HOÀN THIỆN KẾ TOÁN CHI PHÍ VÀ THÔNG TIN TÀI CHÍNH PHỤC VỤ XÁC ĐỊNH GIÁ DỊCH VỤ SỰ NGHIỆP CÔNG TRONG ĐIỀU KIỆN TỰ CHỦ TÀI CHÍNH

PGS.TS. Ngô Thanh Hoàng* - ThS. Nguyễn Cẩm Ngọc* - ThS. Nguyễn Thị Hoàng Yến*

Trong bối cảnh cải cách tài chính công tại Việt Nam theo hướng tăng cường tự chủ tài chính đối với đơn vị sự nghiệp công lập, yêu cầu minh bạch hóa chi phí và xác định giá dịch vụ sự nghiệp công ngày càng trở nên cấp thiết. Luật Ngân sách nhà nước năm 2025 cùng các văn bản hướng dẫn đã thiết lập khuôn khổ phân bổ nguồn lực gắn với kết quả đầu ra. Tuy nhiên, hệ thống kế toán hành chính sự nghiệp theo Thông tư 24/2024/TT-BTC vẫn chưa đáp ứng đầy đủ yêu cầu cung cấp thông tin chi phí theo từng dịch vụ. Bài viết phân tích cơ sở lý luận về kế toán chi phí trong khu vực công, đánh giá thực trạng tại Việt Nam và đề xuất giải pháp hoàn thiện theo hướng tiệm cận chuẩn mực kế toán công quốc tế (IPSAS/VPSAS). Kết quả nghiên cứu cho thấy việc hoàn thiện kế toán chi phí và thông tin tài chính là điều kiện then chốt để xác định giá dịch vụ sự nghiệp công chính xác, qua đó nâng cao hiệu quả phân bổ nguồn lực và thúc đẩy phát triển thị trường dịch vụ công.

• Từ khóa: *kế toán chi phí; giá dịch vụ sự nghiệp công; tự chủ tài chính; đơn vị sự nghiệp công lập; VPSAS; định mức kinh tế - kỹ thuật.*

In the context of public financial management reform in Vietnam, increasing financial autonomy for public service units has intensified the need for cost transparency and accurate public service pricing. The 2025 State Budget Law and its implementing regulations establish a results-based resource allocation framework. However, the current public sector accounting system under Circular 24/2024/TT-BTC has yet to fully provide service-level cost information. This study analyzes the theoretical foundations of cost accounting in the public sector, examines current practices in Vietnam, and proposes solutions aligned with international public sector accounting standards (IPSAS/VPSAS). The findings highlight that improving cost accounting and financial information is essential for accurate pricing of public services, thereby enhancing resource allocation efficiency and supporting the development of a public service market.

• Key words: *cost accounting; public service pricing; financial autonomy; public service units; VPSAS; technical-economic norms.*

Ngày nhận bài: 20/01/2026
Ngày gửi phản biện: 18/02/2026
Ngày duyệt đăng: 11/3/2026

DOI: https://doi.org/10.71374/jfarv.v26.i309.08

1. Giới thiệu nghiên cứu

Trong những năm gần đây, cải cách tài chính công tại Việt Nam chuyển dịch theo hướng tăng cường tự chủ tài chính đối với các đơn vị sự nghiệp công lập, đồng thời đổi mới phương thức phân bổ ngân sách từ cơ chế cấp phát sang đặt hàng, giao nhiệm vụ và đấu thầu cung ứng dịch vụ công. Xu hướng này phù hợp với các nguyên tắc quản lý công mới (New Public Management - NPM), nhấn mạnh hiệu quả, trách nhiệm giải trình và minh bạch tài chính (Hood, 1995; OECD, 2021).

Việc ban hành Luật Ngân sách nhà nước năm 2025 cùng các văn bản hướng dẫn đã thiết lập khuôn khổ pháp lý mới, nhấn mạnh phân bổ nguồn lực gắn với kết quả đầu ra và hiệu quả sử dụng ngân sách (Quốc hội, 2025). Đồng thời, cơ chế tự chủ tài chính cho phép các đơn vị sự nghiệp công lập chủ động hơn trong quản lý nguồn thu, chi và xác định giá dịch vụ. Trong bối cảnh đó, xác định giá dịch vụ sự nghiệp công không chỉ là yêu cầu kỹ thuật mà còn là công cụ quan trọng nhằm nâng cao hiệu quả phân bổ nguồn lực.

Tuy nhiên, để xác định giá dịch vụ chính xác và minh bạch, cần có hệ thống thông tin chi phí đầy đủ và đáng tin cậy. Trên thực tế, hệ thống kế toán hành chính sự nghiệp tại Việt Nam, dù đã cải cách với Thông tư số 24/2024/TT-BTC, vẫn chủ yếu phục vụ kiểm soát ngân sách, trong khi chức năng cung cấp thông tin chi phí phục vụ quản trị và định giá chưa được phát huy đầy đủ (Bộ Tài chính, 2024). Nhiều đơn vị chưa xác định được chi phí theo từng dịch vụ, đặc biệt trong các

* *Học viện Tài chính; email: ngothanhhoang@hvtc.edu.vn - nguyencamngoc999@gmail.com - nguyenhoangyen@hvtc.edu.vn*

lĩnh vực như y tế và giáo dục, nơi chi phí gián tiếp lớn và khó phân bổ.

Về mặt học thuật, các nghiên cứu quốc tế cho thấy việc tích hợp kế toán chi phí vào quản trị khu vực công là điều kiện quan trọng để nâng cao hiệu quả cung ứng dịch vụ và đảm bảo tính bền vững tài chính (World Bank, 2020; OECD, 2021). Các phương pháp hiện đại như kế toán chi phí theo hoạt động (ABC) giúp cải thiện độ chính xác của thông tin chi phí và hỗ trợ ra quyết định (Kaplan & Anderson, 2007). Tuy nhiên, các nghiên cứu này chủ yếu tập trung ở các quốc gia phát triển, trong khi bằng chứng tại các nền kinh tế chuyển đổi như Việt Nam còn hạn chế.

Khoảng trống nghiên cứu nằm ở việc thiếu các phân tích hệ thống về mối quan hệ giữa kế toán chi phí, thông tin tài chính và xác định giá dịch vụ sự nghiệp công trong điều kiện tự chủ tài chính. Đặc biệt, vai trò trung gian của thông tin tài chính trong việc chuyển hóa dữ liệu chi phí thành cơ sở định giá chưa được làm rõ.

Xuất phát từ đó, bài viết nhằm (i) phân tích cơ sở lý luận về kế toán chi phí trong khu vực công và vai trò của thông tin tài chính trong xác định giá dịch vụ; (ii) đánh giá thực trạng hệ thống kế toán hành chính sự nghiệp tại Việt Nam gắn với yêu cầu định giá; và (iii) đề xuất giải pháp hoàn thiện kế toán chi phí và thông tin tài chính theo hướng tiệm cận chuẩn mực kế toán công quốc tế (IPSAS/VPSAS), phù hợp với cơ chế tự chủ tài chính và định mức kinh tế - kỹ thuật. Bài viết đồng thời đóng góp một khung phân tích liên kết giữa kế toán chi phí, thông tin tài chính và xác định giá dịch vụ sự nghiệp công, qua đó hỗ trợ cải cách tài chính công và phát triển thị trường dịch vụ công tại Việt Nam.

2. Cơ sở lý thuyết và khung phân tích

2.1. Khái niệm và vai trò Kế toán chi phí trong khu vực công

Kế toán chi phí trong khu vực công được hiểu là hệ thống thu thập, đo lường và cung cấp thông tin về chi phí nhằm phục vụ cả mục tiêu kiểm soát ngân sách và hỗ trợ ra quyết định quản trị (Drury, 2018). Trong mô hình truyền thống, hệ thống kế toán công chủ yếu tập trung vào việc ghi nhận và kiểm soát chi tiêu ngân sách theo yếu tố đầu vào, chưa chú trọng đầy đủ đến việc đo lường chi phí theo đầu ra và kết quả hoạt động.

Tuy nhiên, dưới tác động của cải cách tài chính công và xu hướng quản lý công mới (New Public Management - NPM), vai trò của kế toán chi phí đã có sự chuyển dịch căn bản. Kế toán không chỉ dừng lại ở chức năng kiểm soát mà ngày càng trở thành công cụ hỗ trợ đánh giá hiệu quả, đo lường kết quả cung ứng dịch vụ và phục vụ xác định giá dịch vụ công (Hood, 1995; Lapsley, 2009).

Kinh nghiệm quốc tế cho thấy, các quốc gia chuyển đổi sang hệ thống kế toán dồn tích thường gắn liền với việc tăng cường sử dụng thông tin chi phí trong phân bổ nguồn lực và định giá dịch vụ công (OECD, 2021; World Bank, 2020). Điều này phản ánh xu hướng chuyển từ quản lý theo đầu vào sang quản lý theo kết quả, trong đó thông tin chi phí đóng vai trò trung tâm.

2.2. Phương pháp kế toán chi phí và khả năng áp dụng trong khu vực công

Trong hệ thống kế toán chi phí, việc lựa chọn phương pháp xác định chi phí quyết định độ chính xác và tính hữu ích của thông tin phục vụ quản trị và định giá dịch vụ. Đối với khu vực công, nơi cung ứng đa dạng dịch vụ với mức độ tiêu hao nguồn lực khác nhau, yêu cầu về phương pháp kế toán chi phí đòi hỏi tính phù hợp và linh hoạt.

Về lý luận, các phương pháp chủ yếu gồm: chi phí toàn bộ, chi phí trực tiếp, chi phí theo quá trình, chi phí theo công việc và kế toán chi phí theo hoạt động (ABC) (Drury, 2018). Trong đó, chi phí toàn bộ phản ánh đầy đủ chi phí nhưng hạn chế trong phân bổ chi phí gián tiếp, còn chi phí trực tiếp phù hợp phân tích ngắn hạn nhưng không phản ánh đầy đủ chi phí cung ứng.

Trong bối cảnh hiện đại, ABC là phương pháp tiến bộ khi phân bổ chi phí gián tiếp dựa trên các yếu tố thúc đẩy chi phí thay vì tiêu thức bình quân, giúp phản ánh chính xác hơn mối quan hệ giữa nguồn lực và đầu ra (Kaplan & Anderson, 2007). Nhờ đó, ABC đặc biệt phù hợp với các tổ chức có cấu trúc chi phí phức tạp.

Trong khu vực công, việc áp dụng ABC và các phương pháp hiện đại giúp xác định chính xác chi phí dịch vụ, hỗ trợ định giá, phân tích hiệu quả hoạt động và tăng cường minh bạch, trách nhiệm giải trình (OECD, 2021). Tuy nhiên, việc triển khai phụ thuộc vào các điều kiện như hệ thống kế toán (đặc biệt cơ sở dồn tích), năng lực nhân sự, hạ tầng công nghệ và khung pháp lý (World Bank, 2020).

Tại Việt Nam, dù Thông tư 24/2024/TT-BTC đã có bước tiến, hệ thống kế toán vẫn chủ yếu phục vụ kiểm soát ngân sách (Bộ Tài chính, 2024). Chi phí được tập hợp theo yếu tố chi, chưa gắn với dịch vụ; phân bổ chi phí gián tiếp còn mang tính bình quân, chưa phản ánh đúng mức độ tiêu hao nguồn lực.

Hạn chế này đặc biệt rõ trong các lĩnh vực như y tế và giáo dục, nơi chi phí gián tiếp chiếm tỷ trọng lớn. Ví dụ, chi phí quản lý bệnh viện phân bổ theo số giường hoặc lượt khám, trong khi mức độ sử dụng nguồn lực

giữa các dịch vụ khác nhau đáng kể, dẫn đến sai lệch chi phí và giá dịch vụ.

Do đó, việc áp dụng các phương pháp kế toán chi phí hiện đại, đặc biệt là ABC, là cần thiết trong bối cảnh thúc đẩy tự chủ tài chính và định giá dịch vụ theo nguyên tắc thị trường có điều tiết. Tuy nhiên, cần thực hiện theo lộ trình phù hợp, gắn với hoàn thiện hệ thống kế toán, nâng cao năng lực quản trị và ứng dụng công nghệ thông tin.

2.3. Vai trò của thông tin tài chính trong xác định giá dịch vụ sự nghiệp công

Trong khu vực công, thông tin tài chính không chỉ là sản phẩm đầu ra của hệ thống kế toán mà còn đóng vai trò trung gian quan trọng trong quá trình ra quyết định, đặc biệt đối với việc xác định giá dịch vụ sự nghiệp công. Nếu kế toán chi phí cung cấp dữ liệu về mức độ tiêu hao nguồn lực, thì thông tin tài chính có nhiệm vụ xử lý, tổng hợp và chuyển hóa dữ liệu này thành thông tin phục vụ quản trị và hoạch định chính sách (Drury, 2018).

Theo cách tiếp cận hiện đại, thông tin tài chính được xem là biến trung gian trong mối quan hệ giữa kế toán chi phí và giá dịch vụ công. Chất lượng thông tin tài chính quyết định mức độ chuyển hóa dữ liệu chi phí thành cơ sở định giá chính xác. Nếu thông tin thiếu đầy đủ hoặc độ tin cậy thấp, việc xác định giá dịch vụ có thể bị sai lệch dù đã có dữ liệu chi phí.

Một hệ thống thông tin tài chính hiệu quả cần đảm bảo: phản ánh đầy đủ chi phí (trực tiếp và gián tiếp), phân tách theo từng dịch vụ, đảm bảo tính kịp thời và minh bạch, đồng thời hỗ trợ so sánh với định mức kinh tế - kỹ thuật (OECD, 2021). Trên bình diện quốc tế, việc nâng cao chất lượng thông tin tài chính thường gắn với chuyển đổi sang kế toán dồn tích. Theo IPSASB (2022), cơ sở dồn tích giúp ghi nhận đầy đủ chi phí, bao gồm cả khấu hao và nghĩa vụ tài chính, từ đó cung cấp nền tảng xác định giá dịch vụ theo nguyên tắc bù đắp chi phí.

Các nghiên cứu của World Bank (2020) cho thấy, hệ thống thông tin tài chính hiện đại giúp nâng cao độ chính xác trong định giá dịch vụ và cải thiện hiệu quả phân bổ nguồn lực. Ngược lại, trong các hệ thống còn thiên về kiểm soát ngân sách, thông tin thường thiếu chi tiết theo dịch vụ, làm hạn chế khả năng hỗ trợ định giá.

Tại Việt Nam, dù hệ thống kế toán hành chính sự nghiệp theo Thông tư 24/2024/TT-BTC đã có cải thiện, thông tin chi phí vẫn chủ yếu trình bày theo yếu tố chi và mục lục ngân sách, chưa gắn với từng dịch vụ cụ thể, đồng thời thiếu các báo cáo quản trị phục vụ định giá (Bộ Tài chính, 2024). Trên thực tế, việc xác định giá dịch vụ vẫn phụ thuộc nhiều vào định mức và quy định hành chính, khiến thông tin chi phí chưa được khai thác hiệu quả.

Do đó, việc nâng cao chất lượng thông tin tài chính cần gắn với hoàn thiện kế toán chi phí và áp dụng chuẩn mực kế toán công quốc tế (IPSAS/VPSAS), đồng thời phát triển hệ thống báo cáo quản trị theo từng dịch vụ, kết hợp với các chỉ tiêu hiệu quả và định mức kinh tế - kỹ thuật nhằm hỗ trợ hiệu quả cho quá trình xác định giá dịch vụ sự nghiệp công.

2.4. Tự chủ tài chính và các yếu tố thể chế trong mối quan hệ giữa kế toán chi phí và xác định giá dịch vụ công

Trong khu vực công, việc vận hành hệ thống kế toán không chỉ phụ thuộc vào yếu tố kỹ thuật mà còn chịu tác động mạnh từ môi trường thể chế. Theo lý thuyết thể chế, các tổ chức chịu ảnh hưởng bởi ba loại áp lực: cưỡng chế, chuẩn mực và mô phỏng (DiMaggio & Powell, 1983). Trong cải cách tài chính công, các yếu tố này định hình hệ thống kế toán chi phí và việc sử dụng thông tin tài chính.

Trước hết, áp lực cưỡng chế xuất phát từ khung pháp lý như Luật Ngân sách nhà nước, các quy định về tự chủ tài chính và chuẩn mực kế toán công. Việc ban hành Luật Ngân sách nhà nước năm 2025 và các văn bản hướng dẫn đã đặt ra yêu cầu nâng cao hiệu quả sử dụng ngân sách, tăng cường minh bạch và xác định giá dịch vụ theo nguyên tắc tính đúng, tính đủ chi phí.

Thứ hai, áp lực chuẩn mực đến từ các chuẩn mực quốc tế như IPSAS và VPSAS, thúc đẩy áp dụng cơ sở dồn tích và nâng cao minh bạch thông tin tài chính, qua đó cải thiện khả năng cung cấp thông tin chi phí phục vụ quản trị và định giá (IPSASB, 2022).

Thứ ba, áp lực mô phỏng đến từ việc học hỏi các mô hình quản trị tiên tiến từ khu vực tư nhân và các quốc gia khác, thể hiện qua việc áp dụng các phương pháp kế toán chi phí hiện đại như ABC và quản trị theo kết quả.

Trong bối cảnh Việt Nam, tự chủ tài chính là yếu tố thể chế quan trọng làm thay đổi động lực của các đơn vị sự nghiệp công lập. Khi mức độ tự chủ tăng, các đơn vị phải chủ động cân đối thu - chi, tối ưu hóa chi phí và nâng cao hiệu quả hoạt động, từ đó làm gia tăng nhu cầu hoàn thiện hệ thống kế toán chi phí và thông tin tài chính phục vụ định giá và ra quyết định.

Bên cạnh đó, định mức kinh tế - kỹ thuật đóng vai trò công cụ trung gian, kết nối giữa tiêu chuẩn cung ứng dịch vụ và chi phí thực tế. Khi được tích hợp với hệ thống kế toán chi phí, định mức giúp nâng cao độ

tin cậy của thông tin và tạo cơ sở cho việc xác định giá dịch vụ công.

Từ góc độ mô hình nghiên cứu, tự chủ tài chính và định mức kinh tế - kỹ thuật là các biến điều tiết, ảnh hưởng đến mối quan hệ giữa kế toán chi phí, thông tin tài chính và xác định giá dịch vụ công. Khi các yếu tố thể chế được hoàn thiện, mối quan hệ này trở nên chặt chẽ và hiệu quả hơn; ngược lại sẽ bị suy giảm nếu điều kiện thể chế chưa đầy đủ.

3. Thực trạng kế toán chi phí và thông tin tài chính phục vụ xác định giá dịch vụ sự nghiệp công ở Việt Nam

3.1. Khung pháp lý và bối cảnh cải cách tài chính công tại Việt Nam

Trong những năm gần đây, cải cách tài chính công tại Việt Nam chuyển sang giai đoạn mới với trọng tâm nâng cao hiệu quả phân bổ nguồn lực và tăng cường tự chủ tài chính đối với các đơn vị sự nghiệp công lập, phù hợp với xu hướng quản lý theo kết quả và trách nhiệm giải trình (OECD, 2021).

Luật Ngân sách nhà nước năm 2025 và các văn bản hướng dẫn, trong đó có Nghị định số 73/2026/NĐ-CP, đã thiết lập khuôn khổ pháp lý gắn ngân sách với kết quả và hiệu quả sử dụng nguồn lực (Quốc hội, 2025; Chính phủ, 2026). Theo đó, cơ chế phân bổ chuyển từ cấp phát sang đặt hàng, giao nhiệm vụ và đấu thầu dịch vụ công, đòi hỏi các đơn vị phải xác định rõ chi phí và giá dịch vụ.

Cơ chế tự chủ tài chính theo Nghị định số 60/2021/NĐ-CP và các sửa đổi tiếp tục mở rộng quyền chủ động trong quản lý tài chính và xác định giá dịch vụ (Chính phủ, 2021; Chính phủ, 2025), đồng thời tạo áp lực nâng cao hiệu quả và tối ưu chi phí, làm gia tăng nhu cầu sử dụng thông tin kế toán chi phí.

Tuy nhiên, tồn tại sự không đồng bộ giữa yêu cầu thể chế và năng lực thực thi. Trong khi khung pháp lý nhấn mạnh "tính đúng, tính đủ chi phí", hệ thống kế toán hiện hành vẫn chủ yếu phục vụ kiểm soát ngân sách, chưa cung cấp thông tin chi phí theo từng dịch vụ (Bộ Tài chính, 2024), tạo ra khoảng cách giữa chính sách và thực tiễn.

Từ góc độ lý thuyết thể chế, các áp lực cải cách gồm: áp lực cưỡng chế từ quy định pháp lý, áp lực chuẩn mực từ IPSAS/VPSAS và áp lực mô phỏng từ các mô hình quản trị tiên tiến (DiMaggio & Powell, 1983; IPSASB, 2022). Tuy nhiên, các áp lực này chưa được chuyển hóa đầy đủ thành thay đổi trong thực hành kế toán.

Trong bối cảnh đó, hệ thống kế toán chi phí và thông tin tài chính trở thành mắt xích quan trọng nhưng chưa phát huy đầy đủ vai trò. Việc thiếu thông tin chi phí đáng tin cậy không chỉ hạn chế định giá mà còn ảnh hưởng đến hiệu quả của các cơ chế đặt hàng, đấu thầu và cạnh tranh.

Nhìn chung, các yếu tố thể chế, đặc biệt là tự chủ tài chính và khung pháp lý ngân sách, đóng vai trò biến điều tiết trong mối quan hệ giữa kế toán chi phí, thông tin tài chính và xác định giá dịch vụ công, nhưng chưa được phát huy đầy đủ do thiếu đồng bộ giữa cải cách thể chế và năng lực hệ thống kế toán.

3.2. Thực trạng hệ thống kế toán chi phí theo Thông tư 24/2024/TT-BTC

Hệ thống kế toán hành chính sự nghiệp tại Việt Nam đã có những bước cải cách đáng kể, đặc biệt với Thông tư số 24/2024/TT-BTC, nhằm tiệm cận chuẩn mực kế toán công quốc tế và nâng cao chất lượng thông tin tài chính (Bộ Tài chính, 2024). Tuy nhiên, dưới góc độ kế toán chi phí phục vụ quản trị và xác định giá dịch vụ, hệ thống này vẫn bộc lộ nhiều hạn chế mang tính cấu trúc.

Trước hết, về đối tượng tập hợp chi phí, hệ thống hiện hành chủ yếu ghi nhận theo yếu tố chi và mục lục ngân sách như tiền lương, vật tư, dịch vụ mua ngoài. Cách tiếp cận này phù hợp với kiểm soát chi tiêu nhưng chưa đáp ứng yêu cầu phân tích chi phí theo dịch vụ, gây khó khăn trong xác định chi phí đơn vị và giá dịch vụ.

Thứ hai, về phương pháp phân bổ chi phí gián tiếp, các đơn vị thường sử dụng tiêu thức bình quân như tỷ lệ chi phí trực tiếp, quy mô hoạt động hoặc số lượng đối tượng phục vụ. Phương pháp này không phản ánh đúng mức độ tiêu hao nguồn lực, đặc biệt đối với các dịch vụ phức tạp, dẫn đến sai lệch thông tin và ảnh hưởng đến quyết định quản trị (Drury, 2018).

Thứ ba, về hệ thống tài khoản và tổ chức kế toán, dù có cải tiến, hệ thống vẫn chưa được thiết kế theo hướng phục vụ kế toán chi phí theo hoạt động hoặc theo dịch vụ. Việc thiếu các "trung tâm chi phí" và "trung tâm trách nhiệm" làm hạn chế khả năng theo dõi và phân tích chi phí, đồng thời cản trở áp dụng các phương pháp hiện đại như ABC.

Thứ tư, về hệ thống báo cáo, các báo cáo hiện hành chủ yếu mang tính tổng hợp, thiếu thông tin chi phí theo dịch vụ hoặc hoạt động. Trong khi đó, việc xác định giá dịch vụ đòi hỏi dữ liệu chi tiết về chi phí đơn vị và so sánh với định mức kinh tế - kỹ thuật, nên khả năng hỗ trợ ra quyết định còn hạn chế.

Ngoài ra, mức độ áp dụng cơ sở dồn tích còn hạn chế. Việc ghi nhận chi phí chưa phản ánh đầy đủ các chi phí kinh tế như khấu hao hay chi phí cơ hội, khiến

thông tin chi phí chưa phản ánh đúng mức tiêu hao nguồn lực và chưa phù hợp với chuẩn mực kế toán công quốc tế (IPSASB, 2022).

Tổng thể, hệ thống kế toán hiện hành vẫn mang đặc trưng phục vụ kiểm soát ngân sách, trong khi chức năng cung cấp thông tin chi phí phục vụ quản trị và định giá chưa được phát huy đầy đủ, tạo ra "điểm nghẽn kỹ thuật" trong cải cách tài chính công.

Những hạn chế này cho thấy mối quan hệ giữa kế toán chi phí và chất lượng thông tin tài chính chưa được thiết lập đầy đủ. Khi hệ thống chưa tổ chức theo đối tượng dịch vụ và chưa áp dụng phương pháp phân bổ phù hợp, thông tin tài chính sẽ thiếu chính xác và hữu ích, ảnh hưởng trực tiếp đến quyết định quản trị và xác định giá dịch vụ công.

3.3. Minh chứng thực tiễn từ các lĩnh vực dịch vụ công: y tế và giáo dục

Để làm rõ những hạn chế của hệ thống kế toán chi phí trong thực tiễn, phần này phân tích các biểu hiện cụ thể tại hai lĩnh vực điển hình là y tế và giáo dục - những lĩnh vực có quy mô lớn, mức độ tự chủ tài chính ngày càng cao và chịu áp lực mạnh mẽ trong việc xác định giá dịch vụ.

3.3.1. Lĩnh vực y tế công lập

Trong hệ thống y tế công lập, đặc biệt tại các bệnh viện tuyến trung ương và tuyến tỉnh, chi phí khám chữa bệnh có cấu trúc phức tạp, bao gồm chi phí trực tiếp (thuốc, vật tư, nhân công) và chi phí gián tiếp (quản lý, khấu hao thiết bị, hỗ trợ). Tuy nhiên, việc tập hợp và phân bổ chi phí hiện nay vẫn chủ yếu dựa trên các tiêu thức bình quân như số giường bệnh hoặc lượt khám.

Cách tiếp cận này dẫn đến những bất cập đáng kể. Thứ nhất, các dịch vụ có mức độ sử dụng nguồn lực khác nhau, đặc biệt giữa dịch vụ kỹ thuật cao và dịch vụ thông thường, lại được phân bổ chi phí gián tiếp theo cùng một tiêu thức. Ví dụ, một ca phẫu thuật chuyên sâu sử dụng nhiều thiết bị và nhân lực chất lượng cao nhưng chi phí quản lý vẫn phân bổ tương tự như dịch vụ khám thông thường, gây sai lệch chi phí thực tế.

Thứ hai, chi phí khấu hao tài sản cố định, đặc biệt là thiết bị y tế hiện đại, chưa được phản ánh đầy đủ do việc áp dụng cơ sở dồn tích còn hạn chế, trong khi đây là khoản chi phí chiếm tỷ trọng lớn, nhất là tại các bệnh viện tự chủ tài chính cao.

Hệ quả là, thông tin chi phí sử dụng trong xây dựng giá dịch vụ y tế chưa phản ánh đúng mức tiêu hao nguồn lực. Giá dịch vụ có thể thấp hơn chi phí thực tế, dẫn đến phụ thuộc ngân sách, hoặc chưa hợp lý, ảnh hưởng đến khả năng tiếp cận dịch vụ của người dân.

3.3.2. Lĩnh vực giáo dục đại học công lập

Trong lĩnh vực giáo dục đại học công lập, yêu cầu xác định chi phí đào tạo theo ngành, chương trình ngày càng quan trọng trong bối cảnh tăng cường tự chủ tài chính. Tuy nhiên, hệ thống kế toán hiện hành vẫn chưa đáp ứng được yêu cầu này.

Cụ thể, chi phí đào tạo thường được tập hợp ở cấp đơn vị (trường, khoa) hoặc theo yếu tố chi, chưa được phân bổ chính xác theo từng ngành hoặc chương trình. Các chi phí chung như quản lý, cơ sở vật chất, thư viện, công nghệ thông tin thường phân bổ theo số lượng sinh viên, chưa phản ánh sự khác biệt về mức độ sử dụng nguồn lực giữa các ngành.

Ví dụ, các ngành kỹ thuật, công nghệ đòi hỏi chi phí lớn cho phòng thí nghiệm, thiết bị và vật tư, trong khi các ngành kinh tế - xã hội có cấu trúc chi phí khác biệt. Tuy nhiên, việc phân bổ chi phí chung theo số lượng sinh viên dẫn đến tình trạng "bình quân hóa", làm sai lệch chi phí đào tạo thực tế.

Hệ quả là, mức học phí hoặc giá dịch vụ đào tạo chưa phản ánh đầy đủ chi phí, hạn chế khả năng thực hiện tự chủ tài chính. Đồng thời, việc thiếu thông tin chi phí theo ngành gây khó khăn cho các quyết định quản trị như mở ngành mới, điều chỉnh quy mô đào tạo hoặc phân bổ nguồn lực.

3.3.3. Phân tích tổng hợp và hàm ý

Từ hai trường hợp điển hình nêu trên, có thể rút ra một số nhận định quan trọng.

Thứ nhất, hệ thống kế toán chi phí hiện hành chưa cung cấp thông tin chi phí chi tiết theo từng dịch vụ hoặc sản phẩm đầu ra, trong khi đây là điều kiện tiên quyết để xác định giá dịch vụ theo nguyên tắc thị trường. Điều này phản ánh sự đứt gãy trong chuỗi thông tin từ kế toán chi phí đến định giá.

Thứ hai, phương pháp phân bổ chi phí gián tiếp mang tính bình quân là nguyên nhân chính gây sai lệch thông tin chi phí. Trong các lĩnh vực có cấu trúc chi phí phức tạp như y tế và giáo dục, việc chưa áp dụng các phương pháp hiện đại (như ABC) làm giảm đáng kể độ chính xác của thông tin tài chính.

Thứ ba, việc chưa ghi nhận đầy đủ chi phí theo cơ sở dồn tích, đặc biệt là chi phí khấu hao và chi phí sử dụng tài sản, khiến chi phí cung ứng dịch vụ bị đánh giá thấp hơn thực tế, từ đó ảnh hưởng đến việc xác định giá dịch vụ.

Những hạn chế này cho thấy vai trò trung gian của thông tin tài chính trong mối quan hệ giữa kế toán chi phí và xác định giá dịch vụ công chưa được phát huy đầy đủ. Khi thông tin thiếu độ chính xác và tính phân

tích, việc định giá không phản ánh đúng chi phí, dẫn đến sai lệch phân bổ nguồn lực và làm giảm hiệu quả cơ chế tự chủ tài chính.

3.4. Đánh giá chung về các hạn chế và tác động đến cơ chế xác định giá dịch vụ sự nghiệp công

Trước hết, hạn chế mang tính cấu trúc thể hiện ở việc chưa chuyển từ kế toán theo yếu tố chi sang kế toán theo đối tượng dịch vụ, dẫn đến không xác định được chi phí đơn vị của từng dịch vụ và làm suy yếu nền tảng dữ liệu cho định giá. Trong khi đó, cơ chế giá dịch vụ theo nguyên tắc thị trường đòi hỏi thông tin chi phí chi tiết và chính xác theo từng loại dịch vụ.

Thứ hai, hạn chế về phương pháp kế toán chi phí, đặc biệt trong phân bổ chi phí gián tiếp, làm giảm độ tin cậy của thông tin chi phí. Việc sử dụng tiêu thức phân bổ mang tính bình quân không phản ánh đúng mức độ tiêu hao nguồn lực, dẫn đến sai lệch trong xác định chi phí và giá dịch vụ, trở thành điểm nghẽn kỹ thuật quan trọng.

Thứ ba, hạn chế về hệ thống thông tin tài chính khi các báo cáo hiện hành chưa cung cấp thông tin chi phí theo dịch vụ hoặc hoạt động, làm giảm khả năng sử dụng cho quản trị và định giá. Thông tin chủ yếu mang tính tổng hợp, chưa đáp ứng yêu cầu phân tích trong bối cảnh tự chủ tài chính và cạnh tranh.

Thứ tư, hạn chế về sự gắn kết giữa kế toán chi phí và định mức kinh tế - kỹ thuật khiến thông tin chi phí thiếu cơ sở đối chiếu và kiểm chứng, làm giảm độ tin cậy và hạn chế khả năng áp dụng trong xác định giá dịch vụ theo nguyên tắc "tính đúng, tính đủ".

Bảng 1. So sánh hệ thống kế toán hiện hành và yêu cầu của cơ chế định giá dịch vụ công

Nội dung	Hệ thống hiện hành	Yêu cầu của cơ chế định giá
Đối tượng tập hợp chi phí	Theo yếu tố chi	Theo từng dịch vụ
Phương pháp phân bổ	Bình quân	Theo cost drivers (ABC)
Thông tin báo cáo	Tổng hợp	Chi tiết theo dịch vụ
Cơ sở ghi nhận chi phí	Chưa đầy đủ dồn tích	Đầy đủ chi phí kinh tế
Liên kết định mức	Hạn chế	Gắn chặt với định mức KTKT

Từ các hạn chế nêu trên, có thể thấy hệ thống kế toán chi phí hiện hành chưa đáp ứng yêu cầu của cơ chế xác định giá dịch vụ sự nghiệp công trong điều kiện tự chủ tài chính, dẫn đến một số hệ quả quan trọng.

Thứ nhất, giá dịch vụ không phản ánh đúng chi phí thực tế, dẫn đến tình trạng giá thấp hơn chi phí (gây phụ thuộc ngân sách và giảm động lực tự chủ) hoặc cao hơn mức hợp lý (ảnh hưởng đến khả năng tiếp cận dịch vụ). Đây là biểu hiện của sự sai lệch tín hiệu thị trường do thiếu thông tin chi phí chính xác (OECD, 2021).

Thứ hai, hiệu quả phân bổ nguồn lực công bị suy giảm do các quyết định phân bổ ngân sách, đặt hàng hoặc đấu thầu không dựa trên dữ liệu chi phí đáng tin cậy, làm giảm hiệu quả của các cơ chế tài chính mới và hạn chế tác động của cải cách.

Thứ ba, các cơ chế cạnh tranh trong cung ứng dịch vụ công chưa phát huy hiệu quả khi thiếu thông tin chi phí minh bạch và có thể so sánh giữa các đơn vị, từ đó làm giảm động lực nâng cao hiệu quả và đổi mới.

Các phân tích trên cho thấy: (i) mối quan hệ giữa kế toán chi phí và thông tin tài chính chưa được thực hiện đầy đủ do hệ thống chưa tổ chức theo đối tượng dịch vụ và chưa áp dụng phương pháp phân bổ phù hợp; (ii) mối quan hệ giữa thông tin tài chính và xác định giá dịch vụ còn hạn chế khi thông tin thiếu độ chính xác và tính phân tích; và (iii) vai trò điều tiết của yếu tố thể chế chưa phát huy đầy đủ do sự thiếu đồng bộ giữa cải cách thể chế và năng lực thực thi.

Như vậy, có thể khẳng định những hạn chế của hệ thống kế toán chi phí không chỉ là vấn đề kỹ thuật mà còn là điểm nghẽn mang tính hệ thống trong cải cách tài chính công tại Việt Nam.

Những phân tích này cho thấy việc hoàn thiện kế toán chi phí và thông tin tài chính là yêu cầu cấp thiết để đảm bảo vận hành hiệu quả cơ chế xác định giá dịch vụ trong điều kiện tự chủ tài chính. Trên cơ sở đó, phần tiếp theo sẽ đề xuất các giải pháp hoàn thiện hệ thống kế toán chi phí và thông tin tài chính nhằm nâng cao chất lượng định giá dịch vụ công tại Việt Nam.

4. Mô hình nghiên cứu và phát triển giả thuyết

4.1. Đề xuất mô hình nghiên cứu

Trên cơ sở tổng hợp lý thuyết và phân tích thực trạng, nghiên cứu đề xuất một mô hình khái niệm nhằm làm rõ mối quan hệ giữa hệ thống kế toán chi phí, chất lượng thông tin tài chính và việc xác định giá dịch vụ sự nghiệp công trong điều kiện tự chủ tài chính.

Mô hình này kế thừa các tiếp cận lý thuyết đã trình bày trong Section 2, trong đó kế toán chi phí được xem là nền tảng tạo ra dữ liệu chi phí; thông tin tài chính đóng vai trò chuyển hóa dữ liệu thành thông tin có ý nghĩa phục vụ quản trị; và xác định giá dịch vụ là kết quả đầu ra của quá trình này. Đồng thời, các yếu tố thể chế, đặc biệt là mức độ tự chủ tài chính và định mức kinh tế - kỹ thuật, được xem là các biến điều tiết ảnh hưởng đến hiệu quả của các mối quan hệ trên.

Về mặt cấu trúc, mô hình nghiên cứu bao gồm ba thành phần chính:

Biến độc lập: Hệ thống kế toán chi phí

Biến trung gian: Chất lượng thông tin tài chính

Biến phụ thuộc: Xác định giá dịch vụ sự nghiệp công

Biến điều tiết: Tự chủ tài chính và định mức kinh tế - kỹ thuật

Mô hình này phản ánh một chuỗi logic từ "đầu vào - xử lý - đầu ra" trong hệ thống thông tin tài chính, đồng thời phù hợp với xu hướng quản lý công hiện đại, trong đó thông tin kế toán đóng vai trò trung tâm trong quá trình ra quyết định (OECD, 2021; IPSASB, 2022).

4.2. Phát triển giả thuyết nghiên cứu

Giả thuyết H1: Kế toán chi phí → Thông tin tài chính

Theo lý thuyết kế toán chi phí, chất lượng của thông tin tài chính phụ thuộc trực tiếp vào cách thức thu thập, phân loại và phân bổ chi phí trong hệ thống kế toán (Drury, 2018). Một hệ thống kế toán chi phí được tổ chức theo đối tượng dịch vụ, áp dụng phương pháp phân bổ chi phí phù hợp và phản ánh đầy đủ chi phí kinh tế sẽ tạo ra thông tin tài chính có độ chính xác và tính hữu ích cao hơn.

Ngược lại, nếu hệ thống kế toán chỉ tập trung vào ghi nhận chi phí theo yếu tố và sử dụng các phương pháp phân bổ mang tính bình quân, thông tin tài chính sẽ thiếu độ chi tiết và không đáp ứng yêu cầu quản trị.

Thực tiễn tại Việt Nam (Section 3) cho thấy hệ thống kế toán hiện hành chưa được tổ chức theo hướng phục vụ kế toán chi phí theo dịch vụ, dẫn đến hạn chế trong chất lượng thông tin tài chính.

Giả thuyết H1: Hệ thống kế toán chi phí có tác động tích cực đến chất lượng thông tin tài chính.

Giả thuyết H2: Thông tin tài chính → Xác định giá dịch vụ

Thông tin tài chính đóng vai trò trung gian trong việc chuyển hóa dữ liệu chi phí thành cơ sở cho việc xác định giá dịch vụ. Theo các nghiên cứu về tài chính công, việc xác định giá dịch vụ công hiệu quả phụ thuộc vào mức độ đầy đủ, chính xác và minh bạch của thông tin chi phí (OECD, 2021).

Khi thông tin tài chính phản ánh đúng chi phí cung ứng dịch vụ, các quyết định định giá sẽ có cơ sở vững chắc, góp phần đảm bảo nguyên tắc "tính đúng, tính đủ". Ngược lại, nếu thông tin tài chính thiếu chính xác hoặc mang tính tổng hợp, việc xác định giá dịch vụ sẽ mang tính chủ quan hoặc hành chính, dẫn đến sai lệch trong phân bổ nguồn lực.

Phân tích thực tiễn (Section 3.3) cho thấy tại Việt Nam, việc thiếu thông tin chi phí theo dịch vụ đã làm suy yếu vai trò của thông tin tài chính trong quá trình định giá.

Giả thuyết H2: Chất lượng thông tin tài chính có tác động tích cực đến độ chính xác của việc xác định giá dịch vụ sự nghiệp công.

Giả thuyết H3: Vai trò điều tiết của yếu tố thể chế

Theo lý thuyết thể chế, hiệu quả của các hệ thống quản trị, bao gồm hệ thống kế toán, phụ thuộc vào môi trường thể chế trong đó chúng vận hành (DiMaggio & Powell, 1983). Trong nghiên cứu này, hai yếu tố thể chế quan trọng được xem xét là mức độ tự chủ tài chính và hệ thống định mức kinh tế - kỹ thuật.

Khi mức độ tự chủ tài chính cao, các đơn vị sự nghiệp công lập có động lực mạnh hơn trong việc sử dụng thông tin chi phí để tối ưu hóa hoạt động và xác định giá dịch vụ. Đồng thời, khi hệ thống định mức kinh tế - kỹ thuật được xây dựng đầy đủ và gắn kết với hệ thống kế toán, thông tin chi phí sẽ có cơ sở đối chiếu và kiểm chứng rõ ràng hơn.

Ngược lại, nếu các yếu tố thể chế này chưa hoàn thiện, ngay cả khi hệ thống kế toán chi phí được cải thiện, tác động của nó đến thông tin tài chính và định giá dịch vụ cũng có thể bị hạn chế.

Giả thuyết H3: Tự chủ tài chính và định mức kinh tế - kỹ thuật có vai trò điều tiết tích cực trong mối quan hệ giữa kế toán chi phí, thông tin tài chính và xác định giá dịch vụ sự nghiệp công.

4.3. Ý nghĩa của mô hình nghiên cứu

Mô hình nghiên cứu được đề xuất không chỉ có ý nghĩa về mặt lý luận mà còn có giá trị thực tiễn cao trong bối cảnh cải cách tài chính công tại Việt Nam. Về mặt lý luận, mô hình góp phần làm rõ cơ chế chuyển hóa từ dữ liệu kế toán chi phí sang kết quả định giá dịch vụ, đồng thời bổ sung vai trò trung gian của thông tin tài chính và vai trò điều tiết của các yếu tố thể chế.

Về mặt thực tiễn, mô hình cung cấp một khung phân tích để đánh giá mức độ hoàn thiện của hệ thống kế toán chi phí và xác định các điểm nghẽn trong quá trình định giá dịch vụ công. Điều này có ý nghĩa quan trọng trong việc đề xuất các giải pháp phù hợp nhằm nâng cao hiệu quả quản lý tài chính công và thúc đẩy thực hiện cơ chế tự chủ tài chính tại các đơn vị sự nghiệp công lập.

5. Hàm ý chính sách và khuyến nghị hoàn thiện

Trên cơ sở các phân tích lý luận và thực trạng, việc hoàn thiện kế toán chi phí và thông tin tài chính cần được triển khai đồng bộ nhằm đáp ứng yêu cầu xác định giá dịch vụ sự nghiệp công trong điều kiện tự chủ tài chính. Một số hàm ý chính sách và khuyến nghị chủ yếu như sau:

Thứ nhất, hoàn thiện tổ chức kế toán chi phí theo đối tượng dịch vụ

Cần chuyển từ mô hình kế toán chi phí theo yếu tố chi sang kế toán theo đối tượng dịch vụ, phù hợp với yêu cầu xác định giá dịch vụ công. Các đơn vị sự

nghiệp công lập cần xác định rõ các loại dịch vụ cung ứng, từ đó tổ chức tập hợp chi phí theo từng dịch vụ hoặc nhóm dịch vụ. Đây là điều kiện tiên quyết để xác định chi phí đơn vị và làm cơ sở cho việc định giá dịch vụ theo nguyên tắc "tính đúng, tính đủ".

Thứ hai, đổi mới phương pháp phân bổ chi phí theo hướng tiệm cận phương pháp ABC

Cần từng bước áp dụng các phương pháp phân bổ chi phí gián tiếp dựa trên mức độ sử dụng nguồn lực, thay vì các tiêu thức phân bổ mang tính bình quân. Việc nghiên cứu và triển khai phương pháp kế toán chi phí theo hoạt động (ABC) sẽ giúp nâng cao độ chính xác của thông tin chi phí, đặc biệt trong các lĩnh vực có cấu trúc chi phí phức tạp như y tế và giáo dục. Tuy nhiên, việc áp dụng cần thực hiện theo lộ trình phù hợp với năng lực quản lý và điều kiện thực tế của từng đơn vị.

Thứ ba, tăng cường gắn kết giữa kế toán chi phí và định mức kinh tế - kỹ thuật

Định mức kinh tế - kỹ thuật cần được xây dựng và cập nhật đồng bộ với hệ thống kế toán chi phí, nhằm tạo cơ sở đối chiếu và kiểm soát chi phí trong cung ứng dịch vụ công. Việc gắn kết chặt chẽ giữa định mức và chi phí thực tế không chỉ nâng cao độ tin cậy của thông tin kế toán mà còn hỗ trợ hiệu quả cho quá trình xác định giá dịch vụ, đảm bảo tính minh bạch và hợp lý.

Thứ tư, hoàn thiện hệ thống thông tin và báo cáo chi phí phục vụ quản trị

Cần phát triển hệ thống báo cáo chi phí theo hướng cung cấp thông tin chi tiết theo từng dịch vụ, từng hoạt động và từng bộ phận. Bên cạnh các báo cáo tài chính theo quy định, cần bổ sung các báo cáo quản trị chi phí phục vụ trực tiếp cho việc xác định giá dịch vụ và ra quyết định quản lý. Đồng thời, cần từng bước hoàn thiện việc áp dụng cơ sở dồn tích nhằm phản ánh đầy đủ chi phí kinh tế trong cung ứng dịch vụ công.

Thứ năm, nâng cao năng lực quản trị và đẩy mạnh chuyển đổi số trong kế toán công

Việc hoàn thiện hệ thống kế toán chi phí cần đi đôi với nâng cao năng lực của đội ngũ cán bộ kế toán và quản lý tài chính tại các đơn vị sự nghiệp công lập. Đồng thời, cần tăng cường ứng dụng công nghệ thông tin và chuyển đổi số trong kế toán, nhằm tự động hóa quá trình thu thập, xử lý và phân tích dữ liệu chi phí. Đây là điều kiện quan trọng để nâng cao chất lượng thông tin tài chính và đáp ứng yêu cầu quản trị hiện đại.

Tóm lại các khuyến nghị trên cần được triển khai đồng bộ trong khuôn khổ cải cách tài chính công, gắn với lộ trình hoàn thiện thể chế, nâng cao năng lực tổ chức và hiện đại hóa hệ thống kế toán. Việc thực hiện hiệu quả các giải pháp này sẽ góp phần nâng cao chất lượng thông tin tài chính, đảm bảo xác định giá dịch vụ sự nghiệp công một cách chính xác và minh bạch, từ đó thúc đẩy hiệu quả phân bổ nguồn lực và phát triển bền vững khu vực sự nghiệp công lập tại Việt Nam.

Kết luận

Bài viết đã phân tích cơ sở lý luận, đánh giá thực trạng và làm rõ mối quan hệ giữa kế toán chi phí, thông tin tài chính và việc xác định giá dịch vụ sự nghiệp công trong điều kiện tự chủ tài chính tại Việt Nam. Kết quả nghiên cứu cho thấy hệ thống kế toán hiện hành, mặc dù đã có những bước cải cách quan trọng, vẫn chưa đáp ứng đầy đủ yêu cầu cung cấp thông tin chi phí theo từng dịch vụ, dẫn đến hạn chế trong việc xác định giá dịch vụ theo nguyên tắc "tính đúng, tính đủ".

Trên cơ sở đó, bài viết khẳng định rằng việc hoàn thiện kế toán chi phí và nâng cao chất lượng thông tin tài chính là điều kiện then chốt để nâng cao hiệu quả xác định giá dịch vụ sự nghiệp công, đồng thời góp phần cải thiện hiệu quả phân bổ nguồn lực trong khu vực công. Các khuyến nghị được đề xuất theo hướng hoàn thiện tổ chức kế toán chi phí, đổi mới phương pháp phân bổ chi phí, tăng cường gắn kết với định mức kinh tế - kỹ thuật và nâng cao năng lực quản trị tài chính.

Kết quả nghiên cứu có ý nghĩa cả về mặt lý luận và thực tiễn, góp phần cung cấp cơ sở khoa học cho việc tiếp tục hoàn thiện cơ chế tài chính và phát triển thị trường dịch vụ sự nghiệp công tại Việt Nam trong thời gian tới.

Tài liệu tham khảo:

Bộ Tài chính. (2024). Thông tư số 24/2024/TT-BTC ban hành chế độ kế toán hành chính, sự nghiệp. Hà Nội, Việt Nam.

Chính phủ. (2021). Nghị định số 60/2021/NĐ-CP quy định cơ chế tự chủ tài chính của đơn vị sự nghiệp công lập. Hà Nội, Việt Nam.

Chính phủ. (2025). Nghị định số 1!1/2025/NĐ-CP sửa đổi, bổ sung một số điều của Nghị định số 60/2021/NĐ-CP. Hà Nội, Việt Nam.

Chính phủ. (2026). Nghị định số 73/2026/NĐ-CP hướng dẫn thi hành Luật Ngân sách nhà nước năm 2025. Hà Nội, Việt Nam.

Quốc hội. (2015). Luật Ngân sách nhà nước số 83/2015/QH13. Hà Nội, Việt Nam.

Quốc hội. (2025). Luật Ngân sách nhà nước (sửa đổi). Hà Nội, Việt Nam.

International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB). (2022). Handbook of International Public Sector Accounting Standards. https://www.ipsasb.org/publications/2022-handbook-international-public-sector-accounting-pronouncements

Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD). (2021). Public finance and budgets. https://www.oecd.org/en/topics/public-finance-and-budgets.html.

World Bank. (2020). Public financial management. https://documents.worldbank.org/en/publication/documents-reports

Drury, C. (2018). Management and cost accounting (10th ed.). Cengage Learning.https://books.google.com.vn/books/about/Management_and_Cost_Accounting.html?id=zxUMuAEACAAJ&redir_esc=y

Kaplan, R. S., & Anderson, S. R. (2007). Time-driven activity-based costing. Harvard Business School Press. https://www.hbs.edu/faculty/Pages/item.aspx?num=23236

Hood, C. (1995). The "New Public Management" in the 1980s: Variations on a theme. Accounting, Organizations and Society, 20(2-3), 93-109. https://doi.org/10.1016/0361-3682(93)E0001-W

Lapsley, I. (2009). New public management: The cruellest invention of the human spirit? Abacus, 45(1), 1-21. https://doi.org/10.1111/j.1467-6281.2009.00275.x

Broadbent, J., & Guthrie, J. (2008). Public sector to public services: 20 years of "contextual" accounting research. Accounting, Auditing & Accountability Journal, 21(2), 129-169. https://doi.org/10.1108/09513570810854383

Ngô Thanh Hoàng. (2023). Kế toán công và cải cách tài chính công tại Việt Nam. Học viện Tài chính.

Ngô Thanh Hoàng. (2024). Hoàn thiện kế toán tài sản công theo chuẩn mực VPSAS trong bối cảnh cải cách tài chính công. Tạp chí Nghiên cứu Tài chính Kế toán.

Bộ Tài chính. (2023). Hệ thống chuẩn mực kế toán công Việt Nam (VPSAS). Việt Nam.