

KHOA TÀI CHÍNH NGÂN HÀNG

**KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ Ở CÁC CÔNG TY CÀ
PHÊ NHÀ NƯỚC TRÊN ĐỊA BÀN TỈNH ĐẮK LẮK**

NGHIÊN CỨU KHOA HỌC KẾ TOÁN

KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ Ở CÁC CÔNG TY CÀ PHÊ NHÀ NƯỚC TRÊN ĐỊA BÀN TỈNH ĐẮK LẮK

IMPROVING THE COST MANAGEMENT ACCOUNTING IN STATE-OWNED COFFEE COMPANIES IN DAKLAK PROVINCE

TRƯƠNG BÁ THANH

Trường Đại học Kinh tế, Đại học Đà Nẵng

NGUYỄN THANH TRÚC

Trường Đại học Tây Nguyên

TÓM TẮT

Tổ chức tốt kế toán quản trị, đặc biệt là kế toán quản trị chi phí là điều kiện cần thiết để thúc đẩy tốt hơn công tác quản lý, nó còn làm cơ sở cho kiểm soát, sử dụng chi phí của đơn vị một cách có hiệu quả. Kế toán quản trị chi phí là một trong những nội dung cơ bản trong kế toán quản trị, đóng vai trò quan trọng trong công tác quản lý tài chính cũng như sử dụng nguồn lực ở các đơn vị. Qua nghiên cứu đặc điểm quản trị chi phí tại 30 doanh nghiệp kinh doanh cà phê nhà nước ở Đắk Lắk, nhóm tác giả đã đánh giá chỉ ra những hạn chế, những nguyên nhân trong công tác kế toán quản trị chi phí. Từ đó đề xuất phương hướng và các giải pháp nhằm hoàn thiện kế toán quản trị chi phí tại các công ty cà phê nhà nước trên địa bàn tỉnh Đắk Lắk.

ABSTRACT

Efficient management accounting, especially cost management accounting, is very necessary for business management. It is also an important tool for budgeting, cost control and management. In addition, cost management accounting is one of the basic concepts of management accounting and plays a critical role in financial and resource management of a firm. Based on investigating the characteristics of cost management tasks of 30 state-owned coffee companies in Daklak Province, the paper evaluates and finds out strengths and some weaknesses in these tasks and causes of them. The paper also proposes a set of solutions to improve the cost management accounting system in these companies. solutions for improving the cost management accounting system in these companies.

1. Đặc điểm tổ chức hoạt động SXKD ở các công ty cà phê nhà nước trên địa bàn tỉnh Đắk Lắk

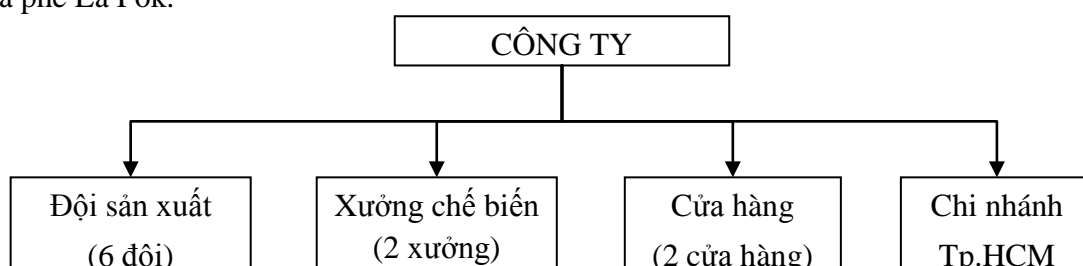
Đắk Lắk là tỉnh có diện tích và sản lượng cà phê lớn nhất cả nước, niên vụ 2006-2007 thì diện tích cà phê là 174.740 ha, với năng suất bình quân là 25,57 tạ/ha, sản lượng đạt trên 380.000 tấn. Tính đến 6/2007, số lượng các công ty cà phê nhà nước đóng trên địa bàn tỉnh Đắk Lắk gồm có 30 công ty, nông trường trong đó : 9 công ty, nông trường do tỉnh Đắk Lắk quản lý và 21 công ty, nông trường thuộc tổng công ty cà phê Việt Nam. các công ty cà phê chỉ được quản lý bởi UBND tỉnh Đắk Lắk và Tổng công ty cà phê Việt Nam.

Sản xuất cà phê đã góp phần quan trọng vào việc giải quyết những vấn đề xã hội rất lớn như: tạo công ăn việc làm, tăng thu nhập cho người dân, góp phần ổn định công tác định canh định cư phát triển vùng kinh tế mới, bảo vệ môi trường sinh thái.

1.1. Tổ chức sản xuất và tổ chức bộ máy quản lý các công ty cà phê

Lĩnh vực hoạt động của các công ty cà phê chủ yếu là: Sản xuất, phát triển cà phê, nông sản; Thu mua chế biến, kinh doanh xuất khẩu cà phê nông sản; Kinh doanh vật tư, máy móc thiết bị nông nghiệp, phân bón, thuốc trừ sâu, trừ cỏ, hàng hoá tiêu dùng khác phục vụ sản xuất và đời sống.

Tổ chức SXKD của các công ty cà phê nhà nước đóng trên địa bàn Đắk Lắk được tổ chức thành các Đội sản xuất, xưởng chế biến (30/30 công ty), các cửa hàng dịch vụ tổng hợp (16/30 công ty) và các chi nhánh hoạt động (9/30 công ty) như tại công ty cà phê Ea Pôk.



Sơ đồ 1. Cơ cấu tổ chức SXKD của công ty cà phê Ea Pôk

Có 30/30 công ty tổ chức bộ máy theo kiểu trực tuyến chức năng và mức độ kết hợp theo chức năng được mở rộng càng nhiều khi đơn vị có qui mô càng lớn. Đây là kiểu cơ cấu có nhiều ưu điểm, một mặt đảm bảo cho người lãnh đạo có toàn quyền về các vấn đề của công ty, một mặt vừa phát huy khả năng chuyên môn của các Phòng, Ban chức năng.

1.2. Đặc điểm tổ chức bộ máy kế toán phục vụ KTQTCP

Đặc điểm chung của 30 công ty là có tổ chức bộ phận làm công tác kế toán ban đầu ở các phân xưởng và các Đội sản xuất. Cuối tháng được tập trung dữ liệu về phòng kế toán công ty để xử lý, chính vì vậy các công ty đã chọn hình thức tổ chức bộ máy kế toán tập trung. Hầu hết các công ty cà phê áp dụng hình thức kế toán Chứng từ - Ghi sổ chỉ có 8 công ty có các nông trường cà phê áp dụng hình thức Nhật ký chung. Việc áp dụng hình thức Chứng từ - Ghi sổ kết hợp với công tác kế toán trên máy tính đã đáp ứng được yêu cầu của đơn vị.

2. Thực trạng KTQT chi phí tại các công ty cà phê nhà nước trên địa bàn tỉnh Đắk Lắk

2.1. Phân loại chi phí sản xuất kinh doanh

Trong thực tế, 30 công ty, nông trường cà phê nhà nước trên địa bàn tỉnh Đắk Lắk chỉ sử dụng cách phân loại chi phí theo chức năng hoạt động và theo nội dung kinh tế mà không phân loại chi phí nhằm phục vụ cho kế toán quản trị như phân loại chi phí theo cách ứng xử, và các phân loại khác phục vụ công tác quản trị.

Theo chức năng hoạt động, chi phí được chia thành:

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp: đối với hoạt động trồng cà phê thì chi phí này

gồm: chi phí về phân bón (Đạm, Lân, Kali, Sun phát, phân chuồng), thuốc trừ sâu, chi phí bơm nước, bảo hộ lao động... ; đối với hoạt động chế biến cà phê nhân xô đó là cà phê quả tươi, thúng, dần, sàng, bao đay và các chi phí vật liệu khác trong quá trình chế biến; đối với chế biến cà phê bột là cà phê nhân xô và các hương liệu.

- Chi phí nhân công trực tiếp gồm: tiền lương, các khoản trích theo lương, các khoản phụ cấp của nhân viên trồng đánh chồi, làm cỏ, tưới nước, bón phân và chế biến cà phê. Việc chi trả lương này tùy thuộc vào hình thức khoán của công ty.

Tại công ty cà phê Thắng lợi, chi phí nhân công trực tiếp đối với cà phê kinh doanh được tính như sau:

- + Đối với cà phê kinh doanh khoán trắng (100% do công nhân đầu tư), công nhân không hưởng lương của công ty mà phải nộp sản lượng về công ty 7 tạ nhân/ha và phải đóng 25% các khoản tính theo lương gồm BHXH, BHYT, KPCĐ.
- + Đối với cà phê khoán theo tỷ lệ 49/51, tiền lương được tính một lần vào cuối năm và thực hiện ứng theo đợt (tưới nước, bón phân, làm cỏ); các khoản trích theo lương được tính như sau: 6% công nhân phải nộp, 19% hạch toán theo chi phí vườn cây và công ty sẽ nộp hết, sau đó nhân theo tỷ lệ 49% phải thu lại của công nhân để nộp về công ty.
- Chi phí sản xuất chung: gồm tiền lương và các khoản trích theo lương của nhân viên quản lý ở các Đội sản xuất, Xưởng chế biến; chi phí công cụ, dụng cụ, chi phí khấu hao tài sản cố định, chi phí thuê ngoài sửa chữa TSCĐ, chi phí dịch vụ mua ngoài,.. tương ứng với các hoạt động sản xuất, chế biến.
- Chi phí bán hàng: chi phí về bao bì, công cụ dụng cụ bán hàng, chi phí quảng cáo trên báo, đài, hội chợ,..
- Chi phí quản lý: tiền lương và các khoản trích theo lương của nhân viên quản lý công ty, chi phí khấu hao TSCĐ, chi phí văn phòng phẩm, chi phí dịch vụ mua ngoài, các khoản chi phí bằng tiền khác,... dùng cho quản lý.

2.2. Phương pháp hạch toán chi phí và tính giá thành

Các công ty cà phê căn cứ vào chứng từ phát sinh ban đầu để hạch toán trực tiếp vào các đối tượng chịu chi phí trên các TK 621, 622, 627 chi tiết cho từng loại hoạt động, từng bộ phận phát sinh chi phí. Đối với những chi phí phát sinh trong quá trình sản xuất cà phê liên quan đến nhiều đối tượng được kế toán tập hợp sau đó phân bổ cho các đối tượng chịu chi phí theo nhiều tiêu thức như: khối lượng cà phê tươi, diện tích cà phê,... các số liệu đó được dùng làm căn cứ để vào các sổ chi tiết chi phí.

Bảng 1. Tập hợp và phân bổ chi phí sản xuất chung tại công ty cà phê 52

STT	Nội dung	Tổng số tiền	Phân bổ		Ghi chú
			Cà phê	Điều	
1	Tiền lương	228.679.200	193.360.968	35.318.232	

2	Các khoản bảo hiểm				
a	Bảo hiểm xã hội	28.584.900	24.170.121	4.414.779	
b	Bảo hiểm Y tế	3.811.320	3.222.683	588.637	
c	Kinh phí C. đoàn	3.811.320	3.222.683	588.637	
3	Phép năm	22.710.900	19.203.328	3.507.572	
4	Văn phòng phẩm	1.200.000	1.014.667	185.333	
5	Khấu hao TSCĐ				428.133.375
6	Hội họp	20.000.000	16.911.111	3.088.889	
7	Chi phí khác bằng tiền	2.000.000	1.691.111	308.889	
	Cộng	310.797.640	262.796.671	48.000.969	

(Nguồn số liệu : Chi phí SX chung của công ty cà phê 52)

Đối tượng tính giá thành ở các công ty cà phê nhà nước trên địa bàn tỉnh Đắk Lắk đó là: cà phê quả tươi, cà phê nhân xô và cà phê bột. Phương pháp tính giá thành ở các công ty cà phê cho sản phẩm làm ra đều thực hiện theo phương pháp trực tiếp.

2.3. Công tác lập kế hoạch, dự toán và kiểm soát chi phí

Hầu hết các công ty chọn hình thức khoán diện tích thu bằng sản lượng trên cơ sở đầu tư, dưới sự kiểm soát của công ty đối với người nhận khoán. Các công ty chủ yếu xây dựng kế hoạch và lập dự toán cho các khoản chi phí trực tiếp và chi phí sản xuất chung, để đưa ra được sản lượng khoán cho mỗi ha cà phê là nội dung cơ bản.

Bảng 2. Chi phí vật tư tính bình quân cho 10 năm (từ 2000 đến 2010)

Stt	Khoản mục chi phí	Đơn vị	Căn cứ tính			Ghi chú
			K/lượng	Đơn giá	Thành tiền	
I	Phân bón				5.975.000	
1	Urê	Kg	600	2.500	1.500.000	
2	Lân	Kg	500	950	475.000	
3	Vi sinh	Kg	1.000	950	950.000	
4	Kaly	Kg	500	1.900	950.000	
5	Phân chuồng	M3	15	140.000	2.100.000	
II	Thuốc trừ sâu				276.000	
1	Thuốc trừ sâu	Lít	6	36.000	216.000	
2	Bồi dưỡng độc hại	Ha	1	60.000	60.000	
III	Công cụ lao động				70.000	

1	Cuốc véc	Cái	1	20.000	20.000	
2	Cuốc bàn	Cái	1	25.000	25.000	
3	Dao phát	Cái	1	25.000	25.000	
IV	Phòng hộ lao động				130.000	
1	Quần, áo	Bộ	1	50.000	50.000	
2	Giày, Tất	Bộ	1	15.000	15.000	
3	Găng tay	Đôi	1	5.000	5.000	
4	Nón, Mũ	Cái	1	10.000	10.000	
5	Áo đi mưa	Bộ	1	50.000	50.000	
	Tổng cộng				6.451.000	

(Nguồn số liệu: dự toán chi phí tại công ty cà phê Buôn Hồ)

Nội dung chủ yếu của việc kiểm soát chi phí là kiểm soát chi phí nguyên vật liệu, vật tư, công cụ dụng cụ, tiền lương và các khoản chi phí khác. Công việc kiểm soát chi phí được dựa trên việc đối chiếu dự toán chi phí ở đơn vị với báo cáo gửi về từ các bộ phận.

2.4. Tổ chức thu thập và phân tích thông tin

Công tác hạch toán ban đầu, hạch toán các nghiệp vụ được kế toán thực hiện theo đúng trình tự, thủ tục. Đối với giá thành sản phẩm cà phê quả tươi, các công ty rất chú trọng và phân tích theo khoản mục chi phí để đánh giá biến động chi phí cấu thành nên giá thành thực tế.

Bảng giá thành cà phê của công ty cà phê 52 (Bảng 3), cho thấy được cơ cấu giá thành sản phẩm cà phê quả tươi nhưng nó chưa phân tích được ảnh hưởng của các nhân tố đến việc thay đổi giá thành cà phê.

Bảng 3. Bảng phân tích giá thành cà phê vụ 2006 – 2007

<i>Mã TK</i>	<i>Tên tài khoản</i>	<i>Nợ đầu kỳ</i>	<i>Phát sinh</i>	<i>Giá thành cà phê</i>
1542	Chi phí SXKD dd trồng trọt	2.613.913.853	865.502.675	3.479.416.528
BH	Bảo hiểm XH + BHYT	38.801.275	28.092.099	66.893.374
CPBT	Chi phí bằng tiền khác	55.323.061		55.323.061
CPCB1	Chi phí chế biến cà phê		158.792.700	158.792.700
CPSXC	Chi phí sản xuất chung	90.222.528		90.222.528
KHTSCĐ	Khấu hao TSCĐ	765.872.220		765.872.220
NC	Chi phí nhân công	149.834.879		149.834.879
THUNO	Sản phẩm thu nợ		246.617.876	246.617.876

TN	Chi phí tưới nước	371.759.050		371.759.050
VT	Chi phí vật tư	1.142.100.840	432.000.000	1.547.100.840

<i>STT</i>	<i>Diễn giải</i>	<i>Số lượng cà phê tươi</i>	<i>Quy cà phê nhân</i>	<i>Thành tiền</i>
I	TỔNG SPCP QUẢ TƯƠI			
1	Tổng cà phê quả tươi phải thu vụ 05-06	1.466.640	287.576	3.479.416.528
2	Đã thu trong năm tài chính 2006	183.600	36.000	432.000.000
3	Phải thu trong năm tài chính 2007	1.283.040	251.576	3.047.416.528
4	Giá thành sản xuất 1kg cà phê tươi	2.375,2	12.099	
II	TỔNG SP THU HOẠCH VỤ 06-07	1466.640	287.576	3.479.416.528
1	Nhập kho công ty	1.381.430	270.869	3.281.106.661
a	Nhập bằng cà phê quả tươi	1.362.279	267.114	3.235.621.290
b	Nhập bằng cà phê nhân quy quả tươi	19.151	3.755	45.485.371
2	Nộp bằng tiền quy cà phê tươi	10.304	2.020	24.472.578
3	Công nhân còn nợ (năm 2007)	74.907	14.688	173.837.289
III	CHI TIẾT NHẬP KHO NĂM 07	1.466.640	287.576	3.479.416.528
1	Nhập kho tuyến	1.381.430	270.869	3.281.106.661
2	Nhập kho các đội	10.304	2.020	24.472.578
	Đội 3	247	48	586.663
	Đội 7	3.271	641	7.769.126
	Đội 10	947	186	2.249.270
	Đội 12	5.839	1.145	13.868.519
3	Công nhân còn nợ	74.907	14.688	173.837.289
	Đội 3	-13	-2,5	-29.204
	Đội 4	8.120	1.592,2	18.844.170
	Đội 7	14.609	2.864,4	33.902.101
	Đội 8	18.268	3.582,0	42.394.742
	Đội 10	14.667	2.876,0	34.038.730
	Đội 12	19.256	3.775,6	44.686.749

(Nguồn số liệu: Số liệu kế toán tại công ty cà phê 52)

Việc phân tích thông tin thực hiện và thông tin dự đoán chi phí hầu như không được thực hiện, các công ty chỉ quan tâm đến phân tích báo cáo tài chính.

2.5. Tổ chức lập báo cáo kế toán và ra quyết định

Công tác lập báo cáo ở các CTCPNN trên địa bàn tỉnh Đắk Lắk được thực hiện như sau: đối với các báo cáo kế toán bắt buộc được các công ty thực hiện đầy đủ theo quy định hiện hành, còn báo cáo lưu chuyển tiền tệ và các báo cáo bộ phận, báo cáo phục vụ cho kế toán quản trị thì ít được quan tâm và thực hiện.

3. Một số hạn chế trong kế toán quản trị chi phí tại các công ty cà phê nhà nước trên địa bàn tỉnh Đắk Lắk

- **Phân loại chi phí** : do hạn chế về nhu cầu thông tin chi phí nên các công ty chưa quan tâm đến việc xem xét nguồn gốc hình thành chi phí cũng như các cách phân loại chi phí khác trong kế toán quản trị thì không được quan tâm.

- **Công tác hạch toán chi phí và tính giá thành**: Công tác này chỉ được tiến hành theo yêu cầu kế toán tài chính. Các nhà quản trị không biết được việc sử dụng chi phí phát sinh ở từng bộ phận, từng hoạt động như thế nào. Việc xác định chi phí cấu thành nên giá thành sản phẩm trong kỳ chưa thật sự hợp lý.

- **Kiểm soát chi phí**: vẫn chưa đáp ứng yêu cầu của nhà quản trị, các công ty chỉ áp dụng phương pháp so sánh mức độ biến động của thực hiện so với kế hoạch.

- **Về tổ chức thu nhận và phân tích thông tin**: chủ yếu là thông tin quá khứ và hiện tại chưa xây dựng hệ thống thu nhận thông tin tương lai. Chưa khai thác được các kỹ thuật phân tích thông tin chi phí của KTQT và phân tích kinh tế để đánh giá các nhân tố ảnh hưởng hay lựa chọn các phương án kinh doanh hiệu quả.

- **Công tác lập báo cáo** : các báo cáo kế toán quản trị không được thực hiện thường xuyên và chưa cung cấp đủ thông tin cần thiết phục vụ yêu cầu quản trị doanh nghiệp. Vì vậy, các nhà quản trị không có đủ thông tin để phân tích, đánh giá chi phí, điều hành hoạt động sản xuất sản kinh doanh sát sao và hiệu quả.

- **Về việc lập kế hoạch và dự toán**: các công ty chưa chú trọng nhiều đến công tác lập kế hoạch, dự toán ngắn hạn cũng như dài hạn.

- **Tổ chức bộ máy để thu thập thông tin**: vẫn còn lúng túng trong việc thiết kế bộ máy tổ chức, chưa có bộ máy KTQT riêng, Công tác kế toán quản trị ở các doanh nghiệp chỉ mới dừng ở việc kế toán chi tiết.

Qua phân tích thực trạng KTQT chi phí của các công ty cà phê, cho thấy các nguyên nhân cơ bản là do : hệ thống pháp luật về kế toán quản trị, do đặc điểm quy mô của các công ty, do khả năng tài chính và con người. Đã làm cản trở đến công tác KTQT, mặc dầu các công ty đã nhận thức được sự cần thiết của KTQT chi phí trong quản lý và điều hành.

4. Giải pháp hoàn thiện kế toán quản trị chi phí tại các công ty cà phê nhà nước trên địa bàn tỉnh Đắk Lắk

4.1. Hoàn thiện mô hình KTQT chi phí

Tổ chức KTQT chi phí trong các công ty cà phê nhà nước cần phải giải quyết tốt mối quan hệ giữa KTTC và KTQT, đảm bảo sự kế thừa và chia sẻ thông tin của hai mô hình. Không tổ chức bộ máy KTQT riêng biệt trong điều kiện hiện tại đối với các công ty cà phê nhà nước. Mô hình sẽ được sử dụng là mô hình kết hợp giữa KTTC và KTQT.

4.2. Phân loại chi phí và xác định lại đối tượng tập hợp chi phí và giá thành

Các CTCPNN trên địa bàn tỉnh Đắk Lắk cần phải tiến hành phân loại chi phí thành chi phí khả biến, chi phí bất biến nhằm phục vụ tốt cho quản trị doanh nghiệp.

- **Xác định lại đối tượng tập hợp chi phí:** Yêu cầu xác định đối tượng tập hợp chi phí của KTQT chi phí ở các CTCPNN đòi hỏi mức độ chi tiết tạo điều kiện thuận lợi cho việc lập dự toán, kiểm soát chi phí, đánh giá trách nhiệm và làm cơ sở cho việc ra quyết định trong phạm vi từng phân xưởng, từng tổ, đội sản xuất.

Bảng 3. Bảng xác định lại đối tượng tập hợp chi phí

STT	Hoạt động	Đối tượng tập hợp chi phí	
		Thực tế	Hoàn thiện
1	Sản xuất cà phê quả tươi	Hoạt động sản xuất cà phê ở toàn công ty	Theo từng Tổ, Đội sản xuất
2	Chế biến cà phê nhân xô và cà phê bột	Theo từng phân xưởng chế biến	Không thay đổi
3	Kinh doanh ật tư, hàng hoá tổng hợp	Theo từng nhóm vật tư, hàng hoá	Theo từng loại vật tư, từng loại hàng hoá cụ thể

Đối những công ty cà phê có quy mô vừa, có kinh doanh chế biến cà phê bột có thể lựa chọn cách xác định đối tượng tập hợp chi phí khác. Lúc này đòi hỏi các công ty phải thiết kế các bộ sổ chi tiết để phản ánh các đối tượng.

- **Xác định đối tượng tính giá thành:** Cụ thể đối tượng tính giá thành chính là đối tượng tập hợp chi phí lại. Để theo dõi và phản ánh kết quả của quá trình sản xuất, KTQT chi phí cần lập phiếu báo cáo về giá thành sản phẩm cà phê.

Bảng 4. Bảng báo cáo về giá thành cho từng loại cà phê nhân xô (Quý II/2007)

Đơn vị tính: 1000 đồng

Sản phẩm cà phê	Dư đầu kỳ	Chi phí phát sinh					Dư cuối kỳ	Tổng chi phí để tính giá thành	Ý kiến, nhận xét
		Chi phí NVL TT	Chi phí NC TT	Chi phí SXC		Tổng cộng			
				Cố định	Biến đổi				
R1	-	1.066.700	79.586	101.016	95.298	1.342.601	-	1.342.601	
R2	-	1.600.051	119.966	151.524	142.947	2.013.901	-	2.013.901	
R3	-	320.010	23.876	30.305	28.589	402.870	-	402.870	
R4	-	213.340	15.917	20.203	19.060	268.520	-	268.520	
Cộng		3.200.101	238.759	303.048	285.894	4.027.802		4.027.802	

Với số liệu từ báo cáo về giá thành cà phê nhân xô tại công ty cà phê Tháng 10, chúng tôi lập báo cáo giá thành theo yêu cầu của KTQT như sau:

Qua báo cáo này, nhà quản trị có thể xác định từng khoản mục chi phí (biến phí, định phí) cấu thành nên từng loại sản phẩm cụ thể. Qua đó có sự đánh giá nhìn nhận các khoản chi phí cấu thành nên giá thành để tìm nguyên nhân, đưa ra các biện pháp xử lý cho phù hợp.

4.3. Tổ chức công tác hạch toán kế toán phục vụ cho công tác KTQT chi phí

- *Tổ chức xây dựng hệ thống chứng từ để thu nhận thông tin kế toán chi phí:* Khi tổ chức chứng từ cần thực hiện các công việc: xác định chủng loại, số lượng, nội dung kết cấu và quy chế quản lý sử dụng chứng từ đối với từng phần hành kế toán của doanh nghiệp. Khi thiết kế phải chi tiết, đảm bảo được yêu cầu phân loại chi phí theo cách ứng xử của chi phí.

- *Tổ chức vận dụng hệ thống tài khoản kế toán chi phí để hệ thống hoá thông tin chi phí:* Hệ thống tài khoản sử dụng trong kế toán quản trị chi phí có thể được thiết kế, xây dựng một mã tài khoản có dạng:

XXX(X).Đ/B.Y.ZZZ

- *Thiết kế sổ KTQTCP để hệ thống hoá thông tin kế toán QTCP:* Khi ghi sổ chi tiết chi phí, những chi phí trực tiếp khi phát sinh sẽ được phản ánh trực tiếp vào sổ kế toán chi tiết tương ứng, những chi phí chung khi phát sinh được tập hợp chung, định kỳ phân bổ chi phí này cho các đối tượng chịu chi phí liên quan.

4.4. Tổ chức thu thập và phân tích thông tin

Trong quá trình thu thập phải kết hợp sử dụng nhiều phương pháp như: Phương pháp quan sát, phương pháp thực nghiệm, phương pháp chuyên gia, thống kê, khảo sát,... nhằm tạo điều kiện tốt cho phân tích và hệ thống hóa các thông tin chi phí phục vụ cho nhà quản trị. Bên cạnh đó các thông tin dự báo tương lai cũng phải được tập hợp như thông tin về giá cả thị trường, thời tiết khí hậu, nguồn nước, các chính sách về xăng dầu, vật tư nông nghiệp có ý nghĩa rất quan trọng trong quyết định của nhà quản trị.

- Đối với thông tin quá khứ: trên cơ sở số liệu chi tiết về chi phí, kế toán tiến hành lập báo cáo phân tích chi phí thành biến phí, định phí và chi phí hỗn hợp, sau đó kế toán lập báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh theo cách ứng xử của chi phí. Từ đó, tiến hành phân tích điểm hòa vốn trong kinh doanh để xác định sản lượng hòa vốn và doanh thu hòa vốn, xây dựng công thức dự toán chi phí và dự toán linh hoạt.
- Đối với thông tin tương lai: từ các thông tin do các bộ phận cung cấp, kế toán quản trị chi phí đưa ra các phương án sản xuất, kinh doanh cho kỳ tới (tháng, quý) và tiến hành phân tích chi phí gắn liền với các phương án đó. Cuối cùng là lập báo cáo kết quả phân tích thông tin về chi phí để tư vấn cho nhà quản trị ra quyết định sản xuất kinh doanh.

4.5. Hoàn thiện công tác lập dự toán chi phí

4.5.1. Hoàn thiện hệ thống định mức chi phí tiêu chuẩn

Đối với lĩnh vực sản xuất cà phê: cần phân loại đánh giá lại vườn cây trên cơ sở đó lựa chọn phương án khoán sản lượng vườn cây cà phê cho các hộ cho phù hợp.

Tiêu chuẩn phân loại vườn cây cà phê được thực hiện như sau:

- + Vườn cây loại 1: Cây sinh trưởng tốt, tán cân đối, ít sâu bệnh, gần nguồn nước và đạt năng suất lớn hơn 13.500kg quả tươi/ ha/ vụ.
- + Vườn cây loại 2: Cây sinh trưởng bình thường, tán cân đối, gần nguồn nước nhưng năng suất chỉ đạt 12.600 – 12.499kg quả tươi/ ha/ vụ.
- + Vườn cây loại 3: Cây sinh trưởng không đều, khả năng chống chịu sâu bệnh kém và năng suất thấp đạt từ 10.350 – 12.599 kg quả tươi/ ha/ vụ.
- + Vườn cây loại 4: những vườn cây già cỗi, đã hết chu kỳ kinh doanh và chuẩn bị thanh lý.

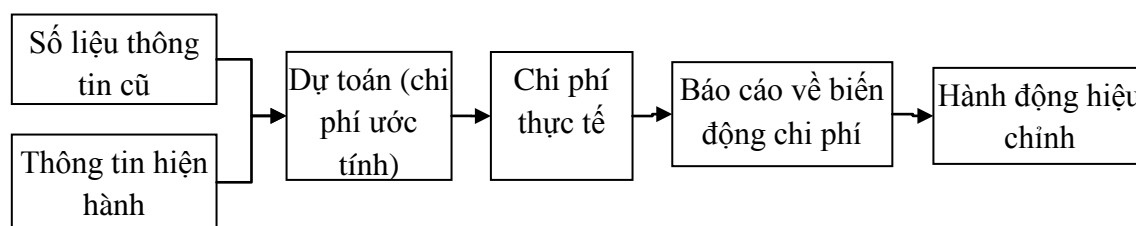
Từ phương án khoán cụ thể, kế toán xây dựng định mức chi phí vật tư, phân bón, tưới tiêu cho một ha/1năm cho phù hợp.

4.5.2. Hoàn thiện công tác lập dự toán chi phí

Trên cơ sở phân loại chi phí theo cách ứng xử, dự toán chi phí sản xuất chung, chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp cũng phải được lập phù hợp với mức độ hoạt động.

Việc lập dự toán KTQT chi phí nên lập dự toán theo niên độ và phù hợp với năm tài chính của công ty. Công tác lập dự toán chi phí trong các đơn vị cần đảm bảo tính thống nhất trong dự toán tổng thể của toàn công ty cả về quy trình và nội dung.

Sơ đồ 3. Hoàn thiện quá trình lập dự toán chi phí ở các CTCPNN



4.6. Kiểm soát chi phí

Báo cáo KTQT chi phí sử dụng trong các công ty này cần được tổ chức theo hướng lập các báo cáo theo chức năng quản lý.

Đối với chi phí nguyên vật liệu: cần xây dựng quy trình kiểm soát từ khâu thu mua đến xuất dùng, tránh thất thoát lãng phí khi sử dụng. Các bộ phận tiếp nhận phải thiết lập bảng kê trong đó xác định rõ số lượng, chất lượng và giá cả của từng loại cà phê mua vào. Kèm theo bảng kê là các bảng phân tích chi phí nguyên vật liệu nhằm xác định mức biến động là do định mức hay do đơn giá để có nguyên nhân và biện pháp xử lý phù hợp.

Bảng 5. Bảng báo cáo chi phí sản xuất ở Phân xưởng 1 - Quý 1/2007

Đơn vị tính: 1000 đồng

Chỉ tiêu	Dự toán	Thực tế	Tổng ch/lệch	Mức độ ảnh hưởng	
				Ch/lệch do giá	Ch/lệch do lượng
A. Chi phí khả biến					
1. Chi phí NVL TT	3.047.715	3.200.101	152.386	126.503	25.883
2. Biến phí nhân công	113.303	114.096	793	793	0
3. Biến phí sản xuất chung	285.894	303.048	17.153	13.132	4.021
- Chi phí nhân viên p/xưởng	26.250	27.825	1.575	1.575	0
- Chi phí chế biến	38.790	41.117	2.327	2.327	0
- Chi phí vận chuyển	20.822	22.071	1.249	1.249	0
- Chi phí vật liệu	80.896	85.749	4.854	3.721	1.133
- Chi phí dụng cụ SX	19.249	20.403	1.155	0	1.155
- Chi phí bằng tiền khác	99.888	105.882	5.993	4.260	1.733
B. Chi phí bất biến					
1. Chi phí nhân công	238.654	238.645	0	0	0
2. Định phí sx chung	301.347	304.412	3.066	3.066	0
- Chi phí nhân viên PX	75.281	76.786	1.506	1.506	0
- Khấu hao TSCĐ p/xưởng	197.918	197.918	0	0	0
- Chi phí thuê đất	8.649	8.649	0	0	0
- Chi phí bằng tiền khác	19.500	21.060	1.560	1.560	0

(Nguồn số liệu: công ty cà phê Tháng 10)

4.7. Tổ chức sử dụng thông tin KTQT chi phí phục vụ cho việc ra quyết định

Trên cơ sở báo cáo kết quả kinh doanh ta có thể tính toán, phân tích chi phí trong mối quan hệ với sự thay đổi sản lượng và lợi nhuận nhằm giúp cho các nhà quản lý của công ty có cơ sở vững chắc để lựa chọn các quyết định kinh doanh như: Xác định sản lượng và doanh thu hòa vốn ; Quyết định về sản lượng tiêu thụ với mức lợi nhuận mong muốn ; Lựa chọn quyết định khi thay đổi biến phí để đẩy mạnh khối lượng tiêu thụ ; Lựa chọn quyết định khi thay đổi định phí, biến phí và doanh thu.

TÀI LIỆU THAM KHẢO

- [1] Nguyễn Tấn Bình (2003), *Kế toán quản trị*, NXB Đại học Quốc gia Hồ Chí Minh.
- [2] Nguyễn Văn Bình (2003), *Thực trạng và giải pháp nâng cao hiệu quả kinh tế sản xuất kinh doanh các doanh nghiệp cà phê nhà nước do tỉnh Đắk Lắk quản lý*, Luận văn thạc sĩ.
- [3] Bộ Tài chính (2006), *Thông tư số 53/2006 TT/BTC Hướng dẫn áp dụng kế toán quản trị trong doanh nghiệp*, Hà Nội.

- [4] Phạm Văn Dược, Đặng Kim Cương (2000), *Kế toán quản trị và phân tích kinh doanh*, NXB Thống kê.
- [5] Cục thống kê Đắk Lắk (2004 -2006), Niên giám thống kê (2004 -2006), Đắk Lắk.
- [6] Phan Đức Dũng (2006), *Kế toán Chi phí giá thành*, Nhà xuất bản Thống kê.
- [7] Huỳnh Lợi (2007), *Kế toán quản trị*, Nhà xuất bản Thống kê.
- [8] Võ Văn Nhị (2007), *Báo cáo tài chính và báo cáo kế toán quản trị*, NXB Giao thông vận tải.
- [9] Sở Nông nghiệp và phát triển nông thôn Đắk Lắk (1998), *Chương trình phát triển chiến lược ổn định cây công nghiệp cà phê, cao su tỉnh Đắk Lắk năm 2000 – 2010*, Đắk Lắk.
- [10] Trương Bá Thanh (2008), *Giáo trình Kế toán quản trị*, NXB Giáo dục.