



DOI:10.22144/ctu.jvn.2018.082

ẢNH HƯỞNG CỦA KẾ TOÁN TRÁCH NHIỆM ĐẾN HIỆU QUẢ HOẠT ĐỘNG CỦA DOANH NGHIỆP VÙNG ĐỒNG BẰNG SÔNG CỬU LONG

Lê Phước Hương^{1*}, Lưu Tiến Thuận¹ và Huỳnh Ngọc Lan Anh²

¹Khoa Kinh tế, Trường Đại học Cần Thơ

²Công ty Kiểm toán KPMG

*Người chịu trách nhiệm về bài viết: Lê Phước Hương (email: lphuong@ctu.edu.vn)

Thông tin chung:

Ngày nhận bài: 05/09/2017

Ngày nhận bài sửa: 08/03/2018

Ngày duyệt đăng: 21/06/2018

Title:

The influence of responsibility accounting on firm performance in the Mekong delta

Từ khóa:

Hiệu quả hoạt động, kế toán quản trị, kế toán trách nhiệm, trung tâm trách nhiệm

Keywords:

Firm performance, managerial accounting, responsibility accounting, responsibility center

ABSTRACT

Responsibility accounting (RA) is one of the tools that is highly appreciated and indispensable by managers; however, measuring the influence of RA's factors on firm performance is a controversial topic. The study about the influence of RA on firm performance in the Mekong Delta is aimed to propose some recommendations for better RA implementation to enhance firm's performance. The data were collected from 122 firms through the questionnaires. The descriptive statistics, Cronbach Alpha testing, Exploratory Factor Analysis and Multiple Linear Regression were used in this study. The level of applying RA at firms in the Mekong Delta is pretty good. The results showed that the division of the organizational structure into responsibility centres, budgets, the existence of incentive system correlated with the results of the responsibility centers and awareness of the manager have a positive effect, while administrative permissions and the distribution of costs and revenues to responsibility centers according to the center's ability and validity have a negative effect on the firm performance. Some recommendations should be carried out to enhance the firm performance.

TÓM TẮT

Kế toán trách nhiệm (KTTN) là một trong các công cụ được đánh giá cao và không thể thiếu trong quản lý doanh nghiệp, tuy nhiên đo lường tác động của các nhân tố thuộc KTTN đến hiệu quả hoạt động là một chủ đề cần thảo luận. Bài viết nghiên cứu ảnh hưởng của KTTN đến hiệu quả hoạt động của doanh nghiệp tại Đồng bằng sông Cửu Long (ĐBSCL) nhằm đề xuất một số giải pháp hoàn thiện cách áp dụng KTTN phù hợp với đặc điểm của doanh nghiệp, nâng cao hiệu quả hoạt động. Số liệu được thu thập từ 122 doanh nghiệp qua phỏng vấn bằng bảng câu hỏi. Phương pháp thống kê mô tả, phân tích nhân tố khám phá, kiểm định Cronbach Alpha và phân tích bằng mô hình hồi quy bội được sử dụng trong nghiên cứu này. Việc thực thi KTTN tại các doanh nghiệp ở ĐBSCL ở mức khá. Kết quả hồi quy cho thấy việc phân chia cơ cấu tổ chức thành các trung tâm trách nhiệm, lập dự toán, chính sách khen thưởng và nhận thức của nhà quản lý ảnh hưởng tích cực đến hiệu quả. Trong khi phân quyền quản lý và phân bổ thu nhập – chi phí ảnh hưởng tiêu cực đến hiệu quả hoạt động của doanh nghiệp. Cuối cùng, một số giải pháp đồng bộ được đề xuất để nâng cao hiệu quả hoạt động.

Trích dẫn: Lê Phước Hương, Lưu Tiến Thuận và Huỳnh Ngọc Lan Anh, 2018. Ảnh hưởng của kế toán trách nhiệm đến hiệu quả hoạt động của doanh nghiệp vùng Đồng bằng sông Cửu Long. Tạp chí Khoa học Trường Đại học Cần Thơ. 54(4D): 168-177.

1 ĐẶT VẤN ĐỀ

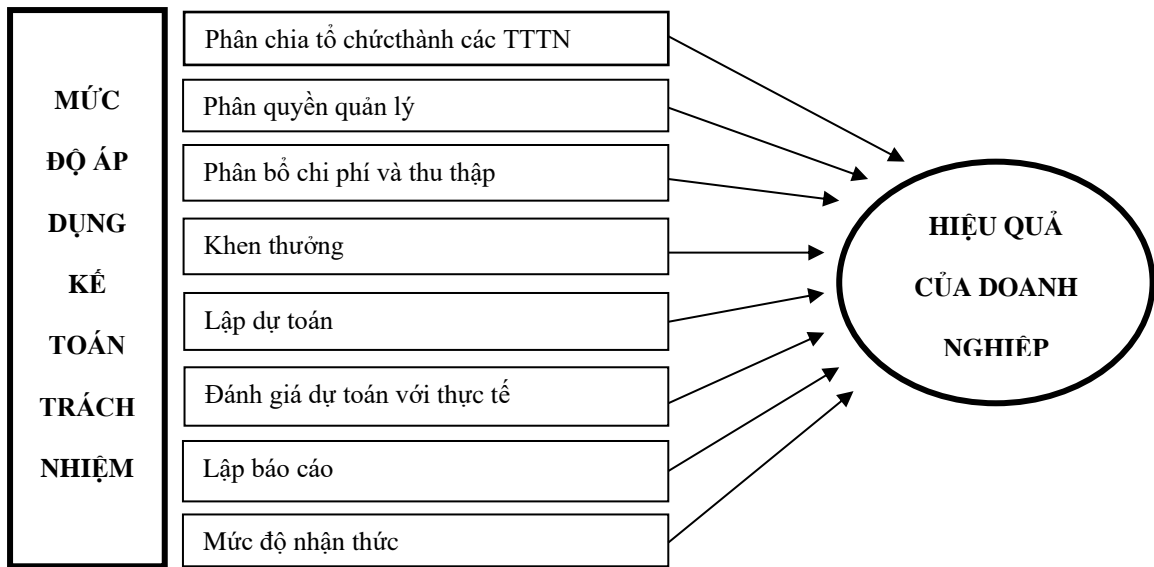
Một công cụ quản lý đắc lực trong quá trình quản lý, điều hành và kiểm soát các hoạt động kinh doanh là hệ thống kế toán quản trị (KTQT). Trong đó, kế toán trách nhiệm (KTTN) là nội dung cơ bản của KTQT, là công cụ để quản lý, giúp nhà quản lý kiểm soát và đánh giá các bộ phận, góp phần nâng cao hiệu quả hoạt động. Môi trường kinh doanh ngày càng diễn biến phức tạp theo tình hình kinh tế, chính trị, xã hội trong và ngoài nước, các doanh nghiệp (DN) Việt Nam đã và đang tiến hành tái cấu trúc mạnh mẽ, nhà quản lý cần có những thông tin nhanh chóng, kịp thời để đưa ra quyết định. Tổ chức và vận hành tốt KTTN sẽ giải quyết được bài toán quản lý này. Tuy nhiên, đây vẫn là một nội dung mới mẻ đối với các DN ở Đồng bằng Sông Cửu Long (ĐBSCL) không chỉ trong thực tế mà cả về mặt lý luận. Vì vậy, xác định được mức độ áp dụng KTTN, xác định KTTN tác động đến hiệu quả hoạt động như thế nào trong bối cảnh kinh tế xã hội ĐBSCL là thật sự cần thiết. Việc xây dựng và thiết lập kế toán trách nhiệm được thực hiện trong các nghiên cứu lý thuyết (Higgins, 1952; Vogel, 1962); trong khi các nghiên cứu thực nghiệm trình bày mức độ áp dụng của kế toán trách nhiệm được khám phá trong mối quan hệ với thành quả DN (Lin and Yu, 2002; Meda, 2003; Joda *et al.*, 2009; Hanini, 2013). Trong nước, chủ đề KTTN và hiệu quả hoạt động đã được nghiên cứu ở các DN sữa (Nguyễn Thị Minh Phương, 2013), tổng công ty xây dựng (Nguyễn Hữu Phú, 2014), các DN sản xuất xi măng (Trần Trung Tuấn, 2015). Xuất phát từ vấn đề trên, việc thực hiện nghiên cứu “*Ảnh hưởng của kế toán trách nhiệm đến hiệu quả hoạt động của doanh nghiệp vùng ĐBSCL*” là vấn đề cấp bách hiện nay nhằm (1) đánh giá thực trạng hoạt động KTTN tại các DN ở vùng ĐBSCL; (2) đo lường ảnh hưởng của KTTN đến hiệu quả hoạt động của các DN ở vùng ĐBSCL; và (3) đề xuất một số giải pháp nhằm hoàn thiện cách áp dụng các nội dung trong KTTN, qua đó nâng cao hiệu quả hoạt động. Bài viết góp phần phát triển chủ đề KTTN cả về mặt lý thuyết và thực tiễn đảm bảo việc xây dựng mô hình KTTN ở ĐBSCL phù hợp và hiệu quả.

2 CƠ SỞ LÝ THUYẾT VÀ PHƯƠNG PHÁP NGHIÊN CỨU

2.1 CƠ SỞ LÝ THUYẾT

Có nhiều nghiên cứu về KTTN và ứng dụng của KTTN trong các lĩnh vực hoạt động khác nhau

như trường học, đơn vị sự nghiệp có thu, và lĩnh vực ngân hàng. Mô hình tổ chức kết hợp KTQT và kế toán tài chính là phù hợp với các DN quy mô vừa và nhỏ, tuy nhiên khó đáp ứng cho nhu cầu quản trị quy mô Tập đoàn, Tổng công ty (Nguyễn Thị Bích Phượng, 2016). Các nội dung cần hoàn thiện trong cơ cấu tổ chức như việc tổ chức thu nhận thông tin phục vụ cho mục đích quản trị DN; nội dung vận dụng; các phương pháp kỹ thuật (Luu Thị Hằng Nga, 2004). Hơn nữa, mối liên hệ cung cấp thông tin giữa các bộ phận đã cho thấy rằng nhiều DN quan tâm đến việc thiết lập hệ thống thông tin nội bộ song vẫn còn lúng túng khi thiết kế bộ máy tổ chức và nguồn thông tin (Nguyễn Thị Minh Tâm, 2010). Lin and Yu (2002) chứng minh rằng KTTN đóng vai trò tích cực trong việc cải thiện hoạt động quản lý kinh doanh cũng như lợi nhuận của các công ty. Casey *et al.* (2008) trình bày kết quả nghiên cứu về sự ảnh hưởng của việc thay đổi quy trình tổ chức đối với KTTN và mức độ bảo mật thông tin của nhà quản lý. Bằng việc phân tích các nhân tố ảnh hưởng đến hệ thống KTTN, nghiên cứu có thể tìm ra yếu tố có hiệu quả nhất là trung tâm trách nhiệm, tiếp theo đó là kỹ thuật đo lường hiệu suất, hệ thống khen thưởng, tiêu chuẩn đo lường hiệu suất và phân công trách nhiệm. Higgins (1952) cho rằng KTTN là hệ thống kế toán được tổ chức trong DN để tập hợp và báo cáo chi phí tại các cấp trách nhiệm trong DN. Sau đó, Hermanson (1987) cũng cho rằng KTTN là hệ thống kế toán tập hợp, tổng hợp và báo cáo kế toán theo trách nhiệm cá nhân của các nhà quản lý. Theo Atkinson *et al.* (2001), KTTN là một hệ thống kế toán có chức năng thu thập, tổng hợp và báo cáo các thông tin kế toán liên quan đến trách nhiệm của từng nhà quản lý riêng biệt trong một tổ chức thông qua các báo cáo liên quan đến chi phí, thu thập và các số liệu hoạt động bởi từng khu vực trách nhiệm hoặc đơn vị trong tổ chức. Nghiên cứu của Nguyễn Hữu Phú (2014) cho rằng KTTN là hệ thống thông tin phân loại dữ liệu theo các bộ phận chịu trách nhiệm và báo cáo hoạt động của các bộ phận này theo doanh thu, chi phí và các nguồn lực tài chính, phi tài chính mà nhà quản lý được giao ở bộ phận này có thể kiểm soát. Với mục tiêu đo lường mức độ áp dụng KTTN tại các DN ở ĐBSCL, nghiên cứu xây dựng thang đo gồm 08 thành phần với 49 tiêu chí. Trong đó, 7 yếu tố được tổng kết từ nền tảng thang đo của Hanini (2013) và Trần Trung Tuấn (2015), bổ sung thêm 1 yếu tố là Nhận thức về KTQT và KTTN của nhà quản trị (Belkaoui, 1981), cụ thể như sau:



Hình 1: Khung lý thuyết về tác động của kế toán trách nhiệm đến hiệu quả của DN

Phân chia tổ chức thành các trung tâm trách nhiệm: Cơ sở của KTTN là lý thuyết kinh tế về tổ chức. KTTN phát huy được hiệu quả khi DN có phân cấp quản lý và có tổ chức. Lý thuyết tổ chức được quan tâm trong mối quan hệ phân quyền (Gordon, 1963). DN chia thành 4 loại trung tâm chính là trung tâm doanh thu, trung tâm chi phí, trung tâm lợi nhuận và trung tâm đầu tư. Giữa các trung tâm không có sự liên kết chặt chẽ sẽ làm hạn chế trong việc ứng dụng KTTN (Ghala, 2005). Tuy nhiên, khi phân chia cơ cấu tổ chức thành trung tâm trách nhiệm, các nhà quản trị lại gặp phải vấn đề về sở hữu và người đại diện, cụ thể, nhà quản trị cấp cao khó có thể kiểm soát được hoạt động của các nhà quản trị cấp dưới vì cấp dưới có xu hướng tối đa hoá lợi ích của bản thân hơn lợi ích DN (Zimmerman, 2010). KTTN xem xét đến cơ chế phân cấp quản lý như cụ thể hóa các chính sách tài chính nhằm tăng quyền tự chủ và chịu trách nhiệm của từng cấp quản trị (Nguyễn Ngọc Quang, 2012). Theo Gerdin (2005), bộ máy quản lý và sự tác động lẫn nhau giữa các phòng ban chức năng là hai nhân tố có tác động trực tiếp đến thiết kế các trung tâm trách nhiệm.

Phân quyền quản lý: Là làm rõ quyền hạn và trách nhiệm, phát huy tính tích cực, chủ động, sáng tạo của nhà quản lý các cấp, góp phần nâng cao hiệu quả sử dụng các nguồn lực. Phân quyền quản lý theo nhóm trách nhiệm sẽ giúp tạo ý tưởng cho lãnh đạo công ty thiết lập mô hình tốt nhất, phân chia trách nhiệm quản lý, lập kế hoạch, phân tích, báo cáo, và tách bạch theo nhóm hoạt động nhằm phát huy nguồn lực và thuận tiện cho quản lý theo mô hình trung tâm trách nhiệm (Đàm Phương Lan,

2014). KTTN phù hợp với các tổ chức có sự phân quyền rõ ràng. Theo đó, ý tưởng đằng sau KTTN là kết quả hoạt động của mỗi nhà quản lý, nên được đánh giá bởi việc họ đã quản lý những công việc được giao nằm trong tầm ảnh hưởng của họ là tốt hay xấu như thế nào (Demski and Sappington, 1989).

Phân bổ chi phí và thu nhập: Các trung tâm trách nhiệm chỉ nên được phân bổ chi phí, thu nhập khi nhà quản lý đứng đầu có trách nhiệm kiểm soát chúng. Các DN quyết định phân bổ chi phí theo yêu cầu lập báo cáo tài chính và thuế, chi trả theo các chi phí đã được phân bổ. Phân bổ chi phí và thu nhập theo từng đơn vị sản phẩm và từng bộ phận giúp nhà quản trị xác định được giá thành sản phẩm chính xác và đưa ra quyết định quản trị phù hợp hơn với từng trường hợp (Zimmerman, 2010). Tương tự, theo Simons (1987), KTTN tập trung vào phân bổ chi phí, thu nhập ảnh hưởng của mức chi tiêu hoặc thậm chí hiệu quả sử dụng tài sản trên doanh thu và lợi nhuận. KTTN còn nhấn mạnh việc phân bổ cho các lĩnh vực có trách nhiệm cá nhân để đánh giá hiệu suất đạt được những nhà quản lý được giao quyền hạn.

Lập dự toán: Thông qua hệ thống định mức - cần được nghiên cứu để đưa ra định mức khoa học, chính xác (Nguyễn Thị Minh Tâm, 2010). Các dự toán nên được xây dựng phù hợp với nhu cầu sử dụng và kiểm soát thông tin. Theo Đàm Phương Lan (2014), mức độ lập dự toán vẫn thiên về các chỉ tiêu của kế toán tài chính và lập một cách tổng quát dựa trên giác độ của nhà quản lý. Mức độ thành công của việc lập dự toán phụ thuộc vào mức độ đánh giá độ quan trọng của dự toán và cách sử

dụng dự toán. Kỹ thuật lập dự toán nếu có thể thực hiện một cách linh hoạt sẽ tối ưu hoá việc lập các trung tâm trách nhiệm (Lin and Yu, 2002). Một dự toán được cho là thành công chỉ khi có sự phê duyệt của các nhà điều hành cấp cao hơn.

Đánh giá dự toán với thực tế: Đây là một phương pháp đánh giá hiệu quả của các bộ phận, bằng cách so sánh dữ liệu dự toán và thực tế để đánh giá hiệu quả hoạt động theo năm khía cạnh: tài chính, tính bền vững, khách hàng, quy trình, nhận thức (Nguyễn Hữu Phú, 2014). Mục tiêu công ty là làm sao kiểm soát được KTTN (Antle and Demski, 1998). Nguyễn Thị Minh Tâm (2010) cho rằng việc so sánh giữa kết quả thực hiện và mức dự toán đặt ra có thể giúp nhà quản trị đưa ra được điều chỉnh cần thiết. Theo Lin and Yu (2002), KTTN có ảnh hưởng đến việc tiết kiệm chi phí và sử dụng chi phí một cách hợp lý. Hiệu quả hoạt động được xem là thước đo thành công của việc ứng dụng KTTN vào thực tiễn.

Lập báo cáo để phân tích - được đánh giá là quan trọng và ảnh hưởng trực tiếp đến việc ra quyết định của nhà quản trị. Các báo cáo KTQT không có một quy chuẩn pháp lý chung về hình thức lẫn nội dung báo cáo. Hiện nay chỉ có DN lớn mới sử dụng hệ thống phần mềm quản trị thống nhất, còn đa phần DN vừa và nhỏ chỉ mới áp dụng phần mềm kế toán tài chính, vì vậy việc lấy số liệu chỉ dừng ở khâu tận dụng nguồn thông tin từ kế toán tài chính (Nguyễn Thị Minh Tâm, 2010). Hệ thống báo cáo kết quả thực hiện được xem là kết quả quan trọng của KTTN, bắt đầu từ cấp quản trị thấp nhất và xây dựng ngược lên cấp quản trị cao nhất. Mỗi nhà quản lý sẽ nhận được báo cáo do chính bộ phận của mình quản lý và các báo cáo thực hiện của các bộ phận dưới quyền, qua đó có thể đánh giá được mức độ hoạt động của DN (Nguyễn Ngọc Quang, 2012). Tuy nhiên, các báo cáo đánh giá hoạt động không được thực hiện một cách thường xuyên mặc dù mối quan hệ giữa các trung tâm trách nhiệm và sự cải thiện trong hoạt động của DN có liên quan đến mức độ thường xuyên lập các báo cáo trách nhiệm.

Khen thưởng: Đây là một nhân tố để đánh giá thực trạng KTTN. Trong các nhân tố ảnh hưởng đến mức độ ứng dụng KTTN thì trình độ nhân viên thực hiện công việc kế toán cũng tương đương quan trọng (Hồ Mỹ Hạnh, 2014). Hệ thống thu nhận thông tin ban đầu của quá trình quản trị chi phí phụ thuộc vào trình độ chuyên môn, tư duy phán đoán của các nhân viên kế toán. Tuy nhiên, đây là nhân tố có thể điều chỉnh và cải tạo được song song với chất lượng các trang thiết bị phục vụ (Nguyễn Thị Bích Phượng, 2016). Chế độ khen thưởng được đặt

ra cho từng trung tâm trách nhiệm khác nhau và các mục tiêu trách nhiệm đi kèm, đó là nguồn động lực thúc đẩy phát huy tối đa nguồn nhân lực tại đơn vị (Lin and Yu, 2002). Người chịu trách nhiệm về mục tiêu đó sẽ được thưởng, DN sử dụng hình thức tăng lương, thưởng, thăng tiến, chia lợi nhuận để khuyến khích nhân viên làm việc tốt hơn. Tóm lại, yếu tố con người ảnh hưởng lớn đến hệ thống KTTN. Thông tư 53 không giúp được nhiều cho DN trong việc thiết kế báo cáo (Nguyễn Thị Minh Tâm, 2010).

Mức độ nhận thức về KTQT và KTTN của nhà quản trị: Nhận thức không đầy đủ về vai trò KTQT và KTTN sẽ kìm hãm nỗ lực tạo lập, xây dựng KTQT của ban giám đốc và bộ phận kế toán. KTTN vẫn còn khá mới mẻ Việt Nam, mặc dù đã nhận được nhiều sự quan tâm, nghiên cứu của các chuyên gia, nhà khoa học trên thế giới. Lapsly (1994) cho thấy KTTN là lá chắn cho các hoạt động liên quan đến môi trường kiểm soát bên ngoài như các quy định, luật pháp của chính phủ. Các nhà quản trị có quyền hạn để ra quyết định và lập kế hoạch hoạt động trong mỗi bộ phận, tuy nhiên kiến thức chuyên môn và năng lực nghiệp vụ của mỗi người có giới hạn của nó trước nguồn kiến thức vô tận và ngày một đổi mới (Zimmerman, 2010). Thêm vào đó, KTTN có thể cung cấp thông tin về hiệu quả hoạt động trong từng phân cấp quản lý mà còn nhấn mạnh mức độ ảnh hưởng của nhân tố con người trong đánh giá hoạt động (Pajrook, 2014). Việc ứng dụng KTTN vào thực tiễn còn phụ thuộc vào trình độ chuyên môn, tư duy và phán đoán của nhà quản trị và nhân viên. Do vậy, mức độ nhận thức về KTQT và KTTN là một thành phần trong hệ thống KTTN (Belkaoui, 1981).

Hiệu quả của DN: Theo Hoque and James (2000), hiệu quả DN được đánh giá thông qua 5 yếu tố: ROI, lợi nhuận gộp, chất lượng sản phẩm, sự hài lòng của khách hàng, công suất sử dụng máy móc. Kế toán trách nhiệm có tác động đến thành quả của DN và là công cụ quản lý hiện đại, có giá trị (Fowzia, 2011), thông quan trao đổi thông tin, kỹ năng sáng tạo và đổi mới (Okoye et al., 2009). Thêm vào đó, KTTN giúp DN đạt được mục tiêu đề ra (Lin and Yu, 2002). Do đó, bài viết tập trung đánh giá về mức độ áp dụng KTTN lên hiệu quả hoạt động và kỳ vọng mối quan hệ này là thuận chiều, tích cực.

2.2 Phương pháp nghiên cứu

Số liệu sơ cấp được thu thập thông qua phỏng vấn 122 DN tại ĐBSCL bằng phương pháp chọn mẫu thuận tiện. Đối tượng khảo sát là ban giám đốc (chiếm 31%); trưởng phòng (chiếm 49%), còn lại là tổ trưởng. Phần lớn DN được khảo sát thuộc

địa bàn thành phố Cần Thơ, Vĩnh Long, Bến Tre, An Giang. Về tổng tài sản bình quân, 100 DN được khảo sát có tổng tài sản bình quân từ 20 tỷ trở lên (gần 82%). Các DN được khảo sát chủ yếu là công ty cổ phần (chiếm 54,9%), tiếp đến là công ty TNHH (chiếm 27,9%) và còn lại là các loại hình DN khác. Về số lượng nhân viên, hơn 80% DN có số lượng nhân viên từ dưới 100 nhân viên đến dưới 500 nhân viên, số ít DN có số nhân viên trên 500 người chiếm khoảng 16%. Với độ tuổi của nhà quản trị là trên 30, chiếm 85%; số năm kinh nghiệm là trên 5 năm, chiếm 90%; có trình độ cao đẳng, đại học trở lên chiếm 96%.

Bài nghiên cứu sử dụng phương pháp thống kê mô tả để đánh giá thực trạng. Sử dụng hệ số Cronbach's Alpha để kiểm tra độ tin cậy của các tham số ước lượng theo các nhóm yếu tố trong mô hình. Kiểm định KMO và Barlett để kiểm tra mức độ tương quan giữa các biến trong từng thang đo. Phân tích nhân tố EFA giúp gom các biến quan sát thành nhóm. Phương trình hồi quy tuyến tính bội được xây dựng dưới dạng sau:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \dots + \beta_7 X_7 + \beta_8 X_8 + \alpha_1 \text{tuoi} + \alpha_2 \text{KN} + \alpha_3 \text{LHDN} + \alpha_4 \text{VTLV} + \epsilon$$

Trong đó: Y: Hiệu quả của DN; X₁: Mức độ phân chia cơ cấu tổ chức thành các TTTN; X₂: Mức độ phân quyền của các nhà quản lý; X₃: Mức độ thực hiện phân bổ chi phí và thu nhập; X₄: Mức độ thực hiện lập dự toán; X₅: Mức độ thực hiện đánh giá giữa thực tế và dự toán; X₆: Mức độ lập báo cáo để phân tích; X₇: Mức độ áp dụng hệ thống khen thưởng; X₈: Mức độ nhận thức của nhà quản trị; tuổi (dưới 30, 31 đến 49, trên 50); KN: Kinh nghiệm làm việc (dưới 10 năm, từ 10-20 năm, trên 20 năm); LHDN: loại hình DN (công ty cổ phần; TNHH, loại hình khác); VTLV: Vị trí làm việc (Giám đốc, tổ trưởng, trưởng phòng) và ε: Sai số ngẫu nhiên.

3 KẾT QUẢ VÀ THẢO LUẬN

Theo số liệu của mẫu thu thập được, mức độ thực hiện các khía cạnh của KTTN được đo lường bằng thang đo Likert 5 mức độ có giá trị trung bình dao động từ 3,75 đến 4,18 (Bảng 1) chứng tỏ mức độ áp dụng KTTN tại các DN ĐBSCL ở mức độ khá tốt nên cần có biện pháp để nâng cao việc áp dụng các khía cạnh của KTTN.

Bảng 1: Kết quả thống kê mô tả mức độ vận dụng KTTN trong DN

Kết quả thống kê mô tả				
	N	Giá trị trung bình	Độ lệch chuẩn	Độ lệch chuẩn trung bình
Phân chia tổ chức thành TTTN	122	4,18	0,662	0,060
Phân quyền quản lý	122	4,04	0,771	0,070
Phân bổ chi phí và thu nhập	122	3,86	0,694	0,063
Khen thưởng	122	3,86	0,694	0,063
Đánh giá dự toán với thực tế	122	3,86	0,800	0,072
Lập dự toán	122	3,97	0,728	0,066
Lập báo cáo	122	3,75	0,744	0,067
Mức độ nhận thức	122	4,10	0,754	0,068

Nguồn: Kết quả xử lý từ số liệu khảo sát năm 2017

Qua khảo sát ý kiến, các DN tổ chức theo mô hình cơ cấu tổ chức trực tuyến và cơ cấu tổ chức theo chức năng, mỗi bộ phận đều được bổ nhiệm một người lãnh đạo đứng đầu dựa theo điều lệ DN, được miêu tả rõ ràng trong sơ đồ bộ máy. Mỗi nhân viên và người đứng đầu bộ phận hiểu rõ nhiệm vụ và sẽ trực tiếp báo cáo và chịu trách nhiệm. Việc xây dựng dự toán định mức cho sản xuất là cần thiết với mức độ 3 tháng/lần, nhưng đối với các DN dịch vụ thì việc xây dựng dự toán không diễn ra thường xuyên, dự toán chỉ được lập khi có dự án hoặc kế hoạch chi tiết và thường được lập ra từ đầu năm. Về mức độ phân bổ chi phí và thu nhập: Đối với trung tâm chi phí sản xuất, các tổ

đội sản xuất, chế biến sản phẩm, đóng gói, kiểm tra chất lượng. Để kiểm soát được chi phí sản xuất, các DN thường sử dụng chính sách khoán chi phí sản xuất xuống từng bộ phận sản xuất dựa trên dự toán chi phí đã được lập. Đối với trung tâm chi phí, các trưởng bộ phận phải kiểm soát chi phí với mục tiêu tối thiểu hoá chi phí nhưng vẫn đảm bảo chất lượng, các thông tin đánh giá chi tiêu chi phí được thu thập trên sổ sách kế toán và nhà quản trị thường sử dụng phương pháp so sánh chi phí phát sinh so với dự toán và tổng chi phí. Đối với trung tâm doanh thu, các DN sử dụng chi tiêu doanh thu thuần để đánh giá dựa theo thông tin thu thập từ sổ sách kế toán, nhà quản trị thường sử dụng phương

pháp so sánh chênh lệch doanh thu thực tế với dự toán và tỷ lệ doanh thu so với tổng doanh thu. Đối với trung tâm lợi nhuận, chỉ tiêu lợi nhuận trước thuế được sử dụng. DN khuyến khích nhân viên với nhiều hình thức khác nhau như tăng lương, thăng tiến, khen thưởng, tuyên dương.

Kiểm định độ tin cậy thang đo bằng hệ số Cronbach's Alpha được sử dụng để loại các biến không phù hợp với mô hình, các biến có hệ số tương quan biến – tổng nhỏ hơn 0,3 sẽ bị loại và

tiêu chuẩn chọn thang đo khi có độ tin cậy Cronbach's Alpha từ 0,6 trở lên. NT7 và PQ1 có hệ số tương quan biến – tổng lớn 0,3 nhưng có hệ số Cronbach's Alpha nếu bỏ biến lớn hơn hệ số tương quan biến – tổng chung nên bị loại. Vì vậy, hệ số Cronbach's Alpha của thang đo mức độ phân quyền tăng lên 0,838 và thang đo nhận thức tăng lên 0,908. Như vậy, các thang đo đều đạt độ tin cậy.

Bảng 2: Kết quả kiểm định hệ số tin cậy Cronbach's Alpha

Biến quan sát	Diễn giải	Tương quan biến-tổng	Cronbach's Alpha sau khi loại biến
<i>Mức độ phân chia cơ cấu tổ chức thành trung tâm trách nhiệm: $\alpha = 0,845$</i>			
CCDN1	Phân chia CCTC theo bản chất hoạt động	0,694	0,803
CCDN2	Phân chia công việc rõ ràng	0,653	0,813
CCDN3	Mô tả trách nhiệm bằng văn bản	0,686	0,804
CCDN4	Mối quan hệ giữa các trung tâm trách nhiệm	0,633	0,818
CCDN5	Đặc thù hoạt động của từng trung tâm trách nhiệm	0,602	0,826
<i>Mức độ phân quyền: $\alpha = 0,838$</i>			
PQ2	Trách nhiệm giải trình của nhân viên	0,642	0,808
PQ3	Phân công nhiệm vụ bằng văn bản	0,667	0,796
PQ4	Thời gian quản lý trung tâm trách nhiệm	0,748	0,758
PQ5	Năng lực chuyên môn phù hợp	0,630	0,812
<i>Mức độ phân bổ chi phí và thu nhập: $\alpha = 0,848$</i>			
PB1	Ghi nhận thu, chi tại trung tâm trách nhiệm	0,629	0,824
PB2	Hệ thống phân bổ chi phí và thu nhập	0,599	0,831
PB3	Phân bổ chi phí theo TTTN	0,768	0,785
PB4	Lập kế hoạch sử dụng chi phí	0,646	0,820
PB5	Phân bổ chi phí gián tiếp	0,643	0,820
<i>Mức độ thực hiện lập dự toán: $\alpha = 0,858$</i>			
KH1	Điều chỉnh dự toán ban đầu	0,725	0,824
KH2	Dự toán mỗi bộ phận	0,611	0,841
KH3	Lập dự toán theo chỉ tiêu tài chính	0,634	0,839
KH4	Dự toán được lập dựa trên chỉ tiêu phi tài chính	0,604	0,842
KH5	Mục tiêu làm việc vì mục đích chung	0,586	0,844
KH6	Tổ chức tập huấn cho nhân viên	0,613	0,841
KH7	Mức độ tham gia xây dựng dự toán	0,621	0,839
<i>Mức độ thực hiện đánh giá giữa thực tế và dự toán: $\alpha = 0,830$</i>			
DG1	Điều chỉnh hoạt động sau khi đánh giá	0,653	0,789
DG2	Đo lường thành quả bằng so sánh kết quả hoạt động	0,536	0,820
DG3	So sánh kế hoạch truy trách nhiệm	0,680	0,784
DG4	Chính sách kiểm soát	0,678	0,781
DG5	Đánh giá năng lực nhân viên	0,618	0,804
<i>Mức độ lập báo cáo để phân tích: $\alpha = 0,856$</i>			
BC1	Định kỳ lập báo cáo riêng	0,599	0,839
BC2	Báo cáo tập trung vào một chỉ tiêu	0,600	0,838
BC3	Báo cáo tập trung cả 2 chỉ tiêu	0,604	0,838

Biến quan sát	Diễn giải	Tương quan biến-tổng	Cronbach's Alpha sau khi loại biến
BC4	Sự tham gia của các nhân viên khi lập báo cáo	0,650	0,832
BC5	Báo cáo trình bày sự biến động	0,714	0,824
BC6	Nhiệm vụ và trách nhiệm trong báo cáo	0,670	0,828
BC7	Phương pháp xử lý chênh lệch	0,518	0,849
<i>Mức độ áp dụng hệ thống khen thưởng: $\alpha = 0,882$</i>			
KT1	Yêu cầu cho nhân viên	0,584	0,874
KT2	Khen thưởng nhân viên xuất sắc	0,634	0,869
KT3	Chế độ khen thưởng	0,713	0,862
KT4	Căn cứ của chế độ khen thưởng	0,678	0,864
KT5	Hiệu quả hoạt động tăng	0,664	0,865
KT6	Khen thưởng vật chất	0,597	0,872
KT7	Khen thưởng tuyên dương	0,715	0,861
KT8	Khen thưởng phù hợp trách nhiệm	0,618	0,871
<i>Mức độ nhận thức về KTQT và KTTN: $\alpha = 0,908$</i>			
NT1	Quy mô	0,766	0,889
NT2	KTTQ	0,763	0,890
NT3	Nhà quản lý áp dụng KTTN	0,748	0,891
NT4	Am hiểu KTTN, KTQT	0,730	0,894
NT5	Ứng dụng KTQT gây áp lực	0,842	0,877
NT6	Nghi ngờ về hiệu quả sử dụng KTTN	0,647	0,907
<i>Hiệu quả hoạt động của DN: $\alpha = 0,798$</i>			
HQ1	Tỉ số ROI	0,693	0,732
HQ2	Lợi nhuận ròng	0,633	0,735
HQ3	Chất lượng sản phẩm	0,564	0,771
HQ4	Sự hài lòng của khách hàng	0,610	0,753

Nguồn: Kết quả xử lý từ số liệu khảo sát năm 2017

Thang đo hiệu quả hoạt động được đo lường bằng 4 biến quan sát lần lượt là: Tỉ số hoàn vốn đầu tư, Lợi nhuận gộp, Chất lượng sản phẩm, Sự hài lòng của khách hàng ở 5 mức độ từ kém đến rất tốt. Kết quả phân tích hệ số tin cậy Cronbach's Alpha bằng $0,798 \geq 0,6$ và hệ số tương quan biến tổng đều có giá trị lớn hơn 0,3 (thấp nhất là 0,764). Do đó, tác giả quyết định không loại biến nào và thang đo phù hợp sử dụng phân tích nhân tố khám phá tiếp theo. Kết quả phân tích xoay nhân tố với chỉ số KMO = 0,829 ($0,5 < KMO < 1$) đạt yêu cầu và p-value = 0,000 < 0,05 chứng tỏ các biến quan sát có tương quan với nhau xét trên phạm vi tổng số quan sát. Tuy nhiên, hệ số tải nhân tố của các biến BC7, PB4, BC4, BC1, DG1, KT1 ở lần xoay thứ nhất; DG3 mang 2 giá trị ở lần xoay thứ hai và PQ3, KT7, PQ2 không có giá trị ở lần xoay thứ ba nên bị loại bỏ khỏi mô hình (Nunnally and Burnstein, 1994). Sau khi loại bỏ, cho các biến phụ thuộc xác định được biến quan sát trước từ 8 nhóm nhân tố ban đầu với 47 biến quan sát được gom

thành 08 nhóm nhân tố với 34 biến quan sát, với tổng phương sai trích là 75,498% > 50%. Sử dụng mô hình hồi quy để phân tích tác động của KTTN và đặc điểm của nhà quản trị tới hiệu quả hoạt động DN, nghiên cứu sử dụng mô hình hồi quy bội MLR (Multiple Linear Regression), kết quả phân tích như Bảng 3.

Kết quả phân tích hồi quy cho thấy hiệu quả hoạt động của DN tại ĐBSCL chịu ảnh hưởng bởi 06 yếu tố, đó là mức độ phân chia cơ cấu tổ chức thành các trung tâm trách nhiệm, khen thưởng, nhận thức và dự toán có tác động thuận chiều trong khi phân bổ chi phí - thu thập và phân quyền có tác động ngược chiều. Hệ số R^2 là 29,6% cho thấy sự biến động của biến hiệu quả có thể giải thích được bằng biến phụ thuộc. Với giá trị p = 0,000 là rất nhỏ, ta có thể chấp nhận giả thuyết, có nghĩa là có tồn tại mối quan hệ tuyến tính giữa hiệu quả hoạt động DN với ít nhất một trong các nhân tố. Mức độ tác động của từng yếu tố như sau:

– Kết quả phân tích cho thấy biến phân chia tổ chức thành các trung tâm trách nhiệm có ý nghĩa thống kê ở mức 1% và thuận chiều với hiệu quả hoạt động, có hệ số tương quan dương cao nhất ($\beta_1 = 0,442$). Kết luận này phù hợp với nghiên cứu của Trần Trung Tuấn (2015), chứng tỏ DN phân chia trách nhiệm rõ ràng giữa các bộ phận sẽ thúc đẩy hiệu quả hoạt động. Điều đó là tiền đề để phát huy tốt lợi ích của KTTN. Với quan điểm về KTTN và KTQT là tập trung vào bộ phận hơn là tổng thể và bộ phận chịu trách nhiệm rõ ràng sẽ hoạt động tốt, đóng góp tích cực vào hiệu quả của DN.

Bảng 3: Kết quả phân tích hồi quy tuyến tính bội với biến phụ thuộc Hiệu quả DN

Biến độc lập	Hệ số hồi quy	VIF
Hằng số	1.688	
X ₁ - Phân chí cơ cấu tổ chức	.442***	2.210
X ₂ -Phân quyền quản lý	-.242*	3.117
X ₃ -Phân bổ thu nhập- chi phí	-.273**	3.075
X ₄ -Lập dự toán	.248*	3.006
X ₅ -Đánh giá thực tế với dự toán	.016	2.738
X ₆ -Lập báo cáo	-.150	2.063
X ₇ -Khen thưởng	.251**	2.582
X ₈ -Mức độ nhận thức	.265**	2.149
Tuổi 1 (20 – 29 tuổi)	-.063	5.722
Tuổi 2 (30 – 49 tuổi)	.221	5.914
KN 1 (Dưới 10 năm)	-.072	5.332
KN 2 (10 – 20 năm)	-.140	1.558
LHDN 1 (Công ty TNHH)	-.173	1.677
LHDN 2 (Loại hình DN khác)	-.076	2.915
VTLV1 (tổ trưởng)	-.071	1.357
VTLV2 (trưởng phòng)	-.163*	1.522

Ghi chú: ***, **, *: lần lượt có ý nghĩa thống kê ở mức 1%, 5%, 10%.

Nhóm tham khảo đề tài sử dụng là nhóm có giới tính nam, nhóm tuổi 50 tuổi, có kinh nghiệm trên 20 năm, nhóm công ty cổ phần, có chức vụ giám đốc

Nguồn: Kết quả phân tích từ dữ liệu khảo sát thực tế, 2017

– Biến phân quyền quản lý có ý nghĩa ở mức thống kê 10% và ngược chiều với hiệu quả hoạt động ($\beta_2 = -0,242$). Điều này chứng tỏ DN phân định quá rõ ràng trách nhiệm giữa các bộ phận sẽ tác động tiêu cực làm giảm hiệu quả. Tương tự biến phân bổ chi phí – thu nhập cũng có hệ số tương quan âm ($\beta_3 = -0,273$) với ý nghĩa ở mức thống kê 5%. Có nghĩa là công ty phân bổ thu nhập - chi phí càng chi tiết sẽ tác động tiêu cực đến hiệu quả. Thực trạng các DN đã áp dụng thành công KTTN cho thấy phân bổ các chi phí chung làm

tăng áp lực cho quản lý các bộ phận. Hiện nay, phần lớn DN kết hợp kế toán tài chính và KTQT, nhưng chủ yếu vẫn là kế toán tài chính, nên việc phân bổ chi phí doanh thu theo các nguyên tắc tài chính kiểm hãm tính linh hoạt trong quản lý, dẫn đến hiệu quả hoạt động thấp hơn.

– Biến lập dự toán tác động tích cực có hệ số tương quan dương với hiệu quả hoạt động ($\beta_4 = 0,273$ và ý nghĩa ở mức thống kê 10%). Điều này chứng tỏ mức độ lập dự toán phù hợp với nhu cầu sử dụng và kiểm soát thông tin sẽ làm DN hoạt động hiệu quả hơn.

– Biến khen thưởng và biến nhận thức có ý nghĩa thống kê 5% và thuận chiều với kỳ vọng ban đầu, có hệ số tương quan dương với hiệu quả hoạt động ($\beta_7 = 0,251$; $\beta_8 = 0,265$). Theo đó nếu DN có hệ thống khen thưởng thích hợp và hữu ích sẽ tác động tích cực đến nhân viên, quản lý bộ phận. Nhận thức đầy đủ vai trò của kế toán quản trị và KTTN để đưa ra các chiến lược đúng đắn, kịp thời là vô cùng quan trọng. Từ đó cải tiến hiệu quả chung cho DN.

– Biến vị trí làm việc là trưởng phòng có ý nghĩa thống kê ở mức 10% và có hệ số tương quan âm với hiệu quả hoạt động ($\alpha_1 = -0,163$). Điều này cho thấy vị trí trưởng phòng (cấp trung) khi thực thi KTTN có thể ảnh hưởng tiêu cực đến hiệu quả hoạt động. Vì vậy, các DN cần xây dựng hệ thống quản lý thông suốt giữ ba cấp để phát huy tốt hơn vai trò quản lý của từng cấp.

4 KẾT LUẬN VÀ HÀM Ý QUẢN TRỊ

Nghiên cứu thực hiện với mục tiêu đo lường tác động của KTTN đến hiệu quả hoạt động của các DN ở vùng ĐBSCL. Kết quả nghiên cứu cho thấy các DN tại ĐBSCL đã xây dựng và áp dụng được hệ thống KTTN trong thực tiễn ở mức khá. Nói cách khác, KTTN được ứng dụng chưa mạnh mẽ và triệt để. Nghiên cứu cho thấy có 06 yếu tố tác động đến hiệu quả hoạt động, trong đó có 04 yếu tố tác động tích cực là cơ cấu tổ chức, lập dự toán, khen thưởng và nhận thức về kế toán quản trị và KTTN, còn lại 02 yếu tố là phân quyền quản lý và phân bổ thu nhập- chi phí tác động tiêu cực đến hiệu quả DN. Qua đó, các DN cần có sự chú ý trong việc thực thi các khía cạnh của KTTN phù hợp hơn. Dựa trên kết quả nghiên cứu, đề tài đề xuất một số khuyến nghị góp phần hoàn thiện cách áp dụng các nội dung trong KTTN, qua đó nâng cao hiệu quả hoạt động.

Hoàn thiện cơ cấu tổ chức thành các trung tâm trách nhiệm: Trong điều kiện hoạt động của nền kinh tế thị trường mang tính hội nhập, quy mô DN ngày càng lớn và sự phân cấp trong quản lý là xu hướng tất yếu. DN nên phân chia thành các TTTN

và phân chia công việc theo đặc điểm hoạt động tại từng trung tâm. Tại mỗi trung tâm trách nhiệm đều có một người quản lý riêng biệt. Đây là điều kiện tiên quyết để áp dụng KTTN. Các DN được khảo sát có sự phân quyền rõ rệt trong cơ cấu quản lý, nhiệm vụ và thẩm quyền được giao phù hợp với năng lực và quy chế nội bộ, điều đó tạo điều kiện cho nhân viên phát huy khả năng của mình. Các dự toán được lập chi tiết, phù hợp với nhu cầu sử dụng và kiểm soát thông tin. DN nên tổ chức tốt công tác lập dự toán tại các trung tâm trách nhiệm. Đánh giá kết quả kèm theo chính sách khen thưởng cho các trung tâm là thật sự cần thiết. Một trong những khâu quan trọng của việc áp dụng KTTN là việc đánh giá trách nhiệm của từng bộ phận với việc thực hiện mục tiêu chung của toàn DN, qua đó nâng cao được trách nhiệm cũng như năng lực quản lý và hiệu quả kinh doanh.

Hạn chế tối đa sự phân quyền quản lý quá rõ ràng giữa các bộ phận cũng như phân bổ thu nhập – chi phí theo tiêu chí phân bổ không hợp lý vì điều này làm mất đoàn kết trong DN do tư duy tập trung vào kế toán tài chính. Sự phân quyền và phân bổ phải linh hoạt theo tình hình thực tế, có sự điều chỉnh theo từng năm. Sự điều chỉnh dựa trên thông tin thích hợp, đồng thời thông tin này cần xem xét khoa học và khách quan dựa trên những thang đo thích hợp. Thông qua hệ thống lý thuyết về KTTN, mối quan hệ của KTTN và phân quyền quản lý, đặc điểm sản xuất kinh doanh, cơ cấu quản lý, thực trạng KTTN và thông tin KTTN được nhà quản trị cung cấp làm cơ sở để đưa ra các kết luận về thực trạng vận dụng KTTN tại ĐBSCL qua các phương pháp định lượng.

Trong phạm vi nghiên cứu, bài viết có một số hạn chế như (1) thu thập số liệu sơ cấp chủ yếu ở thành phố Cần Thơ, cho nên nghiên cứu tiếp theo nên tăng cỡ mẫu và có phân bố đồng đều ở các tỉnh thành; (2) nghiên cứu sử dụng cách chọn mẫu thuận tiện phi xác suất nên chưa đánh giá được ảnh hưởng của các sai số chọn mẫu đối với kết quả nghiên cứu, các nghiên cứu tiếp theo nên mở rộng quy mô điều tra hơn để tăng tính tin cậy, tiếp tục hiệu chỉnh các thang đo và kết hợp các phương pháp lấy mẫu xác suất để tăng tính đại diện và tổng quát cho mô hình hơn nữa.

TÀI LIỆU THAM KHẢO

Antle, R. & Demski, J.S., 1998. The Controllability Principle in Responsibility Accounting. *The Accounting review*. 63(4):700-718.

Atkinson, A. A., Banker, R. D., Kaplan R. S. and Young S. M., 2001. *Responsibility Accounting in Management Accounting*, third edition.

Belkaoui, A., 1981. The Relationship between self – disclosure Style and Attitude to Responsibility Accounting. *Journal of Organization and Society*. 6(4):181-189.

Casey, R., Jacob, G.B. and Michael D.S., 2008. Effects of organizational process change on responsibility accounting and managers’ revelations of private knowledge. *Accounting, Organizations and Society*. Accounting, Organizations and Society. 33: 164-198.

Đàm Phương Lan, 2014. Kế toán trách nhiệm và ứng dụng kế toán trách nhiệm tại công ty cổ phần đầu tư và thương mại Thái Nguyên. Đại học Thái Nguyên. *Tạp chí khoa học và công nghệ*. 117(03): 203-208.

Demski, J. S. and Sappington, D. E., 1989. Hierarchical structure and responsibility accounting. *Journal of Accounting Research*. 27(1) 40-58.

Fowzia, R., 2011. Use of Responsibility Accounting and Measure the Satisfaction Levels of Service Organizations in Bangladesh. *International Review of Business Research Papers*. Vol. 7: 53-67.

Gerdin, J., 2005. Management accounting system design in manufacturing departments: an empirical investigation using a multiple contingencies approach. *Accounting, Organizations and Society*, 30(2): 99-126.

Ghala, A. M., 2005. The extent of implementing the features of responsibility accounting in the industrial Libyan Companies. Unpublished Thesis, AlBayt University, Mafraq.

Gordon, N.J. 1963. Toward a Theory of Responsibility Accounting System. *Journal of National Association of Accountants*.

Hanini, A. E., 2013. The Extent of Implementing Responsibility Accounting Features in the Jordanian Banks. *European Journal of Business and Management*. 5(1).

Hermanson, R. H., Edwards, James B. and Salmonson, R. F. 1987. *Accounting Principles*, ed. Plano. Special Edition, Taxes Business Publication Inc.

Higgins, J, 1952. Responsibility accounting, in: *The Arthur Andersen chronicle*., Vol. 12 (Arthur Andersen, Chicago, IL).

Hồ Mỹ Hạnh, 2013. Tổ chức Hệ thống thông tin kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp may Việt Nam, Kế toán, Luận án tiến sĩ kinh doanh và quản lý, Đại học kinh tế quốc dân Hà Nội.

Hoque, Z., and James, W., 2000. Linking balanced scorecard measures to size and market factors: impact on organizational performance. *Journal of management accounting research*. 12(1): 1-17.

Joda, Mostafa, A, Sheikh, Yosif, E. and Sbo’, Sand, S., 2009. The Extent of Applying responsibility accounting in the Jordanian Hotels. *Zarqa Journal for Research and Studies*. 9(2): 23-49.

- Lapsly, I., 1994. Responsibility accounting revived? Market reforms and budgetary control in health care. *Management Accounting Research*. 5: 337-352.
- Lin, Z.J. and Yu, Z., 2002. Responsibility cost control system in China: a case of management accounting application. *Management Accounting Research*. 13: 447-467.
- Lưu Thị Hằng Nga, 2004. Hoàn thiện tổ chức kế toán quản trị trong các doanh nghiệp dầu khí Việt Nam. Luận án tiến sĩ. Đại học Kinh tế Quốc dân.
- Meda, I., 2003. System of responsibility accounting in the Jordanian shareholding companies: Reality and Hope. *Journal of University of Damascus*. 19(2): 317-363.
- Nguyễn Hữu Phú, 2014. Tổ chức kế toán trách nhiệm trong các tổng công ty xây dựng thuộc bộ giao thông vận tải – Đại học Kinh tế thành phố Hồ Chí Minh. Luận án Tiến sĩ. Trường Đại học Kinh tế Thành phố Hồ Chí Minh.
- Nguyễn Ngọc Quang, 2012. Giáo trình Kế toán quản trị. Nhà xuất bản Đại học Kinh tế Quốc dân Hà Nội, 79 trang.
- Nguyễn Thị Bích Phượng, 2016. Nghiên cứu tổ chức kế toán quản trị chi phí trong doanh nghiệp khai thác than áp dụng cho công ty cổ phần than Cao Sơn. Luận án Tiến sĩ. Đại học Mở - Địa chất.
- Nguyễn Thị Minh Phương, 2013. Xây dựng mô hình kế toán trách nhiệm trong doanh nghiệp sản xuất sữa Việt Nam. Luận án Tiến sĩ, Đại học Kinh tế Quốc dân Hà Nội.
- Nguyễn Thị Minh Tâm, 2010. Vài nét về thực trạng kế toán quản trị chi phí và giá thành tại một số doanh nghiệp sản xuất tại Hà Nội. *Tạp chí khoa học Đại học Quốc gia Hà Nội, Kinh tế và Kinh doanh*. 26: 245 – 25.
- Okoye, E. I. Njideka, R. E. and Ijeoma, N., 2009. Improvement of Managerial Performance in Manufacturing Organizations-An Application of Responsibility Accounting. *Journal of the Management Sciences*. 9(1): 1-17.
- Pajrok, A., 2014. Responsible Accounting in the hospitality industry. *Journal of education culture and society*.
- Simons, R., 1987. Accounting control systems and business strategy: an empirical analysis. *Accounting, Organizations and Society*. 12(4): 357-374.
- Trần Trung Tuấn, 2015. Nghiên cứu kế toán trách nhiệm trong doanh nghiệp sản xuất xi măng Việt Nam. Luận án Tiến sĩ, Đại học Kinh tế Quốc dân Hà Nội.
- Vogel, J.P., 1962. Rudiments of Responsibility Accounting in Public Utilities. *Journal of National Association of Accountants*.
- Zimmerman, J.L. 2010, *Accounting for decision making and control*, seventh edition. McGraw – Hill, New York.