

Kế toán quản trị được dịch từ tiếng Anh là *management accounting*, từ tiếng Pháp là *comptabilité administrative*, nó là một môn kế toán mới đối với VN, nhưng đối với thế giới môn này đã được giảng dạy trong các trường đại học từ lâu.

Bất kỳ người chủ doanh nghiệp (DN) nào khi thành lập DN đều phải xác định mục đích của việc thành lập DN đó như phải đạt được số lợi nhuận tối đa trong sản xuất kinh doanh (SXKD) hay đạt được tiếng tốt trong việc cung cấp một loại sản phẩm hay một loại dịch vụ nào đó phục vụ cho nhu cầu của xã hội, nâng cao đời sống của mọi người, muốn đạt được mục đích đó, các DN phải lập kế hoạch chiến lược gồm 2 phần:

- Kế hoạch chiến lược SXKD.
- Kế hoạch chiến lược tiếp thị.

1. Kế hoạch chiến lược SXKD.

DN xác định xem trong nhiều năm tới phải sản xuất loại sản phẩm nào hoặc loại dịch vụ nào hay bán loại hàng hóa nào? Phải giải thích tại sao SX loại sản phẩm này mà không SX loại sản phẩm kia hay tại sao cung cấp loại dịch vụ này mà không cung cấp loại dịch vụ kia.

2. Kế hoạch chiến lược tiếp thị

DN phải nghiên cứu thị trường, nghiên cứu tầng lớp dân cư hiện tại - tương lai để xác định người tiêu thụ (kể cả trong và ngoài nước) có thể chi tập trung vào một tầng lớp dân cư nào đó, thí dụ như tầng lớp khá giả để SX những sản phẩm có giá trị cao, bán ít nhưng lời nhiều, hoặc mở rộng ra các tầng lớp dân cư khác bằng cách bán giá thấp. Như vậy phải SX những sản phẩm có giá trị thấp, lời ít nhưng bán được nhiều sản phẩm đưa đến lợi nhuận nhiều.

Sau khi lập xong kế hoạch thì các chủ DN phải ra các quyết định để thi

KẾ TOÁN QUẢN TRỊ MỘT PHƯƠNG TIỆN QUAN TRỌNG ĐỂ TRỞ THÀNH NHÀ QUẢN LÝ GIỎI

NGUYỄN VI

hành các kế hoạch đó, tức là thực hiện việc tổ chức và điều hành. Sau một thời gian nhất định chủ DN phải đánh giá việc thi hành đó, tức là thực hiện việc kiểm tra, tính toán những sai biệt nếu có giữa kế hoạch và thực hiện, từ đó ra những quyết định nên tăng cường mặt nào, khâu nào, củng cố ở chỗ nào?

Trong một DN, người chủ DN không thể một mình thực hiện các chiến lược của DN mà phải nhờ vào những người khác cùng chung sức để thực hiện, như thế những người khác này phải tham gia vào quá trình điều hành DN, do đó họ phải có những quyền hạn nhất định: có sự phân cấp quản lý, cấp trên thường ủy nhiệm cho cấp dưới một số quyền hạn để cấp dưới có quyền ra quyết định trong phạm vi quyền hạn của mình.

Để điều hành tốt DN thì người quản lý phải có yêu cầu về thông tin như thông tin tiếp thị (quảng cáo, phân phối sản phẩm...), thông tin tổ chức (xác định cơ cấu tổ chức...), thông tin kế toán (tình hình tài chính, giá cả...), thông tin cạnh tranh xác, được cung cấp nhanh chóng thì sẽ giúp người quản lý điều hành kịp thời các hoạt động của DN và giảm thiểu rủi ro trong SXKD.

Thông tin kế toán sẽ giúp người quản lý phân tích tình hình hoạt động SXKD của DN từ đó có thể đề ra các biện pháp thích hợp, thí dụ như DN bị một DN khác cạnh tranh chiếm thị trường do DN đó bán giá sản phẩm thấp, muốn lấy lại thị trường thì DN phải xem lại giá thành sản phẩm và lợi nhuận của mình, cần thiết

phải đề ra các biện pháp giảm giá thành và giảm lợi nhuận để giảm giá bán, tăng cường quảng cáo... , từ đó chiếm lại thị trường, công việc này cũng chỉ là ước đoán nhưng có độ tin cậy nhất định từ số liệu kế toán, hay hơn nữa để làm những quyết định SX hay không SX, làm hay mua... người chủ DN phải căn cứ vào số liệu kế toán để quyết định, tức là thông qua kế toán viên để xác định chi phí nào là thích đáng, không thích đáng cho việc ra quyết định. Chi phí thích đáng có thể định nghĩa là các chi phí tương lai khác nhau theo những hướng công việc đang được cứu xét.

Trong quá trình hoạt động SXKD, điều hành của DN, người chủ DN thường cần ra quyết định ảnh hưởng đến mức độ hoạt động điều hành. Những quyết định này liên quan đến những phiếu đặt hàng của khách hàng, người chủ DN nhận SX sản phẩm hay không nhận SX sản phẩm

xưởng, thiết bị máy móc khả năng điều hành... DN khi bán sản phẩm, bán phải trang trải được cả các chi phí đã bỏ ra trong quá trình SX và thu về khoản lợi nhuận thích đáng trên số vốn đầu tư. DN cũ có thể nhận được những phiếu đặt hàng thêm khách hàng nhưng giá thấp hơn giá bình thường. Nếu xưởng của DN đã hoạt động tới đa thì phiếu trên sẽ khước từ ngay, nếu cơ xưởng của DN còn có khả năng SX thêm và khách hàng bình thường không gia tăng số mua thì người chủ DN phải xem xét phiếu đặt hàng này, như vậy DN có 2 hướng giải quyết: thứ nhất là chối phiếu đặt hàng - thứ hai là nhận phiếu đặt hàng. Để thực hiện theo hướng nào thì cần phải phân tích các chi phí thích đáng để quyết định. Chúng ta lấy giả sử có một DN BACO sản xuất bàn, khả năng SX đa của cơ xưởng khoảng 10.000 bàn/năm, trong n

Bảng 1

	Tổng số	Đơn vị
1. DOANH SỐ (6.000 bàn)	1.200.000.000 đ	200.00
2. CHI PHÍ CHẾ TẠO		
- Biến thiên	600.000.000 đ	100.00
- Cố định	240.000.000 đ	40.00
Cộng	840.000.000 đ	140.00
3. CHI PHÍ TIÊU THỤ		
- Biến thiên	30.000.000 đ	5.00
- Cố định	60.000.000 đ	10.00
Cộng	90.000.000 đ	15.00
4. THUẾ		
- Biến thiên (10%)	120.000.000 đ	20.00
Tổng cộng phí	1.050.000.000 đ	175.00
5. LỢI THUẬN	150.000.000 đ	25.00

của khách hàng. Các quyết định này thường được thực hiện dưới những điều kiện đã cho gồm có: khả năng cơ

DN này SX ước lượng r bảng 1.

Bây giờ 1 công ty x khấu MAICO đưa đề n

là 3.000 bản với giá là 1.000 đ/bản, số bản này bán ở 1 thị trường ông ảnh hưởng đến thị trường của DN đang có. Chúng ta thấy giá mua thấp hơn chi phí chế tạo, nếu bạn chủ DN bạn có nhận được đặt hàng này không? Chúng ta hãy xét các chi phí chế tạo, chi phí tiêu thụ, có thể không thay đổi, các chi phí này đều không thích hợp. Do đó, chỉ có chi phí chế tạo, chi phí tiêu thụ và để biến thiên là thích hợp, ta xem bảng tính toán lỗ như bảng 2

chọn này cũng có thể làm thay đổi chi phí cố định, vì sự thay đổi mức độ hoạt động đòi hỏi phải có thêm quản trị gia, nhà cửa trang bị... trong trường hợp phải đưa các chi phí cố định này vào để phân tích, từ đó mới có quyết định.

Ngoài ra, một loạt các quyết định khác phù hợp với việc người chủ DN nên bỏ bớt hay không bỏ bớt SX một loại sản phẩm nào đó trong nhiều loại sản phẩm của DN mà sản phẩm này cứ lỗ mãi trong nhiều năm qua. Nếu nhìn một cách đơn giản

Bảng 4

	Có sản phẩm (C)	Không có sản phẩm (C)
1. DOANH SỐ	9.700.000đ	8.200.000đ
2. CHI PHÍ CHẾ TẠO:		
- Biến thiên	5.220.000đ	4.020.000đ
- Cố định	2.040.000đ	2.040.000đ
Cộng	7.260.000đ	6.060.000đ
3. CHI PHÍ TIÊU THỤ		
- Biến thiên	210.000đ	180.000đ
- Cố định	430.000đ	430.000đ
Cộng	640.000đ	610.000đ
4. THUẾ		
- Biến thiên	846.000đ	746.000đ
Tổng cộng phí	8.746.000đ	7.446.000đ
5. LỜI THUẬN	954.000đ	774.000đ

Bảng 2

Công ty BACO

So sánh các báo cáo lời lỗ (đơn vị : triệu đồng)

	Khước từ phiếu đặt hàng	Chấp nhận phiếu đặt hàng	Sai biệt
DOANH SỐ	1.200	1.590	390
CHI PHÍ CHẾ TẠO			
- Biến thiên	600	900	300
- Cố định	240	240	
Cộng	840	1.140	300
CHI PHÍ TIÊU THỤ			
- Biến thiên	30	45	15
- Cố định	60	60	
Cộng	90	105	15
THUẾ			
- Biến thiên (10%)	120	159	39
Tổng cộng phí	1.050	1.404	354
LỜI THUẬN	150	186	36

trong 3 năm rồi, nên chủ DN xem xét có nên ngưng sản xuất sản phẩm (C) không?. Giả sử công ty ZAMA có 2 hướng: thứ nhất là tiếp tục SX sản phẩm (C), thứ hai là không SX sản phẩm (C) nữa. Giả sử chủ DN không đầu tư thêm tài sản và cũng không rút bớt tài sản. Giả sử chủ DN quyết định không SX sản phẩm (C) thì lợi nhuận của công ty ZAMA tăng hay giảm như thế nào? Chúng ta hãy xem bảng phân tích (bảng 4):

Bảng phân tích trên cho thấy nếu không SX sản phẩm (C) thì lời thuận của công ty thấp hơn, tại sao như thế? Vì các chi phí cố định sản phẩm (C) phải

phải này đóng góp vào để trang trải các chi phí cố định là 180.000đ. [(1.500.000đ - (1.200.000đ + 30.000đ + 90.000đ)]; nên đã kéo lời thuận của công ty lên 954.000đ (744.000đ + 180.000đ). Như vậy công ty duy trì SX sản phẩm (C) thì có lợi hơn vì sản phẩm này có đóng góp vào chi phí cố định và lợi tức, hơn nữa khi SX sản phẩm này có đóng góp cho ngân sách nhà nước về khoản thuế, tăng nguồn thu cho ngân sách, làm phát triển XH.

Tuy nhiên, công ty ZAMA cũng có thể nghiên cứu bỏ SX sản phẩm (C), tăng SX sản phẩm (A) và (B) hoặc đưa vào SX một sản phẩm mới nào đó có thể mang lại lợi nhuận cao hơn, trong trường hợp này cũng cần phải tính toán v.v... và v.v...

Một loại quyết định khác mà sự phân tích các chi phí thích đáng liên hệ rất hữu ích là khi công ty quyết định có nên mua một sản phẩm hoặc 1 bộ phận từ một công ty khác hay là tự chế tạo lấy, loại trường hợp này thường gọi là *quyết định làm hay mua* và dĩ nhiên cũng phải tính toán. Rất nhiều các quyết định tương tự dựa trên sự tính toán của số liệu kế toán để đạt được mục đích nhất định trong SXKD là mang lại lợi nhuận hoặc mục đích phục vụ XH...

Những trình bày trên là một phần nhỏ nội dung của "Kế toán quản trị" và dĩ nhiên theo chúng tôi, nó rất bổ ích cho các nhà quản lý nếu họ nắm bắt được loại kế toán này ♣

PHÁT TRIỂN KINH TẾ 27

Bảng 3

	Sản phẩm A 5.000 đơn vị		Sản phẩm B 4.000 đơn vị		Sản phẩm C 3.000 đơn vị		Tổng cộng
	đơn giá	Tổng cộng	đơn giá	Tổng cộng	đơn giá	Tổng cộng	
DOANH SỐ	1.000đ	5.000.000đ	800đ	3.200.000đ	500đ	1.500.000đ	9.700.000
CHI PHÍ CHẾ TẠO:							
- Biến thiên	500đ	2.500.000đ	380đ	1.520.000đ	400đ	1.200.000đ	5.220.000
- Cố định	200đ	1.000.000đ	170đ	680.000đ	120đ	360.000đ	2.040.000
Cộng	700đ	3.500.000đ	550đ	2.200.000đ	520đ	1.560.000đ	7.260.000
CHI PHÍ TIÊU THỤ							
- Biến thiên	20đ	100.000đ	20đ	80.000đ	10đ	30.000đ	210.000
- Cố định	50đ	250.000đ	30đ	120.000đ	20đ	60.000đ	430.000
Cộng	70đ	350.000đ	50đ	200.000đ	30đ	90.000đ	640.000
THUẾ							
- Biến thiên	100đ	500.000đ	64đ	256.000đ	30đ	90.000đ	846.000
Tổng cộng phí	870đ	4.350.000đ	664đ	2.656.000đ	580đ	1.740.000đ	8.746.000
LỜI THUẬN	130đ	650.000đ	136đ	544.000đ	(80đ)	(240.000đ)	954.000

Như vậy nếu DN nhận được đặt hàng này lợi nhuận của DN từ 150.000.000 đ lên 6.000.000 đ tăng 6.000.000 đ. Từ việc phân tích này chủ DN không thể có từ chối đơn đặt hàng này được. Tuy nhiên cũng quan tâm đôi khi sự lựa

chọn sản phẩm nào lỗ thì không sản xuất nữa, nhưng chúng ta hãy xem thí dụ sau:

Một công ty ZAMA SX 3 loại sản phẩm (A), (B), (C) báo cáo lời lỗ của 3 loại sản phẩm này như sau cho năm 1992 (bảng 3):

Vì sản phẩm (C) lỗ mãi

gánh chịu là 420.000đ, nếu không SX nó thì phần chi phí cố định này sản phẩm (A) và (B) phải gánh chịu, như vậy lời thuận của sản phẩm (A) và (B) sẽ bị giảm: (650.000đ + 544.000đ) - 420.000đ = 774.000đ, nhưng khi SX sản phẩm (C) thì sản