

NGHIÊN CỨU ĐÁNH GIÁ CÁC TRUNG TÂM TRÁCH NHIỆM TRONG KẾ TOÁN TRÁCH NHIỆM TẠI VIỆN THÔNG THANH HÓA

Nguyễn Thùy Linh¹

TÓM TẮT

Kế toán trách nhiệm giúp nhà quản trị kiểm soát và đánh giá hoạt động của những bộ phận trong doanh nghiệp, đồng thời đánh giá trách nhiệm quản lý của nhà quản trị các cấp thông qua các trung tâm trách nhiệm. Thông qua nghiên cứu đánh giá các trung tâm trách nhiệm trong kế toán trách nhiệm tại Viện thông Thanh Hóa, tác giả đưa ra giải pháp góp phần hoàn thiện kế toán trách nhiệm tại đơn vị.

Từ khóa: Kế toán trách nhiệm, trung tâm trách nhiệm, trung tâm chi phí, trung tâm doanh thu, trung tâm lợi nhuận, trung tâm đầu tư, Viện thông Thanh Hóa.

1. ĐẶT VẤN ĐỀ

Kế toán trách nhiệm là một trong những công cụ quản lý kinh tế tài chính có vai trò quan trọng trong việc quản lý, điều hành và kiểm soát các hoạt động kinh doanh trong doanh nghiệp.

Viện thông Thanh Hóa là đơn vị trực thuộc Tập đoàn Bưu chính viễn thông Việt Nam. Với quy mô và phân cấp quản lý được xác lập tại đơn vị, hệ thống kế toán trách nhiệm giúp đơn vị xác định sự đóng góp của từng đơn vị bộ phận vào lợi ích toàn đơn vị, là một trong những cơ sở cho việc đánh giá chất lượng về kết quả hoạt động của những nhà quản lý các phòng chức năng, trung tâm viễn thông khu vực. Qua đó, kế toán trách nhiệm tác động đến cách thức thực hiện hành vi của các trưởng phòng chức năng, các giám đốc phụ trách các trung tâm viễn thông khu vực. Bài viết này, tác giả khái quát các trung tâm kế toán trách nhiệm và đánh giá các trung tâm kế toán trách nhiệm tại Viện thông Thanh Hóa (VNPT Thanh Hóa).

2. NỘI DUNG

Trung tâm trách nhiệm được hiểu là 1 bộ phận nằm giữa các bộ phận khác nhau, nó phụ thuộc vào đặc điểm hoạt động kinh doanh, phạm vi hoạt động, ngành nghề sản xuất, kinh doanh. 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.

2.1. Phân cấp quản lý và mối quan hệ với kế toán trách nhiệm

Hệ thống kế toán trách nhiệm chỉ có thể xây dựng và hoạt động hiệu quả trong các tổ chức có phân cấp quản lý chặt chẽ. Cơ cấu tổ chức và phân cấp quản lý trong đơn vị là cơ sở trong việc chia, thiết lập các bộ phận trong tổ chức để hình thành các trung tâm trách nhiệm quản trị trong doanh nghiệp. Theo đó, trung tâm trách nhiệm là một bộ phận phụ thuộc cơ cấu tổ chức quản lý của doanh nghiệp 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 [2].

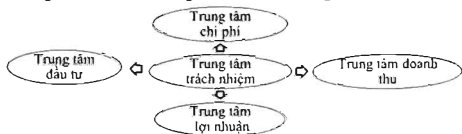
¹ Khoa Kinh tế - Quản trị Kinh doanh, Trường Đại học Hồng Đức

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. Do vậy hệ thống kế toán trách nhiệm có thể ảnh hưởng rất lớn đến hành vi của các nhà quản lý. Các doanh nghiệp 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 doanh nghiệp 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 doanh nghiệp một cách bền vững [3].

2.2. Các trung tâm trách nhiệm trong kế toán trách nhiệm

Trong một tổ chức, sự phân quyền dẫn tới hình thành các trung tâm trách nhiệm. Trung tâm trách nhiệm là một bộ phận trong một tổ chức hoạt động mà nhà quản trị bộ phận chịu trách nhiệm về toàn bộ hoạt động của bộ phận mình đối với nhà quản trị cấp cao [1].

Sự hình thành các trung tâm trách nhiệm đầu tiên dựa trên cấu trúc tổ chức của doanh nghiệp và có sự phân quyền trong tổ chức được rõ ràng [6]. Trung tâm trách nhiệm là một bộ phận trong một tổ chức, nơi mà nhà quản trị bộ phận được chỉ định cụ thể trách nhiệm và chịu trách nhiệm về việc hoàn thành trách nhiệm của bộ phận mình. Một doanh nghiệp là tập hợp nhiều trung tâm trách nhiệm. Tùy thuộc vào tính phức tạp của cơ cấu tổ chức và mức độ phân cấp quản lý mà doanh nghiệp thiết lập các trung tâm trách nhiệm cho phù hợp. Các trung tâm trách nhiệm tạo thành một hệ thống cấp bậc trách nhiệm từ cấp lãnh đạo cao nhất tới cấp thấp nhất trong doanh nghiệp. Ở mỗi trung tâm trách nhiệm phải xác định được các nhà quản trị, phải lập dự toán, và đưa dự toán vào thực hiện, phải lập báo cáo để đo lường thành quả [4]. Thông thường trong doanh nghiệp gồm có 04 trung tâm trách nhiệm là trung tâm chi phí, trung tâm doanh thu, trung tâm lợi nhuận, trung tâm đầu tư.



(Nguồn: Tác giả tổng hợp)

Sơ đồ 1. Các trung tâm trách nhiệm trong doanh nghiệp

Để đạt được mục tiêu chung của doanh nghiệp thì các trung tâm trách nhiệm phải nỗ lực thực hiện chức năng và mục tiêu của mình bằng cách quản trị tốt các yếu tố đầu ra tối ưu nhất. Đồng thời, các trung tâm trách nhiệm phải có mối liên kết chặt chẽ với nhau. Giữa các trung tâm không có sự liên kết chặt chẽ sẽ làm hạn chế trong việc ứng dụng kế toán trách nhiệm [5].

Trung tâm chi phí

Trung tâm chi phí là bộ phận mà người quản lý chi chịu trách nhiệm và kiểm soát chi phí, không chịu về kết quả đầu ra. Trung tâm chi phí thường trực tiếp tạo ra sản phẩm, dịch vụ hoặc gián tiếp phục vụ kinh doanh mà không có quyền hạn đối với các thu nhập, lợi nhuận kinh doanh và đầu tư vốn. Mục tiêu của Trung tâm chi phí là giảm thiểu chi phí, đặc biệt là chi phí trong dài hạn. Trách nhiệm của nhà quản lý Trung tâm chi phí là phải xây dựng được kế hoạch chi phí trong ngắn hạn và trong dài hạn.

Trung tâm doanh thu

Trung tâm doanh thu là bộ phận mà người quản lý chịu trách nhiệm gia tăng về doanh thu, phải kiểm soát chi phí về marketing nhưng không chịu trách nhiệm về chi phí sản xuất hoặc chi phí đầu tư tài sản. Mục tiêu của Trung tâm doanh thu là tối đa hóa doanh thu của bộ phận đó trên thị trường. Nhà quản lý có trách nhiệm về việc kiểm soát doanh thu, lập các báo cáo giải trình chênh lệch giữa doanh thu thực tế với dự toán.

Trung tâm lợi nhuận

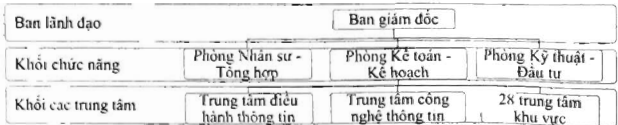
Trung tâm lợi nhuận là một bộ phận mà nhà quản lý chịu trách nhiệm kiểm soát cả chi phí và doanh thu nhưng không kiểm soát vốn đầu tư. Trong đó, Trung tâm lợi nhuận có thể quyết định về chi phí và doanh thu như: chất lượng, giá cả, phân phối... Trong một doanh nghiệp Trung tâm lợi nhuận thường tổ chức gắn liền với các chi nhánh, đơn vị hạch toán kinh tế nội bộ hoặc được phân cấp thực hiện mọi hoạt động kinh doanh độc lập có thể trong nước hay ngoài nước.

Trung tâm đầu tư

Trung tâm đầu tư là bộ phận quản lý chịu trách nhiệm kiểm soát chi phí, doanh thu và đầu tư vào tài sản kinh doanh. Trung tâm này thường thuộc về các chủ đầu tư hay đại diện của một nhóm người bỏ vốn vào doanh nghiệp. Nhà quản lý của Trung tâm đầu tư phải hoạch định, kiểm soát về toàn bộ hoạt động của đơn vị.

2.3. Sự phân cấp quản lý tại VNPT Thanh Hóa

VNPT Thanh Hóa áp dụng mô hình tổ chức quản lý trực tuyến, chức năng. Mô hình này tạo tiền đề vận dụng kế toán trách nhiệm vào hoạt động của đơn vị. Từ mô hình quản lý, lãnh đạo công ty thiết lập mô hình trách nhiệm, phân chia trách nhiệm quản lý, lập kế hoạch, phân tích, báo cáo, và tách bạch theo nhóm hoạt động nhằm phát huy nguồn lực và thuận tiện cho quản lý theo mô hình trung tâm trách nhiệm.



(Nguồn: VNPT Thanh Hóa)

Sơ đồ 2. Phân cấp quản lý tại VNPT Thanh Hóa

Ban lãnh đạo: gồm 1 Giám đốc và 3 Phó giám đốc; **Giám đốc:** là người lãnh đạo cao nhất của VNPT Thanh Hóa cơ sở chịu trách nhiệm về mọi hoạt động trước Tổng công ty VNPT và cơ nhiệm vụ tổ chức điều hành và chịu trách nhiệm về mọi công việc của công ty; **Phó giám đốc:** được phân công phụ trách các mảng công việc khác nhau như kinh doanh, tài chính, kế hoạch... và thay mặt Giám đốc điều hành công ty khi Giám đốc vắng mặt; **Khối chức năng:** gồm phòng kỹ thuật - đầu tư, phòng nhân sự - tổng hợp, phòng kế toán - kế hoạch. Các phòng ban chức năng chịu trách nhiệm tham mưu và quản lý giúp ban giám đốc các mảng công việc theo chức năng, nhiệm vụ được phân công; **Khối các trung tâm:** gồm trung tâm điều hành thông tin, trung tâm công nghệ thông tin, 28 trung tâm viễn thông khu vực.

2.4. Phương pháp nghiên cứu

Để đánh giá thực tế việc tổ chức các trung tâm trách nhiệm tại Viện thông Thanh Hóa, tác giả thực hiện khảo sát qua thang đo Likert 5 bậc. Tác giả thiết kế bảng khảo sát gồm các câu hỏi theo thang đo Likert 5 để khảo sát 50 nhà quản trị các cấp tại Viện thông Thanh Hóa vào quý 3 năm 2019. Các câu hỏi trên bảng khảo sát nhằm xác định trách nhiệm của các cấp quản trị trong các hoạt động của đơn vị nói chung và mức độ trách nhiệm của các cấp quản trị đối với các trung tâm trách nhiệm nói riêng như:

Phân quyền tại đơn vị/ bộ phận? Tổ chức các trung tâm trách nhiệm tại đơn vị? Anh/chị phải chịu trách nhiệm về doanh thu/chỉ phí/lợi nhuận/dầu tư? Sau khi hoàn thành điều tra, khảo sát, tác giả thực hiện thống kê mô tả, sử dụng một trong những thông số thống dụng là Mean - trung bình cộng và thang đo khoảng (interval scale) để giúp cho việc phân tích số liệu. Căn cứ đánh giá giá trị trung bình được thể hiện theo nguyên tắc sau:

$$\text{Giá trị khoảng cách} = (\text{Maximum} - \text{Minimum}) / n = (5-1)/5 = 0.8$$

Ý nghĩa các mức như sau: 1.00 - 1.80: Rất không đồng ý; 1.81 - 2.60: Không đồng ý; 2.61 - 3.40: Không ý kiến; 3.41 - 4.20: Đồng ý; 4.21 - 5.00: Rất đồng ý.

2.5. Kết quả nghiên cứu

2.5.1. Đánh giá trung tâm trách nhiệm chi phí

Qua khảo sát từ phiếu điều tra và kết quả điều tra có bảng đánh giá về trung tâm trách nhiệm chi phí của doanh nghiệp như sau:

Bảng 1. Đánh giá về trung tâm trách nhiệm chi phí

Đối tượng	Số lượng	Giá trị trung bình				
		Chịu trách nhiệm về chi phí	Chịu trách nhiệm về chi phí lương	Chịu trách nhiệm về chi phí thưởng	Chịu trách nhiệm về tiếp khách	Chịu trách nhiệm về VPP
Ban giám đốc	4	3.2	1.2	2.8	2.6	1
Trưởng phòng ban chức năng	3	1.71	1	1.86	2	1.29
Giám đốc trung tâm	20	1.5	1	1.7	1.8	1
Phụ trách các bộ phận	23	1	1.44	1.8	1.2	1.03
Trung bình cộng	50	1.85	1.16	2.04	1.72	1.08

(Nguồn: Xử lý dữ liệu của tác giả)

Từ kết quả cho thấy, Công ty chưa thực sự giao trách nhiệm về chi phí cho các bộ phận, phòng ban chức năng, trung tâm viễn thông khu vực. Kết quả trung bình của việc các bộ phận phải chịu trách nhiệm chi phí là 1.85 chi tiết là giám đốc có giá trị trung bình cao nhất là 3.2, tiếp đến là các trưởng phòng chức năng với giá trị trung bình là 1.71, còn đối với các giám đốc trung tâm viễn thông khu vực mức giá trị trung bình là 1.5. Các bộ phận phải chịu trách nhiệm chi phí lương có giá trị trung bình là 1.16 và chịu trách nhiệm chi phí văn phòng phẩm cho giá trị trung bình là 1.08 tức là công ty hoàn toàn không giao hai chi phí đó về các bộ phận. Tại các bộ phận, chi phí tiếp khách cho giá trị trung bình là 1.72 và chi phí thưởng có giá trị trung bình là 2.04 đã giao cho các bộ phận nhưng ở mức mạnh mẽ, không đồng bộ. Thực tế, các cấp quản trị thấp hơn là những đối tượng trực tiếp điều hành để tạo ra sản phẩm, dịch vụ hoặc gián

tiếp phục vụ kinh doanh, nói cách khác họ là những người trực tiếp chỉ đạo việc tiêu dùng chi phí. Việc các chi phí liên quan đến thúc đẩy doanh số chưa được giao cho phụ trách mỗi trung tâm viễn thông quyết định mà trách nhiệm về chi phí thuộc về công ty làm cho trung tâm trách nhiệm chi phí không hoàn toàn phát huy được vai trò trong hệ thống kế toán trách nhiệm, phần nào làm giảm hiệu quả của kế toán trách nhiệm đối với quá trình quản trị doanh nghiệp.

2.5.2. Đánh giá trung tâm trách nhiệm doanh thu

Doanh thu chủ yếu của Công ty thu từ cung cấp dịch vụ viễn thông. Hiện nay, Công ty đã thiết lập mạng lưới trung tâm viễn thông khu vực ở tất cả các huyện thị trong tỉnh. Doanh thu được giao cho các Trung tâm mà người chịu trách nhiệm chính là giám đốc trung tâm.

Bảng 2. Đánh giá về trung tâm trách nhiệm doanh thu

Đối tượng	Số lượng	Giá trị trung bình			
		Chịu trách nhiệm về doanh thu	Chịu trách nhiệm về doanh thu sản phẩm	Chịu trách nhiệm về doanh thu trung tâm	Chịu trách nhiệm về doanh thu khu vực
Ban giám đốc	4	2.4	1.4	2.6	2.6
Trưởng phòng ban chức năng	3	1.75	1	1.43	1.86
Giám đốc các trung tâm	20	3	2	2.2	1.88
Phụ trách các bộ phận, khu vực	23	1.01	1.84	1.93	1.5
Trung bình cộng	50	2.04	1.56	2.04	1.96

(Nguồn: Xử lý dữ liệu của tác giả)

Đối với giám đốc trung tâm viễn thông thì việc giao trách nhiệm về doanh thu theo khu vực cho giá trị trung bình là 3 tức là các giám đốc phải chịu trách nhiệm về doanh thu của khu vực mình quản lý. Như vậy, đối với trung tâm này, đơn vị đã thực hiện việc giao trách nhiệm doanh thu một cách tương đối triệt để, rõ ràng đến cho các giám đốc trung tâm viễn thông khu vực. Điều này tạo điều kiện, khuyến khích được các nhà quản trị cấp thấp hơn phát huy hết vai trò của họ trong việc điều hành công việc, tìm kiếm nguồn doanh thu, lập kế hoạch, áp dụng các biện pháp phù hợp với điều kiện tại khu vực mình quản lý nhằm gia tăng doanh số.

2.5.3. Đánh giá trung tâm trách nhiệm lợi nhuận

Bảng 3. Đánh giá về trung tâm trách nhiệm lợi nhuận

Đối tượng	Số lượng	Giá trị trung bình			
		Chịu trách nhiệm về lợi nhuận	Chịu trách nhiệm về lãi gộp	Chịu trách nhiệm về lợi nhuận trước thuế	Chịu trách nhiệm về lợi nhuận sau thuế
Ban giám đốc	4	3.2	1.6	1.8	1.6
Trưởng phòng ban chức năng	3	1.43	1	1	1
Giám đốc trung tâm viễn thông	20	1	1	1	1
Phụ trách bộ phận khu vực	23	1	1	1	1
Trung bình cộng	50	1.68	1.16	1.2	1.16

(Nguồn: Xử lý dữ liệu của tác giả)

Qua khảo sát về tình hình giao trách nhiệm về lợi nhuận thì kết quả trung bình thu được là 1.68. Trong đó giá trị trung bình cao nhất là của các giám đốc 3.2, còn các bộ phận còn lại không phải chịu trách nhiệm về lợi nhuận của bộ phận mình. Và các giám đốc chịu trách nhiệm về lãi gộp cho giá trị trung bình là 1,6. Kết quả khảo sát được thể hiện tại bảng 3 cho thấy, trách nhiệm về lợi nhuận phần lớn tập trung ở Ban giám đốc. Còn lại các nhà quản trị các cấp cho rằng trách nhiệm lợi nhuận chưa được giao cho họ.

2.5.4. Đánh giá trung tâm trách nhiệm đầu tư

Bảng 4. Đánh giá về trung tâm trách nhiệm đầu tư

Đối tượng	Số lượng	Giá trị trung bình
		Phải chịu trách nhiệm về vốn đầu tư
Ban giám đốc	4	2.4
Trưởng phòng ban chức năng	3	1
Giám đốc các trung tâm	20	1
Phụ trách các bộ phận, khu vực	23	1
Trung bình cộng	50	1.35

(Nguồn: Xử lý dữ liệu của tác giả)

Bảng 4 là kết quả đánh giá trung tâm trách nhiệm đầu tư của Công ty. Trên thực tế thì các giám đốc trung tâm khu vực, các trưởng phòng chức năng hoàn toàn không được giao trách nhiệm về đầu tư vốn. Trách nhiệm về đầu tư vốn được tập trung tại ban giám đốc công ty với giá trị trung bình là 2.4. Các giám đốc trung tâm khu vực và trưởng các phòng chức năng có giá trị trung bình chịu trách nhiệm về vốn đầu tư là 1, tức là giám đốc trung tâm khu vực và trưởng các phòng ban không được giao trách nhiệm về vốn đầu tư. Như vậy, giám đốc trung tâm khu vực và trưởng các phòng ban chỉ chịu trách nhiệm thực hiện.

Thông qua việc nghiên cứu đánh giá các trung tâm trách nhiệm, có thể thấy đơn vị đã có sự phân cấp quản lý và giao trách nhiệm cho từng người, từng bộ phận phụ trách mặc dù việc giao trách nhiệm này chưa hoàn toàn rõ ràng, còn sơ khai, chưa đồng bộ, chưa triệt để với kết quả khảo sát về mức độ chịu trách nhiệm ở các trung tâm là trung bình hoặc dưới trung bình. Thực tế trách nhiệm đang tập trung phần lớn ở ban lãnh đạo đơn vị. Tuy nhiên, với các trung tâm kế toán trách nhiệm đang được xây dựng và hoàn thiện tại Viện thông tin Thanh Hóa, hệ thống kế toán trách nhiệm đã phần nào phát huy được hiệu quả bước đầu trong việc góp phần nâng cao hiệu quả quản lý, phù hợp với bối cảnh hiện nay của đơn vị.

3. KẾT LUẬN

Trong kế toán trách nhiệm, việc xác định đúng đắn các trung tâm trách nhiệm có vai trò đặc biệt quan trọng, giúp kế toán trách nhiệm thực hiện được các nhiệm vụ của mình trong hệ thống kế toán của doanh nghiệp. Thông qua hệ thống lý thuyết về kế toán trách nhiệm, mối quan hệ của kế toán trách nhiệm và phân quyền quản lý, đặc điểm sản xuất kinh doanh, cơ cấu quản lý, thực trạng kế toán trách nhiệm và thông tin kế toán trách nhiệm được nghiên cứu làm cơ sở để đưa ra các kết luận về thực trạng vận dụng kế toán trách nhiệm tại Viện thông tin Thanh Hóa. Trên cơ sở đó, tác giả kiến nghị, đề xuất một số

giải pháp nhằm hoàn thiện kế toán trách nhiệm nhằm phát huy vai trò của kế toán trách nhiệm đối với quản trị doanh nghiệp tại đơn vị.

TÀI LIỆU THAM KHẢO

- [1] Phạm Văn Dược, Đặng Kim Cương (2010), *Kế toán quản trị*, Nxb. Thống kê, Thành phố Hồ Chí Minh, phố Hồ Chí Minh.
- [4] Gerdin, J., (2005), *Management accounting system design in manufacturing departments, an empirical investigation using a multiple contingencies approach*, Accounting, Organizations and Society, 30(2): 99-126.
- [5] Ghala, A. M., (2005), *The extent of implementing the features of responsibility accounting in the industrial Libyan Companies*, Unpublished Thesis, AlBays University, Mafraq.
- [6] Gordon, M. J. (1963), *Toward a Theory of Responsibility Accounting Systems*, National Association of Accountants, NAA Bulletin (pre-1986).

STUDY ON ASSESSMENT OF RESPONSIBILITY CENTERS IN RESPONSIBILITY ACCOUNTING IN THANH HOA TELECOMMUNICATIONS

Nguyen Thuy Linh

ABSTRACT

Responsibility accounting is one of the economic and financial management tools that play an important role in the management, administration and control of business activities in the enterprise. Through studying on assessment of responsibility centers in responsibility accounting in Thanh Hoa Telecommunications, the author offers solutions that contribute to perfecting responsibility accounting at this unit.

Keywords: *Responsibility accounting, responsibility center, cost center, revenue center, profit center, investment center, Thanh Hoa Telecommunication.*

* Ngày nộp bài: 25/9/2019; Ngày gửi phản biện: 2/10/2019; Ngày duyệt đăng: 4/3/2020

* Bài báo này là kết quả nghiên cứu từ đề tài cấp cơ sở mã số ĐT-2018-17 của Trường Đại học Hồng Đức