**BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO**

**TRƯỜNG ĐẠI HỌC THƯƠNG MẠI**

**----------------------------------------**

**PHAN HƯƠNG THẢO**

**TỔ CHỨC KẾ TOÁN QUẢN TRỊ HÀNG TỒN KHO TRONG CÁC DOANH NGHIỆP SẢN XUẤT GIẤY VIỆT NAM**

***Chuyên ngành* : Kế toán**

***Mã số* : 62.34.03.01**

**TÓM TẮT LUẬN ÁN TIẾN SĨ KINH TẾ**

**HÀ NỘI, Năm 2019**

**Công trình được hoàn thành tại** **trường Đại học Thương Mại**

**Người hướng dẫn khoa học**

**PGS.TS. Trần Thị Hồng Mai**

**PGS.TS. Đỗ Văn Thành**

**Phản biện 1: ……………………………**

**Phản biện 2: …………………………….**

**Phản biện 3: …………………………….**

**Luận án sẽ được bảo vệ trước Hội đồng đánh giá luận án cấp Trường họp tại trường Đại học Thương Mại**

**Vào hồi…giờ …ngày … tháng …năm …**

**Có thể tìm hiểu luận án tại:**

**Thư viện Quốc gia**

**Thư viện Trường Đại học Thương Mại**

**DANH MỤC CÁC CÔNG TRÌNH ĐÃ CÔNG BỐ TRONG THỜI GIAN ĐÀO TẠO TIẾN SĨ CỦA NGHIÊN CỨU SINH CÓ LIÊN QUAN ĐẾN**

**ĐỀ TÀI LUẬN ÁN**

[1] Phan Hương Thảo, Trần Ngọc Trang (2015), *Positive Accounting – An effective trend for Vietnamese accounting in the new era*, International Research and Practice Conference, Shefield, England, 2015, pp. 62- 65.

[2] Phan Hương Thảo (2016), *Vai trò của kế toán quản trị hàng tồn kho trong điều hành doanh nghiệp*, Tạp chí Công thương, 2016, tr.144- 148.

[3] Phan Hương Thảo (2017), *Kế toán quản trị hàng tồn kho tại Nhật Bản và Mỹ- Bài học kinh nghiệm cho các doanh nghiệp sản xuất Việt Nam*, Tạp chí Công thương, 2017, tr.324-328.

[4] Phan Hương Thảo (2018), *Vai trò kế toán quản trị hàng tồn kho với quản trị doanh nghiệp*, Tạp chí Kế toán – kiểm toán, 2018, tr. 58-60.

[5] Phan Hương Thảo (2018), *The role of management inventory accounting with coporate governance in digital age*, International Conference on finance, accounting, auditing in the digital age, NEU, 2018, pp.36 - 40.

[6] Phan Hương Thảo (2019), Tổ chức xây dựng dự toán hàng tồn kho trong các DNSX, Tạp chí Kế toán – Kiểm toán, 2019.

[7] Phan Hương Thảo (2019), Experience of Inventory management accounting in a number of countries in the world - Lessons learned for the Vietnamese manufacturing enterprises in integration period, International Conference for Young Researchers in economics and business, 2019.

**CHƯƠNG 1: TỔNG QUAN VỀ ĐỀ TÀI NGHIÊN CỨU**

**1.1. Tính cấp thiết của đề tài**

Trong doanh nghiệp, hàng tồn kho (HTK) luôn có vai trò rất quan trọng đối với quá trình hoạt động sản xuất - kinh doanh. Tồn kho được hiểu là các nguồn nhàn rỗi được giữ lại để sử dụng cho tương lai. Cũng có quan điểm cho rằng tồn kho là số lượng hàng hóa, sản phẩm tự tạo trong kinh doanh nhằm đáp ứng nhu cầu trong tương lai. Nhu cầu này có thể là sản phẩm của doanh nghiệp sản xuất ra, cũng có thể là hàng cung cấp trong quá trình gia công. Nếu DN có quan điểm lạc quan, không tính toán đến chi phí tồn kho thì sẽ tăng mức tồn kho lên nhằm đáp ứng nhu cầu kinh doanh, trong thời kỳ suy thoái, DN sẽ giảm lượng tồn kho xuống. Để quản lý tốt HTK phải có sự kết hợp hiệu quả giữa các bộ phận chức năng trong DN, trong đó kế toán là công cụ quản lý quan trọng không thể thiếu đối với nhà quản trị. HTK trong doanh nghiệp tồn tại dưới hình thái vật chất bao gồm nhiều đối tượng khác nhau, đa dạng về chủng loại, khác nhau về đặc điểm, điều kiện bảo quản và được hình thành từ nhiều nguồn. Xác định chất lượng, tình trạng cũng như giá trị HTK là công việc khó khăn, phức tạp, yêu cầu không chỉ phản ánh dưới góc độ kế toán tài chính mà còn phải theo dõi dưới góc độ kế toán quản trị. Tuy nhiên, tổ chức KTQT nói chung và KTQT hàng tồn kho nói riêng trong các doanh nghiệp sản xuất Việt Nam vẫn là một nội dung tương đối mới, do đó quá trình tổ chức triển khai vẫn còn nhiều bất cập, lúng túng dẫn đến thông tin không đầy đủ, kịp thời và chưa đáp ứng được yêu cầu quản lý đối với bộ phận tài sản quan trọng này của DN.

Dưới góc độ nghiên cứu, các công trình đã công bố về tổ chức KTQT hàng tồn kho ở Việt Nam còn khá hạn chế, chưa có nghiên cứu chuyên sâu về tổ chức KTQT hàng tồn kho áp dụng cho các DNSX giấy. Trong khi đó, ngành sản xuất giấy là ngành có vị trí quan trọng trong nền kinh tế quốc dân và đời sống xã hội, nhà quản trị luôn có nhu cầu đối với những thông tin KTQT nói chung và thông tin về HTK nói riêng. Xuất phát từ những vấn đề nêu trên, tác giả chọn đề tài ***“Tổ chức kế toán quản trị hàng tồn kho trong các doanh nghiệp sản xuất giấy Việt Nam”*** cho nghiên cứu luận án tiến sỹ của mình.

# 1.2. Tổng quan tình hình nghiên cứu về tổ chức kế toán quản trị hàng tồn kho trong doanh nghiệp

Tác giả đã tổng hợp các công trình trong và ngoài nước từ năm 2002 đến năm 2018 có liên quan đến vấn đề nghiên cứu theo ba nội dung:

(1) Các nghiên cứu về tổ chức kế toán quản trị được xác định theo 4 cách tiếp cận là tổ chức thông tin tư vấn cho quá trình ra quyết định trong doanh nghiệp, chức năng của KTQT, nội dung tổ chức, chức năng của quản trị doanh nghiệp

(2) Các nghiên cứu có liên quan đến KTQT hàng tồn kho như vai trò KTQT hàng tồn kho trong doanh nghiệp, tính giá trong KTQT hàng tồn kho, lập dự toán HTK, các yếu tố ảnh hưởng đến KTQT hàng tồn kho.

(3) Các nghiên cứu liên quan đến kế toán hàng tồn kho với nghiên cứu điển hình của Phạm Thị Bích Chi (2005) và Lê Thị Thanh Hải (2006). Nội dung các nghiên cứu chủ yếu trên góc độ kế toán tài chính, có đề cập đến KTQT hàng tồn kho ở mức độ đơn giản.

Qua đó, tác giả nhận thấy còn tồn tại những khoảng trống chưa được nghiên cứu:

- Chưa có nghiên cứu về tổ chức KTQT hàng tồn kho trong các DNSX, trong đó có các DNSX giấy Việt Nam.

- Chưa có nghiên cứu về tổ chức KTQT hàng tồn kho sử dụng phương pháp nghiên cứu định tính kết hợp với phương pháp định lượng nên các giải pháp đề xuất còn mang tính lý thuyết, chưa cụ thể.

- Chưa có nghiên cứu về các yếu tố ảnh hưởng đến tổ chức KTQT hàng tồn kho trong các DNSX.

**1.3. Mục tiêu nghiên cứu**

Mục tiêu cơ bản và xuyên suốt của luận án là nghiên cứu và đề xuất các giải pháp hoàn thiện tổ chức KTQT hàng tồn kho trong các DNSX giấy Việt Nam nhằm cung cấp các thông tin hữu ích cho nhà quản trị trong việc kiểm soát HTK theo chuỗi cung ứng và ra các quyết định kinh doanh hiệu quả, nâng cao hiệu quả quản lý HTK cho các DNSX giấy Việt Nam.

Để đạt được mục tiêu tổng quát trên, tác giả xác định các mục tiêu cụ thể như sau:

+ Hệ thống hóa và làm rõ những vấn đề lý luận cơ bản về tổ chức KTQT hàng tồn kho trong doanh nghiệp sản xuất.

+ Nghiên cứu kinh nghiệm tổ chức KTQT hàng tồn kho trong doanh nghiệp tại một số quốc gia trên thế giới nhằm rút ra bài học kinh nghiệm cho việc hoàn thiện tổ chức KTQT hàng tồn kho trong các DNSX giấy Việt Nam.

+ Khảo sát chi tiết thực tế tổ chức KTQT hàng tồn kho tại các DNSX giấy, chỉ ra những ưu điểm và tồn tại trong tổ chức KTQT hàng tồn kho tại các doanh nghiệp này. Nghiên cứu các yếu tố ảnh hưởng đến tổ chức KTQT hàng tồn kho tại các DNSX giấy Việt Nam.

+ Đề xuất các giải pháp có tính khả thi để hoàn thiện tổ chức KTQT hàng tồn kho tại các DNSX giấy Việt Nam.

**1.4. Đối tượng và phạm vi nghiên cứu**

\* Đối tượng nghiên cứu: Luận án nghiên cứu về tổ chức KTQT hàng tồn kho trong các DNSX giấy Việt Nam.

\* Phạm vi nghiên cứu:

- Về nội dung: luận án nghiên cứu các nội dung tổ chức KTQT hàng tồn kho trong DN (NVL trong quá trình cung ứng, sản phẩm dở dang trong quá trình sản xuất, thành phẩm trong quá trình tiêu thụ). Luận án không nghiên cứu các loại HTK khác như công cụ dụng cụ, hàng mua đang đi đường, hàng gửi bán.

- Về không gian: nghiên cứu tại 41 DNSX giấy có qui mô vừa và lớn, thuộc các loại hình sở hữu khác nhau ở Việt Nam.

- Về thời gian: nghiên cứu được thực hiện trong khoảng thời gian từ năm 2016 đến năm 2018.

**1.5. Câu hỏi nghiên cứu**

Câu hỏi 1: Lý luận về tổ chức KTQT hàng tồn kho tiếp cận theo chức năng của KTQT và chức năng của nhà quản trị? Những yếu tố nào ảnh hưởng đến tổ chức KTQT hàng tồn kho trong doanh nghiệp?

Câu hỏi 2: Thực trạng tổ chức KTQT hàng tồn kho trong các DNSX giấy Việt Nam hiện nay như thế nào? Có những yếu tố nào ảnh hưởng tới tổ chức KTQT hàng tồn kho trong doanh nghiệp sản xuất giấy Việt Nam?

Câu hỏi 3: Những giải pháp nào nên áp dụng để hoàn thiện tổ chức KTQT hàng tồn kho góp phần nâng cao hiệu quả quản lý HTK cho nhà quản trị?

**1.6. Quy trình và phương pháp nghiên cứu**

***1.6.1. Quy trình nghiên cứu***

Quy trình nghiên cứu của luận án được thực hiện gồm 4 bước: (1) Xác định vấn đề nghiên cứu, (2) Tổng hợp các nghiên cứu liên quan, (3) Khảo sát thực trạng tổ chức KTQT hàng tồn kho trong DNSX giấy Việt Nam, (4) Đề xuất các giải pháp hoàn thiện.

***1.6.2 Phương pháp nghiên cứu***

Luận án sử dụng kết hợp phương pháp nghiên cứu định tính và phương pháp nghiên cứu định lượng. Trong đó, phương pháp định tính được sử dụng để hệ thống hóa cơ sở lý luận và tìm hiểu thực trạng về tổ chức KTQT hàng tồn kho trong các DNSX giấy. Phương pháp định lượng được sử dụng để khảo sát về thực trạng và đánh giá về các yếu tố ảnh hưởng đến tổ chức KTQT hàng tồn kho trong các DNSX giấy Việt Nam.

**1.7. Đóng góp khoa học và giới hạn nội dung của luận án**

***1.7.1. Đóng góp khoa học của luận án***

- Hệ thống hóa lý luận từ đó xác lập khung lý thuyết về nội dung tổ chức KTQT trong doanh nghiệp sản xuất.

- Từ kinh nghiệm tổ chức KTQT hàng tồn kho trong các doanh nghiệp tại một số quốc gia trên thế giới, rút ra những bài học kinh nghiệm nhằm hoàn thiện tổ chức KTQT hàng tồn kho trong các doanh nghiệp sản xuất giấy Việt Nam.

- Khảo sát, đánh giá thực trạng tổ chức KTQT hàng tồn kho trong các DNSX giấy Việt Nam từ đó làm rõ những thành công và hạn chế về tổ chức KTQT hàng tồn kho trong các doanh nghiệp này.

- Thông qua phương pháp điều tra, khảo sát, phân tích số liệu liên quan, các yếu tố ảnh hưởng đến tổ chức KTQT hàng tồn kho trong các DNSX giấy Việt Nam đã được xác định gồm: kế hoạch hàng tồn kho, nhu cầu thông tin của nhà quản trị, trình độ của nhân viên kế toán, qui mô doanh nghiệp.

- Đề xuất các giải pháp mang tính khả thi để hoàn thiện tổ chức KTQT hàng tồn kho trong các DNSX giấy Việt Nam nhằm cung cấp các thông tin hữu ích góp phần nâng cao chất lượng công tác quản lý HTK.

- Kết quả nghiên cứu của luận án cũng góp phần bổ sung vào hệ thống tài liệu tham khảo cần thiết và bổ ích cho các nghiên cứu khoa học có liên quan.

***1.7.2. Giới hạn nội dung của luận án và hướng nghiên cứu tiếp theo***

Nghiên cứu chưa đi sâu làm rõ ảnh hưởng của các yếu tố khác như qui trình công nghệ sản xuất, phân cấp quản lý trong doanh nghiệp, nhu cầu khách hàng… đến tổ chức KTQT hàng tồn kho.

**1.8. Kết cấu của luận án:** Luận án được kết cấu thành 4 chương.

**CHƯƠNG 2**

**CƠ SỞ LÝ LUẬN VỀ TỔ CHỨC KẾ TOÁN QUẢN TRỊ HÀNG TỒN KHO TRONG DOANH NGHIỆP**

**2.1. Khái quát về hàng tồn kho và kế toán quản trị hàng tồn kho trong doanh nghiệp sản xuất**

***2.1.1.*** ***Hàng tồn kho và mục tiêu quản lý hàng tồn kho trong doanh nghiệp sản xuất***

*2.1.1.1. Khái niệm và đặc điểm hàng tồn kho*

Hàng tồn kho là loại tài sản quan trọng và khá phức tạp trong doanh nghiệp sản xuất, cho đến nay, trong nhiều nghiên cứu đã đề cập khái niệm hàng tồn kho theo các cách tiếp cận khác nhau.

Qua phân tích các khái niệm về hàng tồn kho, luận án đưa ra khái niệm *hàng tồn kho là tài sản ngắn hạn thuộc quyền sở hữu, kiểm soát của doanh nghiệp, tồn tại dưới hình thái vật chất, bao gồm các loại từ nguyên vật liệu, đến bán thành phẩm trong sản xuất và thành phẩm cuối cùng trước khi đến tay người tiêu dùng. Đó là các nguồn lực nhằm đáp ứng nhu cầu cung ứng, sản xuất, tiêu thụ sản phẩm ở hiện tại và trong tương lai của DN*

*2.1.1.2. Mục tiêu quản lý hàng tồn kho*

Quản lý HTK truyền thống trong DN chỉ quan tâm tới 2 vấn đề cơ bản là dự trữ bao nhiêu (xác định quy mô đơn hàng) và khi nào dự trữ (xác định điểm tái dự trữ). Tuy nhiên trong nền kinh tế thị trường hiện nay, khi quy mô và tầm bao phủ thị trường của các DN ngày càng rộng với các chuỗi cung ứng kéo dài thì vấn đề dự trữ loại HTK nào và vị trí dự trữ lại là những thách thức mà DN phải đối mặt. Mục tiêu quản lý HTK đang thay đổi cả về quan điểm và phương pháp nhằm đáp ứng yêu cầu quản lý hiệu quả với chi phí thấp nhất cho DN. Do đó quản lý HTK nhằm vào hai mục tiêu, đó là tạo ra mức dịch vụ tối ưu (tính sẵn sàng của HTK) và giảm chi phí dự trữ hợp lý.

***2.1.2. Nội dung quản lý hàng tồn kho trong doanh nghiệp***

Để quản lý HTK hiệu quả, DN phải tìm cách xác định điểm cân bằng giữa mức độ đầu tư cho HTK và những lợi ích thu được do thỏa mãn nhu cầu sản xuất và tiêu dùng với chi phí thấp nhất. Quản lý HTK trong doanh nghiệp bao gồm 3 nội dung cơ bản: Quản lý kinh tế HTK, quản lý hiện vật HTK và quản lý kế toán HTK.

***2.1.3. Kế toán quản trị hàng tồn kho trong doanh nghiệp sản xuất***

*2.1.3.1. Khái niệm kế toán quản trị và kế toán quản trị hàng tồn kho*

Xét ở góc độ sử dụng thông tin kế toán phục vụ cho chức năng quản lý của các nhà quản trị thì theo tác giả “*KTQT là một khoa học thu nhận, xử lý và cung cấp thông tin kinh tế có thể định lượng 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 rút ra khái niệm về KTQT hàng tồn kho như sau “*KTQT hàng tồn kho là một bộ phận của KTQT nhằm thu nhận, xử lý và cung cấp các thông tin cụ thể về hàng tồn kho phục vụ cho mục đích quản trị nội bộ trong DN. KTQT hàng tồn kho không chỉ cung cấp thông tin quá khứ mà còn cung cấp những thông tin định hướng (dự toán) nhằm giúp cho nhà quản trị đánh giá và ra các quyết định thích hợp*”.

*2.1.3.2. Vai trò của kế toán quản trị đối với quản lý hàng tồn kho*

Nhà quản trị có thể sử dụng nhiều nguồn cung cấp thông tin khác nhau để quản lý HTK, trong đó có KTQT. KTQT có vai trò quan trọng trong quản lý HTK để hỗ trợ nhà quản trị thực hiện các chức năng quản lý của mình, thể hiện ở phương diện chức năng quản lý và phương diện quyền hạn của nhà quản trị.

Thông tin kế toán quản trị HTK tạo điều kiện cho quản trị HTK được thực hiện tốt hơn và gắn hoạt động của DN với môi trường bên ngoài DN. Tổ chức tốt KTQT hàng tồn kho sẽ giúp cho nhà quản trị hiểu rõ nhu cầu của khách hàng, khả năng của người cung cấp và các vấn đề nảy sinh trong DN.

**2.2. Tổ chức kế toán quản trị hàng tồn kho trong doanh nghiệp sản xuất**

***2.2.1. Bản chất của tổ chức kế toán quản trị hàng tồn kho***

*2.2.1.1. Khái niệm liên quan*

Tổ chức KTQT không đơn thuần chỉ là tổ chức một bộ phận quản lý trong DN, mà còn bao hàm cả tính nghệ thuật trong việc xác lập các yếu tố, điều kiện cũng như các mối quan hệ qua lại có tác động trực tiếp hoặc gián tiếp đến các hoạt động kế toán. Vì vậy “*tổ chức kế toán quản trị là quá trình thiết lập, duy trì mối quan hệ qua lại giữa đối tượng kế toán quản trị, kỹ thuật kế toán quản trị với người làm kế toán để thu thập, xử lý và cung cấp thông tin cho nhà quản trị trong việc quản lý và điều hành doanh nghiệp*”.

Tổ chức KTQT hàng tồn kho là một bộ phận của hệ thống kế toán nói chung, là một phần trong công tác tổ chức KTQT của doanh nghiệp nói riêng. Khái niệm tổ chức KTQT hàng tồn kho có thể được hiểu như sau: “*Tổ chức KTQT hàng tồn kho là quá trình thiết lập, tổ chức mối quan hệ giữa các nội dung của KTQT hàng tồn kho, các kỹ thuật kế toán quản trị với người làm kế toán cùng các thiết bị, phương tiện hỗ trợ nhằm thu thập, xử lý và cung cấp thông tin về tình hình và sự biến động hàng tồn kho của DN giúp các nhà quản trị đưa ra các quyết định kinh doanh để đạt được mục tiêu một cách tốt nhất và hiệu quả nhất*”.

*2.2.1.2. Bản chất của tổ chức kế toán quản trị hàng tồn kho*

Tổ chức KTQT hàng tồn kho là quá trình thu thập, xử lý, diễn giải, cung cấp các thông tin về hàng tồn kho để trợ giúp nhà quản trị trong việc hoạch định, kiểm soát, ra quyết định và đánh giá kết quả thực hiện, bản chất tổ chức KTQT hàng tồn kho thể hiện qua các khía cạnh: mục đích, đối tượng sử dụng thông tin, yêu cầu thông tin cung cấp, tính chất, nội dung thực hiện.

***2.2.2. Nội dung tổ chức kế toán quản trị hàng tồn kho trong doanh nghiệp***

*2.2.2.1. Tổ chức nhân sự thực hiện kế toán quản trị hàng tồn kho trong doanh nghiệp*

Mục tiêu của tổ chức nhân sự thực hiện KTQT hàng tồn kho là sắp xếp và phân công công việc cho nhân lực KTQT hợp lý để từng người phát huy được tốt nhất sở trường của mình, đồng thời tác động tích cực đến những bộ phận hoặc người khác có liên quan trong DN

*2.2.2.2. Tổ chức nhận diện và phân loại hàng tồn kho*

Phân loại HTK là một phương pháp kỹ thuật nghiệp vụ nhằm nhận diện các loại HTK phát sinh trong đơn vị. Mỗi tiêu thức phân loại HTK đều cung cấp thông tin về HTK ở các khía cạnh khác nhau, đáp ứng nhu cầu thông tin của nhà quản trị. DN có thể tổ chức phân loại HTK theo các tiêu thức: theo nguồn hình thành, theo yêu cầu sử dụng, theo kế hoạch dự trữ, sản xuất và tiêu dùng, theo địa điểm bảo quản, theo kỹ thuật phân tích ABC, theo kỹ thuật Quadant, theo dòng vận động của HTK trong chuỗi cung ứng.

*2.2.2.3. Tổ chức xây dựng định mức và lập dự toán hàng tồn kho*

\* Tổ chức xây dựng định mức nguyên vật liệu

Tổ chức xây dựng hệ thống định mức NVL là một công cụ hiệu quả để quản lý chi phí HTK dựa trên cơ sở loại bỏ sự bất hợp lý và kém hiệu quả của hoạt động SXKD. Hệ thống định mức được xây dựng để phản ánh mức độ hoạt động trong tương lai mà không phải các mức độ hoạt động đã qua, là căn cứ để lập các báo cáo bộ phận và đánh giá hiệu quả hoạt động của các trung tâm trách nhiệm.

\* Tổ chức lập dự toán hàng tồn kho

Tổ chức lập dự toán HTK sẽ giúp cho DN chủ động trong SXKD, lường trước được các khó khăn khi thực hiện mục tiêu, hạn chế được các loại chi phí về tồn đọng vốn, chi phí kho bãi, chi phí nhân viên … Dự toán HTK là một trong những dự toán SXKD của DN và bị chi phối bởi dự toán tiêu thụ để xác định lượng hàng tồn cuối kỳ nhằm phục vụ quyết định sản xuất và tiêu thụ.

*2.2.2.4. Tổ chức thông tin kế toán quản trị hàng tồn kho trong doanh nghiệp*

♦ Tổ chức thu thập thông tin KTQT hàng tồn kho

Doanh nghiệp tổ chức thực hiện thu thập thông tin theo 3 khâu công việc gồm: tổ chức hệ thống chứng từ phục vụ KTQT HTK, tổ chức tài khoản KTQT HTK và tổ chức sổ KTQT HTK.

♦ Tổ chức tính giá HTK trong doanh nghiệp

Mỗi phương pháp tính giá HTK sẽ cho một kết quả riêng về chi phí sản xuất kinh doanh và giá vốn hàng bán, từ đó sẽ có kết quả lãi, lỗ khác nhau. Tổ chức tính giá HTK đòi hỏi phải thực hiện một cách trung thực, đáng tin cậy và có cơ sở khoa học, bao gồm 2 nội dung: tổ chức lựa chọn cơ sở tính giá HTK và tổ chức áp dụng phương pháp tính giá HTK.

♦ Tổ chức phân tích thông tin phục vụ yêu cầu KTQT HTK

Việc phân tích các thông tin hữu ích về HTK sẽ giúp DN có thể lựa chọn phương án tối ưu trong kinh doanh cũng như có các quyết định sáng suốt, đúng đắn trong quản lý, kiểm soát HTK, góp phần nâng cao hiệu quả kinh doanh. Tổ chức công tác phân tích thông tin HTK cần quan tâm đến các vấn đề sau: nhân sự thực hiện phân tích thông tin HTK, lập kế hoạch phân tích thông tin, thời điểm tiến hành phân tích, phương pháp và nội dung phân tích.

♦ Tổ chức cung cấp thông tin KTQT hàng tồn kho

Việc cung cấp thông tin cho nhà quản trị nắm bắt được tình hình và sự biến động của HTK trong DN được KTQT phản ánh thông qua các báo cáo HTK. Tổ chức báo cáo HTK là quá trình xác định các báo cáo liên quan đến HTK do bộ phận kế toán cung cấp được xử lý từ quá trình thu thập, xử lý, lưu trữ các dữ liệu liên quan. Các báo cáo sẽ do người làm KTQT lập dựa theo yêu cầu của nhà quản trị với nhiều cấp độ khác nhau, do đó các loại báo cáo thường khá linh hoạt, đa dạng và không có những biểu mẫu nhất định. Nhưng nhìn chung, nội dung của các báo cáo này đều phục vụ cung cấp các thông tin cho quá trình tổ chức điều hành hoạt động, kiểm soát cũng như ra các quyết định.

*2.2.2.5. Tổ chức kiểm soát công việc KTQT hàng tồn kho*

Tổ chức kiểm soát công việc kế toán là quá trình thực hiện tổ chức các chính sách, thủ tục thực hiện chính sách được thiết lập bởi các cấp lãnh đạo và được toàn thể DN tuân thủ nhằm nhận dạng và khen thưởng các hành vi mang lại thành quả như mong muốn, cũng như phát hiện và sửa chữa những hành vi không đúng. Mục đích của hoạt động kiểm soát bao gồm: Thẩm định tính chính xác và độ tin cậy của thông tin HTK và bảo vệ tài sản của DN.

**2.3. Các yếu tố ảnh hưởng đến tổ chức kế toán quản trị hàng tồn kho trong doanh nghiệp sản xuất**

***2.3.1. Các lý thuyết tác động tới tổ chức kế toán quản trị hàng tồn kho trong doanh nghiệp.***

Trong nghiên cứu của mình, để phục vụ cho việc xem xét đánh giá các tác động của các yếu tố đến tổ chức KTQT HTK trong các DNSX Việt Nam, tác giả chọn ra 3 lý thuyết cơ bản làm nền tảng cho nghiên cứu của đề tài bao gồm: Lý thuyết ngẫu nhiên (contingency theory), Lý thuyết về mối quan hệ chi phí - lợi ích (cost - benefit theory) và Lý thuyết tâm lý học (psychology theory).

***2.3.2. Các nghiên cứu thực nghiệm***

Dựa trên các lý thuyết đã được đề cập ở trên, có nhiều công trình nghiên cứu về thực trạng tổ chức KTQT hàng tồn kho trong các doanh nghiệp và khảo sát về các yếu tố ảnh hưởng đến tổ chức KTQT HTK. Tổng hợp các nghiên cứu cho thấy có 4 yếu tố ảnh hưởng tới tổ chức KTQT HTK trong DNSX là: kế hoạch HTK, nhu cầu thông tin của nhà quản trị, trình độ của nhân viên kế toán, qui mô doanh nghiệp.

***2.3.3. Đề xuất mô hình các yếu tố ảnh hưởng đến tổ chức kế toán quản trị hàng tồn kho trong doanh nghiệp***

Dựa vào các lý thuyết liên quan và nghiên cứu thực nghiệm đã được trình bày ở trên, tác giả đề xuất mô hình nghiên cứu các yếu tố ảnh hưởng đến tổ chức KTQT hàng tồn kho trong các DNSX như sau: biến phụ thuộc là tổ chức kế toán quản trị hàng tồn kho, 4 biến độc lập là: kế hoạch HTK, nhu cầu thông tin của nhà quản trị, trình độ của nhân viên kế toán, qui mô của doanh nghiệp.

**2.4. Kinh nghiệm tổ chức KTQT hàng tồn kho trong doanh nghiệp tại một số quốc gia trên thế giới**

Nghiên cứu kinh nghiệm tổ chức KTQT hàng tồn kho trong các doanh nghiệp tại các quốc gia trên thế giới (Mỹ, Pháp, Nhật) cho thấy nếu các doanh nghiệp áp dụng phù hợp sẽ đảm bảo cho các doanh nghiệp vừa gia tăng lợi nhuận, vừa giảm thiểu rủi ro trong sản xuất kinh doanh. Ở Việt Nam, khái niệm về KTQT được hình thành và phát triển khoảng hơn 20 năm nay. Ngày 12/6/2006 Bộ Tài chính đã ban hành thông tư số 53/2006/TT-BTC hướng dẫn áp dụng KTQT trong các DN, tuy nhiên việc thực thi kế toán quản trị HTK trong các DN Việt Nam hiện nay rất hạn chế. Chính vì vậy, mặc dù được tiếp cận với nhiều lý thuyết KTQT hiện đại nhưng việc áp dụng những lý thuyết đó vào thực tiễn hoạt động của các DN nước ta là một vấn đề thực sự khó khăn. Từ các nghiên cứu về KTQT hàng tồn kho trên thế giới cho thấy những bài học kinh nghiệm với các DN Việt Nam như sau:

Một là: Các DN trên thế giới đều coi KTQT là công cụ quan trọng để nâng cao hiệu quả, phục vụ đặc lực cho các chức năng quản lý, nhất là việc cung cấp thông tin hữu ích cho quá trình ra quyết định. Do ảnh hưởng của nhiều yếu tố khác nhau nên vai trò và quá trình tổ chức áp dụng KTQT hàng tồn kho của các DN có qui mô khác nhau tại một số quốc gia không hoàn toàn giống nhau. Tuy nhiên, KTQT hàng tồn kho được tổ chức hiệu quả hơn tại các DN có qui mô lớn, nguồn tài chính dồi dào.

Hai là: Tổ chức KTQT hàng tồn kho tập trung đến việc lập các loại dự toán, từ dự toán mua hàng đến các dự toán tồn trữ. Các dự toán phải được xây dựng phù hợp với chiến lược kinh doanh, định mức kỹ thuật mà doanh nghiệp đã xác định.

Ba là: Hệ thống quản trị nguồn lực (ERP) giúp DN tiếp cận nguồn thông tin quản trị đáng tin cậy, chính xác và kịp thời.

**CHƯƠNG 3**

**KẾT QUẢ NGHIÊN CỨU THỰC TRẠNG TỔ CHỨC KẾ TOÁN QUẢN TRỊ HÀNG TỒN KHO TRONG CÁC DOANH NGHIỆP SẢN XUẤT GIẤY VIỆT NAM**

**3.1. Tổng quan về các doanh nghiệp sản xuất giấy Việt Nam**

Luận án trình bày quá trình hình thành phát triển của ngành sản xuất giấy Việt Nam, gắn với sự phát triển của các DNSX giấy, cũng như đặc điểm hoạt động sản xuất kinh doanh, đặc điểm về công nghệ, nguyên liệu, sản phẩm và thị trường, tổ chức bộ máy quản lý, tổ chức công tác kế toán của các DNSX giấy Việt Nam.

**3.2. Thực trạng tổ chức kế toán quản trị hàng tồn kho trong các doanh nghiệp sản xuất giấy Việt Nam.**

***3.2.1. Tổ chức nhân sự thực hiện kế toán quản trị hàng tồn kho***

- Về trình độ chuyên môn của nhân viên kế toán: Các kế toán viên tại các DNSX giấy có trình độ thạc sỹ đào tạo trong nước chiếm 24,4% (10/41 DN), trình độ đại học chiếm 75,6% (31/41 DN), cao đẳng và trung cấp chiếm 0%, không có nhân viên nào đạt được các chứng chỉ kế toán do các tổ chức nước ngoài cung cấp. Tuy nhiên tại phòng kế toán của các công ty giấy chưa phân công nhiệm vụ cụ thể cho nhân viên kế toán chuyên trách về kế toán quản trị HTK, thông thường công việc này do kế toán kho và nhân viên phòng Kế hoạch, phòng Kinh doanh cùng thực hiện.

- Về phân công công việc KTQT hàng tồn kho: Bộ phận KTQT trong các DN giấy được xây dựng chủ yếu tập trung vào công tác thu nhận, ghi chép và cung cấp thông tin cho KTTC. Mỗi DN giấy phân công một nhân viên phụ trách kế toán hàng tồn kho để thực hiện nhiệm vụ cung cấp thông tin về HTK của DN. Theo kết quả phỏng vấn chuyên sâu với 3 nhà quản trị cấp cao tại 3 công ty giấy đều cho rằng “*Các thông tin đó chưa đủ để giúp đưa ra các quyết định kinh doanh phù hợp*”.

***3.2.2. Tổ chức nhận diện và phân loại hàng tồn kho***

Trong các DNSX giấy, hàng tồn kho bao gồm nhiều loại khác nhau cả về chủng loại, tính chất, công dụng, chất lượng, yêu cầu bảo quản nên yêu cầu quản lý với từng loại HTK cũng khác nhau.100% DN giấy khảo sát đều tiến hành phân loại HTK theo công dụng kinh tế.

***3.2.3. Tổ chức xây dựng định mức và dự toán hàng tồn kho***

Việc lập định mức NVL chủ yếu được thực hiện tại các công ty giấy có qui mô vừa và lớn, bao gồm định mức về lượng và định mức về giá của NVL, nhiên liệu, phụ tùng, tồn kho tối thiểu. Bộ phận kỹ thuật và kinh doanh tại các công ty giấy sử dụng kết hợp phương pháp kỹ thuật và phương pháp phân tích số liệu lịch sử để xây dựng định mức NVL. Bộ phận kế toán không tham gia vào quá trình lập định mức. Theo khảo sát, có 15/41 DN giấy (chiếm 36,6%) quan tâm đến việc xây dựng dự toán HTK. Các dự toán được lập trong các DNSX giấy) đều là dự toán tĩnh, các đơn vị không lập dự toán linh hoạt cho từng mức hoạt động cụ thể.

***3.2.4. Tổ chức thông tin kế toán quản trị hàng tồn kho***

*3.2.4.1. Tổ chức thu thập thông tin kế toán quản trị hàng tồn kho*

***● Tổ chức hệ thống chứng từ kế toán quản trị HTK***

Các DNSX giấy (41/41 DN) đều áp dụng đầy đủ hệ thống chứng từ kế toán HTK theo quy định của Nhà nước. Các thông tin về biến động HTK được kế toán kho tính toán, ghi chép đầy đủ vào chứng từ nhằm tạo điều kiện thuận lợi cho việc kiểm tra đối chiếu số liệu giữa sổ sách kế toán và số liệu thực tế của HTK.

Bên cạnh việc chấp hành đầy đủ qui trình lập và luân chuyển chứng từ HTK ở gần 90% các DNSX giấy thì vẫn còn tình trạng một số DN chưa xây dựng được kế hoạch luân chuyển chứng từ nên có nơi chứng từ luân chuyển không hợp lý làm ảnh hưởng tới việc cung cấp và xử lý thông tin.

***● Tổ chức xây dựng danh điểm vật tư***

Công tác mã hóa danh điểm HTK đều do kỹ sư thuộc phòng kỹ thuật đảm nhận thực hiện để phục vụ cho công tác lập dự toán. Có 28/41 công ty (chiếm 68,3%) xây dựng bảng mã hóa HTK áp dụng thống nhất trong toàn công ty, bên cạnh đó có 9/41 công ty (chiếm 21,95%) áp dụng cho từng đơn vị, nhà máy.

**● *Tổ chức kế toán chi tiết hàng tồn kho***

Theo khảo sát của tác giả, có 26/41 DN (chiếm 63,4%) áp dụng phương pháp thẻ song song, 10/41 DN (chiếm 24,4%) áp dụng phương pháp sổ đối chiếu luân chuyển và 5/41 DN (chiếm 12,2%) áp dụng phương pháp sổ số dư.

***● Tổ chức tài khoản, sổ kế toán chi tiết hàng tồn kho***

- Về tổ chức tài khoản chi tiết HTK

Hệ thống TKKT của các DN giấy được xây dựng dựa trên hệ thống TKKT được ban hành theo Thông tư 200/2014/TT-BTC hoặc TT 133/2016/TT - BTC. Hệ thống TKKT được mở chi tiết đến cấp 2,3,4,.. phù hợp với đặc điểm hoạt động kinh doanh và yêu cầu quản lý.

- Về tổ chức hệ thống sổ chi tiết HTK

Các sổ chi tiết HTK trong các DNSX giấy đều được mở tương ứng với hệ thống TKKT chi tiết đã thiết lập tại đơn vị. Tuy nhiên, các DN khảo sát (41/41 DN) mới mở sổ chi tiết theo từng nhóm tồn kho mà chưa chi tiết cho từng loại HTK làm cho việc quản lý HTK tại các công ty rất khó khăn.

*3.2.4.2. Tổ chức tính giá hàng tồn kho*

Các công ty giấy được khảo sát (41/41 DN) đều thực hiện tính giá theo đúng qui định của chuẩn mực kế toán số 02 về hàng tồn kho, giá thực tế của hàng mua (NVL, CCDC) về nhập kho được tính theo nguyên tắc giá gốc, không có công ty nào sử dụng giá trị hợp lý cho tính giá HTK

*3.2.4.3. Tổ chức phân tích thông tin HTK trong các DNSX giấy*

Có 33/41 công ty (chiếm 80,5%) thực hiện phân tích thông tin HTK để phục vụ cho yêu cầu quản trị. 8/41 DN giấy không thực hiện tính và xây dựng chỉ tiêu phân tích HTK. Chỉ tiêu này sẽ do chính kế toán trưởng của Công ty xem xét, tính toán và phản ánh trong Thuyết minh Báo cáo Tài chính của công ty vào cuối năm tài chính. Các công ty chỉ phân tích một số chỉ tiêu cơ bản như phân tích tình hình thực hiện định mức, vòng quay HTK…, từ đó đưa ra những nhận xét chung, chưa đi sâu phân tích tỉ mỉ, tìm nguyên nhân của những tồn tại. Các đơn vị không phân tích trước và trong quá trình thực hiện.

*3.2.4.4. Tổ chức cung cấp thông tin KTQT hàng tồn kho*

Báo cáo kế toán về HTK của các DN giấy được khảo sát (41/41 DN) đã phản ánh các chỉ tiêu liên quan đến HTK gồm phương pháp tính giá HTK, giá gốc HTK. Để lập báo cáo này, kế toán căn cứ vào số liệu đã được phản ánh trên các sổ chi tiết, sổ tổng hợp các tài khoản HTK liên quan.

***3.2.5. Tổ chức kiểm soát công việc KTQT hàng tồn kho***

Việc phân chia trách nhiệm trong quản lý HTK tại các công ty giấy (41/41 công ty) khá rõ ràng. Ở tất cả các công ty giấy khảo sát đã đảm bảo an toàn dữ liệu về HTK thông qua việc quản lý đầu vào hệ thống bằng tên đăng nhập và mật khẩu; 70,2% DN thực hiện phân quyền theo cấp độ sử dụng thông tin; 51,7% DN thực hiện khóa dữ liệu sau khi nhập một thời gian nhất định. Về tổ chức kiểm soát thông tin đầu ra, với việc phân quyền truy cập đến từng nhân viên trong hệ thống, các DN giấy đã kiểm soát được việc trích xuất các dữ liệu trên báo cáo, truyền tải thông tin đến các nhà quản trị có liên quan.

**3.3. Thực trạng các yếu tố ảnh hưởng đến tổ chức kế toán quản trị hàng tồn kho trong các DNSX giấy Việt Nam**

Kết hợp phỏng vấn trực tiếp, thảo luận nhóm và mô hình lý thuyết được đề xuất ở chương 2, luận án xây dựng mô hình nghiên cứu với 4 yếu tố ảnh hưởng đến tổ chức KTQT HTK (biến phụ thuộc): Kế hoạch HTK, nhu cầu thông tin của nhà quản trị, trình độ của nhân viên kế toán, qui mô DN (các biến độc lập).

Luận án sử dụng phần mềm SPSS để xử lý dữ liệu lần lượt theo các bước: kiểm định độ tin cậy của thang đo, phân tích hồi quy và kiểm định giả thuyết nghiên cứu. Phương trình hồi quy tuyến tính bội thể hiện mối quan hệ giữa tổ chức KTQT HTK và 4 biến độc lập được thiết lập như sau:

***TK = 0.12 KH + 0.425 NC + 0.267 QM + 0.202 TD***

Từ phương trình trên có thể thấy 4 yếu tố gồm kế hoạch HTK (KH), nhu cầu thông tin của nhà quản trị (NC), trình độ của nhân viên kế toán (TD), qui mô DN (QM) có ảnh hưởng cùng chiều đến tổ chức KTQT HTK (TK).

**3.4. Đánh giá thực trạng tổ chức kế toán quản trị HTK trong các doanh nghiệp SX giấy Việt Nam**

***3.4.1. Những ưu điểm***

Việc tổ chức KTQT HTK trong các DNSX giấy Việt Nam đã được hình thành và bước đầu thể hiện được vai trò chủ đạo trong việc cung cấp những thông tin hữu ích, kịp thời và đảm bảo độ tin cậy cao cho nhà quản trị. Các nội dung tổ chức KTQT hàng tồn kho đã được thực hiện ở mức độ đơn giản.

***3.4.2. Những tồn tại và nguyên nhân***

*- Về tổ chức nhân sự thực hiện kế toán quản trị HTK trong doanh nghiệp và áp dụng công nghệ thông tin trong KTQT:*

Hầu hết các DNSX giấy đều không tổ chức nhân sự thực hiện KTQT HTK và nhìn chung cũng chưa nhận thức rõ được vai trò của KTQT trong công tác kế toán nói chung và kế toán quản trị HTK nói riêng. Việc thu thập và cung cấp thông tin phục vụ KTQT khá sơ sài.

*- Về tổ chức xây dựng định mức và dự toán HTK:*

Có thể nói công tác lập định mức là nền tảng ban đầu rất hữu ích cho việc lập dự toán chi phí kinh doanh trong các DNSX. Thực tế cho thấy các DN giấy có xây dựng định mức nhưng mới chỉ dừng lại ở định mức về lượng mà chưa xây dựng định mức về giá. Hiện nay, vẫn còn nhiều DNSX giấy chưa tiến hành lập dự toán tồn kho một cách chi tiết, đầy đủ, có rất ít DN chuyển đổi các định mức vật tư - kỹ thuật đang được thực hiện trong đơn vị mình thành các chi phí định mức hay chi phí dự toán.

*- Về tổ chức thu thập thông tin KTQT hàng tồn kho*

Hệ thống chứng từ sử dụng cho KTQT hàng tồn kho chưa đầy đủ dẫn đến chưa đáp ứng được nhu cầu thông tin cho nhà quản trị. Bên cạnh đó, hệ thống tài khoản chi tiết, sổ KT chi tiết về HTK cũng chưa được các DNSX giấy thiết lập để tập hợp các thông tin và nguyên nhân chênh lệch giữa kế hoạch và thực hiện. Các DN giấy cũng chưa xây dựng được cụ thể sự kết nối giữa các bộ phận trong đơn vị để thu thập và phân tích thông tin.

*- Về tổ chức phân tích thông tin HTK:*

Có 33/41 DNSX giấy đều không tiến hành phân tích thông tin một cách đầy đủ về HTK trước và trong quá trình thực hiện. Các DN mới tiến hành phân tích chỉ tiêu vòng quay HTK, tình hình thực hiện định mức HTK để ra các quyết định kinh doanh.

*- Về tổ chức cung cấp thông tin HTK*

Kế toán trong các DNSX giấy ghi nhận, cung cấp các thông tin về HTK còn mang tính đơn lẻ, chưa thật sự tạo ra sự kết nối giữa chúng. Đối với thông tin phục vụ cho các báo cáo, kiểm soát đánh giá cũng chỉ mới dừng lại ở các báo cáo mang tính tổng hợp chưa đủ chi tiết để cung cấp thông tin đầy đủ cho nhà quản trị. Báo cáo KTQT chưa đầy đủ, nội dung còn khá đơn giản, mang tính rời rạc, chưa có sự thống nhất, chưa phân tích sâu sắc về tình hình sản xuất kinh doanh của DN.

*- Về tổ chức kiểm soát công việc KTQT hàng tồn kho*

Qua khảo sát cho thấy, tổ chức kiểm soát công việc KTQT hàng tồn kho trong các DNSX giấy hiện nay vẫn còn thiếu chặt chẽ, còn có những sai sót và gian lận chưa được phát hiện trong quá trình ghi nhận, xử lý, tổng hợp báo cáo.

***3.4.3. Nguyên nhân chủ yếu***

Có nhiều nguyên nhân dẫn đến những hạn chế trong tổ chức KTQT hàng tồn kho trong các DNSX giấy Việt Nam, trong đó nguyên nhân chủ quan từ phía DN là những nguyên nhân có tính chất quyết định.

**CHƯƠNG 4**

**HOÀN THIỆN TỔ CHỨC KẾ TOÁN QUẢN TRỊ HÀNG TỒN KHO TRONG CÁC DOANH NGHIỆP SẢN XUẤT GIẤY VIỆT NAM**

**4.1. Định hướng phát triểncủa các doanh nghiệp sản xuất giấy Việt Nam**

Trong xu thế tất yếu của bối cảnh toàn cầu hóa và các cam kết gia nhập, các DNSX giấy Việt Nam sẽ phải tiếp tục đầu tư cho hệ thống sản xuất để cạnh tranh với các DN giấy lớn của khu vực và quốc tế. Do vậy, các DNSX giấy cần phải có sự quan tâm nhiều hơn nữa đến công tác kế toán nói chung, kế toán quản trị và KTQT hàng tồn kho nói riêng nhằm thúc đẩy hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh, hoàn thành các mục tiêu tăng trưởng, mục tiêu sản lượng của ngành giấy.

**4.2. Nguyên tắc hoàn thiện tổ chức kế toán quản trị hàng tồn kho trong các doanh nghiệp sản xuất giấy Việt Nam**

Trong xu hướng hội nhập kinh tế quốc tế, tổ chức KTQT hàng tồn kho trong các DNSX giấy Việt Nam cần hoàn thiện phù hợp với bối cảnh hiện tại, đồng thời cũng phải hướng tới hội nhập trong kế toán. Theo tác giả, để đảm bảo cho các giải pháp hoàn thiện tổ chức KTQT hàng tồn kho trong các DNSX giấy Việt Nam có tính khả thi và phù hợp với doanh nghiệp thì kế toán cần tuân thủ 4 nguyên tắc KTQT toàn cầu đã được Hiệp hội kế toán công chứng toàn cầu xác định (CGMA, 2018). Cụ thể:

Nguyên tắc 1: Hoàn thiện tổ chức kế toán quản trị HTK phải dựa trên sự giao tiếp, truyền đạt tầm nhìn có ảnh hưởng

Nguyên tắc 2: Hoàn thiện tổ chức KTQT hàng tồn kho phải dựa trên cơ sở thông tin thích hợp

Nguyên tắc 3: Hoàn thiện tổ chức kế toán quản trị HTK phải dựa trên sự phân tích tác động đến giá trị

Nguyên tắc 4: Hoàn thiện tổ chức kế toán quản trị HTK phải dựa trên tính bền vững.

**4.3. Đề xuất giải pháp hoàn thiện tổ chức kế toán quản trị hàng tồn kho trong các doanh nghiệp sản xuất giấy Việt Nam**

***4.3.1. Tổ chức nhân sự thực hiện kế toán quản trị hàng tồn kho***

Theo tác giả, các DNSX giấy có qui mô lớn nên áp dụng mô hình hỗn hợp, trong đó phần KTQT hàng tồn kho cần được xây dựng tách biệt. Bộ máy kế toán trong các DN này cũng cần có những thay đổi nhất định để đáp ứng được nhiệm vụ mới. Do khối lượng công việc KTQT hàng tồn kho lớn và phức tạp, các DN giấy có qui mô lớn cần bố trí những nhân viên kế toán đảm nhiệm riêng phần việc này. Đối với các DNSX giấy qui mô nhỏ, cơ cấu sản phẩm sản xuất đơn giản nên áp dụng mô hình kết hợp để từng bước thực hiện công tác kế toán quản trị HTK.

***4.3.2. Hoàn thiện tổ chức lập định mức và dự toán hàng tồn kho***

*4.3.2.1. Hoàn thiện tổ chức hệ thống định mức*

Việc xây dựng định mức NVL tối ưu có liên hệ với việc xác định được lượng đặt hàng tối ưu và tiến độ nhập hàng phù hợp. Việc tính toán các mức sử dụng phải căn cứ vào chi phí các loại vật liệu tiêu hao, sử dụng phương pháp thống kê dự báo để thực hiện tính toán các chỉ tiêu thực chi phí bình quân các yếu tố vật chất để thực hiện công việc. Thông qua số liệu tính toán hàng năm làm căn cứ đánh giá khả năng tiết kiệm kỳ báo cáo cũng như làm căn cứ để xây dựng mức tiêu hao kỳ kế hoạch.

*4.3.2.2. Tổ chức xây dựng* *dự toán hàng tồn kho*

Sau khi xây dựng định mức, các DNSX giấy có thể vận dụng qui trình chung cho lập dự toán HTK theo 3 giai đoạn: giai đoạn chuẩn bị dự toán, giai đoạn lập dự toán, giai đoạn phê duyệt và thực hiện dự toán. Các dự toán HTK cần được lập bao gồm:

- Dự toán mua NVL

- Dự toán NVL cho sản xuất

- Dự toán NVL tồn kho cuối kỳ

- Dự kiến chi phí NVL tồn kho

- Dự kiến biến động NVL

- Dự toán thành phẩm dự trữ

***4.3.3. Hoàn thiện tổ chức thông tin kế toán quản trị hàng tồn kho***

*4.3.3.1. Hoàn thiện tổ chức thu thập thông tin kế toán quản trị hàng tồn kho*

Trong nội dung này, luận án đề xuất các giải pháp nhằm hoàn thiện tổ chức hệ thống chứng từ KTQT HTK, tổ chức tính giá trong KTQT HTK, tổ chức hệ thống tài khoản KTQT HTK, tổ chức hệ thống sổ KTQT HTK.

*4.3.3.2. Hoàn thiện tổ chức phân tích thông tin kế toán quản trị hàng tồn kho*

Trong các DNSX giấy, HTK thường chiếm tỷ trọng cao trong tổng tài sản của DN. Chính vì vậy hiệu quả sử dụng của tài sản bị ảnh hưởng đáng kể bởi hiệu quả sử dụng HTK. KTQT cần phân tích được các chỉ tiêu về HTK từ đó ra được những quyết định hợp lý. Trên cơ sở nắm bắt được số liệu cho từng loại hàng, nhà quản trị sẽ xem xét tổng giá trị HTK từ đó xác định tỷ trọng HTK so với tài sản ngắn hạn để đánh giá mức độ đầu tư HTK, từ đó có những thực hiện điều chỉnh hợp lý. Luận án đã đề xuất qui trình phân tích HTK và bổ sung thêm các chỉ tiêu phân tích HTK.

*4.3.3.3. Hoàn thiện tổ chức cung cấp thông tin kế toán quản trị HTK*

Thông tin HTK cung cấp cho nhà quản trị được KTQT tổng hợp và phản ánh vào các báo cáo. Báo cáo quản trị HTK có vai trò đặc biệt quan trọng đối với các nhà quản trị để ra quyết định hiệu quả hơn. Các báo cáo phục vụ mục đích quản trị HTK trong DN có thể được chia thành 3 loại: (1) Báo cáo phục vụ cho việc đánh giá HTK, (2)Báo cáo phục vụ cho việc kiểm soát HTK; (3) Báo cáo phục vụ cho việc ra quyết định về HTK*.*

*4.3.3.4. Hoàn thiện tổ chức kiểm soát công việc kế toán quản trị hàng tồn kho trong các doanh nghiệp sản xuất giấy*

Việc kiểm tra, đánh giá công tác quản lý HTK không chỉ dừng lại ở kiểm tra về lượng và giá mà cũng nên hướng đến các mục tiêu khác của công tác quản lý bao gồm:

- Tổ chức kiểm soát thông tin đầu vào

- Tổ chức kiểm soát quá trình mua và nhập xuất kho HTK

- Tổ chức kiểm soát cung cấp thông tin HTK

***4.3.5. Các giải pháp hoàn thiện khác***

Căn cứ vào kết quả thống kê mô tả các yếu tố ảnh hưởng đến tổ chức KTQT hàng tồn kho kết hợp với phỏng vấn sâu với nhà quản trị các cấp, các DNSX giấy Việt Nam cần tập trung vào các nội dung sau:

*\* Về nhóm yếu tố nhu cầu thông tin KTQT hàng tồn kho của nhà quản trị và trình độ của nhân viên kế toán*

Nhà quản trị được coi là yếu tố quan trọng, đóng vai trò quyết định, ảnh hưởng lớn nhất đến việc tổ chức KTQT hàng tồn kho trong mỗi doanh nghiệp. Do vậy, các nhà quản trị trong các DN giấy cần sớm thay đổi nhận thức về vai trò của KTQT hàng tồn kho trong điều hành DN. Tư duy quản trị truyền thống, mang tính kinh nghiệm cần được thay thế bằng các phương pháp KTQT hiện đại, bổ sung, cập nhật kiến thức mới để từ đó có các yêu cầu về thông tin KTQT HTK phù hợp với trình độ quản lý. Các nhà quản trị DN các cấp cần xác định nhu cầu thông tin KTQT về HTK rõ ràng theo phạm vi, thẩm quyền của mình từ đó đặt ra yêu cầu đối với bộ phận kế toán.

Bên cạnh đó, người làm KTQT trong các DN phải đảm bảo có đủ năng lực chuyên môn về KTQT, năng lực sử dụng và kiểm soát công nghệ thông tin, có đạo đức nghề nghiệp. Việc nâng cao chất lượng nguồn nhân lực kế toán là công tác cần được tiến hành liên tục nên các nhân viên trong DN cần phải thường xuyên bổ sung kiến thức chuyên môn về KTQT để có khả năng nhận diện, lập dự toán, ghi chép phân tích các chỉ tiêu về HTK.

*\* Về nhóm yếu tố qui mô doanh nghiệp*

Mở rộng qui mô DN giấy sẽ tạo điều kiện cho việc nâng cao hiệu quả tổ chức KTQT hàng tồn kho. Có rất nhiều lý do thúc đẩy các DN cần phải phát triển qui mô, nhưng lý do quan trọng nhất là nhằm mở rộng thị trường, gia tăng thị phần cho doanh nghiệp. Về mục đích đầu tư mở rộng sản xuất, cần kết hợp giữa đầu tư theo chiều rộng và chiều sâu, trong đó đầu tư theo chiều sâu là hướng chủ yếu. Cả hai hình thức này đều làm tăng qui mô DN.

**4.4. Kiến nghị về thực hiện đề xuất hoàn thiện tổ chức kế toán quản trị hàng tồn kho trong các doanh nghiệp sản xuất giấy Việt Nam**

***4.4.1. Đối với các doanh nghiệp sản xuất giấy***

DNSX giấy cần xây dựng các kênh thông tin để giúp các nhà quản trị DN giấy nhận thấy tầm quan trọng của tổ chức kế toán quản trị HTK như thông qua diễn đàn của Hiệp hội giấy và bột giấy, Hiệp hội Kế toán và Kiểm toán Việt Nam.

***4.4.2. Đối với Nhà nước và các cơ quan chức năng***

Nhà nước và các cơ quan chức năng cần có những thay đổi trong hệ thống pháp luật và chính sách kinh tế vĩ mô, cần có sự bình đẳng về giá, bình đẳng về phương thức tiếp thị. Bộ Tài Chính cần có những hướng dẫn cụ thể hơn về tổ chức lập dự toán HTK, thu thập, xử lý, cung cấp thông tin về HTK để khắc phục tình trạng trùng lặp, chồng chéo giữa KTQT và KTTC, đảm bảo phân định rạch ròi giữa hệ thống KTQT và KTTC hàng tồn kho nhằm xây dựng một hệ thống KTQT đầy đủ, độc lập hơn, hoàn thiện hơn. Có như vậy mới thúc đẩy được sự phát triển của ngành giấy trong nước và là tiền đề cho việc xây dựng và tổ chức kế toán quản trị HTK trong các DNSX giấy Việt Nam.

**KẾT LUẬN**

Luận án đã nghiên cứu trên cả phương diện lý luận và thực tiễn tổ chức kế toán quản trị HTK trong các DNSX giấy Việt Nam. Luận án đã đạt kết quả sau đây:

- Hệ thống hóa những vấn đề lý luận cơ bản về tổ chức kế toán quản trị HTK. Nêu rõ khái niệm kế toán quản trị, tổ chức KTQT, KTQT hàng tồn kho, hệ thống hóa những nội dung chủ yếu trong kế toán quản trị HTK. Luận án cũng đã đề cập tới kinh nghiệm KTQT hàng tồn kho tại một số nước trên thế giới.

- Phân tích đánh giá thực trạng tổ chức kế toán quản trị HTK tại các công ty sản xuất giấy Việt Nam. Trên cơ sở khảo sát thực tế, luận án đã nêu rõ những mặt thực hiện tốt và những tồn tại làm tiền đề cho việc đề xuất giải pháp hoàn thiện.

- Xác định các yêu cầu cơ bản, nội dung hoàn thiện tổ chức kế toán quản trị HTK tại các doanh nghiệp sản xuất giấy Việt Nam theo xu hướng hội nhập kinh tế quốc tế. Đồng thời, luận án cũng đã đưa ra các điều kiện thực hiện giải pháp hoàn thiện cả về phía Nhà nước, cơ quan chức năng cũng như về phía các doanh nghiệp sản xuất giấy.

Tuy nhiên, tác giả nhận thấy vẫn còn những hạn chế nhất định trong nghiên cứu:

- Hạn chế về phạm vi khảo sát nên nhiều nội dung của đề tài dựa vào kết quả nghiên cứu định tính với dữ liệu được cung cấp là kết quả phỏng vấn do vậy không thể tránh khỏi tính chủ quan của dữ liệu. Mặt khác, tác giả chưa phát hiện được hết các yếu tố ảnh hưởng đến tổ chức KTQT hàng tồn kho trong DNSX giấy.

- Hạn chế trong tiếp cận các nguồn thông tin từ doanh nghiệp nên đề tài chưa đáp ứng được yêu cầu cao về mức độ chi tiết của những thông tin, ở những khía cạnh nhất định các vấn đề nêu ra chưa được sâu sắc.

- Do tính phức tạp, đa dạng của HTK nên tác giả không thể giải quyết được tất cả các vấn đề đặt ra.