

toán, kế hoạch hoạt động do KTTN cung cấp và cố gắng đạt được chúng. Nghĩa là họ hiểu rõ và nắm được các chính sách của doanh nghiệp, những gì mình được mong đợi và cần phải làm. Kỷ luật tự giác khi được phát triển từ bên trong sẽ hình thành nên tinh thần làm việc và tinh thần đồng đội, trở thành một văn hóa tích cực của doanh nghiệp. Đó cũng là điều mong muốn của các nhà lãnh đạo để điều hành một tổ chức thành công.

Khi xây dựng hệ thống kỷ luật, các đơn vị trực thuộc SABECO cần lưu ý rằng: nếu hệ thống KTTN quá nhấn mạnh đến việc đánh giá trách nhiệm của nhà quản lý thì nhà quản lý bộ phận thay vì cố gắng thực hiện mục tiêu chung của tổ chức thì họ sẽ tìm cách đối phó và hoài nghi hệ thống đánh giá và tìm cách phá hoại hệ thống. Ngược lại, nếu hệ thống KTTN nhấn mạnh đến mặt thông tin thì nhà quản lý bộ phận họ sẽ giải thích được nguyên nhân ảnh hưởng đến kết quả của bộ phận, từ đó sẽ khắc phục hạn chế, cải tiến và gia tăng hiệu quả, kết quả hoạt động. Do đó, khi tổ chức hệ thống khen thưởng/kỷ luật các đơn vị trực thuộc SABECO cần lưu ý, cân đối giữa hai mặt thông tin và trách nhiệm, không quá nhấn mạnh đến việc quy trách nhiệm

### **3.3.5 Tăng cường tổ chức KTTN nhằm nâng cao hiệu quả quản lý DN.**

*Thứ nhất: Nâng cao nhận thức của nhà quản trị doanh nghiệp về KTTN*

*Thứ hai: Tăng cường phân cấp quản lý*

*Thứ ba, tổ chức KTTN trong DN hiệu quả với chi phí hợp lý*

*Thứ tư, xây dựng chiến lược kinh doanh linh hoạt trong môi trường kinh doanh thay đổi*

## **3.4. CÁC ĐIỀU KIỆN CHỦ YẾU ĐỂ TỔ CHỨC KẾ TOÁN TRÁCH NHIỆM TẠI CÁC ĐƠN VỊ TRỰC THUỘC TỔNG CÔNG TY CỔ PHẦN BIA – RƯỢU – NƯỚC GIẢI KHÁT SÀI GÒN**

*Về phía nhà nước*

*Về phía các đơn vị trực thuộc Tổng công ty cổ phần bia - rượu - nước giải khát Sài Gòn*

### **3.5. HẠN CHẾ VÀ HƯỚNG NGHIÊN CỨU TIẾP THEO CỦA ĐỀ TÀI**

Hạn chế của đề tài

Kiến nghị cho những nghiên cứu tiếp theo

## **KẾT LUẬN CHƯƠNG 3**

## **LỜI MỞ ĐẦU**

### **1. Tính cấp thiết của đề tài**

Trong những năm gần đây kế toán quản trị (KTQT) nói chung và các công cụ KTQT nói riêng nhận được nhiều sự quan tâm, chú ý và nghiên cứu của các học giả nhiều nước trên thế giới. KTQT được nghiên cứu cả về học thuyết lẫn thực hành tại các doanh nghiệp, đặc biệt là tại những nước đang phát triển và các nước có nền kinh tế chuyển đổi, nơi mà có sự chênh lệch tương đối về trình độ phát triển của nền kinh tế và trình độ của quản trị doanh nghiệp. Tuy nhiên, việc nghiên cứu và áp dụng KTQT tại quốc gia này trong đó có Việt Nam còn khá nhiều hạn chế do những nghiên cứu học thuật trong lĩnh vực này còn chưa nhiều và chưa thực sự đáp ứng được nhu cầu của các nhà quản trị doanh nghiệp. Do đó, cần có những nghiên cứu mang tính chất hệ thống, có khoa học về tổ chức KTQT trong các doanh nghiệp.

Trong nền kinh tế thị trường, sự cạnh tranh giữa các doanh nghiệp ngày càng trở nên gay gắt. Dưới tác động mạnh mẽ của kỷ nguyên số, nhiều cơ hội và thách thức đang đặt ra cho doanh nghiệp Việt Nam. Các doanh nghiệp có thể tồn tại và phát triển bền vững, ngoài sự hỗ trợ từ các cơ quan nhà nước và xã hội, các doanh nghiệp cần phải tự thay đổi, nâng cao những nội lực của chính mình, trong đó, doanh nghiệp cần xây dựng được một hệ thống các công cụ quản lý hữu hiệu nhằm đưa ra các quyết định kinh doanh một cách nhanh chóng, chính xác và linh hoạt. Một trong những công cụ quản lý đặc lực hiện nay trong quá trình quản lý, điều hành và kiểm soát hoạt động kinh doanh của nhà quản trị doanh nghiệp chính là hệ thống KTQT, trong đó KTTN là một nội dung quan trọng. KTTN nhằm mục đích tạo ra hệ thống thông tin tài chính và phi tài chính có liên quan về những hoạt động thực tế và được lập kế hoạch, 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. KTTN có vai trò quan trọng trong công tác quản lý của doanh nghiệp nhưng vẫn còn là nội dung tương đối mới không chỉ trong thực tế mà cả trong nghiên cứu đối với Việt Nam, mặc dù KTQT nói chung và KTTN nói riêng đã được các nước trên thế giới đề cập và phát triển trong nhiều thập kỷ qua.

Tổng công ty cổ phần bia - rượu - nước giải khát Sài Gòn (Sabeco) là một đơn vị có nhiều công ty thành viên, phạm vi hoạt động trải rộng, cơ chế quản lý tài chính đối với các công ty thành viên cũng khá đa dạng nên việc kiểm soát và đánh giá thành

quả quản lý của từng đơn vị, bộ phận, cá nhân ở các công ty và toàn bộ Tổng công ty vẫn còn những bất cập cần tiếp tục phải hoàn thiện để đáp ứng yêu cầu quản lý trong giai đoạn hiện nay. Từ nhiều năm nay, dù đã có nhiều thương hiệu thất bại, nhưng các hãng bia nước ngoài vẫn tiếp tục đổ bộ vào thị trường Việt Nam. Do đó, với ngành công nghiệp đồ uống, thị trường có vẻ như chịu tác động trực tiếp nhất của các chính sách mở cửa thị trường. Đến nay, thị trường bia rượu nước giải khát Việt Nam đã có sự tham gia của rất nhiều hãng đồ uống nước ngoài khiến cho sự cạnh tranh thị phần khá gay gắt. Để tồn tại và phát triển đòi hỏi công ty phải có những chính sách vào những thời điểm phù hợp. Thực tế cho thấy khả năng cạnh tranh của sản phẩm phụ thuộc rất nhiều yếu tố như giá cả, chất lượng, chính sách marketing,... Bên cạnh các chiến lược nhằm nâng cao năng lực sản xuất, tăng chất lượng sản phẩm thì Tổng công ty cổ phần bia - rượu - nước giải khát Sài Gòn cần khai thác hiệu quả các công cụ quản lý kinh tế quản lý quan trọng. Một trong những công cụ quản lý và kiểm soát quản lý hiệu quả hiện nay cho các doanh nghiệp là hệ thống KTTN. Có thể nói việc tổ chức mang tính chất hệ thống và khoa học KTTN, nghiên cứu các nhân tố ảnh hưởng đến việc tổ chức KTTN và tại các đơn vị trực thuộc Tổng công ty cổ phần bia - rượu - nước giải khát Sài Gòn là cần thiết.

Nhằm mục đích hệ thống hóa cơ sở lý luận về tổ chức KTTN trong các doanh nghiệp, kết hợp với những vấn đề thực tiễn liên quan đến đặc điểm quản lý, sản xuất kinh doanh tại các đơn vị thành viên trực thuộc Tổng công ty cổ phần bia – rượu – nước giải khát Sài Gòn, từ đó Tác giả đã lựa chọn đề tài "**Tổ chức kế toán trách nhiệm tại các đơn vị trực thuộc Tổng công ty cổ phần bia - rượu - nước giải khát Sài Gòn**" làm đề tài nghiên cứu của mình nhằm hoàn thiện tổ chức KTTN tại các DN này.

## **2. Tổng quan nghiên cứu**

### **2.1. Những nghiên cứu về nội dung tổ chức KTTN trong doanh nghiệp**

### **2.2. Những nghiên cứu về nhận diện và phân loại các trung tâm trách nhiệm trong doanh nghiệp**

### **2.3. Những nghiên cứu về việc tổ chức xây dựng dự toán theo các trung tâm trách nhiệm trong DN**

### **2.5 Một số nghiên cứu về tổ chức xây dựng hệ thống khen thưởng theo trách nhiệm quản lý**

sẽ hành động vì lợi ích tốt nhất của công ty và khuyến khích họ hướng đến và thực hiện các kế hoạch đã đặt ra từ đó hướng đến thực hiện mục tiêu chung của toàn công ty.

Khen thưởng quản lý bao gồm tăng lương, tiền thưởng dựa trên thu nhập được báo cáo, lựa chọn cổ phiếu và phần thưởng không dùng tiền mặt. Từng cấp quản lý khác nhau các đơn vị trực thuộc SABECO có thể chọn các hình thức khen thưởng phù hợp:

Đối với cấp quản lý trung tâm đầu tư vừa để tăng tính trách nhiệm cũng như tăng hiệu suất quản lý, có thể chọn hình thức khen thưởng dựa trên thu nhập được báo cáo kết hợp khen thưởng bằng cổ phiếu.

Đối với nhà quản lý trung tâm lợi nhuận, trung tâm doanh thu có thể khen thưởng dựa trên thu nhập được báo cáo kết hợp khen thưởng không dùng tiền mặt. Có rất nhiều hình thức khen thưởng không bằng tiền, như: nhà quản lý có thể có quyền tự chủ trong việc thực hiện công việc kinh doanh hằng ngày; có các trợ lý đắc lực; công cụ hữu hiệu để hỗ trợ giải quyết công việc...

Đối với nhà quản lý trung tâm chi phí có thể khen thưởng bằng tiền dựa trên báo cáo KTTN, tỷ lệ chi phí tiết kiệm được,...

## **Kỷ luật**

Bên cạnh hệ thống khen thưởng, các đơn vị trực thuộc SABECO cần đưa ra một hệ thống kỷ luật gắn liền với kết quả thực hiện của nhà quản lý các cấp nhằm tăng cường trách nhiệm trong việc thực hiện các công việc được giao. Các hình thức kỷ luật đưa ra cần làm cho nhà quản lý các cấp làm việc dựa trên tinh thần hợp tác theo cách thức thông thường và có quy củ, họ có thể hiểu được những mong đợi, yêu cầu của tổ chức đối với bản thân họ. Từ đó, họ có thể định hướng cách thức làm việc có hiệu quả ngay từ khi bắt đầu thực hiện công việc với một tinh thần làm việc hợp tác và phấn khởi. Điều này được gọi là kỷ luật tích cực. Kỷ luật tích cực có nghĩa là các cá nhân tự ý thức và có trách nhiệm tuân thủ các quy tắc và quy định của tổ chức đề ra. Điều này hoàn toàn có thể đạt được khi quản lý áp dụng các nguyên tắc của động lực tích cực cùng với sự lãnh đạo phù hợp. Kỷ luật tích cực liên quan mật thiết đến việc tạo ra một nền văn hóa doanh nghiệp mà trong đó các nhân viên tự hình thành các quy tắc cho bản thân mình.

Về bản chất, kỷ luật tích cực nhấn mạnh khái niệm kỷ luật tự giác hoặc tự kiểm soát. Nó giúp doanh nghiệp sở hữu một bầu không khí tin tưởng lẫn nhau và tất cả CB-CNV đều phấn đấu vì mục tiêu chung. Trong đó tất cả nhân viên, nhà quản lý các cấp hiểu các quy tắc của công ty cũng như các mục tiêu tổ chức thông qua bản dự

của thể điểm cân bằng như: thành tích trong quá trình cải tiến doanh nghiệp; tăng trưởng sản lượng, sự hài lòng của khách hàng...

– Trung tâm đầu tư

Trung tâm đầu tư đại diện cho cấp quản lý cao nhất trong DN, là trung tâm mà nhà quản lý ở đó chịu trách nhiệm với cả doanh thu, chi phí và cả việc xác định vốn hoạt động và những quyết định đầu tư. Đánh giá thành quả quản lý ở các trung tâm đầu tư bao gồm: so sánh doanh thu và chi phí có thể kiểm soát được giữa thực tế với dự toán, sử dụng các thước đo thành quả đối với các khoản vốn đầu tư thuộc quyền kiểm soát của nhà quản trị ở trung tâm đầu tư. Các đơn vị trực thuộc SABECO có thể sử dụng các chỉ tiêu cơ bản thường được sử dụng để đánh giá thành quả của trung tâm đầu tư là: Tỷ lệ hoàn vốn đầu tư (ROI); Lợi nhuận còn lại (RI) hoặc giá trị kinh tế gia tăng (EVA).

#### **Tổ chức cung cấp thông tin theo các trung tâm trách nhiệm**

Báo cáo KTTN là sản phẩm của KTTN. Đó là những báo cáo về kết quả hoạt động cho mỗi cấp bậc của trách nhiệm theo hệ thống tổ chức quản lý của doanh nghiệp. Hệ thống báo cáo này ghi nhận việc thực hiện mục tiêu và so sánh với mục tiêu được phân công của mỗi bộ phận trong đơn vị. 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.

- Báo cáo KTTN trung tâm chi phí
- + Báo cáo trách nhiệm trung tâm chi phí định mức
- + Báo cáo KTTN trung tâm chi phí dự toán
- Báo cáo KTTN trung tâm doanh thu
- Báo cáo KTTN trung tâm lợi nhuận
- Báo cáo KTTN trung tâm đầu tư

#### **3.3.4. Hoàn thiện tổ chức hệ thống khen thưởng theo trách nhiệm quản lý**

##### **Khen thưởng**

Hệ thống khen thưởng nói chung và phần thưởng quản lý thường xuyên là một yếu tố vô cùng quan trọng trong việc thúc đẩy hiệu suất quản lý. Thực trạng cho thấy hệ thống khen thưởng/kỷ luật tại các đơn vị trực thuộc SABECO còn chưa gắn liền với kết quả thực hiện, hiệu suất quản lý của nhà quản lý các cấp trong doanh nghiệp. Do đó, cần phải tổ chức xây dựng hệ thống khen thưởng/kỷ luật gắn liền với các kết quả thực hiện. Hệ thống khen thưởng đó có thể khuyến khích các nhà quản lý

## **2.6. Một số nghiên cứu về các nhân tố ảnh hưởng đến việc tổ chức KTTN trong doanh nghiệp**

### ***Khoảng trống nghiên cứu:***

**Thứ nhất,** Có rất nhiều nghiên cứu về nội dung KTTN, tổ chức KTTN trong và ngoài nước. Mỗi một công bố tiếp cận theo một góc nhìn khác nhau. Có nội dung tương đồng, có nội dung khác nhau. Có nghiên cứu chỉ ra có 3 nội dung tổ chức KTTN, có nghiên cứu chỉ ra 4 nội dung KTTN. Luận án sẽ tiếp tục nghiên cứu, tổng hợp các nội dung tổ chức KTTN theo một cách có hệ thống để làm sáng tỏ hơn lý luận về nội dung tổ chức KTTN.

**Thứ hai,** Các công bố liên quan đến nhận diện và phân loại các trung tâm trách nhiệm theo tổng quan ở trên chỉ ra sự khác biệt trong tiếp cận nội dung này. Trong đó, có quan điểm cho rằng có ba loại trung tâm trách nhiệm: trung tâm đầu tư, trung tâm lợi nhuận, trung tâm chi phí; một số nghiên cứu lại chỉ ra có bốn loại trung tâm trách nhiệm: trung tâm đầu tư, trung tâm lợi nhuận, trung tâm doanh thu, trung tâm chi phí trong đó bao gồm trung tâm chi phí chính và trung tâm chi phí phụ. Luận án phân tích, lựa chọn cách nhận diện về phân loại TTTN phù hợp với đặc thù của tổ chức hoạt động và yêu cầu quản lý tại các doanh nghiệp Việt Nam trong điều kiện hiện nay.

**Thứ ba,** Như đã chỉ ra ở phần tổng quan trên, các nghiên cứu trước chưa đi vào làm rõ nội dung, phương pháp xây dựng dự toán; tổ chức thu nhận, xử lý và cung cấp thông tin theo các trung tâm trách nhiệm; đặc biệt là tổ chức hệ thống khen thưởng theo các trung tâm trách nhiệm. Đây chính là khoảng trống mà luận án có thể đi vào khai thác và giải quyết.

**Thứ tư,** Mặc dù có nhiều nghiên cứu của nước ngoài nghiên cứu về các nhân tố ảnh hưởng đến tổ chức KTTN dựa trên mô hình hồi quy nhưng các nghiên cứu ở Việt Nam chưa tiếp cận bằng phương pháp nghiên cứu này. Nghiên cứu các nhân tố ảnh hưởng đến tổ chức KTTN dựa trên mô hình hồi quy theo hướng phương pháp định lượng có độ tin cậy cao, đánh giá rõ được mức độ ảnh hưởng của từng nhân tố đến tổ chức KTTN từ đó có giải pháp, xác định điều kiện thực hiện từng giải pháp một cách khoa học hơn. Mỗi môi trường nghiên cứu khác nhau có thể sẽ cho kết quả khác nhau, do đó kết quả nghiên cứu không thể ứng dụng trực tiếp cho các DN Việt Nam nói chung, các DN bia, rượu nói riêng. Hơn nữa, chưa có nghiên cứu nào tại Việt Nam về tổ chức KTTN nghiên cứu theo hướng này. Luận án sẽ nghiên cứu mô hình

các nhân tố ảnh hưởng đến tổ chức KTTN tại các đơn vị trực thuộc Tổng công ty cổ phần bia – rượu – nước giải khát Sài Gòn.

**Thứ năm**, thêm vào đó tại các đơn vị trực thuộc Tổng công ty cổ phần bia - rượu - nước giải khát Sài Gòn là các doanh nghiệp có những đặc thù riêng về quản lý sản xuất, kinh doanh. Về cơ bản tại các DN này đã hình thành KTTN tuy nhiên chưa mang tính hệ thống, khoa học và toàn diện. Trong khi đó theo hiểu biết của Tác giả, cho đến nay, chưa có công bố nghiên cứu tổ chức KTTN hay hoàn thiện tổ chức KTTN tại các đơn vị trực thuộc Tổng công ty cổ phần bia - rượu - nước giải khát Sài Gòn. Vì vậy luận án nghiên cứu cơ sở lý luận về tổ chức kế toán trách nhiệm trong các DN, từ đó đánh giá thực trạng tổ chức và đưa ra những giải pháp, khuyến nghị nhằm hoàn thiện tổ chức kế toán trách nhiệm tại các đơn vị trực thuộc Tổng công ty cổ phần bia - rượu - nước giải khát Sài Gòn.

### 3. Mục đích nghiên cứu của đề tài

#### *Về mặt lý luận:*

+ Hệ thống hóa và làm sáng tỏ những vấn đề lý luận cơ bản về KTTN nói chung và tổ chức KTTN trong doanh nghiệp nói riêng.

+ Nghiên cứu về các nhân tố ảnh hưởng đến việc tổ chức KTTN trong các doanh nghiệp.

#### *Về mặt thực tiễn:*

Bằng việc khảo sát, nghiên cứu, phân tích, thực trạng tổ chức kế toán trách nhiệm tại các đơn vị trực thuộc tổng công ty cổ phần bia, rượu, nước giải khát Sài Gòn, từ đó đánh giá và chỉ ra những ưu điểm, tồn tại, đề xuất giải pháp hoàn thiện mô hình tổ chức KTTN tại các đơn vị trực thuộc tổng công ty cổ phần bia, rượu, nước giải khát Sài Gòn.

### 4. Câu hỏi nghiên cứu

1. Cơ sở lý luận về tổ chức KTTN trong doanh nghiệp là gì?
2. Những nhân tố nào ảnh hưởng đến tổ chức KTTN trong doanh nghiệp?
3. Thực trạng tổ chức KTTN tại các đơn vị trực thuộc tổng công ty cổ phần bia - rượu - nước giải khát Sài Gòn như thế nào ?
4. Hạn chế và nguyên nhân dẫn đến hạn chế trong tổ chức KTTN tại các đơn vị trực thuộc tổng công ty cổ phần bia - rượu - nước giải khát Sài Gòn?
5. Hoàn thiện tổ chức KTTN và tăng cường tổ chức KTTN tại các đơn vị trực thuộc tổng công ty cổ phần bia, rượu, nước giải khát Sài Gòn như thế nào?

hiện. Tuy nhiên cần lưu ý loại bỏ những chi phí không kiểm soát được đối với từng cấp quản trị trong quá trình đánh giá.

Bên cạnh các chỉ tiêu tài chính, các đơn vị trực thuộc SABECO cần xem xét và đưa vào một số các chỉ tiêu phi tài chính thuộc khía cạnh học tập và phát triển như: Số lượng sáng kiến mới,...

#### – Trung tâm doanh thu

Trung tâm doanh thu tại các đơn vị trực thuộc SABECO thường được gắn liền với bộ phận kinh doanh hoặc các chi nhánh thuộc các công ty thương mại. Các trung tâm doanh thu này có đặc điểm là không được quyền quy định giá bán, các nhà quản trị chỉ chịu trách nhiệm đối với số lượng và kết cấu bán hàng. Do đó, để phù hợp với mục tiêu cung cấp thông tin cho các nhà quản trị để đánh giá trách nhiệm và kết quả thực hiện về kế hoạch doanh thu trong kỳ của các bộ phận, đơn vị trực thuộc trung tâm doanh thu, các trung tâm doanh thu tại SABECO có thể được đánh giá thông qua sử dụng phương pháp phân tích chỉ tiêu, các chỉ tiêu được sử dụng cho thấy hiệu suất tài chính của trung tâm doanh thu như: Tổng doanh thu thực tế, doanh thu từng sản phẩm, tỷ lệ chi phí trên doanh thu. Ngoài các chỉ tiêu tài chính trên, trung tâm doanh thu có thể được đánh giá thông qua một số chỉ tiêu phi tài chính như: Thời gian trung bình nhà phân phối liên hệ lấy hàng đến thời điểm hồi đáp, cung cấp hàng; sự hài lòng của hệ thống nhà phân phối, khách hàng (khảo sát); số lượng khiếu nại của khách hàng; tỷ lệ trả lại hàng do chất lượng; thị phần của sản phẩm (mức độ phủ của sản phẩm);...

#### – Trung tâm lợi nhuận

Chỉ tiêu để đánh giá thành quả quản lý của các nhà quản lý trung tâm lợi nhuận cần chú ý đến thông tin được đưa vào báo cáo, chỉ tiêu lợi nhuận được báo cáo thể hiện trách nhiệm quản lý của nhà quản trị ở trung tâm lợi nhuận chỉ là lợi nhuận có thể kiểm soát bởi nhà quản trị ở trung tâm lợi nhuận. Do đó, chỉ có doanh thu có thể kiểm soát và chi phí có thể kiểm soát mới được đưa vào báo cáo để đánh giá trách nhiệm quản lý của nhà quản trị trung tâm lợi nhuận. Tại các đơn vị trực thuộc SABECO, do đó, cần loại ra những yếu tố không kiểm soát được trong báo cáo. Việc đánh giá thành quả quản lý ở trung tâm lợi nhuận có thể sử dụng phương pháp chỉ tiêu, phương pháp so sánh,... Một số chỉ tiêu như: Tổng lợi nhuận, tỷ lệ lợi nhuận trên doanh thu. Ngoài các chỉ tiêu tài chính, các đơn vị trực thuộc SABECO có thể sử dụng một số chỉ tiêu phi tài chính khác thuộc khía cạnh học tập và phát triển; khía cạnh khách hàng hoặc khía cạnh kinh doanh nội bộ

+ Phương pháp tài khoản kế toán

+ Phương pháp sổ kế toán

### **3.3.3.2. Hoàn thiện tổ chức đánh giá trách nhiệm quản lý và cung cấp thông tin theo các trung tâm trách nhiệm**

#### **Hoàn thiện tổ chức đánh giá trách nhiệm quản lý theo các trung tâm trách nhiệm**

– Trung tâm chi phí

Kết quả quản lý của các nhà quản trị ở trung tâm chi phí phải được đánh giá qua so sánh số liệu thực tế và số liệu dự toán được tập hợp theo từng trung tâm chi phí riêng biệt. Tuy nhiên, việc tập hợp chi phí theo các trung tâm trách nhiệm cần phải tách biệt rõ chi phí kiểm soát được và chi phí không kiểm soát được nhằm đánh giá chính xác trách nhiệm của nhà quản lý bộ phận. Ngoài ra, để đánh giá đúng trách nhiệm quản lý của nhà quản lý bộ phận, cần xác định đúng nguyên nhân gây ra sự chênh lệch về kết quả thực hiện và dự toán, từ đó đưa ra giải pháp cải thiện và nâng cao hiệu suất quản lý.

+ Trung tâm chi phí định mức

Nhà quản trị trung tâm chi phí định mức có trách nhiệm điều hành hoạt động sản xuất ở trung tâm sao cho đạt được kế hoạch sản xuất được giao, đồng thời đảm bảo chi phí thực tế phát sinh không vượt quá chi phí tiêu chuẩn. Do vậy, khi đánh giá kết quả của trung tâm chi phí định mức, KTQT sẽ đánh giá hai nội dung: Có hoàn thành nhiệm vụ được giao về sản lượng sản xuất không? Chi phí thực tế phát sinh có vượt quá định mức tiêu chuẩn không?

+ Trung tâm chi phí dự toán

Trung tâm chi phí dự toán tại các đơn vị trực thuộc SABECO thường được gán cho các bộ phận phục vụ như phòng kế toán, phòng tổ chức- hành chính, phòng kỹ thuật,... Tương tự như nhà quản trị trung tâm chi phí định mức, nhà quản trị trung tâm chi phí dự toán có trách nhiệm điều hành công việc của trung tâm mình phụ trách.

Để đánh giá thành quả quản lý tại các trung tâm chi phí dự toán cần căn cứ vào khối lượng công việc thực hiện trong kỳ, đánh giá mức độ thực hiện công việc thực tế sao với kế hoạch đặt ra đồng thời đảm bảo chi phí phát sinh không vượt quá chi phí dự toán. Để quá trình đánh giá có ý nghĩa, KTQT cần đánh giá sự biến động của các khoản mục chi phí theo mức chi phí kế hoạch đã điều chỉnh theo khối lượng công việc thực

## **5. Đối tượng và phạm vi nghiên cứu**

### **5.1 Đối tượng nghiên cứu:**

+ Khung lý luận về tổ chức KTTN trong doanh nghiệp.

+ Thực trạng tổ chức KTTN tại các đơn vị trực thuộc tổng công ty cổ phần bia - rượu - nước giải khát Sài Gòn

### **5.2 Phạm vi nghiên cứu**

**Không gian:** Luận án nghiên cứu tại 21 đơn vị trực thuộc Tổng công ty cổ phần bia - rượu - nước giải khát Sài Gòn, trong đó có 10 công ty sản xuất và 11 công ty thương mại.

**Thời gian:** Luận án nghiên cứu trong khoảng thời gian kỳ kế toán năm 2017 đến năm 2019

### **Nội dung:**

Luận án nghiên cứu tổ chức KTTN quản lý doanh nghiệp, không nghiên cứu kế toán trách nhiệm xã hội của Doanh nghiệp. Trong đó tập trung nghiên cứu sâu vào tổ chức nội dung KTTN, ngoài ra nghiên cứu tổ chức về bộ máy nhân sự, phương tiện thực hiện KTTN.

- Cơ sở lý luận chung về tổ chức KTTN trong các DN.

- Thực trạng tổ chức KTTN tại các đơn vị trực thuộc Tổng công ty cổ phần bia - rượu - nước giải khát Sài Gòn .

- Hoàn thiện tổ chức KTTN tại các đơn vị trực thuộc Tổng công ty cổ phần bia - rượu - nước giải khát Sài Gòn .

## **6. Ý nghĩa khoa học và thực tiễn**

### **Ý nghĩa khoa học**

Luận án hệ thống hóa cơ sở lý luận chung và làm sáng tỏ các nội dung tổ chức KTTN trong doanh nghiệp, các nhân tố ảnh hưởng đến việc tổ chức KTTN, từ đó nghiên cứu đánh giá tổ chức KTTN trong các doanh nghiệp khảo sát. Ngoài ra, luận án góp phần bổ sung tài liệu nghiên cứu, giảng dạy về kế toán.

### **Ý nghĩa thực tiễn**

+ Luận án nghiên cứu thực trạng tổ chức KTTN tại các đơn vị trực thuộc tổng công ty cổ phần bia, rượu, nước giải khát Sài Gòn, đồng thời phân tích, đánh giá kết quả đạt được, tồn tại cũng như nguyên nhân cơ bản của những tồn tại trong hệ thống KTTN tại các đơn vị trực thuộc Tổng công ty cổ phần bia - rượu - nước giải khát Sài

Gòn. Từ đó, luận án giúp các doanh nghiệp này có bức tranh toàn cảnh về thực trạng tổ chức KTTN của mình.

+ Luận án đề xuất các giải pháp hoàn thiện mô hình tổ chức KTTN tại các đơn vị trực thuộc tổng công ty cổ phần bia, rượu, nước giải khát Sài Gòn nhằm góp phần nâng cao hơn nữa hiệu quả quản lý và hiệu quả hoạt động kinh doanh của các doanh nghiệp này.

## 7. Phương pháp nghiên cứu

Trong quá trình nghiên cứu tác giả đã sử dụng kết hợp phương pháp nghiên cứu khoa học bao gồm những phương pháp luận chung và một số phương pháp cụ thể:

### ➤ Phương pháp luận nghiên cứu

Luận án nghiên cứu dựa trên chủ nghĩa duy vật biện chứng và chủ nghĩa duy vật lịch sử để lựa chọn các phương pháp nghiên cứu cụ thể đáp ứng yêu cầu nghiên cứu của luận án tiến sĩ kinh tế và mục tiêu nghiên cứu.

### ➤ Phương pháp nghiên cứu cụ thể

Luận án kết hợp phương pháp nghiên cứu định tính và phương pháp nghiên cứu định lượng để nghiên cứu các vấn đề đảm bảo tính toàn diện, khách quan, hệ thống, đảm bảo tính logic và tính thực tiễn của các giải pháp hoàn thiện mà đề tài đưa ra.

### ➤ Phương pháp thu thập dữ liệu:

*Thu thập dữ liệu thứ cấp:*

- Luận án thu thập các kết quả nghiên cứu đã được công bố của các tác giả trong và ngoài nước để tổng hợp và đưa ra cơ sở lý luận cho vấn đề nghiên cứu. Các tài liệu được thu thập từ một số nguồn như: Sách, niên giám thống kê, tạp chí chuyên ngành đã được xuất bản; các công trình nghiên cứu khoa học, luận án có liên quan của các Tác giả trong và ngoài nước; một số website của các trường đại học và website tìm kiếm tài liệu như <https://scholar.google.com/>, <https://www.proquest.com/>, <http://nlv.gov.vn/>...

Ngoài ra, Luận án nghiên cứu các tài liệu thực tế của các doanh nghiệp như: Các chứng từ, sổ kế toán; thông tin trên các trang thông tin điện tử, báo cáo tài chính, báo cáo thường niên đã được công bố của các đơn vị trực thuộc Tổng công ty bia-rượu- nước giải khát Sài Gòn. Các tài liệu được sử dụng nhằm tìm hiểu về đặc điểm hoạt động sản xuất kinh doanh của các đơn vị này.

*- Thu thập dữ liệu sơ cấp:*

Dự toán liên quan đến trung tâm đầu tư cần thể hiện chi tiết vốn đầu tư, tỷ suất lợi nhuận trên vốn, lợi nhuận giữ lại, giá trị kinh tế tăng thêm,...

Hệ thống dự toán cần được thiết kế để có thể vừa cung cấp kế hoạch, giao nhiệm vụ cho các trung tâm trách nhiệm vừa đảm bảo có thể phân tích, đánh giá trách nhiệm của nhà quản lý bộ phận

## Căn cứ và phương pháp lập dự toán

### 3.3.3. Hoàn thiện tổ chức thu nhận, xử lý dữ liệu và đánh giá trách nhiệm quản lý, cung cấp thông tin theo các trung tâm trách nhiệm

#### 3.3.3.1. Hoàn thiện tổ chức thu nhận và xử lý dữ liệu theo các trung tâm trách nhiệm

##### Hoàn thiện tổ chức thu nhận dữ liệu theo các trung tâm trách nhiệm

- Tổ chức thu nhận thông tin thực hiện KTTN
- Tổ chức thu nhận dữ liệu liên quan đến KTTN

##### Hoàn thiện tổ chức xử lý dữ liệu theo các trung tâm trách nhiệm:

- Hoàn thiện tổ chức các phương pháp phân loại và xác định chi phí, doanh thu, lợi nhuận
- + Hoàn thiện phân loại chi phí và xác định chi phí.

##### (i) Hoàn thiện phân loại chi phí

Trong các DN thương mại SABECO, tác giả đề xuất phân loại các khoản chi phí thành 3 loại chính, các chi phí liên quan trực tiếp đến sản lượng bán hàng thường là chi phí biến đổi (chi phí hỗ trợ nhân phân phối theo sản lượng), bên cạnh đó là một số chi phí hỗn hợp (lương của nhân viên kinh doanh,...), chi phí cố định thường liên quan đến bộ phận quản lý (lương của nhân viên văn phòng, chi sự kiện quảng cáo, hoạt động hoạt náo,...). Phân loại chi phí được thể hiện trong bảng 3.8

Ngoài cách phân loại chi phí theo mức độ hoạt động, tác giả còn đề xuất phân loại chi phí/ doanh thu theo khả năng kiểm soát của các cấp quản lý trong doanh nghiệp.

##### (ii) Hoàn thiện xác định chi phí: Thiết kế hệ thống xác định chi phí theo hoạt động (ABC -Activity based costing)

- + Hoàn thiện xác định và phân loại doanh thu
- + Hoàn thiện xác định và phân loại lợi nhuận
- Hoàn thiện tổ chức vận dụng phương pháp tài khoản, phương pháp ghi sổ kế toán để hệ thống hóa thông tin KTTN

### **CHƯƠNG 3: HOÀN THIỆN TỔ CHỨC KẾ TOÁN TRÁCH NHIỆM TẠI CÁC ĐƠN VỊ TRỰC THUỘC TỔNG CÔNG TY CỔ PHẦN BIA - RƯỢU - NƯỚC GIẢI KHÁT SÀI GÒN**

#### **3.1. ĐỊNH HƯỚNG PHÁT TRIỂN CỦA TỔNG CÔNG TY CỔ PHẦN BIA – RƯỢU – NƯỚC GIẢI KHÁT SÀI GÒN**

#### **3.2. NGUYÊN TẮC TỔ CHỨC KẾ TOÁN TRÁCH NHIỆM TẠI CÁC ĐƠN VỊ TRỰC THUỘC TỔNG CÔNG TY CỔ PHẦN BIA – RƯỢU – NƯỚC GIẢI KHÁT SÀI GÒN**

#### **3.3. GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN TỔ CHỨC KẾ TOÁN TRÁCH NHIỆM TẠI CÁC ĐƠN VỊ TRỰC THUỘC TỔNG CÔNG TY CỔ PHẦN BIA – RƯỢU – NƯỚC GIẢI KHÁT SÀI GÒN**

##### **3.3.1. Hoàn thiện tổ chức nhận diện và phân loại các trung tâm trách nhiệm**

- Tổ chức nhận diện và phân loại trung tâm trách nhiệm tại các DN sản xuất
- Tổ chức nhận diện và phân loại trung tâm trách nhiệm tại các DN thương mại

##### **3.3.2. Hoàn thiện tổ chức xây dựng dự toán theo các trung tâm trách nhiệm**

Hệ thống dự toán hoạt động sản xuất kinh doanh hằng năm phải được lập chi tiết tới từng TTTN để hình thành nên dự toán tổng thể của DN. Mỗi DN sẽ tùy thuộc vào đặc điểm hoạt động kinh doanh, đặc điểm phân chia TTTN mà xây dựng quy trình dự toán phù hợp, có thể xây dựng như sau:

##### **Hệ thống dự toán**

Để xây dựng dự toán tổng thể cần xây dựng các loại dự toán phù hợp theo đặc điểm của các loại trung tâm trách nhiệm khác nhau

Trong các dự toán cụ thể tại các trung tâm trách nhiệm cần thể hiện các chỉ tiêu phù hợp theo đặc điểm của từng loại TTTN. Cụ thể:

Dự toán liên quan đến trung tâm chi phí (trung tâm chi phí định mức, trung tâm chi phí dự toán) cần thể hiện kế hoạch về tổng chi phí phát sinh trong đó chi tiết theo từng loại chi phí, định mức lượng, định mức giá, khối lượng thực hiện.

Dự toán liên quan đến trung tâm doanh thu cần thể hiện khối lượng hàng bán ra, giá bán mỗi loại mặt hàng theo từng khu vực tiêu thụ, chi phí phát sinh trong quá trình tiêu thụ của trung tâm doanh thu.

Dự toán liên quan đến trung tâm lợi nhuận cần thể hiện chi tiết theo doanh thu, chi phí theo từng mặt hàng, tỷ suất lợi nhuận trên doanh thu,...

Dữ liệu sơ cấp trong đề tài được thu thập từ việc điều tra, khảo sát, phỏng vấn tại doanh nghiệp nhằm đánh giá thực trạng tổ chức KTTN theo các nội dung đã được tổng quan nghiên cứu từ các dữ liệu thứ cấp.

+ Phương pháp phỏng vấn sâu:

Tác giả tiến hành phỏng vấn sâu đối thành viên ban giám đốc, kế toán viên và phụ trách kế toán tại các đơn vị trực thuộc SABECO về các nội dung DN đang thực hiện có liên quan đến việc tổ chức KTTN tại các đơn vị thông qua phương pháp phỏng vấn trực tiếp và phỏng vấn qua điện thoại. Các câu hỏi phỏng vấn được thiết kế dựa trên các nội dung tổ chức KTTN và được hoàn thiện thông qua quá trình khảo sát thử đối với 02 nhân viên kế toán, 02 giám đốc, 02 kế toán trưởng của 2 đơn vị trực thuộc SABECO. Đối tượng được lựa chọn phỏng vấn sâu là những đối tượng có sự hiểu biết nhất định về KTTN. Trong quá trình phỏng vấn sâu, ngoài những câu hỏi đã thiết kế và hoàn thiện, tác giả sẽ gợi mở những vấn đề có liên quan đến nội dung KTTN mà DN đang vận dụng, những định hướng cũng như yêu cầu của doanh nghiệp đối với việc tổ chức KTTN như thế nào. Phiếu câu hỏi được thiết kế theo hai mẫu: Phiếu phỏng vấn sâu dành cho nhà quản lý các cấp trong DN (**Phụ lục 2.3a**), trong đó không bao gồm các câu hỏi đi vào chuyên môn của kế toán; Phiếu phỏng vấn sâu dành cho Phụ trách kế toán/kế toán viên tại các DN (**Phụ lục 2.3b**).

+ Phương pháp khảo sát, điều tra:

Tác giả tiến hành gửi phiếu khảo sát cho các đối tượng là kế toán, phụ trách kế toán và nhà quản lý các cấp tại các DN. Phiếu khảo sát được thiết kế theo sự am hiểu về KTTN của các đối tượng được khảo sát nhằm đảm bảo sự hữu ích của thông tin được thu thập với 2 mẫu:

- Phiếu khảo sát thứ nhất (**Phụ 2.4a**): Khảo sát về thực trạng tổ chức KTTN tại các DN (*Dành cho đối tượng khảo sát là nhà quản lý các cấp trong các DN*) bao gồm ba phần: phần thứ nhất câu hỏi về các thông tin chung về đối tượng được khảo sát; Phần thứ hai bao gồm 18 câu hỏi về mức độ thực hiện 2 nội dung tổ chức KTTN, các nội dung không đi vào nghiệp vụ kế toán mà chỉ tập trung vào các nội dung: Tổ chức nhận diện và phân loại các trung tâm trách nhiệm; Tổ chức thiết lập hệ thống khen thưởng theo trách nhiệm quản lý; Phần thứ ba khảo sát về các nhân tố ảnh hưởng đến việc vận dụng KTTN trong các DN bao gồm 31 câu hỏi về mức độ ảnh hưởng của sáu biến độc lập là các

- Phiếu khảo sát thứ hai (**Phụ lục 2.4b**): Khảo sát về thực trạng tổ chức KTTN tại các DN (*Dành cho đối tượng khảo sát là Phụ trách kế toán, nhân viên kế toán trong các DN*) bao gồm ba phần: phần thứ nhất câu hỏi về các thông tin chung về đối tượng được khảo sát; Phần hai bao gồm 41 câu hỏi về mức độ thực hiện các nội dung tổ chức KTTN đi vào nghiệp vụ kế toán: Tổ chức nhận diện và phân loại các trung tâm trách nhiệm; tổ chức thu nhận, xử lý và đánh giá trách nhiệm quản lý, cung cấp thông tin theo các TTTN; Tổ chức xây dựng dự toán theo các TTTN; Tổ chức thiết lập hệ thống khen thưởng theo trách nhiệm quản lý. Phần thứ ba khảo sát về các nhân tố ảnh hưởng đến việc vận dụng KTTN trong các DN bao gồm 31 câu hỏi về mức độ ảnh hưởng của 06 biến độc lập là các nhân tố tác động đến tổ chức KTTN và 01 biến phụ thuộc là nội dung tổ chức KTTN.

- Phạm vi khảo sát: Phương pháp lấy mẫu trước tiên được chọn là phương pháp chọn mẫu phân tầng; các đơn vị trực thuộc được chia ra 2 nhóm: nhóm doanh nghiệp sản xuất và nhóm các doanh nghiệp thương mại khu vực. Từ 2 danh sách này, tác giả tiến hành chọn mẫu ngẫu nhiên. Danh sách các DN có phản hồi (**Phụ lục 2.5**) bao gồm 21 DN, trong đó có 11 công ty thương mại và 10 công ty sản xuất.

Trước khi tiến hành khảo sát Phiếu khảo sát đã được kiểm tra thử bởi 05 kế toán và nhà quản lý của 05 doanh nghiệp được lựa chọn khách quan. Sau khi được kiểm tra và điều chỉnh phiếu khảo sát được phát đi thông qua đường bưu điện hoặc thư điện tử. Luận án phát ra 110 phiếu khảo sát cán bộ quản lý các cấp tại các đơn vị (Phiếu khảo sát thứ nhất), 110 phiếu khảo sát Phụ trách kế toán/ kế toán (Phiếu khảo sát thứ hai); thu về 104 phiếu mẫu 1, 107 phiếu mẫu 2 hợp lệ; Tuy nhiên, để đảm bảo tính hữu ích của số liệu, luận án đã lọc ra những phiếu mà trong đó người được khảo sát có những hiểu biết nhất định về KTTN; như vậy, còn lại 99 phiếu mẫu 1 và 80 phiếu mẫu 2 được đưa vào để tiến hành tổng hợp và lấy dữ liệu.

#### ➤ **Phương pháp tổng hợp, xử lý và phân tích thông tin**

- Các dữ liệu sau khi được thu thập sẽ được kiểm tra và tổng hợp lại theo mục tiêu và nội dung của đề tài. Để phân tích dữ liệu liên quan đến thực trạng tổ chức KTTN tại các DN, tác giả sử dụng phương pháp tổng hợp và phân loại ý kiến kết hợp với phương pháp thống kê mô tả thông qua nghiên cứu giá trị nhỏ nhất, giá trị lớn nhất, giá trị trung bình, độ lệch chuẩn, từ đó rút ra những nhận định, đánh giá có liên quan.

Do đó, có thể thấy rằng các hình thức kỷ luật chưa gắn liền với kết quả quản lý của nhà quản lý bộ phận, đồng thời hình thức kỷ luật còn chưa đa dạng và chưa thống nhất.

Thông qua đánh giá thực trạng tổ chức KTTN tại các đơn vị trực thuộc SABECO có thể thấy rằng về cơ bản tại một số DN sản xuất lớn như Công ty CP bia SG- HN; Công ty CP bia SG miền Trung; Công ty CP bia SG- Sông Lam đã hình thành mô hình tổ chức KTTN tuy rằng chưa được hoàn chỉnh nhưng về cơ bản đã phân loại và nhận diện được các trung tâm trách nhiệm trong đơn vị; tại các công ty này có quy trình và đã tiến hành xây dựng hệ thống dự toán theo các bộ phận mặc dù các chỉ tiêu đưa vào dự toán chưa được đặc thù theo các TTTN và chưa đa dạng; hệ thống thu nhận, xử lý, phân tích và cung cấp thông tin ghi nhận theo các trung tâm trách nhiệm, hệ thống khen thưởng chưa gắn liền với hiệu suất quản lý. Mô hình tổ chức tại các đơn vị này cần được hoàn thiện để có thể phát huy tối đa hiệu quả của hệ thống KTTN, từ đó có thể rút ra những kinh nghiệm trong quá trình tổ chức KTTN cho các đơn vị khác.

#### **2.4.3 Nguyên nhân hạn chế trong tổ chức kế toán trách nhiệm tại các đơn vị trực thuộc Tổng công ty CP bia- rượu – nước giải khát Sài Gòn.**

Nguyên nhân chủ quan

Nguyên nhân khách quan

#### **KẾT LUẬN CHƯƠNG 2**



+ Hệ thống tài khoản, sổ kế toán tại các đơn vị trực thuộc SABECO đều được chi tiết theo quy định của chế độ kế toán hiện hành, tuy nhiên chưa được chi tiết theo các TTTN nhằm xử lý dữ liệu theo các TTTN phục vụ đánh giá trách nhiệm quản lý nhà quản lý bộ phận.

- Về đánh giá trách nhiệm quản lý và cung cấp thông tin theo các TTTN

+ Tại các công ty sản xuất có đánh giá trách nhiệm quản lý của một vài nhà quản lý bộ phận tuy nhiên chưa mang tính chất đồng bộ và các chỉ tiêu đánh giá chưa đa dạng, hệ thống báo cáo đánh giá trách nhiệm nhà quản lý bộ phận còn đơn giản, chưa có báo cáo tổng hợp về chi phí phát sinh theo các trung tâm chi phí, chưa có báo cáo doanh thu, lợi nhuận hay kết quả kinh doanh của trung tâm doanh thu, trung tâm lợi nhuận. Quá trình phân tích và đánh giá hiệu suất quản lý chưa được gắn liền với dự toán được xây dựng.

+ Tại các DN thương mại nhìn chung chưa thực hiện phân tích, đánh giá và báo cáo hiệu suất của các nhà quản lý bộ phận.

- Về tổ chức nhân sự và phương tiện

Để tiến hành thu nhận, xử lý dữ liệu kế toán nói chung, tại các đơn vị trực thuộc SABECO đều sử dụng phần mềm kế toán có tích hợp KTTTC và KTQT, bên cạnh đó họ còn kết hợp với phần mềm excel, tuy nhiên phân hệ KTQT vẫn chưa được khai thác hiệu quả.

#### **Về tổ chức xây dựng hệ thống khen thưởng theo trách nhiệm quản lý**

- Hệ thống khen thưởng theo trách nhiệm quản lý tại các đơn vị trực thuộc SABECO được thiết kế với hình thức khen thưởng/ kỷ luật chưa đa dạng và chưa gắn liền với kết quả hoạt động của các bộ phận cũng như của các nhà quản lý bộ phận. Do đó, nó chưa thể kích thích hiệu quả làm việc tối đa của các nhà quản lý bộ phận. Hình thức khen thưởng chủ yếu tại các công ty này là khen thưởng bằng tiền dưới căn cứ vào mức lương của CB CNV đang thực hiện. Việc khen thưởng đã có sự khác biệt theo cấp bậc trong tổ chức do mức lương khác nhau, theo đó nhà quản lý cấp càng cao thì mức thưởng sẽ càng cao.

- Một số hình thức kỷ luật đã được công bố, tuy nhiên còn tùy thuộc vào mức độ vi phạm ở từng tình huống mà hội đồng khen thưởng/ kỷ luật đề xuất cho phù hợp.

- Đối với nội dung khảo sát về các nhân tố ảnh hưởng đến tổ chức KTTN trong các DN, Phiếu khảo sát sử dụng thang đo Likert với thang điểm từ 1 đến 5 để phân tích, lượng hóa và đánh giá dữ liệu. Sau đó luận án sử dụng phần mềm SPSS 21, trong đó tiến hành kiểm định độ tin cậy của thang đo, phân tích nhân tố khám phá EFA và phân tích hồi quy đa biến để kiểm định mô hình nghiên cứu và các giả thuyết kèm theo.

#### **8. Những đóng góp của luận án**

*Thứ nhất*, luận án đã hệ thống hóa cơ sở lý luận về KTTN và tổ chức KTTN trong doanh nghiệp.

*Thứ hai*, luận án tổng quan về các đơn vị trực thuộc tổng công ty cổ phần bia, rượu, nước giải khát Sài Gòn; nghiên cứu, khảo sát, phân tích thực trạng tổ chức KTTN, nghiên cứu các nhân tố ảnh hưởng đến việc tổ chức KTTN tại các doanh nghiệp này, từ đó luận án đưa ra nhận xét, đánh giá việc tổ chức KTTN tại các doanh nghiệp.

*Thứ ba*, luận án trình bày đề xuất một số giải pháp hoàn thiện và tăng cường tổ chức KTTN tại các đơn vị trực thuộc Tổng công ty cổ phần bia - rượu - nước giải khát Sài Gòn.

#### **9. Kết cấu của luận án**

Ngoài phần mở đầu, kết luận, danh mục tài liệu tham khảo và phụ lục, nội dung của luận án gồm 3 chương:

Chương 1: Cơ sở lý luận về tổ chức KTTN trong doanh nghiệp

Chương 2: Thực trạng tổ chức KTTN tại các đơn vị trực thuộc Tổng công ty cổ phần bia - rượu - nước giải khát Sài Gòn .

Chương 3: Hoàn thiện tổ chức KTTN tại các đơn vị trực thuộc Tổng công ty cổ phần bia - rượu - nước giải khát Sài Gòn.

## CHƯƠNG 1

### CƠ SỞ LÝ LUẬN VỀ TỔ CHỨC KẾ TOÁN TRÁCH NHIỆM TRONG DOANH NGHIỆP

#### 1.1. NHỮNG VẤN ĐỀ CHUNG VỀ KẾ TOÁN TRÁCH NHIỆM TRONG DOANH NGHIỆP

##### 1.1.1. Sự hình thành và phát triển của kế toán trách nhiệm

##### 1.1.2. Vai trò, đối tượng sử dụng thông tin của kế toán trách nhiệm

##### 1.1.2.1. Vai trò của kế toán trách nhiệm

##### 1.1.2.2. Đối tượng sử dụng thông tin của kế toán trách nhiệm

##### 1.1.3. Quản trị doanh nghiệp và mối quan hệ với kế toán trách nhiệm.

##### 1.1.3.1. Cơ cấu tổ chức quản trị trong doanh nghiệp

##### 1.1.3.2. Phân cấp, phân quyền trong quản trị doanh nghiệp

##### 1.1.3.3. Mối quan hệ giữa quản trị doanh nghiệp với kế toán trách nhiệm

#### 1.2. TỔ CHỨC KẾ TOÁN TRÁCH NHIỆM TRONG CÁC DOANH NGHIỆP

##### 1.2.1. Khái niệm, nội dung tổ chức kế toán trách nhiệm

##### 1.2.1.1. Khái niệm tổ chức kế toán trách nhiệm

Xuất phát từ những quan điểm về KTTN kết hợp với quan điểm tổ chức công tác kế toán, tổ chức KTQT có thể cho rằng: *“Tổ chức Kế toán trách nhiệm là tổ chức quá trình thu nhận, xử lý, phân tích và cung cấp thông tin tài chính và phi tài chính có thể kiểm soát theo các trung tâm trách nhiệm nhằm đánh giá trách nhiệm quản lý của các nhà quản trị các cấp trong việc thực hiện các mục tiêu chung của tổ chức.”*

##### 1.2.1.2 Nội dung tổ chức kế toán trách nhiệm

##### 1.2.2. Nội dung tổ chức Kế toán trách nhiệm

##### 1.2.2.1. Tổ chức nhận diện và phân loại các trung tâm trách nhiệm

##### 1.2.2.2. Tổ chức xây dựng dự toán theo các trung tâm trách nhiệm

##### 1.2.2.3. Tổ chức thu nhận, xử lý dữ liệu và đánh giá trách nhiệm quản lý, cung cấp thông tin theo các trung tâm trách nhiệm.

##### 1.2.2.4. Tổ chức hệ thống khen thưởng theo trách nhiệm quản lý

#### 1.3. CÁC NHÂN TỐ ẢNH HƯỞNG ĐẾN VIỆC TỔ CHỨC KẾ TOÁN TRÁCH NHIỆM TRONG CÁC DOANH NGHIỆP

##### 1.3.1. Các lý thuyết nền liên quan đến các nhân tố ảnh hưởng đến việc tổ chức kế toán trách nhiệm.

- Hệ thống chỉ tiêu đánh giá trách nhiệm quản lý tại các đơn vị trực thuộc SABECO mới chỉ được thực hiện ở mức cơ bản ở một vài dạng trung tâm trách nhiệm. Trung tâm chi phí định mức được đánh giá thông qua hiệu suất thu hồi, hiệu suất chiết; trung tâm doanh thu được đánh giá thông qua số lượng/ doanh số bán hàng; trung tâm lợi nhuận mới chỉ quan tâm đến số lượng sản phẩm sản xuất và bán ra. Các loại TTTN còn lại như trung tâm chi phí dự toán, trung tâm đầu tư chưa có các chỉ tiêu đánh giá trách nhiệm quản lý. Như vậy hệ thống chỉ tiêu đánh giá tại các trung tâm trách nhiệm còn chưa đầy đủ và chưa gắn liền với đặc thù của từng loại TTTN, các chỉ tiêu đưa ra chưa mang tính chất hệ thống và đồng bộ.

##### Về tổ chức xây dựng dự toán theo các trung tâm trách nhiệm

Tại các DN được khảo sát chưa ứng dụng các công cụ hiện đại như các phần mềm trong quá trình xây dựng dự toán. Hệ thống dự toán tại các doanh nghiệp này đều nhằm mục đích cung cấp kế hoạch về chi phí mà chưa được sử dụng kết hợp để đánh giá trách nhiệm quản lý, thông qua hệ thống dự toán chưa thể coi là giao kế hoạch, giao nhiệm vụ cho các nhà quản lý bộ phận. Các chỉ tiêu đưa vào dự toán còn hạn chế và chưa thể hiện tính đặc thù khác biệt giữa các loại trung tâm trách nhiệm trong doanh nghiệp.

##### Về tổ chức thu nhận, xử lý dữ liệu và phân tích, cung cấp thông tin theo các trung tâm trách nhiệm

##### - Về thu nhận và xử lý dữ liệu theo các TTTN

+ Hệ thống thu nhận thông tin tại các đơn vị trực thuộc SABECO chưa được thiết kế để có thể ghi nhận thể thu thập thông tin theo các trung tâm trách nhiệm. Đây sẽ là một hạn chế rất lớn trong việc thu nhận thông tin thực hiện nhằm đánh giá trách nhiệm quản lý theo các trung tâm trách nhiệm tại các DN này.

+ Tại các đơn vị được khảo sát, các khoản doanh thu, chi phí đã được phân loại tùy nhiên nhằm mục đích thực hiện các nội dung KTTTC, cụ thể chi phí được phân loại theo chức năng, doanh thu được phân loại thành hai loại, bao gồm : doanh thu từ hoạt động kinh doanh và doanh thu hoạt động tài chính. Các DN đều không phân loại chi phí, doanh thu theo cách phân loại chi phí theo mức độ hoạt động và đặc biệt cách phân loại chi phí theo khả năng kiểm soát chi phí của nhà quản trị cũng chưa được thực hiện.

### **Về tổ chức xây dựng dự toán theo các trung tâm trách nhiệm**

Thông qua kết quả khảo sát và phỏng vấn có thể thấy rằng nội dung tổ chức xây dựng dự toán tại các doanh nghiệp đã được thực hiện tương đối cơ bản, khoa học, các doanh nghiệp đã quan tâm đến việc xây dựng ngân sách theo các bộ phận/chương trình và theo các khoảng thời gian phù hợp với đặc thù sản xuất và kinh doanh ngành bia.

### **Về tổ chức thu nhập, xử lý dữ liệu và đánh giá trách nhiệm quản lý, cung cấp thông tin theo các trung tâm trách nhiệm**

Có thể nói rằng tại các doanh nghiệp trực thuộc SABECO đã thực hiện tốt các quy định của pháp luật về kế toán. Hệ thống KTTC được tổ chức khoa học và hiệu quả. Hệ thống thu thập, xử lý thông tin tại các doanh nghiệp đã đảm bảo có thể ghi nhận và xử lý những thông tin chi tiết, thông tin tổng hợp nhằm tập hợp chi phí, tính giá thành sản phẩm, báo cáo doanh số theo nhóm mặt hàng.

### **Về tổ chức xây dựng hệ thống khen thưởng theo trách nhiệm quản lý**

Thông qua khảo sát có thể thấy các DN đã xây dựng được hệ thống khen thưởng/kỷ luật. Hệ thống khen thưởng/kỷ luật tại các doanh nghiệp được đánh giá là khách quan và được xem xét định kỳ; hệ thống khen thưởng/ kỷ luật được cho là có thể tăng cường hiệu quả làm việc của các nhà quản lý bộ phận và họ tương đối hài lòng với hệ thống khen thưởng tại các công ty.

### **2.4.2 Những hạn chế trong tổ chức kế toán trách nhiệm tại các đơn vị trực thuộc Tổng công ty CP bia- rượu – nước giải khát Sài Gòn.**

#### **Về tổ chức nhận diện và phân loại các trung tâm trách nhiệm**

- Có thể nói hạn chế lớn nhất liên quan đến nhận diện và phân loại các TTTN tại các đơn vị trực thuộc SABECO là tại các công ty thương mại. Việc phân cấp, phân quyền trong các doanh nghiệp thương mại còn chưa rõ ràng, một số nhiệm vụ còn chồng chéo; quyền ra quyết định chủ yếu tập trung vào nhà quản trị cấp cao, hệ thống các TTTN còn chưa mang tính chất đồng bộ. Tại các công ty sản xuất việc phân cấp, phân quyền rõ ràng hơn tuy nhiên việc nhận diện và phân loại các TTTN cũng chưa mang tính chất hệ thống và đồng bộ. Hệ thống TTTN tại các đơn vị trực thuộc SABECO đã hình thành tuy nhiên còn chồng chéo giữa trung tâm doanh thu và lợi nhuận.

### **1.3.2. Các giả thuyết và mô hình nghiên cứu về các nhân tố ảnh hưởng đến việc tổ chức Kế toán trách nhiệm trong doanh nghiệp.**

*1.3.2.1. Tác động của sự cạnh tranh của môi trường kinh doanh đến việc tổ chức Kế toán trách nhiệm.*

*1.3.2.2. Tác động của phân cấp quản lý đến việc tổ chức Kế toán trách nhiệm*

*1.3.2.3. Tác động của quy mô DN đến việc tổ chức Kế toán trách nhiệm*

*1.3.2.4. Tác động của nhận thức về Kế toán trách nhiệm của nhà quản lý DN đến việc tổ chức Kế toán trách nhiệm*

*1.3.2.5. Tác động của chi phí tổ chức Kế toán trách nhiệm đến việc tổ chức Kế toán trách nhiệm*

*1.3.2.6. Tác động của chiến lược kinh doanh của doanh nghiệp đến việc tổ chức Kế toán trách nhiệm*

*1.3.2.7. Mô hình nghiên cứu*

*1.3.2.8. Thang đo nghiên cứu*

### **KẾT LUẬN CHƯƠNG 1**

## CHƯƠNG 2

### THỰC TRẠNG TỔ CHỨC KẾ TOÁN TRÁCH NHIỆM TẠI CÁC ĐƠN VỊ TRỰC THUỘC TỔNG CÔNG TY CỔ PHẦN BIA – RƯỢU – NƯỚC GIẢI KHÁT SÀI GÒN

#### 2.1. TỔNG QUAN VỀ TỔNG CÔNG TY CỔ PHẦN BIA – RƯỢU – NƯỚC GIẢI KHÁT SÀI GÒN VÀ CÁC ĐƠN VỊ TRỰC THUỘC

2.1.1. Lịch sử hình thành và phát triển của tổng công ty cổ phần bia – rượu – nước giải khát Sài Gòn.

2.1.2. Đặc điểm tổ chức quản lý tại các đơn vị trực thuộc Tổng công ty cổ phần Bia - Rượu - NGK Sài Gòn

❖ Mô hình tổ chức tại các công ty sản xuất

❖ Mô hình tổ chức tại các công ty thương mại

2.1.3. Đặc điểm tổ chức sản xuất kinh doanh tại các đơn vị trực thuộc Tổng công ty Bia - Rượu - NGK Sài Gòn

#### 2.2. THỰC TRẠNG TỔ CHỨC KẾ TOÁN TRÁCH NHIỆM TẠI CÁC ĐƠN VỊ TRỰC THUỘC TỔNG CÔNG TY CỔ PHẦN BIA - RƯỢU - NƯỚC GIẢI KHÁT SÀI GÒN

2.2.1. Đối tượng khảo sát

2.2.2. Thực trạng tổ chức Kế toán trách nhiệm tại các đơn vị trực thuộc Tổng công ty cổ phần bia - rượu - nước giải khát Sài Gòn

2.2.2.1. Thực trạng tổ chức nhận diện và phân loại trung tâm trách nhiệm

2.2.2.2 Thực trạng tổ chức xây dựng dự toán theo các trung tâm trách nhiệm

2.2.2.3 Thực trạng tổ chức thu nhận, xử lý và đánh giá trách nhiệm quản lý, cung cấp thông tin theo các trung tâm trách nhiệm

2.2.2.4 Thực trạng tổ chức hệ thống khen thưởng theo trách nhiệm quản lý

#### 2.3. CÁC NHÂN TỐ ẢNH HƯỞNG ĐẾN VIỆC TỔ CHỨC KẾ TOÁN TRÁCH NHIỆM TẠI CÁC ĐƠN VỊ TRỰC THUỘC TỔNG CÔNG TY CỔ PHẦN BIA - RƯỢU - NƯỚC GIẢI KHÁT SÀI GÒN

Mô hình hồi quy phù hợp với mức ý nghĩa 5% có dạng như sau:

$$TC = 0.346 + 0.105CT + 0.090PC + 0.277QM + 0.353 NT - 0.189CP + 0.246CL$$

#### 2.3.4. Thảo luận kết quả nghiên cứu

Trong nghiên cứu này, việc tổ chức KTTN tại các đơn vị trực thuộc SABECO chịu ảnh hưởng đáng kể của nhân tố nhận thức của nhà quản trị doanh nghiệp về

KTTN với hệ số là 0,353; sau đó là nhân tố quy mô doanh nghiệp với hệ số là 0,277; nhân tố chiến lược kinh doanh có hệ số là 0,246; nhân tố sự cạnh tranh của môi trường kinh doanh với hệ số 0,105; nhân tố phân cấp quản lý với hệ số 0,090. Còn nhân tố chi phí tổ chức KTTN có mối quan hệ ngược chiều với việc tổ chức KTTN với hệ số là 0,189. Theo kết quả này, các giả thuyết ở mô hình nghiên cứu đều được chấp nhận và phù hợp với kết quả của các nghiên cứu trước đây.

#### 2.4 NHẬN XÉT VÀ ĐÁNH GIÁ THỰC TRẠNG TỔ CHỨC KẾ TOÁN TRÁCH NHIỆM TẠI CÁC ĐƠN VỊ TRỰC THUỘC TỔNG CÔNG TY CỔ PHẦN BIA - RƯỢU – NƯỚC GIẢI KHÁT SÀI GÒN

2.4.1 Những kết quả đạt được trong tổ chức kế toán trách nhiệm tại các đơn vị trực thuộc Tổng công ty CP bia- rượu – nước giải khát Sài Gòn.

Tổ chức kế toán trách nhiệm tại các đơn vị trực thuộc Tổng công ty CP bia- rượu – nước giải khát Sài Gòn đã có những kết quả đạt được nhất định, đặc biệt trong công tác phân cấp quản lý trong doanh nghiệp và những nền tảng của hệ thống kế toán, đây sẽ là tiền đề vô cùng quan trọng trong việc hoàn thiện tổ chức KTTN tại các DN này.

#### Về tổ chức nhận diện và phân loại các trung tâm trách nhiệm

Theo kết quả phỏng vấn và khảo sát, tại các công ty trực thuộc SABECO, có sự khác biệt trong việc nhận diện và phân loại các trung tâm trách nhiệm giữa các doanh nghiệp sản xuất và doanh nghiệp thương mại. Điều này xuất phát từ sự khác biệt giữa loại hình doanh nghiệp cũng như đặc điểm tổ chức, quản lý, phân cấp và phân quyền tại các doanh nghiệp.

Tại các công ty sản xuất đã có bộ máy phân cấp rõ ràng, quyền hạn và trách nhiệm được phân cấp đến các cấp quản lý trong doanh nghiệp. Có thể nói tại các doanh nghiệp này tuy chưa có tính đồng bộ nhưng đã hình thành sơ bộ hệ thống các trung tâm trách nhiệm với ba dạng cơ bản: trung tâm chi phí, trung tâm doanh thu và trung tâm lợi nhuận.

Tại các công ty thương mại, hệ thống TTTN đã được hình thành. Hệ thống các TTTN được nhận diện theo ba dạng cơ bản: Trung tâm chi phí, trung tâm doanh thu, trung tâm lợi nhuận, trong đó trung tâm chi phí được tổ chức chính là dạng trung tâm chi phí dự toán.