

KẾ TOÁN DOANH THU, CHI PHÍ VÀ KẾT QUẢ KINH DOANH DƯỚI GÓC ĐỘ CỦA KẾ TOÁN QUẢN TRỊ

● NGUYỄN THỊ SÂM

TÓM TẮT:

Bài viết hệ thống hóa cơ sở lý luận về kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh trong doanh nghiệp thương mại dưới góc độ là kế toán quản trị. Dưới góc độ kế toán quản trị, tác giả trình bày nội dung liên quan đến lập dự toán, thu thập thông tin thực hiện và phân tích thông tin phục vụ ra quyết định.

Từ khóa: kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh, kế toán quản trị.

1. Đặt vấn đề

Chức năng của kế toán là cung cấp và truyền đạt các thông tin kinh tế về một tổ chức cho các đối tượng sử dụng thông tin khác nhau, là cơ sở đưa ra các quyết định cho quản lý. Kế toán tài chính và kế toán quản trị đều nghiên cứu sự biến động của chi phí, doanh thu nhưng ở các khía cạnh khác nhau. Nếu kế toán tài chính hướng vào việc ghi nhận chi phí và doanh thu phải phù hợp với nhau, phù hợp với thực tế phát sinh để có căn cứ chính xác xác định lợi nhuận chịu thuế của doanh nghiệp, thì kế toán quản trị lại trọng tâm vào việc kiểm soát chi phí, doanh thu để nhà quản trị đề ra chiến lược kinh doanh trong thời gian tới, hoặc đánh giá hiệu quả quyết định trong quá khứ.

2. Nội dung kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh dưới góc độ của kế toán quản trị

2.1. Lập dự toán về doanh thu, chi phí

Dự toán là một kế hoạch sử dụng nguồn lực

trong một thời kỳ cụ thể bằng thước đo định lượng. Các cá nhân thường lập dự toán cho gia đình để cân bằng thu nhập và những khoản chi tiêu cho ăn, mặc ở những khoản chi phí khác và dành lại một phần để tiết kiệm. Dự toán được thực hiện để so sánh với khoản chi tiêu thực tế để đảm bảo là đang tuân thủ kế hoạch chi tiêu. Các công ty cũng sử dụng dự toán theo một cách tương tự, mặc dù khối lượng công việc nhiều hơn và đòi hỏi chi tiết hơn dự toán cá nhân.

Việc lập dự toán doanh thu, chi phí có ý nghĩa hết sức quan trọng đối với nhà quản trị trong việc cung cấp thông tin một cách hệ thống, có cơ sở cho toàn bộ kế hoạch của doanh nghiệp. Dự toán về doanh thu kinh doanh dịch vụ nên tăng để lập các dự toán khác của doanh nghiệp, vì vậy đòi hỏi doanh nghiệp phải có các giải pháp để nắm bắt nhu cầu, thị hiếu của người tiêu dùng, kết hợp với năng lực hoạt động của mình để lên kế hoạch và

lập dự toán doanh thu, chi phí kinh doanh dịch vụ cho sát với tình hình thị trường. Khi lập dự toán cần dựa trên các cơ sở sau:

- Tình hình kinh doanh dịch vụ.
- Thu nhập người tiêu dùng.
- Chính sách giá cả, tình hình biến động kinh doanh theo mùa vụ.
- Năng lực hoạt động của doanh nghiệp.
- Môi trường kinh tế, xã hội và chính trị.
- Xu hướng phát triển của ngành kinh tế mà doanh nghiệp đang hoạt động.

Dự toán tổng thể là tổ hợp nhiều dự toán của mọi hoạt động trong doanh nghiệp. Dự toán tổng thể bao gồm dự toán hoạt động và dự toán tài chính. Dự toán hoạt động là dự toán phản ánh mức thu nhập và chi phí đòi hỏi để đạt được mục tiêu lợi nhuận. Dự toán tài chính là dự toán phản ánh tình hình tài chính theo dự kiến và cách thức tài trợ cần thiết cho các hoạt động đã lập dự toán. Dự toán hoạt động bao gồm dự toán bán hàng hoặc dự toán doanh thu, dự toán giá vốn hàng bán, dự toán chi phí bán hàng, dự toán chi phí quản lý doanh nghiệp, dự toán chi phí và doanh thu hoạt động tài chính. Dự toán tài chính bao gồm dự toán vốn, dự toán vốn bằng tiền, báo cáo kết quả kinh doanh dự toán, bảng cân đối kế toán dự toán, báo cáo lưu chuyển tiền tệ dự toán.

Bước đầu tiên trong lập dự toán là lập dự toán doanh thu (dự toán tiêu thụ). Đây là bản kế hoạch chi tiết chỉ ra doanh thu dự tính cho kỳ dự toán, dự toán doanh thu chính xác là điểm mấu chốt cho cả quy trình lập dự toán. Nếu dự toán doanh thu không chính xác thì toàn bộ các dự toán khác sẽ sai lệch. Dự toán tiêu thụ bao gồm những thông tin về chủng loại, số lượng hàng bán, giá bán và cơ cấu sản phẩm tiêu thụ. Công thức doanh thu dự toán được xác định như sau:

$$\begin{array}{ccccc} \text{Dự toán} & & \text{Dự toán} & & \text{Đơn giá} \\ \text{doanh} & = & \text{sản phẩm} & \times & \text{bán theo} \\ \text{thu} & & \text{tiêu thụ} & & \text{dự toán} \end{array}$$

Tiếp theo dự toán doanh thu là việc lập dự toán chi phí: dự toán chi phí trực tiếp (Nguyên vật liệu trực tiếp, nhân công trực tiếp) cho từng loại dịch vụ được xác định):

$$\begin{array}{ccccc} \text{Dự} & & \text{Khối lượng} & & \text{Đơn giá dự} \\ \text{toán} & = & \text{dự toán hàng} & \times & \text{toán hàng} \\ \text{Chi} & & \text{hóa, dịch vụ} & & \text{hóa, dịch vụ} \\ \text{phí} & & \text{mua vào} & & \text{mua vào} \end{array}$$

2.2. Thu thập thông tin kế toán

Những thông tin kế toán quản trị mà doanh nghiệp cần thu thập là các thông tin quá khứ và thông tin tương lai. Quá trình thu thập thông tin về doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh bao gồm các nội dung từ khâu tổ chức hạch toán ban đầu đến tổ chức vận dụng tài khoản, sổ sách kế toán, lập hệ thống báo cáo quản trị.

Thông tin quá khứ là thông tin về hiện tượng, sự kiện đã phát sinh. Thông tin quá khứ mà doanh nghiệp thu thập cho thấy kết quả tình hình hoạt động kinh doanh trong thời gian qua. Từ đó giúp các nhà quản trị đánh giá được hiệu quả của những quyết định đã đưa ra, làm cơ sở hoạch định cho những chính sách trong tương lai. Các thông tin quá khứ về doanh thu, chi phí có thể được thu thập thông qua hệ thống chứng từ, sổ sách kế toán.

Thông tin tương lai là những thông tin về các hiện tượng, sự kiện chưa xảy ra. Đó là các thông tin dự báo về tình hình phát sinh chi phí, doanh thu trong tương lai. Để thu thập thông tin tương lai về doanh thu, chi phí có thể thu thập qua các dự toán hoạt động sản xuất - kinh doanh của doanh nghiệp.

2.3. Xử lý, phân tích và cung cấp thông tin

Sau khi thu thập thông tin kế toán quản trị tiến hành xử lý thông tin đó thành những thông tin kế toán hữu ích cho mục tiêu và quyết định của nhà quản trị. Các thông tin về doanh thu, chi phí được phân tích theo nhiều góc độ khác nhau giúp cho nhà quản trị có cái nhìn tổng quan hơn từ các góc độ đó.

- Phân tích mối quan hệ giữa chi phí - khối lượng - lợi nhuận là xem xét mối quan hệ biện chứng giữa các nhân tố giá bán, sản lượng, chi phí cố định, chi phí biến đổi và sự tác động của chúng đến lợi nhuận kinh doanh của doanh nghiệp. Mối quan hệ này có ý nghĩa vô cùng quan trọng trong việc khai thác các tiềm năng của doanh nghiệp, là cơ sở cho việc ra các quyết định lựa chọn, hay

quyết định điều chỉnh về sản xuất như giá bán, chi phí, sản lượng,... nhằm tối đa hóa lợi nhuận cho doanh nghiệp. Ta có công thức sau:

$$\text{Lợi nhuận} = \text{Doanh thu} - \text{Chi phí}$$

Ta có rất nhiều phương pháp để phân tích mối quan hệ giữa doanh thu, chi phí và lợi nhuận.

- Phương pháp số dư đảm phí. Theo phương pháp này chúng ta phải phân tích toàn bộ chi phí thành hai loại là biến phí (chi phí biến đổi) và định phí (chi phí cố định). Mặt khác về ứng xử chi phí, chúng ta không tính toán, phân bổ chi phí cố định cho mỗi đơn vị sản phẩm mà luôn ứng xử nó là tổng số và là chi phí thời kỳ. Như vậy, nếu xét theo mỗi đơn vị sản phẩm thì chi phí chỉ bao gồm phần biến phí. Ta có công thức sau:

$$\text{Lợi nhuận} = \text{Sản lượng} \times (\text{Giá bán} - \text{Biến phí đơn vị}) - \text{Định phí}$$

Phần chênh lệch giữa giá bán và biến phí gọi là lãi trên biến phí.

$$\text{Tổng lãi trên biến phí} = \text{Tổng doanh thu} - \text{Tổng biến phí}$$

- Tỷ suất lãi trên biến phí là chỉ tiêu phản ánh mối quan hệ giữa tổng lãi trên biến phí với doanh thu. Chỉ tiêu này thường áp dụng đối với doanh nghiệp có nhiều mặt hàng.

$$\text{Tỷ suất lãi trên biến phí (\%)} = \frac{\text{Tổng lãi trên biến phí của các mặt hàng}}{\text{Tổng doanh thu các mặt hàng}} \times 100$$

- Kết cấu chi phí là mối quan hệ về tỷ trọng của định phí và biến phí của doanh nghiệp. Doanh nghiệp nào có kết cấu chi phí với phần định phí cao hơn sẽ đem lại lợi nhuận nhiều hơn trong trường hợp doanh thu giá tăng và ngược lại trong trường hợp doanh thu suy giảm thì rủi ro sẽ lớn hơn. Không

có một kết cấu chi phí nào được coi là chuẩn cho các doanh nghiệp. Mỗi doanh nghiệp căn cứ vào điều kiện của nền kinh tế, mục tiêu,... để đưa ra một kết cấu chi phí hợp lý. Trong điều kiện nền kinh tế ổn định và phát triển, doanh nghiệp nào có kết cấu chi phí với phần định phí lớn hơn thì doanh nghiệp đó có nhiều lợi thế trong cạnh tranh chiếm lĩnh thị trường. Nhưng trong điều kiện nền kinh tế không ổn định, việc tiếp thị sản phẩm gặp nhiều khó khăn thì doanh nghiệp nào có kết cấu chi phí với phần định phí thấp hơn thì doanh nghiệp đó sẽ dễ dàng và linh hoạt hơn trong việc chuyển đổi cơ cấu mặt hàng kinh doanh.

- Đòn bẩy kinh doanh là thuật ngữ dùng để phản ánh về mức độ sử dụng định phí của doanh nghiệp. Doanh nghiệp nào có phần kết cấu chi phí với phần định phí cao hơn thì doanh nghiệp đó có đòn bẩy kinh doanh lớn hơn và ngược lại. Với đòn bẩy kinh doanh lớn, doanh nghiệp có thể đạt được tỷ lệ cao hơn về lợi nhuận với một tỷ lệ tăng thấp hơn nhiều về doanh thu. Độ lớn của đòn bẩy kinh doanh cho biết mỗi % thay đổi về doanh thu sẽ làm thay đổi bao nhiêu % lợi nhuận.

$$\text{Độ lớn của đòn bẩy kinh doanh} = \frac{\text{Tốc độ tăng lợi nhuận}}{\text{Tốc độ tăng doanh thu}}$$

Qua nội dung các phương pháp trong phân tích mối quan hệ chi phí, khối lượng và lợi nhuận cho thấy, phân tích mối quan hệ này giúp doanh nghiệp đưa ra được các quyết định trong sản xuất - kinh doanh, nhằm tối đa hóa lợi nhuận, như: lựa chọn sản phẩm và sản lượng sản xuất như thế nào, giá bán, định mức chi phí là bao nhiêu..., để từ đó có được những quyết định của nhà quản trị giúp mang lại hiệu quả kinh tế cao nhất cho doanh nghiệp ■

TÀI LIỆU THAM KHẢO:

1. Bộ Tài chính (2014). *Thông tư số 200/2014/TT- BTC ngày 22/12/2014 về việc ban hành chế độ kế toán doanh nghiệp*. Hà Nội.

2. Bộ Tài chính (2008), *26 Chuẩn mực kế toán Việt Nam 2001-2006*, NXB Tài chính.
3. Nguyễn Tuấn Duy, *Giáo trình kế toán tài chính*, Trường Đại học Thương mại, NXB Thống kê 2010.
4. Đặng Thị Loan, *Giáo trình kế toán tài chính trong các doanh nghiệp*, NXB Thống kê, Hà Nội.
5. Nguyễn Thị Thùy Dương (2018), *“Kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh tại Công ty cổ phần thương mại Hưng Thuận Thành”*, Luận văn thạc sĩ, Trường Đại học Công đoàn, Hà Nội.

Ngày nhận bài: 5/1/2022

Ngày phản biện đánh giá và sửa chữa: 22/1/2022

Ngày chấp nhận đăng bài: 15/2/2022

Thông tin tác giả

ThS. NGUYỄN THỊ SÂM

Khoa Kế toán

Trường Đại học Kinh tế - Kỹ thuật công nghiệp

REVENUE, COST AND BUSINESS RESULTS ACCOUNTING FROM THE PERSPECTIVE OF MANAGEMENT ACCOUNTING

● Master. **NGUYEN THI SAM**

Faculty of Accounting

University of Economics - Technology for Industries

ABSTRACT:

This paper systematizes the theoretical accounting basis of revenue, cost and business results in commercial enterprises from the perspective of management accounting. This paper presents contents related to budgeting, collecting performance information and analyzing information for decision making.

Keywords: revenue, cost accounting, business performance, management accounting.