

KẾ TOÁN QUẢN TRỊ TẠI CÁC TRƯỜNG ĐẠI HỌC NGOÀI CÔNG LẬP - THỰC TRẠNG VÀ ĐỊNH HƯỚNG GIẢI PHÁP

HÀ XUÂN THẠCH (*)

ĐÀO TUYẾT LAN (**)

TÓM TẮT

Nội dung kế toán quản trị và tổ chức thực hiện kế toán quản trị trong các trường đại học ngoài công lập tại nước ta là một yêu cầu cần thiết, khách quan nhằm nâng cao hiệu quả sử dụng nguồn lực trong đào tạo và tăng tính cạnh tranh khi hội nhập vào khu vực kinh tế Đông Nam Á (AEC) trong tương lai. Vậy hiện nay công tác kế toán quản trị tại các trường như thế nào? Làm thế nào để xác định mô hình và nội dung kế toán quản trị phù hợp với từng trường? Đây là những vấn đề cần nghiên cứu nghiêm túc mới đưa ra được câu trả lời thỏa đáng.

Từ khóa: kế toán, kế toán quản trị.

ABSTRACT

Managerial accounting content and institutions in the implementation of private universities in our country is a necessary requirement. The objective enhance efficient use of resources in training and to increase competitiveness while integrating into Southeast Asian economy (AEC) in the future. What level of managerial accounting did private universities organize? How to determine the model and the managerial accounting content that suit each university? These are new issues that need serious researches and satisfactory answers.

Keywords: accounting, management accounting.

1. ĐẶT VẤN ĐỀ

Thông tin kế toán nói chung và kế toán quản trị nói riêng ngày càng hết sức quan trọng do tính hữu ích và kịp thời phục vụ ra quyết định đúng đắn cho nhà quản trị. Trong nền kinh tế cạnh tranh, kế toán quản trị là bộ phận không thể thiếu trong cấu trúc quản lý hiện đại của một tổ chức. Kế toán quản trị thực chất là một quy trình định dạng, thu thập, kiểm tra, định lượng để trình bày, giải thích và cung cấp những thông tin cần thiết và hợp lý cho nhà quản trị trong nội bộ nhà trường, giúp nhà quản trị đưa ra những quyết định sử dụng nguồn vốn tối ưu. Với sự

nhìn nhận về việc kiểm soát nguồn lực làm sao để có thể dùng tối đa nguồn lực phục vụ cho việc giảng dạy, học tập. Bên cạnh đó, nhà trường cần lập nhiều kế hoạch chi tiết, nhất là kế hoạch dự toán ngân sách, các trung tâm trách nhiệm để tăng tính cạnh tranh giữa các trường đại học ngoài công lập trong hệ thống đại học, tăng hiệu quả sử dụng nguồn lực phục vụ cho công tác đào tạo. Từ đó, mỗi nhà trường phải có những chiến lược nhằm đáp ứng được các nhu cầu đảm bảo về cơ sở vật chất, đội ngũ giảng viên có chuyên môn cao và chương trình giảng dạy phù hợp với nhu cầu thực tế của thị trường.

(*) Phó Giáo sư, Tiến sĩ. Trường Đại học Kinh tế Thành phố Hồ Chí Minh.

(**) Thạc sĩ. Trường Đại học Dân lập Văn Lang.

2. CÔNG TÁC KẾ TOÁN QUẢN TRỊ TRONG DỊCH VỤ CÔNG

2.1. Khái niệm kế toán quản trị

Có nhiều khái niệm về kế toán quản trị. Theo Liên đoàn Kế toán Quốc tế công bố trong tài liệu tổng kết các khái niệm kế toán quản trị trên thế giới năm 1998: "Kế toán quản trị được xem như là một quy trình định dạng, kiểm soát, đo lường, tổng hợp, phân tích, trình bày, giải thích và truyền đạt thông tin tài chính, thông tin phi tài chính liên quan đến hoạt động của doanh nghiệp cho những nhà quản trị thực hiện hoạch định, đánh giá, kiểm soát, điều hành hoạt động tổ chức nhằm đảm bảo sử dụng có trách nhiệm, hiệu quả nguồn lực kinh tế của doanh nghiệp".

Ở Việt Nam, kế toán quản trị đã được thừa nhận và công bố trong Luật Kế toán được Quốc hội nước Cộng hòa Xã hội Chủ nghĩa Việt Nam thông qua ngày 17 tháng 06 năm 2003, "Kế toán quản trị là việc thu thập, xử lý, phân tích và cung cấp thông tin kinh tế, tài chính trong nội bộ đơn vị kế toán".

Ngày nay, kế toán quản trị bắt đầu chuyển sang một thời kỳ mới, rất gần với quản trị, là một công cụ hợp nhất giữa chiến lược kinh doanh với thị trường, hợp nhất giữa kiểm soát và thông tin phản hồi với thông tin định hướng, hay kế toán quản trị là một bộ phận thiết yếu của quản trị, kế toán chiến lược.

2.2. Mục tiêu của kế toán quản trị trong dịch vụ công

Hệ thống thông tin kế toán quản trị trong hoạt động dịch vụ công - tổ chức hành chính sự nghiệp có nhiệm vụ cung cấp thông tin cho các nhà quản lý để thực hiện các hoạt động quản lý. Kế toán quản trị có bốn mục tiêu chủ yếu như sau:

- Cung cấp thông tin cho quá trình ra quyết định và lập kế hoạch, tham gia một cách tích

cực vào các quá trình ra quyết định và lập kế hoạch.

- Hỗ trợ các nhà quản trị trong việc định hướng và kiểm soát các mặt hoạt động kinh doanh.

- Đo lường kết quả của các mặt hoạt động, các đơn vị, các nhà quản trị và nhân viên trong tổ chức.

- Đánh giá vị trí cạnh tranh của tổ chức, làm việc cùng với các nhà quản trị để đảm bảo tính cạnh tranh lâu dài của tổ chức.

2.3. Vai trò của kế toán quản trị trong dịch vụ công

Kế toán quản trị ra đời, 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 học phí, dự toán thu tiền, dự toán chi phí... kế toán quản trị 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, của từng thời kỳ để khai thác hiệu quả các nguồn từng đơn vị.

Thứ hai, với những báo cáo đo lường, định tính kết quả hoạt động đào tạo, hoạt động hỗ trợ đào tạo, sử dụng vốn... kế toán quản trị 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, báo cáo biến động kết quả và những nguyên nhân ảnh hưởng đến hoạt

động đào tạo, báo cáo biến động kết quả và những nguyên nhân ảnh hưởng đến hoạt động chất lượng... kế toán quản trị 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 đào tạo, phân tích chi phí hữu ích, phân tích tiềm năng kinh tế, tài chính của tài sản, nguồn vốn,... kế toán quản trị giúp nhà quản trị đưa ra các quyết định thực hiện chiến lược ngắn hạn, trung hạn và dài hạn của đơn vị.

3. ĐÁNH GIÁ THỰC TRẠNG VỀ CÔNG TÁC KẾ TOÁN QUẢN TRỊ TẠI CÁC TRƯỜNG ĐẠI HỌC NGOÀI CÔNG LẬP

3.1. Đặc điểm quản lý tài chính trong các trường đại học ngoài công lập

Chế độ kế toán trong các trường đại học ngoài công lập. Đại học ngoài công lập hoạt động theo cơ chế tự chủ về tài chính thực hiện chế độ kế toán theo Thông tư số 140/2007/TT-BTC của Bộ Tài chính: thực hiện chế độ kế toán, hệ thống tài khoản kế toán áp dụng cho cơ sở ngoài công lập thực hiện theo quy định tại Quyết định 48/2006/QĐ-BTC ngày 14/9/2006 của Bộ trưởng Bộ Tài chính và có sửa đổi, bổ sung.

❖ Theo Quyết định số 61/2009/QĐ-TTg ngày 17/04/2009 của Thủ tướng Chính phủ về quy chế tổ chức và hoạt động của trường đại học tự thực (từ điều 26 đến điều 29) thì trường đại học tự thực hoạt động theo nguyên tắc tự nguyện góp vốn, tự chủ về tài chính, tự cân đối thu chi, thực hiện các quy định của pháp luật về chế độ kế toán, thống kê, nghĩa vụ với ngân sách Nhà nước và các quy định hiện hành khác liên quan.

Trường đại học tự thực được vay vốn của các tổ chức tín dụng để đầu tư mở rộng cơ sở vật chất, nâng cao chất lượng đào tạo, nghiên cứu khoa học và sản xuất cung ứng dịch vụ.

Trường đại học tự thực được Nhà nước cấp kinh phí để thực hiện nhiệm vụ do Nhà nước đặt hàng.

Nguồn tài chính của trường đại học tự thực gồm:

- Vốn góp của các cổ đông và nguồn tài chính bổ sung từ kết quả hoạt động hàng năm của nhà trường.
- Các nguồn tài chính khác:
 - + Học phí, lệ phí thu từ người học theo quy định của pháp luật;
 - + Thu từ các hoạt động liên kết hợp tác đào tạo, nghiên cứu khoa học, chuyển giao công nghệ, sản xuất thử và các hoạt động lao động sản xuất, dịch vụ khác theo quy định của pháp luật;
 - + Lãi tiền gửi tại ngân hàng, kho bạc Nhà nước và các tổ chức tín dụng;
 - + Các khoản đầu tư, tài trợ, viện trợ, ủng hộ, quà tặng (bằng tiền, bằng hiện vật) của các tổ chức cá nhân trong và ngoài nước;
 - + Vốn vay của các ngân hàng, tổ chức tín dụng, cá nhân.

3.2. Khảo sát thực trạng công tác kế toán quản trị trong các trường đại học ngoài công lập

Để tìm hiểu tình hình áp dụng kế toán quản trị tại các trường đại học ngoài công lập, tác giả tiến hành khảo sát cụ thể ở 5 trường đại học ngoài công lập tại Thành phố Hồ Chí Minh như Trường Đại học Dân lập Văn Lang, Trường Đại học Hutech, Trường Đại học Hoa Sen, Trường Đại học Công Nghệ Thành phố Hồ Chí Minh, Trường Đại

học Ngoại ngữ Và Tin học. Quá trình khảo sát được tiến hành với mục tiêu:

- Xem xét người sử dụng có nhu cầu được cung cấp thông tin kế toán quản trị để ra quyết định hay không.
- Thực tiễn cung cấp thông tin về thông tin kế toán quản trị của các trường đại học ngoài công lập.
- Các nguyên nhân dẫn đến thực trạng các trường chưa thực hiện công tác kế toán quản trị.
- Nhu cầu thực tế về công tác kế toán quản trị trong các trường.

• Mẫu khảo sát: tác giả thiết kế 2 bảng câu hỏi khảo sát khác nhau để thực hiện mục tiêu. **Bảng 1:** được thiết kế đóng và đối tượng khảo sát sẽ trả lời theo 3 mức: có - không - hoặc khác. Đối tượng khảo sát chủ yếu trưởng phó, nhân viên kế toán và một số các trường, phó bộ phận phòng, ban, khoa trong trường. Phần này nhằm đánh giá thực

trạng về công tác kế toán nói chung và kế toán quản trị nói riêng tại các trường hiện nay. **Bảng 2:** đối tượng khảo sát là trưởng phòng, khoa và ban giám hiệu tại các trường với nội dung nhằm kiểm định thông tin nào của kế toán quản trị mà nhà quản lý các trường đang có nhu cầu.

Khảo sát được thực hiện theo 3 hình thức: gửi phiếu khảo sát trực tiếp, gửi phiếu khảo sát qua email và thực hiện khảo sát dựa vào ứng dụng của trang web Google.

Thời gian thực hiện khảo sát: từ ngày 15/9/2013 đến ngày 15/12/2013.

Tổng số phiếu khảo sát đã gửi là 90 phiếu, Số phiếu khảo sát nhận về 75 phiếu, số phiếu hợp lệ được sử dụng để phân tích kết quả là 60 phiếu, chia đều cho 2 nhóm bảng khảo sát.

Sử dụng phương pháp thống kê mô tả xử lý dữ liệu.

Bảng 1: Thực trạng công tác kế toán quản trị tại các trường đại học ngoài công lập

| NỘI DUNG KHẢO SÁT | Có | Không | Khác |
|---|-----|-------|------|
| Phòng kế toán có phân loại chi phí đào tạo và chi phí ngoài đào tạo? | 45% | 22% | 33% |
| Phòng kế toán có mở kết hợp tài khoản theo dõi thông tin kế toán tài chính và kế toán quản trị không? | 38% | 52% | 10% |
| Thông tin kế toán hiện tại của đơn vị có cung cấp hữu ích cho Ban lãnh đạo không? | 38% | 52% | 10% |
| Kế toán hiện nay có báo cáo thông tin kế toán kịp thời theo ngày, tuần không? | 25% | 53% | 22% |
| Lãnh đạo nhà trường có yêu cầu về hệ thống báo cáo kế toán quản trị không? | 12% | 88% | 0% |
| Kế toán có lập dự toán ngân sách hoạt động | 49% | 29% | 22% |
| Cuối năm kế toán có phân tích nguyên nhân chênh lệch giữa số dự toán và số thực tế | 29% | 53% | 18% |
| Kế toán có phân loại chi phí thành biến phí, định phí và chi phí hỗn hợp? | 11% | 98% | 0% |
| Tính giá thành sản phẩm đào tạo | 33% | 57% | 10% |
| Áp dụng mô hình C-P-V | 11% | 98% | 0% |
| Phân tích điểm hòa vốn | 0% | 100% | 0% |
| Thiết lập trung tâm trách nhiệm | 9% | 78% | 13% |
| Các chỉ số ROI, RI | 12% | 88% | 0% |

| | | | |
|---|------------|------------|-----|
| Phân tích và dự toán các chỉ tiêu kinh tế | 24% | 66% | 10% |
| Hiệu quả của bộ máy kế toán hiện tại | 64% | 32% | 4% |
| Đào tạo đội ngũ nhân viên hàng năm | 58% | 32% | 10% |

(**Nguồn:** Từ kết quả khảo sát do tác giả thực hiện)

Bảng 2: Nhu cầu thực tế về thông tin kế toán quản trị trong các trường đại học ngoài công lập

| NỘI DUNG KHẢO SÁT | Đồng ý | Không đồng ý | Không có ý kiến |
|---|---------------|---------------------|------------------------|
| 1. Nhu cầu của nhà trường về tổ chức kế toán quản trị | | | |
| - Cần có bộ máy kế toán quản trị riêng biệt | 57% | 30% | 13% |
| - Trong phòng kế toán được xây dựng kết hợp giữa kế toán tài chính và kế toán quản trị | 80% | 7% | 13% |
| - Cần có nguồn nhân lực chuyên môn về kế toán quản trị | 40% | 17% | 43% |
| 2. Nhu cầu phân loại chi phí đào tạo ra thành biến phí, định phí | | | |
| - Thù lao giảng viên thỉnh giảng, vượt giờ - biến phí | 73,3% | 16,7% | 10% |
| - Lương cán bộ, giảng viên, công nhân viên theo thời gian - định phí | 50% | 20% | 30% |
| - Chi phí dụng cụ, trang thiết bị đào tạo - định phí | 6,7% | 53,3% | 40% |
| - Chi phí tài sản cố định (đất đai, trường, lớp) - định phí | 80% | 6,7% | 13,3% |
| - Chi phí nghiên cứu khoa học - định phí | 53,3% | 16,7% | 30% |
| - Chi phí chương trình môn học, ngành học - định phí | 60% | 10% | 30% |
| - Chi phí đào tạo đội ngũ giảng viên trẻ - định phí | 26,7% | 53,3% | 20% |
| - Chi phí viết tài liệu, giáo trình học thuật - định phí | 46,7% | 13,3% | 40% |
| 3. Nhu cầu lập kế hoạch, tổ chức điều hành/kiểm soát và ra quyết định, nhà trường cần thực hiện các loại dự toán | | | |
| - Dự toán tuyển sinh | 70% | 13% | 17% |
| - Dự toán chi phí đào tạo | 53% | 27% | 20% |
| - Dự toán chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung (lương giảng viên, chương trình...) | 7% | 53% | 40% |
| - Dự toán kết quả đào tạo | 80% | 7% | 13% |
| - Dự toán thu tiền | 53% | 20% | 27% |
| - Dự toán chi tiền | 60% | 7% | 33% |
| 4. Kế toán trách nhiệm | | | |
| - Xây dựng các trung tâm trách nhiệm | 47% | 16% | 37% |
| - Quy định rõ trách nhiệm cho từng phòng, ban, khoa | 60% | 13% | 27% |
| - Cuối năm đơn vị đánh giá hiệu quả quản lý của từng bộ phận phòng, ban, khoa | 80% | 7% | 13% |
| - Quy định rõ trách nhiệm cho mỗi cá nhân phụ trách từng bộ phận phòng, ban, khoa | 30% | 33% | 47% |

| | | | |
|---|--------------|------------|--------------|
| - Cuối năm từng cá nhân phụ trách từng bộ phận phòng, ban, khoa lập báo cáo kiểm soát tình hình thực hiện nhiệm vụ của mình | 40% | 13,7% | 46,3% |
| 5. Chương trình đào tạo | | | |
| - Được xây dựng đặc thù theo mục tiêu đào tạo của trường | 16,7% | 30% | 53,3% |
| - Được xây dựng theo nhu cầu thị trường (nhu cầu của nhà tuyển dụng) | 66,7% | 10% | 23,3% |
| - Được xây dựng theo các nhu cầu đại trà | 60% | 13,3% | 26,7% |
| - Đội ngũ giảng viên | | | |
| - Xây dựng đội ngũ giảng viên trẻ (giảng viên cơ hữu) để thực hiện mục tiêu của nhà trường | 63,3% | 23,3% | 13,3% |
| - Mời các giảng viên nghỉ hưu từ các trường công lập và các sinh viên mới ra trường | 26,7% | 23,3% | 50% |
| - Tuyển dụng những giảng viên có kinh nghiệm và thâm niên giảng dạy tại các trường khác và các doanh nghiệp | 53,3% | 26,7% | 20% |
| - Có kế hoạch nâng cao nghiệp vụ thường xuyên cho giảng viên | 26,7% | 33,3% | 40% |
| - Chế độ ưu đãi đối với giảng viên | 53,3% | 30% | 16,7% |
| 5. Lập phiếu tính giá thành đào tạo không? | | | |
| - Xây dựng theo từng ngành học | 44% | 41% | 14% |
| - Xây dựng theo từng khoa | 50% | 40% | 10% |
| - Xây dựng theo từng hệ đào tạo | 38% | 47% | 14% |
| - Xây dựng định mức giá thành đào tạo định mức | 61% | 39% | 0% |
| 6. Hệ thống tài khoản, chứng từ sổ sách và báo cáo kế toán quản trị tại trường nên xây dựng theo hướng | | | |
| - Xây dựng hệ thống chứng từ, hệ thống tài khoản, hệ thống sổ sách kế toán và hệ thống báo cáo kế toán quản trị cho phù hợp với công tác quản lý và đặc điểm đào tạo của đơn vị | 57% | 0% | 43% |
| - Hệ thống chứng từ, hệ thống tài khoản, hệ thống sổ sách kế toán và hệ thống báo cáo kế toán quản trị được sử dụng kết hợp với báo cáo tài chính | 70% | 0% | 30% |

(Nguồn: Từ kết quả khảo sát do tác giả thực hiện)

3.3. Kết quả khảo sát thực trạng về công tác kế toán quản trị tại các trường đại học ngoài công lập

- 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.
- 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. 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 kế toán quản trị 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 có lập kế hoạch tiền mặt để biết lượng tiền cần thiết cho hoạt động của đơn vị trong một quý, hàng tháng có lập báo cáo tồn quỹ để xác định lượng tiền mặt còn tồn trong đơn vị.

- Các trường 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.

Các trường cũng đã đánh giá cao vai trò của công tác kế toán quản trị đạt tỷ lệ 38%, 49% các trường đã lập dự toán ngân sách hoạt động hàng năm, tuy nhiên mới chỉ có 29% số trường được khảo sát cuối năm phân tích nguyên nhân chênh lệch giữa số dự toán và số thực tế. Nhóm này chủ yếu là các trường có quy mô lớn. Mặc dù các trường cũng đã có những bảng dự toán kế hoạch, các mẫu báo cáo đã được xây dựng nhưng chủ yếu là phục vụ công tác kế toán tài chính của đơn vị. Phần đông bộ phận kế toán của các trường cho rằng thông tin báo cáo tài chính có thể ra quyết định được thể hiện với mức đồng ý là 51%. Các công cụ của kế toán quản trị chưa được xây dựng ở các trường đại học ngoài công lập.

Những tồn tại theo đánh giá gồm:

- Kế toán quản trị trong trường học vẫn chưa được quan tâm đúng mức từ góc độ nhà quản trị.

- Chưa phân loại biến phí, định phí và lập phương trình chi phí hỗn hợp.

- Chưa xây dựng mức học phí linh hoạt theo từng sĩ số, ngành đào tạo 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 học phí, chi phí phân theo biến phí và định phí.

- Chưa xây dựng các trung tâm trách nhiệm.

4. ĐỊNH HƯỚNG GIẢI PHÁP

4.1. Định hướng giải pháp

Để thực hiện kế toán quản trị, nhà trường cần thực hiện 2 vấn đề: (1) Xác định nội dung kế toán quản trị cần thực hiện; (2) Mô hình tổ chức và kỹ thuật thu thập dữ liệu.

- *Về nội dung*

+ *Phân loại chi phí theo tính chất ứng xử.* Phân loại biến phí, định phí và chi phí hỗn hợp là một việc làm bắt buộc trước khi vận dụng các chức năng của kế toán quản trị.

+ *Xây dựng hệ thống chi phí đào tạo linh hoạt.* Chi phí là một trong những thông tin quan trọng trong quá trình tổ chức điều hành hoạt động đào tạo của nhà trường. Chi phí phát sinh rất đa dạng và phức tạp, vì thế muốn kiểm soát tốt chi phí cần phải phân loại chi phí này phát sinh như thế nào, biến động ra sao, nguyên nhân gây ra các biến động đó.

Chất lượng đào tạo có quan hệ chặt chẽ với chi phí đào tạo. Chất lượng đào tạo tăng lên đòi hỏi kinh phí đầu tư cho các điều kiện đảm bảo cho giáo dục đại học cũng tăng lên. Tuy nhiên, không phải bao giờ tăng các khoản chi cho giáo dục đại học cũng làm tăng chất lượng đào tạo hoặc tăng chất lượng đào tạo tương ứng với tăng chi phí. Vì rằng chi phí chỉ là một trong những nhân tố tác động đến chất lượng đào tạo mà không phải là nhân tố duy nhất.

+ *Tính giá thành đào tạo linh hoạt*

❖ **Quy trình tập hợp chi phí và tính giá thành sản phẩm đào tạo**

➤ Xác định biến phí: được tập hợp theo từng ngành học căn cứ vào thực tế phát sinh:

➤ Tập hợp định phí chung cho các bộ phận phát sinh: khoa, phòng ban, tổ bộ môn, các bộ phận phục vụ.

➤ Phân bổ định phí

- Định phí tại các khoa, tổ bộ môn (tiền lương, khấu hao...) phân bổ dựa theo số lớp học của từng ngành.

- Định phí quản lý phân bổ theo số lượng học viên - sinh viên từng ngành.

➤ 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 qua mức cơ bản nó thể hiện đặc điểm của biến phí ví dụ: khi tăng số lượng học viên - sinh viên trong phạm vi năng lực đào tạo của nhà trường thì số lượng giảng viên, cơ sở vật chất và số lượng nhân viên chưa tăng lên, nhưng đến một mức nào đó thì số lượng giảng viên không những tăng lên mà số lớp học cũng tăng lên thì cơ sở vật chất phải được xây dựng thêm, ngược lại, khi số lượng học viên - sinh viên ít thì số lượng giảng viên không đổi (biến phí không đổi).

❖ **Quy trình tập hợp chi phí và tính giá thành sản phẩm đào tạo**

➤ Tập hợp biến phí trực tiếp: được tập hợp theo từng ngành học căn cứ vào thực tế phát sinh.

➤ Tập hợp định phí chung: cho các bộ phận phát sinh: khoa, phòng ban, tổ bộ môn, các bộ phận phục vụ.

➤ Phân bổ định phí: định phí tại các khoa, tổ bộ môn (tiền lương, khấu hao...)

phân bổ dựa theo số lớp học của từng ngành.

- Định phí quản lý phân bổ theo số lượng sinh viên từng ngành.

➤ Tính giá thành đào tạo linh hoạt

Do đặc điểm của ngành giáo dục là kết thúc năm học sinh viên sẽ lên lớp, nếu không đủ điều kiện lên lớp thì sẽ học lại với khóa sau nên không có chi phí dở dang, vì vậy tổng giá thành được tính cho từng ngành cũng chính là chi phí phát sinh trong kỳ. Giá thành đơn vị được tính cho từng ngành đào tạo. Giá thành đơn vị được tính bằng cách lấy tổng giá thành chia cho số lượng sinh viên của từng ngành.

+ *Phân tích mối quan hệ chi phí - khối lượng - lợi nhuận.*

+ *Xây dựng dự toán ngân sách.*

+ *Kế toán đánh giá trách nhiệm quản lý.*

❖ **Xây dựng hệ thống trung tâm trách nhiệm.**

Mục đích của việc xây dựng trung tâm trách nhiệm là để đánh giá kết quả hoạt động của các trung tâm trách nhiệm, khuyến khích các nhà quản lý bộ phận hướng đến việc thực hiện các mục tiêu chung của nhà trường. Bao gồm:

- 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 hiệu: chịu trách nhiệm về mặt chuyên môn như: số lượng học sinh - sinh viên đào tạo, chất lượng đào tạo.

- Trung tâm doanh thu phòng Kế hoạch Tài chính, phòng Đào tạo: chịu trách nhiệm về kế hoạch học tập và kế toán thu học phí cho phù hợp để thu học phí đạt hiệu quả tốt nhất.

- Trung tâm chi phí là tất cả các phòng, ban,

khoa và trung tâm còn lại hoạt động trong trường.

- Về mô hình và kỹ thuật thu thập dữ liệu

+ Về mô hình tổ chức kế toán quản trị.

+ Xây dựng hệ thống chứng từ, tài khoản, sổ sách, báo cáo kế toán quản trị.

5. KẾT LUẬN

Tổ chức công tác kế toán quản trị trong các trường đại học ngoài công lập là một nội dung khá mới mẻ và phức tạp. Việc triển khai công tác kế toán quản trị còn gặp nhiều khó khăn trở ngại do các trường chưa xác

định rõ mô hình kế toán quản trị. Việc phân loại chi phí thành biến phí và định phí cũng là một điểm khó cho người làm kế toán quản trị, do trình độ chuyên môn và nhiều nguyên nhân khác. Tuy nhiên, khi thực hiện được tổ chức công tác kế toán quản trị vào hệ thống thông tin kế toán trong các trường đại học ngoài công lập sẽ giúp cho nhà quản trị có được nguồn thông tin hữu ích trong việc thực hiện chiến lược phát triển nhà trường, cũng như sử dụng được nguồn vốn và nguồn nhân lực của nhà trường một cách hiệu quả nhất.

TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Bộ Tài chính (2006), Thông tư số 53/2006/TT-BTC ngày 12/06/2006 về *Hướng dẫn áp dụng kế toán quản trị trong doanh nghiệp*.
2. Bộ Tài chính (2006), Quyết định 48/2006/QĐ-BTC ngày 14/09/2006 về chế độ Kế toán doanh nghiệp nhỏ và vừa.
3. Đào Tuyết Lan (2014), *Xây dựng hệ thống kế toán quản trị tại các trường đại học ngoài công lập trên địa bàn Thành phố Hồ Chí Minh*. Luận văn thạc sĩ, Đại học Hutech.
4. Quốc hội nước Cộng hòa Xã hội Chủ nghĩa Việt Nam, *Luật Kế toán 2003*.
5. Trần Thanh Thúy Ngọc (2010), *Tổ chức kế toán quản trị tại trường Cao đẳng Kinh tế Thành phố Hồ Chí Minh*, Luận văn thạc sĩ, Trường Đại học Kinh tế Thành phố Hồ Chí Minh.
6. Bùi Thị Hoàng Yến (2013), *Tổ chức hệ thống kế toán quản trị tại trường cao đẳng công lập trên địa bàn Thành phố Hồ Chí Minh*, Luận văn thạc sĩ, Trường Đại học Kinh tế Thành phố Hồ Chí Minh.

Ngày nhận bài: 18/08/2015. Ngày biên tập xong: 25/11/2015. Duyệt đăng: 02/12/2015