

**ỦY BAN NHÂN DÂN TỈNH NINH BÌNH**  
**TRƯỜNG ĐẠI HỌC HOA LƯ**

-----✧-----



**BÁO CÁO NGHIỆM THU ĐỀ TÀI NGHIÊN CỨU KHOA HỌC VÀ  
CÔNG NGHỆ CẤP TRƯỜNG**

**HOÀN THIỆN KẾ TOÁN QUẢN TRỊ DOANH THU, CHI  
PHÍ VÀ KẾT QUẢ KINH DOANH TẠI DOANH NGHIỆP  
TƯ NHÂN VƯỢNG THỦY**

**Chủ nhiệm đề tài : ĐẶNG HÀ QUYÊN**  
**Đơn vị công tác : Khoa Kinh tế - kỹ thuật**

**Ninh Bình, tháng 5 năm 2017**

**ỦY BAN NHÂN DÂN TỈNH NINH BÌNH**  
**TRƯỜNG ĐẠI HỌC HOA LƯ**

-----✧★✧-----



**BÁO CÁO NGHIỆM THU ĐỀ TÀI NGHIÊN CỨU KHOA HỌC VÀ  
CÔNG NGHỆ CẤP TRƯỜNG**

**HOÀN THIỆN KẾ TOÁN QUẢN TRỊ DOANH THU,  
CHI PHÍ VÀ KẾT QUẢ KINH DOANH TẠI DOANH  
NGHIỆP TƯ NHÂN VƯỢNG THỦY**

**Chủ nhiệm đề tài : ĐẶNG HÀ QUYÊN**

**Thành viên tham gia: Hà Thị Minh Nga**

**Vũ Thị Phụng**

**Đơn vị công tác : Khoa Kinh tế - kỹ thuật**

**Ninh Bình, tháng 5 năm 2017**

|                                                                                                                                     |           |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|
| <b>MỞ ĐẦU .....</b>                                                                                                                 | <b>1</b>  |
| <b>CHƯƠNG 1: LÝ LUẬN CƠ BẢN VỀ KẾ TOÁN QUẢN TRỊ DOANH THU, CHI PHÍ VÀ KẾT QUẢ KINH DOANH TRONG CÁC DOANH NGHIỆP THƯƠNG MẠI.....</b> | <b>6</b>  |
| 1.1.KHÁI QUÁT CHUNG VỀ KẾ TOÁN QUẢN TRỊ .....                                                                                       | 6         |
| 1.1.2.Mối quan hệ giữa kế toán quản trị và kế toán tài chính .....                                                                  | 9         |
| 1.1.3.Kế toán quản trị với chức năng quản trị doanh nghiệp .....                                                                    | 11        |
| 1.1.4.Nội dung và phạm vi của kế toán quản trị doanh nghiệp .....                                                                   | 16        |
| 1.2.CÁC MÔ HÌNH KẾ TOÁN QUẢN TRỊ TRONG CÁC DOANH NGHIỆP THƯƠNG MẠI.....                                                             | 19        |
| 1.3.KẾ TOÁN QUẢN TRỊ DOANH THU, CHI PHÍ VÀ KẾT QUẢ KINH DOANH TRONG DOANH NGHIỆP THƯƠNG MẠI.....                                    | 21        |
| 1.3.1.Nội dung của kế toán quản trị về doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh .....                                               | 21        |
| 1.3.2.Phân loại và nhận diện doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh trong doanh nghiệp thương mại.....                            | 22        |
| 1.3.3.Thu thập, hệ thống hóa thông tin quá khứ liên quan đến chi phí, doanh thu và kết quả kinh doanh trong doanh nghiệp.....       | 26        |
| 1.3.4.Thu thập, xử lý thông tin tương lai về doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh .....                                         | 30        |
| 1.3.5.Sử dụng thông tin doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh cho mục đích ra quyết định kinh doanh trong doanh nghiệp; .....    | 32        |
| <b>CHƯƠNG 2: THỰC TRẠNG KẾ TOÁN QUẢN TRỊ DOANH THU, CHI PHÍ VÀ KẾT QUẢ KINH DOANH TẠI DNTN VƯỢNG THỦY .....</b>                     | <b>37</b> |
| 2.1.TỔNG QUAN VỀ DOANH NGHIỆP TƯ NHÂN VƯỢNG THỦY .....                                                                              | 37        |
| 2.1.1.Quá trình hình thành và phát triển của DNTN Vượng Thủy .....                                                                  | 37        |
| 2.1.2.Đặc điểm hoạt động kinh doanh của DNTN Vượng Thủy .....                                                                       | 38        |
| 2.1.3.Đặc điểm tổ chức quản lý kinh doanh của DNTN Vượng Thủy.....                                                                  | 39        |

|                                                                                                                                                            |           |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|
| 2.2.MÔ HÌNH TỔ CHỨC KẾ TOÁN QUẢN TRỊ TẠI DNTN VƯỢNG THỦY .....                                                                                             | 41        |
| 2.2.1.Tổ chức bộ máy kế toán.....                                                                                                                          | 41        |
| 2.2.2.Đặc điểm vận dụng chế độ kế toán, chính sách kế toán .....                                                                                           | 43        |
| 2.3.THỰC TRẠNG KẾ TOÁN THÔNG TIN QUÁ KHỨ VỀ DOANH THU, CHI PHÍ VÀ KẾT QUẢ KINH DOANH TẠI DNTN VƯỢNG THỦY .....                                             | 45        |
| 2.3.1.Phân loại, nhận diện doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh tại DNTN Vượng Thủy.....                                                               | 46        |
| 2.3.2.Thực trạng kế toán thông tin quá khứ về doanh thu tại DNTN Vượng Thủy .....                                                                          | 48        |
| 2.3.3.Thực trạng kế toán thông tin quá khứ về chi phí kinh doanh tại DNTN Vượng Thủy .....                                                                 | 50        |
| 2.3.4.Thực trạng kế toán thông tin quá khứ về xác định kết quả kinh doanh tại DNTN Vượng Thủy.....                                                         | 52        |
| 2.4.TỔ CHỨC THU THẬP THÔNG TIN LIÊN QUAN ĐẾN TƯƠNG LAI VỀ DOANH THU, CHI PHÍ VÀ KẾT QUẢ KINH DOANH TẠI DNTN VƯỢNG THỦY .....                               | 53        |
| 2.4.1.Dự toán và kế hoạch.....                                                                                                                             | 53        |
| 2.4.2.Thông tin liên quan đến thông tin hệ thống nội bộ khác .....                                                                                         | 53        |
| 2.5.TỔ CHỨC SỬ DỤNG THÔNG TIN KẾ TOÁN DOANH THU, CHI PHÍ VÀ KẾT QUẢ KINH DOANH PHỤC VỤ CHO QUẢN TRỊ DOANH NGHIỆP .....                                     | 54        |
| 2.6.ĐÁNH GIÁ THỰC TRẠNG KẾ TOÁN QUẢN TRỊ DOANH THU, CHI PHÍ VÀ KẾT QUẢ KINH DOANH TẠI DNTN VƯỢNG THỦY .....                                                | 55        |
| 2.6.1.Ưu điểm .....                                                                                                                                        | 55        |
| 2.6.2.Những tồn tại.....                                                                                                                                   | 56        |
| 2.6.3.Những nguyên nhân của tồn tại .....                                                                                                                  | 59        |
| <b>CHƯƠNG 3 : PHƯƠNG HƯỚNG VÀ GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN KẾ TOÁN QUẢN TRỊ DOANH THU, CHI PHÍ VÀ KẾT QUẢ KINH DOANH TẠI DOANH NGHIỆP TƯ NHÂN VƯỢNG THỦY .....</b> | <b>61</b> |

|                                                                                                                              |           |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|
| 3.1.SỰ CẦN THIẾT PHẢI HOÀN THIỆN KẾ TOÁN QUẢN TRỊ DOANH THU, CHI PHÍ VÀ KẾT QUẢ KINH DOANH TẠI DNTN VƯỢNG THỦY               | 61        |
| 3.2.QUAN ĐIỂM, ĐỊNH HƯỚNG HOÀN THIỆN KẾ TOÁN QUẢN TRỊ DOANH THU, CHI PHÍ, KẾT QUẢ KINH DOANH TẠI DNTN VƯỢNG THỦY .....       | 62        |
| 3.3.YÊU CẦU HOÀN THIỆN KẾ TOÁN QUẢN TRỊ DOANH THU, CHI PHÍ, KẾT QUẢ KINH DOANH TẠI DNTN VƯỢNG THỦY .....                     | 62        |
| 3.4.NGUYÊN TẮC HOÀN THIỆN KẾ TOÁN QUẢN TRỊ DOANH THU, CHI PHÍ, KẾT QUẢ KINH DOANH TẠI DNTN VƯỢNG THỦY .....                  | 63        |
| 3.5.MỘT SỐ GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN KẾ TOÁN QUẢN TRỊ DOANH THU, CHI PHÍ, KẾT QUẢ KINH DOANH TẠI DNTN VƯỢNG THỦY .....            | 65        |
| 3.5.1.Xác định mô hình tổ chức kế toán quản trị tại DNTN Vượng Thủy .....                                                    | 65        |
| 3.5.2.Hoàn thiện quá trình thu nhận thông tin quá khứ về doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh trong kế toán quản trị ..... | 66        |
| 3.5.3.Hoàn thiện quá trình thu nhận thông tin tương lai về doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh .....                      | 74        |
| 3.5.4.Hoàn thiện quá trình cung cấp thông tin về doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh cho mục đích ra quyết định .....     | 78        |
| 3.6.MỘT SỐ ĐIỀU KIỆN THỰC HIỆN GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN KẾ TOÁN QUẢN TRỊ DOANH THU, CHI PHÍ VÀ KẾT QUẢ KINH DOANH                | 81        |
| 3.6.1.Về phía nhà nước và các cơ quan chức năng .....                                                                        | 82        |
| 3.6.2.Về phía doanh nghiệp.....                                                                                              | 84        |
| <b>KẾT LUẬN .....</b>                                                                                                        | <b>85</b> |
| <b>TÀI LIỆU THAM KHẢO</b>                                                                                                    |           |

## **THÔNG TIN CHUNG VỀ ĐỀ TÀI**

1.Tên đề tài: Hoàn thiện kế toán quản trị doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh tại doanh nghiệp tư nhân Vượng Thủy

2.Lĩnh vực nghiên cứu: Kinh tế

3.Thời gian thực hiện: Từ tháng 9/2016 đến tháng 5/2017

4.Chủ nhiệm đề tài: Đặng Hà Quyên

Đơn vị công tác: Khoa kinh tế - kỹ thuật

5.Các thành viên tham gia:

- Hà Thị Minh Nga

- Vũ Thị Phụng

Đơn vị công tác: Khoa kinh tế - kỹ thuật

## DANH MỤC CÁC BẢNG

| Số hiệu<br>bảng | Tên bảng                                                                                     | Trang |
|-----------------|----------------------------------------------------------------------------------------------|-------|
| 2.1             | Bộ mã thống kê chi tiết các khoản mục đối với TK chi phí tại Doanh nghiệp tư nhân Vượng Thủy | 44    |
| 2.2             | Bảng mã hóa danh mục hàng hóa của công ty                                                    | 49    |
| 3.1             | Bảng phân loại chi phí theo cách ứng xử của chi phí                                          | 68    |
| 3.2             | Đánh giá chấp nhận hay từ chối đơn đặt hàng đặc biệt                                         | 80    |
| 3.3             | Bảng định giá bán sản phẩm                                                                   | 81    |

## **DANH MỤC CÁC SƠ ĐỒ**

| <b>Số hiệu<br/>sơ đồ</b> | <b>Tên sơ đồ</b>                                                                     | <b>Trang</b> |
|--------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------|--------------|
| 1.1                      | Các chức năng cơ bản của quản lý.                                                    | 12           |
| 1.2                      | Mối quan hệ giữa các chức năng quản lý và quá trình kế toán quản trị.                | 15           |
| 1.3                      | Mô hình phân loại và nhận diện CPSX kinh doanh.                                      | 25           |
| 1.4                      | Trình tự nghiên cứu thông tin tương lai liên quan đến doanh thu, chi phí và kết quả. | 31           |
| 1.5                      | Trình tự và quy trình lập dự toán SXKD trong DNTM                                    | 36           |
| 2.1                      | Sơ đồ tổ chức sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.                                  | 39           |
| 2.2                      | Tổ chức bộ máy kế toán                                                               | 42           |
| 2.3                      | Trình tự ghi sổ kế toán theo hình thức Nhật ký chung trên phần mềm kế toán           | 45           |

## **DANH MỤC CÁC TỪ VIẾT TẮT**

|      |                           |
|------|---------------------------|
| CPKD | : Chi phí kinh doanh      |
| DN   | : Doanh nghiệp            |
| DNTM | : Doanh nghiệp thương mại |
| KD   | : Kinh doanh              |
| KQKD | : Kết quả kinh doanh      |
| KTDN | : Kế toán doanh nghiệp    |
| KTQT | : Kế toán quản trị        |
| KTTC | : Kế toán tài chính       |
| QTDN | : Quản trị doanh nghiệp   |
| TSCĐ | : Tài sản cố định         |

## MỞ ĐẦU

### 1. Tính cấp thiết của đề tài

Kế toán quản trị là khoa học hướng về tương lai, là công cụ quản lý quan trọng của các nhà quản trị doanh nghiệp trong việc đưa ra các quyết định quản lý. Ở Việt Nam, kế toán quản trị ngày càng phát huy vai trò trong các doanh nghiệp ở mọi thành phần kinh tế, mọi hình thức sở hữu.

Trong quá trình chuyển đổi từ nền kinh tế tập trung bao cấp sang nền kinh tế thị trường, kế toán Việt Nam đã có những sự thay đổi để phù hợp với sự phát triển về quy mô và chất lượng của các doanh nghiệp. Ngoài việc ban hành Luật kế toán, các Chuẩn mực kế toán, Chế độ kế toán, Bộ tài chính còn ban hành thông tư 53/2006/TT-BTC ngày 12/06/2006 của Bộ tài chính để hướng dẫn áp dụng kế toán quản trị trong các doanh nghiệp. Nhờ đó, các doanh nghiệp đã từng bước áp dụng kế toán quản trị vào công tác kế toán của đơn vị mình, phục vụ đắc lực cho công tác quản trị trong doanh nghiệp. Tuy nhiên, hầu hết các doanh nghiệp công tác kế toán mới chỉ dừng lại ở việc thu nhận, xử lý, hệ thống hóa và cung cấp thông tin của kế toán tài chính cho các đối tượng sử dụng thông tin kế toán quản trị hỗn hợp với kế toán tài chính, mà trong đó kế toán tài chính là chủ yếu.

Doanh nghiệp tư nhân Vượng Thủy nhận thức được sự cần thiết, không thể thiếu của kế toán quản trị đối với doanh nghiệp và cho rằng thông tin của kế toán quản trị là những thông tin hữu ích, cùng với hệ thống thông tin chức năng khác tạo nên một hệ thống thông tin thống nhất, đồng bộ, hoàn chỉnh cho yêu cầu quản trị doanh nghiệp.

Mặc dù một số nội dung của kế toán quản trị đã được thực hiện, tuy nhiên việc thực hiện các nội dung của kế toán quản trị mới chỉ bước đầu, mang tính cá biệt và được thực hiện ở nhiều hệ thống thông tin khác nhau, chưa xác định được thuộc chức năng của hệ thống thông tin chức năng nào, gây ra sự chồng chéo, nhiễu loạn thông tin trong nội bộ doanh nghiệp. Tổ chức công tác kế toán quản trị chưa xác định được là tổ chức theo mô hình nào.

Vì vậy, việc lựa chọn mô hình thích hợp để tổ chức công tác kế toán quản trị ở Doanh nghiệp tư nhân Vượng Thủy là hết sức cần thiết và cấp bách.

Mục đích của việc điều hành, quản lý có hiệu quả sản xuất kinh doanh của các nhà quản trị doanh nghiệp là để đạt được lợi nhuận tối đa với chi phí bỏ ra ít nhất. Vì lợi nhuận thu được là kết quả của việc sử dụng hiệu quả các chi phí bỏ ra cho nên các nhà quản trị doanh nghiệp luôn quan tâm đến việc kiểm soát chi phí, tính toán chi phí, lập dự toán, định mức chi phí, kiểm tra việc thực hiện các định mức dự toán chi phí. Chính vì vậy, một trong những nội dung quan trọng của kế toán quản trị doanh nghiệp là quản lý, kiểm soát chi phí trong quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh. Thông tin chính phục vụ cho các nhà quản trị để họ có thể quản lý, kiểm soát được chi phí, đánh giá việc sử dụng chi phí là thông tin do kế toán cung cấp. Do đó, kế toán chi phí, doanh thu và xác định kết quả là xuất phát điểm, là nội dung chính của kế toán quản trị.

Xuất phát từ những vấn đề lý luận và thực tiễn nêu trên chúng tôi đã chọn nghiên cứu đề tài ***“Hoàn thiện kế toán quản trị doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh tại Doanh nghiệp tư nhân Vượng Thủy”***.

## **2. Tổng quan các công trình nghiên cứu có liên quan đến đề tài**

Đến nay đã có một số đề tài nghiên cứu về kế toán quản trị doanh thu, chi phí và xác định kết quả như:

- Công trình nghiên cứu của tác giả Nguyễn Vũ Việt – Học viện tài chính: “Tổ chức kế toán quản trị doanh thu và kết quả kinh doanh trong doanh nghiệp vừa và nhỏ”, năm 2007.

Công trình đã phân tích được những vấn đề lý luận cơ bản về kế toán quản trị doanh thu và xác định kết quả kinh doanh trong các doanh nghiệp vừa và nhỏ, phản ánh thực trạng kế toán quản trị doanh thu và xác định kết quả tại các doanh nghiệp có quy mô vừa và nhỏ và đưa ra một số giải pháp cơ bản để hoàn thiện kế toán quản trị doanh thu và xác định kết quả tại các doanh nghiệp này.

- Công trình nghiên cứu của tác giả Trần Thế Nữ - Đại học kinh tế quốc dân: *“Xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp thương mại quy mô vừa và nhỏ ở Việt Nam”*, năm 2012.

Công trình đã phân tích được những vấn đề lý luận cơ bản về kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp thương mại quy mô vừa và nhỏ, thực trạng kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp thương mại quy mô vừa và nhỏ của Việt Nam, từ đó đưa ra những giải pháp xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp thương mại quy mô vừa và nhỏ ở Việt Nam.

- Công trình nghiên cứu của tác giả Lê Thị Hồng – Đại học Hồng Đức: *“Giải pháp xây dựng kế toán quản trị chi phí trong doanh nghiệp nhỏ và vừa ở địa phương”*, năm 2013.

Đề tài đã khái quát được vị trí, vai trò của kế toán quản trị chi phí đối với các doanh nghiệp có quy mô vừa và nhỏ, phản ánh thực trạng kế toán quản trị chi phí tại các doanh nghiệp có quy mô vừa và nhỏ trên địa bàn tỉnh Thanh Hóa, từ đó đề xuất một số giải pháp hoàn thiện kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp nhỏ và vừa trên địa bàn.

Nhóm tác giả thấy rằng các công trình trên đã phân tích được những vấn đề lý luận cơ bản về kế toán quản trị doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh trong các doanh nghiệp, đã đưa ra được một số giải pháp hoàn thiện kế toán quản trị doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh thuộc phạm vi nghiên cứu của đề tài. Nhưng các công trình trên chưa đi sâu nghiên cứu thực trạng kế toán quản trị ở một doanh nghiệp cụ thể. Trong khi đó, mỗi doanh nghiệp khác nhau tổ chức công tác kế toán khác nhau, tổ chức kế toán quản trị không giống nhau giữa các doanh nghiệp. Đến nay, chưa có công trình nghiên cứu hoàn chỉnh, hệ thống về kế toán quản trị doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh tại DNTN Vượng Thủy.

### **3. Mục đích nghiên cứu**

Xuất phát từ sự cần thiết khách quan của kế toán quản trị doanh thu, chi phí và xác định kết quả kinh doanh trong doanh nghiệp nói chung và Doanh nghiệp

tư nhân Vượng Thủy nói riêng, chúng tôi đã lựa chọn nghiên cứu đề tài này nhằm những mục đích cụ thể:

- Về mặt lý luận: Đề tài góp phần hệ thống hóa và làm rõ những lý luận cơ bản về kế toán quản trị doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh trong các doanh nghiệp thương mại.
- Về mặt thực tiễn: Thông qua việc nghiên cứu thực tế, đánh giá thực trạng về kế toán quản trị doanh thu, chi phí và xác định kết quả kinh doanh tại Doanh nghiệp tư nhân Vượng Thủy nhằm đề xuất những phương hướng, giải pháp để hoàn thiện kế toán quản trị doanh thu, chi phí và xác định kết quả kinh doanh tại doanh nghiệp tư nhân Vượng Thủy.

#### **4. Đối tượng và phạm vi nghiên cứu**

Đề tài đề cập đến những vấn đề lý luận cơ bản về kế toán quản trị doanh thu, chi phí và kết quả hoạt động kinh doanh trong các doanh nghiệp thương mại.

Nghiên cứu thực trạng về kế toán quản trị doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh tại doanh nghiệp tư nhân Vượng Thủy.

Trên cơ sở kết quả nghiên cứu thực trạng, đề tài phân tích, đánh giá thực trạng kế toán quản trị doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh tại DNTN Vượng Thủy, từ đó đưa ra những phương hướng, giải pháp để hoàn thiện kế toán quản trị doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh tại Doanh nghiệp tư nhân Vượng Thủy trên các khía cạnh:

- Xác định mô hình kế toán quản trị tại DNTN Vượng Thủy
- Hoàn thiện quá trình thu thập thông tin quá khứ về doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh.
- Hoàn thiện quá trình thu thập thông tin tương lai liên quan đến doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh.
- Hoàn thiện quá trình sử dụng thông tin doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh cho mục đích ra quyết định kinh doanh ngắn hạn.

Số liệu thu thập từ năm 2014 – 2016.

Kế toán quản trị nói chung và kế toán quản trị chi phí, doanh thu và kết quả kinh doanh trong doanh nghiệp với rất nhiều nội dung và phạm vi rộng nhưng trong phạm vi nghiên cứu của đề tài này, tác giả chủ yếu nghiên cứu và giải thích những nội dung cơ bản như đã trình bày.

## **5. Phương pháp nghiên cứu**

Dựa vào phương pháp duy vật biện chứng, duy vật lịch sử để nghiên cứu các vấn đề một cách toàn diện, hệ thống, cụ thể, vận dụng các phương pháp như phân tổ, tổng hợp, phân tích, diễn giải, quy nạp, mô hình hóa các phương pháp của kế toán tài chính và các phương pháp định lượng khác.

## **6. Ý nghĩa khoa học và thực tiễn**

Về mặt lý luận: Đề tài góp phần làm rõ các nội dung của kế toán quản trị doanh thu, chi phí và xác định kết quả kinh doanh trong các doanh nghiệp nói chung và tại Doanh nghiệp tư nhân Vượng Thủy nói riêng.

Về mặt thực tiễn:

- Đề tài đã đưa ra các phương hướng, giải pháp để hoàn thiện kế toán quản trị doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh tại Doanh nghiệp tư nhân Vượng Thủy thông qua việc đánh giá thực trạng và phân tích nguyên nhân trong quá trình vận dụng kế toán quản trị doanh thu, chi phí và xác định kết quả kinh doanh tại doanh nghiệp tư nhân Vượng Thủy.

- Làm tài liệu tham khảo cho giảng viên và sinh viên chuyên ngành kế toán

## **7. Kết cấu của đề tài:**

Ngoài phần mở đầu và kết luận, nội dung của Đề tài được chia làm 3 chương:

Chương 1: Lý luận cơ bản về kế toán quản trị doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh trong các doanh nghiệp thương mại.

Chương 2: Thực trạng kế toán quản trị doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh tại doanh nghiệp tư nhân Vượng Thủy.

Chương 3: Phương hướng và giải pháp hoàn thiện kế toán quản trị doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh tại doanh nghiệp tư nhân Vượng Thủy.

# **CHƯƠNG 1: LÝ LUẬN CƠ BẢN VỀ KẾ TOÁN QUẢN TRỊ DOANH THU, CHI PHÍ VÀ KẾT QUẢ KINH DOANH TRONG CÁC DOANH NGHIỆP THƯƠNG MẠI**

## **1.1. Khái quát chung về kế toán quản trị**

### **1.1.1. Khái niệm, bản chất của kế toán quản trị**

Kế toán nói chung đã ra đời từ rất lâu, nó tồn tại và phát triển qua các hình thái kinh tế - xã hội. Cùng với sự phát triển của nền kinh tế sản xuất hàng hóa, kế toán ngày càng hoàn thiện và phát triển cả về nội dung và hình thức, thực sự trở thành công cụ không thể thiếu trong quản lý, kiểm tra, kiểm soát và điều hành các hoạt động kinh tế tài chính ở các đơn vị.

Nền sản xuất hàng hóa càng phát triển thì kế toán càng có vai trò quan trọng, vừa là công cụ quan trọng phục vụ quản lý, điều hành, kiểm soát đáng tin cậy nhất, vừa là một phần hệ thống thông tin quan trọng cấu thành nên hệ thống thông tin kinh tế tài chính của đơn vị.

Chức năng của kế toán không chỉ dừng ở mức độ ghi chép và lưu giữ các dữ liệu tài chính, mà điều quan trọng hơn là phải thiết lập một hệ thống thông tin cho quản lý, làm sao cho các thông tin đó có ích cho các quyết định kinh tế đối với người sử dụng thông tin của kế toán cung cấp. Điều đó có nghĩa là kế toán là một hệ thống đo lường, xử lý và truyền đạt những thông tin có ích cho việc đề ra các quyết định kinh tế phục vụ lợi ích của người sử dụng thông tin.

Cùng với sự phát triển của sản xuất hàng hóa, sự phát triển của khoa học, công nghệ quản lý, đối tượng sử dụng thông tin kế toán ngày càng mở rộng, nhu cầu thông tin ngày càng lớn và càng đa dạng hơn với các mục đích sử dụng cụ thể khác nhau và từng đối tượng sử dụng thông tin khác nhau. Trong các DN, thông tin kế toán không những cần thiết cho người ra quyết định quản lý ở bên trong DN mà còn cần thiết cho các đối tượng ở bên ngoài DN. Hơn nữa, các nhà quản trị không chỉ đòi hỏi kế toán cung cấp những thông tin kinh tế tài chính tổng hợp, phản ánh những sự kiện kinh tế đã xảy ra... mà còn đòi hỏi kế toán

phải cung cấp những thông tin kinh tế tài chính một cách cụ thể, chi tiết theo từng hoạt động, lĩnh vực, từng vấn đề... để phục vụ cho việc lập kế hoạch, kiểm tra, kiểm soát các hoạt động và ra các quyết định quản lý. Điều đó đã thúc đẩy kế toán phát triển và cho ra đời các loại kế toán cụ thể khác nhau – đó là kế toán tài chính (KTTC) và kế toán quản trị (KTQT).

- Theo Ray H.Garrison: “Kế toán quản trị có liên hệ với việc cung cấp tài liệu cho các nhà quản lý là những người bên trong tổ chức kinh tế và có trách nhiệm trong việc điều hành và kiểm soát mọi hoạt động của tổ chức đó”.

- Theo Giáo sư đại học South Floria là Jack L.Smith; Robert M.Keith và William L.Stephens: “Kế toán quản trị là một hệ thống kế toán cung cấp cho các nhà quản trị những thông tin định lượng mà họ cần để hoạch định và kiểm soát”.

- Theo các Giáo sư H.Bouquin và J.P.Zerbib của trường đại học Pais-Dauphin: “Kế toán quản trị là loại kế toán dành cho những người làm công tác quản lý, kế toán tài chính không phục vụ trực tiếp cho mục đích này. Kế toán quản trị được coi như một hệ thống trợ giúp cho các nhà quản lý ra quyết định.”.

Tất cả các khái niệm trên đều thống nhất ở quan điểm chung về KTQT là:

- Là một hệ thống kế toán cung cấp thông tin định lượng, là một bộ phận của công tác kế toán nói chung, một chức năng quan trọng không thể thiếu đối với hệ thống quản lý DN.

- Những người sử dụng thông tin là những đối tượng bên trong đơn vị: KTQT cung cấp những thông tin về hoạt động kinh tế tài chính trong phạm vi yêu cầu quản lý nội bộ của một DN. Những thông tin đó chỉ có ý nghĩa đối với những người điều hành, quản trị doanh nghiệp (QTDN), không có ý nghĩa đối với các đối tượng bên ngoài. Vì vậy, KTQT là loại kế toán dành cho người làm công tác quản lý.

- Mục đích sử dụng thông tin là để ra quyết định thực hiện hoạch định, kiểm tra, kiểm soát và đánh giá mọi hoạt động của đơn vị.

Theo Luật kế toán Việt Nam 2015: “Kế toán quản trị là việc thu thập, xử lý, phân tích và cung cấp thông tin kinh tế, tài chính theo yêu cầu quản trị và quyết

định kinh tế, tài chính trong nội bộ đơn vị kế toán” (Điều 3 – Luật kế toán Việt Nam).

Theo đó, KTQT thu nhận, xử lý và cung cấp thông tin về hoạt động kinh doanh một cách cụ thể, phục vụ cho việc lập kế hoạch, tổ chức thực hiện và quản lý hoạt động kinh tế tài chính trong nội bộ DN. KTQT dựa trên thông tin về các nghiệp vụ kinh tế, tài chính đã thực sự phát sinh và hoàn thành, đã được ghi chép, hệ thống hóa trong các sổ kế toán, đồng thời kết hợp với các nguồn thông tin, số liệu khác từ hạch toán nghiệp vụ, hạch toán thống kê... để tổ chức, xử lý, hệ thống hóa, và cung cấp cho các nhà QTDN những thông tin thích hợp cho việc đưa ra các quyết định quản lý đúng đắn.

Thông tin cho KTQT cung cấp chủ yếu dựa trên số liệu kế toán nhưng KTQT phải sử dụng các phương pháp khoa học để xử lý và phân tích chúng một cách linh hoạt phù hợp với nhu cầu thông tin của nhà quản trị. Hệ thống hóa thông tin theo một trình tự dễ hiểu và giải trình quá trình phân tích theo yêu cầu của QTDN (theo từng chỉ tiêu, từng bộ phận, từng khu vực, với từng tình huống cụ thể...). Những thông tin đó không chỉ là thông tin về tình hình thực hiện của từng phương án mà còn có cả thông tin dự toán của các phương án cần xem xét lựa chọn, đó là những thông tin dự báo, liên quan đến tương lai. Trên cơ sở các thông tin do KTQT cung cấp, các nhà quản trị sẽ có cơ sở để đưa ra các quyết định kinh doanh đúng đắn, có hiệu quả. Do đó, KTQT được xác định thực sự là một hệ thống trợ giúp đắc lực cho nhà quản trị trong quá trình quản lý và điều hành hoạt động kinh doanh, trong đó trọng tâm là kiểm soát và quản lý các yếu tố chi phí, giá vốn, doanh thu và kết quả kinh doanh (KQKD).

Như vậy, KTQT là khoa học thu nhận, xử lý và cung cấp thông tin định lượng về hoạt động của đơn vị một cách cụ thể, giúp nhà quản lý trong quá trình ra các quyết định liên quan đến việc lập kế hoạch, tổ chức thực hiện, kiểm tra, kiểm soát và đánh giá tình hình thực hiện các hoạt động của đơn vị.

Bản chất của kế toán quản trị được thể hiện không chỉ là quá trình thu nhận, xử lý và cung cấp các thông tin về các nghiệp vụ kinh tế đã thực sự hoàn thành,

đã ghi chép hệ thống hóa trong các sổ kế toán mà còn xử lý và cung cấp các thông tin phục vụ cho việc ra quyết định quản trị. Dựa trên cơ sở sự tổng hợp, thu nhận và phân tích những thông tin kế toán cung cấp để các nhà quản lý có những quyết định đúng đắn, kịp thời và có hiệu quả về đầu tư, kinh doanh, quản lý kinh tế tài chính đối với doanh nghiệp (DN). Kế toán quản trị là một bộ phận của công tác kế toán nói chung và là một công cụ quan trọng không thể thiếu được đối với công tác quản lý nội bộ doanh nghiệp.

### **1.1.2.Mối quan hệ giữa kế toán quản trị và kế toán tài chính**

KTTC và KTQT là hai bộ phận của kế toán doanh nghiệp (KTDN), chúng tạo thành những công cụ quản lý không thể thiếu đối với QTDN. Mặc dù đều có chức năng cung cấp thông tin nhưng mục tiêu của KTQT khác với mục tiêu của KTTC nên giữa KTQT và KTTC có mối quan hệ chặt chẽ, bên cạnh những điểm giống nhau, chúng còn có những điểm khác biệt rõ rệt.

- Điểm giống nhau:

KTTC và KTQT có nhiều điểm giống nhau và là hai bộ phận không thể tách rời của KTDN. Những điểm giống nhau cơ bản là:

- *Thứ nhất*, KTQT và KTTC đều đề cập đến các sự kiện kinh tế trong DN và đều quan tâm đến tài sản, nguồn vốn, chi phí, doanh thu, kết quả hoạt động và quá trình lưu chuyển tiền tệ của DN. Một bên phản ánh tổng quát và một bên phản ánh chi tiết, tỉ mỉ các vấn đề đó.
- *Thứ hai*, KTQT và KTTC đều dựa trên hệ thống ghi chép ban đầu của kế toán. Hệ thống ghi chép ban đầu là cơ sở để KTTC soạn thảo các báo cáo tài chính định kỳ, cung cấp cho các đối tượng ở bên ngoài. Đối với KTQT, hệ thống đó cũng là cơ sở để vận dụng, xử lý nhằm tạo ra các thông tin thích hợp cho việc ra quyết định của các nhà quản trị. KTQT sử dụng rộng rãi các ghi chép hàng ngày của KTTC, mặc dù có triển khai và tăng thêm số liệu cũng như nội dung của các thông tin đó.

- *Thứ ba*, KTQT và KTTC đều biểu hiện trách nhiệm của người quản lý. KTTC biểu hiện trách nhiệm của người quản lý cấp cao, còn KTQT biểu hiện trách nhiệm của các nhà quản lý các cấp bên trong DN. Nói cách khác, KTTC và KTQT đều là công cụ quản lý hữu hiệu trong DN.

- Điểm khác nhau:

Do tính độc lập tương đối về nội dung, phương pháp, quy trình, phạm vi thu nhận, xử lý thông tin, đối tượng sử dụng thông tin và mục đích sử dụng thông tin nên giữa KTQT và KTTC có nhiều điểm khác biệt cơ bản. Những điểm khác biệt đó là:

- *Thứ nhất, về đối tượng sử dụng thông tin*: Đối tượng sử dụng thông tin của KTQT là các thành viên bên trong DN: Các chủ sở hữu, Ban giám đốc, quản lý viên, giám sát viên, ...). Trong khi đó, thông tin của KTTC chủ yếu lại cung cấp cho các đối tượng ở bên ngoài DN như các cổ đông, người cho vay, khách hàng, nhà cung cấp và các cơ quan Chính phủ (cơ quan thuế, cơ quan quản lý tài chính...).

- *Thứ hai, về nguyên tắc trình bày và cung cấp thông tin*: Thông tin KTTC phải tuân thủ các nguyên tắc, chuẩn mực và chế độ kế toán hiện hành của từng quốc gia, kể cả các nguyên tắc, chuẩn mực quốc tế về kế toán được các quốc gia công nhận. Trái lại, trong nền kinh tế thị trường, do yêu cầu phải nhạy bén và nắm bắt nhanh các cơ hội kinh doanh đa dạng nên thông tin KTQT cần linh hoạt, nhanh chóng và thích hợp với từng quyết định cụ thể của từng người quản lý, không buộc phải tuân thủ các nguyên tắc, chuẩn mực kế toán chung. Các quy định của Nhà nước về KTQT (nếu có) cũng chỉ mang tính hướng dẫn.

- *Thứ ba, về tính pháp lý của kế toán*: KTTC có tính pháp lệnh, nghĩa là hệ thống sổ, ghi chép, trình bày và cung cấp thông tin của KTTC nếu muốn được thừa nhận đều phải tuân thủ theo các quy định thống nhất của Luật, chế độ kế toán. Ngược lại, tổ chức KTQT lại mang tính nội bộ, thuộc thẩm quyền của từng DN, phù hợp với đặc thù quản lý, yêu cầu quản lý, điều kiện và khả năng quản lý cụ thể của từng DN.

- *Thứ tư, về đặc điểm của thông tin:*

+ Thông tin của KTTC chủ yếu dưới hình thức giá trị, còn thông tin của KTQT được biểu hiện cả hình thức hiện vật và hình thức giá trị.

+ Thông tin của KTTC là thông tin thực hiện về những nghiệp vụ đã phát sinh, đã xảy ra. Trong khi đó, thông tin của KTQT chủ yếu đặt trọng tâm cho tương lai vì phần lớn nhiệm vụ của nhà quản trị là lựa chọn phương án, đề án cho một sự kiện hoặc một quá trình chưa xảy ra.

+ Thông tin KTTC chủ yếu là các thông tin kế toán thuần túy, được thu thập từ các chứng từ ban đầu về kế toán. Trong KTQT, thông tin được thu thập nhằm phục vụ cho chức năng và quyết định của nhà quản lý và thường không có sẵn nên ngoài việc dựa vào hệ thống ghi chép ban đầu của kế toán, KTQT còn phải kết hợp với nhiều ngành khoa học như thống kê, hạch toán nghiệp vụ, kinh tế học, quản lý để tổng hợp, phân tích và xử lý thông tin thành dạng có thể sử dụng được.

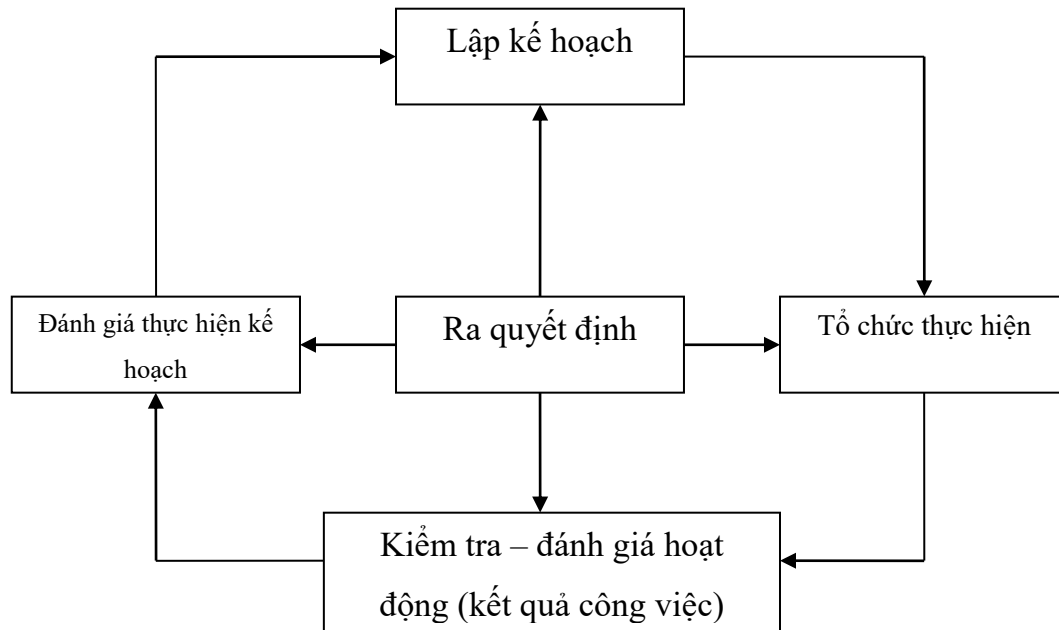
- *Thứ năm, về hình thức báo cáo sử dụng:* Báo cáo được sử dụng cho KTTC là các báo cáo kế toán tổng hợp (gọi là các Báo cáo tài chính) phản ánh tổng hợp về tài sản, nguồn vốn, kết quả hoạt động của DN trong một thời kỳ (gồm Bảng cân đối kế toán, báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, Báo cáo lưu chuyển tiền tệ, Thuyết minh báo cáo tài chính). Trong khi đó, báo cáo của KTQT đi sâu vào từng bộ phận, từng khâu công việc của DN (như báo cáo chi phí sản xuất (CPSX) và giá thành, báo cáo nợ phải trả, báo cáo nợ phải thu...)

- *Thứ sáu, kỳ báo cáo:* Kỳ báo cáo của KTQT thường xuyên hơn và ngắn hơn kỳ báo cáo của KTTC. Báo cáo của KTTC được soạn thảo theo định kỳ, thường là hàng quý, hàng năm, còn báo cáo của KTQT được soạn thảo thường xuyên theo yêu cầu QTDN.

### **1.1.3. Kế toán quản trị với chức năng quản trị doanh nghiệp**

Trách nhiệm của các nhà quản trị trong DN là điều hành và quản lý các mặt hoạt động của DN. Nhiệm vụ cơ bản của nhà QTDN là ra các quyết định nhằm

đảm bảo cho sự tồn tại và phát triển liên tục bền vững của DN. Các chức năng cơ bản của QTDN đều xoay quanh vấn đề “ra quyết định”. Chức năng cơ bản của quản lý được khái quát ở sơ đồ 1.1.



**Sơ đồ 1.1. Các chức năng cơ bản của quản lý**

Qua sơ đồ này, có thể thấy sự liên tục của hoạt động quản lý từ khâu lập kế hoạch đến thực hiện, kiểm tra, đánh giá rồi sau đó quay lại khâu lập kế hoạch cho kỳ sau, tất cả đều xoay quanh trục ra quyết định.

Như vậy, để làm tốt các chức năng quản lý, nhà quản trị phải có thông tin cần thiết để có thể ra các quyết định đúng đắn. KTQT là nguồn chủ yếu cung cấp nhu cầu thông tin đó.

#### **Quy trình của kế toán quản trị:**

Với chức năng là thu thập, xử lý và cung cấp thông tin, quy trình của KTQT được thể hiện theo trình tự sau đây:

1. *Xây dựng hệ thống chỉ tiêu:* Để cung cấp cho nhà QTDN lượng lớn các thông tin một cách có hệ thống, KTQT trước hết phải xây dựng hệ thống chỉ tiêu thông tin một cách đầy đủ, chính xác và toàn diện. Đây chính là những căn cứ quan trọng nhất giúp nhà QTDN có cơ sở để xây dựng kế hoạch, tổ chức kiểm tra giám sát tình hình thực hiện kế hoạch và ra các quyết định kinh doanh.

2. *Dự toán kinh doanh*: Trên cơ sở của kế hoạch kinh tế tài chính, KTQT tiến hành xây dựng các dự toán về kinh doanh của DN bằng hệ thống chỉ tiêu thông tin kế toán nhằm cung cấp cho QTDN phát huy các nguồn lực vào quá trình kinh doanh của DN.

3. *Thu thập, xử lý các thông tin thực hiện*: Đây là chức năng rất cơ bản nhằm thu thập, và xử lý số liệu thực tế của KTQT. Để đánh giá tình hình thực hiện dự toán của DN, KTQT phải tiến hành thu thập và xử lý những số liệu phản ánh tình hình thực tế bằng hệ thống chỉ tiêu thông tin kế toán. Mặt khác, KTQT phải thường xuyên thu thập và xử lý những thông tin hàng ngày, trong mọi hoạt động kinh doanh, giúp nhà QTDN kịp thời xử lý mọi tình huống nhằm đảm bảo quản lý DN đạt hiệu quả kinh tế cao.

4. *Lập báo cáo KTQT*: Trên cơ sở thu thập và xử lý các thông tin thực hiện, KTQT phải lập hệ thống báo cáo, nhằm cung cấp đầy đủ nhất, chính xác nhất, toàn diện nhất cho nhà QTDN, giúp họ có căn cứ để lập kế hoạch, tổ chức kiểm tra, tình hình thực hiện kế hoạch, ra các quyết định đảm bảo cho sự phát triển bền vững của DN.

Vai trò của KTQT thể hiện trong các khâu của quá trình quản lý được biểu hiện cụ thể như sau:

- Trong quá trình lập kế hoạch và dự toán:

Lập kế hoạch là xây dựng các mục tiêu phải đạt được và vạch ra các bước thực hiện để đạt được những mục tiêu đó. Các kế hoạch này có thể là kế hoạch dài hạn, ngắn hạn. Đây là bước đầu tiên đối với các nhà QTDN. Hàng năm, các nhà QTDN phải thiết lập kế hoạch kinh doanh, kế hoạch đầu tư nhằm huy động tối đa mọi nguồn nhân lực vào quá trình kinh doanh của DN, hạn chế những rủi ro trong kinh doanh để đạt tổng lợi nhuận cao nhất cho DN.

Dự toán cũng là một loại kế hoạch nhằm liên kết các mục tiêu và chỉ rõ cách huy động, sử dụng các nguồn lực để đạt các mục tiêu đề ra. KTQT thu thập thông tin thực hiện (quá khứ) và những thông tin liên quan đến tương lai (thông tin dự đoán, dự tính) để phục vụ cho việc lập kế hoạch, dự toán.

- Trong giai đoạn tổ chức thực hiện:

Trong khâu tổ chức thực hiện, các nhà quản trị phải biết cách liên kết tốt nhất giữa các yếu tố, tổ chức, con người và các nguồn lực sao cho kế hoạch được thực hiện ở mức cao nhất và có hiệu quả nhất.

KTQT có vai trò thu thập và cung cấp các thông tin đã và đang thực hiện để phục vụ cho việc ra quyết định kinh doanh của nhà quản trị và chỉ đạo thực hiện các quyết định (như các quyết định ngắn hạn; quyết định về phương án kinh doanh; hay các quyết định dài hạn khác...). Ngoài ra còn thu thập thông tin thực hiện để phục vụ cho việc kiểm tra đánh giá sau này.

- Trong giai đoạn kiểm tra và đánh giá.

Nhà quản trị sau khi đã lập kế hoạch đầy đủ và hợp lý, tổ chức thực hiện kế hoạch, đòi hỏi phải kiểm tra, đánh giá hoạt động (kết quả công việc) và đánh giá việc thực hiện kế hoạch. Phương pháp thường dùng là so sánh số liệu thực hiện với số liệu của kế hoạch và dự toán, xác định những chênh lệch giữa kết quả đạt được với các mục tiêu đã đề ra. Do đó, KTQT có vai trò cung cấp thông tin thực hiện từng bộ phận, giúp nhà quản lý nhận diện và đánh giá kết quả thực hiện, phát hiện ra những mặt mạnh, mặt yếu của công tác tổ chức thực hiện kế hoạch. Trên cơ sở đó, tìm mọi biện pháp khắc phục để hướng đến các mục tiêu đã được đặt ra, đồng thời phục vụ cho việc lập kế hoạch, dự toán tiếp kỳ sau.

- Trong khâu ra quyết định:

Phần lớn các thông tin do KTQT cung cấp nhằm giúp các nhà quản trị ra quyết định. Đó là một chức năng quan trọng, xuyên suốt các khâu QTDN, từ khâu lập kế hoạch, tổ chức thực hiện, đến kiểm tra, đánh giá.

KTQT có vai trò cung cấp thông tin, soạn thảo các báo cáo phân tích số liệu, thông tin; thực hiện việc phân tích số liệu, thông tin thích hợp giữa các phương án đưa ra để lựa chọn, tư vấn cho nhà quản trị lựa chọn phương án, quyết định phù hợp và tối ưu nhất.

KTQT giúp nhà quản trị trong quá trình ra quyết định không chỉ bằng cách cung cấp thông tin thích hợp, mà còn bằng cách vận dụng các kỹ thuật

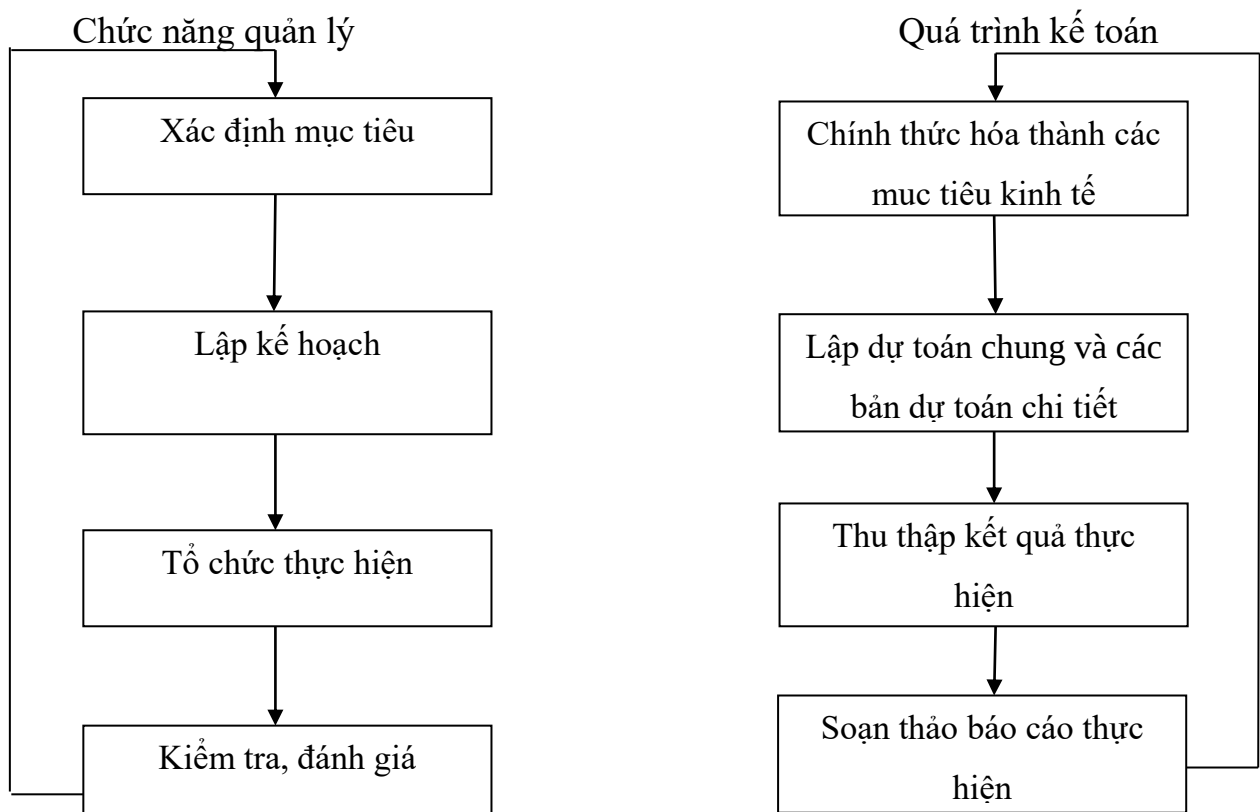
phân tích vào những tình huống khác nhau, từ đó nhà quản trị lựa chọn, ra quyết định thích hợp nhất.

### **Mối quan hệ giữa chức năng quản lý với quá trình kế toán quản trị.**

Từ những vấn đề đã phân tích ở trên, có thể thấy các khâu, các giai đoạn của quá trình quản lý và quá trình KTQT có mối quan hệ mật thiết với nhau:

Đối với mỗi DN, sau khi đã xác định được mục tiêu chung, chúng sẽ được chính thức hóa bằng các chỉ tiêu kinh tế cụ thể. Các chỉ tiêu này trở thành căn cứ để lập kế hoạch chính thức. Trên cơ sở đó, kế toán soạn thảo và triển khai bản dự toán chung và các dự toán chi tiết để làm căn cứ tổ chức thực hiện, theo dõi kiểm tra và đánh giá quá trình thực hiện kế hoạch. Sau đó kế toán thu thập kết quả thực hiện và soạn thảo báo cáo thực hiện, cung cấp cho nhà quản trị để đánh giá, kịp thời phát hiện và khắc phục các điểm yếu kém.

Chu kỳ quản lý và quá trình KTQT vận động liên tục và lặp đi, lặp lại không ngừng trong hoạt động của DN.



**Sơ đồ 1.2. Mối quan hệ giữa các chức năng quản lý và quá trình kế toán quản trị**

#### **1.1.4.Nội dung và phạm vi của kế toán quản trị doanh nghiệp**

Do KTQT có tính độc lập tương đối về đối tượng sử dụng thông tin và mục đích sử dụng thông tin so với KTTC nên KTQT có nội dung và phạm vi khác với nội dung và phạm vi của KTTC. Nội dung của KTQT được xác định xuất phát từ mục tiêu và nhiệm vụ của KTQT trong từng DN theo yêu cầu của các nhà QTDN. Do tính đa dạng trong hoạt động kinh doanh của các DN và yêu cầu của các nhà quản lý nên nội dung cụ thể và phạm vi của KTQT ở các DN không hoàn toàn giống nhau. Tuy vậy, có thể căn cứ vào yêu cầu kiểm soát, quản lý chi phí trong các quá trình hoạt động kinh doanh (căn cứ theo nội dung thông tin mà KTQT cung cấp) và chức năng của KTQT với quá trình và chức năng của hoạt động quản lý chúng ta có thể xác định được những nội dung khái quát của KTQT trong DN.

*Một, căn cứ vào yêu cầu kiểm soát, quản lý chi phí trong các quá trình hoạt động kinh doanh, nội dung của KTQT bao gồm:*

1. KTQT quá trình cung ứng, sử dụng các yếu tố kinh doanh, bao gồm: mua sắm, dự trữ, tiêu thụ hàng hóa.
2. KTQT doanh thu bán hàng và KQKD
3. KTQT quá trình và kết quả đầu tư tài chính
4. KTQT các hoạt động khác của DN.

Nội dung cụ thể của KTQT đối với từng quá trình hoạt động kinh doanh được các DN xác định thành các chỉ tiêu căn cứ vào yêu cầu quản trị của mỗi DN. Từ đó mà KTQT thực hiện việc thu nhận, xử lý và cung cấp thông tin chi tiết, cụ thể theo từng chỉ tiêu phù hợp với mục đích sử dụng thông tin của các nhà quản trị.

Hoạt động của DN được xác định chính là sự liên kết giữa việc tiêu dùng các nguồn lực và nhu cầu tài trợ với các nguyên nhân của việc tiêu dùng các nguồn lực đó. Để đạt được mục tiêu đã đặt ra, các DN cần phải huy động đầy đủ các nguồn lực, tổ chức sử dụng, tiêu dùng các nguồn lực, tạo ra chi phí của DN. Trên góc độ này, trọng tâm của KTQT là lĩnh vực chi phí nên người ta cho rằng

KTQT là kế toán chi phí nhằm cung cấp những thông tin phục vụ cho việc quản lý, kiểm soát chi phí và sử dụng có hiệu quả các nguồn lực của DN.

*Hai, căn cứ vào mối quan hệ giữa vai trò và chức năng KTQT với quá trình và chức năng của hoạt động quản lý, nội dung của KTQT bao gồm:*

1. Phân loại, nhận diện chi phí
2. Thu nhận, xử lý và cung cấp thông tin phục vụ cho việc ra quyết định kinh doanh
3. Thu nhận, xử lý và cung cấp thông tin phục vụ cho mục đích kiểm soát quản lý ở DN
4. Phân tích thông tin, nêu ý kiến đề xuất, tư vấn cho các nhà quản trị để đề ra quyết định kinh tế, biện pháp quản lý kinh tế tài chính hữu hiệu hơn.
5. Tham gia lập dự toán kinh doanh (dự toán chung và các dự toán chi tiết).

Quá trình chi phí của DN liên quan đến nhiều địa điểm, bộ phận, nhiều hoạt động, lĩnh vực khác nhau. Các chi phí phát sinh có nội dung, tính chất kinh tế, công dụng, mục đích khác nhau, ảnh hưởng của chúng đến quá trình và KQKD cũng khác nhau. Ngoài ra, yêu cầu kiểm soát và quản lý đối với từng loại chi phí không hoàn toàn giống nhau. Chính vì vậy, KTQT cần thực hiện việc phân loại chi phí căn cứ vào mục tiêu, yêu cầu quản trị chi phí.

Theo cách này, thông tin của KTQT không chỉ là thông tin quá khứ, thông tin thực hiện mà còn bao gồm cả thông tin dự đoán tương lai (kế hoạch, dự toán...), trong đó các thông tin dự đoán có ý nghĩa lớn đối với quản trị kinh doanh. Vì vậy, trên phương diện này nhiều người cho rằng KTQT là kế toán cho tương lai, kế toán phân tích vì thông tin KTQT không chỉ là các thông tin được phản ánh, hệ thống hóa từ sổ kế toán (thông tin quá khứ) mà còn cả những thông tin nhằm phục vụ cho quá trình ra quyết định của các nhà quản trị.

Việc tổ chức thu nhận thông tin quá khứ được thực hiện thông qua các số liệu, tài liệu trên các chứng từ, tài khoản, sổ KTQT phù hợp với yêu cầu cung cấp thông tin.

Quyết định của các nhà QTDN là những quyết định liên quan đến tương lai, đó có thể là những quyết định ngắn hạn hoặc dài hạn. Chính vì vậy, bộ phận thông tin rất quan trọng phục vụ cho việc ra quyết định đó là các thông tin dự đoán tương lai: Thông tin về giá cả, thị trường, về nguồn cung cấp hàng hóa, về sức mua, cạnh tranh, về những nhân tố khách quan... Những thông tin này không có sẵn mà đòi hỏi KTQT phải thực hiện các nghiệp vụ phân tích chuyên môn để xử lý chúng thành các dạng phù hợp với nhu cầu thông tin của các nhà quản trị, KTQT sẽ chọn lọc những thông tin cần thiết, thích hợp, trình bày chúng theo một trình tự dễ hiểu nhất và giải thích quá trình phân tích đó cho các nhà QTDN.

Trên cơ sở hệ thống thông tin quá khứ và thông tin dự đoán tương lai, kế toán phải phân loại, lựa chọn và tổng hợp, cung cấp những thông tin thích hợp cho việc ra quyết định của các nhà QTDN.

Với nguồn số liệu, thông tin về quá khứ và tương lai, KTQT không chỉ dừng lại ở việc cung cấp các số liệu thông tin đó cho các nhà QTDN mà còn phải thực hiện việc phân tích, đánh giá, nêu được các kiến nghị, đề xuất cho các nhà quản trị trong việc ra quyết định, đồng thời tham gia vào quá trình lập dự toán kinh doanh.

Thông tin của KTQT cung cấp cần thiết cho việc lập dự toán kinh doanh. Vì dự toán là những chỉ tiêu dự kiến của các kỳ hoạt động trong tương lai, dù là ngắn hạn hay dài hạn nên khi lập dự toán kinh doanh, cùng với việc dựa trên những thông tin thực hiện quá khứ, các nhà QTDN còn phải căn cứ vào những thông tin dự đoán tương lai do KTQT cung cấp. Mặc dù là những thông tin dự đoán tương lai, nhưng để kế hoạch, dự toán kinh doanh có tính khả thi đòi hỏi phải có sự phân tích, đánh giá đúng kết quả hoạt động kinh doanh trên cơ sở các thông tin thực hiện quá khứ, cùng với sự nhận thức, dự đoán và tư duy chiến lược của các nhà QTDN.

Phạm vi KTQT không bị giới hạn và được quyết định bởi nhu cầu thông tin về KTQT của DN trong tất cả các khâu của quá trình tổ chức, quản lý kinh

doanh, lập kế hoạch, kiểm tra, tổ chức, điều hành, ra quyết định và trình độ, khả năng tổ chức công tác KTQT của mỗi DN.

Trong khuôn khổ nghiên cứu đề tài này, chỉ giới hạn phạm vi KTQT ở nội dung KTQT doanh thu, chi phí và xác định KQKD trong DN thương mại.

## **1.2.Các mô hình kế toán quản trị trong các doanh nghiệp thương mại**

Quá trình hình thành và phát triển của KTQT ở các nước đều gắn liền với quá trình hình thành và phát triển của nền kinh tế thị trường, đều đặt trọng tâm vào giải quyết các vấn đề quản trị doanh nghiệp, là một trong những nguồn thông tin quan trọng cung cấp thông tin cho nhà quản trị doanh nghiệp điều hành, hoạch định và ra các quyết định kinh doanh. Kế toán quản trị doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh là một bộ phận trong KTQT. Vì vậy việc tổ chức các mô hình KTQT doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh cũng chính là tổ chức mô hình KTQT.

Các mô hình KTQT nói chung và KTQT doanh thu, chi phí và xác định kết quả kinh doanh trong các doanh nghiệp thương mại nói riêng bao gồm:

### *\* Mô hình kết hợp:*

Theo mô hình này kế toán trưởng chịu trách nhiệm chung về toàn bộ công tác kế toán trong doanh nghiệp từ việc tổ chức, xây dựng bộ máy kế toán, lưu 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 có chức năng thu thập và phân tích thông tin kế toán vừa tổng hợp, vừa chi tiết.... đồng thời lập dự toán tổng hợp và dự toán chi tiết theo yêu cầu quản lý.

KTQT không sử dụng chế độ kế toán riêng, tách rời với KTTTC mà sử dụng các tài khoản kế toán chi tiết, hệ thống sổ kế toán và báo cáo KTQT kết hợp chung trong một bộ máy thống nhất trong cùng một bộ máy kế toán. KTTTC sử dụng các tài khoản kế toán tổng hợp còn KTQT sử dụng các tài khoản chi tiết, sổ kế toán chi tiết phù hợp, báo cáo kế toán nội bộ và còn sử dụng thêm các phương pháp khác như phương pháp thống kê, phương pháp toán học... để hệ thống hóa và xử lý thông tin.

Việc ghi chép, phản ánh, xử lý và truyền đạt thông tin được tính đến cả mục đích của KTTC và KTQT nhằm thỏa mãn nhu cầu thông tin kế toán cho cả đối tượng bên trong và bên ngoài doanh nghiệp. Mỗi bộ phận kế toán có chức năng thu thập, cung cấp thông tin kế toán vừa ở dạng tổng hợp, vừa ở dạng chi tiết theo yêu cầu quản lý. Bộ phận KTQT sử dụng báo cáo bộ phận để cung cấp thông tin cho nội bộ doanh nghiệp, bộ phận KTTC sử dụng hệ thống báo cáo tài chính để cung cấp thông tin cho các đối tượng bên ngoài doanh nghiệp.

Mô hình kết hợp là mô hình gắn kết hệ thống KTQT và hệ thống KTTC trong một hệ thống kế toán thống nhất với bộ máy kế toán và công tác kế toán chung. Mô hình này sẽ tiết kiệm được chi phí vận hành hệ thống kế toán cho các DN nhưng hiệu quả sẽ không cao do KTQT có thể không tuân thủ những nguyên tắc kế toán giống như KTTC, mà nếu thực hiện trên cùng một hệ thống thì khó có thể thực hiện được.

*\* Mô hình tách rời:*

Theo mô hình này KTQT sử dụng hệ thống kế toán riêng, tách rời hoàn toàn với KTTC. Hệ thống KTQT được tổ chức thành bộ máy riêng (phòng KTQT hay bộ phận KTQT) sử dụng hệ thống tài khoản kế toán, sổ kế toán và báo cáo kế toán nội bộ tách rời với KTTC. KTTC thu thập, xử lý, lập báo cáo tài chính cung cấp cho các đối tượng bên ngoài doanh nghiệp. KTTC tuân thủ nghiêm ngặt các nguyên tắc, quy định của Nhà nước, trong khi đó KTQT được coi là công việc riêng của doanh nghiệp, các doanh nghiệp tự xây dựng hệ thống hóa thông tin một cách chi tiết nhằm cung cấp thông tin cho yêu cầu quản lý và tổ chức hệ thống sổ sách, báo cáo phục vụ cho mục tiêu quản trị doanh nghiệp.

Mô hình tách rời là mô hình tổ chức hệ thống KTQT độc lập với hệ thống KTTC về cả bộ máy kế toán và công tác kế toán. Với mô hình này, hệ thống KTQT sẽ phát huy được tối đa vai trò của mình, tuy nhiên doanh nghiệp sẽ phải trang trải rất nhiều chi phí để vận hành mô hình này.

*\* Mô hình hỗn hợp:*

Mô hình hỗn hợp là mô hình vừa có tính tách rời vừa có tính kết hợp. Đối với các phần hành có tính tương đồng giữa KTTC và KTQT thì sẽ được áp dụng

theo mô hình kết hợp, còn đối với các phần hành có sự khác biệt căn bản và có ý nghĩa cung cấp thông tin đặc biệt quan trọng đối với các doanh nghiệp thì sẽ tổ chức theo mô hình tách rời.

Mô hình này có tính linh hoạt và ý nghĩa cung cấp thông tin cao, tuy nhiên cũng đòi hỏi doanh nghiệp phải có những đầu tư tương đối lớn về tổ chức bộ máy và công tác kế toán so với mô hình kết hợp.

Áp dụng hợp lý mô hình tổ chức kế toán quản trị là một trong những yếu tố quyết định tới hiệu quả của hệ thống KTQT trong doanh nghiệp.

### **1.3.Kế toán quản trị doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh trong doanh nghiệp thương mại**

#### **1.3.1.Nội dung của kế toán quản trị về doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh**

Kế toán quản trị được hiểu là một bộ phận của kế toán, nhằm vào việc nhận diện, thu thập, xử lý và truyền đạt thông tin phục vụ cho việc quản lý và điều hành hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp. Do đó, nội dung, phạm vi của kế toán quản trị rất rộng với các quan điểm khác nhau tùy thuộc vào nhu cầu và mục đích sử dụng thông tin của nhà quản trị doanh nghiệp. Trong khuôn khổ nghiên cứu đề tài này, chỉ giới hạn phạm vi KTQT ở nội dung KTQT doanh thu, chi phí và xác định KQKD trong DN.

Kế toán quản trị là một bộ phận cung cấp thông tin cho từng nhà quản trị, giúp cho quá trình quản lý điều hành hoạt động kinh doanh ở từng phần công việc điều hành có trách nhiệm khác nhau. Do đó phạm vi của kế toán quản trị được quyết định bởi nhu cầu thông tin của quản trị doanh nghiệp. Nhu cầu thông tin của quản trị doanh nghiệp lại tùy thuộc vào yêu cầu quản lý theo từng nội dung và yêu cầu thu thập thông tin.

Phương pháp của kế toán quản trị không phải là chi tiết hóa một bước của kế toán tài chính và cũng không phải hoàn toàn là các phương pháp giải quyết trong kế toán chi tiết. Về nguyên tắc cùng sử dụng phương pháp cơ bản của hạch toán kế toán. Để có được những thông tin đa dạng đáp ứng yêu cầu cho từng nhà

quản trị, trong các tình huống khác nhau, kế toán quản trị còn có các phương pháp riêng thích hợp nhằm đạt được mục tiêu và yêu cầu của kế toán quản trị.

Cơ sở chung của kế toán quản trị phụ thuộc vào đối tượng sử dụng có nhu cầu thông tin khác nhau. Do đó, ta có thể khái quát nội dung của kế toán quản trị là: “Quá trình định lượng các thông tin kinh tế nhằm cung cấp thông tin hữu ích theo nhu cầu đối với từng nhà quản trị để ra quyết định kinh doanh”.

Nội dung cơ bản của kế toán quản trị doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh:

- Nhận diện, phân loại doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh
- Kế toán chi tiết doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh
- Tổ chức thông tin tương lai về doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh
- Tổ chức sử dụng thông tin về doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh để phục vụ yêu cầu quản trị doanh nghiệp.

### **1.3.2. Phân loại và nhận diện doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh trong doanh nghiệp thương mại**

- Phân loại và nhận diện doanh thu, thu nhập khác:

Hoạt động của doanh nghiệp được chia thành hoạt động SXKD thông thường và hoạt động khác. Đối với các DNTM hoạt động sản xuất kinh doanh thông thường bao gồm hoạt động mua – bán hàng hóa và hoạt động đầu tư tài chính. Còn hoạt động khác là những hoạt động phát sinh không thường xuyên phổ biến của doanh nghiệp như thanh lý, nhượng bán TSCĐ, vi phạm hợp đồng, vi phạm pháp luật, các khoản nợ khó đòi, ghi nhầm, bỏ sót, gian lận, trốn lậu thuế...

Tương ứng với các hoạt động nêu trên của doanh nghiệp là doanh thu và thu nhập khác bao gồm:

- Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ
- Doanh thu tiền lãi, tiền bản quyền, cổ tức và lợi nhuận được chia
- Doanh thu kinh doanh bất động sản
- Thu nhập khác

Căn cứ vào phương thức bán hàng doanh thu còn được chia thành:

- Doanh thu bán hàng thu tiền ngay
- Doanh thu bán hàng người mua chưa trả tiền
- Doanh thu bán hàng trả góp
- Doanh thu bán hàng đại lý (ký gửi)
- Doanh thu chưa thực hiện (nhận trước)

Ngoài ra căn cứ vào yêu cầu quản trị doanh nghiệp mà doanh thu còn được chia thành: doanh thu bán ra ngoài, doanh thu tiêu thụ nội bộ, doanh thu xuất khẩu và doanh thu nội địa.

- Phân loại và nhận diện chi phí kinh doanh:

Trong quá trình hoạt động, DN phải huy động, sử dụng các nguồn lực (lao động, vật tư, tiền vốn...) để thực hiện hoạt động kinh doanh, thu mua dự trữ hàng hóa, luân chuyển, lưu thông sản phẩm, hàng hóa, thực hiện hoạt động đầu tư, kể cả chi cho công tác quản lý chung của DN.

Điều đó có nghĩa là DN phải bỏ ra các khoản hao phí về lao động sống và lao động vật hóa cho quá trình hoạt động của mình. Có thể nói: Chi phí hoạt động của DN (còn gọi là chi phí kinh doanh của DN) là toàn bộ hao phí về lao động sống cần thiết và lao động vật hóa mà DN đã chi ra trong một thời kỳ nhất định, biểu hiện bằng tiền. Ngoài ra còn bao gồm một số chi phí cần thiết khác phục vụ cho quá trình kinh doanh.

Chi phí là nhân tố chủ yếu tác động đến kết quả hoạt động kinh doanh, do đó nhiệm vụ kiểm soát chi phí và dự toán biến động của chi phí đối với nhà quản trị rất quan trọng. Nhận diện các cách phân loại chi phí sao cho hữu ích và thích hợp là một phương pháp nghiệp vụ của kế toán quản trị, theo quan điểm: “Chi phí được phân làm nhiều loại khác nhau nhằm thỏa mãn các mục đích khác nhau của nhà quản trị”. Như vậy việc phân loại để nhận diện chi phí là một công cụ quan trọng mà kế toán quản trị sử dụng.

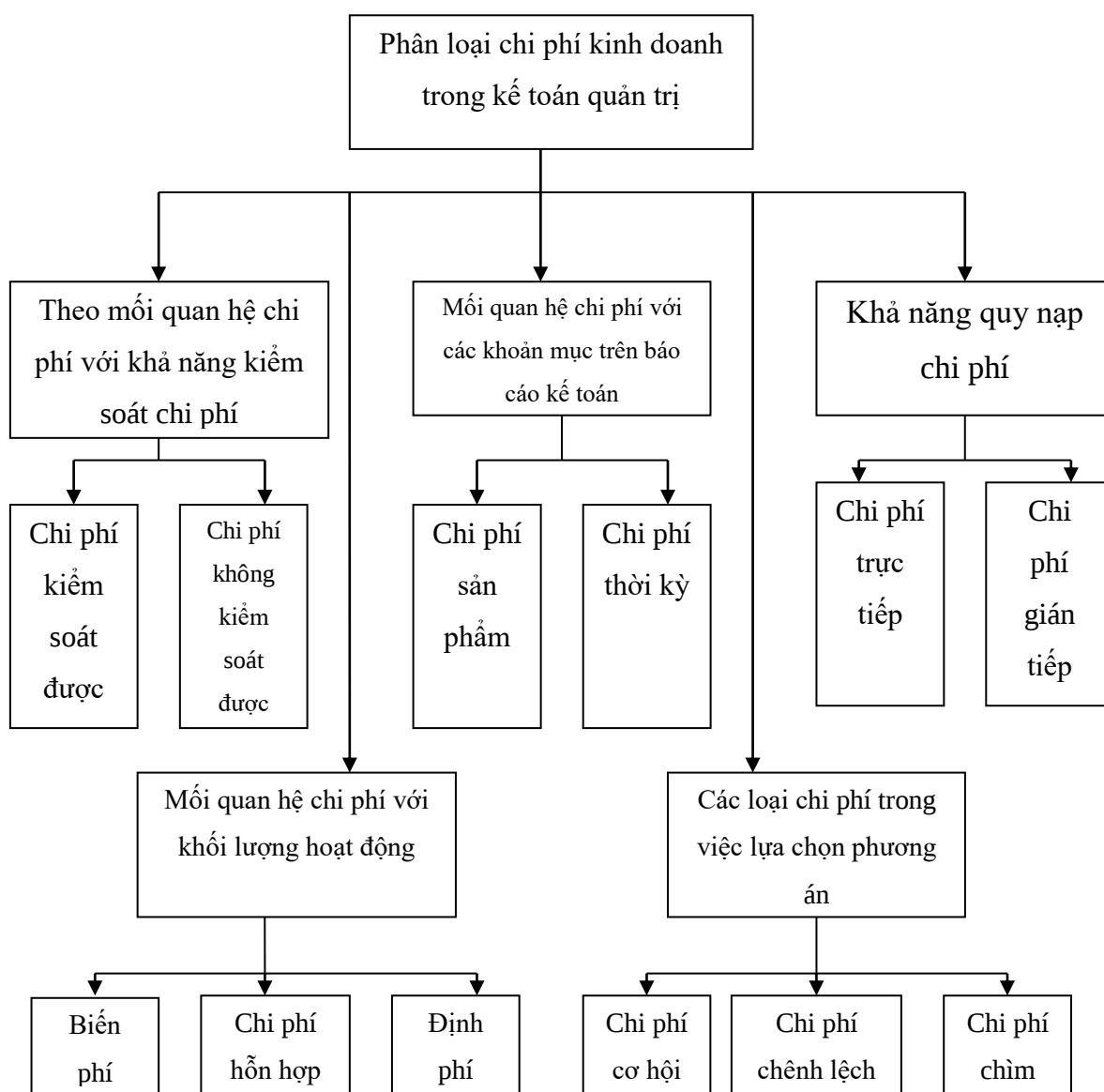
Mục đích của KTQT chi phí là cung cấp thông tin chi phí thích hợp, hữu ích, kịp thời cho việc ra quyết định của các nhà QTDN. Vì vậy, đối với KTQT chi phí

không chỉ đơn thuần nhận thức chi phí như KTTC, chi phí còn được nhận thức theo phương thức nhận diện thông tin ra quyết định: Chi phí có thể là phí tổn thực tế gắn liền với hoạt động kinh doanh hàng ngày khi tổ chức thực hiện, kiểm tra, ra quyết định; chi phí cũng có thể là phí tổn ước tính để thực hiện dự án, bỏ qua cơ hội kinh doanh. Khi đó trong KTQT lại cần chú ý đến sự lựa chọn, so sánh theo mục đích sử dụng, môi trường kinh doanh hơn là chú trọng vào chứng minh bằng các chứng cứ, chứng từ.

Vì vậy, KTQT cần phải căn cứ vào mục đích sử dụng thông tin về chi phí trong công tác QTDN, để tổ chức phân loại chi phí, nhận diện chi phí phù hợp. Căn cứ vào kết quả việc phân loại, nhận diện mà KTQT sẽ tổ chức thu nhận, xử lý và hệ thống hóa thông tin về chi phí trong mối quan hệ với doanh thu để xác định KQKD, đáp ứng yêu cầu cho việc ra các quyết định kinh doanh.

- Căn cứ vào mối quan hệ chi phí với khả năng kiểm soát chi phí, chi phí bao gồm: Chi phí kiểm soát được và chi phí không kiểm soát được.
- Căn cứ vào mối quan hệ chi phí với các khoản mục trên báo cáo kế toán, chi phí bao gồm: Chi phí sản phẩm và chi phí thời kỳ.
- Căn cứ vào khả năng quy nạp chi phí, chi phí được chia thành: Chi phí trực tiếp và chi phí gián tiếp.
- Căn cứ vào mối quan hệ chi phí với khối lượng hoạt động, có thể chia chi phí thành: Biến phí, chi phí hỗn hợp và định phí.
- Căn cứ vào việc lựa chọn các phương án, chi phí được chia thành: Chi phí cơ hội, chi phí chênh lệch và chi phí chìm.

Các cách phân loại chi phí được thể hiện trong sơ đồ 1.3.



### Sơ đồ 1.3. Mô hình phân loại và nhận diện CPSX kinh doanh

Kế toán quản trị sử dụng nhiều cách phân loại khác nhau, cách thường được sử dụng nhiều nhất là phân chia tổng chi phí thành định phí và biến phí, được gọi là cách phân loại chi phí theo ứng xử của hoạt động, có nghĩa là các biến phí sẽ thay đổi khi hoạt động thay đổi, còn định phí không đổi. Cách phân loại này là cơ sở cho việc phân tích mối quan hệ chi phí – doanh thu – lợi nhuận, là nội dung quan trọng khi xem xét để ra các quyết định kinh doanh. Có thể nói, nhận diện đúng phương pháp phân loại chi phí là chìa khóa mở ra cho các quyết định kinh doanh.

Tùy thuộc vào yêu cầu và mục đích cụ thể của nhà QTDN mà thông tin chi tiết về chi phí, doanh thu và KQKD, bao gồm cả thông tin quá khứ và cả những

thông tin tương lai (gồm cả thông tin sơ cấp và thông tin thứ cấp) sẽ được tổ chức thu thập bằng hệ thống các phương pháp kế toán phù hợp, được thiết kế dưới những dạng cụ thể có thể so sánh được, hoặc dưới dạng đồ thị, phương trình, từ đó xác định những thông tin thích hợp và thông tin không thích hợp cho việc ra quyết định kinh doanh ngắn hạn.

### **1.3.3. Thu thập, hệ thống hóa thông tin quá khứ liên quan đến chi phí, doanh thu và kết quả kinh doanh trong doanh nghiệp**

Theo quan niệm của tác giả, đứng trên góc độ quản trị doanh nghiệp: Kế toán quản trị là một bộ phận cung cấp thông tin cho nhà quản trị trong việc đưa ra các quyết định kinh doanh. Do đó, kế toán quản trị không chỉ thu thập các thông tin tổng hợp do kế toán tài chính cung cấp mà còn thu thập các thông tin chi tiết theo yêu cầu quản trị. Mặt khác, tùy thuộc vào nhu cầu thông tin khác nhau mà kế toán quản trị tổ chức thu thập, hệ thống hóa thông tin đáp ứng yêu cầu thông tin của nhà quản trị doanh nghiệp. Do đó, để thu nhận, xử lý và cung cấp thông tin thực hiện trong KTQT, bên cạnh việc kế thừa các thông tin do KTTC cung cấp, KTQT cần tổ chức tốt các nội dung: Tổ chức hệ thống chứng từ kế toán và hạch toán ban đầu, tổ chức hệ thống tài khoản phục vụ KTQT trên cơ sở kế thừa các thông tin do kế toán tài chính cung cấp, tổ chức hệ thống sổ KTQT và tổ chức hệ thống báo cáo KTQT.

#### *Một, tổ chức khâu hạch toán ban đầu*

Hạch toán ban đầu thông qua việc lập các chứng từ kế toán là khâu đầu tiên của mọi hệ thống kế toán khi thu thập thông tin thực hiện phục vụ cho KTQT. Việc ghi chép các nghiệp vụ kinh tế phát sinh liên quan đến chi phí, doanh thu một cách cụ thể, đầy đủ, chính xác vào các chứng từ ban đầu sẽ giúp cho các khâu kế toán tiếp theo được tiến hành thuận lợi, nhờ đó mà nhanh chóng có được các thông tin cần thiết đảm bảo yêu cầu phù hợp và hữu ích. Để phục vụ cho các tình huống ra quyết định, KTQT doanh thu, chi phí, KQKD không chỉ sử dụng hệ thống chứng từ bắt buộc để phản ánh các chỉ tiêu trên mà cần phải sử dụng rộng rãi các chứng từ hướng dẫn để thu nhận thông tin quá khứ chi tiết

theo mục tiêu quản lý và ra quyết định. Trong KTQT doanh thu, chi phí, KQKD yêu cầu hệ thống chứng từ hướng dẫn cần phải được cụ thể hóa, chọn lọc, bổ sung, sửa đổi các chỉ tiêu trên chứng từ cho phù hợp với nội dung KTQT, thiết kế thêm các chứng từ kế toán cần thiết để phản ánh các nội dung thông tin thích hợp, phục vụ ra quyết định quản trị doanh thu, chi phí, KQKD của DN.

Trong kế toán chi phí, chứng từ gốc liên quan đến chi phí thực tế phát sinh là những chứng từ về các yếu tố kinh doanh. Tùy thuộc vào yêu cầu thông tin chi tiết về chi phí, giá vốn hàng bán, doanh thu, chi phí quản lý kinh doanh, KQKD mà KTQT doanh nghiệp tổ chức chứng từ ban đầu một cách hợp lý.

Với DNTM thì lập chứng từ xuất kho hàng hóa để bán cần phải lập chứng từ riêng theo từng mặt hàng hoặc nhóm mặt hàng tùy thuộc vào yêu cầu thông tin chi tiết về chi phí hàng mua được bán. Đối với chi phí quản lý kinh doanh: Việc tổ chức chứng từ để phản ánh các chi phí này cũng được tổ chức theo từng yếu tố chi phí, tổ chức tập hợp chi phí theo từng yếu tố, địa điểm phát sinh chi phí (cửa hàng, đại lý...), sau đó lựa chọn tiêu chuẩn phân bổ thích hợp để xác định chi phí này cho từng loại mặt hàng, nhóm hàng, vùng địa lý... theo yêu cầu quản trị của DN.

Trong kế toán doanh thu, các chứng từ gốc liên quan đến doanh thu thực tế phát sinh là các hóa đơn GTGT, hóa đơn bán hàng, bảng kê bán hàng lẻ. Việc tổ chức các chứng từ này cũng cần xuất phát từ yêu cầu thông tin chi tiết về doanh thu tương ứng với chi phí để xác định KQKD. Nếu cần thông tin về doanh thu, KQKD của từng mặt hàng thì cần lập chứng từ này chi tiết theo từng mặt hàng xuất bán để phản ánh doanh thu của từng mặt hàng theo từng lần xuất bán kết hợp với phản ánh doanh thu theo từng phương thức bán hàng (bán chịu, bán trả góp, bán thu tiền ngay...).

*Hai, tổ chức tài khoản kế toán để tập hợp chi phí, phản ánh doanh thu và KQKD trong KTQT doanh thu, chi phí, KQKD.*

Để đáp ứng yêu cầu thu thập thông tin quá khứ phục vụ cho các tình huống ra quyết định liên quan đến chi phí, doanh thu, KQKD thì trong bộ máy

kế toán chung của DN nên áp dụng theo mô hình tổ chức KTQT kết hợp với KTTC. Theo đó, KTQT cần dựa vào hệ thống tài khoản nhà nước ban hành, trên cơ sở mục đích và yêu cầu quản lý chi tiết đối với từng đối tượng để mở các tài khoản chi tiết tương ứng với các chỉ tiêu để chi tiết hóa các tài khoản của KTTC và theo dõi chi tiết từng đối tượng kế toán.

Nội dung và kết cấu của các tài khoản chi tiết mở theo từng tài khoản tổng hợp tương ứng cũng được dựa theo nội dung, kết cấu của các tài khoản tổng hợp nhưng mang nội dung của từng chỉ tiêu chi tiết.

Việc mở chi tiết tài khoản kế toán chi tiết tới cấp mấy là hoàn toàn phụ thuộc vào yêu cầu sử dụng thông tin của các nhà quản trị mà KTQT doanh nghiệp quyết định thiết kế cho phù hợp, đáp ứng được yêu cầu cung cấp thông tin. Trên tài khoản chi tiết cần kết hợp sử dụng thước đo giá trị với các thước đo khác.

Phương án tổ chức tài khoản kế toán phản ánh chi tiết doanh thu, chi phí, KQKD theo yêu cầu quản trị như trên vừa đảm bảo cung cấp thông tin chi tiết theo yêu cầu QTDN, vừa đảm bảo khả năng đối chiếu giữa thông tin chi tiết với thông tin tổng hợp liên quan của các đối tượng kế toán biểu hiện cụ thể trong từng DN.

*Ba, tổ chức hệ thống sổ kế toán để thu thập thông tin thực hiện về doanh thu, chi phí, KQKD phục vụ yêu cầu QTDN.*

Sổ kế toán là hình thức đặc biệt quan trọng được sử dụng trong KTQT doanh thu, chi phí, KQKD để thu thập chẳng những thông tin quá khứ mà cả thông tin tương lai. Hệ thống sổ kế toán, đặc biệt là các sổ chi tiết được sử dụng để phản ánh và thu nhận thông tin hữu ích một cách chi tiết về doanh thu, chi phí, KQKD phù hợp với mục đích và yêu cầu quản lý cụ thể, đồng thời để có được những thông tin hữu ích thể hiện trên báo cáo KTQT đặc thù để có thể tổng hợp theo nhiều yêu cầu khác nhau.

Để thu nhận thông tin với mục đích trên, hệ thống sổ KTQT doanh thu, chi phí, KQKD cần được thiết kế cụ thể mẫu sổ với số lượng các chỉ tiêu cụ thể được sắp xếp theo trình tự hợp lý và khoa học theo yêu cầu quản lý cũng như sự tiện lợi của việc trình bày, tổng hợp, báo cáo và sử dụng thông tin. Cụ thể:

Nội dung của sổ kế toán chi tiết chi phí phải đảm bảo theo dõi được chi tiết từng khoản mục chi phí, yếu tố chi phí kết hợp với việc nhận dạng chi phí biến đổi và chi phí cố định. Phân tích được chi phí theo từng đối tượng tập hợp chi phí đã xác định phù hợp với yêu cầu cung cấp thông tin chi tiết về chi phí để vừa phục vụ yêu cầu quản lý chi phí đáp ứng yêu cầu xác định kết quả từng hoạt động, từng mặt hàng... vừa phù hợp với việc hạch toán ban đầu và theo yêu cầu quản lý của nhà QTDN.

Nội dung sổ chi tiết doanh thu, KQKD phải phản ánh chi tiết doanh thu, kết quả theo yêu cầu cung cấp thông tin phục vụ quản trị doanh thu và kết quả. Đảm bảo sự tương thích về đối tượng cần theo dõi chi tiết giữa doanh thu với chi phí để xác định kết quả chi tiết theo yêu cầu quản trị.

*Bốn, tổ chức hệ thống báo cáo thực hiện.*

Để phục vụ cho công tác quản trị chi phí, doanh thu, KQKD, trước hết, đơn vị phải tiến hành thu thập, xử lý các thông tin quá khứ. Trên cơ sở các thông tin công khai trên các báo cáo tài chính và thông tin chi tiết trên các sổ kế toán, cần sử dụng các phương pháp phân tích thích hợp như: Phương pháp so sánh, loại trừ, cân đối, các kỹ thuật phân tích ngang, phân tích dọc, phân tích theo hệ số... để đánh giá hiệu quả quản lý và hoạt động kinh doanh theo từng lĩnh vực, thuộc trách nhiệm của từng bộ phận cụ thể trong DN.

Để giúp các nhà quản trị thực hiện chức năng kiểm soát, các kế toán viên KTQT phải sử dụng toàn bộ các số liệu chi tiết về chi phí, doanh thu, KQKD trên các sổ kế toán liên quan để thiết lập hệ thống báo cáo bao gồm các báo cáo thường xuyên, báo cáo định kỳ, báo cáo nhanh, báo cáo đột xuất... Trong đa số các báo cáo thực hiện, KTQT nên vừa trình bày các thông tin thực hiện, vừa trình bày các thông tin về dự toán (kế hoạch) tương ứng để đảm bảo so sánh những kết quả thực tế đạt được với dự toán, liệt kê tất cả những sự khác biệt giữa thực hiện với dự toán để giúp các nhà QTDN đánh giá tình hình thực hiện kế hoạch (dự toán). Việc tổ chức các báo cáo KTQT cần đảm bảo các yêu cầu:

Thông tin trên các báo cáo phải được phân chia thành các chỉ tiêu phù hợp với các tiêu chuẩn đánh giá thông tin trong mỗi tình huống quyết định khác nhau.

Số lượng các chỉ tiêu trên báo cáo phải đáp ứng được yêu cầu kiểm soát và hoạch định chính sách của nhà quản trị; các chỉ tiêu phải có quan hệ chặt chẽ, logic với nhau và được sắp xếp theo một trình tự khoa học đảm bảo tiện lợi cho quá trình sử dụng thông tin. Các chỉ tiêu trên báo cáo thực hiện nên được phân bổ theo loại sản phẩm, mặt hàng hoặc theo khu vực, thời gian, bộ phận.

Thông tin về chi phí trong các báo cáo KTQT, đặc biệt là báo cáo kết quả cần phải phân tích chi phí thành biến phí và định phí.

Hình thức, kết cấu báo cáo cần đa dạng, linh hoạt, tùy thuộc vào tiêu chuẩn đánh giá thông tin trong mỗi báo cáo phục vụ cho từng tình huống cụ thể. Báo cáo của KTQT được thiết lập chi tiết theo các thông tin cần thiết cho nhà quản trị, mặt khác các thông tin chi tiết này còn tùy thuộc vào các đặc điểm kinh tế kỹ thuật cụ thể của từng ngành nghề, vào từng quy mô, theo các lĩnh vực xem xét. Như vậy, sẽ có rất nhiều báo cáo bộ phận khác nhau với các tác dụng khác nhau trong DN. Nhà QTDN cần căn cứ vào nhu cầu thông tin cần thiết cho công tác quản trị và các đặc điểm của từng DN để thiết kế báo cáo quản trị cần thiết, phù hợp và có hiệu quả.

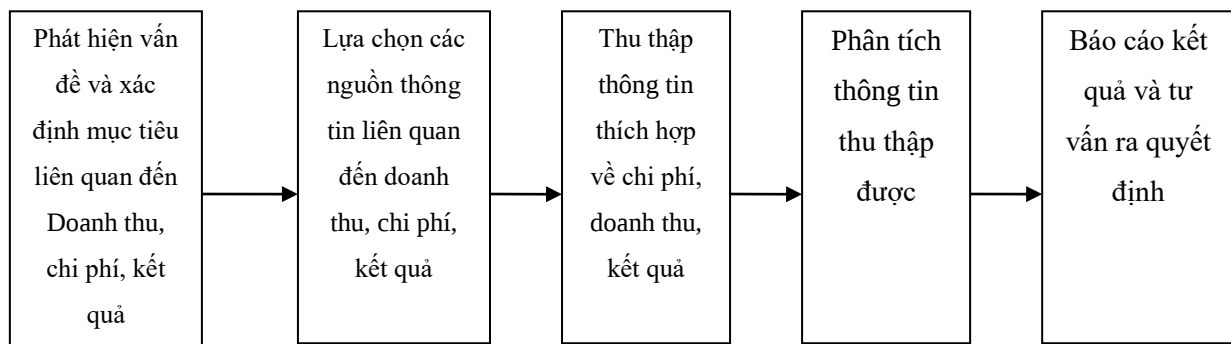
Như vậy, các thông tin thực hiện có ý nghĩa rất lớn đối với các nhà QTDN vì các thông tin đó giúp các nhà quản trị kiểm soát kết quả và hiệu quả các giải pháp, các quyết định và kế hoạch trước đó. Mặt khác, kết quả trong quá khứ có thể hữu dụng trong việc thực hiện mục đích sử dụng thông tin để ra quyết định cho tương lai. Chính vì vậy, việc tổ chức thu thập thông tin thực hiện về doanh thu, chi phí và KQKD một cách khoa học, hợp lý là một vấn đề cực kỳ quan trọng góp phần đưa KTQT thực sự là một hệ thống kế toán cung cấp những thông tin định lượng giúp các nhà quản trị trong DN ra các quyết định liên quan đến hoạch định và kiểm soát.

#### **1.3.4. Thu thập, xử lý thông tin tương lai về doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh**

Trong quá trình hoạch định chiến lược và sách lược kinh doanh, các nhà QTDN đòi hỏi phải được cung cấp không chỉ những thông tin thực hiện về

những nghiệp vụ kinh tế phát sinh và đã hoàn thành, mà còn phải có đầy đủ những thông tin ảnh hưởng đến tương lai phát triển của DN, như: Thông tin tương lai liên quan đến dự toán, các thông tin ước tính trong tương lai, thông tin chi phí mang tính thích hợp. Thông tin tương lai về doanh thu, thu nhập và kết quả kinh doanh không chỉ là các thông tin định lượng mà còn cần cả những thông tin định tính. Những thông tin này trong kế toán tài chính chưa có, nếu có là do các bộ phận quản trị khác trong doanh nghiệp cung cấp như bộ phận kinh doanh: cung cấp thông tin về thị trường, thông tin sách lược, chiến lược của đối thủ cạnh tranh; ... Kế toán quản trị không chỉ sử dụng các thông tin quá khứ mà còn sử dụng các thông tin tương lai phục vụ cho việc ra quyết định trong doanh nghiệp. Do đó, bên cạnh các thông tin do hệ thống thông tin nội bộ khác cung cấp, kế toán quản trị cần tổ chức thu thập các thông tin tương lai phục vụ cho việc ra quyết định kinh doanh của nhà quản trị doanh nghiệp.

Tùy theo tiêu thức phân loại và mục đích sử dụng, thông tin liên quan đến tương lai gồm nhiều loại thông tin khác nhau. Dù là những thông tin tương lai khác nhau, song trình tự nghiên cứu thông tin tương lai có thể khái quát qua sơ đồ 1.4:



**Sơ đồ 1.4. Trình tự nghiên cứu thông tin tương lai liên quan đến doanh thu, chi phí và kết quả.**

Thông tin liên quan đến tương lai mà KTQT có được thông qua chức năng dự đoán của KTQT như dự toán chi phí kinh doanh trên cơ sở tình hình kinh doanh thực tế, hàng loạt các dự đoán về tình hình kinh doanh trong tương lai, cũng như tình hình về thị trường, dự đoán về chi phí, thu nhập, KQKD cho từng phương

án đang xem xét trong một tình huống quyết định ngắn hạn. Một trong những thông tin tương lai quan trọng mà KTQT cung cấp là chi phí tính trước và kế hoạch đầu ra của sản phẩm... Việc tổ chức thu thập, xử lý thông tin tương lai về chi phí, doanh thu và KQKD này được thực hiện thông qua công tác lập dự toán và phân tích mối quan hệ chi phí, doanh thu, kết quả, xác định điểm hòa vốn, lựa chọn những thông tin thích hợp để cung cấp cho các nhà QTDN có cơ sở để đưa ra quyết định như: từ chối hay nhận đơn đặt hàng, tiếp tục hay dừng hoạt động của một bộ phận, định giá bán sản phẩm linh hoạt..., do đó giúp nhà QTDN có cái nhìn bao quát tình hình kinh doanh của DN mình, đồng thời xác định được hướng đi trước mắt và lâu dài phù hợp với khả năng của bản thân DN bằng cách ra các quyết định kinh doanh đúng đắn, hiệu quả.

#### **1.3.5.Sử dụng thông tin doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh cho mục đích ra quyết định kinh doanh trong doanh nghiệp;**

Mục tiêu cơ bản của các DN trong nền kinh tế thị trường là nhằm tối đa hóa lợi nhuận. Để đạt được mục tiêu của mình các nhà quản trị phải ra rất nhiều các quyết định. Quyết định kinh doanh là lựa chọn một phương án kinh doanh có hiệu quả, phù hợp với phương án kinh doanh của DN từ nhiều phương án khác nhau. Quyết định kinh doanh gắn liền với những hoạt động và KQKD trong tương lai, quyết định kinh doanh sẽ không bao giờ thay đổi được quá khứ, quyết định kinh doanh chỉ được kiểm định, chứng minh tính đúng đắn trong tương lai. Ra quyết định là một trong những chức năng của các nhà QTDN, trong suốt quá trình hoạt động của DN, các nhà quản trị phải ra các quyết định không chỉ là những quyết định có tính dài hạn như quyết định đầu tư, quyết định tài trợ... và cả những quyết định ngắn hạn có tính tác nghiệp như quyết định về chi phí, giá cả hay những quyết định về sử dụng các nguồn lực trong từng kỳ kinh doanh. Trong khuôn khổ nghiên cứu của đề tài này chỉ tập trung vào nghiên cứu việc tổ chức và sử dụng thông tin về KTQT chi phí, doanh thu và KQKD phục vụ cho các quyết định kinh doanh ngắn hạn, không đề cập và nghiên cứu về việc tổ chức thông tin phục vụ cho các nhà quản trị ra các quyết định dài hạn.

*Một, thông tin kế toán doanh thu, chi phí và KQKD phục vụ cho các quyết định kinh doanh*

KTQT – môn khoa học thu nhận, xử lý và cung cấp thông tin một cách chi tiết, cụ thể, phù hợp, dễ hiểu và hữu ích về tình hình và kết quả hoạt động kinh doanh, phục vụ cho các nhà QTDN lập kế hoạch, điều hành, tổ chức thực hiện và kiểm soát các hoạt động kinh doanh trong DN. Bằng việc thực hiện nhiệm vụ và chức năng của mình, KTQT được xác định thực sự là một hệ thống trợ giúp đắc lực cho các nhà QTDN trong quá trình quản lý và điều hành hoạt động kinh doanh, trong đó trọng tâm là kiểm soát và quản lý các yếu tố chi phí, doanh thu và kết quả.

Trước hết, kế toán doanh thu, chi phí và KQKD thực hiện phân loại, nhận diện chi phí kinh doanh theo các nhu cầu cụ thể về cung cấp thông tin cho QTDN. Tiếp theo, thông tin mang tính định lượng, chi tiết về chi phí, doanh thu, KQKD theo từng loại sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ, xác định theo từng địa điểm phát sinh chi phí (từng trung tâm chi phí), cũng như theo từng đối tượng gánh chịu chi phí (từng loại sản phẩm, hàng hóa, lao vụ, dịch vụ...) trong DN được tổ chức thu thập và cung cấp. Tùy thuộc vào yêu cầu và mục đích cụ thể của các nhà QTDN mà thông tin chi tiết về chi phí, doanh thu và KQKD sẽ được tổ chức thu thập bằng hệ thống các phương pháp kế toán phù hợp, được thiết kế dưới những dạng cụ thể có thể so sánh được, hoặc dưới dạng phương trình hoặc thành dạng đồ thị cho cả thông tin thực hiện và cả những thông tin tương lai bao gồm cả thông tin sơ cấp và thông tin thứ cấp, từ đó xác định những thông tin thích hợp và thông tin không thích hợp cho việc ra các quyết định kinh doanh.

Thông tin quá khứ mà KTQT cung cấp giúp cho KTQT thực hiện tốt hơn các chức năng phân tích, đánh giá và dự đoán, giúp cho nhà quản trị kiểm soát, phân tích và đánh giá trách nhiệm quản lý trong việc thực hiện kế hoạch kinh doanh, đúc rút kinh nghiệm làm cơ sở cho việc dự đoán thông tin tốt hơn cho các kỳ hoạt động tiếp theo. Tuy vậy, thông tin quá khứ chưa phải là thông tin được sử dụng trực tiếp để xem xét trong quá trình lựa chọn phương án kinh doanh cụ thể

trong quyết định ngắn hạn vì trong một tình huống cụ thể của quyết định ngắn hạn thì những thông tin quá khứ sẽ không thể thay đổi cho dù người quản lý quyết định lựa chọn phương án nào. Chính vì vậy, để có thể ra được các quyết định đúng đắn thì các nhà QTDN còn cần phải quan tâm đến thông tin tương lai.

Một trong những thông tin tương lai quan trọng mà KTQT cung cấp là chi phí tính trước, theo đó người ta xác định trước chi phí mong muốn và so sánh với chi phí thực tế để tìm ra chênh lệch, bản chất của các chênh lệch và tìm những nguyên nhân giả định cho những chênh lệch đó, qua đó có thể rút ra được những kinh nghiệm cho quản lý và dự đoán ngày càng chính xác hơn, nhờ vậy mà có những thông tin thực sự hữu ích, thích hợp tư vấn cho nhà quản trị ra quyết định.

Các thông tin tương lai được sử dụng rộng rãi trong quá trình ra quyết định ngắn hạn. Tuy vậy, không phải bất cứ thông tin nào cũng là thông tin thích hợp cho ra quyết định ngắn hạn. Thông tin khác nhau dùng cho các mục đích khác nhau, chỉ những thông tin tương lai liên quan trực tiếp đến việc đó có thể dự đoán về chi phí, thu nhập và kết quả phù hợp cho từng phương án để xem xét lựa chọn mới được xác định là những thông tin thích hợp. Thông tin về chi phí, thu nhập là thông tin thích hợp cho việc ra quyết định ngắn hạn thì đồng thời phải thỏa mãn hai tiêu chuẩn cơ bản là:

- Thông tin đó phải liên quan đến tương lai
- Thông tin đó phải có sự khác biệt giữa các phương án đang xem xét, lựa chọn.

Việc nhận diện thông tin thích hợp giúp cho nhà quản trị nhận diện nhanh chóng những vấn đề chủ yếu thông qua những thông tin đã chọn lọc nhưng vẫn đảm bảo tính khoa học, để có quyết định kịp thời, đúng đắn và hiệu quả.

*Hai, mối quan hệ giữa thông tin KTQT chi phí, doanh thu và KQKD với các quyết định kinh doanh.*

KTQT mà trọng tâm là KTQT chi phí, doanh thu và KQKD là công cụ trợ giúp đắc lực cho QTDN trên các khía cạnh chủ yếu sau:

- Xác lập phương pháp phân chia các thành phần chi phí toàn DN theo các bộ phận, chi tiết...

- Thiết lập các dự toán cho mọi mục tiêu hoạt động trong phạm vi DN.
- Thu nhận, xử lý và cung cấp thông tin về chi phí, doanh thu và KQKD một cách cụ thể, chi tiết theo yêu cầu quản lý (có thể theo từng hoạt động, từng đơn vị, từng bộ phận, từng loại sản phẩm...). Đặc biệt chú ý cách phân chia chi phí trong mối quan hệ với khối lượng sản xuất và xác định các chỉ tiêu lãi trên biến phí, điểm hòa vốn... để cung cấp thông tin về chi phí, doanh thu, KQKD theo các góc độ khác nhau, giúp nhà QTDN nhanh chóng đưa ra quyết định quản lý tối ưu.
- Cung cấp thông tin cho việc kiểm tra, kiểm soát, giám sát tiến độ và kết quả thực hiện kế hoạch để nhà QTDN đưa ra những quyết định điều chỉnh phù hợp, kịp thời, góp phần đảm bảo thực hiện tốt các mục tiêu QTDN...

Phương án được lựa chọn cho một quyết định kinh doanh ngắn hạn là phương án có khả năng sinh lời nhiều nhất trong việc sử dụng năng lực hiện có và cũng phải phù hợp với chiến lược chung của DN. Với mục tiêu đặt ra cho các phương án ngắn hạn thì những thông tin về chi phí biến đổi, lãi trên biến phí, chi phí cố định và doanh thu được kế toán và các nhà QTDN đặc biệt quan tâm.

*Ba, tổ chức sử dụng thông tin cho mục đích lập dự toán sản xuất kinh doanh:*

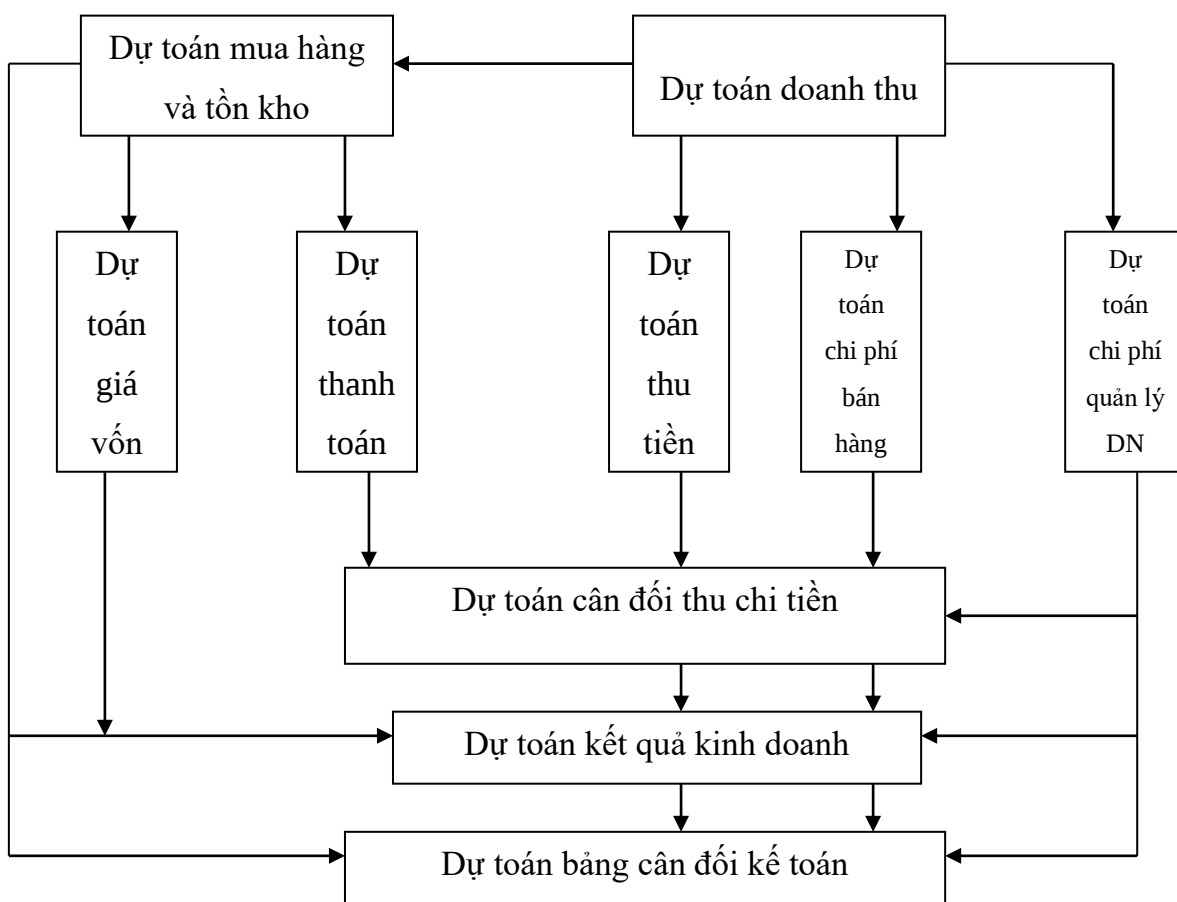
Dự toán sản xuất kinh doanh là những kế hoạch chi tiết chỉ rõ cách thức huy động và sử dụng các nguồn lực cho các hoạt động kinh doanh của DN một cách toàn diện và phối hợp, được xác định bằng một hệ thống các chỉ tiêu về số lượng và giá trị cho một khoảng thời gian xác định trong tương lai, theo yêu cầu quản lý cụ thể của DN. Điều đó có ý nghĩa quan trọng đối với việc duy trì sự tồn tại và phát triển của DN trong điều kiện kinh doanh của cơ chế thị trường.

Hệ thống dự toán trong doanh nghiệp thương mại bao gồm dự toán doanh thu và dự toán chi phí. Các loại dự toán này không được lập riêng rẽ mà có mối quan hệ mật thiết với nhau. Định kỳ, doanh nghiệp tiến hành lập dự toán tổng thể cho hoạt động kinh doanh, dự toán tổng thể tổng hợp các dự toán chi tiết cho từng bộ phận kinh doanh, từng khoản chi phí, thu nhập của doanh nghiệp.

Có 2 phương pháp lập dự toán sản xuất kinh doanh: dự toán tĩnh và dự toán linh hoạt. Dự toán tĩnh là dự toán cho một mức độ hoạt động dự kiến, dự toán

linh hoạt là dự toán cho một loạt các mức hoạt động có thể xảy ra. Số liệu của dự toán tĩnh rất quan trọng trong việc lập kế hoạch nhưng có ít tác dụng cho việc quản trị, bởi lẽ mức độ hoạt động thực tế thường không trùng với kế hoạch đề ra. Ngược lại, phương pháp lập dự toán linh hoạt có vai trò quan trọng với nhà quản trị vì dự toán linh hoạt cung cấp thông tin doanh thu, chi phí ở các mức độ khác nhau, các tình huống khác nhau, mức độ chi phí và lợi ích của các phương án kinh doanh sẽ dễ dàng so sánh để nhà quản trị tìm ra được phương án tối ưu.

Dự toán trong doanh nghiệp thương mại được trình bày qua sơ đồ 1.5.



**Sơ đồ 1.5. Hệ thống dự toán hoạt động SXKD trong DNTM**

Quá trình kinh doanh phải định hướng đúng đầu ra cho sản phẩm. Do vậy, dự toán tiêu thụ sản phẩm hàng hóa là dự toán quan trọng nhất và có tính quyết định đối với các dự toán khác. Mặt khác, từ dự toán tiêu thụ có thể xác lập dự toán chi phí bán hàng, dự toán hàng tồn kho, dự toán KQKD... các bản dự toán khác nhau phục vụ yêu cầu quản lý riêng biệt từng quá trình, song chúng có quan hệ mật thiết, ràng buộc không thể tách rời phục vụ mục đích quản lý chung toàn bộ quá trình kinh doanh của DN.

## **CHƯƠNG 2: THỰC TRẠNG KẾ TOÁN QUẢN TRỊ DOANH THU, CHI PHÍ VÀ KẾT QUẢ KINH DOANH TẠI DNTN VƯỢNG THỦY**

### **2.1. Tổng quan về doanh nghiệp tư nhân Vượng Thủy**

#### **2.1.1. Quá trình hình thành và phát triển của DNTN Vượng Thủy**

Tên đầy đủ: Doanh nghiệp tư nhân Vượng Thủy

Tên thường gọi: Doanh nghiệp Vượng Thủy

Trụ sở giao dịch: Số nhà 16, đường Nguyễn Trãi, phố Ngọc Hà, phường Nam Bình, TP Ninh Bình, tỉnh Ninh Bình.

Điện thoại: 030 387 1742, Fax: 030 387 1742

Quá trình hình thành và phát triển của doanh nghiệp từ khi mới thành lập cho đến nay :

Doanh nghiệp tư nhân Vượng Thủy được sở kế hoạch và đầu tư tỉnh Ninh Bình cho phép thành lập theo giấy phép đăng ký kinh doanh số 2700133827 từ ngày 18/07/2006.

Doanh nghiệp Vượng Thủy được biết đến nhiều nhất với tư cách là nhà phân phối các sản phẩm tiêu dùng như đường, sữa, các sản phẩm từ sữa, bánh kẹo và các sản phẩm chế biến từ ngũ cốc, bột, tinh bột...cho dân cư trên địa bàn tỉnh Ninh Bình.

Với các ngành nghề kinh doanh chủ yếu gồm :

- Bán buôn đường, sữa và các sản phẩm sữa, bánh kẹo và các sản phẩm chế biến từ ngũ cốc, bột, tinh bột

- Đại lý (mua bán, ký gửi hàng hóa)

- Bán buôn vật liệu, thiết bị lắp đặt khác trong xây dựng

- Bán buôn đồ uống (chi tiết : rượu, bia, nước giải khát)

- Bán buôn sản phẩm thuốc lá, thuốc láo

- Sản xuất các loại bánh từ bột (chi tiết : sản xuất, đóng gói bánh kẹo, thực phẩm)

- Bán buôn thực phẩm khác (dầu ăn)

- Bán buôn nông, lâm sản nguyên liệu (trừ gỗ, tre, nứa) và động vật sống

- Dịch vụ đóng gói

Các sản phẩm của doanh nghiệp được thị trường chấp nhận, doanh nghiệp có thị phần khắp các huyện, thị trên địa bàn tỉnh Ninh Bình. Dù là một doanh nghiệp còn non trẻ về tuổi đời nhưng với những gì doanh nghiệp đã làm được làm tiền đề cho sự phát triển lâu dài và bền vững của doanh nghiệp trong tương lai, góp phần nâng cao chất lượng cuộc sống cho người dân.

Với những nỗ lực không ngừng của ban giám đốc cùng toàn thể cán bộ công nhân viên trong doanh nghiệp đã rất cố gắng để tìm ra con đường phát triển lâu dài và đưa doanh nghiệp ngày càng phát triển mạnh. Doanh nghiệp đã tập trung vào kinh doanh các sản phẩm hàng tiêu dùng thiết yếu, mở rộng thị trường, nâng cao vị thế của doanh nghiệp trong lĩnh vực kinh doanh của mình.

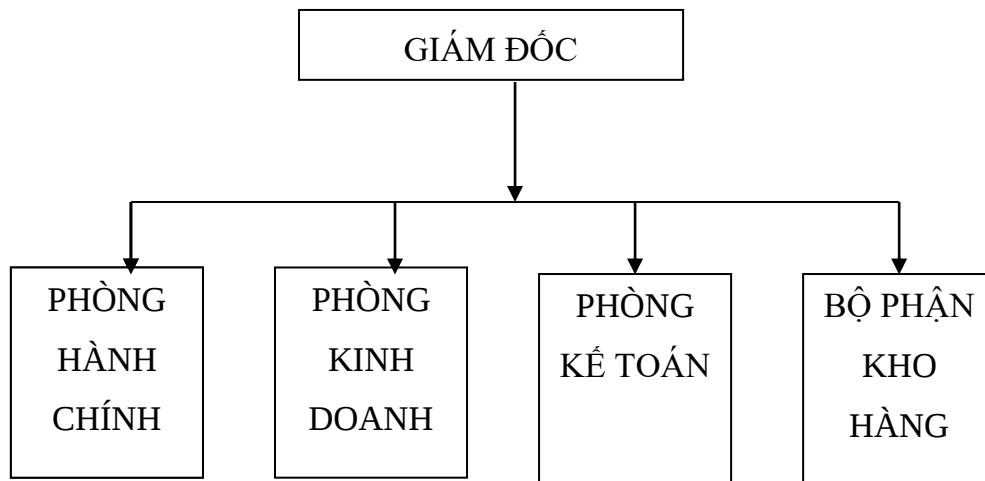
### **2.1.2.Đặc điểm hoạt động kinh doanh của DNTN Vượng Thủy**

Doanh nghiệp tư nhân Vượng Thủy là một doanh nghiệp thương mại. Lĩnh vực kinh doanh chính của Doanh nghiệp là các thực phẩm thiết yếu như đường, sữa, đồ uống, dầu ăn.... Đây là hoạt động kinh doanh mang lại nguồn thu chủ yếu cho doanh nghiệp. Các mặt hàng doanh nghiệp kinh doanh đa dạng về mẫu mã, chủng loại. Do đó doanh nghiệp quản lý các mặt hàng theo từng sản phẩm, hàng hóa với những mẫu mã, chủng loại khác nhau. Với các chi phí phát sinh liên quan trực tiếp đến từng sản phẩm, hàng hóa thì tập hợp trực tiếp cho các sản phẩm, hàng hóa đó như giá mua hàng hóa, chi phí thu mua của hàng hóa đó. Với các chi phí phát sinh chung liên quan đến nhiều hàng hóa khác nhau doanh nghiệp tập hợp chung cho các hàng hóa liên quan. Như vậy đối tượng tập hợp chi phí là các hàng hóa mà doanh nghiệp cung cấp và các bộ phận có liên quan.

Các sản phẩm tiêu dùng doanh nghiệp cung cấp có giá trị nhỏ, chủ yếu là các thực phẩm thiết yếu của các hộ gia đình nên doanh nghiệp áp dụng hình thức bán buôn đối với các sản phẩm này.

### 2.1.3.Đặc điểm tổ chức quản lý kinh doanh của DNTN Vượng Thủy

Để phù hợp với chức năng hoạt động sản xuất kinh doanh và phù hợp với yêu cầu quản lý, bộ máy quản lý của doanh nghiệp Vượng Thủy được tổ chức theo mô hình trực tuyến (Sơ đồ 2.1. Sơ đồ tổ chức kinh doanh của doanh nghiệp). Đứng đầu là giám đốc, kế toán trưởng, trưởng phòng giúp việc cho giám đốc chỉ đạo các phòng ban. Mô hình này gọn nhẹ, phù hợp với cơ cấu tổ chức quản lý của doanh nghiệp tư nhân hoạt động theo luật doanh nghiệp.



**Sơ đồ 2.1. Sơ đồ tổ chức quản lý kinh doanh của doanh nghiệp**

Cơ cấu bộ máy quản lý Doanh nghiệp là tổng hợp các bộ phận lao động quản lý khác nhau, được chuyên môn hóa và có quyền hạn, trách nhiệm nhất định, được bố trí thành những cấp, những khâu khác nhau, nhằm đảm bảo thực hiện các chức năng quản lý và phục vụ mục đích chung đã xác định của Doanh nghiệp.

**Giám đốc:** là người điều hành công việc kinh doanh hàng ngày. Giám đốc có các quyền như: quyết định các vấn đề liên quan đến công việc kinh doanh hàng ngày của doanh nghiệp, tổ chức thực hiện kế hoạch kinh doanh và phương án đầu tư, kiến nghị phương án cơ cấu tổ chức, quy chế quản lý nội bộ của doanh nghiệp...

**Phòng Kinh doanh:** Có nhiệm vụ thực hiện các giao dịch mua bán hàng hóa, trực tiếp chỉ đạo công tác bán hàng tại kho hàng và phân công công việc cho đội

xe chở hàng, báo cáo, tư vấn cho Giám đốc về các vấn đề liên quan đến thu mua và tiêu thụ hàng hóa của doanh nghiệp..

**Phòng Kế toán:** Trực tiếp làm công tác tài chính kế toán theo đúng chế độ mà nhà nước quy định, hoạch định quá trình kinh doanh của doanh nghiệp, ghi chép, tính toán và phản ánh chính xác, trung thực, kịp thời, đầy đủ tình hình tài sản, lao động, tiền vốn và kết quả hoạt động kinh doanh của đơn vị. Quản lý tài chính doanh nghiệp, tính toán trích nộp đầy đủ, đúng, kịp thời các khoản phải nộp Ngân sách nhà nước và trích lập các quỹ doanh nghiệp.

**Phòng hành chính:** Làm nhiệm vụ tổ chức, sắp xếp lao động, theo dõi, lưu trữ hồ sơ, tài liệu của Doanh nghiệp, giải quyết chế độ, chính sách của người lao động.

**Bộ phận kho hàng :** Theo dõi tình hình nhập, xuất kho, bảo quản hàng hóa trong kho và ghi chép đầy đủ trên sổ kho. Hàng tháng kiểm kê hàng hóa và đối chiếu số liệu với kế toán.

#### **2.1.4.Ảnh hưởng của tổ chức kinh doanh, quản lý kinh doanh tới kế toán quản trị doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh của DNTN Vượng Thủy**

Các đặc điểm hoạt động kinh doanh và tổ chức quản lý kinh doanh của Doanh nghiệp tư nhân Vượng Thủy có những ảnh hưởng nhất định đến tổ chức KTQT ở doanh nghiệp nói chung, KTQT chi phí, doanh thu và KQKD nói riêng. Có thể thấy được những ảnh hưởng trên những phương diện như sau:

Do quy mô doanh nghiệp thuộc dạng vừa và nhỏ, do đó, việc tổ chức bộ máy kế toán nói chung và tổ chức kế toán quản trị cần gọn nhẹ, phù hợp với điều kiện kinh doanh và yêu cầu quản trị của Doanh nghiệp.

Do kinh doanh nhiều loại hàng hóa sẽ chi phối tới việc tổ chức hạch toán chi tiết. Quá trình và KQKD của từng hoạt động, từng bộ phận phụ thuộc cụ thể sẽ chi phối tới việc phân loại chi phí, tập hợp chi phí và xác định kết quả.

Mặt khác, tình hình tổ chức bộ máy kế toán, thống kê, nghiệp vụ, kế hoạch, mô hình tổ chức các bộ máy của các phòng ban chức năng trong doanh nghiệp

cũng ảnh hưởng đến việc thu nhận và truyền đạt thông tin từ hệ thống hạch toán ban đầu đến việc lập các báo cáo kế toán.

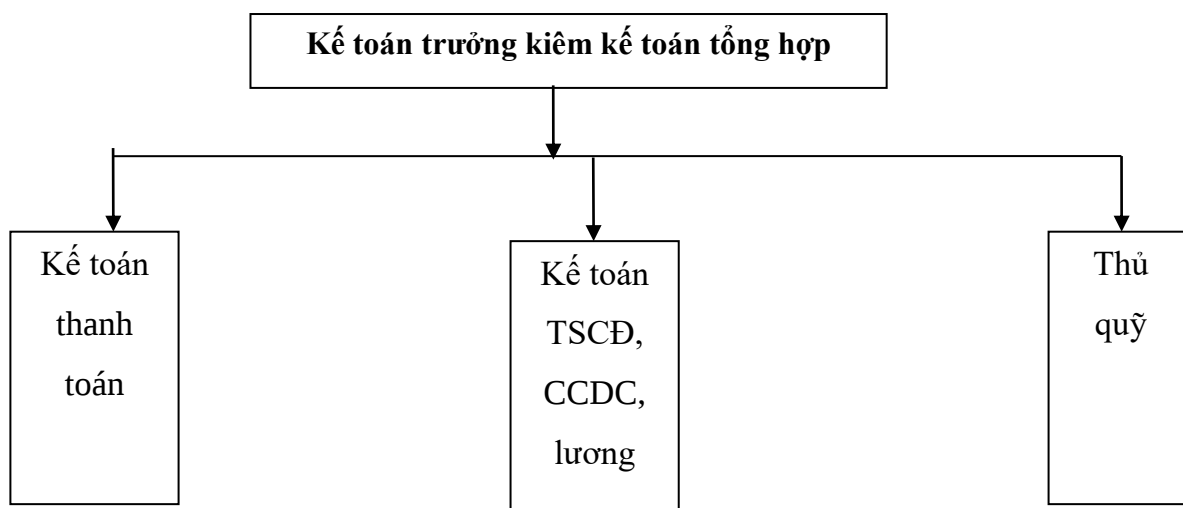
Bên cạnh đó, nhà quản trị doanh nghiệp chưa đưa ra các yêu cầu quản trị khoa học và có hệ thống, do đó ảnh hưởng đến việc tổ chức thu thập, xử lý và cung cấp thông tin phục vụ cho việc quản trị doanh nghiệp, đưa ra các quyết định kinh doanh khi cần thiết. Doanh nghiệp chưa quan tâm tới việc lập dự toán hoạt động kinh doanh do đó ảnh hưởng lớn đến việc kiểm soát chi phí trong doanh nghiệp.

## **2.2.Mô hình tổ chức kế toán quản trị tại DNTN Vượng Thủy**

### **2.2.1.Tổ chức bộ máy kế toán**

Bộ máy kế toán của Doanh nghiệp tư nhân Vượng Thủy được tổ chức theo hình thức tập trung. Bộ máy kế toán này có nhiệm vụ thực hiện đầy đủ các chế độ hạch toán và quản lý tài chính, ghi chép và phản ánh đầy đủ tình hình hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp, tổ chức lập báo cáo tài chính, tổ chức bảo quản lưu trữ hồ sơ kế toán, cung cấp thông tin kinh tế, tài chính cho Giám đốc và Lãnh đạo Doanh nghiệp. Đứng đầu bộ máy kế toán là kế toán trưởng Doanh nghiệp, giúp việc cho Kế toán trưởng là các nhân viên kế toán. Nhân viên kế toán thực hiện các phần hành kế toán theo nhiệm vụ được giao.

Tại phòng kế toán Doanh nghiệp: Căn cứ vào các chứng từ phát sinh tại văn phòng Doanh nghiệp, phòng kế toán tập hợp số liệu, hạch toán, định khoản, ghi sổ kế toán, nhập chứng từ vào chương trình phần mềm kế toán và lập báo cáo tài chính cũng như báo cáo quản trị của doanh nghiệp. Mô hình tổ chức bộ máy kế toán tại Doanh nghiệp tư nhân Vượng Thủy được khái quát theo sơ đồ sau:



**Sơ đồ 2.2. Sơ đồ tổ chức bộ máy kế toán DNTN Vượng Thủy**

Chức năng của các bộ phận kế toán được quy định như sau:

- Kế toán trưởng: Là người chịu trách nhiệm chỉ đạo trực tiếp các công việc của phòng kế toán, chịu trách nhiệm trước Giám đốc và tư vấn cho Giám đốc về công tác kế toán và tình hình tài chính của doanh nghiệp, kiêm nhiệm thêm công việc của kế toán tổng hợp, hàng tháng và cuối năm tính toán toán, xác định kết quả kinh doanh và lập báo cáo tài chính theo đúng thời hạn quy định, lập báo cáo quản trị theo yêu cầu của Giám đốc doanh nghiệp.
- Kế toán thanh toán: Có trách nhiệm ghi chép, phản ánh tình hình mua, bán hàng hóa, sự biến động của hàng hóa, tình hình thanh toán với người bán và người mua. Đồng thời ghi chép, theo dõi tình hình thu chi tiền mặt, tiền gửi ngân hàng tại doanh nghiệp.
- Kế toán TSCĐ, CCDC, lương: Chịu trách nhiệm theo dõi tình hình hiện có, tăng, giảm của TSCĐ, CCDC; trích khấu hao TSCĐ, phân bổ CCDC theo quy định của Nhà nước. Ghi chép đầy đủ các nghiệp vụ liên quan đến tiền lương, tính lương và các khoản trích BHXH, BHYT, BHTN theo quy định.
- Thủ quỹ: Là người quản lý tiền mặt tại quỹ. Chịu trách nhiệm thu, chi tiền mặt, ghi sổ quỹ tiền mặt.

Bộ máy kế toán của Doanh nghiệp được xây dựng mới chỉ tập trung vào công tác thu nhận, xử lý và cung cấp thông tin của KTTTC là chủ yếu, chưa quan tâm đến việc tổ chức bộ máy để thu nhận, xử lý và cung cấp thông tin theo yêu cầu

QTDN cũng như yêu cầu phân tích hoạt động kinh doanh. Trong bộ máy kế toán của Doanh nghiệp chưa xây dựng riêng bộ phận KTQT, việc quy định nhiệm vụ cung cấp thông tin trong nội bộ cũng chưa được chặt chẽ và rõ ràng. Khi phát sinh các yêu cầu của nhà quản trị doanh nghiệp để đưa ra một quyết định kinh doanh kế toán mới thu thập, xử lý thông tin phục vụ cho quản trị doanh nghiệp. Bộ máy kế toán quản trị chưa được tổ chức có hệ thống. Tuy nhiên, khi tổ chức bộ máy kế toán doanh nghiệp đã quy định rõ nhiệm vụ tổ chức và thực hiện kế toán chi tiết các đối tượng cần thiết cho các bộ phận kế toán liên quan.

### **2.2.2.Đặc điểm vận dụng chế độ kế toán, chính sách kế toán**

\* Chế độ kế toán áp dụng: Doanh nghiệp tư nhân Vượng Thủy áp dụng chế độ KTDN ban hành theo quyết định số 48/2006/QĐ-BTC ngày 14/09/2006 của Bộ trưởng Bộ tài chính và thông tư 138/2011/TT-BTC sửa đổi, bổ sung một số quy định của chế độ kế toán doanh nghiệp nhỏ và vừa.

\* Tổ chức vận dụng hệ thống chứng từ: Căn cứ vào đặc điểm hoạt động kinh doanh, trình độ và yêu cầu tổ chức quản lý, Doanh nghiệp tư nhân Vượng Thủy sử dụng các loại chứng từ trong kế toán theo quy định của chế độ KTDN gồm: Chứng từ lao động tiền lương, chứng từ bán hàng, chứng từ tiền tệ, chứng từ TSCĐ.

\* Tổ chức hệ thống tài khoản kế toán: Xuất phát từ đặc điểm tổ chức hoạt động KD, trình độ phân cấp quản lý kinh tế tài chính, Doanh nghiệp tư nhân Vượng Thủy sử dụng hệ thống tài khoản được ban hành theo Quyết định số 48/2006/QĐ-BTC ngày 14/09/2006 Của Bộ trưởng Bộ tài chính và thông tư 138/2011/TT-BTC sửa đổi, bổ sung một số quy định của chế độ kế toán doanh nghiệp nhỏ và vừa.

Đề hạch toán chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp kế toán sử dụng TK6421, để xác định giá vốn hàng xuất bán kế toán sử dụng TK632.

Để theo dõi, tập hợp chi phí theo từng khoản mục chi phí, doanh nghiệp sử dụng bộ mã chi tiết khoản mục cho TK6421 (Bảng 2.1)

**Bảng 2.1: Bộ mã thống kê chi tiết các khoản mục áp dụng đối với tài khoản chi phí: 6421 tại Doanh nghiệp tư nhân Vượng Thủy.**

| <b>Chỉ tiêu</b>               | <b>Mã</b> | <b>Chỉ tiêu</b>                | <b>Mã</b> |
|-------------------------------|-----------|--------------------------------|-----------|
| Chi phí nhân viên             | 01        | Tiền điện thoại                | 07.03     |
| Lương                         | 01.01     | Chi gửi chuyển phát            | 07.04     |
| Thưởng                        | 01.02     | Chi mua VPP, đồ dùng VP        | 07.05     |
| Phụ cấp điện thoại            | 01.03     | Chi dịch vụ internet           | 07.06     |
| Các khoản phụ cấp khác cho NV | 01.04     | Chi sửa chữa tài sản           | 07.07     |
| Chi phí BHXH                  | 01.05     | Phí định giá tài sản           | 07.08     |
| Chi phí BHYT                  | 01.06     | Chi phí bảo hiểm xe ô tô       | 07.09     |
| Chi phí BHTN                  | 01.07     | Chi phí dịch vụ mua ngoài khác | 07.99     |
| Chi phí khác cho NV           | 01.99     | Chi phí khác bằng tiền         | 08        |
| Công cụ, dụng cụ              | 03        | Chi quảng cáo, tiếp thị        | 08.03     |
| Khấu hao TSCĐ                 | 04        | Chi khuyến mãi, quà tặng       | 08.04     |
| Chi phí dịch vụ mua ngoài     | 07        | Chi tiếp khách                 | 08.05     |
| Tiền thuê kho                 | 07.01     | Chi phí bằng tiền khác         | 08.99     |
| Tiền điện nước                | 07.02     |                                |           |

Để theo dõi các tài khoản chi phí khác (phạt vi phạm hợp đồng, chi phí thanh lý Tài sản cố định...) của Doanh nghiệp kế toán sử dụng tài khoản 811 “Chi phí khác”.

\* Chính sách kế toán đối với hàng tồn kho: Nguyên tắc ghi nhận hàng tồn kho là theo giá gốc; phương pháp tính giá hàng tồn kho là phương pháp bình quân cả kỳ dự trữ. Phương pháp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên.

\* Phương pháp tính thuế GTGT: Theo phương pháp khấu trừ.

\* Phương pháp tính khấu hao: Công ty thực hiện tính khấu hao TSCĐ theo phương pháp đường thẳng ban hành theo TT45/2013/TT-BTC ngày 25/04/2013.

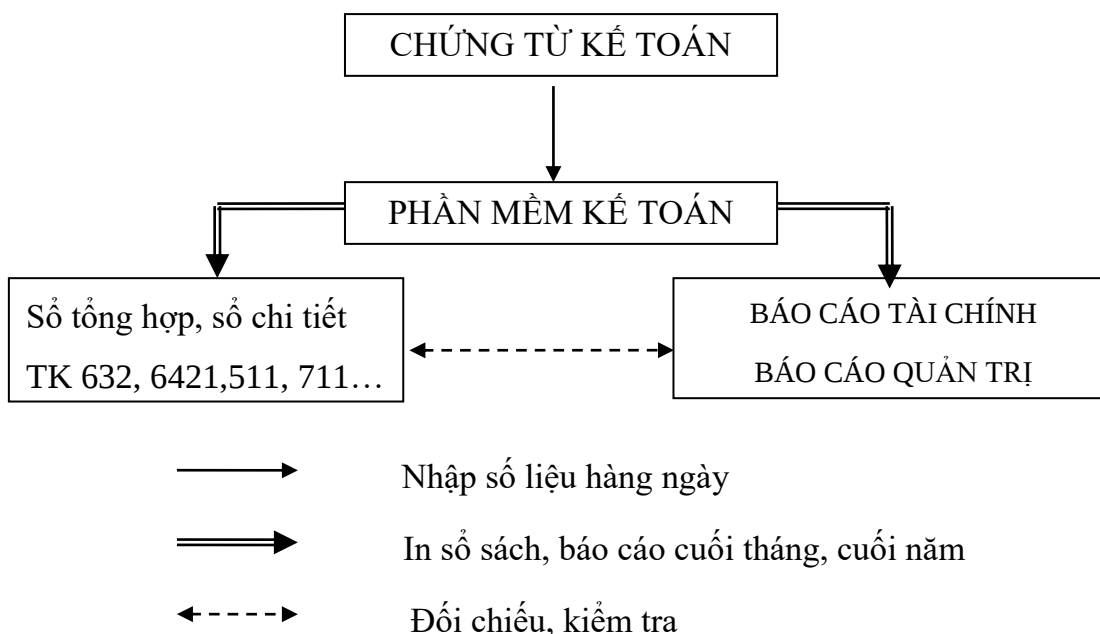
\* Hình thức kế toán, hệ thống sổ kế toán:

Doanh nghiệp tư nhân Vượng Thủy sử dụng phần mềm kế toán ACPro8.1.

Tất cả các tài khoản sử dụng tại doanh nghiệp trong phần mềm kế toán ACPro8.1 đều nằm trong hệ thống tài khoản do Bộ tài chính ban hành, được sửa đổi bổ sung khi có các quy định mới.

Do chương trình hoạt động theo hình thức nhật ký chung nên các chứng từ được nhập trên các cửa sổ nhập chứng từ tương ứng với từng phần hành theo trình tự thời gian của các nghiệp vụ kinh tế phát sinh.

Trình tự hạch toán theo hình thức nhật ký chung được phản ánh trên sơ đồ 2.3:



**Sơ đồ 2.3: Trình tự ghi sổ kế toán theo hình thức Nhật ký chung trên phần mềm kế toán**

### **2.3. Thực trạng kế toán thông tin quá khứ về doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh tại DNTN Vượng Thủy**

### **2.3.1. Phân loại, nhận diện doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh tại DNTN Vượng Thủy**

Doanh nghiệp đã bước đầu nhận thức được vai trò, tác dụng và sự cần thiết của KTQT nên trong công tác kế toán nói chung và trong kế toán doanh thu, chi phí và KQKD nói riêng, doanh nghiệp đã xây dựng hướng dẫn cụ thể việc xử lý, hệ thống hóa thông tin phục vụ cho việc ra quyết định liên quan đến chi phí, doanh thu và KQKD.

- *Phân loại chi phí hoạt động kinh doanh:*

Tại Doanh nghiệp tư nhân Vượng Thủy, chi phí được phân loại theo chức năng hoạt động của doanh nghiệp kết hợp với phân loại chi phí theo khả năng quy nạp chi phí vào đối tượng chịu chi phí (chi phí trực tiếp, chi phí gián tiếp). Toàn bộ chi phí hoạt động sản xuất – kinh doanh được chia thành 2 loại chính : chi phí giá vốn hàng bán, chi phí bán hàng, chi phí tài chính và chi phí khác.

- Giá vốn hàng bán : là giá gốc của hàng tồn kho đã bán; các khoản hao hụt, mất mát trong quá trình luân chuyển hàng hóa. Giá vốn hàng bán được xác định trên cơ sở chi phí để có được hàng hóa ở trạng thái sẵn sàng bán, tức là chi phí được tính lũy kế từ trước khi mua, mua hàng và dự trữ hàng hóa. Tại DNTN Vượng Thủy giá vốn hàng bán được ghi nhận căn cứ vào giá mua hàng hóa. Doanh nghiệp có một bộ phận vận chuyển hàng hóa riêng, nên các chi phí về vận chuyển hàng hóa không được phản ánh vào giá vốn hàng bán.
- Chi phí bán hàng: Là các khoản chi phí cần thiết để phục vụ cho mục đích bán hàng, gồm cả chi phí phát sinh trước, trong và sau khi bán. Tại DNTN Vượng Thủy, chi phí bán hàng phát sinh trước khi bán hàng và sau khi bán hàng không có, hầu hết là các chi phí phát sinh trong quá trình bán hàng. Do doanh nghiệp có quy mô vừa và nhỏ, hơn nữa là doanh nghiệp thương mại nên toàn bộ chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp đều phản ánh vào chi phí bán hàng. Chi phí bán hàng được doanh nghiệp theo dõi và phản ánh theo từng loại phát sinh:

- Chi phí nhân viên: Gồm tiền lương, tiền công, phụ cấp, các khoản trích theo lương (phần doanh nghiệp chịu) và các khoản liên quan đến người lao động được tính vào chi phí của doanh nghiệp.
- Chi phí dụng cụ, đồ dùng: Giá trị xuất kho hoặc phân bổ từ chi phí trả trước của công cụ dụng cụ phục vụ cho bộ phận quản lý kinh doanh.
- Chi phí khấu hao TSCĐ: Khấu hao TSCĐ phục vụ cho bộ phận quản lý kinh doanh. Tại doanh nghiệp tư nhân Vượng Thủy sử dụng phương pháp khấu hao theo đường thẳng để tính chi phí khấu hao TSCĐ.
- Chi phí dịch vụ mua ngoài: Được ghi nhận theo chi phí thực tế phát sinh như chi phí điện, nước, điện thoại, internet...
- Chi phí bằng tiền khác: Bao gồm các khoản chi phí bằng tiền ngoài các khoản trên để phục vụ hoạt động KD như chi phí tiếp khách, giao dịch...
- Chi phí tài chính: Tại DNTN Vượng Thủy, chi phí tài chính chủ yếu là lãi vay ngân hàng và phí chuyển tiền.
- Chi phí khác: Là các khoản tiền phạt vi phạm hợp đồng, chi phí thanh lý, nhượng bán TSCĐ. Chi phí này phát sinh không thường xuyên tại DN.
- *Phân loại doanh thu và thu nhập:*

Tại doanh nghiệp tư nhân Vượng Thủy Doanh thu và thu nhập của Doanh nghiệp được phân loại theo hoạt động bao gồm:

*Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ:* Doanh nghiệp tư nhân Vượng Thủy là một doanh nghiệp thương mại nên doanh thu của doanh nghiệp có được từ bán hàng hóa. Do doanh nghiệp kinh doanh trong lĩnh vực thực phẩm, phân phối các thực phẩm của các doanh nghiệp sản xuất thực phẩm trong nước nên doanh nghiệp theo dõi doanh thu bán hàng hóa theo từng nhà cung cấp, chi tiết cho từng sản phẩm hàng hóa mà doanh nghiệp cung cấp.

Việc phân loại doanh thu theo từng nhà cung cấp và từng loại sản phẩm, bước đầu đã cho thấy các nhà quản trị doanh nghiệp đã bước đầu chú ý tới vai trò của kế toán quản trị và thông tin mà kế toán quản trị cung cấp, phục vụ cho quản trị doanh nghiệp.

*Doanh thu hoạt động tài chính:* Với quy mô của một doanh nghiệp vừa và nhỏ, nguồn vốn hạn chế nên doanh nghiệp chỉ tập trung vào việc kinh doanh các hàng hóa, không đầu tư ra bên ngoài nên doanh thu hoạt động tài chính có được chủ yếu là thu lãi tiền gửi ngân hàng.

*Thu nhập khác:* Các khoản thu nhập khác phát sinh từ các khoản chiết khấu thương mại được hưởng từ nhà cung cấp.

- *Phân loại kết quả*

Kết quả hoạt động kinh doanh trong doanh nghiệp được xác định cho toàn bộ doanh nghiệp mà không có sự phân loại. Việc xác định kết quả theo cách này mới chỉ phục vụ việc cung cấp thông tin cho kế toán tài chính, mà chưa phục vụ việc cung cấp thông tin cho quản trị doanh nghiệp.

### **2.3.2. Thực trạng kế toán thông tin quá khứ về doanh thu tại DNTN**

#### **Vượng Thủy**

##### *\* Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ*

Để phản ánh doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ, kế toán sử dụng tài khoản 511 – Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ. Trong đó, tài khoản 511 được mở 3 tài khoản cấp 2 để theo dõi chi tiết doanh thu bán sản phẩm, doanh thu bán hàng hóa (TK5111 – Doanh thu bán hàng hóa; TK5112 – Doanh thu bán các thành phẩm; TK5113 – Doanh thu cung cấp dịch vụ; TK5118 – Doanh thu khác). Doanh nghiệp tư nhân Vượng Thủy là doanh nghiệp thương mại nên doanh thu chủ yếu từ tiêu thụ hàng hóa. Doanh nghiệp sử dụng TK5111 – Doanh thu bán hàng hóa để phản ánh doanh thu từ việc tiêu thụ hàng hóa trong kỳ. Với đặc điểm kinh doanh các mặt hàng tiêu dùng, trong đó chủ yếu là thực phẩm nên số lượng các mặt hàng tương đối nhiều. Do đó, doanh nghiệp không

mở các tài khoản chi tiết theo từng mặt hàng mà theo dõi doanh thu chi tiết cho các mặt hàng theo danh mục hàng hóa mà doanh nghiệp kinh doanh trên phần mềm kế toán (bảng 2.2), Hóa đơn GTGT được thể hiện ở phụ lục 2.1, sổ chi tiết doanh thu được thể hiện ở phụ lục 2.2, 2.3.

**Bảng 2.2. Bảng mã hóa danh mục hàng hóa của công ty**

| <b>Mã HH</b> | <b>Tên HH</b>                                       | <b>ĐVT</b> |
|--------------|-----------------------------------------------------|------------|
| N01          | Công ty cổ phần hàng tiêu dùng Masan                |            |
| N0100001     | Nước mắm chinsu Nam Ngư 3bl x 8chai x 500 ml        | chai       |
| N0100002     | Nước mắm chinsu Nam Ngư 3bl x 6 chai x 750 ml       | chai       |
| N0100003     | Tương ớt Chinsu chai eo 24 chai x 250 gr            | chai       |
| ....         | ....                                                | ....       |
| N02          | Công ty cổ phần vina cafe Biên Hòa                  |            |
| N0200001     | Ngũ cốc VCF 14b x 20 g x 25 gr                      | Bịch       |
| N0200002     | Cà phê sữa wakeup hương chồn 20h x 80 stick x 70 gr | Hộp        |
| N0200003     | Cà phê wakeup Sài Gòn 20b x 24g x 19 gr             | Bịch       |
| ....         | ....                                                | ....       |
| N03          | Công ty cổ phần thực phẩm Hữu Nghị                  |            |
| N0300001     | Bánh mỳ Braha 15g x 120                             | cái        |
| N0300002     | Bánh mỳ lucky cốm 30 g x 60                         | cái        |
| N0300003     | Kem xốp HG Bolero 300 g – kiện                      | Kiện       |
| ...          | ....                                                | ....       |

*\* Doanh thu hoạt động tài chính:*

Tại Doanh nghiệp tư nhân Vượng Thủy doanh thu hoạt động tài chính phát sinh có được từ lãi tiền gửi ngân hàng phục vụ cho các hoạt động thanh toán của doanh nghiệp. Doanh nghiệp sử dụng tài khoản 515 doanh thu hoạt động tài chính để phản ánh khoản lãi tiền gửi này. Do đó doanh nghiệp không theo dõi chi tiết doanh thu hoạt động tài chính.

*\* Thu nhập khác:*

Các khoản thu nhập khác phát sinh tại doanh nghiệp không nhiều, chủ yếu là từ khoản chiết khấu thương mại được hưởng từ các nhà cung cấp do mua hàng với khối lượng lớn. Doanh nghiệp sử dụng tài khoản 711 để phản ánh khoản thu nhập khác trong doanh nghiệp. Doanh nghiệp không mở tài khoản chi tiết đối với TK711.

Bước đầu, doanh nghiệp đã chú trọng đến các thông tin mà kế toán quản trị mang lại nhưng chưa có sự kết hợp chặt chẽ với chi phí để xác định kết quả theo từng sản phẩm, thị trường, do đó, chưa mang lại tác dụng trong quá trình ra quyết định của nhà quản trị doanh nghiệp.

### **2.3.3. Thực trạng kế toán thông tin quá khứ về chi phí kinh doanh tại DNTN Vượng Thủy**

*\* Tổ chức kế toán giá vốn hàng bán:*

DNTN Vượng Thủy thực hiện chế độ kế toán doanh nghiệp vừa và nhỏ ban hành theo quyết định 48/2006/QĐ-BTC. Toàn bộ giá trị hàng mua về để bán được phản ánh trên TK156 “Hàng hóa”, khi bán hàng, giá trị hàng bán được kết chuyển sang TK632 “giá vốn hàng bán”. Các khoản hao hụt, mất mát (nếu có) cũng được kế toán phản ánh vào TK632. Cuối kỳ, toàn bộ giá vốn hàng bán được kết chuyển sang TK911 để xác định kết quả kinh doanh.

DNTN Vượng Thủy áp dụng hình thức Nhật ký chung trên phần mềm kế toán Acpro 8.1. Khi hàng hóa được xác định là bán, căn cứ vào chứng từ xuất kho hàng hóa, kế toán nhập chứng từ xuất kho vào phần mềm kế toán, cuối kỳ, kế toán sử dụng tính năng tính giá vốn tự động theo phương pháp bình quân cả kỳ dự trữ đã được cài đặt sẵn trên phần mềm để tính ra giá vốn hàng xuất bán. Số liệu đồng thời được phản ánh vào sổ nhật ký chung, sổ chi tiết TK632, 156, sổ cái TK632, 156, báo cáo tổng hợp nhập – xuất – tồn. Cuối kỳ, khi kết chuyển giá vốn để xác định kết quả kinh doanh, giá vốn được ghi có trên sổ cái TK632 và ghi nợ trên TK911. Kế toán giá vốn hàng bán được doanh nghiệp thực hiện ở góc độ kế toán tài chính, khi cần thông tin cụ thể hơn, kế toán quản trị chi phí thường lấy số liệu từ sổ chi tiết giá vốn hàng bán.

(Phiếu xuất kho được thể hiện qua phụ lục 2.4, Sổ chi tiết giá vốn hàng bán được thể hiện qua phụ lục 2.5, 2.6)

*\* Tổ chức kế toán chi phí tài chính:*

Chi phí tài chính tại Doanh nghiệp phát sinh chủ yếu là lãi vay ngân hàng và phí chuyên tiền. Doanh nghiệp phản ánh các khoản chi phí này trên TK635 – chi phí tài chính. Cuối kỳ số liệu được kết chuyển sang bên nợ TK911 để xác định kết quả kinh doanh.

*\* Tổ chức kế toán chi phí quản lý kinh doanh:*

Tại DNTN Vượng Thủy kế toán tập trung chủ yếu vào công tác kế toán tài chính, kế toán thuế với mục tiêu kê khai nộp thuế đúng quy định, lập báo cáo tài chính đúng thời hạn quy định. Chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp cùng được theo dõi trên TK642 – chi phí quản lý kinh doanh. Theo QĐ 48/2006/QĐ-BTC chi phí quản lý kinh doanh được theo dõi chi tiết theo TK6421 – chi phí bán hàng, TK6422 – Chi phí quản lý doanh nghiệp. Tuy nhiên, do các chi phí quản lý phần lớn phát sinh tập trung ở bộ phận quản lý, ở văn phòng, do quy mô vừa và nhỏ nên tại DNTN Vượng Thủy các chi phí này phát sinh cùng với chi phí tương tự nhưng phục vụ cho việc bán hàng. Do đó, doanh nghiệp không tách biệt giữa chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp. Để thuận lợi cho việc quản lý và theo dõi, kế toán ghi nhận toàn bộ chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp vào tài khoản 6421 – chi phí bán hàng. Chi phí này được quản lý và theo dõi chi tiết theo nội dung kinh tế của chi phí. Các khoản mục chi phí này được mở và theo dõi trên phần mềm kế toán theo mã khoản mục phục vụ cho việc kiểm soát chi phí phát sinh trong Doanh nghiệp (Bảng 2.1: Bộ mã thống kê chi tiết các khoản mục áp dụng đối với TK chi phí 6421 tại Doanh nghiệp tư nhân Vượng Thủy). Sổ chi tiết chi phí bán hàng được thể hiện trên phụ lục 2.7.

Như vậy, doanh nghiệp mới chỉ dừng lại ở việc sử dụng thông tin về chi phí kinh doanh để kiểm soát chi phí theo khoản mục chi phí phục vụ cho việc theo dõi, điều chỉnh, kiểm soát chi phí, chưa phục vụ cho việc ra quyết định kinh doanh.

#### **2.3.4. Thực trạng kế toán thông tin quá khứ về xác định kết quả kinh doanh tại DNTN Vượng Thủy**

Trình tự hạch toán xác định kết quả kinh doanh được thực hiện vào cuối kỳ kế toán. Cuối kỳ kế toán kết chuyển giá vốn hàng bán từ TK632, chi phí bán hàng từ TK6421 sang bên nợ TK911. Kết chuyển doanh thu thuần từ TK511, doanh thu hoạt động tài chính từ TK515, thu nhập khác từ TK711 sang bên có TK911.

Thông thường khi doanh thu được hạch toán chi tiết theo từng hoạt động, trong từng hoạt động lại chi tiết theo từng sản phẩm, hàng hóa; chi phí cũng hạch toán chi tiết theo từng hoạt động, từng sản phẩm, hàng hóa thì việc xác định kết quả cũng nên xác định theo từng hoạt động kinh doanh, từng loại sản phẩm, hàng hóa. Nhưng tại doanh nghiệp chỉ sử dụng TK911 – Xác định kết quả kinh doanh để xác định kết quả kinh doanh cho toàn doanh nghiệp mà không xác định kết quả riêng cho từng hoạt động, từng loại sản phẩm, dịch vụ, hàng hóa (Phụ lục 2.8). Do đó, Các nhà quản trị khó mà biết được kinh doanh sản phẩm, hàng hóa nào có hiệu quả để có hướng đầu tư cho phù hợp hoặc nếu có muốn biết được thì khi đó lại phải mất một thời gian để kế toán tổng hợp và tính toán lại, như vậy thông tin có được sẽ không kịp thời, ảnh hưởng đến hiệu quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp.

Đối với chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp được tập hợp vào cuối kỳ kinh doanh, những chi phí này phát sinh cho cả kỳ kinh doanh, doanh nghiệp không phân bổ chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp cho từng sản phẩm, hàng hóa và dịch vụ mà dùng nó làm căn cứ tính kết quả chung cho toàn doanh nghiệp, mặc dù trong suốt quá trình doanh nghiệp đã hạch toán doanh thu, giá vốn theo từng sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ.

Qua thực tế cho thấy: Công tác tổ chức kế toán để cung cấp thông tin về doanh thu, chi phí và KQKD phục vụ yêu cầu QTDN chưa được Doanh nghiệp quan tâm đến một cách đầy đủ.

Việc tổ chức phân loại, nhận diện, thu thập và định lượng thông tin về chi phí, doanh thu và KQKD phục vụ cho việc phân tích thông tin thích hợp, thông tin không thích hợp để lựa chọn phương án chưa được doanh nghiệp nhận thức và tổ chức thực hiện.

## **2.4. Tổ chức thu thập thông tin liên quan đến tương lai về doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh tại DNTN Vượng Thủy**

### **2.4.1. Dự toán và kế hoạch**

Để thực hiện hoạt động KD một cách chủ động và có hiệu quả, Doanh nghiệp cần tiến hành lập kế hoạch và dự toán kinh doanh trên cơ sở kế hoạch của Ban lãnh đạo Doanh nghiệp. Việc lập kế hoạch bao gồm: Kế hoạch tài chính, kế hoạch kinh doanh, kế hoạch lợi nhuận.

Kế hoạch tài chính là một quá trình gồm nhiều khâu từ phân tích tình hình tài chính kỳ báo cáo, dự báo nhu cầu tài chính kỳ kế hoạch và điều chỉnh kế hoạch.

Kế hoạch tài chính là một công cụ quan trọng để phân tích và giám sát việc thực hiện các mục tiêu đặt ra nhằm cung cấp thông tin một cách có hệ thống toàn bộ mục tiêu kế hoạch tài chính của DN. Để xây dựng kế hoạch phải sử dụng nhiều thông tin, trong đó quan trọng nhất là dự toán. Dự toán là phương tiện phản ánh một cách có hệ thống toàn bộ các mục tiêu của DN và nó là căn cứ để đánh giá việc thực hiện sau này.

Tại doanh nghiệp tư nhân Vượng Thủy chưa tiến hành xây dựng kế hoạch và dự toán phục vụ cho việc ra quyết định của nhà quản trị doanh nghiệp.

### **2.4.2. Thông tin liên quan đến thông tin hệ thống nội bộ khác**

Ở Doanh nghiệp tư nhân Vượng Thủy về cơ bản đã xác định được tầm quan trọng của hệ thống thông tin nội bộ, từ đó đã đầu tư và có sự quan tâm nhất định. Hệ thống các thông tin sử dụng làm cơ sở ra quyết định quản lý được tập hợp từ nhiều nguồn thông tin khác nhau, trong đó hệ thống thông tin kế toán cung cấp có vai trò hết sức quan trọng và không thể thiếu. Xác định được vấn đề này doanh nghiệp đã xây dựng các phân hệ thông tin quản lý cho từng lĩnh vực chức năng nghiệp vụ, nhằm cung cấp thông tin trợ giúp cho quá trình ra quyết định trong lĩnh vực chức năng đó:

- + Hệ thống thông tin nhân lực
- + Hệ thống thông tin thị trường

Các hệ thống thông tin chức năng này không độc lập với nhau mà thường chia sẻ với nhau các nguồn lực chủ yếu của hệ thống và tất cả chúng đều có mối quan hệ qua lại với hệ thống thông tin kế toán. Các hệ thống thông tin chức năng này đều cung cấp dữ liệu đầu vào cho hệ thống thông tin kế toán và từ những dữ liệu này hệ thống thông tin kế toán biến đổi chúng thành thông tin ở dạng các báo cáo quản trị và báo cáo tài chính. Ngược lại, hệ thống thông tin kế toán cũng cung cấp rất nhiều thông tin đầu vào cho các hệ thống thông tin chức năng nói trên:

- + Báo cáo bán hàng cho hệ thống thông tin thị trường
- + Báo cáo về lương ... cho hệ thống thông tin nhân lực...

Từ thực tế tổ chức hệ thống thông tin nội bộ ở doanh nghiệp cho thấy: Hệ thống thông tin nội bộ thiết lập chưa đảm bảo tính thống nhất và đồng bộ, còn nhiều trùng chéo, tốc độ xử lý, cung cấp thông tin còn chậm, nhiều trường hợp không đảm bảo tính kịp thời. Đặc biệt, Doanh nghiệp còn rất lúng túng trong việc thiết kế bộ máy tổ chức, phân định trách nhiệm và quyền hạn của từng hệ thống trong việc thu nhận, xử lý và cung cấp thông tin. Chính vì vậy, hệ thống thông tin mà Doanh nghiệp hiện có chưa đáp ứng được yêu cầu của đối tượng sử dụng thông tin trong doanh nghiệp, chưa tạo thành một hệ thống thông tin hoàn chỉnh phục vụ QTDN, chưa thực hiện được vai trò liên kết hệ thống quản trị với hệ thống tác nghiệp, đảm bảo sự vận hành của chúng làm cho Doanh nghiệp đạt được mục tiêu đề ra.

## **2.5. Tổ chức sử dụng thông tin kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh phục vụ cho quản trị doanh nghiệp**

Với chức năng vốn có, thích ứng trong điều kiện kinh tế thị trường, kế toán đã khẳng định được vai trò là công cụ cung cấp thông tin kinh tế, tài chính đáng tin cậy giúp cho những người sử dụng thông tin ra các quyết định kinh tế đúng đắn và hiệu quả. Thông tin KTQT sẽ giúp cho các nhà QTDN ra được các quyết định thực hiện chỉ đạo, điều hành kinh doanh một cách nhanh nhạy, đạt

hiệu quả kinh tế cao, nhằm thực hiện tốt nguyên tắc tự chủ tài chính, tự trang trải chi phí, nâng cao doanh lợi, đảm bảo tăng tích lũy. Tuy nhiên, các nhà QTDN của doanh nghiệp chưa nhận thức được hết vai trò, tính hữu ích, sự cần thiết của thông tin do KTQT chi phí, doanh thu và KQKD cung cấp. Các nhà QTDN chưa biết đặt ra yêu cầu về việc cung cấp thông tin cho kế toán của doanh nghiệp, chưa đặt chi phí trong mối quan hệ với doanh thu và lợi nhuận để ra các quyết định kinh doanh ngắn hạn.

KTQT mới chỉ thực sự thu hút được sự quan tâm của các nhà QTDN trong thời gian gần đây, trong khi đó bản thân kế toán của Doanh nghiệp cũng chưa biết tổ chức KTQT của doanh nghiệp theo mô hình nào, nội dung cụ thể ra sao, sử dụng phương pháp kỹ thuật nghiệp vụ nào để thu thập, xử lý, hệ thống hóa thông tin để đáp ứng yêu cầu của các nhà QTDN. Do vậy, thông tin của KTQT chi phí, doanh thu và KQKD chưa được các nhà QTDN của doanh nghiệp quan tâm và sử dụng trong việc ra quyết định kinh doanh.

## **2.6.Đánh giá thực trạng kế toán quản trị doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh tại DNTN Vượng Thủy**

Qua nghiên cứu thực tế về KTQT chi phí, doanh thu và KQKD tại Doanh nghiệp tư nhân Vượng Thủy có thể rút ra nhận xét sau:

### **2.6.1.Uu điểm**

Doanh nghiệp bước đầu đã nhận thức được KTQT là một công cụ đặc biệt quan trọng trong quản lý hoạt động kinh doanh nói chung và trong kế toán chi phí, doanh thu và KQKD nói riêng. KTQT đã cung cấp những thông tin giúp nhà quản trị đưa ra những quyết định đúng đắn và kịp thời đối với hoạt động kinh doanh của Doanh nghiệp. Doanh nghiệp đã thực hiện KTQT Doanh thu, chi phí và xác định kết quả như sau:

Về phân loại chi phí: DNTN Vượng Thủy phân loại chi phí theo nội dung và chức năng của chi phí. Chi phí của doanh nghiệp được chia thành giá vốn hàng bán, chi phí quản lý kinh doanh, chi phí tài chính và chi phí khác. Giá vốn hàng

bán được theo dõi chi tiết theo từng mặt hàng, chi phí quản lý kinh doanh được phân chia theo các yếu tố chi phí. Điều này giúp kế toán đáp ứng được yêu cầu cung cấp thông tin kịp thời, hữu ích về chỉ tiêu giá vốn hàng bán, chi phí quản lý kinh doanh.

Về phân loại doanh thu, thu nhập: Doanh nghiệp đã phân loại và quản lý doanh thu theo lĩnh vực hoạt động, theo đó, doanh thu được chia thành 3 loại: doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ, doanh thu hoạt động tài chính và thu nhập khác. Trong lĩnh vực bán hàng, doanh thu được theo dõi theo từng loại sản phẩm. Với cách phân loại và quản lý doanh thu như vậy đảm bảo Doanh nghiệp quản lý chặt chẽ và cung cấp thông tin chi tiết theo từng sản phẩm nhanh chóng, kịp thời vào mọi thời điểm.

### **2.6.2. Những tồn tại**

*\* Kế toán quản trị doanh thu, chi phí và xác định kết quả chưa được coi trọng:* Nhìn chung, các cấp quản lý của doanh nghiệp cũng như bộ phận kế toán chưa nhận thức được đúng đắn về vị trí, nội dung, nhu cầu và nhiệm vụ phải tổ chức KTQT chi phí, doanh thu và KQKD, coi nội dung kế toán chi tiết là KTQT. Biểu hiện của KTQT chi phí, doanh thu, KQKD tại Doanh nghiệp tư nhân Vượng Thủy rất mờ nhạt, chưa xác định được nhiệm vụ, nội dung, yêu cầu cụ thể về thông tin mà KTQT phải cung cấp cho từng cấp quản trị của doanh nghiệp. Các nhà quản trị doanh nghiệp ít quan tâm đến thông tin kế toán cung cấp nói chung cũng như thông tin kế toán quản trị doanh thu, chi phí và xác định kết quả kinh doanh, vì thế kế toán quản trị chưa có động lực phát triển. Các nhà quản trị thường ra quyết định dựa trên kinh nghiệm, sự phán đoán mang tính cá nhân.

*\* Về việc phân loại và quản lý chi phí:* Các phương pháp phân loại chi phí lệ thuộc hoàn toàn vào cách phân loại kế toán tài chính, các phương pháp phân loại đặc trưng của kế toán quản trị chưa được áp dụng như phân loại chi phí thành biến phí, định phí, chi phí kiểm soát được, chi phí không kiểm soát được...chưa

được áp dụng. Việc không phân loại chi phí theo các phương pháp của kế toán quản trị làm cho kế toán quản trị tại doanh nghiệp chỉ dừng lại ở mức độ manh nha, đơn giản và lệ thuộc vào từng người làm kế toán quản trị.

\* *Về việc theo dõi doanh thu và xác định kết quả kinh doanh*: Doanh nghiệp mới chỉ dừng lại ở việc tổ chức theo dõi chi tiết doanh thu theo từng loại sản phẩm, phục vụ chủ yếu cho kế toán tài chính mà chưa chú ý tới việc theo dõi chi tiết doanh thu theo từng địa điểm, phương thức bán hàng phục cho các quyết định của nhà quản trị DN. Bên cạnh đó, kết quả kinh doanh chỉ xác định toàn doanh nghiệp, phục vụ yêu cầu của kế toán tài chính mà chưa xác định theo từng sản phẩm mặc dù đã theo dõi doanh thu, chi phí theo từng sản phẩm, do đó không thể hiện được mối quan hệ giữa chi phí – khối lượng – lợi nhuận để đưa ra các quyết định kinh doanh.

\* *Về việc tổ chức thu nhận thông tin*: Để phục vụ yêu cầu cung cấp thông tin của nhà QTDN, nhiều thông tin mang tính chất nội bộ, có tính chất chi tiết cụ thể không phản ánh trên chứng từ kế toán bắt buộc, do đó Doanh nghiệp cần xây dựng mẫu chứng từ kế toán riêng cho đơn vị với nội dung, mẫu biểu và phương pháp ghi chép phù hợp. Bên cạnh đó, việc tiến hành phân tích thông tin quá khur để đánh giá trách nhiệm của các cấp quản lý trong việc quản lý chi phí, doanh thu, KQKD chưa được để ý quan tâm thực hiện. Việc tổ chức thu thập, xử lý, cung cấp thông tin tương lai về chi phí, doanh thu, KQKD của doanh nghiệp chưa được quan tâm.

\* *Về việc vận dụng phân tích mối quan hệ chi phí – khối lượng – lợi nhuận trong việc ra quyết định kinh doanh*: Phân tích mối quan hệ chi phí – khối lượng – lợi nhuận là công cụ quan trọng trong QTDN. Căn cứ vào việc phân tích mối quan hệ này nhà quản trị có thể lựa chọn các phương án kết hợp sự thay đổi của các nhân tố một cách hợp lý nhằm tăng thêm lợi nhuận của DN. Cơ sở để vận dụng mối quan hệ chi phí – khối lượng – lợi nhuận là dựa trên cách phân loại chi phí thành biến phí và định phí. Tuy nhiên, như trên đã nói, do Doanh nghiệp

không phân loại được chi phí thành biến phí và định phí nên việc phân tích mối quan hệ này chưa được doanh nghiệp vận dụng đầy đủ.

\* *Về tổ chức phân tích thông tin:* Công tác phân tích chi phí, doanh thu và KQKD tại Doanh nghiệp tư nhân Vượng Thủy còn đơn giản, mới chỉ phân tích khái quát chỉ tiêu chi phí, doanh thu và KQKD thông qua việc tiến hành so sánh chi phí theo khoản mục, doanh thu từng mặt hàng giữa năm nay và năm trước, xem xét sự biến động về doanh thu, chi phí để kiểm soát chi phí và đưa ra các phương án kinh doanh trong ngắn hạn và dài hạn để đạt được mục tiêu tăng trưởng doanh thu và tiết kiệm chi phí. Như vậy, doanh nghiệp chỉ dừng lại ở việc thực hiện phân tích thông tin tĩnh, không xem xét phân tích thông tin trên cơ sở vận động. Do đó, không thể dự đoán được tình hình SXKD của DN trong tương lai, khó có thể đưa ra các quyết định hợp lý, phù hợp với mục tiêu mà DN phấn đấu theo đuổi.

\* *Về tổ chức thu thập thông tin tương lai:* Mặc dù bước đầu nhà quản trị doanh nghiệp đã nhận thức được vai trò của các thông tin tương lai đến hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh, tuy nhiên việc quá trình thu thập các thông tin tương lai về doanh thu, chi phí, kết quả chưa được xây dựng có hệ thống. Doanh nghiệp chưa quan tâm đến việc lập kế hoạch sản xuất kinh doanh và dự toán, do đó không phục vụ nhiều cho việc đưa ra các quyết định kinh doanh của nhà quản trị doanh nghiệp.

\* *Về nhu cầu sử dụng thông tin:* Thực tế, nhu cầu sử dụng thông tin kế toán quản trị cung cấp thực sự cần thiết cho việc ra quyết định kinh doanh của doanh nghiệp. Tuy nhiên, nhà quản trị chưa nhận thức đầy đủ về nhu cầu sử dụng thông tin kế toán quản trị cho việc ra quyết định kinh doanh, do đó chưa định hướng được cho kế toán viên trong việc tổ chức thu thập, xử lý, hệ thống hóa thông tin liên quan đến yêu cầu của nhà quản trị. Vì vậy, hiệu quả của kế toán quản trị mang lại chưa cao.

### **2.6.3.Những nguyên nhân của tồn tại**

#### **\* Nguyên nhân từ phía Nhà nước và các cơ quan chức năng**

Hệ thống KTDN hiện nay vận hành theo chế độ kế toán thống nhất, do Nhà nước ban hành mà chế độ kế toán hiện nay mới chỉ đề cập chủ yếu đến nội dung KTTC (trong đó bao gồm cả kế toán tổng hợp và kế toán chi tiết ở một số đối tượng). Tuy Bộ tài chính đã có thông tư hướng dẫn về thực hiện KTQT trong các DN, nhưng đây là một vấn đề mới và các DN thực hiện với phương châm “vừa làm, vừa sửa” trong điều kiện sự hiểu biết của chúng ta về KTQT trong nền kinh tế thị trường còn nhiều hạn chế và cũng chưa hoàn toàn thống nhất. Đây là nguyên nhân chính dẫn tới tình trạng triển khai chế độ KTDN nói chung và KTQT nói riêng còn nhiều hạn chế.

#### **\* Nguyên nhân từ phía doanh nghiệp**

Trong thực tế hiện nay, DN chỉ chú trọng đến bộ phận KTTC, DN luôn coi trọng báo cáo KTTC vì nếu chậm thực hiện các công việc kế toán của bộ phận KTTC sẽ ảnh hưởng trực tiếp đến các hoạt động khác, đặc biệt ở góc độ vĩ mô: đánh giá tài chính và xác định thuế cho DN. Do chưa có thói quen sử dụng các báo cáo kế toán vào các quyết định quản lý, giao dịch kinh tế, năng lực khai thác, sử dụng thông tin trên các báo cáo kế toán còn hạn chế nên các nhà QTDN đã phần nào coi nhẹ vị trí của tổ chức kế toán trong hệ thống công cụ quản lý, đặc biệt là tổ chức KTQT.

Doanh nghiệp tư nhân Vượng Thủy là doanh nghiệp tư nhân, hoạt động mang hơi hướng tư thương dưới dạng một doanh nghiệp gia đình. Doanh nghiệp được thành lập từ 1 cá nhân góp vốn và tự quản lý kinh doanh, do đó nhà quản trị làm việc dựa trên kinh nghiệm, các mối quan hệ cá nhân, sự kỳ vọng, sự mạo hiểm, ... kiến thức về quản trị kinh doanh không cao. Vì thế, nhu cầu thông tin kế toán phục vụ cho việc ra quyết định không nhiều. Hơn nữa, không dễ dàng gì thay đổi thói quen của nhà quản trị doanh nghiệp khi công việc kinh doanh của doanh nghiệp vẫn tốt và hiệu quả, trong khi chi phí đầu tư cho việc tổ chức kế toán quản trị trong doanh nghiệp không phải là nhỏ với một doanh nghiệp có quy mô

vừa và nhỏ như chi phí nhân viên, chi phí đào tạo, chi phí thuê tư vấn, chi phí đầu tư thiết bị làm việc...Ngại thay đổi là một rào cản lớn cho sự phát triển của kế toán quản trị trong doanh nghiệp nói chung và tại DNTN Vượng Thủy nói riêng.

Đồng thời, DN cũng chưa tạo điều kiện để cán bộ kế toán được tham gia các lớp đào tạo, bồi dưỡng để nâng cao nghiệp vụ chuyên môn nên không tránh khỏi những hạn chế trong nhận thức của các nhà quản trị và đội ngũ nhân viên kế toán của Doanh nghiệp tư nhân Vượng Thủy và đây cũng là tình trạng chung của các DN trong công cuộc đổi mới kinh tế và cải cách kế toán.

### **CHƯƠNG 3 : PHƯƠNG HƯỚNG VÀ GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN KẾ TOÁN QUẢN TRỊ DOANH THU, CHI PHÍ VÀ KẾT QUẢ KINH DOANH TẠI DOANH NGHIỆP TƯ NHÂN VƯỢNG THỦY**

#### **3.1.Sự cần thiết phải hoàn thiện kế toán quản trị doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh tại DNTN Vượng Thủy**

Cơ chế thị trường và hội nhập quốc tế đặt ra cho các DN nói chung và Doanh nghiệp tư nhân Vượng Thủy nói riêng những thách thức to lớn, để tồn tại và phát triển các DN thương mại đều phải tìm mọi biện pháp để mở rộng thị trường, tăng doanh số. Để đạt được mục tiêu này người quản lý phải điều hành DN bằng một hệ thống các công cụ cần thiết, trong đó KTQT là một công cụ QTDN quan trọng.

Tổ chức công tác KTQT chi phí, doanh thu và KQKD là một công việc hết sức phức tạp và quan trọng nhất trong toàn bộ công tác kế toán tại các DN KD. Nếu CPKD của DN tập hợp được chính xác, kịp thời theo nhiều góc độ cần thiết sẽ phục vụ cho các nhà QTDN ra quyết định đúng đắn kịp thời, góp phần tăng cường chế độ hạch toán trong nội bộ DN, tăng hiệu quả kinh doanh. Đồng thời, đó cũng là điều kiện để tăng cường quản lý kinh doanh, nâng cao hiệu quả sử dụng vốn và tài sản của DN.

Trong những năm qua Doanh nghiệp tư nhân Vượng Thủy nhận thức rằng việc đáp ứng nhu cầu về sản phẩm của khách hàng với chất lượng ngày càng cao là điều kiện quyết định sự tồn tại và phát triển của Doanh nghiệp. Đi đôi với sự phát triển đó Doanh nghiệp phải có các biện pháp phù hợp, có hiệu quả để quản trị chi phí, doanh thu và KQKD.

Xuất phát từ thực trạng tổ chức công tác KTQT doanh thu, chi phí và KQKD tại Doanh nghiệp tư nhân Vượng Thủy đã khảo sát ở chương 2 của đề tài NCKH thì việc hoàn thiện KTQT doanh thu, chi phí và KQKD tại Doanh nghiệp tư nhân Vượng Thủy là cần thiết.

### **3.2. Quan điểm, định hướng hoàn thiện kế toán quản trị doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh tại DNTN Vượng Thủy**

Xuất phát từ việc phân tích sự cần thiết phải tổ chức KTQT doanh thu, chi phí và KQKD tại Doanh nghiệp tư nhân Vượng Thủy, nhóm tác giả đưa ra quan điểm, định hướng cơ bản của việc hoàn thiện KTQT nói chung và KTQT doanh thu, chi phí và KQKD của Doanh nghiệp tư nhân Vượng Thủy như sau:

*Thứ nhất*, nghiên cứu phát triển về mặt lý luận để xây dựng mô hình tổ chức KTQT doanh thu, chi phí và KQKD nói riêng với những nội dung cụ thể từ việc tổ chức thu nhận, xử lý và cung cấp thông tin đến việc tổ chức sử dụng thông tin về doanh thu, chi phí và KQKD phục vụ cho việc thực hiện chức năng quản lý, kiểm soát DN.

*Thứ hai*, hoàn thiện mô hình tổ chức KTQT nói chung và tổ chức KTQT doanh thu, chi phí và KQKD tại Doanh nghiệp tư nhân Vượng Thủy với mô hình phù hợp, xác định đúng nội dung, phương pháp tổ chức, kỹ thuật thu thập, xử lý và cung cấp thông tin cũng như quy trình phân tích sử dụng thông tin của KTQT doanh thu, chi phí và KQKD cung cấp. Trong đó, đặc biệt nhấn mạnh đến việc sử dụng thông tin về doanh thu, chi phí và KQKD phục vụ cho quá trình ra quyết định kinh doanh ngắn hạn, quản lý và kiểm soát các quá trình tương ứng.

Những định hướng này nhằm tăng cường phát triển về mặt lý luận và nâng cao tính ứng dụng của KTQT nói chung và KTQT doanh thu, chi phí và KQKD vào công tác quản trị và kiểm soát DN. Trên cơ sở đó để thúc đẩy KTQT mà trong đó KTQT doanh thu, chi phí và KQKD là trọng tâm, thực sự trở thành công cụ quản lý hữu hiệu của DN.

### **3.3. Yêu cầu hoàn thiện kế toán quản trị doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh tại DNTN Vượng Thủy**

Từ việc phân tích thực trạng KTQT doanh thu, chi phí và KQKD ở Doanh nghiệp tư nhân Vượng Thủy, việc hoàn thiện KTQT doanh thu, chi phí và KQKD ở Doanh nghiệp tư nhân Vượng Thủy là một đòi hỏi khách quan và

mang tính cấp thiết. Những yêu cầu cơ bản để hoàn thiện KTQT doanh thu, chi phí và KQKD ở Doanh nghiệp tư nhân Vượng Thủy là:

*Thứ nhất*, hoàn thiện KTQT doanh thu, chi phí và KQKD phải dựa trên cơ sở quy mô, đặc điểm tổ chức quản lý, tổ chức KD, quy trình KD và phải đảm bảo sự phù hợp với yêu cầu, trình độ quản lý của doanh nghiệp. Mặc dù KTQT linh hoạt và không có tính pháp lệnh nhưng Doanh nghiệp cần triển khai áp dụng một cách chặt chẽ, có hệ thống. Đồng thời không nên chỉ xét đến điều kiện tồn tại mà còn phải tính đến xu hướng vận động và phát triển của công tác quản lý và trình độ quản lý của doanh nghiệp.

*Thứ hai*, hoàn thiện KTQT doanh thu, chi phí và KQKD phải tuân thủ cơ chế quản lý tài chính. Các thông tin mà KTQT có được chủ yếu từ việc hạch toán kế toán, cho dù thông tin do KTTC hay KTQT cung cấp thì việc tổ chức thu thập các thông tin đó vẫn phải đảm bảo tuân thủ nghiêm chỉnh các chế độ về quản lý tài chính kế toán hiện hành.

*Thứ ba*, phải đảm bảo cung cấp thông tin một cách nhanh chóng, kịp thời với yêu cầu ra quyết định kinh doanh kịp thời, cũng như điều chỉnh kịp thời những biện pháp quản lý, kiểm soát kinh doanh.

*Thứ tư*, yêu cầu đảm bảo tính hiệu quả. Khi hoàn thiện KTQT doanh thu, chi phí và KQKD yêu cầu phải cân nhắc điều kiện khả thi để thực hiện giải pháp, đảm bảo hài hòa giữa chi phí bỏ ra và lợi ích đem lại. Trước hết, cần hoàn thiện công tác hạch toán ban đầu, từ việc thiết kế hệ thống chứng từ, các chỉ tiêu, mẫu biểu báo cáo để thu thập, xử lý và phân tích thông tin một cách đầy đủ, kịp thời, chính xác.

### **3.4. Nguyên tắc hoàn thiện kế toán quản trị doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh tại DNTN Vượng Thủy**

- Nguyên tắc khoa học, hợp lý:

Theo nguyên tắc này phải đảm bảo tính khoa học từ việc xác định, xây dựng mô hình tổ chức đến xác định nội dung, phạm vi của KTQT nói chung và KTQT doanh thu, chi phí và KQKD nói riêng phù hợp với định hướng xây dựng mô

hình KTQT của Việt Nam, với điều kiện SXKD, đặc điểm của doanh nghiệp thương mại nói chung và Doanh nghiệp tư nhân Vượng Thủy nói riêng.

Tính hợp lý đòi hỏi việc hoàn thiện không chỉ dừng lại ở việc bố trí cơ cấu, phân công công việc một cách hợp lý mà còn phải xác định được mối quan hệ giữa các bộ phận kế toán với nhau, giữa kế toán với chức năng quản lý, kiểm soát của DN, đảm bảo cho các bộ phận tổ chức thu nhận, xử lý và cung cấp thông tin một cách hữu ích và kịp thời. Không làm xáo trộn về mặt tổ chức mà nên dựa vào tổ chức bộ máy quản lý hiện tại để sắp xếp, điều chỉnh, bổ sung nhân sự và nội dung công việc cho phù hợp. Đồng thời phải đảm bảo cho bộ máy kế toán hoạt động và vận hành bao quát được cả nội dung của KTTC và KTQT và có sự phân định rõ ràng, hợp lý giữa các bộ phận kế toán. Bộ phận KTTC vẫn phải đáp ứng đầy đủ các yêu cầu quản lý của Doanh nghiệp, các cấp quản lý, các đối tượng bên ngoài liên quan, thực hiện đúng các nguyên tắc, chuẩn mực, chế độ kế toán hiện hành. Bộ phận KTQT phải đáp ứng nhu cầu thông tin để phục vụ cho việc điều hành, quản trị nội bộ DN có hiệu quả hơn.

- Nguyên tắc phù hợp:

Nguyên tắc này đòi hỏi việc hoàn thiện KTQT doanh thu, chi phí và KQKD phải đảm bảo phù hợp với quy mô, tính đa dạng, phức tạp của các thông tin cung cấp, phù hợp với yêu cầu sử dụng thông tin của các nhà QTDN trong từng thời kỳ, từng thời điểm cụ thể.

Tùy thuộc vào mục đích, yêu cầu sử dụng thông tin của các nhà QTDN mà KTQT tổ chức thu thập, xử lý và cung cấp thông tin tương ứng. Để đáp ứng được mục tiêu của các nhà QTDN đã đặt ra, KTQT cần xác định yêu cầu đối với thông tin phải cung cấp: Nội dung, phạm vi, mức độ chi tiết của thông tin, thời gian cung cấp... Từ đó, kế toán tổ chức cung cấp thông tin theo đúng yêu cầu, không cung cấp những thông tin không cần thiết, tránh tình trạng gây nhiễu do cung cấp thông tin không phù hợp.

Mặc khác, nguyên tắc này còn đòi hỏi việc hoàn thiện KTQT doanh thu, chi phí và KQKD phải đảm bảo thích ứng, phù hợp với những thay đổi về quy mô,

đặc điểm tổ chức SXKD, thay đổi và phát triển về trình độ quản lý, yêu cầu sử dụng thông tin của DN.

- Nguyên tắc kế thừa:

Theo nguyên tắc này, hoàn thiện KTQT doanh thu, chi phí và KQKD cần phải dựa trên cơ sở kế thừa những ưu điểm đã đạt được trước đây trong việc tổ chức thu nhận, xử lý và cung cấp thông tin phục vụ cho việc ra quyết định kinh doanh đồng thời kế thừa và sử dụng triệt để thông tin của KTTC, dựa trên hệ thống chứng từ, tài khoản, sổ và báo cáo kế toán cùng với các phương pháp riêng có của KTQT và yêu cầu sử dụng thông tin để thu nhận, xử lý, tổ chức và cung cấp thông tin cho từng đối tượng sử dụng với những mục đích khác nhau.

- Nguyên tắc tiết kiệm và hiệu quả:

Hoàn thiện KTQT doanh thu, chi phí và KQKD phải đảm bảo hài hòa giữa lợi ích thu được và chi phí để tổ chức và hoạt động. Vì mục đích của KTQT cũng chính là hiệu quả kinh tế, quản lý kinh doanh.

- Nguyên tắc khả thi:

Hoàn thiện KTQT doanh thu, chi phí và KQKD phải đảm bảo tính khả thi đối với DN, nếu mô hình không áp dụng được một cách dễ dàng thì tính khả thi không được áp dụng, do đó tính thực tiễn của mô hình không được đảm bảo.

### **3.5. Một số giải pháp hoàn thiện kế toán quản trị doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh tại DNTN Vượng Thủy**

#### **3.5.1. Xác định mô hình tổ chức kế toán quản trị tại DNTN Vượng Thủy**

Với mô hình của Doanh nghiệp tư nhân Vượng Thủy như đã nói ở trên thì khi tổ chức mô hình KTQT nên thực hiện theo hình thức hỗn hợp:

Phân hành KTQT chi phí, giá vốn được tổ chức riêng thành một phân hành, do một nhân viên kế toán trực tiếp đảm nhận. Theo đó, nhân viên phân hành KTQT chi phí và giá vốn sẽ đảm nhận cả chức năng của bộ phận tổng hợp, phân tích và tư vấn về KTQT, chuyên làm nhiệm vụ tổng hợp báo cáo, phân tích báo cáo và tư vấn cho nhà quản trị trong việc ra quyết định kinh doanh, điều chỉnh,

kiểm soát quản lý kinh doanh và dự toán kinh doanh. Nhờ vậy, doanh nghiệp sẽ tăng cường được công tác KTQT chi phí KD, tạo điều kiện cung cấp thông tin về giá vốn, doanh thu và KQKD của doanh nghiệp một cách tốt nhất.

Các nội dung kế toán khác thì tổ chức theo mô hình kết hợp giữa KTTC và KTQT, kế toán viên theo dõi phần hành kế toán nào thì sẽ thực hiện cả KTTC và KTQT phần hành đó. Theo mô hình kết hợp giữa KTTC và KTQT thì nội dung KTQT cần phải thực hiện theo:

- + Theo chức năng của KTQT (thu thập thông tin, tổ chức sử dụng thông tin phục vụ cho mục đích ra quyết định, mục đích lập dự toán, mục đích kiểm soát kinh doanh và tư vấn cho nhà QTDN).

- + Theo khâu công việc của kế toán (lập chứng từ, tổ chức hạch toán trên tài khoản, sổ kế toán, báo cáo KTQT).

Với mô hình như trên, cho phép doanh nghiệp kế thừa được những nội dung của KTQT đã tồn tại và biểu hiện cụ thể trong hệ thống kế toán hiện hành. Mặc khác, việc tồn tại một hệ thống kế toán sẽ tiết kiệm được chi phí trong hạch toán kế toán, đảm bảo nguyên tắc tiết kiệm, hiệu quả.

### **3.5.2. Hoàn thiện quá trình thu nhận thông tin quá khứ về doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh trong kế toán quản trị**

#### **\* Hoàn thiện việc tổ chức nhận diện chi phí kinh doanh và nội dung kế toán quản trị doanh thu, kết quả kinh doanh**

KTQT cần phải căn cứ vào mục đích sử dụng thông tin về chi phí trong công tác QTDN để tổ chức phân loại, nhận diện chi phí cho phù hợp. Căn cứ vào kết quả việc phân loại, nhận diện mà KTQT sẽ tổ chức thu nhận, xử lý và hệ thống hóa thông tin về chi phí đáp ứng yêu cầu cho việc ra quyết định kinh doanh.

Một trong những nhiệm vụ quan trọng của KTQT doanh thu và KQKD là phải tổ chức KTQT doanh thu, KQKD theo từng chỉ tiêu quản lý phù hợp với chỉ tiêu kế hoạch, dự toán đã xây dựng, tổ chức phân tích, đánh giá tình hình thực hiện kế hoạch trên cơ sở số liệu chi tiết đã thu nhận được. Để phân tích,

đánh giá và có kết luận chính xác về tình hình bán hàng, KQKD của doanh nghiệp, KTQT cần phải phân tích chi phí theo các yếu tố sau:

- Phân tích chi phí mua hàng
- Phân tích chi phí bán hàng
- Phân tích chi phí quản lý doanh nghiệp
- Phân tích trị giá vốn hàng bán

Bên cạnh đó doanh nghiệp phải phân biệt rõ ràng và nhận diện được cách phân loại chi phí. Vì thực tế trên mỗi góc độ nhà quản trị sẽ cần những thông tin khác nhau. Để đáp ứng yêu cầu lập kế hoạch, kiểm soát và chủ động điều tiết chi phí cho phù hợp, nhà quản trị cần phân loại chi phí theo cách ứng xử chi phí. Theo cách này toàn bộ chi phí KD được chi thành biến phí, định phí và chi phí hỗn hợp. Phần chênh lệch giữa doanh thu và biến phí được gọi là lãi trên biến phí. Bằng cách phân loại này cho thấy trong khoảng thời gian ngắn DN chưa cần trang bị thêm thiết bị thì định phí là đại lượng tương đối ổn định. Vì vậy, muốn tối đa hóa lợi nhuận cần tối đa hóa lãi trên biến phí. Do đó, doanh nghiệp cần thiết kế một kết cấu hợp lý về chi phí sao cho phù hợp với đặc điểm, định hướng phát triển của doanh nghiệp.

Từ lý do trên, ta có thể phân loại chi phí theo cách ứng xử của chi phí theo bảng phân loại sau:

**Bảng 3.1: Bảng phân loại chi phí theo cách ứng xử của chi phí**

| <b>Khoản mục chi phí</b>                                                              | <b>TK, mã<br/>thống kê</b> | <b>Biến<br/>phí</b> | <b>Định<br/>phí</b> | <b>Chi phí<br/>hỗn hợp</b> |
|---------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------|---------------------|---------------------|----------------------------|
| <b>1. Giá vốn hàng bán</b>                                                            | <b>632</b>                 | X                   |                     |                            |
| <b>2. Chi phí bán hàng</b>                                                            | <b>6421</b>                |                     |                     |                            |
| Chi phí tiền lương và các khoản phụ cấp có tính chất lương, chi phí BHXH, BHYT, BHTN. | 6421.01                    | X                   |                     |                            |
| Chi phí nguyên vật liệu, nhiên liệu                                                   | 6421.02                    | X                   |                     |                            |
| Chi phí công cụ, dụng cụ                                                              | 6421.03                    |                     | X                   |                            |
| Chi phí khấu hao TSCĐ                                                                 | 6421.04                    |                     | X                   |                            |
| Chi phí dịch vụ thuê, mua ngoài                                                       | 6421.07                    |                     |                     | X                          |
| Chi phí bằng tiền khác                                                                | 642.08                     |                     |                     | X                          |
| <b>3. Chi phí quản lý doanh nghiệp</b>                                                | <b>6422</b>                |                     |                     |                            |
| Chi phí tiền lương và các khoản phụ cấp có tính chất lương, chi phí BHXH, BHYT, BHTN. | 6422.01                    |                     | X                   |                            |
| Chi phí nguyên vật liệu, nhiên liệu                                                   | 6422.02                    | X                   |                     |                            |
| Chi phí công cụ, dụng cụ                                                              | 6422.03                    |                     | X                   |                            |
| Chi phí khấu hao TSCĐ                                                                 | 6422.04                    |                     | X                   |                            |
| Thuế, phí lệ phí                                                                      | 6422.05                    |                     | X                   |                            |
| Chi phí dịch vụ thuê, mua ngoài                                                       | 6422.07                    |                     |                     | X                          |
| Chi phí bằng tiền khác                                                                | 6422.08                    |                     | X                   |                            |

Đồng thời với việc tổ chức phân tích chi phí liên quan đến giá vốn, KTQT doanh thu và KQKD còn phải được tổ chức thực hiện theo những nội dung cơ bản sau:

Tổ chức lập dự toán tiêu thụ làm cơ sở để lập các loại dự toán KD khác cũng như dự toán KQKD của doanh nghiệp.

KTQT chi phí, doanh thu và KQKD theo từng nhóm, từng mặt hàng hoặc từng sản phẩm nhằm xác định và đánh giá tình hình chi phí, doanh thu và kết quả của từng nhóm hàng, mặt hàng, tạo điều kiện cho các nhà quản trị trả lời được câu hỏi: nên kinh doanh loại mặt hàng nào? Mua, bán loại hàng đó với giá trị bao nhiêu để có lãi...

KTQT chi phí, doanh thu và KQKD theo địa điểm kinh doanh nhằm nghiên cứu, đánh giá chất lượng và hiệu quả kinh doanh ở từng bộ phận. Từ đó, giúp các nhà QTDN có cơ sở để đưa ra các quyết định về khuyến khích lợi ích vật chất và quyết định phương án đầu tư phát triển theo địa điểm kinh doanh.

**\* Hoàn thiện việc thu thập thông tin thực hiện liên quan đến chi phí, doanh thu và kết quả kinh doanh**

Để thu nhận, xử lý và cung cấp thông tin thực hiện về chi phí, doanh thu và kết quả kinh doanh theo những yêu cầu trên, KTQT chi phí, doanh thu và KQKD phải được hoàn thiện tốt ở tất cả các nội dung: Hoàn thiện hệ thống chứng từ kế toán và hạch toán ban đầu, hoàn thiện hệ thống tài khoản phục vụ KTQT, hoàn thiện hệ thống sổ KTQT và hệ thống báo cáo KTQT.

- Hoàn thiện hệ thống chứng từ kế toán và hạch toán ban đầu:

Theo đúng quy định hiện hành hệ thống chứng từ kế toán gồm 2 loại: Các chứng từ kế toán bắt buộc và chứng từ kế toán mang tính chất hướng dẫn. Các chứng từ kế toán mang tính hướng dẫn chủ yếu là các chứng từ sử dụng trong nội bộ DN, các DN phải căn cứ vào đặc điểm, điều kiện cụ thể để vận dụng.

Việc hoàn thiện hệ thống chứng từ kế toán phục vụ KTQT trong DN phải đáp ứng được yêu cầu: Thiết kế các chứng từ hướng dẫn phải phản ánh đầy đủ chỉ tiêu, yếu tố cần thiết trên chứng từ để thuận lợi cho việc hạch toán ban đầu và tạo cơ sở cho việc thu nhận, xử lý và cung cấp thông tin cho KTQT ở giai đoạn tiếp theo.

*Đối với chi phí quản lý kinh doanh:* Việc tổ chức chứng từ để phản ánh các chi phí này cũng được tổ chức theo từng yếu tố chi phí, sau đó lựa chọn tiêu chuẩn phân bổ thích hợp để xác định chi phí này cho từng loại sản phẩm, từng đối tượng theo yêu cầu quản trị.

*Trong kế toán doanh thu:* Cần lập các chứng từ chi tiết cho từng mặt hàng xuất bán để phản ánh doanh thu cho từng mặt hàng theo từng lần xuất bán, kết hợp với phản ánh doanh thu theo từng phương thức bán hàng.

Đi cùng với việc thiết kế các chứng từ hướng dẫn, phải tổ chức hướng dẫn thực hiện công tác hạch toán ban đầu, quy định nội dung và phương pháp ghi chép cụ thể cho từng loại nghiệp vụ kinh tế phát sinh theo yêu cầu của KTQT. Tại DNTN Vượng Thủy một số khoản thu nhập ghi nhận không phù hợp với quy định của chế độ kế toán hiện hành như thu nhập khác chủ yếu là các khoản chiết khấu thương mại nhận được từ phía nhà cung cấp. Theo chế độ kế toán hiện hành, khoản chiết khấu thương mại nhận được từ nhà cung cấp phải phản ánh giảm giá trị hàng nhập kho trong kỳ.

- Hoàn thiện hệ thống tài khoản kế toán:

Hiện tại, hệ thống tài khoản của doanh nghiệp về cơ bản cũng đã được mở chi tiết tới cấp 2, 3 theo từng tài khoản tổng hợp tương ứng. Tuy nhiên, chủ yếu mới chỉ mở chi tiết các tài khoản chi phí theo khoản mục chi phí và theo dõi chi tiết theo từng sản phẩm trên cơ sở bảng mã sản phẩm và bảng mã chi phí trên phần mềm kế toán. Tài khoản doanh thu được mở chi tiết theo từng sản phẩm, hàng hóa. Tài khoản xác định kết quả lại chưa chi tiết theo từng loại sản phẩm, hàng hóa... Việc mở các tài khoản chi tiết của doanh nghiệp chưa có tính hệ thống để phục vụ cho các nhà QTDN một cách có hiệu quả nhất. Để các thông tin phục vụ tối đa cho mục đích quản trị, bên cạnh việc theo dõi chi phí chi tiết theo sản phẩm, theo khoản mục chi phí, theo địa điểm phát sinh chi phí Doanh nghiệp cần tổ chức theo dõi chi tiết chi phí theo biến phí và định phí, phục vụ cho việc phân tích mối quan hệ chi phí với khối lượng và lợi nhuận.

Đối với tài khoản 632 cần theo chi tiết cho từng sản phẩm và theo mức độ hoạt động:

| <b>Tài khoản</b>          | <b>Theo dõi chi tiết</b> | <b>Theo dõi chi tiết</b>                            |
|---------------------------|--------------------------|-----------------------------------------------------|
| TK 632 – giá vốn hàng bán | Chi tiết từng mặt hàng   | Chi tiết theo mức độ hoạt động (định phí, biến phí) |

Đối với chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp, để phản ánh chi phí phát sinh chung cho toàn doanh nghiệp và chi phí phát sinh cho từng bộ phận bán hàng, từng mặt hàng, nhóm hàng, tài khoản 642 – chi phí quản lý kinh doanh cũng được theo dõi chi tiết theo từng bộ phận, từng mặt hàng, nhóm hàng, các nội dung chi tiết có thể sử dụng tài khoản chung với kế toán tài chính:

| <b>Tài khoản</b>                    | <b>Theo dõi chi tiết</b>                                | <b>Theo dõi chi tiết</b>     | <b>Theo dõi chi tiết</b>                            |
|-------------------------------------|---------------------------------------------------------|------------------------------|-----------------------------------------------------|
| TK 642 – Chi phí quản lý kinh doanh | Chi tiết chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp | Chi tiết từng yếu tố chi phí | Chi tiết theo mức độ hoạt động (định phí, biến phí) |

Đối với chi phí tài chính và chi phí khác doanh nghiệp nên theo dõi chi tiết theo hoạt động, đối tượng trong từng hoạt động, cụ thể:

| <b>Tài khoản</b>          | <b>Theo dõi chi tiết</b>     | <b>Theo dõi chi tiết</b>                 | <b>Theo dõi chi tiết</b>                   |
|---------------------------|------------------------------|------------------------------------------|--------------------------------------------|
| TK635 – chi phí tài chính | Chi tiết theo loại hoạt động | Theo đối tượng trong từng loại hoạt động | Theo mức độ hoạt động (biến phí, định phí) |
| TK811 – chi phí khác      | Chi tiết theo loại hoạt động | Theo đối tượng trong từng loại hoạt động | Theo mức độ hoạt động (biến phí, định phí) |

Đối với doanh thu bán hàng nên mở chi tiết TK5111 theo từng nhóm hàng bên cạnh việc theo dõi chi tiết theo từng mặt hàng:

| <b>TK cấp 1</b>                                | <b>TK cấp 2</b>                | <b>Theo dõi chi tiết</b>                                                                       | <b>Theo dõi chi tiết</b> | <b>Theo dõi chi tiết</b>    |
|------------------------------------------------|--------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------|-----------------------------|
| TK 511: doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ | TK5111: doanh thu bán hàng hóa | Chi tiết theo nhóm hàng:<br>TK51111: Doanh thu bán thực phẩm<br>TK51112: Doanh thu bán đồ uống | Chi tiết theo mặt hàng   | Theo phương thức thanh toán |

|  |  |                                                      |  |  |
|--|--|------------------------------------------------------|--|--|
|  |  | TK51113: Doanh thu bán<br>sữa và các chế phẩm từ sữa |  |  |
|--|--|------------------------------------------------------|--|--|

Đối với doanh thu hoạt động tài chính và thu nhập khác doanh nghiệp nên theo dõi chi tiết theo loại hoạt động và theo đối tượng trong từng loại hoạt động.

Bên cạnh đó, cần theo dõi tài khoản phản ánh kết quả kinh doanh theo từng nhóm sản phẩm, từng sản phẩm từ đó nhà quản trị doanh nghiệp đưa ra các quyết định kinh doanh trong ngắn hạn và dài hạn liên quan đến từng sản phẩm hoặc nhóm sản phẩm.

- Hoàn thiện hệ thống sổ kế toán:

Theo chế độ kế toán hiện hành, Nhà nước quy định về mẫu sổ kế toán mang tính chất bắt buộc theo các hình thức kế toán. Tuy nhiên, cũng có hướng dẫn mở các sổ kế toán chi tiết. Việc hoàn thiện sổ kế toán chi tiết phục vụ KTQT trong DN phải đáp ứng được yêu cầu cụ thể sau:

+ Phải đảm bảo mối quan hệ giữa sổ kế toán tổng hợp và sổ kế toán chi tiết để đảm bảo mối quan hệ cân đối giữa các chỉ tiêu kinh tế tài chính tổng hợp với số liệu kế toán chi tiết của chỉ tiêu đó, giúp cho nhân viên kế toán các phần hành có được cái nhìn nhất quán về từng chỉ tiêu, nhanh chóng nhận biết được những biểu hiện bất thường trong các yếu tố cấu thành của chỉ tiêu, có biện pháp thông báo kịp thời cho nhà quản trị ở các cấp, hoặc có diễn giải cụ thể về kết quả thực hiện các chỉ tiêu kinh tế tài chính tổng hợp trên báo cáo KTQT.

+ Đảm bảo mối quan hệ kiểm tra, đối chiếu số liệu nhằm đảm bảo tính chính xác trong quá trình hệ thống hóa thông tin, đảm bảo độ tin cậy cho số liệu kế toán trong các báo cáo KTQT.

+ Nội dung của sổ kế toán chi tiết chi phí phải đảm bảo theo dõi được chi tiết từng khoản mục chi phí, yếu tố chi phí kết hợp với việc nhận dạng chi phí cố định và chi phí biến đổi. Phân tích được chi phí theo từng đối tượng tập hợp chi phí đã xác định phù hợp với yêu cầu cung cấp thông tin chi tiết về chi phí để vừa phục vụ yêu cầu quản lý chi phí, đáp ứng yêu cầu xác định kết quả từng hoạt

động, từng mặt hàng... phù hợp với việc hạch toán ban đầu và theo yêu cầu của nhà QTDN.

+ Nội dung sổ chi tiết doanh thu, KQKD phải phản ánh được chi tiết doanh thu, kết quả theo yêu cầu cung cấp thông tin phục vụ quản trị doanh thu và kết quả, đảm bảo sự tương thích về đối tượng cần theo dõi chi tiết doanh thu với chi phí để xác định kết quả chi tiết theo yêu cầu quản trị.

(Một số mẫu sổ kế toán: Phụ lục 3.1 – 3.6)

- Hoàn thiện hệ thống báo cáo KTQT:

Để giúp các nhà quản trị thực hiện chức năng kiểm soát, các kế toán viên KTQT sử dụng các số liệu chi tiết về chi phí, doanh thu, kết quả thực hiện trên các sổ kế toán liên quan để soạn thảo các báo cáo thực hiện.

Trong đa số các báo cáo thực hiện, KTQT nên vừa trình bày các thông tin thực hiện, vừa trình bày thông tin về dự toán (kế hoạch) tương ứng để đảm bảo so sánh những kết quả thực tế đạt được với dự toán, liệt kê tất cả những sự khác biệt giữa thực hiện với dự toán để giúp cho các nhà QTDN đánh giá tình hình thực hiện kế hoạch (dự toán). Việc hoàn thiện các báo cáo KTQT cần đảm bảo yêu cầu:

- Các thông tin trên báo cáo phải được phân thành các chỉ tiêu phù hợp với các tiêu chuẩn đánh giá thông tin trong mỗi tình huống quyết định khác nhau.
- Các chỉ tiêu trong báo cáo phải có quan hệ chặt chẽ, logic với nhau.
- Các số liệu thực tế, dự toán hoặc các mục tiêu định trước trong báo cáo phải so sánh được với nhau để giúp các nhà QTDN sử dụng thông tin thực hiện chức năng kiểm soát các hoạt động.
- Hình thức kết cấu các báo cáo cần đa dạng, linh hoạt, tùy thuộc vào tiêu chuẩn đánh giá thông tin trong mỗi báo cáo phục vụ cho từng tình huống cụ thể.
- Các chỉ tiêu trong báo cáo thực hiện nên được phân bổ theo loại sản phẩm, mặt hàng, hoặc theo khu vực, thời gian, bộ phận.

- Thông tin về chi phí trong các báo cáo KTQT, đặc biệt là báo cáo kết quả, cần phải phân biệt chi phí thành biến phí và định phí.

(Một số báo cáo kế toán sử dụng trong KTQT doanh thu, chi phí và KQKD: Phụ lục 3.7 – 3.14).

### **3.5.3. Hoàn thiện quá trình thu nhận thông tin tương lai về doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh**

Việc thu nhận thông tin tương lai về doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh chính là việc tổ chức, sử dụng thông tin cho mục đích lập dự toán sản xuất kinh doanh trong doanh nghiệp. Dự toán sản xuất kinh doanh trong doanh nghiệp thương mại nói chung được lập theo trình tự: Lập dự toán tiêu thụ, dự toán giá vốn hàng bán, dự toán chi phí bán hàng, dự toán chi phí quản lý doanh nghiệp, dự toán tiền, cuối cùng là dự toán các báo cáo tài chính như báo cáo kết quả kinh doanh, bảng cân đối kế toán.

#### *\* Lập dự toán tiêu thụ:*

Trong khâu lập dự toán thì dự toán tiêu thụ là dự toán quan trọng nhất, nó quyết định và làm cơ sở để lập các dự toán khác.

Cơ sở để lập dự toán tiêu thụ là khối lượng sản phẩm, hàng hóa và đơn giá bán của sản phẩm, hàng hóa dự kiến sẽ tiêu thụ. Đơn giá của sản phẩm, hàng hóa phụ thuộc vào nhiều yếu tố khách quan như chất lượng sản phẩm, hàng hóa, thị hiếu tiêu dùng, sức mua và khả năng cung cấp sản phẩm, hàng hóa cùng loại trên thị trường...

Dự toán tiêu thụ thường được lập cho cả niên độ kế toán và chia ra theo các quý trong các niên độ kế toán. Khối lượng tiêu thụ dự kiến trong các quý không giống nhau, thường phụ thuộc vào tính thời vụ của sản xuất và tiêu dùng ở những thời kỳ khác nhau trong năm (phụ lục 3.15.)

Trong quá trình lập dự toán tiêu thụ, nhiệm vụ của bộ phận kế toán quản trị trong doanh nghiệp còn cần phải dự kiến lịch thu tiền bán hàng để làm cơ sở cho việc lập dự toán vốn bằng tiền. Dự kiến lịch thu tiền bán hàng ngoài việc căn cứ vào doanh thu bán hàng trong năm kế hoạch còn phải xem xét đến tiền bán hàng

phải thu của kỳ trước chuyển sang và tiền hàng kỳ kế hoạch chuyển sang thu ở kỳ sau. Vì vậy, việc dự kiến lịch thu tiền bán hàng được chính xác cần phải căn cứ vào phương thức thanh toán, thời hạn thanh toán dự kiến đã được ghi trên hợp đồng bán hàng và tình hình thu tiền bán hàng thực tế của năm trước (phụ lục 3.16).

*\*Lập dự toán mua hàng:*

Dự toán mua hàng là việc dự kiến số sản phẩm cần mua vào trong kỳ để đáp ứng nhu cầu tiêu thụ. Lập dự toán sản lượng mua vào trong kỳ cần căn cứ vào dự toán tiêu thụ về khối lượng sản phẩm tiêu thụ, sản phẩm tồn kho đầu kỳ và tồn kho cuối kỳ theo dự kiến. Sản lượng sản phẩm dự kiến mua vào trong kỳ kế hoạch được xác định theo công thức:

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Sản lượng sản} & & \text{Sản lượng sản} & & \text{Sản lượng SP} & & \text{Sản lượng SP} \\ \text{phẩm mua vào} & = & \text{phẩm tiêu thụ} & + & \text{dự kiến tồn kho} & - & \text{dự kiến tồn kho} \\ \text{dự kiến} & & \text{dự kiến} & & \text{cuối kỳ} & & \text{đầu kỳ} \end{array}$$

Dự toán mua hàng còn bao gồm cả việc xác định giá trị hàng mua vào trong kỳ và dự kiến lịch thanh toán tiền hàng cho nhà cung cấp. Do đó, cần căn cứ vào đơn giá hàng mua vào trong kỳ đối với từng mặt hàng và chính sách thanh toán đối với nhà cung cấp theo ký kết trong hợp đồng để lập dự toán mua hàng phù hợp và là cơ sở để lập dự toán vốn bằng tiền trong kỳ kế hoạch (phụ lục 3.17)

*\* Lập dự toán giá vốn hàng bán:*

Được lập dựa trên dự toán tiêu thụ và dự toán mua hàng. Khi lập dự toán cần chú ý đến phương pháp xác định giá hàng tồn kho. Dự toán này là cơ sở để xác định dự toán kết quả kinh doanh của doanh nghiệp (Phụ lục 3.18)

*\* Lập dự toán chi phí bán hàng:*

Cần lập chi tiết cho các khoản mục chi phí bán hàng cụ thể như: chi phí nhân viên bán hàng, chi phí bao bì, chi phí dụng cụ, đồ dùng, chi phí khấu hao TSCĐ, chi phí dịch vụ mua ngoài, chi phí bằng tiền khác. Chi phí bán hàng là chi phí ước tính được dựa trên dự toán về doanh thu, chính sách bán hàng, định mức chi phí và đặc điểm của doanh nghiệp. Chi phí bán hàng là chi phí sẽ phát sinh trong quá trình bán hàng hóa và là cơ sở quan trọng để lập dự toán luồng tiền dự kiến chi cho hoạt động bán hàng.

Do chi phí bán hàng bao gồm nhiều khoản mục chi phí, mà các khoản mục chi phí này khác nhau tương đối, do đó, chi phí bán hàng được xác định khá phức tạp. Tuy nhiên, có 2 phương pháp để dự toán chi phí bán hàng là dự toán theo tốc độ tăng thêm và dự toán theo lượng hàng bán tăng thêm.

Với dự toán theo số lượng tăng thêm, kế toán phải xác định được từng loại chi phí hiện tại, dự kiến lượng tăng thêm của hàng hóa chịu chi phí bán hàng trong tương lai. Phương pháp này khá phức tạp, yêu cầu số liệu dự toán khá chi tiết, do đó khối lượng công tác kế toán tăng lên. Để lập được dự toán chi phí bán hàng theo số lượng tăng thêm, kế toán phải phân tích chi phí bán hàng thành biến phí và định phí, kể cả các chi phí hỗn hợp. Khi đã xác định được, chi phí bán hàng được xác định như sau:

$$\begin{array}{l} \text{Chi phí bán} \\ \text{hàng dự kiến} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Định phí bán} \\ \text{hàng kỳ hiện tại} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Số lượng hàng} \\ \text{bán kỳ hiện tại} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Biến phí của chi} \\ \text{phí bán hàng} \end{array}$$

Phần 1 (chi phí cố định – Phụ lục 3.19)

Tổng định phí dự toán = Định phí kỳ hiện tại +/- Định phí tăng thêm

Trong đó mức +/- tăng thêm của định phí chi phí bán hàng được xác định dựa trên các dự kiến về sự thay đổi trong chính sách tiền lương, thuê kho bãi... của doanh nghiệp.

Tại phần 2 (chi phí biến đổi – Phụ lục 3.20)

Do chi phí biến đổi tính trên từng loại hàng hóa và từng khoản mục chi phí nên bảng dự toán chi phí biến đổi phải đảm bảo có đủ cả 2 yếu tố là biến phí chi tiết theo từng khoản mục và từng loại hàng hóa.

$$\begin{array}{l} \text{Tổng biến phí của} \\ \text{hàng i} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Tổng biến phí đơn vị} \\ \text{của hàng i} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Số lượng hàng bán dự kiến} \\ \text{của hàng i} \end{array}$$

Với phương pháp dự toán theo tốc độ tăng thêm của chi phí, kế toán có thể dễ dàng tính được bằng cách lấy mức chi phí cũ cộng (+) mức chi phí tăng thêm dựa trên tốc độ tăng thêm của khối lượng hàng hóa tiêu thụ tăng lên theo dự kiến. Phương pháp này tương tự như việc xác định định phí cấp bậc của chi phí bán hàng. Phương pháp này đơn giản hơn trong việc tính toán số liệu dự toán

nhưng mức độ tin cậy của thông tin không nhiều như phương pháp dự toán trên số lượng tăng thêm.

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Tổng chi phí bán} & & \text{Tổng định phí} & & \text{Biến phí đơn} & & \text{Số lượng hàng} \\ \text{hàng dự kiến} & = & \text{dự kiến} & + & \text{vị dự kiến} & \times & \text{bán dự kiến} \end{array}$$

*Trong đó:*

Tổng định phí dự toán = Định phí kỳ hiện tại +/- Định phí tăng thêm

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Biến phí đơn vị} & & \text{Biến phí đơn vị kỳ} & & \text{Tốc độ tăng bình quân của biến} \\ \text{dự kiến} & = & \text{hiện tại} & \times & \text{phí đơn vị} \end{array}$$

Số lượng hàng bán dự kiến: Căn cứ theo kế hoạch bán hàng chung của doanh nghiệp

*\* Dự toán chi phí quản lý doanh nghiệp:*

Dự toán chi phí quản lý doanh nghiệp là việc xác định toàn bộ chi phí dự kiến sẽ phát sinh nhằm phục vụ cho công tác quản lý doanh nghiệp, đây cũng là căn cứ xác định luồng tiền chi ra cho hoạt động này. Dự toán chi phí quản lý doanh nghiệp được lập trên cơ sở mục tiêu hoạt động và doanh thu của doanh nghiệp, dự toán các hoạt động khác.

Giống như chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp có thể phân chia thành chi phí biến đổi và chi phí cố định để lập dự toán hoặc ước tính theo mức độ tăng trưởng về lượng hàng hóa tiêu thụ. Tuy nhiên, do phần lớn các khoản chi phí quản lý doanh nghiệp đều là chi phí cố định nên có thể dự toán chi phí quản lý doanh nghiệp trên cơ sở số liệu kỳ hiện tại và mức độ tăng thêm của kỳ dự toán.

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Chi phí QLDN dự} & & \text{Chi phí QLDN kỳ} & & \text{Mức độ tăng thêm kỳ dự} \\ \text{kiến} & = & \text{hiện tại} & +/- & \text{toán} \end{array}$$

Cụ thể, có thể dự toán chi phí quản lý doanh nghiệp tại DNTN Vượng Thủy theo Phụ lục 3.21.

### **3.5.4. Hoàn thiện quá trình cung cấp thông tin về doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh cho mục đích ra quyết định**

Mục tiêu cơ bản của các doanh nghiệp trong nền kinh tế thị trường là nhằm tối đa hóa giá trị doanh nghiệp. Để đạt được mục tiêu của mình, các nhà QTDN phải ra rất nhiều các quyết định mà để đạt được các quyết định phù hợp, các nhà QTDN phải sử dụng rất nhiều công cụ, nhiều kênh thông tin khác nhau, trong đó có KTQT. Trong các chức năng của mình, KTQT có nhiệm vụ thu thập các dữ liệu, sự kiện kinh tế; tổ chức xử lý các cơ sở dữ liệu ấy để cung cấp thông tin (chủ yếu về định lượng), tư vấn cho những nhà QTDN ra các quyết định phù hợp. KTQT có thể tư vấn cho các nhà QTDN trong các loại quyết định sau:

- Quyết định điều chỉnh chi phí, giá cả, khối lượng để tối đa hóa lợi nhuận.
- Quyết định chấp nhận hay từ chối một đơn đặt hàng đặc biệt
- Quyết định liên quan đến giá bán
- Các quyết định khác.

*Thứ nhất: Tổ chức thông tin để ra quyết định điều chỉnh chi phí, giá cả, khối lượng nhằm tối đa hóa lợi nhuận.*

Để có ý kiến tư vấn cho doanh nghiệp trong loại quyết định này, KTQT thực hiện tổ chức thu nhận và xử lý thông tin theo trình tự sau:

Phân loại, nhận diện chi phí SXKD: Phân loại chi phí thành chi phí cố định và chi phí biến đổi. Chi phí biến đổi được tính theo từng đơn vị sản phẩm, chi phí cố định luôn được ứng xử là tổng chi phí.

Phân tích các phương án: Để thực hiện phân tích các phương án, kế toán sử dụng các khái niệm và các phương trình được thiết kế trên cơ sở ứng dụng mối quan hệ giữa chi phí – khối lượng – lợi nhuận:

$$\text{Lãi trên biên phí (lb)} = \text{Giá bán đơn vị (g)} - \text{Biên phí đơn vị (bp)}$$

$$\text{Tổng lãi trên biên phí (LB)} = \text{Sản lượng tiêu thụ (SL)} \times \text{lb}$$

$$= \text{Định phí (ĐP)} + \text{Lợi nhuận (LN)}$$

$$= \text{Doanh thu (DT)} \times \text{Tỷ suất lãi trên biên phí (LB\%)}$$

$$\text{Tỷ suất lãi trên biến phí (LB\%)} = (\text{lb/g}) \times 100\% = (\text{LB/DT}) \times 100\%$$

Khi đó ta có:

$$\text{SL} \times \text{lb} = \text{ĐP} + \text{LN} \rightarrow \text{SL} \times \text{lb} - \text{ĐP} = \text{LN} \quad (3.1)$$

$$\text{DT} \times \text{LB\%} = \text{ĐP} + \text{LN} \rightarrow \text{DT} \times \text{LB\%} - \text{ĐP} = \text{LN} \quad (3.2)$$

Căn cứ vào các phương trình (3.1) và (3.2) cho thấy: muốn tối đa hóa lợi nhuận cần phải tối đa hóa tổng lãi trên biến phí và ta có:

$$\Delta \text{LB} - \Delta \text{ĐP} = \Delta \text{LN}$$

Khi phân tích các phương án, cần xác định được phần tăng (giảm) của tổng lãi trên biến phí và phần tăng (giảm) của phương án đang xem xét.

Lựa chọn phương án và đề xuất ý kiến tư vấn:

*Thứ hai: Quyết định chấp nhận hay từ chối một đơn đặt hàng đặc biệt*

Các đơn đặt hàng đặc biệt thường có đơn giá thấp hơn so với giá thông thường của doanh nghiệp. Việc quyết định chấp nhận hay từ chối một đơn đặt hàng đặc biệt phụ thuộc vào nhiều yếu tố khác nhau như mục tiêu kinh doanh trong từng thời kỳ, chiến lược marketing của doanh nghiệp, vị thế của khách hàng trên thị trường... Tuy nhiên, với góc độ quản trị, việc lựa chọn chấp nhận hay từ chối đơn đặt hàng phải được so sánh trên hai phương án: Chấp nhận và không chấp nhận. Việc chấp nhận đơn đặt hàng không chỉ đơn thuần tính đến việc đơn hàng đó mang lại doanh thu và lợi nhuận bao nhiêu mà còn phải tính đến lợi ích của đơn hàng mang lại. Thường thì các đơn hàng đặc biệt là các đơn hàng mua buôn với khối lượng lớn. Nếu chấp nhận bán với khối lượng lớn doanh nghiệp sẽ có nhiều cơ hội hơn trong việc quay vòng vốn để kinh doanh, điều này không quá khó với doanh nghiệp thương mại như Doanh nghiệp Vượng Thủy vì đặc trưng quan trọng của doanh nghiệp thương mại là mua – bán, vì thế giới hạn năng lực sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp thường lỏng lẻo hơn so với các doanh nghiệp sản xuất. Bán hàng với hình thức bán buôn với khối lượng lớn sẽ tạo ra các cơ hội bán hàng thêm cho doanh nghiệp nhằm tăng khối lượng hàng bán, tăng doanh thu, lợi nhuận cho doanh nghiệp. Tuy nhiên, các đơn hàng đặc biệt thường có giá thấp, vì thế việc so sánh chi phí và lợi

nhuận của hai phương án rất quan trọng, nó giúp nhà quản trị có cái nhìn tổng thể hơn về lợi ích kinh tế của hai phương án để lựa chọn. Đồng thời với việc dự kiến doanh thu tăng thêm do việc chấp nhận hay từ chối đơn hàng đặc biệt, kế toán cũng phải tính đến các chi phí tăng thêm và ngược lại, cần so sánh cả lỗ của hai phương án vì có thể chấp nhận đơn đặt hàng thì lỗ nhưng lỗ ít vẫn còn lợi thế hơn lỗ nhiều trong trường hợp doanh nghiệp gặp khó khăn trong tiêu thụ hàng hóa.

Có nhiều thông tin cần so sánh giữa hai phương án, các thông tin này phụ thuộc vào từng trường hợp cụ thể, tuy nhiên có thể khái quát thông qua bảng 3.2

**Bảng 3.2: Bảng đánh giá chấp nhận hay từ chối đơn đặt hàng đặc biệt**

| <b>Chỉ tiêu</b>                            | <b>Chấp nhận đơn hàng</b> | <b>Từ chối đơn hàng</b> | <b>So sánh</b> |
|--------------------------------------------|---------------------------|-------------------------|----------------|
| Doanh thu                                  |                           |                         |                |
| Chi phí biến đổi                           |                           |                         |                |
| Chi phí phát sinh thêm khi có đơn hàng mới |                           |                         |                |
| Chi phí cố định                            |                           |                         |                |
| Lợi nhuận                                  |                           |                         |                |

Sau khi đã xác định được kết quả của các phương án như đã nói ở trên cần có sự lựa chọn để tìm ra phương án tối ưu:

Về mặt định lượng: Với mục tiêu tối đa hóa lợi nhuận, phương án nào có kết quả làm lợi nhuận tăng lên nhiều hơn thì phương án đó được xem xét là tốt hơn. Tuy nhiên, bên cạnh những vấn đề có tính định lượng, những nhà KTQT cũng cần phải xem xét các yếu tố có tính định tính liên quan đến các phương án như: thị phần, uy tín, giá trị doanh nghiệp, sự ổn định và phát triển của doanh nghiệp... Tóm lại, việc lựa chọn phương án phải căn cứ vào mục tiêu cụ thể của doanh nghiệp trong từng thời kỳ, những biện pháp ấy phải góp phần giải quyết hài hòa giữa mục tiêu trước mắt và mục tiêu lâu dài của doanh nghiệp.

*Thứ ba: Quyết định liên quan đến giá bán:* Những quyết định liên quan đến giá bán thường là những quyết định ngắn hạn, bao gồm các loại quyết định:

- + Quyết định giá bán để đạt lợi nhuận mục tiêu.
- + Quyết định giá bán để đạt mục tiêu hòa vốn.
- + Quyết định giá bán để đạt mục tiêu thu hồi chi phí trực tiếp...

Thông tin sử dụng cho việc xem xét quyết định giá bán bao gồm những thông tin về sản lượng tiêu thụ dự kiến; lợi nhuận mục tiêu; chi phí gồm các chi phí được phân loại theo khoản mục, theo chi phí cố định, chi phí biến đổi, chi phí thích hợp...

Để phân tích, xử lý thông tin cho loại quyết định này, ta sử dụng mô hình tổng quát:

$$g = bp + (\text{ĐP} + \text{LN})/\text{SL}$$

Trong đó: g: đơn giá bán sản phẩm

bp: biến phí đơn vị

ĐP: Tổng định phí

LN: Lợi nhuận mong muốn của nhà quản trị doanh nghiệp

SL: Số lượng hàng bán

**Bảng 3.3: Bảng định giá bán sản phẩm**

| Chỉ tiêu          | Giá bán thị trường ( $g_0$ ) | Giá bán hòa vốn ( $g_h$ ) | Mức giá $g_1$ | Mức giá $g_2$ | Mức giá... |
|-------------------|------------------------------|---------------------------|---------------|---------------|------------|
| Lượng bán dự kiến |                              |                           |               |               |            |
| Doanh thu         |                              |                           |               |               |            |
| Tổng biến phí     |                              |                           |               |               |            |
| Lãi gộp           |                              |                           |               |               |            |
| Định phí          |                              |                           |               |               |            |
| Lợi nhuận         |                              |                           |               |               |            |

### **3.6. Một số điều kiện thực hiện giải pháp hoàn thiện kế toán quản trị doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh**

KTQT có vai trò hết sức quan trọng trong việc cung cấp thông tin cho các nhà quản trị thực hiện các chức năng QTDN. Tuy nhiên việc xây dựng và tổ chức

vận dụng KTQT nói chung và KTQT doanh thu, chi phí và KQKD nói riêng cần có những giải pháp đồng bộ, kết hợp từ phía Nhà nước, các ngành chủ quản và bản thân từng DN.

### **3.6.1. Về phía nhà nước và các cơ quan chức năng**

Ngày nay nền kinh tế Việt Nam đang chuyển động để vận hành theo cơ chế thị trường. Hệ thống kế toán Việt Nam đang được chuyển đổi phù hợp với cơ chế thị trường, thông lệ và chuẩn mực kế toán quốc tế. Việc xác định rõ phạm vi KTQT là vấn đề cần thiết để làm cơ sở cho việc tổ chức công tác KTQT và hoàn thiện nội dung KTQT trong DN. Nhà nước cần tham gia xây dựng hệ thống KTQT với tư cách là người hướng dẫn, không can thiệp sâu vào công tác KTQT, nhưng cũng không nên thả nổi vấn đề này vì Nhà nước có chức năng quản lý kinh tế ở tầm vĩ mô. Để thực hiện yêu cầu này, Nhà nước cần làm một số công việc sau:

*Thứ nhất:* Nhà nước cần nhanh chóng hoàn thành một cách đồng bộ việc cải cách hệ thống pháp lý có liên quan đến kế toán, đó là xây dựng và ban hành một cách đầy đủ, hoàn chỉnh hệ thống văn bản, chuẩn mực, chế độ và các quy định pháp lý khác chi phối đến công việc, ngành kế toán. Nhằm tạo ra khuôn khổ pháp lý để thực thi công tác kế toán phù hợp với đặc điểm, yêu cầu và trình độ quản lý hiện nay ở Việt Nam, nâng cao địa vị pháp lý và luật hóa công tác kế toán, đáp ứng được yêu cầu khi nền kinh tế đã hội nhập sâu vào nền kinh tế thế giới.

*Thứ hai:* Nhà nước cần hoàn thiện về lý luận KTQT ở Việt Nam bao gồm các nội dung: Xác định rõ phạm vi KTQT và nội dung KTQT trong các DN. Xây dựng mô hình KTQT cho các loại hình DN: Xây dựng cơ bản, DNTM, DN giao thông, DN bưu điện..., Xác lập KTQT theo từng quy mô: DN có quy mô lớn, DN có quy mô trung bình, DN có quy mô nhỏ.

*Thứ ba:* Tạo môi trường cạnh tranh bình đẳng, lành mạnh: Môi trường cạnh tranh bình đẳng, lành mạnh là yếu tố quan trọng thúc đẩy sự phát triển của kế

toán quản trị, vì chỉ khi cạnh tranh bình đẳng, lành mạnh, các doanh nghiệp mới thực sự cần thông tin kinh tế ở dạng khoa học để phát huy được các tiềm lực của doanh nghiệp.

Khi nền kinh tế có cạnh tranh bình đẳng, lành mạnh, hiện tượng kinh doanh dựa trên các mối quan hệ cá nhân như hiện nay sẽ giảm thiểu, khi đó chính sách giá, chính sách khuyến mại, dịch vụ hậu mãi... của doanh nghiệp sẽ thực sự phát huy tác dụng. Và để các chính sách này có tính cạnh tranh, các nhà quản trị doanh nghiệp phải sử dụng nhiều thông tin khác nhau trong đó thông tin kế toán quản trị đóng vai trò quan trọng.

*Thứ ba:* Bộ tài chính với tư cách là cơ quan quản lý Nhà nước những hoạt động kế toán cần nhanh chóng hoàn thiện hệ thống kế toán, các quy định liên quan đến kế toán và phối hợp với các cơ quan chức năng có sự hướng dẫn cụ thể hơn nữa về KTQT đối với DN, tập trung một số nội dung: Phân loại chi phí, xác định các trung tâm chi phí theo từng ngành hàng khác nhau. Yêu cầu hạch toán chi tiết về thu nhập, các phương pháp tập hợp chi phí theo đối tượng hạch toán, các loại dự toán, các loại báo cáo quản trị, các chỉ tiêu phân tích tình hình tài chính DN, các loại sổ chi tiết, thẻ chi tiết... Mặt khác, cũng cần phải nghiên cứu để ban hành mới hoặc sửa đổi, bổ sung những quy định về mặt cơ chế quản lý cho phù hợp, đồng bộ với KTQT tại các DN.

*Thứ tư:* Các cơ sở đào tạo và nghiên cứu cần phải tăng cường việc nghiên cứu để hoàn chỉnh về mặt lý luận một cách thuyết phục về bản chất, đối tượng, nội dung, phạm vi, phương pháp nghiên cứu... của KTQT nói chung và KTQT chi phí, doanh thu và KQKD nói riêng. Đồng thời, cần tăng cường việc giảng dạy bồi dưỡng kiến thức về sự cần thiết và hiệu quả của việc tổ chức công tác KTQT trong các DN. Mặt khác, trong quá trình giảng dạy cần phải nhấn mạnh, tăng cường và khẳng định chức năng tổ chức thu thập, xử lý và cung cấp thông tin phục vụ yêu cầu quản lý, kiểm soát doanh nghiệp của hệ thống KTDN.

*Thứ năm:* Nhà nước, Bộ tài chính, các cơ sở đào tạo và nghiên cứu và phát hành nhiều tài liệu, sách tham khảo, tài liệu hướng dẫn thực hành các tình huống

cụ thể về KTQT doanh thu, chi phí và KQKD nhằm giúp các doanh nghiệp có thể tiếp cận dễ dàng hơn với các kiến thức mới.

KTQT mang đậm tính đặc thù, là vấn đề mang màu sắc chi tiết, gắn với DN cụ thể, do đó không thể có quy định thống nhất về nội dung KTQT cho từng DN. Tuy nhiên rất cần sự hướng dẫn, định hướng của Nhà nước để KTQT có thể dễ dàng đi vào thực tế và được thực tế thừa nhận như một tất yếu không thể hòa tan vào KTTC.

### **3.6.2. Về phía doanh nghiệp**

Là chủ thể hành động, các DN là nơi trực tiếp vận dụng và thực hiện KTQT, do đó để công tác này có hiệu quả, nhà quản trị cần phải:

- + Nhận thức rõ vai trò quan trọng và sự cần thiết của KTQT trong nền kinh tế vận hành theo cơ chế thị trường. Nhà quản trị cần đặt lợi ích của DN lên hàng đầu, quan tâm đến công tác dự đoán hoạt động SXKD của DN trong tương lai, tập trung xây dựng và lựa chọn các phương án SXKD trên cơ sở các thông tin đáng tin cậy, chú trọng việc xây dựng định mức, dự toán và kế hoạch để thực hiện tốt chức năng kiểm soát quá trình hoạt động SXKD.

- + Tổ chức đào tạo, tự đào tạo lại nhằm nâng cao nhận thức và hiểu biết cho đội ngũ cán bộ quản lý những kiến thức về kinh tế thị trường, các văn bản pháp quy về quản lý nói chung và về doanh thu, chi phí và KQKD nói riêng. Đặc biệt, tiến hành đào tạo và bồi dưỡng đội ngũ kế toán những kiến thức và kinh nghiệm vận dụng về KTQT trong DN.

- + Xác định mục tiêu và xây dựng mô hình KTQT mà trong đó KTQT doanh thu, chi phí và KQKD là trọng tâm, phù hợp với đặc thù kinh doanh của doanh nghiệp. Đồng thời, hoàn thiện tổ chức bộ máy KTQT nhằm xây dựng một hệ thống thu nhận, xử lý và cung cấp thông tin trong DN theo hướng tăng cường kiểm soát và quản lý chi phí.

- + Tổ chức trang bị các phương tiện kỹ thuật và ứng dụng công nghệ thông tin để thu thập và xử lý thông tin nhanh chóng.

## KẾT LUẬN

Trong nền kinh tế thị trường, các DN phải tự khẳng định và đứng vững trong môi trường cạnh tranh vô cùng gay gắt. Để tồn tại và phát triển, các DN phải quản lý tốt chi phí, doanh thu và KQKD của mình. Chính vì vậy, công tác KTQT chi phí, doanh thu và KQKD là một vấn đề luôn được các DN quan tâm và đó cũng là một nội dung quan trọng nhất trong toàn bộ việc tổ chức công tác KTQT nói chung tại các DN. Việc đưa ra những quyết định quản lý tốt nhằm tiết kiệm chi phí, nâng cao doanh thu để có hiệu quả kinh doanh cao nhất luôn là mục tiêu của các nhà quản lý DN. Với mục đích nghiên cứu, hoàn thiện KTQT doanh thu, chi phí và KQKD tại Doanh nghiệp tư nhân Vượng Thủy đề tài đã đạt được một số kết quả cụ thể:

Hệ thống hóa và làm sáng tỏ những vấn đề lý luận về KTQT nói chung, KTQT doanh thu, chi phí và KQKD trong các DNKD nói riêng. Trên cơ sở đó nắm chắc được những vấn đề thuộc về bản chất, nội dung, phạm vi, mối quan hệ giữa KTQT với KTTC, với chức năng kiểm soát, quản lý DN.

Đề tài đã trình bày cụ thể thực trạng tổ chức công tác KTQT doanh thu, chi phí và KQKD tại Doanh nghiệp tư nhân Vượng Thủy trong thời gian qua. Trên cơ sở đó tiến hành phân tích và đánh giá, rút ra những ưu điểm và những tồn tại cơ bản mà Doanh nghiệp cần khắc phục và hoàn thiện nhằm nâng cao hơn nữa quá trình thu thập, xử lý và cung cấp thông tin về doanh thu, chi phí và KQKD đáp ứng yêu cầu QTDN.

Trên cơ sở thực trạng tổ chức công tác KTQT doanh thu, chi phí và KQKD tại Doanh nghiệp tư nhân Vượng Thủy, đề tài đã đưa ra những quan điểm, định hướng, yêu cầu, nguyên tắc và mục tiêu hoàn thiện KTQT doanh thu, chi phí và KQKD tại doanh nghiệp, đây là những tiền đề cơ bản và vô cùng quan trọng nhằm đạt được mục tiêu trong quá trình nghiên cứu.

Trên cơ sở các phân tích cụ thể, có căn cứ khoa học, phù hợp với thực tế và có tính khả thi cao, Đề tài đã đưa ra những giải pháp hoàn thiện cụ thể theo từng nội dung KTQT doanh thu, chi phí và KQKD của doanh nghiệp.

Đề tài cũng đưa ra các điều kiện cơ bản về phía Nhà nước, các cơ quan chức năng và DN nhằm tạo những tiền đề, cơ sở giúp cho những giải pháp hoàn thiện có thể áp dụng vào thực tế, từ đó góp phần nâng cao hiệu quả của việc tổ chức thu thập, xử lý và cung cấp thông tin hữu ích về doanh thu, chi phí và KQKD giúp cho các nhà QTDN thực hiện được chức năng quản lý và kiểm soát quá trình bán hàng, KQKD một cách tốt nhất.

Tuy nhiên với khả năng và kiến thức còn hạn chế, thời gian nghiên cứu có hạn đề tài sẽ không tránh khỏi những thiếu sót. Nhóm tác giả rất mong nhận được sự đóng góp ý kiến của các đồng nghiệp để Đề tài được hoàn thiện và có giá trị về lý luận và thực tế cao hơn.

## TÀI LIỆU THAM KHẢO

### 1/Tiếng Việt

1. Đặng Văn Thanh, PTS. Đoàn Xuân Tiên (1998), *Kế toán quản trị doanh nghiệp*, NXB Tài chính, Hà Nội.
2. Học viện tài chính (2002), *Tổ chức thông tin Kế toán quản trị tư vấn cho các tình huống quyết định ngắn hạn trong các doanh nghiệp*, đề tài nghiên cứu khoa học PGS.TS. Đoàn Xuân Tiên chủ nhiệm và tập thể tác giả.
3. Học viện tài chính (2008), *Giáo trình kế toán quản trị*, NXB Tài chính, Hà Nội.
4. Ngô Thế Chi, Đoàn Xuân Tiên, Vương Đình Huệ (1995), *Kế toán – kiểm toán và phân tích tài chính doanh nghiệp*, NXB Tài chính, Hà Nội.
5. Nguyễn Thị Đông (2002), *Lý thuyết hạch toán kế toán*, NXB Tài Chính, Hà Nội.
6. Nguyễn Vũ Việt (2007), *Tổ chức kế toán quản trị doanh thu và kết quả kinh doanh trong doanh nghiệp vừa và nhỏ*, Luận án tiến sỹ kinh tế.
7. Phạm Văn Dực (1998), *Hướng dẫn tổ chức kế toán quản trị trong các doanh nghiệp*, Nhà xuất bản thống kê, Hà Nội.
8. Trần Thế Nữ (2011), *Xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp thương mại quy mô vừa và nhỏ ở Việt Nam*, Luận án tiến sỹ kinh tế.
9. Hệ thống sổ kế toán và báo cáo tài chính Doanh nghiệp tư nhân Vượng Thủy tháng 12 năm 2016.

### 2/Website

<http://www.tapchitaichinh.vn> ngày truy nhập : 5/8/2016