

Tổ chức công tác kế toán trách nhiệm trong các công ty khai thác, chế biến và kinh doanh đá xây dựng ở tỉnh Bình Dương

 Nguyễn Thị Đức Loan*

Nhận: 10/4/2018
Biên tập: 12/5/2018
Duyệt đăng: 09/6/2018

Kế toán trách nhiệm (KTTN) ra đời, nhằm đánh giá trách nhiệm, đưa ra các chỉ tiêu theo dõi và đánh giá thường kỳ kết quả công việc của mỗi người, mỗi bộ phận trong tổ chức. KTTN đánh giá trách nhiệm nhiều cấp bậc khác nhau như: Các cá nhân trong bộ phận, trưởng các bộ phận, người điều hành kinh doanh, người sở hữu vốn. Giúp doanh nghiệp (DN) đảm bảo mọi sự việc, nghiệp vụ phát sinh cần phải có người gánh vác trách nhiệm, có được chế độ thưởng phạt phân minh, để DN phát triển hơn. Qua khảo sát và nghiên cứu cụ thể các công ty khai thác, chế biến kinh doanh đá xây dựng ở tỉnh Bình Dương, tác giả đã tiến hành vận dụng KTTN vào tổ chức điều hành hoạt động tại các DN khai thác, chế biến và kinh doanh đá xây dựng ở tỉnh Bình Dương, nhằm giúp cho việc quản lý, điều hành các công ty tốt hơn.

Từ khóa: KTTN; khai thác đá; quản lý; tỉnh Bình Dương; Đại học Bà Rịa – Vũng Tàu (BVU)

Abstract. Accountants are responsible for assessing responsibilities, setting up indicators to monitor and periodically evaluate the performance of each person, each department in the organization. Accountants responsible for evaluating multiple levels of responsibility such as: individuals in the department, department heads, business executives, owners. It helps the business to ensure all things, the arising business need to bear the responsibility, get a fine reward and punishment to business development. Through surveys and research specific companies exploiting, processing and trading in construction stone in Binh Duong province, the author has applied accounting accounting to the responsibility of operating organizations in other businesses, Exploiting, processing and trading in construction stone in Binh Duong province to help the management and operation of companies better.

Key words: accountability; quarrying; manage; Binh Duong Province; Ba Ria - Vung Tau University (BVU)

Những vấn đề cơ bản về KTTN

Bản chất của KTTN

Kế toán quản trị (KTQT) DN 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 và kiểm soát các hoạt động kinh tế, tài chính trong DN. Đồng thời, cung cấp thông tin để thực hiện mục tiêu quản trị DN nhằm đạt được hiệu quả cao nhất, KTQT sử 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.

Vai trò của KTTN

KTTN là một phương pháp phân chia cấu trúc của một tổ chức thành những TTTN khác nhau để đo lường biểu hiện của chúng. Nói cách khác, KTTN là một "công cụ" để đo lường về kết quả hoạt động của một khu vực nào đó trong tổ chức, qua đó giúp nhà quản trị kiểm soát và đánh giá trách nhiệm quản trị ở từng cấp quản trị khác nhau. Vai trò của KTTN được thể hiện ở những khía cạnh sau đây:

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

Thứ hai là, KTTN cung cấp một cơ sở cho việc đánh giá chất lượng về kết quả hoạt động của những nhà quản lý bộ phận.

*Viện: Quản lý – Kinh doanh, Trường Đại học Bà Rịa – Vũng Tàu (BVU)

Thứ ba là, KTTN được sử dụng để 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.

Thứ tư là, KTTN 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 bộ tổ chức.

Đối tượng sử dụng thông tin của KTTN

Thông tin KTTN là một bộ phận thông tin quan trọng của KTQT và do vậy đối tượng sử dụng thông tin KTTN cũng gồm các nhà quản trị cấp thấp, cấp trung và cấp cao, nhằm đánh giá trách nhiệm quản trị của từng bộ phận cấu thành từng cấp quản lý cụ thể:

Đối với nhà quản trị cấp cao

KTTN cung cấp thông tin cho việc thực hiện chức năng tổ chức và điều hành của DN. KTTN xác định các TTTN, qua đó nhà quản lý có thể hệ thống hóa các công việc của từng trung tâm mà thiết lập các chỉ tiêu đánh giá. KTTN giúp nhà quản trị đánh giá và điều chỉnh các bộ phận cho thích hợp.

Đối với nhà quản trị cấp trung

KTTN cung cấp thông tin cho việc thực hiện chức năng kiểm soát tài chính và kiểm soát quản lý. Thông qua KTTN, 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 biết thực hiện kế hoạch của các bộ phận ra sao, nhận diện các vấn đề hạn chế để có sự điều chỉnh các chiến lược mục tiêu sao cho kết quả kinh doanh là tốt nhất. Đây có thể xem là nguồn thông tin quan trọng để nhà quản lý nâng cao hiệu quả sử dụng vốn, tăng doanh thu, giảm chi phí một cách hợp lý, và cuối cùng là tối đa hóa lợi nhuận.

Đối với nhà quản trị cấp thấp

KTTN khuyến khích nhà quản lý hướng đến mục tiêu chung của tổ chức. Mục tiêu chiến lược của DN được gắn

với các TTTN. Khi KTTN có thể kiểm soát được công tác tài chính và công tác quản lý sẽ điều chỉnh hoạt động hướng đến các mục tiêu chung của DN. Đồng thời, bản thân các giám đốc TTTN được khích lệ hoạt động sao cho phù hợp với các mục tiêu cơ bản của toàn DN.

Nội dung cấu thành KTTN

Có thể xác định các nội dung cơ bản cấu thành KTTN bao gồm:

Một là: Sự phân cấp trong quản lý

KTTN là công việc được thực hiện không thể tách rời các TTTN. Các trung tâm này được hình thành thông qua việc phân cấp quản lý. Theo đó, để thực hiện các chức năng quản lý của mình, người quản lý cấp cao phải thể hiện được đúng đắn quyền lực của mình, phải gây được ảnh hưởng và sức thuyết phục đối với nhân viên. Đồng thời, phải tiến hành phân cấp, ủy quyền cho cấp dưới, nhằm giúp cấp dưới có thể điều hành các công việc thường xuyên tại bộ phận mà họ quản lý.

Hai là: Xác định các loại TTTN

Trung tâm chi phí (Cost Centers)

Trung tâm chi phí là một loại TTTN thể hiện phạm vi cơ bản của hệ thống xác định chi phí, là điểm xuất phát của các hoạt động như: (1) Lập dự toán chi phí; (2) Phân loại chi phí thực tế phát sinh; (3) So sánh chi phí thực tế với định mức chi phí 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. Trung tâm chi phí được chia thành 2 dạng: Trung tâm chi phí tiêu chuẩn và Trung tâm chi phí dự toán.

Trung tâm doanh thu (Revenue Centers)

Trung tâm doanh thu là TTTN mà người quản lý chỉ có trách nhiệm với

doanh thu cần tạo ra, 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 này thường được gắn với bậc quản lý cấp trung hoặc cấp cơ sở, đó là các bộ phận kinh doanh trong đơn vị như: Các chi nhánh tiêu thụ, khu vực tiêu thụ, cửa hàng tiêu thụ, nhóm sản phẩm,...

Trung tâm này phải có chính sách bán hàng, không chỉ dựa trên tình hình thị trường mà còn dựa trên giá thành, chi phí và các mục tiêu lâu dài của công ty.

Trung tâm lợi nhuận (Profit Centers)

Trung tâm lợi nhuận là loại TTTN mà nhà quản trị phải chịu trách nhiệm với kết quả sản xuất và tiêu thụ của trung tâm. Trong trường hợp này, nhà quản lý có thể ra quyết định loại sản phẩm nào cần sản xuất, sản xuất như thế nào, mức độ chất lượng, giá cả, hệ thống phân phối và bán hàng. Nhà quản lý phải quyết định các nguồn lực sản xuất được phân bổ như thế nào giữa các sản phẩm, điều đó cũng có nghĩa là họ phải đạt được sự cân bằng trong việc phối hợp giữa các yếu tố giá cả, sản lượng, chất lượng và chi phí.

Trung tâm đầu tư (Investment Centers)

Đây là loại TTTN gắn với bậc quản lý cấp cao như hội đồng quản trị công ty, các công ty con độc lập,.... Đó là sự tổng quát hóa của các trung tâm lợi nhuận, trong đó khả năng sinh lời được gắn với các tài sản được sử dụng để tạo ra lợi nhuận đó. Một TTTN được xem là một trung tâm đầu tư, khi nhà quản trị của trung tâm đó không những quản lý chi phí và doanh thu mà còn quyết định lượng vốn sử dụng để tiến hành quá trình đó.

Vận dụng KTTN vào trong các DN khai thác, chế biến và kinh doanh đá xây dựng ở tỉnh Bình Dương

Quan điểm xây dựng KTTN

- Phù hợp với mô hình tổ chức quản lý của công ty
- Phù hợp với yêu cầu và trình độ quản lý của công ty
- Tính phù hợp và hài hòa giữa chi phí và lợi ích
- Đảm bảo phù hợp cơ chế quản lý của nền kinh tế Việt Nam:
- Đảm bảo phù hợp trong quá trình toàn cầu hóa

Xây dựng hệ thống KTTN tại công ty

Theo các quan niệm trên, hoàn thiện KTTN phải phù hợp mô hình tổ chức công ty, phù hợp yêu cầu và trình độ quản lý, phù hợp cơ chế quản lý tài chính của nhà nước, phù hợp quá trình toàn cầu hóa và đảm bảo chi phí hợp lý. Để có thể tăng cường công tác quản trị, KTTN tại các công ty còn phải thực hiện thêm một số điều chỉnh sau để giúp đánh giá kết quả và hiệu quả hoạt động của các bộ phận một cách hợp lý. Đó là các vấn đề:

- Tổ chức lại sự phân cấp quản lý tại công ty.
- Tổ chức lại các TTTN;
- Bổ sung các chỉ tiêu và thiết lập các báo cáo bộ phận, toàn DN phù hợp với ngành khai thác và chế biến đá;
- Ứng dụng phương pháp đánh giá bằng bảng cân đối các chỉ tiêu;
- Hoàn thiện phương pháp hạch toán kế toán.

Tổ chức lại sự phân cấp quản lý tại các công ty

Qua nghiên cứu sự phân cấp quản lý hệ thống KTTN tại các công ty, ta thấy được rằng, việc phân cấp quản lý của DN còn chồng chéo, trùng lặp và rời rạc không có sự liên hệ với nhau giữa các bộ phận. Cụ thể hơn là, mối liên hệ giữa kế toán tài chính và KTQT đặc biệt là giữa KTQT và KTTN chưa có sự gắn kết. Do đó, việc tổ chức lại sự phân cấp quản lý tại các công ty là điều cần thiết.

Tổ chức lại các TTTN tại các công ty

Dựa trên sự phân cấp quản lý theo cơ cấu tổ chức hiện nay, tại các công ty cổ phần khai thác và chế biến vật liệu xây dựng có thể tổ chức thành các TTTN bao gồm: Trung tâm chi phí, trung tâm doanh thu, trung tâm lợi nhuận và trung tâm đầu tư.

Xây dựng các chỉ tiêu đánh giá kết quả hoạt động kinh doanh của từng bộ phận tại các công ty

Để đánh giá trách nhiệm của từng bộ phận, từng cá nhân trong bộ phận đó, thì việc xây dựng các chỉ tiêu đánh giá kết quả và thành quả ở các trung tâm là điều cần thiết. Tuy nhiên, để có các chỉ tiêu đánh giá phù hợp thì DN phải đề ra các tiêu chí cụ thể mà DN cần đạt được. Sau đây là một số chỉ tiêu, phục vụ cho việc đánh giá kết quả và thành quả tại các công ty (bảng 1).

Xây dựng các báo cáo trách nhiệm

- + Thiết kế các báo cáo dự toán ở từng trung tâm
- + Báo cáo thực hiện các TTTN

Ứng dụng phương pháp đánh giá bằng cân đối các chỉ tiêu (BSC)

Bảng cân đối các chỉ tiêu dùng để đánh giá trách nhiệm của từng cá nhân, bộ phận và toàn công ty dựa trên các chiến lược mà DN đã đề ra. Các chiến lược được xây dựng căn cứ vào việc phát triển về triển vọng tài chính như giá trị của DN, thương hiệu, uy tín,... Mục tiêu gia tăng giá trị của DN chịu sự tác động của việc gia tăng giá trị cung ứng dịch vụ cho khách hàng, DN làm gì để thỏa mãn nhu cầu khách hàng như: giá bán cạnh tranh, dịch vụ chăm sóc khách hàng,... như việc tổ chức điều hành nội bộ trong DN phải tốt thì mới đạt được những mục tiêu đề ra. Việc xây dựng chiến lược của công ty, cần nắm bắt được các chủ trương trong ngành.

Hoàn thiện phương pháp hạch toán kế toán

Xem xét lại việc đánh giá chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ và cách tính sản phẩm dở dang cho phù hợp. Việc phân bổ chi phí sản xuất kinh doanh về nước, điện, điện thoại phải làm đồng hồ, máy riêng để kiểm soát chi phí phát sinh ở

Bảng 1: Đánh giá kết quả và thành quả tại các công ty

Trung tâm	Bộ phận	Tiêu chí	Chỉ tiêu
Đầu tư / Lợi nhuận	Quản lý cấp cao: Hội đồng quản trị, tổng giám đốc, giám đốc	Gia tăng giá trị cổ đông	Lợi nhuận thuần Tỷ suất lợi nhuận /doanh thu Tỷ suất lợi nhuận /tổng tài sản Tỷ suất lợi nhuận /vốn chủ sở hữu Lợi nhuận trên 1 cổ phiếu (EPS)
Doanh thu	Bộ phận kinh doanh của chi nhánh	Tăng trưởng về doanh số	Số lượng khách hàng mới Tỷ lệ khách hàng tiếp tục mua hàng. Sản lượng sản phẩm tiêu thụ trong kỳ Đơn giá bán
Chi phí	Bộ phận sản xuất: trưởng bộ phận sản xuất	Hạ giá thành sản phẩm	Kiểm soát các chi phí tạo nên giá thành sản phẩm: Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp: so sánh tình hình thực hiện định mức tiêu hao nguyên vật liệu, đơn giá mua, chi phí thu mua. Chi phí nhân công trực tiếp: so sánh tiền lương, đơn giá ngày công, thực tế so với kế hoạch. Chi phí sản xuất chung: so sánh chi phí thực tế so với kế hoạch để ra gồm chi phí xây, xúc, đục, vận chuyển, khấu hao,...
		Tăng chất lượng sản phẩm	Tỷ lệ sản phẩm hỏng
	Bộ phận kinh doanh: trưởng bộ phận kinh doanh	Kiểm soát các chi phí phát sinh ở bộ phận bán hàng và quản lý DN. Sự hài lòng của khách hàng	So sánh các chi phí thực hiện so với dự toán: Chi phí điện, nước, điện thoại, lương nhân viên bán hàng, nhân viên quản lý, ... Tỷ lệ đơn hàng được nhà cung cấp giao đúng hạn Tỷ lệ hóa đơn bán hàng lập có sai sót...

các bộ phận. Theo dõi là hạch toán đầy đủ, đúng, kịp thời giá trị nguyên vật liệu thừa để tính giá thành một cách chính xác. Mở tài khoản chi tiết cho từng loại doanh thu ứng với từng loại đá khác nhau để có thể quản lý doanh thu bán hàng của từng mặt hàng, từ đó đánh giá được lợi nhuận của từng loại sản phẩm. Cụ thể là, tài khoản 511A: ghi nhận doanh thu đá 1*2, tài khoản 511B ghi nhận doanh thu đá 0*4,... Bên cạnh đó, cần so sánh và lựa chọn sản phẩm mang lại lợi nhuận cao để tập trung sản xuất. Từ đó, DN biết được thế mạnh của mình là loại sản phẩm nào mà có thể cạnh tranh được trên thị trường.

Hoàn thiện chế độ kế toán cho ngành khai thác và chế biến vật liệu xây dựng (đá)

Kế toán tài chính hay KTTN nói riêng cho ngành khai thác và chế biến vật liệu xây dựng đang gặp không ít khó khăn, trong việc lựa chọn tài khoản và hạch toán chi phí giá thành. Việc hạch toán chi phí của các DN cũng không thống nhất với nhau. Vì vậy, trong đề tài này xin đưa ra một số kiến nghị giúp hoàn thiện công tác kế toán tài chính tại đơn vị như sau:

Chi phí thuê ngoài: thuê xe xúc, xe đào, vận chuyển,... tính theo sản lượng. Ở các DN khai thác và chế biến đá thì chi phí thuê ngoài phát sinh thường xuyên và lớn. Tuy nhiên, việc hạch toán các chi phí này chưa có sự thống nhất giữa các DN cùng ngành. Có DN hạch toán vào chi phí nguyên vật liệu trực tiếp nhưng cũng có DN hạch toán vào chi phí sản xuất chung. Kết quả của việc hạch toán chi phí không đúng sẽ tác động đến chi phí giá thành sản phẩm. Đề xuất, thống nhất là các khoản chi phí thuê ngoài phải hạch toán vào chi phí sản xuất chung.

Hàng năm, DN trả trước một khoản chi phí phục hồi môi trường do nhà nước quy định, đây là khoản chi phí trả trước hạch toán vào chi phí sản xuất chung nhưng khi quyết toán thuế thì bị loại ra,

vì chưa có đầy đủ chứng từ hợp pháp. Khi nào đóng "mỏ đá", tức là kết thúc giai đoạn khai thác rồi mới được tính vào chi phí hợp lý.

Khoản chi phí đền bù, giải tỏa, chuyển nhượng mua đất đai, bồi thường đây là khoản chi phí lớn mà DN phải trả. Nhưng chi phí này, có DN lại xem đó là tài sản cố định vô hình và có DN xem đây là khoản chi phí trả trước cần phân bổ dài hạn (trong suốt thời gian khai thác). Cần thống nhất và xem đây là khoản chi phí trả trước dài hạn và hạch toán dần vào chi phí, phân bổ theo thời gian quy định của nhà nước là căn cứ vào thời gian được phép khai thác hạch toán vào chi phí trả trước dài hạn, sau đó hàng kỳ phân bổ vào chi phí sản xuất chung.

Những giải pháp khác

Các DN không ngừng nâng cao trình độ chuyên môn của nhân viên: Đào tạo và tuyển dụng thêm nhân sự, để đáp ứng nhu cầu quản lý của toàn công ty.

Khối lượng công việc của các nhân viên kế toán trong DN còn mỏng cho nên việc áp dụng KTTN vào DN đã được thực hiện hơn hai năm nhưng vẫn còn sơ khai. DN chưa khai thác được chức năng và vai trò của KTTN. DN nên tuyển thêm nhân viên phục vụ cho các công việc như sau:

- Nhân viên kế toán thực hiện công việc KTQT như: Lập dự toán, phân tích các báo cáo bộ phận, toàn DN cung cấp thông tin cho nhà quản trị.

- Nhân viên có kinh nghiệm trong việc đầu tư tài chính: Mua bán cổ phiếu, trái phiếu, đầu tư,... nhằm mục đích không để tiền gửi vào ngân hàng quá lớn.

- Nhân viên có kinh nghiệm trong ngành xây dựng, thẩm định các dự án xây dựng. Tham gia đầu tư các dự án cũng kích thích quá trình tiêu thụ sản phẩm.

- Nhân viên tiếp thị: Nghiên cứu thị trường, sản phẩm.

- Nhân viên chuyên về các ngành địa chất: Thăm dò và tìm kiếm nơi khai thác.

- Xây dựng cơ sở vật chất: Mua sắm thêm máy móc thiết bị, cải thiện môi trường làm việc.

- Các kế toán viên trong công ty cần phải có nhiều buổi tập huấn các chính sách kế toán tài chính, quản trị, trách nhiệm và các văn bản pháp luật về thuế, sẽ giúp cho DN không phải mất những khoản bị phạt do không thực hiện đúng luật định.

- KTTN cần thiết vận hành bằng các phương tiện công nghệ thông tin. Nó sẽ giúp cho DN kiểm soát, đánh giá các bộ phận hiệu quả và cung cấp thông tin mọi lúc, mọi nơi.

- Các chính sách thuế, quy định pháp luật về khai thác khoáng sản cần cụ thể rõ ràng và phổ biến đến từng DN, để nắm bắt thông tin kịp thời.

Tóm lại, các công ty phải xây dựng hệ thống KTTN cho đơn vị dựa trên một số quan điểm cơ bản. Đó là, KTTN cùng lúc phải dựa trên các quan điểm phù hợp với mô hình tổ chức công ty, yêu cầu và trình độ quản lý, cơ chế quản lý tài chính của nhà nước và điều kiện toàn cầu hóa và chi phí hợp lý. Đây trở thành nguyên tắc của mọi DN phải tuân theo để hệ thống KTTN mang tính thích hợp, hữu hiệu và hợp pháp. ■

Tài liệu tham khảo

1. Bộ Tài chính (2006), Thông tư số 53/2006/TT- BTC. Hướng dẫn áp dụng KTQT trong DN.
2. Đặng Thị Hòa (2009), KTQT, NXB Thống kê.
3. Nguyễn Ngọc Quang (2009), KTQT, NXB Tài chính.
4. Đoàn Xuân Tiên (2009), KTQT, NXB Tài chính.