

BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO
TRƯỜNG ĐẠI HỌC THƯƠNG MẠI


VĂN THỊ THÁI THU

**HOÀN THIÊN TỔ CHỨC KẾ TOÁN QUẢN
TRỊ
CHI PHÍ, DOANH THU, KẾT QUẢ KINH
DOANH TRONG CÁC DOANH NGHIỆP
KINH DOANH KHÁCH SẠN Ở VIỆT NAM**

Chuyên ngành: Kế toán
Mã số: 62. 34. 30. 01

tóm tắt luận án tiến sĩ kinh tế

Hà Nội - 2008

**Công trình được hoàn thành tại
Trường Đại học thương mại**



Người hướng dẫn khoa học:

- 1. GS.TS. Đặng Thị Loan**
Trường Đại học Kinh tế Quốc dân
- 2. TS. Nguyễn Tuấn Duy**
Trường Đại học Thương Mại

Phản biện 1: **GS. TS. Nguyễn Đình Đỗ**
Học viện Tài chính

Phản biện 2: **PGS. TS. Nguyễn Thị Đông**
Trường Đại học Kinh tế Quốc dân

Phản biện 3: **PGS. TS. Phạm Văn Đăng**
Bộ Tài Chính

**Luận án được bảo vệ tại Hội đồng chấm Luận án cấp Nhà nước họp tại:
Trường Đại học Thương Mại**

Vào hồi giờ ngày tháng năm 2008

Có thể tìm hiểu luận án tại:

Thư viện Quốc gia

Thư viện Trường Đại học Thương Mại

Danh mục các công trình nghiên cứu khoa học công bố của tác giả

1. **Văn Thị Thái Thu**, *Giải pháp hoàn thiện tổ chức kế toán quản trị chi phí, doanh thu, kết quả cho các doanh nghiệp du lịch Bình Định*, Tạp chí Thanh tra tài chính, số 23 tháng 5 năm 2004.
2. **Văn Thị Thái Thu**, *Mở rộng tín dụng tiết kiệm cộng đồng*, Tạp chí Tài chính, số 474 tháng 4 năm 2004.
3. **Văn Thị Thái Thu**, *Thời điểm có hiệu lực thi hành các Luật thuế và vấn đề hoạch định chính sách*, Tạp chí Thuế Nhà nước, số 05/2004.
4. **Văn Thị Thái Thu**, *Kế toán quản trị chi phí, doanh thu, kết quả kinh doanh trong các doanh nghiệp kinh doanh khách sạn Việt Nam*, Tạp chí Nghiên cứu tài chính kế toán, số 51 tháng 10 năm 2007.
5. **Văn Thị Thái Thu**, *Kinh nghiệm về công tác kế toán quản trị trong các doanh nghiệp khách sạn của quốc gia Hoa Kỳ và quốc gia Pháp*, Tạp chí Kế toán, tháng 8 năm 2008.

LỜI MỞ ĐẦU

1. Tính cấp thiết của đề tài

Kinh doanh khách sạn là một trong những ngành cung cấp lao vụ, dịch vụ phục vụ nhu cầu sinh hoạt và thoả mãn nhu cầu đời sống văn hoá, tinh thần của con người. Nước ta, trong những năm gần đây hoạt động kinh doanh khách sạn đã phát triển nhanh cả về số lượng lẫn chất lượng. Để hoạt động kinh doanh khách sạn có hiệu quả hơn, đòi hỏi phải sử dụng đồng bộ các công cụ quản lý kinh tế, tài chính, trong đó kế toán được xem là công cụ quản lý quan trọng nhất. Tuy nhiên, muốn kế toán phát huy một cách tốt nhất chức năng thông tin và kiểm tra của mình, cần phải xây dựng một hệ thống kế toán hoàn chỉnh. Với hệ thống kế toán này, thông tin được cung cấp không chỉ hướng vào các quá trình, các sự kiện kinh tế đã xảy ra mà còn phải hướng đến những diễn biến trong tương lai, nhằm giúp các nhà quản lý doanh nghiệp hoạch định, tổ chức điều hành, kiểm soát và đưa ra những quyết định đúng đắn, phù hợp với các mục tiêu đã xác lập. Một hệ thống đáp ứng được nhu cầu thông tin như vậy phải là một hệ thống bao gồm hai phân hệ: kế toán tài chính và kế toán quản trị.

Kế toán quản trị, đặc biệt là kế toán quản trị chi phí, doanh thu, kết quả kinh doanh trong các doanh nghiệp có tầm quan trọng rất lớn trong việc thiết lập hệ thống thông tin một cách trực tiếp và thường xuyên đối với các nhà quản trị, nhưng do nhiều nguyên nhân chủ quan và khách quan mà kế toán quản trị chi phí, doanh thu, kết quả kinh doanh vẫn còn là vấn đề mới mẻ đối với các doanh nghiệp nước ta nói chung và các doanh nghiệp kinh doanh khách sạn nói riêng. Chính vì vậy, việc nghiên cứu hoàn thiện kế toán quản trị chi phí, doanh thu, kết quả tại các doanh nghiệp kinh doanh khách sạn là vấn đề hết sức cần thiết và có ý nghĩa quan trọng giúp cho các nhà quản trị có thể quản lý và điều hành có hiệu quả hoạt động của doanh nghiệp.

Đề tài: ***“Hoàn thiện tổ chức kế toán quản trị chi phí, doanh thu, kết quả kinh doanh trong các doanh nghiệp kinh doanh khách sạn ở Việt Nam”*** được tác giả chọn nghiên cứu với mong muốn góp phần bổ sung, tăng cường tính ứng dụng của kế toán quản trị đối với các doanh nghiệp cũng như các doanh nghiệp kinh doanh khách sạn, góp phần phát triển công tác kế toán quản trị và nâng cao trình độ quản lý, sức cạnh tranh của các doanh nghiệp kinh doanh khách sạn nước nhà.

2. Mục tiêu nghiên cứu của đề tài

Khái quát, hệ thống hóa, những vấn đề lý luận cơ bản về kế toán quản trị, mối quan hệ giữa kế toán quản trị và kế toán tài chính. Làm sáng tỏ bản chất, nội dung và phương pháp của tổ chức kế toán quản trị chi phí, doanh thu, kết quả trong các doanh nghiệp khách sạn.

Nghiên cứu và phân tích thực trạng về tổ chức kế toán quản trị chi phí, doanh thu kết quả tại các doanh nghiệp khách sạn Việt Nam. Căn cứ vào kết quả khảo sát thực tiễn, luận án đã nêu rõ ưu điểm, tồn tại cùng các nguyên nhân của những tồn tại trong việc tổ chức kế toán quản trị chi phí, doanh thu, kết quả trong các doanh nghiệp kinh doanh khách sạn hiện nay.

Xác định nguyên tắc và các giải pháp hoàn thiện tổ chức kế toán quản trị chi phí, doanh thu, kết quả kinh doanh dịch vụ trong các doanh nghiệp kinh doanh khách sạn Việt Nam.

3. Đối tượng và phạm vi nghiên cứu

- Đối tượng nghiên cứu: Nghiên cứu những vấn đề lý luận liên quan đến tổ chức kế toán quản trị nói chung và tổ chức kế toán quản trị chi phí, doanh thu, kết quả tại các doanh nghiệp khách sạn.

- Phạm vi nghiên cứu: Đi sâu nghiên cứu thực trạng tổ chức kế toán quản trị chi phí, doanh thu, kết quả của các hoạt động kinh doanh trong các doanh nghiệp khách sạn mà không đề cập đến vấn đề tổ chức kế toán quản

trị chi phí, doanh thu, kết quả của các hoạt động khác (hoạt động tài chính, hoạt động bất thường). Luận án có phạm vi nghiên cứu áp dụng là một số khách sạn liên doanh, khách sạn nhà nước, khách sạn cổ phần, khách sạn tư nhân. Tác giả đã tiến hành nghiên cứu trực tiếp một số doanh nghiệp kinh doanh khách sạn, gồm công ty khách sạn du lịch Kim Liên - Hà Nội, đại diện doanh nghiệp Nhà nước có quy mô lớn và hoạt động đa dạng; công ty liên doanh khách sạn Sài Gòn-TP Hồ Chí Minh, đại diện doanh nghiệp liên doanh; công ty cổ phần du lịch khách sạn Phùng Hưng-Hà Nội, đại diện công ty cổ phần và công ty TNHH khách sạn Hoa Sen-Thừa Thiên Huế, đại diện công ty TNHH.

Tác giả cũng đã tiến hành gửi phiếu điều tra 70 doanh nghiệp kinh doanh khách sạn trong cả nước và kết quả điều tra được trình bày ở phần phụ lục.

4. Phương pháp nghiên cứu

Phương pháp sử dụng trong luận án là phương pháp duy vật biện chứng kết hợp với duy vật lịch sử để xem xét các vấn đề liên quan một cách logic. Luận án kết hợp lý luận cơ bản của khoa học kinh tế với các quan điểm của Đảng và Nhà nước trong thời kỳ phát triển theo cơ chế thị trường. Bên cạnh đó, luận án sử dụng các phương pháp tổng hợp, phân loại, hệ thống hóa để khái quát những vấn đề lý luận về tổ chức KTQT chi phí, doanh thu, kết quả. Luận án còn sử dụng phương pháp điều tra thống kê trong quá trình nghiên cứu thực trạng tổ chức KTQT chi phí, doanh thu, kết quả trong các doanh nghiệp kinh doanh khách sạn Việt Nam.

5. Những đóng góp của luận án

Về mặt lý luận, luận án đã hệ thống hóa và phát triển các vấn đề lý luận về tổ chức kế toán quản trị nói chung và tổ chức kế toán quản trị chi phí, doanh thu, kết quả trong doanh nghiệp.

Về mặt thực tiễn, luận án phân tích thực trạng công tác tổ chức KTQT chi phí, doanh thu, kết quả kinh doanh trong các doanh nghiệp kinh doanh khách sạn Việt Nam hiện nay. Luận án cũng đã đưa ra phương hướng và một số giải pháp hoàn thiện tổ chức KTQT chi phí, doanh thu, kết quả kinh doanh ở các doanh nghiệp kinh doanh khách sạn Việt Nam.

6. Kết cấu của luận án

Ngoài phần mở đầu và kết luận, luận án được chia thành ba chương:

Chương 1: Cơ sở lý luận của tổ chức kế toán quản trị chi phí, doanh thu, kết quả kinh doanh trong doanh nghiệp

Chương 2: Thực trạng tổ chức kế toán quản trị chi phí, doanh thu, kết quả kinh doanh trong các doanh nghiệp kinh doanh khách sạn ở Việt Nam và một số quốc gia có nền kinh tế phát triển

Chương 3: Hoàn thiện tổ chức kế toán quản trị chi phí, doanh thu, kết quả kinh doanh trong các doanh nghiệp kinh doanh khách sạn ở Việt Nam

Chương 1

Cơ sở lý luận của tổ chức kế toán quản trị chi phí, doanh thu, kết quả kinh doanh trong doanh nghiệp

1.1. Khái quát về kế toán quản trị trong doanh nghiệp

1.1.1. Vai trò của kế toán quản trị trong doanh nghiệp

Xã hội ngày càng phát triển, hoạt động sản xuất kinh doanh ngày càng được mở rộng, ngày càng đa dạng, phức tạp; thông tin ngày càng trở nên bức thiết và quan trọng. Thông tin kế toán không những cần thiết cho

những người ra quyết định quản lý ở bên trong doanh nghiệp mà còn cho tất cả những người ở bên ngoài doanh nghiệp như cơ quan quản lý Nhà nước, các tổ chức, cá nhân có quan hệ kinh tế với doanh nghiệp,..

Do vậy, kế toán được chia thành kế toán tài chính và KTQT. Khác với các thông tin của kế toán tài chính chủ yếu phục vụ cho các đối tượng bên ngoài doanh nghiệp, KTQT cung cấp thông tin nhằm thoả mãn nhu cầu của nhà quản trị, là những người mà các quyết định và hành động của họ ảnh hưởng trực tiếp đến sự thành công hay thất bại của doanh nghiệp. Nếu thông tin không đầy đủ, các nhà quản trị sẽ gặp khó khăn trong việc quản lý điều hành doanh nghiệp. Nếu thông tin không chính xác, các nhà quản trị có thể đưa ra những quyết định sai lầm, ảnh hưởng đến quá trình sinh lợi của doanh nghiệp. Nếu thông tin không đáp ứng kịp thời thì các vấn đề tồn tại không được giải quyết và có thể mất cơ hội trong kinh doanh.

Có rất nhiều quan điểm và khái niệm khác nhau về KTQT, nhưng theo quan điểm của tác giả, *KTQT là một khoa học thu nhận, xử lý và cung cấp thông tin về hoạt động sản xuất kinh doanh phục vụ cho các nhà quản trị trong việc lập kế hoạch, điều hành, tổ chức thực hiện kế hoạch và quản lý hoạt động kinh tế, tài chính trong nội bộ doanh nghiệp.*

Tác giả cho rằng, KTQT về bản chất là một bộ phận cấu thành không tách rời của hệ thống kế toán nói chung và là một công cụ quan trọng không thể thiếu đối với công tác quản lý doanh nghiệp. Để làm tốt chức năng quản lý, nhà quản trị phải có thông tin cần thiết để có thể ra quyết định đúng đắn. KTQT là nguồn chủ yếu cung cấp nhu cầu thông tin đó.

Như vậy trong công tác quản lý doanh nghiệp KTQT có những vai trò sau:

(1) Cung cấp thông tin để lập dự toán; (2) Cung cấp thông tin để nhà quản trị thực hiện tốt chức năng tổ chức, điều hành hoạt động; (3) Cung cấp thông tin để nhà quản trị thực hiện tốt chức năng kiểm tra và đánh giá.

1.1.2. Nội dung cơ bản của KTQT

Từ những phân tích về vai trò của KTQT ở trên, có thể khái quát nội dung cơ bản của KTQT gồm:

Lập dự toán: nhằm cung cấp thông tin để lập kế hoạch, gồm cả dự toán ngắn hạn và dài hạn.

Cung cấp các thông tin thực hiện: cung cấp những thông tin phát sinh hàng ngày để kịp thời điều chỉnh, tổ chức hoạt động.

Phân tích thông tin và ra quyết định kinh doanh: phân tích việc thực hiện dự toán, xem xét, đánh giá, so sánh quá trình thực hiện và dự toán. Từ đó cung cấp thông tin và tư vấn cho nhà quản trị trong việc ra quyết định quản lý.

1.1.3. Các phương pháp, kỹ thuật nghiệp vụ sử dụng trong KTQT

KTQT là một bộ phận của hệ thống kế toán, nên về nguyên tắc KTQT cũng sử dụng các phương pháp cơ bản giống như KTTC. Cụ thể gồm: Phương pháp chứng từ kế toán; Phương pháp đối ứng tài khoản kế toán; Phương pháp tính giá; Phương pháp tổng hợp - cân đối kế toán

Thông tin KTQT chủ yếu nhằm phục vụ quá trình ra quyết định của các nhà quản trị. Thông tin này thường không có sẵn, do đó, KTQT phải vận dụng một số phương pháp nghiệp vụ để xử lý chúng thành dạng phù hợp với nhu cầu của nhà quản trị: *Thứ nhất*, thiết kế thông tin thành dạng so sánh được; *Thứ hai*, phân loại chi phí theo các tiêu thức khác nhau nhằm cung cấp thông tin phục vụ cho việc ra các quyết định kinh doanh; *Thứ ba*, trình bày mối quan hệ giữa các thông tin kế toán theo dạng phương trình; *Thứ tư*, trình bày các thông tin dưới dạng đồ thị

1.1.4. Phân biệt kế toán quản trị và kế toán tài chính

| Tiêu thức phân biệt | Kế toán quản trị | Kế toán tài chính |
|-----------------------------|---|--|
| | <i>Giống nhau:</i> Cùng nghiên cứu và cung cấp thông tin kinh tế tài chính gắn với các quan hệ kinh tế pháp lý nhằm điều hành một tổ chức; Cùng sử dụng hệ thống thông tin đầu vào trên cơ sở phân hệ thông tin của kế toán; Cùng thể hiện trách nhiệm, quyền lợi vật chất và pháp lý của một tổ chức hoặc nhà quản trị. | |
| Đối tượng sử dụng thông tin | Nhà quản trị bên trong DN | Đối tượng bên ngoài DN |
| Đặc điểm thông tin | Phản ánh quá khứ và hướng tới tương lai; Linh hoạt, thích hợp | Phản ánh quá khứ; Tuân thủ nguyên tắc, chính xác |
| Phạm vi báo cáo | Báo cáo thông tin theo hoạt động từng bộ phận, từng khâu công việc và toàn DN | Báo cáo thông tin kinh tế tài chính trên phạm vi toàn DN |
| Kỳ báo cáo | Thường xuyên | Định kỳ |
| Tính pháp lý | Không bắt buộc | Bắt buộc |
| Quan hệ với các ngành khác | Có quan hệ với nhiều ngành khác | Không có quan hệ các ngành khác |

1. 2. Tổ chức kế toán quản trị trong doanh nghiệp

1.2.1. Các yếu tố ảnh hưởng đến tổ chức công tác KTQT ở doanh nghiệp

Thứ nhất, ảnh hưởng của loại hình kế toán áp dụng đối với việc tổ chức KTQT trong doanh nghiệp; *Thứ hai*, ảnh hưởng bởi tính chất, loại hình kinh doanh, quy mô, phạm vi hoạt động đối với việc tổ chức KTQT trong doanh nghiệp; *Thứ ba*, ảnh hưởng của đặc điểm quy trình công nghệ, tính chất loại hình sản xuất sản phẩm hoặc thực hiện dịch vụ đối với việc tổ chức KTQT trong doanh nghiệp; *Thứ tư*, ảnh hưởng của đặc điểm tổ chức sản xuất, quản lý kinh doanh, yêu cầu và trình độ quản lý đối với việc tổ chức KTQT trong doanh nghiệp

Sự ảnh hưởng của bốn nhóm nhân tố trên thường khác nhau đối với mỗi doanh nghiệp cụ thể. Do vậy, cần phải xem xét, phân tích đầy đủ các nhóm nhân tố trên để xác định thông tin cần cung cấp (xác định cụ thể yêu cầu) để tổ chức KTQT cho phù hợp, có thể đáp ứng kịp thời yêu cầu thông tin đồng thời tiết kiệm chi phí.

1.2.2 Nội dung tổ chức KTQT ở doanh nghiệp

1.2.2.1. Tổ chức thu nhận, xử lý, hệ thống hóa và cung cấp thông tin KTQT trong doanh nghiệp

1.2.2.1.1. Tổ chức thu nhận, xử lý, hệ thống hóa và cung cấp thông tin thực hiện (quá khứ)

Quá trình tổ chức thu nhận, xử lý, hệ thống hóa và cung cấp thông tin thực hiện trong KTQT có bốn nội dung cơ bản: tổ chức hệ thống chứng từ kế toán, tổ chức hệ thống tài khoản kế toán, tổ chức hệ thống sổ kế toán và tổ chức hệ thống báo cáo KTQT.

1.2.2.1.2. Tổ chức thu thập thông tin tương lai trong KTQT

Việc tổ chức thu thập thông tin tương lai gồm ba vấn đề: xác định loại thông tin cần thu thập; tiến hành thu thập thông tin tương lai trong KTQT và lập báo cáo KTQT, trình bày và cung cấp những thông tin tương lai cho nhà quản trị doanh nghiệp.

1.2.2.2. Tổ chức bộ máy KTQT trong doanh nghiệp

Tùy thuộc vào ảnh hưởng của bốn nhóm nhân tố trên mà từng doanh nghiệp lựa chọn mô hình tổ chức bộ máy KTQT cho phù hợp. Hiện nay có hai quan điểm cơ bản về tổ chức bộ máy KTQT: mô hình tổ chức kết hợp và mô hình tổ chức độc lập giữa KTQT và KTTC.

Luận án đã trình bày cách thức tổ chức của hai mô hình này, đồng thời chỉ rõ những ưu điểm cũng như nhược điểm của từng mô hình khi áp dụng cho các doanh nghiệp. Và theo tác giả, các doanh nghiệp nước ta hiện nay nên tổ chức KTQT theo mô hình kết hợp KTTC và KTQT sẽ hợp lý hơn, thuận lợi hơn.

1.3. Tổ chức kế toán quản trị chi phí, doanh thu, kết quả trong doanh nghiệp

1.3.1. Tổ chức kế toán quản trị chi phí sản xuất kinh doanh trong doanh nghiệp

1.3.1.1. Bản chất của chi phí sản xuất kinh doanh trong doanh nghiệp

Bản chất chi phí sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp là biểu hiện bằng tiền của những hao phí về các yếu tố đầu vào của quá trình sản xuất kinh doanh, gắn liền với mục đích kinh doanh của doanh nghiệp trong một khoảng thời gian xác định. Lượng chi phí này phụ thuộc vào khối lượng các yếu tố sản xuất đã tiêu hao trong kỳ và giá cả của một đơn vị yếu tố sản xuất đã hao phí.

1.3.1.2. Phân loại chi phí trong doanh nghiệp

Tùy theo mục đích của nhà quản trị, chi phí kinh doanh trong các doanh nghiệp có thể được phân loại theo nhiều tiêu thức khác nhau. Trong phần này luận án đã khái quát chi phí theo các tiêu thức phân loại cơ bản sau: (1) mối quan hệ với thời kỳ xác định kết quả, (2) theo cách ứng xử chi phí, (3) mối quan hệ với đối tượng chịu chi phí, (4) thẩm quyền ra quyết định, (5) ảnh hưởng đến việc lựa chọn các phương án.

1.3.1.3. Dự toán chi phí sản xuất kinh doanh

Để có thể sử dụng chi phí có hiệu quả, doanh nghiệp cần lập dự toán chi phí sản xuất kinh doanh. Dự toán là các kế hoạch chi tiết mô tả việc huy động và sử dụng các nguồn lực của doanh nghiệp trong một khoảng thời gian nhất định. Dự toán chi phí sản xuất kinh doanh chiếm một phần không nhỏ trong KTQT chi phí sản xuất kinh doanh. Trên cơ sở các dự toán chi phí sản xuất kinh doanh, doanh nghiệp có thể chủ động trong việc sử dụng các nguồn lực có hạn và có cơ sở đánh giá hiệu quả sử dụng chi phí của mình.

1.3.1.4. Xác định giá thành sản phẩm sản xuất

Giá thành sản phẩm sản xuất có ý nghĩa rất quan trọng trong việc đánh giá và báo cáo hàng tồn kho cũng như kết quả kinh doanh của doanh nghiệp. Giá thành sản phẩm sản xuất cũng đóng vai trò không nhỏ đối với việc ra các quyết định chiến lược cũng như các quyết định kinh doanh hàng ngày của các nhà quản lý. Để xác định giá thành sản phẩm sản xuất, kế toán cần đo lường chi phí, sau đó phân chia chi phí cho từng đơn vị sản phẩm sản xuất. Có bốn phương pháp đo lường chi phí cho sản phẩm sản xuất, là phương pháp chi phí thực tế, phương pháp chi phí thông thường, phương pháp chi phí tiêu chuẩn và phương pháp xác định chi phí theo hoạt động với các cách tính chi phí trực tiếp và chi phí toàn bộ. Để phân chia chi phí cho từng đơn vị sản phẩm sản xuất, có hai phương pháp là xác định chi phí theo công việc và phương pháp xác định chi phí theo quá trình sản xuất.

1.3.2. Tổ chức kế toán quản trị doanh thu trong doanh nghiệp

1.3.2.1. Các loại doanh thu trong doanh nghiệp

Doanh thu là tổng giá trị các lợi ích kinh tế doanh nghiệp thu được trong kỳ kế toán, phát sinh từ các hoạt động sản xuất kinh doanh thông thường của doanh nghiệp, góp phần làm tăng vốn sở hữu.

Tương ứng với các hoạt động nêu trên, doanh nghiệp có các loại doanh thu và thu nhập sau: Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ; Doanh thu tiền lãi, tiền bản quyền, cổ tức và lợi nhuận được chia; Doanh thu kinh doanh bất động sản; Thu nhập khác.

Căn cứ vào phương thức bán hàng doanh thu còn được chia thành: Doanh thu bán hàng thu tiền ngay; Doanh thu bán hàng người mua chưa trả; Doanh thu bán hàng trả góp; Doanh thu bán hàng đại lý; Doanh thu chưa thực hiện (nhận trước).

Ngoài ra, căn cứ vào yêu cầu quản trị doanh nghiệp doanh thu còn được chia thành doanh thu bán ra ngoài, doanh thu tiêu thụ nội bộ, doanh thu xuất khẩu và doanh thu nội địa.

1.3.2.2. Nội dung tổ chức kế toán quản trị doanh thu trong doanh nghiệp

Để đáp ứng yêu cầu quản trị doanh thu, trước hết các doanh nghiệp cần tiến hành lập dự toán doanh thu tiêu thụ sản phẩm, sau đó tổ chức kế toán chi tiết từng khoản doanh thu như đã nêu ở trên.

1.3.2.2.1. Lập dự toán tiêu thụ

Dự toán là các kế hoạch chi tiết mô tả việc huy động và sử dụng các nguồn lực của doanh nghiệp trong một khoảng thời gian nhất định. Dự toán tiêu thụ là nền tảng để lập các dự toán khác của doanh nghiệp, vì vậy đòi hỏi các doanh nghiệp phải tìm hiểu nhu cầu, thị hiếu của khách hàng, kết hợp với năng lực của mình để lên kế hoạch và lập dự toán.

Kết quả sản phẩm tiêu thụ của kỳ trước được sử dụng như điểm bắt đầu của việc dự toán sản phẩm tiêu thụ. Người lập kế hoạch sẽ dự đoán số lượng sản phẩm tiêu thụ trong mỗi liên hệ với các yếu tố trên.

Dự toán tiêu thụ được lập dựa trên mức tiêu thụ ước tính và đơn giá bán dự kiến:

$$\text{Doanh thu dự toán} = \text{Số lượng sản phẩm tiêu thụ dự kiến} \times \text{Đơn giá bán dự kiến}$$

1.3.2.2.2. Tổ chức hệ thống sổ sách, tài khoản trong KTQT doanh thu

Sổ chi tiết doanh thu được mở riêng cho từng loại hoạt động, từng hàng hóa, dịch vụ. Tùy theo yêu cầu quản trị doanh thu của từng doanh nghiệp mà sổ chi tiết có thể mở theo kết cấu không hoàn toàn giống nhau. Tuy nhiên, các sổ chi tiết doanh thu phải đảm bảo được các nội dung chính sau: Ngày tháng ghi sổ; Số liệu và ngày lập chứng từ; Tóm tắt nội dung chứng từ; Tài khoản đối ứng; Số lượng, đơn giá, thành tiền của sản phẩm hàng hóa dịch vụ tiêu thụ; Các khoản giảm trừ doanh thu.

Tài khoản 511- doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ được sử dụng để phản ánh doanh thu của doanh nghiệp. Để theo dõi chi tiết tài khoản này được mở thành các tài khoản cấp 2, cấp 3... tương ứng tùy theo yêu cầu quản trị của mỗi doanh nghiệp như: TK 5111 - doanh thu bán hàng hóa; TK 5112 - doanh thu bán sản phẩm; TK 5113 - doanh thu cung cấp dịch vụ; TK 5121 - doanh thu bán hàng hóa trong nội bộ; TK5122 - doanh thu bán sản phẩm trong nội bộ; TK5123 - doanh thu cung cấp dịch vụ trong nội bộ; TK5151 - doanh thu tiền lãi; TK 5152 - doanh thu tiền bản quyền.. TK 51111 - doanh thu hàng hóa A; TK 51112 - doanh thu hàng hóa B; TK 51113 - doanh thu hàng hóa C; TK51511 - lãi cho vay; TK51512 - lãi tiền gửi; TK51513 - lãi bán hàng trả chậm;..

1.3.3. Tổ chức kế toán quản trị kết quả kinh doanh trong các doanh nghiệp

1.3.3.1. Phương pháp xác định kết quả kinh doanh

Kết quả kinh doanh của doanh nghiệp sau một thời kỳ hoạt động (thường là một năm) là chênh lệch giữa đầu ra và đầu vào của hoạt động sản xuất kinh doanh. Hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp gồm hai hoạt động khác nhau: hoạt động sản xuất kinh doanh thông thường và hoạt động khác. Kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh thông thường bao gồm kết quả từ hoạt động bán hàng và cung cấp dịch vụ, kết quả từ hoạt động

tài chính. Trong đó: kết quả hoạt động bán hàng và cung cấp dịch vụ là số chênh lệch giữa doanh thu (đầu ra) và chi phí (đầu vào) của số sản phẩm, hàng hoá, dịch vụ đã bán, đã cung cấp; kết quả hoạt động tài chính là số chênh lệch giữa doanh thu hoạt động tài chính và chi phí hoạt động tài chính.

Tuy nhiên, kết quả kinh doanh được xác định như trên chỉ mới thể hiện số tổng hợp về thu nhập, chi phí. Đối với các nhà quản trị doanh nghiệp, ngoài kết quả chung đó còn rất cần các số liệu, thông tin kế toán về kết quả của từng loại hoạt động và trong từng loại hoạt động lại cần biết cụ thể hơn kết quả lãi (lỗ) cho từng loại, từng nhóm lao vụ, dịch vụ,.. Nhà quản trị doanh nghiệp cần cán bộ kế toán cung cấp đầy đủ thông tin về doanh thu, giá thành, chi phí quản lý doanh nghiệp, chi phí bán hàng của từng loại sản phẩm, từng dịch vụ,.. Qua đó họ đưa ra được những quyết định cho phù hợp: sản xuất tiếp không, mở rộng hay thu hẹp quy mô, chuyển hướng sản xuất kinh doanh, đầu tư cho vay hay sản xuất,.. Để thoả mãn những yêu cầu đó cần thiết phải tổ chức KTQT kết quả kinh doanh.

1.3.3.2. Nội dung tổ chức KTQT kết quả kinh doanh trong doanh nghiệp

Để xác định kết quả kinh doanh của từng sản phẩm, lao vụ, dịch vụ,.. về nguyên tắc vẫn là chênh lệch giữa doanh thu (đầu ra) và chi phí (đầu vào, nhưng chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp phải được phân bổ cho từng nhóm lao vụ, dịch vụ theo những tiêu thức phân bổ thích hợp. Từ đó ta có công thức tính kết quả kinh doanh của từng loại sản phẩm, từng lao vụ, dịch vụ là:

$$\begin{array}{cccccc}
 \text{Kết quả bán hàng, cung cấp dịch vụ của từng sản phẩm, lao vụ, dịch vụ} & = & \text{Tổng doanh thu bán hàng, cung cấp dịch vụ của từng sản phẩm, dịch vụ} & - & \text{Các khoản giảm trừ doanh thu của từng sản phẩm, dịch vụ} & - & \text{Giá vốn hàng bán của từng sản phẩm, dịch vụ} & - & \text{Chi phí bán hàng phân bổ cho từng sản phẩm, dịch vụ} & - & \text{Chi phí quản lý doanh nghiệp phân bổ cho từng sản phẩm, dịch vụ}
 \end{array}$$

Với nội dung và cách xác định kết quả kinh doanh theo góc độ quản trị doanh nghiệp cần thiết phải đảm bảo các yêu cầu: *Thứ nhất*, tổ chức KTQT theo yêu cầu cụ thể của doanh nghiệp; *Thứ hai*, tổ chức KTQT theo từng nội dung, yếu tố cấu thành để xác định kết quả về doanh thu, các khoản giảm trừ giá vốn, các chi phí phân bổ; *Thứ ba*, tổ chức tốt hệ thống chứng từ, tài khoản, sổ kế toán một cách chi tiết để có được thông tin cần thiết cho việc xác định kết quả; *Thứ tư*, thực hiện phân bổ các chi phí theo các tiêu thức phân bổ hợp lý; *Thứ năm*, việc tổ chức KTQT kết quả kinh doanh của từng mặt hàng, sản phẩm, từng loại lao vụ dịch vụ... cần phải được tiến hành một cách đồng bộ, và bắt đầu từ khâu tổ chức kế toán chi tiết chi phí sản xuất, giá thành sản phẩm đến xác định trị giá vốn hàng bán, tới việc kế toán chi tiết doanh thu, thu nhập và việc phân bổ các chi phí thời kỳ; *Thứ sáu*, trong từng khâu nếu sử dụng tài khoản kế toán để hệ thống hoá thông tin thì cần phải tổ chức hệ thống tài khoản và sổ sách kế toán chi tiết để tập hợp những số liệu liên quan đến việc xác định chi phí, kết quả kinh doanh từng mặt hàng, từng loại dịch vụ.

Chương 2

Thực trạng tổ chức kế toán quản trị chi phí, doanh thu, kết quả kinh doanh trong các doanh nghiệp kinh doanh khách sạn ở Việt Nam và một số quốc gia có nền kinh tế phát triển

2.1. Giới thiệu tổng quan về các doanh nghiệp khách sạn ở Việt Nam

Theo số liệu thống kê của Tổng cục du lịch Việt Nam, hiện nay nước ta có hơn 1700 khách sạn lớn nhỏ với gần 80.000 buồng. Từ giữa những năm 1990, Việt Nam đã xuất hiện các khách sạn có thứ hạng cao (4-5 sao) với mức cung cấp chất lượng dịch vụ cao do các tập đoàn khách sạn hàng đầu trên thế giới quản lý và sở hữu như khách sạn Hilton Hanoi Opera, khách sạn Sofitel Metropole, khách sạn Melia, khách sạn Sheraton, khách sạn Guoman.. Đó là những khách sạn mang thương hiệu của các tập đoàn khách sạn nổi tiếng trên thế giới với chất lượng dịch vụ cao và với uy tín, danh tiếng đã được khẳng định. Tuy nhiên, các khách sạn này cho đến nay mới chỉ chiếm hơn 5% tổng các khách sạn Việt Nam. Cũng theo thống kê của Tổng cục du lịch Việt Nam, đến nay các khách sạn độc lập do tư nhân sở hữu và quản lý chiếm gần 60%, các khách sạn 100% vốn Nhà nước hơn 25%, các khách sạn cổ phần chiếm hơn 10% và số còn lại là các khách sạn có vốn đầu tư của nước ngoài. Như vậy, số lượng các khách sạn quy mô nhỏ thuộc sở hữu tư nhân chiếm đa số trong tổng số các khách sạn Việt Nam. Hầu hết các khách sạn này có chất lượng dịch vụ và hiệu quả kinh doanh không cao. Cơ sở vật chất kỹ thuật, cơ sở hạ tầng và các trang thiết bị còn chưa đáp ứng được nhu cầu của thị trường.

2.2. Đặc điểm hoạt động kinh doanh và tổ chức quản lý tại các doanh nghiệp khách sạn ảnh hưởng đến tổ chức kế toán quản trị chi phí, doanh thu, kết quả

2.2.1. Đặc điểm hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp khách sạn

Trên phương diện chung nhất, kinh doanh khách sạn được hiểu như sau: *“Kinh doanh khách sạn là hoạt động kinh doanh trên cơ sở cung cấp các dịch vụ lưu trú, ăn uống và các dịch vụ bổ sung cho khách nhằm đáp ứng các nhu cầu ăn, nghỉ và giải trí của họ nhằm mục đích có lãi”*.

Những đặc điểm cơ bản của hoạt động kinh doanh khách sạn chi phối đến công tác tổ chức kế toán gồm: *Thứ nhất*, hoạt động kinh doanh khách sạn mang tính chất tổng hợp; *Thứ hai*, chất lượng của từng hoạt động kinh doanh rất đa dạng; *Thứ ba*, hoạt động kinh doanh khách sạn mang tính chất thời vụ rõ rệt và phụ thuộc vào nhiều điều kiện kinh tế, chính trị, xã hội; *Thứ tư*, kinh doanh khách sạn là một ngành kinh doanh có hiệu quả tương đối cao nhưng đòi hỏi dung lượng vốn đầu tư lớn; *Thứ năm*, sản phẩm của kinh doanh khách sạn chủ yếu là dịch vụ; *Thứ sáu*, kinh doanh khách sạn đòi hỏi dung lượng lao động trực tiếp tương đối lớn.

2.2.2. Đặc điểm tổ chức quản lý và tổ chức bộ máy kế toán ở các doanh nghiệp khách sạn

2.2.2.1. Đặc điểm tổ chức quản lý

Luận án đã trình bày các hình thức tổ chức bộ máy quản lý trong các khách sạn hiện nay: lãnh đạo cao nhất là ban giám đốc gồm giám đốc và các phó giám đốc phụ trách các lĩnh vực hoạt động, phó giám đốc là người tham mưu, giúp giám đốc điều hành công việc hoặc đối với các khách sạn cổ phần cơ quan quyết định cao nhất là đại hội đồng cổ đông, cơ quan quản lý công ty cổ phần là Hội đồng quản trị, Hội đồng quản trị bổ nhiệm giám đốc. Bên dưới là các phòng ban như: phòng tổ chức, phòng hành chính, phòng kế toán tài vụ, phòng kinh doanh, phòng điều hành hướng dẫn, các cửa hàng, bộ phận lễ tân buồng, bàn, bar, bếp,..

2.2.2.2. Đặc điểm tổ chức bộ máy kế toán

Các khách sạn ở Việt Nam áp dụng một trong ba loại hình tổ chức kế toán sau: Tổ chức kế toán tập trung; Tổ chức kế toán phân tán; Tổ chức kế toán vừa tập trung vừa phân tán. Tùy theo từng đặc điểm riêng của mỗi khách sạn và điều kiện phân cấp mà áp dụng loại hình tổ chức kế toán phù hợp. Hiện nay các doanh nghiệp khách sạn ở nước ta thường tập trung hoạt động trên một địa bàn, vì vậy phần lớn đều áp dụng loại hình tổ chức kế toán tập trung.

2.2.3. Ảnh hưởng của đặc điểm hoạt động kinh doanh và tổ chức quản lý đến công tác tổ chức KTQT chi phí, doanh thu, kết quả tại các doanh nghiệp khách sạn

Thứ nhất, ảnh hưởng từ đặc điểm đa dạng, phong phú, phức tạp trong hoạt động kinh doanh. Kinh doanh khách sạn có tính tổng hợp cao, các khách sạn lại có quy mô, đặc điểm hoạt động khác nhau, vì thế không phải bất kỳ doanh nghiệp nào cũng đều kinh doanh tất cả các hoạt động khác nhau đó. Trong mỗi loại hoạt động lại có nhiều chủng loại sản phẩm cũng như các mức phẩm cấp, chất lượng khác nhau, như: chế biến đồ ăn có nhiều món ăn đồ uống; kinh doanh buồng ngủ có nhiều loại buồng giường: loại 1, loại 2, giường đơn, giường đôi,.. nhiều loại dịch vụ. Ngoài ra, tính chất và quy trình kinh doanh không giống nhau lại do nhiều bộ phận khác nhau đảm nhiệm. Vì vậy sẽ chi phối đến việc phân loại chi phí, xác định đối tượng tập hợp chi phí, đối tượng tính giá thành cũng như lựa chọn phương pháp tập hợp chi phí và phương pháp tính giá thành sản phẩm. Việc lập dự toán chi phí, doanh thu và kết quả cũng sẽ phức tạp. *Thứ hai*, doanh nghiệp có nhiều đơn vị phụ thuộc. Các đơn vị phụ thuộc tiến hành các hoạt động kinh doanh khác nhau, điều kiện về phân cấp quản lý cho các đơn vị phụ thuộc cũng như tình hình tổ chức bộ máy kế toán, mô hình tổ chức các bộ máy của các phòng ban chức năng sẽ chi phối rất nhiều đến tổ chức thu nhận, xử lý và cung cấp thông tin trong KTQT. *Thứ ba*, tính thời vụ trong kinh doanh khách sạn làm ảnh hưởng đến kỹ thuật tính toán, phân bổ chi phí. Quá trình tổ chức KTQT chi phí, doanh thu, kết quả kinh doanh cũng bị chi phối. *Thứ tư*, kinh doanh khách sạn đòi hỏi lượng vốn đầu tư ban đầu lớn, vì vậy rủi ro tiềm ẩn trong quá trình kinh doanh là cao. KTQT chi phí, doanh thu, kết quả luôn quan tâm thu thập và xử lý linh hoạt các thông tin về tương lai, sẽ giúp cho các nhà quản lý dự báo được về những rủi ro có thể xảy ra.

2.3. Thực trạng tổ chức kế toán quản trị chi phí, doanh thu, kết quả trong các doanh nghiệp kinh doanh khách sạn Việt Nam

2.3.1. Biểu hiện của KTQT trong chế độ kế toán Việt Nam

Sự hình thành và phát triển của kế toán ở nước ta là một quá trình lâu dài gắn liền với các thời kỳ, các giai đoạn phát triển. Luận án đã khái quát sự liên hệ của KTQT với kế toán nói chung về quá trình phát triển và biểu hiện của KTQT trong chế độ kế toán Việt Nam theo ba giai đoạn: giai đoạn trước 1975, giai đoạn 1975 - 1994, giai đoạn 1995 đến nay. Và gần đây nhất, ngày 12/06/2006 Bộ Tài chính đã ban hành thông tư số 53/2006/TT-BTC hướng dẫn áp dụng KTQT trong doanh nghiệp, nhưng đó chỉ là những định hướng ban đầu cho việc thực hiện KTQT trong doanh nghiệp. Hệ thống kế toán mới đã tạo định hướng cho kế toán quản trị doanh nghiệp phát triển và phát huy tác dụng trong việc lựa chọn phương án đầu tư, tính toán được nhu cầu lao động vật tư tiền vốn, xác định giá mua, giá bán sản phẩm của mình trên thị trường. Tuy nhiên, đến nay chế độ kế toán mới chỉ ban hành được hệ thống KTTTC còn hệ thống KTQT các văn bản hướng dẫn của nhà nước vẫn rất chung chung. Điều này gây những khó khăn cho các doanh nghiệp kinh doanh khách sạn. Hệ thống kế toán mà các doanh nghiệp khách sạn áp dụng đều dựa trên cơ sở hệ thống kế toán doanh nghiệp do Bộ Tài Chính kế toán ban hành, chưa có hệ thống kế toán của ngành hướng dẫn. Hơn nữa, hoạt động kinh doanh khách sạn trong những năm trước đây chưa được chú trọng vì chúng ta chưa nhận thức đúng vị trí, vai trò của nó. Do vậy, kế toán nói chung và KTQT cho các doanh nghiệp khách sạn nói riêng cũng không được quan tâm nhiều. Các doanh nghiệp kinh doanh khách sạn chỉ chú ý đến việc làm thế nào để có các báo cáo tài chính nộp cho cơ quan quản lý và cơ quan chức năng còn việc sử dụng kế toán cũng như KTQT như là một công cụ quản lý và điều hành kinh doanh thực sự chưa làm được ở phần lớn doanh nghiệp kinh doanh khách sạn.

Tóm lại, chế độ kế toán doanh nghiệp hiện nay đã đề cập đến KTQT nhưng chưa có sự tách biệt rõ ràng, nói cách khác, hệ thống kế toán trong các doanh nghiệp nói chung, doanh nghiệp khách sạn nói riêng hiện nay là hệ thống kế toán hỗn hợp gồm cả KTTC và KTQT.

2.3.2. Tổ chức KTQT chi phí, doanh thu và kết quả kinh doanh trong các doanh nghiệp khách sạn Việt Nam

Với mục tiêu hoàn thiện tổ chức KTQT chi phí, doanh thu, kết quả trong các doanh nghiệp kinh doanh khách sạn ở nước ta, tác giả đã đi sâu khảo sát, nghiên cứu thực trạng công tác tổ chức KTQT chi phí, doanh thu, kết quả của 4 đơn vị kinh doanh khách sạn điển hình: một doanh nghiệp Nhà nước có quy mô lớn và hoạt động đa dạng là Công ty du lịch khách sạn Kim Liên-Hà Nội; một doanh nghiệp liên doanh: công ty liên doanh khách sạn Sài Gòn-TP Hồ Chí Minh; một công ty cổ phần: công ty cổ phần du lịch khách sạn Phùng Hưng-Hà Nội và một công ty TNHH: công ty TNHH khách sạn Hoa Sen-Thừa Thiên Huế. Bên cạnh đó, tác giả cũng đã tiến hành gửi phiếu điều tra 70 doanh nghiệp kinh doanh khách sạn trong cả nước.

2.3.2.1. Tổ chức lập dự toán chi phí, doanh thu, kết quả kinh doanh

Các doanh nghiệp khách sạn ở Việt Nam đã có công tác xây dựng kế hoạch chi phí, giá thành, doanh thu và kết quả cho từng năm. Chẳng hạn như: Công ty liên doanh khách sạn Sài Gòn, lập bảng tổng hợp kế hoạch cả năm gồm: dự toán chi phí, dự toán thu ngân sách, dự toán thuế, dự toán đầu tư xây dựng cơ bản, xây dựng quỹ lương kế hoạch; Công ty khách sạn du lịch Kim Liên đã xây dựng hệ thống định mức về nguyên vật liệu, khấu hao, lương,... cho một nhóm sản phẩm của bộ phận buồng và nhà hàng. Với hệ thống định mức đã xây dựng, công ty để cho các bộ phận chịu trách nhiệm về việc quản lý nguyên vật liệu, tiền lương, chi phí chung tại bộ phận. Từ các định mức, khách sạn đã lập kế hoạch về chi phí, dự toán doanh thu cho mỗi bộ phận hoạt động kinh doanh; Tại công ty TNHH Hoa Sen - Thừa Thiên Huế hàng năm đều tiến hành xây dựng kế hoạch chi phí, giá thành, quỹ lương kế hoạch; Công ty cổ phần du lịch khách sạn Phùng Hưng có hệ thống định mức cho các sản phẩm ở bộ phận nhà hàng. Hệ thống định mức được giám đốc công ty ký duyệt và dùng làm căn cứ để xây dựng kế hoạch chi phí, giá thành, kế hoạch lao động,... Trong quá trình thực hiện, nếu cần thiết có sự thay đổi thì bộ phận kinh doanh sẽ báo cáo lãnh đạo công ty để xem xét, thay đổi định mức cho phù hợp.

Tuy nhiên, hiện nay ở nước ta cũng còn có một số khách sạn không chú ý đến công tác lập dự toán, xác định định mức cho phù hợp, chỉ thực hiện mang tính hình thức, không có tác dụng quản lý như khách sạn Mimosa - Lâm Đồng, khách sạn Phương Nam - Bà Rịa Vũng Tàu,...

2.3.2.2. Công tác KTQT chi phí, doanh thu, kết quả kinh doanh

2.3.2.2.1. KTQT chi phí sản xuất kinh doanh

a) Phân loại chi phí sản xuất kinh doanh trong khách sạn

Hầu hết các doanh nghiệp khách sạn sử dụng hai cách phân loại chi phí sản xuất kinh doanh chủ yếu là:

* Theo mối quan hệ với đối tượng chịu chi phí, gồm chi phí trực tiếp và chi phí gián tiếp

• Chi phí trực tiếp là những chi phí có liên quan trực tiếp đến quá trình kinh doanh khách sạn. Chẳng hạn:

Đối với hoạt động kinh doanh buồng ngủ, chi phí trực tiếp gồm: Chi phí vật liệu; Chi phí tiền lương và các khoản trích theo lương của công nhân viên trực tiếp (nhân viên buồng..); Khấu hao TSCĐ; Chi phí điện, nước, điện thoại; Chi phí trực tiếp khác. *Đối với hoạt động ăn uống*, chi phí trực tiếp gồm: chi phí vật liệu trực tiếp gồm

vật liệu chính để chế biến món ăn đồ uống và vật liệu phụ (các loại gia vị..); chi phí nhân viên trực tiếp chế biến món ăn đồ uống (lương và các khoản trích theo lương); khấu hao TSCĐ; chi phí khác. *Đối với hoạt động lữ hành*, chi phí trực tiếp gồm: các dịch vụ mua ngoài phục vụ khách tham quan, chi phí nhiên liệu trực tiếp (xăng, dầu,..cho xe vận chuyển khách), chi phí tiền lương và các khoản trích theo lương của nhân viên hướng dẫn,..

- Chi phí gián tiếp là các khoản chi phí có tính chất quản lý và phục vụ chung toàn doanh nghiệp, bao gồm: *Chi phí quản lý hành chính* như tiền lương và các khoản trích theo lương cho bộ máy quản lý, khấu hao tài sản cố định dùng cho quản lý,.. ; *Chi phí chung cho toàn doanh nghiệp* như: chi phí đồng phục quần áo giày dép, chi phí khấu hao tài sản cố định, chi phí sửa chữa tài sản cố định, chi phí học tập, tham quan,..

Công ty liên doanh khách sạn Sài Gòn, công ty khách sạn du lịch Thăng Lợi, công ty khách sạn du lịch Kim Liên,.. thực hiện phân loại chi phí theo tiêu thức này.

*Theo nội dung và tính chất của chi phí sản xuất kinh doanh

Tại công ty TNHH khách sạn Hoa Sen - Thừa Thiên Huế, khách sạn Hải Âu - Bình Định .. chi phí sản xuất kinh doanh được phân thành: *Chi phí nhiên liệu, vật liệu*: bao gồm toàn bộ giá trị nguyên vật liệu hao phí trong quá trình kinh doanh như: thực phẩm các loại, ga, nhiên liệu,..; *Chi phí nhân công*: tiền lương và các khoản trích theo tiền lương của toàn bộ cán bộ, công nhân viên trong khách sạn; *Chi phí công cụ, dụng cụ*: tổng giá trị công cụ, dụng cụ của khách sạn; *Chi phí khấu hao tài sản cố định*: toàn bộ chi phí khấu hao của tất cả tài sản cố định dùng vào hoạt động sản xuất kinh doanh; *Chi phí dịch vụ mua ngoài*: số tiền phải trả cho các dịch vụ mua ngoài phục vụ cho hoạt động toàn khách sạn; *Chi phí bằng tiền khác*.

Qua thực tế khảo sát cho thấy phần lớn các doanh nghiệp khách sạn thường tập hợp chi phí theo hoạt động kinh doanh: buồng ngủ, nhà hàng, các dịch vụ.. Ngoài ra theo yêu cầu của chế độ hạch toán kinh tế nội bộ, các đơn vị có thể lựa chọn đối tượng tập hợp chi phí theo các địa điểm kinh doanh.

b) Tổ chức vận dụng hệ thống tài khoản kế toán để tập hợp chi phí sản xuất kinh doanh:

Hiện nay các doanh nghiệp kinh doanh khách sạn đang vận dụng hệ thống tài khoản kế toán theo quyết định số 15/2006/QĐ - BTC ngày 20 tháng 03 năm 2006 của Bộ trưởng Bộ Tài Chính. *Đối với chi phí trực tiếp*, kế toán căn cứ vào các chứng từ phát sinh chi phí trực tiếp để hạch toán trực tiếp vào các tài khoản. Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp ở các doanh nghiệp khách sạn được phản ánh vào tài khoản 621 “Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp”. Tài khoản này được mở chi tiết cho từng bộ phận kinh doanh của doanh nghiệp. Khi phát sinh chi phí, kế toán căn cứ vào phiếu xuất kho và các chứng từ liên quan để lấy số liệu ghi vào sổ chi tiết chi phí nguyên vật liệu trực tiếp. Ví dụ tại công ty khách sạn du lịch Kim Liên (Xem Bảng 2.1)

Bảng 2.1: Sổ chi tiết chi phí nguyên vật liệu trực tiếp tại công ty khách sạn du lịch Kim Liên

Tài khoản 621- Hoạt động buồng ngủ - Tháng 09 năm 2007

Đơn vị tính: đồng

| Chứng từ | | Diễn giải | Tài khoản đối ứng | Số tiền | | Ghi chú |
|----------|-------|--|-------------------|-----------|------------|---------|
| Số | Ngày | | | Nợ | Có | |
| 01 | 01/09 | - Xuất kho vật liệu | 152 | 852.130 | | |
| 03 | 01/09 | - Mua vật liệu | 111 | 1.359.433 | | |
| 07 | 02/09 | - Thanh toán tiền tạm ứng mua vật liệu | 111 | 2.515.745 | | |
| | | - .. | .. | .. | .. | .. |
| | | Cộng | 154 | | 57.265.392 | |

(Nguồn: Phòng Kế toán - Công ty khách sạn du lịch Kim Liên)

Để tập hợp chi phí nhân công trực tiếp các doanh nghiệp khách sạn sử dụng tài khoản 622 - chi phí nhân công trực tiếp. Căn cứ vào các chứng từ: bảng chấm công, bảng thanh toán tiền lương,... kế toán lấy số liệu ghi vào sổ chi tiết theo dõi chi phí nhân công trực tiếp. Như tại công ty khách sạn du lịch Kim Liên, khi phát sinh chi phí, kế toán lập chứng từ, căn cứ vào các chứng từ kế toán đó vào sổ chi tiết chi phí nhân công trực tiếp (Xem Bảng 2.2) **Bảng 2.2: Sổ chi tiết chi phí nhân công trực tiếp tại công ty khách sạn du lịch Kim Liên**

Tài khoản 622 - Tháng 09 năm 2007

Đơn vị tính: đồng

| Chứng từ | | Diễn giải | Tài khoản đối ứng | Số tiền | | Ghi chú |
|----------|-------|----------------------------------|----------------------|--------------|-------------|------------|
| Số | Ngày | | | Nợ | Có | |
| 03 | 31/09 | - Tiền lương cho nhân viên buồng | 334 | 132.627.516 | | |
| 04 | 31/09 | - Tiền lương cho nhân viên bếp | 334 | 96.238.524 | | |
| 07 | 31/09 | - Tiền lương cho nhân viên bàn | 334 | 194.377.390 | | |
| | | .. | .. | .. | | |
| 12 | 31/09 | - Trích BHXH cho nhân viên buồng | 338 | 19.894.127,4 | | |
| | | .. | .. | .. | | |
| | 31/09 | Kết chuyển để tính giá thành | 154 | | 653.775.718 | |
| | | Cộng | | 653.775.718 | 653.775.718 | |

(Nguồn: Phòng Kế Toán - công ty khách sạn du lịch Kim Liên)

Đối với chi phí gián tiếp, căn cứ vào các chứng từ liên quan đến chi phí phát sinh, kế toán sẽ hạch toán vào TK 627 - chi phí sản xuất chung. Khi có chi phí phát sinh, căn cứ vào các chứng từ như phiếu xuất kho, bảng chấm công, bảng tính khấu hao TSCĐ,.. kế toán lấy số liệu ghi vào sổ chi tiết chi phí sản xuất chung, tài khoản này được theo dõi chi tiết trên các tài khoản cấp 2. Chẳng hạn, tại công ty khách sạn du lịch Kim Liên (Xem Bảng 2.3) **Bảng 2.3: Sổ chi tiết chi phí sản xuất chung tại công ty khách sạn du lịch Kim Liên**

Tài khoản 627 - Tháng 09 năm 2007

Đơn vị tính: đồng

| Chứng từ | | Diễn giải | Tài khoản đối ứng | Số tiền | | Ghi chú |
|----------|-------|---------------------------------|----------------------|-------------|-------------|------------|
| Số | Ngày | | | Nợ | Có | |
| 01 | 01/09 | Xuất kho đầu ăn cho bộ phận bếp | 152 | 1.027.500 | | |
| 18 | 13/09 | Chi tiền điện | 112 | 27.821.679 | | |
| | | .. | .. | .. | | |
| 36 | 31/09 | Khấu hao TSCĐ | 214 | 457.042.650 | | |
| 37 | 31/09 | Lương | 334 | 83.238.979 | | |
| 38 | 31/09 | BHXH, BHYT, KPCĐ | 338 | 15.815.406 | | |
| | | Kết chuyển tính giá thành | 154 | 897.537.613 | | |
| | | Cộng | | 897.537.613 | 897.537.613 | |

(Nguồn: Phòng Kế Toán - công ty khách sạn du lịch Kim Liên)

Cuối kỳ, kế toán tiến hành phân bổ cho từng đối tượng chịu chi phí theo tiêu thức doanh thu. Doanh thu trong tháng 9/2007 tại công ty khách sạn du lịch Kim Liên là:

| | | |
|-----------------------------|---|----------------------|
| Doanh thu dịch vụ buồng ngủ | : | 2.135.216.286 |
| Doanh thu dịch vụ ăn uống | : | 4.046.159.352 |
| Doanh thu dịch vụ lễ hành | : | 684.334.136 |
| Doanh thu dịch vụ khác | : | 713.326.336 |
| Cộng | | 7.579.036.110 |

Như vậy, chi phí sản xuất chung phân bổ cho kinh doanh buồng ngủ là:

$$\frac{897.537.613}{7.579.036.110} \times 2.135.216.286 = 252.860.256$$

Chi phí sản xuất chung phân bổ kinh doanh ăn uống là: 479.161.242; Chi phí sản xuất chung phân bổ cho kinh doanh lễ hành là: 84.474.758; Chi phí sản xuất chung phân bổ cho hoạt động khác là: 81.041.357

Trên cơ sở đó xác định được giá thành của các dịch vụ. Ví dụ như tại công ty khách sạn du lịch Kim Liên (Xem Bảng 2.4) **Bảng 2.4: Sổ chi tiết chi phí sản xuất kinh doanh tại công ty khách sạn du lịch Kim Liên**

Tài khoản 154 - Hoạt động kinh doanh buồng ngủ- Tháng 09 năm 2007

Đơn vị tính: đồng

| Chứng từ | | Diễn giải | Tài khoản đối ứng | Số tiền | | Ghi chú |
|----------|-------|---|----------------------|--------------------|--------------------|------------|
| Số | Ngày | | | Nợ | Có | |
| 03 | 31/09 | 1. Kết chuyển chi phí NVL trực tiếp | 621 | 57.265.392 | | |
| 07 | 31/09 | 2. Kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp | 622 | 157.826.744 | | |
| 10 | 31/09 | 3. Kết chuyển chi phí sản xuất chung | 627 | 252.860.256 | | |
| | | Kết chuyển giá vốn hàng bán | 632 | | 467.952.392 | |
| | | Tổng | | 467.952.392 | 467.952.392 | |

(Nguồn: Phòng Kế toán - công ty khách sạn du lịch Kim Liên)

Các dịch vụ khác cũng xác định tương tự.

Trên đây là những nét chung về kế toán tập hợp chi phí và tính giá thành dịch vụ ở các doanh nghiệp kinh doanh khách sạn. Tuy nhiên, ở những doanh nghiệp khác nhau cũng có một số điểm khác nhau nhất định. Có những doanh nghiệp không dùng TK 621- chi phí NVL trực tiếp và TK 622- chi phí nhân công trực tiếp để tập hợp chi phí mà tập hợp thẳng vào TK 631- giá thành sản xuất hoặc TK 154- chi phí sản xuất kinh doanh dở dang hoặc vào cả TK 632- giá vốn hàng bán. Điều này chứng tỏ trình tự tổ chức kế toán chi tiết ở các doanh nghiệp kinh doanh khách sạn chưa được coi trọng. Đặc biệt là kế toán chi phí kinh doanh, có một số doanh nghiệp khi thực hiện kế toán chi phí đã tập hợp theo các khoản mục chi phí cụ thể nhưng đến cuối kỳ thì mỗi doanh nghiệp lại tổng hợp yếu tố chi phí theo những cách riêng. Chẳng hạn tại công ty TNHH khách sạn Hoa Sen (Xem Bảng 2.7) **Bảng 2.7: Chi phí sản xuất theo yếu tố tại công ty TNHH khách sạn Hoa Sen - Năm 2007**

Đơn vị tính: đồng

| STT | Yếu tố chi phí | Số tiền | % từng yếu tố |
|-----|---------------------------|----------------------|---------------|
| 1 | Nguyên vật liệu | 2.060.210.578 | 30,78 |
| 2 | Lương & các khoản phụ cấp | 1.386.115.849 | 20,72 |
| 3 | BHXH, BHYT, KPCĐ | 214.343.918 | 3,20 |
| 4 | Khấu hao TSCĐ | 1.285.762.957 | 19,21 |
| 5 | Dịch vụ mua ngoài | 761.445.408 | 11,38 |
| 6 | Chi phí bằng tiền khác | 984.255.474 | 14,71 |
| | Cộng | 6.692.134.184 | 100 |

(Nguồn: Phòng Kế Toán - Công ty TNHH khách sạn Hoa Sen)

Hay tại công ty cổ phần du lịch khách sạn Phùng Hưng đã tổng hợp chi phí kinh doanh dịch vụ (Xem Bảng 2.8)

Bảng 2.8: Chi phí sản xuất theo yếu tố tại công ty cổ phần du lịch khách sạn Phùng Hưng - Năm 2007

Đơn vị tính: đồng

| STT | Yếu tố chi phí | Số tiền | % từng yếu tố |
|-----|--------------------------------|----------------------|---------------|
| 1 | Nguyên vật liệu | 2.392.101.527 | 24,76 |
| 2 | Nhiên liệu | 138.275.216 | 1,43 |
| 3 | Tiền lương & các khoản phụ cấp | 2.989.621.837 | 30,95 |
| 4 | BHXH, BHYT, KPCĐ | 386.703.262 | 4,01 |
| 5 | Khấu hao TSCĐ | 1.105.348.521 | 11,44 |
| 6 | Thuế, phí | 505.158.923 | 5,22 |
| 7 | Chi phí dịch vụ mua ngoài | 914.602.465 | 9,47 |
| 8 | Chi phí khác bằng tiền | 1.228.155.612 | 12,72 |
| | Cộng | 9.660.003.363 | 100 |

(Nguồn: Phòng Kế Toán - Công ty cổ phần du lịch khách sạn Phùng Hưng)

2.3.2.2.2. KTQT doanh thu

Doanh thu của các doanh nghiệp khách sạn là toàn bộ số tiền thu được do cung cấp dịch vụ cho khách hàng sau khi trừ đi các khoản giảm giá hàng bán, doanh thu bị trả lại,..

Các doanh nghiệp kinh doanh khách sạn sử dụng tài khoản 511– doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ để phản ánh doanh thu tiêu thụ. Nhìn chung các doanh nghiệp này hạch toán chi tiết doanh thu cho các bộ phận kinh doanh như: doanh thu bán hàng hoá, doanh thu dịch vụ buồng ngủ, doanh thu dịch vụ khác .. Ví dụ, tại công ty liên doanh khách sạn Sài Gòn, tài khoản 511 được mở chi tiết cấp 2, cấp 3 trong quá trình hạch toán, cụ thể như sau: Tài khoản 5111 - doanh thu bán hàng hoá; Tài khoản 51115 - doanh thu đồ uống bán sẵn; Tài khoản 51118 - doanh thu bán hàng lưu niệm; Tài khoản 5112 - doanh thu bán sản phẩm; Tài khoản 51124 - doanh thu ăn tự chế; Tài khoản 5113 - doanh thu dịch vụ; Tài khoản 51133 - doanh thu dịch vụ buồng ngủ; Tài khoản 51136 - doanh thu dịch vụ massage; Tài khoản 5119 - doanh thu dịch vụ khác.

Tại công ty TNHH khách sạn Hoa Sen, kế toán đã sử dụng TK 511 - doanh thu cung cấp dịch vụ để phản ánh doanh thu tiêu thụ trong kỳ, tài khoản này được mở chi tiết: TK 5111 - doanh thu bán hàng hóa; TK 5112 - doanh thu bán sản phẩm; TK 5113 BN - doanh thu buồng ngủ; TK 5113 K - doanh thu các hoạt động khác.

Công ty khách sạn du lịch Kim Liên đã mở sổ chi tiết để theo dõi doanh thu của hoạt động kinh doanh buồng ngủ (Xem Bảng 2.9).

Bảng 2.9: Sổ chi tiết doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ tại công ty khách sạn du lịch Kim Liên

Tài khoản 511 (Kinh doanh buồng ngủ) - Tháng 09 năm 2007

Đơn vị tính: đồng

| Chứng từ | | Diễn giải | Tài khoản đối ứng | Số tiền | | Ghi chú |
|----------|-------|---------------------------------|-------------------|---------|------------|---------|
| Số | Ngày | | | Nợ | Có | |
| 02 | 01/09 | Thu tiền qua quỹ | 111 | | 27.220.430 | |
| 03 | 01/09 | Thu tiền khách nợ qua ngân hàng | 112 | | 32.320.450 | |
| 05 | 02/09 | Thu tiền qua quỹ | 111 | | 14.659.803 | |

| | | | | | | |
|----|-------|-------------------------|-----|----------------------|----------------------|--|
| 06 | 02/09 | Thu khách nợ | 131 | | 7.925.527 | |
| 09 | 03/09 | Thu khách nợ | 131 | | 23.106.380 | |
| 10 | 04/09 | Thu tiền qua quỹ | 111 | | 18.216.100 | |
| | | .. | .. | | .. | |
| | | Kết chuyển doanh thu bù | | 2.135.216.286 | | |
| | | Cộng | | 2.135.216.286 | 2.135.216.286 | |

(Nguồn: Phòng Kế Toán - công ty khách sạn du lịch Kim Liên)

Doanh thu các hoạt động khác cũng tương tự như vậy.

2.3.2.2.3. KTQT kết quả kinh doanh

Kế toán ở các doanh nghiệp khách sạn đều sử dụng tài khoản 911 - xác định kết quả kinh doanh để xác định kết quả kinh doanh. Tài khoản này được mở chi tiết để xác định kết quả cho từng hoạt động kinh doanh và hoạt động khác.

Mặc dù trong quá trình hạch toán, các khách sạn có hạch toán chi tiết doanh thu, chi phí theo các bộ phận, hoạt động kinh doanh (bù, ăn uống,..) nhưng hầu hết khi xác định kết quả các khách sạn lại chỉ xác định kết quả chung cho toàn doanh nghiệp mà không xác định riêng cho từng bộ phận hoạt động kinh doanh. Điều này gây ra những hạn chế nhất định trong việc quản lý doanh nghiệp. Doanh nghiệp khó xác định được bộ phận nào hay hoạt động nào trong khách sạn có hiệu quả hoặc kém hiệu quả để có quyết định quản trị chính xác.

Để xác định kết quả kinh doanh ngoài doanh thu, kế toán còn sử dụng tài khoản 632 - giá vốn hàng bán, tài khoản 641 - chi phí bán hàng và tài khoản 642 - chi phí quản lý doanh nghiệp. Cuối kỳ, kế toán kết chuyển giá vốn hàng bán từ tài khoản 632, chi phí bán hàng từ tài khoản 641, chi phí quản lý từ tài khoản 642 sang bên nợ của tài khoản 911. Tiến hành kết chuyển doanh thu thuần từ tài khoản 511 sang bên có của tài khoản 911.

Đối với chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp, những chi phí này phát sinh chung cho cả kỳ kinh doanh nên cần phân bổ cho từng loại hoạt động. Trong các doanh nghiệp khách sạn nước ta hiện nay việc phân bổ 2 chi phí này thường được thực hiện theo chủ quan, chọn tiêu thức không phù hợp hoặc chỉ phân bổ cho những hoạt động có doanh thu lớn. Một số doanh nghiệp khách sạn còn không hạch toán riêng chi phí bán hàng và chi phí quản lý mà nhập chung tất cả vào chi phí quản lý doanh nghiệp. Có doanh nghiệp không phân bổ hai loại chi phí này mà dùng nó làm căn cứ tính kết quả chung cho toàn doanh nghiệp. Ví dụ tại công ty khách sạn du lịch Kim Liên chi phí bán hàng được hạch toán chung cùng chi phí quản lý doanh nghiệp (Xem Bảng 2.10).

Bảng 2.10: Sổ chi tiết chi phí quản lý doanh nghiệp tại công ty khách sạn du lịch Kim Liên

Tài khoản 642 - Tháng 09 năm 2007

Đơn vị tính: đồng

| Chứng từ | | Diễn giải | Tài khoản đối ứng | Số tiền | | Ghi chú |
|----------|-------|---------------------------------|----------------------|------------|----|------------|
| Số | Ngày | | | Nợ | Có | |
| 01 | 01/09 | Xuất kho chổi phục vụ văn phòng | 153 | 95.700 | | |
| 03 | 06/09 | Chi tiền tiếp khách | 111 | 4.961.125 | | |
| 05 | 12/09 | Chi tiền điện bộ phận quản lý | 111 | 5.681.265 | | |
| 06 | 12/09 | Tiền điện thoại văn phòng | 112 | 3.759.238 | | |
| 08 | 15/09 | Chi tiền quảng cáo | 111 | 40.624.321 | | |

| | | | | | | |
|----|-------|---------------------------------|-----|--------------------|--------------------|----|
| .. | .. | .. | .. | .. | .. | .. |
| 37 | 31/09 | Lương và phụ cấp cán bộ quản lý | 334 | 182.325.718 | | |
| 38 | 31/09 | BHXXH, BHYT, KPCĐ | 338 | 21.950.242 | | |
| | | Kết chuyển xác định kết quả | 911 | | 897.415.230 | |
| | | Cộng | | 897.415.230 | 897.415.230 | |

(Nguồn: Phòng Kế Toán - công ty khách sạn du lịch Kim Liên)

Thậm chí chẳng hạn như công ty TNHH khách sạn Hoa Sen không sử dụng tài khoản 642 để tập hợp quản lý doanh nghiệp, mọi chi phí liên quan đến bộ máy của doanh nghiệp đều được hạch toán vào chi phí hoạt động kinh doanh bù đắp theo các nội dung phù hợp.

Căn cứ trên sổ chi tiết tính giá thành từng dịch vụ, tổng hợp được tổng giá thành các dịch vụ của công ty khách sạn du lịch Kim Liên 9/2007 là:

| | | |
|------------------------------------|---|------------------------|
| Giá thành dịch vụ buồng | : | 467.952.392 |
| Giá thành dịch vụ nhà hàng ăn uống | : | 1.256.750.125 |
| Giá thành dịch vụ lễ hành | : | 456.914.530 |
| Giá thành các dịch vụ khác | : | <u>476.038.672</u> |
| Tổng cộng | | : 2.657.655.719 |

Từ các số liệu về doanh thu, giá vốn hàng bán, chi phí quản lý doanh nghiệp, doanh nghiệp xác định kết quả kinh doanh (Xem Bảng 2.11).

Bảng 2.11: Báo cáo kết quả kinh doanh tại công ty khách sạn du lịch Kim Liên

Tháng 09 năm 2007- Phần 1: Lãi, lỗ

Đơn vị tính: đồng

| Chỉ tiêu | Mã số | Kỳ này | Kỳ trước |
|--|-------|---------------|----------|
| 1. Tổng doanh thu | | 7.579.036.110 | |
| 2. Các khoản giảm trừ | | - | |
| 3. Doanh thu thuần | | 7.579.036.110 | |
| 4. Giá vốn hàng bán | | 2.657.655.719 | |
| 5. Lợi nhuận gộp | | 4.921.380.391 | |
| 6. Doanh thu hoạt động tài chính | | - | |
| Trong đó: Chi phí lãi vay | | | |
| 8. Chi phí bán hàng | | - | |
| 9. Chi phí quản lý doanh nghiệp | | 897.415.230 | |
| 10. Lợi nhuận thuần từ hoạt động kinh doanh | | 4.023.965.161 | |
| 11. Thu nhập khác | | - | |
| 12. Chi phí khác | | - | |
| 13. Lợi nhuận khác | | - | |
| 14. Tổng lợi nhuận kế toán trước thuế | | 4.023.965.161 | |
| 15. Thuế thu nhập doanh nghiệp | | 1.126.710.245 | |
| 16. Lợi nhuận sau thuế thu nhập doanh nghiệp | | 2.897.254.916 | |

(Nguồn: Phòng Kế toán - công ty khách sạn du lịch Kim Liên)

2.3.2.3. Tổ chức hệ thống sổ kế toán trong KTQT chi phí, doanh thu và kết quả kinh doanh

Các doanh nghiệp kinh doanh khách sạn ở nước ta hiện nay đều sử dụng hệ thống sổ kế toán tổng hợp theo quy định của chế độ kế toán. Do quy mô, trình độ nghiệp vụ cũng như điều kiện trang bị kỹ thuật giữa các khách sạn khác nhau nên hệ thống sổ, thẻ chi tiết cũng không giống nhau. Một số doanh nghiệp khách sạn tổ chức hệ thống sổ, thẻ chỉ mang tính chất hình thức, chỉ có một số sổ theo dõi về chi phí, doanh thu, tài sản... rất đơn giản. Bên cạnh đó cũng có nhiều doanh nghiệp có tổ chức tốt công tác kế toán, sử dụng các phần mềm kế toán nên có hệ thống sổ, thẻ kế toán chi tiết theo nhiều tiêu thức quản lý nên theo dõi kịp thời sự biến động của từng đối tượng kế toán cụ thể. Từ đó đã đáp ứng nhanh chóng, chính xác yêu cầu thông tin cho hoạt động quản lý doanh nghiệp. Ví dụ công ty liên doanh khách sạn Sài Gòn đã mở hệ thống sổ chi tiết để theo dõi một số tài khoản liên quan đến chi phí, doanh thu, kết quả của doanh nghiệp: 1. Sổ chi tiết tiền mặt; 2. Sổ chi tiết tiền gửi; 3. Sổ chi tiết tiền vay; 4. Sổ chi tiết tạm ứng; 5. Sổ chi tiết vật liệu, dụng cụ; 6. Thẻ (sổ) kho; 7. Sổ chi tiết TSCĐ; 8. Sổ chi tiết thanh toán với người bán; 9. Sổ chi tiết thanh toán với người mua; 10. Sổ chi tiết các tài khoản chi phí 621, 622, 627, 641, 642; 11. Sổ chi tiết doanh thu, kết quả.

Hệ thống sổ kế toán chi tiết tại công ty cổ phần du lịch khách sạn Phùng Hưng gồm: 1. Sổ kế toán chi tiết tiền mặt; 2. Sổ tiền gửi ngân hàng; 3. Sổ chi tiết tiền vay; 4. Sổ chi tiết bán hàng và cung cấp dịch vụ; 5. Sổ chi tiết tạm ứng; 6. Sổ chi tiết vật liệu, công cụ, dụng cụ; 7. Sổ chi tiết TSCĐ; 8. Sổ chi tiết nợ phải thu; 9. Sổ chi tiết nợ phải trả; 10. Sổ chi tiết các tài khoản chi phí 621, 622, 627, 641, 642; 11. Sổ chi tiết doanh thu; 12. Sổ chi tiết kết quả kinh doanh; 13. Sổ chi tiết thuế GTGT.

2.3.2.4. Tổ chức hệ thống báo cáo KTQT chi phí, doanh thu, kết quả kinh doanh

Với công tác lập báo cáo, phần lớn các doanh nghiệp khách sạn chưa lập các báo cáo bộ phận, họ chỉ quan tâm đến việc lập báo cáo tài chính bắt buộc theo hệ thống kế toán doanh nghiệp như báo cáo kết quả kinh doanh, bảng cân đối kế toán, báo cáo lưu chuyển tiền tệ, thuyết minh báo cáo tài chính. Cũng có một số khách sạn có lập thêm các báo cáo kế toán nội bộ như báo cáo chi phí theo hoạt động kinh doanh. Chẳng hạn tại công ty khách sạn du lịch Kim Liên, ngoài các báo cáo tài chính bắt buộc, khách sạn còn lập một số báo cáo nội bộ như: Báo cáo chi phí sản xuất kinh doanh và giá thành dịch vụ; Báo cáo tổng hợp chi phí sản xuất chung thực hiện và kế hoạch; Báo cáo tổng hợp chi phí quản lý doanh nghiệp thực hiện và kế hoạch; Báo cáo doanh thu từng loại hình dịch vụ. Công ty cổ phần khách sạn du lịch Phùng Hưng có những báo cáo khác ngoài các báo cáo tài chính như: Báo cáo khối lượng dịch vụ tiêu thụ; Báo cáo tình hình sử dụng lao động; Báo cáo chi tiết nợ phải thu theo thời hạn nợ, khách nợ. Công ty khách sạn liên doanh Sài Gòn có một số báo cáo nội bộ sau: Báo cáo doanh thu, chi phí của các bộ phận kinh doanh; Báo cáo chấp hành định mức; Báo cáo cân đối nhập, xuất tồn kho nguyên liệu, vật liệu.

2.3.2.5. Tổ chức bộ máy KTQT trong doanh nghiệp khách sạn

Tổ chức bộ máy kế toán ở các khách sạn nước ta có khác nhau nhưng đều gồm cả công tác tài chính, kế toán, thống kê của doanh nghiệp, phù hợp với quy mô, đặc điểm, trình độ quản lý cụ thể của mỗi doanh nghiệp. Bộ máy kế toán trong các doanh nghiệp khách sạn hiện nay chỉ chủ yếu tập trung vào việc thu nhận, xử lý và cung cấp thông tin của KTTTC. Đa phần các khách sạn chưa có bộ máy KTQT riêng, chưa bố trí người phụ trách công tác KTQT và cũng chưa quy định cụ thể nhiệm vụ thu nhận, xử lý và cung cấp thông tin phục vụ cho quản trị doanh nghiệp trong từng phân hành kế toán. Tuy nhiên, trong từng phân hành kế toán thường đã thực hiện cả kế toán tổng hợp và chi tiết đến các đối tượng kế toán cần thiết theo yêu cầu quản lý cụ thể của doanh nghiệp

trong từng thời điểm (công ty khách sạn du lịch Kim Liên, khách sạn Asean, công ty khách sạn du lịch Thăng Lợi, khách sạn Sofitel Metropole,... Hà Nội; khách sạn Hương Giang, Khách sạn Lê Lợi, khách sạn Thuận Hóa...- Thừa Thiên Huế; khách sạn Hải Yến, công ty cổ phần khách sạn Hữu Nghị - Khánh Hòa; khách sạn Bamboo Green, khách sạn Indochine.. - Đà Nẵng; khách sạn Anh Đào - Đà Lạt; khách sạn Vũng Tàu - Bà Rịa Vũng Tàu...). Hầu hết các khách sạn đều quan tâm thích đáng đến bộ phận kế toán tập hợp chi phí sản xuất, tính giá thành sản phẩm và kế toán tổng hợp. Đây là hai bộ phận trọng tâm trong phòng kế toán có nhiệm vụ tổng hợp thông tin để cung cấp theo yêu cầu quản lý của doanh nghiệp.

2.4. Đánh giá thực trạng tổ chức kế toán quản trị chi phí, doanh thu, kết quả kinh doanh trong các doanh nghiệp kinh doanh khách sạn Việt Nam

2.4.1. Những ưu điểm và hạn chế của công tác tổ chức kế toán quản trị chi phí, doanh thu, kết quả kinh doanh trong các doanh nghiệp khách sạn Việt Nam.

2.4.1.1. Những ưu điểm: Một là, các khách sạn đã thực hiện tổ chức bộ máy kế toán phù hợp; Hai là, đa số các khách sạn đã chấp hành và vận dụng chế độ kế toán doanh nghiệp một cách linh hoạt; Ba là, các doanh nghiệp khách sạn cũng có phương pháp trong tổ chức kế toán chi tiết theo trình tự hợp lý; Bốn là, một số khách sạn đã vận dụng hệ thống tài khoản kế toán theo chế độ chi tiết đến cấp 2, cấp 3 theo yêu cầu quản lý; Năm là, đã tiến hành tổ chức kế toán chi tiết chi phí, doanh thu và kết quả kinh doanh theo từng hoạt động kinh doanh.

2.4.1.2. Những hạn chế: Thứ nhất, KTQT chi phí, doanh thu, kết quả trong các doanh nghiệp khách sạn Việt Nam hiện nay chưa đáp ứng được nhu cầu thông tin để phục vụ cho nhà quản trị lập kế hoạch kinh doanh và dự toán ngân sách; Thứ hai, chưa cung cấp đủ thông tin để nhà quản trị thực hiện tốt chức năng tổ chức, điều hành hoạt động của khách sạn dựa trên những căn cứ mang tính định lượng; Thứ ba, chưa thể hiện được vai trò cung cấp thông tin để nhà quản trị thực hiện tốt chức năng kiểm tra và đánh giá; Thứ tư, vai trò cung cấp thông tin cho quá trình ra quyết định của nhà quản trị chưa thật sự quan trọng và chưa xuyên suốt các khâu quản trị doanh nghiệp.

2.4.2. Nguyên nhân của những hạn chế

2.4.2.1. Nguyên nhân khách quan: Thứ nhất, các doanh nghiệp kinh doanh khách sạn trải qua thời gian khá dài hoạt động theo cơ chế kế hoạch tập trung, làm hạn chế nhận thức của doanh nghiệp kinh doanh theo cơ chế thị trường; Thứ hai, hệ thống kế toán doanh nghiệp mới được ban hành và thực hiện năm 1996 đã thay đổi căn bản so với hệ thống trước đó; Thứ ba, hệ thống kế toán mới là hệ thống hỗn hợp bao gồm cả kế toán tài chính và kế toán quản trị mà phần chủ yếu là kế toán tài chính nên việc tổ chức bộ máy kế toán ở các doanh nghiệp đều đặt trọng tâm vào việc thu thập thông tin cho kế toán tài chính, còn việc đặt vấn đề thu nhận thông tin cho kế toán quản trị hầu như không có.

2.4.2.2. Nguyên nhân chủ quan: Thứ nhất, về tổ chức bộ máy kế toán; Thứ hai, về công tác nhận diện và phân loại chi phí trong doanh nghiệp khách sạn; Thứ ba, về tổ chức kế toán chi tiết chi phí, doanh thu và kết quả kinh doanh; Thứ tư, về tổ chức hệ thống kế toán; Thứ năm, kiến thức của các nhà quản trị doanh nghiệp và các nhân viên kế toán trong khách sạn được đào tạo đã dần lạc hậu so với kiến thức trong điều kiện kinh doanh mới.

2.5. Kinh nghiệm tổ chức KTQT chi phí, doanh thu, kết quả kinh doanh trong các doanh nghiệp khách sạn của một số quốc gia có nền kinh tế phát triển

2.5.1. Tổ chức KTQT chi phí, doanh thu, kết quả kinh doanh trong các doanh nghiệp kinh doanh khách sạn ở hợp chủng quốc Hoa Kỳ

Các doanh nghiệp kinh doanh khách sạn ở Hoa Kỳ hầu hết đều áp dụng mô hình kết hợp giữa KTQT và KTTC. Họ đều sử dụng chế độ kế toán thống nhất cho lĩnh vực riêng biệt của ngành. Chế độ kế toán thống nhất đầu tiên cho khách sạn tại Hoa Kỳ ra đời vào năm 1925 do tổ chức Hiệp hội khách sạn New York ban hành. Hệ thống được thiết kế cho việc phân loại, tổ chức và cung cấp thông tin tài chính hiện tại và vì thế các khách sạn có thể so sánh dữ liệu tài chính với nhau được dễ dàng.

Tổ chức KTQT chi phí, doanh thu, kết quả trong các doanh nghiệp kinh doanh khách sạn của Hoa Kỳ là thu thập, xử lý thông tin để lập các báo cáo bộ phận, kết hợp với các thông tin khác để phục vụ cho nhà quản trị ra quyết định quản lý và điều hành hoạt động kinh doanh trong doanh nghiệp; đặt trọng tâm vào việc xây dựng, kiểm tra, xác định và hoạch định các chi phí trong hoạt động kinh doanh nên rất chú trọng đến việc phân loại và xác định chi phí. Về cơ bản những vấn đề này giống như nội dung trình bày ở chương 1, tuy nhiên hệ thống kế toán này đặc biệt quan tâm đến việc phân tích mối quan hệ giữa chi phí, khối lượng và lợi nhuận, phân tích báo cáo bộ phận.

2.5.2. Tổ chức KTQT chi phí, doanh thu, kết quả kinh doanh trong các doanh nghiệp kinh doanh khách sạn ở Cộng hoà Pháp

Theo hệ thống kế toán của cộng hoà Pháp bao gồm kế toán tổng quát (KTTC) và kế toán phân tích (KTQT). Đặc trưng cơ bản của kế toán Pháp là mô hình kế toán “tĩnh” đối với kế toán tổng quát và “động” đối với kế toán phân tích. Hai mô hình này được tổ chức tách rời nhau và có tính độc lập tương đối. Kế toán phân tích được tổ chức thành bộ máy riêng (bộ phận KTQT riêng), sử dụng tài khoản riêng, sổ và báo cáo kế toán phân tích độc lập với kế toán tổng quát. Tài khoản sử dụng trong kế toán phân tích là tài khoản loại 9 (từ 90 đến 98), trong từng tài khoản được chi tiết theo yêu cầu quản lý đến 3 chữ số (903,..) hoặc 4 chữ số (9031, 9032,..). Các nghiệp vụ kinh tế được phản ánh vào các tài khoản loại 9 theo những tiêu chuẩn riêng nhằm phản ánh chi phí, doanh thu và kết quả kinh doanh của từng hoạt động kinh doanh trong doanh nghiệp khách sạn như: lưu trú, đồ ăn, đồ uống, dịch vụ giặt là,..

Tổ chức KTQT chi phí, doanh thu, kết quả kinh doanh trong khách sạn ở cộng hoà Pháp đặt trọng tâm xử lý và cung cấp thông tin về chi phí, doanh thu, kết quả của từng hoạt động sản xuất kinh doanh theo từng dịch vụ. Cụ thể, KTQT thực hiện các nhiệm vụ sau: phân loại và phân tích chi phí sản xuất (phân tích các loại giá phí theo phạm vi áp dụng, theo nội dung, theo thời điểm tính toán), phân tích giá thành dịch vụ, phân tích chi phí, doanh thu, kết quả, phân tích điểm hòa vốn,.. nhằm xác định những nguyên nhân dẫn đến sự sai lệch giữa kết quả thực tế với dự toán, phân tích diễn tiến của giá thành,.. nhằm giúp các nhà quản trị đưa ra quyết định quản lý kịp thời; lập dự toán chi phí, doanh thu, kết quả kinh doanh của từng trung tâm, từng dịch vụ, làm căn cứ để lập kế hoạch và kiểm tra việc thực hiện kế hoạch; điều hòa giữa kế toán tổng quát và kế toán phân tích về kết quả cuối cùng.

Tác giả đã rút ra những bài học kinh nghiệm trong việc hoàn thiện tổ chức KTQT cho các doanh nghiệp kinh doanh khách sạn trong nước, đó là:

Các doanh nghiệp kinh doanh khách sạn Việt Nam hiện nay nên tổ chức bộ máy kế toán theo mô hình kết hợp KTTC và KTQT trong cùng bộ máy kế toán như ở Hoa Kỳ để không làm xáo trộn cơ cấu tổ chức bộ máy kế toán trong doanh nghiệp. Phân công công việc cụ thể, rõ ràng cho từng cán bộ trong phòng kế toán để đảm bảo tiết kiệm thời gian và chi phí trong việc thu nhận, xử lý và cung cấp thông tin, phù hợp với trình độ cán bộ kế

toán của các doanh nghiệp khách sạn nước ta hiện nay, đồng thời đảm bảo thuận lợi cho việc quản lý, kiểm soát của Nhà nước.

Tổ chức KTQT chi phí, doanh thu, kết quả kinh doanh sao cho thu nhận, xử lý và cung cấp thông tin một cách kịp thời về quá trình và kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp, đặc biệt là thông tin về việc đảm bảo và sử dụng nguồn lực, chi phí, doanh thu và kết quả kinh doanh của toàn doanh nghiệp, từng bộ phận một cách cụ thể theo địa điểm, theo thời gian,..giúp cho nhà quản trị các cấp đưa ra những quyết định phù hợp, kịp thời nhằm nâng cao hiệu quả kinh doanh của từng bộ phận và toàn doanh nghiệp.

CHƯƠNG 3:

HOÀN THIỆN TỔ CHỨC KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ, DOANH THU, KẾT QUẢ KINH DOANH TRONG DOANH NGHIỆP KINH DOANH KHÁCH SẠN Ở VIỆT NAM

3.1. Sự cần thiết phải hoàn thiện tổ chức KTQT chi phí, doanh thu, kết quả trong các doanh nghiệp khách sạn

3.1.1. Về mặt lý luận

KTQT cung cấp những thông tin hữu ích để ra các quyết định quản lý và một trong những nội dung quan trọng nhất là các thông tin về chi phí, doanh thu, kết quả. Tuy nhiên, những lý luận về tổ chức KTQT ở các doanh nghiệp nói chung và các doanh nghiệp khách sạn nói riêng vẫn đang tồn tại nhiều quan điểm khác nhau giữa các nhà khoa học, các nhà nghiên cứu cũng như các trường đại học. Vì vậy, việc vận dụng những lý luận KTQT, đặc biệt KTQT chi phí, doanh thu, kết quả trong quản lý kinh doanh ở các khách sạn nước ta còn chậm và hạn chế, từ đó đòi hỏi phải nghiên cứu bổ sung và hoàn thiện.

3.1.2. Về mặt thực tiễn

Các doanh nghiệp kinh doanh khách sạn nước ta đã có một thời gian dài quen với cơ chế bao cấp, thiếu chủ động trong sản xuất kinh doanh. Khi chuyển sang nền kinh tế thị trường, các doanh nghiệp phải tự lo vốn, tự tìm hiểu thị trường, tự cân đối đầu vào và đầu ra,..để tăng cường sức cạnh tranh, các nhà quản trị sử dụng nhiều công cụ và một trong những công cụ không thể thiếu là kế toán. KTQT chi phí, doanh thu, kết quả sẽ cung cấp những thông tin cụ thể, chi tiết theo các mức cần thiết phục vụ cho việc lập các dự toán, ứng dụng việc sử dụng những thông tin thích hợp cho quá trình ra quyết định.

Hơn nữa, thực tế hiện nay Nhà nước có định hướng tách riêng KTTC và KTQT. Chế độ kế toán hiện hành chủ yếu đáp ứng yêu cầu quản lý kinh tế tài chính vĩ mô, các yêu cầu quản trị chi phí, doanh thu, kết quả của các doanh nghiệp có đặt ra nhưng chỉ cho các bộ phận chức năng khác mà không phải cho bộ phận kế toán.

Vai trò của KTQT chi phí, doanh thu, kết quả quan trọng như vậy nhưng các doanh nghiệp kinh doanh khách sạn nước ta hiện nay vẫn chưa nhận thức được đầy đủ. Trong khi những yếu kém trong quản lý của doanh nghiệp vẫn còn và cuộc cạnh tranh giữa các doanh nghiệp trong cơ chế thị trường ngày càng quyết liệt thì yêu cầu của KTQT nói chung và KTQT chi phí, doanh thu, kết quả nói riêng trong doanh nghiệp khách sạn càng được nâng cao.

3.2. Các yêu cầu của việc hoàn thiện tổ chức KTQT chi phí, doanh thu, kết quả kinh doanh trong các doanh nghiệp kinh doanh khách sạn hiện nay

3.2.1. Các vấn đề cần quán triệt khi hoàn thiện KTQT chi phí, doanh thu, kết quả trong các doanh nghiệp khách sạn

Thứ nhất, KTQT phải được hoàn thiện trên cơ sở thiết lập phạm vi, ranh giới, chức năng và mục tiêu của KTTC và KTQT; *Thứ hai*, phải phù hợp với đặc điểm kinh doanh của ngành khách sạn; *Thứ ba*, Nhà nước không nên can thiệp quá sâu nhưng cũng không nên bỏ cho các doanh nghiệp tự xoay sở với KTQT; *Thứ tư*, tổ chức KTQT phải tạo điều kiện thuận lợi và sử dụng thành tựu của tin học.

3.2.2. Các yêu cầu khi hoàn thiện KTQT chi phí, doanh thu, kết quả trong các doanh nghiệp khách sạn

Thứ nhất, chi phí sản xuất kinh doanh cần phân loại theo nhiều tiêu thức khác nhau; *Thứ hai*, chi phí sản xuất kinh doanh, doanh thu và kết quả kinh doanh cần được tập hợp theo từng địa điểm phát sinh, từng quá trình kinh doanh, từng bộ phận sản xuất, từng loại sản phẩm dịch vụ,...; *Thứ ba*, tập hợp chi phí sản xuất kinh doanh, tính doanh thu và kết quả kinh doanh cho từng bộ phận, từng loại sản phẩm dịch vụ hoặc theo nhóm sản phẩm dịch vụ cùng loại... theo phương pháp thích hợp; *Thứ tư*, phân loại chi phí theo khối lượng hoạt động thành chi phí biến đổi và chi phí cố định, phân biệt mối quan hệ giữa chi phí, doanh thu, lợi nhuận, vận dụng mô hình ra quyết định; *Thứ năm*, xây dựng các mẫu biểu báo cáo kế toán nội bộ khoa học nhằm cung cấp thông tin để kiểm tra các biện pháp quản lý giúp các nhà quản trị đề ra các biện pháp quản lý, các quyết định kinh tế hữu hiệu hơn.

3.3. Nguyên tắc hoàn thiện tổ chức KTQT chi phí, doanh thu, kết quả kinh doanh tại các doanh nghiệp kinh doanh khách sạn

Tác giả đề xuất năm nguyên tắc khi hoàn thiện là: Tập trung dân chủ; Phù hợp, tương xứng; Kế thừa, chọn lọc và phát huy tính chủ động sáng tạo; Khả thi; Tiết kiệm, hiệu quả.

3.4. Hoàn thiện tổ chức kế toán quản trị chi phí, doanh thu, kết quả kinh doanh trong các doanh nghiệp khách sạn Việt Nam

3.4.1. Nội dung hoàn thiện tổ chức KTQT chi phí, doanh thu, kết quả kinh doanh

3.4.1.1. Lập dự toán chi phí, doanh thu và kết quả kinh doanh

Để lập dự toán chi phí, trước hết cần xây dựng các định mức chi phí tiêu chuẩn. Định mức tiêu chuẩn là căn cứ để lập dự toán, việc xây dựng định mức chi phí là công việc phức tạp và khó khăn, đòi hỏi các nhà quản trị doanh nghiệp phải chú ý đến đặc điểm tổ chức sản xuất kinh doanh yêu cầu quản lý cụ thể, địa điểm kinh doanh, loại hàng hóa dịch vụ cung cấp... Dựa trên cơ sở những kết quả đã đạt được, kết hợp những thay đổi về điều kiện kinh tế, về đặc điểm giữa cung cầu,... để điều chỉnh bổ sung cho phù hợp. Luận án đã đưa ra các cách xác định định mức chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung. Trên cơ sở định mức, tác giả đã đưa ra các công thức lập các dự toán chi phí, doanh thu và kết quả kinh doanh.

3.4.1.2. Phân loại chi phí trong doanh nghiệp khách sạn phục vụ cho KTQT

Chi phí sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp khách sạn có thể được chia thành chi phí nguyên vật liệu chính, vật liệu phụ, nhiên liệu, thực liệu, lương, phụ cấp, BHXH, BHYT, KPCĐ, ăn ca của nhân viên, hóa chất lau dọn, chi phí cho phòng, chi phí giặt là, hoa hồng cho khách, chi phí điện, chi phí điện thoại, chi phí fax, chi phí internet, chi phí nước, chi phí xăng, dầu, ga, chi phí đồng phục, chi phí quảng cáo, khấu hao TSCĐ, khấu hao tòa nhà, chi phí sửa chữa, bảo dưỡng, chi phí tiếp khách, chi phí văn phòng phẩm, chi phí đào tạo, lãi vay, chi phí bảo hiểm tài sản, thuế, phí, lệ phí,.. chi phí khác.

Trên cơ sở phân chia các khoản mục chi phí thật cụ thể để ghi chép KTQT như trên, khi người sử dụng thông tin cần phân loại chi phí phát sinh theo tiêu thức nào đều có thể lấy từ số liệu kế toán. Ví dụ, muốn phân loại chi phí theo cách ứng xử của chi phí có thể theo dõi trên “bảng kê phân loại các khoản mục chi phí theo cách

ứng xử của chi phí”. Và cũng với cách phân loại đó, cuối kỳ kế toán doanh nghiệp muốn tổng các khoản chi phí thành các yếu tố chi phí có thể thực hiện như “bảng kê phân loại các khoản chi phí theo yếu tố chi phí”.

3.4.1.3. Tổ chức vận dụng hệ thống chứng từ và sổ kế toán trong KTQT chi phí, doanh thu, kết quả ở các doanh nghiệp kinh doanh khách sạn

3.4.1.3.1. Hệ thống chứng từ trong KTQT chi phí, doanh thu và kết quả kinh doanh

Các doanh nghiệp kinh doanh khách sạn Việt Nam có thể tổ chức chứng từ theo cách sau:

Đối với chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp: khi lập chứng từ về xuất kho nguyên vật liệu hoặc nguyên vật liệu mua về được sử dụng ngay.. cần lập riêng cho từng bộ phận kinh doanh, từng hoạt động tùy thuộc vào yêu cầu thông tin chi tiết về chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp; *Đối với chi phí nhân công trực tiếp* cần tổ chức lập chứng từ kế toán theo từng bộ phận, từng hoạt động cung cấp dịch vụ; *Với chi phí sản xuất chung:* tổ chức chứng từ để tổng hợp chi phí theo từng bộ phận kinh doanh, ở từng bộ phận tập hợp chi phí theo từng yếu tố chi phí, sau đó lựa chọn tiêu thức phân bổ thích hợp để xác định chi phí cho từng bộ phận, từng hoạt động của doanh nghiệp; *Đối với chi phí bán hàng:* tổ chức chứng từ tập hợp chi phí theo từng bộ phận, trong mỗi bộ phận tập hợp theo từng yếu tố và chọn tiêu thức phân bổ hợp lý để xác định chi phí này cho các bộ phận kinh doanh; *Đối với chi phí quản lý doanh nghiệp:* cần tổ chức chứng từ theo từng yếu tố chi phí và chọn tiêu thức phân bổ thích hợp để xác định chi phí cho từng bộ phận.

Trong KTQT doanh thu, các chứng từ gốc liên quan đến doanh thu là: hóa đơn dịch vụ; hóa đơn bán hàng; hóa đơn GTGT; hóa đơn cước vận chuyển; phiếu kê mua hàng,..Việc tổ chức các chứng từ này cũng cần xuất phát từ yêu cầu thông tin chi tiết về doanh thu tương ứng với chi phí để xác định kết quả.

3.4.1.3.2. Sổ kế toán trong KTQT chi phí, doanh thu, kết quả kinh doanh

Đối với sổ kế toán phục vụ KTQT chi phí, theo tác giả cần theo dõi chi tiết từng khoản mục chi phí, yếu tố chi phí kết hợp với việc nhận dạng chi phí biến đổi và chi phí cố định. Nguyên tắc chung ghi sổ chi tiết chi phí là: 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. Luận án đã thiết kế các mẫu sổ chi tiết chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung, chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp.

Đối với sổ kế toán phục vụ KTQT doanh thu, tác giả cũng đã đưa ra mẫu sổ chi tiết doanh thu đối với từng hoạt động, từng dịch vụ cụ thể như: *Kinh doanh dịch vụ buồng* chi tiết riêng thành buồng đơn, buồng đôi, buồng loại 1, loại 2.. ; *Hàng ăn uống* chi tiết riêng thành hàng ăn tự chế biến, hàng ăn mua sẵn, đồ uống tự chế biến, hàng uống mua sẵn,..

Đối với sổ kế toán phục vụ KTQT kết quả kinh doanh, luận án đã thiết kế mẫu sổ kết hợp với sổ chi tiết doanh thu.

3.4.1.4. Vận dụng hệ thống tài khoản kế toán phục vụ cho KTQT chi phí, doanh thu và kết quả.

Hệ thống tài khoản sử dụng trong KTQT có thể được thiết kế như sau:

Một mã tài khoản có dạng: XXX(X).X.XXX, trong đó: *Nhóm thứ nhất* gồm ba (hoặc bốn) ký số dùng để chỉ số hiệu tài khoản cấp 1 (hoặc cấp 2) thuộc hệ thống tài khoản theo quy định. Đồng thời, đối với các tài khoản phản ánh chi phí có thể thêm một ký tự B hay Đ vào sau nhóm thứ nhất để phân loại yếu tố chi phí đó là biến phí hay định phí. *Nhóm thứ hai* gồm một ký số dùng để cho biết đó là tài khoản phản ánh số thực tế, số dự toán hay

là số chênh lệch giữa thực tế và dự toán. Ta đặt ký số 0 dùng để chỉ số liệu dự toán, ký số 1 dùng để chỉ số liệu thực tế, ký số 9 để chỉ số chênh lệch giữa số liệu thực tế và dự toán. *Nhóm thứ ba* gồm ba ký số dùng để xác định các bộ phận, các loại hình sản phẩm và dịch vụ.

Theo cách thức như vậy, luận án đã tạo ra danh sách các bộ phận, loại hình sản phẩm, dịch vụ theo mã số. Trên cơ sở bảng mã số này, tác giả có được danh mục chi tiết các tài khoản cụ thể.

3.4.1.5. Thiết kế, xây dựng báo cáo KTQT chi phí, doanh thu và kết quả kinh doanh trong khách sạn.

Các doanh nghiệp khách sạn có thể thiết kế các mẫu báo cáo như sau: Đối với báo cáo nhanh: là những báo cáo được lập theo yêu cầu chỉ đạo của doanh nghiệp về một số nghiệp vụ nhất định: báo cáo doanh thu, báo cáo mua hàng.. Báo cáo này có thể lập hàng ngày hoặc từ 5 đến 10 ngày hoặc ở những thời điểm cần thiết để có những quyết định mang tính tác nghiệp. Loại báo cáo này sẽ giúp các nhà quản lý nắm bắt kịp thời tình hình kinh doanh của doanh nghiệp trong những thời điểm để có biện pháp kịp thời xử lý đặc biệt phù hợp và rất cần cho hoạt động khách sạn vì mang tính thời vụ cao. *Đối với báo cáo định kỳ*: ngoài việc cung cấp thông tin nó còn giúp doanh nghiệp kiểm tra, đánh giá ra quyết định. Các báo cáo này nên được trình bày dưới dạng bảng số liệu phân tích mang tính so sánh, kết hợp với phân thuyết minh và giải trình về các số liệu.

3.4.2. Hoàn thiện mô hình tổ chức bộ máy KTQT trong doanh nghiệp khách sạn

Mô hình tổ chức KTQT phù hợp với các doanh nghiệp Việt Nam nói chung, doanh nghiệp kinh doanh khách sạn nói riêng là mô hình kết hợp KTTC và KTQT trong cùng một hệ thống bộ máy kế toán. Với mô hình này sẽ cho phép các doanh nghiệp khách sạn tổ chức và khai thác những tính ưu việt của KTQT phục vụ tốt cho nhu cầu quản trị doanh nghiệp. Vì vậy, bộ máy kế toán của doanh nghiệp sẽ gồm hai bộ phận KTQT và KTTC.

3.5 Những điều kiện cơ bản để hoàn thiện tổ chức kế toán quản trị chi phí, doanh thu, kết quả kinh doanh trong các doanh nghiệp khách sạn Việt Nam

3.5.1. Trên phương diện quản lý vĩ mô

Thứ nhất, Nhà nước cần hoàn thiện hệ thống pháp luật kinh tế tài chính, đồng thời hoàn thiện chế độ kế toán sao cho phù hợp với nền kinh tế thị trường Việt Nam, vừa phù hợp với các thông lệ, chuẩn mực kế toán quốc tế; *Thứ hai*, Hội Kế toán Việt Nam với vai trò là một tổ chức nghề nghiệp nên tạo điều kiện hỗ trợ các doanh nghiệp khách sạn trong việc tổ chức thực hiện KTQT; *Thứ ba*, nội dung chương trình giảng dạy về KTQT chi phí, doanh thu, kết quả cần có sự thống nhất giữa các tổ chức đào tạo nhằm cung cấp kiến thức một cách hệ thống cho học viên.

3.5.2. Ở góc độ doanh nghiệp kinh doanh khách sạn

Thứ nhất, cần nâng cao nhận thức và trình độ quản lý cho các nhà quản trị doanh nghiệp khách sạn để tăng cường khả năng cạnh tranh cho các doanh nghiệp khách sạn; *Thứ hai*, tổ chức sắp xếp lại bộ máy kế toán trong khách sạn, xây dựng hệ thống kế toán quản trị phù hợp với yêu cầu, trình độ trang bị, trình độ quản lý cũng như trình độ của đội ngũ kế toán của doanh nghiệp; *Thứ ba*, cần xây dựng được hệ thống chỉ tiêu thông tin trong nội bộ doanh nghiệp khách sạn; *Thứ tư*, cần xây dựng được một hệ thống định mức kinh tế - kỹ thuật tiên tiến để vận dụng trong doanh nghiệp khách sạn nhằm cung cấp một nguồn dữ liệu đáng tin cậy cho KTQT trong việc dự báo và kiểm soát chi phí; *Thứ năm*, cần tăng cường việc đào tạo, bồi dưỡng kiến thức KTQT cho cán bộ quản lý, nhân viên kế toán trong doanh nghiệp; *Thứ sáu*, cần tăng cường sự hỗ trợ của khoa học kỹ thuật vào công tác quản trị doanh nghiệp khách sạn.

KẾT LUẬN

Trong cơ chế thị trường hiện nay, nhu cầu thông tin giữa doanh nghiệp với Nhà nước, với các tổ chức, các doanh nghiệp khác, các nhà đầu tư, các nhà cung cấp, các trung tâm tài chính, khách hàng, người lao động.. rất lớn, đòi hỏi doanh nghiệp không những phải cung cấp thông tin tổng quát về tình hình sản xuất kinh doanh mà còn phải cung cấp thông tin về chi phí, giá thành, doanh thu và kết quả để nhà quản trị doanh nghiệp cập nhật, xử lý và ra quyết định kịp thời cho hoạt động hàng ngày cũng như các chiến lược.

Kế toán quản trị là một trong những công cụ quan trọng để phục vụ những mục đích trên.

Các doanh nghiệp nói chung và các doanh nghiệp kinh doanh khách sạn nói riêng ở nước ta dường như còn xa lạ với khái niệm kế toán quản trị. Một số doanh nghiệp muốn vận dụng kế toán quản trị vào việc quản lý, điều hành hoạt động kinh doanh nhưng vẫn còn bỡ ngỡ, chưa có cơ sở vững chắc. Nhận thức được đầy đủ vai trò, bản chất và nội dung của kế toán quản trị, đặc biệt là kế toán quản trị chi phí, doanh thu, kết quả là một vấn đề hết sức cần thiết và cấp bách giúp cho nhà quản lý doanh nghiệp có thể điều hành có hiệu quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp mình trong nền kinh tế thị trường.

Xuất phát từ yêu cầu đó, tác giả đã tiến hành nghiên cứu đề tài: “Hoàn thiện tổ chức kế toán quản trị chi phí, doanh thu, kết quả kinh doanh trong các doanh nghiệp kinh doanh khách sạn ở Việt Nam”. Luận án đã làm rõ những vấn đề sau:

Hệ thống hóa những vấn đề lý luận cơ bản về kế toán quản trị, tổ chức kế toán quản trị và đặc biệt là tổ chức kế toán quản trị chi phí, doanh thu, kết quả trong các doanh nghiệp khách sạn.

Phân tích thực trạng tổ chức kế toán quản trị chi phí, doanh thu, kết quả trong các doanh nghiệp kinh doanh khách sạn Việt Nam. Đánh giá, nhận xét những ưu điểm và hạn chế cũng như chỉ ra các nguyên nhân cơ bản của những tồn tại trong tổ chức kế toán quản trị chi phí, doanh thu, kết quả tại các doanh nghiệp khách sạn nước ta hiện nay.

Xác định sự cần thiết, yêu cầu, các nguyên tắc cơ bản và nội dung hoàn thiện tổ chức kế toán quản trị chi phí, doanh thu, kết quả trong các doanh nghiệp kinh doanh khách sạn Việt Nam. Đồng thời, luận án cũng đã chỉ ra các điều kiện cơ bản mà các cơ quan quản lý Nhà nước và bản thân các doanh nghiệp khách sạn có thể đáp ứng để hoàn thiện tổ chức kế toán quản trị chi phí, doanh thu, kết quả trong các doanh nghiệp kinh doanh khách sạn Việt Nam.

Kế toán quản trị nói chung, kế toán quản trị chi phí, doanh thu, kết quả nói riêng là vấn đề còn mới mẻ lại có phạm vi rộng và đòi hỏi thời gian nghiên cứu lâu dài. Tác giả xem đây là bước nghiên cứu ban đầu và mong muốn nhận được nhiều sự chỉ dẫn của quý thầy cô giáo và các nhà khoa học để tiếp tục hoàn thiện đề tài nghiên cứu.