

THỰC HIỆN ESG TRONG CÁC DOANH NGHIỆP SẢN XUẤT DƯỢC PHẨM TẠI VIỆT NAM: VAI TRÒ CỦA KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ MÔI TRƯỜNG

● VŨ THỊ DIỆP

Khoa Kế toán Kiểm toán,
Trường Đại học Kinh tế - Kỹ thuật Công nghiệp

TÓM TẮT:

Bài viết phân tích thực trạng thực hiện ESG trong các doanh nghiệp sản xuất (DNSX) dược phẩm tại Việt Nam trên 3 khía cạnh: môi trường, xã hội và quản trị, đồng thời làm rõ vai trò của kế toán quản trị chi phí môi trường (KTQT CPMT) trong hỗ trợ triển khai ESG. Kết quả cho thấy, ESG đã có những chuyển biến tích cực, đặc biệt ở các doanh nghiệp (DN) quy mô lớn, với các nội dung về kiểm soát môi trường, an toàn lao động và chất lượng sản phẩm được thực hiện tương đối tốt. Tuy nhiên, mức độ triển khai còn phân hóa rõ, khi nhiều DN vừa và nhỏ vẫn chủ yếu dừng ở tuân thủ, chưa tích hợp ESG vào quản trị chiến lược. Trên cơ sở đó, nghiên cứu khẳng định KTQT CPMT là công cụ quan trọng cung cấp thông tin phục vụ kiểm soát và ra quyết định, qua đó nâng cao hiệu quả thực hiện ESG.

Từ khóa: ESG, kế toán quản trị chi phí môi trường, doanh nghiệp sản xuất dược phẩm, phát triển bền vững, chi phí môi trường.

1. Đặt vấn đề

Trong bối cảnh chuyển đổi xanh và áp lực cạnh tranh ngày càng gia tăng, ESG đang dần trở thành một định hướng quản trị quan trọng đối với các DN Việt Nam, đặc biệt là DNSX dược phẩm. Với đặc thù yêu cầu cao về công nghệ, chất lượng và kiểm soát môi trường, việc triển khai ESG không chỉ nhằm đáp ứng các quy định mà còn gắn với mục tiêu phát triển bền vững (PTBV). Định hướng này cũng phù hợp với chiến lược phát triển ngành Dược Việt Nam đến năm 2030, tầm nhìn đến năm 2045.

Việc thực hiện ESG tại DNSX dược phẩm đòi hỏi

không chỉ các biện pháp quản lý riêng lẻ mà còn cần một hệ thống thông tin quản trị đủ khả năng hỗ trợ ra quyết định. KTQT CPMT giữ vai trò then chốt khi cung cấp thông tin về chi phí (CP) và dòng vật chất liên quan đến môi trường, qua đó giúp DN nhận diện, đo lường và kiểm soát các hoạt động gắn với ESG một cách hiệu quả hơn.

2. Thực trạng thực hiện ESG trong các DNSX dược phẩm tại Việt Nam

Dựa trên dữ liệu khảo sát bằng bảng hỏi do tác giả thực hiện đối với các DNSX dược phẩm tại Việt Nam (85 phiếu phát ra, 80 phiếu hợp lệ thu về, tỷ lệ

phản hồi 96,5%) kết quả cho thấy, việc thực hiện ESG đã có sự chuyển dịch từ tuân thủ phân tán sang định hướng quản trị bền vững, tuy nhiên mức độ triển khai còn không đồng đều giữa các DN. ESG đã được tích hợp tương đối rõ trong chiến lược và hoạt động quản trị ở nhóm DN lớn, trong khi nhiều DN vừa và nhỏ vẫn chủ yếu tiếp cận ở mức tuân thủ cơ bản. Sự chênh lệch này cũng thể hiện qua công bố thông tin, khi chỉ 12,5% DN trong mẫu khảo sát thực hiện báo cáo PTBV.

Ở khía cạnh môi trường (E): các nội dung mang tính tuân thủ được triển khai tương đối đầy đủ. Kết quả khảo sát cho thấy, 100% DNSX được phẩm thực hiện các biện pháp tiết kiệm nước, tái sử dụng nước hoặc kiểm soát nước thải ở mức khá đầy đủ trở lên. Đồng thời các hoạt động giảm ô nhiễm, quan trắc, kiểm soát phát thải và hoàn thiện hồ sơ pháp lý môi trường cũng được thực hiện phổ biến. Tuy vậy, các hoạt động môi trường mang tính chủ động và định hướng chiến lược lại có sự phân hóa rõ giữa các DN. Chỉ 66,25% DN thực hiện đầu tư, cải tiến công nghệ nhằm giảm tác động môi trường ở mức trung bình trở lên; tỷ lệ DN sử dụng vật liệu bao bì thân thiện môi trường chỉ đạt 41,25%; trong khi 72,5% DN tham gia các chương trình, chiến dịch bảo vệ môi trường ở mức hạn chế.

Thực trạng này cho thấy khía cạnh môi trường vẫn chủ yếu tập trung vào kiểm soát và tuân thủ, chưa chuyển mạnh sang phòng ngừa và đổi mới. Nguyên nhân chủ yếu xuất phát từ yêu cầu kỹ thuật nghiêm ngặt của sản xuất dược phẩm và chi phí đầu tư ban đầu lớn, khiến DN ưu tiên đảm bảo tiêu chuẩn GMP và ổn định sản xuất hơn là triển khai các giải pháp xanh có tính dài hạn. Bên cạnh đó, việc thiếu thông tin chi phí môi trường chi tiết cũng làm hạn chế khả năng đánh giá hiệu quả đầu tư. Ở nhóm DN tiên phong, xu hướng tích hợp môi trường vào chiến lược phát triển đã được thể hiện rõ hơn. Công ty CP Dược phẩm Hậu Giang triển khai đánh giá ESG thường xuyên, đầu tư công nghệ sản xuất sạch, tái chế chất thải và giảm phát thải khí nhà kính; riêng năm 2024 đã tổ chức 86 chương trình đào tạo với 170.965 giờ đào tạo như một phần của nền tảng PTBV.

Ở khía cạnh xã hội (S): mức độ thực hiện nhìn chung khá tốt và tương đối đồng đều giữa các DNSX

được phẩm. Kết quả khảo sát cho thấy 100% DN thực hiện đầy đủ và thường xuyên các chính sách bảo đảm việc làm ổn định, xây dựng môi trường làm việc phù hợp, cũng như bảo đảm an toàn và sức khỏe nghề nghiệp; đồng thời 100% DN duy trì việc kiểm soát chất lượng và an toàn sản phẩm ở mức đầy đủ. Kết quả này phản ánh yêu cầu nghiêm ngặt về GMP, an toàn lao động và trách nhiệm đối với sức khỏe cộng đồng. Thực tiễn tại Công ty CP Dược phẩm Hậu Giang cho thấy xu hướng này được triển khai khá rõ nét với 2.806 lao động vào cuối năm 2024, chính sách việc làm ổn định, chú trọng môi trường làm việc và đào tạo, đồng thời dành trên 5 tỷ đồng cho các hoạt động hỗ trợ cộng đồng. Dù vậy, khía cạnh xã hội cũng bộc lộ sự phân hóa nhất định với 71,25% DN tổ chức đào tạo và nâng cao nhận thức cho người lao động ở mức trung bình, định kỳ đến thường xuyên; trong khi chỉ có 22,5% DN, chủ yếu là DN quy mô lớn triển khai hoạt động tiếp nhận và xử lý phản hồi, khiếu nại của khách hàng ở mức khá đầy đủ trở lên. Điều này cho thấy nhiều DN, đặc biệt là DN vừa và nhỏ, vẫn tập trung vào các nghĩa vụ cơ bản liên quan đến lao động và chất lượng sản phẩm, trong khi các hoạt động quản trị quan hệ với các bên liên quan và khách hàng chưa được phát triển tương xứng. Nguyên nhân chủ yếu xuất phát từ hạn chế về nguồn lực và mức độ ưu tiên quản trị, khi DN vẫn đặt trọng tâm vào tuân thủ và duy trì sản xuất ổn định hơn là đầu tư cho các hoạt động xã hội mang tính dài hạn và chiến lược.

Ở khía cạnh quản trị (G): sự chênh lệch giữa các DN thể hiện rõ nhất. Kết quả khảo sát cho thấy tất cả DNSX được phẩm đều có cơ cấu tổ chức và phân định trách nhiệm ở mức cơ bản; 100% DN thực hiện nội dung tuân thủ đạo đức nghề nghiệp và các nguyên tắc chống tham nhũng, gian lận ở mức đầy đủ và thường xuyên. Tuy nhiên, quản trị theo chuẩn ESG chỉ thực sự rõ ở nhóm DN lớn, niêm yết và có mức độ công bố thông tin cao. Báo cáo thường niên của Công ty CP Dược phẩm Hậu Giang, Công ty CP Dược phẩm Traphaco đều tích hợp nội dung PTBV, tham chiếu GRI và 17 SDGs, đồng thời công bố nhiều nội dung quản trị bền vững, xây dựng và tự động hóa các báo cáo quản trị nhằm cung cấp thông tin chính xác, kịp thời, hỗ trợ hiệu quả cho các quyết định chiến

lược của ban điều hành.

3. Vai trò của KTQT CPMT trong thực hiện ESG

Từ thực trạng trên có thể thấy, một trong những rào cản lớn đối với thực hiện ESG trong DNSX được phẩm tại Việt Nam là thiếu hệ thống thông tin đủ chi tiết để đo lường, kiểm soát và đánh giá hiệu quả các hoạt động liên quan đến môi trường và PTBV. Trên cơ sở đó, KTQT CPMT được xem là công cụ quan trọng cung cấp nền tảng thông tin giúp các DNSX được phẩm nâng cao hiệu quả thực hiện ESG.

Thứ nhất, KTQT CPMT giúp lượng hóa khía cạnh môi trường của ESG. Theo hướng dẫn của IFAC (2005), KTQT CPMT cung cấp đồng thời thông tin vật chất và tiền tệ về sử dụng tài nguyên và CP liên quan để hỗ trợ quyết định quản trị. Đối với DNSX được phẩm, điều này đặc biệt quan trọng khi các chỉ tiêu môi trường chỉ có thể quản trị hiệu quả nếu được gắn với các khoản CP cụ thể như xử lý nước thải, chất thải rắn, chất thải nguy hại, năng lượng, hóa chất, quan trắc hay đầu tư giảm phát thải. Nếu các khoản CP này chỉ được ghi nhận rời rạc theo mục tiêu tuân thủ mà không được tổ chức thành hệ thống KTQT CPMT, DN sẽ khó xác định nguồn phát sinh chi phí, đánh giá hiệu quả môi trường và ưu tiên đầu tư phù hợp. Khi hệ thống KTQT CPMT nhận diện, phân loại và theo dõi được CP môi trường theo nội dung chi phí, theo hoạt động hoặc theo trung tâm phát sinh, nhà quản trị có cơ sở để lập dự toán, kiểm soát vượt định mức, so sánh phương án đầu tư và đánh giá hiệu quả cải tiến. Đây là điều kiện để ESG không dừng lại ở cam kết định tính mà trở thành một phần của quản trị chi phí và hiệu quả hoạt động.

Thứ hai, KTQT CPMT góp phần nâng cao chất lượng thông tin cho khía cạnh quản trị (G) của ESG. Theo Burritt (2004), kế toán quản trị môi trường phải đáp ứng nhu cầu thông tin của nhà quản trị đối với các hoạt động có ảnh hưởng tới môi trường và tác động của môi trường tới DN. Trong bối cảnh đó, KTQT CPMT giúp tăng tính minh bạch nội bộ thông qua việc chuẩn hóa dữ liệu chi phí môi trường, kết nối thông tin kế toán với dữ liệu vận hành và tạo cơ sở cho các báo cáo quản trị ESG. Đối với các DN quy mô lớn, dữ liệu này là nền tảng quan trọng phục vụ

công bố thông tin ESG theo hướng ngày càng đầy đủ và chuẩn hóa; trong khi đó, đối với DN vừa và nhỏ, KTQT CPMT góp phần chuyển đổi phương thức quản trị từ dựa trên kinh nghiệm sang dựa trên thông tin định lượng có hệ thống.

Thứ ba, KTQT CPMT có tác động gián tiếp nhưng có ý nghĩa quan trọng đối với khía cạnh xã hội (S) của ESG thông qua cơ chế nâng cao chất lượng quản trị môi trường và vận hành sản xuất. Khi DN kiểm soát hiệu quả CPMT gắn với các hoạt động như sử dụng tài nguyên, xử lý chất thải và quản lý hóa chất, không chỉ hiệu quả môi trường được cải thiện mà còn góp phần bảo đảm điều kiện làm việc an toàn, giảm thiểu rủi ro nghề nghiệp và nâng cao chất lượng sản phẩm. Trong DNSX được phẩm, mối liên hệ này càng rõ nét, bởi các yêu cầu nghiêm ngặt về kiểm soát quy trình, điều kiện sản xuất và an toàn sản phẩm khiến các yếu tố môi trường, sức khỏe người lao động và trách nhiệm xã hội gắn kết chặt chẽ với nhau. Do đó, thông qua việc cung cấp thông tin phục vụ kiểm soát và cải tiến liên tục, KTQT CPMT gián tiếp củng cố năng lực thực hiện ESG ở khía cạnh xã hội theo hướng bền vững và thực chất.

Như vậy, trong DNSX được phẩm tại Việt Nam, KTQT CPMT không chỉ có vai trò hỗ trợ trụ cột môi trường mà còn là công cụ kết nối dữ liệu chi phí, dữ liệu vận hành và yêu cầu minh bạch quản trị, qua đó góp phần nâng cao hiệu quả thực hiện ESG.

4. Kết luận

Bài viết cho thấy, việc thực hiện ESG trong các DNSX được phẩm tại Việt Nam đã đạt được những kết quả tích cực, đặc biệt ở các nội dung gắn với tuân thủ môi trường, an toàn lao động, chất lượng sản phẩm và trách nhiệm cộng đồng. Tuy nhiên, mức độ triển khai còn phân hóa đáng kể giữa các DN; tại nhiều DN vừa và nhỏ, ESG vẫn chủ yếu dừng ở tuân thủ, chưa được tích hợp thành hệ thống quản trị mang tính chiến lược và minh bạch. Trên cơ sở đó, nghiên cứu khẳng định KTQT CPMT giữ vai trò then chốt trong việc hỗ trợ thực hiện ESG thông qua cung cấp thông tin phục vụ nhận diện, đo lường, kiểm soát CPMT, lập dự toán và đánh giá hiệu quả đầu tư xanh. Do đó, hoàn thiện KTQT CPMT không chỉ là yêu cầu của quản trị chi phí môi trường mà còn là điều kiện nền tảng để nâng cao hiệu quả thực hiện ESG theo

TÀI LIỆU THAM KHẢO:

Thủ tướng Chính phủ (2023), Quyết định số 1165/QĐ-TTg ngày 09/10/2023 phê duyệt Chiến lược quốc gia phát triển ngành Dược Việt Nam giai đoạn đến năm 2030 và tầm nhìn đến năm 2045.

Công ty Cổ phần Dược Hậu Giang (2025), Báo cáo thường niên năm 2024.

Burritt, R. L. (2004), "Environmental management accounting: Roadblocks on the way to the green and pleasant land", *Business Strategy and the Environment*, 13(1), 13-32.

Galbreath, J. (2013), ESG in Focus: The Australian Evidence, *Journal of Business Ethics*, 118(3), 529-541.

IFAC (2005), International Guidance Document: Environmental Management Accounting, International Federation of Accountants, New York.

Li, S. Y., Liu, Y. J., & Xu, Y (2023). Does ESG performance improve the quantity and quality of innovation? The mediating role of internal control effectiveness and analyst coverage, *Sustainability*, 15(1).

Silva, P. P. D. (2022). Crash risk and ESG disclosure. *Borsa Istanbul Review*, 22(4), 794-811.

Ngày nhận bài: 9/03/2026

Ngày phản biện đánh giá và sửa chữa: 24/03/2026

Ngày chấp nhận đăng bài: 11/4/2026

ESG IMPLEMENTATION IN VIETNAM'S PHARMACEUTICAL MANUFACTURING SECTOR: THE ROLE OF ENVIRONMENTAL COST MANAGEMENT ACCOUNTING

● **VU THI DIEP**

Faculty of Accounting and Auditing,
University of Economics - Technology for Industries

ABSTRACT:

This study examines the current state of environmental, social, and governance (ESG) implementation among pharmaceutical manufacturing enterprises in Vietnam, while elucidating the role of environmental management accounting in supporting ESG practices. The analysis indicates that ESG adoption has shown notable progress, particularly among large-scale firms, with relatively strong performance in environmental management, occupational health and safety, and product quality assurance. However, the level of implementation remains uneven, as many small and medium-sized enterprises continue to emphasize regulatory compliance rather than integrating ESG principles into strategic management. The findings highlight the critical function of environmental management accounting as an information system that supports monitoring, control, and decision-making processes, thereby contributing to the overall effectiveness of ESG implementation.

Keywords: ESG, environmental cost management accounting, pharmaceutical manufacturing companies, sustainable development, environmental costs.