

HOÀN THIỆN QUẢN TRỊ HÀNG TỒN KHO VÀ KẾ TOÁN QUẢN TRỊ HÀNG TỒN KHO TẠI CÁC DOANH NGHIỆP SẢN XUẤT TẠI QUẢNG NGÃI

Trần Thị Thanh Nga¹, Nguyễn Thị Minh Tâm²

Tóm tắt

Bài viết nhằm hoàn thiện kế toán quản trị hàng tồn kho tại các doanh nghiệp sản xuất trên địa bàn tỉnh Quảng Ngãi. Tác giả sử dụng phương pháp thu thập dữ liệu thông qua bảng câu hỏi và phỏng vấn trực tiếp sau đó thống kê kết quả khảo sát của 100 doanh nghiệp sản xuất trên địa bàn tỉnh Quảng Ngãi. Thông qua kết quả khảo sát các mô hình quản lý hàng tồn kho, kế toán quản trị hàng tồn kho đang áp dụng tại các doanh nghiệp, từ đó đánh giá thực trạng, và đưa ra các kiến nghị, giải pháp nhằm hoàn thiện mô hình quản lý hàng tồn kho và kế toán quản trị hàng tồn kho tại các doanh nghiệp được khảo sát. Nghiên cứu giúp các doanh nghiệp sản xuất trên địa bàn tỉnh hoàn thiện công tác thu thập, xử lý các thông tin về hàng tồn kho; công tác lập dự toán hàng tồn kho; xây dựng định mức tiêu hao hàng tồn kho trong sản xuất; công tác phân tích thông tin hàng tồn kho phục vụ quản trị; hoàn thiện hệ thống báo cáo quản trị hàng tồn kho.

Từ khóa: Quản trị hàng tồn kho, kế toán quản trị hàng tồn kho, doanh nghiệp sản xuất, báo cáo kế toán quản trị, dự toán hàng tồn kho.

IMPROVING INVENTORY MANAGEMENT AND INVENTORY MANAGEMENT ACCOUNTING AT MANUFACTURING ENTERPRISES IN QUANG NGAI

Abstract

The article aims to improve inventory management accounting at manufacturing enterprises in Quang Ngai province. The author uses the method of collecting data through questionnaires and direct interviews, then statistically analyzes the survey results of 100 manufacturing enterprises in Quang Ngai province. Through the survey results of inventory management models, inventory management accounting currently applied in enterprises, thereby assessing the current situation, and making recommendations and solutions to improve the inventory management model and inventory management accounting at surveyed enterprises. The study helps manufacturing enterprises in the province improve the collection and processing of inventory information; the work of making inventory estimates; building inventory consumption norms in production; the work of analyzing inventory information for management; perfecting the inventory management reporting system.

Keywords: Inventory management, inventory management accounting, manufacturing business, management accounting reports, inventory budgeting.

JEL classification: M, M41, M4, M2.

1. Đặt vấn đề

Quản trị hàng tồn kho (HTK) là một quá trình giám sát tổng thể hàng tồn kho từ quy trình đặt hàng mua (vật tư), lưu trữ bảo quản, sản xuất và phân phối sản phẩm ra thị trường. Lựa chọn phương thức quản trị HTK phù hợp sẽ giúp doanh nghiệp (DN) tối đa hóa lợi ích, giúp giảm chi phí và tăng lợi nhuận.

Quản trị HTK thông qua công tác kế toán quản trị hàng tồn kho (KTQT HTK) giúp DN điều chỉnh hợp lý số lượng hàng nhập và xuất kho phù hợp với kế hoạch sản xuất, lưu trữ các mặt hàng phục vụ cho quá trình sản xuất và cung ứng hàng hóa. Quản trị HTK thông qua hệ thống báo cáo kế toán quản trị HTK trở nên cần thiết

đặc biệt trong quản trị sản xuất tác nghiệp giúp cung cấp thông tin kịp thời chính xác cho nhà quản trị DN, giúp DN tiết kiệm chi phí lưu kho, tăng hiệu quả sử dụng vốn lưu động, dự trù lượng vốn lưu động, nguyên vật liệu được tồn trữ ở mức hợp lý để hỗ trợ cho hoạt động sản xuất, giảm thiểu việc hết hàng và thời gian máy ngừng chạy, đảm bảo nguyên vật liệu nhận được đúng theo yêu cầu đặt hàng...

Thông qua việc khảo sát 100 DN hoạt động trong lĩnh vực sản xuất tại Quảng Ngãi, nhận thấy được những hạn chế tại DN trong việc quản trị HTK và công tác KTQT HTK. Bài báo đưa ra một số các kiến nghị làm cơ sở thảo luận nhằm hoàn thiện hơn công tác KTQT HTK, tháo gỡ phần nào

những vướng mắc trong công tác quản trị HTK và công tác KTQT HTK ở các DN sản xuất tại Quảng Ngãi hiện nay.

2. Khái quát về mô hình quản lý hàng tồn kho và công tác kế toán quản trị hàng tồn kho

2.1 Những mô hình quản lý hàng tồn kho

Mô hình quản lý HTK doanh nghiệp sử dụng ảnh hưởng lớn đến công tác lập dự toán, xây dựng định mức HTK và xác định mức tồn kho hợp lý, công tác thu thập và xử lý đánh giá các thông tin về HTK, tổ chức hệ thống Báo cáo Kế toán quản trị HTK. Có nhiều mô hình quản lý HTK, tuy nhiên tùy vào quy mô, đặc trưng của DN mà lựa chọn mô hình phù hợp, có thể kể đến gồm các mô hình sau: ABC analysis, EOQ, POQ, QDM, J.I.T.

Mô hình quản lý hàng tồn kho dựa trên phương pháp phân tích ABC

Mô hình quản lý HTK dựa vào phương pháp phân tích ABC (*ABC analysis*) là mô hình quản lý HTK xây dựng phương pháp dự báo và kiểm soát cho từng nhóm HTK thông qua việc xác định mức độ quan trọng của các nhóm hàng. Trong đó A là nhóm hàng thiết yếu, có giá trị cao nhất, chiếm 20% số lượng, đóng góp 80% doanh thu; B là nhóm hàng giá trị và lợi nhuận trung bình, chiếm 30% số lượng, đóng góp 15% doanh thu; và C là nhóm hàng giá trị thấp chiếm 50% số lượng, đóng góp 5% doanh thu. DN có nhiều mã HTK có giá trị, tầm quan trọng khác nhau việc vận dụng mô hình quản lý HTK ABC analysis sẽ giúp DN tập trung vào việc tối ưu hóa mức tồn kho an toàn cho các mặt hàng quan trọng.

Mô hình quản lý hàng tồn kho EOQ

Mô hình EOQ (*Economic Order Quantity*) là phương pháp tính toán số lượng hàng cho mỗi lần đặt hàng hợp lý nhất để giảm tối thiểu tổng chi phí đặt hàng, chi phí tồn kho. Phương pháp EOQ giúp DN xác định thời điểm cần bổ sung hàng dự trữ và số lượng bổ sung mỗi lần đặt hàng.

Mô hình này có ưu điểm là xác định được số lượng đặt hàng tối ưu và thời điểm đặt hàng phù hợp nhằm giảm chi phí liên quan dự trữ nguyên vật liệu, hàng hóa. Phương pháp EOQ tính toán dựa trên mức yêu cầu nguyên vật liệu, hàng hóa trung bình trong năm. Vì vậy, các DN mà nhu cầu về HTK đều đặn quanh năm và tổ chức sản xuất ổn định thì có thể áp dụng phương pháp này.

Mô hình quản lý hàng tồn kho POQ

Mô hình POQ (*Periodic Order Quantity*) hàng hóa được đặt theo một chu kỳ cố định, dựa trên việc định lượng đặt hàng theo sản lượng sản xuất. Mô hình này tập trung vào việc điều chỉnh lượng HTK dựa trên nhu cầu thực tế của quá trình sản xuất, giúp tối ưu hóa quy trình sản xuất và giảm thiểu chi phí lưu trữ. [3] DN không đặt hàng khi HTK xuống mức cần thiết mà đặt hàng được thực hiện vào cuối mỗi chu kỳ quản lý HTK. Phương pháp này sẽ tiết kiệm được chi phí đặt hàng tuy nhiên DN khó xử lý nếu nhu cầu biến động tăng.

Mô hình quản lý hàng tồn kho QDM

Mô hình khấu trừ theo số lượng QDM (*Quantity Discount Model*) là mô hình dự trữ có tính đến sự thay đổi của giá cả phụ thuộc vào khối lượng hàng trong mỗi lần đặt hàng. Việc khấu trừ theo số lượng thực chất là giảm giá hàng hóa khi khách hàng mua loại hàng nào đó với số lượng lớn. Nói cách khác, càng mua nhiều sản phẩm, DN càng hưởng lợi từ giảm giá ưu đãi hơn trên tổng hóa đơn, đồng nghĩa với chi phí trung bình của một sản phẩm sẽ giảm xuống. Đây là cách thức vừa giúp tối ưu lợi nhuận, vừa để kiểm soát và tối ưu tình trạng tồn kho trong DN.

Mô hình quản lý hàng tồn kho J.I.T

Mô hình J.I.T (*Just-in-time*) nhập hàng đúng thời điểm cần thiết, dựa trên ý tưởng là giảm tối đa chi phí dự trữ và bảo quản. DN thậm chí không dự trữ nguyên vật liệu mà nhận hàng và giao tại phân xưởng sản xuất một cách thường xuyên, mỗi lần nhận với số lượng vừa đúng yêu cầu.

Mô hình JIT xác định lịch sản xuất để đáp ứng đúng yêu cầu thực sự của khách hàng. Vận dụng phương pháp JIT phù hợp với việc sản xuất các mặt hàng mang tính thời trang, số lượng một mẫu rất ít, không lặp lại.

2.2. Công tác kế toán quản trị hàng tồn kho

KTQT HTK là bộ phận cung cấp các thông tin về HTK nhằm giúp DN thực hiện chức năng quản trị DN. Thông qua các mô hình quản lý HTK, DN tổ chức công tác KTQT nói chung và công tác KTQT HTK nói riêng không những cung cấp các thông tin quá khứ về tình hình quản lý và sử dụng HTK một cách kịp thời, chi tiết theo yêu cầu quản trị, mà còn thu nhận, xử lý và cung cấp thông tin mang tính chất dự báo tương lai về HTK phục vụ cho mục đích ra quyết định của nhà quản trị. Đây là bộ phận cung cấp các

thông tin về HTK cho các nhà quản lý khi thực hiện các chức năng quản trị.

Công tác KTQT HTK giúp nhà quản trị DN thực hiện 4 chức năng cơ bản: Chức năng hoạch định, chức năng tổ chức thực hiện, chức năng kiểm tra và chức năng ra quyết định.

Về thực hiện 3 chức năng: Chức năng hoạch định, chức năng tổ chức thực hiện và chức năng chức kiểm tra, công tác KTQT HTK trong các DN sản xuất gồm các nội dung sau:

Kế toán quản trị cung cấp các thông tin phục vụ nhu cầu quản trị DN tại mọi thời điểm. Các nội dung cơ bản của công tác KTQT HTK có thể bao gồm:

- Thu thập thông tin về HTK;
- Xây dựng kế hoạch dự trữ an toàn;
- Xây dựng kế hoạch đặt hàng;
- Lập dự toán HTK (thành phẩm, vật tư,...);
- Phân tích thông tin phục vụ việc ra quyết

định quản trị HTK gồm: Phân tích thông tin quá khứ, phân tích thông tin tương lai và xử lý thông tin theo mục tiêu của nhà quản trị DN.

Về thực hiện chức năng ra quyết định thông qua hệ thống Báo cáo kế toán quản trị HTK.

Báo cáo KTQT HTK là một trong những báo cáo phản ánh một cách chi tiết tình hình HTK của DN chi tiết theo từng mã vật tư phục vụ cho yêu cầu quản trị kinh doanh. Cũng như các hệ thống khác, hệ thống HTK có các báo cáo kiểm soát, báo cáo ghi chép và báo cáo đặc biệt. Nó có thể cung cấp bảng kê tình hình nhập xuất tồn kho; báo cáo tham vấn về HTK; báo cáo hàng cần bổ sung, báo cáo tình hình nhập xuất HTK, báo cáo tham vấn HTK, báo cáo về vật tư, sản phẩm lỗi thời, quá hạn, báo cáo định giá HTK, báo cáo phân tích về HTK.

3. Thực trạng

Các DN sản xuất được khảo sát trên địa bàn tỉnh Quảng Ngãi tập trung vào các ngành sản xuất chính gồm: bê tông thương phẩm, ống cống bê tông ly tâm, Sản xuất phân bón, Tinh chế và dăm, bao bì PP-PE, Bao bì và nhựa PE, Bánh kẹo, Tinh bột sắn, Bia, Chế biến các loại nông, lâm, hải sản, các sản phẩm sau đường, ... Trong 100 DN được khảo sát, có 76% số DN có nguồn vốn đăng ký kinh doanh trên 20 tỷ và thời gian hoạt động trên 10 năm. Về doanh thu có 69% doanh nghiệp được khảo sát có doanh thu hàng năm trên 50 tỷ.

HTK luôn chiếm tỷ trọng lớn trong tổng tài sản của DN sản xuất ở Quảng Ngãi, cụ thể có 76% số DN được khảo sát có tỷ trọng HTK lớn với số lượng mã HTK sử dụng cho sản xuất trên 100 mã hàng. Do đó, quản trị HTK đóng vai trò quan trọng trong sản xuất kinh doanh. Thông qua nghiên cứu khảo sát 100 DN thuộc lĩnh vực sản xuất trên địa bàn tỉnh Quảng Ngãi để đánh giá thực trạng công tác quản trị HTK và công tác KTQT HTK cho thấy:

3.1. Thực trạng vận dụng mô hình quản lý hàng tồn kho

Nhóm tác giả sử dụng phương pháp nghiên cứu định tính gồm: thu thập phiếu khảo sát điều tra; phỏng vấn chuyên gia là kế toán và chủ doanh nghiệp; nghiên cứu điển hình một số DN trong lĩnh vực sản xuất trên địa bàn Quảng Ngãi. Từ đó, đánh giá thực trạng vận dụng các mô hình quản lý HTK được thông qua xem xét mức độ tương thích của việc vận dụng các nội dung công việc với các mô hình quản lý HTK. Đây là cơ sở để đưa ra kiến nghị hoàn thiện việc vận dụng mô hình quản lý HTK.

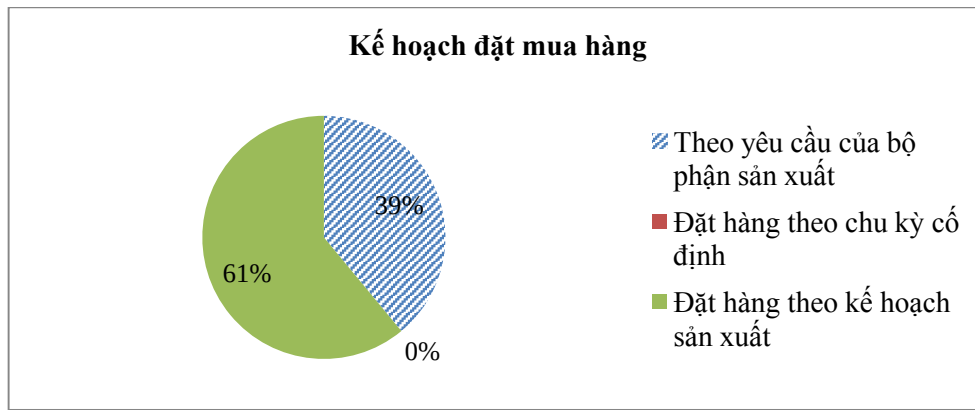
Khảo sát tính tương thích với mô hình ABC analysis

DN thực hiện phân chia các nhóm mặt hàng theo giá trị và tần suất sử dụng trong việc quản lý HTK theo nhóm A, B, C theo mức độ quan trọng cho thấy: Có 76% số DN được khảo sát đã thực hiện việc phân nhóm HTK để thực hiện việc quản lý ở các khâu đặt mua và tồn trữ, số còn lại là không quản lý theo từng nhóm hàng.

Việc xây dựng kế hoạch hoặc tiêu chuẩn quản lý đối với từng nhóm hàng hay ở các DN được khảo sát cho thấy: đã có gần 70% DN được khảo sát đã thực hiện xây dựng tiêu chuẩn quản lý nhóm hàng.

Khảo sát tính tương thích với mô hình EOQ

Việc chu kỳ được lập dự toán về lượng vật tư cho sản xuất: Có hơn 50% DN được khảo sát có thể có thể dự toán được sản lượng vật tư sử dụng trong 1 tháng, gần 40% theo chu kỳ quý, chỉ hơn 7% là theo chu kỳ năm cho thấy tính linh hoạt trong việc lập dự toán tại các DN. Về thời điểm đặt hàng (vật tư phục vụ sản xuất) của DN được khảo sát thì có: Hơn 61 % được đặt theo kế hoạch sản xuất, gần 39% theo yêu cầu của bộ phận sản xuất, không thấy đặt hàng theo chu kỳ cố định.



Nguồn: Nhóm tác giả tổng hợp

Tỷ trọng chi phí đặt hàng đặt hàng: Hơn 61% cho biết chi phí đặt hàng khá lớn cần phải quan tâm, còn lại 40% chiếm tỷ trọng nhỏ nên không quan tâm nhiều.

Khảo sát tính tương thích với mô hình POQ

Việc dự báo nhu cầu vật tư sử dụng tại DN hàng kỳ: Có hơn 53% dự đoán được theo kế hoạch sản xuất, gần 40% phụ thuộc vào các đơn hàng nhận được, còn lại 7% không thể dự đoán được.

Việc xác định chi phí đặt hàng cho mỗi chu kỳ sản xuất hoặc cho mỗi đơn hàng khi đưa ra quyết định đặt mua: Hơn 53% tính chi phí đặt hàng theo các đơn hàng nhận được; hơn 23% tính chi phí đặt hàng theo chu kỳ sản xuất, còn lại không tính đến chi phí này.

Khối lượng vật tư cần đảm bảo cho nhu cầu sản xuất và tồn trữ tại kho: Có 38% dựa vào kế hoạch sản xuất định kỳ, hơn 30% dự trữ luôn đảm bảo mức tồn trữ an toàn, còn lại theo yêu cầu sản xuất tại các phân xưởng.

Khảo sát tính tương thích với mô hình QDM

Ảnh hưởng của chiết khấu mua hàng từ nhà cung cấp đến số lượng đặt mua hàng của DN: có 69% cho biết việc đặt mua không phụ thuộc vào mức chiết khấu, còn lại chỉ biết rằng doanh nghiệp sẽ đặt mua nhiều hơn khi có chiết khấu lớn.

Ảnh hưởng của chi phí hàng dự trữ đến quyết định mua hàng: Gần 70% cho biết chi phí hàng dự trữ có ảnh hưởng lớn đến quyết định mua hàng của DN, còn lại không ảnh hưởng.

Khảo sát tính tương thích với mô hình J.I.T

Mẫu mã và số lượng sản phẩm sản xuất mà DN thực hiện: có 76% thực hiện hoàn toàn theo yêu cầu của đơn đặt hàng, còn lại DN thực hiện 1 phần theo đơn hàng 1 phần bán ra ngoài.

DN đã thực hiện xây dựng quy trình sản xuất hiệu quả, tối ưu hóa các bước sản xuất và giảm thời gian chờ đợi giữa các công đoạn: Hơn 84% DN đã thực hiện, số còn lại chưa thực hiện xây dựng quy trình.

Hơn 61% đã xây dựng được hệ thống nhà cung cấp ổn định, còn lại hơn 31% luôn tìm kiếm nhà cung cấp mới.

Qua khảo sát cho thấy việc lựa chọn mô hình quản lý HTK phù hợp cũng phụ thuộc rất lớn vào đặc điểm sản xuất kinh doanh, phụ thuộc vào đặc điểm từng loại hàng tồn kho của từng doanh nghiệp.

3.2. Thực trạng công tác kế toán quản trị hàng tồn kho

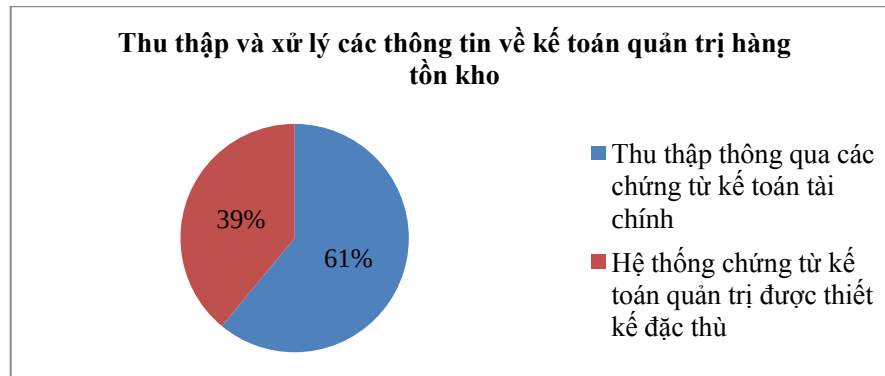
Khi khảo sát về quy trình kế toán quản trị HTK tại một số DN sản xuất tại Quảng Ngãi thông qua bằng khảo sát bảng câu hỏi, và phỏng vấn trực tiếp nhà quản trị, bộ phận kế toán. Đa phần các DN trả lời là chưa hoặc có đáp ứng nhưng chưa hoàn thiện; và sẵn sàng thay đổi nếu có được quy trình quản trị HTK và quy trình công tác kế toán quản trị HTK tối ưu hơn nhằm mang lại hiệu quả nhất. Một số ít DN lớn đã chú trọng đầu tư cho công tác quản trị HTK và công tác KTQT HTK ngay từ ban đầu trả lời đã đáp ứng nhưng cũng luôn muốn hoàn thiện nhằm hiệu quả hơn.

Công tác thu thập và xử lý đánh giá các thông tin về HTK

Việc thu thập và xử lý các thông tin về kế toán quản trị HTK tại DN: Có hơn 61% số DN khảo sát tiến hành thu thập thông qua các chứng từ kế toán tài chính, còn lại hơn 39% có sử dụng hệ thống chứng từ kế toán quản trị được thiết kế đặc thù. Đa phần các DN đã thực hiện tổ chức chứng từ, tài khoản, sổ sách, báo cáo kế toán phục vụ cho yêu cầu công tác kế toán quản trị

HTK nhưng còn khá đơn giản phụ thuộc chủ yếu vào các mẫu biểu viết sẵn phổ thông trên phần mềm kế toán DN đang sử dụng hoặc dựa hoàn toàn vào hệ thống chứng từ, tài khoản, sổ sách kế toán tài chính.

Một số ít DN lớn ví dụ: Nhà máy bánh kẹo BISCAFUN, Nhà máy Bia... phần mềm được đặt hàng theo yêu cầu quản trị nên cũng đáp ứng yêu cầu của quản trị.



Nguồn: Nhóm tác giả tổng hợp

Ngoài ra liên quan đến việc đánh giá các thông tin liên quan đến HTK bị hỏng, hết hạn sử dụng: Phần lớn các DN được khảo sát cho biết có tồn tại vấn đề HTK hết hạn bị hỏng ... xuất phát từ nhiều nguyên nhân chủ quan như: Lỗi trong quá trình sản xuất; quản lý không chặt chẽ; vật tư lỗi thời không phù hợp hiện tại; hoặc những nguyên nhân khách quan như thời tiết, do yếu tố môi trường liên quan đến chất lượng bảo quản. Tùy vào đặc điểm của quá trình sản xuất, của vật tư sử dụng.

Công tác lập dự toán

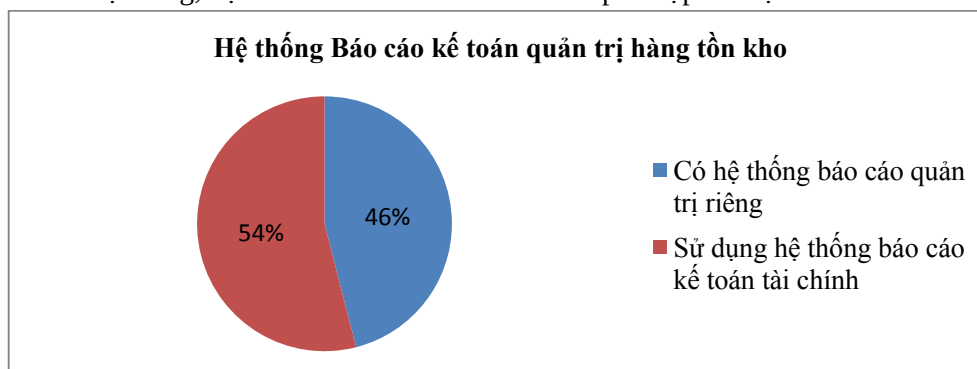
Hầu hết các DN được khảo sát đã thực hiện việc lập dự toán đã thực hiện việc lập các dự toán liên quan đến mua hàng nhằm đáp ứng với kế hoạch sản xuất, hay các đơn đặt hàng đã nhận được và một phần đảm bảo nhu cầu tồn trữ. Tuy nhiên việc lập dự toán còn khá đơn giản, việc tính toán và lập dự toán số lượng hàng phải đặt, thời điểm đặt hàng, dự trữ mức an toàn

đều chủ yếu dựa theo kinh nghiệm tích lũy của các nhà quản trị...

Báo cáo thông tin kế toán quản trị HTK

Về hệ thống sổ kế toán quản trị liên quan đến HTK. Thông qua kết quả khảo sát có thể thấy phần lớn các DN sản xuất tại Quảng Ngãi đã chủ động thực hiện việc xây dựng riêng hệ thống sổ chi tiết HTK phục vụ công tác kế toán quản trị HTK.

Về hệ thống Báo cáo thông tin kế toán quản trị về HTK trong hệ thống báo cáo quản trị. Thông qua khảo sát có hơn 54% số DN được khảo sát sử dụng hệ thống báo cáo kế toán tài chính để báo cáo kế toán quản trị, còn lại chỉ hơn 46% có hệ thống báo cáo quản trị riêng. Tuy nhiên việc sử dụng hệ thống báo cáo quản trị hàng tồn được xây dựng dựa trên cơ sở hệ thống báo cáo của Kế toán tài chính hiện có, theo phần mềm kế toán mà DN đang sử dụng đã thiết kế sẵn. Rất ít các DN tự xây dựng các báo cáo phù hợp với đặc điểm của DN mình.



Nguồn: Nhóm tác giả tổng hợp

4. Kiến nghị hoàn thiện công tác kế toán quản trị tại các doanh nghiệp sản xuất trên địa bàn tỉnh Quảng Ngãi.

KTQT HTK có vai trò quan trọng trong việc quản lý và cung cấp thông tin kịp thời, nhanh chóng cho DN. Để phù hợp với nhu cầu quản trị và KTQT HTK tại các DN sản xuất tại Quảng Ngãi hiện nay, tác giả xin đưa ra một số kiến nghị nhằm hoàn thiện KTQT HTK tại các doanh nghiệp sản xuất trên địa bàn tỉnh Quảng Ngãi như sau:

4.1 . Về việc vận dụng mô hình quản lý hàng tồn kho

Với đặc điểm của các DN sản xuất được khảo sát tại Quảng Ngãi có thể chia thành các nhóm vận dụng mô hình quản lý HTK phù hợp như sau:

- Nhóm các DN sản xuất phụ thuộc vào yếu tố thời vụ của nguồn nguyên liệu như: Sản xuất chế biến dăm gỗ, tinh bột mì. Nhóm này quá trình sản xuất phụ thuộc vào yếu tố mùa vụ của nguồn nguyên liệu. Vì vậy việc xác định lượng đặt hàng phụ thuộc nhiều vào tính ổn định của nguồn cung. Đối với nhóm DN này, cần dựa vào kế hoạch sản xuất, lượng sản xuất trung bình một ngày để xác định lượng hàng cần đặt. Do đó, Việc áp dụng mô hình quản lý POQ đặt hàng theo lượng sản xuất sẽ phù hợp hơn so với các mô hình khác.

- Nhóm các DN sản xuất có nguồn nguyên liệu nhập khẩu ví dụ: Sản xuất hóa chất, sản xuất giấy, bao bì, nhựa, sản xuất linh kiện điện tử. ...có thể phát sinh chi phí đặt hàng, chi phí mua hàng lớn, thời gian từ đặt hàng đến khi nhận hàng dài hơn... Cần chú trọng vào các mô hình tiết kiệm tối đa các chi phí này như mô hình EOQ hoặc POQ.

- Với các DN còn lại chủ yếu sản xuất theo các đơn hàng, nên hoạt động sản xuất được tổ chức theo kế hoạch. Việc đặt mua hàng đa phần cũng tổ chức theo kế hoạch sản xuất. Vì vậy cần xem xét tính toán lượng đặt hàng phù hợp trong trường hợp sản xuất nhiều đơn hàng cùng lúc, làm sao đảm bảo nguồn nguyên liệu sản xuất và tiết kiệm chi phí đặt hàng, chi phí lưu kho. Từ đó cho thấy, sẽ phù hợp với việc áp dụng mô hình POQ là một mô hình quản lý hàng tồn kho dựa trên việc định lượng đặt hàng theo sản lượng sản xuất.

Từ đó cho thấy việc áp dụng mô hình quản lý HTK POQ sẽ phù hợp hơn với điều kiện của các DN sản xuất được khảo sát tại địa bàn Quảng

Ngãi hiện nay. Mô hình này tập trung vào việc điều chỉnh lượng HTK dựa trên nhu cầu thực tế của quá trình sản xuất, giúp tối ưu hóa quy trình sản xuất và giảm thiểu CP lưu trữ. Sau đây nhóm tác giả sẽ đề xuất một vài kiến nghị hoàn thiện KTQT HTK trên cơ sở vận dụng mô hình POQ.

4.2. Về công tác kế toán quản trị hàng tồn kho

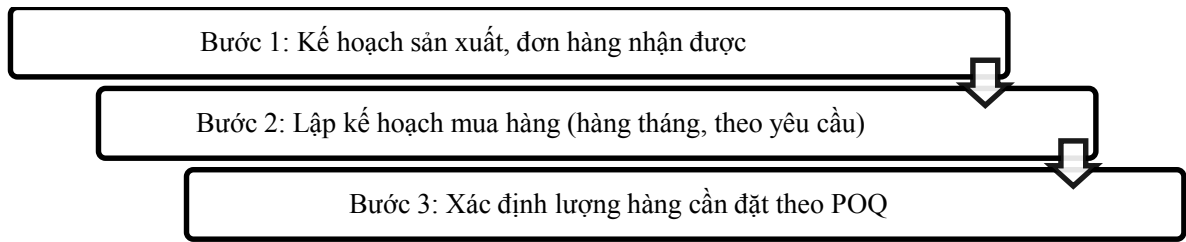
Về công tác lập dự toán HTK

Dự toán về HTK là một trong những dự toán cơ bản, quan trọng trong hệ thống dự toán của DN, có liên quan mật thiết đến việc xác định các dự toán khác. Do vậy, dự toán về HTK cần được xây dựng chính xác, phù hợp với khả năng, điều kiện của DN.[9] Dự toán HTK bao gồm hai phần chính: Dự toán hoạt động và dự toán tài chính. Dự toán hoạt động là dự toán phản ánh số lượng và chi phí dự kiến phát sinh để phục vụ quá trình sản xuất kinh doanh. Dự toán tài chính là dự toán phản ánh tình hình tài chính, liên quan đến vốn, vay,...

Hiện nay công tác lập dự toán trong các DN được khảo sát trên địa bàn tỉnh Quảng Ngãi, theo kết quả khảo sát chưa được thực hiện đồng bộ, nếu có dự toán thì chỉ là các dự toán tĩnh, nghĩa là các dự toán này chỉ hướng về một mức độ hoạt động và các kết quả thực tế luôn được so sánh với kế hoạch. Tuy nhiên dự toán này không đáp ứng được những diễn biến của thị trường, đặc biệt là sự biến động của giá cả nguyên vật liệu đầu vào phụ thuộc vào giá nhập trên thị trường,... Do đó, để có thể nhìn trước được sự biến động của CP, giúp công ty trong việc đánh giá hiệu quả kiểm soát CP thực tế, khi mức độ hoạt động thay đổi, các DN nên lập dự toán linh hoạt cho nhiều mức độ hoạt động khác nhau. Do vậy, nhóm tác giả kiến nghị, DN được khảo sát trên địa bàn tỉnh Quảng Ngãi nên xem xét lập dự toán linh hoạt.

Về việc lập kế hoạch mua hàng

Nên xem xét thực hiện hoàn thiện việc lập kế hoạch mua hàng theo mô hình POQ. Đây là mô hình phù hợp với hầu hết các doanh nghiệp được khảo sát trên địa bàn tỉnh Quảng Ngãi. Việc xác định lượng hàng cần đặt hàng kỳ nhằm đảm bảo hoạt động sản xuất giúp quá trình sản xuất không bị gián đoạn do thiếu nguyên liệu. Đồng thời, DN lập kế hoạch mua hàng được thực hiện hàng tháng hoặc khi có yêu cầu. Việc lập kế hoạch mua hàng theo mô hình POQ được chia thành 3 bước như sau:



Hình 1: mô hình POQ

Mô hình này đòi hỏi DN dựa vào dữ liệu hàng năm để ước lượng nhu cầu vật tư trong năm (căn cứ vào dữ liệu sản xuất các năm trước); CP đặt hàng, CP lưu kho hàng năm, lượng vật tư cần cho nhu cầu sản xuất hàng ngày, và lượng sản xuất tối đa hàng ngày, từ đó xác định lượng hàng cần đặt.

Từ kế hoạch sản xuất, phòng kế hoạch vật tư lập kế hoạch mua vật tư cần thiết để sản xuất sản phẩm cho các đơn hàng, hoặc theo khối lượng sản xuất trong kỳ.

Bảng 1: Xác định lượng vật tư cần sử dụng

KẾ HOẠCH MUA VẬT TƯ CHO SẢN PHẨM A Năm...

Tháng	Vật liệu A.1			Vật liệu A.2			Vật liệu A.N...		
	Định mức/sản phẩm	Số lượng sản phẩm	Tổng lượng vật tư	Định mức/sản phẩm	Số lượng sản phẩm	Tổng lượng vật tư	Định mức/sản phẩm	Số lượng sản phẩm	Tổng lượng vật tư
1									
...									
12									
TỔNG			x			x			x

Các CP liên quan đến mua hàng, CP đặt hàng, CP lưu kho được mở chi tiết tài khoản để theo dõi và tập hợp riêng nhằm phục vụ cho việc xác định điểm đặt hàng tối ưu.

CP mua hàng được theo dõi theo từng tháng và từng lần đặt hàng của từng loại vật tư do bộ phận thu mua và bộ phận kế toán cung cấp.

Bảng 2: Chi phí mua hàng

CHI PHÍ MUA HÀNG

Năm...

Loại vật tư:...

Tháng	Giá (đ/kg,m..)	Số lượng (kg, m...)	Chi phí mua hàng (đ)
1			
...			
12			
Tổng			

Các chi phí đặt hàng gồm: CP vận chuyển, CP bốc dỡ, và các CP khác liên quan được tập hợp theo từng loại vật tư tính bình quân hàng tháng.

Bảng 3: Chi phí đặt hàng

CHI PHÍ ĐẶT HÀNG

Năm..

Loại vật tư:...

STT	Các loại chi phí	Bình quân tháng	Bình quân năm
1	Chi phí vận tải		
2	Chi phí bốc dỡ		
3	Chi phí khác		
Tổng			

Tương tự CP lưu kho: CP vận hành kho, CP nhân viên kho...cũng được tập hợp bình quân tháng.

Bảng 4: Chi phí lưu kho**CHI PHÍ LƯU KHO**

Năm..

Loại vật tư:...

STT	Các loại chi phí	Bình quân tháng (đ/tháng)	Bình quân năm (đ/năm)
1	Vận hành kho		
2	Nhân viên kho		
3	Chi phí khác..		
Tổng			

DN xác định lượng hàng cần đặt theo POQ.

Bảng 5: Lượng đặt hàng POQ**LƯỢNG ĐẶT HÀNG THEO MÔ HÌNH POQ**

Năm..

Loại vật tư:...

STT	Thành phần	Tổng cộng
1	Số lần đặt hàng (lần)	
2	Nhu cầu vật tư (kg, m..)	
3	Chi phí đặt hàng (đ)	
4	Chi phí mua hàng (đ)	
5	Chi phí lưu kho(đ)	
6	Chi phí tổng kho (đ) (3+4+5)	

Về việc xây dựng định mức HTK và xác định mức tồn kho hợp lý

Nên xác định lượng tồn kho tối thiểu và lượng tồn kho tối đa mà DN cần phải duy trì nhằm giảm tối đa chi phí mua hàng, chi phí bảo quản hàng tồn, chi phí chờ đợi do thiếu HTK làm cho quá trình sản xuất tác. Đồng thời phải tính đến các biến động của giá cả thị trường, các rủi ro từ nguồn hàng và lượng hàng dự trữ an toàn. [5]

Về công tác thu thập và xử lý đánh giá các thông tin về HTK

- Về chứng từ kế toán: Nên thiết kế bổ sung các nội dung cần thiết vào từng mẫu chứng từ kế toán đã được quy định để phục vụ cho việc thu thập thông tin quản trị DN.

- Về tài khoản kế toán: DN có thể chi tiết hóa theo các cấp theo mục tiêu và yêu cầu cung cấp thông tin kế toán quản trị.

Các DN có thể xây dựng một mã tài khoản có dạng theo Bảng 6 như sau:

Bảng 6: Bảng xây dựng mã tài khoản KTTC kết hợp KTQT

TK cấp 1	TK cấp 2	TK cấp 3	TK cấp 4	TK cấp 5
152- Nguyên liệu, vật liệu	Chi tiết theo nhóm vật liệu chính/ Vật liệu phụ	Chi tiết từng mã vật liệu	Chi tiết giá mua, CP mua hàng	
TK 621- CP NVL	Chi tiết theo từng giai đoạn sản xuất/ Đơn đặt hàng	Chi tiết theo từng nhóm SP	Chi tiết theo từng loại SP	Chi tiết theo từng loại SP theo biến phí và theo định phí

Tương tự như vậy mở cho các mã HTK khác như công cụ dụng cụ, hàng hóa; và chi phí khác.

- Về sổ kế toán: Mẫu sổ kế toán nên thiết kế phù hợp với yêu cầu quản lý theo từng mã vật tư, theo từng bộ phận, từng công việc và các yêu cầu khác của kế toán quản trị.

Về công tác tổ chức hệ thống Báo cáo Kế toán quản trị HTK

Về lập báo cáo kế toán quản trị: Báo cáo HTK là một trong những báo cáo KTQT phản ánh một cách chi tiết tình hình HTK theo mã vật tư phục vụ cho yêu cầu quản trị của DN. Việc xây dựng hệ thống Báo cáo và quy trình vận hành phù hợp mang đến hiệu quả cao trong công tác KTQTHTK của DN. Sau khi thiết kế hệ thống Báo cáo và quy trình vận hành, cần kết hợp với yếu tố công nghệ 4.0 giúp DN tiết kiệm nhiều thời gian

quản lý, thời gian cung cấp dữ liệu nhanh nhưng vẫn mang lại hiệu quả cao.

Các báo cáo nên được thiết kế nhằm cung cấp thông tin theo hệ thống từ nơi có yêu cầu đến bộ phận thực hiện và các phòng ban có liên quan.

Bảng 7: Cung cấp thông tin theo bộ phận liên quan

STT	CHỈ TIÊU	Ý NGHĨA	BỘ PHẬN CUNG CẤP SỐ LIỆU
1	Hàng tồn kho	Chính sách dự trữ HTK, nguyên vật liệu, thành phẩm, hàng cận date, vật liệu nào cần nhập, sản phẩm nào cần sản xuất nhiều, dự trữ HTK, phiếu liệu, biến động giá vật tư, quản lý CP đặt hàng, quản lý CP vận chuyển, quản lý CP tồn kho...	Bộ phận thu mua, bộ phận phân xưởng, kế toán, phòng kế hoạch vật tư, phân xưởng, kho
2	Các chỉ tiêu liên quan: CP nguyên vật liệu, tiền..	- Giá nguyên vật liệu trực tiếp ảnh hưởng như thế nào đến sản phẩm=> thay đổi định mức được không, tìm vật liệu thay thế. Dự toán tiền mua vật tư...	Bộ phận kế hoạch vật tư, bộ phận thu mua, kế toán, phân xưởng...

Mẫu báo cáo phản ánh đầy đủ các chỉ tiêu chi tiết, cụ thể do yêu cầu quản lý đặt ra đối với các khoản mục chi tiết cho từng loại HTK. Cũng như các hệ thống Báo cáo KTQT bộ phận khác, hệ thống báo cáo quản trị HTK gồm 3 nhóm báo cáo:

- Báo cáo kiểm soát: Với mục đích tổng hợp tất cả thông tin cập nhật và xử lý đầy đủ thông tin liên quan đến HTK. Đây chính là các báo cáo cung cấp để kiểm soát việc xử lý của hệ thống có chính xác, có đầy đủ hay không. Nhóm báo cáo này bao gồm: Báo cáo hàng cận date, Báo cáo phế liệu thu hồi, sản phẩm hỏng trong quá trình sản xuất, Bảng

so sánh định mức dự toán với thực tế, Báo cáo tình hình thực hiện mua hàng,...

- Báo cáo ghi chép: Đây là báo cáo liệt kê tất cả các nghiệp vụ của các nghiệp vụ liên quan đến HTK trong suốt một kỳ xử lý gồm: Báo cáo xử lý nghiệp vụ, Báo cáo nhập - xuất HTK, Báo cáo nhập xuất theo đối tượng tập hợp CP,...

- Báo cáo đặc biệt: Là các báo cáo được lập theo một yêu cầu của người sử dụng, thông tin phục vụ cho việc điều hành hoạt động xử lý và lập kế hoạch liên quan đến HTK gồm: Báo cáo tham vấn HTK, Báo cáo hàng cần bổ sung, và một số báo cáo biến động chi phí sản xuất,...

TÀI LIỆU THAM KHẢO

- [1]. Balkhi, B., Alshahrani, A., & Khan, A. (2022). Just-in-time approach in healthcare inventory management: Does it really work?. *Saudi Pharmaceutical Journal*, 30(12), 1830-1835.
- [2]. Iskandar, I., & Ananda, O. M. (2024). Analysis of control for primary raw material inventory using EOQ, POQ, & LFL Methods. *Current advanced research on sharia finance and economic worldwide*, 3(2), 347-364.
- [3]. Louly, M. A., & Dolgui, A. (2013). Optimal MRP parameters for a single item inventory with random replenishment lead time, POQ policy and service level constraint. *International Journal of Production Economics*, 143(1), 35-40.
- [4]. MBA. Nguyễn Văn Dung. (2010). *Giáo trình Quản trị sản xuất và vận hành*, Nhà xuất bản Lao động.
- [5]. Ngubane, N., Mayekiso, S., Sikota, S., Fitshane, S., Matsoso, M., & Bruwer, J. P. (2015). Inventory management systems used by manufacturing small medium and micro enterprises in Cape Town. *Mediterranean Journal of Social Sciences*, 6(1), 382-390.
- [6]. PGS.TS Phạm Văn Được-TS Huỳnh Lợi. (2009). *Giáo trình Mô hình & Cơ chế vận hành Kế toán quản trị*, Nhà xuất bản Tài chính.
- [7]. Phan Hương Thảo. (2017). Kế toán quản trị hàng tồn kho tại Nhật Bản và Mỹ: Bài học kinh nghiệm cho các DN sản xuất Việt Nam, *Tạp chí Công Thương số 12/2017*.
- [8]. Nguyễn Thị Hồng Sương. (2016). *Kế toán quản trị hàng tồn kho cho các DN sản xuất Việt Nam*, Đại học Duy Tân;
- [9]. Đoàn Ngọc Quế. (2013). *Giáo trình Kế toán quản trị*, Nhà xuất bản TP. Hồ Chí Minh.

Thông tin tác giả:

1. Trần Thị Thanh Nga

- Đơn vị công tác: Trường Đại học Tài chính – Kế toán
- Địa chỉ email: tranthithanhnga@tckt.edu.vn

2. Nguyễn Thị Minh Tâm

- Đơn vị công tác: Trường Đại học Tài chính – Kế toán

Ngày nhận bài: 5/11/2024

Ngày nhận bản sửa: 26/12/2024

Ngày duyệt đăng: 30/12/2024