### TÌM HIỂU CÁC CHỨC NĂNG CỦA DỰ TOÁN SẢN XUẤT KINH DOANH TRONG DOANH NGHIỆP

###  Nguyễn Thị Hồng Sương

*Dự toán sản xuất kinh doanh là một trong những công cụ được sử dụng thường xuyên trong hoạt động quản trị doanh nghiệp với hàng loạt những chức năng: lập kế hoạch, phối hợp hoạt động, truyền thông, kiểm soát, đánh giá kết quả và tạo động lực làm việc cho người lao động. Trong thực tế, chức năng lập kế hoạch và kiểm soát vẫn là những chức năng được chú trọng nhiều hơn đặc biệt là trong những nghiên cứu tiếp cận dự toán như một bộ phận của hệ thống thông tin kế toán quản trị doanh nghiệp. Tuy nhiên những chức năng còn lại cũng đóng vai trò quan trọng đối với kết quả hoạt động của doanh nghiệp, điển hình như chức năng tạo động lực và phối hợp hoạt động. Bài viết tìm hiểu sâu hơn về các chức năng của dự toán sản xuất kinh doanh trong doanh nghiệp.*

#### **Thứ nhất, Chức năng lập kế hoạch**

Chức năng lập kế hoạch trong dự toán sản xuất kinh doanh và kế hoạch kinh doanh của doanh nghiệp có sự liên hệ vô cùng mật thiết. Theo Mclaughlin (1992), kế hoạch kinh doanh là hệ thống các hoạt động được thực hiện nhằm đạt được các mục tiêu của doanh nghiệp trong tương lai. Tuy nhiên những mục tiêu này thường mang tính khái quát, định hướng và để thực hiện được, chúng cần được triển khai thành các chỉ tiêu cụ thể trong dự toán sản xuất kinh doanh. Như vậy chức năng lập kế hoạch của dự toán là việc cụ thể hóa các mục tiêu kinh doanh thành các chỉ tiêu được lượng hóa trên thang đo tài chính và sự phân bổ nguồn lực một cách phù hợp để thực hiện chúng.Lập kế hoạch trong dự toán sản xuất kinh doanh rất linh hoạt theo loại hình doanh nghiệp, đặc điểm kinh doanh và nhu cầu của nhà quản lý doanh nghiệp. Xem xét đối với các doanh nghiệp sản xuất, hệ thống dự toán sản xuất kinh doanh được Garrison (2011) mô tả khái quát theo sơ đồ dưới đây:

Dự toán hàng tồn kho

Dự toán chi phí bán hàng

và quản lý

Dự toán báo cáo kết quả kinh doanh

Dự toán bảng tình hình tài chính

Dự toán sản xuất

Dự toán tiêu thụ

Dự toán về CP nguyên vật liệu trực tiếp

Dự toán tiền

Dự toán chi phí sản xuất chung

Dự toán về CP nhân công trực tiếp

*Nguồn: Garrison (2011)*

##### Sơ đồ 1. Hệ thống dự toán sản xuất kinh doanh trong doanh nghiệp sản xuất

Theo Garisson (2011) việc lập kế hoạch có thể được thực hiện theo những khoảng thời gian khác nhau, ngắn hạn hoặc dài hạn. Trong dài hạn, lập kế hoạch thường gắn liền với các dự báo cho các khoản đầu tư có liên quan tới các chiến lược kinh doanh của doanh nghiệp. Khi ấy việc lập kế hoạch không chỉ bao gồm những dự kiến chi tiết về doanh thu, chi phí và lợi nhuận mà còn là dự kiến về việc huy động và sử dụng các nguồn tài chính mà doan nghiệp có thể sử dụng cho phương án đầu tư. Trong khi đó, dự toán sản xuất kinh doanh lại được hiểu là một công cụ quản trị tác nghiệp trong ngắn hạn. Vì vậy chức năng lập kế hoạch của dự toán sản xuất kinh doanh không bao hàm lập kế hoạch về vốn đầu tư mà chỉ bao hàm các chỉ tiêu về doanh thu, chi phí, lợi nhuận, các dòng tiền và các báo cáo tài chính liên quan tới các kỳ kinh doanh trong phạm vi thời gian dưới 01 năm.

#### Thứ hai, Chức năng kiểm soát

Vai trò lập kế hoạch của dự toán là cơ sở cho các nhà quản trị doanh nghiệp dễ dàng định hướng và điều tiết các hoạt động kinh doanh tại các bộ phận trong doanh nghiệp. Tuy nhiên kết quả hoạt động thực tế thường sai lệch so với các chỉ tiêu kế hoạch đã đề ra trong dự toán sản xuất kinh doanh. Chính vì vậy việc so sánh kết quả thực tế với dự toán cần được thực hiện một cách thường xuyên đề phát hiện các nguyên nhân dẫn đến sự sai lệch từ đó đưa ra những điều chỉnh phù hợp. Việc phân tích các nguyên nhân và đo lường mức độ ảnh hưởng của chúng tới chênh lệch giữa thực tế và dự toán chính là vai trò kiểm soát của dự toán sản xuất kinh doanh.

Kiểm soát được hiểu một cách đơn giản là quá trình giám sát và điều chỉnh các hoạt động của các bộ phận trong doanh nghiệp nhằm đảm bảo các mục tiêu kinh doanh được thực hiện (Anthony, 1965). Cũng theo Anthony (1965), hoạt động kiểm soát trong doanh nghiệp có thể chia làm ba cấp độ: kiểm soát chiến lược, kiểm soát quản lý và kiểm soát hoạt động. Trong đó cấp độ cơ bản nhất của hoạt động kiểm soát là kiểm soát tác nghiệp hay kiểm soát hoạt động. Nó đảm bảo các mục tiêu được thực hiện đúng theo kế hoạch bằng cách thường xuyên so sánh kết quả thực tế với chỉ tiêu dự toán. Quá trình kiểm soát chỉ được đảm bảo khi áp dụng một mô hình dự toán để chỉ ra các chênh lệch giữa mục tiêu dự toán và kết quả hoạt động thực tế từ đó đề xuất các biện pháp khắc phục. Như vậy dự toán sản xuất kinh doanh có vai trò quan trọng đối với hoạt động kiểm soát trong quản lý.

Theo Glynn et al (2008) vai trò kiểm soát của dự toán sản xuất kinh doanh được thể hiện qua việc so sánh và phân tích chênh lệch giữa kết quả thực tế và chỉ tiêu dự toán. Cụ thể, đối với các khoản mục phản ánh doanh thu và lợi nhuận, nếu kết quả thực tế cao hơn chỉ tiêu dự toán thì chênh lệch giữa chúng được xem là một biến động tích cực và ngược lại Trong khi đó, biến động tiêu cực sẽ xuất hiện khi kết quả thực tế cao hơn so với dự toán khi xem xét về các khoản chi phí trong doanh nghiệp.

So sánh thực tế với dự toán

Quá trình sản xuất kinh doanh

Kết quả đầu ra thực tế

Kế hoạch đầu vào (Dự toán)

##### Sơ đồ 2. Hệ thống kiểm soát hoạt động sản xuất kinh doanh bằng dự toán

*Nguồn: Glynn et al, 2008*

Thông tin về những biến động tích cực và tiêu cực này sẽ được phản hồi tới các nhà quản trị bộ phận để tìm hiểu nguyên nhân cụ thể từ đó làm cơ sở cho các hành vi điều chỉnh tương ứng. Bằng việc thường xuyên so sánh chênh lệch giữa thực tế và dự toán, vai trò kiểm soát sẽ được thực hiện hiệu quả hơn

#### Thứ ba, Chức năng phối hợp hoạt động

Bên cạnh hai chức năng lập kế hoạch và kiểm soát hoạt động, dự toán sản xuất kinh doanh còn là phương tiện phối hợp hoạt động giữa các bộ phận khác nhau trong doanh nghiệp nhằm thực hiện các mục tiêu chung (Dury, 2017). Nếu không có dự toán sản xuất kinh doanh, nhà quản lý mỗi bộ phận có xu hướng đưa ra những quyết định tối đa hóa lợi ích của bản thân họ hoặc bộ phận mà họ quản lý thay vì hướng tới các mục tiêu chung của toàn doanh nghiệp .Ví dụ như, nhà quản lý bộ phận cung ứng vật tư sẽ muốn mua nhiều hơn để được hưởng các khoản chiết khấu và hoàn thành mục tiêu hạ thấp giá thành các yếu tố đầu vào. Nhưng quyết định này lại làm nguồn lực của doanh nghiệp bị ứ đọng nhiều hơn trong hàng tồn kho. Thêm vào đó nó gián tiếp ảnh hưởng tiêu cực tới các bộ phận khác khi làm gia tăng dòng tiền chi ra của doanh nghiệp.

Những xung đột điển hình như trên sẽ được hạn chế khi doanh nghiệp sử dụng dự toán sản xuất kinh doanh trong quản lý. Thông qua việc lập kế hoạch trong dự toán, hoạt động của mỗi bộ phận sẽ được liên kết với nhau để thực hiện mục tiêu tổng thể toàn doanh nghiệp thay vì hướng tới việc tối đa hóa lợi ích của mỗi bộ phận (Drury, 2017).

#### Thứ tư, Chức năng truyền đạt thông tin

 Cùng với chức năng phối hợp hoạt động, dự toán sản xuất kinh doanh cũng đồng thời thực hiện chức năng truyền đạt thông tin giữa các bộ phận, các cấp quản lý trong doanh nghiệp. Một doanh nghiệp chỉ hoạt động hiệu quả nếu những thông tin về kế hoạch, các ràng buộc và chính sách phải được truyền đạt đầy đủ tới các bộ phận trong doanh nghiệp. Theo đó, mỗi cá nhân trong doanh nghiệp cũng nên hiểu rõ vai trò của mình trong việc thực hiện các mục tiêu chung. Thông qua dự toán sản xuất kinh doanh, nhà quản lý cấp cao có thể truyền đạt những kỳ vọng của mình cho các cấp quản lý thấp hơn, để tất cả các cá nhân trong doanh nghiệp có thể hiểu và phối hợp hoạt động nhằm đạt được chúng (Drury, 2017). Chức năng thông tin của dự toán được thực hiện càng hiệu quả, thông tin dự toán càng rõ ràng thì kết quả hoạt động của doanh nghiệp sẽ được nâng cao.

Ngược lại, dự toán sản xuất kinh doanh cũng giúp nhà quản lý cấp cao nắm bắt

được tình hình hoạt động tại các bộ phận trực thuộc dựa trên những thông tin về chênh

lệch giữa kết quả hoạt động thực tế với dự toán. Những thông tin phản hồi từ dự toán sản xuất kinh doanh rất có ý nghĩa đối với việc nâng cao kết quả hoạt động của doanh nghiệp. Vấn đề này cũng được khai thác trong rất nhiều nghiên cứu về ảnh hưởng từ dự toán sản xuất kinh doanh tới kết quả hoạt động của doanh nghiệp.

#### Thứ năm, Chức năng đánh giá kết quả

Kết quả hoạt động của các bộ phận hay của các nhà quản lý thường được đánh giá dựa trên tình hình thực hiện các chỉ tiêu dự toán mà họ được giao. Trong một số doanh nghiệp, kết quả thực hiện các chỉ tiêu dự toán còn là cơ sở thực hiện chế độ lương, thưởng hoặc đề bạt thăng chức cho mỗi cá nhân (Drury, 2017). Hơn thế nữa kết quả thực hiện các chỉ tiêu dự toán cũng là cách để các cá nhân đặc biệt là nhà quản lý khẳng định năng lực của bản.Do đó, chức năng đánh giá kết quả hoạt động của dự toán sản xuất kinh doanh là môt phương tiện hữu ích để thông báo cho các nhà quản lý về việc họ đang hoạt động tốt như thế nào trong việc thực hiện các chỉ tiêu dự toán được giao. Việc sử dụng dự toán để đánh giá kết quả hoạt động của các nhà quản lý cũng tạo nên những ảnh hưởng nhất định tới hành vi và động lực làm việc của họ.

#### Thứ sáu, Chức năng tạo động lực

Cùng với chức năng đánh giá kết quả hoạt động, dự toán sản xuất kinh doanh còn tác động tới hành vi của các nhà quản lý và thúc đẩy động lực làm việc của họ (Harold, 1999). Chức năng tạo động lực của dự toán sản xuất kinh doanh thường có mối liên hệ chặt chẽ với đặc điểm mục tiêu dự toán. Nếu mục tiêu dự toán có tính thách thức cao nhưng phù hợp sẽ khiến các nhà quản lý có động lực phấn đầu mạnh hơn để thực hiện được các mục tiêu đó. Mục tiêu càng thách thức, càng khó thực hiện thì động lực tạo ra từ dự toán sản xuất kinh doanh đối với các nhà quản lý sẽ càng lớn. Tuy nhiên nếu mục tiêu dự toán được áp đặt từ trên xuống với độ khó cao nhưng không thực sự khả thi khi thực hiện lại có thể tạo nên những hành vi tiêu cực và làm sụt giảm động lực làm việc của các nhà quản lý (Drury, 2017).

**Kết luận**

Có thể nói các chức năng của dự toán có vai trò rất quan trọng, giúp doanh nghiệp lên kế hoach, kiểm soát, đánh giá và tạo động lực để nhà quản trị điều hành hoạt động kinh doanh. Nó cung cấp thông tin toàn diện về kế hoạch kinh doanh một cách có hệ thống và giúp đảm bảo việc thực hiện các mục tiêu đã đề ra.

**Tài liệu tham khảo**

1. Anthony (1965), *Planning and control systems: A framework for analysis*, Boston: Harvard University Press
2. Drury (2017), *Management and Cost Accounting*, London: International Thomson Business Press, 10th Edition.
3. Garrison et al (2011), *Managerial Accounting for Managers*, New York: McGraw-Hill Education, EuropeanEdition
4. Glynn et al (2008), *Accounting for Managers*, Cengage Learning EMEA, 4th edition
5. Harold (1999), *The effects of characteristics of formal budgeting process and supervisor - budget related behaviors on managers’ organizational attitudes and behaviors*, Doctor thesis, Southern Illinois University.
6. Mclaughilin (1992), *The entrepreneur’s guide to building a better business plan: A step-by-step approach*, New York: John Wiley.