



BÀN VỀ KẾ TOÁN QUẢN TRỊ ĐỐI VỚI DOANH NGHIỆP SẢN XUẤT SỢI

THS. NGUYỄN THỊ HỒNG SƯƠNG - Đại học Duy Tân *

Kế toán quản trị khẳng định vai trò quan trọng trong tổ chức kinh tế nói chung, doanh nghiệp sản xuất sợi nói riêng. Tại Việt Nam, Bộ Tài chính đã ban hành Thông tư số 53/2006/TT-BTC ngày 12/6/2006 hướng dẫn áp dụng kế toán quản trị trong doanh nghiệp. Tuy nhiên, đây là văn bản hướng dẫn không mang tính bắt buộc nên việc áp dụng kế toán quản trị tại các doanh nghiệp còn hạn chế, nhất là tại các doanh nghiệp sản xuất sợi. Bài viết này phân tích hiện trạng và nêu ra một số định hướng áp dụng kế toán quản trị vào doanh nghiệp sản xuất sợi tại Việt Nam nhằm phát huy vai trò của công tác này trong doanh nghiệp.

Từ khóa: Kế toán quản trị, doanh nghiệp sợi, hiện trạng, định hướng.

MANAGEMENT ACCOUNTING AND TEXTILE PRODUCERS IN VIETNAM

Management accounting is proving its importance in economic organizations and textile producers in particular. In Vietnam, the MOF released the Circular No. 53/2006/TT-BTC dated June 12th 2006 to instruct the application of management accounting in enterprises. However, it was an optional instruction document so that the application of management accounting was still limited especially in textile producers. This paper analyzes the practice and introduces directions to apply management accounting in textile producers in Vietnam and to promote the role of this activity in enterprises.

Ngày nhận bài: 13/8/2018

Ngày hoàn thiện biên tập: 10/9/2018

Ngày duyệt đăng: 14/9/2018

Áp dụng kế toán quản trị tại các doanh nghiệp sản xuất sợi

Tại nhiều quốc gia, áp dụng kế toán quản trị (KTQT) trong doanh nghiệp (DN) không còn mới, nhưng tại Việt Nam, KTQT mới được chú ý nghiên cứu vào đầu những năm 1990 và được nghiên cứu có hệ thống từ năm 1999. KTQT được coi là một trong những công cụ quản lý hữu hiệu trong nền kinh tế thị trường bởi tính linh hoạt và kịp thời của thông tin kế toán phục vụ yêu cầu quản trị nội bộ DN.

Thực tế nghiên cứu nhận thấy, có hơn 100 lãnh đạo các DN hoạt động trong lĩnh vực kéo sợi tại Việt Nam bước đầu đã có sự quan tâm đến việc áp dụng KTQT, cụ thể:

- Về bộ máy kế toán: Các DN sản xuất sợi đều tổ chức đầy đủ bộ máy kế toán và dù ít hay nhiều đều có bộ phận cung cấp thông tin với nhau phục vụ cho mục tiêu mà DN đề ra.

- Việc xác định đối tượng tập hợp chi phí và tính giá thành sản phẩm sợi tương đối phù hợp với quy trình công nghệ sản xuất, đặc điểm sản xuất kinh doanh tại DN sản xuất sợi.

- Về lập dự toán: Hệ thống dự toán tuy chưa đầy đủ nhưng các DN sản xuất sợi có quan tâm đến việc lập dự toán.

- Về báo cáo KTQT: Một số DN sản xuất sợi đã sử dụng mẫu báo cáo phục vụ trong KTQT như: Báo cáo tình hình sử dụng vật liệu, báo cáo về chi phí nhân công, báo cáo phân tích giá thành sản phẩm, báo cáo phân tích hiệu quả kinh doanh cho từng sản phẩm... đã đáp ứng được phần nào thông tin cho nhà quản trị trong việc quản trị tại DN.

Bên cạnh kết quả đạt được trên, thực tiễn cũng vẫn tồn tại một số vấn đề làm cản trở việc áp dụng KTQT vào các DN sản xuất sợi Việt Nam, cụ thể:

Thứ nhất, cách phân loại chi phí.

Chi phí sản xuất trong các DN sản xuất sợi hiện nay, chủ yếu được phân loại theo nội dung kinh tế hoặc theo mục đích. Cách phân loại này chỉ phục vụ chủ yếu cho kế toán tài chính (KTTC), chưa phục vụ cho KTQT. Vì vậy, cần được phân loại theo cách ứng xử của chi phí (biến phí, định phí, chi phí hỗn hợp).

Thứ hai, mô hình tổ chức bộ máy kế toán.

Hầu hết các DN sản xuất sợi Việt Nam hiện nay chỉ tổ chức bộ máy KTTC, còn bộ máy KTQT chưa

được quan tâm và đầu tư. Nhân viên kế toán chỉ có kinh nghiệm về KTTC, đối với kiến thức về KTQT, các kế toán viên chưa được đào tạo bài bản nên khó thực hiện các công việc của KTQT.

Thứ ba, công tác lập dự toán chi phí sản xuất kinh doanh.

Công tác lập dự toán của các DN sản xuất sợi do bộ phận KTTC lập và chỉ lập một số dự toán cơ bản phục vụ dự toán tài chính, còn các dự toán tác nghiệp và dự toán báo cáo tài chính thuộc nghiệp vụ KTQT chưa được đề cập đến.

Thứ tư, về phân tích mối quan hệ chi phí, khối lượng và lợi nhuận.

Việc phân tích chi phí, khối lượng và lợi nhuận trong DN sản xuất sợi chủ yếu phục vụ cho quản lý chi phí, lợi nhuận theo cơ chế tài chính chứ không đánh giá mối quan hệ giữa các nhân tố giá bán, khối lượng (mức độ hoạt động). Chi phí (biến phí, định phí) và lợi nhuận thông qua các chỉ tiêu như: số dư đảm phí, tỷ lệ số dư đảm phí, tỷ lệ biến phí, điểm hòa vốn nhằm phục vụ cho việc đưa ra các quyết định về sản xuất kinh doanh, lựa chọn các phương án kinh doanh tối ưu, định giá bán trong trường hợp đặc biệt, xây dựng định mức chi phí...

Thứ năm, báo cáo KTQT.

Mặc dù, việc lập báo cáo KTQT đã phần nào được các DN sản xuất sợi Việt Nam quan tâm, tuy nhiên chỉ mới ở mức độ ít và sơ sài, chưa chú trọng đến việc lập báo cáo KTQT phục vụ cho nhà quản trị DN. Ngoài ra, các DN sản xuất sợi chỉ mới sử dụng các chứng từ mang tính bắt buộc, chưa thiết kế hay xây dựng các biểu mẫu chứng từ phù hợp với KTQT. Tài khoản theo dõi chi tiết chưa phù hợp với việc phân tích chi phí theo biến phí, định phí và phục vụ cho việc phân tích chênh lệch chi phí định mức và thực tế.

Định hướng áp dụng kế toán quản trị trong các doanh nghiệp sản xuất sợi tại Việt Nam

Để tạo điều kiện cho các DN sản xuất sợi tại Việt Nam áp dụng được nội dung KTQT và vận dụng có hiệu quả, thời gian tới các DN sản xuất sợi tại Việt Nam cần tập trung vào những vấn đề sau:

Thứ nhất, tổ chức tài khoản chi phí theo cách ứng xử của chi phí. Đối với chi phí nguyên vật liệu (NVL) trực tiếp và chi phí nhân công trực tiếp, 2 khoản mục này là biến phí, còn các khoản mục như: chi phí sản xuất chung, chi phí bán hàng và quản lý DN chưa xác định được là biến phí hay định phí. Vì vậy, các chi phí này cần được mã hóa. Mã hóa hệ thống tài khoản kế toán phục vụ cho KTQT như sau:

Mã tài khoản - Mã loại chi phí - Mã phân xưởng

Mã loại chi phí: 1- biến phí, 2- định phí

Mã phân xưởng: 1- phân xưởng 1, 2 - phân xưởng 2, 3 - phân xưởng 3

Ví dụ:

NSZ627211 - Biến phí sản xuất chung vật liệu phụ ở phân xưởng 1;

NSZ627212 - Biến phí sản xuất chung vật liệu phụ ở phân xưởng 2;

NSZ627213 - Biến phí sản xuất chung vật liệu phụ ở phân xưởng 3;

Kế toán quản trị mới được coi là một trong những công cụ quản lý hữu hiệu trong nền kinh tế thị trường bởi tính linh hoạt và kịp thời của thông tin kế toán phục vụ yêu cầu quản trị nội bộ DN.

Tổ chức tài khoản chi phí theo cách ứng xử của chi phí sẽ giúp DN tập hợp chi phí và tính giá thành sản phẩm được thuận tiện và đúng đắn hơn khi áp dụng phương pháp tính giá thành trực tiếp.

Thứ hai, hoàn thiện tổ chức bộ máy kế toán phục vụ cho KTQT. Các DN không nên tổ chức riêng một bộ phận KTQT vì quy mô kinh doanh chỉ ở mức vừa và nhỏ nên sử dụng mô hình kết hợp với KTTC theo từng phần hành để có thể hỗ trợ nhau về nguồn nhân lực, thông tin đầu vào và tiết kiệm chi phí.

Nhà quản trị DN có thể tham khảo mô hình KTQT của các quốc gia phát triển trên thế giới, chẳng hạn mô hình KTQT ở Anh, Pháp và Mỹ.

Bên cạnh đó, các DN sản xuất sợi Việt Nam nên xây dựng mô hình kế toán theo định hướng của các nước Anh, Mỹ. Về tổng thể mô hình này, đề xuất theo mô hình (Bảng 1):

Thứ ba, hoàn thiện công tác phân loại chi phí phục vụ cho KTQT. Để phục vụ cho công tác lập dự toán chi phí, lập báo cáo KTQT và phân tích thông tin chi phí cho việc ra quyết định. Các DN sản xuất sợi nên phân loại chi phí, gồm: Biến phí, định phí.

- Biến phí: Là những khoản chi phí thay đổi tỷ lệ thuận hoặc gần như tỷ lệ thuận với sự thay đổi của sản lượng: Bông, xơ, côn quần sợi, thùng cacton, băng keo...

- Định phí: Là những chi phí không thay đổi hoặc

BẢNG 1: MÔ HÌNH KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CỦA MỸ, ANH, PHÁP

Mô hình ở Anh, Mỹ	Mô hình ở Pháp
- Mô hình kế toán động, KTTC và KTQT được tổ chức kết hợp với nhau. - KTQT luôn được nhận thức là một bộ phận chuyên môn (có thể thuộc kế toán hoặc thuộc ban giám đốc)	- Mô hình kế toán tĩnh, KTTC và KTQT được tổ chức tách rời nhau, độc lập tương đối. - KTQT là bộ phận riêng biệt nhưng vẫn nằm trong bộ máy kế toán của DN.

Nguồn: Tác giả thống kê



thay đổi rất ít khi có sự thay đổi của sản lượng. Khấu hao tài sản cố định, chi phí com ca, lương theo thời gian, chi phí văn phòng.

Thứ tư, hoàn thiện xây dựng chi phí định mức và lập dự toán chi phí sản xuất kinh doanh.

- Xây dựng định mức chi phí: Định mức chi phí là căn cứ xây dựng dự toán chi phí. Chi phí định mức là số tiền tối thiểu để hoàn thành 1 đơn vị sản phẩm (SP).

Chẳng hạn, xây dựng định mức chi phí nguyên vật liệu (NVL): Đối với các sản phẩm chỉ sử dụng một loại nguyên liệu PE hoặc CO, chi phí NVL được tính như sau:

Chi phí NVL theo định mức mức SPI	=	Sản lượng SPI dự toán	X	Định mức tiêu hao NVL/1kg SPI	X	Đơn giá NVL
--	---	------------------------------	---	--------------------------------------	---	--------------------

Đối với các sản phẩm sử dụng cả hai loại nguyên liệu PE và CO, chi phí NVL chính được tính như sau:

Chi phí NVL theo định mức CO hoặc PE	=	Sản lượng SPI dự toán	X	Định mức tiêu hao NVL/1kg SPI	X	Đơn giá NVL	X	Tỷ lệ tiêu hao NVL
---	---	------------------------------	---	--------------------------------------	---	--------------------	---	---------------------------

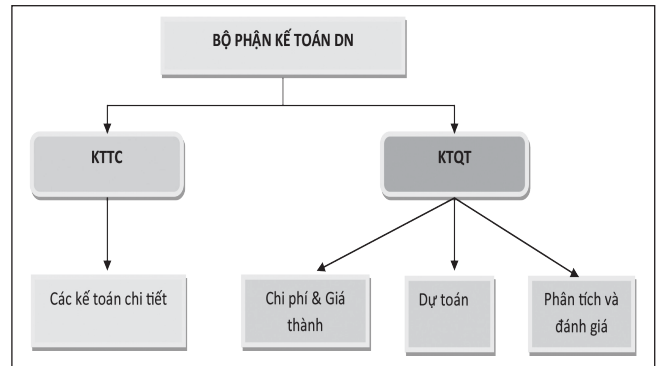
- Lập dự toán chi phí sản xuất kinh doanh: Dự toán thể hiện mục tiêu, nhiệm vụ của toàn DN, đồng thời là cơ sở để kiểm tra kiểm soát cũng như ra các quyết định trong DN. Các DN sản xuất sợi nên áp dụng quy định về trình tự lập dự toán ngân sách sản xuất kinh doanh theo Thông tư số 53/2006/TT-BTC ngày 12/6/2006 của Bộ Tài chính hướng dẫn áp dụng KTQT trong DN. Việc lập dự toán được thực hiện cho từng loại sản phẩm, dịch vụ và chi phí hoạt động các bộ phận.

Thứ năm, hoàn thiện tính giá thành sản phẩm. Sử dụng phương pháp tính giá trực tiếp trong việc tính giá thành sản phẩm sợi. Đây là cơ sở cho việc lập báo cáo chi phí và công tác phân tích chi phí, loại bỏ những chi phí không cần thiết, từ đó có hướng kiểm soát tốt chi phí nhằm giảm giá thành sản phẩm sợi. Bên cạnh đó, các DN sản xuất sợi cần nghiên cứu các phương pháp tính giá hiện đại như: Phương pháp xác định chi phí theo hoạt động, phương pháp chi phí mục tiêu...

Thứ sáu, hoàn thiện hệ thống báo cáo KTQT. Báo cáo KTQT là bức tranh phản ánh toàn bộ tình hình hoạt động của DN, cung cấp thông tin một cách chi tiết và đa dạng. Các DN sản xuất sợi tại Việt Nam cần phải coi trọng việc xây dựng hệ thống báo cáo KTQT phục vụ cho hoạch định, kiểm soát nhằm đạt được mục tiêu đề ra. Để phục tốt thông tin cho nhà quản trị DN, các DN sản xuất sợi nên lập thêm các báo cáo sau:

- Báo cáo cân đối yếu tố trong giá thành: Báo cáo

HÌNH 1: MÔ HÌNH KẾ TOÁN TÀI CHÍNH VÀ KẾ TOÁN QUẢN TRỊ KẾT HỢP



Nguồn: Đề xuất của tác giả

này cho biết các yếu tố chi phí cấu thành nên giá thành, giúp DN kiểm soát chi phí tốt hơn.

- Báo cáo phân tích hiệu quả kinh doanh từng loại sản phẩm: Báo cáo này cho biết sản phẩm sợi nào mang lại hiệu quả cao.

- Báo cáo bộ phận...

Thứ bảy, hoàn thiện phân tích thông tin về mối quan hệ chi phí - sản lượng - lợi nhuận (CVP) phục vụ ra quyết định sản xuất kinh doanh. Cơ sở của việc phân tích CVP là phân loại chi phí. Phân tích CVP giúp DN xác định được số lượng sản phẩm sợi cần bán ra bao nhiêu để đạt mức lợi nhuận hòa vốn hoặc đạt mức lợi nhuận tối đa. Đó cũng là cơ sở để đưa ra các quyết định như: định giá bán sản phẩm, chiến lược kinh doanh, quyết định từ chối hay chấp nhận đơn đặt hàng đặc biệt, quyết định có nên tiếp tục sản xuất sản phẩm sợi đó hay không...

Trong xu hướng hội nhập kinh tế quốc tế ngày càng sâu, rộng, nếu DN sản xuất sợi Việt Nam không áp dụng KTQT sẽ thiếu thông tin có tính định hướng khi đưa ra các quyết định kinh doanh, dẫn đến sai lầm các quyết định. Vì vậy, các DN sản xuất sợi Việt Nam cần học hỏi kinh nghiệm KTQT hiện đại của các nước phát triển thông qua việc tăng cường hợp tác và đào tạo sớm áp dụng KTQT vào DN.

Tài liệu tham khảo:

1. Đào Văn Tài, Võ Văn Nhị, Trần Anh Hoa, *Kế toán quản trị áp dụng cho doanh nghiệp Việt Nam*, NXB Tài chính;
2. Võ Văn Nhị, Đoàn Ngọc Quế, Lý Thị Bích Châu (2001), *Hướng dẫn lập đọc, phân tích các báo cáo tài chính và báo cáo kế toán quản trị*, NXB Thống kê, Hà Nội;
3. Phạm Văn Dược, Huỳnh Lợi (2009), *Mô hình và cơ chế vận hành kế toán quản trị*, NXB Tài chính, Hà Nội;
4. Bộ Tài chính (2006), *Thông tư số 53/2006/TT-BTC "Hướng dẫn áp dụng kế toán quản trị trong các doanh nghiệp"*
5. Nguyễn Thị Hồng Sương (2013), *"Tổ chức công tác kế toán quản trị tại Công ty sợi thuộc Tổng công ty cổ phần Dệt may Hòa Thọ, Luận văn thạc sỹ Quản trị kinh doanh, Đại học Đà Nẵng.*