

**BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO**  
**ĐẠI HỌC ĐÀ NẴNG**

**TRẦN THỊ TUYẾT MAI**

**KẾ TOÁN TRÁCH NHIỆM TẠI CÔNG TY DƯỢC  
VÀ TRANG THIẾT BỊ Y TẾ BÌNH ĐỊNH**

**Chuyên ngành: Kế toán**  
**Mã ngành: 60.34.30**

**TÓM TẮT LUẬN VĂN THẠC SĨ QUẢN TRỊ KINH DOANH**

**Đà Nẵng - Năm 2012**

Công trình được hoàn thành tại  
**ĐẠI HỌC ĐÀ NẴNG**

Người hướng dẫn khoa học: **PGS.TS. TRẦN ĐÌNH KHÔI NGUYỄN**

Phản biện 1: **TS. ĐOÀN THỊ NGỌC TRAI**

Phản biện 2: **TS. CHÚC ANH TÚ**

Luận văn được bảo vệ tại Hội đồng chấm Luận văn tốt nghiệp  
Thạc sĩ Quản trị kinh doanh họp tại Đại học Đà Nẵng vào ngày  
20 tháng 01 năm 2013.

*Có thể tìm hiểu luận văn tại:*

- Trung tâm Thông tin - Học liệu, Đại học Đà Nẵng.
- Thư viện trường Đại học Kinh tế, Đại học Đà Nẵng.

## MỞ ĐẦU

### 1. Tính cấp thiết của đề tài:

Kế toán quản trị doanh nghiệp 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 doanh nghiệp, đồng thời cung cấp thông tin để thực hiện mục tiêu quản trị doanh nghiệp nhằm đạt được hiệu quả cao nhất. Kế toán quản trị sử dụng 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 cho bộ phận đó. Kế toán trách nhiệm mang lại rất nhiều lợi ích, nó giúp nhà quản lý cấp cao có nhiều thời gian hơn để lập các kế hoạch lâu dài, có điều kiện tốt hơn cho việc đánh giá trách nhiệm của từng cấp quản lý và có thể làm rõ được nguyên nhân yếu kém là do bộ phận nào, công đoạn nào. Ngày nay, kế toán trách nhiệm càng có vai trò và vị trí quan trọng trong quản lý ở các doanh nghiệp, chủ yếu là các Công ty với quy mô lớn, phạm vi hoạt động rộng, cơ cấu tổ chức gắn với trách nhiệm của nhiều đơn vị, cá nhân.

Công ty Dược - Trang Thiết Bị Y Tế Bình Định bắt đầu hoạt động sản xuất dược phẩm từ năm 1980, với tên gọi là Xí nghiệp dược phẩm II Nghĩa Bình. Trải qua nhiều thăng trầm trong lịch sử phát triển, công ty đã vượt qua nhiều khó khăn, học hỏi, tự hoàn thiện và đã trở thành một trong những đơn vị hàng đầu trong ngành công nghiệp dược Việt Nam. Qua quan sát và nghiên cứu cụ thể tại Công ty Dược – Trang thiết bị y tế Bình Định, Công ty đã bước đầu xây dựng kế toán trách nhiệm nhưng hệ thống này vẫn còn nhiều hạn chế cũng cần được đánh giá và hoàn thiện sau cho hiệu quả và khoa học hơn, đó là lý do tôi chọn đề tài: "**Kế toán trách nhiệm tại Công ty Dược – Trang thiết bị y tế Bình Định**" làm luận văn thạc sỹ.

## **2. Mục tiêu nghiên cứu:**

Luận văn dựa trên nền tảng kiến thức về kế toán quản trị đã được đào tạo ở bậc cao học để:

- Hệ thống hóa lý luận về kế toán trách nhiệm trong doanh nghiệp;

- Tìm hiểu thực trạng của kế toán trách nhiệm tại Công ty Dược và TTBYT Bình Định, tìm ra những ưu điểm và nhược điểm còn tồn tại trong công tác đánh giá trách nhiệm tại công ty.

- Đưa ra một số giải pháp để hoàn thiện kế toán trách nhiệm theo đặc thù của công ty, giúp bộ máy quản trị tại công ty đánh giá được một cách đúng đắn thành quả của các bộ phận trong việc hướng tới mục tiêu chung của tổ chức.

## **3. Câu hỏi nghiên cứu:**

- Tìm hiểu cách thức phân quyền quản lý tại Công ty và mối quan hệ giữa các bộ phận trong Công ty hay không?

- Thông tin kế toán quản trị đáp ứng nhu cầu quản lý theo phân cấp ở mức độ như thế nào?

## **6. Tổng quan tài liệu nghiên cứu**

Khi thực hiện nghiên cứu đề tài này, tác giả đã tham khảo một số tài liệu về cơ sở lý luận kế toán trách nhiệm và ứng dụng kế toán trách nhiệm trong thực tế kết hợp tham khảo luận văn Thạc sỹ với các đề tài có liên quan đã được bảo vệ tại Trường Đại Học kinh tế thành phố Hồ Chí Minh và Đại học Đà Nẵng.

Qua tài liệu tìm hiểu về Công ty Dược và trang thiết bị y tế Bình Định, với mô hình hoạt động phức tạp thuộc ngành nghề sản xuất và cung ứng thuốc và các sản phẩm y tế, tác giả đi sâu nghiên cứu về thực trạng kế toán trách nhiệm tại công ty, sử dụng phương pháp định tính kết hợp với thống kê thực tế để từ đó phân tích tổng hợp các vấn đề lý luận, thực trạng và xác lập các quan điểm, phương hướng nội dung hoàn thiện kế toán trách nhiệm, như:

- Xác lập quan điểm xây dựng và hoàn thiện để tạo nên một nguyên lý cơ bản cho xây dựng hoàn thiện;

- Định hướng để tạo nên những bước tiến hành có trật tự, định hướng;

- Phải xác lập nội dung cụ thể để biết được những công việc, những vấn đề, quy trình cần thực hiện, cần bổ sung;

Điểm khác của đề tài là kỹ thuật định giá sản phẩm chuyển giao. Vì đặc thù sản xuất của của công ty là sản xuất theo dây chuyền và có sự chuyển giao sản phẩm từ bộ phận sản xuất này sang bộ phận sản xuất khác nên đề tài có sử dụng kỹ thuật định giá sản phẩm chuyển giao. Các sản phẩm chuyển giao được các phân xưởng sản xuất và hoàn thành ngay trong kỳ, không có sản phẩm dở dang cuối kỳ nên toàn bộ chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ để sản xuất sản phẩm đều được tính toàn bộ vào trong giá thành của chúng

Ngoài ra, qua mẫu hình nghiên cứu hoàn thiện kế toán trách nhiệm tại Công ty Dược - TTBYT Bình Định, tác giả hy vọng đóng góp những nội dung cần xây dựng, hoàn thiện kế toán trách nhiệm cho các doanh nghiệp có đặc điểm hoạt động, quản lý tương đồng.

## **CHƯƠNG 1**

### **CƠ SỞ LÝ LUẬN VỀ KẾ TOÁN TRÁCH NHIỆM**

#### **1.1 TỔNG QUAN VỀ KẾ TOÁN TRÁCH NHIỆM**

##### **1.1.1 Khái niệm về kế toán trách nhiệm và trung tâm trách nhiệm:**

Kế toán trách nhiệm là một công cụ được thiết lập để ghi nhận, cung cấp thông tin, một công cụ đo lường, đánh giá hoạt động của những bộ phận liên quan đến đầu tư, lợi nhuận, doanh thu, chi phí mà bộ phận đó có quyền kiểm soát và trách nhiệm tương ứng, để từ đó nhằm kiểm soát hoạt động và nối kết các bộ phận, đơn vị trong

doanh nghiệp với mục tiêu chung đảm bảo cho doanh nghiệp hoạt động đúng định hướng, trật tự và hiệu quả.

### 1.1.2 Mục tiêu của kế toán trách nhiệm

Kế toán trách nhiệm cung cấp thông tin đánh giá trách nhiệm các cấp bậc quản lý trong doanh nghiệp

Kế toán trách nhiệm cung cấp cơ sở để đánh giá mức độ phù hợp giữa các quyết định bộ phận với mục tiêu chung của doanh nghiệp

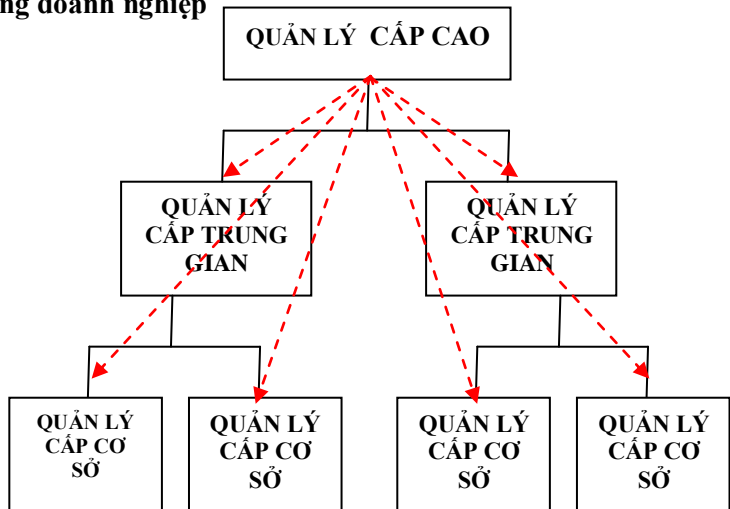
Kế toán trách nhiệm đảm bảo sử dụng hữu hiệu và hiệu quả các nguồn lực của tổ chức

### 1.1.3 Chức năng

Xét trong doanh nghiệp, kế toán trách nhiệm có hai chức năng cơ bản là cung cấp thông tin và xác định trách nhiệm.

## 1.2 NỘI DUNG CÔNG TÁC KẾ TOÁN TRÁCH NHIỆM TRONG DOANH NGHIỆP

1.2.1 Phân cấp quản lý và xác lập các trung tâm trách nhiệm trong doanh nghiệp



Sơ đồ 1.1: Phân cấp quản lý trong doanh nghiệp

a) Xác định các trung tâm trách nhiệm

Trung tâm trách nhiệm là địa chỉ trách nhiệm, thông tin về hoạt động ở một bộ phận, đơn vị trong doanh nghiệp của một nhà quản trị gồm trung tâm chi phí, trung tâm doanh thu, trung tâm lợi nhuận, trung tâm đầu tư.

### **1.2.2 Xác lập hệ thống chỉ tiêu đo lường thành quả trung tâm trách nhiệm**

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

\* Trung tâm chi phí định mức: là trung tâm chi phí mà đầu ra có thể xác định và lượng hóa bằng tiền trên cơ sở đã biết phí tổn cần thiết để tạo ra một đơn vị đầu ra.

\* Trung tâm chi phí linh hoạt: là trung tâm chi phí mà đầu ra không thể lượng hóa được bằng tiền một cách chính xác và mối quan hệ giữa đầu ra với đầu vào ở trung tâm này không chặt chẽ hiệu quả là tỷ suất chi phí trên giá trị công việc phục vụ.

#### ***b) Các chỉ tiêu đo lường thành quả trung tâm doanh thu***

Thành quả của nhà quản trị trung tâm doanh thu được đo lường thông qua chỉ tiêu về kết quả là doanh thu, số lượng sản phẩm tiêu thụ

#### ***c) Các chỉ tiêu đo lường thành quả trung tâm lợi nhuận***

Thành quả của nhà quản trị trung tâm lợi nhuận được đo lường thông qua chỉ tiêu về kết quả là lợi nhuận, số dư đảm phí, lợi nhuận bộ phận, lợi nhuận kiểm soát được

#### ***d) Các chỉ tiêu đo lường thành quả trung tâm đầu tư***

Thành quả của nhà quản trị trung tâm đầu tư được đo lường thông qua chỉ tiêu về kết quả là lợi nhuận để lại (RI), chỉ tiêu hiệu quả và nối kết với mục tiêu chung là tỷ suất lợi nhuận trên vốn (ROI) hay các nguồn lực kinh tế sử dụng.

### **1.2.3 Các công cụ đo lường và đánh giá trách nhiệm**

Đối với kế toán trách nhiệm, dự toán là căn cứ để kế toán trách nhiệm định hướng, đánh giá khả năng quản lý và mức độ hoàn

thành công việc của mỗi nhà quản trị.

Mỗi cấp quản trị đều có trách nhiệm đối với phạm vi kiểm soát của bộ phận. Họ phải có những cam kết và kiểm soát việc thực hiện chúng. Vì vậy, trách nhiệm lập dự toán ở cấp nào thì nhà quản trị ở cấp đó phải thực hiện.

#### ***a) Kỹ thuật phân tích chênh lệch***

Phân tích chênh lệch là một công cụ hữu ích giúp cho nhà quản trị có thể xác định được những biến động và nguyên nhân gây biến động giữa thực hiện so với dự toán, hoặc giữa kỳ này so với kỳ trước.

#### ***b) Định giá sản phẩm chuyển giao***

Giá chuyển giao là giá được tính khi một bộ phận này cung cấp sản phẩm hoặc dịch vụ cho một bộ phận khác trong cùng một tổ chức, doanh nghiệp. Thông thường, giá chuyển giao được xác định bằng những phương pháp cơ bản sau:

- Xác định giá chuyển giao theo chi phí thực hiện;
- Xác định giá chuyển giao theo giá thị trường;
- Xác định giá chuyển giao theo sự thỏa thuận.

#### ***c) Các công cụ đo lường và đánh giá trách nhiệm khác***

Để phục vụ cho việc đánh giá trách nhiệm của các trung tâm một cách đúng đắn và hợp lý thì các chi phí trong doanh nghiệp cần thiết được phân loại theo một số tiêu thức thích hợp.

- Phân loại chi phí theo khả năng kiểm soát
- Phân loại chi phí theo cách ứng xử chi phí

### **1.2.4 Báo cáo thành quả của các trung tâm trách nhiệm**

Thành quả hoạt động của mỗi trung tâm trách nhiệm được tổng hợp trên báo cáo thành quả. Báo cáo thành quả của mỗi trung tâm trách nhiệm vừa thể hiện chỉ tiêu quy mô, hiệu suất hoạt động thực tế và dự toán; vừa chỉ ra chênh lệch giữa thực tế với dự toán theo từng chỉ tiêu cụ thể được trình bày trong báo cáo phù hợp với từng trung tâm



trách nhiệm.

***a) Báo cáo thành quả của trung tâm chi phí***

Thông thường, báo cáo thành quả của các trung tâm chi phí gồm các khoản mục chi phí được phân thành biến phí và định phí. Trong đó, định phí được chia thành hai loại là định phí kiểm soát được và không kiểm soát được. Cùng với báo cáo chi phí là báo cáo các chỉ tiêu hiệu suất như chi phí vật tư trên giá thành hay mỗi sản phẩm, chi phí nhân công trên giá thành hay mỗi sản phẩm... Trình bày các khoản mục chi phí như trên sẽ giúp nhà quản trị xác định và đánh giá hợp lý thành quả đạt được của nhà quản trị trung tâm chi phí.

***b) Báo cáo thành quả của trung tâm doanh thu***

Các trung tâm doanh thu chịu trách nhiệm về việc tiêu thụ sản phẩm, hàng hóa trong doanh nghiệp, do vậy báo cáo thành quả của trung tâm này phải trình bày các chỉ tiêu kết quả là doanh thu và chỉ tiêu hiệu suất là tỷ lệ số dư đảm phí trên doanh thu trong kỳ của bộ phận. Trong đó, doanh thu và tỷ lệ số dư đảm phí trên doanh thu sẽ được trình bày chi tiết theo từng nhóm hàng, từng mặt hàng... nhằm giúp cho nhà quản trị nhận diện tình hình và đánh giá đúng đắn thành quả của nhà quản trị trung tâm doanh thu.

***c) Báo cáo thành quả của trung tâm lợi nhuận***

Khác với hai trung tâm trách nhiệm trên, nhà quản trị trung tâm lợi nhuận chịu trách nhiệm với cả doanh thu, chi phí và lợi nhuận phát sinh ở bộ phận phụ trách. Do vậy, báo cáo thành quả của trung tâm lợi nhuận gồm các chỉ tiêu về kết quả như: doanh thu, chi phí, lợi nhuận và chỉ tiêu về hiệu suất như: tỷ lệ lợi nhuận trên vốn. Thông qua báo cáo này giúp nhà quản trị nhận định và đánh giá thành quả của nhà quản trị trung tâm lợi nhuận

***d) Báo cáo thành quả của trung tâm đầu tư***

Trong doanh nghiệp, trung tâm đầu tư được giao quyền cao

nhất, quyết định phân phối vốn cho các bộ phận trong doanh nghiệp và chịu trách nhiệm về hiệu quả sử dụng vốn cũng như kết quả kinh doanh chung của toàn doanh nghiệp. Vì vậy, báo cáo thành quả của nhà quản trị trung tâm này phải thể hiện:

- Các chỉ tiêu về kết quả như: RI
- Các chỉ tiêu về hiệu suất như: ROI

Thông qua báo cáo này giúp nhà quản trị nhận định và đánh giá thành quả của nhà quản trị trung tâm đầu tư.

## **CHƯƠNG 2**

### **THỰC TRẠNG KẾ TOÁN TRÁCH NHIỆM CÔNG TY DƯỢC- TRANG THIẾT BỊ Y TẾ BÌNH ĐỊNH**

#### **2.1 KHÁI QUÁT CHUNG VỀ CÔNG TY DƯỢC - TTBYT BÌNH ĐỊNH**

Ngày 08/03/1983 theo QĐ số 149/YTTC của Sở Y tế Nghĩa Bình, sáp nhập XN Dược phẩm số II vào Xí nghiệp Liên hợp dược Nghĩa Bình.

Ngày 05-05-1995, UBND tỉnh Bình Định quyết định hợp nhất Xí nghiệp Dược phẩm Bình Định và Công ty Dược phẩm- Vật tư y tế Bình Định thành đơn vị mới lấy tên Công ty Dược – Trang thiết bị Y tế Bình Định, tên giao dịch là BIDIPHAR, có trụ sở chính ở 498 Nguyễn Thái Học, Tp.Quy Nhơn.

Năm 2010, Bidiphar tiếp tục nâng tổng số dây chuyền sản xuất đạt tiêu chuẩn GMP-WHO lên 11 dây chuyền, hệ thống kho đạt tiêu chuẩn GSP, phòng kiểm nghiệm đạt tiêu chuẩn GLP. Đây chính là một trong những thế mạnh vượt trội của Bidiphar – doanh nghiệp có nhiều dây chuyền đạt tiêu chuẩn GMP-WHO nhất tại Việt Nam ở thời điểm hiện tại.

#### **2.1.2 Chức năng, nhiệm vụ**

Kinh doanh trong nước và Xuất nhập khẩu các loại thuốc, vật

tư và trang thiết bị y tế trực tiếp các loại dược phẩm, dược liệu, vật tư thiết bị, phương tiện phục vụ y tế;

### **2.1.3 Tổ chức quản lý tại Công ty**

Bộ máy quản lý của Công ty được tổ chức theo quan hệ trực tuyến - chức năng phù hợp với quy mô hoạt động của Công ty, bao gồm có Hội đồng quản trị, Ban giám đốc, 12 phòng ban, 7 phân xưởng, 8 chi nhánh trong tỉnh và 8 chi nhánh ngoài tỉnh.

#### *Đặc điểm tổ chức kế toán tại Công ty*

Trong quá trình kinh doanh, để thuận lợi cho việc thu thập thông tin và điều hành quản lý, Công ty đã tổ chức bộ máy kế toán theo mô hình tập trung.

Kế toán trưởng trực tiếp phân công chỉ đạo công việc cho các kế toán viên, kiểm tra giám sát hoạt động bộ máy kế toán của Công ty; Kế toán tổng hợp định kỳ tập hợp số liệu báo cáo, các kế toán viên được phân công từng nhiệm vụ riêng biệt, các kế toán tại các chi nhánh và hiệu thuốc, phân xưởng

## **2.2 THỰC TRẠNG KẾ TOÁN TRÁCH NHIỆM CÔNG TY DƯỢC - TTBYT BÌNH ĐỊNH**

### **2.2.1 Sự phân cấp quản lý tại Công ty**

#### ***a) Quản lý hoạt động đầu tư***

Hội đồng quản trị: là cấp quản lý cao nhất trong cơ cấu tổ chức bộ máy quản lý Công ty và người đứng đầu là chủ tịch hội đồng quản trị

Ban giám đốc Công ty gồm: Tổng giám đốc, 3 phó tổng giám đốc. Mỗi người trong ban giám đốc sẽ phụ trách việc quản lý một hoặc một vài lĩnh vực hoạt động cụ thể trong Công ty và quyền hạn, trách nhiệm được giao cho mỗi người gắn liền với lĩnh vực họ phụ trách.

#### ***b) Quản lý hoạt động kinh doanh***

Trưởng đại diện các chi nhánh: chịu sự quản lý trực tiếp của Phó tổng giám đốc kinh doanh và được ủy quyền ra các quyết định trong việc xác định kế hoạch tiêu thụ, tổ chức công tác bán hàng tại chi nhánh họ phụ trách và phân công công việc cho các nhân viên dưới quyền.

Phụ trách các hiệu thuốc: chịu sự quản lý trực tiếp của Phó tổng giám đốc kinh doanh và được ủy quyền ra quyết định về việc tổ chức bán hàng tại hiệu thuốc, theo dõi kiểm tra tình hình hoạt động của các nhân viên bán hàng tại các quầy.

### ***c) Quản lý hoạt động sản xuất***

Quản đốc các phân xưởng: chịu sự quản lý trực tiếp của Phó tổng giám đốc kỹ thuật và được giao quyền ra quyết định quản lý, điều hành các hoạt động sản xuất tại phân xưởng phụ trách.

Tổ trưởng tổ sản xuất: là cấp quản lý thấp nhất trong hệ thống các cấp bậc quản lý của Công ty. Tổ trưởng các tổ sản xuất chịu sự quản lý trực tiếp của quản đốc phân xưởng và được giao quyền theo dõi kiểm tra, đôn đốc các công nhân trong tổ sản xuất thực hiện các công việc quy định nhằm đảm bảo tiến độ thời gian cũng như kế hoạch đã giao.

## **2.2.2 Đánh giá các thành quả của các bộ phận tại Công ty**

### ***a) Đánh giá thành quả của Ban giám đốc***

Tại Công ty, trung tâm đầu tư chính là Ban giám đốc Công ty mà đứng đầu là Tổng giám đốc với quyền lực và trách nhiệm cao nhất trong Công ty, được quyền ra các quyết định đầu tư mua sắm máy móc thiết bị, xây dựng cơ sở hạ tầng có giá trị lớn phục vụ cho hoạt động sản xuất kinh doanh của Công ty.

### ***b) Đánh giá thành quả của các bộ phận hoạt động kinh doanh***

Hàng năm, vào cuối tháng 9, Ban giám đốc, các Giám đốc khu vực ngoài tỉnh và trưởng đại diện các chi nhánh trong tỉnh sẽ có một

cuộc họp để đánh giá tình hình giữa kết quả thực hiện với kế hoạch của năm hiện tại. Các chỉ tiêu thể hiện kết quả thường là: doanh thu từng chi nhánh, số lượng hàng bán của từng chi nhánh, số đơn đặt hàng...và qua bảng phân tích tình hình kinh doanh của Công ty năm 2011, Ban giám đốc có thể đánh giá kết quả hoạt động của cả một năm, có cái nhìn chung về hướng phát triển của Công ty từ đó hoạch định chiến lược và ra các quyết sách cho năm tới.

### ***c) Đánh giá thành quả tại các phân xưởng sản xuất***

Tại Công ty, trung tâm chi phí là các phân xưởng sản xuất được giao phụ trách sản xuất một loại sản phẩm riêng biệt. Mỗi quản đốc phân xưởng có trách nhiệm điều hành các hoạt động tại phân xưởng họ phụ trách sao cho vừa đảm bảo kế hoạch sản xuất, đồng thời vừa kiểm soát được chi phí thực tế phát sinh không vượt quá định mức chi phí đã quy định. Thành quả của nhà quản trị trung tâm này được đo lường thông qua chỉ tiêu quy mô: chi phí sản xuất định mức.

Trên cơ sở báo cáo thực hiện của phân xưởng sản xuất chuyển lên, kế toán Công ty sẽ tiến hành lập bảng phân tích biến động chi phí, sản lượng sản xuất giữa thực tế so với kế hoạch của từng phân xưởng sản xuất, cụ thể đánh giá mức độ hoang thành kế hoạch chi phí của mỗi phân xưởng cũng như thành quả quản lý của quản đốc phân xưởng đó.

## **2.3 ĐÁNH GIÁ THỰC TRẠNG KẾ TOÁN TRÁCH NHIỆM CÔNG TY VÀ YÊU CẦU THỰC TIỄN ĐẶT RA VỀ KẾ TOÁN TRÁCH NHIỆM**

### **2.3.1 Đánh giá thực trạng kế toán trách nhiệm Công ty**

Qua nghiên cứu kế toán trách nhiệm tại Công ty Dược-TTBYT Bình Định có thể rút ra một số nhận xét sau:

#### ***a) Đánh giá về xác lập các trung tâm trách nhiệm***

Nhìn chung, việc phân cấp quản lý đã hình thành nên các giới hạn và phạm vi về quyền hạn, chức năng và nhiệm vụ cụ thể của nhà quản trị ở mỗi bộ phận và tương đối phù hợp với sự hình thành các trung tâm trách nhiệm trong cơ cấu tổ chức quản lý của Công ty. Tuy nhiên, việc xác lập các trung tâm trách nhiệm tại Công ty vẫn còn một số hạn chế như:

- Sự phân quyền, phân cấp quản lý tại Công ty chưa rõ ràng, chưa tách biệt giữa quyền sở hữu với quyền quản lý, nhất là trung tâm đầu tư (HDQT).

- Các trung tâm trách nhiệm có xác lập chỉ tiêu đo lường thành quả nhưng vẫn còn thiếu một số chỉ tiêu đo lường cần thiết để đánh giá trách nhiệm các mặt hoạt động chính xác hơn.

### ***b) Đánh giá về kế toán trách nhiệm***

Đối với kế toán trách nhiệm tại Công ty, qua tìm hiểu thực tế có một số điểm sau.

#### *- Ưu điểm*

Công ty đã xây dựng một cơ cấu tổ chức quản lý khá rõ ràng, chức năng và nhiệm vụ của các cấp quản lý được xác định một cách chi tiết, cụ thể và không chồng chéo theo cơ cấu tổ chức quản lý hiện tại. Đây là một trong những điều kiện tiên quyết, quan trọng để ứng dụng có hiệu quả kế toán trách nhiệm tại Công ty trong tương lai.

Các chi phí được theo dõi, báo cáo chi tiết theo từng phân xưởng sản xuất; doanh thu được ghi nhận và báo cáo theo từng chi nhánh, hiệu thuốc. Đây chính là một thuận lợi khi xây dựng, thực hiện kế toán trách nhiệm tại Công ty;

Công tác lập kế hoạch, dự toán được Công ty chú trọng thực hiện đồng bộ và nhất quán ở hầu hết các bộ phận sản xuất kinh doanh chính của Công ty. Các chỉ tiêu dự toán được lập tương đối khoa học,

phù hợp với khả năng của các bộ phận, đơn vị. Ngoài ra, hệ thống tài khoản tại Công ty được tổ chức khá chi tiết. Cụ thể, mỗi loại chi phí, doanh thu phát sinh đều có một số hiệu tài khoản theo dõi riêng, tạo điều kiện thuận lợi cho việc tổng hợp dữ liệu, từ đó có thể đánh giá thành quả của các nhà quản trị trong Công ty được đúng đắn, hợp lý.

*- Nhược điểm*

Bên cạnh đó, kế toán trách nhiệm được xây dựng tại Công ty vẫn còn tồn tại một số hạn chế cơ bản dưới đây:

*Về phân cấp quản lý:*

Tổng giám đốc Công ty với quyền quyết định cao nhất là người đứng đầu trung tâm đầu tư. Tuy nhiên, với phương pháp tổ chức quản lý truyền thống tại công ty hiện nay vẫn chưa tách biệt được giữa chức năng của chủ sở hữu (nhà đầu tư) với chức năng quản lý (ban giám đốc) nên quyền hành, trách nhiệm và cũng như đánh giá về ban giám đốc chưa rõ ràng, chưa phù hợp mang tính chất “trách nhiệm tổng thể” nên các công cụ để đánh giá thành quả của nhà quản trị ở trung tâm này vẫn chưa được hợp lý, cụ thể, khi đánh giá trách nhiệm trung tâm đầu tư hoàn toàn chưa đề cập hay vận dụng các chỉ tiêu RI, ROI để phân tích hiệu quả hoạt động của trung tâm này;

*Về kế hoạch và dự toán:*

Công tác lập dự toán chi phí và doanh thu được thực hiện tại Công ty chỉ dừng lại ở mục tiêu là xác định kế hoạch sản xuất kinh doanh, chưa dùng để đánh giá trách nhiệm quản lý. Chẳng hạn, các bảng kế hoạch doanh thu chỉ được lập cho các chi nhánh nhưng chưa chi tiết cho các khu vực... trong khi để phát huy hết chức năng của kế toán trách nhiệm Công ty phải chú trọng đến vấn đề này nhằm có cơ sở xác định trách nhiệm của các đại diện khu vực;

*Về hệ thống tài khoản:*

Hệ thống tài khoản phản ánh chi phí hiện nay tại Công ty chưa được tổ chức phù hợp cho việc phân loại chi phí theo cách ứng xử chi

phí. Điều này ảnh hưởng đến việc đánh giá tính hiệu quả của các trung tâm lợi nhuận tại Công ty;

Về các chỉ tiêu đo lường, đánh giá trách nhiệm:

Các chỉ tiêu đo lường, đánh giá trách nhiệm chưa đầy đủ, toàn diện, chủ yếu dừng lại ở chỉ tiêu quy mô và chưa đề cập đến chỉ tiêu hiệu suất, nối kết giữa các trung tâm trách nhiệm với nhau và giữa các trung tâm trách nhiệm với mục tiêu chung của doanh nghiệp;

*Về đánh giá thành quả các trung tâm:*

Phương pháp đánh giá thành quả nhà quản trị các trung tâm chỉ dừng lại ở mức độ đánh giá khái quát, phân tích chênh lệch chưa đi vào phân tích các nhân tố ảnh hưởng đến sự biến động giữa chỉ tiêu thực hiện với kế hoạch vì vậy chưa phát huy hết chức năng, vai trò của kế toán trách nhiệm trong việc định hướng, điều hành các hoạt động của Công ty. Mặt khác, các trung tâm chi phí của Công ty ngoài chức năng sản xuất các sản phẩm để đáp ứng nhu cầu tiêu thụ của Công ty thì giữa các trung tâm này còn cung cấp các sản phẩm, dịch vụ cho nhau. Điều này sẽ làm phát sinh chi phí nhưng hiện tại kế toán trách nhiệm chưa xem xét đến giá trị các sản phẩm chuyển giao nội bộ này khi đánh giá thành quả của các trung tâm. Vì thế có thể dẫn đến việc đánh giá không chính xác, chưa hợp lý thành quả của nhà quản trị các trung tâm này.

*Về thời gian đánh giá trách nhiệm:*

Công ty thường đánh giá trách nhiệm của các bộ phận vào quý III để có kế hoạch cho năm tới, do vậy việc đánh giá trách nhiệm trong bối cảnh cạnh tranh mạnh trong ngành dược thực sự chưa thỏa đáng, cần phải xác định bộ phận nào cần đánh giá trách nhiệm theo kỳ nào, theo tháng, theo quý, hay theo năm... từ đó mình mới có đánh giá chính xác hơn và kịp thời hơn.



### **2.3.2 Những yêu cầu thực tiễn đặt ra về kế toán trách nhiệm tại Công ty**

- Thay đổi mô hình, cải tiến phương thức quản lý, điều hành và ứng dụng các kỹ thuật quản lý khoa học vào thực tiễn công tác quản lý của Công ty.

- Đổi mới hệ thống kế toán theo hướng kết hợp kế toán tài chính với kế toán quản trị trong công tác quản lý doanh nghiệp

- Ứng dụng kế toán quản trị nói chung và kế toán trách nhiệm nói riêng vào thực tiễn của mỗi doanh nghiệp sẽ góp phần mang đến sự thành công cho doanh nghiệp.

- Hoàn thiện kế toán trách nhiệm tại Công ty là một vấn đề cấp bách, quan trọng có ý nghĩa quyết định đến sự sống còn và thành công của Công ty.

### **CHƯƠNG 3**

## **HOÀN THIỆN KẾ TOÁN TRÁCH NHIỆM CÔNG TY DƯỢC - TTBYT BÌNH ĐỊNH**

### **3.1. QUAN ĐIỂM HOÀN THIỆN KẾ TOÁN TRÁCH NHIỆM**

- Phù hợp với mục tiêu, chiến lược xây dựng và phát triển của Công ty.

- Phù hợp với đặc điểm tổ chức sản xuất, quy trình sản xuất, yêu cầu và trình độ quản lý của Công ty và các đơn vị thành viên.

- Phù hợp với năng lực chuyên môn của cán bộ kế toán, phù hợp với tình hình trang bị cơ sở vật chất kỹ thuật trong công tác kế toán của Công ty.

- Đáp ứng được mục đích của các cấp lãnh đạo của Công ty.

- Không phá vỡ cơ cấu tổ chức hiện tại của Công ty.

- Đảm bảo tính hữu hiệu của kế toán trách nhiệm, nghĩa là đảm bảo nguyên tắc tiết kiệm và có hiệu quả, theo nguyên tắc này, thông tin cung cấp phải có chất lượng cao, với chi phí hợp lý.

- Kế toán trách nhiệm cần được hoàn thiện theo hướng tập trung vào việc đo lường hiệu quả hơn là việc xem xét trách nhiệm.

- Kế toán trách nhiệm phải được xây dựng nhằm khuyến khích nhà quản lý hướng đến mục tiêu chung của tổ chức. Kế toán trách nhiệm phải được xây dựng, duy trì và đánh giá thường xuyên một cách khách quan nhất, không nghiêng theo quan điểm quản lý của mỗi cá nhân, mỗi cấp mà chỉ tuân theo mục tiêu chung của tổ chức.

### **3.2. PHƯƠNG HƯỚNG HOÀN THIỆN KẾ TOÁN TRÁCH NHIỆM**

Xây dựng và hoàn thiện kế toán trách nhiệm cần đặt trong những phương hướng nhất định. Chính những phương hướng về nhận thức, về xác lập nền tảng, về định vị và tính phù hợp sẽ chỉ ra những

nội dung và từng bước đi cụ thể trong từng thời kỳ, trong tương lai về xây dựng, hoàn thiện kế toán trách nhiệm cho một doanh nghiệp.

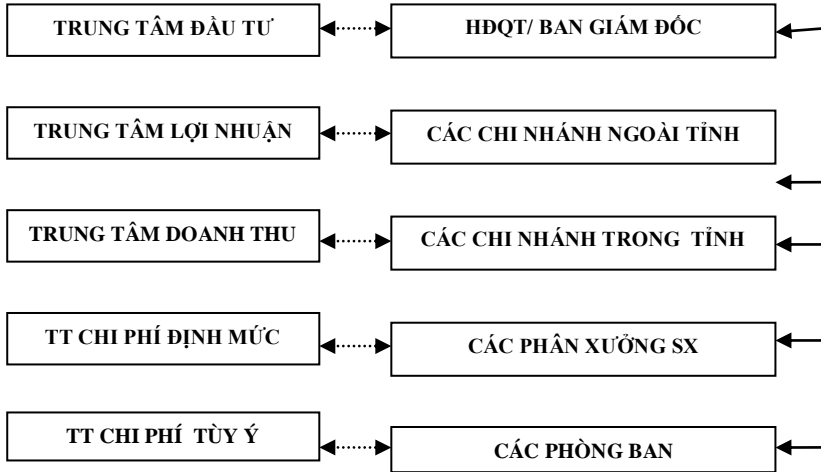
Bất kỳ một doanh nghiệp nào muốn xây dựng kế toán trách nhiệm trước tiên doanh nghiệp đó phải tổ chức được một hệ thống phân cấp, phân quyền rõ ràng, minh bạch và chặt chẽ trong toàn doanh nghiệp. Cụ thể, việc phân cấp quản lý cho các cá nhân, bộ phận trong doanh nghiệp sẽ được thực hiện thông qua sự ủy quyền, trách nhiệm được chuyển giao thông qua những quy định, quy chế và kế hoạch. Một khi việc phân công, phân nhiệm cho các cấp quản lý trong doanh nghiệp càng rõ ràng, chi tiết sẽ tạo điều kiện thuận lợi cho việc xây dựng kế toán trách nhiệm thành công trong doanh nghiệp đó.

Với phương hướng này, sự phân cấp, phân quyền quản lý là nền tảng cơ bản cần phải quan tâm khi xây dựng, hoàn thiện kế toán trách nhiệm trong doanh nghiệp

### **3.3. NHỮNG NỘI DUNG HOÀN THIỆN KẾ TOÁN TRÁCH NHIỆM CÔNG TY DƯỢC - TTBYT BÌNH ĐỊNH**

- Xác lập hệ thống trách nhiệm và xây dựng các trung tâm trách nhiệm;
- Xác lập các chỉ tiêu đo lường, đánh giá các trung tâm trách nhiệm;
- Xây dựng quy trình thực hiện.

#### **3.3.1 Xác lập hệ thống trách nhiệm và xây dựng các trung tâm trách nhiệm**



**Chú ý:**  $\longrightarrow$  Quan hệ trực tuyến  
 $\longleftrightarrow$  Quan hệ chức năng

### Sơ đồ 3.1: Các trung tâm trách nhiệm tại Công ty

#### 3.3.2 Xác lập các chỉ tiêu đo lường, đánh giá các trung tâm trách nhiệm

##### a) Trung tâm chi phí

###### - Trung tâm chi phí định mức

Đối với các phân xưởng sản xuất do đặc trưng các mặt hàng được phẩm khi sản xuất phải tuân thủ theo quy trình, liều lượng đã quy định. Các nguyên vật liệu được cấp phát cho mỗi phân xưởng sản xuất dựa trên kế hoạch sản xuất, kết quả sản xuất (đầu ra) và định mức đầu vào tương ứng như định mức chi phí nguyên vật liệu, định mức chi phí nhân công, định mức chi phí sản xuất chung

###### - Chỉ tiêu: *giá thành sản phẩm sản xuất*

Giá thành sản phẩm sản xuất	=	Chi phí sản xuất dở dang đầu kỳ	+	Chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ	-	Chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ
-----------------------------	---	---------------------------------	---	-------------------------------------	---	----------------------------------

### ***b) Trung tâm chi phí tùy ý***

Khác với các phân xưởng sản xuất tại Công ty, mối quan hệ tương quan giữa chi phí đầu vào với kết quả đầu ra được xác lập, các bộ phận, phòng ban như: phòng kế hoạch tổng hợp, phòng tài vụ, phòng kỹ thuật... không thể xác định được mối quan hệ giữa chi phí đầu vào với kết quả đầu ra

- Chỉ tiêu: chi phí từng bộ phận phòng ban

### ***c) Trung tâm doanh thu***

Đối với các chi nhánh, hiệu thuốc của Công ty có trách nhiệm tiêu thụ các loại dược phẩm do Công ty sản xuất và các loại dược phẩm mua từ bên ngoài. Thành quả hoạt động của trung tâm này thường gắn liền với sản lượng, doanh thu tiêu thụ đạt được.

- Chỉ tiêu: doanh thu

**Doanh thu = Số lượng sản phẩm tiêu thụ x Giá bán**

### ***d) Trung tâm lợi nhuận***

Giám đốc trung tâm lợi nhuận được giao quyền kiểm soát các hoạt động sản xuất kinh doanh tại các chi nhánh phụ trách và chịu trách nhiệm về doanh thu, chi phí và lợi nhuận.

- Chỉ tiêu: lợi nhuận

### ***e) Trung tâm đầu tư***

Trong kế toán trách nhiệm của Công ty, hiện tại, trung tâm đầu tư được giao quyền quyết định đầu tư vốn cho các bộ phận, đơn vị. Thành quả của trung tâm này được thể hiện thông qua chỉ tiêu tỷ suất sinh lợi kinh tế của đồng vốn đầu tư, và tỷ lệ hoàn vốn đầu tư.

- Chỉ tiêu: RI, ROI

Lợi nhuận để lại = Lợi nhuận trung tâm đầu tư - Chi phí sử dụng vốn

$$\text{ROI} = \frac{\text{Lợi nhuận}}{\text{Vốn sử dụng bình quân}}$$

### 3.3.3 Công cụ đo lường, đánh giá trách nhiệm quản lý

Với việc xác lập các trung tâm trách nhiệm như trên, để đo lường, đánh giá đúng đắn và truyền tải thông tin chính xác, kịp thời về các trung tâm trách nhiệm đòi hỏi phải có một hệ thống các chỉ tiêu phù hợp với từng trung tâm trách nhiệm.

#### **a) Hoàn thiện công tác lập dự toán**

Về cơ bản, với cơ cấu tổ chức quản lý của Công ty, các dự toán cần quan tâm và hoàn thiện bao gồm:

- *Dự toán chi phí*

\* *Dự toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp*

Căn cứ vào kế hoạch tiêu thụ và dự trữ của Công ty trong năm đến để xác định số lượng từng loại sản phẩm cần phải sản xuất cho từng tháng và cả năm.

\* *Dự toán chi phí nhân công trực tiếp*

Do đặc điểm sản xuất của Công ty, mỗi phân xưởng phụ trách sản xuất một nhóm sản phẩm cụ thể và việc trả lương cho công nhân trực tiếp được xác định theo sản phẩm sản xuất hoàn thành.

\* *Dự toán chi phí sản xuất chung*

Khi lập dự toán chi phí sản xuất chung cần phải tách riêng phần biến phí sản xuất chung và định phí sản xuất

- *Dự toán doanh thu*

Việc lập kế hoạch doanh thu cho các trung tâm doanh thu phải được thực hiện chi tiết, rõ ràng hơn và xác định cụ thể cho từng trung tâm để có cơ sở đánh giá trách nhiệm quản lý về sau.

#### **b) Định giá sản phẩm chuyển giao**

Khi các phân xưởng sản xuất chuyển giao sản phẩm cho nhau thì giá của sản phẩm được tính chỉ bao gồm toàn bộ các chi phí cần

thiết để sản xuất sản phẩm ngoài ra không tính thêm bất kỳ một đồng lợi nhuận nào.

Phương pháp định giá sản phẩm chuyển giao thích hợp được áp dụng là giá chuyển giao xác định theo chi phí thực hiện.

Công thức tính:

Giá chuyển giao = Toàn bộ chi phí sản xuất sản phẩm

***c) Phân loại chi phí theo sự phân cấp quản lý và dự báo biến động***

Để ứng dụng và thực thi quy trình công việc kế toán trách nhiệm cần phải xác lập được hệ thống phân loại chi phí phù hợp với yêu cầu quản lý, kiểm soát theo từng cấp bậc quản lý: Phân loại chi phí theo khả năng kiểm soát và phân loại chi phí theo cách ứng xử chi phí

***d) Xây dựng chứng từ, xây dựng tài khoản***

- *Xây dựng chứng từ*

Nguyên tắc chung vẫn tuân thủ chứng từ được ban hành theo Quyết định 15/2006/QĐ-BTC ngày 20/03/2006 của Bộ Tài chính áp dụng cho doanh nghiệp sản xuất hiện nay nhưng cần bổ sung vào cột mã hóa đã phân biệt theo từng trung tâm trách nhiệm.

- *Xây dựng tài khoản*

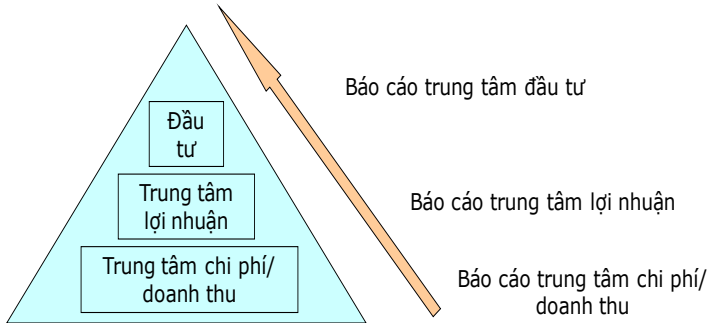
Trên cơ sở tài khoản được ban hành theo quyết định 15/2006/QĐ-BTC ngày 20/03/2006 của Bộ tài chính và thông tư 244/2009/TT-BTC ngày 31/12/2009 của Bộ tài chính về bổ sung, điều chỉnh tài khoản đã thể hiện thông tin thực tế tài sản, nguồn vốn, chi phí, thu nhập, lợi nhuận theo chức năng hoạt động.

***e) Hoàn thiện báo cáo thành quả của các trung tâm trách nhiệm***

Hệ thống báo cáo thành quả của các trung tâm trách nhiệm phải thể hiện được, phát huy được hai chức năng cơ bản của kế toán trách

nhiệm:

- Một là, truyền đạt thông tin
- Hai là, trách nhiệm



Trên cơ sở phân tích mục tiêu, chức năng, vai trò và quyền hạn, trách nhiệm cũng như những chỉ tiêu đo lường, đánh giá trách nhiệm của các trung tâm trách nhiệm. Theo tác giả, báo cáo thành quả của các trung tâm trách nhiệm cụ thể như sau:

**Trung tâm chi phí:** Vận dụng phương pháp kỹ thuật phân tích biến động chi phí sản xuất; và báo cáo tình hình và những nguyên nhân ảnh hưởng đến biến động chi phí sản xuất .

- **Trung tâm doanh thu:** Vận dụng phương pháp kỹ thuật phân tích biến động doanh thu; và báo cáo tình hình và những nguyên nhân ảnh hưởng đến biến động doanh thu

- **Trung tâm lợi nhuận:** Vận dụng phương pháp kỹ thuật phân tích biến động lợi nhuận; và báo cáo tình hình và những nguyên nhân ảnh hưởng đến biến động lợi nhuận, hàng tồn kho và tỷ suất lợi nhuận trên vốn.

- **Trung tâm đầu tư:** Vận dụng phương pháp kỹ thuật phân tích biến động ROI; và báo cáo tình hình và những nguyên nhân ảnh hưởng đến biến động kết quả, hiệu quả đầu tư qua chỉ tiêu ROI



### ***f) Tổ chức bộ máy vận hành kế toán trách nhiệm***

Điều kiện đầu tiên để xây dựng thành công kế toán trách nhiệm tại doanh nghiệp là vấn đề phân chia quyền hạn và trách nhiệm của các cấp quản trị phải được thực hiện rõ ràng và nghiêm túc bởi đó là cơ sở để đánh giá trách nhiệm sau này.

Việc xây dựng hệ thống kế toán trách nhiệm phải đạt được sự đồng thuận của ban lãnh đạo và phổ biến rộng rãi cho các cấp quản trị. Có như vậy kế toán trách nhiệm mới phát huy được tác dụng.

## **KẾT LUẬN CHUNG**

Trong xu thế hội nhập toàn cầu về kinh tế đang diễn ra mạnh mẽ hiện nay cũng như sự cạnh tranh trong nền kinh tế thị trường ngày càng khốc liệt, các doanh nghiệp Việt Nam đứng trước yêu cầu phải nâng cao hiệu quả quản lý, tiết kiệm chi phí để tồn tại và phát triển. Để làm được như vậy, thành quả quản lý của các nhà quản trị cần được xem xét và đánh giá một cách khách quan dựa trên những tiêu thức đo lường thích hợp.

Thực hiện kế toán trách nhiệm tại doanh nghiệp là một trong những cách thức tiên tiến trên thế giới và tỏ ra khá hiệu quả. Trong quá trình hội nhập kinh tế toàn cầu, các doanh nghiệp Việt Nam cần quan tâm học hỏi.

Công ty Dược và TTBYT Bình Định đã sớm nhận thấy vai trò quan trọng của các công cụ quản lý, đặc biệt là các công cụ kế toán cung cấp thông tin phục vụ cho việc ra quyết định. Vì vậy, Công ty đã xây dựng cho mình các trung tâm trách nhiệm trên cơ sở phân cấp quản lý, vận dụng cơ chế khoán trong việc tổ chức điều hành sản xuất và quy chế khoán - quản để thực hiện kiểm soát chi phí. Tuy

nhiên công tác kế toán trách nhiệm vẫn còn một số hạn chế là sự phân cấp chưa phù hợp, rõ ràng, phương pháp đánh giá còn nhiều chủ quan – kinh nghiệm, hệ thống thông tin kế toán trách nhiệm còn chưa đồng bộ thống nhất và chưa theo kịp với công việc tổ chức sản xuất – kinh doanh.

Đề tài nghiên cứu một số giải pháp hoàn thiện kế toán trách nhiệm của Công ty xoay quanh công tác quản lý sản xuất kinh doanh nhằm làm rõ và đề xuất phương pháp đánh giá thích hợp khách quan để thực hiện công việc quản lý một cách hiệu quả nhất.

Công cụ kế toán trách nhiệm khá đa dạng và được xây dựng trên nhiều chỉ tiêu khác nhau phù hợp với đặc điểm sản xuất kinh doanh của từng loại hình doanh nghiệp. Nhưng ngoài việc lựa chọn chỉ tiêu nào thì phương pháp, cơ sở khoa học để tiến hành lựa chọn phương pháp đánh giá cũng quan trọng không kém.

Ngày nay, công tác kế toán kể cả kế toán quản trị được sự hỗ trợ tích cực và hiệu quả của các phần mềm kế toán. Tuy nhiên để thực hiện thành công kế toán trách nhiệm, các doanh nghiệp trước tiên cần tổ chức được một hệ thống phân cấp, phân quyền rõ ràng, minh bạch và chặt chẽ trong doanh nghiệp. Đây là điều kiện đầu tiên để hệ thống kế toán trách nhiệm phát huy được tác dụng.