

***Kế toán quản trị chi phí với
hoạt động kinh doanh du lịch***

Kế toán quản trị chi phí với hoạt động kinh doanh du lịch

TÓM TẮT

Các đơn vị kinh doanh du lịch đã và đang vận dụng kế toán quản trị chi phí nhằm hoàn chỉnh hệ thống thông tin kế toán phục vụ yêu cầu quản lý kinh doanh trong nền kinh tế thị trường. Việc nghiên cứu kế toán quản trị chi phí trong hoạt động kinh doanh du lịch là rất quan trọng nhằm tăng cường kiểm soát chi phí và nâng cao hiệu quả hoạt động kinh doanh ở các đơn vị kinh doanh du lịch.

Bài viết này giới thiệu đặc điểm kế toán quản trị chi phí và nội dung kế toán quản trị chi phí trong các đơn vị kinh doanh du lịch hiện nay.

ABSTRACT

Expenditure Administrative Accounting is applied to Tourism

Business Units to systematize accounting information to serve the demands of business management. This study is very important in strengthening the expenditure control and raising the results of business activities in Tourism Business Units.

In this article, we would like to introduce the Characteristics of Expenditure Administrative Accounting and its content in the current Tourism Business Units.

1. Đặt vấn đề

Kế toán quản trị chi phí là công cụ hữu hiệu đáp ứng nhu cầu thông tin chi phí cho các nhà quản trị để đưa ra các quyết định kinh doanh. Bởi lẽ, hầu hết các quyết định của nhà quản trị đều liên quan đến chi phí. Do vậy, việc nghiên cứu đặc điểm và nội dung của kế toán quản trị chi phí với nhiệm vụ chủ yếu là cung cấp thông tin toàn diện và đầy đủ về chi phí cho các nhà quản trị trong quá trình thực hiện các chức năng quản trị là việc làm rất cần thiết trong giai đoạn hiện nay.

Kinh doanh dịch vụ du lịch, một lĩnh vực kinh doanh khá nhạy bén với sản phẩm mang những nét đặc thù vốn có đã đặt ra yêu cầu tổ chức kế toán quản trị chi phí nhằm hoàn chỉnh hệ thống thông tin kế toán đáp ứng mục tiêu kiểm soát chi phí và nâng cao hiệu

quả kinh doanh của các đơn vị kinh doanh du lịch.

2. Đặc điểm kế toán quản trị chi phí trong hoạt động kinh doanh du lịch

2.1. Du lịch và đặc điểm sản phẩm dịch vụ du lịch

Du lịch là hoạt động của con người ngoài nơi cư trú thường xuyên của mình nhằm thỏa mãn nhu cầu tham quan, giải trí và nghỉ dưỡng trong một khoảng thời gian nhất định.

Sản phẩm dịch vụ du lịch là sự kết hợp các dịch vụ và các phương tiện vật chất trên cơ sở khai thác các tiềm năng du lịch nhằm cung cấp cho du khách một thời gian thú vị, một kinh nghiệm du lịch trọn vẹn và hài lòng.

Sản phẩm dịch vụ du lịch mang những đặc điểm cơ bản:

- Thỏa mãn nhu cầu tiêu dùng đặc biệt như tìm hiểu kho tàng văn hóa lịch sử, nhu cầu thưởng thức cảnh đẹp thiên nhiên... Nhu cầu đối với sản phẩm du lịch không ổn định, dễ thay đổi bởi sự bất ổn của tình hình kinh tế và chính trị.

- Sản phẩm du lịch không cụ thể, đồng thời quá trình sản xuất và tiêu dùng sản phẩm thường diễn ra cùng một thời gian và không gian nên sản phẩm du lịch về cơ bản là không thể lưu kho được.

- Lượng cung về du lịch khá ổn định trong một khoảng thời gian tương đối dài trong khi đó nhu cầu thường xuyên thay đổi đã làm nảy sinh độ chênh lệch thời vụ giữa cung và cầu, chính vì vậy đã làm xuất hiện thời vụ kinh doanh.

Các nhà quản trị cần nắm bắt đặc điểm sản phẩm du lịch để có thể tổ chức tốt hoạt động sản xuất kinh doanh nhằm đáp ứng tối đa nhu cầu của du khách và đảm bảo nâng cao hiệu quả kinh doanh trên cơ sở kiểm soát chặt chẽ chi phí.

2.2. Phân loại hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch

Các hoạt động kinh doanh của ngành du lịch khá đa dạng và mang tính chất tổng hợp của nhiều ngành. Mỗi loại hoạt động khác nhau tạo ra một hay một số các sản phẩm dịch vụ du lịch khác nhau. Để đáp ứng yêu cầu tổ chức kế toán quản trị chi phí trong các đơn vị kinh doanh du lịch có thể chia các hoạt động kinh doanh du lịch thành năm hoạt động đặc trưng sau: Hoạt động kinh doanh lữ hành, kinh doanh lưu trú, kinh doanh nhà hàng, kinh doanh vận chuyển du lịch và kinh doanh các dịch vụ

du lịch khác.

2.3. Đặc điểm chi phí trong hoạt động kinh doanh dịch vụ du lịch

Chi phí kinh doanh dịch vụ du lịch là biểu hiện bằng tiền toàn bộ hao phí lao động sống, lao động vật hóa và các chi phí khác mà doanh nghiệp phải bỏ ra để thực hiện các quá trình tạo ra sản phẩm dịch vụ cung cấp cho khách trong một thời kì nhất định. Kế toán quản trị thường phân loại chi phí theo cách ứng xử của chi phí theo cách phân loại này thì chi phí kinh doanh dịch vụ du lịch được chia thành:

Biến phí: Thường là các chi phí liên quan trực tiếp đến việc tạo ra các sản phẩm dịch vụ. Trong kinh doanh lữ hành là chi phí cung cấp dịch vụ cho một tour, chương trình... Trong hoạt động kinh

doanh lưu trú là chi phí vật liệu đặt phòng, lương của nhân viên phục vụ phòng... Trong kinh doanh nhà hàng là chi phí vật liệu chế biến, lương của đầu bếp... Trong hoạt động kinh doanh vận chuyển là chi phí nhiên liệu, lương của tài xế, vật liệu phụ,...

Định phí: Thường là những chi phí mang tính phục vụ chung như: Khấu hao tài sản cố định, công cụ dụng cụ, thuế nhà đất, bảo hiểm, lãi vay, công tác phí, chi phí khác và chi phí quản lý hành chính.

Chi phí hỗn hợp: Gồm các chi phí điện nước, điện thoại, tiền lương của nhân viên vệ sinh... Kế toán quản trị chi phí phải bóc tách chi phí hỗn hợp thành biến phí và định phí bằng các phương pháp khác nhau để phục vụ số liệu cho kế toán quản trị chi phí.

Mỗi sản phẩm dịch vụ được tạo ra từ các hoạt động khác nhau lại

có một kết cấu chi phí khác nhau. Do vậy, cần phải tổ chức tốt kế toán quản trị chi phí mới đảm bảo kiểm soát chặt chẽ chi phí để nâng cao hiệu quả hoạt động kinh doanh.

2.4. Đặc điểm kế toán quản trị chi phí trong các đơn vị kinh doanh du lịch

Hoạt động du lịch vừa mang tính sản xuất vừa mang đặc điểm kinh doanh dịch vụ và mang tính chất văn hóa xã hội. Trong đó, mặt sản xuất kinh doanh dịch vụ là cơ bản và là một ngành đặc biệt mang tính chất pha trộn đặc điểm của nhiều ngành. Các hoạt động khác nhau đòi hỏi các doanh nghiệp phải tổ chức các đơn vị, bộ phận thực hiện từng loại hoạt động với các yếu tố vật chất đặc điểm kỹ thuật khác nhau nhằm phục vụ đầy đủ nhu cầu của khách du lịch trong thời gian lưu trú tại địa điểm du lịch. Điều này

đã dẫn đến nhiều quan hệ chi phí phát sinh, về cung cấp dịch vụ lẫn nhau...Khi tổ chức kế toán quản trị chi phí, phải chú ý đến đặc điểm này thì mới có thể phản ánh đúng được chi phí, kết quả kinh doanh theo từng loại hoạt động cũng như kết quả hoạt động của từng đơn vị và bộ phận phục vụ cho hạch toán.

Hoạt động kinh doanh du lịch mang tính thời vụ rõ rệt trong khi đó sản phẩm du lịch lại không tồn kho. Đặc điểm này không những ảnh hưởng đến quá trình điều hành hoạt động kinh doanh, đến những quyết định trong kinh doanh để đạt được hiệu quả tối ưu mà ảnh hưởng đến tổ chức hạch toán kế toán, đòi hỏi hạch toán kế toán phải chú ý triển khai phần hành kế toán chi phí và giá thành. Cụ thể là phải chú ý đặc điểm kỹ thuật tính toán, phân bổ chi phí giữa các kỳ đặc để đảm bảo giá thành ổn định hợp lý.

Tính pha trộn phức tạp trong hoạt động kinh doanh du lịch dẫn đến sản phẩm du lịch biểu hiện rất đa dạng, đơn vị tính giá thành rất khó xác định một cách cụ thể. Chi phí cấu thành trong sản phẩm du lịch cũng rất phức tạp, điều này không những gây khó khăn cho việc xác định nội dung phạm vi của các khoản mục chi phí trong giá thành sản phẩm, mà trong nhiều trường hợp còn rất khó khăn trong việc phân định biến phí và định phí, cũng như việc tổ chức kế toán quản trị chi phí.

Quá trình sản xuất và tiêu thụ sản phẩm dịch du lịch diễn ra cùng lúc nên sản phẩm du lịch về cơ bản là không thể lưu kho được nên hầu như không phát sinh chi phí tồn kho thành phẩm. Sản phẩm du lịch có chu kỳ sản xuất rất ngắn và quá trình tiêu thụ đồng thời nên không xuất hiện sản phẩm dở dang. Vì vậy, tổng

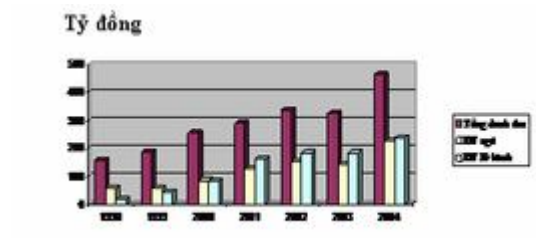
giá thành các sản phẩm dịch vụ du lịch bằng với tổng chi phí phát sinh liên quan đến từng hoạt động.

3. Nội dung kế toán quản trị chi phí trong các đơn vị kinh doanh du lịch

3.1. Thông tin kế toán trong các đơn vị kinh doanh du lịch hiện nay

Chuyển sang cơ chế thị trường các đơn vị kinh doanh du lịch phải chủ động nâng cao sức cạnh tranh về chất lượng, giá cả của các loại sản phẩm dịch vụ, thị trường tiêu thụ để tồn tại và phát triển bền vững. Các đơn vị phải tự hạch toán kinh tế độc lập để tìm kiếm các biện pháp tăng doanh thu và giảm chi phí để nâng cao hiệu quả kinh doanh. Có thể tham khảo biểu đồ tăng trưởng

doanh thu của Du lịch Đà Nẵng như sau:



Biểu đồ: Doanh thu hoạt động kinh doanh du lịch Đà Nẵng giai

đoạn 1998-2004

(Nguồn số liệu: Sở du lịch Thành phố Đà Nẵng)

Kiểm soát chi phí trong các đơn vị kinh doanh du lịch là vấn đề khó khăn bởi tính đa dạng của các loại hoạt động và tính phức tạp của chi phí đồng thời chưa có định mức chi phí cho từng loại sản phẩm dịch vụ của từng hoạt động. Kế toán quản trị chi phí ở

các đơn vị kinh doanh du lịch có các đặc điểm chung sau:

- Hệ thống kế toán đang thay đổi để phân biệt thành kế toán tài chính và kế toán quản trị nhằm phục vụ tốt hơn nhu cầu sử dụng thông tin trong lãnh đạo nghiệp vụ. Tuy nhiên, hệ thống kế toán quản trị vẫn còn ở mức độ rất thấp và chưa được các đơn vị quan tâm, tổ chức một cách khoa học. Về cơ bản, vẫn theo nội dung của kế toán tài chính gồm kế toán chi tiết và kế toán tổng hợp.

- Nội dung các công việc thuộc phạm vi của kế toán quản trị chi phí được các bộ phận thực hiện một cách đan xen mà chưa có bộ phận chuyên trách thực hiện

- Nhu cầu sử dụng thông tin kế toán quản trị chi phí còn rất ít và

mang nặng tính chủ quan, tự phát của từng đơn vị.

3.2. Nội dung kế toán quản trị chi phí trong các đơn vị kinh doanh du lịch

a. Sử dụng kế toán chi tiết để cung cấp thông tin chi phí cho việc ra các quyết định.

Hiện nay, bộ phận thông tin kế toán đáp ứng yêu cầu quản lý và ra quyết định liên quan đến chi phí là thông tin từ kế toán chi tiết.

Kế toán ở các đơn vị thực hiện theo dõi chi tiết chi phí theo từng địa điểm, từng loại hoạt động, từng loại sản phẩm dịch vụ cụ thể...trên hệ thống tài khoản và sổ sách kế toán chi tiết.

b. Lập kế hoạch giá thành và giá bán các sản phẩm dịch vụ từng loại hoạt động.

Lập kế hoạch giá thành và giá bán các sản phẩm dịch vụ du lịch là một trong những nội dung quan trọng của kế toán quản trị chi phí nhằm làm cơ sở xác định kết quả kinh doanh, cung cấp thông tin quản lý và theo dõi tình hình thực hiện chi phí ở các đơn vị.

Bên cạnh đó, hoạt động kinh doanh du lịch có tính thời vụ nên để tăng lượng tiêu thụ các nhà quản trị đã sử dụng chính sách giá bán linh hoạt, phân biệt theo đối tượng khách hay theo mùa.

c. Lập dự toán sản xuất kinh doanh mà chủ yếu là dự toán chi phí.

Ở các đơn vị có công tác kế toán tổ chức khá chặt chẽ và nề nếp mới tổ thực hiện lập dự toán. Các dự toán được lập cho từng năm và cụ thể hóa cho từng quý, tháng... Sau đó, được chi tiết cho các đơn vị trực thuộc hay bộ phận thông qua các chỉ tiêu

doanh thu và chi phí gồm: Kế hoạch số lượng dịch vụ tiêu thụ và dự toán doanh thu, chi phí cho từng hoạt động. Các dự toán chi phí được lập dựa vào phương pháp kinh nghiệm và định mức ở từng đơn vị. Trên cơ sở phân tích các yếu tố về môi trường kinh doanh và khả năng về nguồn lực cùng với số liệu thực hiện các của một số năm liền kề sẽ định lượng cho các chỉ tiêu trong dự toán. Đồng thời các đơn vị cấp trên chưa có một hệ thống văn bản nào hướng dẫn cụ thể quy trình lập dự toán thống nhất chặt chẽ.

d. Thực hiện kiểm soát chi phí qua việc lập và phân tích báo cáo chi phí bộ phận.

Kiểm soát chi phí ở các đơn vị tập trung chủ yếu vào kiểm soát chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, tiền lương và chi phí vật tư dựa

trên tiêu hao thực tế so với định mức. Các đơn vị đã tự thiết kế báo cáo như: Báo cáo tình hình sử dụng nguyên vật liệu trực tiếp, báo cáo lao động và báo cáo vật tư xuất dùng cho từng loại hoạt động. Ngoài ra, cuối tháng các đơn vị còn lập báo cáo kết quả kinh doanh từng bộ phận để thấy được sự biến động lợi nhuận của từng loại hoạt động mà có biện pháp điều chỉnh kịp thời.

e. Tổ chức phân tích thông tin chi phí để ra các quyết định kinh doanh.

Chưa được các đơn vị quan tâm tổ chức một cách khoa học và quy cũ. Một số ít các đơn vị đã bắt đầu chú ý phân tích hòa vốn và phân tích quan hệ giữa chi phí-sản lượng-lợi nhuận để lựa chọn các phương án kinh doanh một cách khoa học.

3.3. Những tồn tại cần khắc phục trong kế toán quản trị chi

phí ở các đơn vị kinh doanh du lịch

Kế toán quản trị chi phí đang được thực hiện tại các đơn vị kinh doanh du lịch đã và đang góp phần đáng kể trong quá trình hoàn chỉnh hệ thống thông tin kế toán đáp ứng yêu cầu quản lý kinh doanh. Song thực tế, vẫn còn các tồn tại cần khắc phục kịp thời:

Một là, kế toán quản trị đã chi tiết số liệu chi phí theo yếu tố, khoản mục hay địa điểm phát sinh chi phí nhưng lại chưa cho phép xử lý số liệu chi phí phục vụ cho kế toán quản trị. Chưa có hệ thống thu thập và nhận diện chi phí theo yêu cầu quản trị. Dự toán chi phí được lập dựa trên số liệu lịch sử nên mang tính chất báo cáo tài chính. Do vậy, việc phân tích và lập dự toán chi phí không mang tính khả thi.

Hai là, các báo cáo bộ phận phần nào đáp ứng yêu cầu kiểm soát chi phí. Tuy nhiên, chi phí không chỉ bao gồm các chi phí trên mà còn nhiều loại chi phí khác nên chưa thực hiện kiểm soát chi phí toàn diện. Báo cáo còn mang nặng tính liệt kê, mẫu chưa khoa học và thống nhất, được lập bằng phương pháp thủ công nên tốn kém công sức và thiếu chính xác nên làm giảm tác dụng kiểm soát.

Ba là, thông tin lãi lỗ từng loại hoạt động do báo cáo kết quả kinh doanh bộ phận chưa đảm bảo chính xác do sự cào bằng các chi phí chung khi chọn các tiêu thức phân bổ. Các báo cáo cũng chưa mở ra các tình huống như với mức chi phí hiện hành thì việc thay đổi cơ cấu sản phẩm kinh doanh, khi nhận thêm các đơn hàng,...thì kết quả kinh doanh thay đổi như thế nào, có mang

thêm những lợi ích gì những quyết định đó? Hay chính xác hơn các báo cáo chưa đáp ứng được yêu cầu dự báo của quản trị.

Các tiêu thức phân bổ chi phí chưa hợp lý và khoa học đồng thời chưa xây dựng các định mức phân bổ chi phí hợp lý cho các chi phí gián tiếp làm căn cứ đánh giá và kiểm soát chi phí.

Bốn là, phương pháp tính giá toàn bộ chưa thể khai thác được tài liệu cho phân tích mối quan hệ giữa chi phí-sản lượng-lợi nhuận.

Kế toán chi phí-kết quả chỉ nhằm quản lý chi phí-doanh thu theo cơ chế tài chính chứ chưa nghiên cứu mối quan hệ giữa chúng.

Chưa quan tâm phân tích hòa vốn và mối quan hệ giữa chi phí-sản lượng-lợi nhuận để đưa ra các quyết định kinh doanh kịp thời.

Năm là, công tác phân tích chi phí chưa được quan tâm và chú

trọng đúng mức mà chỉ thực hiện so sánh giản đơn để đánh giá biến động của chi phí. Chưa khai thác kĩ thuật phân tích chi phí của kế toán quản trị và phân tích kinh tế để đánh giá, lựa chọn các phương án kinh doanh hiệu quả.

Hạn chế công tác kế toán quản trị chi phí tại các đơn vị cho thấy nguyên nhân cơ bản chính là yếu tố con người. Mặc dầu nhận thức được sự cần thiết của kế toán quản trị trong quản lý và điều hành nhưng khi áp dụng vào thực tiễn lại lúng túng do kiến thức về kế toán quản trị còn là vấn đề mới mẻ, việc cập nhật kiến thức không hoàn chỉnh sẽ ảnh hưởng đến hiệu quả kinh doanh khi đi vào thực tiễn. Bên cạnh đó, là sự hạn chế của phân cấp quản lý quản lý, đội ngũ cán bộ và đặc biệt là thiếu vắng sự quan tâm của Nhà nước.

Hoạt động kinh doanh du lịch với những nét đặc thù riêng, kế toán quản trị nói chung và kế toán quản trị chi phí nói riêng có thực sự trở thành công cụ hữu hiệu, phục vụ đắc lực cho hoạt động quản lý kinh doanh của các đơn vị hay không điều đó phụ thuộc rất lớn vào sự nỗ lực không ngừng của chính bản thân mỗi đơn vị trong điều kiện cạnh tranh gay gắt để tồn tại và phát triển.