NHÂN TỐ ẢNH HƯỞNG TỚI VẬN DỤNG KẾ TOÁN TRÁCH NHIỆM TRONG DOANH NGHIỆP SẢN XUẤT XI MĂNG VIỆT NAM

Nguyễn Thị Ngọc Lan
Khoa kế toán – Trường Đại học Công đoàn
Email: lanntn@dhcd.edu.vn

Ngày nhận: 14/01/2017
Ngày nhận bản sửa: 18/2/2017
Ngày duyệt đăng: 25/3/2017

Tóm tắt:

Kế toán trách nhiệm là nội dung quan trọng trong kế toán quản trị, là công cụ hữu ích để xác định rõ trách nhiệm, quyền hạn, nghĩa vụ của từng nhà quản trị các cấp đối với hoạt động kinh doanh. Quá trình vận dụng cũng như tồn tại và phát triển của kế toán trách nhiệm chịu ảnh hưởng của các nhân tố: Phân quyền của tổ chức, quy mô hoạt động, ngành nghề kinh doanh, nhu cầu thông tin... Nghiên cứu này sử dụng phương pháp định lượng nhằm chỉ ra mức độ áp dụng 7 khía cạnh của kế toán trách nhiệm trong các doanh nghiệp sản xuất xi măng Việt Nam. Mặt khác nghiên cứu cũng chỉ rõ ảnh hưởng của nhân tố lao động và tổng tài sản tới kế toán trách nhiệm trong các doanh nghiệp sản xuất xi măng Việt Nam hiện tại.

Từ khóa: Kế toán trách nhiệm, phân quyền, cơ cấu tổ chức.

Factors affecting the application of responsibility accounting in Vietnam cement production enterprises

Abstract:

Responsibility accounting is an important content in management accounting and a useful tool for defining the responsibilities, rights and obligations of each manager at all levels in business. The process of manipulation as well as the existence and development of responsibility accounting are affected by the following factors: decentralization of organization, scope of activity, business lines and information demand. This study uses quantitative methods to show the applicability of seven aspects of responsibility accounting in Vietnamese cement enterprises. In addition, the study shows the effects of labor factor and total assets on responsibility accounting in the current cement enterprises in Vietnam.

Key words: responsibility accounting , decentralization, organizational structure.

1. Đặt vấn đề

Nền kinh tế nước ta đang trong giai đoạn hội nhập sâu, rộng với nền kinh tế thế giới và khu vực. Trong thời gian vừa qua, khủng hoảng tài chính thế giới và khu vực đã có những ảnh hưởng nhất định đối với kinh tế Việt Nam. Theo số liệu Phòng Thương mại và Công nghiệp Việt Nam (2016), trong năm 2016 đã có hơn 100.000 doanh nghiệp đã làm thủ tục giải thể và phá sản. Bài học từ sau khủng hoảng tài chính cho thấy: Ngoài việc điều chỉnh những chính sách kinh tế vĩ mô cho phù hợp, thì mỗi doanh nghiệp phải xây dựng được hệ thống các công cụ quản lý hữu ích với việc ra quyết định nhanh chóng, chính xác, linh hoạt trong quá trình sản xuất kinh doanh. Một trong những công cụ quản lý đắc lực hiện nay trong quá trình ra quyết định, điều hành và kiểm soát các hoạt động kinh doanh của các nhà quản trị là hệ thống kế toán quản trị. Trong đó, kế toán trách nhiệm là một trong những nội dung quan trọng của kế toán quản trị, được coi là công cụ hữu hiệu của các nhà quản trị hiện nay.

Mặt khác, các doanh nghiệp sản xuất xi măng trong thời gian vừa qua đã có những đóng góp quan trọng trong sự phát triển của đất nước. Tuy nhiên, những năm gần đây, các doanh nghiệp này đã bộc lộ những khó khăn, thách thức trong quá trình cạnh tranh để có thể cung cấp, đáp ứng đủ nhu cầu vật liệu xây dựng trong nước và xuất khẩu của nền kinh tế hội nhập. Nhằm đáp ứng nhu cầu đó các doanh nghiệp sản xuất xi măng phải xây dựng cho mình một hệ thống thông tin kế toán quản trị, trong đó kế toán trách nhiệm là cốt lõi giúp các doanh nghiệp này cạnh tranh và phát triển tốt trong nền kinh tế thị trường. Do vậy, bài viết của tác giả tập trung nghiên cứu đánh giá mức độ của kế toán trách nhiệm trong các doanh nghiệp sản xuất xi măng Việt Nam, đồng thời chỉ ra những nhân tố ảnh hưởng tới vận dụng Kế toán trách nhiệm trong các doanh nghiệp sản xuất xi măng Việt Nam.

2. Tổng quan công trình nghiên cứu

Năm 1981, Belkaoui trong nghiên cứu về mối quan hệ sự phân quyền, môi trường cạnh tranh tác động tới việc áp dụng kế toán trách nhiệm đã sử dụng phương pháp định lượng với 55 mẫu gửi cho các cán bộ của chính phủ Canada, tác giả phát triển bộ biến quan sát đo lường gồm 32 biến quan sát. Kết quả nghiên cứu phân tích các nhân tố có quan hệ trực tiếp tới thái độ và kế toán trách nhiệm như mức độ phân quyền, môi trường cạnh tranh, quy mô hoạt động, thời gian hoạt động của doanh nghiệp (Belkaoui, 1981).

Dowd (2001) đã khám phá sự ảnh hưởng của sản phẩm, dịch vụ đến kế toán trách nhiệm tại 31 công ty điện lực Texas. Để kiểm tra các mối quan hệ, tác giả đã thực hiện phân tích dữ liệu được thu thập từ 31 công ty điện lực Texas. Kết quả phân tích dữ liệu chỉ ra, các sản phẩm có tính không đồng nhất sử dụng đa dạng các công nghệ sản xuất hơn thì mức độ thu thập và báo cáo chi phí sẽ lớn hơn (Dowd, 2001).

Năm 2008, nhóm Rowe & cộng sự chỉ ra bằng chứng thực tế về việc vận dụng kế toán trách nhiệm phụ thuộc vào mức độ, mục tiêu và tốc độ quá trình thay đổi tổ chức. Tác giả cũng chỉ ra, việc sử dụng kế toán trách nhiệm để quản lý các trung tâm trách nhiệm là một kỹ thuật quan trọng để đạt được mục tiêu của doanh nghiệp trong nền kinh tế có nhiều biến động (Rowe & cộng sự, 2008).

Ở Việt Nam trong những năm gần đây cũng đã có nhiều công trình nghiên cứu về mức độ ảnh hưởng của các nhân tố tới vận dụng kế toán quản trị vào các doanh nghiệp, như tác giả Đoàn Ngọc Phi Anh (2016), kết quả nghiên cứu chỉ rõ mức độ cạnh tranh, phân quyền của tổ chức, quy mô hoạt động đã tác động tới quá trình vận dụng kế toán quản trị vào các doanh nghiệp Việt Nam như thế nào. Bên cạnh đó, Trần Trung Tuấn (2015) đã nghiên cứu kế toán trách nhiệm trong các doanh nghiệp xi măng Việt Nam, kết quả nghiên cứu chỉ ra sự ảnh hưởng của các nhân tố như số lượng lao động, tổng tài sản, trình độ của các nhà quản trị tới kế toán trách nhiệm.

Qua phần tổng quan nghiên cứu cho thấy các nhân tố ảnh hưởng tới việc vận dụng kế toán quản trị nói chung và kế toán trách nhiệm nói riêng vào các doanh nghiệp Việt Nam bao gồm nhiều nhân tố như: Tổng tài sản của doanh nghiệp, lao động,… Khoảng trống cần phải nghiên cứu ở đây là xác định mức độ áp dụng của kế toán trách nhiệm và ảnh hưởng của từng nhân tố và các nhân tố đó phải phù hợp với môi trường kinh doanh hiện tại Việt Nam. Do vậy, bài viết tập trung nghiên cứu mức độ áp dụng của kế toán trách nhiệm và các nhân tố ảnh hưởng tới vận dụng Kế toán trách nhiệm vào các doanh nghiệp sản xuất xi măng Việt Nam. Các nhân tố đó là: Tổng tài sản của doanh nghiệp, lao động,...

3. Phương pháp nghiên cứu

Tác giả sử dụng lý thuyết bất định (Contingency theory) để phục vụ nghiên cứu bài viết. Lý thuyết bất định được phát triển dựa vào lý thuyết tổ chức và cho rằng: Không thể có một hệ thống kế toán nói chung và kế toán trách nhiệm duy nhất áp dụng cho tất cả các tổ chức, hoặc có thể thỏa mãn tất cả các tổ chức. Trong những năm 1970, lý thuyết bất định là một phương tiện phổ biến để tìm hiểu về tổ chức, kế toán trong tổ chức và kế toán quản trị (Birnberg & Shields, 1989).

Điều này có nghĩa là sự phù hợp của bất kỳ hệ thống thông tin kế toán nào đều phụ thuộc vào những nhân tố của bản thân tổ chức. Hệ thống kế toán có thể thay đổi theo các bối cảnh và môi trường khác nhau. Hệ thống kế toán cần phải có năng lực thích nghi với tất cả những thay đổi như môi trường cạnh tranh, văn hóa, quy mô, cơ cấu tổ chức hay công nghệ, trình độ đào tạo... Lý thuyết bất định đưa ra không có một thiết kế chuẩn và tốt nhất cho hệ thống kế toán quản trị nói chung và kế toán trách nhiệm nói riêng mà phụ thuộc vào những nhân tố trong tổ chức.

Dựa vào lý thuyết này, nhiều tác giả đưa ra nhiều nhân tố tác động vào hệ thống kế toán trách nhiệm

nói riêng như: Belkaoui (1981) với kiểu tự công bố và thái độ, Hoque (2000) với quy mô của doanh nghiệp (doanh thu, tổng tài sản, số lao động),... Các trung tâm trách nhiệm là cốt lõi của kế toán trách nhiệm. Bởi vì các nhà quản trị trong doanh nghiệp là những người đứng đầu, chịu trách nhiệm quản lý toàn bộ các hoạt động của các trung tâm.

Để đạt được được mục tiêu nghiên cứu, tác giả sử dụng phương pháp nghiên cứu định lượng, tác giả sẽ sử dụng bộ thang đo gồm 43 biến của Hanini (2013) và sau này gồm 46 biến được phát triển bởi Trần Trung Tuấn (2015) đo lường 7 khía cạnh của kế toán trách nhiệm. Bảy khía cạnh của kế toán trách nhiệm bao gồm: Cơ cấu tổ chức, phân quyền quản lý, phân bổ chi phí và thu nhập, lập dự toán, đánh giá chênh lệch giữa dự toán và thực tế, lập báo cáo và hệ thống khen thưởng.

Biến số lượng lao động được đo bằng số lượng bình quân hàng năm của các doanh nghiệp và được phân chia thành 5 nhóm: nhóm 1 là những doanh nghiệp có ít hơn 100 lao động, nhóm 2 gồm những doanh nghiệp có từ 101 đến 200 lao động, nhóm 3 gồm những doanh nghiệp có từ 201 đến 300 lao động, nhóm 4 bao gồm các doanh nghiệp có từ 301 đến 500 lao động, nhóm 5 bao gồm các doanh nghiệp có trên 500 lao động. Biến tổng tài sản được đo bằng tổng tài sản bình quân hàng năm của doanh nghiệp, được chia thành 5 nhóm: nhóm 1 là những doanh nghiệp có tổng tài sản ít hơn 60 tỷ VND, nhóm 2 gồm những doanh nghiệp có từ 61 đến 200 tỷ VND, nhóm 3 gồm những doanh nghiệp có từ 201 đến 1000 tỷ VND, nhóm 4 bao gồm các doanh nghiệp có từ 1.001 đến 4000 tỷ VND, nhóm 5 bao gồm các doanh nghiệp có trên 5000 tỷ VND. Tác giả thiết kế phiếu khảo sát điều tra để đánh giá mức độ áp dụng của Kế toán trách nhiệm trong các doanh nghiệp sản xuất xi măng Việt Nam, các câu hỏi được thiết kế theo thang đo Likert 5 mức độ, dựa trên sự nghiên cứu đánh giá của các nhà quản trị các cấp, đó là những người có chuyên môn về kinh tế, có kinh nghiệm trong công tác và trách nhiệm cao trong quá trình trả lời các câu hỏi.

Tác giả thực hiện khảo sát bằng việc sử dụng 75 bảng hỏi gửi cho các doanh nghiệp sản xuất xi măng Việt Nam. Tùy theo đặc điểm của từng doanh nghiệp với các cấp quản trị như: Hội đồng quản trị, Ban Giám đốc, các Trưởng, Phó phòng, các Quản đốc phân xưởng sản xuất... Các phiếu câu hỏi sẽ được phỏng vấn trực tiếp bởi tác giả hoặc các đồng nghiệp kinh tế có chuyên môn sâu. Sau đó, tác giả thu được 65 phiếu khảo sát, sau khi làm sạch dữ liệu thu được 58 phiếu khảo sát hợp lệ. Tác giả sẽ sử dụng phần mềm SPSS 22 để phân tích dữ liệu nhằm đạt được mục tiêu nghiên cứu.

Ngoài ra, tác giả còn thu thập dữ liệu thứ cấp từ các quy chế, điều lệ tổ chức của các doanh nghiệp sản xuất xi măng Việt Nam, các báo cáo, dự báo của Viện vật liệu xây dựng, Bộ xây dựng, Tổng công ty Xi măng Việt Nam, FICEM, các sách tham khảo, tài liệu nghiên cứu về kế toán trách nhiệm trong và ngoài nước…

4. Kết quả nghiên cứu về các nhân tố ảnh hưởng tới sự vận dụng kế toán trách nhiệm trong các doanh nghiệp sản xuất xi măng Việt Nam

Sau khi sử dụng 75 bảng hỏi gửi cho các doanh nghiệp sản xuất xi măng Việt Nam, tác giả thu được 65 phiếu khảo sát. Sau khi làm sạch dữ liệu thu được 58 phiếu khảo sát hợp lệ. Tác giả sẽ sử dụng phần mềm SPSS 22 để phân tích dữ liệu nhằm đạt được mục tiêu nghiên cứu. Kết quả nghiên cứu về Vị trí công việc (Bảng 1: Vị trí công việc); Kinh nghiệm làm việc (Bảng 2: Kinh nghiệm làm việc); Trình độ đào tạo (Bảng 3: Trình độ đào tạo).

Kết quả nghiên cứu từ phiếu điều tra cho thấy

Bảng 1: Vị trí công việc

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Hội đồng quản trị	11	19.0	19.0	19.0
	Ban giám đốc	12	20.7	20.7	39.7
	Trưởng (phó) phòng	18	31.0	31.0	70.7
	Đội trưởng thi công	17	29.3	29.3	100.0
	Tổng	58	100.0	100.0	

(Nguồn: Kết quả xử lý số liệu của tác giả)

Bảng 2: Kinh nghiệm làm việc

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Từ 5-10 năm	8	13.8	13.8	13.8
	11- 20 năm	26	44.8	44.8	58.6
	trên 20 năm	24	41.4	41.4	100.0
	Tổng	58	100.0	100.0	

(Nguồn: Kết quả xử lý số liệu của tác giả)

Bảng 3: Trình độ đào tạo

		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	Tốt nghiệp cao đẳng	5	8.6	8.6	8.6
	Tốt nghiệp đại học	40	69.0	69.0	77.6
	Tốt nghiệp sau đại học	13	22.4	22.4	100.0
	Tổng	58	100.0	100.0	

(Nguồn: Kết quả xử lý số liệu của tác giả)

các nhà quản trị trong các doanh nghiệp sản xuất xi măng tại Việt Nam chủ yếu có trình độ học vấn trên đại học và có kinh nghiệm làm việc lâu năm, chủ yếu trên 10 năm làm việc tại các doanh nghiệp, rất am hiểu về tổ chức và hoạt động sản xuất xi măng tại Việt Nam.

Kết quả nghiên cứu định lượng từ 58 phiếu điều tra cho thấy các câu hỏi xác định mức độ ảnh hưởng của các nhân tố tới vận dụng kế toán trách nhiệm vào các doanh nghiệp sản xuất xi măng tại Việt Nam cho thấy: Mức độ áp dụng của kế toán trách nhiệm đều trên mức trung bình, có nghĩa mức độ áp dụng của kế toán trong các doanh nghiệp khá rộng rãi.

Kết quả bảng 5 cho thấy giá trị của 7 khía cạnh của kế toán trách nhiệm đều trên mức trung bình, có nghĩa là các khía cạnh này được áp dụng một cách rộng rãi

4.1. Ảnh hưởng của nhân tố số lượng lao động tới mức độ áp dụng kế toán trách nhiệm trong doanh nghiệp Xi măng

Kết quả bảng 6 cho thấy không có sự khác nhau của các khía cạnh lập báo cáo, phân quyền và cơ cấu tổ chức giữa các doanh nghiệp có số lao động khác nhau. Trong khi đó, các khía cạnh phân bổ chi phí, lập dự toán, hệ thống khen thưởng, đánh giá chênh lệch giữa thực tế và dự toán có sự khác nhau giữa các doanh nghiệp có số lao động khác nhau, có nghĩa là quy mô về lao động có ảnh hưởng đến việc

Bảng 4: Thống kê mô tả mẫu

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
Cơ cấu tổ chức	58	3.2734	.92979	.12209
Phân quyền quản lý	58	3.2557	1.15183	.15124
Phân bổ chi phí và thu nhập	58	3.5034	.99136	.13017
Lập dự toán	58	3.3818	1.01594	.13340
Đánh giá chênh lệch giữa dự toán và thực tế	58	3.3138	.86581	.11369
Lập Báo cáo	58	3.5108	.77065	.10119
Hệ thống khen thưởng	58	3.3103	.96265	.12640

(Nguồn: Kết quả xử lý số liệu của tác giả)

Bảng 5: Kiểm định One-Sample Test

	Test Value = 3					
	T	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
Cơ cấu tổ chức	2.239	57	.029	.27340	.0289	.5179
Phân quyền quản lý	1.691	57	.096	.25575	-.0471	.5586
Phân bổ chi phí và thu nhập	3.868	57	.000	.50345	.2428	.7641
Lập dự toán	2.862	57	.006	.38177	.1146	.6489
Đánh giá chênh lệch giữa dự toán và thực tế	2.760	57	.008	.31379	.0861	.5414
Lập Báo cáo	5.048	57	.000	.51078	.3081	.7134
Hệ thống khen thưởng	2.455	57	.017	.31034	.0572	.5635

(Nguồn: Kết quả xử lý số liệu của tác giả)

Bảng 6: Kiểm định ảnh hưởng của số lượng lao động tới kế toán trách nhiệm

		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Dividing organization structure	Between Groups	2.917	1	2.917	3.523	.066
	Within Groups	46.360	56	.828		
	Total	49.277	57			
Decentralized management	Between Groups	3.863	1	3.863	3.015	.088
	Within Groups	71.760	56	1.281		
	Total	75.623	57			
Allocating cost and income	Between Groups	4.257	1	4.257	4.606	.036
	Within Groups	51.762	56	.924		
	Total	56.019	57			
Making estimation	Between Groups	4.617	1	4.617	4.769	.033
	Within Groups	54.215	56	.968		
	Total	58.832	57			
Evaluate fact and estimation	Between Groups	3.401	1	3.401	4.843	.032
	Within Groups	39.328	56	.702		
	Total	42.729	57			
Making report	Between Groups	.464	1	.464	.778	.382
	Within Groups	33.389	56	.596		
	Total	33.853	57			
System of Incentives	Between Groups	3.808	1	3.808	4.351	.042
	Within Groups	49.014	56	.875		
	Total	52.822	57			

(Nguồn: Kết quả xử lý số liệu của tác giả)

Bảng 7: Kiểm định ảnh hưởng của tổng tài sản tới kế toán trách nhiệm

		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Dividing organization structure	Between Groups	4.926	3	1.642	1.999	.125
	Within Groups	44.351	54	.821		
	Total	49.277	57			
Decentralized management	Between Groups	20.478	3	6.826	6.684	.001
	Within Groups	55.146	54	1.021		
	Total	75.623	57			
Allocating cost and income	Between Groups	8.183	3	2.728	3.079	.035
	Within Groups	47.836	54	.886		
	Total	56.019	57			
Making estimation	Between Groups	3.350	3	1.117	1.087	.363
	Within Groups	55.483	54	1.027		
	Total	58.832	57			
Evaluate fact and estimation	Between Groups	1.094	3	.365	.473	.702
	Within Groups	41.635	54	.771		
	Total	42.729	57			
Making report	Between Groups	3.218	3	1.073	1.891	.142
	Within Groups	30.634	54	.567		
	Total	33.853	57			
System of Incentives	Between Groups	11.385	3	3.795	4.945	.004
	Within Groups	41.437	54	.767		
	Total	52.822	57			

(Nguồn: Kết quả xử lý số liệu của tác giả)

thực hiện các khía cạnh này của kế toán trách nhiệm trong doanh nghiệp.

4.2. Ảnh hưởng của nhân tố tổng tài sản tới mức độ áp dụng kế toán trách nhiệm trong doanh nghiệp sản xuất xi măng Việt Nam

Kết quả bảng 7 cho thấy không có sự khác nhau giữa các khía cạnh cấu trúc tổ chức, lập báo cáo, đánh giá, lập dự toán giữa những doanh nghiệp có tổng tài sản khác nhau. Trong khi đó, các khía cạnh phân bổ chi phí, hệ thống khen thưởng, phân quyền

có sự khác nhau giữa các doanh nghiệp có quy mô tài sản khác nhau, có nghĩa là quy mô về tài sản có ảnh hưởng đến việc thực hiện các khía cạnh này của kế toán trách nhiệm trong doanh nghiệp.

5. Khuyến nghị cho các doanh nghiệp sản xuất xi măng và các cơ quan chức năng thúc đẩy vận dụng kế toán trách nhiệm

Qua các nghiên cứu trước đây cũng như kết quả nghiên cứu ở trên cho ta thấy rằng các khía cạnh của kế toán trách nhiệm được áp dụng ở mức độ trên trung bình trong các doanh nghiệp sản xuất xi măng Việt Nam. Đồng thời các nhân tố như lao động, tổng tài sản có tác động tới mức độ áp dụng của kế toán trách nhiệm. Các nghiên cứu như của Trần Trung Tuấn (2015) cũng chỉ ra rằng việc áp dụng kế toán trách nhiệm càng cao thì càng nâng cao hiệu quả của các doanh nghiệp. Do vậy, để nâng cao hiệu quả kinh doanh của các doanh nghiệp thì cần phải nâng cao mức độ áp dụng kế toán trách nhiệm. Để có thể mở rộng mức độ áp dụng kế toán trách nhiệm trong doanh nghiệp, cần phải có các giải pháp cơ bản như sau:

5.1. Đối với các doanh nghiệp sản xuất xi măng Việt Nam

- Căn cứ vào chiến lược và tầm nhìn của các doanh nghiệp sản xuất xi măng, các nhà quản trị cấp cao cần phân quyền cho các nhà quản trị cấp dưới dựa trên những đặc điểm tự nhiên cụ thể mà doanh nghiệp đóng trên địa bàn, đặc điểm tổ chức hoạt động trong doanh nghiệp theo mô hình nào: lớn, vừa và nhỏ. Các trung tâm trách nhiệm có thể tổ chức các bộ phận trong doanh nghiệp đáp ứng nhu cầu thông tin cho từng cấp quản trị. Tại các doanh nghiệp sản xuất xi măng Việt Nam thì trung tâm trách nhiệm chi phí có thể là các phân xưởng sản xuất của các loại sản phẩm xi măng PC 30, PC 40,... Trung tâm doanh thu là phòng kinh doanh, các cửa hàng, văn phòng đại diện bán các sản phẩm... Trung tâm lợi nhuận là cấp độ doanh nghiệp hay các chi nhánh hoặc các xí nghiệp kinh doanh được phân quyền hạch toán... Trung tâm đầu tư có thể là Hội đồng quản trị, Ban giám đốc doanh nghiệp phân cấp về đầu tư, sử dụng vốn.

- Kết quả nghiên cứu cho thấy quy mô doanh nghiệp lớn thì sẽ có xu hướng vận dụng kế toán trách nhiệm càng tốt nhằm nâng cao thành quả và năng lực cạnh tranh. Do vậy, việc tái cấu trúc, hợp nhất nhằm nâng cao hiệu quả kinh doanh trong doanh nghiệp sản xuất xi măng là hết sức cần thiết để tạo ra những trung tâm mạnh.

- Kết quả nghiên cứu chỉ rõ, cần cơ cấu lại tổ chức sản xuất và quản lý, tăng cường phân cấp tài chính để nâng cao trách nhiệm và quyền hạn quản lý của các trung tâm, từ trung tâm cơ sở lên tới trung tâm cấp cao. Kết quả nghiên cứu chỉ rõ sự phân cấp, phân quyền tại các doanh nghiệp sản xuất xi măng mới ở mức trung bình khá, do đó mức độ áp dụng hệ thống kế toán trách nhiệm chưa cao. Do vậy, cần thực hiện tái cấu trúc để nâng cao trách nhiệm và quyền hạn của các nhà quản trị mọi cấp rõ hơn, khi đó hiệu quả hoạt động tại các trung tâm trách nhiệm thực sự phát huy.

Mặt khác, kết quả nghiên cứu chỉ rõ cần tổ chức lại hệ thống báo cáo kế toán trách nhiệm của doanh nghiệp theo hướng sử dụng chỉ tiêu tài chính và chỉ tiêu phi tài chính một cách toàn diện trong tất cả các trung tâm trách nhiệm, các nội dung như xây dựng dự toán bộ phận... Cần rà soát hệ thống khen thưởng, xử phạt phù hợp nhằm khuyến khích động lực của các nhà quản trị, đảm bảo cho hệ thống này thực sự là hệ thống thúc đẩy các nhà quản trị, các trung tâm trách nhiệm đạt được thành quả theo chiến lược, mục tiêu về thành quả của các doanh nghiệp sản xuất xi măng Việt Nam.

5.2. Đối với các cơ quan chức năng của Nhà nước

Để việc vận dụng kế toán trách nhiệm thành công, các chính sách kinh tế vĩ mô của Nhà nước đóng vai trò vô cùng quan trọng đối với các doanh nghiệp Việt Nam nói chung và doanh nghiệp sản xuất xi măng Việt Nam nói riêng.

- Nhà nước sớm thiết lập môi trường pháp lý đầy đủ, giúp hoạt động kế toán trách nhiệm phát huy có hiệu quả. Khi đó giúp cho các doanh nghiệp có một môi trường kinh doanh bình đẳng, minh bạch và trong sạch.

- Nhà nước cần hướng dẫn việc vận dụng kế toán trách nhiệm tại các doanh nghiệp sản xuất xi măng để phù hợp với ngành nghề. Các hiệp hội hành nghề kế toán - kiểm toán phải xây dựng, quy hoạch và có chiến lược đào tạo bồi dưỡng đội ngũ cán bộ kế toán - kiểm toán theo các giai đoạn thời gian. Trong đó, chú trọng đào tạo nội dung về kế toán trách nhiệm gắn với phương pháp hiện đại phù hợp trong từng thời kỳ, từng đối tượng, hay từng doanh nghiệp.

- Nhà nước cần khuyến khích các trường đại học đào tạo chuyên ngành Kế toán - Kiểm toán theo nhu cầu của doanh nghiệp, xuất phát từ thực tế để thiết

kế chương trình và thời gian đào tạo. Đa dạng hóa các hình thức đào tạo về kế toán trách nhiệm như chuyên đề, chứng chỉ và các bậc cử nhân, thạc sĩ, tiến sĩ đều bắt nguồn từ thực tế các hoạt động kinh doanh. Từ đó, đưa kế toán trách nhiệm là một môn học quan trọng, cung cấp thông tin cho sinh viên chuyên ngành kế toán, các nhà quản trị tại các doanh nghiệp trong tương lai hiểu được tầm quan trọng và cách áp dụng cụ thể.

Kết luận, sự vận dụng kế toán trách nhiệm trong doanh nghiệp chịu ảnh hưởng của các nhân tố như: cơ chế phân cấp tài chính, quy mô hoạt động, số lượng lao động, nhu cầu thông tin của nhà quản trị... Trong doanh nghiệp và cả nền kinh tế muốn cho kế toán trách nhiệm phát triển tốt cần phải kết hợp đồng bộ các giải pháp từ phía doanh nghiệp và các chính sách kinh tế vĩ mô. Bài viết trên đã phân tích các nhân tố ảnh hưởng tới quá trình vận dụng kế toán trách nhiệm và đưa ra các khuyến cáo thực hiện. Hy vọng khi kế toán trách nhiệm phát triển tốt sẽ thúc đẩy hiệu quả hoạt động của các doanh nghiệp nói chung và doanh nghiệp sản xuất xi măng nói riêng.

Tài liệu tham khảo

Belkaoui, A. (1981), 'The Relationship Between Self - Disclosure Style and Attitudes to Responsibility Accounting', *Accounting, Organizations and Society,* 6, 281.

Birnberg, Jacob G. & Shields, Jeffrey F. (1989), 'Three decades of behavioral accounting research: A search for order', *Behavioral Research in Accounting*, 1, 23 – 74.

Đoàn Ngọc Phi Anh (2016), 'Nhân tố ảnh hưởng đến việc vận dụng kế toán quản trị và ảnh hưởng của nó đến thành quả doanh nghiệp', Tạp chí Kinh tế & Phát triển, 226(II), 45 – 53.

Dowd, Joe E. (2001), 'Effect of product mix and technology on responsibility accounting, account proliferration and product unbundling in the Texas utility industry', *Managerial Auditing Journal,* 16, 76 – 87.

Hanini, Eman Al (2013), 'The Extent of Implementing Responsibility Accounting Features in the Jordanian Banks', *Eurooean journal of business and management*, 5, 217 – 229.

Phòng Thương mại và Công nghiệp Việt Nam (2016), *Báo cáo thường niên doanh nghiệp Việt Nam 2016*, Hà Nội.

Rowe, Casey, Birnberg, Jacob G. & Shields, Michael D. (2008), 'Effects of organizational process change on responsibility accounting and manager' revelations of private knowledge', *Accounting, Organizations and Society,* 33, 164 – 198.

Trần Trung Tuấn (2015), 'Nghiên cứu kế toán trách nhiệm trong các doanh nghiệp sản xuất xi măng Việt Nam', Luận án tiến sỹ, Đại học Kinh tế Quốc dân.