

TRAO ĐỔI VỀ VẤN ĐỀ VẬN DỤNG CÁC KỸ THUẬT KẾ TOÁN QUẢN TRỊ VÀO HOẠT ĐỘNG QUẢN TRỊ CHUỖI CUNG ỨNG TẠI CÁC DOANH NGHIỆP VIỆT NAM

● LÊ QUANG MÃN

TÓM TẮT:

Với sự thay đổi nhanh chóng của môi trường kinh doanh cũng như sự phát triển nhanh chóng của công nghệ sản xuất, công nghệ thông tin đã làm ảnh hưởng đến hệ thống kế toán quản trị và các phương thức được sử dụng nhằm thu thập và xử lý thông tin phục vụ cho việc ra các quyết định. Do đó, đòi hỏi kế toán quản trị cần phải liên tục theo dõi, đánh giá sự thay đổi này. Đã có nhiều kêu gọi nghiên cứu về việc tổ chức và vận dụng hệ thống kế toán quản trị trong hoàn cảnh thay đổi như vậy. Cụ thể là kế toán quản trị cần thay đổi để đáp ứng được nhiệm vụ cung cấp thông tin cho việc ra các quyết định trong trường hợp các doanh nghiệp liên kết thành chuỗi cung ứng. Những thay đổi đáng kể về việc quản trị chuỗi cung ứng cũng như thực tiễn về kế toán quản trị trong thời gian qua đã làm tăng nhu cầu nghiên cứu về việc vận dụng kế toán quản trị trong quá trình quản trị chuỗi cung ứng tại các doanh nghiệp Việt Nam. Bài viết này bàn về vấn đề vận dụng các kỹ thuật kế toán quản trị vào hoạt động quản trị chuỗi cung ứng tại các doanh nghiệp Việt Nam.

Từ khóa: Kỹ thuật kế toán quản trị, quản trị chuỗi cung ứng.

1. Đặt vấn đề

Hiện nay đã có nhiều kỹ thuật kế toán quản trị mới được phát triển và vận dụng trong ngành công nghiệp ở các quốc gia trên thế giới, những kỹ thuật kế toán quản trị đáng chú ý như: Kỹ thuật chi phí dựa trên hoạt động, thẻ điểm cân bằng, chi phí mục tiêu, phân tích chuỗi giá trị,... Các kỹ thuật kế toán quản trị này đã ảnh hưởng đến toàn bộ quá trình tổ chức và vận dụng kế

toán quản trị tại các doanh nghiệp. Cụ thể là ảnh hưởng đến việc lập kế hoạch, kiểm soát, cung cấp thông tin và ra quyết định. Trọng tâm của kế toán quản trị đã chuyển từ vai trò đơn giản như xác định chi phí và kiểm soát tài chính, sang vai trò phức tạp hơn như việc tạo ra giá trị thông qua cải thiện hiệu quả sử dụng các nguồn lực của doanh nghiệp. Các nhà nghiên cứu đã lập luận rằng, các kỹ thuật kế toán quản trị hiện đại đã

được thiết kế không chỉ để hỗ trợ việc sử dụng các công nghệ hiện đại và quy trình quản lý mới. Sự gia tăng mối quan hệ hợp tác giữa các doanh nghiệp với nhau đã đòi hỏi cần phải có những kỹ thuật kế toán quản trị mới. Trong những nghiên cứu gần đây về kế toán quản trị, các nhà nghiên cứu chú ý nhiều đến câu hỏi là thông tin của kế toán quản trị có vai trò như thế nào trong mối quan hệ liên kết giữa các doanh nghiệp. Ý nghĩa của hệ thống kế toán quản trị đối với cạnh tranh và hoạt động toàn cầu ngày càng quan trọng khi các doanh nghiệp tổ chức thành chuỗi trong khi ranh giới giữa các doanh nghiệp ngày càng trở nên mờ nhạt. Do đó, các kỹ thuật của kế toán quản trị phải được phát triển, nếu kế toán quản trị muốn có vai trò đối với các doanh nghiệp trong thế giới có nhiều thay đổi. Kế toán quản trị phải chủ động hơn trong việc ứng phó với môi trường kinh doanh và thị trường thay đổi nhanh chóng.

Các nhà nghiên cứu ủng hộ nghiên cứu vai trò của việc vận dụng các kỹ thuật kế toán quản trị hiện đại là cần thiết để bảo đảm rằng việc vận dụng kế toán quản trị vào quản trị chuỗi cung ứng nhằm tác động tích cực đến hoạt động của chuỗi cung ứng.

Sự cần thiết của việc thực hiện nghiên cứu này trong bối cảnh Việt Nam xuất phát từ các bằng chứng trước đây cho thấy các nền kinh tế chuyển đổi thành công thường liên quan đến việc sử dụng các công cụ quản trị tiên tiến, mặc dù tuyên bố này không cụ thể đối với Việt Nam. Trọng tâm của nghiên cứu này là vận dụng các kỹ thuật kế toán quản trị hiện đại vào hoạt động quản trị chuỗi cung ứng nhằm nâng cao hiệu suất hoạt động chuỗi cung ứng. Từ các công trình nghiên cứu của các nhà nghiên cứu hàn lâm trước đây coi kế toán quản trị là yếu tố rất quan trọng để thực hiện thành công các mối quan hệ trong chuỗi cung ứng.

2. Tổng quan nghiên cứu

2.1. Chuỗi cung ứng và quản trị chuỗi cung ứng

Chuỗi cung ứng là hệ thống các tổ chức, con người, hoạt động, thông tin và các nguồn lực liên quan đến việc di chuyển sản phẩm hay dịch vụ từ nhà cung cấp, hay nhà sản xuất đến người tiêu dùng cuối cùng. Hoạt động chuỗi cung ứng liên

quan đến việc biến chuyển tài nguyên và các thành phẩm thành một sản phẩm hoàn chỉnh để giao cho khách hàng cuối cùng. Chuỗi cung ứng hiện nay có vai trò rất lớn, ảnh hưởng trực tiếp đến hoạt động sản xuất và kinh doanh của doanh nghiệp. Một chuỗi cung ứng tốt sẽ giúp doanh nghiệp đạt được lợi thế cạnh tranh, có chỗ đứng trên thị trường, mở rộng chiến lược và khả năng vươn xa của doanh nghiệp.

Quản trị chuỗi cung ứng (SCM) ban đầu chỉ là việc liên kết sự vận chuyển và logistics với việc thu mua hàng hóa, tất cả được gọi chung là quá trình thu mua hàng hóa. Quá trình hợp nhất ban đầu này sớm mở rộng ra lĩnh vực phân phối và logistics cho khách hàng tiêu dùng cuối cùng. Các doanh nghiệp sản xuất bắt đầu tích hợp chức năng quản lý nguyên liệu vào những quy trình này. Từ đó, chuỗi cung ứng ngày càng chiếm vai trò quan trọng trong các doanh nghiệp. Quản trị chuỗi cung ứng bao gồm tất cả các hoạt động lên kế hoạch và quản trị liên quan đến nguồn cung ứng, đầu, chuyển đổi và các hoạt động quản lý hậu cần và việc phối hợp với các đối tác, nhà cung cấp, các kênh trung gian, nhà cung cấp dịch vụ và khách hàng. Nói chung, quản trị chuỗi cung ứng là quản trị cung và cầu trong toàn hệ thống của các doanh nghiệp. Thực hiện tốt hoạt động quản trị chuỗi cung ứng sẽ bảo đảm được đầu vào và đầu ra của hàng hóa. Ở đầu vào, lượng hàng hóa của doanh nghiệp được dự báo đúng nhu cầu của người tiêu dùng, nhu cầu thị trường, giảm lượng tồn kho của hàng hóa, giảm mức độ rủi ro của doanh nghiệp. Ở đầu ra của sản phẩm, sản phẩm đủ để cung cấp cho thị trường, đem lại sự tăng trưởng về doanh thu, bảo đảm doanh thu đạt mức tốt nhất.

2.2. Kế toán quản trị

Theo Liên đoàn kế toán quốc tế công bố trong tài liệu tổng kết các khái niệm về kế toán quản trị trên thế giới năm 1998: “Kế toán quản trị được xem là một quy trình định dạng, kiểm soát, đo lường, tổng hợp, phân tích, trình bày, giải thích và truyền đạt thông tin tài chính, phi tài chính liên quan đến hoạt động của doanh nghiệp cho những nhà quản trị thực hiện hoạch định, đánh giá, kiểm soát, điều hành hoạt động của tổ chức nhằm bảo

đảm sử dụng có trách nhiệm, hiệu quả nguồn lực kinh tế của doanh nghiệp”.

Theo tác giả Anthony, A. Atkinson, Rajiv D. Banker, Robert S. Kaplan, S. Mark Young (2001): “Kế toán quản trị là một quá trình cải tiến không ngừng việc hoạch định, thiết kế, đo lường hệ thống thông tin tài chính, thông tin phi tài chính về hoạt động của doanh nghiệp để hướng dẫn, thúc đẩy hành động, hành vi quản trị và điều kiện hoạt động của doanh nghiệp tạo nên giá trị văn hóa kinh doanh cần thiết nhằm đạt chiến lược, chiến thuật và mục tiêu của doanh nghiệp”.

Theo định nghĩa của Luật Kế toán Việt Nam: “Kế toán quản trị là việc thu thập, xử lý, phân tích và cung cấp thông tin kinh tế, tài chính theo yêu cầu quản trị và quyết định kinh tế tài chính trong nội bộ đơn vị kế toán”.

Mặc dù có nhiều khái niệm khác nhau về kế toán quản trị, mỗi khái niệm kế toán quản trị đáp ứng nhu cầu thông tin cho các quyết định quản trị tác nghiệp hay chiến lược dài hạn. Song các khái niệm điều thống nhất ở chỗ cho rằng, kế toán quản trị là quá trình sử dụng các kỹ thuật để cung cấp thông tin cho các nhà quản trị thực hiện các chức năng hoạch định, tổ chức thực hiện, kiểm soát và ra quyết định nhằm sử dụng có hiệu quả các nguồn lực và góp phần tạo ra giá trị gia tăng cho doanh nghiệp.

2.3. Vai trò kế toán quản trị đối với việc quản trị chuỗi cung ứng

Tổ chức vận dụng hiệu quả kế toán quản trị góp vai trò quan trọng vào công tác quản trị trong kỷ nguyên toàn cầu hóa, với mục tiêu trung tâm là giảm chi phí, nâng cao hiệu quả hoạt động và sự hài lòng của khách hàng. Các biện pháp quản trị chi phí truyền thống không còn phù hợp để phát triển và quản lý doanh nghiệp trong thời kỳ toàn cầu hóa. Dường như các kỹ thuật kế toán quản trị truyền thống ngày nay đã dần được thay thế bởi các kỹ thuật kế toán quản trị tiên tiến, như kỹ thuật chi phí dựa trên hoạt động (ABC); chi phí mục tiêu; chi phí vòng đời sản phẩm; quản lý chất lượng toàn diện; hệ thống sản xuất tức thời, phân tích chuỗi giá trị, thể điểm cân bằng...

Khi các nhà sản xuất, nhà cung cấp, khách

hàng ngày càng liên kết với nhau, đòi hỏi các kỹ thuật kế toán quản trị phải được thiết kế nhằm hỗ trợ xây dựng và thực hiện các chiến lược kinh doanh để đạt được lợi thế cạnh tranh. Các kỹ thuật kế toán quản trị cần đặt ra các định hướng sau: về môi trường (hướng ngoại) về dài hạn (hướng đến tương lai) về quản trị nội bộ (hiện đại). Các tổ chức kinh doanh tiên tiến ngày nay rất năng động, họ hợp tác với các nhà cung cấp, khách hàng và thậm chí với đối thủ cạnh tranh nhằm chia sẻ thông tin và kiến thức với mục đích tạo ra một chuỗi cung ứng tích hợp để nâng cao khả năng cạnh tranh trong ngành.

Để phát triển chuỗi cung ứng, đòi hỏi sự ra đời của các kỹ thuật kế toán quản trị mới bên cạnh các kỹ thuật kế toán quản trị truyền thống. Để phát triển chuỗi cung ứng đòi hỏi cần có sự cung cấp thông tin của kế toán quản trị, bao gồm thông tin kế toán quản trị cho từng doanh nghiệp trong chuỗi và thông tin kế toán quản trị cho cả chuỗi. Việc thu thập thông tin chính xác và đầy đủ về chi phí là một yếu tố quan trọng trong quá trình quản lý các doanh nghiệp trong chuỗi cung ứng cũng như toàn bộ chuỗi cung ứng. Việc tổ chức quản lý chi phí của các doanh nghiệp trong chuỗi đòi hỏi phải thỏa mãn các điều kiện sau:

- Xác định mục tiêu cụ thể của việc giảm chi phí đối với các nhà cung cấp
- Hợp tác giữa các nhà cung cấp với khách hàng trong việc tìm cách giảm chi phí
- Cần tính đến lợi nhuận của nhà cung cấp khi đàm phán giá mua
- Bảo đảm hợp tác có hiệu quả giữa các nhà cung cấp với khách hàng

Qua tổng quan nghiên cứu và xuất phát từ yêu cầu thực tiễn trong bối cảnh kinh tế Việt Nam đang đẩy mạnh hội nhập sâu rộng vào nền kinh tế quốc tế. Các doanh nghiệp Việt Nam cần thiết phải sử dụng các công cụ quản trị hiện đại, trong đó điển hình là tổ chức vận dụng kế toán quản trị để góp phần tạo ra giá trị doanh nghiệp và nâng cao khả năng cạnh tranh cho các doanh nghiệp.

3. Một số nhận định

Vận hành quản trị chuỗi cung ứng là tập hợp các hoạt động được thực hiện bởi một tổ chức để

thức đẩy hiệu quả của quá trình quản trị chuỗi cung ứng. Việc nâng cao hiệu quả quản trị chuỗi cung ứng sẽ góp phần tích hợp và đồng bộ hóa được các khâu từ mua nguyên vật liệu, sản xuất và cung cấp sản phẩm đến khách hàng, để đạt được mục tiêu chung là nâng cao sự hài lòng của khách hàng. Việc tích hợp và đồng bộ hóa các khâu như trên để nâng cao sự hài lòng của khách là một trong những vấn đề đang được quan tâm trong môi trường quản trị doanh nghiệp hiện đại, là hướng sự cạnh tranh từ các doanh nghiệp riêng lẻ sang sự cạnh tranh như một chuỗi cung ứng tích hợp.

Trong quá khứ, các nhà nghiên cứu đã giới hạn phạm vi nghiên cứu của họ là chỉ nghiên cứu các giai đoạn riêng lẻ trong một chuỗi cung ứng. Tuy nhiên, trong môi trường quản trị doanh nghiệp hiện đại cần phải có một cách tiếp cận tích hợp để thiết kế một hệ thống sản xuất và cung cấp sản phẩm phù hợp. Do đó, cần thiết phải xây dựng một chuỗi cung ứng tích hợp. Chuỗi cung ứng tích hợp mang lại lợi thế cạnh tranh cao hơn cho các doanh nghiệp trong chuỗi so với các doanh nghiệp riêng lẻ không tham gia chuỗi cung ứng. Mục đích chính của quản trị chuỗi cung ứng là làm sao tích hợp được các mục tiêu riêng lẻ của các doanh nghiệp trong chuỗi, để từ đó nâng cao hiệu quả của toàn bộ chuỗi cung ứng.

Tổ chức vận dụng hiệu quả kế toán quản trị góp vai trò quan trọng vào công tác quản trị trong kỷ nguyên toàn cầu hóa, với mục tiêu trung tâm là giảm chi phí, nâng cao hiệu quả hoạt động và sự hài lòng của khách hàng. Khi các nhà sản xuất, nhà cung cấp, khách hàng ngày càng liên kết với nhau thì đòi hỏi các kỹ thuật kế toán quản trị phải được thiết kế nhằm hỗ trợ xây dựng và thực hiện các chiến lược kinh doanh để đạt được lợi thế cạnh tranh. Các kỹ thuật kế toán quản trị cần đặt ra các định hướng sau: về môi trường (hướng ngoại) về dài hạn (hướng đến tương lai) về quản trị nội bộ (hiện đại).

Để đáp ứng yêu cầu quản lý chuỗi cung ứng, cần phải sử dụng một loạt các kỹ thuật kế toán quản trị, đặc biệt là kỹ thuật mới hiện đang được phát triển. Những kỹ thuật này đang trở nên phổ

biến như là phương tiện để quản trị các doanh nghiệp, kể cả doanh nghiệp hoạt động trong chuỗi cung ứng, giúp các doanh nghiệp này có thể thích nghi với những thách thức mới, đạt được lợi thế cạnh tranh và liên tục cải tiến hệ thống quản lý. Các kỹ thuật kế toán quản trị đáp ứng một số yêu cầu cụ thể đối với hoạt động quản trị chuỗi cung ứng. Cụ thể:

- Bảo đảm hợp tác hiệu quả giữa các nhà cung cấp và khách hàng

- Quản lý truyền thông và đàm phán giữa các bên tham gia trong chuỗi cung ứng

- Khai thác khả năng cải tiến sản phẩm liên tục

- Loại bỏ các hành vi cơ hội trong chuỗi

- Cho phép phối hợp và học tập lẫn nhau

Sử dụng các kỹ thuật kế toán quản trị một cách hiệu quả có thể tạo ra giá trị cho chuỗi cung ứng. Kế toán quản trị sẽ cung cấp thông tin chính xác và kịp thời cho hoạt động quản trị chuỗi cung ứng, ngoài ra còn cung cấp thông tin về hiệu suất của các nhà quản trị để bảo đảm là các hoạt động của doanh nghiệp phù hợp với kế hoạch đã đặt ra.

4. Đóng góp của một số kỹ thuật kế toán quản trị mới vào quản trị chuỗi cung ứng tại các doanh nghiệp Việt Nam

- Chi phí dựa trên hoạt động (ABC): Kỹ thuật này tập trung vào việc phát triển các nhóm chi phí khác nhau cho các hoạt động khác nhau. Ngoài ra, khi sử dụng kỹ thuật này có thể làm giảm bớt sự sai lệch trong quá trình đo lường chi phí so với việc sử dụng các cách thức xác định chi phí truyền thống để tính giá thành các sản phẩm hoặc dịch vụ với việc sử dụng tài nguyên của doanh nghiệp theo các tỷ lệ khác nhau. Các nghiên cứu trước đây cho thấy thông tin dựa trên hoạt động có thể cung cấp các thông tin liên quan về các hoạt động trong toàn chuỗi giá trị, cả bên trong và bên ngoài tổ chức, từ đó giúp tổ chức cải thiện lợi thế cạnh tranh.

- Quản trị chi phí liên tổ chức: Mục tiêu của hoạt động quản trị chi phí liên tổ chức là tìm ra các giải pháp không chỉ để giảm chi phí mà còn tạo ra giá trị gia tăng cao hơn có thể nếu doanh nghiệp, người mua và nhà cung cấp có thể cắt

giảm chi phí một cách độc lập. Kế toán quản trị cung cấp thông tin cho nhiều đối tượng như khách hàng, sản phẩm, dịch vụ, chức năng, quy trình và hoạt động. Việc phối hợp giữa các doanh nghiệp để giảm chi phí có thể thực hiện theo hai cách. Đầu tiên, nó có thể giúp xác định cách thức tương tác giữa các doanh nghiệp hiệu quả hơn. Tiếp theo, nó có thể giúp doanh nghiệp, người mua và nhà cung cấp tìm ra những cách để bổ sung, hỗ trợ nhằm giảm chi phí sản xuất sản phẩm.

- Chi phí mục tiêu: Chi phí mục tiêu là tổng thể các phương pháp, công cụ quản trị cho phép đạt được mục tiêu hoạt động. Phương pháp chi phí mục tiêu sẽ giúp cho các doanh nghiệp trong chuỗi biết được làm cách nào để tiết kiệm chi phí, cắt giảm lãng phí, nâng cao chất lượng sản phẩm và vị thế của doanh nghiệp trên thị trường. Để thực hiện thành công, các doanh nghiệp trong chuỗi cần tuân thủ các nguyên tắc sau:

Thứ nhất, xây dựng các mục tiêu tăng trưởng lợi nhuận và doanh số bán hàng để tạo điều kiện gắn kết các hoạt động quản lý chi phí theo định hướng tăng trưởng bền vững;

Thứ hai, chỉnh sửa các mục tiêu cắt giảm chi phí cho phù hợp với thực tế chi phí hiện tại và các chiến lược kinh doanh cụ thể;

Thứ ba, phân biệt giữa chi phí tốt và chi phí không tốt;

Thứ tư, xây dựng những điều kiện phù hợp cho việc quản lý chi phí hiện tại.

- Chi phí mở: Chi phí mở được định nghĩa là một thỏa thuận mở cho phép các đối tác có thể biết được chi tiết các khoản chi phí liên quan đến bất kỳ một hoạt động nhất định nào đó. Nó được thể hiện thông qua tính minh bạch trong việc tính toán các khoản chi phí liên quan đến sản phẩm, dịch vụ của các doanh nghiệp trong chuỗi. Tính minh bạch về chi phí được chia sẻ cho các doanh nghiệp trong chuỗi kể từ đầu chuỗi đến cuối chuỗi, qua đó các đối tác trong chuỗi có thể tính toán được lợi nhuận của nhau thông qua việc cung cấp sản phẩm, dịch vụ.

5. Kết luận

Việc vận dụng các kỹ thuật kế toán quản trị và hoạt động quản trị chuỗi cung ứng tại các doanh nghiệp Việt Nam là một trong những nhu cầu cấp thiết, góp phần tạo ra giá trị cho doanh nghiệp. Thông qua việc thu thập dữ liệu, phân tích và cung cấp dữ liệu cho quá trình ra quyết định quản lý, đảm bảo lợi thế cạnh tranh bền vững cho các doanh nghiệp trong chuỗi cung ứng ■

TÀI LIỆU THAM KHẢO:

1. VNR500 (2019), Một số kết quả khảo sát tại Diễn đàn VNR500 - Doanh nghiệp lớn và triển vọng kinh tế Việt Nam 2009. Địa chỉ: <http://www.vnr500.com.vn>.
2. Alexander, L.D. (1985). Successfully implementing strategic decisions. *Long Range Planning*, 18 (3), 91-7.
3. Baines' A. and Langfield-Smith' K. (2003). Antecedents of management accounting change: A structural equation approach. *Accounting, Organizations and Society*, 28(7-8), 675-698.
4. Baines' A. and Langfield-Smith' K. (2003). Antecedents of management accounting change: A structural equation approach. *Accounting, Organizations and Society*, 28(7-8), 675-698.
5. Cooper, R. and Slagmulder, R. (1999). Supply chain management for lean enterprises: Inter-organizational cost management. *Strategic Finance*. 15-16.
7. Cooper, R. (1996). Costing techniques to support corporate strategy: Evidence from Japan. *Management Accounting Research*. 7, 219-246.

8. Cigolini, R., Cozzi, M. and Perona, M. (2004). A new framework for supply chain management: conceptual model and empirical test. *International Journal of Operations & Production Management*, 24(1), 7-41.
9. Sulaiman, M., Ahmad, N.N.N. and Alwi, N.M. (2004). Management accounting practices in selected Asian countries: A review of the literature. *Managerial Auditing Journal*, 19(4), 493-508.
10. Theeranuphattana, A. and Tang, J.C.S. (2008). A conceptual model of performance measurement for supply chains. *Journal of Manufacturing Technology Management*, 19(1), 125-148.
11. Vaivio, J. and Sirén, A. (2010). Insights into method triangulation and paradigms in interpretive management accounting research. *Management Accounting Research*, 21, 130-141.

Ngày nhận bài: 12/8/2020

Ngày phản biện đánh giá và sửa chữa: 22/8/2020

Ngày chấp nhận đăng bài: 2/9/2020

Thông tin tác giả:

LÊ QUANG MÃN

Trường Đại học Tài chính - Marketing

A STUDY ON THE APPLICATION OF MANAGEMENT ACCOUNTING TECHNIQUES TO SUPPLY CHAIN MANAGEMENT ACTIVITIES IN VIETNAMESE ENTERPRISES

● LE QUANG MAN

University of Finance and Marketing

ABSTRACT:

With the rapidly changing business environment as well as the rapid development of production technology, information technology has affected the management accounting system and the methods used to collect and process information for decision-making. Therefore, it is required that management accountants need to continuously monitor and evaluate these changes. It is necessary for management accountants to change to meet the task of providing information for decision-making in the case of companies in the supply chain. Significant changes in supply chain management and management accounting practices in recent years have increased the need for carrying out researches on the application of management accounting in the supply chain management process. This study presents the application of management accounting techniques to supply chain management activities in Vietnamese enterprises.

Keywords: Management accounting techniques, supply chain management.