

XÂY DỰNG MÔ HÌNH KẾ TOÁN TRÁCH NHIỆM TẠI CÁC DOANH NGHIỆP SẢN XUẤT THÉP TRÊN ĐỊA BÀN TỈNH THÁI NGUYÊN

Trần Đình Tuấn*, Nguyễn Thị Nga, Nguyễn Trọng Nghĩa
Trường Đại học Kinh tế & Quản trị Kinh doanh – ĐH Thái Nguyên

TÓM TẮT

Nền kinh tế Việt Nam đang trong giai đoạn chuyển đổi và hội nhập nền kinh tế thế giới, trước tình hình đó, các doanh nghiệp Việt Nam nói chung và các doanh nghiệp sản xuất thép trên địa bàn tỉnh Thái Nguyên nói riêng, đang đứng trước nhiều cơ hội và thách thức. Chính vì vậy, các doanh nghiệp sản xuất thép trên địa bàn tỉnh Thái Nguyên phải sử dụng những công cụ quản lý hiện đại và hiệu quả. Bài viết này nghiên cứu xây dựng mô hình kế toán trách nhiệm trong các doanh nghiệp sản xuất thép trên địa bàn tỉnh Thái Nguyên với các nội dung: (i) Xây dựng các trung tâm trách nhiệm; (ii) Xây dựng hệ thống chỉ tiêu, phương pháp đánh giá trung tâm trách nhiệm; (iii) Xây dựng hệ thống báo cáo đánh giá trung tâm trách nhiệm.

Từ khóa: kế toán, trách nhiệm, trung tâm trách nhiệm, doanh nghiệp, sản xuất thép.

ĐẶT VẤN ĐỀ

Lập kế hoạch và kiểm soát là hai nội dung quan trọng để đạt được kết quả sản xuất kinh doanh cao trong bất kỳ doanh nghiệp nào vì doanh nghiệp có thể chủ động sử dụng các nguồn lực đã được chuẩn bị trước và có thể so sánh kết quả thực tế với mục tiêu đã đề ra. Nếu như không đạt được mục tiêu đã đề ra thì doanh nghiệp phải xác định nguyên nhân và đặc biệt là xác định được đối tượng hay nhóm đối tượng sẽ phải chịu trách nhiệm. Hoặc ngược lại, nếu kết quả thực tế đạt được cao hơn mục tiêu đề ra thì nhà quản lý phải xác định được những đối tượng làm nên thành công này để khen thưởng. Như vậy, nếu không có trách nhiệm, các nhà quản lý sẽ không thể nào kiểm soát được các hoạt động kinh doanh và không thể đảm bảo thực hiện hiệu quả các mục tiêu kinh doanh. Để thực hiện được công việc này là nhờ vào vai trò của kế toán quản trị. Kế toán quản trị đã có những tiến bộ nhanh chóng kể từ khi Chiến tranh thế giới thứ II và trở thành một công cụ quản lý hiệu quả cho các nhà quản trị doanh nghiệp. Kế toán trách nhiệm là một nội dung cơ bản của kế toán quản trị. Kế toán quản trị sử dụng hệ thống kế toán trách nhiệm để phân loại cấu trúc tổ chức thành các trung tâm

trách nhiệm, trên cơ sở đó đánh giá kết quả của từng bộ phận dựa trên trách nhiệm được giao của bộ phận đó. Đặc biệt, kế toán trách nhiệm phù hợp với doanh nghiệp, công ty có quy mô lớn và cơ cấu tổ chức phân cấp, phân quyền. Kế toán trách nhiệm là công cụ quản lý có nhiều ưu điểm trong quản trị doanh nghiệp, nhưng trong thực tế hiện nay, vai trò của kế toán chưa được các doanh nghiệp quan tâm sử dụng. Vì vậy, việc nghiên cứu để ứng dụng kế toán trách nhiệm trong các doanh nghiệp có ý nghĩa cả về lý luận và thực tiễn. Bài viết này là kết quả nghiên cứu từ một số doanh nghiệp sản xuất Thép trên địa bàn tỉnh Thái Nguyên, nhưng vì khuôn khổ của bài báo có hạn nên chỉ lấy ví dụ về Công ty Cổ phần Gang Thép Thái Nguyên để minh chứng cho kết quả nghiên cứu.

ĐẶC ĐIỂM HOẠT ĐỘNG SẢN XUẤT KINH DOANH CỦA CÁC DOANH NGHIỆP SẢN XUẤT THÉP TRÊN ĐỊA BÀN TỈNH THÁI NGUYÊN

Thép là ngành sản xuất công nghiệp chủ lực của tỉnh Thái Nguyên. Theo thống kê, hiện nay trên địa bàn tỉnh Thái Nguyên có khoảng 50 đơn vị, doanh nghiệp tham gia sản xuất, kinh doanh Thép trong đó có một số doanh nghiệp có qui mô lớn như Công ty Cổ phần Gang Thép Thái Nguyên, là đơn vị sản xuất chủ đạo của ngành thép Việt Nam có thị phần

* Tel: 0912 039920, E-mail: trantuankt@gmail.com

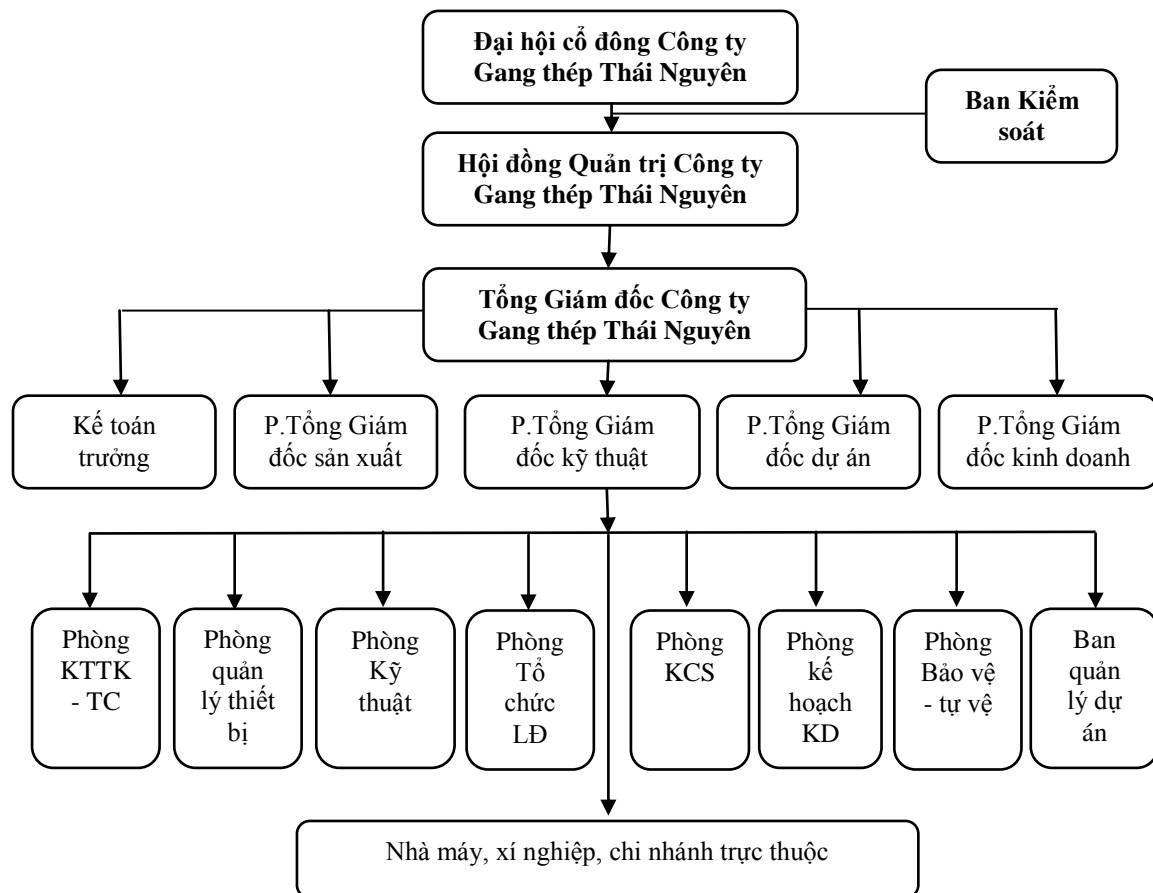
đứng thứ ba cả nước, Công ty Cổ phần Thương mại Thái Hưng, Công ty TNHH NatSteelVina, Công ty Cổ phần Cán thép Thăng Long,... Qua khảo sát thực tế cho thấy các doanh nghiệp sản xuất thép trên địa bàn tỉnh Thái Nguyên có một số đặc điểm về hoạt động sản xuất kinh doanh nổi bật như sau:

- Về tổ chức bộ máy quản lý: Do các doanh nghiệp sản xuất thép có qui mô lớn nên tổ chức bộ máy quản lý cũng được chia thành nhiều bộ phận, nhiều nhà máy, xí nghiệp trực thuộc... Ví dụ như tại Công ty Cổ phần Gang thép Thái Nguyên là Công ty đa ngành, đa nghề với 19 đơn vị trực thuộc (13 đơn vị thành viên, 5 chi nhánh tiêu thụ sản phẩm, 1 Ban quản lý dự án) và 8 đơn vị tham gia góp vốn. Do vậy, Công ty Cổ phần Gang thép Thái Nguyên tổ bộ máy quản lý theo mô hình trực tuyến chức năng. Các Nhà máy, Xí

nghiệp, Mỏ, Chi nhánh chịu sự lãnh đạo của các Phó tổng giám đốc Công ty (xem sơ đồ 2.1).

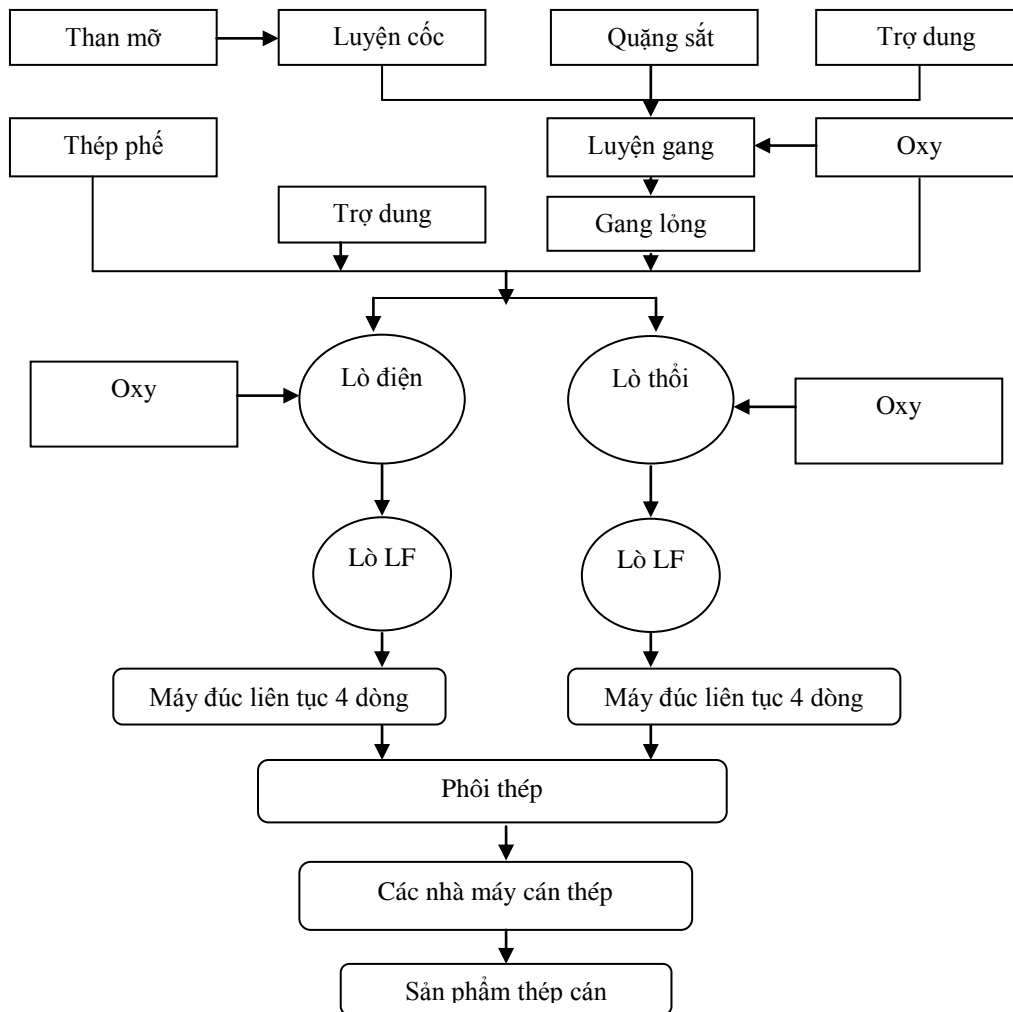
Nhìn vào sơ đồ, doanh nghiệp sản xuất thép được chia làm nhiều bộ phận và mỗi bộ phận phải chịu trách nhiệm về một nội dung cụ thể. Đây là một trong những thuận lợi lớn để có thể tiến hành xây dựng mô hình kế toán trách nhiệm tại các doanh nghiệp thép.

- Về qui trình công nghệ: các doanh nghiệp sản xuất thép có quy trình công nghệ sản xuất phức tạp kiểu liên tục, quá trình sản xuất sản phẩm qua nhiều giai đoạn (bước) chế biến nối tiếp nhau theo một trình tự nhất định, không thể đảo ngược, mỗi bước chế biến ra một loại bán thành phẩm. Bán thành phẩm của nhà máy/xí nghiệp này là đối tượng chế biến của nhà máy/xí nghiệp khác và tiếp tục như vậy để tạo ra thành phẩm.



(Nguồn: Phòng TCLĐ TISCO)

Sơ đồ 1. Tổ chức bộ máy quản lý tại Công ty Cổ phần Gang Thép Thái Nguyên



(Nguồn: Phòng Kỹ thuật TISCO)

Sơ đồ 2. Dây chuyền công nghệ luyện kim Công ty Cổ phần Gang thép Thái Nguyên

Trong sơ đồ trên, mỗi một loại nguyên liệu, bán thành phẩm đều do một nhà máy, xí nghiệp đảm nhận như quặng sắt được khai thác tại các mỏ sắt Trại Cau, mỏ sắt Phúc Ninh, mỏ sắt Ngườm Cháng; than mỡ được khai thác tại Mỏ than Phần Mễ; Luyện gang được thực hiện tại Nhà máy Luyện gang; Luyện cốc được thực hiện tại Nhà máy Cốc Hóa; Phôi thép được sản xuất tại Nhà máy Luyện thép; Nhà máy Cán thép Lưu Xá sẽ sản xuất ra các loại sản phẩm như thép dây, thép góc, thép chữ C, thép chữ I, thép thanh tròn; Nhà máy Cán thép Thái Nguyên sản xuất ra thép cuộn, thép thanh vằn,... Từ qui trình sản xuất đặt ra yêu cầu nhà quản trị phải xác định

giá chuyển nhượng nội bộ hợp lý để có thể thực hiện được mục tiêu chung của doanh nghiệp.

- Về đặc điểm sản phẩm và tiêu thụ sản phẩm: Qua khảo sát các doanh nghiệp sản xuất thép tạo ra nhiều loại sản phẩm khác nhau trong quá trình sản xuất như thép cuộn, các loại thép hình, thép thanh... Việc tiêu thụ các sản phẩm thép cũng được các doanh nghiệp thực hiện bố trí thành các cửa hàng, chi nhánh... trong đó có cả cửa hàng, chi nhánh có tổ chức kế toán, có cửa hàng, chi nhánh hạch toán phụ thuộc không tổ chức kế toán riêng.

Tóm lại, các doanh nghiệp sản xuất thép trên địa bàn tỉnh Thái Nguyên được tổ chức theo mô hình công ty đa ngành có quy mô lớn, cơ

cấu kinh doanh phức tạp, có các Công ty, Xí nghiệp trực thuộc, các văn phòng, chi nhánh, đại lý khắp trên cả nước, do đó yêu cầu đặt ra với nhà quản trị phải phân cấp kinh doanh, phân cấp trong quyền hành quản lý.

XÂY DỰNG MÔ HÌNH KẾ TOÁN TRÁCH NHIỆM TẠI CÁC DOANH NGHIỆP SẢN XUẤT THÉP TRÊN ĐỊA BÀN TỈNH THÁI NGUYÊN

Kế toán trách nhiệm là một nội dung cơ bản của kế toán quản trị, dựa trên cơ sở lý thuyết và nhu cầu về quản lý, nhằm đo lường, kiểm soát và đánh giá kết quả của các bộ phận. [1]

Qua khảo sát, tại Tập đoàn Sắt Thép Hà Bắc Hebei Iron and Steel Group – xếp vị trí thứ hai trên toàn thế giới: việc tổ chức kế toán trách nhiệm tại công ty đã được thực hiện từ lâu. Tập đoàn đã thông qua một loạt các kỹ thuật của kế toán quản trị bao gồm chi phí mục tiêu, kế toán trách nhiệm, dự toán linh hoạt, giá chuyển giao nội bộ,... Tập đoàn đã phân thành các trung tâm trách nhiệm, trong mỗi trung tâm trách nhiệm là chia nhỏ thành các tầng trách nhiệm. Ví dụ như trung tâm chi phí được chia thành 4 tầng: Tầng 1 là 13 nhà máy sản xuất, tầng 2 là phòng sản xuất, tầng 3 là các nhóm làm việc và tầng 4 là cá nhân người lao động. Giá chuyển nhượng nội bộ cũng được thiết lập cho các loại sản phẩm khác nhau để tạo điều kiện đánh giá hiệu quả của mỗi nhà máy như một trung tâm lợi nhuận độc lập. Kinh nghiệm tại tập đoàn này đã cho thấy rằng hệ thống kế toán trách nhiệm là một công cụ hiệu quả để kiểm soát chi phí cho Tập đoàn nói riêng và các công ty thép tại Trung Quốc nói chung. [4]

Trong khi đó, qua tìm hiểu thực tế tại các doanh nghiệp sản xuất thép trên địa bàn tỉnh Thái Nguyên nhận thấy các doanh nghiệp này có mô hình doanh nghiệp rất phù hợp để tổ chức kế toán trách nhiệm. Tuy nhiên, tổ chức kế toán trách nhiệm tại các công ty trên vẫn là một lĩnh vực khá mới mẻ. Do vậy, việc tổ chức kế toán trách nhiệm tại các doanh nghiệp này là cần thiết và có tính thực tiễn cao.

Xây dựng các trung tâm trách nhiệm và hệ thống chỉ tiêu, phương pháp đánh giá các trung tâm trách nhiệm

Trung tâm trách nhiệm là một bộ phận trong một tổ chức hoạt động của nhà quản trị bộ phận chịu trách nhiệm về toàn bộ hoạt động của bộ phận mình quản lý đối với nhà quản trị cấp cao. Căn cứ vào đặc điểm tổ chức bộ máy hoạt động của từng doanh nghiệp và đặc điểm hoạt động sản xuất kinh doanh của các doanh nghiệp thép trên địa bàn tỉnh Thái Nguyên thì có thể được chia làm bốn loại trung tâm: Trung tâm trách nhiệm chi phí, trung tâm trách nhiệm doanh thu, trung tâm trách nhiệm lợi nhuận, trung tâm trách nhiệm đầu tư và trung tâm phân tích, xử lý thông tin đa chiều. Trong đó, trung tâm doanh thu không được tách biệt mà ghép chung với trung tâm lợi nhuận vì việc khuyến khích tạo ra doanh thu cũng là làm tăng lợi nhuận của công ty [1].

Xây dựng hệ thống báo cáo đánh giá trung tâm trách nhiệm

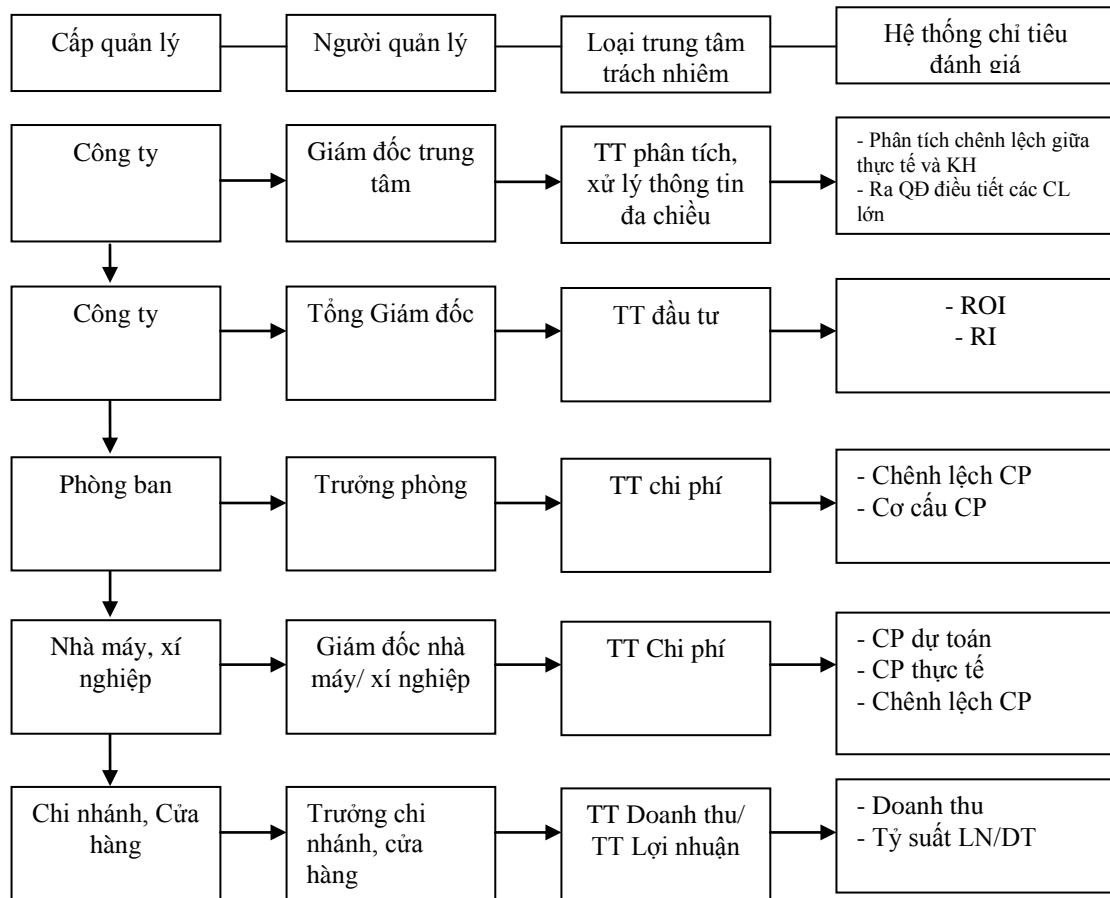
Hệ thống báo cáo kế toán trách nhiệm là phương tiện quan trọng để cung cấp thông tin, đánh giá các trung tâm trách nhiệm trong một công ty, xác định trách nhiệm cụ thể của các nhà quản trị đối với từng bộ phận mà mình quản lý. Trường hợp nghiên cứu tại Công ty Cổ phần Gang Thép Thái Nguyên có thể áp dụng hệ thống báo cáo đánh giá các Trung tâm trách nhiệm tại Công ty do các tác giả nghiên cứu, xây dựng như sau:

Báo cáo đánh giá trách nhiệm của Trung tâm đầu tư

Theo sơ đồ 3, để đánh giá trách nhiệm của trung tâm đầu tư các nhà quản trị thường sử dụng chỉ tiêu ROI và RI.

Báo cáo đánh giá trách nhiệm của Trung tâm chi phí

Chỉ tiêu đánh giá trách nhiệm của trung tâm chi phí là chênh lệch giữa các khoản mục chi phí thực tế so với chi phí dự toán (hoặc chi phí kế hoạch, chi phí định mức) đã được xây dựng trước khi bước vào giai đoạn sản xuất kinh doanh.



Sơ đồ 3. Xây dựng trung tâm trách nhiệm và hệ thống chỉ tiêu đánh giá các trung tâm trách nhiệm tại Công ty CP Gang Thép Thái Nguyên

Bảng 1. Báo cáo phân tích hiệu quả sử dụng vốn

Chỉ tiêu	Đvt	Kế hoạch	Thực hiện	Chênh lệch
1. Tài sản				
2. Doanh thu				
3. Lợi nhuận				
4. Tỷ suất lợi nhuận				
5. ROI				
6. RI				

Bảng 2. Báo cáo trách nhiệm của các phòng, ban

Nội dung	Định mức	Thực tế	Chênh lệch
1. Chi phí Phòng Kỹ thuật			
2. Chi phí Phòng Kế hoạch kinh doanh			
...			

- Đối với trung tâm chi phí là nhà máy, phân xưởng sản xuất:

- Đối với trung tâm chi phí là các bộ phận phòng, ban: Căn cứ vào định mức chi phí cho từng phòng ban, kế toán sẽ lập báo cáo trách nhiệm của các phòng ban.

Các đơn vị có thể căn cứ vào chi phí định mức và chi phí thực tế phát sinh cho từng sản phẩm/từng phân xưởng sản xuất để lập báo cáo trách nhiệm theo khoản mục chi phí cấu tạo nên giá thành sản phẩm.

Bảng 3. Báo cáo trách nhiệm chi phí sản xuất của phân xưởng cán
Sản phẩm: Thép thanh vằn

Chỉ tiêu	1 tấn thép			Tổng chi phí		
	Định mức	Thực tế	Chênh lệch	Định mức	Thực tế	Chênh lệch
1. Chi phí NVL trực tiếp						
- Phôi thép						
- Dầu FO						
- Động lực						
- Oxy						
- Gas						
- Khí nén						
- Cáp thép						
- Dây buộc						
2. Chi phí nhân công trực tiếp						
3. Chi phí sản xuất chung						
- CP nhiên liệu (than)						
- CP sửa chữa TSCĐ						
(que hàn, bu lông)						
- CP dụng cụ (Đá mài)						
- CP khấu hao TSCĐ						
- CP dịch vụ mua ngoài						
- CP khác bằng tiền						
Tổng cộng						

Bảng 4. Báo cáo trách nhiệm chi phí sản xuất theo từng danh điểm sản phẩm

S T T	Tên SP	Mã số	Đ V T	Sản lượng sản xuất			CPSX 1 tấn SP			Tổng CP sản xuất		
				Định mức	Thực tế	Chênh lệch	Định mức	Thực tế	Chênh lệch	Định mức	Thực tế	Chênh lệch
1	Thép thanh D10											
2	Thép thanh vằn D12											
3	Thép thanh vằn D14											
4	Thép thanh vằn D16											
5	Thép dây											
6	...											
	Tổng cộng											

Bảng 5. Báo cáo trách nhiệm của cửa hàng

STT	Chỉ tiêu	Sản phẩm				Toàn cửa hàng
		Thép thanh D10	Thép thanh vằn D12	Thép thanh vằn D14	...	
1	Doanh thu thuần					
2	Biến phí					
3	Lợi nhuận góp (1-2)					
4	Định phí bộ phận					
5	Lợi nhuận bộ phận (3-4)					
6	Định phí chung					
7	Lợi nhuận thuần					

Ngoài ra, các đơn vị có thể căn cứ vào chi phí định mức và chi phí thực tế phát sinh cho các loại sản phẩm của nhà máy, xí nghiệp sẽ lập báo cáo trách nhiệm theo từng danh điểm thành phẩm cho toàn bộ nhà máy. Từ đó, nhà máy/ xí nghiệp sẽ có cái nhìn tổng quát cho từng phân xưởng, từng sản phẩm do các cá nhân hoặc phân xưởng phụ trách.

Báo cáo đánh giá trách nhiệm của Trung tâm doanh thu và Trung tâm lợi nhuận

Báo cáo trách nhiệm của trung tâm doanh thu/trung tâm lợi nhuận được thiết kế theo từng sản phẩm. Chịu trách nhiệm các báo cáo này là cửa hàng trưởng. Mẫu báo cáo của trung tâm doanh thu, trung tâm lợi nhuận có thể được thiết kế như sau:

KẾT LUẬN

Kế toán trách nhiệm là một lĩnh vực còn khá mới mẻ đối với các doanh nghiệp sản xuất nói chung và doanh nghiệp sản xuất thép nói riêng tại Việt Nam. Việc xây dựng mô hình kế toán trách nhiệm tại các doanh nghiệp sản xuất thép trên địa bàn tỉnh Thái Nguyên là rất cần thiết trong giai đoạn phát triển kinh tế hiện nay. Bài viết đã phản ánh khách quan những kết quả đạt được cũng như những vấn đề tồn tại, từ đó xây dựng mô hình kế toán trách nhiệm tại các doanh nghiệp sản xuất thép trên địa bàn tỉnh Thái Nguyên. Với kết

quả này, hy vọng các doanh nghiệp sản xuất thép trên địa bàn tỉnh Thái Nguyên có thể vận dụng tổ chức kế toán trách nhiệm để nâng cao vai trò quản lý và đặc biệt là trách nhiệm của các cấp quản lý trong doanh nghiệp, của các đơn vị, các bộ phận trong doanh nghiệp, góp phần đẩy mạnh sự phát triển của doanh nghiệp trong hội nhập kinh tế quốc tế.

TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Phan Đức Dũng (2009), *Kế toán quản trị*, Nxb Thống kê
2. Nguyễn Ngọc Quang (2011), *Kế toán quản trị doanh nghiệp*, Nxb ĐH Kinh tế quốc dân, Hà Nội.
3. Nguyễn Xuân Trường (2008), *Kế toán trách nhiệm – vũ khí của công ty lớn*, doanhnhnan360.com.vn
4. Z. JunLin and Zengbia – Yu, *Responsibility cost control system in China: a case of management accounting application*, Management Accounting Research.
5. Báo cáo kế toán quản trị của Công ty Cổ phần Gang thép Thái Nguyên

SUMMARY

ESTABLISHMENT OF RESPONSIBILITY ACCOUNTING MODEL OF STEEL COMPANIES IN THAI NGUYEN PROVINCE

Tran Dinh Tuan*, Nguyen Thi Nga, Nguyen Trong Nghia

College of Economics and Business Administration - TNU

Vietnam economy is in transition and integration of the world economy, with the current situation, Vietnam companies in general and steel companies in Thai Nguyen province in particular has faced opportunities and challenges. Therefore, steel companies in Thai Nguyen province need to be provided modern and efficient management tools. By this reason, this article has established responsibility accounting model of steel companies in Thai Nguyen province, in all three aspects: (i) Establishment of responsibility centres; (ii) Targets system and responsibility centres evaluation method; (iii) Establishment of evaluation and report system of responsibility centres.

Ngày nhận bài: 30/11/2013; Ngày phản biện: 15/12/2013; Ngày duyệt đăng: 17/3/2014

Phản biện khoa học: TS. Đỗ Thị Thúy Phương – Trường Đại học Kinh tế & Quản trị Kinh doanh - ĐHTN

* Tel: 0912 039920, E-mail: trantuankt@gmail.com