

Nâng cao hiệu quả ứng dụng kế toán quản trị chi phí tại Công ty Cổ phần Thiết kế và Xây lắp Dầu khí Phú Sĩ

 Ths. Phạm Thị Phương*
Ths. Mai Thị Bạch Tuyết*

Nhận: 27/7/2020

Biên tập: 07/8/2020

Duyệt đăng: 17/8/2020

Tổ chức kế toán quản trị chi phí được xem như là công cụ nhằm theo dõi, kiểm soát chặt chẽ chi phí phát sinh giúp nhà quản trị đưa ra được những quyết định đúng đắn, hợp lý. Tuy nhiên, tổ chức kế toán quản trị chi phí ở Công ty cổ phần Thiết kế và Xây lắp Dầu khí Phú Sĩ (FUJI) hiện nay đang tồn tại khá nhiều bất cập. Bài viết đề xuất các giải pháp nhằm hoàn thiện công tác tổ chức kế toán quản trị chi phí tại công ty này.

Từ khóa: Kế toán quản trị chi phí; Fuji Company, Ba Ria - Vung Tau University (BVU); quản trị chi phí

Abstract

Cost management accounting is considered as a tool to monitor and control the costs incurred to help managers make the reasonable and right decision. However, cost management accounting at Phu Si petroleum Engineering & Construction JSC is currently facing many shortcomings. Therefore, the research to provide solutions to complete the cost accounting organization in the company is very necessary and urgent.

Key words: Cost accounting management, cost management, management accounting, cost management.

1. Đặt vấn đề

Kế toán quản trị (KTQT) được coi là một hoạt động thiết yếu trong một tổ chức để giúp lãnh đạo xem xét đánh giá, để giúp các hoạt động của tổ chức nhằm đưa ra các quyết định đúng đắn và hiệu quả nhất. Trong quá trình hoạt động sản xuất - kinh doanh, việc quản lý tốt chi phí luôn được doanh nghiệp (DN) quan tâm và đặt lên hàng đầu. Kiểm soát và quản lý tốt chi phí là cơ sở để nhà quản trị đưa ra các quyết định kinh doanh hợp lý, hiệu quả nhằm mục đích tối đa hoá lợi nhuận, tăng cường khả năng cạnh tranh của các DN.

Chính vì vậy, việc hoàn thiện KTQT chi phí là rất cần thiết đối với bất kỳ một DN nào muốn đứng vững trên thương trường. Ngành

xây dựng cơ bản là một ngành sản xuất vật chất đóng vai trò quan trọng trong toàn bộ nền kinh tế quốc dân. Dẫu vậy, việc triển khai và ứng dụng KTQT vào công tác quản lý tại các DN nói chung, DN xây lắp nói riêng chưa được quan tâm đúng mức.

Tổ chức công tác kế toán tại Công ty cổ phần Xây lắp dầu khí Phú Sĩ (FUJI) cũng không nằm ngoài xu thế đó. Việc hoàn thiện công tác KTQT nói chung, KTQT chi phí nói riêng tại công ty là cần thiết, điều đó sẽ hỗ trợ đắc lực cho công tác quản lý, điều hành nhằm nâng cao hiệu quả kinh doanh, tăng cường khả năng hội nhập và cạnh tranh trong nền kinh tế thị trường hiện nay.

2. Cơ sở lý thuyết

2.1 Chức năng của nhà quản trị

Một nhà quản trị khi đại diện cho tổ chức để điều hành hoạt động của tổ chức đều gắn với các chức năng:

- Lập kế hoạch: Thiết lập và thông báo những việc phải làm để tổ chức hướng về mục tiêu chung, kế hoạch có thể tồn tại dưới hình thức ngắn hạn, trung hạn hoặc dài hạn.
- Tổ chức và điều hành: Liên kết giữa con người với con người, liên kết con người với các nguồn lực để thực hiện kế hoạch của tổ chức.
- Kiểm tra: Giám sát, điều chỉnh tình hình thực hiện để đảm bảo công việc của tổ chức đi đúng mục tiêu.
- Ra quyết định: Lựa chọn phương án tối ưu để thực hiện.

Tất cả các quyết định đều phải dựa vào nền tảng thông tin, bao gồm thông tin kế toán và các thông tin khác. Sự biến động của môi trường kinh doanh, sự phát triển của quy mô sản xuất, hình thức quản lý,... theo thời gian đòi hỏi kế toán phải thiết lập một phương thức mới cung cấp thông tin. Thông tin cần thiết cho nhà quản trị cho các hoạt động sau:

- Hoạt động marketing.
- Hoạt động hậu cần cho sản xuất (mua sắm vật tư cho sản xuất).

* Trường Đại học Bà Rịa - Vũng Tàu

- Hoạt động sản xuất.
- Hoạt động tài chính – kế toán.
- Hoạt động liên quan đến nhân sự.

- Hoạt động liên quan hành chính, bảo vệ.

2.2. Mục tiêu của KTQT chi phí

Khác với thông tin của kế toán tài chính chủ yếu phục vụ cho các đối tượng bên ngoài DN, KTQT chi phí là việc thu thập, xử lý, phân tích và cung cấp thông tin thoả mãn nhu cầu của các nhà quản trị DN xây dựng. Trong DN xây dựng, mục tiêu của KTQT chi phí chủ yếu là ba mục tiêu: Kiểm soát chi phí, đánh giá trách nhiệm của các trung tâm trong tổ chức, ra quyết định của nhà quản trị.

2.3. Hệ thống các chỉ tiêu quản trị chi phí

Để các nhà quản trị trong DN xây dựng thực hiện tốt được chức năng, nhiệm vụ của mình, đồng thời dễ thuận lợi trong việc ra quyết định kinh doanh thì cần thiết phải có đầy đủ thông tin bao gồm những thông tin chi tiết cũng như những thông tin tổng hợp. Những thông tin này thường được trình bày dưới dạng các chỉ phí cung cấp thông tin từ hoạt động sản xuất - kinh doanh như các chỉ tiêu về doanh thu, chi phí nhằm phục vụ quản trị DN.

2.4. Xác định phạm vi và phân loại chi phí xây dựng trên góc độ KTQT

Xác định phạm vi phân loại chi phí xây dựng như phân loại theo chức năng hoạt động, theo khả năng quy nạp chi phí vào các đối tượng chịu chi phí, theo thẩm quyền ra quyết định.

2.5. Thu thập, xử lý, hệ thống hoá và cung cấp các thông tin về chi phí xây dựng trên góc độ KTQT

Xây dựng định mức chi phí như định mức chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung, xây dựng dự toán chi phí của hoạt động xây

dựng, phương pháp xác định chi phí xây dựng theo công việc hay theo quá trình, phân tích thông tin nhằm mục tiêu kiểm soát chi phí và đánh giá trách nhiệm của các bộ phận trong tổ chức, ứng dụng thông tin KTQT với việc ra quyết định.

3. Phương pháp nghiên cứu

- Phương pháp luận: So sánh, thống kê, mô tả, phân tích, định tính, định lượng và phương pháp hỗn hợp.

- Phương pháp thu thập thông tin: Tìm kiếm nguồn thông tin từ nhiều nguồn khác nhau.

- Phương pháp thu thập dữ liệu số liệu sơ cấp: Quan sát thực tế về công ty trong quá trình nghiên cứu.

- Phương pháp thu thập dữ liệu số liệu thứ cấp: các báo cáo tài chính, báo cáo thuế, tài liệu về hoạt động kinh doanh của công ty. Tham khảo các tài liệu liên quan tới lĩnh vực hoạt động kinh doanh xây dựng của các DN Việt Nam;

- Phương pháp thu thập thông tin qua khảo sát thực tế: Nhà quản trị cấp trung và cấp cao các DN xây dựng cùng ngành trong tỉnh Bà Rịa - Vũng Tàu, đối tượng khảo sát là các nhà quản trị, kế toán trưởng, kế toán tổng hợp của các DN xây dựng cùng ngành trên địa bàn tỉnh Bà Rịa - Vũng Tàu.

- Phương pháp thu thập thông tin qua điều tra, phỏng vấn về bộ máy kế toán, quy trình kiểm soát chi phí nhân viên trong công ty với số lượng khoảng 200 mẫu khảo sát.

4. Kết quả nghiên cứu

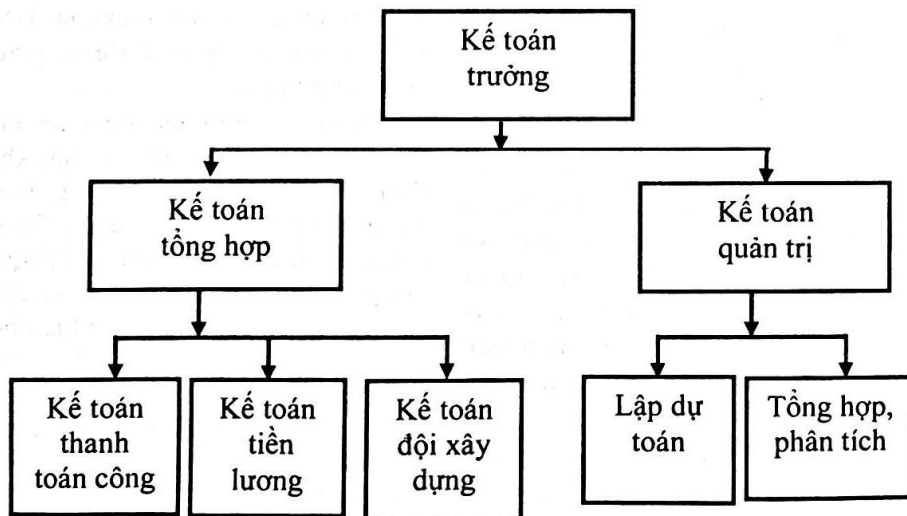
4.1. Thực trạng tổ chức KTQT chi phí xây dựng tại Công ty

4.1.1. Tổ chức bộ máy KTQT chi phí

Tổ chức bộ máy KTQT theo mô hình tách biệt (Sơ đồ 1). Theo mô hình này, bộ phận kế toán tài chính, thực hiện chức năng thu nhận, phân ánh và xử lý nghiệp vụ thực tế phát sinh đã được ghi nhận trên các chứng từ, hệ thống sổ kế toán và lập báo cáo tài chính theo chế độ hiện hành. Bộ phận KTQT có chức năng thu thập, xử lý các thông tin như: lập các dự toán chi tiết, phân tích thông tin để lập các báo cáo KTQT, cung cấp thông tin để lập các kế hoạch sản xuất - kinh doanh.

Với mô hình này, hệ thống KTQT chi phí sẽ phát huy tối đa vai trò của mình nhưng Công ty sẽ phải trang trải rất nhiều chi phí để vận hành theo mô hình, tính thực tiễn tách rời không cao vì năng lực tài chính của Công ty còn yếu.

Sơ đồ 1: Tổ chức bộ máy kế toán tại Công ty



(Nguồn: Phòng Tổ chức CTCP Thiết kế và xây lắp dầu khí Phú Sĩ)

4.1.2. Hệ thống các chỉ tiêu quản trị chi phí nhằm phục vụ mục tiêu KTQT

Thực tế hiện nay, qua kết quả nghiên cứu khảo sát tại Công ty, công ty này đều chưa xây dựng được hệ thống các chỉ tiêu quản trị chi phí, để từ đó phân tích thông tin sự biến động của các loại chi phí này nhằm có thể kiểm soát chặt chẽ chi phí phát sinh, qua đó có thể đánh giá được trách nhiệm của các bộ phận trong tổ chức, giúp nhà quản trị đưa ra được những quyết định đúng đắn, thích hợp nhằm đảm bảo hiệu quả hoạt động xây dựng công trình.

4.1.3. Xác định phạm vi và phân loại chi phí xây dựng tại Công ty

Xuất phát từ đặc điểm của phương pháp lập dự toán trong xây dựng là dự toán được lập theo từng hạng mục công trình và được phân tích theo từng khoản mục chi phí nên Công ty thường xác định phạm vi và phân loại chi phí xây dựng theo mục đích, công dụng của chi phí để có thể so sánh, kiểm tra chi phí xây lắp thực tế phát sinh với dự toán. Phân loại chi phí theo khoản mục giá thành tại Công ty có tác dụng rất lớn cho yêu cầu quản lý chi phí của hợp đồng xây dựng theo dự án, đồng thời cung cấp thông tin cho công tác tính giá thành sản phẩm xây dựng, phân tích tình hình thực hiện kế hoạch giá thành trong DN cũng như kiểm tra việc thực hiện các định mức chi phí sản xuất trong DN (Bảng 1).

Tuy nhiên, theo cách phân loại này, các khoản chi phí trong Công ty hiện nay chưa được xác định và phân loại theo cách ứng xử của chi phí, như là biến phí và định phí. Vì vậy, những thông tin về chi phí không đáp ứng được yêu cầu phân tích, đánh giá hoạt động của DN.

4.1.4. Thu thập, xử lý, hệ thống hoá và cung cấp thông tin về chi phí xây dựng

- Xây dựng định mức: Khảo sát thực tế tại Công ty cho thấy, việc

thực hiện khoán thi công công trình là chủ yếu, mà trong thực hiện khoán thi định mức chi phí là rất quan trọng, nó có thể kìm hãm hoặc thúc đẩy sản xuất phát triển. Hiện nay, hệ thống định mức trong một số công ty xây dựng còn rất nhiều mà chủ yếu khi thực hiện dựa vào văn bản pháp quy và hệ thống đơn giá.

- Đối với dự toán chi phí của hợp đồng xây dựng: Các DN xác định được tính toán cụ thể ở giai đoạn thiết kế kỹ thuật hay thiết kế kỹ thuật thi công, sau đó lập dự toán chi phí cho từng hạng mục công trình mà DN thực hiện thi công. Giá trị dự toán xây dựng công trình tại các DN xây dựng được xây dựng dựa trên nội dung từng khoản mục chi phí của tổng dự toán công trình hay có thể dựa trên thiết kế của chủ đầu tư và sử dụng đơn giá tổng hợp để xác định chi phí của công trình. Sau đó sẽ dựa vào bảng chiết tính đơn giá, để tách riêng từng loại nội dung chi phí cho từng việc chi tiết rồi tổng hợp chi phí cho cả công trình. Tiếp đó, sẽ dựa vào bảng chiết tính đơn giá để tách riêng từng loại nội dung chi phí cho từng phần việc chi tiết rồi tổng hợp chi phí cho cả công trình. Đây là cơ sở để các DN xây dựng lập kế hoạch khối lượng công tác xây dựng, là căn cứ để tính kết quả kinh doanh của DN và để kiểm tra giá thành xây dựng của DN.

Sau khi trừ đi phần thuế và lãi định mức, các DN xây dựng xác định được giá thành dự toán xây dựng công trình. Lập dự toán chi tiết cho các công trình, hạng mục công

trình đòi hỏi tập hợp chi phí sản xuất thực tế phát sinh phải được thực hiện theo từng khoản mục chi phí để có thể dễ dàng kiểm tra, giám sát tình hình thực hiện dự toán chi phí.

4.2. Giải pháp hoàn thiện

4.2.1 Hoàn thiện tổ chức bộ máy KTQT chi phí

Về cơ bản, trong hoạt động của DN hiện nay, có 3 mô hình kế toán cơ bản: Mô hình phân tán, mô hình tập trung và mô hình hỗn hợp. Dù chọn mô hình nào, DN cũng cần chú trọng việc yếu tố phù hợp với quy mô, năng lực tài chính, năng lực quản trị của mình.

Đối với công ty, mô hình kết hợp giữa kế toán tài chính và KTQT chi phí sản xuất trong cùng một bộ máy kế toán là mô hình phù hợp trong điều kiện hiện nay. Với mô hình này, bộ phận kế toán chi phí của kế toán tài chính căn cứ vào chứng từ để hạch toán chi phí sản xuất phát sinh của DN theo từng yếu tố chi phí, cung cấp số liệu phục vụ lập báo cáo kết quả kinh doanh và bảng Thuyết minh Báo cáo tài chính.

Lê Thế Anh (2018) cũng cho rằng, trên cơ sở nghiên cứu thực nghiệm các DN xây lắp Việt Nam thì mô hình kết hợp là phù hợp và hiệu quả. Mô hình kết hợp là sự gắn kết hệ thống KTQT chi phí với hệ thống kế toán tài chính trong cùng một hệ thống kế toán thống nhất.

Theo mô hình này, KTQT chi phí là một bộ phận của kế toán DN. Mô hình KTQT chi phí kết hợp sẽ thu thập, xử lý và cung cấp thông tin đầy đủ và kịp thời cho các nhà quản trị. Trong mô hình này, không

Bảng 1. Mẫu phân loại chi phí theo khoản mục giá thành

Khoản mục chi phí công trình	Số tiền	Phần trăm (%)
1. Chi phí sản xuất xây lắp		
- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp		
- Chi phí nhân công trực tiếp		
- Chi phí sử dụng máy thi công		
- Chi phí sản xuất chung		
2. Chi phí ngoài sản xuất		
Tổng cộng		

(Nguồn: Phòng Kế toán CTCP Thiết kế và xây lắp dầu khí Phú Sĩ)

có sự phân chia giữa KTQT chi phí và kế toán tài chính nhưng có sự phân công nhiệm vụ cho các bộ phận kế toán.

Người làm kế toán ở các bộ phận thực hiện đồng thời cả công việc của KTQT chi phí và công việc của kế toán tài chính. Bộ máy kế toán của DN xây lắp bao gồm hai bộ phận: Kế toán tài chính và KTQT chi phí sẽ tiết kiệm chi phí vận hành nhưng vẫn đảm bảo tính hiệu quả của chức năng thông tin (Hình 1).

4.2.2. Xây dựng định mức chi phí tiêu hao và hoạch định chi phí

Định mức chi phí là khoản chi được định trước bằng cách lập ra những tiêu chuẩn gắn với từng trường hợp hay từng điều kiện làm việc cụ thể. Định mức chi phí không những chỉ ra được các khoản chi dự kiến mà còn xác định nên chi trong trường hợp nào. Tuy nhiên, trong thực tế chi phí luôn thay đổi, vì vậy các định mức cần phải được xem xét lại thường xuyên để đảm bảo tính hợp lý của chúng.

Để công tác định mức chi tiêu được tốt, chúng ta cần nhiều kênh thông tin khác nhau, cụ thể như sau:

- + Tiêu chuẩn kỹ thuật (kỹ thuật cung cấp).
- + Chi phí thực tế nhiều kỳ (kế toán cung cấp).
- + Dự toán chi phí (kế toán cung cấp).

DN cần định mức cả về giá lẫn về lượng vì sự biến đổi của hai yếu tố này đều tác động đến sự thay đổi của chi phí:

a, Định mức giá: Định mức giá được ước lượng bằng cách tổng cộng tất cả các khoản chi phí liên quan đến việc mua hàng hay nguyên vật liệu (đối với định mức giá nguyên vật liệu) hay lương và các chi phí liên quan (đối với định mức chi phí lao động hay còn gọi là định mức lương).

b, Định mức lượng: Để xây dựng và thực hiện hệ thống định mức lượng, công ty cần phải quyết định:

+ Số lượng, chủng loại và thành phần kết hợp các nguyên vật liệu để tạo ra từng loại sản phẩm.

+ Lượng và loại lao động để sản xuất bất kỳ một sản phẩm hay thực hiện một dịch vụ nào đó.

Những định mức kỹ thuật này thường do các chuyên gia lập ra và đòi hỏi phải có những kỹ năng làm việc như nghiên cứu phương pháp làm việc và xây dựng các chỉ tiêu đánh giá từng công việc cụ thể.

Khi định mức lượng, Công ty có thể dùng hai loại định mức sau:

Định mức lý tưởng là loại định mức được xây dựng dựa trên điều kiện làm việc hoàn hảo. Tuy nhiên, điều kiện hoàn hảo này gần như không có được ở hầu hết các DN, do những nguyên nhân nằm ngoài tầm kiểm soát của một tổ chức. Định mức lý tưởng có thể giúp nhà quản lý thấy rõ những điểm khác biệt chính, tuy nhiên khó áp dụng trong thực tế.

c, Định mức dự kiến (định mức thực tế): Loại định mức này thường dễ áp dụng hơn định mức lý tưởng. Đây là các định mức mang tính chất thực tế, vì chúng cho phép một mức độ sai lệch chấp nhận khi thực hiện. Nếu người thực hiện chi phí được quản lý tốt và sẵn sàng hợp tác thì DN dễ đạt được định mức dự kiến.

4.2.3. Phân tích biến động chi phí thực tế so với định mức.

Chi phí phát sinh thực tế có thể cao hơn hoặc thấp hơn so với định mức ban đầu, điều này tạo nên sự biến động chi phí so với định mức. Biến động có thể là bất lợi khi chi phí thực tế cao hơn chi phí định mức hoặc có lợi khi chi phí thực tế thấp hơn chi phí định mức. Mục đích phân tích biến động các khoản mục chi phí, nhằm đánh giá chung mức chênh lệch giữa thực tế so với định mức để làm rõ mức tiết kiệm hay vượt chi của từng khoản mục chi phí phát sinh.

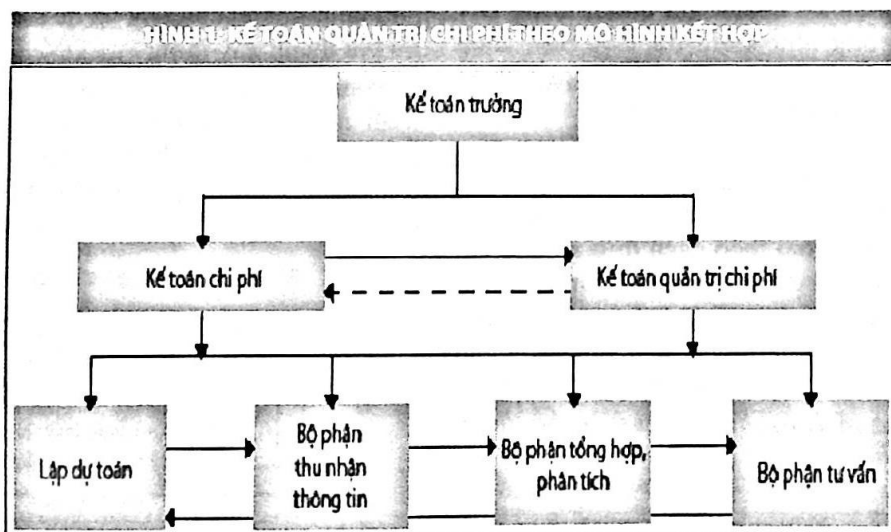
Công ty cần phân tích biến động của một số loại chi phí sau:

a, Phân tích các biến động chi phí nguyên vật liệu trực tiếp:

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp là một loại biến phí, khi chi phí nguyên vật liệu thực tế khác với định mức chi phí nguyên vật liệu thì ta gọi mức chênh lệch đó là biến động chi phí nguyên vật liệu. Sự biến động này gồm biến động lượng sử dụng và biến động giá nguyên vật liệu.

Trong thực tế, sự biến động giá phụ thuộc vào cả nguyên nhân khách quan (quan hệ cung cầu thay đổi trên thị trường, sự thay đổi

Hình 1



Nguồn: Lê Thế Anh (2018)

chính sách của Nhà nước) và nguyên nhân chủ quan (chọn chất lượng hàng mua, phương pháp tính trị giá nguyên liệu xuất kho). Biến động về lượng nguyên vật liệu sử dụng phụ thuộc vào trình độ quản lý nguyên vật liệu, tay nghề của công nhân trực tiếp sản xuất, tình trạng hoạt động của máy móc thiết bị, điều kiện nơi sản xuất,...

Sự phân tích các biến động nói trên phải được tiến hành càng sớm càng tốt, nhằm phát hiện kịp thời những bất hợp lý để điều chỉnh nhằm tìm ra nguyên nhân và đề xuất những giải pháp nhằm nâng cao hiệu quả chi phí nguyên vật liệu.

b. Phân tích các biến động chi phí lao động trực tiếp:

Chi phí lao động trực tiếp là một loại biến phí, vì vậy việc phân tích các biến động của nó cũng dùng mô hình chung về phân tích biến động biến phí. Biến động chi phí lao động trực tiếp có thể chi tiết hóa như sau:

- + Biến động năng suất lao động.
- + Biến động thời gian nhân rồi (ngừng sản xuất).
- + Biến động đơn giá tiền lương.

Biến động năng suất phụ thuộc vào công nhân phải mất thời gian sản xuất nhiều hay ít hơn so với định mức. Nhà quản lý cần đặc biệt quan tâm về biến động năng suất bất lợi, xác định rõ người chịu trách nhiệm và lý do vì sao thời gian sản xuất lại kéo dài. Năng suất lao động tăng hay giảm có thể thường do ảnh hưởng của các nguyên nhân:

- + Sự thay đổi cơ cấu lao động;
- + Năng suất lao động cá biệt;
- + Tình trạng hoạt động của máy móc thiết bị;
- + Chất lượng của nguyên liệu được sử dụng;
- + Các biện pháp quản lý sản xuất;
- + Chính sách trả lương cho công nhân.

Biến động thời gian nhân rồi hay còn gọi là biến động chi phí thời

gian xảy ra khi thời gian công nhân không có công việc để làm lâu hơn so với dự kiến.

Biến động lương xảy ra khi Công ty phải trả lương thực tế cho công nhân cao hơn hoặc thấp hơn so với dự kiến. Đơn giá tiền lương tăng do nhiều nguyên nhân, có thể tổng hợp thành hai nguyên nhân:

- + Do đơn giá tiền lương của các bậc thợ tăng lên;
- + Sự thay đổi về cơ cấu lao động. Tiền lương tăng lên khi cơ cấu lao động thay đổi theo hướng tăng tỷ trọng công nhân bậc cao và giảm tỷ trọng công nhân bậc thấp, tính trên tổng số giờ lao động được sử dụng.

c. Phân tích biến động của chi phí sản xuất chung:

Chi phí sản xuất chung là một loại chi phí khá phức tạp, bởi nó là một chi phí gián tiếp với nhiều loại chi phí khác nhau về tính chất và được tính vào giá thành các sản phẩm thông qua sự phân bổ, vì vậy sẽ không có một mô hình duy nhất về phương pháp để phân tích chung cho công ty. Thông thường, phân tích biến động chi phí sản xuất chung được thực hiện như sau:

+ Phân tích biến động chi phí sản xuất chung khả biến: Theo mô hình phân tích biến phí đã trình bày ở trên, thì sự tăng giảm chi phí sản xuất chung khả biến so giữa thực tế và định mức (hay dự toán) có thể chia thành hai loại biến động: Biến động giá và biến động năng suất.

+ Phân tích biến động chi phí sản xuất chung bất biến: Đặc điểm cơ bản của chi phí bất biến là không thay đổi cùng với những thay đổi của các mức độ hoạt động. Do vậy, khi phân tích chi phí sản xuất chung bất biến cần lưu ý một số điểm sau:

Mọi sự chia nhỏ định phí đều có bản chất giả tạo vì chúng không phụ thuộc vào mức hoạt động.

Xây dựng đơn giá phân bổ định phí sản xuất chung là cần thiết cho quá trình tính toán biến động nhưng

không có giá trị đối với việc kiểm soát chi phí đặt trong mối quan hệ với mức hoạt động.

Vì những lý do này, biến động chi phí sản xuất chung bất biến thường được biểu hiện dưới dạng vật chất thay vì tiền tệ. Sự thể hiện các biến động dưới hình thái vật chất sẽ cung cấp cho nhà quản lý một cách rõ ràng và cụ thể hơn nguyên nhân biến động, từ đó sẽ có biện pháp kiểm soát biến động hữu hiệu hơn.

Ngoài ra, để có thể kiểm soát các loại chi phí khác, nhà quản lý còn có thể tiến hành phân tích sự biến động của chi phí hàng tồn kho, chi phí bán hàng và chi phí quản lý DN.

4.2.4. Hoàn thiện hệ thống các chi tiêu quản trị chi phí xây dựng

Hệ thống chi tiêu quản trị chi phí xây dựng phục vụ mục tiêu kiểm soát chi phí xây dựng bao gồm:

Nhóm các chi tiêu tổng quát gồm: Tổng chi phí của hợp đồng xây dựng hoặc từng hợp đồng.

Nhóm các chi tiêu phản ánh cơ cấu chi phí như: Tỷ trọng CPN-VLTT, CPNCTT, CPSDMTC và CPSXC, tỷ trọng biến phí xây dựng, tỷ trọng định phí xây dựng. Các chi tiêu này có thể tính cho từng hoạt động xây dựng, từng công trình hoặc từng hạng mục công trình hay từng trung tâm chi phí.

Hoàn thiện hệ thống chi tiêu quản trị chi phí xây dựng phục vụ mục tiêu đánh giá hiệu quả hoạt động của các trung tâm chi phí.

Trong DN xây dựng, trung tâm chi phí thường là các xí nghiệp, các tổ, đội thi công hay công ty xây dựng. Các chi tiêu quản trị được sử dụng là: Tỷ suất CPNVLTT, CPNCTT, CPSCMTC, CPSXC trong tổng chi phí hoạt động xây dựng tại từng xí nghiệp, tổ, đội thi công; tỷ suất biến phí, định phí trong tổng chi phí hoạt động xây dựng tại xí nghiệp, tổ, đội thi công.

4.2.5. Hoàn thiện xác định phạm vi và phân loại chi phí xây dựng phục vụ cho quản trị chi phí

Ngoài các cách phân loại chi phí đang được áp dụng hiện nay thì cần phân loại chi phí theo mối quan hệ với mức độ hoạt động. Điều này có nghĩa là khi mức độ của khối lượng hoạt động biến động thì chi phí sẽ biến động như thế nào, biến động bao nhiêu và loại nào biến động để tương ứng với biến động của mức độ hoạt động. Đây là cách nhận diện chi phí cần có sự quan tâm đặc biệt trong KTQT để phục vụ cho quá trình phân tích, đánh giá và sử dụng thông tin phục vụ cho việc ra quyết định.

Phần lớn quá trình lập kế hoạch và ra quyết định phụ thuộc vào việc phân loại chi phí theo cách ứng xử của chi phí. Nhà quản trị muốn có thông tin tối ưu nhất, để đưa ra các quyết định sáng suốt trong sản xuất – kinh doanh thì phải thấu hiểu về cách ứng xử của chi phí theo khối lượng hoạt động. Theo mối quan hệ với khối lượng thì toàn bộ chi phí sản xuất chia thành chi phí khả biến, chi phí bất biến và chi phí hỗn hợp.

Khi tổng chi phí của DN được chia thành chi phí khả biến và chi phí bất biến, sẽ giúp nhân viên KTQT sử dụng cách ứng xử của chi phí để lập báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh theo số dư đảm phí. Đây là một báo cáo nội bộ quan trọng, một công cụ đắc lực cho việc ra quyết định (Bảng 2).

4.3. Kiến nghị với các cơ quan chức năng liên quan

4.3.1 Kiến nghị với Bộ Tài chính

Hiện tại, văn bản pháp lý về KTQT mới chỉ dừng lại ở Luật Kế toán số 88/2015/QH13, ban hành ngày 20/11/2015 bằng việc đưa ra khái niệm KTQT và mới chỉ có Thông tư 53/2006/TT-BTC, hướng dẫn KTQT cho các DN. Nội dung của Thông tư 53/2006 hướng dẫn chi tiết hóa cho KTQT hơn là việc hướng dẫn xây dựng, phát triển

Bảng 2. Phân loại chi phí tại công ty theo cách ứng xử chi phí

Yếu tố chi phí theo công trình	Chi phí khả biến	Chi phí bất biến	Chi phí hỗn hợp	Ghi chú
1. Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp (cát, đá, xi măng, sắt thép...)	X			
2. Tiền công, tiền lương, phụ cấp, tiền ăn giữa ca của công nhân trực tiếp thi công công trình và lao động thuê ngoài.	X			
3. Chi phí sử dụng máy thi công (khẩu hao xe lu, xe ủi, xe xúc...)		X		
4. Chi phí quản lý công trình				
- Công cụ, dụng cụ xuất dùng công trình		X		
- Thi nghiệm mẫu (vật liệu chịu lực, bê tông...)		X		
- Chi phí đăng kiểm máy móc thiết bị		X		
- Chi phí khấu hao xe bơm bê tông		X		
- Chi phí khởi công, khánh thành			X	
- Chi phí bảo dưỡng máy móc thiết bị			X	
- Chi phí điện, nước phục vụ công trình xây dựng			X	
- Chi phí tiền điện thoại, internet			X	
Tổng cộng				

KTQT ở các DN theo đúng bản chất của nó.

Do đó, để công tác KTQT ở các DN nói chung và các DN xây dựng giao thông nói riêng hoạt động phát huy được vai trò cung cấp thông tin hữu ích cho việc ra quyết định sản xuất kinh doanh thì Bộ Tài chính cần tiếp tục hoàn thiện các văn bản hướng dẫn nhằm giúp các DN xây dựng KTQT phù hợp, hữu ích cho hoạt động của DN.

Mặt khác, không nên ràng buộc và can thiệp quá sâu vào nghiệp vụ kỹ thuật KTQT chi phí của DN vì thông tin KTQT mang tính nội bộ của DN.

4.3.2 Kiến nghị với Hội Kế toán và Kiểm toán Việt Nam

Hội Kế toán và Kiểm toán Việt Nam cần tạo điều kiện hỗ trợ các DN, trong việc tổ chức thực hiện KTQT. Hội có thể tổ chức các khóa tập huấn cho lãnh đạo các DN nhận thức được vai trò cung cấp thông tin của KTQT để họ thay đổi nhận thức, thay đổi cách làm việc và ra quyết định theo cảm tính, theo kinh nghiệm. Hội tổ chức các khóa học nghiệp vụ và nghiệp vụ nâng cao cho KTQT trong các DN, tiến tới tổ chức các kỳ thi để cấp chứng chỉ KTQT viên và cung cấp nguồn nhân lực chất lượng cao này.

Hội Kế toán và Kiểm toán Việt Nam có thể đưa ra một số mô hình tổ chức KTQT mẫu phù hợp với từng loại hình DN, từng lĩnh vực

hoạt động sản xuất kinh doanh, từng quy mô của DN thông qua các buổi hội thảo. Những hoạt động đó, sẽ giúp DN nhận thức được vai trò và tác dụng của KTQT cũng như định hướng cho việc tổ chức công tác KTQT phù hợp với DN mình.

4.3.3 Kiến nghị với các cơ sở đào tạo

Các cơ sở đào tạo cần có những khảo sát thực tế hoạt động sản xuất kinh doanh của DN, để có những cải tiến chương trình và phương pháp đào tạo chuyên ngành KTQT, theo hướng thực hành và ứng dụng thực tế phù hợp với thông lệ quốc tế. ■

Tài liệu tham khảo

[1] Bộ Xây dựng (2010), Thông tư số 04/2010/TT-BXD, ngày 26/5/2010 hướng dẫn lập và quản lý chi phí đầu tư xây dựng công trình.

[2] Bộ Tài chính (2006), Thông tư 53/2006/TT-BTC, Hướng dẫn áp dụng chế độ KTQT trong DN ngày 12/6/2006;

[3] Bộ Tài chính (2014), Thông tư 200/2014TT-BTC, Hướng dẫn chế độ kế toán DN, ngày 22/12/2014;

[4] Vũ Thị Kim Anh (2012), “Hoàn thiện KTQT chi phí vận tải tại các DN vận tải đường sắt Việt Nam trong điều kiện hội nhập kinh tế quốc tế”, luận án tiến sĩ kinh tế, Học viện Tài chính, Hà Nội.

[5] TS. Lê Thế Anh (2018), Ứng dụng mô hình KTQT chi phí trong DN xây lắp ở Việt Nam, Đại học Đại Nam.