

Kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp Việt Nam

Nguyễn Thị Phương Chi

Trần Thị Thanh Tâm, Nguyễn Thị Hoa

Khoa Kế toán – Kiểm toán, Trường Đại học Kinh tế Nghệ An

Để đứng vững trên thị trường, đòi hỏi các doanh nghiệp (DN) phải hoạch định được chiến lược đúng đắn và có những quyết định sản xuất kinh doanh hiệu quả. Những quyết định này được đưa ra phải dựa trên cơ sở của những thông tin hữu ích về chi phí được cung cấp từ một mô hình kế toán quản trị chi phí (KTQTCP) khoa học và hiệu quả. Tuy nhiên, hầu hết các DN đều chưa xây dựng được hệ thống các chỉ tiêu quản trị chi phí, từ đó chưa phân tích thông tin sự biến động về chi phí. Bài viết này, tìm hiểu về công tác KTQTCP trong các DN ở Việt Nam hiện nay.

1. Tổng quan về kế toán quản trị chi phí

Ở Việt Nam, khái niệm về kế toán quản trị chi phí được hình thành và phát triển khoảng hơn 10 năm nay và được chính thức thừa nhận trong Luật Kế toán được Quốc hội thông qua ngày 17/6/2003. Ngày 12/6/2006 Bộ Tài chính đã ban hành thông tư số 53/2006/TT-BTC hướng dẫn áp dụng kế toán quản trị trong các doanh nghiệp mang tính chất định hướng ban đầu cho việc thực hiện kế toán quản trị trong các doanh nghiệp.

Kế toán quản trị chi phí là một bộ phận không thể tách rời của kế toán quản trị cũng như kế toán nói chung. Nó có thể là kỹ thuật hay phương pháp để xác định chi phí cho một bộ phận của doanh nghiệp, một dự án, một quá trình hoặc một sản phẩm được sản xuất ra.

Một là, KTQTCP nhấn mạnh việc cung cấp số liệu cho việc sử dụng nội bộ cho nhà quản trị, thông qua việc sử dụng các thông tin kế toán ban đầu, xử lý, phân tích và cung cấp thông tin kinh tế tài chính theo yêu cầu thông tin nhà quản trị DN.

Hai là, KTQTCP chủ yếu đặt trọng tâm cho tương lai, được thiết lập bởi nhu cầu thông tin trong việc lập kế hoạch chiến lược và hoạt động sản xuất kinh doanh. Trong nền kinh tế thị trường, do yêu cầu phải nhạy bén và nắm bắt nhanh cơ hội kinh doanh nên KTQTCP cung cấp thông tin cho nhà quản trị cần linh hoạt, tốc độ và thích hợp với từng quyết định, có thể cung cấp bất kỳ khi nào nhà quản lý cần.

Ba là, KTQTCP mang tính linh hoạt và phù hợp với nhu cầu thông tin, được biểu diễn dưới hình thức giá trị, vật chất và được báo cáo chi tiết, đi sâu vào từng mảng hoạt động.

Bốn là, KTQTCP không mang tính pháp lệnh và không bắt buộc phải tuân thủ các chuẩn mực kế toán chung. DN có thể quy định ra các nguyên tắc cơ bản riêng và các sổ sách cần thiết phù hợp với nhu

cầu quản lý mà không bị ràng buộc bởi các quy định của các cơ quan quản lý nhà nước.

2. Vai trò của kế toán quản trị chi phí trong thực hiện chức năng quản lý của doanh nghiệp

Trong quá trình lập kế hoạch của nhà quản trị: Để lập được các kế hoạch ngắn hạn cũng như dài hạn cần sử dụng các thông tin do kế toán quản trị chi phí cung cấp cùng với các nguồn khác. Để lập các kế hoạch ngắn hạn (kế hoạch hàng năm, quý, tháng) nhà quản trị căn cứ vào các định mức chi phí được lập để xây dựng dự toán về chi phí theo từng nội dung, từ đó là cơ sở để xây dựng dự toán tổng thể.

Trong quá trình kiểm soát hoạt động của nhà quản trị: Nhà quản trị cần kiểm soát được các hoạt động của doanh nghiệp mình theo kế hoạch đã được xác định. Để thực hiện chức năng này, kế toán quản trị chi phí cung cấp các thông tin về thực hiện và kế hoạch dưới các dạng báo cáo so sánh để nhà quản trị có thể nhận ra các điểm sai lệch lớn giữa thực hiện và kế hoạch, từ đó tập trung vào để kiểm soát chặt chẽ hơn các hoạt động.

Trong quá trình ra quyết định: Để có cơ sở ra quyết định, nhà quản trị cần có thông tin, trong đó rất nhiều thông tin do hệ thống kế toán quản trị cung cấp. Chẳng hạn, khi nhà quản trị thực hiện các quyết định liên quan đến việc chấp nhận một đơn hàng cụ thể, quyết định loại bỏ hay tiếp tục kinh doanh một bộ phận/ sản phẩm, quyết định về đầu tư dài hạn,... thì các thông tin chi phí do hệ thống kế toán quản trị chi phí cung cấp là vô cùng cần thiết.

Trong quá trình đánh giá kết quả thực hiện: Kế toán quản trị chi phí cung cấp các thông tin để nhà quản trị đánh giá được thành quả thực hiện của các bộ phận. Kế toán quản trị chi phí cung cấp các thông tin thích hợp cho các nhà quản lý nhằm xây dựng các chiến lược cạnh tranh bằng cách thiết lập hệ thống các báo cáo.

3. Xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí cho các doanh nghiệp Việt Nam

3.1. Nguyên tắc xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí

Thứ nhất, đảm bảo tính khách quan và phù hợp với đặc điểm hoạt động sản xuất kinh doanh của DN: Hoạt động của DN rất đa dạng và phong phú. Mỗi DN, mỗi lĩnh vực sản xuất có quy trình công nghệ sản xuất khác nhau. Do đó, việc xây dựng mô hình KTQTCP phải dựa trên cơ sở các nguyên tắc phù hợp với từng loại hình DN, từ đó mới phát huy được vai trò là công cụ đắc lực cho các nhà quản trị.

Thứ hai, xây dựng mô hình phải đáp ứng được nhu cầu thông tin về chi phí của các nhà quản trị. Trong môi trường cạnh tranh hiện nay, các nhà quản trị yêu cầu thông tin về chi phí vừa phải cụ thể, chi tiết về từng hoạt động, vừa phải mang tính khái quát, đánh giá, so sánh các mặt hoạt động của doanh nghiệp, từ đó đưa ra các quyết định kinh doanh hiệu quả.

Thứ ba, đảm bảo nguyên tắc hiệu quả và tiết kiệm: Để xây dựng và vận hành mô hình KTQTCP, các DN sẽ phải có những đầu tư về nhân lực, vật lực, phải có những thay đổi trong cách thức quản lý và tổ chức công tác kế toán.

3.2. Các mô hình kế toán quản trị chi phí

Mô hình kết hợp: loại mô hình này gắn kết hệ thống quản trị chi phí với hệ thống kế toán theo từng phần hành: kế toán quản trị chi phí, kế toán quản trị doanh thu...Việc vận dụng mô hình này sẽ giúp doanh nghiệp giảm được chi phí nhưng hoạt động với hiệu suất không cao, do chưa có sự chuyên biệt trong bộ phận kế toán giữa kế toán tài chính và kế toán quản trị và cùng một lúc kế toán thực hiện song song hai công việc.

Mô hình tách biệt: là mô hình tổ chức hệ thống kế toán quản trị tách biệt với hệ thống kế toán tài chính trong phòng kế toán.

Mô hình hỗn hợp: là mô hình kết hợp giữa 2 mô hình nêu trên, trong đó mô hình kế toán quản trị chi phí được tổ chức riêng, còn nội dung khác thì theo mô hình kết hợp. Mô hình hỗn hợp có tính linh hoạt hữu ích và khả năng cung cấp thông tin cao nhưng doanh nghiệp cũng phải đầu tư nguồn lực để tổ chức vận hành bộ máy và thực hiện tổ chức công tác kế toán một cách hiệu quả.

3.3. Quy trình xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí trong doanh nghiệp

Một là, Nhận diện và phân loại chi phí. Nhận diện chi phí là cách thức doanh nghiệp quản lý, theo dõi chi phí phát sinh trong các kỳ theo những tiêu thức nhất định nhằm đạt được việc kiểm soát chi phí hiệu quả. Toàn bộ chi phí phát sinh của doanh nghiệp phải được nhận diện một cách phù hợp nhất đối với

từng loại hình doanh nghiệp khác nhau.

Hai là, Lập dự toán và định mức chi phí. Dự toán là một quá trình tính toán cho các chu kỳ kinh doanh trong tương lai, nhằm sử dụng một cách có tối đa, hiệu quả nhất các nguồn lực sẵn có trong doanh nghiệp cũng như lập kế hoạch để huy động các nguồn lực theo kế hoạch đã đặt ra trong từng thời kỳ cụ thể, phân bổ hợp lý, kiểm soát chặt chẽ các nguồn lực và đánh giá kết quả thực hiện.

Để đánh giá hiệu quả kiểm soát chi phí, các doanh nghiệp phải tiến hành phân tích biến động chi phí từ đó xây dựng dự toán linh hoạt.

Dự toán trong kế toán quản trị chi phí bao gồm: dự toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, dự toán chi phí nhân công trực tiếp, dự toán chi phí sản xuất chung, dự toán chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp, dự toán doanh thu..

Phương pháp xây dựng định mức đối với các loại chi phí:

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp (NVLTT) theo định mức = Định mức tiêu hao về giá của NVLTT x Định mức tiêu hao về lượng của NVLTT

Chi phí nhân công trực tiếp (NCTT) theo định mức = Định mức tiêu hao về mặt thời gian của NCTT x Định mức tiêu hao về giá của NCTT

Chi phí sản xuất chung (CPSXC) theo định mức = Đơn giá định mức CPSXC phân bổ x Đơn vị tiêu chuẩn phân bổ.

Ba là, Kế toán chi phí và tính giá thành sản phẩm. Nội dung kế toán chi phí và tính giá thành sản phẩm bao gồm các nội dung sau:

Đối tượng kế toán tập hợp chi phí sản xuất kinh doanh chính là phạm vi, giới hạn để chi phí sản xuất được tập hợp theo đó. Đối tượng tính giá thành là các loại sản phẩm, công việc mà doanh nghiệp sản xuất đã hoàn thành cần phải tính tổng giá thành và giá thành đơn vị

Phương pháp tập hợp chi phí sản xuất kinh doanh có thể sử dụng một trong hai phương pháp sau: Phương pháp tập hợp trực tiếp và phương pháp phân bổ gián tiếp

Để tính được giá thành sản phẩm thì việc đầu tiên là phải đánh giá được chi phí sản xuất kinh doanh dở dang. Có hai phương pháp đánh giá đó là phương pháp đánh giá theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp hoặc chi vật liệu chính trực tiếp (không quy đổi sản lượng hoàn thành tương đương do giá thiết là nguyên vật liệu hoặc nguyên vật liệu chính bỏ vào từ đầu quy trình công nghệ sản xuất) và phương pháp đánh giá theo sản lượng hoàn thành tương đương.

Phương pháp tính giá thành sản phẩm bao gồm tính giá thành theo phương pháp tỷ lệ và tính giá

Xem tiếp trang 24

tế và đặc điểm của các dự án. Xây dựng và ban hành quy trình hoạt động đảm bảo thông tin thông suốt, minh bạch tạo điều kiện cho phản biện của các nhà khoa học, các nhà quản lý.

Ba là, nguồn lực tài chính của dự án. Nguồn vốn, là nhân tố quan trọng trong bảo đảm tài chính cho dự án thi công; tác động đến chiến lược cạnh tranh, những quyết đoán về kỹ thuật, chất lượng công trình xây dựng; quy mô và năng lực tài chính của công ty, đến khả năng đáp ứng vốn cho những dự án đầu tư xây dựng hạ tầng đô thị.

Thiết bị xe máy thi công là nhân tố tác động đến năng suất lao động và hiệu quả sản xuất. Thiết bị máy móc là một bộ phận quan trọng nhất trong tài sản cố định của công ty; đại diện cho trình độ kỹ thuật và năng lực sản xuất hiện có giúp công ty tăng khả năng cạnh tranh. Yếu tố kỹ thuật quyết định việc lựa chọn hoạch toán, giải pháp hợp lý trong tổ chức thi công, bố trí con người và thiết bị hợp lý nhằm nâng cao chất lượng, hiệu quả thi công, rút ngắn tiến độ thi công, tiết kiệm các chi phí xây dựng, hạ giá thành, tăng lợi thế cạnh tranh.

Mối quan hệ của công ty là nhân tố ảnh hưởng đến hiệu quả đầu tư của các dự án đầu tư xây dựng

hạ tầng đô thị. Mối quan hệ được thể hiện như với Bộ chủ quản, Bộ chuyên ngành và các đối tác, quan hệ quốc tế góp phần nâng cao hiệu quả kinh tế - xã hội của các dự án đầu tư xây dựng hạ tầng đô thị. Mỗi đơn vị lại có những mối quan hệ khác nhau cũng như khả năng giải quyết các mối quan hệ này. Do đó, hiệu quả đạt được của dự án cũng có sự khác nhau./.

Tài liệu tham khảo

Vũ Ngọc Cừ (1995), Phân tích - đánh giá hiệu quả kinh tế trong thẩm định và quản lý dự án đầu tư giao thông vận tải, Nhà xuất bản Giao thông vận tải.

Tạ Ngọc Tấn (2012), Đổi mới nâng cao hiệu quả doanh nghiệp nhà nước bảo đảm vai trò chủ đạo của kinh tế nhà nước trong nền kinh tế thị trường định hướng xã hội chủ nghĩa, Nxb CTQG, H.

Viện Nghiên cứu và Đào tạo về quản lý (2007), Quản lý dự án công trình xây dựng, Nxb Lao động và Xã hội.

Viện Nghiên cứu Tin học và Kinh tế ứng dụng (2009), Lập và thẩm định hiệu quả tài chính dự án đầu tư, Nxb Thống Kê.

Kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp...

Tiếp theo trang 50

thành sản phẩm theo phương pháp kết chuyển chi phí song song

Bốn là, Phân tích và đánh giá hiệu quả kiểm soát chi phí

Phân tích chi phí theo các trung tâm chi phí: Phân tích tình hình thực hiện dự toán chi phí của đơn vị, phân tích các nhân tố ảnh hưởng đến sự biến động của từng khoản mục chi phí.

Phân tích mối quan hệ giữa chi phí – sản lượng – lợi nhuận là kỹ thuật đánh giá tác động của những thay đổi về chi phí và sản lượng đối với lợi nhuận của doanh nghiệp. Thông qua phân tích mối quan hệ này có thể giúp nhà quản trị đưa ra các quyết định, lựa chọn phương án kinh doanh linh hoạt như: định giá bán của sản phẩm, thay đổi định phí, biến phí và doanh thu, thay đổi giá bán và doanh thu,...

Kiểm soát chi phí là hoạt động vô cùng quan trọng đối với bất kỳ doanh nghiệp nào. Hiểu được cách phân loại, các nhân tố ảnh hưởng đến chi phí, chúng ta có thể kiểm soát được chi phí, từ đó có thể tiết kiệm chi phí, vấn đề chi tiêu hiệu quả hơn và sau cùng là tối đa hóa lợi nhuận hoạt động của doanh nghiệp./.

Tài liệu tham khảo

Bộ Tài chính (2006), Thông tư số 53/2006/TT-BTC hướng dẫn áp dụng kế toán quản trị trong các DN;

Lê Thế Anh (2018), Ứng dụng mô hình kế toán quản trị chi phí trong DN xây lắp ở Việt Nam, Đại học Đại Nam;

Trần Văn Dung (2002), Tổ chức kế toán quản trị chi phí và giá thành trong doanh nghiệp sản xuất ở Việt Nam. Học viện Tài chính

Đỗ Thị Hồng Hạnh (2017): Hoàn thiện kế toán chi phí, doanh thu, kết quả kinh doanh trong các DN sản xuất Thép, thuộc Tổng công ty Thép Việt Nam, Luận án Tiến sỹ Kinh doanh và Quản lý Đại học Kinh tế Quốc dân

Hồ Mỹ Hạnh (2013), Tổ chức hệ thống thông tin KTQTCP trong các DN May Việt Nam, Luận án tiến sỹ Kinh doanh và Quản lý Đại học Kinh tế Quốc dân

Nguyễn Hoàn (2012), Tổ chức KTQTCP trong các DN sản xuất Bánh kẹo Việt Nam. LATSKT Đại học Kinh tế Quốc dân