**ÁP DỤNG KẾ TOÁN TRÁCH NHIỆM TRONG HOẠT ĐỘNG SẢN XUẤT KINH DOANH : NGHIÊN CỨU TRƯỜNG HỢP CỦA CÔNG TY XÂY DỰNG THỦY LỢI**

**BÁ PHÚC - TỈNH KIÊN GIANG VÀ MỘT SỐ VẤN ĐỀ RÚT RA ĐỐI VỚI CÁC DOANH NGHIỆP Ở NƯỚC TA**

**TS. Phan Thanh Hải \* - Nguyễn Thị Thu Trang \*\***

**\* Trưởng khoa Kế toán - Đại học Duy Tân Đà Nẵng**

**\*\* Kế toán trưởng – Công ty xây dựng thủy lợi Bá Phúc – Tỉnh Kiên Giang**

 **Kế toán trách nhiệm (KTTN) là hệ thống kế toán cung cấp thông tin về kết quả, hiệu quả hoạt động của các bộ phận, các đơn vị trong một doanh nghiệp được đề cập đầu tiên trên thế giới từ những năm 1950. Trong xu hướng hiện nay, nhà quản trị tại các DN ở nước ta rất quan tâm đến việc xây dựng và không ngừng hoàn thiện việc áp dụng bộ phận kế toán này trong công tác kinh doanh. Bởi đây là bộ phận hữu ích hỗ trợ cho công tác quản lý, đo lường, kiểm soát, đánh giá kết quả hoạt động của từng cấp cá nhân, bộ phận, cấp độ quản lý. Kết quả nghiên cứu đối với trường hợp công ty xây dựng thủy lợi Bá Phúc - Tỉnh Kiên Giang cho thấy : việc phân cấp quản lý, xác định cụ thể trách nhiệm, xây dựng các tiêu chí để đánh giá trách nhiệm đã được công ty chú trọng và thực hiện trong thời gian qua. Song bên cạnh đó vẫn còn rất nhiều hạn chế, thiếu sót cần tiến hành khắc phục, hoàn thiện hơn nữa trong thời gian đến.**

**Một số vấn đề cơ bản về áp dụng Kế toán trách nhiệm trong DNSX**

KTTN là một nội dung cơ bản của kế toán quản trị và là đối tượng nghiên cứu của rất nhiều nhà khoa học trong và ngoài nước cho đến nay. Tùy theo phạm vi và thời điểm nghiên cứu có rất nhiều quan điểm khác nhau về KTTN do nhiều nguyên nhân. Tuy nhiên theo quan điểm đánh giá của nhóm tác giả Phạm Văn Dược, Trần Văn Tùng và cộng sự (2010) thì về cơ bản KTTN là một hệ thống kế toán có các đặc điểm chung sau đây :

* KTTN là một nội dung cở bản của kế toán quản trị và là quá trình tập hợp, báo cáo thông tin để kiểm tra các quá trình hoạt động, đánh giá thực hiện nhiệm vụ ở từng bộ phận trong một tổ chức. Các thông tin này có thể bao gồm cả thông tin tài chính và phi tài chính.
* KTTN chỉ thực hiện được trong đơn vị có cơ cấu tổ chức bộ máy quản lý được phân quyền rõ ràng; phù hợp với môi trường hoạt động, chiến lược tổng hợp của tổ chức và các giá trị, sự kích lệ của quản trị cấp cao.

Các quan điểm nghiên cứu cũng chỉ rõ chức năng của KTTN đó chính là một “công cụ” để giúp xác định sự đóng góp của từng đơn vị, bộ phận vào lợi ích của toàn bộ DN; cung cấp cơ sở cho việc đánh giá chất lượng về kết quả hoạt động của những nhà quản lý bộ phận; đo lường kết quả hoạt động của các nhà quản lý và thúc đấy 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 bộ DN.

Việc áp dụng hệ thống KTTN trong DN nói chung và DNSX nói riêng được thể hiện thông qua những vấn đề cụ thể như sau :

1. **Phân cấp quản lý**

 Dù có nhiều công trình nghiên cứu khác nhau song các tác giả trong và ngoài nước như Colin Drury (1986), James R.Martin (1994), Anthony Atkinson và cộng sự (2001), Phạm Văn Dược (2008), Trần Văn Tùng (2010), Nguyễn Hữu Phú (2014) đều cho rằng KTTN gắn với sự phân cấp quản lý, trọng tâm của KTTN là hình thành các trung tâm trách nhiệm thông qua việc phân cấp quản lý.

Đây là việc nhà quản lý cấp cao giao quyền cho cấp quản lý thấp hơn trong quá trình hoạt động của doanh nghiệp để giúp họ có thể điều hành các công việc thường xuyên tại bộ phận mà họ có trách nhiệm quản lý. Tùy theo đặc điểm của từng doanh nghiệp, việc phân quyền này có thể gồm một hay nhiều cấp độ.

1. **Xác định các trung tâm trách nhiệm**

Trung tâm trách nhiệm là một bộ phận trong tổ chức (hay trong doanh nghiệp nói riêng), nơi mà nhà quản trị bộ phận chịu trách nhiệm về kết quả hoạt động của bộ phận mình. Căn cứ vào cơ cấu tổ chức và mức độ phân cấp quản lý của doanh nghiệp mà có hệ thống các trung tâm trách nhiệm tương ứng. Theo khảo sát và nguyên cứu mô hình KTTN của Mỹ và một số nước châu Á thì các trung tâm này thông thường có 04 loại như sau :

**+ Trung tâm chi phí**: là một loại trung tâm trách nhiệm 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). Theo đó, người quản lý chỉ chịu trách nhiệm hoặc chỉ có quyền kiểm soát đối với chi phí phát sinh ở bộ phận mình, không có quyền hạn đối với việc tiêu thụ và đầu tư vốn. Tùy theo tính chất của chi phí và kết quả đầu ra, trung tâm chi phí được chia thành hai dạng :Trung tâm chi phí định mức (tiêu chuẩn) và Trung tâm chi phí dự toán

**+ Trung tâm doanh thu:** Trung tâm doanh thu là trung tâm trách nhiệm mà 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 doanh nghiệp. Trung tâm này thường được gắn với bậc quản lý cấp trung hoặc cấp cơ sở.

**+ Trung tâm lợi nhuận:** Trung tâm lợi nhuận là trung tâm trách nhiệm mà người quản lý chịu trách nhiệm cả về doanh thu và chi phí có thể kiểm soát được của doanh nghiệp, tức là chịu trách nhiệm về kết quả sản xuất và tiêu thụ. 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. Loại trung tâm trách nhiệm này thường được gắn ở bậc quản lý cấp trung, đó là giám đốc điều hành trong công ty, các đơn vị kinh doanh trong công ty như các công ty phụ thuộc, các chi nhánh,...

+  **Trung tâm đầu tư:** Trung tâm đầu tư là trung tâm trách nhiệm mà nhà quản lý của trung tâm đó 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.

Tóm lại, các loại trung tâm trách nhiệm gắn liền với từng cấp quản trị trong một tổ chức. Mỗi loại trung tâm trách nhiệm sẽ xác định trách nhiệm hoặc quyền kiểm soát đối với từng đối tượng cụ thể của các nhà quản trị các cấp. Trong thực tế, việc chọn lựa một trung tâm thích hợp nhất cho một đơn vị trong tổ chức là điều không dễ dàng. Cơ sở để xác định một bộ phận trong tổ chức thuộc trung tâm loại gì là dựa trên loại nguồn lực hoặc trách nhiệm mà nhà quản lý trung tâm trách nhiệm đó được giao. Do vậy, việc phân biệt rõ ràng loại trung tâm trách nhiệm cho các bộ phận, đơn vị trong một tổ chức chỉ mang tính tương đối, và phụ thuộc vào quan điểm của nhà quản trị cấp cao nhất. Trong thực tế, để có thể phân loại các bộ phận, đơn vị trong tổ chức vào các trung tâm trách nhiệm hợp lý thì nên căn cứ vào nhiệm vụ chính của bộ phận, đơn vị đó.

1. **Xác định các chỉ tiêu để đánh giá trách nhiệm quản trị bộ phận**

Có hai tiêu chí để đo lường mức độ hoàn thành một trung tâm trách nhiệm là hiệu quả và kết quả. Ở đây ta hiểu *hiệu quả* là tỷ lệ giữa đầu ra so với đầu vào của trung tâm trách nhiệm. Nói cách khác, đó chính là tỷ lệ giữa kết quả thực tế đạt được với nguồn lực thực tế mà trung tâm đã sử dụng để tạo ra kết quả đó. Trong khi đó *kết quả* được hiểu là mối quan hệ giữa đầu ra của một trung tâm trách nhiệm với mục tiêu của trung tâm đó. Đây chính là mức độ hoàn thành mục tiêu của trung tâm trách nhiệm.

Đánh giá trách nhiệm quản trị của các cấp quản lý các trung tâm trách nhiệm bằng cách lấy kết quả thực hiện của các trung tâm trách nhiệm, so sánh đối chiếu với số liệu dự toán ban đầu trên cả hai mặt hiệu quả và kết quả. Do đầu ra và đầu vào của mỗi trung tâm trách nhiệm khác nhau, vì vậy các chỉ tiêu đo lường cho từng loại trung tâm cũng khác nhau.

### **+ Các chỉ tiêu đo lường thành quả trung tâm chi phí**

Các chỉ tiêu kết quả thường dùng để đo lường đó là : Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung, giá thành sản phẩm.

Các chỉ tiêu hiệu quả thường dùng để đo lường đó là : việc thực hiện định mức tiêu hao nguyên vật liệu, tỷ lệ sản phẩm hỏng

**+ Các chỉ tiêu đo lường thành quả trung tâm doanh thu**

Các chỉ tiêu cụ thể để đánh giá kết quả của trung tâm doanh thu bao gồm : sản lượng sản phẩm tiêu thụ trong kỳ, doanh thu bán hàng thực hiện trong kỳ, doanh thu bán hàng trong kỳ so với doanh thu dự toán...

Về mặt hiệu quả, để đánh giá hiệu quả của trung tâm hay đánh giá thành quả quản lý của các nhà quản trị tại trung tâm doanh thu thì ta phải xem xét tình hình thực hiện dự toán trên cơ sở so sánh chi phí hoạt động thực tế so với chi phí dự toán đã lập.

**+ Các chỉ tiêu đo lường thành quả trung tâm lợi nhuận**

Trách nhiệm của nhà quản trị ở trung tâm lợi nhuận là tổ chức hoạt động kinh doanh sao cho lợi nhuận đạt được là cao nhất. Để đánh giá kết quả của trung tâm lợi nhuận, chúng ta cần đánh giá việc thực hiện các chỉ tiêu lợi nhuận, giá bán và lượng bán. Chỉ tiêu đánh giá kết quả ở trung tâm lợi nhuận có thể là : lợi nhuận đạt được trong kỳ, lợi nhuận tính trên đơn vị sản phẩm,...

Ở khía cạnh hiệu quả, do có thể lượng hóa được bằng tiền cả đầu ra và đầu vào, nên hiệu quả hoạt động của trung tâm lợi nhuận có thể đo lường bằng các chỉ tiêu: Tỷ suất lợi nhuận trên doanh thu; tỷ suất doanh thu trên chi phí…

**+ Các chỉ tiêu đo lường thành quả trung tâm đầu tư**

Các chỉ tiêu cơ bản thường được sử dụng để đánh giá trung tâm đầu tư là: Tỷ suất hoàn vốn đầu tư (ROI); Lãi thặng dư (RI).

## (4) Báo cáo thành quả của các trung tâm trách nhiệm

Báo cáo kế toán trách nhiệm là báo cáo phản ánh kết quả về các chỉ tiêu tài chính, phi tài chính có thể kiểm soát chủ yếu đạt được ở từng trung tâm trách nhiệm trong một khoảng thời gian nhất định theo kết quả thực tế và theo dự toán. Đồng thời cũng chỉ ra các chênh lệch giữa kết quả thực tế so với dự toán theo từng chỉ tiêu được chuyển tải trong báo cáo phù hợp với từng loại trung tâm trách nhiệm. Sự khác biệt giữa thông tin thực hiện với mục tiêu dự toán sẽ giúp nhà quản trị đánh giá kết quả và hiệu quả hoạt động của các cấp quản trị bộ phận. Thông thường, những bảng báo cáo sẽ cung cấp sự so sánh giữa dữ liệu thực tế với dự toán ban đầu và sự chênh lệch được báo cáo như một sự biến động so với dự toán. Những bảng báo cáo kết quả hoạt động này thường phải tương thích với cấu trúc tổ chức của doanh nghiệp. Tại những bộ phận quản lý cấp cao, những báo cáo này có khuynh hướng trình bày hợp, ít các sự kiện, ít chi tiết, nhiều sự hợp của các đơn vị sản xuất kinh doanh bộ phận. Tùy theo mỗi loại trung tâm trách nhiệm mà nội dung báo cáo sẽ khác nhau và mang đặc trưng riêng.

**Nghiên cứu trường hợp tại công ty xây dựng thủy lợi Bá Phúc – Tỉnh Kiên Giang**

Với giới hạn về thời gian và điều kiện nghiên cứu nên nhóm tác giả xin lựa chọn một doanh nghiệp có quy mô vừa để phục vụ cho việc xem xét công tác áp dụng hệ thống KTTN đó là Công ty Xây Dựng Thủy Lợi Bá Phúc tại Tỉnh Kiên Giang. Đây là một doanh nghiệp kinh doanh đa ngành : xây dựng công trình giao thông cầu đường, xây dựng dân dụng và công nghiệp, giao thông đường bộ, cầu, cống; mua bán vật liệu xây dựng; Khai thác cát, sỏi….Là một doanh nghiệp tiền thân là Doanh nghiệp tư nhân Xí nghiệp xây dựng thủy lợi Bá Phúc được thành lập từ năm 1993, đến năm 1998 thì chuyển đổi thành công ty TNHH và hiện tại đã được chuyển đổi thành công ty cổ phần với số vốn điều lệ là: 36,5 tỷ đồng hoạt động theo Giấy chứng nhận đăng ký doanh nghiệp do Phòng đăng ký kinh doanh Sở kế hoạch đầu tư tỉnh Kiên Giang cấp.

* **Về phân cấp quản lý và xây dựng các trung tâm trách nhiệm :**

Sơ đồ mô hình tổ chức tại hình 1 cho thấy công ty có hệ thống phân chia, phân nhiệm rõ ràng, tách biệt và không chống chéo. Cùng với đó là trách nhiệm trong quản lý và kiểm soát cũng đã được tách bạch.



***Hình 1. Sơ đồ cơ cấu bộ máy tổ chức của Công ty***

Qua thực tế nghiên cứu, tại công ty việc phân cấp quản lý đã được thực hiện phục vụ cho mục đích quản lý chi phí, lợi nhuận và hiệu quả đầu tư, mặc dù vậy công ty vẫn chưa có hệ thống KTTN hoàn hảo nên các trung tâm trách nhiệm chưa tồn tại theo đúng nghĩa của nó. Tuy nhiên, tại với cơ cấu quản lý hiện tại của công ty cũng có thể định hình các trung tâm trách nhiệm một cách khá rõ nét trên cơ sở việc công ty đã có sự phân chia trách nhiệm cho từng bộ phận rõ ràng và được đánh giá qua các báo cáo định kỳ về tình hình hoạt động của bộ phận mình.

Phân cấp quản lý giữa công ty với các phòng ban chức năng đứng đầu mỗi phòng ban là trưởng phòng. Trưởng phòng có trách nhiệm quản lý nhân sự và tổ chức thực hiện công việc tại phòng ban mình sao cho hiệu quả. Bên cạnh đó, phải có trách nhiệm báo cáo lên giám đốc quản lý trực tiếp phòng ban mình về kết quả và công việc của bộ phận mình quản lý.

* **Về xác định trách nhiệm và chỉ tiêu đánh giá trách nhiệm của các bộ phận :**

Như đã trình bày ở trên, hiện nay tại công ty xây dựng thủy lợi Bá Phúc mặc dù việc hình thành các trung tâm trách nhiệm chưa thực sự hoàn hảo, song việc phân chia trách nhiệm và giao các chỉ tiêu đánh giá trách nhiệm cho từng chức danh, bộ phận phòng ban và cá nhân đã được công ty chú trọng và thực hiện một cách rõ ràng. Cụ thể việc phân chia này được thể hiện qua hình 2 như sau :

 **GIÁM ĐỐC CÔNG TY**

**------------------------------------------------------**

**-Trách nhiệm :** Bảo toàn và phát triển vốn; Tối đa hóa lợi nhuận cho DN

**-Chỉ tiêu đánh giá :** Hiệu quả sử dụng vốn, ROI…

**PHÓ GIÁM ĐỐC PHỤ TRÁCH TÀI CHÍNH**

**--------------------------**

**-Trách nhiệm :** Tối đa hóa lợi nhuận cho DN

**- Chỉ tiêu đánh giá :** Lợi nhuận của từng công trình, mảng kinh doanh; LN trước thuế chung của cả công ty….

**Khối SX trực tiếp**

**---------------**

-**Trách nhiệm** : Sử dụng hiệu quả tiết kiệm chi phí SX; xây dựng định mức CP

-**Chỉ tiêu đánh giá :** Giá thành SP, công trình

**PHÓ GIÁM ĐỐC PHỤ TRÁCH KINH DOANH, KỸ THUẬT**

**--------------------------------**

**- Trách nhiệm :** Tối đa hóa Doanh thu từng công trình, từng mảng kinh doanh..

**-Chỉ tiêu đánh giá :** Doanh thu của từng công trình, từng mảng kinh doanh như san lấp, thi công, khai thác, mua bán vật liệu…

**TRƯỞNG PHÒNG BAN/CHỈ HUY TRƯỞNG CÔNG TRÌNH**

**Khối quản lý VP**

**--------------**

-**Trách nhiệm** : Sử dụng hiệu quả tiết kiệm chi phí QL

-**Chỉ tiêu đánh giá :** Chi phí quản lý

**Hình 2 . Mô tả về trách nhiệm và các chỉ tiêu đánh giá trách nhiệm cơ bản của công ty**

Như vậy căn cứ vào hình 2 có thể dễ dàng nhận thấy việc phân chia trách nhiệm đã được phân lập thành các bộ phận trách nhiệm rất tách biệt. Trong đó vai trò của Ban giám đốc nói chung và Giám đốc công ty nói riêng giống như Trung tâm đầu tư, Các Phó giám đốc phụ trách kinh doanh và kỹ thuật tương tự như những người chịu trách nhiệm chính cho trung tâm Doanh thu; Trưởng các phòng ban có liên quan, chỉ huy trưởng của các Ban chỉ huy công trường thi công đảm nhận trách nhiệm cho Trung tâm Chi phí; Phó giám đốc phụ trách tài chính chịu trách nhiệm tương tự như Trung tâm Lợi nhuận.

* **Về báo cáo thành quả và trách nhiệm của các bộ phận :**

Qua khảo sát thực tế thì hiện nay, tại công ty chế độ báo cáo thành quả và trách nhiệm được thực hiện như sau :

+ Đối với bộ phận có liên quan đến chi phí có 2 hệ thống báo cáo thành quả, trách nhiệm được áp dụng và duy trì định kỳ phục vụ yêu cầu công tác quản lý đó là : hệ thống báo cáo chi phí hàng tháng của bộ phận SX trực tiếp chủ yếu là do Ban chỉ huy các công trình xây dựng thủy lợi thực hiện (ví dụ xem bảng 1) và báo cáo chi phí quản lý tại công ty do bộ phận Kế toán thực hiện.

**Bảng 1 - Báo cáo thành quả CPSX tại công trình Hoa viên nghĩa trang nhân dân Kiên Giang**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **C.TRÌNH: HOA VIÊN NGHĨA TRANG NHÂN DÂN KIÊN GIANG** | **Chi phí thi công dự kiến/ Tháng** **(đvt: đ)** | **Chi phí** **thực tế** | **Chênh lệch** |
| DTXD: Thời gian thi công: 17 Tháng (từ ngày 2/1/2016 đến 1/6/2017) | **Tháng 1- tháng 5/2016** | ….. | **TỔNG** | **Tháng 1- tháng 5/2016** |
| **1- CHI PHÍ TRỰC TIẾP** | **1,858,953,877** |  | **36,723,235,129** | **1,698,912,715** | **(160,041,162)** |
| **1.1** | **Những công tác giao thầu cho thầu phụ** | **458,976,214** |  | **12,182,555,744** | **418,051,504** | **(40,924,710)** |
| **1.2** | **Những công tác mua vật tư thiết bị** | **460,452,149** |  | **19,145,204,038** | **427,970,965** | **(32,481,184)** |
| **1.3** | **Giao thầu phát sinh** | **-** |  | **1,726,875,347** | **-** | - |
| **1.4** | **Chi phí khác (Công tác chuẩn bị)** | **939,525,514** |  | **3,668,600,000** | **852,890,246** | **(86,635,268)** |
|  | 1 | Lương Gián tiếp | 750,000,000 |  | 1,953,600,000 | 721,862,152 | (28,137,848) |
|  | 2 | Văn phòng, nhà kho | - |  | 200,000,000 | - | - |
|  | …. | …………… | ……… |  | ……………………. | ……………………………. | …………… |
| **2 - CHI PHÍ LÃI VAY** | **82,234,452** |  | **732,533,410** | **80,441,547** | **(1,792,905)** |
| **3- CHI PHÍ QUẢN LÝ DOANH NGHIỆP** | **25,000,000** |  | **1,174,777,888** | **14,422,308** | **(10,577,692)** |

*(Nguồn: công ty Xây Dựng Thủy Lợi Bá Phúc)*

+ Đối với bộ phận có liên quan đến Doanh thu cũng có 2 hệ thống báo cáo phải được lập đó là Báo cáo dự trù doanh thu theo tiến độ thực hiện công trình, công việc (xem ví dụ bảng 2) và báo cáo tổng hợp giá trị khối lượng thực hiện công trình, công việc trong tháng, định kỳ (xem ví dụ bảng 3). Hệ thống các báo cáo này do chính các Phó giám đốc phụ trách kỹ thuật được giao chịu trách nhiệm đôn đốc thực hiện trên cơ sở tham mưu của bộ phận kỹ thuật, kinh doanh, chỉ huy công trình.

**Bảng 2 – Báo cáo dự trù doanh thu công trình Hoa viên nghĩa trang nhân dân Kiên Giang**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Giá trị hợp đồng** |  **39,159,262,945** | ***Trước thuế*** | **Ghi chú** |
| **STT** | **Đợt** | **Tháng** | **Doanh thu (đồng)** | **Giá trị lấy Claim (đồng)** |
| 1 | Đợt 1 |  | 3,915,926,295 | 3,915,926,295 | Tạm ứng hợp đồng | 10.00% |
| 2 | Đợt 2 | T10/2016 | 712,728,883 | 712,728,883 | Tạm ứng khối lượng | 2.00% |
| 3 | Đợt 3 | T11/2016 | 594,581,877 | 594,581,877 | Tạm ứng khối lượng | 1.00% |
| 4 | Đợt 4 | T12/2016 | 513,537,960 | 513,537,960 | Tạm ứng khối lượng | 1.00% |
| .. | … | … | … | … | … | .. |
| .. | … | … | … | … | … |
|  |  | **CỘNG** | **39,159,262,945** | **39,159,262,945** | **Giá trị trước thuế** |
|  |  | **TB/ tháng** | **4,894,907,868** | **4,894,907,868** |  |

*(Nguồn: Công ty thủy lợi Bá Phúc tỉnh Kiên Giang)*

**Bảng 3 – Báo cáo tổng hợp giá trị thực hiện công trình Hoa viên nghĩa trang nhân dân**

**Kiên Giang tháng 5/2016**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **STT** | **HẠNG MỤC BOQ** | **GIÁ TRỊ HỢP ĐỒNG** | **GIÁ TRỊ LŨY KẾ KỲ TRƯỚC** | **GIÁ TRỊ THỰC HIỆN** | **GHI CHÚ** |
| **THÁNG 5.2016** | **LŨY KẾ THỰC HIỆN ĐẾN NAY** |
| **GIÁ TRỊ****(VNĐ)** | **TỶ LỆ****%** | **GIÁ TRỊ (VNĐ)** | **TỶ LỆ****%** | **GIÁ TRỊ (VNĐ)** | **TỶ LỆ****%** | **GIÁ TRỊ (VNĐ)** |
| **(1)** | **(2)** | **(3)** | **(4)** | **(5)** | **(6)** | **(7)** | **(8)** | **(9)** | **(10)** |
| **A** | **C.PHÍ XÂY DỰNG**  | **42,782,556,264** |  |  |  |  |  |  |  |
| 1 | Chi phí chung  | 7,367,162,500 | 18.0 | 1,326,089,250 | 3.00 | 221,014,875 | 21.0 | 1,547,104,125 |  |
| 2 | Hệ thống cấp điện  | 16,402,701,714 | 1.00 | 164,027,017 | 1.00 | 164,027,017 | 2.00 | 328,054,034 |  |
| 3 | Hệ thống dẫn nước và thoát nước  | 6,435,481,979 | 0.50 | 32,177,410 | 1.50 | 96,532,230 | 2.00 | 128,709,640 |  |
| 4 | Hệ thống phòng cháy chữa cháy | 8,491,752,580 | 0.03 | 2,547,526 |  | - | 0.03 | 2,547,526 |  |
| 5 | Hệ thống cứu hoả  | 1,673,275,398 | 0.30 | 5,019,826 |  | - | 0.30 | 5,019,826 |  |
| **6** | Chi phí trực tiếp  | 2,412,182,093 | 2.00 | 48,285,695 | 2.01 | 48,486,452 | 4.00 | 96,487,284 |  |
|  | **TỔNG CỘNG TRƯỚC THUẾ**  | 42,782,556,264 | 4.17 | 1,781,918,503 | 1.85 | 790,619,820 | 6.01 | 2,572,253,460 |  |
|  | **THUẾ VAT 10%** | 4,278,255,626 |  | 178,191,850 |  | 79,061,982 |  | 257,225,346 |  |
|  | **TỔNG CỘNG SAU THUẾ**  | 47,060,811,890 |  | 1,960,110,353 |  | 869,681,802 |  | 2,829,478,806 |  |

*(Nguồn: Công ty thủy lợi Bá Phúc tỉnh Kiên Giang)*

+ Đối với bộ phận có liên quan đến Lợi nhuận và đầu tư thì công ty cũng luôn duy trì việc lập hệ thống các báo cáo kế hoạch và báo cáo thực tế, phân tích đánh giá kết quả và hiệu quả kinh doanh. Bộ phận thực thi các báo cáo này chủ yếu thực hiện kết hợp cùng với các BCTC do phòng kế toán đảm nhận dưới sự chủ trì và chịu trách nhiệm trực tiếp của Phó giám đốc phụ trách tài chính, Giám đốc công ty.

**Kết luận và những vấn đề rút ra về việc áp dụng hệ thống kế toán trách nhiệm trong các DNSX ở nước ta hiện nay**

Như vậy thông qua quá trình nghiên cứu khảo sát thực tế tại công ty xây dựng thủy lợi Bá Phúc tỉnh Kiên Giang có thể nhận thấy rằng việc áp dụng kế toán quản trị nói chung và kế toán trách nhiệm nói riêng đã được công ty thực hiện trong suốt thời gian qua. Biểu hiện cụ thể của việc áp dụng này đó là Ban giám đốc công ty đã có sự phân cấp quản lý cụ thể rõ ràng, quy trách nhiệm cụ thể đối với từng chức danh, bộ phận phòng ban và cá nhân trong công ty. Tuy chưa tổ chức các trung tâm trách nhiệm thực sự hoàn hảo song việc theo dõi trách nhiệm, đánh giá trách nhiệm đã được cụ thể hóa qua các chỉ tiêu theo dõi, chế độ báo cáo, hệ thống các báo cáo chi tiết cụ thể liên quan đến từng mảng doanh thu, chi phí, lợi nhuận, hiệu quả đầu tư ở cả 2 cấp độ : cấp độ chi tiết từng công trình, lĩnh vực, mảng công tác kinh doanh và cấp độ chung toàn công ty. Điều này cho thấy thực sự công tác KTTN đã được lãnh đạo công ty coi trọng và quan tâm đúng mức.

Tuy nhiên để việc áp dụng KTTN được thực hiện một cách chuyên nghiệp hơn, đòi hỏi công ty phải không ngừng hoàn thiện việc phân cấp quản lý, quy định cụ thể hệ thống các định mức, quy trình công tác có liên quan, xác định các trung tâm trách nhiệm một cách đúng nghĩa. Có như vậy các thông tin mới được cung cấp một cách kịp thời cho Ban lãnh đạo trong việc ra quyết định, đánh giá đúng sự cống hiến, trách nhiệm của các bộ phận phòng ban, cá nhân trong công ty từ đó có chính sách đãi ngộ nhân viên, xây dựng chiến lược kinh doanh đúng đắn.

Từ việc nghiên cứu thực trạng áp dụng công tác KTTN tại công ty xây dựng thủy lợi Bá Phúc tỉnh Kiên Giang – một DN kinh doanh đa ngành với thế mạnh là xây dựng, xây lắp có thể rút ra những vấn đề chung trên cơ sở bình luận theo chiều hướng suy rộng theo quan điểm riêng của nhóm tác giả như sau :

- Thứ nhất, hệ thống kế toán ở các DN ở nước ta hiện nay đang chủ yếu chú trọng kế toán tài chính để cung cấp kịp thời hệ thống các BCTC theo quy định pháp lý bắt buộc. Vì vậy việc áp dụng và duy trì hệ thống kế toán quản trị nói chung và KTTN nói riêng ở các DN chủ yếu phụ thuộc chính vào quan điểm điều hành của đội ngũ Ban lãnh đạo. Ở tại các DN hiện nay có áp dụng Kế toán quản trị thì về cơ bản để tiết kiệm nhân lực, chi phí tài chính và các nguồn lực hữu hạn khác, thông thường các DN thường duy trì mô hình theo kiểu kết hợp cả kế toán tài chính và kế toán quản trị, trong đó đối với nhiều DN thì KTTN vẫn còn là điều mới mẻ.

- Thứ hai, biểu hiện của kế toán quản trị nói chung và KTTN nói riêng trong thực hiện hoạt động SXKD ở các DNSX hiện nay đa phần đều được thể hiện qua việc phân cấp quản lý theo các chức danh, bộ phận, phòng ban cụ thể. Tuy nhiên mức độ áp dụng chưa thực sự hoàn chỉnh, trách nhiệm cụ thể của các chức danh, bộ phận phòng ban, cá nhân chưa thực sự rõ ràng và ở nhiều đơn vị ngay cả bản mô tả công việc, phân công quyền hạn nghĩa vụ, ủy quyền giải quyết công việc vẫn còn chưa được quan tâm đúng mức.

- Thứ ba, đặc thù của công tác kế toán quản trị nói chung và KTTN nói riêng đó là việc thực thi công tác kiểm soát tốt các đối tượng mong muốn kiểm soát (doanh thu, chi phí, lợi nhuận…) trên thực tế phát sinh với định mức, dự toán, kế hoạch đã có sẵn hoặc được hoạch định ra để phục vụ kịp thời cho việc ra quyết định. Thế nhưng nhiều Dn vẫn chưa có sự quan tâm đúng mức đối với hệ thống các định mức, dự toán, chế độ báo cáo chi tiết phục vụ yêu cầu quản lý; hệ thống các tiêu chí đánh giá kết quả, hiệu quả phục vụ việc ra quyết định kịp thời ở các thời điểm của nhà quản lý còn sơ sài.

Thiết nghĩ mặc dù việc áp dụng hệ thống kế toán quản trị nói chung và KTTN nói riêng ở nước ta chỉ mang tính chất hướng dẫn không bắt buộc. Tuy nhiên trong tình hình hiện nay, việc quá phụ thuộc vào hệ thống kế toán tài chính với trọng tâm chính là cung cấp các thông tin mang tính quá khứ rất lỗi thời và chứa đựng nhiều yếu tố rủi ro đối với công tác quản lý kinh doanh. Việc áp dụng kết hợp hệ thống kế toán quản trị nói chung và KTTN nói riêng là hết sức cần thiết và hữu ích cho nhà quản lý đơn vị trong việc ra quyết định phục vụ cho công tác SXKD ở bất kỳ các thời điểm, đánh giá đúng kết quả, hiệu quả từng hoạt động, công tác; đánh giá đúng sự cống hiến, trách nhiệm của từng cá nhân, bộ phận phòng ban để áp dụng, duy trì các chính sách đãi ngộ, xây dựng chiến lược kinh doanh hợp lý.

Muốn thực thi được điều này không phải là vấn đề đơn giản bởi “nó” đòi hỏi giải pháp đến từ phía các cơ quan chức năng Nhà nước thông qua việc tuyên truyền hướng dẫn nâng cao nhận thức của các nhà quản lý tại các DN; thông qua việc tiếp tục ban hành các văn bản, biểu mẫu, quy trình hướng dẫn việc áp dụng hệ thống KTTN. Đối với phía các DN, việc áp dụng hay không, áp dụng KTTN ở mức độ như thế nào phụ thuộc rất lớn vào quan điểm điều hành của nhà quản trị, hệ thống các chính sách, quyết định phục vụ việc phân cấp quản lý, tổ chức và định hình rõ ràng hệ thống các trung tâm trách nhiệm, hệ thống các định mức, tiêu chí đánh giá kết quả, hiệu quả và trách nhiệm, quy trình xây dựng dự toán, hệ thống báo cáo trách nhiệm.

 ----------------------------------------------------

**Tài liệu tham khảo**

1. Atkinson, A. A , R. D. Banker, R. S. Kaplan and S. M. Young (2001) – Chapter 12 – “Responsibility Accounting” in “Management Accounting”, Third Edition.
2. Colin Drury and Van Nostrand Reinhold (1986) – Chapter 9 - – “Responsibility Accounting” in Accountants, Costs and Management.
3. Phạm Văn Dược, Trần Văn Tùng và cộng sự (2010), Mô hình báo cáo đánh giá trách nhiệm quản trị công ty niêm yết, NXB Phương Đông.
4. Nguyễn Hữu Phú (2014), Tổ chức kế toán trách nhiệm trong các tổng công ty xây dựng trực thuộc Bộ giao thông vận tải, Luận án tiến sĩ, ĐH Kinh tế TPHCM.
5. Nguyễn Thị Thu Trang (2016), Hoàn thiện kế toán trách nhiệm tại công ty xây dựng thủy lợi Bá Phúc tỉnh Kiên Giang, Luận văn Thạc sĩ, ĐH Duy Tân.
6. Ronald W. Hilton (1994), Managerial Accounting – Second Edition, McGraw-Hill, Inc, pp9.

**Responsibility Accounting in business activities : Case study of Ba Phuc company – Kien Giang province And some issues for enterprises in Viet Nam**

***Abstract :***

*Accounting responsibilities as an accounting system to provide information about the results, the performance of the departments in a business is mentioned first in the world since 1950. In the current trend today, the managers at companies in our country are very interested to build and constantly improve the application of this accounting system in business activities. Because this is a useful support system for the management, measurement, control and evaluate the performance of each individual level, division, management level. Results for the case study of hydraulic engineering company Ba Phuc - Kien Giang Province shows: the decentralization of management, specify responsibility, develop criteria to assess the company responsible has been focused and implemented in recent years. But besides that there are still many limitations and shortcomings need to fix it, further improvement in the coming time*