**KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ TRONG CÁC DOANH NGHIỆP THƯƠNG MẠI VIỆT NAM HIỆN NAY- THỰC TRẠNG VÀ GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN**

**Ths. Nguyễn Thị Tấm**

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

**254 Nguyễn Văn Linh – Đà Nẵng**

***Tóm tắt:***

*Trong nền kinh tế mở như hiện nay, doanh nghiệp không ngừng gia tăng sức cạnh tranh trên thương trường để tồn tại và phát triển. Đó cũng chính là những động lực để các doanh nghiệp không ngừng cải tiến phương thức sản xuất, cách quản lý kinh doanh sao cho phù hợp với từng chiến lược, từng giai đoạn hoạt động cụ thể của doanh nghiệp.Trong xu hướng đó, kế toán cũng không ngừng hoàn thiện và phát triển về nội dung, phương pháp cũng như hình thức tổ chức để đáp ứng nhu cầu ngày càng cao của các nhà quản lý doanh nghiệp. Bộ phận kế toán là bộ phận không thể thiếu trong mỗi doanh nghiệp, gắn liền với hoạt động kinh tế tài chính, đảm nhận hệ thống tổ chức thông tin, làm căn cứ để ra các quyết định kinh tế. Đặc biệt, các doanh nghiệp hoạt động lĩnh vực thương mại càng phải cố gắng nhiều hơn để thể hiện vị thế của mình trong quá trình hội nhập với nền kinh tế trong nước, khu vực và trên thế giới. Muốn làm được điều này thì các nhà quản trị cần có sự trợ giúp đắc lực của các thông tin kế toán quản trị nói chung và thông tin kế toán quản trị chi phí nói riêng. Bài viết này tìm hiểu về công tác kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp thương mại Việt Nam hiện nay và đề xuất các giải pháp hoàn thiện.*

***Từ khoá: kế toán, quản trị, doanh nghiệp thương mại. thực trạng, giải pháp***

**1. Thực trạng kế toán quản trị chi phí tại các doanh nghiệp thương mại ở Việt Nam hiện nay**

***- Về phân loại chi phí***

Cách phân loại chi phí hiện nay của các Công ty thương mại hiện nay chủ yếu phục vụ cho kế toán tài chính, chưa hướng tới kế toán cung cấp thông tin cho yêu cầu quản trị doanh nghiệp. Cụ thể, chi phí hoạt động kinh doanh được chia thành loại chính: giá vốn hàng bán, chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp. Việc thực hiện công tác kế toán quản trị mang tính tự phát, chưa được định hình rõ, chưa có sự phân công trách nhiệm một cách cụ thể. Bộ phận kế toán chi phí vừa đảm nhận công việc tập hợp chi phí vừa theo dõi chi tiết chi phí, lập báo cáo chi tiết và phân tích chi phí. Phân loại chi phí phục vụ cho ra quyết định chưa cụ thể. Việc phân loại chi phí theo mối quan hệ giữa chi phí và mức độ hoạt động (định phí, biến phí, chi phí hỗn hợp) hoặc phân loại theo chi phí kiểm soát được và chi phí không kiểm soát được... sẽ có những phân tích, đánh giá chính xác những khoản phí nào có thể tiết kiệm, những khoản phí nào không thể cắt giảm để có những quyết định hiệu quả trong quản lý chi phí và dự toán chi phí, tuy nhiên những vấn đề này chưa thực hiện hoặc thực hiện mờ nhạt.

Định kỳ hàng tháng, bộ phận kế toán có tập hợp chi phí trên sổ sách kế toán và lập báo cáo chi phí dạng đơn giản như sau:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **Chỉ tiêu** | **Số tiền** | **Tỷ trọng** |
| 1. Doanh thu thuần |  |  |
| 2. Chi phí hoạt động bán hàng |  |  |
| 2.1. Giá vốn hàng bán |  |  |
| 2.2. Chi phí bán hàng |  |  |
| 2.3. Chi phí quản lý DN |  |  |

**- *Về lập dự toán chi phí và cung cấp thông tin cho phân tích chênh lệch***

Hiện nay các doanh nghiệp thương mại lập dự toán theo đơn vị chức năng là chủ yếu, chưa có đơn vị nào lập dự toán theo trung tâm trách nhiệm hoặc phân khúc kinh doanh. Ðể phục vụ cho đánh giá hiệu quả, các doanh nghiệp cần trao quyền và phân công trách nhiệm cho các nhà quản trị cấp dưới và cần vận dụng hệ thống kế toán trách nhiệm. Các hoạt động xây dựng định mức và lập dự toán sẽ được thực hiện trên cơ sở các trung tâm trách nhiệm. Tuy nhiên, hiện nay các doanh nghiệp thương mại chưa vận dụng mô hình kế toán trách nhiệm làm cơ sở cho lập dự toán và đánh giá hiệu quả hoạt động. Các định mức chi phí đã được các đơn vị sử dụng. Tuy nhiên, việc xây dựng định mức chưa có sự tham gia đầy đủ của các bộ phận có liên quan, đặc biệt là sự tham gia của bộ phận kỹ thuật và vật tư hoặc đại diện người lao động. Việc lập dự toán chi phí mới chỉ dừng lại ở mức độ so sánh số liệu thực tế với kế hoạch đối với một số chi tiêu. Mặt khác việc xây dựng, quản lý và sử dụng dự toán về chi chủ yếu được thực hiện ở các bộ phận chức năng như bộ phận kế toán.

***- Về các thông tin phục vụ cho việc ra quyết dịnh***

Ðể cung cấp được thông tin cho việc ra quyết dịnh, hệ thống kế toán phải cung cấp được thông tin về chi phí phát sinh cho từng dự án hoặc từng bộ phận hay trung tâm trách nhiệm theo chi phí biến đổi và chi phí cố định. Do các công ty không phân loại chi phí theo mối quan hệ với sản lượng theo từng dự án, từng loại sản phẩm hoặc theo từng trung tâm trách nhiệm nên không cung cấp được thông tin cung cấp cho quản tri.

Báo cáo kế toán quản trị về chi phí thực chất chính là báo cáo chi tiết của kế toán tài chính. Những báo cáo này được lập chủ yếu là chi tiết một số chỉ tiêu mà trên các BCTC chưa thể hiện được, nhằm giúp nhà quản trị DN có thêm thông tin về tình hình KD của DN. Vì vậỵ, những báo cáo kế toán chi tiết chưa thực hiện được thông tin hữu ích nhất phù hợp với quan niệm của nhà quản trị về kết quả kinh doanh của Công ty. Hầu hết các báo cáo về chi phí đều được lập theo các khái niệm, nguyên tắc, chuẩn mực trong kế toán tài chính. Chính vì vậy, thông tin trên báo cáo chi tiết chưa kịp thời, chưa có tính tương lai...sẽ không thỏa mãn được nhu cầu thông tin của nhà quản trị.

Hệ thống báo cáo kế toán quản trị tại của các Công ty mới chỉ dừng lại ở việc lập các báo cáo chi phí theo khoản mục (giá vốn hàng bán, chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp....), , còn các báo cáo kế toán quản trị như báo cáo phục vụ cho chức năng hoạch định của nhà quản trị và báo cáo phục vụ cho chức năng kiểm soát và đánh giá kết quả hoạt động chưa được thiết lập và sử dụng.

**2. Những giải pháp hoàn thiện kế toán quản trị chi phí tại các doanh nghiệp thương mại ở Việt Nam hiện nay**

***- Về phân loại chi phí phục vụ việc ra quyết định***

Việc phân loại chi phí theo khoản mục chi phí như hiện nay mới chỉ đáp ứng được nhu cầu thông tin kế toán tài chính, chưa đáp ứng được nhu cầu thông tin cho kế toán quản trị. Công ty nên phân loại toàn bộ chi phí sản xuất kinh doanh theo quan hệ với mức độ hoạt động hay còn gọi là cách phân loại chi phí theo các ứng xử của chi phí. Chi phí tại Công ty sẽ được phân loại thành biến phí, định phí và chi phí hỗn hợp. Với cách phân loại chi phí này sẽ đáp ứng được yêu cầu của nhà quản trị về lập kế hoạch chi phí, kiểm soát và chủ động điều tiết chi phí, ra quyết định kinh doanh nhanh chóng và hiệu quả. Theo cách này, toàn bộ chi phí sản xuất kinh doanh của Công ty được chia thành biến phí, định phí và chi phí hỗn hợp. Với chi phí hỗn hợp, kế toán có thể sử dụng phương pháp cực đại – cực tiểu để tách biến phí và định phí trong chi phí hỗn hợp.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **Khoản mục chi phí** | **Tài khoản** | **Biến phí** | **Định phí** | **Chi phí hỗn hợp** | **Ghi chú** |
| 1. Giá vốn hàng bán | 632 | X |  |  |  |
| 2. Chi phí bán hàng | 641 | X |  |  |  |
| - Chi phí nhân viên bán hàng | 6411 | X |  |  |  |
| - Chi phí vật liệu, bao bì | 6412 |  | X |  |  |
| - Chi phí dụng cụ, đồ dùng | 6413 |  | X |  |  |
| - Chi phí khấu hao TSCĐ | 6414 |  | X | X |  |
| - Chi phí dịch vụ mua ngoài | 6417 |  |  |  |  |
| - Chi phí bằng tiền khác | 6418 |  |  |  |  |
| 3. Chi phí quản lý DN | 642 |  |  |  |  |
| - Chi phí nhân viên quản lý | 6421 |  | X |  |  |
| - Chi phí vật liệu quản lý | 6422 |  | X |  |  |
| - Chi phí đồ dùng văn phòng | 6423 |  | X |  |  |
| - Chi phí khấu hao TSCĐ | 6424 |  | X |  |  |
| - Chi phí thuế, phí, lệ phí | 6425 |  |  | X |  |
| - Chi phí dự phòng | 6426 | X |  |  |  |
| - Chi phí dịch vụ mua ngoài | 6427 | X |  |  |  |
| - Chi phí bằng tiền khác | 6428 |  |  | X |  |

***- Về Xây dựng dự toán chi phí***

Trong xu thế hội nhập, việc xây dựng dự toán sản xuất kinh doanh hàng năm có vai trò hết sức quan trọng trong mỗi đơn vị. Căn cứ vào dự toán, các nhà quản lý có thể xác định rõ mục tiêu cụ thể, đồng thời cũng sử dụng làm căn cứ đánh giá việc thực hiện sau này, lường trước được những khó khăn tiềm ẩn để có phương án xử lý kịp thời và đúng đắn. Để xây dựng dự toán, cần căn cứ vào hệ thống sản xuất kinh doanh hàng năm, dự toán sản xuất kinh doanh của các kỳ kinh doanh trước. Để phục vụ cho việc ra quyết định của các nhà quản trị nhanh chóng và hiệu quả nên lập các dự toán như: Dự toán tiêu thụ, dự toán lịch thu tiền, dự toán mua hàng, dự toán lịch thanh toán tiền hàng, dự toán chi phí bán hàng và QLDN, dự toán tiền, dự toán BCTC…

**Dự toán tiêu thụ**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Chỉ tiêu** | **Tháng 1/N** | **Tháng 2/N** | **Tháng 3/N** | **Quý I/N** |
| Sô lượng tiêu thụ dự kiến |  |  |  |  |
| Đơn giá bán |  |  |  |  |
| Doanh thu |  |  |  |  |

**Dự toán giá trị mua hàng**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Chỉ tiêu** | **Tháng 1/N** | **Tháng 2/N** | **Tháng 3/N** | **Quý I/N** |
| Sô lượng mua dự kiến |  |  |  |  |
| Đơn giá mua |  |  |  |  |
| Doanh thu |  |  |  |  |

**Dự toán chi phí bán hàng và quản lý doanh nghiêp**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Chỉ tiêu** | **Tháng 1/N** | **Tháng 2/N** | **Tháng 3/N** | **Quý I/N** |
| 1.Sô lượng tiêu thụ dự kiến |  |  |  |  |
| 2.Định mức biến phí bán hàng và QLDN |  |  |  |  |
| 3.Dự toán biến phí bán hàng và QLDN |  |  |  |  |
| 4.Dự toán định phí bán hàng và QLDN |  |  |  |  |
| 5. Tổng chi phí bán hàng và QLDN |  |  |  |  |
| 6. Chi phí bán hàng và QLDN không chi bằng tiền |  |  |  |  |
| 7. Tiền chi cho chi phí bán hàng và QLDN |  |  |  |  |

***- Về phân tích thông tin phù hợp phục vụ cho việc ra quyết định***

Phân tích hệ thống báo cáo quản trị để biết được tình hình thực hiện dự toán tiêu thụ, bán hàng... trong kỳ so với kế hoạch đặt ra. Phải tiến hành đánh giá chung tình hình thực hiện kế hoạch, giúp cho nhà quản trị nắm được tình hình tăng, giảm giữa kế hoạch và thực hiện trong kỳ cả về số tuyệt đối, các chênh lệch được tính toán. Bởi vì có rất nhiều các chênh lệch nên không thể tiếp tục điều tra toàn bộ chúng mà còn dựa vào một số tiêu chuẩn để xác định khoản chênh lệch nào cần tiếp tục điều tra. Các tiêu chuẩn để xem có thể là độ lớn của khoản chênh lệch và khả năng kiểm soát chệnh lệch.

- Phân tích báo cáo bán hàng: Đây là một báo cáo thường được các nhà quản lý quan tâm. Đặc biệt trong điều kiện hàng ứ đọng như hiện nay. Việc phân tích báo cáo bán hàng giúp các nhà quản trị Công ty thấy được các nguyên nhân chủ quan, khách quan và các khả năng tiềm tàng. Từ đó Công ty sẽ có những giải pháp đẩy nhanh tiến độ tiêu thụ, thu hồi vốn nhanh và thúc đẩy sản xuất phát triển. Ví như lập báo cáo kết quả kinh doanh theo lợi nhuận góp.

**Báo cáo kết quả kinh doanh theo lợi nhuận góp**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Chỉ tiêu** | **Đơn vị** | **Tổng số** | **Tỷ lệ phần trăm (%)** |
| 1. Doanh thu |  |  |  |
| 2. Biến phí |  |  |  |
| - Giá vốn |  |  |  |
| - Biến phí bán hang |  |  |  |
| 3. Lợi nhuận góp |  |  |  |
| 4. Ðịnh phí |  |  |  |
| - Ðịnh phí bán hàng |  |  |  |
| - Ðịnh phí QLDN |  |  |  |
| 5. Lợi nhuận thuần |  |  |  |

**3. Kiên nghị**

***\* Về phía nhà nước và các cơ quan chức năng***

Cần ổn định chính sách kinh tế vĩ mô như chính sách tài khóa, tín dụng. Nhà nước cần xem xét lại các quy định quản lý tài chính không phù hợp về doanh thu,chi phí và kết quả kinh doanh, cần loại bỏ những quy định quá cụ thể, những quy định mang tính bắt buộc, để các doanh nghiệp có tính độc lập trong việc thực hiện các quy định của Nhà nước. Đặc biệt trong giai đoạn hiện nay nhà nước cần giảm thuế VAT để kích thích tiêu dùng nội địa, bởi như vậy mới giúp doanh nghiệp giải phóng được hàng tồn kho trong thời kỳ nền kinh tế gặp nhiều khó khăn như hiện nay. Nhà nước cần hoàn thiện cơ chế tài chính một cách đồng bộ, tạo hành lang pháp lý thông thoáng để các doanh nghiệp hoạt động, nâng cao năng lực cạnh tranh trong quá trình hội nhập kinh tế quốc tế. Cải cách thủ tục hải quan, đưa hải quan điện tử vào áp dụng rộng rãi để thủ tục xuất, nhập khẩu được nhanh chóng, thuận tiện, tuân thủ pháp luật.

***-Về kế toán:***

Nhà nước tiếp tục xây dựng và hoàn thiện môi trường pháp lý về kế toán đồng bộ, thống nhất. Luật kế toán, chế độ kế toán và chuẩn mực kế toán đã được ban hành khá đầy đủ nhưng có một số nội dung quy định chưa thực sự đảm bảo tính thống nhất logic với nhau trong một chuẩn mực hay giữa các chuẩn mực với nhau. Vì vậy, để đảm bảo tính đồng bộ, thống nhất trong hạch toán và tính khả thi của việc áp dụng các chuẩn mực kế toán thì một mặt phải tiếp tục xây dựng hệ thống kế toán, mặt khác phải không ngừng hoàn thiện hệ thống này để đáp ứng ngày càng cao việc thu thập, phản ánh, xử lý, cung cấp thông tin từ thực tiễn hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp.

Tiếp tục cải cách và phát triển các tổ chức nghề nghiệp trong lĩnh vực kế toán như: Hội đồng quốc gia kế toán, Hội kế toán và kiểm toán Việt Nam.

Khuyến khích và tăng cường các hoạt động dịch vụ tư vấn tài chính kế toán kiểm toán. Tăng cường đào tạo đội ngũ chuyên gia kế toán có trình độ cao, đáp ứng mọi nhu cầu quản lý trong lĩnh vực kế toán.

***\* Đối với các Công ty thương mại***

- Các Công ty cần định hướng tổ chức bộ máy quản lý nói chung và bộ máy kế toán chặt chẽ, chuyên môn hóa cao hơn. Một bộ máy kế toán hợp lý sẽ giúp việc thu thập, xử lý và cung cấp thông tin diễn ra nhịp nhàng, nhanh chóng. Hiện nay, nhân viên kế toán hiện đang kiêm nhiệm nhiều công việc, không thể theo dõi chặt chẽ từng nghiệp vụ. Do đó, bộ máy kế toán cần có sự phân công lại, tách bạch công việc một cách hợp lý.

- Để hệ thống kế toán hoạt động hiệu quả thì ngoài việc tổ chức lại bộ máy kế toán, Công ty cần chú trọng đến việc bồi dưỡng nhân lực, tuyển chọn và đào tạo đội ngũ cán bộ có trình độ, có khả năng xử lý công việc nhanh và hiệu quả. Các Công ty cũng nên mở các lớp hướng dẫn nghiệp vụ, đào tạo chuyên môn cho cán bộ, thường xuyên cập nhật sự thay đổi của các chính sách kế toán, các văn bản mới ban hành.

- Nhân viên kế toán phải không ngừng học hỏi để nâng cao trình độ, thường xuyên cập nhật thông tin từ tổng cục thuế, thông tin từ Bộ Tài chính và các văn bản pháp luật mới nhất để có những sửa đổi kịp thời. Nhằm giúp cho quá trình ghi chép, lưu trữ thông tin được chính xác, thực hiện đầy đủ các quyền lợi và nghĩa vụ với Nhà nước.

**4. Kết luận**

Các doanh nghiệp thương mại Việt Nam đang đứng trước nhiều cơ hội phát triển cung như đang đối mặt với các thách thức cạnh trang rất mạnh mẽ. Vì vậy, các doanh nghiệp cần chuẩn bị cho mình các điều kiện cần thiết để tham gia vào cuộc cạnh tranh công bằng với các doanh nghiệp quốc tế. Để làm được điều đó, các doanh nghiệp thương mại cần phải trang bị các kiến thức quản trị hiện đại để có thể cạnh tranh được với các doanh nghiệp nước ngoài. Kế toán quản trị chi phí là nguồn cung cấp thông tin quan trọng cho quản trị doanh nghiệp nên cần phải được hoàn thiện để hỗ trợ cho các nhà quản trị trong cuộc cạnh tranh này.

**--------------------------------**

**Tài liệu tham khảo :**

[1]. Bộ Tài chính (2001), *Quyết định số 149/2001/QĐ-BTC ngày 31 tháng 12 năm 2001 về việc ban hành và công bố bốn (04) chuẩn mực kế toán Việt Nam*, Nxb Tài chính, Hà Nội.

[2]. Bộ Tài chính (2001), *chuẩn mực kế toán Việt Nam số 01,* Ban hành và công bố theo Quyết định số 165/2002/QĐ-BTC ngày 31 tháng 12 năm 2002 của Bộ trưởng Bộ Tài chính.

[3]. Bộ Tài chính (2001), *chuẩn mực kế toán Việt Nam số 14,* ban hành theo quyết định số 149/2001/QĐ-BTC ngày 31/12/2001 của Bộ Tài chính.

[4]. Nguyễn Ngọc Quang (2014), *Giáo trình kế toán quản trị,* NXB Kinh tế quốc dân, Hà Nội.

[5]. AgbeJule, A.(2000), An Administrative and Institutional Perspective of Activity-Based Costing Implementation. Acta Wasaensia, No. 74, Business Administration 29, Universitatis Vasaensis, Vaasa.

[6]. Agndal, H. & Nilsson, U. (2009), “Interorganizational cost management in the exchange process.” Management Accounting Research, 20(2), 85-101.