

Kế toán quản trị trong doanh nghiệp du lịch



Ths. Đào Tuyết Lan* - Ths. Phan Thị Yến Phượng*

Nhận: 10/6/2019

Biên tập: 20/6/2019

Duyệt đăng: 01/7/2019

Tổ chức thực hiện kế toán quản trị trong các doanh nghiệp nhà hàng, khách sạn tại nước ta là một yêu cầu cần thiết và khách quan, nhằm nâng cao hiệu quả sử dụng nguồn lực trong các loại hình dịch vụ du lịch và tăng tính cạnh tranh khi hội nhập vào khu vực kinh tế quốc tế.

Vậy, công tác kế toán quản trị tại các nhà hàng khách sạn hiện nay được triển khai như thế nào? Làm thế nào để xác định nội dung kế toán quản trị phù hợp với từng doanh nghiệp? Nghiên cứu của tác giả nhằm trả lời cho những câu hỏi trên.

Từ khóa: Kế toán, kế toán, kế toán quản trị, kế toán quản trị

Key word: accounting, Managerial accounting, Management accounting

Đặt vấn đề

Trong nền kinh tế thị trường với nhiều sự biến động, cạnh tranh, các nhà quản trị phải nắm bắt được nguồn thông tin nhanh chóng, kịp thời, dự đoán và ra quyết định một cách đúng đắn khoa học và hiệu quả trong việc tối đa hóa lợi nhuận, giảm thiểu chi phí. Đặc biệt, với đặc thù loại hình kinh doanh nhà hàng khách sạn thường được phân làm nhiều bộ phận với những chi nhánh hoạt động riêng, để cung cấp phòng, thực phẩm, đồ uống, tiệc và các dịch vụ bán hàng quà tặng, thì việc kiểm soát nguồn lực để có thể tối đa hóa nguồn lực phục vụ cho từng bộ phận. Bên cạnh đó, doanh nghiệp (DN) cần lập nhiều kế hoạch chi tiết, nhất là phân loại chi phí, các trung tâm trách nhiệm để tăng tính cạnh tranh giữa các nhà hàng khách sạn. Từ đó, mỗi nhà hàng khách sạn phải có những chiến lược nhằm đáp ứng được các nhu cầu đảm bảo về cơ sở vật chất,

đội ngũ nhân viên chuyên nghiệp có chuyên môn cao và chính sách bán hàng phù hợp với nhu cầu thực tế của thị trường.

Xuất phát từ thực tiễn trên, thông tin kế toán nói chung và kế toán quản trị (KTQT) nói riêng phục vụ cho việc ra quyết định của nhà quản trị các DN nhà hàng, khách sạn đóng vai trò rất quan trọng.

Công tác KTQT trong lĩnh vực dịch vụ

Khái niệm KTQT

Theo định nghĩa của Viện KTQT Hoa Kỳ, KTQT là quá trình nhận diện, đo lường, tổng hợp, phân tích, soạn thảo, diễn giải và truyền đạt thông tin được nhà quản trị sử dụng để lập kế hoạch, đánh giá, kiểm tra trong nội bộ tổ chức để đảm bảo việc sử dụng hợp lý và có trách nhiệm với các nguồn lực của tổ chức.

Theo Luật Kế toán Việt Nam, “KTQT là việc thu thập, xử lý,

phân tích và cung cấp thông tin kinh tế, tài chính theo yêu cầu quản trị và quyết định kinh tế, tài chính trong nội bộ đơn vị kế toán” (Khoản 3, Điều 4, Luật Kế toán).

Còn theo Bộ Tài chính, KTQT là khoa học thu nhận, xử lý và cung cấp thông tin về hoạt động của DN một cách cụ thể, phục vụ cho các nhà quản lý trong việc lập kế hoạch, tổ chức thực hiện, kiểm tra và đánh giá tình hình thực hiện kế hoạch các hoạt động của DN.

Theo GS.TS Jack. Smit, Robert.M. Keith và William.L.Stephen, Trường Đại học South Florida, KTQT là một hệ thống kế toán cung cấp cho các nhà quản trị những thông tin định lượng mà họ cần để định lượng và kiểm soát.

Vai trò của KTQT trong DN dịch vụ

KTQT ra đời, được phát triển nhằm đáp ứng nhu cầu thông tin để nhà quản trị thực hiện toàn diện các chức năng quản trị.

Trước hết, với hệ thống dự toán hoạt động như dự toán doanh thu, dự toán thu tiền, dự toán chi phí..., KTQT giúp nhà quản trị có được những thông tin cụ thể về mục tiêu hoạt động của từng bộ phận trong từng thời kỳ. Từ đó, nhà quản trị thiết lập hoạt động của từng bộ phận, từng thời kỳ để khai thác hiệu quả các nguồn lực của đơn vị.

* Đại học Văn Lang

Thứ hai, với những báo cáo đo lường, định tính kết quả hoạt động của từng bộ phận sử dụng vốn..., KTQT sẽ giúp nhà quản trị hiểu được tình hình tổ chức, thực hiện ở từng bộ phận của đơn vị, từ đó hiểu được thực trạng hoạt động của từng bộ phận, nhằm kịp thời điều chỉnh, bổ sung những vấn đề cần thiết cho hoạt động đơn vị theo đúng định hướng.

Thứ ba, với những báo cáo biến động kết quả giữa thực tế so với mục tiêu hay dự toán và những nguyên nhân ảnh hưởng đến biến động như báo cáo biến động kết quả và những nguyên nhân ảnh hưởng đến biến động chi phí, ảnh hưởng đến hoạt động bộ phận, ảnh hưởng đến hoạt động chất lượng..., KTQT giúp nhà quản trị nhận biết được tình hình thực hiện, từ đó nhận thức được tình hình tốt - xấu, những nguyên nhân ảnh hưởng thuận lợi hay bất lợi đến hoạt động của từng bộ phận, của toàn đơn vị để đưa ra những phương pháp kiểm soát, giải pháp điều chỉnh kịp thời, phù hợp cho từng bộ phận và toàn đơn vị.

Thứ tư, với những báo cáo phân tích các phương án kinh doanh, phân tích chi phí hữu ích, phân tích tiềm năng kinh tế, tài chính của tài sản, nguồn vốn..., KTQT giúp nhà quản trị đưa ra các quyết định thực hiện chiến lược ngắn hạn, trung hạn và dài hạn của đơn vị.

Đặc điểm KTQT nhà hàng khách sạn

Những DN kinh doanh nhà hàng, khách sạn cũng như những DN khác thường được xác định có nhiều chu kỳ doanh thu bán hàng khác nhau. Những chu kỳ kế toán khác nhau lặp đi lặp lại của các DN nhà hàng, khách sạn đã tạo nên những khó khăn đặc trưng trong việc dự báo doanh thu và chi phí hoạt động. Đặc biệt, biến phí đòi hỏi những quy trình hoạt động và hoạch định riêng biệt giúp cho việc

dự báo ngân sách. Vì ngành nhà hàng khách sạn là ngành định hướng theo con người và động viên con người nên càng khó tự động hóa và kiểm soát chi phí nhà hàng khách sạn so với những DN trong các lĩnh vực khác.

Nhà hàng, khách sạn thường được phân làm nhiều bộ phận với những chi nhánh hoạt động riêng, để cung cấp phòng, thực phẩm, đồ uống, tiệc và các dịch vụ bán hàng quà tặng. Một hệ thống kế toán nhà hàng, khách sạn phải cho phép đánh giá độc lập từng bộ phận và chi nhánh hoạt động. Những chi phí mà có thể quy trực tiếp đến một bộ phận hoặc một chi nhánh thì được xác định là chi phí trực tiếp. Thông thường những chi phí trực tiếp chính bao gồm chi phí bán hàng (giá vốn hàng bán), lương, và những công cụ văn phòng khác. Sau khi xác định được các chi phí trực tiếp, lấy doanh thu trừ đi chúng để tách riêng thu nhập đóng góp, khoản thu nhập này tượng trưng cho sự đóng góp của bộ phận hoặc chi nhánh, để hỗ trợ cho các chi phí gián tiếp chưa phân bổ của toàn DN. Chi phí gián tiếp là những chi phí không dễ dàng quy đến các bộ phận hoặc chi nhánh bộ phận. Ở giai đoạn đánh giá rất khó để quy chi phí gián tiếp cho các bộ phận hoặc các chi nhánh.

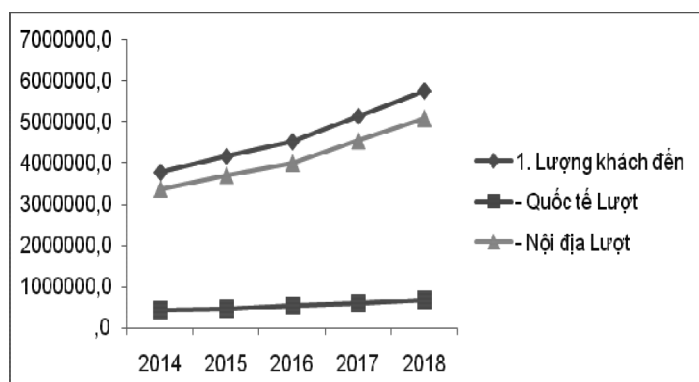
Thực trạng KTQT nhà hàng, khách sạn tỉnh Bình Thuận

Toàn tỉnh Bình Thuận có 477 cơ sở lưu trú đang hoạt động kinh doanh với tổng số 14.405 phòng, đã xếp hạng 241 cơ sở lưu trú với 9.656 phòng. Trong đó, đạt tiêu chuẩn 5 sao 3 cơ sở với 348 phòng, đạt tiêu chuẩn 4 sao có 29 cơ sở với 3.223 phòng, 3 sao có 20 cơ sở với 1.542 phòng, 2 sao có 35 cơ sở với 1.542 phòng, 1 sao có 42 cơ sở với 961 phòng, nhà nghỉ du lịch và nhà ở có phòng cho khách du lịch có 112 cơ sở với 2.040 phòng.

Dựa trên thế mạnh về biển và những lợi thế nổi trội như nắng, gió, đồi cát, những bãi biển đẹp, khí hậu ôn hòa, Bình Thuận đã thu hút một lượng lớn khách Nga, Trung Quốc, Hàn Quốc và một số nước Bắc Âu đến nghỉ dưỡng kết hợp tránh đông. Thương hiệu du lịch Mũi Né - Phan Thiết đã định vị được trên bản đồ du lịch quốc tế. Lượng khách du lịch tới tỉnh Bình Thuận liên tục tăng qua các năm: Năm 2014, là 3.765.926 lượt; năm 2015 là 4.154.480 lượt; năm 2016 là 4.514.838 lượt; năm 2017 là 5.132.218 lượt; năm 2018 là 5.750.000 lượt (hình 1).

Lượng khách quốc tế và nội địa đến tỉnh Bình Thuận từ năm 2014 đến 2018 trung bình tăng 11,18%/năm, số ngày lưu trú trung

Hình 1: Biểu đồ lượt khách du lịch đến tỉnh Bình Thuận qua các năm



Nguồn: Báo cáo tình hình phát triển du lịch Tỉnh Bình Thuận

bình giảm 1,32%, bình quân tiêu dùng của khách tăng 5,3%, doanh thu từ du lịch tăng 18,8% dẫn đến tỷ trọng GDP du lịch/tổng GDP của tỉnh tăng 7,36% (bảng 1). Du lịch Bình Thuận đang có những bước đi vững chắc, với các chỉ tiêu đạt được trong thời gian qua như tốc độ tăng trưởng khách nội địa bình quân 10 - 12%/năm, khách quốc tế bình quân 12 - 14%/năm; doanh thu du lịch được duy trì với tốc độ tăng trưởng bình quân 18-20%. Tỉnh Bình Thuận xây dựng mục tiêu phấn đấu đến năm 2020, thu hút 7 triệu lượt khách, doanh thu từ khách du lịch đạt 18.300 tỷ đồng, tăng trưởng bình quân 19 - 20%/năm; giá trị xuất khẩu tại chỗ từ du lịch đạt khoảng 350 triệu USD; du lịch đóng góp 10% GRDP của tỉnh, tạo ra 75.000 việc làm (bảng 1).

Kết quả khảo sát công tác KTQT tại các nhà hàng khách sạn tại Bình Thuận cho thấy, tổ chức bộ máy kế toán gọn nhẹ, sự phân công, phân nhiệm giữa các nhân sự trong phòng kế toán rõ ràng, không trùng lắp vì vậy việc thực hiện các nghiệp vụ kế toán được thực hiện nhanh chóng, kịp thời.

Về tổ chức vận dụng chứng từ kế toán, các chứng từ kế toán đều được kiểm tra chặt chẽ đảm bảo tính hợp pháp, hợp lệ cũng như về nội dung ghi chép trên chứng từ kế toán nhằm phản ánh đúng bản chất của các nghiệp vụ kinh tế phát sinh. Nhìn chung, công tác tổ chức chứng từ được thực hiện theo đúng nội dung, phương pháp lập, ký chứng từ theo đúng quy định của luật kế toán.

Tổ chức hạch toán kế toán, báo cáo và quyết toán theo đúng chế độ kế toán. Các tài khoản được mở chi tiết, do đó việc theo dõi, ghi chép trên sổ sách kế toán rõ ràng, đầy đủ. Các DN chấp hành tốt quy định về việc lập các báo cáo tài chính và

các báo cáo khác theo yêu cầu của các cơ quan quản lý.

Mặc dù, kế toán ở đơn vị chủ yếu chỉ thực hiện công việc hạch toán kế toán tài chính nhưng cũng có một số nội dung chủ yếu của KTQT như việc lập dự toán định kỳ hàng năm; đồng thời có tiến hành phân tích tình hình thực hiện với dự toán nhưng mới chỉ ở mức độ so sánh thực tế với dự toán. Hàng quý, các DN có lập kế hoạch tiền mặt để biết lượng tiền cần thiết cho hoạt động của đơn vị hàng tháng, hàng quý có lập báo cáo tồn quỹ để xác định lượng tiền mặt còn tồn trong đơn vị.

Các DN đều sử dụng công nghệ vào công tác hạch toán kế toán, do đó giảm nhẹ được áp lực khối lượng công việc cho nhân lực phòng kế toán, tiết kiệm được thời gian và đảm bảo tính kịp thời của yêu cầu kế toán.

Tuy nhiên, KTQT trong các DN du lịch vẫn chưa được quan tâm đúng mức từ góc độ nhà quản trị. Nhiều DN chưa phân loại biến phí, định phí và lập phương trình chi phí hỗn hợp; chưa xây dựng mức chi phí linh hoạt theo từng loại hình dịch vụ theo số lượng du khách, theo số ngày lưu trú, theo số

lần sử dụng dịch vụ một cách linh hoạt; chưa lập dự toán linh hoạt theo ba mức độ và dự toán chưa được lập từ căn cứ doanh thu dịch vụ từng bộ phận, chi phí phân theo biến phí và định phí; hưa xây dựng các trung tâm trách nhiệm.

Định hướng vận dụng KTQT vào các DN nhà hàng, khách sạn

Để thực hiện KTQT, mỗi nhà hàng khách sạn cần xác định nội dung KTQT cần thực hiện;

- Phân loại chi phí theo tính chất ứng xử; phân loại biến phí, định phí và chi phí hỗn hợp là việc làm bắt buộc trước khi vận dụng các chức năng của KTQT.

- Xây dựng hệ thống chi phí dịch vụ linh hoạt. Chi phí là một trong những thông tin quan trọng trong quá trình tổ chức điều hành hoạt động dịch vụ của từng bộ phận trong nhà hàng khách sạn. Chi phí phát sinh rất đa dạng và phức tạp, vì thế muốn kiểm soát tốt chi phí cần phân phân loại chi phí này phát sinh như thế nào, biến động ra sao, nguyên nhân gây ra các biến động đó.

Chất lượng dịch vụ có quan hệ chặt chẽ với chi phí dịch vụ, chất lượng dịch vụ tăng lên đòi hỏi kinh phí đầu tư cho các điều kiện đảm

Bảng 1: Tình hình phát triển du lịch tỉnh Bình Thuận từ 2014 - 2018

Chi tiêu	Đơn vị tính	2014 số lượng	2015	2016	2017	2018	T. trưởng b/q 2014- 2018 (%)
			Số lượng	Số lượng	Số lượng	Số lượng	
1. Lượng khách đến	Lượt	37.659	4.154.480	4.514.838	5.132.218	5.750.000	11,18
- Quốc tế	Lượt	4.119	453.105	520.754	590.636	670.000	12,95
- Nội địa	Lượt	33.540	3.701.375	3.994.084	4.541.582	5.080.000	10,96
2. Th.gian lưu trú bình quân	Ngày	1,88	1,87	1,77	1,74	1,78	-1,32
- Quốc tế	Ngày	3,3	3,09	3,12	3,11	3,15	-1,32
- Nội địa	Ngày	1,67	1,70	1,58	1,55	1,59	-1,15
3. Bình quân chi tiêu của khách	Ngàn đồng	1.071	1.139	1.237	1.293	1.315	5,30
- Quốc tế	'	2.146	2.354	2.700	2.850	2.900	7,93
- Nội địa	'	7.65	829	831	863	885	3,75
4. Doanh thu từ du lịch	Triệu đồng	64.512	7.642.356	9.045.700	10.812.150	12.850.000	18,80
- Quốc tế	'	28.656	3.210.000	4.290.098	5.158.000	6.161.000	21,34
- Nội địa	'	35.856	4.432.356	4.755.602	5.654.150	6.689.000	17,03
5. Tỷ trọng GDP du lịch/Tổng GDP của tỉnh	%	7,45	7,62	8,01	9,19	9,86	8,43

Nguồn: Báo cáo tình hình phát triển du lịch Tỉnh Bình Thuận

bảo dịch vụ cũng phải tăng lên. Tuy nhiên, không phải bao giờ tăng các khoản chi phí cũng làm tăng chất lượng dịch vụ tương ứng. Vì rằng, chi phí là một trong những nhân tố tác động đến chất lượng dịch vụ mà không phải là nhân tố duy nhất.

- Tính giá thành linh hoạt cho từng loại dịch vụ, từng sản phẩm dịch vụ.

Quy trình phân loại chi phí

- Xác định biến phí (chi phí biến đổi): được tập hợp theo từng sản phẩm, từng loại hình dịch vụ và từng bộ phận căn cứ vào thực tế phát sinh.

- Tập hợp định phí chung cho các bộ phận phát sinh: Bộ phận quản lý phòng, bộ phận thực phẩm, bộ phận đồ uống...

- Phân bổ định phí dùng chung như tiền lương, khấu hao... trong nhiều DN, không thể trình bày riêng biệt chi phí của bộ phận thực phẩm và bộ phận đồ uống bởi vì hai bộ phận này làm việc rất mật thiết với nhau: Rất khó để xác định khi nào người phục vụ bàn làm việc cho bộ phận đồ uống và khi nào họ phục vụ cho bộ phận thực phẩm. KTQT có thể giúp cho các DN thực hiện việc tách chi phí của từng bộ phận từ đó việc tập hợp chi phí tính giá thành dịch vụ sẽ có ý nghĩa hơn.

- Chi phí hỗn hợp: Trong chi phí hỗn hợp bao gồm cả biến phí và định phí, ở mức độ hoạt động cơ bản chi phí hỗn hợp thể hiện đặc điểm của định phí. Ở mức độ hoạt động vượt quá mức cơ bản nó thể hiện đặc tính của biến phí ví dụ: Khi tăng số lượng khách hàng trong phạm vi năng lực hoạt động của DN thì số lượng nhân viên phục vụ và cơ sở vật chất chưa tăng lên, nhưng đến một mức nào đó số lượng khách không những tăng mà số lượng các đơn hàng cũng tăng thì cơ sở vật chất và số lượng nhân

viên phục vụ phải tăng lên. Ngược lại, số lượng khách giảm, đơn hàng giảm thì số lượng nhân viên và cơ sở vật chất không đổi (Biến phí không đổi).

Quy trình tập hợp chi phí và tính giá thành dịch vụ

- Tập hợp biến phí trực tiếp: Được tập hợp theo từng loại dịch vụ, từng sản phẩm.

- Tập hợp định phí chung cho từng bộ phận phát sinh; bộ phận quản lý phòng, bộ phận thực phẩm, bộ phận đồ uống...

- Phân bổ định phí tại các bộ phận phòng, bộ phận thực phẩm, bộ phận đồ uống... theo đơn hàng

- Định phí quản lý phân bổ theo doanh thu bộ phận

- Tính giá thành linh hoạt cho từng sản phẩm hoặc từng đơn hàng.

Xây dựng hệ thống các trung tâm trách nhiệm

Một DN trong lĩnh vực nhà hàng, khách sạn có nhiều phòng, ban, bộ phận, mỗi phòng, ban, bộ phận chịu trách nhiệm kiểm soát chi phí riêng và người đứng đầu phòng, ban, bộ phận đó phải có trách nhiệm về mức lợi nhuận mà phòng, ban, bộ phận đạt được. Như vậy, sẽ khuyến khích các nhà quản lý bộ phận hướng đến việc thực hiện các mục tiêu chung của đơn vị.

- Trung tâm đầu tư là hội đồng quản trị chịu trách nhiệm với vốn đầu tư và khả năng huy động vốn để tạo ra thặng dư cho đơn vị.

- Trung tâm lợi nhuận là ban giám đốc chịu trách nhiệm về mặt định hướng, xây dựng cơ chế, chính sách phát triển chất lượng cũng như năng lực cạnh tranh

- Trung tâm doanh thu phòng kế hoạch tài chính, phòng marketing chịu trách nhiệm về kế hoạch quảng bá, tiếp thị, và bộ phận thiết kế các chương trình du lịch đa dạng từ bình dân (giá rẻ) cho đến

các chương trình du lịch cao cấp, từ các chương trình du lịch nghỉ dưỡng, khám phá cho đến chương trình du lịch... đáp ứng yêu cầu của nhiều đối tượng khách hàng để doanh thu đạt hiệu quả tốt nhất.

- Trung tâm chi phí là tất cả các phòng, ban, bộ phận và trung tâm còn lại hoạt động trong đơn vị.

Kết luận

Tổ chức công tác KTQT trong các DN du lịch là một nội dung tuy không mới mẻ nhưng phức tạp. Việc triển khai công tác KTQT còn gặp nhiều khó khăn trở ngại do các DN du lịch chưa xác định rõ mô hình KTQT. Việc phân loại chi phí thành biến phí và định phí cũng là một điểm khó cho người làm KTQT, do trình độ chuyên môn và nhiều nguyên nhân khác. Tuy nhiên, khi thực hiện được tổ chức công tác KTQT vào hệ thống thông tin kế toán trong các DN nhà hàng, khách sạn sẽ giúp cho nhà quản trị có được nguồn thông tin hữu ích trong việc thực hiện chiến lược phát triển DN. ■

Tài liệu tham khảo

1. Ủy ban Nhân dân tỉnh Bình Thuận (2018), Báo cáo Tình hình triển khai thực hiện Nghị quyết số 09-NQ/TU của Tỉnh ủy về phát triển du lịch đến năm 2020; Kế hoạch số 66-KH/TU của Tỉnh ủy về thực hiện Nghị quyết số 08-NQ/TW của Bộ Chính trị (khóa XII) về phát triển du lịch.

2. Luật Kế toán 2015.

3. Nguyễn Văn Dung (2009), KTQT nhà hàng – khách sạn, NXB Đại học Quốc gia Tp. Hồ Chí Minh – Nhà sách kinh tế.

4. Lê Thế Anh (2017), “Xây dựng mô hình KTQT chi phí trong các DN xây dựng giao thông Việt Nam”, Luận án Tiến sĩ.

5. Hà Xuân Thạch - Đào Tuyết Lan (2015), KTQT tại các trường đại học ngoài công lập – thực trạng và định hướng giải pháp, tạp chí Khoa học quản lý giáo dục, số 04(08)/2015, tr.16-24.