

KẾ TOÁN TRÁCH NHIỆM VỚI VIỆC LẬP DỰ TOÁN VÀ ĐÁNH GIÁ DỰ TOÁN

Ths. Lê Thị Yên Oanh*

Lập dự toán về những chỉ tiêu SXKD một cách chi tiết, phù hợp với yêu cầu quản lý cụ thể của doanh nghiệp nhằm cung cấp cho nhà quản lý doanh nghiệp tất cả thông tin về kế hoạch SXKD trong từng thời gian cụ thể và trong cả quá trình SXKD. Nội dung của hệ thống chỉ tiêu dự toán giúp cho các nhà quản trị trong doanh nghiệp có những dự định trong tương lai cần thực hiện cũng như những giải pháp để đạt được mục tiêu đề ra. Dự toán cũng là căn cứ tin cậy để các nhà quản trị tại các TTTN và trong doanh nghiệp khai thác khả năng tiềm tàng về nguồn lực tài chính, phát huy nội lực và tăng sức cạnh tranh của doanh nghiệp.

• Từ khóa: kế toán trách nhiệm; lập dự toán; đánh giá dự toán.

Detail estimates of business operational criteria which are suitable to detail management requirements are essential in order to provide executives all information related to business operational plans for any specific time or even the whole period. This estimates system could support executives make necessary plans as well as strategies to achieve planning targets. Estimates are also reliable information for managers of responsibility centers and other managers in a company to explore potential financial resources, increase the company's performance and improve its competitiveness.

• Keywords: responsibility accounting; estimates; evaluating estimates.

Ngày nhận bài: 03/01/2020

Ngày chuyển phân biên: 06/01/2020

Ngày nhận phân biên: 21/01/2020

Ngày chấp nhận đăng: 23/01/2020

Dự toán và phương pháp lập dự toán

Các doanh nghiệp muốn tồn tại và phát triển bền vững nhất thiết phải có chiến lược kinh doanh phù hợp và hiệu quả, do đó tại các TTTN cần thiết phải lập dự toán ngân sách nói chung và dự toán sản xuất kinh doanh theo từng nội dung cụ thể và ở từng TTTN của doanh nghiệp. Theo tác giả Nguyễn Ngọc Quang (2010), “Dự toán SXKD là một kế hoạch định lượng sử dụng nguồn lực trong một kỳ nhất định”, còn theo tác giả Phạm Văn Dược và Đặng Kim Cương (2010) thì cho rằng “Dự toán

SXKD là quá trình tính toán và thể hiện kết quả bằng các chỉ tiêu cho kỳ tới nhằm huy động và sử dụng nguồn lực theo các mục tiêu đã đề ra”. Tác giả Ngô Thế Chi và Nguyễn Mạnh Thiệu (2015), cho rằng, “Dự toán là quá trình tính toán, dự kiến một cách toàn diện mục tiêu mà doanh nghiệp cần đạt được, đồng thời cũng chỉ rõ cách thức huy động các nguồn lực để thực hiện các mục tiêu đã định. Dự toán của doanh nghiệp được xác định bằng một hệ thống chỉ tiêu về số lượng và giá trị cho một khoảng thời gian nhất định trong tương lai. Đồng thời, là cơ sở và là trung tâm của kế hoạch hoạt động”.

Như vậy, các tác giả trên đều cho rằng các chỉ tiêu dự toán là các chỉ tiêu định lượng thể hiện việc sử dụng nguồn lực trong doanh nghiệp; các chỉ tiêu định lượng này chính là các chỉ tiêu tài chính. Song, trong những năm gần đây, nhiều nghiên cứu đã chỉ ra rằng, các chỉ tiêu dự toán của doanh nghiệp phải bao gồm các chỉ tiêu tài chính và chỉ tiêu phi tài chính. Có như vậy, doanh nghiệp mới có thể phát huy đầy đủ những điểm mạnh trong việc khai thác mọi khả năng tiềm ẩn để hoàn thành tốt mục tiêu đề ra. Các chỉ tiêu dự toán có ý nghĩa cực kỳ quan trọng đối với các TTTN nói riêng và đối với doanh nghiệp, bởi vì nó là cơ sở để thực hiện và đánh giá kết quả của việc thực hiện trách nhiệm của các TTTN. Việc xác định các chỉ tiêu dự toán thường được thực hiện bằng các phương pháp dưới đây:

+ *Phương pháp xác định dự toán gia tăng*

Theo phương pháp này, căn cứ vào kết quả của các chỉ tiêu thực hiện kỳ này cộng thêm phần giá trị tăng thêm ước tính cho kỳ tới. Việc xác định

* Học viện Tài chính

giá trị dự toán gia tăng cần đảm bảo nghiên cứu kỹ các nhân tố ảnh hưởng của môi trường kinh doanh kỳ tới cũng như năng lực của doanh nghiệp để xác định chính xác.

Phương pháp này có ưu điểm là việc xác định các chỉ tiêu dự toán sẽ sát với tình hình thực tế nên khả năng thực hiện hoàn thành các chỉ tiêu dự toán cao hơn. Tuy nhiên, phương pháp này có hạn chế là khó đánh giá được chính xác hiệu quả của kỳ thực hiện và việc xác định các nhân tố ảnh hưởng của môi trường kinh doanh kỳ tới cũng gặp không ít khó khăn khi chính sách kinh tế vĩ mô có sự biến động quá nhiều.

+ *Phương pháp xác định dự toán liên tục*

Phương pháp xác định dự toán liên tục còn gọi là phương pháp dự toán cuốn chiếu. Theo phương pháp này, các giá trị của chỉ tiêu dự toán được xác định và cập nhật thường xuyên bằng cách bổ sung thêm kỳ mới thay thế kỳ vừa kết thúc. Thông thường kỳ thay thế được xác định ngắn hàng tháng, quý nên có thể tạo điều kiện cho việc cập nhật thông tin tốt hơn.

Phương pháp này có ưu điểm là giá trị các chỉ tiêu dự toán được xác định sát hơn với thực tế, bởi nhà quản trị tập trung vào kiểm soát tương lai gần. Tuy nhiên, phương pháp này không phù hợp với những doanh nghiệp hoạt động ít biến động.

+ *Phương pháp xác định dự toán từ số 0*

Phương pháp này là giá trị các chỉ tiêu dự toán được tính bắt đầu từ số 0, đồng thời tất cả giá trị các chỉ tiêu dự toán phải được đo lường một cách kỹ lưỡng ngay từ khi xác định. Theo tác giả Lương Thị Thanh Việt (2019) “thay vì phải xác định lại toàn bộ giá trị các chỉ tiêu thì các doanh nghiệp thường xác định từ các mức hoạt động tối thiểu qua các kỳ thực hiện trước đó theo nguyên tắc ưu tiên lợi ích mà các hoạt động đó đem lại”.

Phương pháp này có ưu điểm là lựa chọn các hoạt động có hiệu quả và khuyến khích sự năng động của các bộ phận trong doanh nghiệp. Tuy nhiên, sẽ tốn nhiều thời gian và công sức và đôi khi sẽ mắc sai lầm vì lợi ích vượt trội của một số hoạt động ngắn hạn mà không chú ý đến lợi ích dài hạn.

+ *Phương pháp xác định dự toán dựa trên hoạt động*

Theo phương pháp này, căn cứ vào mối quan hệ giữa các hoạt động và mức độ tiêu tốn nguồn lực cũng như lợi ích mang lại từ các hoạt động đó để

xác định giá trị các chỉ tiêu dự toán. Căn cứ vào các hoạt động của các TTTN, các bộ phận liên quan tiến hành xác định sơ đồ của các hoạt động và mối quan hệ giữa chúng, đồng thời xác định những hoạt động tạo ra giá trị tăng thêm và đề xuất giá trị của chỉ tiêu dự toán.

Phương pháp này nếu TTTN của doanh nghiệp có nhiều hoạt động thì sẽ mất nhiều thời gian và công sức để xác định.

Mỗi TTTN của doanh nghiệp có chức năng nhiệm vụ riêng cũng như trình độ, năng lực của đội ngũ cán bộ, chuyên viên khác nhau nên có thể vận dụng các phương pháp khác nhau phù hợp nhằm xác định được các chỉ tiêu dự toán sát với thực tế.

Vai trò của dự toán đối với quản trị doanh nghiệp

Theo tác giả Ngô Thế Chi và Nguyễn Mạnh Thiều (2015), “Dự toán phục vụ cho chức năng hoạch định và kiểm soát hoạt động SXKD của các nhà quản trị trong doanh nghiệp, qua đó hướng tới mục tiêu tối đa hóa lợi nhuận. Dự toán đòi hỏi các nhà quản trị phải dự tính những gì xảy ra trong tương lai, nếu kết quả không như mong muốn thì nhà quản trị phải có biện pháp khác để khắc phục”.

Dự toán là căn cứ để các nhà quản trị kiểm soát hoạt động của các TTTN của doanh nghiệp trên cơ sở so sánh kết quả thực hiện với dự toán đã lập. Trong công tác quản trị, việc lập dự toán một cách chi tiết, phù hợp với đặc điểm cụ thể của doanh nghiệp sẽ đem lại những lợi ích thiết thực, tạo điều kiện cho các nhà quản trị có kế hoạch hợp lý cho tương lai, kịp thời xử lý những vấn đề phát sinh trong thực tế; truyền đạt được mục tiêu, kế hoạch, chiến lược của doanh nghiệp đến tất cả các TTTN trong doanh nghiệp; dự báo những vấn đề khó khăn, thách thức và rủi ro của doanh nghiệp. Theo tác giả Nyakuwanika (2012) cho rằng, thông qua việc lập dự toán, các nhà quản trị buộc phải chú ý đến mục tiêu, chiến lược kinh doanh và các yếu tố thuộc môi trường bên ngoài tác động đến doanh nghiệp như đối thủ cạnh tranh, chính sách kinh tế vĩ mô của nhà nước, nhu cầu thị trường và chính sách lãi suất...”. Tác giả Okoye và cộng sự (2013) thì cho rằng dự toán tạo ra thước đo chuẩn cho việc đánh giá tình hình thực thi mọi hoạt động của từng bộ phận/ đơn vị hay TTTN của doanh nghiệp, đồng thời dự toán cũng dự kiến được các khoản thu, chi của các bộ phận/ đơn vị hay TTTN trong doanh

ngành, do đó đánh giá được thành quả hoạt động của từng bộ phận hay TTTN cũng như toàn doanh nghiệp”.

Vai trò của dự toán đối với công tác quản trị thể hiện trên những điểm sau đây:

Một là, dự toán giúp cho việc liên kết một cách chặt chẽ giữa các bộ phận/TTTN của doanh nghiệp để cùng phối hợp thực hiện mục tiêu chung của doanh nghiệp. Ngoài ra, dự toán còn giúp các nhà quản trị các cấp trong doanh nghiệp cụ thể hóa các mục tiêu thông qua các số liệu thực hiện trong quá trình SXKD.

Hai là, dự toán cung cấp thông tin về kế hoạch tài chính, kế hoạch SXKD trong từng thời gian cụ thể cũng như trong cả quá trình SXKD cho các nhà quản trị doanh nghiệp. Qua đó, các nhà quản trị doanh nghiệp có được những thông tin tin cậy phục vụ cho việc kiểm soát hoạt động và ra quyết định kinh tế chính xác.

Ba là, dự toán cung cấp thông tin kinh tế, tài chính một cách chi tiết cho các nhà quản trị doanh nghiệp trong việc kiểm soát chặt chẽ quá trình hoạt động SXKD. Đồng thời, đánh giá được trách nhiệm của từng nhà quản trị đứng đầu các bộ phận/đơn vị hay TTTN của doanh nghiệp.

Quy trình và lập dự toán

Việc TTTN cũng như doanh nghiệp xác định một quy trình dự toán đúng đắn và hợp lý sẽ tạo điều kiện cho công tác dự toán được chính xác và phù hợp với thực tế, có như vậy việc thực hiện dự toán mới đảm bảo tính khả thi.

Mỗi TTTN cũng như mỗi doanh nghiệp có đặc điểm hoạt động SXKD khác nhau, quy trình quản trị và trình độ chuyên môn của nhà quản trị và của nhân viên kế toán cũng khác nhau. Do đó, quy trình lập dự toán cũng có những điểm mang tính đặc thù. Tuy nhiên, khái quát lại đều phải đảm bảo quy trình gồm 3 giai đoạn: (i). Giai đoạn chuẩn bị dự toán; (ii). Giai đoạn soạn thảo dự toán và (iii). Giai đoạn theo dõi và kiểm tra tình hình thực hiện dự toán.

(i) *Giai đoạn chuẩn bị dự toán*: Giai đoạn này là bước khởi đầu nhưng cũng là giai đoạn quan trọng nhất của quy trình lập dự toán. Ở giai đoạn này, cần xác định rõ mục tiêu cần đạt được của từng TTTN của doanh nghiệp cũng như của toàn doanh nghiệp. Bởi vì, mục tiêu và chiến lược phát triển của doanh nghiệp là một trong những căn cứ quan trọng hàng đầu để xây dựng báo cáo dự toán. Đồng thời với việc này, cần chuẩn bị đầy đủ nguồn tài liệu phục

vụ cho việc lập dự toán. Nguồn tài liệu phục vụ cho việc lập dự toán thường bao gồm dự toán và tình hình thực hiện dự toán kỳ trước liền kề; các nhân tố bên trong và nhân tố bên ngoài có thể ảnh hưởng đến kỳ dự toán tiếp theo như tình hình biến động về nhân sự, biến động về nhiệm vụ sản xuất kinh doanh; tình hình biến động về các chính sách kinh tế tài chính vĩ mô, ảnh hưởng của môi trường tác động đến SXKD của doanh nghiệp...

(ii) *Giai đoạn soạn thảo dự toán*: Trong giai đoạn này, các bộ phận hay cá nhân có liên quan đến công tác lập dự toán phải tiến hành tập hợp toàn bộ thông tin về nguồn lực có liên quan đến các chỉ tiêu dự toán như khai thác các thông tin của các nguồn tài liệu đã được chuẩn bị trong giai đoạn trước. Trên cơ sở đó, tính toán, ước tính các khoản thu, chi và lợi nhuận thu được của từng bộ phận của doanh nghiệp và của toàn doanh nghiệp. Khi đã có đầy đủ số liệu, tài liệu phục vụ cho lập dự toán, các TTTN tiến hành soạn thảo dự toán theo các chỉ tiêu cụ thể, đồng thời tổng hợp các chỉ tiêu dự toán để trình người có thẩm quyền phê duyệt dự toán.

(iii) *Giai đoạn triển khai thực hiện và kiểm tra tình hình thực hiện dự toán*: Sau khi dự toán được cấp có thẩm quyền phê duyệt, dự toán sẽ được triển khai thực hiện ở các TTTN của doanh nghiệp. Giai đoạn này, cần có các biện pháp cụ thể để thực hiện từng chỉ tiêu dự toán. Do dự toán được lập liên tục từ kỳ này sang kỳ khác, vì thế để dự toán ngày càng hoàn thiện, sát với thực tế và phù hợp với đặc điểm của doanh nghiệp thì cần thiết phải theo dõi, kiểm tra và đánh giá tình hình thực hiện dự toán nhằm kiểm tra lại các thông tin, các căn cứ lập dự toán để có những điều chỉnh cần thiết và rút kinh nghiệm cho công tác lập dự toán cho kỳ dự toán tiếp theo tốt hơn.

Trình tự lập dự toán

Trong quá trình SXKD, các bộ phận hay TTTN của doanh nghiệp là nơi thực hiện việc lập dự toán, triển khai thực hiện dự toán. Các TTTN này căn cứ vào đặc điểm hoạt động và yêu cầu quản lý cụ thể của mình, nghiên cứu tình hình thị trường và những nhân tố ảnh hưởng đến quá trình SXKD, dựa vào các căn cứ khoa học để lập dự toán về các chỉ tiêu quản lý, chuyên cho lãnh đạo, người có thẩm quyền xem xét và có ý kiến góp ý. Sau khi lãnh đạo, người có thẩm quyền đã có ý kiến góp ý về dự toán của đơn vị cơ sở và chuyển lại cho đơn vị cơ sở chỉnh sửa cho phù hợp. Sau khi đơn vị chỉnh sửa xong, trình

lãnh đạo, người có thẩm quyền phê duyệt dự toán. Khi đó dự toán trở thành chính thức, các TTTN có trách nhiệm thực hiện. “Theo trình tự này, quá trình lập dự toán gắn liền với quản trị SXKD tại cơ sở, tạo điều kiện phát huy tính chủ động, sáng tạo của cơ sở và tính khả thi của dự toán đã lập. Mặt khác, nâng cao vai trò, trách nhiệm và tăng cường công tác kiểm soát, kiểm tra của cấp trên”.

Đánh giá tình hình thực hiện dự toán tại các trung tâm trách nhiệm

Tại trung tâm chi phí

Mục tiêu của TTCP là tối thiểu hóa chi phí. Để thực hiện được mục tiêu này, tại TTCP cần thiết phải đánh giá tình hình thực hiện dự toán chi phí, xác định các nhân tố ảnh hưởng và tìm nguyên nhân để có biện pháp khắc phục những yếu kém nhằm giảm chi phí đến mức thấp nhất có thể. Phương pháp đánh giá hiệu quả hoạt động của trung tâm này là đánh giá việc sử dụng hiệu quả các yếu tố đầu vào để sản xuất khối lượng sản phẩm đầu ra. Xác định chênh lệch chi phí thực hiện so với chi phí dự toán:

$$C_T - C_D = \Delta_T$$

Trong đó: C_T là chi phí thực hiện;

C_D là chi phí dự toán;

Δ_T là chênh lệch chi phí thực hiện và chi phí dự toán.

Sau đó, tính toán xác định các nhân tố ảnh hưởng:

- Nhân tố ảnh hưởng về số lượng: (Δ_L)

$$\Delta_L = g_D \times (L_T - L_D)$$

- Nhân tố ảnh hưởng về đơn giá: (Δ_G)

$$\Delta_G = L_T \times (G_T - G_D)$$

Trong đó:

L_T ; L_D lần lượt là số lượng thực hiện và số lượng dự toán;

G_T ; G_D lần lượt là giá thực hiện và giá dự toán.

+ Khi số lượng của các loại vật tư, NVL sử dụng thực tế tăng (giảm) so với dự toán sẽ làm cho chi phí của doanh nghiệp tăng (giảm).

+ Khi đơn giá các loại vật tư, NVL tăng (giảm) sẽ làm chi phí thực tế tăng (giảm) so với dự toán.

Tại trung tâm doanh thu

Mục tiêu của TT doanh thu là tối đa hóa doanh thu và đảm bảo kết cấu hàng hóa tiêu thụ hợp lý, bền vững. Để đánh giá đối với các chỉ tiêu tại trung

tâm doanh thu, cần thiết phải so sánh các chỉ tiêu thực hiện với chỉ tiêu dự toán của trung tâm này để xác định chênh lệch và tính toán các nhân tố ảnh hưởng đến chỉ tiêu doanh thu, bao gồm nhân tố số lượng hàng đã bán, kết cấu hàng đã bán và giá cả của hàng đã bán.

$$D_T - D_D = \Delta D = \Delta L + \Delta K + \Delta G$$

Trong đó: D_T là doanh thu thực hiện;

D_D là doanh thu dự toán;

ΔD là chênh lệch giữa doanh thu thực hiện và doanh thu dự toán;

Sau đó, xác định các nhân tố ảnh hưởng đến doanh thu để có kết luận đúng đắn về tình hình thực hiện dự toán doanh thu. Các nhân tố ảnh hưởng đến doanh thu gồm:

1. Nhân tố ảnh hưởng về số lượng sản phẩm, hàng hóa đã bán: (ΔL)

$$\Delta L = (L_T - L_D) \times K_T \times G_T$$

2. Nhân tố kết cấu sản phẩm, hàng hóa đã bán (ΔK)

$$\Delta K = (K_T - K_D) \times L_T \times G_T$$

3. Nhân tố giá bán sản phẩm, hàng hóa (ΔG).

$$\Delta G = (G_T - G_D) \times L_T \times K_T$$

Trong đó:

L_T ; L_D lần lượt là số lượng hàng bán thực hiện và dự toán;

K_T ; K_D lần lượt là kết cấu hàng bán thực hiện;

G_T ; G_D lần lượt là giá bán thực hiện và giá bán dự toán.

+ Trong điều kiện bình thường, khi số lượng sản phẩm, hàng hóa bán ra tăng (giảm) sẽ làm cho tổng doanh thu tăng (giảm);

+ Khi kết cấu hàng bán ra thay đổi, tăng (giảm) những sản phẩm, hàng hóa có giá bán cao (thấp) sẽ làm cho tổng doanh thu tăng (giảm) và ngược lại;

+ Khi tỷ giá bán bình quân của các loại sản phẩm, hàng hóa tăng (giảm) sẽ làm cho tổng doanh thu tăng (giảm) và ngược lại.

Tại trung tâm lợi nhuận

Lợi nhuận là mục tiêu hàng đầu của bất kỳ doanh nghiệp nào, là cơ sở để tồn tại và phát triển bền vững doanh nghiệp. Để đánh giá đối với các chỉ tiêu tại trung tâm lợi nhuận, cần so sánh các chỉ tiêu thực hiện với chỉ tiêu dự toán để xác định chênh lệch và tìm nguyên nhân ảnh hưởng đến tình hình thực hiện dự toán lợi nhuận.

$$LNT - LND = \Delta LN = \Delta L + \Delta K + \Delta t$$

Trong đó:

LNT là lợi nhuận thực hiện;

LND là lợi nhuận dự toán;

ΔLN là chênh lệch lợi nhuận thực hiện và lợi nhuận dự toán.

Các nhân tố ảnh hưởng đến tình hình thực hiện lợi nhuận gồm:

1. Nhân tố số lượng hàng hóa đã bán (ΔL)

$$\Delta L = (L_T - L_D) \times K_T t_T$$

2. Kết cấu hàng hóa đã bán (ΔK)

$$\Delta K = (K_T - K_D) \times L_T t_T$$

3. Tỷ suất lợi nhuận từng lô hàng đã bán (Δt).

$$\Delta t = (t_T - t_D) \times LTKT$$

+ Trong điều kiện bình thường, khi số lượng sản phẩm, hàng hóa bán ra tăng (giảm) sẽ làm cho tổng lợi nhuận tăng (giảm);

+ Khi kết cấu hàng bán ra thay đổi, tăng (giảm) những sản phẩm, hàng hóa có lợi nhuận cao (thấp) sẽ làm cho tổng lợi nhuận tăng (giảm) và ngược lại;

+ Khi tỷ suất lợi nhuận của các loại sản phẩm, hàng hóa tăng (giảm) sẽ làm cho tổng lợi nhuận thu được tăng (giảm) và ngược lại.

Tại trung tâm đầu tư

Nhiệm vụ quan trọng của trung tâm đầu tư là quyết định các phương án sản xuất kinh doanh, huy động vốn và tái đầu tư. Mục tiêu chủ yếu của trung tâm này là tối đa hóa lợi nhuận và sử dụng vốn đầu tư có hiệu quả cao... Để đánh giá hiệu quả của TTĐT cần xem xét sử dụng các chỉ tiêu sau:

- Chỉ tiêu Hệ số sinh lời của vốn chủ sở hữu (ROE);

- Hệ số sinh lời của doanh thu (ROS);

- Tỷ suất hoàn vốn đầu tư (ROI);

- Lợi nhuận còn lại (RI);

- Giá trị kinh tế gia tăng của TTĐT (EVA);

- Giá trị thị trường của TTĐT (MVA).

Cuối kỳ kinh doanh hoặc bất kỳ lúc nào nhà quản trị cần thiết có số liệu phục vụ cho việc ra quyết định, bộ phận chuyên môn nghiệp vụ cần tính toán, đánh giá các chỉ tiêu thông qua việc so sánh giữa các chỉ tiêu thực hiện với dự toán để xem xét chênh lệch và ảnh hưởng của từng nhân tố. Ví dụ:

$$ROIT - ROID = \Delta ROI = \Delta L + \Delta K + \Delta t$$

Trong đó:

ROIT là tỷ suất đầu tư hoàn vốn thực hiện;

ROID là tỷ suất hoàn vốn đầu tư dự toán;

ΔROI là chênh lệch tỷ suất đầu tư thực hiện với dự toán.

Các nhân tố ảnh hưởng đến tình hình thực hiện dự toán của chỉ tiêu tỷ suất hoàn vốn đầu tư gồm:

1. Nhân tố lợi nhuận bình quân của từng loại SP, hàng hóa (ΔLb)

$$\Delta Lb = (Lb_T - Lb_D) \times K_T Vb_T$$

2. Kết cấu hàng hóa đã bán (ΔK)

$$\Delta K = (K_T - K_D) \times Lb_T Vb_T$$

3. Tổng số vốn sử dụng bình quân (ΔVb).

$$\Delta Vb = (Vb_T - Vb_D) \times LbTKT$$

+ Khi lợi nhuận của từng loại sản phẩm, hàng hóa bán ra tăng (giảm) sẽ ảnh hưởng đến tỷ suất hoàn vốn đầu tư, làm cho tỷ suất hoàn vốn đầu tư tăng (giảm) cùng chiều.

+ Khi kết cấu của từng loại sản phẩm, hàng hóa bán ra thay đổi sẽ ảnh hưởng đến tỷ suất hoàn vốn đầu tư, cụ thể là khi tăng (giảm) những loại sản phẩm, hàng hóa có tỷ suất lợi nhuận cao (thấp) sẽ làm cho tỷ suất đầu tư tăng (giảm) cùng chiều. Nếu trong kỳ, doanh nghiệp tăng cường bán ra những loại sản phẩm, hàng hóa tỷ suất lợi nhuận cao trên cơ sở tiết kiệm chi phí làm cho tỷ suất hoàn vốn đầu tư tăng cao.

+ Khi tổng vốn sử dụng bình quân của từng loại sản phẩm, hàng hóa tăng (giảm) sẽ ảnh hưởng đến tỷ suất hoàn vốn đầu tư, làm cho tỷ suất hoàn vốn đầu tư giảm (tăng) ngược chiều. Nếu cùng số vốn như nhau mà lợi nhuận đem lại cao hơn dẫn đến tỷ suất hoàn vốn đầu tư tăng thì điều đó có nghĩa là việc sử dụng vốn của doanh nghiệp đạt hiệu quả cao./.

Tài liệu tham khảo:

Ngô Thế Chi và Nguyễn Mạnh Thiệu (2016), "Giáo trình kế toán dành cho các nhà quản lý", NXB Tài chính, Hà Nội.

Phạm Văn Dược và Đặng Kim Cương (2010), "Giáo trình kế toán quản trị" NXB Thống kê Hà Nội.

Nguyễn Ngọc Quang (2010), "Giáo trình Kế toán quản trị" NXB Đại học Kinh tế quốc dân.

Lương Thị Thanh Việt (2019), "Xây dựng hệ thống chỉ tiêu đánh giá trung tâm trách nhiệm quản lý trong các doanh nghiệp thuộc ngành sản xuất cao su Việt Nam", luận án tiến sỹ.

Nyakuwanika (2012), "Responsibility Accounting: A Tool for managerial Control in the public sector", *Journal of business studies and Research*. 8(2), pp.123-118.

Okoye và cộng sự (2013), "Improvement of Managerial Performance in Manufacturing Organizations - An Application of Reponsibility Accounting", *Journal of the Management Sciences*. 9(1), pp 2-28]