn tồn tại một số khoảng trống nghiên cứu cần được làm rõ như sau:

Một là, cơ sở lý thuyết về sự kết hợp BSC và ABC vẫn chưa được rõ ràng.

Hai là, về các nhân tố ảnh hưởng, đã có rất nhiều nghiên cứu đưa ra các nhân tố ảnh hưởng tới quá trình áp dụng riêng lẻ từng công cụ mà tác giả đã trình bày ở phần trên. Tuy nhiên, việc kết hợp hai công cụ BSC và ABC vẫn là một điều mới mẻ và chưa được thực hiện tại Việt Nam.

Ba là, tại các doanh nghiệp nhiệt điện than ở Việt Nam, các phương pháp quản trị như BSC và ABC vẫn chưa được triển khai một cách hiệu quả và toàn diện.

Sau quá trình tìm hiểu tài liệu, nghiên cứu sinh đã tìm thấy ba khoảng trống nghiên cứu như trên. Từ đó, nghiên cứu sinh đưa ra ba câu hỏi nghiên cứu như sau:

(1) Những nhân tố nào ảnh hưởng đến việc áp dụng ABC, BSC và sự kết hợp của hai công cụ quản trị này trong doanh nghiệp nhiệt điện than?

(2) Mức độ ảnh hưởng của các nhân tố tới việc áp dụng ABC, BSC và sự kết hợp của hai công cụ quản trị này trong doanh nghiệp nhiệt điện than?

(3) Mức độ ảnh hưởng của ABC, BSC và sự kết hợp hai công cụ này tới HQHD của các doanh nghiệp nhiệt điện than Việt Nam?

CHƯƠNG 2: CƠ SỞ LÝ THUYẾT

2.1. Cơ sở lý thuyết về chi phí dựa trên mức độ hoạt động

2.1.1. Tổng quan về chi phí và phương pháp xác định chi phí

Khái niệm, vai trò của kế toán quản trị chi phí

Theo Hội các nhà KTQT IMA định nghĩa “KTQT là công việc có sự kết hợp của việc ra quyết định, lập kế hoạch, tổ chức thực hiện và cung cấp các thông tin chuyên sâu về báo cáo tài chính nhằm giúp các nhà quản trị điều hành và thực hiện các chiến lược kinh doanh”. Quyết định của nhà quản trị thường xoay quanh bốn chức năng cốt lõi: lập kế hoạch, thực hiện kế hoạch, chỉ huy và phối hợp, cũng như đánh giá và hiệu chỉnh.

Các phương pháp kế toán quản trị chi phí

Các phương pháp KTQTCP được phân thành 2 nhóm: phương pháp KTQT truyền thống và phương pháp KTQT hiện đại. Phương pháp KTQTCP hiện đại xuất hiện nhằm đáp ứng yêu cầu ngày càng lớn về thông tin của nhà quản trị. Các phương pháp hiện đại trong KTQTCP có thể kể đến: phương pháp ABC, chi phí theo mục tiêu, chi phí tinh gọn... Phương pháp ABC là một cách tiếp cận tiên tiến để tập hợp và phân bổ chi phí chung cho các đối tượng chịu chi phí cụ thể.

2.1.2. Phương pháp chi phí dựa trên mức độ hoạt động

Khái niệm về phương pháp chi phí dựa trên mức độ hoạt động

ABC là một phương pháp kế toán tập hợp những thông tin tài chính và phi tài chính gắn liền với những hoạt động cần thiết trong doanh nghiệp để xác định chi phí cấu thành nên giá của các đối tượng chịu chi phí, trên cơ sở sử dụng nhiều tiêu thức phân bổ nhằm phân tích và giải thích mối quan hệ nhân quả giữa các nguồn lực trong doanh nghiệp với các đối tượng chịu chi phí theo mục tiêu của doanh nghiệp.

Trình tự thực hiện phân bổ chi phí theo phương pháp ABC

Nhìn chung, các nghiên cứu đã tổng hợp và thống nhất rằng quy trình kỹ thuật để triển khai phương pháp ABC bao gồm một số bước cơ bản sau đây: (1) Xây dựng mục tiêu cho phương pháp ABC; (2) Xác định các thành viên trong nhóm triển khai phương pháp ABC; (3) Nhận diện các hoạt động chính trong doanh nghiệp; (4) Tính chi phí cho mỗi hoạt động; (5) Xác định tiêu thức phân bổ lần hai cho hoạt động; (6) Phân bổ chi phí hoạt động cho đối tượng chịu chi phí cuối cùng.

2.2. Cơ sở lý thuyết về thẻ điểm cân bằng

2.2.1. Khái niệm về thẻ điểm cân bằng

Năm 1992, Kaplan và Norton giới thiệu Balanced Scorecard (BSC) như một công cụ tích hợp đánh giá cả chỉ tiêu tài chính và phi tài chính. Đây là một nghiên cứu đột phá và vẫn thu hút sự quan tâm của giới học giả đến ngày nay. BSC kết hợp các đánh giá tài chính và phi tài chính, ngắn hạn và dài hạn, trở thành công cụ quản trị chiến lược hữu ích cho doanh nghiệp.

2.2.2. Quá trình hình thành và phát triển của Thẻ điểm cân bằng

Về mặt bản chất, BSC là một hệ thống đo lường và đánh giá hiệu quả, bao gồm hệ thống các biện pháp thực hiện một cách hợp lý. Nó cộng gộp tất cả các yếu tố thành công quan trọng cần thiết trong việc kết nối chiến lược hoạt động. Mô hình này cho thấy công ty có thể tận dụng các mối quan hệ nhân quả để thực hiện chiến lược.

Thế hệ BSC đầu tiên: Thế hệ này do Kaplan và Norton phát triển năm 1992.

Thế hệ BSC thứ hai: Newing (1995) cho rằng các khía cạnh tài chính truyền thống chỉ phù hợp cho quyết định ngắn hạn và không hỗ trợ tốt năng lực cạnh tranh cũng như nâng cao chất lượng sản phẩm.

Thế hệ BSC thứ ba: Cobbold và Lawrie (2002) nghiên cứu chức năng của BSC và các khái niệm liên quan đến chiến lược kinh doanh, tập trung vào việc thiết lập và lựa chọn mục tiêu chiến lược.

2.2.3. Chức năng của thẻ điểm cân bằng

BSC như một công cụ đo lường hiệu quả.

BSC là một công cụ quản trị chiến lược.

BSC có chức năng truyền thông.

2.3. Ảnh hưởng của sự kết hợp thẻ điểm cân bằng và chi phí dựa trên mức độ hoạt động đến công tác quản trị doanh nghiệp và hiệu quả hoạt động trong doanh nghiệp

2.3.1. Công tác quản trị doanh nghiệp và hiệu quả hoạt động trong doanh nghiệp

2.3.1.1. Công tác quản trị doanh nghiệp

Công tác quản trị trong doanh nghiệp bao gồm một loạt các hoạt động liên tục và đan xen nhau nhằm đạt được các mục tiêu đề ra và cải thiện HQHĐ của tổ chức. Mục tiêu cuối cùng của công tác quản trị doanh nghiệp là cải thiện và nâng cao

HQHD. Nhà lãnh đạo cấp cao giữ vai trò then chốt khi xác lập tầm nhìn hiệu quả, truyền tải văn hóa doanh nghiệp.

2.3.1.2. Hiệu quả hoạt động trong doanh nghiệp

Khái niệm về hiệu quả hoạt động: HQHD là một phạm trù kinh tế được sử dụng để đo lường sự tồn tại và phát triển bền vững của doanh nghiệp thông qua giá trị mà doanh nghiệp tạo ra.

Đánh giá hiệu quả hoạt động: Đánh giá HQHD của doanh nghiệp là quá trình so sánh giữa các kết quả hữu ích mà doanh nghiệp đạt được với những chi phí đã bỏ ra để đạt được những kết quả đó.

2.3.2. Ảnh hưởng của sự kết hợp thể điểm cân bằng và chi phí dựa trên mức độ hoạt động tới hiệu quả hoạt động

Trong quá trình hoạt động của doanh nghiệp, áp dụng phương pháp ABC sẽ có nhiều tác động tích cực tới khía cạnh tài chính. Những tác động đó có thể được kể đến như: (1) Nâng cao độ chính xác khi phân bổ chi phí chung; (2) Mang lại nhiều lợi ích quan trọng trong việc tiết kiệm chi phí và tối ưu hóa các hoạt động; (3) Có vai trò quan trọng trong việc nâng cao khả năng quản lý dòng tiền; (4) Cải thiện hiệu quả khi đưa ra quyết định kinh doanh; (5) Nâng cao hiệu quả sử dụng các nguồn lực.

2.4. Cơ sở lý thuyết

Từ một trong các mục tiêu nghiên cứu là sự ảnh hưởng của các nhân tố đến việc kết hợp BSC và ABC nhằm nâng cao HQHD, tác giả sử dụng lý thuyết ngẫu nhiên (Contingency Theory) và lý thuyết nguồn lực (Resource based – view) trong quá trình nghiên cứu tại bàn để xác định các nhân tố đó. Cụ thể được tác giả trình bày ở nội dung tiếp theo như sau:

2.4.1. Lý thuyết ngẫu nhiên

Dựa trên phân tích lý thuyết ngẫu nhiên, nghiên cứu này kiểm tra mối quan hệ giữa các nhân tố như: nhà quản lý, công nghệ, cấu trúc, văn hóa doanh nghiệp và chiến lược kinh doanh có ảnh hưởng đến việc kết hợp hai công cụ BSC và ABC trong công tác quản trị doanh nghiệp nhiệt điện than Việt Nam.

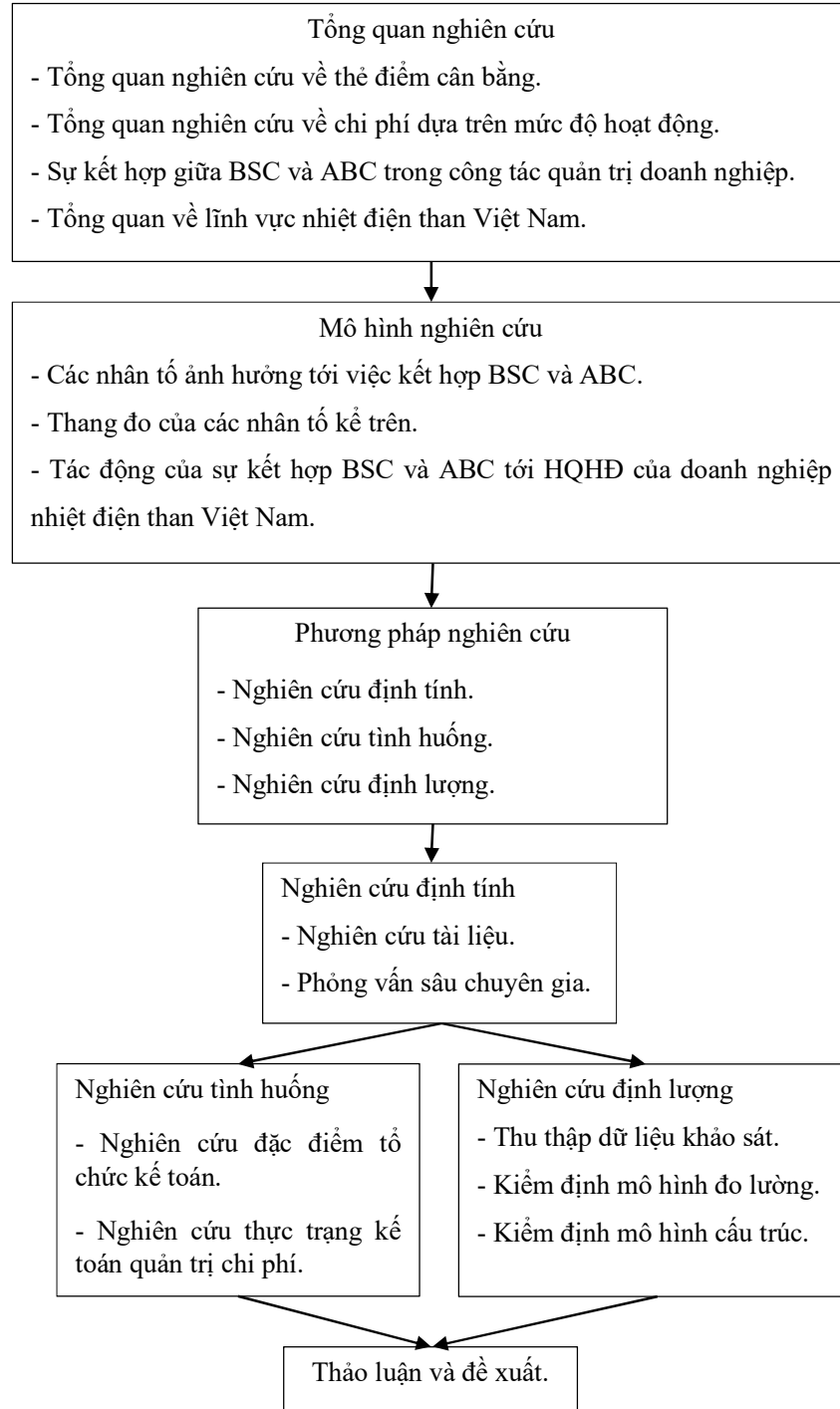
2.4.2. Lý thuyết nguồn lực

Dựa trên lý thuyết nguồn lực, nghiên cứu này đánh giá mối quan hệ giữa nhân tố nguồn nhân lực có ảnh hưởng đến việc kết hợp BSC và ABC trong công tác quản trị doanh nghiệp nhiệt điện than Việt Nam.

CHƯƠNG 3: PHƯƠNG PHÁP NGHIÊN CỨU

3.1. Quy trình nghiên cứu

Xuất phát từ mục tiêu, đối tượng và nội dung nghiên cứu về việc áp dụng đồng thời BSC và ABC, nghiên cứu sinh đã thực hiện theo trình tự như:



Hình 3.1: Quy trình nghiên cứu

Nguồn: Tác giả đề xuất

3.2. Mô hình nghiên cứu, giả thuyết và thang đo nghiên cứu

3.2.1. Giả thuyết và thang đo nghiên cứu

Biến “Sự tham gia của quản lý cấp cao (MS)”: Giả thuyết về mối quan hệ giữa MS và việc kết hợp BSC, ABC được đề xuất như sau:

- + H1a: MS có tác động tích cực tới vận dụng BSC
- + H1b: MS có tác động tích cực tới vận dụng ABC

Biến “Ảnh hưởng của công nghệ (TE)”: Giả thuyết về mối quan hệ giữa TE và việc kết hợp BSC, ABC được đề xuất như sau:

- + H2a: TE có tác động tích cực tới vận dụng BSC
- + H2b: TE có tác động tích cực tới vận dụng ABC

Biến “Cấu trúc của đơn vị (ST)”: Giả thuyết về mối quan hệ giữa ST và việc kết hợp BSC, ABC được đề xuất như sau:

- + H3a: ST có tác động tích cực tới vận dụng BSC
- + H3b: ST có tác động tích cực tới vận dụng ABC

Biến “Chiến lược phát triển (SG)”: Giả thuyết về mối quan hệ giữa SG và việc kết hợp BSC, ABC được đề xuất như sau:

- + H4a: SG có tác động tích cực tới vận dụng BSC
- + H4b: SG có tác động tích cực tới vận dụng ABC

Biến “Văn hóa doanh nghiệp (CT)”: Giả thuyết về mối quan hệ giữa CT và việc kết hợp BSC, ABC được đề xuất như sau:

- + H5a: CT có tác động tích cực tới vận dụng BSC
- + H5b: CT có tác động tích cực tới vận dụng ABC

Biến “Nguồn nhân lực (HR)”: Giả thuyết về mối quan hệ giữa HR và việc kết hợp BSC, ABC được đề xuất như sau:

- + H6a: HR có tác động tích cực tới vận dụng BSC
- + H6b: HR có tác động tích cực tới vận dụng ABC

Biến “Quy mô doanh nghiệp (SI)”: Tác giả xác định biến SI là biến phân loại nên sẽ thực hiện đo lường bằng các biến nhân khẩu học như thời gian hoạt động, số lượng cán bộ công nhân viên và công suất của nhà máy.

Biến “Chi phí dựa trên mức độ hoạt động (ABC)”:

Giả thuyết về mối quan hệ giữa ABC và BSC được đề xuất như sau:

- + H8: ABC có tác động tích cực tới vận dụng BSC

Giả thuyết về mối quan hệ giữa ABC và OP được đề xuất như sau:

+ H10: ABC có tác động tích cực tới OP

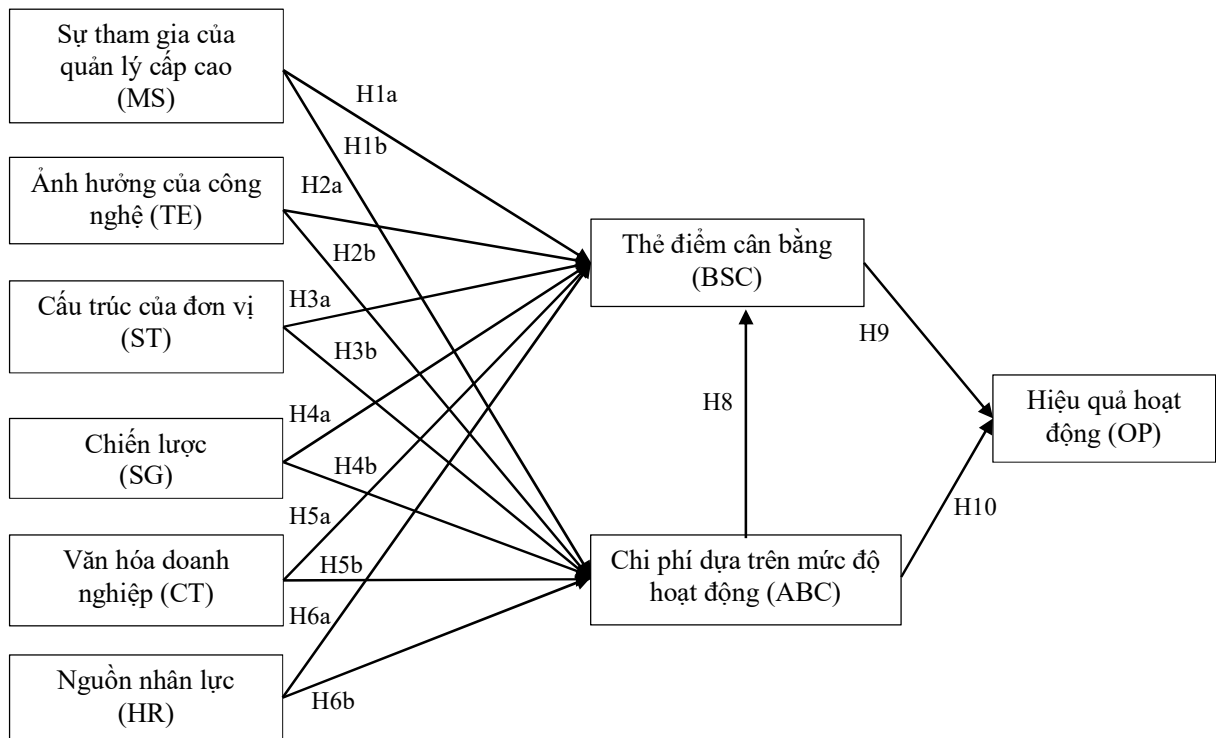
Biến “Thẻ điểm cân bằng (BSC)”: Giả thuyết về mối quan hệ giữa BSC và OP được đề xuất như sau:

+ H9: BSC có tác động tích cực tới OP

Biến “Hiệu quả hoạt động (OP)”: Doanh nghiệp vận dụng công cụ BSC và ABC trợ giúp cho quá trình ra quyết định và kiểm soát chiến lược. Góp phần giúp doanh nghiệp có thể cập nhật thông tin từ bên ngoài, thích ứng trước sự thay đổi.

3.2.2. Mô hình nghiên cứu

Tổng hợp các nghiên cứu trước đây, tác giả đề xuất các nhân tố ảnh hưởng đến việc kết hợp BSC và ABC trong công tác quản trị doanh nghiệp nhiệt điện than Việt Nam. Tác giả xây dựng và phát triển mô hình gốc nghiên cứu bao gồm 6 biến độc lập tác động đến việc vận dụng BSC và ABC, từ đó tác động tới việc nâng cao HQHĐ của doanh nghiệp. Các nhân tố này bao gồm: Sự tham gia của quản lý cấp cao; Ảnh hưởng của công nghệ; Cấu trúc của đơn vị; Chiến lược phát triển; Văn hóa doanh nghiệp; và Nguồn nhân lực. Ngoài ra, Quy mô doanh nghiệp được xem xét như là biến phân loại.



Hình 3.2: Mô hình nghiên cứu

Nguồn: Tác giả đề xuất

3.2.3. Thiết kế bảng hỏi

Quy trình xây dựng bảng hỏi: Theo Nguyễn Đình Thọ (2012) và John (2013) để thu thập dữ liệu trong nghiên cứu thì bảng câu hỏi là một trong những công cụ hữu hiệu. Tùy vào dạng nghiên cứu (định tính, định lượng) mà có những chiến lược thu thập thông tin để xây dựng các bảng câu hỏi khác nhau.

3.3. Phương pháp nghiên cứu

3.3.1. Nghiên cứu định tính

Nghiên cứu tài liệu tại bàn: Là những hoạt động liên quan đến việc thu thập dữ liệu từ các nghiên cứu trước đó. Từ việc sử dụng các nguồn tài liệu trước đó, tác giả sẽ tổng hợp lại cơ sở lý thuyết và xác định khoảng trống nghiên cứu.

Phỏng vấn chuyên gia: Các chuyên gia mà tác giả lựa chọn đều là những nhà nghiên cứu, giảng viên, những học giả nghiên cứu và giảng dạy về BSC và ABC. Ngoài ra, chuyên gia còn là những người đang trực tiếp công tác trong các doanh nghiệp nhiệt điện than Việt Nam.

Nghiên cứu tình huống: Nghiên cứu tình huống điển hình ngoài việc giúp nhà nghiên cứu tìm hiểu và mô tả dữ liệu trong từng tình huống thực tế, còn giúp nhà nghiên cứu nhận thấy và vượt qua những khó khăn, bất cập trong từng doanh nghiệp cụ thể.

3.3.2. Nghiên cứu định lượng

Thu thập dữ liệu. Tác giả xây dựng bảng hỏi dựa trên mô hình, giả thuyết và thang đo nghiên cứu đã được tổng hợp và đề xuất ở trên. Nội dung bảng hỏi dễ hiểu, từ ngữ đơn nghĩa tránh gây ra sự nhầm lẫn.

Thực hiện khảo sát sơ bộ và đánh giá kết quả khảo sát sơ bộ. Tác giả thực hiện đánh giá sơ bộ và thu được 35 phiếu hợp lệ. Sau đó, tác giả cập nhật dữ liệu vào phần mềm SmartPLS và tiến hành phân tích PLS Algorithm.

Thực hiện khảo sát trên diện rộng. Bảng hỏi khảo sát về nhân tố tác động và thang đo của các nhân tố đó được tác giả kế thừa từ những nghiên cứu trước và đề xuất mới. Các nội dung này đều có liên quan tới BSC, ABC và HQHĐ. Chúng cũng được giải thích trước ở phần đầu của bảng hỏi.

Làm sạch và phân tích dữ liệu. Tác giả thực hiện phân tích thống kê mô tả, đánh giá sự khác biệt về quy mô doanh nghiệp và phân tích PLS SEM trên phần mềm SmartPLS.

CHƯƠNG 4: KẾT QUẢ NGHIÊN CỨU

4.1. Tổng quan về các doanh nghiệp nhiệt điện than Việt Nam

4.1.1. Lịch sử hình thành và phát triển của ngành nhiệt điện than tại Việt Nam

Theo EVN, số lượng, công suất và công nghệ của các nhà máy nhiệt điện than Việt Nam có nhiều biến động, thay đổi theo từng giai đoạn phát triển của đất nước. Tuy nhiên, dù ở giai đoạn nào, nhiệt điện than cũng là nguồn điện không thể thiếu.

4.1.2. Chiến lược phát triển của ngành nhiệt điện than Việt Nam

Tăng hiệu suất và khả năng vận hành linh hoạt của các nhà máy nhiệt điện than
Xây dựng lộ trình chuyển dịch các nhà máy nhiệt điện than

4.1.3. Đặc điểm của ngành nhiệt điện than Việt Nam

Sau nhiều năm phát triển các nguồn nhiệt điện than, đến nay, Việt Nam có tổng cộng 29 nhà máy nhiệt điện than đang vận hành, cụ thể, 14 nhà máy điện than của Tập đoàn Điện lực Việt Nam (EVN), 6 nhà máy của Tập đoàn Công nghiệp Than - khoáng sản Việt Nam (TKV), 2 nhà máy của Tập đoàn Dầu khí Việt Nam (PVN), 7 nhà máy nhiệt điện BOT.

Đặc điểm về quy trình sản xuất: Hiện nay các nhà máy nhiệt điện than tại Việt Nam đang áp dụng hai công nghệ chính là cận tới hạn và siêu tới hạn. Sự khác biệt chính giữa các nhà máy là hiệu suất của nhà máy. Nhà máy cận tới hạn có áp suất thấp hơn 200 bar và nhiệt độ 540°C.

Đặc điểm về nguyên vật liệu đầu vào: Trong cơ cấu chi phí sản xuất nhiệt điện, chi phí nguyên vật liệu thường chiếm tỷ trọng lớn, lên tới 65-67% trong tổng giá thành điện. Việc quản lý và sử dụng nguyên vật liệu một cách hiệu quả không chỉ giúp giảm chi phí sản xuất mà còn nâng cao hiệu suất và chất lượng sản phẩm điện năng. Nguyên vật liệu đầu vào của công ty bao gồm ba loại chính: nguyên vật liệu chính, nguyên vật liệu phụ và nguyên vật liệu khác.

Đặc điểm về sản phẩm và công nghệ: Các nhà máy nhiệt điện than chỉ tạo ra một sản phẩm duy nhất là điện năng, thời điểm sản xuất trùng với tiêu thụ, không phát sinh thứ phẩm, sản phẩm lỗi hay tồn kho. Quy trình sản xuất trong các doanh nghiệp nhiệt điện than đều được thực hiện theo quy trình công nghệ khép kín, chế biến qua nhiều công đoạn nối tiếp liên tục và phức tạp. Quá trình hạch toán chi phí và tính giá thành điện được chia thành ba giai đoạn. Chi phí khấu hao TSCĐ của các nhiệt điện than chiếm một tỷ trọng rất lớn trong tổng chi phí của doanh nghiệp.

4.2. Kết quả nghiên cứu định tính

4.2.1. Lựa chọn tình huống nghiên cứu

Để hiểu rõ hơn về tổ chức và hoạt động sản xuất kinh doanh tại các NMNĐ than Việt Nam, nghiên cứu sinh đã tiến hành thu thập thông tin và tài liệu tại hai NMNĐ cụ thể là Phả Lại và Quảng Ninh. Việc tập trung vào nghiên cứu tình huống tại những NMNĐ này sẽ cung cấp một cái nhìn sâu sắc và chi tiết hơn về hoạt động của các nhà máy nhiệt điện than. Từ đó, nghiên cứu sinh đã chọn lựa và mô tả thực trạng cũng như quá trình hoạt động cụ thể tại Công ty Cổ phần Nhiệt điện Phả Lại và Công ty Cổ phần Nhiệt điện Quảng Ninh.

4.2.2. Đặc điểm tổ chức kế toán tại Nhiệt điện Phả Lại và Nhiệt điện Quảng Ninh.

Hiện nay, bộ máy kế toán tại cả hai nhà máy Nhiệt điện Phả Lại và Nhiệt điện Quảng Ninh đều được tổ chức theo mô hình tập trung, nhằm tối ưu hóa hiệu quả quản lý và điều hành các hoạt động tài chính. Cụ thể, số lượng nhân viên kế toán ở hai công ty này lần lượt dao động trong khoảng từ 8 đến 10 người, tùy thuộc vào quy mô hoạt động và nhu cầu công việc. Mỗi nhân viên kế toán được phân công phụ trách một phần hành cụ thể, đảm bảo sự chuyên môn hóa và hiệu quả trong công tác kế toán.

4.2.3. Thực trạng kế toán quản trị chi phí tại các doanh nghiệp nhiệt điện than Việt Nam

4.2.3.1. Về nhận diện và phân loại chi phí

Hiện tại, cả hai doanh nghiệp đều đang phân loại chi phí theo khoản mục, ngoài ra việc phân loại chi phí theo yếu tố cũng là điều mà các doanh nghiệp đang dùng. Chi phí trong quá trình sản xuất kinh doanh được chia thành các loại.

4.2.3.2. Về xây dựng trung tâm chi phí

Về xây dựng định mức chi phí: Theo tìm hiểu của tác giả, cả hai Công ty đã tiến hành xây dựng và ban hành định mức tiêu hao nguyên nhiên vật liệu.

Về lập dự toán chi phí: Cả hai Công ty đều thực hiện lập dự toán theo mô hình tĩnh. Việc lập dự toán này được thực hiện với mục tiêu phân bổ chi phí cho công tác lập kế hoạch và kiểm soát chi phí. Quá trình lập dự toán có sự hợp tác và triển khai của các phòng ban liên quan, gồm có Ban giám đốc, bộ phận kế hoạch và bộ phận kế toán. Sự kết hợp này đảm bảo rằng dự toán chi phí được thiết lập một cách chính xác và hiệu quả, hỗ trợ tốt nhất cho việc quản lý tài chính và tối ưu hóa nguồn lực trong toàn bộ hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.

4.2.3.3. Về đối tượng tập hợp chi phí và tính giá thành sản xuất

Trong các NMNĐ than, sản phẩm chính là điện năng. Ngoài ra, còn có một số các sản phẩm phụ khác của quá trình sản xuất như tro, xỉ than,... Chính vì vậy, chi phí sản xuất được tập hợp theo hai phương pháp. Một là phương pháp trực tiếp, đối với các khoản chi phí trực tiếp như chi phí NVL trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp. Hai là phương pháp phân bổ, đối với các khoản chi phí chung như chi phí sản xuất chung hay chi phí quản lý doanh nghiệp... Các khoản chi phí chung được xác định và phân bổ riêng biệt đối với bộ phận sản xuất và bộ phận gián tiếp.

4.2.3.4. Về đánh giá hiệu quả hoạt động của nhà máy

Đánh giá HQHĐ được xem là một công việc quan trọng trong quá trình sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp nói chung và NMNĐ than nói riêng. Mỗi NMNĐ than đều có những đặc thù riêng và việc đánh giá HQHĐ của chúng cũng vậy. Khi tiến hành nghiên cứu và thu thập dữ liệu, tác giả nhận thấy tiêu chí đánh giá HQHĐ theo các khía cạnh của BSC sẽ bao gồm các chỉ tiêu như sau:

+ Khía cạnh Tài chính: Khía cạnh này là khía cạnh quan trọng nhất trong bốn khía cạnh của BSC. Chi tiết được thể hiện trong Bảng dưới đây.

Bảng Tiêu chí đánh giá hiệu quả hoạt động theo khía cạnh Tài chính

STT	Tiêu chí	Đánh giá
1	Lợi nhuận từ hoạt động sản xuất kinh doanh điện	> 100% kế hoạch
2	Lợi nhuận từ hoạt động sản xuất kinh doanh khác	> 90% kế hoạch
3	Chi phí sản xuất điện	< 105% kế hoạch
4	Tỷ suất lợi nhuận trên tổng tài sản (ROA)	> 100% kế hoạch
5	Tỷ suất lợi nhuận trên vốn chủ sở hữu (ROE)	> 100% kế hoạch
6	Tỷ lệ thanh toán hiện hành	> 1,5

Nguồn: Tác giả tổng hợp

+ Khía cạnh Khách hàng: Chi tiết được thể hiện trong Bảng dưới đây.

Bảng Tiêu chí đánh giá hiệu quả hoạt động theo khía cạnh Khách hàng

STT	Tiêu chí	Đánh giá
1	Chất lượng điện năng sản xuất	Điện áp dao động 5%
2	Mức độ hài lòng của nhà cung cấp	Theo kết quả khảo sát
3	Mức độ hài lòng của khách hàng	Theo kết quả khảo sát

STT	Tiêu chí	Đánh giá
4	Thời gian xử lý khiếu nại của các bên liên quan	> 10 ngày làm việc

Nguồn: Tác giả tổng hợp

+ Khía cạnh Quy trình nội bộ: Chi tiết được thể hiện trong Bảng dưới đây.

Bảng Tiêu chí đánh giá hiệu quả hoạt động theo khía cạnh Quy trình nội bộ

STT	Tiêu chí	Đánh giá
1	Hiệu suất nhiệt điện	> 35%
2	Chi phí bảo trì, bảo dưỡng	< 100% kế hoạch
3	Tỷ lệ thời gian hoạt động	> 85%
4	Thời gian trung bình giữa các lần ngừng sản xuất ngoài kế hoạch	> 60 ngày

Nguồn: Tác giả tổng hợp

+ Khía cạnh Đào tạo và Phát triển: Chi tiết được thể hiện trong Bảng dưới đây.

Bảng Tiêu chí đánh giá hiệu quả hoạt động theo khía cạnh Đào tạo và phát triển

STT	Tiêu chí	Đánh giá
1	Hiệu quả sử dụng người lao động	> 20.000 kWh/người/năm
2	Đào tạo và phát triển người lao động	> 50 giờ/năm
3	Sự hài lòng và gắn bó của người lao động	Theo kết quả khảo sát
4	Đổi mới công nghệ và cải tiến	> 5% tổng doanh thu

Nguồn: Tác giả tổng hợp

4.2.4. Đánh giá thực trạng kế toán quản trị chi phí tại các doanh nghiệp nhiệt điện than Việt Nam

4.2.4.1. Về việc thực hiện kế toán quản trị chi phí

Ưu điểm: Việc kết hợp BSC và ABC tại doanh nghiệp nhiệt điện than mang lại 6 ưu điểm quan trọng trong quá trình thực hiện kế toán quản trị chi phí.

Nhược điểm: Ngoài những ưu điểm đã nói ở trên, việc kết hợp BSC và ABC cũng có 6 nhược điểm mà doanh nghiệp cần cân nhắc.

4.2.4.2. Về việc đánh giá hiệu quả hoạt động

Ưu điểm: Quá trình đánh giá HQHĐ tại NMNĐ than theo bốn khía cạnh của BSC gặp phải nhiều khó khăn và thách thức. Tuy nhiên, việc này cũng thể hiện được 6 ưu điểm trong quá trình áp dụng.

Nhược điểm: Bên cạnh những ưu điểm kể trên thì không thể không nhắc đến 6 nhược điểm của việc này.

4.3. Kết quả nghiên cứu định lượng

4.4.1. Thống kê mô tả

Nghiên cứu sinh thu được 198 phiếu trả hợp lệ tới từ 29 NMNĐ thuộc 18 doanh nghiệp trên toàn quốc, số lượng cụ thể của từng nhà máy được nghiên cứu sinh tổng hợp. Duyên Hải là nhà máy có số lượng phiếu trả lời nhiều nhất với 26 phiếu, chiếm 13,13%. Ở vị trí tiếp theo lần lượt là Cẩm Phả và Phả Lại với 18 và 16 phiếu, chiếm tương ứng 9,09% và 8,08%. Tại nhiệt điện Quảng Ninh, nghiên cứu sinh thu được 8 phiếu, chiếm 4,04%. Số phiếu thu được tại EVN là lớn nhất với 125 phiếu, chiếm 63,13%. Tiếp theo là TKV với 55 phiếu, chiếm 27,78%. PVN và nhà máy thuộc BOT cũng có số lượng phiếu trả lời tương ứng như trong bảng. Số phiếu thu được tại Phả Lại và Quảng Ninh đã đủ để nghiên cứu sinh thực hiện nghiên cứu trường hợp tại hai nhà máy này.

4.4.2. Kiểm định mô hình đo lường

Để kiểm định mô hình đo lường, nghiên cứu sinh thực hiện việc lần lượt ba công việc, đó là đánh giá độ tin cậy của thang đo, tính hội tụ và tính phân biệt.

4.4.2.1. Đánh giá độ tin cậy của thang đo

Hệ số Cronbach's α được phân bổ từ 0,783 tới 0,910. Trong khi đó, hệ số tin cậy tổng hợp CR đều lớn hơn 0,8 và đảm bảo được yêu cầu. Kết quả này chứng tỏ rằng thang đo mà nghiên cứu sinh xây dựng đảm bảo độ tin cậy cần thiết.

4.4.2.2. Đánh giá tính hội tụ

Kết quả phân tích mô hình đo lường cho thấy, hệ số tải ngoài của các biến quan sát hầu hết đều lớn hơn 0,7, chỉ có 2 biến quan sát OP1 và OP3 đạt 0,636 và 0,689 nhỏ hơn 0,7 nhưng đã lớn hơn 0,4. Ngoài ra, giá trị AVE trong quá trình tính toán đều lớn hơn 0,5. Vì vậy, hai biến quan sát này sẽ được giữ lại và đảm bảo giá trị khái niệm của thang đo. Điều đó, chứng tỏ thang đo mà nghiên cứu sinh đề xuất đảm bảo yêu cầu về tính hội tụ.

4.4.2.3. Đánh giá tính phân biệt

Kết quả tính toán chỉ số HTMT cho thấy tất cả các khái niệm đều có chỉ số HTMT nhỏ hơn 0,90. Điều này chứng tỏ rằng thang đo của mô hình đo lường đảm bảo tính phân biệt. Tính phân biệt được xác định không phải chỉ qua hệ số HTMT, nó còn

được xác định thông qua hệ số Fornell-Larcker. Kết quả tính toán hệ số Fornell-Larcker cho chúng ta thấy rằng tất cả các giá trị căn bậc hai của AVE của mỗi khái niệm đều lớn hơn các hệ số tương quan giữa các biến tiềm ẩn. Do đó, các biến tiềm ẩn đảm bảo được tính phân biệt trong mô hình đo lường.

4.4.3. Kiểm định mô hình cấu trúc

Theo Hair và cộng sự (2017), để kiểm định mối quan hệ giữa các biến nghiên cứu, sự tác động và cường độ của các biến độc lập lên biến phụ thuộc, nhà nghiên cứu phải tiến hành đánh giá các vấn đề cộng tuyến của mô hình cấu trúc, đánh giá sự phù hợp và ý nghĩa thống kê của các mối quan hệ, đánh giá hệ số xác định R^2 , đánh giá hệ số tác động f^2 , đánh giá sự liên quan của dự báo Q^2 .

4.4.3.1. Đánh giá vấn đề cộng tuyến của mô hình cấu trúc

Trong luận án, kết quả tính toán hệ số VIF của các cấu trúc khái niệm đều nhỏ hơn 3. Điều đó cho thấy không xảy ra hiện tượng cộng tuyến giữa các biến độc lập, không ảnh hưởng đến việc kiểm định giả thuyết nghiên cứu và không hạn chế giá trị của R^2 hay làm sai lệch các hệ số hồi quy.

4.4.3.2. Đánh giá sự phù hợp và ý nghĩa thống kê của các mối quan hệ

Bảng mức độ tác động của các nhân tố

Biến phụ thuộc	ABC		BSC		OP	
Biến độc lập	Hệ số đường dẫn	Giá trị P	Hệ số đường dẫn	Giá trị P	Hệ số đường dẫn	Giá trị P
ABC			0,272	0,001	0,420	0,000
BSC					0,324	0,000
CT	0,190	0,003	0,098	0,058	0,095	0,007
HR	0,206	0,004	0,202	0,003	0,134	0,002
MS	0,221	0,001	0,266	0,000	0,160	0,000
SG	0,256	0,010	0,048	0,582	0,101	0,058
ST	0,183	0,048	0,278	0,001	0,151	0,002
TE	-0,002	0,973	0,193	0,004	0,062	0,097

Nguồn: Tác giả tính toán trên phần mềm SmartPLS

Từ kết quả trên, có thể nhận thấy hầu hết các hệ số đường dẫn đều có giá trị dương (tức là tác động trực tiếp), chứng tỏ các biến độc lập đều có tác động nhất định tới các biến phụ thuộc. Đồng thời, phần lớn giá trị p nhỏ hơn 0,05 nên các giả thuyết

có ý nghĩa về mặt thống kê với mức ý nghĩa 5%. Mức độ tác động lớn nhất tới OP là ABC (hệ số đường dẫn là 0,420) và BSC (hệ số đường dẫn là 0,324). Chúng tỏ rằng việc áp dụng ABC và BSC sẽ cải thiện và nâng cao OP một cách hiệu quả. Ngoài ra, các biến khác cũng có những tác động nhất định tới việc áp dụng ABC và BSC. Ở chiều ngược lại, có những biến không có nhiều tác động tới việc này, như: TE không có nhiều ảnh hưởng tới việc áp dụng ABC khi có hệ số đường dẫn là -0,002 và không mang lại ý nghĩa thống kê với giá trị p là 0,973; hay biến CT và SG tác động tới biến BSC không có ý nghĩa thống kê khi giá trị p lần lượt là 0,058 và 0,582.

Kết quả của việc đánh giá biến trung gian được nghiên cứu sinh trình bày dưới đây. CT tác động gián tiếp tới OP qua BSC không có ý nghĩa thống kê ở mức ý nghĩa 5% (do giá trị p là 0,321 lớn hơn 0,050). HR tác động gián tiếp tới OP qua ABC và BSC cũng vậy ($p = 0,070$ và $0,059$ lớn hơn 0,050). Biến SG tác động gián tiếp tới OP qua ABC và BSC không có ý nghĩa thống kê ở mức ý nghĩa 5% ($p = 0,071$ và $0,813$ lớn hơn 0,050). Tương tự, biến ST tác động gián tiếp tới OP qua ABC và BSC cũng như vậy ($p = 0,113$ và $0,070$ lớn hơn 0,050). Và biến TE tác động gián tiếp tới OP qua ABC và BSC không có ý nghĩa thống kê ở mức ý nghĩa 5% ($p = 0,973$ và $0,974$ lớn hơn 0,050).

4.4.3.3. *Đánh giá mức độ giải thích của mô hình R^2*

Mô hình đã giải thích được 63,1% sự biến thiên của ABC (61,9% với R^2 hiệu chỉnh), 68,0% sự biến thiên của BSC (66,8% với R^2 hiệu chỉnh) và 37,1% sự biến thiên của OP (36,5% với R^2 hiệu chỉnh). Từ đó chứng minh được rằng mô hình cấu trúc có chất lượng.

4.4.3.4. *Đánh giá mức độ tác động f^2 theo quy mô*

Kết quả đánh giá hệ số tác động f^2 cho thấy: mức độ tác động của quy mô chi phí dựa trên mức độ hoạt động tới thẻ điểm cân bằng và hiệu quả hoạt động ở mức nhỏ ($f^2 = 0,085$ và $0,084$). Tương tự, mức độ tác động của quy mô thẻ điểm cân bằng tới hiệu quả hoạt động ở mức nhỏ ($f^2 = 0,080$).

Mức độ tác động của quy mô văn hóa doanh nghiệp tới chi phí dựa trên mức độ hoạt động ở mức nhỏ ($f^2 = 0,080$). Trong khi đó, mức độ tác động của quy mô văn hóa doanh nghiệp tới thẻ điểm cân bằng là không có ($f^2 = 0,005$). Mức độ tác động của quy mô nguồn nhân lực tới Chi phí dựa trên mức độ hoạt động và thẻ điểm cân bằng là nhỏ

($f^2 = 0,072$ và $0,039$). Sự hỗ trợ của quản lý cấp cao ảnh hưởng ở mức nhỏ tới chi phí dựa trên mức độ hoạt động và thể điểm cân bằng theo quy mô ($f^2 = 0,086$ và $0,080$).

Chiến lược ảnh hưởng ở mức nhỏ theo quy mô tới chi phí dựa trên mức độ hoạt động ($f^2 = 0,069$) và không ảnh hưởng theo quy mô tới thể điểm cân bằng ($f^2 = 0,001$). Mức độ tác động của quy mô cấu trúc đơn vị tới chi phí dựa trên mức độ hoạt động và thể điểm cân bằng là nhỏ ($f^2 = 0,037$ và $0,063$). Trong khi đó, công nghệ không có ảnh hưởng theo quy mô tới Chi phí dựa trên mức độ hoạt động ($f^2 = 0,000$) và ảnh hưởng ở mức nhỏ theo quy mô tới thể điểm cân bằng ($f^2 = 0,077$).

4.4.3.5. Đánh giá mức độ dự báo của mô hình Q^2

Kết quả phân tích cho thấy rằng, hệ số Q^2 của biến ABC là 0,402, chứng tỏ mức độ chính xác của dự báo ở mức trung bình. Hệ số Q^2 của biến BSC là 0,504, chứng tỏ mức độ chính xác của dự báo ở mức cao. Trong khi đó, hệ số Q^2 của biến OP là 0,186, chứng tỏ mức độ chính xác của dự báo ở mức thấp.

4.4.3.6. Tổng hợp kết quả phân tích dữ liệu

Bảng 4.1: Kết quả kiểm định giả thuyết nghiên cứu

Giả thuyết	Original sample (O)	Sample mean (M)	Standard deviation (STDEV)	T statistics (O/STDEV)	P values	Kết luận
H1a: MS -> BSC	0,206	0,207	0,064	3,247	0,001	Chấp nhận
H1b: MS -> ABC	0,221	0,217	0,069	3,188	0,001	Chấp nhận
H2a: TE -> BSC	0,194	0,198	0,063	3,072	0,002	Chấp nhận
H2b: TE -> ABC	-0,002	0,001	0,058	0,034	0,973	Bác bỏ
H3a: ST -> BSC	0,228	0,227	0,082	2,784	0,005	Chấp nhận
H3b: ST -> ABC	0,183	0,184	0,093	1,975	0,048	Chấp nhận
H4a: SG -> BSC	-0,021	-0,017	0,087	0,244	0,808	Bác bỏ
H4b: SG -> ABC	0,256	0,258	0,099	2,581	0,010	Chấp nhận
H5a: CT -> BSC	0,046	0,042	0,043	1,069	0,285	Bác bỏ
H5b: CT -> ABC	0,190	0,184	0,063	3,024	0,003	Chấp nhận
H6a: HR -> BSC	0,146	0,150	0,060	2,433	0,015	Chấp nhận
H6b: HR -> ABC	0,206	0,208	0,071	2,896	0,004	Chấp nhận
H8: ABC -> BSC	0,272	0,263	0,079	3,464	0,001	Chấp nhận

Giả thuyết	Original sample (O)	Sample mean (M)	Standard deviation (STDEV)	T statistics (O/STDEV)	P values	Kết luận
H9: ABC -> OP	0,332	0,336	0,078	4,237	0,000	Chấp nhận
H10: BSC -> OP	0,324	0,325	0,078	4,178	0,000	Chấp nhận

Nguồn: Tác giả tính toán trên phần mềm SmartPLS

4.4.4. Kiểm tra sự khác biệt về quy mô doanh nghiệp

4.4.4.1. Về số năm hoạt động

Sig của kiểm định $F > 0,05$, chứng tỏ rằng không có sự khác biệt về BSC giữa các nhóm số năm hoạt động khác nhau. Sig của kiểm định Welch nhỏ hơn 0,05 cho thấy có sự khác biệt về ABC giữa các nhóm số năm hoạt động khác nhau. Cụ thể, có thể thấy ở nhóm có số năm hoạt động 10-20 năm có mức độ vận dụng thẻ điểm cân bằng cao nhất (mean = 3,87), tiếp đến là các doanh nghiệp có số năm hoạt động 5-10 năm (mean = 3,62), cuối cùng là các doanh nghiệp có số năm hoạt động trên 20 (mean = 3,54).

4.4.4.2. Về số lượng cán bộ, công nhân viên

Sig của kiểm định F của cả 2 biến đều lớn hơn 0,05, cho thấy không có sự khác biệt về mức độ vận dụng thẻ điểm cân bằng và Sử dụng Quản lý chi phí dựa trên mức độ hoạt động giữa các nhóm doanh nghiệp có số lượng công nhân viên khác nhau.

4.4.4.3. Về công suất thiết kế của nhà máy

Sig của kiểm định F của cả 2 biến đều lớn hơn 0,05, cho thấy không có sự khác biệt về mức độ vận dụng thẻ điểm cân bằng và Sử dụng Quản lý chi phí dựa trên mức độ hoạt động giữa các nhóm doanh nghiệp có công suất thiết kế khác nhau.

CHƯƠNG 5: THẢO LUẬN KẾT QUẢ NGHIÊN CỨU VÀ ĐỀ XUẤT HÀM Ý

5.1. Thảo luận về kết quả nghiên cứu

Luận án đi sâu thực hiện bốn mục tiêu như sau: (1) Hệ thống hóa cơ sở lý thuyết về ABC, BSC và sự kết hợp của hai công cụ quản trị này; (2) Xác định các nhân tố và thang đo phù hợp trong mô hình các nhân tố ảnh hưởng đến việc áp dụng ABC, BSC và sự kết hợp của hai công cụ quản trị này; (3) Đo lường, đánh giá mức độ ảnh hưởng của các nhân tố này tới việc áp dụng ABC, BSC và sự kết hợp của hai công cụ quản trị này; (4) Đo lường, đánh giá mức độ tác động của ABC, BSC và việc kết hợp của chúng tới HQHĐ của doanh nghiệp nhiệt điện than Việt Nam.

5.2. Hàm ý quản trị

Luận án có đưa ra một số hàm ý về mặt quản trị, những đề xuất này sẽ là căn cứ để doanh nghiệp có thể kết hợp thành công BSC và ABC trong tương lai không xa, cụ thể như sau: (1) Muốn kết hợp thành công BSC và ABC thì vai trò của các nhà quản lý cấp cao là vô cùng quan trọng; (2) Đẩy mạnh chuyển đổi số và các doanh nghiệp nhiệt điện than cũng không nằm ngoài guồng quay đó; (3) Tối giản quy trình hoạt động, cắt giảm bớt những thủ tục hành chính rườm rà, không phù hợp; (4) Doanh nghiệp cần có những chiến lược xây dựng và phát triển cụ thể trong tương lai; (5) Không ngừng cải thiện và nâng cao chất lượng nguồn nhân lực.

5.3. Một số đề xuất

5.3.1. Đối với doanh nghiệp nhiệt điện than Việt Nam

Quy hoạch điện VIII được ban hành, các doanh nghiệp nhiệt điện than đứng trước vô vàn khó khăn trong việc duy trì hoạt động và chuyển đổi nhiên liệu đầu vào nhằm hướng tới mục tiêu phát triển bền vững, phát triển xanh và net zero. Vì vậy, việc đẩy mạnh các phương pháp nhằm nâng cao HQHĐ là vô cùng cần thiết với các doanh nghiệp nhiệt điện than nói riêng và với các doanh nghiệp điện nói chung. Cụ thể như sau: (1) Doanh nghiệp cần có những chính sách nhằm tối thiểu hóa chi phí, hạ giá thành sản xuất điện; (2) Để có thể kết hợp thành công BSC và ABC, doanh nghiệp cần phải xuất phát từ các nhà quản trị cấp cao trong chính doanh nghiệp; (3) Cần thiết kế và trang bị hệ thống thông tin phù hợp với hoạt động sản xuất kinh doanh tại nhà máy nhiệt điện than Việt Nam; (4) Nâng cao chất lượng nguồn nhân lực bằng những chính sách phù hợp; (5) Văn hóa doanh nghiệp cũng là vấn đề mà các nhà máy nhiệt điện than cần quan tâm xây dựng; (6) Xác định danh mục các hoạt động và tiêu thức phân

bỏ chi phí đối với phương pháp ABC; (7) Đưa ra các tiêu chí cụ thể nhằm đánh giá HQHĐ theo phương pháp BSC; (8) Để áp dụng thành công BSC và ABC, doanh nghiệp cần huy động rất nhiều nguồn nhân lực và vật lực. Không chỉ vậy, kế hoạch chi tiết cho quá trình vận dụng BSC và ABC cũng cần được xây dựng rất chi tiết.

5.3.2. Đối với cơ quan hữu quan

Để có thể kết hợp BSC và ABC một cách nhanh chóng và hiệu quả, tác giả đưa ra một số đề xuất đối với cơ quan hữu quan như sau: (1) Xây dựng và hoàn thiện chính sách hỗ trợ chuyển đổi năng lượng; (2) Hỗ trợ đào tạo và phát triển nguồn nhân lực; (3) Cải thiện hệ thống pháp lý và tạo môi trường đầu tư ổn định; (4) Hỗ trợ việc áp dụng các phương pháp quản trị hiện đại; (5) Xây dựng cơ chế kiểm soát và giảm thiểu ô nhiễm môi trường.

5.4. Hạn chế của nghiên cứu và đề xuất hướng nghiên cứu trong tương lai

5.4.1. Hạn chế của nghiên cứu

Mặc dù đã dành ra nhiều thời gian và công sức để thực hiện luận án nhưng tác giả nhận thấy luận án vẫn còn một số hạn chế, cụ thể như sau: (1) Hạn chế về việc thu thập dữ liệu; (2) Hạn chế trong việc xử lý số liệu.

5.4.2. Đề xuất hướng nghiên cứu trong tương lai

Ở những nội dung trước đây, tác giả đã trình bày về kết quả nghiên cứu và những hạn chế còn tồn tại của luận án. Từ đó, tác giả đề xuất một số hướng nghiên cứu trong tương lai, chi tiết như sau:

(1) Sử dụng nhiều hơn các học thuyết khác để xây dựng các nhân tố ảnh hưởng tới việc kết hợp BSC và ABC.

(2) Những nghiên cứu sau này có thể đi vào cụ thể hơn việc kết hợp BSC và ABC trong doanh nghiệp nhiệt điện than. Thứ nhất, làm thế nào để triển khai sự kết hợp BSC và ABC một cách hiệu quả và tiết kiệm nhất? Thứ hai, nên kết hợp BSC và ABC từ đâu trong doanh nghiệp nhiệt điện than? Toàn bộ doanh nghiệp hay một bộ phận? Nếu là bộ phận thì là bộ phận nào? Việc xác định điểm khởi đầu cho quá trình kết hợp BSC và ABC tại doanh nghiệp nhiệt điện than là yếu tố tiên quyết.

(3) Ngoài ra, để đảm bảo được độ tin cậy của thang đo và giả thuyết, các nghiên cứu sau này có thể mở rộng kích thước mẫu và mở rộng đối tượng khảo sát.

BỘ CÔNG THƯƠNG
TRƯỜNG ĐẠI HỌC ĐIỆN LỰC
-----&&&-----

**TUYỂN TẬP CÁC BÀI BÁO KHOA HỌC ĐÃ ĐƯỢC CÔNG BỐ LIÊN
QUAN ĐẾN ĐỀ TÀI LUẬN ÁN TIẾN SĨ**

Nghiên cứu sinh: Trần Xuân Giao

Khoá 3: 2020 -2023

Ngành: Quản trị kinh doanh

1. Trần Xuân Giao, Bùi Nhất Giang, 2021. *Thẻ điểm cân bằng (BSC) và chi phí dựa trên mức độ hoạt động (ABC): một công cụ quản trị tích hợp toàn diện cho doanh nghiệp*. Tạp chí Kinh tế Châu Á – Thái Bình Dương, số 589, tháng 05/2021, 67-69.
2. Trần Xuân Giao, Bùi Nhất Giang, 2022. *Mối quan hệ giữa Chi phí dựa trên mức độ hoạt động (ABC) và Thẻ điểm cân bằng (BSC) trong việc xác định kết quả kinh doanh*. Tạp chí Kinh tế Châu Á – Thái Bình Dương, số 611, tháng 5/2022, 108-110.
3. Giao Tran Xuan, Tam Nguyen, 2024. *Review factors affecting integration of balance scorecard and activity based costing to organizational performance*. Proceedings of the international conference UEL-SEB 2024 "Innovation & Subtainability: Impact on Economy & Business", tháng 6/2024, 864-887.
4. Giao Tran Xuan, Tam Nguyen, 2025. *Impact of factors on activity-based costing application to improve organizational performance: A case study of Vietnamese coal-fired thermal power plants*. The 5th International Conference on Research in Management And Technovation (2024), https://doi.org/10.1007/978-981-97-9992-3_21, 2025, Hội thảo Scopus.
5. Giao Tran Xuan, Tam Nguyen, 2025. *Combination of Balanced scorecard and activity-based costing: A systematic overview*. Asia-Pacific Management Accounting Association (2024), 2025.
6. Trần Xuân Giao, 2025. *Kết hợp thẻ điểm cân bằng và chi phí dựa trên hoạt động trong quản trị doanh nghiệp nhiệt điện than Việt Nam*. Tạp chí Kinh tế Châu Á – Thái Bình Dương, số 679, tháng 03/2025, 67-69.
7. Giao Tran Xuan, Tam Nguyen, 2025. *Factors Affecting Balanced Scorecard Application to Improve Organizational Performance in Vietnamese Coal-Fired Thermal Power Plants*. Asia-Pacific Management Accounting Journal (APMAJ), Vol. 20 Issue 1, April 2025. ESCI, ACI, ABDC.

Hà Nội, tháng 6 năm 2025