

Hệ thống kế toán và vấn đề kiểm soát quản lý tại các tổ chức kinh doanh ở Việt Nam

Thạc sĩ NGUYỄN THỊ THU

Xu hướng toàn cầu hoá đang phát triển mạnh mẽ trên thế giới, Việt Nam chúng ta cũng không nằm ngoài xu thế đó. Trước bối cảnh này, các nhà quản lý rất quan tâm đến hiệu quả hoạt động của tổ chức mình, họ thật sự lo lắng khi tình hình hoạt động đi xuống và muốn biết rõ nguyên nhân là do bộ phận nào, công đoạn nào cụ thể còn yếu kém. Trong các tổ chức ở Việt Nam chúng ta hiện nay, việc có thể xác định rõ nguyên nhân cụ thể, xác định rõ trách nhiệm của từng cá nhân trong từng khâu của hệ thống quản lý vẫn còn nhiều khó khăn và chưa rõ ràng cụ thể.

Một hệ thống kiểm soát quản lý hữu hiệu là rất cần thiết trong các tổ chức, và đặc biệt là vô cùng cấp thiết đối với các tổ chức ở Việt Nam chúng ta hiện nay. Theo thông tin trên báo chí về sự thua lỗ của các tổ chức, khi phân tích các nguyên nhân thì hầu hết đều có nguyên nhân là do quản lý yếu kém (như Dệt Long An trong bài “Gia công và ngoại nhập”, Công ty quốc doanh đánh cá Kiên Giang trong bài “Lại thêm một anh hùng thất bại”, Tuổi trẻ Thứ 7 14.8.2004, Công ty giấy Hiệp Hưng- bài “Bị cách chức vì để công ty thua lỗ” báo SGGP thứ năm 2.5.2002, bài “Hội nhập nâng sức cạnh tranh của doanh nghiệp” Phỏng vấn ông Lê Quang Bình, quyền Vụ trưởng Vụ báo hiểm, Bộ tài chính - VNECONOMY cập nhật: 18.8.2003...). Chúng ta muốn đứng vững và tồn tại trong môi trường cạnh tranh ngày càng khốc liệt này thì phải có hệ thống quản lý thật hiệu quả.

Một trong những công cụ đặc lực và quan trọng nhất trong hệ thống kiểm soát quản lý là hệ thống kế toán. Vậy trong bối cảnh ở Việt Nam chúng ta hiện nay thì hệ thống kế toán đã hỗ trợ được gì? và còn cần phải xây dựng, phát triển như thế nào để phát huy hơn nữa

vai trò của nó?

Trong phạm vi bài báo này, chúng tôi sẽ trình bày một cách sơ lược về hệ thống kiểm soát quản lý, trong đó nêu rõ vai trò của hệ thống kế toán trong việc kiểm soát quản lý. Sau đó sẽ mô tả tình hình vận dụng công cụ kế toán để kiểm soát quản lý hiện nay ở các tổ chức qua một cuộc khảo sát trong các

lớp bồi dưỡng kế toán trưởng và lớp bồi dưỡng chức danh giám đốc.

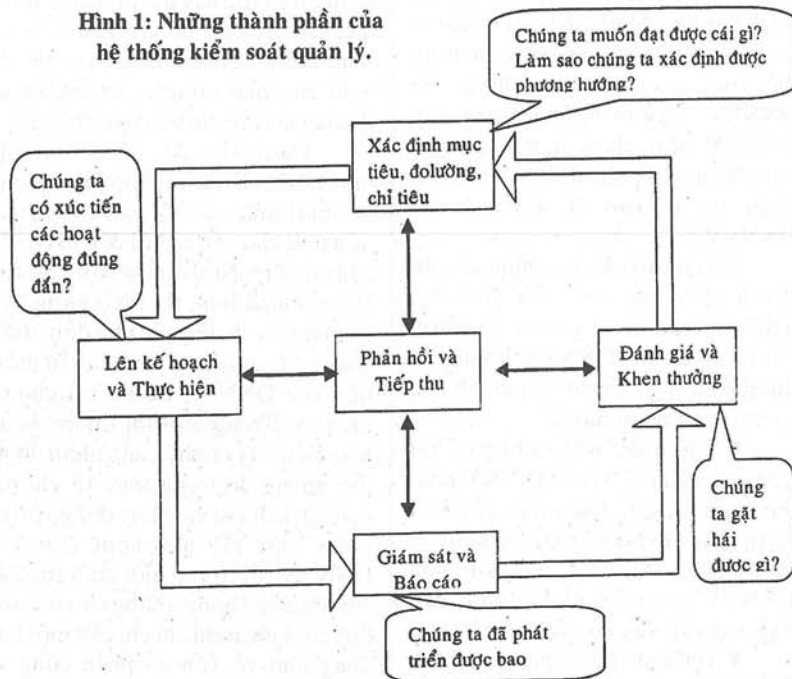
Từ quá trình tìm hiểu và phân tích hai nội dung trên, chúng tôi sẽ đưa ra một số ý kiến về việc xây dựng hệ thống kế toán sao cho có thể hỗ trợ tốt cho việc kiểm soát quản lý trong các tổ chức.

Hệ thống kiểm soát quản lý (Management Control System)

Một hệ thống kiểm soát quản lý là sự hợp thành một cách logic các phương pháp nhằm thu thập và sử dụng thông tin để ra các quyết định về hoạch định và kiểm soát, thúc đẩy hành vi của người lao động, và đánh giá việc thực hiện. Hệ thống kiểm soát quản lý có các mục tiêu là:

- Thông đạt rõ ràng các mục tiêu (Goals) của tổ chức;
- Đảm bảo chắc chắn rằng nhà quản lý và nhân viên hiểu rõ các công việc cần thiết (Specific actions) mà họ phải thực hiện để đạt được các mục tiêu đó;
- Thông báo kết quả công việc (Result of actions) đến từng bộ phận trong tổ chức; và
- Đảm bảo rằng hệ thống kiểm soát quản lý thích nghi nhanh chóng (Adjust to changes) với những thay đổi môi trường hoạt động.

Hình 1: Những thành phần của hệ thống kiểm soát quản lý.



Hệ thống kiểm soát quản lý chú trọng vào việc ra quyết định quản trị nội bộ và xúc tiến (sau đó đánh giá) việc thực hiện theo sát với mục tiêu của tổ chức.

Đầu tiên, nhà quản lý xác định mục tiêu lớn của tổ chức, đo lường việc thực hiện, và chỉ tiêu phân đầu. Định kỳ, họ thường xem xét lại mục tiêu nhưng thường là không thay đổi chúng. Những mục tiêu này cung cấp một khuôn khổ dài hạn mà theo đó tổ chức sẽ xây dựng kế hoạch xác định vị thế của họ trên thị trường. Mục tiêu của tổ chức là trả lời câu hỏi "Chúng ta muốn đạt được cái gì?" Tuy nhiên, chỉ có mục tiêu thôi thì không đủ để thúc đẩy nhà quản lý.

Đo lường việc thực hiện là đưa ra định hướng và thúc đẩy nhà quản lý. Chỉ tiêu và mục tiêu là các mức độ lượng hóa một cách cụ thể của việc đo lường.

Chúng ta có thể thấy rằng mục tiêu và các tiêu chí đo lường việc thực hiện là rất rộng, trong thực tế, chúng rất không rõ ràng để định hướng cho nhà quản lý và nhân viên. Vì vậy, ban lãnh đạo thường xác định các bước then chốt (critical process) và các nhân tố quyết định thành công (key success factors). Các bước then chốt là một hệ thống các hoạt động có liên quan ảnh hưởng trực tiếp đến việc đạt được mục tiêu của tổ chức. Các nhân tố thành công là các hành động phải được thực hiện thật tốt nhằm hướng đơn vị theo mục tiêu đã định.

Vai trò của hệ thống kế toán trong hệ thống kiểm soát quản lý

Để xây dựng một hệ thống kiểm soát quản lý nhằm đạt được mục tiêu của tổ chức, việc thiết kế cần phải nhận biết có những tồn tại gì, xác định các trung tâm trách nhiệm, cân nhắc giữa chi phí và lợi ích, và đưa ra động lực để đạt được mục tiêu và những nỗ lực quản lý.

Để đạt được mục tiêu của tổ chức, hệ thống kiểm soát quản lý phải phù hợp với cơ cấu tổ chức của đơn vị. Vài công ty tổ chức theo chức năng như sản xuất, bán hàng, và dịch vụ. Các công ty khác thì tổ chức theo khu vực có trách nhiệm tạo ra lợi nhuận theo từng sản phẩm hoặc theo từng

vùng.

Xác định các trung tâm trách nhiệm:

Một trung tâm trách nhiệm là một hệ thống các hoạt động được phân cho một nhà quản lý, một nhóm quản lý, hay những nhân viên khác. Ví dụ, một hệ thống máy móc và các công đoạn gia công có thể là một trung tâm trách nhiệm cho một quản đốc sản phẩm. Toàn bộ phân xưởng có thể là một trung tâm trách nhiệm của quản đốc phân xưởng. Cuối cùng, toàn bộ xí nghiệp là trung tâm trách nhiệm của giám đốc.

Như vậy, người ta áp dụng hệ thống kế toán trách nhiệm để nhận rõ bộ phận nào trong tổ chức có trách nhiệm với từng mục tiêu, phát triển các đo lường việc thực hiện và các chỉ tiêu cần đạt được, và thiết kế các báo cáo về các đo lường này ở từng bộ phận trong tổ chức hoặc từng trung tâm trách nhiệm. Các trung tâm trách nhiệm thường có đa mục tiêu mà hệ thống kiểm soát quản lý giám sát. Các trung tâm trách nhiệm thường được phân loại theo trách nhiệm tài chính của chúng như các trung tâm chi phí, trung tâm lợi nhuận, hay trung tâm đầu tư.

Trung tâm chi phí là một trung tâm trách nhiệm mà trong đó người quản lý chỉ chịu trách nhiệm về chi phí. Trách nhiệm tài chính của nó là kiểm soát và báo cáo chi phí.

Trung tâm lợi nhuận có trách nhiệm về cả doanh thu và chi phí – đó là lợi nhuận. Dù tên là trung tâm lợi nhuận nhưng nó tồn tại cả ở những tổ chức phi lợi nhuận khi một trung tâm trách nhiệm có thu phí về dịch vụ mà nó cung cấp.

Trung tâm đầu tư có nội dung lớn hơn một trung tâm lợi nhuận. Sự thành công của nó được đo lường không chỉ bởi thu nhập mà còn liên hệ thu nhập với vốn đầu tư. Trong thực tế thì thuật ngữ trung tâm đầu tư ít được sử dụng, thay vào đó người ta vẫn dùng thuật ngữ trung tâm lợi nhuận để nói đến các trung tâm có trách nhiệm về doanh thu và chi phí, nhưng có thể hoặc không có trách nhiệm về vốn đầu tư.

Hầu hết các trung tâm trách nhiệm có đa mục tiêu, nhưng chỉ có

vài mục tiêu là thể hiện nội dung tài chính, như dự toán hoạt động, mục tiêu lợi nhuận, hoặc doanh lợi đầu tư, phụ thuộc vào việc phân loại tài chính của trung tâm.

Giám sát và báo cáo kết quả các hoạt động kinh doanh là một bộ phận quan trọng trong hệ thống kiểm soát quản lý. Các nhà quản lý xác định các công việc và các đo lường việc thực hiện chúng có liên quan đến mục tiêu của tổ chức. Điều này được làm thông qua hệ thống báo cáo thực hiện. Báo cáo thực hiện phải theo đúng với mục tiêu của các nhà quản lý, cung cấp các hướng dẫn cho nhà quản lý, thông đạt mục tiêu và mức độ đạt được của họ trong toàn bộ tổ chức và cho phép tổ chức có thể tiên liệu và đáp ứng được sự thay đổi theo thời gian. Phiếu đánh giá là một hệ thống báo cáo để cân đối giữa đo lường tài chính và đo lường hoạt động, là cầu nối giữa việc thực hiện và khen thưởng, và đưa ra sự nhận biết rõ ràng tính đa dạng về mục tiêu của tổ chức. Và hệ thống kế toán đóng vai trò quan trọng trong việc ghi chép phản ánh và báo cáo các đo lường về tài chính ở các trung tâm trách nhiệm nói trên. Ví dụ như ta có bảng báo cáo cho từng trung tâm trách nhiệm như sau:

(ĐVT Triệu đồng)		Doanh thu	Chi phí	Lợi nhuận
Toàn công ty		4000	3260	740
			81%	19%
Công ty chia ra hai vùng	A	1500	1200	300
			80%	20%
	B	2500	2060	440
			82%	18%
Vùng B chia ra ba loại sản phẩm	X	1300	1100	200
			85%	15%
	Y	300	240	60
			80%	20%
	Z	900	720	180
			80%	20%
Sản phẩm Z chia ra 2 cửa hàng	1	600	485	115
			81%	19%
	2	300	235	65
			78%	22%

Trong đó, mỗi nội dung doanh thu, chi phí được chi tiết ra từng mục theo kế hoạch mục tiêu và thực hiện để đánh giá từng trung tâm trách nhiệm và người quản lý trung tâm đó.

Tình hình sử dụng công cụ kế toán để kiểm soát quản lý ở Việt Nam hiện nay

Theo hệ thống kiểm soát quản lý được tóm tắt ở Hình 1, thì ở Việt Nam chúng ta rải rác đôi chỗ khái niệm về kiểm soát cũng đã có trong các tổ chức kinh doanh của Việt Nam nhưng còn phân tán và không có hệ thống rõ ràng, không có các trung tâm trách nhiệm cụ thể, tự phát tự thân vận động, chưa có tính khoa học và hệ thống.

Trong những tổ chức có yếu tố nước ngoài: có, nhưng chỉ là một bộ phận trong toàn hệ thống chung của công ty mẹ ở nước ngoài (Shell Saigon, Unilever Vietnam, Pepsi. Co. Vietnam, Proter & Gamble Vietnam, Sony Vietnam...)

Việc kiểm soát và đo lường việc thực hiện được triển khai chủ yếu là dựa vào các qui định của kế toán tài chính. Các báo cáo liên quan đến những sự việc đã qua và chủ yếu là cho đối tượng sử dụng ở bên ngoài doanh nghiệp. Trong khi đó những thông tin phục vụ cho việc ra quyết định quản lý hoặc khen thưởng cho những cá nhân làm tốt, xử phạt những người gây thiệt hại cho đơn vị lại không được ghi nhận đầy đủ, cụ thể và có hệ thống.

Theo một cuộc điều tra của Sở công nghiệp TP.HCM trong khoảng 1.000 đơn vị thì những nhà quản lý rất thiếu các kiến thức cơ bản về quản lý. Cụ thể như, có 50% thiếu các kỹ năng, tính kỷ luật, và kiến thức quản lý, 15% trong số họ cần phải được thay thế ở những vị trí quan trọng trong hệ thống quản lý, chỉ có khoảng 35% là có thể điều hành hoạt động của doanh nghiệp có hiệu quả. Nhiều nhà quản lý không được đào tạo căn bản về quản lý (Nguyễn Bay 1998). Điều này làm ảnh hưởng đến cung cách điều hành các hoạt động trong doanh nghiệp, gây tổn thất đến nền kinh tế.

Qua phỏng vấn một số nhà quản lý, chúng tôi thấy rằng những ý kiến của họ về vấn đề này có nhiều khác biệt và mang tính chủ quan cảm tính. Đơn vị

nơi họ làm việc cũng có nội dung kiểm soát như kiểm soát thời gian lao động, sản lượng, hoặc các hoạt động quản lý... nhưng những nội dung này không thể hiện rõ thành một hệ thống kiểm soát quản lý. Vì vậy họ mong muốn có một hệ thống kiểm soát hữu hiệu và sẵn sàng áp dụng nó nếu có người thiết kế xây dựng cho đơn vị họ.

Xây dựng hệ thống kế toán hỗ trợ việc kiểm soát quản lý trong các tổ chức kinh doanh

Chiến lược, mục đích, và các mục tiêu cụ thể:

Trước tiên các nhà quản lý phải xây dựng chiến lược lâu dài cho đơn vị. Dựa trên chiến lược của đơn vị và của từng bộ phận kinh doanh, công ty đề ra mục đích của đơn vị và các mục tiêu cụ thể, và các mục tiêu này phải có mối liên quan chặt chẽ với nhau cùng hỗ trợ nhau hướng đến mục đích chung của đơn vị.

Xây dựng các trung tâm trách nhiệm:

Nhà quản lý phải phân tích các hoạt động của đơn vị để từ đó xác định các bộ phận nào có nhiệm vụ cụ thể gì, chịu trách nhiệm chính về công việc gì, công việc đó có các khoản doanh thu, chi phí cụ thể nào, bộ phận nào là trung tâm chi phí, trung tâm doanh thu hay trung tâm lợi nhuận.... Từ việc phân tích rõ ràng như vậy, theo đó hệ thống kế toán cũng sẽ được thiết kế sao cho có thể đảm bảo việc ghi chép phản ánh một cách đầy đủ, rõ ràng, riêng biệt các chỉ tiêu của từng trung tâm.

Mỗi nhà quản lý ở từng bộ phận cần xác định chiến lược và mục đích cụ thể của bộ phận mình và quan hệ của chúng đến mục đích chung của toàn đơn vị, sau đó phát triển các chiến lược theo sát những mục tiêu đó. Bộ phận kế toán có trách nhiệm trong quá trình lập dự toán, giải thích mục tiêu của việc lập dự toán là để xác định và phân bổ nguồn lực cho mỗi chiến lược theo mục đích chung của toàn đơn vị. Như vậy người quản lý từng bộ phận sẽ tập trung vào mục tiêu và chiến lược của bộ phận mình và gắn với mục tiêu chung. Nhà quản lý chỉ tập trung vào việc xác định mục đích và phát triển chiến lược, còn người kế toán thì chuyển các chiến lược thành các bản dự toán (Romney,

Steinbart, Cushing, 1997).

Xây dựng hệ thống đánh giá việc thực hiện (Balanced scorecard – phiếu cân đối):

Phiếu cân đối là một hệ thống báo cáo để cân đối giữa đo lường tài chính và đo lường hoạt động, là cầu nối giữa việc thực hiện và khen thưởng, và đưa ra sự nhận biết rõ ràng tính đa dạng về mục tiêu của tổ chức.

Ưu điểm của phiếu đánh giá là:

- giúp nhà quản lý có thể thấy mối quan hệ giữa các đo lường phi tài chính với những đo lường tài chính gắn với mục tiêu của tổ chức

- chúng tập trung vào các đo lường từ mỗi bộ phận trong bốn thành phần giúp tổ chức thành công là: sức mạnh tài chính; sự hài lòng của khách hàng; tiến trình cải thiện kinh doanh; và kiến thức của tổ chức.

Điều này giúp nâng cao quá trình tiếp thu vì nhà quản lý tiếp thu được từ kết quả các hoạt động của họ và mối liên quan của các hoạt động này như thế nào đến mục tiêu của tổ chức.

Kết luận

Hội nhập toàn cầu là một xu thế tất yếu, các doanh nghiệp Việt Nam muốn đứng vững trong chính nền kinh tế đang chuyển đổi mạnh mẽ của đất nước mình thì phải làm sao để có thể vận hành các hoạt động một cách hữu hiệu và hiệu quả. Các doanh nghiệp cần công nghệ, nhân lực và quản lý tiên tiến trên con đường phát triển của mình.

Xây dựng và duy trì một hệ thống quản lý khoa học tiên tiến là một trong những vấn đề quan trọng mà các nhà quản lý cần phải quan tâm. Kiểm soát quản lý là một công cụ giúp cho các doanh nghiệp trong quá trình triển khai các chiến lược và đạt được mục đích của đơn vị ■

Nguồn tài liệu

- Internet, sách, báo, tạp chí trong và ngoài nước về quản lý và kế toán.
- Các báo cáo thực tập về kế toán của sinh viên chuyên ngành tại các đơn vị sản xuất kinh doanh.
- Bảng khảo sát về tình hình quản lý và bộ máy kế toán (đối tượng trả lời là các những người làm công tác quản lý, và làm công tác kế toán tại các đơn vị).