

MỐI LIÊN HỆ GIỮA KẾ TOÁN TRÁCH NHIỆM VÀ CHỨC NĂNG QUẢN TRỊ TRONG ĐƠN VỊ SỰ NGHIỆP CÔNG LẬP VIỆT NAM

TS. Lê Thanh Dung* - Nguyễn Tấn Phát*

Trong bối cảnh cạnh tranh và yêu cầu minh bạch ngày càng cao, kế toán trách nhiệm (KTTN) là công cụ quản trị thiết yếu, đặc biệt trong các tổ chức phân quyền theo trung tâm trách nhiệm. Là bộ phận của kế toán quản trị, KTTN giúp ghi nhận, đánh giá và hỗ trợ nhà quản trị trong lập kế hoạch, điều hành và ra quyết định. Tại đơn vị sự nghiệp công lập Việt Nam, việc áp dụng KTTN còn hạn chế, chưa phát huy vai trò kiểm soát nội bộ. Bài viết phân tích mối quan hệ giữa KTTN và chức năng quản trị, đồng thời đề xuất giải pháp thúc đẩy áp dụng KTTN nhằm nâng cao hiệu quả quản lý và tự chủ tài chính.

• Từ khóa: kế toán trách nhiệm; kế toán quản trị; trung tâm trách nhiệm; đơn vị sự nghiệp công lập.

In the context of increasing competition and transparency demands, Responsibility Accounting (RA) has become an essential management tool, especially in organizations decentralized by responsibility centers. As a component of management accounting, RA supports managers in planning, controlling, and decision-making while evaluating performance. In Vietnam's public service units, the application of RA remains limited and has not fully promoted its role in internal control. This paper analyzes the relationship between RA and management functions, and proposes solutions to enhance the adoption of RA in order to improve management efficiency and financial autonomy in public sector entities.

• Key words: responsibility accounting; management accounting; responsibility centers; public service units.

Ngày nhận bài: 05/8/2025

Ngày gửi phản biện: 20/8/2025

Ngày duyệt đăng: 28/11/2025

DOI: <https://doi.org/10.71374/jfar.v25.i301.15>

1. Khái quát về kế toán trách nhiệm

1.1. Khái niệm kế toán trách nhiệm

Kế toán là công cụ trọng yếu trong quản lý kinh tế - tài chính, giúp điều hành, kiểm soát hoạt động và cung cấp thông tin hỗ trợ ra quyết định. Hệ thống kế toán gồm kế toán tài chính và kế toán quản trị; trong đó, kế toán quản trị cung cấp thông tin tài chính và phi tài chính mang tính dự báo, phục vụ lập kế hoạch, điều hành và kiểm soát.

Kế toán trách nhiệm (KTTN) là một nội dung cơ bản của kế toán quản trị. Theo CIMA, KTTN là hệ thống kế toán thu thập doanh thu và chi phí theo từng bộ phận chịu trách nhiệm, nhằm đánh giá kết quả hoạt động của các nhà quản lý liên quan. Hệ thống này gắn liền với phân cấp quản lý, trong đó quyền hạn và trách nhiệm được phân định rõ ràng theo cấp bậc.

Tóm lại, KTTN là hệ thống thu thập, xử lý và báo cáo thông tin tài chính - phi tài chính theo trung tâm trách nhiệm (chi phí, doanh thu, lợi nhuận, đầu tư), gắn quyền

hạn và trách nhiệm của nhà quản lý với kết quả hoạt động của từng trung tâm.

1.2. Đặc điểm của kế toán trách nhiệm

KTTN là công cụ quản trị hữu hiệu, hỗ trợ kiểm soát hoạt động và thúc đẩy tính tự chịu trách nhiệm của các cấp quản lý. Những đặc điểm cơ bản gồm:

(1) Gắn với trung tâm trách nhiệm: Tổ chức được chia thành các trung tâm chi phí, doanh thu, lợi nhuận và đầu tư, mỗi trung tâm có một nhà quản lý chịu trách nhiệm về kết quả.

(2) Phân định rõ quyền hạn - trách nhiệm: Nhà quản lý chỉ chịu trách nhiệm với những yếu tố có thể kiểm soát, tránh chồng chéo và đảm bảo công bằng trong đánh giá.

(3) Đo lường và đánh giá hiệu quả: KTTN kết hợp các chỉ tiêu tài chính (chi phí, doanh thu, kết quả) với phi tài chính (chất lượng, năng suất, mức độ hài lòng) để phản ánh mức độ hoàn thành mục tiêu.

(4) Công cụ kiểm soát và khuyến khích: Giúp giám sát sử dụng nguồn lực, đồng thời tạo động lực cải thiện hiệu quả hoạt động trong phạm vi trách nhiệm.

(5) Định hướng quản trị: Cung cấp thông tin phân tích và dự báo, hỗ trợ ra quyết định kịp thời, bảo đảm sự thống nhất giữa mục tiêu từng bộ phận và mục tiêu chung của tổ chức.

1.3. Trung tâm trách nhiệm

KTTN phân chia cơ cấu tổ chức của các đơn vị kế toán thành các trung tâm trách nhiệm khác nhau, nhằm mục tiêu đánh giá hoạt động của từng bộ phận được phân cấp quản lý riêng biệt. Theo nghiên cứu của tác giả Fowzia (2011), trung tâm trách nhiệm là một bộ phận trong tổ chức và được đặt dưới sự kiểm soát của các nhà quản trị cụ thể. Các nhà quản trị sẽ chịu trách nhiệm đối với hoạt động của các bộ phận mà họ phụ trách. KTTN đánh giá hiệu quả hoạt động của từng trung tâm thông qua các chỉ tiêu được giao. Căn cứ vào mức độ phân cấp quản lý, quyền và trách nhiệm, trung tâm trách nhiệm được phân loại thành 4 trung tâm như sau: 1) trung tâm doanh thu, 2) trung tâm chi phí, 3) trung tâm lãnh dư và

* Học viện Tài chính

4) trung tâm đầu tư. Khái niệm, mục tiêu và trách nhiệm của từng trung tâm trách nhiệm được thể hiện tại bảng 1.

Bảng 1: Các loại trung tâm trách nhiệm

Trung tâm trách nhiệm	Khái niệm	Mục tiêu	Trách nhiệm
Trung tâm chi phí (Cost Center)	Là bộ phận có trách nhiệm về chi phí phát sinh trong quá trình hoạt động nhưng không trực tiếp tạo ra doanh thu (Ví dụ: Kho vật tư, kho thuốc...)	Kiểm soát chi phí, đảm bảo chi tiêu tiết kiệm, hiệu quả, đúng dự toán	Quản lý và tối ưu chi phí; không chịu trách nhiệm về doanh thu
Trung tâm doanh thu (Revenue Center)	Là bộ phận chịu trách nhiệm về doanh thu, không kiểm soát trực tiếp chi phí (Ví dụ: Khoa lâm sàng tại bệnh viện công lập...)	Tập trung vào doanh thu, không trực tiếp kiểm soát chi phí, đảm bảo tối đa hoá doanh thu	Đảm bảo đạt chỉ tiêu doanh thu
Trung tâm thịnh dư (Profit Center)	Là bộ phận chịu trách nhiệm cả về doanh thu và chi phí (Ví dụ: các đơn vị trực thuộc hạch toán độc lập...)	Vừa quản lý doanh thu và chi phí, mục tiêu tối đa hóa thịnh dư	Quyết định về cơ cấu sản phẩm, dịch vụ, định giá bán
Trung tâm đầu tư (Investment Center)	Là bộ phận chịu trách nhiệm về quản lý thịnh dư và vốn đầu tư (Ví dụ: Phòng kế hoạch tài chính...)	Quản lý thịnh dư và hiệu quả sử dụng vốn đầu tư	Quyết định về đầu tư và sử dụng vốn đầu tư

Nguồn: Tác giả tổng hợp

2. Chức năng của nhà quản trị tại đơn vị sự nghiệp công lập

Trong đơn vị sự nghiệp công lập, nhà quản trị (Ban Giám đốc, lãnh đạo đơn vị...) giữ vai trò trung tâm trong tổ chức, điều hành và chịu trách nhiệm trước Nhà nước và xã hội về việc sử dụng hiệu quả các nguồn lực. Theo lý thuyết quản trị hiện đại, chức năng của nhà quản trị bao gồm bốn nội dung cơ bản: lập kế hoạch, tổ chức thực hiện, kiểm soát - đánh giá và ra quyết định. Các chức năng này liên kết chặt chẽ, tạo thành chu trình quản trị khép kín, hướng đến hiệu quả, minh bạch và bền vững trong hoạt động sự nghiệp công lập.

(1) Lập kế hoạch (Planning)

Lập kế hoạch là khâu mở đầu và nền tảng của quá trình quản trị, nhằm xác định mục tiêu và định hướng hành động để đạt mục tiêu đó. Trong đơn vị sự nghiệp công lập, việc lập kế hoạch được thực hiện dựa trên nhiệm vụ, mục tiêu công do Nhà nước giao, đồng thời phải phù hợp với mức độ tự chủ tài chính và điều kiện thực tế của đơn vị.

Nhà quản trị xây dựng kế hoạch hoạt động chuyên môn, kế hoạch tài chính - ngân sách, lập định mức, dự toán chi phí và doanh thu cho toàn đơn vị và từng bộ phận. Kế hoạch cần đảm bảo tính khả thi, rõ ràng, gắn với chức năng, quy mô, nguồn lực và định hướng phát triển của đơn vị. Một kế hoạch hiệu quả giúp tiết kiệm chi phí, nâng cao chất lượng dịch vụ công và năng lực tự chủ tài chính, qua đó tăng tính bền vững của tổ chức.

(2) Tổ chức thực hiện (Organizing)

Tổ chức thực hiện là giai đoạn cụ thể hóa kế hoạch thành hành động. Nhà quản trị thiết kế cơ cấu tổ chức, phân công nhiệm vụ và giao quyền hạn phù hợp cho từng bộ phận, đảm bảo sự phối hợp nhịp nhàng giữa các đơn vị chức năng. Việc phân cấp rõ ràng giúp minh bạch trách nhiệm, tăng tính chủ động và hiệu quả sử dụng nguồn lực.

Trong các đơn vị sự nghiệp công lập, tổ chức thực hiện gắn liền với quy trình kế toán quản trị, bao gồm thu thập, xử lý và cung cấp thông tin phục vụ giám sát và ra quyết định. Sự phối hợp chặt chẽ giữa các phòng ban chuyên môn và kế toán giúp hoạt động quản lý diễn ra đồng bộ, hiệu quả, phù hợp với yêu cầu tự chủ và trách nhiệm giải trình.

(3) Kiểm soát và đánh giá (Controlling)

Kiểm soát và đánh giá là khâu trọng yếu giúp đảm bảo các hoạt động được thực hiện đúng kế hoạch và đạt mục tiêu đề ra. Nhà quản trị tiến hành kiểm soát trước, trong và sau quá trình thực hiện, so sánh giữa kết quả thực tế và kế hoạch, xác định nguyên nhân chênh lệch để kịp thời điều chỉnh.

Hoạt động này sử dụng các công cụ như phân tích chênh lệch chi phí, đánh giá hiệu quả định lượng và định tính, nhằm phản ánh chính xác mức độ hoàn thành nhiệm vụ. Đối với khu vực công, kiểm soát còn gắn với yêu cầu công khai, minh bạch và tuân thủ pháp luật về tài chính công, kế toán công, qua đó tăng cường hiệu quả quản lý và trách nhiệm giải trình.

(4) Ra quyết định (Decision Making)

Ra quyết định là chức năng trung tâm, bao trùm toàn bộ quá trình quản trị. Dựa trên các thông tin được thu thập và phân tích, nhà quản trị lựa chọn phương án tối ưu nhằm đạt được mục tiêu trong điều kiện cụ thể.

Các quyết định trong đơn vị sự nghiệp công lập không chỉ hướng đến hiệu quả tài chính mà còn phải đảm bảo lợi ích xã hội, phù hợp với chức năng, nhiệm vụ và khuôn khổ pháp lý. Thông tin từ kế toán quản trị và kế toán trách nhiệm là cơ sở quan trọng giúp nhà quản trị phân tích, dự báo, cân nhắc rủi ro và đưa ra quyết định chính xác, kịp thời.

Bốn chức năng cơ bản của nhà quản trị tại đơn vị sự nghiệp công lập có mối quan hệ chặt chẽ, trong đó ra quyết định là mục tiêu cuối cùng. Để ra quyết định đúng đắn, nhà quản trị cần hệ thống thông tin tài chính và phi tài chính chính xác, đầy đủ và kịp thời. Dữ liệu từ các khâu lập kế hoạch, tổ chức và kiểm soát là nền tảng giúp họ đưa ra quyết định phù hợp với đặc thù của khu vực công - nơi hiệu quả được đo lường không chỉ bằng giá trị kinh tế, mà còn bằng giá trị xã hội và hiệu quả công mà đơn vị mang lại.

3. Mối quan hệ giữa kế toán trách nhiệm với chức năng của nhà quản trị tại đơn vị sự nghiệp công lập ở Việt Nam

Vai trò của kế toán trách nhiệm trong nâng cao hiệu quả quản trị tại đơn vị sự nghiệp công lập

Trong các đơn vị sự nghiệp công lập, kế toán trách nhiệm (KTTN) không chỉ là công cụ ghi chép và cung cấp thông tin tài chính mà còn là hệ thống hỗ trợ quản trị toàn diện, giúp đánh giá hiệu quả sử dụng nguồn lực, bảo đảm tính minh bạch và trách nhiệm giải trình của từng bộ phận và cá nhân quản lý. Trong bối cảnh khu vực công ngày càng đẩy mạnh công khai, minh bạch và tự chủ tài chính theo Nghị định 60/2021/NĐ-CP, được sửa đổi, bổ sung bởi Nghị định 111/2025/NĐ-CP, yêu cầu nâng cao hiệu quả quản trị trở nên cấp thiết hơn bao giờ hết.

KTTN góp phần thúc đẩy hiệu quả quản trị thông qua ba cơ chế chủ yếu:

- Gắn kết giữa phân quyền và trách nhiệm giải trình;
- Cung cấp thông tin hữu ích phục vụ ra quyết định;

(iii) Kiểm soát và đánh giá hiệu quả hoạt động của từng trung tâm trách nhiệm.

Bên cạnh đó, KTTN cũng trực tiếp hỗ trợ bốn chức năng cơ bản của nhà quản trị trong đơn vị sự nghiệp công lập: lập kế hoạch, tổ chức thực hiện, kiểm soát - đánh giá và ra quyết định.

(1) Hỗ trợ chức năng lập kế hoạch

Trong chức năng lập kế hoạch, KTTN đóng vai trò cung cấp dữ liệu nền tảng, gồm thông tin chi phí, doanh thu và các chỉ tiêu hoạt động của kỳ trước, giúp nhà quản trị xác định định mức chi phí, doanh thu và dự toán ngân sách cho từng trung tâm trách nhiệm. Nhờ đó, kế hoạch của đơn vị được xây dựng trên cơ sở dữ liệu thực tế, có tính khả thi và gắn với trách nhiệm của từng bộ phận.

Để lập kế hoạch hiệu quả, nhà quản trị cần thực hiện ba bước cơ bản:

- Nhận diện và phân loại doanh thu - chi phí đúng, đủ và phù hợp với đặc thù hoạt động;
- Xây dựng định mức chi phí và doanh thu dựa trên các phương pháp như: xác định chi phí theo công việc (Job costing), theo quá trình (Process costing) hoặc theo hoạt động (ABC costing);
- Lập dự toán và kế hoạch chi tiết cho từng trung tâm trách nhiệm, gắn kết rõ ràng với mục tiêu của đơn vị.

Ví dụ, tại một bệnh viện công lập, số liệu chi phí năm trước của Khoa Khám bệnh là căn cứ để Ban Giám đốc và bộ phận kế toán xác định dự toán chi phí vật tư y tế tiêu hao cho năm tới. Nhờ đó, kế hoạch được xây dựng sát với thực tế, bảo đảm tính liên tục và hiệu quả hoạt động của bệnh viện.

(2) Hỗ trợ chức năng tổ chức thực hiện

Trong giai đoạn tổ chức thực hiện kế hoạch, KTTN giúp phân định rõ quyền hạn và trách nhiệm của từng bộ phận thông qua việc hình thành các trung tâm chi phí, trung tâm doanh thu và trung tâm đầu tư. Điều này giúp cơ cấu tổ chức vận hành linh hoạt, hiệu quả và gắn liền với mục tiêu hoạt động.

Quy trình kế toán trách nhiệm gồm ba bước: thu thập, xử lý và cung cấp thông tin

- Ở khâu thu thập, ngoài thông tin tài chính, KTTN còn tiếp nhận dữ liệu phi tài chính như năng suất lao động, mức độ hài lòng của người dân, cơ cấu nhân sự, đặc điểm khách hàng... giúp nhà quản trị có cái nhìn toàn diện hơn về hoạt động của đơn vị.

- Ở khâu xử lý, kế toán từng trung tâm tiến hành phân loại, tổng hợp và hệ thống hóa thông tin, sử dụng các phương pháp như phương pháp tài khoản, phương pháp tính giá, ghi sổ kế toán để phản ánh kết quả chính xác.

- Cuối cùng, báo cáo kế toán trách nhiệm được lập, phản ánh tình hình thực hiện kế hoạch của từng trung tâm, giúp nhà quản trị so sánh, đánh giá và điều chỉnh kịp thời.

Các báo cáo KTTN thường bao gồm báo cáo chi phí, báo cáo doanh thu, báo cáo đầu tư, qua đó thể hiện hiệu quả hoạt động của từng bộ phận trong đơn vị sự nghiệp công lập.

(3) Hỗ trợ chức năng kiểm soát và đánh giá

Kiểm soát và đánh giá là khâu quan trọng trong quản trị, giúp đảm bảo mọi hoạt động đều đi đúng hướng và đạt mục tiêu. KTTN đóng vai trò trung tâm trong việc so sánh giữa kế hoạch và kết quả thực tế, xác định chênh lệch, nguyên nhân và biện pháp điều chỉnh.

Báo cáo trách nhiệm không chỉ phản ánh kết quả tài chính mà còn đo lường mức độ hoàn thành nhiệm vụ của từng bộ phận. Qua đó, nhà quản trị có thể nhận diện ưu điểm, hạn chế và đề ra giải pháp cải thiện năng suất, chất lượng dịch vụ và hiệu quả sử dụng nguồn lực.

Ngoài ra, KTTN còn hỗ trợ kiểm soát nội bộ thông qua việc:

- Kiểm soát chi phí để phát hiện kịp thời bộ phận vượt dự toán;
- So sánh hiệu suất giữa các trung tâm trách nhiệm, khuyến khích cạnh tranh lành mạnh;
- Đánh giá chất lượng dịch vụ dựa trên sự hài lòng của người dân, gắn với trách nhiệm từng bộ phận.

Nhờ đó, KTTN trở thành công cụ đắc lực giúp lãnh đạo duy trì kỷ luật tài chính, nâng cao minh bạch và hiệu quả quản lý công.

(4) Hỗ trợ chức năng ra quyết định

Cuối cùng, ra quyết định là chức năng kết tinh của toàn bộ quy trình quản trị, trong đó thông tin từ KTTN giữ vai trò cơ sở dữ liệu trọng yếu. Thông qua các báo cáo trách nhiệm, nhà quản trị có thể phân tích chi phí cơ hội, chi phí chênh lệch, chi phí chìm, từ đó lựa chọn phương án tối ưu cho hoạt động điều hành.

Các quyết định quản trị - dù là điều chỉnh ngân sách, phân bổ nguồn lực hay đổi mới mô hình tổ chức - đều cần dựa trên thông tin kế toán quản trị đáng tin cậy, thay vì cảm tính. Nhờ đó, đơn vị sự nghiệp công lập có thể ra quyết định nhanh chóng, chính xác, hướng đến hiệu quả và trách nhiệm giải trình cao hơn.

Kết luận: KTTN không chỉ là công cụ kế toán đơn thuần mà là công cụ quản trị giúp tăng tính minh bạch, hiệu quả và trách nhiệm giải trình trong đơn vị sự nghiệp công lập. Thông qua hệ thống trung tâm trách nhiệm và báo cáo trách nhiệm, nhà quản trị có đầy đủ thông tin để lập kế hoạch - tổ chức thực hiện kế hoạch - kiểm soát, đánh giá - ra quyết định, từ đó nâng cao chất lượng dịch vụ công và tối ưu hóa việc sử dụng nguồn lực của đơn vị, tăng mức độ tự chủ tài chính của đơn vị và tăng niềm tin của người dân, xã hội đối với đơn vị sự nghiệp công lập.

Tài liệu tham khảo:

- Abdel-Kader, M., & Luther, R. (2008). The impact of firm characteristics on management accounting practices: A UK-based empirical analysis. *The British Accounting Review*, 40(1), 2-27.
- Davis, F. D., Bagozzi, R. P., & Warshaw, P. R. (1989). User Acceptance of Computer Technology: A Comparison of Two Theoretical Models. *Management Science*, 35(8), 982-1003. doi:10.1287/mnsc.35.8.982
- Fonvizia, R. (2011). Use of Responsibility Accounting and measure of the Satisfaction Level in Service Organizations in Bangladesh. *International Reviews of Business Research Papers* Vol. 7, No.5, September 2011 PP 53-67
- Nguyễn Thị Lan Anh (2016), Kế toán trách nhiệm trong các bệnh viện trực thuộc Bộ Y tế ở Việt Nam, Luận án tiến sĩ kinh tế.
- Phạm Văn Dược (2010), Tổ chức hệ thống báo cáo kế toán đánh giá trách nhiệm bộ phận trong doanh nghiệp thương mại tại Việt Nam, NXB ĐH kinh tế Tp Hồ Chí Minh.
- Bùi Thị Ngọc và Lê Thị Tú Oanh (2020), Responsibility Accounting in Public Universities: A Case in Vietnam.