

## **MỞ ĐẦU**

### **1. Tính cấp thiết của đề tài**

Cùng với quá trình hội nhập kinh tế trên nhiều lĩnh vực, hệ thống kế toán Việt Nam nói chung, kế toán quản trị chi phí nói riêng cũng không ngừng đổi mới và phát triển, từng bước đáp ứng yêu cầu của kinh tế thị trường và xu hướng mở cửa, tiếp cận với các chuẩn mực kế toán quốc tế. Về mặt lý luận, tổ chức kế toán quản trị nói chung và tổ chức kế toán quản trị chi phí nói riêng đã được nghiên cứu theo nhiều quan điểm khác nhau, song các quan điểm đều thống nhất cho rằng, kế toán quản trị thu thập, xử lý, phân tích và cung cấp thông tin phục vụ cho các nhà quản trị ra các quyết định kinh tế tối ưu. Nghiên cứu tổ chức kế toán quản trị chi phí có ý nghĩa quan trọng đối với các doanh nghiệp, tạo điều kiện cho việc vận dụng lý luận vào thực tiễn.

Đối với các doanh nghiệp XNK, việc tổ chức kế toán quản trị chi phí những năm vừa qua bên cạnh những kết quả đạt được vẫn còn những hạn chế nhất định. Vì thế, việc cung cấp thông tin phục vụ cho công tác quản trị các doanh nghiệp này gặp không ít khó khăn. Xuất phát từ những vấn đề lý luận và thực tiễn đã phân tích trên đây, tác giả lựa chọn đề tài “ **Hoàn thiện tổ chức kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp kinh doanh xuất nhập khẩu ở Việt Nam**” làm đề tài luận án tiến sỹ kinh tế. Đề tài vừa có ý nghĩa lý luận vừa có ý nghĩa thực tiễn và không trùng lặp với đề tài nào đã nghiên cứu trước đây.

### **2. Tổng quan các công trình liên quan đến luận án**

Tác giả đã nghiên cứu tổng quan các công trình trong và ngoài nước liên quan đến luận án, qua đó rút ra khoảng trống mà luận án tiếp tục nghiên cứu.

### **3. Mục tiêu nghiên cứu đề tài**

- **Về lý luận:** Hệ thống hóa và làm rõ thêm lý luận về tổ chức kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp kinh doanh xuất nhập khẩu ở Việt Nam.

- **Về thực tiễn:** Khảo sát thực tế tại các doanh nghiệp XNK ở Việt Nam thuộc mẫu nghiên cứu về tổ chức kế toán quản trị chi phí. Qua đó, đánh giá những kết quả đạt được, những hạn chế và nguyên nhân hạn chế của thực trạng đó.

- Trên cơ sở lý luận và thực tiễn đã nghiên cứu, đề xuất giải pháp hoàn thiện tổ chức kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp kinh doanh XNK ở Việt Nam.

### **4. Đối tượng, phạm vi nghiên cứu đề tài**

**4.1. Đối tượng nghiên cứu:** Đối tượng nghiên cứu của đề tài luận án là lý luận và thực tiễn về tổ chức KTQT trong doanh nghiệp XNK ở Việt Nam;

#### **4.2. Phạm vi nghiên cứu**

- Luận án nghiên cứu về tổ chức KTQTCP trong các doanh nghiệp XNK gồm các doanh nghiệp XNK thuần túy và DN sản xuất gia công hàng xuất khẩu ở Việt Nam trong thời gian từ 2015 đến 2018.

## **5. Phương pháp nghiên cứu**

**5.1. Về phương pháp luận:** Luận án sử dụng phương pháp luận của chủ nghĩa duy vật biện chứng và những nguyên lý của chủ nghĩa Mac- Lênin, nghiên cứu các vấn đề trong mối quan hệ ràng buộc nhau và trong mỗi quan hệ tổng thể của nền kinh tế; nghiên cứu lý luận kết hợp với điều tra khảo sát thực tiễn

**5.2. Về phương pháp kỹ thuật:** Sử dụng tổng hợp các phương pháp kỹ thuật như điều tra, khảo sát, phỏng vấn; phương pháp thống kê, phân tích, so sánh để phân tích các vấn đề và rút ra kết luận. Thu thập dữ liệu sơ cấp và thứ cấp nhằm hệ thống hóa các vấn đề về lý luận; Sử dụng Phương pháp nghiên cứu định tính và định lượng.

**5.3. Xây dựng tình huống và mô hình nghiên cứu:** Xây dựng các câu hỏi phục vụ cho điều tra khảo sát dựa trên mục tiêu nghiên cứu.

### **Mô hình nghiên cứu**

Để thực hiện được mục tiêu nghiên cứu, trả lời được đầy đủ các câu hỏi nghiên cứu đã xây dựng trên đây, tác giả thực hiện việc nghiên cứu theo mô hình sau:

$$Y = \alpha + \beta_1X_1 + \beta_2X_2 + \beta_3X_3 + \beta_4X_4 + \beta_5X_5 + \beta_6X_6 + \beta_7X_7 + \varepsilon$$

**6. Những đóng góp của luận án:** Tác giả đã đưa ra một số đóng góp mới của luận án về lý luận và thực tiễn;

**7. Kết cấu luận án:** Ngoài phần mở đầu, kết luận, danh mục tài liệu tham khảo và phụ lục, luận án được kết cấu thành 3 chương:

**Chương 1: Lý luận về tổ chức kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp kinh doanh xuất nhập khẩu**

**Chương 2: Thực trạng tổ chức kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp kinh doanh xuất nhập khẩu ở Việt Nam**

**Chương 3: Hoàn thiện tổ chức kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp kinh doanh xuất nhập khẩu ở Việt Nam**

### **Chương 1**

## **LÝ LUẬN VỀ TỔ CHỨC KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ TRONG DOANH NGHIỆP XUẤT NHẬP KHẨU**

**1.1. Đặc điểm hoạt động kinh doanh xuất nhập khẩu ảnh hưởng đến tổ chức kế toán quản trị chi phí**

### **1.1.1. Đặc điểm hoạt động xuất nhập khẩu**

Trong mục này, tác giả trình bày và phân tích những đặc điểm chủ yếu của ngành XNK và DN kinh doanh XNK. Các DN XNK vừa kinh doanh mua bán hàng hóa với các DN trong nước vừa với các DN trong nước; sử dụng phương tiện thanh toán và đồng tiền thanh toán vừa là VND vừa là các ngoại tệ mạnh. Chi phí bán hàng XNK được chia thành chi phí bán hàng trong nước và chi

phí bán hàng ngoài nước...

**1.1.2. Phương thức xuất nhập khẩu:** Hiện nay hoạt động kinh doanh XNK sử dụng các phương thức sau: *XNK trực tiếp; XNK ủy thác và XNK hỗn hợp.*

Những đặc điểm ảnh hưởng đến tổ chức kế toán nói chung và tổ chức KTQTCP nói riêng như có thị trường rộng lớn cả trong và ngoài nước; chịu ảnh hưởng rất lớn của sự phát triển sản xuất trong nước và thị trường ngoài nước; người mua và người bán thuộc các quốc gia khác nhau, có trình độ quản lý, phong tục, tập quán tiêu dùng và chính sách ngoại thương khác nhau; điều kiện địa lý, phương tiện vận chuyển, điều kiện thanh toán ảnh hưởng lớn đến quá trình kinh doanh...

**1.1.3. Mô hình tổ chức bộ máy quản trị, phân cấp, phân quyền và thiết lập các trung tâm trách nhiệm quản lý.**

- Nghiên cứu một số mô hình tổ chức bộ máy quản trị ảnh hưởng đến tổ chức KTQTCP như mô hình tổ chức bộ máy quản trị theo nhóm sản phẩm; mô hình tổ chức theo địa điểm kinh doanh; mô hình tổ chức theo đối tượng khách hàng, mô hình tổ chức theo đơn vị chiến lược và mô hình tổ chức hỗn hợp.

- Nghiên cứu vấn đề phân cấp, phân quyền và thiết lập các trung tâm trách nhiệm quản lý.

## **1.2. Chi phí và phân loại chi phí theo quan điểm của kế toán quản trị**

### **1.2.1. Khái niệm chi phí trong doanh nghiệp xuất nhập khẩu**

Sau khi phân tích một số quan điểm khác nhau về chi phí và nội dung chi phí trong DN XNK, tác giả nêu quan điểm riêng về chi phí, đó là *biểu hiện bằng tiền của toàn bộ hao phí về lao động sống cần thiết (V) và lao động vật hóa (C) mà doanh nghiệp bỏ ra để sản xuất sản phẩm trong một thời kỳ nhất định. Ngoài ra, chi phí sản xuất còn bao gồm một số khoản chi phí mang tính chất thu nhập thuần túy của xã hội như bảo hiểm xã hội, lãi vay ngân hàng và các tổ chức tín dụng (m).*

### **1.2.2. Phân loại chi phí theo quan điểm của kế toán quản trị**

Trên phương diện KTQT, chi phí sản xuất được phân loại theo các tiêu thức sau đây:

\* *Theo mối quan hệ với khối lượng sản phẩm sản xuất hoàn thành:* Theo cách phân loại này gồm chi phí biến đổi và chi phí cố định;

\* *Theo khả năng quy nạp chi phí vào các đối tượng kế toán chi phí:* Theo cách phân loại này gồm: chi phí trực tiếp và chi phí gián tiếp.

\* *Theo khả năng kiểm soát chi phí:* Theo cách phân loại này, gồm: Chi phí kiểm soát được và chi phí không kiểm soát được.

\* *Theo mối quan hệ giữa chi phí với báo cáo tài chính:* Theo cách phân loại này, chi phí được phân loại thành chi phí sản phẩm và chi phí thời kỳ.

\* *Phân loại chi phí phục vụ công tác phân tích nhằm lựa chọn phương án kinh doanh tối ưu:*  
Theo cách phân loại này, chi phí được phân chia thành chi phí cơ hội, chi phí chênh lệch và chi phí ngầm (chìm).

### **1.3.Hệ thống phương pháp quản trị chi phí**

Để QTCPhạt hiệu quả các DN sử dụng một hệ thống phương pháp khoa học. Mỗi phương pháp có nội dung, ưu nhược điểm khác nhau và có những mục tiêu cụ thể khác nhau. Cụ thể:

**1.3.1. Phương pháp chi phí thực tế:** Nội dung phương pháp này là xác định một cách cụ thể từng loại chi phí thực tế phát sinh tính cho số lượng sản phẩm sản xuất đã hoàn thành, bao gồm chi phí NVLTT, chi phí NCTT và CPSXC

**1.3.2. Phương pháp chi phí tiêu chuẩn (định mức):** Nội dung phương pháp này là xây dựng hệ thống định mức chi phí cho từng loại chi phí cụ thể; kiểm soát chi phí bằng việc phân tích chênh lệch giữa chi phí thực tế và chi phí định mức và xác định nguyên nhân chênh lệch để có giải pháp cắt giảm những chi phí không cần thiết

**1.3.3. Phương pháp chi phí biến đổi (biến phí):** Nội dung chủ yếu của phương pháp này là chỉ tính vào giá thành sản phẩm các chi phí biến đổi, thường bao gồm chi phí NVLTT, CPNCTT và biến phí chi phí SX. Định phí sản xuất chung sẽ được tính vào chi phí thời kỳ.

**1.3.4. Phương pháp chi phí toàn bộ:** Nội dung phương pháp là xác định cả biến phí và định phí cho sản phẩm.

**1.3.5. Phương pháp chi phí theo mức độ hoạt động (ABC) :** phương pháp này được xây dựng nhằm cung cấp cho các nhà quản trị thông tin về chi phí để đưa ra các quyết định chiến lược và các quyết định khác có khả năng ảnh hưởng đến năng suất và hiệu quả.

**1.3.6. Phương pháp chi phí mục tiêu:** Nội dung chủ yếu của phương pháp này là cắt giảm những khoản chi phí không cần thiết ngay từ giai đoạn đầu của quá trình thiết kế sản phẩm.

**1.3.7. Phương pháp chi phí Kaizen:** Kaizen là quá trình cải tiến không ngừng các hoạt động trong quy trình sản xuất để cắt giảm chi phí nhằm các doanh nghiệp cải thiện đáng kể hiệu quả, năng suất lao động và năng lực cạnh tranh.

## **1.4. Kế toán quản trị chi phí trong doanh nghiệp kinh doanh XNK**

### **1.4.1. Bản chất của kế toán quản trị chi phí**

Tác giả đã trình bày và phân tích một số quan điểm khác nhau về chi phí trong DN XNK, trên cơ sở đó tác giả trình bày quan điểm riêng của mình và cho rằng: *Kế toán quản trị chi phí là hệ thống ghi chép, đo lường, thu thập, xử lý, phân tích và cung cấp thông tin về chi phí của doanh nghiệp một cách cụ thể, gồm thông tin quá khứ, hiện tại và tương lai, phục vụ cho các nhà quản trị trong việc lập kế hoạch/dự toán; tổ chức thực hiện, kiểm tra, đánh giá tình hình thực hiện kế hoạch/dự toán và quản trị chi phí trong nội bộ doanh nghiệp.*

### **1.4.2. Vai trò của kế toán quản trị chi phí**

Kế toán quản trị chi phí (KTQTCP) có vai trò đặc biệt quan trọng trong việc thu thập, xử lý, phân tích và cung cấp thông tin để đáp ứng các yêu cầu sau: *Thứ nhất*, là phân bổ chi phí cho các sản phẩm sản xuất khác nhau; *Thứ hai*, là thu thập, xử lý, phân tích và cung cấp thông tin về chi phí cho nhà quản trị, giúp họ đưa ra được quyết định kinh doanh tối ưu; *Thứ ba*, là thu thập, xử lý, phân tích và cung cấp thông tin cho việc lập kế hoạch/dự toán, kiểm soát và đo lường hiệu quả công tác quản trị chi phí trong doanh nghiệp.

## **1.5. Tổ chức kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp kinh doanh xuất nhập khẩu**

### **1.5.1. Ý nghĩa của tổ chức kế toán quản trị chi phí:**

KTQTCP là công cụ quản trị chi phí hữu hiệu của DN nói chung và DN XNK nói riêng, thực hiện việc kiểm tra, kiểm soát chi phí trong quá trình SXKD nhằm đạt hiệu quả cao nhất trong bối cảnh cạnh tranh ngày càng gay gắt.

### **1.5.2. Nội dung tổ chức kế toán quản trị chi phí**

*1.5.2.1. Tổ chức kế toán quản trị chi phí theo chức năng:* gồm các công việc chủ yếu sau:

- *Tổ chức thu nhận thông tin về chi phí*

KTQTCP là công cụ quản lý, giúp cho các nhà quản trị điều hành và kiểm soát chi phí của các hoạt động SXKD. Bởi vậy, phải tính toán, xác định chi phí của từng hoạt động, từng địa điểm, từng sản phẩm, hàng hóa, sau đó tập hợp các dữ liệu cần thiết để lập kế hoạch cho tương lai. KTQTCP vận dụng các phương pháp thích hợp để xử lý, phân tích và cung cấp thông tin nhằm đạt được các mục tiêu sau:

- + Xác lập phương pháp phân chia thành phần chi phí toàn doanh nghiệp theo các bộ phận; thu nhận, xử lý và cung cấp các thông tin về chi phí theo từng bộ phận;
- + Thiết lập các dự toán cho mọi mục tiêu hoạt động trong phạm vi của doanh nghiệp;
- + Kiểm soát tình hình thực hiện các dự toán và giải trình các nguyên nhân chênh lệch giữa thực tế và dự toán;
- + Cung cấp các yếu tố cơ bản để làm cơ sở cho việc đưa ra các quyết định quản trị; - *Tổ chức xây dựng hệ thống định mức và lập dự toán chi phí.*

Để thực hiện việc lập dự toán cho các chỉ tiêu quản trị chi phí theo yêu cầu của nhà quản trị, cần thiết phải xây dựng một hệ thống định mức chi phí khoa học.

Định mức là căn cứ để lập dự toán cho từng đơn vị cần lập dự toán. Giữa dự toán và định mức có sự khác nhau về phạm vi. Định mức chỉ tính cho từng đơn vị, còn dự toán được lập cho toàn bộ sản lượng sản xuất hoặc công việc. Chính vì thế mà giữa dự toán và định mức có mối quan hệ mật thiết với nhau, nhưng nó có ảnh hưởng với nhau. Định mức là cái gốc để lập dự toán, không có định mức sẽ không có dự toán.

### **Xây dựng hệ thống định mức chi phí:**

- + Căn cứ vào tài liệu, số liệu lịch sử do kế toán quản trị cung cấp;

+ Định mức xây dựng phải phù hợp với điều kiện cụ thể của doanh nghiệp và đảm bảo tính khách quan, trung thực;

+ Chú ý đến các nhân tố ảnh hưởng của thị trường và các yếu tố khác tác động.

### **Định mức chi phí nguyên vật liệu trực tiếp**

Trước hết, xây dựng định mức NVLC tiêu hao cho 1 đơn vị sản phẩm, sau đó xác định định mức chi phí NVLC tính cho 1 đơn vị sản phẩm; xác định định mức VLP và cuối cùng xác định định mức CPNVLT theo công thức sau:

$$\begin{array}{rcccl} \text{Định mức chi phí} & & \text{Định mức chi phí} & & \text{Định mức chi phí} \\ \text{NVLT tính} & = & \text{NVLC tính cho} & + & \text{VLP tính} \\ \text{cho 1 đ/v SP} & & \text{1 đ/v SP} & & \text{cho 1 đ/v SP} \end{array}$$

### **Định mức chi phí nhân công trực tiếp**

Định mức chi phí NCTT được xác định theo công thức sau:

$$\begin{array}{rcccl} \text{Định mức} & & \text{Định mức số lượng} & & \text{Định mức đơn giá} \\ \text{chi phí} & = & \text{thời gian lao động} & \times & \text{giờ công lao động} \\ \text{NCTT} & & \text{trực tiếp} & & \text{trực tiếp} \end{array}$$

**Định mức chi phí sản xuất chung:** Vì chi phí SXC gồm nhiều loại khác nhau, liên quan đến nhiều đối tượng chịu chi phí nên việc xây dựng định mức chi phí SXC là rất khó khăn. Do đó, trước hết cần định mức cho tổng chi phí SXC sau đó mới xác định định mức cho 1 đơn vị sản phẩm. Việc tách chi phí hỗn hợp thành biến phí và định phí được thực hiện theo các phương pháp cực đại-cực tiểu; bình quân bé nhất và phương pháp đồ thị phân tán;

**Định mức trị giá vốn hàng tồn kho cuối kỳ:** bao gồm định mức về số lượng sản phẩm sản xuất hoàn thành nhập kho hoặc hàng hóa mua vào, đơn giá hàng mua và các khoản chi phí liên quan đến quá trình nhập kho. Xác định định mức trị giá vốn hàng tồn kho theo công thức sau:

$$\begin{array}{rcccl} \text{Định mức} & & \text{Định mức} & & \text{Định mức} \\ \text{trị giá vốn} & = & \text{trị giá mua} & + & \text{chi phí mua} \\ \text{hàng tồn kho} & & \text{hàng tồn kho} & & \text{hàng tồn kho} \end{array}$$

**Định mức trị giá vốn hàng xuất bán:** Theo nguyên tắc nhập giá nào thì xuất theo giá đó nên trị giá vốn hàng xuất kho cũng chính là trị giá vốn hàng tồn kho. Do đó, định mức trị giá vốn hàng xuất bán cũng đồng thời là định mức trị giá vốn hàng tồn kho.

**Định mức chi phí bán hàng và chi phí QLDN:** Chi phí bán hàng và chi phí QLDN là chi phí thời kỳ, về bản chất cũng giống chi phí sản xuất chung nên khi định mức cũng cần được tách thành biến phí và định phí

**Định mức trị giá vốn hàng bán:** Trị giá vốn hàng bán, bao gồm trị giá vốn hàng xuất kho để bán, chi phí bán hàng và chi phí QLDN phân bổ cho số hàng đã bán. Do đó, định mức trị giá vốn hàng bán được xác định theo công thức sau:

$$\begin{array}{l} \text{Định mức} \\ \text{trị giá vốn} \\ \text{hàng bán} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Định mức} \\ \text{trị giá vốn} \\ \text{hàng xuất kho} \\ \text{để bán} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Định mức} \\ \text{CPBH và} \\ \text{CPQLDN} \\ \text{của hàng đã bán} \end{array}$$

**Tổ chức Hệ thống thông tin dự toán:** Hệ thống dự toán cung cấp thông tin về lượng các mục tiêu của quản lý, đồng thời là công cụ của nhà quản trị dùng để phân tích quá trình hướng đến các mục tiêu kế hoạch. Một hệ thống dự toán hiệu quả phải gắn chặt với chức năng quản trị và mang tính khả thi.

**Dự toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp:** Xác định dự toán chi phí NVLTT sử dụng công thức sau:

$$\begin{array}{l} \text{Dự toán} \\ \text{chi phí} \\ \text{NVLTT} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Sản lượng} \\ \text{sản phẩm} \\ \text{cần SX} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Định mức} \\ \text{chi phí NVLTT} \\ \text{tính cho 1 đ/v SP} \end{array}$$

**Dự toán chi phí nhân công trực tiếp:** Xác định dự toán chi phí NCTT sử dụng công thức sau:

$$\begin{array}{l} \text{Dự toán} \\ \text{chi phí} \\ \text{NCTT} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Sản lượng} \\ \text{sản phẩm} \\ \text{cần SX} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Định mức} \\ \text{chi phí NCTT} \\ \text{tính cho 1 đ/v SP} \end{array}$$

**Dự toán chi phí sản xuất chung:** Có thể căn cứ vào dự kiến khối lượng sản phẩm sản xuất và định mức chi phí SXC tính cho 1 đ/v SP theo công thức sau:

$$\begin{array}{l} \text{Dự toán} \\ \text{chi phí SXC} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Sản lượng} \\ \text{SP cần SX} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Định mức} \\ \text{chi phí SXC} \end{array}$$

**Dự toán trị giá thành phẩm, hàng hóa tồn kho cuối kỳ:** Xác định trị giá TP, hàng hóa tồn kho cuối kỳ:

$$\begin{array}{l} \text{Dự toán trị giá TP,} \\ \text{hàng hóa tồn kho} \\ \text{cuối kỳ} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Dự toán lượng TP,} \\ \text{hàng hóa} \\ \text{tồn kho cuối kỳ} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Giá thành/giá mua} \\ \text{đơn vị TP,} \\ \text{hàng hóa} \end{array}$$

**Dự toán chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp:**

$$\begin{array}{ccccc} \text{Dự toán CPBH/} & & \text{Dự toán tổng biến phí} & & \text{Dự toán} \\ \text{CPQLDN} & = & \text{bán hàng/QLDN} & + & \text{tổng định phí} \end{array}$$

**Dự toán trị giá vốn hàng xuất bán:**

+ Đối với thành phẩm:

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Trị giá} & & & & & & \\ \text{thành phẩm} & = & \text{Tổng chi phí} & + & \text{Thành phẩm tồn kho} & - & \text{Thành phẩm tồn kho} \\ \text{xuất bán} & & \text{sản xuất} & & \text{đầu kỳ} & & \text{cuối kỳ} \end{array}$$

+ Đối với hàng hóa:

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Trị giá vốn} & & \text{Trị giá mua} & & \text{chi phí mua} & & \\ \text{hàng xuất bán} & = & \text{hàng xuất bán} & + & \text{của hàng xuất bán} & & \end{array}$$

**Dự toán trị giá vốn hàng bán:**

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Dự toán} & & \text{Dự toán} & & \text{Dự toán} & & \text{Dự toán} \\ \text{trị giá vốn} & = & \text{trị giá vốn} & + & \text{chi phí} & + & \text{chi phí} \\ \text{hàng bán} & & \text{hàng xuất bán} & & \text{bán hàng} & & \text{QLDN} \end{array}$$

*Tổ chức phân tích thông tin chi phí:* Tổ chức phân tích thông tin chi phí chủ yếu tập trung phân tích tình hình dự toán, kế hoạch chi tiết theo từng chỉ tiêu chi phí; phân tích kết hợp giữa thông tin hiện tại và quá khứ nhằm xem xét việc thực hiện giữa thực tế với dự toán/kế hoạch để xác định các nhân tố ảnh hưởng đến từng chỉ tiêu chi phí.

**Phương pháp phân tích chi phí:** Để tiến hành phân tích đối với từng chỉ tiêu chi phí có thể sử dụng một số phương pháp kỹ thuật như phương pháp thay thế liên hoàn hoặc phương pháp chênh lệch...

*1.5.2.2. Tổ chức kế toán quản trị chi phí theo khâu công việc*

Theo khâu công việc của kế toán, tổ chức KTQTCP bao gồm tổ chức mô hình KTQTCP và tổ chức người làm KTQTCP trong bộ máy kế toán; Tổ chức hệ thống chứng từ để thu nhận, xử lý thông tin chi phí; Tổ chức các tài khoản chi tiết sử dụng trong hạch toán chi phí; tổ chức hệ thống sổ kế toán chi tiết chi phí; Tổ chức lập, trình bày và phân tích báo cáo chi phí và tổ chức kiểm tra, kiểm soát thông tin chi phí.

+ *Mô hình tổ chức kế toán quản trị chi phí:* Về lý thuyết, hiện nay có một số mô hình tổ chức kế toán quản trị chi phí sau đây:

Một là, Tổ chức kế toán quản trị chi phí tách rời (độc lập) với kế toán tài chính trong một bộ phận kế toán chi phí;



Hai là, tổ chức kế toán quản trị chi phí kết hợp với kế toán tài chính trong một bộ phận (phần hành) của bộ máy kế toán;

Ba là, mô hình tổ chức kế toán hỗn hợp giữa kế toán quản trị với kế toán tài chính;

+ *Tổ chức người làm kế toán quản trị chi phí*: Tổ chức tốt người làm KTQTCP trong doanh nghiệp cần có sự lựa chọn kỹ lưỡng về nhân sự, tư cách, đạo đức và trình độ của họ. Trên cơ sở đó, tổ chức phân công, trách nhiệm và tổng hợp các thông tin thuộc về những người làm KTQTCP ở các bộ phận khác nhau của doanh nghiệp nhằm cung cấp thông tin đầy đủ, kịp thời và trung thực phục vụ cho việc ra quyết định của nhà quản trị doanh nghiệp.

- *Tổ chức chứng từ kế toán chi phí*: Nội dung tổ chức hệ thống chứng từ KTQTCP trong các doanh nghiệp, bao gồm: Tổ chức lựa chọn mẫu biểu chứng từ; Tổ chức lập và ký chứng từ; Tổ chức luân chuyển và kiểm tra chứng từ; Tổ chức lưu trữ, bảo quản chứng từ.

- *Tổ chức tài khoản kế toán chi phí*: Căn cứ vào đặc điểm và yêu cầu quản lý chi tiết theo các chỉ tiêu quản trị để mở các tài khoản cấp 2, cấp 3, cấp 4... phục vụ KTQTCP; Xác định tài khoản KTQTCP trong trường hợp sử dụng chung hệ thống tài khoản với các tài khoản sử dụng cho kế toán tài chính phải đảm bảo các yêu cầu cơ bản nhất định.

- *Tổ chức sử dụng sổ kế toán quản trị chi phí*: Tổ chức xây dựng mẫu sổ kế toán dùng trong KTQTCP theo cần thực hiện theo những nguyên tắc nhất định như kết cấu mẫu sổ, nội dung sổ phải phù hợp với đặc điểm của DN trong điều kiện ứng dụng công nghệ thông tin trong kế toán;

- *Tổ chức lập và phân tích báo cáo kế toán quản trị chi phí*: Nội dung thông tin cần báo cáo và kết cấu mẫu biểu báo cáo kế toán quản trị rất đa dạng, gồm nhiều loại phù hợp với yêu cầu quản lý nội bộ từng bộ phận trong doanh nghiệp. Song, có thể khái quát thành các báo cáo sau: Báo cáo chi phí NVLTT; Báo cáo chi phí NCTT; Báo cáo chi phí sản xuất chung; Báo cáo giá thành sản phẩm; Báo cáo chi phí bán hàng; Báo cáo chi phí QLDN.

## **1.6. Tổ chức KTQTCP kết hợp sử dụng phương pháp thẻ điểm cân bằng (BSC) để đo lường hiệu quả với phương pháp kế toán chi phí dựa trên hoạt động (ABC)**

Hiện nay, một phương pháp hiện đại được các DN trên thế giới và một số DN ở nước ta thực hiện để đo lường và đánh giá hiệu quả là phương pháp thẻ điểm cân bằng (BSC). Phương pháp này bổ sung cho hệ thống đo lường hiệu quả truyền thống thêm 3 khía cạnh khác, gồm Khía cạnh khách hàng; Khía cạnh quy trình nội bộ; Khía cạnh học hỏi và phát triển. Kết hợp phương pháp BSC với phương pháp ABC sẽ cung cấp thông tin kinh tế, tài chính đầy đủ chính xác cho việc ra quyết định của nhà quản trị

## **1.7. Các nhân tố ảnh hưởng đến tổ chức kế toán quản trị trong các DN XNK:**

Có rất nhiều nhân tố ảnh hưởng đến tổ chức KTQTCP với mức độ ảnh hưởng khác nhau. Các nhân tố này tác động một cách đan xen trong quá trình tổ chức. Một số nhân tố cơ bản: Trình độ đào tạo của nhà quản trị; Trình độ đào tạo của những nhân viên làm chuyên môn về tài chính, kế toán, quản trị

kinh doanh; Sự hiểu biết của nhà quản trị về KTQTCP; Tầm nhìn của nhà quản trị; Quy mô về doanh thu của doanh nghiệp; Quy mô về tổng tài sản của doanh nghiệp; Nguồn tài chính (chi phí triển khai)...

### Kết luận chương 1

Nội dung chủ yếu của chương 1, nghiên cứu đặc điểm của kinh doanh XNK ảnh hưởng đến tổ chức KTQTCP trong DN. Nghiên cứu, hệ thống hóa lý luận về chi phí và phân loại chi phí trong doanh nghiệp kinh doanh XNK. Trên cơ sở đó, tác giả nghiên cứu, hệ thống hóa những vấn đề liên quan đến KTQTCP, bao gồm bản chất, vai trò, phương pháp và nội dung tổ chức kế toán quản trị chi phí trong doanh nghiệp XNK. Nghiên cứu tổ chức kế toán quản trị chi phí trên 2 góc độ: Tổ chức KTQTCP theo chức năng và tổ chức KTQTCP theo công việc. Mặt khác, chương này còn nghiên cứu nhân tố ảnh hưởng đến tổ chức KTQTCP; Các nội dung nghiên cứu mang tính lý luận, làm cơ sở cho việc nghiên cứu thực trạng và đề xuất các giải pháp hoàn thiện về tổ chức kế toán QTCP trong các doanh nghiệp kinh doanh XNK ở các chương tiếp theo.

### Chương 2

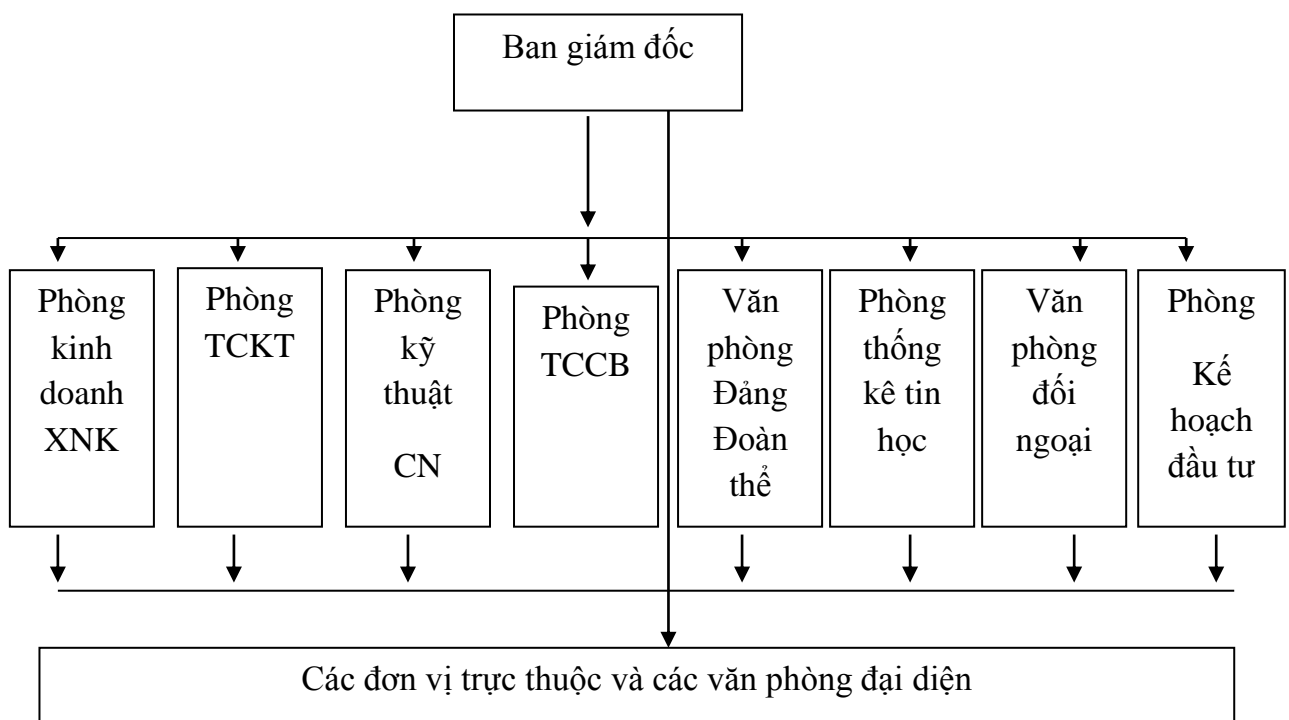
## THỰC TRẠNG TỔ CHỨC KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ TRONG CÁC DOANH NGHIỆP KINH DOANH XUẤT NHẬP KHẨU Ở VIỆT NAM

### 2.1 Tổng quan về các doanh nghiệp xuất nhập khẩu ở Việt Nam

#### 2.1.1 Mô hình doanh nghiệp kinh doanh xuất nhập khẩu

Doanh nghiệp kinh doanh XNK là đơn vị hạch toán kinh tế độc lập, hoạt động trên lĩnh vực kinh doanh với nước ngoài (ngoại thương), có tài khoản riêng tại các Ngân hàng. Tổ chức bộ máy quản lý kinh doanh và thực hiện công việc phân cấp, phân quyền như sơ đồ sau đây:

Sơ đồ 2.1: SƠ ĐỒ TỔ CHỨC BỘ MÁY QUẢN LÝ DOANH NGHIỆP XNK



### 2.1.2. Công tác phân cấp, phân quyền trong các doanh nghiệp kinh doanh xuất nhập khẩu

Trong mục này, tác giả trình bày và phân tích hệ thống phân cấp, phân quyền của các DN XNK ở Việt Nam theo các cấp độ khác nhau để thấy rõ ảnh hưởng của nó đến tổ chức KTQTCP như thế nào. Các mức độ phân cấp, phân quyền trong các doanh nghiệp XNK được khái quát theo mức độ

+ *Mức độ 1:*

- Đối với các doanh nghiệp XNK cổ phần là Đại hội đồng cổ đông
- Đối với doanh nghiệp XNK là công ty TNHH có Hội đồng thành viên

+ *Mức độ 2:* Hội đồng quản trị và Ban kiểm soát

+ *Mức độ 3:* Ban tổng giám đốc/giám đốc doanh nghiệp

+ *Mức độ 4:* các phòng ban chức năng

### 2.1.3 các trung tâm trách nhiệm quản lý

Theo kết quả khảo sát về việc thiết lập các TTTN quản lý trong các DN XNK, trong số 65 DN thuộc mẫu nghiên cứu mới chỉ có 18/65 DN, (chiếm 27,69%) đã thiết lập đầy đủ 4 TTTN là trung tâm trách nhiệm chi phí, trung tâm trách nhiệm doanh thu, trung tâm trách nhiệm đầu tư và trung tâm trách nhiệm lợi nhuận; có 8/65 DN (chiếm 12,30%) thiết lập 3 TTTN quản lý là trung tâm chi phí, trung tâm doanh thu và trung tâm lợi nhuận

### 2.2. Thực trạng tổ chức kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp XNK ở Việt

**Nam:** Để nghiên cứu thực trạng tổ chức KTQTCP trong các doanh nghiệp XNK ở Việt Nam, tác giả đã gửi 312 phiếu khảo sát cho 78 DN trong mẫu nghiên cứu. Kết quả thu được 242 phiếu của 65 DN (có 13 DN không có phản hồi). Sau khi phân loại chọn lọc, bỏ đi 24 phiếu không đáp ứng yêu cầu, còn lại 218 phiếu hợp lệ. Số phiếu này được sử dụng để phân tích dữ liệu. Kết quả phân tích thể hiện ở các nội dung tiếp theo.

#### 2.2.1. Thực trạng về áp dụng phương pháp quản trị chi phí

Số liệu khảo sát các doanh nghiệp kinh doanh XNK thuộc mẫu nghiên cứu về việc áp dụng các phương pháp KTQTCP thể hiện trên bảng dưới đây:

**Bảng 2.1: Thực trạng áp dụng phương pháp kế toán QTCP năm 2017**

Chỉ tiêu	DN	Tỷ lệ (%)
1. Phương pháp chi phí mục tiêu	51/65	78,61
2. Phương pháp chi phí định mức	56/65	86,15
3. Phương pháp chi phí thực tế	65/65	100

4. Phương pháp chi phí biến đổi	15/65	23,07
5. Phương pháp chi phí toàn bộ	65/65	100
6. Phương pháp chi phí theo hoạt động (ABC)	17/65	26,15
7. Phương pháp Kaizen	9/65	13,84

*Nguồn: Tổng hợp số liệu khảo sát của tác giả*

### **2.2.2. Thực trạng về tổ chức mô hình toán kế toán quản trị chi phí và người làm kế toán quản trị chi phí.**

#### **2.2.2.1 Về tổ chức mô hình kế toán quản trị chi phí**

Qua khảo sát năm 2017 trong mẫu nghiên cứu có phản hồi, cho thấy kết quả áp dụng mô hình kế toán quản trị trong các doanh nghiệp như sau: Mô hình tách biệt 13,84 DN thực hiện; mô hình kết hợp 64,61% DN và mô hình hỗn hợp 21,55% DN thực hiện.

#### **2.2.2.2. Về tổ chức người làm kế toán quản trị chi phí**

Khảo sát, điều tra thực tế về trình độ đào tạo của người làm kế toán trong doanh nghiệp XNK thuộc mẫu nghiên cứu cho thấy trình độ sau đại học 16,70%, Cử nhân 59,78%, cao đẳng 15,82%; Trung cấp 4,17% và chưa qua đào tạo 3,53%.

### **2.2.3. Thực trạng tổ chức xây dựng hệ thống chỉ tiêu định mức và lập dự toán chi phí.**

Tại mục này, tác giả khảo sát thực trạng và có tính toán cụ thể về quy trình xây dựng các chỉ tiêu định mức và dự toán của các DN thuộc mẫu nghiên cứu.

Theo kết quả khảo sát thuộc mẫu nghiên cứu cho thấy, hầu hết các doanh nghiệp đều xây dựng định mức chi phí. Tuy nhiên, mỗi doanh nghiệp có quy định khác nhau về các bộ phận tham gia xây dựng định mức.

- Về hệ thống chỉ tiêu dự toán: Cùng với việc điều tra thông qua bảng câu hỏi khảo sát, tác giả đã tìm hiểu trực tiếp và tham vấn ý kiến của các nhà quản trị các cấp và những người làm công tác KTQTCP ở một số doanh nghiệp kinh doanh XNK cho thấy về các bộ phận tham gia xác định dự toán, căn cứ và phương pháp và quy trình xác định các chỉ tiêu dự toán ở các doanh nghiệp này gần như có sự tương tự nhau.

### **2.2.4. Thực trạng tổ chức thu nhận, xử lý, phân tích và cung cấp thông tin về tình hình thực hiện các chỉ tiêu chi phí**

#### **2.2.4.1. Thực trạng tổ chức chứng từ kế toán sử dụng cho kế toán quản trị chi phí**

+ Tổ chức lựa chọn danh mục và mẫu biểu chứng từ có 80% DN thực hiện theo Thông tư 200/2014/TT-BTC và 20% DN thực hiện theo Thông tư 133/2015/TT-BTC;

- Thực trạng lập và luân chuyển chứng từ kế toán.
- Thực trạng kiểm tra chứng từ kế toán
- Thực trạng phân loại, sắp xếp, lưu trữ và bảo quản chứng từ kế toán.

#### **2.2.4.2. Thực trạng vận dụng tài khoản kế toán sử dụng cho kế toán quản trị chi phí**

Qua khảo sát thực tế trong mẫu nghiên cứu cho thấy, hiện nay có 52/65 doanh nghiệp (chiếm 80%) đang áp dụng hệ thống tài khoản kế toán theo Thông tư số 200/2014/TT/BTC ngày 22/12/2014 và 20% DN đang áp dụng hệ thống tài khoản kế toán ban hành theo Thông tư số 133/2015/TT/BTC ngày 26/8/2016 của Bộ trưởng Bộ Tài chính;

Các doanh nghiệp XNK đã lựa chọn các tài khoản cấp 1 và cấp 2 thuộc loại tài khoản chi phí để áp dụng phù hợp với hoạt động kinh doanh và yêu cầu quản trị chi phí cụ thể của doanh nghiệp

**2.2.4.3. Thực trạng tổ chức sổ kế toán sử dụng cho kế toán quản trị chi phí:** Đối với các sổ kế toán dùng để phản ánh chi phí kinh doanh, nhiều doanh nghiệp kinh doanh XNK đã tự mở sổ chi tiết theo dõi rất cụ thể từng khoản chi phí như công ty Đầu tư XNK ARTEX theo dõi chi tiết chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp một cách rất chi tiết, gồm các khoản mục chi phí bán hàng trong nước và chi phí bán hàng ngoài nước, đồng thời mỗi loại chi phí này được chi tiết theo từng khoản chi phí.

**2.2.4.4. Thực trạng tổ chức lập và phân tích báo cáo kế toán quản trị chi phí:** Tác giả trình bày về lập và phân tích báo cáo KTQT đối với các báo cáo như báo cáo chi phí bán hàng và chi phí QLDN, báo cáo chi phí sản xuất, gia công ở các DN gia công hàng XK.

### **2.3. Thực trạng tổ chức KTQTCP sử dụng kết hợp phương pháp BSC để đo lường hiệu quả và phương pháp ABC để phân bổ chi phí**

Tác giả nghiên cứu theo phương pháp định tính thông qua các câu hỏi phỏng vấn, kết quả cho thấy có 46,52% DN sử dụng phương pháp BSC, 43,58% DN sử dụng phương pháp ABC và chỉ có 42,5% DN XNK sử dụng hai phương pháp trên;

### **2.4. Đánh giá tác động của các nhân tố đến tổ chức kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp kinh doanh xuất nhập khẩu**

**2.4.1. Cơ sở lý thuyết và mô hình nghiên cứu:** Tác giả xây dựng 6 giả thuyết và mô hình nghiên cứu để phục vụ cho nghiên cứu định lượng.

+ *Giả thuyết 1: Phân cấp, phân quyền trong doanh nghiệp có ảnh hưởng đến tổ chức kế toán quản trị*

+ *Giả thuyết 2: Trình độ đào tạo của nhà quản trị và nhân viên kế toán của doanh nghiệp có ảnh hưởng đến tổ chức KTQTCP*

*Giả thuyết 3: Quy mô doanh nghiệp ảnh hưởng đến tổ chức KTQTCP;*

*Giả thuyết 4: Công tác lập dự toán của doanh nghiệp có ảnh hưởng đến tổ chức KTQTCP;*

*Giả thuyết 5: Công tác thực hiện lập và phân tích báo cáo kế toán quản trị ảnh hưởng đến tổ chức KTQTCP.*

*Giả thuyết 6: Chế độ khen thưởng, kỷ luật hợp lý ảnh hưởng đến tổ chức KTQTCP;*

**Mô hình nghiên cứu:** Cơ sở lý thuyết giúp cho việc hình thành mô hình nghiên cứu tác động của các nhân tố đến tổ chức KTQTCP trong các DN kinh doanh XNK như sau:

$$Y = \alpha + \beta_1X_1 + \beta_2X_2 + \beta_3X_3 + \beta_4X_4 + \beta_5X_5 + \beta_6X_6 + \beta_7X_7 + \varepsilon$$

Trong đó:

Y: Hiệu quả đem lại do tổ chức kế toán quản trị chi phí hợp lý;

$\beta_1 - \beta_7$ : Hệ số ảnh hưởng của biến độc lập đến biến phụ thuộc;

X1 – X7: Các biến độc lập tác động đến Y;

$\varepsilon$  : Sai số

- **Dữ liệu nghiên cứu**

Để nghiên cứu thực trạng tổ chức KTQTCP trong các DN XNK, tác giả đã gửi 312 phiếu khảo sát cho 78 doanh nghiệp đã chọn làm mẫu nghiên cứu. Kết quả thu được 242 phiếu của 65 doanh nghiệp (có 13 doanh nghiệp không có phản hồi). Sau khi phân loại chọn lọc bỏ đi 24 phiếu không đáp ứng yêu cầu, còn lại 218 phiếu hợp lệ. Số phiếu này được sử dụng để phân tích dữ liệu. Kết quả phân tích thể hiện ở các nội dung tiếp theo.

#### 2.4.2. Thống kê mô tả

+ *Nghiên cứu kinh nghiệm làm việc của nhà quản trị:* Kinh nghiệm làm việc của nhà quản trị được nghiên cứu thông qua khảo sát số năm công tác trong lĩnh vực quản lý, chuyên môn nghiệp vụ về tài chính, kế toán và quản trị kinh doanh.

**2.4.3. Kiểm định Cronbach Alpha:** Trên cơ sở số liệu đã thu thập được trong quá trình khảo sát, tác giả tiến hành việc nhập liệu vào phần mềm SPSS 22 và thực hiện kiểm định 38 thang đo bằng Cronbachs Alpha. Kết quả là  $0,365 > 0,7$ . Điều đó có nghĩa là cả 38 biến quan sát đều thỏa mãn về độ tin cậy.

**2.4.4. Phân tích nhân tố:** Từ số liệu phân tích nhân tố đã rút ra được 7 nhân tố, giải thích được 90,766% biến thiên của dữ liệu.

#### 2.4.5. Mức độ áp dụng kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp XNK

Dựa trên kết quả phân tích nhân tố để đánh giá mức độ áp dụng KTQTCP trong các doanh nghiệp kinh doanh XNK, tác giả đưa ra nghiên cứu 7 giả thuyết H0

**Bảng 2.13: Thống kê mô tả**

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
Cơ cấu tổ chức	218	2,9802	1,16579	,07642
Phân quyền quản lý	218	2,9613	1,32165	,07953
Phân bổ chi phí	218	2,9876	1,25469	,07869
Lập dự toán	218	3,0102	1,21387	,07652
Dự toán để kiểm soát chi phí	218	3,0019	1,83121	,07439
Lập báo cáo chi phí	218	3,0434	1,08736	,06741
Quy chế khen thưởng, kỷ luật	218	3,0612	1,22675	,07385

*Nguồn: Kết quả xử lý dữ liệu của tác giả*

Theo kết quả thống kê mô tả (bảng 2.13) cho thấy mức độ thực hiện các khía cạnh cơ cấu tổ chức là 2,9802; Phân quyền quản lý là 2,9613; Phân bổ chi phí là 2,9876; lập dự toán là 3,0102; Dự toán để kiểm soát chi phí là 3,0019; Lập báo cáo chi phí là 3,0434 và Quy chế khen thưởng kỷ luật là 3,0612. Các giá trị kiểm định T với mức ý nghĩa quan sát đều lớn hơn rất nhiều 0,05, do đó giả thuyết H0 được chấp nhận một cách có ý nghĩa. Như vậy, có thể kết luận rằng mức độ áp dụng kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp kinh doanh XNK ở mức độ trung bình.

#### **2.4.6. Nghiên cứu định tính về các nhân tố ảnh hưởng đến tổ chức kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp kinh doanh xuất nhập khẩu**

Trong quá trình khảo sát thực tế tại các doanh nghiệp kinh doanh XNK thuộc mẫu nghiên cứu, để tìm hiểu sâu hơn các nhân tố ảnh hưởng đến tổ chức KTQTCP, tác giả đã phỏng vấn các đối tượng trong các doanh nghiệp một số câu hỏi sâu và đã tổng hợp các nhân tố có mức đồng ý trên 50% để kiểm định

#### **2.4.7. Nghiên cứu định lượng về các nhân tố ảnh hưởng đến tổ chức kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp kinh doanh xuất nhập khẩu**

*2.4.7.1. Kế toán quản trị chi phí với trình độ đào tạo của nhà quản trị và nhân viên làm công tác tài chính kế toán, quản trị kinh doanh.*

**Bảng 2.16: Kết quả kiểm định phương sai bằng nhau**

	Levene Statistic	Df1	df2	Sig.
Cơ cấu tổ chức	,004	3	215	,997
Phân quyền quản lý	1,632	3	215	,185
Phân bổ chi phí	,793	3	215	,509
Lập dự toán	,296	3	215	,843
Dự toán để kiểm soát chi phí	,605	3	215	,621
Lập báo cáo chi phí	,612	3	215	,632
Quy chế khen thưởng, kỷ luật	4,058	3	215	,009

*Nguồn: Kết quả xử lý dữ liệu của tác giả*

Qua số liệu trên bảng 2.16, cho thấy các góc độ của kế toán quản trị đều thỏa mãn, duy nhất chỉ có góc độ quy chế khen thưởng, kỷ luật không thỏa mãn ( Sig. = 0,009 < 0,05). Do đó, đối với góc độ này tác giả sử dụng kiểm định Kruskal – Walilis. Kết quả kiểm định này cho thấy p-value = 0,000 < 0,05 do đó giả thuyết H0 bị bác bỏ. Điều đó có nghĩa là việc các doanh nghiệp XNK có các nhà quản trị và đội ngũ nhân viên làm công tác chuyên môn về tài chính kế toán có trình độ đào tạo khác nhau thì sẽ khác nhau;

*2.4.7.2. Kế toán quản trị chi phí và sự hiểu biết về kế toán quản trị chi phí của nhà quản trị trong doanh nghiệp.*

Để phân tích nhân tố này, tác giả sử dụng phương pháp phân tích phương sai một yếu tố (ANOVA) với giả thuyết  $H_0$ . Kết quả thấy rằng các góc độ của kế toán quản trị chi phí đều thỏa mãn ( $Sig. > 0,05$ ), chỉ có góc độ phân bổ chi phí có  $Sig. = 0,004 < 0,05$  là không thỏa mãn. Do đó, tác giả đã sử dụng kiểm định Kruskal-Wallis đối với góc độ này.

#### 2.4.7.3 Kế toán quản trị chi phí và doanh thu bình quân của doanh nghiệp

Kết quả trên thấy rằng  $Sig. = 0,000 < 0,05$  nên giả thuyết  $H_0$  bị bác bỏ. Điều đó có nghĩa là với các doanh nghiệp XNK có sự khác nhau về doanh thu bình quân thì mức độ áp dụng kế toán quản trị chi phí cũng khác nhau một cách có ý nghĩa thống kê.

2.4.7.4. Kế toán quản trị chi phí và tổng tài sản bình quân của doanh nghiệp: Để phân tích nhân tố này, tác giả sử dụng phương pháp phân tích phương sai một yếu tố (ANOVA) với giả thuyết  $H_0$ : Các doanh nghiệp XNK có tổng tài sản bình quân khác nhau thì mức áp dụng KTQTCP là như nhau? Kết quả phân tích cho thấy tất cả các góc độ của KTQTCP đều không thỏa mãn vì  $Sig. < 0,05$ . Do đó, tác giả đã phải sử dụng kiểm định Kruskal- Wallis để kiểm định trường hợp này. Kết quả phân tích thể hiện trên bảng 2.26 dưới đây:

**Bảng 2.26: Kết quả kiểm định Kruskal- Wallis**

	Cơ cấu tổ chức	Phân quyền quản lý	Phân bổ chi phí	Lập dự toán chi phí	Dự toán để kiểm soát chi phí	Lập báo cáo chi phí	Quy chế khen thưởng kỷ luật
Chi- Square	52,428	41,569	62,60	41,893	44,654	41,482	38,428
Df	3	3	3	3	3	3	3
Asymp. Sig.	,000	,000	,000	,000	,000	,000	,000

a. Kruskal Wallis Test

b. Grouping Variable: Tổng tài sản bình quân

Kết quả phân tích trên bảng 2.26 cho thấy tất cả các góc độ của kế toán quản trị chi phí đều có  $Sig. = 0 < 0,05$  nên giả thuyết  $H_0$  bị bác bỏ. Điều này có nghĩa là các doanh nghiệp XNK có tổng tài sản bình quân khác nhau thì mức độ áp dụng KTQTCP cũng khác nhau.

Từ nghiên cứu trên, có thể rút ra kết luận:

+ Các nhà quản trị và đội ngũ những người làm công tác chuyên môn về tài chính kế toán và quản trị kinh doanh trong doanh nghiệp XNK có trình độ đào tạo càng cao thì khả năng áp dụng kế toán quản trị chi phí trong doanh nghiệp càng cao và ngược lại;

+ Các nhà quản trị và đội ngũ những người làm công tác về tài chính kế toán và quản trị kinh doanh trong doanh nghiệp XNK có sự hiểu biết về KTQTCP càng cao thì khả năng áp dụng trong doanh nghiệp càng cao và ngược lại;

+ Doanh nghiệp XNK có doanh thu bình quân trong năm càng cao thì khả năng áp dụng kế toán quản trị chi phí trong doanh nghiệp càng cao và ngược lại.



+ Doanh nghiệp XNK có tổng tài sản bình quân trong năm càng cao thì khả năng áp dụng kế toán quản trị chi phí trong doanh nghiệp càng cao và ngược lại.

## **2.5. Tổ chức kế toán quản trị chi phí và hiệu quả đạt được của doanh nghiệp XNK**

### **2.5.1. Nghiên cứu định tính về kế toán chi phí và hiệu quả của doanh nghiệp xuất nhập khẩu**

Kết quả nghiên cứu định tính bằng các câu hỏi thu được 25 ý kiến. Trong số đó có 23 ý kiến ( 92%) cho rằng khi áp dụng KTQTCP sẽ có tác động tích cực đến hiệu quả quả, làm cho hiệu quả của doanh nghiệp được nâng lên.

Để kiểm chứng về những nhận định trên, tác giả sử dụng dữ liệu thu thập được từ mẫu nghiên cứu để phân tích tác động thực sự đến hiệu quả của doanh nghiệp như thế nào thông qua các nghiên cứu dưới đây

### **2.5.2. Nghiên cứu định lượng về kế toán chi phí và hiệu quả của doanh nghiệp xuất nhập khẩu**

Để phân tích tác động của KTQTCP đến hiệu quả đạt được của các DN XNK, tác giả sử dụng mô hình hồi quy bội MLR (Multiple Linear Regression). Kết quả phân tích thấy rằng các biến độc lập đều có VIF < 10 nên đã thỏa mãn điều kiện về đa cộng tuyến. Các hệ số  $\beta_j$  của mô hình cũng đều có Sig. < 0,05. Điều đó có nghĩa là bác bỏ giả thuyết  $H_0: \beta_j = 0$ . Và như thế mô hình này là phù hợp.

Mô hình hồi quy tuyến tính sẽ là:

$$Y = 0,415 + 0,213X_1 + 0,187 X_2 + 0,162 X_3 + 0,101 X_4 + 0,128 X_5 + 0,197 X_6 + 0,270 X_7$$

Mô hình hồi quy trên đây cho thấy, các góc độ của KTQTCP đều tác động cùng chiều với thành quả của doanh nghiệp. Nghĩa là, nếu áp dụng các góc độ của KTQTCP càng cao thì hiệu quả của DN mang lại cũng càng cao và ngược lại.

## **2.6. Đánh giá thực trạng về tổ chức kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp xuất nhập khẩu**

### **2.6.1. Kết quả đạt được**

Thứ nhất, về tổ chức bộ máy kế toán;

Thứ hai, về xây dựng định mức và dự toán;

Thứ ba, công tác lập, luân chuyển và kiểm tra chứng từ kế toán;

Thứ tư, về việc mở tài khoản kế toán, sổ kế toán chi tiết;

Thứ năm, về lập và phân tích báo cáo KTQT;

Thứ sáu, về việc đầu tư trang thiết bị, cơ sở vật chất cho bộ phận kế toán.

### **2.6.2. Hạn chế**

Một là, hạn chế về cơ cấu tổ chức bộ máy quản lý và vấn đề phân quyền quản lý

Hai là, hạn chế trong việc phân bổ chi phí và lập dự toán tại các bộ phận/đơn vị.

Ba là, hạn chế trong tổ chức bộ máy kế toán;

Bốn là, hạn chế trong tổ chức thu thập, xử lý thông tin qua hệ thống chứng từ kế toán

Năm là, hạn chế về tổ chức hệ thống hóa thông tin kế toán qua tài khoản và sổ kế toán;

Sáu là, hạn chế trong tổ chức lập và phân tích báo cáo kế toán quản trị;

Bảy là, hạn chế về ứng dụng công nghệ thông tin trong công tác kế toán

**2.6.3. Nguyên nhân hạn chế:** Tại mục này, tác giả đã phân tích rõ nguyên nhân khách quan và nguyên nhân chủ quan ảnh hưởng đến tổ chức KTQTCP trong các DN XNK thuộc mẫu nghiên cứu.

## **Kết luận chương 2**

Nội dung chủ yếu của chương 2 là nghiên cứu đặc điểm hoạt động kinh doanh trong các doanh nghiệp XNK và mô hình doanh nghiệp XNK, vấn đề phân cấp, phân quyền trong các doanh nghiệp XNK. Trên cơ sở đó, tác giả nghiên cứu và phân tích thực trạng tổ chức kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp này, bao gồm thực trạng về mô hình tổ chức kế toán, thực trạng về phân loại chi phí và áp dụng phương pháp kế toán chi phí, thực trạng xây dựng hệ thống chỉ tiêu định mức và dự toán; thực trạng tổ chức kế toán quản trị chi phí theo chức năng và theo quy trình kế toán, gồm thực trạng tổ chức chứng từ kế toán, tổ chức vận dụng tài khoản kế toán, tổ chức sổ kế toán, lập báo cáo kế toán và phân tích báo cáo kế toán trong các doanh nghiệp xuất nhập khẩu. Để minh họa cho nghiên cứu thực trạng kế toán quản trị chi phí, tác giả cũng đã thu thập dữ liệu trong 78 doanh nghiệp XNK được chọn mẫu và sử dụng phương pháp định lượng để kiểm định. Qua đó, rút ra những kết luận phù hợp

### **Chương 3**

## **HOÀN THIỆN TỔ CHỨC KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ TRONG CÁC DOANH NGHIỆP XUẤT NHẬP KHẨU Ở VIỆT NAM**

### **3.1. Mục tiêu, định hướng phát triển của xuất nhập khẩu trong những năm tới**

#### **3.1.1: Mục tiêu**

Tại mục này, tác giả đã phân tích rõ mục tiêu và định hướng phát triển XNK bền vững, gia tăng tốc độ XK, đảm bảo chất lượng; Phát triển xuất khẩu trên cơ sở khai thác triệt để lợi thế so sánh và lợi thế cạnh tranh, đảm bảo tốc độ và chất lượng tăng trưởng cao, góp phần tăng trưởng kinh tế nhanh và bền vững; hạn chế ô nhiễm môi trường và cạn kiệt tài nguyên thiên nhiên, nâng cao khả năng đáp ứng các quyết định và tiêu chuẩn môi trường của hàng hóa xuất khẩu.

#### **3.1.2. Định hướng**

+ Xác định xuất khẩu các mặt hàng mới phù hợp với xu hướng biến đổi của thị trường thế giới và lợi thế của Việt Nam;

+ Tập trung xuất khẩu những mặt hàng có lợi thế về điều kiện tự nhiên và lao động rẻ như thủy sản, nông sản, dệt may, điện tử...

+ Tập trung phát triển các mặt hàng công nghệ mới có giá trị gia tăng cao, hàm lượng công nghệ và chất xám cao

+ Chuyển dịch cơ cấu hàng xuất khẩu theo hướng giảm xuất khẩu hàng thô, nông sản, thủy sản, tăng tỷ trọng hàng công nghiệp.

### **3.2. Yêu cầu cơ bản hoàn thiện tổ chức kế toán quản trị chi phí trong doanh nghiệp xuất nhập khẩu**

Một là, phải đảm bảo phù hợp với đặc điểm cụ thể của từng doanh nghiệp;

Hai là, phải đảm bảo cung cấp thông tin chi tiết về chi phí của DN, đảm bảo cho việc kiểm soát chi phí tốt nhất nhằm giảm thấp chi phí và nâng cao lợi nhuận, góp phần nâng cao thành quả của doanh nghiệp;

Ba là, phải đảm bảo kết hợp giữa kế toán quản trị chi phí và đo lường thành quả hiện đại;

Bốn là, phải đảm bảo kết hợp chặt chẽ với việc ứng dụng công nghệ thông tin và xu thế quản trị hiện đại.

Năm là, phải đảm bảo tính tiết kiệm, hiệu quả và có tính khả thi.

### **3.3. Giải pháp hoàn thiện tổ chức kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp xuất nhập khẩu**

#### ***3.3.1. Doanh nghiệp cần phân cấp, phân quyền và thiết lập các trung tâm trách nhiệm quản lý trong doanh nghiệp;***

Trên cơ sở đặc điểm tổ chức sản xuất kinh doanh và tổ chức bộ máy quản lý các doanh nghiệp XNK để cơ cấu lại tổ chức hiện nay thành các trung tâm trách nhiệm như:

- + Trung tâm trách nhiệm chi phí;
- + Trung tâm trách nhiệm doanh thu;
- + Trung tâm trách nhiệm lợi nhuận;
- + Trung tâm trách nhiệm đầu tư

Trên cơ sở cơ cấu tổ chức, mục tiêu ngắn và dài hạn của DN, các nhà quản trị cấp cao nhất trong DN cần ủy quyền cho những nhà quản trị của các TTTN với những quyền hạn rõ ràng, minh bạch; Chỉ có trên cơ sở phân cấp, phân quyền mới có thể nâng cao trách nhiệm của các bộ phận/đơn vị cũng như toàn thể người lao động trong doanh nghiệp phấn đấu hoàn thành tốt nhiệm vụ, từ đó nâng cao hiệu quả kinh doanh toán DN.

#### ***3.3.2. Thực hiện lập dự toán tại các trung tâm trách nhiệm***

Trên cơ sở chiến lược kinh doanh của doanh nghiệp XNK, kế toán quản trị chi phí thực hiện liên kết giữa hiệu quả dự toán với hiệu quả thực tế của các kỳ kinh doanh trước và tình hình kinh doanh kỳ hiện tại, đồng thời có chú ý đến bối cảnh kinh tế thế giới và trong nước để lập dự toán. Để đạt được mục tiêu chung của doanh nghiệp khi áp dụng vào thực tế, tổ chức KTQTCP khuyến khích mọi người trong các trung tâm trách nhiệm đều lập dự toán; so sánh thực tế với dự toán để xác định chênh lệch và tìm nguyên nhân, giúp cho việc khắc phục hạn chế, phát huy kết quả đạt được. Trên cơ sở đó, nâng cao hiệu quả hoạt động toàn DN.

#### ***3.3.3. Hoàn thiện tổ chức kế toán quản trị chi phí với việc sử dụng kết hợp giữa phương pháp đo lường hiệu quả bằng thể điểm cân bằng phương pháp (BSC) với phương pháp kế toán chi phí dựa trên hoạt động (ABC)***

Các doanh nghiệp trước hết cần áp dụng phương pháp BSC để đo lường, đánh giá hiệu quả và sử dụng phương pháp ABC để phân bổ chi phí, qua đó cung cấp được thông tin chính xác, tin cậy cho nhà quản trị để quyết định phương án kinh doanh tốt nhất;

#### **3.3.4. Hoàn thiện tổ chức bộ máy kế toán hoặc thuê dịch vụ làm kế toán.**

Để phù hợp với thông lệ của các nước, hiện nay tổ chức công tác kế toán của các doanh nghiệp nói chung và các doanh nghiệp XNK nói riêng có thể lựa chọn một trong 2 hình thức là: (1) tổ chức bộ máy kế toán, bố trí người làm kế toán hoặc (2) thuê dịch vụ làm kế toán. Trên cơ sở kết quả khảo sát thực tế của các doanh nghiệp XNK, tác giả kiến nghị hoàn thiện trên 2 góc độ như sau:

**3.3.4.1. Hoàn thiện tổ chức bộ máy kế toán:** Các doanh nghiệp XNK nên tổ chức bộ máy kế toán tập trung theo mô hình kết hợp kế toán tài chính và kế toán quản trị. Để thực hiện được điều đó, cần giải quyết tốt các vấn đề: Xác định khối lượng công việc, phân hành KTQTCP cần thực hiện; Xác định số lượng và chất lượng của đội ngũ người làm kế toán trong từng phần hành hợp lý; Tổ chức phân công nhiệm vụ hợp lý cho từng người trong phần hành kế toán chi phí.

#### **3.3.4.2. Hoàn thiện tổ chức kế toán quản trị chi phí theo hướng thuê dịch vụ làm kế toán**

- Lựa chọn đơn vị hoặc cá nhân cho thuê có đủ tiêu chuẩn hành nghề theo quy định của Luật Kế toán và đã được Bộ Tài chính cấp chứng chỉ hành nghề dịch vụ kế toán;
- Ký kết hợp đồng với đơn vị hoặc cá nhân cho thuê dịch vụ kế toán gồm các điều khoản rõ ràng, minh bạch để đảm bảo ràng buộc trách nhiệm của cả hai bên;

**3.3.5. Hoàn thiện tổ chức chứng từ sử dụng cho kế toán quản trị chi phí:** Nội dung cơ bản của việc hoàn thiện chứng từ và ghi chép ban đầu về chi phí trong các doanh nghiệp XNK, bao gồm: Hoàn thiện chứng từ kế toán chi phí; Hoàn thiện quy định về lập chứng từ kế toán đáp ứng yêu cầu của KTQTCP; Hoàn thiện quy trình kiểm tra và luân chuyển chứng từ kế toán quản trị chi phí.

#### **3.3.6. Hoàn thiện tổ chức tài khoản kế toán và sổ kế toán sử dụng cho kế toán quản trị chi phí**

Thứ nhất, hoàn thiện tài khoản kế toán sử dụng cho KTQTCP phải đầy đủ để đảm bảo cho việc hệ thống hóa thông tin về chi phí của doanh nghiệp XNK, phục vụ cho việc lập báo cáo kế toán quản trị. Đồng thời tổ chức mã hóa TKKT phục vụ KTQTCP trong bối cảnh sử dụng công nghệ thông tin vào công tác kế toán;

Thứ hai, hoàn thiện hệ thống sổ kế toán: Các doanh nghiệp XNK cần phân tích và thiết kế hệ thống sổ kế toán trong điều kiện ứng dụng công nghệ thông tin. Hệ thống sổ kế toán chi phí có thể được doanh nghiệp lựa chọn bao gồm: Sổ kế toán quản trị giá hàng mua; Sổ kế toán quản trị chi phí mua; Sổ kế toán quản trị chi phí bán hàng; Sổ kế toán quản trị chi phí quản lý doanh nghiệp...

#### **3.3.7. Hoàn thiện lập và phân tích báo cáo kế toán quản trị**

### 3.3.7.1. Lập báo cáo kế toán quản trị chi phí

Các thông tin trên báo cáo KTQTCP phải được phân chia thành các chỉ tiêu phù hợp với các tiêu chuẩn đánh giá thông tin; Các chỉ tiêu trong báo cáo phải quan hệ chặt chẽ với nhau; Các số liệu thực tế, dự toán, định mức hoặc các mục tiêu định trước trong báo cáo phải so sánh được với nhau; Hình thức kết cấu báo cáo cần đa dạng, linh hoạt; Các chỉ tiêu trong báo cáo cần được phân bổ theo khu vực, địa điểm, thời gian, bộ phận, theo lô hàng, theo nhóm hàng hóa, dịch vụ..

3.3.7.2. Phân tích báo cáo kế toán quản trị chi phí: Nội dung tổ chức công tác phân tích BCKT quản trị chi phí được xác định, bao gồm: Lập kế hoạch phân tích; Thực hiện kế hoạch phân tích và Lập báo cáo phân tích.

Quy trình phân tích báo cáo KTQTCP được hoàn thiện như sau:

#### Quy trình phân tích báo cáo kế toán quản trị chi phí

Bước số	Nội dung bước	Nội dung thực hiện của các bước
1	Công việc chuẩn bị phân tích	Lập kế hoạch phân tích + Căn cứ kết quả đạt được kỳ trước, tính đến các yếu tố về tiềm năng, mục tiêu của kỳ tiếp theo để lập kế hoạch phân tích: xác định thời gian, phạm vi phân tích; thu thập nguồn tài liệu; bộ phận/người chịu trách nhiệm phân tích... trình lãnh đạo phê duyệt; + Sau khi được duyệt kế hoạch, cần chuẩn bị nhân sự phân tích, các nhân sự này là nhân viên tại các bộ phận đảm nhận phần hành KTQT; + Thu thập tài liệu, gồm các tài liệu về dự toán, thực tế và những tài liệu liên quan khác ở bên trong, bên ngoài DN; xác định chỉ tiêu phân tích;
2	Thực hiện phân tích	Tính toán, phân tích các chỉ tiêu liên quan của báo cáo KTQT; Trên cơ sở các chỉ tiêu phân tích, sử dụng phương pháp thích hợp đối với từng chỉ tiêu và có nhận xét đánh giá bằng lời văn;
3	Báo cáo kết quả phân tích	Kết quả phân tích được báo cáo cho lãnh đạo một cách cụ thể kèm theo những thuyết trình bằng lời văn để làm cơ sở cho việc ra quyết định.

### 3.3.8. Tổ chức ứng dụng công nghệ thông tin trong kế toán quản trị chi phí

Đối với các doanh nghiệp XNK có qui mô lớn đều đã áp dụng hình thức kế toán trên máy nhưng một số doanh nghiệp XNK qui mô nhỏ trong mẫu khảo sát chưa ứng dụng công nghệ

thông tin khi thiết lập hệ thống thông tin kế toán kết hợp với quản lý tổng thể trong tổ chức công tác kế toán. Đây cũng là một nguyên nhân quan trọng dẫn đến tổ chức công tác kế toán nói chung và tổ chức KTQTCP nói riêng chưa đạt hiệu quả như đã phân tích ở chương 2. Do vậy, thời gian tới các doanh nghiệp cần ứng dụng công nghệ thông tin trong công tác kế toán. Trên cơ sở phân tích và thiết kế hệ thống thông tin kế toán dựa trên nền tảng ứng dụng công nghệ thông tin để hỗ trợ cho việc quản lý và điều hành hiệu quả quá trình SXKD trong xu hướng hội nhập kinh tế quốc tế hiện nay. Muốn vậy, cần thực hiện một số vấn đề sau đây:

+ Xác định những nội dung công việc cụ thể và thực hiện thiết kế hệ thống thông tin kế toán, gồm xây dựng bộ mã các đối tượng, thiết kế hệ cơ sở dữ liệu, mối quan hệ cơ sở dữ liệu...

+ Nghiên cứu hệ thống thông tin kế toán theo các chu trình phù hợp với xu hướng ứng dụng giải pháp quản lý tổng thể như chu trình mua hàng, chu trình bán hàng, chu trình quản lý hàng tồn kho, quản lý TSCĐ và các chu trình khác...

+ Tổ chức trang bị cơ sở hạ tầng công nghệ thông tin; trang bị phần cứng, phần mềm và tổ chức bồi dưỡng, đào tạo nâng cao trình độ tin học của đội ngũ kế toán.

### **3.4. Điều kiện thực hiện các giải pháp:**

Để các giải pháp đề xuất được ứng dụng mang lại hiệu quả thiết thực đối với các DNXNK, tác giả đã phân tích các điều kiện đối với từng đối tượng quản lý nhà nước và các Hiệp hội chuyên môn, các cơ sở đào tạo về kinh tế.

#### **3.4.1. Đối với Nhà nước**

#### **3.4.2. Đối với các doanh nghiệp kinh doanh xuất, nhập khẩu**

#### **3.4.3. Đối với Hiệp hội Kế toán - Kiểm toán**

#### **3.4.4. Đối với các cơ sở đào tạo về kinh tế**

### **Kết luận chương 3**

Trên cơ sở nghiên cứu định hướng phát triển của các doanh nghiệp XNK và yêu cầu hoàn thiện KTQTCP trong các doanh nghiệp XNK, tác giả đã đề xuất một số giải pháp chủ yếu hoàn thiện, bao gồm: Phân chia cơ cấu tổ chức thành các trung tâm trách nhiệm, phân quyền quản lý, phân bổ chi phí, thực hiện lập dự toán tại các trung tâm trách nhiệm, hoàn thiện tổ chức bộ máy kế toán, hệ thống chứng từ, sổ kế toán, lập báo cáo và phân tích báo cáo kế toán QTCP. Sau cùng là phân tích những điều kiện cơ bản thực hiện các giải pháp, gồm đối với nhà nước; doanh nghiệp XNK; Hội nghề nghiệp và các cơ sở đào tạo./

## KẾT LUẬN

Kế toán quản trị chi phí đã và đang là vấn đề thời sự trong bối cảnh hội nhập kinh tế nói chung và hội nhập kế toán nói riêng ở nước ta hiện nay. KTQTCP là công cụ hữu hiệu giúp nhà quản trị trong doanh nghiệp kiểm soát hiệu quả chi phí và ra các quyết định kinh tế tốt nhất, đảm bảo cho sự phát triển bền vững của doanh nghiệp. Luận án “ *Hoàn thiện kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp kinh doanh xuất nhập khẩu ở Việt Nam*” nghiên cứu tổng quan các công trình khoa học liên quan đến đề tài này; nghiên cứu lý luận về tổ chức KTQTCP trong các doanh nghiệp kinh doanh XNK thông qua phương pháp luận của chủ nghĩa duy vật biện chứng và các phương pháp kỹ thuật khác như phương pháp định tính, phương pháp định lượng và rút ra kết luận sau đây:

*Một là*, hệ thống hóa và làm rõ thêm lý luận về tổ chức KTQTCP trong các doanh nghiệp kinh doanh XNK. Qua phân tích một số quan điểm khác nhau trên các góc độ khái niệm, phân loại, nội dung tổ chức kế toán quản trị chi phí, tác giả đã đưa ra ý kiến riêng của mình về vấn đề này.

*Hai là*, luận án phân tích nội dung tổ chức kế toán quản trị theo chức năng và theo công việc; phân tích các nhân tố ảnh hưởng đến tổ chức KTQTCP trong các doanh nghiệp XNK làm cơ sở cho việc đề xuất lựa chọn các giải pháp hoàn thiện phù hợp;

*Ba là*, thông qua điều tra, khảo sát các doanh nghiệp trong mẫu nghiên cứu, bằng phương pháp nghiên cứu định tính và định lượng, luận án phân tích thực trạng về tổ chức KTQTCP trong các doanh nghiệp XNK. Trên cơ sở đó, đánh giá những kết quả đạt được, những hạn chế và nguyên nhân hạn chế của thực trạng. Các phân tích của tác giả được minh chứng bằng những số liệu, tài liệu thực tế tin cậy.



*Bốn là*, luận án đã đề xuất giải pháp tổ chức kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp XNK ở Việt Nam, bao gồm các giải pháp thực hiện phân cấp, phân quyền và thiết lập các TTTN quản lý; Thực hiện lập dự toán tại các TTTN; Hoàn thiện tổ chức KTQTCP với việc sử dụng kết hợp giữa phương pháp đo lường hiệu quả bằng phương pháp thẻ điểm cân bằng (BSC) với phương pháp kế toán quản trị chi phí dựa trên hoạt động (ABC); Hoàn thiện tổ chức bộ máy kế toán hoặc thuê dịch vụ kế toán; Hoàn thiện về tổ hệ thống chứng từ sử dụng cho KTQTCP; Hoàn thiện tổ chức tài khoản kế toán và sổ kế toán sử dụng cho KTQTCP; Hoàn thiện tổ chức lập và phân tích báo cáo KTQTCP và hoàn thiện tổ chức ứng dụng công nghệ thông tin trong KTQTCP.

*Năm là*, luận án đã phân tích rõ những điều kiện đối với nhà nước, đối với các doanh nghiệp XNK, đối với hiệp hội Kế toán – Kiểm toán và đối với các cơ sở đào tạo về kinh tế để các giải pháp đề xuất được thực hiện trong thực tiễn./.