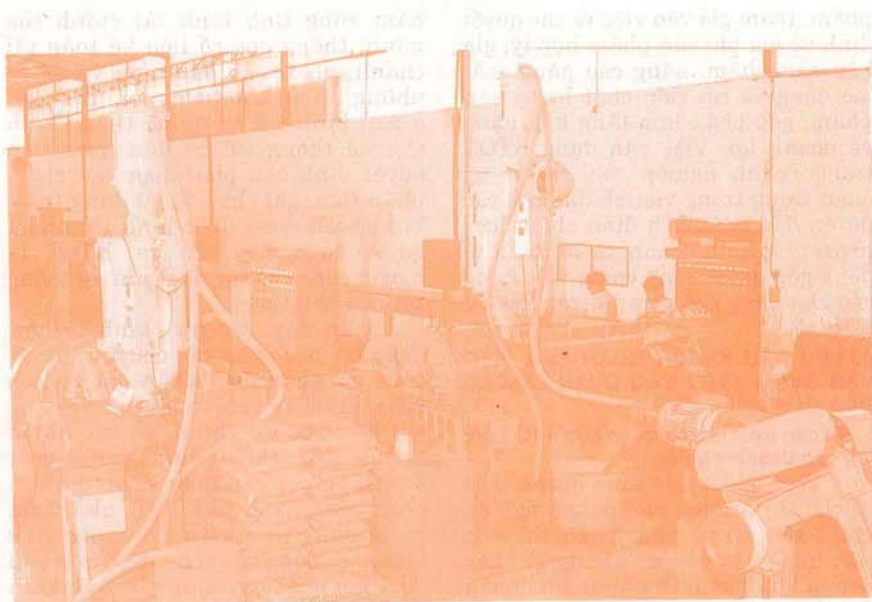




KẾ TOÁN QUẢN TRỊ MỘT CÔNG CỤ QUẢN LÝ ĐẮC LỰC CHO CÁC DOANH NGHIỆP

Kế toán quản trị (KTQT) là một môn khoa học quản lý tương đối mới, đặc biệt khi so sánh với lịch sử phát triển lâu dài của kế toán tài chính. Kế toán chi phí là biểu hiện đầu tiên của hệ thống KTQT hiện hành, kế toán chi phí đã được phát triển để đáp ứng nhu cầu chung trong quá trình báo cáo tài chính. Các chi phí đã được xác định để các phí tổn có liên quan đến sản phẩm có thể phân chia rõ ràng giữa giá phí hàng hóa tiêu thụ và hàng tồn kho. Chủ yếu là xác định đầy đủ tất cả chi phí một cách khách quan và rõ ràng.

KTQT là một hệ thống chọn lọc, phân loại, tóm tắt phân tích và cung cấp tin tức mà nó sẽ giúp người quản lý trong việc thực hiện quyết định và kiểm soát hoạt động sản xuất kinh doanh. Không như kế toán tài chính, chủ yếu báo cáo thông tin cho người bên ngoài xí nghiệp, KTQT lập và kiểm soát hoạt động nội bộ. Vì thế

Thạc sĩ PHẠM XUÂN THÀNH

KTQT yêu cầu sự chọn lọc và phân tích không chỉ tài liệu tài chính hay chi phí mà còn tài liệu về giá cả, dự trữ bán hàng, nhu cầu sản phẩm, nguồn năng lực, khối lượng và khả năng vật chất.

1. KẾ TOÁN QUẢN TRỊ NHÌN TỪ CÁC GÓC ĐỘ KHÁC NHAU CỦA MỘT SỐ NƯỚC

Trong xí nghiệp Anh - Mỹ, chiến lược về phân tích KTQT đã được hiểu là các báo cáo mang tính chất nhiệm vụ và tầm nhìn khoa học cho sự phát triển. Ở đây, KTQT đã được xem như là một công cụ chiến lược của nhiều nhà quản lý doanh nghiệp, mặc dầu một sự kiểm tra chặt chẽ hơn đã cho thấy rằng có một số không ít các nhà quản lý thật sự hiểu được rằng phân tích KTQT sẽ giúp họ thực hiện chiến lược và nâng cao cạnh tranh như thế nào. Các nhà quản trị lão thành Anh - Mỹ thích phương pháp kế toán không liên quan đến công nghệ sản xuất, bỏ qua việc thực hiện và quản

lý của KTQT đối với các kỹ thuật viên và kỹ sư công nghệ. Tuy nhiên nội dung của các tài liệu được xem xét, báo cáo bởi những người "phi kế toán" được coi là "giả mạo", đặc biệt từ báo cáo của các kỹ sư. Các phương pháp KTQT đã được sử dụng tại các công ty Anh - Mỹ có xu hướng chú trọng vào việc đánh giá đầu tư và các thước đo thành tích. Nhiều công ty Anh - Mỹ chú trọng đến các phương pháp phân tích KTQT như phân tích lãi lỗ cơ hội, phân tích giá phí và quyết định giá cả, định giá chuyển nhượng... Một số công ty và các chuyên gia kinh tế Anh - Mỹ cho rằng KTQT tốn nhiều thời gian, công sức, chi phí và việc vận dụng nó là khá phức tạp. Tuy nhiên, một điều nghịch lý là họ lại đang tìm kiếm một giải pháp tốt hơn cho việc cung cấp các phương pháp kỹ thuật để kiểm soát tài chính hữu hiệu hơn trong lĩnh vực đầu tư sản xuất. Trong khi đó họ có thể chọn lựa một hay nhiều phương pháp của quản trị kế toán thích hợp thay vì "phốt lờ" chúng.

Nhiều nhà phê bình Anh - Mỹ khi bàn về việc vận hành KTQT đã không đồng tình với những lý lẽ mà một số người quản lý dựa vào đó để xuyên tạc các thông tin kế toán chi phí. Các chuyên gia này khẳng định rằng, phân tích KTQT đã góp phần quyết định chủ yếu cho việc thực hiện thành công quá trình sản xuất, đặc biệt là khả năng nâng cao lợi nhuận doanh nghiệp.

Tại Nhật, trong suốt thời kỳ hậu chiến, sự thành công của kinh tế Nhật Bản đối với việc khai thác có hiệu quả những phương pháp công nghệ sản xuất mới, tối ưu như là kế hoạch nhu cầu về nguyên vật liệu, kế hoạch nguồn vốn sản xuất và quản trị chất lượng toàn diện một cách kịp thời. Các nhà nghiên cứu phương Tây đã được xem xét kết quả của sự phát triển quản trị khoa học Nhật. Tại đây các nhà quản lý Nhật được quan niệm rằng đã tạo ra một lực lượng lao động đầy kỷ xảo, hay "đa tác dụng", đặc biệt nổi bật về "lao động có tổ chức, trung thành với các công ty của họ và động cơ làm việc cao". Các phương pháp phân tích KTQT ở đây được những nhà quản lý quan tâm, khai thác triệt để và có hiệu quả với các phương tiện kỹ thuật hỗ trợ đắc lực của máy vi tính. Trong phân tích KTQT các nhà quản lý người Nhật thích các lĩnh vực "kỹ thuật phân tích", hay "tự động hóa quản trị" hơn. Theo một kết quả nghiên cứu cho thấy, việc khai thác các kỹ thuật phục vụ khách hàng, hệ thống mở, ứng dụng quản lý trong thiết kế các phần mềm vi tính đã trở nên phổ biến hơn trong quá trình quản trị xí nghiệp tại đây. Vì thế, những lý lẽ đầy sức

thuyết phục đã khuyến khích các nhà quản lý phương Tây đi theo phương pháp "thực hành quản trị Nhật", trong đó vai trò quản trị kế toán được đặt là nhiệm vụ trọng tâm để có thể làm tăng vị thế cạnh tranh của các công ty mình trong nước và trên trường quốc tế. Một quy trình đã được ghi là "Nhật hóa" của nền công nghiệp Anh - Mỹ.

Giống như ở Nhật, các ông ty Tây Đức có cùng tầm nhìn lâu dài về chiến lược phân tích KTQT dài hạn đối với việc mở rộng và phát triển công ty. Trong các công ty tây Đức, các phương pháp vận hành KTQT đã được sử dụng như hoàn vốn đầu tư, vốn dự trữ có chiết khấu, phân chia phí tổn và phân tích giá phí... Các quản trị gia đã nhận thức rằng các phương pháp này mặc dù chưa hoàn toàn thỏa đáng trong quản trị doanh nghiệp, nhưng họ đã thấy được lợi ích chiến lược mang lại từ KTQT trong một phạm vi ứng dụng rộng hơn, ví dụ huấn luyện và phát triển kỹ năng ứng xử nội bộ đã được xem là chìa khóa vươn tới những kết quả tích cực, khả quan từ phân tích KTQT. Các phương pháp như phân chia thị trường và cải tiến chất lượng sản phẩm từ thông tin kinh tế cũng rất quan trọng, đôi khi điều này có nghĩa là ước nguyên của các cổ đông trong công ty đã được đáp ứng phần nào. Tại Tây Đức, sự phát triển dài hạn của các tập đoàn đã được đảm bảo bởi sự quan tâm của các cổ đông chính thức, nơi mà lợi nhuận ngắn hạn đã không được ưa chuộng hơn là đầu tư vốn dài hạn. Đến lượt mình, KTQT đã được mô tả như một "chức năng dịch vụ" trong các xí nghiệp tây Đức.

Cũng như các XN của Nhật, phương pháp phân loại trong các khoản mục chi phí trong KTQT không dễ dàng được chứng minh là hoàn thiện. Các hình thức rủi ro cao của đầu tư vốn trong phân tích kinh tế được xem như có tính "chiến lược". Vấn đề này cũng đã xuất hiện tại các công ty Anh - Mỹ. Tuy nhiên, chiến lược về KTQT ở Nhật và Tây Đức đã được thực hiện rộng rãi và phổ biến hơn. Ở đây, KTQT có thể đóng vai trò sống còn trong việc giám sát tiến trình thực hiện sản xuất công nghệ. Xu hướng hiện nay, các nhà quản lý thường ước lượng quá trình thực hiện công nghệ, đánh giá đầu tư và cuối cùng là độ tin cậy của dự án đầu tư.

Tóm lại, mặc dầu có sự nhận thức về lợi ích của KTQT đối với các chiến lược phát triển kinh doanh khác nhau trong từng quốc gia, đồng thời còn có những vướng mắc trong việc thừa nhận, vận dụng KTQT; tuy nhiên về tổng thể họ đều có một nhận định chung là KTQT đã có vai trò rất lớn trong việc tính toán giá thành sản

phẩm, tham gia vào việc ra các quyết định về giá phí sản phẩm hợp lý, giá bán sản phẩm, nâng cao năng suất lao động và cải tiến chất lượng sản phẩm, góp phần làm tăng khả năng về doanh lợi. Việc vận dụng KTQT trong doanh nghiệp còn giữ vị trí quan trọng trong việc thẩm định các dự án đầu tư, hoạch định chiến lược phân tích kinh doanh và là nhân tố đóng góp quan trọng trong việc nâng cao khả năng cạnh tranh trên trường quốc tế.

II. YÊU CẦU KHÁCH QUAN CỦA VIỆC VẬN DỤNG KTQT VÀO QUẢN LÝ CÁC DOANH NGHIỆP VN

1. Sự cần thiết khách quan của KTQT đối với các doanh nghiệp

Trong điều kiện kinh doanh theo cơ chế thị trường, mọi doanh nghiệp muốn tồn tại và phát triển thì mục tiêu hàng đầu của nó không gì khác hơn là lợi nhuận. Dĩ nhiên, lợi nhuận đạt được càng cao càng tốt, tuy vậy trong các sách lược hoạch định của từng nhà quản trị để đi đến mục tiêu lợi nhuận không phải là giống nhau. Một doanh nghiệp được đánh giá có tình hình tài chính sáng sủa phải có mức lợi nhuận ổn định và phát triển qua từng năm tài chính, nếu trong quá trình hoạt động không có những rủi ro khách quan bất ngờ và đáng kể. Điều này đòi hỏi chủ doanh nghiệp phải có các quyết định đúng đắn và kịp thời trong công tác chỉ đạo mọi mặt của doanh nghiệp.

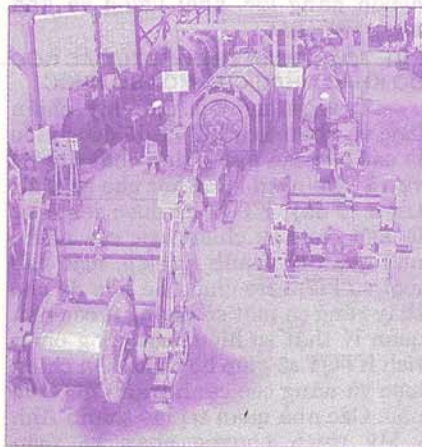
Muốn vậy, ngoài việc tuân thủ các nguyên tắc cơ bản trong việc thiết lập các báo cáo tài chính cho các đối tượng sử dụng bên ngoài, người quản trị cần phải hiểu biết, tổ chức, phối hợp, tiên liệu, ra quyết định và kiểm soát mọi thứ trong doanh nghiệp, hầu chỉ đạo và hướng dẫn doanh nghiệp hoạt động có hiệu quả cao nhất. Muốn thực hiện được điều này, cần phải

nhắm vững tình hình tài chính của mình, thông qua số liệu kế toán tài chính, phân tích đánh giá và đề ra những dự án cho tương lai. Tóm lại, ở mọi lãnh vực trong hệ thống kinh tế, các thông tin có liên quan đến quyết định cần phải được lựa chọn, phân tích, ghi chép và sử dụng trước khi sự xét đoán được hình thành và quyết đoán được đưa ra, KTQT là nguồn cung cấp tốt nhất những thông tin cần thiết này.

Gần đây, các nhà kinh tế học, quản trị học cùng các chuyên gia kế toán đã nhận được chân giá trị của môn KTQT và xem chúng ngang hàng với kế toán tài chính, và tất nhiên không thể thiếu được trong một doanh nghiệp cần thiết sự ổn định và phát triển. Nhờ có KTQT, nhà quản lý dễ dàng tính toán, đo lường được tầm hoạt động của xí nghiệp, tiên liệu được kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh, đồng thời đánh giá khả năng thất bại của xí nghiệp mình đang quản lý.

Ở nước ta, cùng với cơ chế thị trường và chính sách kinh tế mở, nhiều loại hình doanh nghiệp đã ra đời, các doanh nghiệp tư nhân, cổ phần, liên doanh và có vốn đầu tư nước ngoài ngày càng phát triển về cả quy mô và số lượng, đã kéo theo nhu cầu cần thiết về quản trị tài chính - kế toán, nhu cầu có một công cụ quản lý hữu hiệu hỗ trợ cho hoạt động sản xuất kinh doanh của một doanh nghiệp, ví như một cơ thể sống cần có thêm các vitamin và chất dinh dưỡng cần thiết cho sự tăng trưởng.

Mặt khác, sự cạnh tranh tất yếu trong nền kinh tế thị trường của sản phẩm bán ra, việc kiểm tra trên quy mô riêng: giờ công lao động, chi phí một sản phẩm, mức lợi nhuận bán ra trên một sản phẩm, chất lượng sản phẩm bán ra... đã là một yếu tố cần



thiết ngày càng lớn đối với kế toán quản trị doanh nghiệp. Thực vậy, với chức năng cung cấp thông tin và kiểm tra kiểm soát các hoạt động kinh tế tài chính xí nghiệp, kế toán quản trị đã và đang là công cụ thực sự quan trọng, một cần thiết khách quan cho sự tăng trưởng kinh tế nếu được vận dụng và phát huy tác dụng tối đa trong môi trường quản lý của mọi doanh nghiệp.

Hiện nay về mặt lý thuyết tuy chưa phổ biến nhưng KTQT đã được một số trường đại học, cao đẳng nghiên cứu đưa vào giảng dạy và học tập cho các sinh viên chuyên ngành. Trên thực tế, KTQT đã tỏ ra đặc dụng với một số bộ phận các nhà quản lý và đầu tư. Thông qua phương tiện thông tin báo đài, đã xuất hiện nhu cầu về quản trị kế toán của một số doanh nghiệp liên doanh hoặc có vốn đầu tư nước ngoài. Nhiều doanh nghiệp đã dựa vào các thông tin từ KTQT để quyết định lựa chọn phương án đầu tư, tính toán được nhu cầu lao động, vật tư, tiền vốn và giá mua, bán sản phẩm của mình trên thị trường.

Tuy nhiên việc vận hành các kỹ thuật KTQT trong quản lý là chưa nhiều, chưa phổ biến. Đa phần các doanh nghiệp chưa nhận thức được vai trò và tầm quan trọng của KTQT, ngay cả khi họ cần nhu cầu có những thông tin nhanh chóng như thế từ người kế toán. Mặc dù vậy, nhận xét không chủ quan về mặt lý luận và thực tiễn, nhu cầu KTQT đã được hình thành và có xu hướng tách rời kế toán chung cho một sự quản trị doanh nghiệp có hiệu quả hơn.

2. Các điều kiện khả thi cần thiết cho việc vận dụng

Trước hết, điều kiện tiên quyết tất có và đủ chính là sự nhận thức đầy đủ được tầm quan trọng và vai trò của kế toán quản trị trong hoạt động sản xuất kinh doanh của người chủ doanh nghiệp, có như vậy tự bản thân nhà quản lý mới cảm thấy phải có trách nhiệm cụ thể trong sự phân công bố trí cán bộ phụ trách công việc, có sự phối hợp đồng bộ giữa các bộ phận liên quan về cung cấp thông tin cho quản trị viên kế toán, đồng thời kiểm tra giám sát việc thực hiện của người thừa hành.

Kế đến, như đã trình bày, các báo cáo của kế toán quản trị là sự vận dụng và kết hợp nhuần nhuyễn các ngành quản trị học, marketing, các công cụ phân tích đầy hữu hiệu như: xác xuất thống kê, thống kê toán...do vậy, muốn làm tốt công tác này đòi hỏi nhân sự được lựa chọn là người am hiểu sâu sắc trên nhiều lãnh vực, có trách nhiệm cao với công việc được giao. Sự hiểu biết này bao gồm: chức năng của nhân viên kế toán quản trị học trong một tổ chức và cách liên

kết vị trí này với các vị trí khác trong tổ chức công ty.

Một điều kiện không kém phần quan trọng nhằm giúp cho việc thực hiện nhiệm vụ của người kế toán quản trị được kịp thời nhanh chóng và chính xác đó là cung cấp, trang bị đầy đủ các thiết bị thông tin và xử lý thông tin cho công tác kế toán. Nói cách khác, trong thời đại bùng nổ thông tin hiện nay, công việc quản lý kế toán nói chung và kế toán quản trị nói riêng đối với việc thu nhập và nhất là xử lý số liệu nên được "vi tính hóa" một cách toàn diện.

Ngoài ra, một chính sách kinh tế thích hợp là điều kiện khá quan trọng trong việc vận dụng kế toán quản trị vào các doanh nghiệp VN. Chỉ với nền kinh tế hàng hóa với cơ chế kinh tế nhiều thành phần, sự cạnh tranh góp phần nâng cao chất lượng sản phẩm, đòi hỏi giá cả sản phẩm bán ra hợp lý, thì vai trò của kế toán quản trị trong quản trị doanh nghiệp mới được coi trọng và phát huy tích cực.

3. Tính khả thi trong việc vận dụng kế toán quản trị vào các doanh nghiệp VN

- Sự xem xét khả năng thực thi của việc vận dụng kế toán quản trị trong các doanh nghiệp xuất phát trước tiên là nhu cầu của nhà quản trị. Trên thế giới, nhất là các nước có nền kinh tế phát triển, sự vận hành các phương pháp kế toán quản trị trong quản lý doanh nghiệp là bình thường và rất phổ biến. Ở nước ta, sự nghiên cứu hiện trạng của kế toán quản trị cho thấy nhu cầu đã được hình thành và ngày càng được nâng cao trong nền kinh tế thị trường. Vì vậy, xét về mặt nhu cầu, sự vận dụng KTQT vào quản trị nội bộ các doanh nghiệp là mang tính khả thi.

- Thứ hai, tính khả thi của việc vận dụng kế toán quản trị phụ thuộc rất lớn vào cơ chế quản lý kinh tế của một nước. Đại hội Đảng CSVN lần thứ 8 đã khẳng định "Tiếp tục việc thực hiện nhất quán, lâu dài chính sách kinh tế nhiều thành phần; phát huy mọi nguồn lực để phát triển lực lượng sản xuất, đẩy mạnh công nghiệp hóa, hiện đại hóa, đồng thời hoàn thiện cơ chế thị trường có sự quản lý của nhà nước theo định hướng XHCN. Về mặt chính sách kinh tế tài chính vĩ mô, hình thành các loại thị trường hàng hóa - dịch vụ, thị trường sức lao động, thị trường bất động sản, thị trường vốn. Phát triển các công ty cổ phần, mở rộng từng bước việc phát hành và lưu thông các loại cổ phiếu, tín phiếu, trái phiếu tạo tiền đề để thiết lập thị trường chứng khoán".

Sự khẳng định này một lần nữa cho thấy tính nhất quán của Đảng và nhà nước trong công việc đổi mới toàn

diện nền kinh tế đất nước, trong đó sự cải cách triệt để về quản lý, nâng cao hiệu quả kinh tế dưới hai góc độ vĩ mô và vi mô. Như trên đã nói, sự tồn tại và phát triển của kế toán quản trị đối với các doanh nghiệp có liên quan mật thiết với chính sách mở cửa của kinh tế thị trường. Việc vận dụng kế toán quản trị trong các doanh nghiệp VN vì thế cũng đảm bảo và khả thi.

- Thứ ba, về trình độ của đội ngũ cán bộ kế toán hiện nay của nước ta trong quá trình tiếp cận và làm quen với kế toán quản trị là chưa nhiều, song khả năng tiếp thu và hội nhập kế toán quốc tế nói chung và kế toán quản trị nói riêng là không khó khăn. Đa phần các cán bộ kế toán của ta hiện nay đều đã qua đào tạo ở các bậc cao đẳng và đại học. Một số lớn cán bộ mới được đào tạo và huấn luyện trong giai đoạn kinh tế mở cửa đã được trang bị nhiều kiến thức hữu dụng. Nhiều môn học có liên quan đến quản trị tài chính kế toán doanh nghiệp, các nguồn tài liệu mới nhất về kế toán quản trị dùng cho nghiên cứu và thực hành đã được dịch thuật và biên soạn, phần nào đã sẵn sàng đáp ứng cho việc vận dụng thực tế tại các cơ quan xí nghiệp. Ngoài ra ngày càng có nhiều chuyên viên, sinh viên du học nước ngoài theo ngành kế toán quản trị cùng với các biện pháp đào tạo tại chỗ do các chuyên gia nước ngoài thỉnh giảng cũng là nguồn bổ sung nhân lực có chất lượng cho đội ngũ cán bộ kế toán hiện nay. Tất cả đã và đang từng bước hội nhập vào nền kinh tế thế giới và các thông lệ và chuẩn mực kế toán quốc tế.

Cuối cùng, thuận lợi để phát huy tác dụng của kế toán quản trị là các công nghệ xử lý thông tin tiên tiến ngày càng hiện đại và phổ biến. Hiện nay, ta có thể thấy hầu hết các doanh nghiệp đều trang bị máy vi tính, cùng các phần mềm được soạn thảo riêng biệt cho quản lý và kế toán. Nhiều công ty, xí nghiệp lớn đã nối mạng internet, localnet qua máy vi tính phục vụ nhu cầu thông tin trong cả nước và trên toàn thế giới. Các chuyên gia vi tính và xử lý thông tin kế toán trên máy vi tính của ta hiện được nước ngoài đánh giá cao qua các cuộc hội thảo chuyên đề về lập trình và ứng dụng phần mềm tin học vào quản trị kinh doanh.

Tóm lại, với các lợi ích của kế toán quản trị đã trình bày, cộng với khả năng và điều kiện vận dụng kế toán quản trị đã hội đủ, chúng ta tin tưởng rằng một tương lai không xa, cùng với sự phát triển kinh tế chung của đất nước, kế toán quản trị là công cụ đắc lực cho quản lý và không thể thiếu được trong các doanh nghiệp ■