**Nội dung và các nhân tố ảnh hưởng đến việc ứng dụng kế toán quản trị trong các tổ chức giáo dục**

**Ths. Nguyễn Thị Khánh Vân**

**Khoa Kế toán- Trường Đại học Duy Tân**

**254 Nguyễn Văn Linh- Tp Đà Nẵng**

Kế toán quản trị là một bộ phận của hệ thống kế toán. Kế toán quản trị với chức năng cung cấp thông tin chủ yếu cho nhà quản trị nội bộ ở mỗi tổ chức để lập kế hoạch, điều hành và kiểm soát hoạt động, thúc đầy các nhà quản lý đạt được các mục tiêu của tổ chức, đo lường hiệu quả hoạt động của nhà quản lý, bộ phận và các đơn vị trực thuộc, ra các quyết định trong tương lai. Trước đây, kế toán quản trị được áp dụng chủ yếu trong các đơn vị sản xuất kinh doanh. Tuy nhiên ngày nay sự cạnh tranh không chỉ dừng lại ở lĩnh vực kinh doanh mà cả lĩnh vực giáo dục đòi hỏi các trường học phải quan tâm đến việc sử dụng nguồn tài chính hợp lý, tạo ra sản phẩm giáo dục có chất lượng. Đặc biệt trong điều kiện các trường công lập được giao quyền tự chủ hoạt động và tài chính theo Nghị định 16/2015/NĐ-CP ngày ngày 14/02/2015. Trước yêu cầu đó, việc ứng dụng kế toán quản trị đang trở thành mối quan tâm lớn của các nhà quản lý nói chung và quản lý tài chính nói riêng trong các đơn vị giáo dục hiện nay. Trong phạm vị bài viết, tác giả muốn đề cập đến nội dung và các nhân tố ảnh hưởng đến việc ứng dụng kế toán quản trị trong các dơn vị giáo dục Việt Nam hiện nay.

**1.Dịch vụ giáo dục Việt Nam hiện nay**

Do nhu cầu giáo dục ngày càng phát triển nên nước ta hiện nay thành lập nhiều cơ sở giáo dục công lập và ngoài công lập từ bậc mầm non đến bậc đại học. Đối với bậc đại học, theo luật giáo dục đại học, cơ sở giáo dục quốc dân bao gồm: Trường cao đẳng, trường đại học, học viện, viện nghiên cứu khoa học được phép đào tạo trình độ tiến sĩ. được tổ chức theo các loại hình sau: Cơ sở giáo dục đại học công lập; Cơ sở giáo dục tư thục; Cơ sở giáo dục có vốn đầu tư nước ngoài; Cơ sở giáo dục đại học có 100% vốn đầu tư nước ngoài; Cơ sở giáo dục đại học liên doanh giữa nhà đầu tư nước ngoài và nhà đầu tư trong nước.

Mục tiêu hoạt động chung của các cơ sở giáo dục là đào tạo nguồn nhân lực đáp ứng yêu cầu phát triển kinh tế xã hội, đảm bảo quốc phòng an ninh và hội nhập quốc tế. Xuất phát từ mục tiêu hoạt động chung, đặc điểm hoạt động và yêu cầu quản lý của các cơ sở giáo dục cũng có nhiều điểm khác biệt so với các doanh nghiệp. Chính sự khác biệt này tạo nên những đặc điểm riêng biệt trong vận dụng kế toán quản trị của các cơ sở giáo dục. Sự khác biệt phần lớn thể hiện ở sản phẩm của cơ sở giáo dục là khối kiến thức, kỹ năng mà người học có được sau khi kết thúc chương trình học. Sản phẩm này là quá trình tác động qua lại giữa người dạy và người học thông qua các phương tiện, đồ dùng dạy học. Chất lượng sản phẩm phụ thuộc và cả hai phía: người dạy và người học. Sản phẩm của cơ sở giáo dục rất khó nhận biết và khó có thể đo lường được chất lường do không có tiêu chuẩn cụ thể. Trong khi sản phẩm phẩm của doanh nghiệp đa phần là hữu hình và có thể dễ dàng đo lường được chất lượng. Như vậy, có thể khẳng định giáo dục là một dịch vụ bao hàm cả hai đặc điểm là tính loại trừ trong sử dụng do người học phải thi tuyển đầu vào và phải đóng học phí và tính cạnh tranh trong sử dụng do các hạn chế về số lượng tuyển sinh, điểm chuẩn vào trường. do đó dịch vụ giáo dục có thể được xem là “dịch vụ tư”.

Ngoài ra về khía cạnh kinh tế học, thị trường giáo dục cũng như thị trường hàng hóa khác chịu tác động của qui luật cung cầu. Sản phẩm dịch vụ giáo dục, giá cả dịch vụ sẽ có tác động đến số lượng người học. Vì vậy, các nhà quản lý của các cơ sở giáo dục phải có phương pháp quản lý thích hợp nhằm tăng cường chất lượng sản phẩm dịch vụ, giảm giá cả từ đó có thể thu hút nhu cầu người học.

**2.Đặc điểm kế toán quản trị trong các cơ sở giáo dục**

Cơ sở giáo dục cũng như các tổ chức kinh doanh khác, phải có kế hoạch, điều hành công việc, giám sát, kiểm tra và đưa ra các quyết định. Để thực hiện được điều này đỏi hỏi các nhà quản trị phải có thông tin hợp lý, phù hợp và kịp thời. Vì vậy, cần tổ chức một hệ thống thông tin quản trị đáng tin cậy giúp hoạch định, tổ chức và điều hành, kiểm tra và đánh giá, chứng minh các quyết định quản trị, giúp nhà quản trị xây dựng, phát triển những định hướng, chiến lược trong tương lai.

Với những khác biệt về đặc điểm hoạt động và quản lý của tổ chức giáo dục với các doanh nghiệp. Kế toán quản trị trong các tổ chức giáo dục cũng có những điểm khác biệt so với doanh nghiệp:

* Chịu sự chi phối của cơ quan chủ quản về mục tiêu hoạt động và yêu cầu quản lý dẫn đến khó khắn trong công tác chỉ đạo và ra quyết định trong nhà trường
* Chịu ảnh hưởng của các chi phối về kế toán tài chính, nhân sự và các luật lệ khác. Điều này làm cơ sở giáo dục khó chủ động về tài chính nhằm thu hút nguồn nhân sự có chất lượng cao về trường.
* Tính cạnh tranh trong giáo dục không cao như các doanh nghiệp, đặc biệt đối với cơ sở giáo dục công lập. Hoạt động của các trường theo qui hoạch chung của Tỉnh, Thành phố, không tạo tính chủ động trong nhà trường gây khó khăn trong cạnh tranh với các cơ sở giáo dục ngoài công lập
* Xây dựng nội dung kế toán quản trị trong các cơ sở giáo dục thể hiện thông tin cung cấp cho nhà quản trị mà trọng tâm là cung cấp các thông tin hỗ trợ cho nhà quản trị đưa ra các quyết định: Giá học phí, cơ sở để đưa ra các quyết định lựa chọn phương án đào tạo, lập dự toán để phân tích biến động chi phí hay một số chỉ tiêu tài chính cơ bản để đánh giá thành quả hoạt động

**3. Những nhân tố cơ bản ảnh hưởng đến ứng dụng kế toán quản trị trong các cơ sở giáo dục**

**Nhân tố 1: Chiến lược đào tạo**

Chiến lược đào tạo là những mục tiêu cơ sở giáo dục cần theo đuổi, hướng đến. Đây là vấn đề quan trọng mà cơ sở giáo dục cần quan tâm hơn hết. Trên cơ sở chiến lược đào tạo, các cơ sở giáo dục có thể lựa chọn cho mình chiến lược hoạt động, chiến lược chi phí hợp lý và từ đó xác định được mức học phí phù hợp cũng như sử dụng hiệu quả nguồn thu trong xây dựng chất lượng sản phẩm, thương hiệu nhà trường. Đây là khởi nguồn cho một định hướng và nhu cầu thông tin của nhà quản trị. Tạo tiền đề lựa chọn, xây dựng, phát triển thông tin kế toán quản trị, ứng dụng kế toán quản trị cũng như phát huy vai trò kế toán quản trị trong thực tiễn nhà trường

**Nhân tố 2: Đặc điểm kỹ thuật, công nghệ**

Thể hiện qua qui trình hoạt động, kỹ thuật xử lý của qui trình hoạt động. Đây chính là nền tẩng chi phối đến thông tin quản trị trong nội bộ nhà trường. Những đặc điểm kỹ thuật, công nghệ hoạt động chính là cơ sở để xác lập phạm vi thông tin, sắp xếp thông tin quản trị cũng như lựa chọn nội dung, phương pháp, kỹ thuật kế toán quản trị

**Nhân tố 3: Hệ thống quản trị và trình độ nguồn lực của cơ sở giáo dục**

Đây là nhân tố giúp các cơ sở giáo dục lựa chọn vận dụng hệ thống kế toán quản trị xây dựng trên nền tảng lý thuyết quản trị chuyên môn hóa hay hệ thống kế toán quản trị xây dựng trên nền tảng lý thuyết quản trị chuỗi giá trị.

Bên cạnh hệ thống quản trị, trình độ và nguồn lực của cơ sở giáo dục cũng là yếu tố cơ bản ảnh hưởng đến ứng dụng kế toán quản trị. Mặc dù vai trò kế toán quản trị hiện nay trong các cơ sở giáo dục hiện nay là tất yếu. Tuy nhiên việc áp dụng kế toán quản trị sẽ gặp nhiều khó khắn nếu nhận thức của nhà quản trị về vai trò của kế toán quản trị thấp và trình độ đội ngũ nhân lực làm công tác quản lý tài chính còn yếu.

**4. Một số nội dung ứng dụng kế toán quản trị trong các cơ sở giáo dục**

Trên cơ sở đặc điểm kế toán quản trị trong các tổ chức giáo dục như dã đề cập ở trên. Có thể xây dựng một số nội dung trọng tâm kế toán quản trị trong các cơ sở giáo dục như sau:

***Một là,*** lựa chọn và xác định phương pháp định giá học phí phù hợp.

Nội dung này nhằm cung cấp các thông tin, kỹ thuật định giá để giúp cơ sở giáo dục xác định mức thu học phí phù hợp với từng sản phẩm, dịch vụ của cơ sở theo từng lớp, từng ngành nghề, từng hệ đào tạo, tiến trình điều chỉnh mức thu học phí phù hợp. Đây là nội dung kế toán quản trị cơ bản, đầu tiên và cần thiết đối với các nhà trị trong các cơ sở giáo dục trong việc ra quyết định các chính sách về mức học phí trong môi trường cạnh tranh hiện nay.

***Hai là,*** vận dụng kỹ thuật CVP nhằm giúp các cơ sở đào tạo xây dựng các tiêu chí đánh giá, phân tích, lựa chọn các phương án đào tạo theo từng lớp, theo từng ngành, theo từng hệ đào tạo, xác định điểm hòa vốn và số lượng đào tạo cần thiết. Đây là nội dung cần thiết cho nhà quản trị trong việc định hướng hoạt động và giúp nhà quản trị có cơ sở lựa chọn, đánh giá các phương án đào tạo.

***Ba là,*** xây dựng dự toán và sử dụng dự toán kiểm soát thu nhập, chi phí của từng lớp, từng ngành, từng hệ đào tạo để từ đó có cơ sở giám sát, đánh giá thành quả hoạt động. Đây là nội dung cần thiết cho cơ sở giáo dục trong việc chủ động kiểm soát hoạt động của nhà trường.

***Bốn là,*** xây dựng một số chỉ số tài chính để đo lường kết quả, hiệu quả và tiềm năng hoạt động đào tạo từng ngành, từng hệ đào tạo và toàn bộ hoạt động của tổ chức. Các chỉ tiêu bao gồm: Chỉ tiêu kết quả như: chi phí, thu nhập, chênh lệch thu chi (thăng dư học phí), kinh phí ngân sách cấp, kinh phí khác. Chỉ tiêu hiệu quả: tỷ lệ chi phí đào tạo trên thu nhập, tỷ lệ chênh lệch thu chi trên kinh phí sử dụng, tỷ lệ kinh phí ngân sách trên chi phí đào tạo, tỷ lệ kinh phí khác trên chi phí đào tạo. Chỉ tiêu chất lượng đào tạo: chương trình đào tạo, qui trình đào tạo, trình độ giảng viên giảng dạy, tình hình thi cử, những cải tiến, đổi mới chương trình.

**5. Ứng dụng một số mô hình tổ chức kế toán quản trị tiêu biểu trên thế giới**

Để thực hiện được nội dung kế toán quản trị nhằm thực hiện tốt chức năng cung cấp thông tin cho nhà quản lý cần phải có mô hình tổ chức kế toán quản trị phù hợp với qui mô và điều kiện nguồn lực của cơ sở đào tạo. Hiện nay, có 2 mô hình kế toán quản trị tiêu biểu đang được vận dụng ở nhiều quốc gia trên thế giới.

* **Mô hình tổ chức kế toán quản trị kiểu Mỹ**

Mỹ là quốc gia phát triển kế toán quản trị rất mạnh cả về lý luận lẫn thực tiễn. Hầu hết các doanh nghiệp ở Mỹ đều áp dụng mô hình kết hợp kế toán quản trị và kế toán tài chính, hoặc mô hình phối hợp với hệ thống kế toán quản trị chi phí được tách riêng

Ban Giám đốc

Bộ phận Kế toán quản trị

Bộ Phận quản lý…..

Bộ phận quản lý …….

Hình 1: Mô hình tổ chức kế toán quản trị kiểu Mỹ

Theo mô hình này kế toán trưởng chịu trách nhiệm chung về toàn bộ công tác kế toán từ việc tổ chức xây dựng bộ máy, luân chuyển chứng từ, vận dụng tài khoản, hệ thống báo cáo, … nhằm cung cấp thông tin cho nhà quản trị. Các bộ phận kế toán thu thập và cung cấp thông tin vừa tổng hợp, vừa chi tiết,… đồng thời lập dự toán tổng hợp và chi tiết theo yêu cầu quản lý. Kế toán quản trị đặt trọng tâm vào xây dựng, kiểm tra, xác định và hoạch định các chi phí trong hoạt động sản xuất kinh doanh. Kế toán quản trị sử dụng các tài khoản kế toán chi tiết, hệ thống sổ kế toán và báo cáo kế toán quản trị kết hợp chung trong một hệ thống kế toán thống nhất với kế toán tài chính. Mô hình này tiết kiệm được nhiều chi phí nhưng đòi hỏi việc thực thi kế toán phải có sự hiểu biết cả vê kế toán quản trị lẫn kế toán tài chính. Vì vậy tính chuyên nghiệp về kế toán quản trị trong mô hình này không cao và chỉ phù hợp với những cơ sở giáo dục có qui mô không lớn lắm, địa bàn tổ chức hoạt động đào tạo không bị phân tán về mặt địa lý, trình độ, điều kiện cơ sở vật chất, nguồn lực hạn chế.

* **Mô hình tổ chức kế toán quản trị kiểu Pháp**

Mô hình tổ chức kế toán quản trị ở Pháp đặt trọng tâm vào việc xác định và kiểm soát chi phí bằng cách chia chi phí theo trung tâm trách nhiệm quản lý, phân tích đánh giá và tìm các nguyên nhân làm sai lệch chi phí và cuối cùng điều hòa giữa kế toán tài chính và kế toán quản trị

Ban Giám đốc

Bộ phận Tài chính

Bộ Phận quản lý…..

Bộ phận quản lý …….

Hình 2: Mô hình tổ chức kế toán quản trị kiểu Pháp

Bộ phận Kế toán Tài chính

Bộ Phận Tài chính

Bộ phận Kế toán quản trị

Hệ thống kế toán quản trị được tổ chức thành bộ phận riêng sử dụng hệ thống tài khoản kế toán, sổ kế toán và báo cáo kế toán nội bộ tách rời với kế toán tài chính. Mô hình này có ưu điểm là việc thực thi kế toán quản trị có tính chuyên nghiệp, chuyên sâu nên dễ tiếp cận, đổi mới, nâng cao, và thay đổi kịp thời với những tiến triển của chuyên môn kế toán quản trị, tuy nhiên đòi hỏi phải tốn kém nhiều nhân sự có trình độ chuyên môn cao và ngoài ra còn đòi hỏi điều kiện cơ sở vật chất, nguồn lực kinh tế nhất định. Vì vậy mô hình này thích hợp với những cơ sở giáo dục có qui mô, trình độ, điều kiện cơ sở vật chất, nguồn lực kinh tế phong phú, nhất là những cơ sở giáo dục có vốn đầu tư nước ngoài, có hoạt động quản trị tiên tiến.

Nhìn chung, vấn đề quan trọng trong ứng dụng kế toán quản trị vào các cơ sở giáo dục hiện nay là xác định trọng tâm nội dung, phương pháp kỹ thuật và mô hình tổ chức phù hợp để có thể cung cấp hữu hiệu nhất thông tin cho nhà quản trị. Đây là tiền đề quan trọng trong triển khai thực hiện kế toán quản trị cho các cơ sở giáo dục hiện nay.

**Tài liệu tham khảo**

1. Chính phủ (2015), Nghị định số 16/2015/NĐ- CP ngày 14/2/2015 về quy định cơ chế tự chủ đối với các đơn vị sự nghiệp công lập;

2. Đoàn Ngọc Quế và cộng sự (2011), Kế toán quản trị, NXB Lao động;

3. Huỳnh Lợi (2010), Kế toán quản trị, NXB Phương Đông;

4. Lê Quốc Diễm (2013), Tổ chức công tác kế toán quản trị tại trường đại học lao động xã hội (cơ sở 2), Luận văn thạc sỹ, Trường Đại học Kinh tế Thành phố Hồ Chí Minh;

5. Trần Đức Chung (2016), Kế toán quản trị đối với đơn vị sự nghiệp công lập trong nền kinh tế hội nhập, Tạp chí tài chính, Kỳ II tháng 7/2016;

6. Trần Thị Minh Hải (2013), Ứng dụng kế toán quản trị tại trường Cao Đẳng Kinh Tế -Kỹ Thuật Lâm Đồng, Luận văn thạc sỹ, Trường Đại học Kinh tế Thành phố Hồ Chí Minh;

7. Phạm Văn Trường (2013), Cơ chế quản lý tài chính giáo dục đại học công lập, Tạp chí Tài chính, tháng 7/2013.