**KẾ TOÁN TRÁCH NHIỆM – BẢN CHẤT, VAI TRÒ VÀ THỰC TRẠNG HIỆN NAY**

**RESPONSIBILITY ACCOUNTING - THE ESSENCE, ROLES AND CURRENT SITUATION**

ThS. Võ Hồng Hạnh

Khoa Kế toán – Trường Kinh tế - Đại học Duy Tân

Tóm tắt: Việc nghiên cứu và tổ chức kế toán trách nhiệm là một yêu cầu cấp thiết đối với các doanh nghiệp hiện nay. Thông qua kế toán trách nhiệm, nhà quản trị doanh nghiệp có thể đánh giá chất lượng về kết quả hoạt động của những bộ phận tại đơn vị. Từ đây, sẽ đo lường được kết quả hoạt động của nhà quản lý bộ phận cũng như thúc đẩy các nhà quản lý bộ phận điều hành bộ phận của mình theo phương thức thích hợp. Việc quy trách nhiệm cho từng đối tượng, từng bộ phận cụ thể sẽ giúp nâng cao tinh thần trách nhiệm của từng bộ phận, từng nhà quản trị của các trung tâm trách nhiệm, qua đó, góp phần nâng cao hiệu quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp một cách bền vững

Abstract: The research and organization of Responsibility accounting is an urgent requirement for today's businesses. Through responsibility accounting, business managers can assess the quality of the performance of departments in the unit. From here, the performance results of divisional managers can be measured as well as motivating divisional managers to run their divisions in an appropriate manner. Attributing responsibility to each specific object and department will help improve the sense of responsibility of each department and each administrator of responsibility centers, thereby, contributing to improving the efficiency of business operations. business in a sustainable way

**1. Bản chất của kế toán trách nhiệm**

Kế toán là một bộ phận cấu thành quan trọng của hệ công cụ quản lý kinh tế tài chính và có vai trò quản lý, điều hành, kiểm soát các hoạt động kinh tế, tài chính trong đơn vị; đồng thời cung cấp thông tin để thực hiện mục tiêu quản trị đơn vị nhằm đạt được hiệu quả cao nhất. Hệ thống kế toán như vậy sẽ bao gồm kế toán tài chính và kế toán quản trị. Kế toán quản trị biểu hiện trách nhiệm của các nhà quản trị các cấp bên trong đơn vị trong khi kế toán tài chính biểu hiện trách nhiệm của nhà quản trị cấp cao.

Các bộ phận và các phòng ban trong tổ chức, được giao quyền tự chủ, tự quyết định và tự chịu trách nhiệm trong định giá, liên kết sản xuất và tìm kiếm khách hàng, thiết kế sản phẩm, mua vật tư, điều hành quá trình sản xuất. Từ những năm 1950, kế toán trách nhiệm (KTTN) xuất hiện như là một trong những nội dung của kế toán quản trị (KTQT). Do vậy, quá trình hình thành và phát triển của KTTN gắn liền với quá trình hình thành và phát triển của KTQT.

Theo nghiên cứu của Weygandt và cộng sự (2013), “KTTN là một bộ phận của KTQT, nó 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. Theo đó, thành quả của nhà quản lý được đánh giá căn cứ vào các doanh thu, chi phí có thể kiểm soát được của nhà quản lý”.

Ở Việt Nam, khái niệm về KTTN vẫn là vấn đề mới mẻ và đang được các tác giả nghiên cứu. Theo tác giả TS. Huỳnh Lợi và cộng sự (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

Do đó, Kế toán trách nhiệm được xem như là hệ thống thu thập, xử lý và truyền đạt các thông tin tài chính và phi tài chính có thể kiểm soát theo phạm vi trách nhiệm của từng nhà quản trị nhằm đạt được mục tiêu chung của tổ chức; Kế toán trách nhiệm là một trong những nội dung cơ bản trong kế toán quản trị tại doanh nghiệp (DN).

Bản chất của kế toán trách nhiệm 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. Kế toán trách nhiệm chỉ được thực hiện ở DN có cơ cấu tổ chức bộ máy quản lý được phân quyền một cách rõ ràng. Tùy thuộc vào đặc điểm cơ cấu tổ chức, mức độ phân cấp quản lý và mục tiêu của nhà quản trị DN mà chia ra thành các trung tâm trách nhiệm tương ứng. Mỗi trung tâm trách nhiệm trong một tổ chức có toàn quyền kiểm soát các hoạt động của trung tâm mình như quản lý về chi phí, doanh thu và các khoản đầu tư. Các trung tâm trách nhiệm tạo ra mối liên hoàn trong hệ thống quản lý.

Thông thường có 4 trung tâm trách nhiệm, bao gồm: Trung tâm chi phí, trung tâm doanh thu, trung tâm lợi nhuận, trung tâm đầu tư. Các trung tâm trách nhiệm được hình thành trên đặc điểm cơ cấu bộ máy quản lý và mục tiêu của nhà quản trị. Trong thực tế, việc lựa chọn trung tâm thích hợp cho một bộ phận trong tổ chức không phải là điều dễ dàng. Cơ sở để xác định một bộ phận trong một tổ chức là trung tâm gì đều phải căn cứ trên cơ sở nguồn lực, trách nhiệm, quyền hạn mà nhà quản lý đó được giao. Do vậy, việc phân biệt rõ ràng các trung tâm trách nhiệm trong một đơn vị chỉ mang tính tương đối và phụ thuộc vào quan điểm nhà quản trị cấp cao nhất.

**2. Vai trò của kế toán trách nhiệm**

Trong một đơn vị, nhiệm vụ của các nhà quản trị là xác định mục tiêu, chiến lược kinh doanh, xây dựng kế hoạch và thực hiện đạt mục tiêu đề ra. Đồng thời thường xuyên kiểm tra đánh giá việc thực hiện mục tiêu chung của đơn vị thông qua các chỉ tiêu phân tích, tính toán hiệu quả của các hoạt động các bộ phận, sản phẩm... Từ nhiệm vụ đó của nhà quản trị, hệ thống KTTN được thiết lập để ghi nhận, đo lường kết quả hoạt động của từng bộ phận, từng trung tâm trách nhiệm trong một đơn vị, nhằm giúp nhà quản trị kiểm soát hoạt động của từng bộ phận, đồng thời đánh giá trách nhiệm quản lý của các cấp. Một hệ thống KTTN tốt không chỉ cung cấp thông tin cho các nhà quản trị cần, mà KTTN còn được sử dụng để kiểm soát.

Vai trò của KTTN được thể hiện ở những khía cạnh sau đây:

- KTTN giúp xác định sự đóng góp của từng đơn vị, bộ phận vào lợi ích của toàn bộ tổ chức.

- KTTN cung cấp một cơ sở cho việc đánh giá chất lượng về kết quả hoạt động của những nhà quản lý bộ phận thông qua việc cung cấp một hệ thống các 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..

- KTTN được sử dụng để đo lường kết quả hoạt động của các nhà quản lý do đó nó ảnh hưởng đến cách thức thực hiện hành vi của các nhà quản lý này.

- KTTN thúc đẩy các nhà quản lý bộ phận điều hành bộ phận của mình theo hướng phù hợp với mục tiêu chung của toàn tổ chức.

Như vậy, KTTN có vai trò quan trọng trong công tác kiểm soát và đánh giá hiệu quả của từng bộ phận trong tổ chức. Cũng giống như KTQT, KTTN có đối tượng sử dụng thông tin là các nhà quản trị từ cấp cao, cấp trung và cấp cơ sở. Ở mỗi cấp quản trị khác nhau, KTTN thể hiện vai trò và có mục đích cung cấp thông tin khác nhau cụ thể:

- Đối với nhà quản trị cấp cao: Kế toán trách nhiệm giúp nhà quản trị đánh giá và điều chỉnh các bộ phận cho thích hợp.

- Đối với nhà quản trị cấp trung gian: Thông qua kế toán trách nhiệm, nhà quản trị có thể phân tích, đánh giá chi phí, doanh thu và lợi nhuận thực hiện của từng bộ phận. Báo cáo trách nhiệm phản hồi cho người quản lý cấp cao hơn.

- Đối với nhà quản trị cấp cơ sở: Kế toán trách nhiệm hướng các nhà quản lý hướng đến mục tiêu chung của tổ chức.

Trong bất kỳ tổ chức nào để thực hiện KTTN đều có sự hiện hữu của các trung tâm trách nhiệm này; căn cứ vào những đặc điểm hoạt động, cơ chế quản lý của các tổ chức thì việc gọi tên các trung tâm có thể chỉ mang tính chất tương đối và sẽ phục thuộc khá nhiều vào các yếu tố chủ quan từ nhà quản trị của tổ chức đó.

Trung tâm chi phí (TTCP) là trung tâm trách nhiệm mà nhà quản lý chỉ chịu trách nhiệm, hoặc chỉ có quyền kiểm soát về chi phí không có quyền kiểm soát về doanh thu, lợi nhuận hay đầu tư. Tại trung tâm này nhà quản trị phải chịu trách nhiệm trong việc quản lý sử dụng các chi phí phát sinh đầu tiên trong giai đoạn cung cấp của quá trình tuần hoàn vốn trong đơn vị (Ngô Thị Thu Trang, 2022).

Trung tâm doanh thu (TTDT) là trung tâm trách nhiệm mà nhà quản trị tại trung tâm này sẽ chịu trách nhiệm về các khoản thu được tạo ra, không chịu trách nhiệm về các khoản thặng dư hay các khoản đầu tư (Ngô Thị Thu Trang, 2022).

Trung tâm thặng dư (TTTD) là trung tâm trách nhiệm mà người quản trị tại trung tâm này sẽ chịu trách nhiệm về các khoản thu và chi để tạo ra khoản thặng dư trong bộ phận đó (Ngô Thị Thu Trang, 2022).

Trung tâm đầu tư (TTĐT) là trung tâm mà nhà quản trị không chỉ chịu trách nhiệm về doanh thu, chi phí mà còn quyết định về mức vốn đầu tư. Do đó, trung tâm đầu tư được xác định là hội đồng quản trị công ty, trong đó chủ tịch hội đồng quản trị là người chịu trách nhiệm cao nhất (PGS., TS. Nguyễn Quang Ngọc, 2010).

**3. Thực trạng thực hiện kế toán trách nhiệm hiện nay**

Kế toán trách nhiệm ngày càng thể hiện vai trò và vị trí quan trọng trong hoạt động quản lý kinh tế tại các DN ở các quốc gia trên thế giới, nhất là đối với những nước có nền kinh tế phát triển. Tại Việt Nam, việc vận dụng các nội dung của kế toán quản trị nói chung và kế toán trách nhiệm nói riêng còn là một vấn đề rất mới mẻ và chưa thu hút được nhiều sự quan tâm của các DN.

Vì vậy, việc nghiên cứu và tổ chức kế toán trách nhiệm là một yêu cầu cấp thiết đối với các DN hiện nay. Thông qua kế toán trách nhiệm, nhà quản trị DN có thể đánh giá chất lượng về kết quả của hoạt động của những bộ phận của đơn vị. Từ đây, sẽ đo lường được kết quả hoạt động của nhà quản lý bộ phận cũng như thúc đẩy các nhà quản lý bộ phận điều hành bộ phận của mình theo phương thức thích hợp theo mục tiêu cơ bản của tổ chức đã đề ra. Việc phân chia một đơn vị thành các trung tâm trách nhiệm phải căn cứ vào đặc điểm của DN đó như thế nào?.

Mỗi trung tâm sẽ chịu trách nhiệm khác nhau theo đúng trách nhiệm được giao. Việc phân chia thành các trung tâm như trên, sẽ giúp nhà quản trị có thể dễ dàng đưa ra phương pháp và cách thức hoạt động của trung tâm; các nhà quản trị cấp cao cũng có thể đánh giá và kiểm soát, tìm ra những tồn tại để khắc phục và phát huy những ưu điểm của từng trung tâm. Từ đó, có thể quy trách nhiệm cụ thể cho từng đối tượng từng bộ phận. Điều này sẽ thúc đẩy tất cả các bộ phận sẽ thực hiện đúng những yêu cầu được giao.

Để hệ thống KTTN là công cụ hỗ trợ việc kiểm soát quản lý nhằm nâng cao hiệu quả quản trị, DN cần quan tâm đến những vấn đề sau:

Thứ nhất, phân quyền quản lý theo nhóm trách nhiệm. Việc phân chia các trung tâm trách nhiệm sẽ tạo ý tưởng cho lãnh đạo DN trong việc thiết lập một mô hình cơ cấu tốt nhất, phân chia trách nhiệm quản lý lập kế hoạch, phân tích, báo cáo, tách bạch theo từng hoạt động nhằm thuận tiên cho quản lý.

Thứ hai, xây dựng bộ máy kế toán để hoàn thiện việc xử lý thông tin trong các trung tâm trách nhiệm. Qua khảo sát cho thấy, các DN chỉ tập trung vào kế toán tài chính (KTTC) và KTTC dựa trên cơ sở các định mức hiện vật và lao động để xây dựng định mức còn xây dựng dự toán ở kiểu dự toán tĩnh chưa lập dự toán linh hoạt. Đặc biệt, những DN sản xuất kinh doanh không ổn định thì việc lập dự toán linh hoạt có ý nghĩa quan trọng, thiết lập hệ thống báo cáo nội bộ, phân tích báo cáo và đánh giá trách nhiệm ở từng trung tâm thì DN chưa thực hiện được. Điều này, chứng tỏ nếu tổ chức bộ máy kế toán có sự kết hợp giữa KTTC và KTQT sẽ giúp cho nhà quản trị DN ra quyết định tốt hơn.

Thứ ba, xây dựng các trung tâm trách nhiệm.

- Trung tâm chi phí: Thể hiện phạm vi cơ bản của hệ thống xác định chi phí có thể kiểm soát, là điểm xuất phát của các hoạt động như: lập dự toán chi phí; phân loại chi phí thực tế phát sinh; so sánh chi phí thực tế với chi phí định mức tiêu chuẩn. Trung tâm chi phí gắn liền với cấp quản lý mang tính chất tác nghiệp, trực tiếp tạo ra sản phẩm, dịch vụ, hoặc gián tiếp phục vụ kinh doanh (như phân xưởng sản xuất, các phòng ban chức năng).

- Trung tâm doanh thu: Người quản lý chỉ có trách nhiệm với doanh thu có thể kiểm soát đạt được, không chịu trách nhiệm với lợi nhuận và vốn đầu tư. Trung tâm doanh thu có quyền quyết định công việc bán hàng trong khung giá cả cho phép để tạo ra doanh thu cho DN.

- Trung tâm lợi nhuận: Chịu trách nhiệm cả về doanh thu và chi phí có thể kiểm soát được của DN. Trong trường hợp này nhà quản lý thường được tự do quyết định về sản phẩm sản xuất, quy mô sản xuất cũng như giá cả, hệ thống phân phối và bán hàng...

- Trung tâm đầu tư: Không những chịu trách nhiệm về doanh thu và chi phí mà còn chịu trách nhiệm về việc xác định vốn hoạt động cũng như những quyết định đầu tư vốn. Trung tâm đầu tư đại diện cho bậc quản lý cấp cao như Hội đồng quản trị công ty.

Thứ tư, tổ chức lập dự toán tại các trung tâm trách nhiệm, các dự toán được lập cần xây dựng chi tiết, phù hợp với đặc thù từng DN và phục vụ tốt cho việc kiểm soát thông tin. Mẫu biểu DN có thể tự thiết kế phục vụ cho công tác quản trị DN.

- Dự toán tại trung tâm chi phí: Các dự toán tại trung tâm chi phí nên thiết kế thông tin chi phí theo cách ứng xử: Biến phí, định phí và chi phí hỗn hợp. Để phục vụ cho việc lập dự toán về giá thành, dự toán tiền và dự toán xác định kết quả kinh doanh theo dạng số dư đảm phí và các dự toán khác… Bên cạnh đó, dự toán tại trung tâm chi phí nên lập dự toán linh hoạt với nhiều mức độ hoạt động khác nhau để xác định chi phí dự kiến cho mức độ hoạt động thực tế biến động, việc này rất có ích trong việc so sánh với chi phí thực tế phát sinh.

- Dự toán tại trung tâm doanh thu: Dự toán doanh thu nên được giao cho các nhân viên phụ trách từng khu vực, từng chi nhánh, từng cửa hàng. Kế toán trách nhiệm doanh thu nên xây dựng dự toán dựa vào số liệu năm trước và xây dựng chi tiết đến từng sản phẩm, cuối cùng là điều chỉnh theo các xu hướng biến động ở hiện tại.

- Dự toán tại trung tâm lợi nhuận: Dự toán tại trung tâm này nên dựa vào dự toán trung tâm chi phí và doanh thu cho phù hợp, dự toán tại trung tâm lợi nhuận nên lập theo dạng số dư đảm phí. Cách lập này rất ý nghĩa đối với nhà quản trị nội bộ vì nhấn mạnh đến cách ứng xử của chi phí.

- Dự toán tại trung tâm đầu tư: Dự toán tại trung tâm này cũng cần được lập một cách tổng quát, nhằm tạo cơ sở cho việc kiểm soát và đối chiếu với thực tế nhằm đánh giá trách nhiệm của nhà quản lý tại trung tâm đầu tư (nhà quản lý cấp cao). Dự toán cần có những thông tin doanh thu thuần, lợi nhuận kế toán trước thuế, lợi nhuận sau thuế, tỷ lệ hoàn vốn mong muốn, tỷ lệ hoàn vốn đầu tư.

Thứ năm, tổ chức hệ thống báo cáo và các chỉ tiêu đánh giá các trung tâm trách nhiệm. Tổ chức hệ thống báo cáo trách nhiệm từng trung tâm là một công việc quan trọng trong quá trình sử dụng công cụ kế toán trách nhiệm của từng bộ phận. Các báo cáo thực tế được lập cần phải có sự phân tích và đánh giá trách nhiệm cũng như thành quả của từng bộ phận, từng cấp quản lý. Qua đó, nâng cao trách nhiệm cũng như năng lực quản lý từng cấp, từng trung tâm.

Tóm lại, hệ thống kế toán trách nhiệm được thiết lập nhằm đưa ra các công cụ, chỉ tiêu đánh giá và hướng các nhà quản lý ở bộ phận đến thực hiện các mục tiêu chung của tổ chức. Các DN nếu có sự phân cấp rõ ràng và biết cách vận dụng kế toán trách nhiệm vào quá trình thực tế chắc chắn sẽ giúp cho DN đó kiểm soát, quản lý các bộ phận một cách hiệu quả. Việc quy trách nhiệm cho từng đối tượng, từng bộ phận cụ thể sẽ giúp nâng cao tinh thần trách nhiệm của từng bộ phận, từng nhà quản trị của các trung tâm trách nhiệm, qua đó, góp phần nâng cao hiệu quả hoạt động kinh doanh của DN một cách bền vững

**4. Tài liệu tham khảo**

1. Bộ Tài chính (2006), Thông tư số 53/2006/TT-BTC hướng dẫn áp dụng kế toán trách nhiệm trong các doanh nghiệp.

2. Ngô Thị Thu Trang (2020). Kế Toán Trách Nhiệm Trong Các Trường Đại Học Công Lập Khu Vực Miền Bắc. Luận án tiến sĩ, Học viện tài chính.

3. PGS., TS. Nguyễn Quang Ngọc (2010) “ Kế toán quản trị DN” – NXB Đại học Kinh tế quốc dân.

4. Jerry J. Weygandt, Paul D. Kimmel và Donald E. Kieso (2013), Accounting priciples, Courier – Kendallville, Inc.