

Một số vận dụng kế toán quản trị TRONG QUẢN LÝ TRANG TRẠI

TS. BÙI BẢNG ĐOÀN - GS.TS. PHẠM THỊ MỸ DUNG*

Kế toán quản trị là việc thu thập, xử lý, phân tích và cung cấp thông tin kinh tế, tài chính theo yêu cầu quản trị và quyết định kinh tế tài chính trong nội bộ đơn vị kế toán. Trên thế giới nhất là các nước kinh tế thị trường phát triển kế toán quản trị được giảng dạy và vận dụng rất phổ biến ở Mỹ - Viện Kế toán quản trị là tổ chức nghề nghiệp lớn nhất (Horngren at al, 1996). Kế toán quản trị được đưa vào nước ta tương đối muộn so với nhiều môn học chuyên ngành khác. Chỉ từ sau 1990 thì kế toán quản trị mới được đưa dần vào giảng dạy trong một số trường và một số ngành ở Việt Nam. Hiện nay, kế toán quản trị đã được giảng dạy ở mức đại học và cao học cho ngành Kế toán hoặc Quản trị kinh doanh ở hầu hết các trường đại học công lập. Riêng khối dân lập, tư thục và cao đẳng chỉ mới một số trường có môn học Kế toán quản trị.

Trên thực tế, việc vận dụng trong quản lý chưa rõ nét vì đa số cán bộ quản lý của Việt Nam được đào tạo trước giai đoạn đổi mới theo hệ thống kiến thức phục vụ cho nền kinh tế kế hoạch hóa tập trung hoặc đào tạo sau giai đoạn đổi mới nhưng chủ yếu vẫn theo các chương trình truyền thống. Vì những lý do đó mà khi

nói đến kế toán thì đa số đều nghĩ về kế toán tài chính. Hơn nữa trong đào tạo hoặc nghiên cứu kế toán quản trị thường sử dụng các ví dụ, các con số, các tình huống trong công nghiệp, thương mại, ít liên hệ với nông nghiệp. Trên thế giới trang trại là đơn vị kinh doanh nông nghiệp điển hình. Việt nam coi hộ nông dân là đơn vị kinh doanh cơ sở, trang trại là một loại hình tổ chức sản xuất kinh doanh theo cơ chế hộ nhưng có quy mô lớn và hướng vào sản xuất hàng hóa. Việc vận dụng kế toán quản trị trong kinh doanh trang trại có những điểm đặc biệt so với các kinh doanh khác.

Bài viết trình bày một số vận dụng của kế toán quản trị trong quản lý trang trại, chỉ rõ những điểm giống và khác nhau giữa kế toán quản trị trang trại so với các ngành khác. Từ đó, góp phần cùng các nghiên cứu khác nâng cao kiến thức kinh doanh trang trại, một lĩnh vực rất quan trọng nhưng cũng rất yếu kém và ít được quan tâm.

Phương pháp nghiên cứu

- Phương pháp đối chiếu: Đối chiếu giữa lý luận trong các tài liệu kế toán quản trị với các tài liệu quản lý trang trại, kinh doanh trang trại, phân tích trang trại...

- Phương pháp so sánh: so sánh sự giống nhau và khác nhau trong

sử dụng các công thức, các chỉ tiêu liên quan kế toán quản trị giữa trang trại với các đơn vị kinh doanh khác.

- Phương pháp liên hệ thực tế: Chủ yếu là liên hệ với thực tế trang trại của Việt Nam từ đó thấy một số điểm khác giữa tính toán cho trang trại Việt Nam và trang trại trên thế giới.

Kết quả nghiên cứu

Việc phân loại chi phí với trang trại

Phân loại và nhận diện chi phí là một trong những phương pháp đặc thù của kế toán quản trị. Trong kế toán quản trị có nhiều cách phân loại chi phí. Về nguyên tắc các cách phân loại này đều có thể vận dụng vào trang trại nhưng trên thực tế trang trại thường chỉ sử dụng hai cách phân loại là phân theo chức năng và phân theo quan hệ với mức hoạt động.

Phân loại theo chức năng: Có ba loại chi phí là chi phí sản xuất, chi phí bán hàng và chi phí quản lý. Với trang trại việc phân loại theo chức năng không phổ biến nhưng nếu vận dụng thì thường chỉ phân ra hai loại là chi phí sản xuất và chi phí bán hàng. Sở dĩ không sử dụng loại chi phí quản lý vì trang trại gia đình là loại phổ biến trên thế giới, người chủ trang trại thường tự quản lý trang trại của

*Đại học Nông nghiệp Hà Nội

mình, lao động quản lý thường không được tính lương. Một số tài liệu có sử dụng chi phí quản lý nhưng phải dùng khái niệm chi phí cơ hội (Opportunity Cost).

Phân loại chi phí theo mức hoạt động: Theo cách này chi phí được phân thành hai loại chính là chi phí cố định và chi phí biến đổi. Trên cơ sở này có thể phân thêm nhiều loại chi tiết hơn. Trong quản lý trang trại cũng sử dụng cách phân loại này nhưng có một số lưu ý như:

- Với CPCĐ

Ngoài các khoản CPCĐ chung trong trang trại còn có một số khoản khác như: Tiền thuê hoặc thuế đất, khấu hao vườn cây lâu năm, khấu hao gia súc giống, gia súc cho sữa.

Riêng trang trại Việt Nam hiện nay trong CPCĐ còn một số khoản như tiền đầu thầu đất của cộng đồng, số trả dịch vụ hàng năm cho HTX...

- Với CPBD

Do tác động của quy luật sinh học nên với trang trại chủ yếu là CPBD không đều và bao gồm các khoản như: giống, phân bón, thuốc bảo vệ thực vật, thức ăn gia súc, thuốc thú y...

Công tác định mức và dự toán sản xuất kinh doanh

Dự toán sản xuất kinh doanh là một nội dung thuộc chức năng hoạch định trong quản lý. Định mức là một trong các cơ sở để lập dự toán. Với trang trại có một số điểm khác với nguyên tắc chung, đó là:

- Định mức và dự toán trong trang trại thường không lấy số sản phẩm hoặc số đơn vị sản phẩm làm cơ sở tính toán mà dựa trên diện tích hoặc đầu, đàn gia súc.

- Kỳ dự toán của các trang trại Việt Nam thường dựa vào vụ sản xuất vì tính thời vụ trong kinh doanh nông nghiệp.

Lập dự thảo từng phần

Lập dự thảo từng phần là một nét riêng của kinh doanh trang trại so với các kinh doanh khác. Khi muốn lựa chọn giữa các cây trồng, giữa các vật nuôi trong điều kiện có một số yếu tố không thay đổi hoặc vẫn giữ nguyên như vụ trước, chu kỳ chăn nuôi trước còn một số yếu tố có sự thay đổi thì có thể thực hiện theo nhiều cách nhưng trong kinh doanh trang trại thì cách phổ biến nhất là dùng các loại dự thảo từng phần (Partial Budget). Ví dụ, trên một mảnh đất trồng ngô, trang trại đang suy tính có thể chuyển sang trồng đỗ tương hay không. Nếu có một số yếu tố không đổi ví dụ làm đất, dịch vụ trả cho HTX, lao động gia đình, bảo vệ đồng ruộng, chi phí tiêu thụ, phân chuồng... một số yếu tố khác có thay đổi như giống cây trồng, thuốc bảo vệ thực vật, doanh thu từ ngô và đỗ... Lập dự thảo từng phần cho thấy trồng ngô lợi hơn hay trồng đỗ lợi hơn.

Bảng 1. Mẫu dự thảo từng phần

A. Lợi ích		B. Chi phí	
Khoản	Số tiền	Khoản	Số tiền
1.TN bổ sung		1. CP bổ sung	
2.CP giảm		2. TN giảm	
Số nhận		Số mất	
Lãi hoặc lỗ		A - B	

Thay đổi dự kiến: Trồng đỗ thay cho ngô

Nếu lãi thì chấp nhận dự thảo. Đây không phải là lãi lỗ như trong tính toán đầy đủ mà chỉ ngụ ý là lợi ích của một quyết định quản

lý.

Việc lập báo cáo kết quả kinh doanh

Các báo cáo kết quả kinh doanh có thể lập theo dạng Báo cáo tài chính và theo dạng Lãi đóng góp- Contribution Margin .

Bảng 2. Hai dạng báo cáo kết quả kinh doanh

Dạng Báo cáo tài chính	Dạng Lãi đóng góp
Doanh thu	Doanh thu
- Giá vốn	- CPBD
= Lãi gộp	= Lãi đóng góp
- CPBH, CPQL	- CPCĐ
= Lãi thuần	= Lãi thuần

Trong các tài liệu quản lý trang trại của thế giới ít dùng dạng Báo cáo tài chính mà thường dùng dạng lãi đóng góp. Về trình tự cách tính trong trang trại cũng như các kinh doanh khác nhưng về tên gọi các chỉ tiêu có một số điểm khác. (Horngren at al, 1996) (L.Norman at al, 1985).

Bảng 3. Báo cáo kết quả kinh doanh dạng lãi đóng góp

Kinh doanh khác	Kinh doanh trang trại
Doanh thu (Sales)	Doanh thu (Sales)
- CPBD (Variable cost)	- CPBD (Variable cost)
= Lãi đóng góp (Contribution Margin)	= Lãi thô (Gross Margin GM)
- CPCĐ (Fixd cost)	- CPCĐ (Fixd cost)
= Lãi thuần (Net income)	Lãi thuần trang trại (Net Farm Income NFI)

Trong tài liệu liên quan tới trang trại, chữ viết tắt GM và NFI được sử dụng phổ biến và gần như là sự quy ước hiển nhiên. Nếu nhìn vào hình thức chỉ là sự thay đổi tên gọi chỉ tiêu nhưng thực chất là có sự khác nhau về hạch toán. Các doanh

nghiệp hạch toán đầy đủ còn trang trại không hạch toán đầy đủ vì một số loại chi phí của gia đình không được đưa vào tính toán.

Trang trại là đơn vị kinh doanh nông nghiệp nhưng vì không đăng ký kinh doanh nên không phải là đơn vị kế toán nhưng trang trại có thể vận dụng Kế toán quản trị phục vụ cho quản lý kinh doanh. Kế toán quản trị trang trại có một số nội dung khác với Kế toán quản trị trong kinh doanh khác vì đặc điểm kinh doanh trang trại là kinh doanh gắn với đất, kinh doanh nhưng hạch toán không đầy đủ, kinh doanh gắn với quy luật sinh học.

Vận dụng kế toán quản trị vào mỗi lĩnh vực có những đặc điểm riêng vì Kế toán quản trị là kế toán định hướng nhu cầu quản lý nội bộ của các đơn vị sản xuất kinh doanh. Nghiên cứu bước đầu cho thấy bốn điểm thể hiện tương đối rõ nét sự vận dụng của Kế toán quản trị vào kinh doanh trang trại. ■

Tài liệu tham khảo

Phạm Thị Mỹ Dung; Bùi Bằng Đoàn (2001): *Giáo trình phân tích kinh doanh*. Nhà xuất bản nông nghiệp

Phạm Thị Mỹ Dung; Nguyễn Văn Song (2000): *Giáo trình Kế toán quản trị*. Nhà xuất bản nông nghiệp

Horngren; Sundem; Stratton (1996): *Introduction to Management Accounting*. Prentice-Hall International, Inc

L.Norman; .A.E.Turner; K.R.S.Wilson (1985): *The Farm Business*. Longman Group Limited

Trường cán bộ quản lý nông nghiệp Trung ương (1994): *Tổ chức quản lý nông trại gia đình* (Phạm Thị Mỹ Dung và

TỈNH THÁI NGUYÊN THÀNH LẬP HỘI KẾ TOÁN- KIỂM TOÁN

ĐỖ ĐÌNH LÂM



BCH Hội Kế toán - Kiểm toán tỉnh Thái Nguyên nhiệm kỳ 2008-2013

Ngày 09/11/2008, tại thành phố Thái Nguyên, Hội Kế toán - Kiểm toán tỉnh Thái Nguyên long trọng tổ chức Đại hội lần thứ nhất (nhiệm kỳ 2008- 2013). Gần 100 đại biểu bao gồm các đồng chí đại diện lãnh đạo tỉnh Thái Nguyên; đại diện các ban, ngành, doanh nghiệp thuộc tỉnh Thái Nguyên; giảng viên các trường đại học, cao đẳng Kinh tế đóng trên địa bàn tỉnh cùng đông đảo gần 100 hội viên đã về dự Đại hội.

Đại hội vinh dự được đón tiếp các đồng chí: Đặng Viết Thuận – tỉnh ủy viên, Phó Chủ tịch tỉnh; Nguyễn Đình Bằng – thường trực HĐND tỉnh; Dương Ngọc Long – tỉnh ủy viên, Giám đốc Sở Tài chính tỉnh Thái Nguyên cùng nhiều khách quý khác.

Ông Ngô Đạt Đạo - Ủy viên BCH Trung ương Hội, Phó giám đốc Trung tâm Nghiên cứu và Tư vấn Khoa học kế toán và ông Đỗ Đình Lâm - Quyền Chánh Văn phòng Trung ương Hội đã đến dự, chúc mừng và có bài phát biểu tại Đại hội.

Đại hội đã thảo luận và nhất trí thông qua Điều lệ Hội; phương hướng hoạt động của Hội nhiệm kỳ 2009-2013; bầu ra BCH Hội nhiệm kỳ đầu gồm 9 đồng chí với số phiếu tín nhiệm cao, trong đó ông Nguyễn Hòa Bình - Phó giám đốc Sở Tài chính tỉnh Thái Nguyên được bầu làm Chủ tịch Hội; các Phó Chủ tịch gồm: ông Phạm Đức Ruyến (kiêm Tổng thư ký), bà Nguyễn Thị Minh Phượng, bà Nguyễn Thị Minh Thọ.

Hội Kế toán - Kiểm toán tỉnh Thái Nguyên được thành lập theo Quyết định số 1854/QĐ-UBND ngày 14/8/2008 của UBND tỉnh Thái Nguyên. Hội là tổ chức xã hội nghề nghiệp của các tổ chức, cá nhân làm nghề kế toán, kiểm toán trên địa bàn tỉnh tự nguyện và tâm huyết gia nhập Hội. Hội hoạt động trong lĩnh vực kế toán,