

KẾ TOÁN TRÁCH NHIỆM

Công cụ quan trọng trong quản lý kinh tế tại doanh nghiệp

□ TS. Lê Quốc Diễm*

*Đại học Lao động – Xã hội (CSII)

Tóm tắt

Sự phát triển của khoa học quản lý kinh tế, đòi hỏi công tác quản lý kinh tế phải không ngừng thay đổi và phát triển, để đáp ứng nhu cầu quản lý mới, trong việc phân định trách nhiệm rõ ràng, cụ thể đối với từng cấp quản lý. Nhu cầu quản lý này, đòi hỏi phải hình thành và xây dựng hệ thống kế toán trách nhiệm (KTTN). Do đó, KTTN dần trở thành một trong những công cụ quan trọng, trong công tác quản lý tài chính của các nhà quản trị (NQT) và của các cấp trong một tổ chức. Thông qua việc triển khai thực hiện hệ thống này, doanh nghiệp (DN) có thể phát huy tối đa nguồn lực hiện có.

Từ khóa: kế toán, kế toán trách nhiệm, kế toán quản trị.

Abstract:

The development of the science of economic management requires economic management to constantly change and develop to meet new management needs. Management needs that have a clear division of responsibilities, specific to each management level. This need to manage requires the creation and construction of a responsible accounting system. Therefore, responsibility accounting has gradually become one of the important tools in the financial management of managers at all levels of an organization. Through the implementation of this system, businesses can maximize their existing resources.

Keywords: accounting, responsibility accounting, management accounting.

JEL: M20, M40, M49.

Tổng quan về KTTN

Nhu cầu về thông tin của các NQT trong DN ngày một trở lên đa dạng và phong phú hơn, khi mà nền kinh tế ngày càng phát triển, đồng nghĩa với việc cạnh tranh càng trở lên gay gắt. Thông tin lúc này không chỉ là yếu tố hỗ trợ đơn thuần, mà nó còn được xem như một yếu tố trực tiếp tác động vào quá trình kinh doanh của DN. Để có được thông tin một cách chính xác, kịp thời, phù hợp thì phải kể đến sự đóng góp rất lớn của bộ phận kế toán. Theo AICPA (Viện Tài khoản Công chứng Hoa Kỳ) 1940, định nghĩa: “Kế toán là nghệ thuật ghi chép, phân loại và tóm tắt có ý nghĩa về giá trị tiền tệ của các giao dịch, một phần là đặc tính tài chính và giải thích các kết quả này”. Dựa vào báo cáo kế toán được kế toán ghi chép và tổng hợp, sẽ cung cấp thông tin cho các bên quan tâm bao gồm: các NQT DN cần thông tin kế toán để đưa ra quyết định; các nhà đầu tư nhìn thấy cơ hội chia cổ tức vào cuối kỳ; các chủ nợ xem xét khả năng thanh toán nghĩa vụ của DN; các vấn đề về thuế được cơ quan Nhà nước quan tâm; và nhân viên nhìn thấy cơ hội có được thông qua các báo cáo thanh toán tiền lương của họ,... Ngày nay, kế toán quản trị (KTQT) là bộ phận không thể tách rời của hệ thống kế toán DN. Ngoài các thông tin được cung cấp bởi bộ phận kế toán tài chính, các NQT vẫn đòi hỏi có thêm thông tin mang tính kiểm soát và dự báo, chẳng hạn như doanh thu và chi phí phân chia theo bộ phận. Chính vì thế, KTQT biểu hiện trách nhiệm của các NQT các cấp bên trong DN, trong khi kế toán tài chính biểu hiện trách nhiệm của NQT cấp cao.

Để hỗ trợ cho công tác quản lý đo lường, kiểm soát, đánh giá kết quả hoạt động của từng cấp cá nhân, từng bộ phận và từng cấp quản lý, KTQT vận dụng hệ thống KTTN để phân

loại cấu trúc tổ chức thành các trung tâm trách nhiệm (TTTN), trên cơ sở đó đánh giá kết quả của từng bộ phận, dựa trên trách nhiệm được giao cho bộ phận đó. Như vậy, KTTN là một nội dung cơ bản của KTQT. Tuy nhiên, đến nay KTQT được quan tâm nhiều với những quan điểm khác nhau, bởi những tác giả khác nhau, ở nhiều quốc gia trên thế giới. Có thể kể đến một số quan điểm của các nhà khoa học về vấn đề này, như Bảng 1:

Bảng 1: Quan điểm của các NQT về KTTN

Tác giả	Quan điểm về KTTN
David F.Hawkins và cộng sự, (2004)	KTTN là một hệ thống tạo ra những thông tin tài chính và phi tài chính, có liên quan đến việc lập kế hoạch của các TTTN trong một tổ chức.
Weygandt và cộng sự, (2009)	KTTN là một bộ phận của KTQT mà liên quan đến việc tích lũy, báo cáo về thu nhập và chi phí, trên cơ sở nhà quản lý có quyền đưa ra những quyết định trong hoạt động hàng ngày về các vấn đề đó.
Đoàn Ngọc Quế và cộng sự, (2011)	KTTN là hệ thống thu thập, xử lý và truyền đạt thông tin có thể kiểm soát theo phạm vi trách nhiệm của từng NQT, nhằm đạt được mục tiêu chung của tổ chức.
Anthony và cộng sự, (2012)	KTTN là một hệ thống kế toán có chức năng thu thập, tổng hợp và báo cáo các dữ liệu kế toán có liên quan đến trách nhiệm của từng nhà quản lý riêng biệt trong một tổ chức, cung cấp thông tin. Nhằm đánh giá trách nhiệm và thành quả mỗi nhà quản lý tạo ra, các báo cáo chứa cả những đối tượng có thể kiểm soát và không thể kiểm soát, đối với một cấp quản lý.
Huỳnh Lợi, (2012)	KTTN là một hệ thống thừa nhận mỗi bộ phận trong một tổ chức có quyền chỉ đạo và chịu trách nhiệm về những nghiệp vụ riêng biệt thuộc phạm vi quản lý của mình, họ phải xác định, đánh giá và báo cáo lên tổ chức. Thông qua đó, các cấp quản lý cao hơn sử dụng các thông tin này, để đánh giá thành quả của các bộ phận trong tổ chức.

(Tác giả tổng hợp)

Xuất phát từ những quan điểm trên đây về KTTN của các nhà khoa học, tác giả nhận thấy “KTTN là hệ thống nhằm thu thập, xử lý và truyền thông tin bao gồm cả thông tin tài chính và thông tin phi tài chính mà có thể kiểm soát theo phạm vi và trách nhiệm của từng NQT các cấp nhằm đạt được mục tiêu chung của DN”.

Thông qua hệ thống KTTN trong DN sẽ cung cấp các chỉ tiêu, các công cụ, báo cáo làm cơ sở cho việc đánh giá chất lượng về kết quả hoạt động của những nhà quản lý bộ phận. Đồng thời, KTTN sẽ đo lường kết quả hoạt động của các nhà quản lý và do đó nó ảnh hưởng đến cách thức thực hiện hành vi của các nhà quản lý này. Từ đó, giúp xác định sự đóng góp của từng đơn vị, bộ phận vào lợi ích của toàn bộ tổ chức và thúc đẩy các nhà

quản lý bộ phận điều hành bộ phận của mình, theo phương cách phù hợp với những mục tiêu cơ bản của toàn đơn vị.

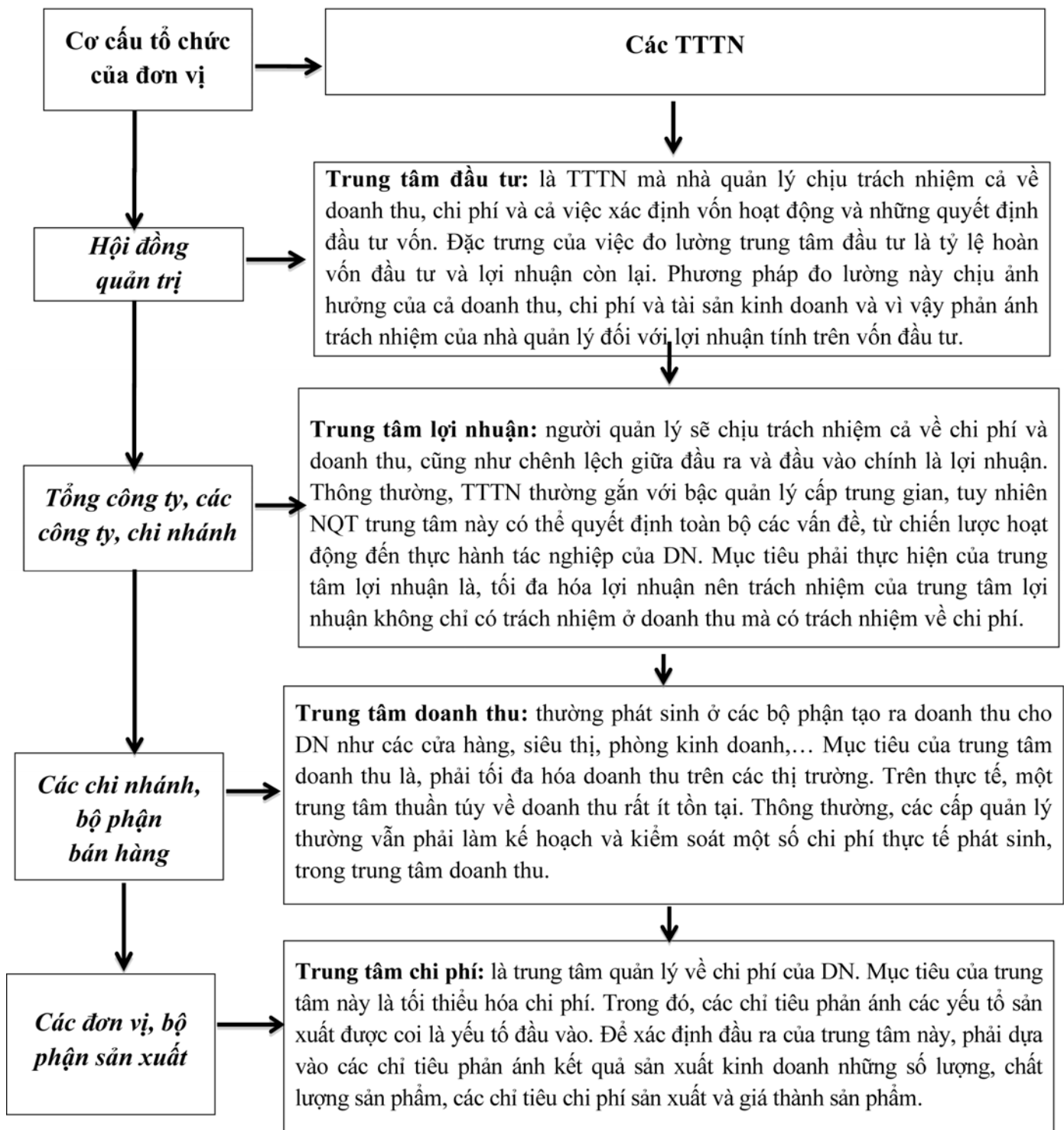
Xét về mặt bản chất của KTTN là mỗi bộ phận được phân cấp quản lý trong bộ máy quản lý có quyền kiểm soát, chỉ đạo và chịu trách nhiệm về những nghiệp vụ riêng biệt thuộc phạm vi phân cấp quản lý của mình. Hệ thống KTTN là một hệ thống thông tin chính thức về mặt tài chính, sử dụng cả các thông tin tài chính và cả thông tin phi tài chính, để tạo nên một hệ thống báo cáo trách nhiệm mà việc phân loại dữ liệu được thực hiện theo vùng trách nhiệm trong mỗi tổ chức và báo cáo các hoạt động mà các NQT có thể kiểm soát. Tuy nhiên, KTTN chỉ có thể được thực hiện trong đơn vị có cơ cấu tổ chức bộ máy quản lý, phải có sự phân quyền rõ ràng. Hệ thống KTTN ở các tổ chức khác nhau là rất đa dạng, bao gồm các thủ tục được thể chế hóa cao với cách hoạt động theo lịch trình đều đặn, có những nhà quản lý bộ phận được giao quyền hạn quyết định, song cũng có những nhà quản lý bộ phận hầu như không có quyền hạn về sử dụng các nguồn lực thuộc bộ phận họ quản lý.

Một hệ thống KTTN hữu ích phải thỏa mãn lý thuyết phù hợp, nghĩa là có một cấu trúc tổ chức thích hợp nhất với môi trường tổ chức hoạt động, với chiến lược tổng hợp của tổ chức và với các giá trị và sự khích lệ của quản trị cấp cao. Ở mỗi tổ chức khác nhau thì mục tiêu của NQT DN cũng khác nhau. Do đó, cần phải chia thành các TTTN tương ứng. Theo Huỳnh Lợi, (2012), “TTTN là một bộ phận phụ thuộc cơ cấu tổ chức quản lý của một tổ chức mà người quản lý ở đó có quyền và chịu trách nhiệm đối với kết quả tài chính của các hoạt động thuộc phạm vi mình quản lý”.

Mỗi TTTN trong một tổ chức có toàn quyền kiểm soát các hoạt động của trung tâm mình như quản lý chi phí, quản lý về doanh thu,... Các TTTN được hình thành, trên đặc điểm cơ cấu bộ máy quản lý và mục tiêu của NQT. Thông thường có 04 TTTN bao gồm: trung tâm chi phí; trung tâm doanh thu; trung tâm lợi nhuận; trung tâm đầu tư, Nguyễn Thị Thanh Loan và cộng sự, (2018).

Vận dụng KTTN tại DN

Sơ đồ 1: Các TTTN trong DN

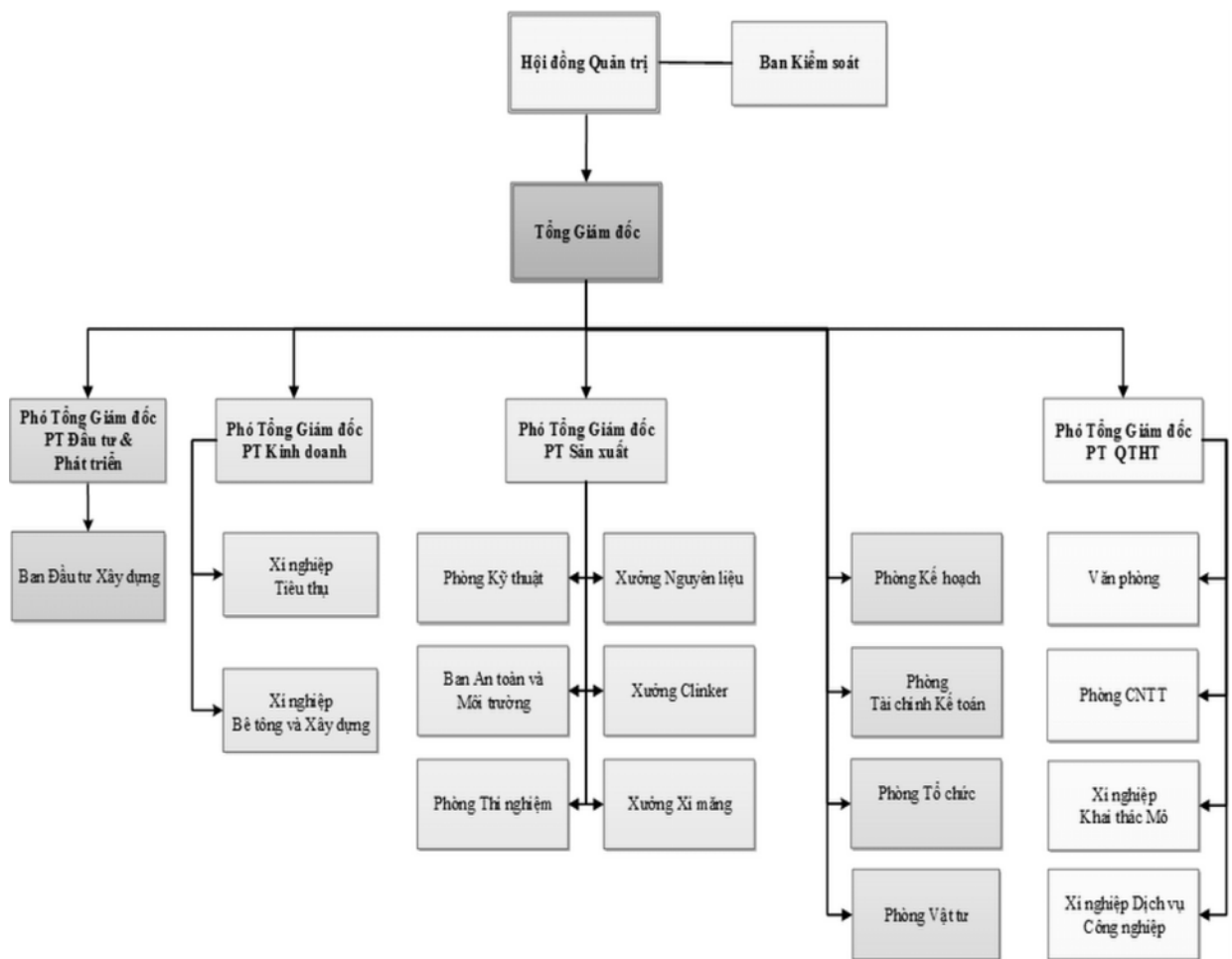


(Tác giả tổng hợp)

KTTN ngày càng thể hiện được một vai trò quan trọng trong quản lý kinh tế, tại các DN ở các quốc gia trên thế giới, đặc biệt là những nước có nền kinh tế phát triển. Tại Việt

Nam, việc vận dụng các nội dung của KTTN còn là một vấn đề rất mới mẻ và chưa thu hút được nhiều sự quan tâm của các DN. Một trong các nguyên nhân dẫn đến vấn đề này, là do sự hạn chế về mặt kiến thức của NQT, sự hạn chế của kế toán cũng như sự không rõ ràng trong tổ chức cơ cấu quản lý của DN. Tuy nhiên, khi DN càng mở rộng quy mô hoạt động, khi nền kinh tế thị trường ngày càng trở nên gay gắt thì việc vận dụng KTTN càng trở nên quan trọng và đóng góp to lớn vào sự phát triển của DN. Thông qua KTTN, NQT DN có thể đánh giá chất lượng về kết quả hoạt động của những bộ phận của DN đó. Việc phân chia một đơn vị thành các TTTN, phải căn cứ vào đặc điểm của DN đó như thế nào cho hợp lý thì phải dựa vào việc bố trí cơ cấu quản lý. Để minh chứng cho những nội dung trên, tác giả đã nghiên cứu cơ cấu tổ chức của CTCP Vicem Hoàng Mai, để từ đó phân tích thành các TTTN, như Sơ đồ 2.

Sơ đồ 2: Cơ cấu tổ chức quản lý CTCP Xi măng Vicem Hoàng Mai

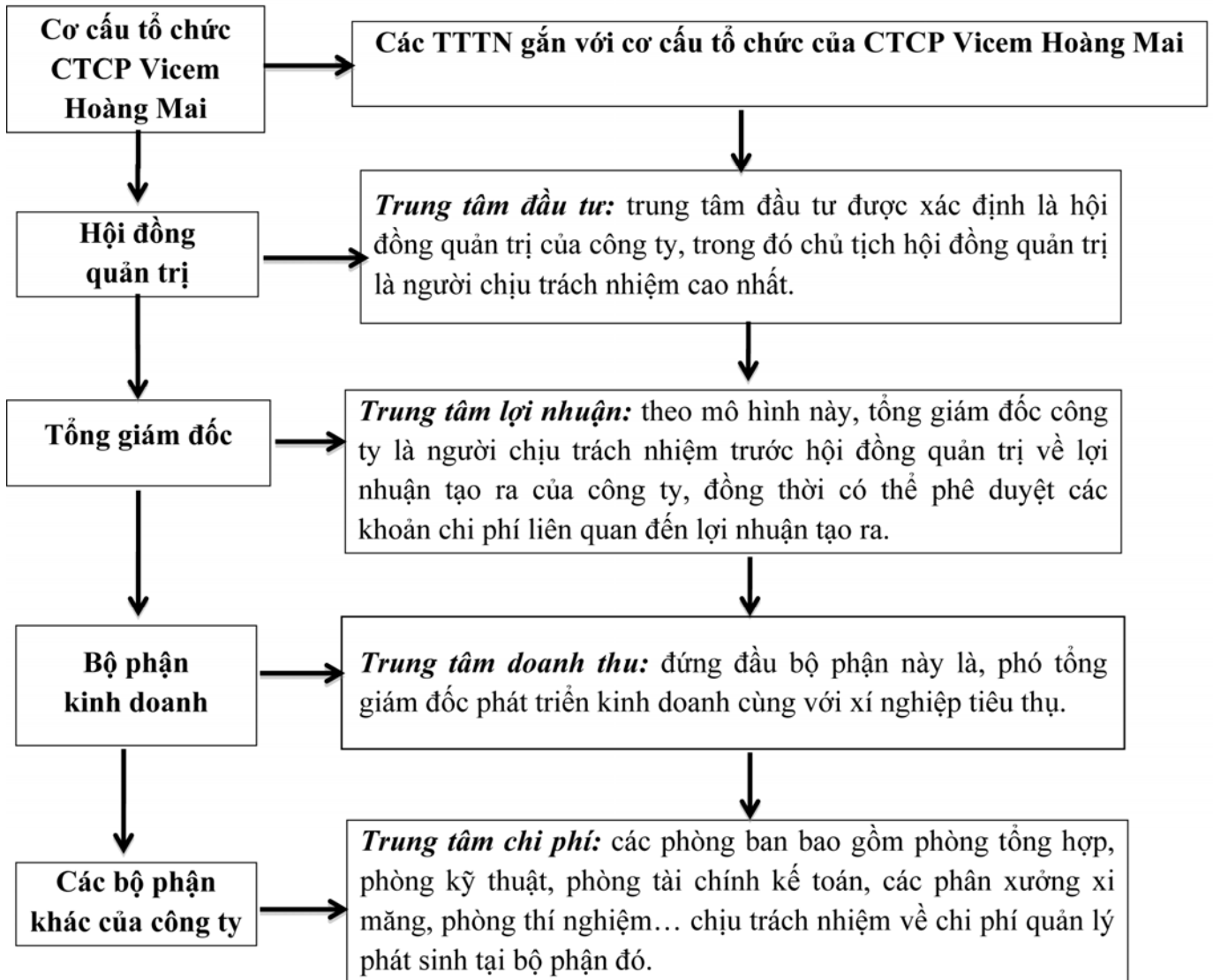


(Nguồn: <https://ximanghoangmai.vn>)

CTCP Xi măng Vicem Hoàng Mai là đơn vị đầu tiên, trong TCT Công nghiệp Xi măng Việt Nam áp dụng mô hình tiêu thụ sản phẩm qua nhà phân phối chính, tận dụng được năng lực của xã hội trong tiêu thụ sản phẩm, xác lập lợi ích hài hòa giữa nhà sản xuất và nhà phân phối. Với cơ cấu tổ chức và nhiệm vụ của các bộ phận của công ty, tác giả nhận thấy công ty đã có một hệ thống phân chia, phân nhiệm rõ ràng, không chồng chéo. Đây

chính là cơ sở quan trọng, để thực hiện xây dựng được hệ thống các TTTN. Do vậy, tác giả đưa ra kiến nghị về mô hình KTTN theo các TTTN, áp dụng cho CTCP Vicem Hoàng Mai, như Sơ đồ 3.

Sơ đồ 3: Phân chia các TTTN tại CTCP Xi măng Vicem Hoàng Mai



(Nguồn: tác giả phân tích)

Mỗi TTTN được hình thành và quy định trách nhiệm cụ thể, sẽ giúp NQT các trung tâm có thể dễ dàng đưa ra phương pháp và cách thức hoạt động trung tâm mình. Các NQT cấp cao có thể đánh giá và kiểm soát các hoạt động của trung tâm, tìm ra những sai phạm để khắc phục và phát huy những ưu điểm của từng trung tâm. Điều này sẽ thúc đẩy tất cả các bộ phận, sẽ thực hiện đúng những yêu cầu được giao.

Kết luận

KTTN được rất nhiều DN trên thế giới áp dụng và đạt được những lợi ích to lớn, từ việc vận dụng hệ thống này. Ở Việt Nam, mặc dù việc triển vận hành hệ thống KTQT theo hướng ứng dụng mô hình KTTN còn mới mẻ nhưng chắc chắn trong tương lai, nó sẽ trở

thành công cụ quan trọng, trong công tác quản lý kinh tế của các DN. Vậy muốn hệ thống KTTN được đưa vào áp dụng một cách hiệu quả tại các DN thì trước hết bản thân NQT phải hiểu rõ về KTTN, những nội dung của KTTN thông qua việc nghiên cứu từ các tài liệu sẵn có trong và ngoài nước. Ngoài ra, các NQT DN phải xây dựng được bộ máy quản lý có sự phân cấp rõ ràng, từ đó vận dụng KTTN vào quá trình thực tế sẽ giúp cho DN đó kiểm soát, quản lý các bộ phận một cách hiệu quả. □

Tài liệu tham khảo

1. *Atkinson, A, (2012), Management accounting. Pearson Education Limited.*
2. *David F. Hawkins, V. G. Narayanan, Jacob Cohen, Michele Jurgens, (2004), Introduction to Responsibility Accounting Systems, Harvard Business School HBSP Online.*
3. *Đoàn Ngọc Quế và cộng sự, (2014), KTQT, NXB Kinh tế Thành phố Hồ Chí Minh.*
4. *Huỳnh Lợi, (2012), KTQT, NXB Phương Đông.*
5. *Nguyễn Quang Ngọc, (2010), KTQT DN, NXB Đại học Kinh tế Quốc dân.*
6. *Nguyễn Thị Thanh Loan và cộng sự, (2018), Giáo trình KTQT phần 2, NXB Thống kê.*
7. *Weygandt, J. J., Kimmel, P. D., & Kieso, D. E, (2009), Managerial accounting: tools for business decision making, John Wiley & Sons.*