LỜI CAM ĐOAN

Tôi xin cam đoan, nội dung luận án khoa học này là của cá nhân tôi thực hiện. Các số liệu, kết quả nghiên cứu và những phân tích trình bày trong luận án là trung thực. Các tài liệu tham khảo trong luận án được trích dẫn đầy đủ và được ghi rõ nguồn trong danh mục tài liệu tham khảo.

Hà Nội, ngày……tháng … năm 2023

Nghiên cứu sinh

HOÀNG THỊ HƯƠNG

LỜI CẢM ƠN

Để hoàn thành được nội dung luận án này, tôi đã nhận được sự hướng dẫn, quan tâm hỗ trợ của 2 cô giáo hướng dẫn, Khoa chuyên môn, Khoa sau đại học của Trường Đại học Thương Mại, đơn vị nơi tôi công tác và gia đình của tôi.

Em xin gửi lời cảm ơn chân thành tới PGS. TS Đoàn Vân Anh và PGS. TS. Hà Thị Thúy Vân đã trực tiếp hướng dẫn và góp ý giúp em hoàn thành luận án. Hai cô đã giúp em có những định hướng nghiên cứu và góp ý, chỉnh sửa giúp em có thể hoàn thành luận án.

Tôi xin gửi lời cảm ơn tới các Thầy Cô giáo Khoa Kế toán – Kiểm toán, Trường Đại học Thương Mại, tập thể Thầy Cô khoa Sau Đại học, Trường Đại học Thương Mại đã có hướng dẫn, hỗ trợ tôi trong quá trình nghiên cứu và hoàn thiện thủ tục liên quan đến luận án này.

Tôi xin gửi lời cảm ơn đến toàn thể các Thầy Cô giáo bộ môn Kế toán doanh nghiệp, Khoa Kế toán - Kiểm toán, Trường Đại học công Nghiệp Hà Nội, nơi công tác, đã giúp đỡ và tạo điều kiện cho tôi trong quá trình thực hiện luận án.

Chân thành cảm ơn!

Hà Nội, ngày……tháng …. năm 2023

Nghiên cứu sinh

Hoàng Thị Hương

MỤC LỤC

MỤC LỤC ..... **iii**
DANH MỤC BẢNG BIỂU, HÌNH VẼ ..... **vii**
DANH MỤC TỪ VIẾT TẮT ..... **ix**
MỞ ĐẦU **1**
1. Tính cấp thiết của đề tài **1**
2. Tổng quan nghiên cứu **4**
3. Mục tiêu của nghiên cứu đề tài **17**
4. Câu hỏi nghiên cứu **18**
5. Đối tượng và phạm vi nghiên cứu **19**
6. Phương pháp nghiên cứu **19**
7. Ý nghĩa nghiên cứu **23**
8. Kết cấu luận án **24**
CHƯƠNG 1: LÝ LUẬN CƠ BẢN VỀ KẾ TOÁN DOANH THU, CHI PHÍ VÀ KẾT QUẢ KINH DOANH TRONG DOANH NGHIỆP SẢN XUẤT **25**
1.1. Tổng quan về doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh trong doanh nghiệp **25**
1.1.1. Khái niệm và phân loại **25**
1.1.2. Yêu cầu quản lý và nhiệm vụ kế toán **38**
1.2. Nhu cầu thông tin kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh của các bên liên quan **41**
1.2.1. Nhu cầu thông tin kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh của các bên liên quan từ bên ngoài doanh nghiệp **41**
1.2.2. Nhu cầu thông tin kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh của các bên liên quan từ bên trong doanh nghiệp **42**
1.3. Kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh trong các doanh nghiệp sản xuất **44**
1.3.1. Thu thập thông tin kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh **44**
1.3.2. Xử lý và phân tích thông tin kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh trong doanh nghiệp sản xuất **52**
1.3.3. Cung cấp thông tin kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh **77**

1.4. Các yếu tố ảnh hưởng đến kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh tại các doanh nghiệp sản xuất **83**

1.4.1. Các lý thuyết nền tảng **83**

1.4.2. Các yếu tố ảnh hưởng và phát triển các giả thuyết nghiên cứu về yếu tố ảnh hưởng đến kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh **84**

Tóm tắt chương 1 **87**

CHƯƠNG 2: THỰC TRẠNG KẾ TOÁN DOANH THU, CHI PHÍ, KẾT QUẢ KINH DOANH TRONG CÁC DOANH NGHIỆP SẢN XUẤT BIA, RƯỢU, NƯỚC GIẢI KHÁT TẠI VIỆT NAM **88**

2.1. Tổng quan về doanh nghiệp sản xuất bia, rượu, nước giải khát tại Việt Nam **88**

2.1.1. Quá trình hình thành và phát triển **88**

2.1.2. Đặc điểm tổ chức quản lý **91**

2.1.3. Kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh **94**

2.1.4. Đặc điểm hoạt động sản xuất kinh doanh và những ảnh hưởng đến kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh **96**

2.2. Kết quả khảo sát kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh trong các doanh nghiệp sản xuất bia, rượu, nước giải khát tại Việt Nam **103**

2.2.1. Thực trạng thu thập thông tin kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh **104**

2.2.2. Thực trạng xử lý và phân tích thông tin kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh **109**

2.2.3. Thực trạng cung cấp thông tin kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh **121**

2.3. Kết quả nghiên cứu ảnh hưởng của các nhân tố đến kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh tại các doanh nghiệp sản xuất bia, rượu, nước giải khát tại Việt Nam **125**

2.3.1. Thiết kế nghiên cứu **125**

2.3.2. Đánh giá chất lượng thang đo **128**

2.3.3. Kết quả kiểm định giả thuyết nghiên cứu **130**

2.4. Đánh giá thực trạng kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh tại các doanh nghiệp sản xuất bia, rượu, nước giải khát tại Việt Nam **132**

2.4.1. Những ưu điểm.....132
2.4.2. Những tồn tại và nguyên nhân 137
Kết luận chương 2 142
CHƯƠNG 3: GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN KẾ TOÁN DOANH THU, CHI PHÍ, KẾT QUẢ KINH DOANH TRONG CÁC DOANH NGHIỆP SẢN XUẤT BIA, RƯỢU, NƯỚC GIẢI KHÁT CỦA VIỆT NAM.....143
3.1. Định hướng chiến lược và mục tiêu của các các doanh nghiệp sản xuất bia, rượu, nước giải khát của Việt Nam.....143
3.2. Nghiên cứu định hướng áp dụng IAS/IFRS trong kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh tại các doanh nghiệp sản xuất bia, rượu, nước giải khát của Việt Nam 147
3.2.1. Nghiên cứu trường hợp của Tổng công ty cổ phần bia rượu nước giải khát Sài Gòn - SABECO.....148
3.2.2. Nghiên cứu trường hợp của Tổng công ty cổ phần bia rượu nước giải khát Hà Nội - HABECO 150
3.3. Yêu cầu hoàn thiện kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh tại các doanh nghiệp sản xuất bia, rượu, nước giải khát của Việt Nam.....152
3.4. Các giải pháp hoàn thiện kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh tại các doanh nghiệp sản xuất bia, rượu, nước giải khát của Việt Nam 153
3.4.1. Hoàn thiện thu thập thông tin kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh 153
3.4.2. Hoàn thiện xử lý, phân tích thông tin kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh 155
3.4.3. Hoàn thiện cung cấp thông tin kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh 160
3.5. Khuyến nghị nhằm áp dụng IAS/IFRS trong kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh tại các doanh nghiệp bia, rượu, nước giải khát tại Việt Nam.....165
3.6. Các điều kiện thực hiện giải pháp 167
3.6.1. Về phía nhà nước 167
3.6.2. Về phía hiệp hội nghề nghiệp 167
3.6.3. Về phía các doanh nghiệp 168

Tóm tắt chương 3 ..... **169**
KẾT LUẬN **170**
DANH MỤC TÀI LIỆU THAM KHẢO **171**
DANH MỤC CÔNG TRÌNH CÔNG BỐ **178**
PHỤ LỤC **179**

DANH MỤC BẢNG BIỂU, HÌNH VẼ

Bảng 1. Tổng hợp nghiên cứu các yếu tố ảnh hưởng đến kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh **15**

Bảng 1.1. Bảng danh mục hàng hóa, sản phẩm **61**

Bảng 1.2. Các bút toán kết chuyển xác định KQKD tự động **62**

Bảng 2.1. Thống kê sản lượng tiêu thụ của một số mặt hàng của ngành **95**

Bảng 2.2. Đánh giá về thực hiện thu thập thông tin kế toán doanh thu, chi phí và KQKD tại các doanh nghiệp khảo sát **104**

Bảng 2.3. Khảo sát về xử lý và phân tích thông tin kế toán doanh thu, chi phí và KQKD tại các đơn vị khảo sát **109**

Bảng 2.4. Giá vốn hàng bán chi tiết tại Sabeco **112**

Bảng 2.5. Giá vốn hàng bán chi tiết tại Habeco **112**

Bảng 2.6. Tổng hợp số liệu về phân loại chi phí theo yếu tố tại Sabeco **115**

Bảng 2.7. Kết quả đánh giá về cung cấp thông tin kế toán doanh thu, chi phí và KQKD tại các đơn vị khảo sát **122**

Bảng 2.9. Tổng hợp kết quả phân tích độ tin cậy thang đo **129**

Bảng 2.11. Kết quả phân tích tương quan các biến trong mô hình **130**

Bảng 2.12. Kết quả hồi quy mô hình nghiên cứu **131**

Hình 1.1. Tổng hợp các tiêu thức phân loại doanh thu **29**

Hình 1.2. Chi phí sản xuất trong doanh nghiệp sản xuất **34**

Hình 1.3. Tổng hợp các tiêu thức phân loại chi phí **36**

Hình 1.4. Chức năng quản lý và vai trò của kế toán quản trị **43**

Hình 1.5. Quy trình thu thập, xử lý thông tin trong doanh nghiệp **45**

Hình 1.6. Quy trình thu thập thông tin quá khứ **46**

Hình 1.7. Tổ chức cơ sở dữ liệu theo mô hình REA **49**

Hình 1.8. Tổ chức cơ sở dữ liệu theo mô hình ERP **50**

Hình 1.9. Mô hình 05 bước ghi nhận doanh thu theo IFRS 15 ..... **53**

Hình 1.10. Xử lý thông tin trong bối cảnh chuyển đổi số tại các doanh nghiệp **69**

Hình 1.11. Các bước trong quy trình ra quyết định kinh doanh **.....71**
Hình 1.12. Khái quát quy trình phân tích biến động**.....76**
Hình 2.1. Kết quả về tổ chức bộ máy quản lý của các doanh nghiệp phỏng vấn **.....91**
Hình 2.2. Cơ cấu các đơn vị thành viên của Habeco **.....92**
Hình 2.3. Thống kê tình hình sản xuất và tiêu thụ bia từ 2017 - 9 tháng/2022 **.....95**
Hình 2.4. Thống kê về mức độ đánh giá thực hiện thu thập thông tin kế toán doanh thu, chi phí, KQKD tại các đơn vị khảo sát **.....105**
Hình 2.5. Kết quả khảo sát về áp dụng chế độ kế toán tại các doanh nghiệp khảo sát **.....106**
Hình 2.6. Hệ thống hóa đơn điện tử ứng dụng tại Habeco **.....107**
Hình 2.7. Mức độ đánh giá về xử lý và phân tích thông tin kế toán doanh thu, CP và KQKD tại các đơn vị khảo sát **.....110**
Hình 2.8. Hệ thống ERP triển khai tại toàn bộ các đơn vị SABECO **.....118**
Hình 2.9. Quy trình mã hóa và xử lý thông tin tại HABECO**.....119**
Hình 2.10. Đánh giá về thực hiện trình bày và cung cấp thông tin kế toán doanh thu, chi phí, KQKD tại các đơn vị khảo sát **.....122**
Hình 2.11. Đặc điểm dữ liệu nghiên cứu **.....128**
Hình 3.1. Nhu cầu và yếu tố cản trở áp dụng IFRS tại các doanh nghiệp khảo sát **147**
Hình 3.2. Tỷ lệ sở hữu vốn tại SABECO**.....149**
Hình 3.3. Tỷ lệ sở hữu vốn tại HABECO **.....151**
Hình 3.4. Hướng dẫn áp dụng tổ chức kho dữ liệu quản lý dữ liệu điện tử**.....154**
Hình 3.5. Ứng dụng phần mềm nhập liệu tự động**.....156**
Hình 3.6. Mô hình tích hợp phân loại – xử lý và phân tích thông tin phục vụ ra quyết định**.....158**
Hình 3.7. Thiết kế, số hóa các báo cáo kế toán trên dashboard **.....165**

DANH MỤC TỪ VIẾT TẮT

Từ viết tắt tiếng Việt

CP	:	Chi phí
Cty	:	Công ty
CTPPP	:	Hiệp định Đối tác toàn diện và tiến bộ xuyên Thái Bình Dương
DN	:	Doanh nghiệp
DNSX	:	Doanh nghiệp sản xuất
DT	:	Doanh thu
HABECO	:	Tổng công ty cổ phần Bia – rượu – nước giải khát Hà Nội
KQKD	:	Kết quả kinh doanh
KTTC	:	Kế toán tài chính
KTQT	:	Kế toán quản trị
NGK	:	Nước giải khát
QĐ	:	Quyết định
SABECO	:	Tổng công ty Bia – rượu – nước giải khát Sài Gòn

Từ viết tắt tiếng Anh

ABC	:	Activity-based costing (Mô hình chi phí dựa trên mức độ hoạt động)
ASEAN	:	Association of Southeast Asian Nations (Hiệp hội các Quốc gia Đông Nam Á)
APEC	:	Asia-Pacific Economic Cooperation (Diễn đàn Hợp tác Kinh tế châu Á – Thái Bình Dương)
ASEM	:	Asia Europe Summit Meeting (Diễn đàn hợp tác Á–Âu)
ERP	:	Enterprise Resource Planning (Hệ thống hoạch định nguồn lực doanh nghiệp)
IFRS	:	International Financial Reporting Standards (Chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế)
IAS	:	International Accounting Standards (Chuẩn mực kế toán quốc tế)
IASB	:	International Accounting Standards Board (Ủy ban chuẩn mực kế toán quốc tế)
VAS	:	Vietnam Accounting Standards (Chuẩn mực kế toán Việt Nam)
WTO	:	World Trade Organization (Tổ chức Thương mại Thế giới)

MỞ ĐẦU

1. Tính cấp thiết của đề tài

Nhìn từ bối cảnh vĩ mô, Việt Nam hiện đã là thành viên chính thức của các tổ chức kinh tế và tham gia các hiệp định kinh tế thế giới và khu vực như WTO, ASEAN, APEC, ASEM, CPTPP, *v.v.* Việc hội nhập kinh tế quốc tế, mở rộng giao lưu mối quan hệ thương mại với các nước, các tổ chức là một cơ hội đưa Việt Nam trở thành quốc gia có nền kinh tế phát triển và đây cũng là xu hướng tất yếu. Về phía doanh nghiệp khi Việt Nam hội nhập kinh tế quốc tế sẽ có rất nhiều thuận lợi như: Thị trường được mở rộng, doanh nghiệp có thêm nhiều cơ hội tiếp cận một cách bình đẳng công nghệ, vốn tín dụng, nhân lực từ bên ngoài, môi trường kinh doanh sẽ được cải thiện, hội nhập sẽ thúc đẩy cơ quan nhà nước tích cực đổi mới thể chế, chính sách, tổ chức lại sản xuất, sắp xếp lại doanh nghiệp phù hợp hơn với yêu cầu thực tế. Bên cạnh đó hội nhập kinh tế quốc tế cũng đặt ra các thách thức cho doanh nghiệp: Yêu cầu về thị trường khắt khe hơn do trên thị trường toàn cầu người tiêu dùng có thêm nhiều thuận lợi để lựa chọn hàng hóa. Cuộc cạnh tranh sẽ gay gắt, khốc liệt hơn vì đó là cuộc cạnh tranh toàn cầu. Thị trường lao động sẽ rất sôi động có thể diễn ra tình trạng dịch chuyển lao động giữa các nước thành viên WTO. Nhiều ưu đãi hiện hành trái với các cam kết của WTO để bảo hộ doanh nghiệp trong nước, nhất là đối với DN nhà nước sẽ bị bãi bỏ, các doanh nghiệp nhỏ và vừa sẽ gặp khó khăn hơn.

Quá trình hội nhập kinh tế quốc tế được thực hiện thông qua các nỗ lực tự do hóa và mở cửa các lĩnh vực trong đó có lĩnh vực kế toán. Đứng trước tiến trình hội tụ kế toán quốc tế để phù hợp với quá trình hội nhập kinh tế quốc tế có những vấn đề được đặt ra cho kế toán Việt Nam. Về tổng quát, hệ thống kế toán và chế độ kế toán còn khá cứng nhắc, chưa có sự phân định rõ ràng giữa kế toán quản trị và kế toán tài chính. Áp lực cạnh tranh trên thị trường chưa đủ mạnh để thúc đẩy các doanh nghiệp quan tâm hơn đến việc xây dựng và phát triển hệ thống thông tin kế toán, đặc biệt là thông tin kế toán quản trị. Tính tuân thủ trong thực hành kế toán còn thấp do sự hạn chế về kinh nghiệm và trình độ của cán bộ kế toán, kiểm toán, sự thiếu hiểu biết và tôn trọng luật pháp. Đội ngũ cán bộ kế toán và phương tiện thực hành kế toán còn thiếu và yếu. Bên cạnh những thách thức đó là những cơ hội cho mà kế toán mang lại cho doanh nghiệp khi chuyển đổi và hoàn thiện hệ thống kế toán sẽ giúp gia tăng tính minh bạch của thông tin kế toán, cung cấp thông tin kịp thời cho các bên có lợi ích liên quan để phục vụ ra quyết định kinh doanh, giúp doanh nghiệp có được những lợi

thế cạnh tranh, nhất là khi doanh nghiệp muốn hướng đến kinh doanh trên thị trường quốc tế.

Đi sâu hơn vào một khía cạnh, doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh luôn là vấn đề quan trọng trong mọi loại hình doanh nghiệp. Doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh có mỗi quan hệ mật thiết với nhau. Mối quan hệ giữa doanh thu và chi phí tuân thủ theo nguyên tắc phù hợp, trong khi đó, doanh thu và chi phí có mối quan hệ nhân quả với kết quả kinh doanh. Đến cuối cùng trong quá trình cung cấp thông tin kế toán thì thông tin về kết quả kinh doanh cần được cung cấp đầy đủ cho các bên liên quan. Và để có kết quả kinh doanh tốt thì doanh nghiệp cần phải có những biện pháp thực hiện và kiểm soát doanh thu và chi phí. Kiểm soát, quản lý các hoạt động kinh tế nói chung, doanh thu, chi phí, xác định kết quả kinh doanh nói riêng bằng công cụ kế toán luôn được xem là vấn đề quan trọng, có ý nghĩa lớn đối với các doanh nghiệp. Kế toán doanh thu, chi phí, xác định kết quả kinh doanh trong DN là vấn đề phức tạp, chịu sự chi phối của nhiều chuẩn mực kế toán, việc hiểu và vận dụng đúng đắn những vấn đề quy định trong chuẩn mực, chế độ là điều không đơn giản. Trước những vấn đề đặt ra cho kế toán Việt Nam hiện nay trong tiến trình hội nhập kinh tế quốc tế thì việc hoàn thiện trong kế toán nói chung và kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh nói riêng khi hướng đến áp dụng nguyên tắc kế toán *giá trị hợp lý* là rất cần thiết. Trong khi, thực trạng kế toán ở Việt Nam, áp dụng giá gốc là một nguyên tắc cơ bản còn vai trò của giá trị hợp lý lại khá mờ nhạt. Giá trị hợp lý được sử dụng chủ yếu trong ghi nhận ban đầu như: Ghi nhận ban đầu tài sản cố định, doanh thu, thu nhập khác, ghi nhận ban đầu và báo cáo các khoản mục tiền tệ gốc ngoại tệ, xác định giá phí khi hợp nhất kinh doanh. Trước sức ép của yêu cầu hội nhập và yêu cầu phát triển nền kinh tế thị trường ở Việt Nam thì trong một tương lai không xa giá trị hợp lý sẽ trở thành cơ sở định giá chủ yếu trong hệ thống kế toán Việt Nam đáp ứng yêu cầu hội nhập kinh tế quốc tế và kế toán.

Nền kinh tế Việt Nam trong những năm qua tiếp tục chịu ảnh hưởng, tác động bởi những biến động và sự bất ổn của kinh tế thế giới. Tuy nhiên, hoạt động sản xuất bia, rượu, nước giải khát (NGK) vẫn tiếp tục phát triển, với mức tăng trưởng ấn tượng là 7% trong năm 2017 [1]. Ở Việt Nam trong những năm gần đây ngành sản xuất bia, rượu, NGK (bao gồm nước ngọt, nước khoáng và nước uống không cồn) là phân ngành kinh tế cấp 3 trong phân ngành cấp 2 sản xuất đồ uống, thuộc ngành cấp 1 là ngành công nghiệp chế biến, chế tạo. Ngành sản xuất bia, rượu, nước giải khát là

ngành có vai trò quan trọng trong nền kinh tế, với những đóng góp tích cực cho kinh tế Việt Nam. Chi tiết như số liệu về đóng góp của ngành bia, rượu, NGK vào tổng thu ngân sách năm 2017 là trên 50.000 tỷ đồng [1]. Ngoài ra, với số lượng lớn các doanh nghiệp hoạt động trong ngành, các công ty đã tạo ra số lượng lớn việc làm cho người lao động.

Tuy nhiên, thực tế công tác kế toán hiện nay tại các doanh nghiệp sản xuất bia, rượu, NGK tại Việt Nam kế toán nói chung và kế toán doanh thu, chi phí, xác định kết quả còn những bất cập chưa phù hợp với những đặc thù riêng của ngành sản xuất bia, rượu, nước giải khát. Công tác kế toán nhìn chung mới chỉ tập trung vào thực hiện những công việc theo yêu cầu của KTTC, cung cấp thông tin theo yêu cầu của các cơ quan quản lý Nhà nước và bước đầu hướng đến cung cấp thông tin cho nhà quản trị trong việc quản lý doanh nghiệp. Kế toán tại các doanh nghiệp sản xuất bia, rượu, NGK này chưa thực sự là công cụ cho các nhà quản lý doanh nghiệp, việc cung cấp thông tin kế toán đặc biệt là thông tin về doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh sản xuất bia rượu, nước giải khát cho quản trị doanh nghiệp chưa được chú trọng. Việc thu thập, phân tích thông tin, cung cấp thông tin cho các nhà quản lý doanh nghiệp nhằm tăng cường quá trình kiểm soát doanh thu, chi phí, xác định kết quả giảm thiểu chi phí, nâng cao hiệu quả điều hành sản xuất kinh doanh bia, rượu, NGK của doanh nghiệp còn nhiều yếu kém. Tuy nhiên, Nhà nước sẽ dần thoái vốn tại các doanh nghiệp và đẩy mạnh cổ phần hóa, ví dụ như thoái vốn tại Habeco [2]. Điều này sẽ dẫn đến sự gia tăng nhu cầu thông tin về doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh cho các nhà quản trị doanh nghiệp trong công tác điều hành và phát triển các doanh nghiệp này. Cụ thể như khi Thaibev nắm quyền sở hữu tại Sabeco [3] thì nhu cầu thông tin cho quản lý và nhu cầu chuyển đổi BCTC xuất hiện cũng như nhu cầu chuyển sang áp dụng chuẩn mực kế toán quốc tế (IAS), chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế (IFRS) gia tăng và được thể hiện rõ trên các quyết định của Hội đồng quản trị của Tổng công ty. Và các doanh nghiệp như Sabeco cần chuyển đổi Báo cáo tài chính theo thông lệ quốc tế để báo cáo cho công ty mẹ ở nước ngoài. Chính vì vậy, các doanh nghiệp bia, rượu, nước giải khát cũng đã xuất phát nhu cầu sử dụng và thực hiện áp dụng chuẩn mực báo cáo tài chính theo thông lệ quốc tế. Ngoài ra, trong bối cảnh chuyển đổi số đang được áp dụng tại Việt Nam, các doanh nghiệp nói chung trong đó có ngành sản xuất bia, rượu, NGK có những động thái rõ rệt trong chuyển đổi số tại doanh nghiệp đầu ngành như Sabeco từ những năm 2015, Habeco từ năm

2019 khi áp dụng hệ thống hoạch định nguồn lực (ERP) tại đơn vị. Tuy nhiên, việc khai thác và sử dụng hiệu quả hệ thống, cơ sở hạ tầng phục vụ cho phân tích, cung cấp thông tin hiện nay được các DN đánh giá cũng chưa đáp ứng nhu cầu [4].

Để phát huy một cách tốt nhất chức năng thông tin và kiểm tra của kế toán nhằm góp phần nâng cao hiệu quả kinh doanh, các doanh nghiệp sản xuất bia, rượu, nước giải khát cần phải có một hệ thống kế toán hoàn chỉnh hơn bao gồm hai phân hệ: KTTC và KTQT đặc biệt đối với hai phần hành kế toán doanh thu và chi phí, kết quả kinh doanh. Vai trò của KTTC doanh thu, chi phí và KQKD cũng rất quan trọng bởi nó là công cụ giúp cung cấp thông tin cho các bên liên quan như cơ quan thuế, ủy ban chứng khoán, cơ quan thống kê và các nhà đầu tư trên các sàn chứng khoán hay các nhà đầu tư nước ngoài khi doanh nghiệp ngành bia, rượu, NGK niêm yết trên sàn chứng khoán và lấn sân vào thì trường đầu tư quốc tế. Nhận thức được tầm quan trọng của vấn đề này, xuất phát từ những yêu cầu và thực tiễn trên, tác giả lựa chọn đề tài ***"Kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh trong các doanh nghiệp sản xuất bia, rượu, nước giải khát tại Việt Nam"*** đề tìm hiểu cơ sở lý luận, thực trạng và những khuyến nghị cho các đơn vị trong ngành.

2. Tổng quan nghiên cứu

2.1. Tổng quan nghiên cứu theo các chức năng của kế toán

- **Các nghiên cứu về thu thập thông tin**

Có thể nói ghi nhận, thu thập thông tin KTTC doanh thu, chi phí là một vấn đề xương sống trong các doanh nghiệp. Một số tác giả nước thường tập trung vào một vấn đề cụ thể của doanh thu, chi phí và KQKD hơn là đi vào phân tích cả 3 nội dung. Cụ thể, một số tác giả như Glover and Ijiri [5], FASB [6], Ohlson, et al. [7], Nobes [8], Wüstemann and Kierzek [9], Đoàn Vân Anh [10] tập trung bàn về kế toán doanh thu trong các điều kiện toàn cầu hóa, hướng đến xu hướng hội tụ trong chuẩn mực kế toán cũng như trong điều kiện phát triển của công nghệ và internet. Trong khi, một số tác giả như Pinsly [11], Durden [12] tập trung bàn về kế toán chi phí trong các doanh nghiệp. Một số các nghiên cứu tập trung cả vào 3 vấn đề về doanh thu, chi phí và KQKD trong các doanh nghiệp để tìm hiểu 3 yếu tố cũng như mối liên hệ giữa chúng như Kamarudin, et al. [13], Nghiêm Thị Thà [14], Trương Thanh Hằng [15], Trần Thị Ngọc Thúy [16], Nguyễn Thị Nhinh [17], Hoàng and Hà [18].

Trên góc độ kế toán tài chính, với sự phát triển và ứng dụng mạnh mẽ của cách mạng công nghiệp lần thứ 4, sự chuyển đổi số diễn ra mạnh mẽ vào mọi khâu

trong hoạt động sản xuất kinh doanh, trong đó có kế toán. Trong sự toàn cầu hóa và chuyển đổi số, việc ghi nhận doanh thu là một trong những vấn đề khó khăn nhất mà những nhà hoạch định chính sách và kế toán phải giải quyết [6]. Sự thay đổi trong các nghiệp vụ kinh tế dẫn đến những thảo luận về ghi nhận doanh thu, chi phí trong bối cảnh mới. Trong đó, kế toán chi phí là trọng tâm của những thập kỷ trước, thập kỷ của cách mạng công nghiệp, còn trong kỷ nguyên số thì đây là thời kỳ trọng tâm của kế toán doanh thu [5]. Kế toán trong kỷ nguyên số hướng đến cung cấp thông tin cho nhà quản trị và nhà đầu tư trong việc lập kế hoạch và kiểm soát các hoạt động liên quan đến doanh thu cũng như kết quả kinh doanh. Rất nhiều các nhà nghiên cứu thảo luận về ghi nhận, thu thập thông tin về doanh thu trong kỷ nguyên số này.

Khi doanh nghiệp chuyển đổi số hoạt động kinh doanh thì các vấn đề trong ghi nhận doanh thu theo các phương pháp truyền thống bộc lộ những hạn chế. Glover and Ijiri [5] đưa ra hạn chế trong các nguyên tắc ghi nhận doanh thu của kế toán truyền thống cần được cân nhắc lại trong kỷ nguyên số. Hạn chế thứ nhất về ghi nhận doanh thu theo cột mốc của phương pháp kế toán truyền thống. Kế toán truyền thống ghi nhận doanh thu tại 1 điểm duy nhất chính là ghi nhận theo nguyên tắc thực hiện khi bàn giao sản phẩm, ngoại trừ trường hợp hợp đồng xây dựng dài hạn và bán hàng trả góp, nguyên tắc ghi nhận doanh thu có sự khác biệt hoàn toàn đối với việc ghi nhận chi phí tích lũy trong suốt các giai đoạn của quá trình sản xuất. Hạn chế thứ hai trong ghi nhận doanh thu truyền thống là thiếu thông tin liên quan đến tính bền vững của doanh thu, hay nói cách khác, cách thông tin chi tiết về mùa vụ, tính định kỳ của doanh thu chưa được phản ánh. Ghi nhận tính bền vững của doanh thu cũng là một thách thức trong kế toán hiện đại để có thể cung cấp thông tin cho nhà quản trị và nhà đầu tư định giá doanh nghiệp [5]. Tác giả đề xuất một số biện pháp gồm thiết lập các mốc, các khoảng doanh thu quan trọng, đo lường sự gia tăng doanh thu bằng phương pháp tuyến tính theo cấp số nhân để xem xét các thông tin về tính bền vững của doanh thu, đồng thời sử dụng các khái niệm phát triển bền vững của doanh thu trong việc phân tích doanh thu cố định và doanh thu biến đổi đã được thể hiện trình bày rõ trong nghiên cứu này của các tác giả qua các minh họa rất cụ thể. Nghiên cứu này cũng nhấn mạnh sự cần thiết phải phát triển một khung khái niệm, tiêu chuẩn về kế toán doanh thu trong bối cảnh số hóa như hiện nay, khi doanh nghiệp ứng dụng công nghệ, bán hàng trực tuyến, các hoạt động bán hàng có thể diễn ra bất cứ lúc nào trong ngày.

Những mâu thuẫn trong ghi nhận doanh thu hay những đề xuất về tiêu chuẩn ghi nhận doanh thu theo IFRS cũng được các nhà nghiên cứu thảo luận. Wüstemann and Kierzek [9] bàn về nhận diện doanh thu theo IFRS điều chỉnh. Nghiên cứu được thực hiện dựa trên bối cảnh FASB và IASB đã thực hiện một dự án chung về việc sửa đổi và hội tụ về ghi nhận doanh thu US GAAP và IFRS kể từ năm 2002. Mặc dù kết quả của dự án vẫn còn bỏ ngỏ, các xu hướng trong IFRS được công bố gần đây và các dự án IASB hiện tại khác cho thấy rằng các tiêu chí ghi nhận doanh thu IFRS dựa trên thu nhập và dựa trên thực tế có thể được thay thế bằng một cách tiếp cận hoàn toàn mới. Kết quả phân tích của Wüstemann and Kierzek [9] cho rằng sự mâu thuẫn trong ghi nhận doanh thu IFRS hiện tại là lý do đã kích hoạt dự án của FASB và IASB, tác giả trình bày và thảo luận về ba mô hình ghi nhận doanh thu khác nhau về mặt khái niệm đang được tranh luận trên toàn thế giới hiện nay. Kết quả nghiên cứu của Wüstemann and Kierzek [9] kết luận rằng không cần phải sửa đổi lớn việc ghi nhận doanh thu theo IFRS hiện có như FASB và IASB đề xuất. Trên cơ sở phân tích nghiên cứu của Wüstemann and Kierzek [9], tác giả Nobes [8] trong nghiên cứu "Revenue Recognition and EU Endorsement of IFRS" bàn về nhận diện doanh thu trên phạm vi của một quốc gia cũng như toàn bộ EU. Nobes [8] cho rằng các tác giả Wüstemann and Kierzek [9] nên xem xét liệu có thể có nhiều hơn một quan điểm đúng đắn và công bằng ngay cả ở một quốc gia và đặc biệt là trên khắp các quốc gia châu Âu. Cũng có ý kiến cho rằng các phân tích trước đây về năm chuẩn mực kế toán không ủng hộ tuyên bố rằng Ủy ban Châu Âu đã xác nhận sai các chuẩn mực này. Những phân tích của Nobes [8] cũng lập luận rằng phân tích trước của Wüstemann and Kierzek [9] về bản chất của hầu hết các khoản lợi nhuận theo IFRS là sai lầm.

Tiếp tục nghiên cứu về ghi nhận doanh thu, nghiên cứu "Accounting for revenues: a framework for standard setting" (2011) của nhóm tác giả Ohlson, et al. [7] đã đề xuất một phương pháp hạch toán doanh thu như một sự thay thế cho các đề xuất bởi FASB và IASB. Khuôn mẫu của các tác giả hướng tới mục đích cụ thể hóa, mang lại các giải pháp kế toán thực tế. Có 3 vấn đề đã được xem xét và giải quyết trong nghiên cứu này đó là: (1) Doanh thu được ghi nhận khi khách hàng thanh toán hoặc cam kết sẽ thanh toán; (2) Sự ghi nhận doanh thu và sự ghi nhận lợi nhuận được kết hợp với nhau, với sự ghi nhận lợi nhuận được xác định trên cơ sở các tiêu chí khách quan về giải pháp cho sự rủi ro theo hợp đồng và do đó phải thận trọng; (3) Hai cách tiếp cận khác được nghiên cứu và đề nghị đó là: Phương pháp hoàn thành hợp đồng

(lợi nhuận chỉ được ghi nhận khi chấm dứt hợp đồng) và phương pháp tỷ suất lợi nhuận (trong đó tỷ suất lợi nhuận được áp dụng cho doanh thu ghi nhận xuyên suốt hợp đồng). Cách tiếp cận thứ hai yêu cầu giải pháp cho sự không chắc chắn (bất trắc).

Với sự nỗ lực của Việt Nam trong việc thúc đẩy hệ thống kế toán tiến đến tiệm cận với ghi nhận doanh thu, chi phí và KQKD với quốc tế. Các nghiên cứu đã có nhiều hướng tiếp cận khác nhau, tại nhiều loại hình doanh nghiệp khác nhau như các doanh nghiệp xuất nhập khẩu [10], doan nghiệp gốm sứ xây dựng [14], doanh nghiệp du lịch [19], doanh nghiệp dịch vụ kinh doanh dịch vụ vận tải hành khách theo tuyến cố định [15], doanh nghiệp sản xuất thép [20], doanh nghiệp thương mại [21]. Các nghiên cứu đã tìm hiểu các mô hình ghi nhận doanh thu trên thế giới như nghiên cứu của Đoàn Vân Anh [10] và so sánh việc ghi nhận doanh thu, chi phí và KQKD để từ đó có những đề xuất dựa trên kết quả nghiên cứu của mình. Các kết quả nghiên cứu tại Việt Nam cũng cho thấy các doanh nghiệp đã cơ bản vận dụng hệ thống chứng từ kế toán theo chế độ kế toán mà doanh nghiệp áp dụng vào từng quy mô, loại hình để lựa chọn chứng từ ghi nhận thông tin kế toán doanh thu, chi phí và KQKD. Tuy nhiên, việc vận dụng cũng có những hạn chế như chưa đa dạng và mức độ chi tiết chưa đáp ứng yêu cầu phục vụ cho nội bộ doanh nghiệp [20]. Thêm vào đó, việc nhận diện và xác định các nội dung cũng như phạm vi các khoản doanh thu, chi phí và KQKD tại doanh nghiệp chưa đảm bảo tính thống nhất, hợp lý [22].

Nếu như KTTC tập trung chủ yếu đến thu thập các thông tin quá khứ thì KTQT lại hướng đến cả các thông tin tương lai về doanh thu, chi phí và KQKD. Các nghiên cứu về KTQT doanh thu, chi phí và KQKD trước có thể trong phạm vi đề cập đến riêng KTQT doanh thu, chi phí, KQKD hoặc cả 3 thành phần này trong các lĩnh vực kinh doanh khác nhau, phạm vi quy mô khác nhau.

Đối với kết quả nghiên cứu về thu nhập thông tin quá khứ về KTQT doanh thu, chi phí và KQKD, các nghiên cứu đã trình bày thực trạng về vận dụng hệ thống chứng từ, tài khoản tại các doanh nghiệp, các đơn vị nhằm thu thập thông tin các nghiệp vụ kinh tế phát sinh cũng như các tác giả cũng có những đề xuất hoàn thiện tổ chức hệ thống chứng từ thu thập thông tin trong từng bối cảnh nghiên cứu. Tác giả Phạm Thị Thủy [23] nghiên cứu kế toán quản trị chi phí cho các doanh nghiệp sản xuất dược phẩm Việt Nam. Với các doanh nghiệp thương mại quy mô vừa và nhỏ, tác giả Trần Thế Nữ [24] cho thấy những thực trạng về vận dụng một cách đơn giản hệ thống chứng từ theo quy định và hướng dẫn theo chế độ kế toán. Tác giả cũng đề xuất mô

hình kế toán quản trị chi phí mới dựa trên tính chất đặc thù, xu hướng phát triển, nhu cầu thông tin và hướng đến mục tiêu phát triển bền vững ổn định của loại hình doanh nghiệp nhỏ và vừa. Mô hình này được xây dựng theo hướng bộ máy kế toán quản trị chi phí phối hợp hài hoà trong bộ máy kế toán của doanh nghiệp, trong đó các nội dung về chứng từ được xây dựng với tiêu chí gắn kết với kế toán tài chính nhưng vẫn đáp ứng được mục tiêu của kế toán quản trị.

Có thể nói, các nghiên cứu trên góc độ KTQT doanh thu, chí phí và KQKD đã trình bày tổ chức vận dụng hệ thống chứng từ cho thu thập thông tin quá khứ và thu thập thông tin tương lai. Tuy nhiên, mức độ vận dụng ở các loại hình doanh nghiệp, quy mô doanh nghiệp là khác nhau.

- **Các nghiên cứu về xử lý và phân tích thông tin**

Trên góc độ kế toán tài chính, các nghiên cứu đã nhận mạnh rằng xử lý thông tin kế toán là một khâu quan trọng của chức năng kế toán. Để phản ánh các nghiệp vụ kinh tế, kế toán sử dụng các phương pháp chứng từ kế toán và tài khoản kế toán. Các nghiên cứu của các tác giả (gồm Đoàn Vân Anh [10], Nghiêm Thị Thà [14], Trương Thanh Hằng [15], Hà Thị Thúy Vân [19], Đỗ Thị Hồng Hạnh [20], Nguyễn Thị Hường [21] về kế toán doanh thu, chi phí và KQKD ở các lĩnh vực khác nhau đã phản ánh thực trạng về vận dụng, thiết kế hệ thống chứng từ kế toán cũng như vận dụng hệ thống tài khoản kế toán để theo dõi, phản ánh các nghiệp vụ kinh tế.

Để xử lý các thông tin KTTC doanh thu, chi phí và KQKD đáp ứng yêu cầu thông tin cho nhà quản trị, kế toán có thể thiết kế các chứng từ theo yêu cầu cũng như mở chi tiết hệ thống tài khoản kế toán để theo dõi các đối tượng kế toán. Ngoài ra, các nghiên cứu cũng làm rõ các đặc điểm về ngành nghề kinh doanh ảnh hưởng đến tổ chức chứng từ, tài khoản kế toán tại doanh nghiệp để xử lý và phân tích thông tin KTTC doanh thu, chi phí và KQKD tại các doanh nghiệp, như đặc điểm của hoạt doanh du lịch tour tác động đến kế toán chi phí, doanh thu, kết quả hoạt động kinh doanh tại các doanh nghiệp kinh doanh dịch vụ [19], đặc thù riêng có của hoạt động kinh doanh vận tải và những ảnh hưởng nhất định đến công tác kế toán doanh thu, chi phí [15], ảnh hưởng của ngành kinh doanh thương mại đến tổ chức KTTC doanh thu, chi phí và KQKD tại các doanh nghiệp này [21]. Căn cứ theo các đặc điểm ngành nghề kinh doanh, yêu cầu quản lý các mặt hàng kinh doanh và yêu cầu thông tin của mỗi ngành nghề, kế toán tổ chức vận dụng hệ thống chứng từ, tài khoản chi tiết có sự khác biệt giữa các ngành nghề nhằm xử lý, phân tích các nghiệp vụ kinh tế phát sinh.

Kết quả nghiên cứu cũng cho thấy thực trạng của các doanh nghiệp còn có nhiều hạn chế trong việc vận dụng hệ thống tài khoản, hạch toán các nội dung kinh tế về doanh thu, chi phí dẫn đến sự phản ánh thiếu chính xác của thông tin cho việc ra quyết định kinh doanh. Cụ thể như, các doanh nghiệp thuộc ngành thép xác định và hạch toán nội dung chi phí chưa đúng theo quy định liên quan đến NVL phụ, tiền ăn ca, khoản trích BHYT, v.v. dẫn đến thông tin chi phí thiếu chính xác. Các doanh nghiệp sản xuất giấy Việt Nam thì hạch toán một số nội dung chi phí chưa đúng quy định, phân loại và ghi nhận doanh thu chưa đúng khoản mục, như ghi nhận doanh thu bán phế liệu vào TK 511, không mở các tài khoản xác định KQKD chi tiết theo nhóm hàng dẫn đến thiếu thông tin phục vụ cho nhà quản lý hoặc thông tin chưa phản ánh chính xác nội dung kinh tế và quy định hiện hành [22]. Hay việc hạch toán ghi nhận doanh thu theo quy định của chế độ kế toán Việt Nam cũng như VAS chưa đúng quy định, ví dụ như ghi nhận DT bán thành phẩm vào DT bán hàng hóa, ghi nhận vào thu nhập khác khoản DT cung cấp dịch vụ, ghi nhận DT đối với khoản ứng trước của khách hàng, các doanh nghiệp trong ngành thép cũng vẫn còn tình trạng vận dụng hệ thống sổ sách không đúng theo hình thức áp dụng [20].

Trên góc độ KTQT, doanh thu, chi phí và KQKD có mối quan hệ mật thiết với nhau, chính vì vậy, một số tác giả nghiên cứu tổng hợp 3 nội dung về KTQT doanh thu, chi phí và KQKD nhưng cũng có những nghiên cứu đi sâu vào từng nội dung KTQT doanh thu, chi phí và KQKD riêng. Tập trung vào nội dung nghiên cứu, một số nhà nghiên cứu đi sâu vào từng nội dung gồm nghiên cứu về kế toán quản trị doanh thu, kế toán quản trị chi phí và kế toán quản trị kết quả kinh doanh. Các nghiên cứu này nhằm đi sâu vào tìm hiểu thực trạng cũng như đề xuất các giải pháp cải thiện cho từng nội dung kinh tế.

Một nội dung quan trọng của KTQT được các tác giả nghiên cứu đó là xử lý thông tin KTQT doanh thu, chi phí và KQKD tương lai thông qua công tác lập dự toán tại các doanh nghiệp, tổ chức. Tác giả Phạm Thị Thủy [23] cho thấy rằng thực trạng vận dụng theo quy định ghi nhận nghiệp vụ thông qua hệ thống chứng từ kế toán đảm bảo phù hợp nhưng hạn chế trong lập dự toán thu thập các thông tin tương lai của chi phí. Chính vì vậy, tác giả đã đề xuất giải pháp về xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí cho các doanh nghiệp sản xuất dược phẩm Việt Nam hướng đến lập dự toán trong các doanh nghiệp này để có thể cung cấp thông tin chi phí trong tương lai phục vụ cho việc ra quyết định kinh doanh. Hay trong phạm vi các doanh

nghiệp sản xuất nhựa niêm yết trên thị trường chứng khoán, tác giả Nguyễn Thị Mai Anh [25] đề xuất các công ty cổ phần nhựa niêm yết nghiên cứu sử dụng hợp đồng tương lai trong việc mua hạt nhựa nhằm ổn định giá nguyên liệu đầu vào, làm cơ sở xây dựng định mức và lập dự toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp tại các công ty cổ phần nhựa niêm yết. Hay trong lĩnh vực các doanh nghiệp Điện lực tại Tổng công ty EVN, các doanh nghiệp cũng đã tuân thủ tổ chức hệ thống chứng từ ghi nhận ban đầu tại các đơn vị trong ngành tuân thủ theo thông tư 200/2014/TT-BTC, nhưng các thông tin trên hệ thống chứng từ còn nhiều hạn chế về chi tiết để theo dõi thông tin theo nhu cầu của nhà quản trị [26].

Các nghiên cứu tập trung vào kế toán quản trị chi phí thường hướng đến áp dụng các kỹ thuật chi phí hiện đại nhằm gia tăng hiệu quả quản trị, tối ưu hóa chi phí cho doanh nghiệp. Nghiên cứu của nhóm tác giả Baykasoğlu and Kaplanoğlu [27] trình bày chi tiết một ứng dụng của mô hình quản lý chi phí dựa trên hoạt động (ABC) cho một công ty vận tải đường bộ ở Thổ Nhĩ Kỳ. Nghiên cứu cũng chỉ rõ nếu ABC được sử dụng và thực hiện đúng có thể rất hữu ích cho các công ty vận tải đường bộ xác định chi phí hoạt động với độ chính xác cao hơn. Để nâng cao hiệu quả của ABC, nghiên cứu đã đề xuất một cách tiếp cận: Kết hợp ABC với mô hình tiến trình nghiệp vụ và phương pháp tiếp cận hệ thống phân tích phân cấp. Phương pháp tiếp cận được đề xuất là khá hiệu quả trong quản lý chi phí dịch vụ của các công ty vận tải đường bộ so với hệ thống chi phí truyền thống hiện tại đang được sử dụng. Tác giả Durden [12] nhấn mạnh về sự hữu ích của kế toán chi phí và đưa ra các phương pháp khác nhau về kế toán chi phí trong ngành công nghiệp dịch vụ như kế toán chi phí dựa trên hoạt động (ABC), kế toán chi phí theo công việc, kế toán chi phí theo quá trình, đồng thời cũng phân tích, làm rõ những lợi ích cũng như bất lợi của các doanh nghiệp dịch vụ trong việc sử dụng kế toán chi phí. Bài viết này mặc dù đề cập đến lĩnh vực dịch vụ, nhưng những nội dung của kế toán chi phí có thể được cân nhắc khi áp dụng trong các doanh nghiệp sản xuất như *tập hợp chi phí, ảnh hưởng của phương pháp tập hợp chi phí* và *vấn đề phân bổ chi phí.* Các vấn đề về kế toán quản trị chi phí được đề cập trong nghiên cứu này rất phù hợp và cần cân nhắc để áp dụng trong các doanh nghiệp. Việc triển khai lựa chọn áp dụng các phương pháp và kỹ thuật của kế toán chi phí phụ thuộc rất lớn vào đặc điểm doanh nghiệp. Chính vì vậy, Pinsly [11] cho rằng sự phức tạp trong quá trình cung cấp sản phẩm, dịch vụ của các doanh nghiệp luôn làm ẩn dấu đi sự rõ ràng của các tiêu thức phân bổ chi phí, đặc biệt cùng với sự phát triển

của doanh nghiệp thì dịch vụ cung cấp cho khách hàng cũng được mở rộng do đó doanh nghiệp thường mất khả năng duy trì sự kiểm soát chi phí. Tác giả cũng từng bước tiếp cận làm sáng tỏ quá trình thực hiện hoạt động cung cấp dịch vụ của doanh nghiệp và yêu cầu các chi phí liên quan đến quá trình cung cấp dịch vụ được định hướng ghi nhận theo các bộ phận cung cấp dịch vụ (trung tâm chi phí). Xây dựng các Trung tâm chi phí cũng là một yêu cầu kế toán quản trị chi phí hiện đại.

Tại Việt Nam, một số tác giả tập trung vào nghiên cứu kế toán quản trị chi phí tại các lĩnh vực kinh doanh và quy mô doanh nghiệp khác nhau. Các kết quả cũng đã chỉ ra những khác biệt về xử lý và phân tích thông tin KTQT chi phí tại các doanh nghiệp ở các lĩnh vực và quy mô doanh nghiệp khác nhau. Tác giả Trần Thế Nữ [24] tập trung vào đối tượng DN thương mại quy mô vừa và nhỏ, tác giả có những đề xuất hướng đến phát triển bền vững doanh nghiệp, giải pháp liên quan đến xử lý và phân tích thông tin kế toán về sử dụng hệ thống tài khoản, sổ kế toán được xây dựng với tiêu chí gắn kết với kế toán tài chính nhưng vẫn đáp ứng được mục tiêu của kế toán quản trị. Trong khi đó, tác giả Phạm Thị Thủy [23] nghiên cứu kế toán quản trị chi phí cho các doanh nghiệp sản xuất dược phẩm Việt Nam đã cho thấy công tác phân loại chi phí chưa được quan tâm đúng mức. Tác giả đề xuất mô hình kế toán quản trị cho các doanh nghiệp sản xuất dược Việt Nam tăng cường kiểm soát chi phí thông qua việc phân loại chi phí, phân tích biến động chi phí, xác định quy mô hợp lý cho từng lô sản xuất, bên cạnh thực hiện đánh giá kết quả hoạt động theo chi tiết từng sản phẩm, từng phân xưởng sản xuất và chi nhánh tiêu thụ.

Trong phạm vi các doanh nghiệp nhựa niêm yết, tác giả Nguyễn Thị Mai Anh [25] đã đề xuất các công ty cổ phần nhựa niêm yết trên thị trường chứng khoán cần xây dựng nhiều nguồn phát sinh chi phí như: số lần khởi động lại dây chuyền sản xuất, số lượng đơn hàng thực hiện, giá trị hợp đồng thực hiện, số lượng khách hàng. Trên cơ sở các nguồn phát sinh chi phí, phân tích biến động chi phí theo các nguồn phát sinh đó. Ngoài việc, xác định chi phí cho các sản phẩm sản xuất, các công ty cổ phần nhựa niêm yết cần xác định chi phí cho từng đơn đặt hàng, khách hàng, phòng ban chức năng bằng việc sử dụng phương pháp xác định chi phí theo hoạt động. Còn trong các doanh nghiệp sản xuất ngành thép, tác giả Đỗ Thị Hồng Hạnh [20] cho thấy các doanh nghiệp thực hiện phân tích biến động chủ yếu dựa trên biến động giữa kế hoạch và thực hiện, chưa thực hiện phân tích điểm hòa vốn, hay mối quan hệ doanh thu – lợi nhuận. Trong khi đó, trong phạm vi các doanh nghiệp sản xuất xi măng, tác

giả Trần Thị Thu Hường [28] trình bày rằng các doanh nghiệp cần chú ý đến các phương pháp phân tích thông tin ngắn hạn là những công cụ để thực hiện nhiệm vụ phân tích thông tin về chi phí sản xuất, đánh giá kết quả hoạt động nhằm cung cấp thông tin cho công tác quản lý.

Trong phạm vi các doanh nghiệp sản xuất bia - rượu - nước giải khát ở Việt Nam, tác giả Đào Thúy Hà [29] đã luận giải cơ cấu tổ chức và công nghệ là những nhân tố có tính chất quyết định đến việc xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí đặc biệt là thiết kế phương pháp xác định chi phí. Nghiên cứu đã minh chứng để tối đa hóa hiệu quả sử dụng nguồn lực thì chi phí cần phải được kiểm soát bởi hệ thống kiểm soát phản hồi dự báo và kiểm soát phản hồi về kết quả trong tất cả các giai đoạn trước, trong và sau khi thực hiện kế hoạch. Và kết quả nghiên cứu trong loại hình thương mại dịch vụ điện của các doanh nghiệp thuộc EVN đã cho thấy tổ chức hệ thống hóa, xử lý thông tin KTQT doanh thu, chi phí và KQKD đã mở chi tiết các tiểu khoản để theo dõi thông tin cho từng đối tượng, sử dụng hệ thống phần mềm kế toán trong công tác xử lý để tiến hành mã hóa, hạch toán và phân tích thông tin, ghi lên các sổ kế toán; tuy nhiên, các doanh nghiệp trong ngành cũng mới nhận diện và phân tích thông tin theo nội dung kinh tế theo yêu cầu lập BCTC [26].

- **Các nghiên cứu về trình bày và cung cấp thông tin kế toán**

Trên góc độ KTTC, các nghiên cứu của các tác giả gồm Đoàn Vân Anh [10], Nghiêm Thị Thà [14], Trương Thanh Hằng [15], Hà Thị Thúy Vân [19], Đỗ Thị Hồng Hạnh [20], Nguyễn Thị Hường [21] cũng đã trình bày về cơ sở lý luận về những quy định về trình bày và cung cấp thông tin kế toán cùng với thực trạng tổ chức hệ thống báo cáo để cung cấp thông tin kế toán trong các loại hình doanh nghiệp khác nhau. Cụ thể như nghiên cứu của Nghiêm Thị Thà [14] đã trình bày rõ lý luận về tổ chức kế toán chi phí, doanh thu, kết quả kinh doanh của các doanh nghiệp sản xuất. Nghiên cứu đã trình bày rõ các nguyên tắc, cơ sở, *phương pháp ghi nhận* và *trình bày các thông tin về chi phí, doanh thu, kết quả kinh doanh* của các doanh nghiệp trên báo cáo tài chính. Luận án đã đề xuất các giải pháp hoàn thiện về tổ chức kế toán tài chính chi phí, doanh thu, kết quả hoạt động kinh doanh trên các mặt: chứng từ, tài khoản, hình thức kế toán và báo cáo tài chính.

Kết quả các nghiên cứu cũng chỉ ra được thực trạng công tác vận dụng hệ thống báo cáo để trình bày và cung cấp thông tin kế toán tại các doanh nghiệp trong đa dạng các lĩnh vực, các quy mô doanh nghiệp khác nhau. Các kết quả cho thấy các

doanh nghiệp được nghiên cứu hướng đến cung cấp thông tin theo quy định để nộp báo cáo tài chính cho các cơ quan chức năng như cơ quan thuế, cơ quan thống kê, và sở giao dịch chứng khoán (đối với các công ty niêm yết), trong khi đó, các doanh nghiệp còn hạn chế trong tổ chức vận dụng hệ thống báo cáo kế toán chi tiết về doanh thu, chi phí và KQKD làm cho thông tin cung cấp có sự thiếu chính xác. Cụ thể như, doanh nghiệp ngành thép thì thông tin về chi phí, doanh thu do xử lý ghi chép chưa hợp lý, thực hiện xác định KQKD theo toàn công ty nên việc cung cấp thông tin này đơn giản, dễ làm nhưng thông tin chưa hữu ích cho việc ra quyết định của nhà quản trị doanh nghiệp [20].

Trên góc độ KTQT, trong xu hướng chuyển đổi số hoạt động kinh doanh và công tác kế toán, các doanh nghiệp trong các lĩnh vực cũng đã có những sự thay đổi dần trong trình bày và cung cấp thông tin KTQT doanh thu, chi phí và KQKD. Cụ thể như, các doanh nghiệp kinh doanh điện thuộc EVN khu vực phía Bắc Việt Nam đã ứng dụng hệ thống ERP trong quản lý doanh nghiệp nên hệ thống báo cáo KTQT tại các doanh nghiệp kinh doanh điện thuộc EVN phía Bắc đã vận dụng hệ thống báo cáo KTQT tích hợp trong hệ thống ERP của đơn vị. Tuy nhiên, các doanh nghiệp kinh doanh điện cũng gặp phải tình trạng về tích hợp không đồng bộ, khai thác không hết hiệu quả của hệ thống ERP do năng lực nhân lực chưa đáp ứng, dẫn đến tình trạng lãng phí về đầu tư và vẫn phải triển khai thực hiện thủ công trong khi hệ thống ERP không khai thác hết [26]. Hay ở các loại hình doanh nghiệp khác như doanh nghiệp kinh doanh khách sạn [30], doanh nghiệp kinh doanh dịch vụ vận tải đường biển [31] cũng đã cho thấy tổ chức hệ thống báo cáo quản trị tại các doanh nghiệp để trình bày và cung cấp thông tin đã được thực hiện nhưng hiệu quả và tính đáp ứng nhu cầu của hệ thống báo cáo quản trị này cần phải cải thiện nhiều hơn nữa. Việc tổ chức hệ thống báo cáo quản trị về doanh thu, chi phí và KQKD cũng tùy theo quy mô của doanh nghiệp, việc thiết kế hệ thống báo cáo cần dựa trên quy mô của doanh nghiệp, quy mô càng lớn thì càng cần thiết kế hệ thống chuẩn hóa và đa dạng hơn so với các doanh nghiệp nhỏ [17].

2.2. Tổng quan nghiên cứu về các yếu tố ảnh hưởng đến kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh

Trong báo cáo của Tokyo Gas [32] về các yếu tố ảnh hưởng đến doanh thu và chi phí đã trình bày các yếu tố ảnh hưởng đến doanh thu và chi phí của ngành công nghiệp gas. Các yếu tố được đánh giá là có tác động đến doanh thu, chi phí của ngành

công nghiệp gas trong dài hạn gồm có: *Chính sách của chính phủ và các quy định liên quan đến năng lượng, Sự biến động của giá nguyên vật liệu đầu vào, Sự cạnh tranh với các nguồn năng lượng khác, Sự biến động dân số và phát triển công nghiệp trong lĩnh vực dịch vụ, Nhu cầu và phát triển cơ sở hạ tầng của Tokyo gas.*

Nghiên cứu của tác giả Hoàng Thị Nguyệt và Hà Thị Thanh Hoa [33] mang tên đã trình bày về các nhân tố ảnh hưởng đến kế toán; kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh theo chuẩn mực kế toán quốc tế, và các kinh nghiệm áp dụng. Cụ thể, nghiên cứu đã trình bày về các yếu tố ảnh hưởng đến kế toán chi phí, doanh thu và kết quả kinh doanh tại các DN. Các nhân tố được các tác giả đưa ra bao gồm: *Các quy định pháp luật cần tuân thủ*: Như Luật kế toán, chế độ kế toán hay chính sách về thuế; *Đặc điểm ngành nghề kinh doanh*; và *các nhân tố khác* như: trình độ kế toán viên, điều kiện cơ sở vật chất… Ngoài ra, nghiên cứu cũng trình bày về việc áp dụng chuẩn mực kế toán quốc tế trong kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh.

Trong khi đó, tác giả Chu Thị Bích Hạnh [34] cũng bàn về các yếu tố ảnh hưởng đến kế toán doanh thu, chi phí trong các doanh nghiệp tư vấn xây dựng. Trong nghiên cứu này, tác giả đã phân tích về ảnh hưởng của yếu tố *đặc điểm dịch vụ tư vấn* ảnh hưởng đến kế toán doanh thu, chi phí trong loại hình doanh nghiệp này. Tuy rằng, nghiên cứu này chỉ đề cập đến loại hình doanh nghiệp dịch vụ, nhưng nó cũng có những tương đồng với yếu tố *đặc điểm ngành nghề kinh doanh* mà tác giả trong nghiên cứu [33] đề cập. Điều này khẳng định yếu tố *đặc điểm ngành nghề kinh doanh* ảnh hưởng rất nhiều đến kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh trong các doanh nghiệp. Các tác giả khác như Ghorbel [35], Pinsly [11], Hoàng and Hà [18], Bộ Tài chính [36], và Nguyễn Thị Hường [21] cũng đã nghiên cứu và chỉ ra ảnh hưởng của các yếu tố về đặc điểm doanh nghiệp, chính sách pháp luật, trình độ kế toán và cơ sở vật chất của doanh nghiệp có ảnh hưởng đến việc thiết kế, tổ chức và kế toán tại các doanh nghiệp. Cụ thể như, nghiên cứu định tính, phân tích trong lĩnh vực dịch vụ của Pinsly [11] phân tích các trường hợp của các lĩnh vực khác nhau như dịch vụ công nghệ hay dịch vụ hoạt động phân phối có các đặc điểm khác nhau. Chính vì vậy, mỗi doanh nghiệp cần tổ chức thực hiện hệ thống kế toán chi phí phù hợp với đặc điểm doanh nghiệp để có thể định giá và xác định lợi nhuận chính xác. Điều này khẳng định rằng đặc điểm doanh nghiệp là nhân tố có ý nghĩa quan trọng trong thực hiện công tác kế toán.

Tổng hợp các kết quả nghiên cứu trước được trình bày tại **Bảng 1**.

Bảng 1. Tổng hợp nghiên cứu các yếu tố ảnh hưởng đến kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh

Tác giả	năm	Đặc điểm doanh nghiệp	Chính sách pháp luật	Biến động cung cầu	Cạnh trong trong kinh doanh	Nhu cầu khách hàng	Trình độ kế toán	Cơ sở vật chất
Pinsly (2011)		- Sự phức tạp trong quá trình cung cấp dịch vụ						
Tokyo Gas	2015		- Chính sách của chính phủ và các quy định liên quan đến năng lượng	- Sự biến động của giá nguyên vật liệu đầu vào	- Sự cạnh tranh với các nguồn năng lượng khác	- Nhu cầu và phát triển cơ sở hạ tầng của Tokyo gas		
Chu Thị Bích Hạnh (2016)	2016	- Đặc điểm dịch vụ tư vấn						
Ghorbel	2017	- Quy mô doanh nghiệp - Cấu trúc tổ chức của doanh nghiệp						
Hoàng Thị Nguyệt, Hà Thị Thanh Hoa	2019	- Đặc điểm ngành nghề kinh doanh	- Các quy định pháp luật cần tuân thủ				- Trình độ kế toán viên	- Điều kiện cơ sở vật chất
Bộ Tài Chính	2019		- Hành lang pháp lý chưa rõ ràng				- Nguồn lực của doanh nghiệp	- Cơ sở vật chất chưa đáp ứng

(Nguồn: Tổng hợp của tác giả)

2.3. Khoảng trống nghiên cứu và những định hướng nghiên cứu

Kết quả tổng quan nghiên cứu cho thấy, các nghiên cứu về kế toán về doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh nhận được nhiều sự quan tâm của các nhà nghiên cứu. Các nghiên cứu này tập trung vào nhiều loại hình doanh nghiệp như sản xuất, dịch vụ, thương mại. Các nghiên cứu này đã trình bày hệ thống hóa về nội dung, điều kiện ghi nhận và hướng đến áp dụng chuẩn mực kế toán quốc tế. Nội dung các nghiên cứu cũng đã liên hệ giữa đặc điểm loại hình doanh nghiệp ảnh hưởng đến kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh. Tuy nhiên, vẫn có có những khoảng trống nghiên cứu:

- ✓ **Khoảng trống về nghiên cứu theo các chức năng kế toán doanh thu, chi phí, KQKD trong bối cảnh chuyển đổi số của loại hình DNSX bia, rượu, NGK tại Việt Nam**

Quá trình chuyển đổi số và lộ trình áp dụng IFRS tại Việt Nam đã tạo ra những thay đổi đáng kể trong việc ghi nhận, xử lý, trình bày và báo cáo thông tin kế toán cho các đối tượng. Tuy nhiên, trong các nghiên cứu trước đây ở các ngành nghề, lĩnh vực kinh doanh khác cũng chưa làm rõ được sự khác biệt cũng như làm nổi bật những thay đổi của quá trình chuyển đổi số đến các chức năng kế toán. Thêm vào đó, các doanh nghiệp bia, rượu, nước giải khát thuộc loại hình doanh nghiệp sản xuất nhưng quy trình sản xuất, kinh doanh và đặc điểm thị trường kinh doanh của các doanh nghiệp này cũng có nhiều khác biệt, các nghiên cứu trước chưa có nhiều nghiên cứu đi sâu khai thác những đặc thù trong hoạt động kinh doanh của các doanh nghiệp này, cũng chưa có những đánh giá và định hướng áp dụng chuẩn mực kế toán quốc tế cho loại hình doanh nghiệp sản xuất bia, rượu, nước giải khát tại Việt Nam. Trong khi đó, các doanh nghiệp lĩnh vực này đang đẩy mạnh xuất khẩu, đẩy mạnh quá trình niêm yết trên sàn chứng khoán thì việc hướng đến áp dụng các chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế và vận dụng phù hợp đối với kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh là rất cần thiết. Chính vì vậy, nghiên cứu này sẽ tập trung vào các nội dung sau:

- Làm rõ quá trình thực hiện các chức năng thu thập, xử lý, phân tích và cung cấp thông tin kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh trong bối cảnh chuyển đổi số của các doanh nghiệp sản xuất rượu bia, nước giải khát Việt Nam.

- Nghiên cứu, tìm hiểu nhận thức của bộ phận kế toán về lộ trình áp dụng IFRS ảnh hưởng đến công tác kế toán doanh thu, chi phí và KQKD tại các doanh nghiệp sản xuất bia, rượu, nước giải khát Việt Nam.

- ✓ **Về cách tiếp cận nghiên cứu kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh tại các doanh nghiệp sản xuất bia, rượu, nước giải khát Việt Nam**

Từ kết quả nghiên cứu tổng quan cho thấy các nghiên cứu đã công bố về kế toán doanh thu, chi phí và KQKD ở nhiều lĩnh vực, ngành nghề kinh doanh khác nhau có thể được nghiên cứu dưới góc độ riêng biệt kế toán tài chính, kế toán quản trị, hoặc nghiên cứu kết hợp ở cả 2 góc độ kế toán tài chính, kế toán quản trị hoặc chỉ nghiên cứu kế toán quản trị gắn với các chức năng quản trị. Tuy nhiên, cách tiếp cận nghiên cứu kế toán doanh thu, chi phí và KQKD xuất phát từ nhu cầu thông tin của các bên liên quan ở trong và ngoài doanh nghiệp, đi theo quy trình thông tin ở cả 2 góc độ kế toán tài chính và kế toán quản trị gắn với các chức năng quản trị đặt trong bối cảnh chuyển đổi số thì hiện chưa có đề tài nào đã công bố tiếp cận theo cách này, đặc biệt là ở tại các doanh nghiệp sản xuất bia, rượu, nước giải khát Việt Nam

- ✓ **Khoảng trống về nghiên cứu các yếu tố ảnh hưởng tới kế toán doanh thu, chi phí và KQKD tại các doanh nghiệp sản xuất bia, rượu, nước giải khát tại Việt Nam**

Các kết quả nghiên cứu trước cũng cho thấy nhiều các nghiên cứu tìm hiểu đến các yếu tố ảnh hưởng đến kế toán doanh thu, chi phí và KQKD tại các doanh nghiệp ở các loại hình khác nhau. Tuy nhiên, chưa có các nghiên cứu cụ thể trước đây đề cập và nghiên cứu cụ thể tại các doanh nghiệp sản xuất bia, rượu, nước giải khát Việt Nam. Với những đặc điểm riêng có của ngành sản xuất này và với sự phát triển của các doanh nghiệp trong ngành, việc tìm hiểu các yếu tố ảnh hưởng để phát hiện những nguyên nhân, có biện pháp đề xuất hoàn thiện là rất cần thiết cho các doanh nghiệp sản xuất bia, rượu, nước giải khát tại Việt Nam.

Chính vì vậy, đây là những khoảng trống cần có những nghiên cứu để trình bày về thực trạng kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh tại các doanh nghiệp kinh doanh bia, rượu, nước giải khát, làm cơ sở đánh giá việc áp dụng chuẩn mực kế toán quốc tế cho các doanh nghiệp kinh doanh trong lĩnh vực này.

3. Mục tiêu của nghiên cứu đề tài

Mục tiêu chung: Nghiên cứu hoàn thiện kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh trong các doanh nghiệp sản xuất bia, rượu, nước giải khát tại Việt Nam

Mục tiêu cụ thể:

- Hệ thống những lý luận cơ bản về kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh trong DNSX, luận án tiếp cận từ nhu cầu thông tin của các bên liên quan ở trong và ngoài doanh nghiệp, đi theo quy trình thông tin ở cả 2 góc độ kế toán tài chính và kế toán quản trị gắn với các chức năng quản trị đặt trong bối cảnh chuyển đổi số.

- Khảo sát và phân tích thực trạng kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh, nghiên cứu mức độ thực hiện chuyển đổi số trong kế toán tại các doanh nghiệp bia, rượu, nước giải khát Việt Nam, chỉ rõ những kết quả đạt được, những vấn đề tồn tại và nguyên nhân.

- Nghiên cứu lý thuyết nền tảng, xây dựng và kiểm định mô hình các yếu tố ảnh hưởng đến kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh tại các doanh nghiệp sản xuất bia, rượu, nước giải khát Việt Nam. Nghiên cứu định hướng áp dụng IFRS/IAS trong lập và trình bày BCTC tại các doanh nghiệp sản xuất bia, rượu, nước giải khátViệt Nam.

- Dựa trên kết quả nghiên cứu thực nghiệm và kết quả nghiên cứu định hướng áp dụng IFRS/IAS trong lập và trình bày BCTC tại các doanh nghiệp khảo sát, luận án đề xuất các giải pháp hoàn thiện kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh dưới góc độ kế toán tài chính và kế toán quản trị, trong bối cảnh thực hiện chuyển đổi số trong kế toán tại các doanh nghiệp sản xuất bia, rượu, nước giải khát Việt Nam

4. Câu hỏi nghiên cứu

Để đạt được mục tiêu nghiên cứu, luận án tập trung giải đáp câu hỏi tổng quát: Những giải pháp nào phù hợp để hoàn thiện kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh, trong bối cảnh thực hiện chuyển đổi số trong kế toán tại các doanh nghiệp sản xuất bia, rượu, nước giải khát Việt Nam, dựa trên định hướng áp dụng IFRS/IAS trong lập và trình bày BCTC

Các câu hỏi nghiên cứu cụ thể được thiết lập gồm

(1) Khung lý luận nào cho kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh tại các doanh nghiệp sản xuất gắn với các chức năng quản trị trong bối cảnh chuyển đổi số trong kế toán?

(2) Đặc điểm ngành nghề kinh doanh của các doanh nghiệp sản xuất bia, rượu, nước giải khát có ảnh hưởng như thế nào đến kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh?

(3) Thực trạng kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh và mức độ thực hiện chuyển đổi số trong kế toán trong các doanh nghiệp sản xuất bia, rượu, nước giải khát tại Việt Nam hiện nay như thế nào?

(4) Nghiên cứu định hướng áp dụng IFRS/IAS trong lập và trình bày BCTC ở các doanh nghiệp sản xuất bia, rượu, nước giải khát tại Việt Nam hiện nay và giải pháp nào để hoàn thiện kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh, trong bối cảnh thực hiện chuyển đổi số trong kế toán, phù hợp với định hướng áp dụng IFRS/IAS trong lập và trình bày BCTC của các doanh nghiệp sản xuất bia, rượu, nước giải khát tại Việt Nam?

5. Đối tượng và phạm vi nghiên cứu

Đối tượng nghiên cứu: Đề tài nghiên cứu kế toán doanh thu, chi phí và xác định kết quả kinh doanh trong doanh nghiệp.

Phạm vi nghiên cứu:

Không gian nghiên cứu: Các khảo sát được nghiên cứu tại các doanh nghiệp sản xuất bia, rượu, nước giải khát Việt Nam (11 đơn vị khảo sát tại **Phụ lục 02**). Trong đó, nghiên cứu điển hình được thực hiện ở các đơn vị thành viên của SABECO thực hiện chức năng sản xuất, và Chi nhánh Tổng công ty cổ phần bia rượu nước giải khát Hà Nội – 183 Hoàng Hoa Thám (HABECO) là các doanh nghiệp có quy mô lớn, chiếm lĩnh thị phần tại Việt Nam, đa dạng về hoạt động sản xuất và kinh doanh.

Thời gian nghiên cứu: Dữ liệu kế toán từ năm 2019-2022.

Nội dung nghiên cứu: Đề tài tiếp cận nghiên cứu theo quy trình thông tin kế toán, kết hợp kế toán tài chính và kế toán quản trị gắn với các chức năng quản trị trong bối cảnh chuyển đổi số trong kế toán. Kết quả kinh doanh được giới hạn nghiên cứu ở kết quả kinh trước thuế. Các thông tin trình bày về doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh trên báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp độc lập và trên báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh hợp nhất.

6. Phương pháp nghiên cứu

6.1. Thu thập dữ liệu

- **Đối với dữ liệu thứ cấp:**

Dữ liệu về báo cáo tài chính, báo cáo thường niên của các doanh nghiệp trên website của công ty của SABECO và HABECO từ năm 2019 đến năm 2022, và trên website cophieu68.vn. Dữ liệu từ công bố của Bộ tài chính về quyết định 345/QĐ-

BTC và các phụ lục khảo sát đi kèm. Dữ liệu các bài phân tích của chuyên gia trên phương tiện đại chúng, website của sàn chứng khoán cophieu68.vn.

- **Đối với dữ liệu sơ cấp:**

Dữ liệu sơ cấp về doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh trong các doanh nghiệp kinh doanh bia rượu nước giải khát tại Việt Nam được thu thập thông qua phương pháp quan sát, phương pháp khảo sát bảng hỏi và phỏng vấn. Các doanh nghiệp tham gia phỏng vấn, khảo sát thỏa mãn điều kiện là doanh nghiệp có ngành nghề sản xuất bia, rượu, NGK hoạt động tại Việt Nam, bao gồm cả doanh nghiệp có vốn nhà nước hoặc vốn đầu tư tư nhân trong nước và vốn đầu tư nước ngoài.

Phương pháp phỏng vấn: Nghiên cứu thực hiện phỏng vấn Nhân viên kế toán và nhà quản lý đơn vị, Trưởng bộ phận/phụ trách bộ phận tài chính – kế toán. Đối tượng phỏng vấn tập trung vào nhà nhà quản tri như giám đốc, là những người chịu trách nhiệm về thông tin kế toán – tài chính tại các đơn vị, với các chức vụ của người được phỏng vấn đề xuất gồm: Kế toán trưởng hoặc trưởng phòng kế toán - tài chính, kế toán tổng hợp, nhân viên Ban tài chính – kế toán là những vị trí sử dụng trực tiếp thông tin của bộ phận kế toán để báo cáo lên quản trị cấp cao hơn, cũng là đối tượng sử dụng thông tin để điều phối, thực hiện quản lý các hoạt động kế toán – tài chính tại đơn vị. Các chức vụ này sẽ có am hiểu sâu về vai trò của kế toán, am hiểu về những vấn đề đang còn tồn tại trong công tác kế toán – tài chính tại các đơn vị. Và kế toán viên tại các bộ phận là người trực tiếp thực hiện các hoạt động về doanh thu, chi phí tại công ty. Bảng nội dung phỏng vấn được trình bày tại **Phụ lục 01**. Dữ liệu phỏng vấn được ghi chép, mã hóa và tổng hợp lại. Các thông tin các doanh nghiệp phỏng vấn và Bảng trích kết quả tổng hợp phỏng vấn được trình bày tổng hợp tại **Phụ lục 02** và **Phụ lục 03**.

Phương pháp điều tra bảng hỏi: Bảng phiếu khảo sát được trình bày tại **Phụ lục 04**. Nội dung khảo sát tập trung vào các thông tin về đặc điểm của doanh nghiệp và người tham gia khảo sát trong phần 1, Phần 2 tập trung vào những đánh giá của người khảo sát về công tác kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh trên góc độ kế toán tài chính và kế toán quản trị và nhu cầu áp dụng IFRS tại doanh nghiệp. Kết quả trích về dữ liệu khảo sát tại các doanh nghiệp được trình bày tại **Phụ lục 05**. Sau khi liên hệ với các doanh nghiệp, phiếu khảo sát được gửi đến quản lý và bộ phận kế toán các doanh nghiệp sản xuất bia, rượu, NGK tại Việt Nam theo đường dẫn sau: https://forms.gle/sVpTgELVnLPsEAGY8

Cỡ mẫu tối thiểu khi điều tra bảng hỏi được xác định như sau:

Nghiên cứu thực hiện xác định cỡ mẫu theo hướng dẫn của Nguyễn Đình Thọ [37] để đáp ứng phân tích nhân tố khám phá (EFA) theo công thức:

*Cỡ mẫu tối thiểu = Số chỉ báo đo lường * 5*

Các chỉ báo đo lường biến nghiên cứu được trình bày tại Bảng 2.8 dùng để đo lường các biến trong phiếu khảo sát. Trong đó, nghiên cứu sử dụng 22 chỉ báo đo lường các biến độc lập và phụ thuộc trong mô hình nghiên cứu. Như vậy, cỡ mẫu tối thiểu trong nghiên cứu này là 22 * 5 = 110 phiếu.

***Phương pháp quan sát**:* Các nội dung quan sát bao gồm bố trí tổ chức bộ máy kế toán và phân cấp, phân quyền tại đơn vị và tổ chức quy trình quản lý và sản xuất tại doanh nghiệp.

6.2. Xử lý dữ liệu

***Phân tích tài liệu, phân tích nội dung*:** Đây là kỹ thuật phân tích và tổng hợp các công trình, tài liệu đã công bố liên quan đến đề tài để làm rõ về khung nghiên cứu, khoảng trống nghiên cứu, là tiền đề phát triển nghiên cứu. Phân tích tài liệu xử lý các dữ liệu thứ cấp đã được tác giả thu thập. Ngoài ra, nghiên cứu cũng thực hiện phân tích nội dung liên quan đến nhu cầu áp dụng IFRS tại các đơn vị khảo sát, các doanh nghiệp điển hình gồm SABECO và HABECO.

- ***Phương pháp so sánh***: Nghiên cứu thực hiện so sánh số liệu doanh thu, chi phí, KQKD giữa các kỳ kế toán, phân tích xu hướng để đánh giá kết quả thực hiện của các doanh nghiệp nghiên cứu. Ngoài ra, tác giả so sánh giữa cơ sở lý luận, khung nghiên cứu với thực trạng của doanh nghiệp để có những kết luận và đề xuất các giải pháp phù hợp.

- ***Phân tích thống kê mô tả*:** Phân tích thống kê mô tả là một kỹ thuật phân tích định tính nhằm mô tả đặc điểm các dữ liệu nghiên cứu. Các dữ liệu thứ cấp về tình hình doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh được thống kê qua các bảng biểu và sử dụng phương pháp so sánh để đánh giá, so sánh các chỉ tiêu.

- Phân tích định lượng: Bao gồm phân tích độ tin cậy của thang đo, phân tích nhân tố khám phá, phân tích tương quan và hồi quy mô hình nghiên cứu. Phân tích định lượng được dùng để đánh giá ảnh hưởng của các yếu tố đến kế toán doanh thu, chi phí và KQKD tại các DNSX bia, rượu, NGK tại Việt Nam. Cụ thể:

+ *Phân tích độ tin cậy của thang đo:* Độ tin cậy của thang đo chính là thước đo đánh giá đo lường biến nghiên cứu có giá trị [37]. Độ tin cậy của thang đo nằm trong khoảng từ 0.6 đến 0.9 thì có thể đánh giá thang đo biến nghiên cứu đáp ứng độ tin cậy [37, 38]. Hệ số tương quan biến - tổng, theo [38] từ 0.3 trở lên thì có thể chấp nhận. Ngoài ra, nếu hệ số Cronbach's Alpha nếu loại bỏ biến đó lớn hơn hệ số Cronbach's Alpha của nhân tố thì sẽ loại bỏ biến đó.

+ *Phân tích nhân tố khám phá (EFA):* Phân tích EFA xem xét giá trị hội tụ và giá trị phân biệt của các thang đo biến nghiên cứu, nhằm giảm số lượng lớn các biến quan sát xuống một số nhóm nhỏ các nhân tố. Trong phân tích EFA, mối tương quan giữa một nhóm các biến quan sát được xác định và chuyển thành một số lượng nhỏ các yếu tố liên quan. Phân tích EFA trích xuất nhân tố theo phương pháp phân tích thành phần trích và xoay vòng nhân tố sử dụng phép quay Varimax. Phân tích EFA rất hữu ích để khám phá mối quan hệ giữa các biến quan sát và một số lượng nhỏ các yếu tố cơ bản.

Phân tích EFA xem xét các điều kiện sau: **Hệ số KMO** (Kaiser Meyer Olkin) là chỉ số dùng để xem xét sự thích hợp của phân tích nhân số. Trị số KMO phải đạt giá trị 0,5 trở lên là điều kiện đủ để phân tích nhân tố là phù hợp. Nếu trị số này nhỏ hơn 0,5 thì phân tích nhân tố có khả năng không thích hợp với dữ liệu nghiên cứu. Kaiser [39] khuyến nghị giá trị nhỏ nhất gần bằng 0,5, giá trị từ 0,7 – 0,8 là chấp nhận được và giá trị trên 0.9 là rất tốt [40]. **Kiểm định Bartlett** để xem xét mối tương quan xảy ra giữa các biến tham gia vào phân tích nhân tố. Phép thử này cũng kiểm tra giả thuyết vô hiệu rằng ma trận tương quan ban đầu là ma trận nhận dạng. Giá trị có ý nghĩa nhỏ hơn 0,05 (Sig. < 0.05) chỉ ra rằng những dữ liệu này không tạo ra ma trận nhận dạng và do đó xấp xỉ đa biến bình thường và có thể chấp nhận được để phân tích thêm [41]. **Hệ số tải nhân tố** là mối tương quan của biến và biến số r, hệ số tải nhân tố bình phương là lượng tổng phương sai của biến được tính bởi tác nhân. Do đó, hệ số tải 0.3 có nghĩa là xấp xỉ 10% giải thích và hệ số tải 0.5 biểu thị rằng 25% phương sai được tính bởi yếu tố. Hệ số tải vượt quá 0.7 cho hệ số chiếm 50% phương sai của một biến thể có thể. Do đó, kích thước tuyệt đối của hệ số tải nhân tố càng lớn thì hệ số tải càng quan trọng trong việc giải thích ma trận nhân tố. **Tổng phương sai trích** thể hiện phần trăm biến thiên của các biến quan sát. Nghĩa là xem biến thiên là 100% thì giá trị này cho biết phân tích nhân tố giải thích được bao nhiêu %. Quyết

định tính đa dạng của các yếu tố dựa trên kích thước của các giá trị riêng và tỷ lệ phần trăm của phương sai đã nêu. Nghiên cứu này chỉ xem xét các yếu tố tương đương hoặc cao hơn một là có ý nghĩa và cũng cho rằng ít nhất 60% tổng phương sai là thỏa đáng [42]. **Hệ số Eigenvalue** là một tiêu chí sử dụng phổ biến để xác định số lượng nhân tố trong phân tích EFA. Theo phương pháp K1 - Kaiser's [39], chỉ những cấu trúc có giá trị riêng >1 mới được giữ lại để diễn giải. Cách tiếp cận này có thể được biết đến nhiều nhất và được sử dụng nhiều nhất trong thực tế [43] vì cơ sở lý thuyết và tính dễ sử dụng của nó. Mặc dù phương pháp này được áp dụng rộng rãi và tính đơn giản, nhiều nhà nghiên cứu cho rằng nó có vấn đề và không hiệu quả.

+ *Phân tích tương quan*: Phân tích tương quan là thước đo độ mạnh của mối liên kết giữa các biến nghiên cứu trong mô hình được thể hiện qua hệ số tương quan Pearson. Cụ thể phân tích sẽ xem xét mức độ tác động của biến độc lập với biến phụ thuộc, thậm chí là giữa các biến độc lập với nhau. Nếu các biến độc lập có mối tương quan chặt với nhau thì phải chú ý xem xét đến hiện tượng đa cộng tuyến. Ngoài ra, loại bỏ biến độc lập bất kì ra khỏi mô hình nếu không có tương quan với biến phụ thuộc (sig>0.05).

+ *Phân tích hồi quy tuyến tính đa biến*: Phân tích hồi quy đa biến để đánh giá các giả thuyết trong mô hình nghiên cứu đề xuất. Phân tích hồi quy bao gồm đánh giá mô hình nghiên cứu, kiểm định mô hình nghiên cứu và phân tích kết quả hồi quy.

7. Ý nghĩa nghiên cứu

+ Ý nghĩa về mặt lý luận: Nghiên cứu thực hiện hệ thống hoá và làm rõ bản chất và vai trò của kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh, từ nhu cầu thông tin của các bên liên quan ở trong và ngoài doanh nghiệp, luận án đã hệ thống vấn đề nghiên cứu theo quy trình thông tin ở cả 2 góc độ kế toán tài chính và kế toán quản trị gắn với các chức năng quản trị đặt trong bối cảnh chuyển đổi số trong kế toán. Nghiên cứu cũng cung cấp cơ sở lý thuyết và khung nghiên cứu về yếu tố ảnh hưởng đến thực hiện kế toán doanh thu, chi phí và KQKD tại các doanh nghiệp sản xuất, kết quả nghiên cứu đã khẳng định tác động tích cực của đặc điểm *môi trường kinh doanh* và *công nghệ thông tin* đến thực hiện kế toán doanh thu, chi phí, KQKD tại các DNSX bia, rượu, NGK Việt Nam.

+ Về mặt thực tiễn: Trên cơ sở khảo sát và phân tích thực trạng vấn đề nghiên cứu trong các doanh nghiệp sản xuất bia, rượu, NGK Việt Nam, các nghiên cứu điển hình với số liệu minh họa cụ thể từ các công ty sản xuất trong 2 đơn vị lớn trong

ngành là Tổng công ty rượu - bia- nước giải khát Hà Nội (HABECO) và Tổng công ty rượu – bia – nước giải khát Sài Gòn (SABECO), nghiên cứu cung cấp bằng chứng thực tiễn về thực trạng kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh trên góc độ kế toán tài chính và kế toán quản trị gắn với các chức năng quản trị và mức độ thực hiện chuyển đổi số trong kế toán; nghiên cứu cũng cung cấp những bằng chứng về nhu cầu áp dụng IFRS tại các đơn vị khảo sát mà điển hình là Habeco và Sabeco. Trên cơ sở đó, nghiên cứu đề xuất một số giải pháp hoàn thiện kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh để có thể thực hiện tốt chức năng thu thập, xử lý, phân tích và cung cấp thông tin trong bối cảnh chuyển đổi số trong kế toán và định hướng áp dụng IFRS tại các doanh nghiệp sản xuất bia, rượu, NGK Việt Nam

8. Kết cấu luận án

Ngoài phần lời mở đầu và kết luận, nội dung luận án được bố cục theo 03 chương như sau:

Chương 1: Những lý luận cơ bản về kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh trong các doanh nghiệp sản xuất

Chương 2: Thực trạng kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh trong các doanh nghiệp sản xuất bia, rượu, nước giải khát tại Việt Nam

Chương 3: Giải pháp hoàn thiện kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh trong các doanh nghiệp sản xuất bia, rượu, nước giải khát tại Việt Nam.

CHƯƠNG 1: LÝ LUẬN CƠ BẢN VỀ KẾ TOÁN DOANH THU, CHI PHÍ VÀ KẾT QUẢ KINH DOANH TRONG DOANH NGHIỆP SẢN XUẤT

1.1. Tổng quan về doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh trong doanh nghiệp

1.1.1. Khái niệm và phân loại

1.1.1.1. Doanh thu và thu nhập

- **Khái niệm**

Doanh thu được coi là một khoản mục quan trọng nhất trên báo cáo tài chính, cho nên khái niệm, điều kiện ghi nhận về doanh thu là một chủ đề thu hút nhiều sự quan tâm của nghiên cứu cũng như hoạch định chính sách [44]. Những thảo luận và tranh cãi về khái niệm và tiêu chuẩn ghi nhận doanh thu gắn liền với sự phát triển của nền kinh tế cùng với sự phức tạp trong mô hình kinh doanh. Theo chuẩn mực kế toán quốc tế 18 (IAS 18) thì

"*Doanh thu là tổng lợi ích kinh tế trong giai đoạn phát sinh trong quá trình hoạt động thông thường của một thực thể khi các khoản đó dẫn đến tăng vốn chủ sở hữu, ngoài các khoản tăng liên quan đến đóng góp từ những người tham gia cổ phần"* [45].

Với sự phức tạp và đa dạng trong các mô hình kinh doanh, sự ra đời của IFRS 15 thay thế cho IAS 11, IAS 18, IFRIC 13, IFRIC 15, IFRIC 18 và SIC-31 [46] nhằm hướng đến nắm bắt những sự thay đổi về tiêu chuẩn ghi nhận doanh thu. IFRS 15 đã có những định nghĩa về doanh thu và thu nhập, trong đó, thu nhập được định nghĩa là "*sự tăng lên về các lợi ích kinh tế trong một kỳ kế toán dưới hình thức dòng tiền vào hoặc sự gia tăng về tài sản hoặc các khoản giảm nợ phải trả dẫn đến việc tăng vốn chủ sở hữu chứ không phải vì các khoản góp vốn của chủ sở hữu*" và doanh thu chính là "*khoản thu nhập phát sinh từ hoạt động kinh doanh thông thường của đơn vị*" [47]. Có thể thấy, IFRS 15 khẳng định doanh thu là một khoản mục thu nhập của doanh nghiệp. Khái niệm về doanh thu theo IFRS 15 cơ bản thống nhất với IAS 18 như liên quan đến "hoạt động kinh doanh thông thường" nhưng được làm rõ hơn về phạm vi doanh thu vì được nhấn mạnh trong "một kỳ kế toán" thay vì "trong giai đoạn phát sinh". IFRS 15 cũng nhấn mạnh sự "gia tăng vốn chủ sở hữu" của doanh thu theo IAS 18 chính là thông qua "*dòng tiền vào hoặc sự gia tăng về tài sản hoặc các khoản giảm nợ phải trả".*

Trong chế độ kế toán Việt Nam, Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 01 (VAS 01) khẳng định về doanh thu và thu nhập khác:

"*Là tổng giá trị các lợi ích kinh tế của doanh nghiệp thu được trong kỳ kế toán, phát sinh từ các hoạt động sản xuất, kinh doanh thông thường và các hoạt động khác của doanh nghiệp, góp phần làm tăng vốn chủ sở hữu, không bao gồm khoản vốn của cổ đông hoặc chủ sử hữu*" [trang 64].

VAS 14 cũng tiếp tục khẳng định khái niệm về doanh thu, trong đó, doanh thu được định nghĩa "là tổng giá trị các lợi ích kinh tế của doanh nghiệp đã thu được trong kỳ kế toán, phát sinh từ hoạt động sản xuất kinh doanh thông thường của doanh nghiệp góp phần làm tăng vốn chủ sở hữu" [48]. Chi tiết hơn, tại Thông tư 200/2014/TT-BTC, doanh thu được phát biểu là "*Lợi ích kinh tế thu được làm tăng vốn chủ sở hữu của doanh nghiệp ngoại trừ phần đóng góp thêm của các cổ đông. Doanh thu được ghi nhận tại thời điểm giao dịch phát sinh, khi chắc chắn thu được lợi ích kinh tế, được xác định theo giá trị hợp lý của các khoản được quyền nhận, không phân biệt đã thu tiền hay sẽ thu được tiền*" [49].

Như vậy, bản chất của doanh thu là phát sinh trong quá trình hoạt động kinh doanh thông thường của đơn vị. Doanh thu thường gồm doanh thu bán hàng, doanh thu cung cấp dịch vụ, doanh thu tiền bản quyền, tiền lãi, cổ chức, lợi nhuận được chia. Các khoản thu nhập khác ngoài hoạt động kinh doanh thông thường như thu từ thanh lý, nhượng bán tài sản cố định, thu tiền phạt do vi phạm hợp đồng kinh tế. Có thể thấy, khái niệm về doanh thu theo IAS hay IFRS hay VAS và các quy định đều có sự kế thừa từ khái niệm doanh thu của IAS 18 nhưng được chi tiết hóa nội dung trong khái niệm theo IFRS 15, các khái niệm này cơ bản nhất quán về mặt nội dung. Chính vì vậy, nghiên cứu này đồng thuận và đi theo cách tiếp cận của IFRS 15. Doanh thu là một đối tượng kế toán căn bản tại các doanh nghiệp sản xuất (DNSX) và được định nghĩa là *"một khoản thu nhập phát sinh từ hoạt động kinh doanh thông thường của doanh nghiệp phản ánh sự tăng lên về các lợi ích kinh tế trong một kỳ kế toán dưới hình thức dòng tiền vào hoặc sự gia tăng về tài sản hoặc các khoản giảm nợ phải trả dẫn đến việc tăng vốn chủ sở hữu chứ không phải vì các khoản góp vốn của chủ sở hữu".*

- **Phân loại doanh thu, thu nhập**

Phân loại doanh thu có nhiều tiêu chí khác nhau, việc phân loại giúp cho nhà quản trị có cơ sở để quản lý doanh thu tốt hơn. Doanh thu thường được theo dõi theo

từng hoạt động kinh doanh gồm doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ và doanh thu hoạt động tài chính, thu nhập khác.

Một số tiêu chí phân loại doanh thu phổ biến trong kế toán tài chính gồm:

- Phân loại doanh thu, thu nhập theo tích chất của khoản doanh thu

Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ: Gồm toàn bộ số tiền phải thu phát sinh trong kỳ từ việc bán hàng hóa, cung cấp dịch vụ của doanh nghiệp. Đối với doanh nghiệp thực hiện cung cấp dịch vụ công ích, doanh thu bao gồm cả các khoản trợ cấp của nhà nước cho doanh nghiệp khi thực hiện cung cấp dịch vụ theo nhiệm vụ nhà nước giao mà không thu đủ bù đắp chi.

Doanh thu từ hoạt động tài chính: Bao gồm các khoản thu phát sinh từ tiền bản quyền, cho các bên khác sử dụng tài sản của doanh nghiệp, tiền lãi từ việc cho vay vốn, lãi tiền gửi, lãi bán hàng trả chậm, trả góp, lãi cho thuê tài chính, chênh lệch lãi do bán ngoại tệ, chênh lệch tỷ giá ngoại tệ, chênh lệch lãi chuyển nhượng vốn và lợi nhuận được chia từ việc đầu tư ra ngoài doanh nghiệp.

Thu nhập khác: Bao gồm các khoản thu từ việc thanh lý, nhượng bán tài sản cố định, thu tiền bảo hiểm được bồi thường các khoản nợ phải trả nhưng không xác định được chủ hoặc chủ nợ mất thì được ghi tăng thu nhập, thu tiền phạt khách hàng do vi phạm hợp đồng và các khoản thu khác.

Cách phân loại này giúp cho nhà quản trị xác định được doanh thu theo các hoạt động mang tính chất chủ yếu liên quan đến ngành nghề kinh doanh và các khoản doanh thu mang tính chất không thường xuyên của doanh nghiệp. Đánh giá tỷ trọng đóng góp của các khoản mục doanh thu theo tính chất để có cơ sở đánh giá hiệu quả hoạt động kinh doanh chính và các hoạt động bất thường của doanh nghiệp để có các biện pháp tăng trưởng doanh thu hiệu quả cho từng khoản mục.

- Phân loại doanh thu theo đặc điểm nguồn gốc địa lý của doanh thu

Tiêu chí phân loại theo nguồn gốc địa lý của doanh thu của doanh nghiệp liên quan đến cách thức phạm vi tổ chức kinh doanh của công ty. Theo tiêu chí này, doanh thu của doanh nghiệp có thể phân loại thành: doanh thu bán hàng nội bộ và doanh thu bán hàng và CCDV; hoặc có thể phân loại theo doanh thu bán hàng nội địa và doanh thu bán hàng xuất khẩu.

Doanh thu tiêu thụ nội bộ: Là toàn bộ các lợi ích kinh tế thu được từ việc tiêu thụ hàng hóa, sản phẩm, dịch vụ nội bộ giữa các đơn vị trực thuộc, hạch toán phụ thuộc trong cùng tổng công ty, công ty.

Doanh thu tiêu thụ ra bên ngoài: Là toàn bộ các lợi ích kinh tế mà doanh nghiệp thu được từ việc bán hàng hóa, sản phẩm hoặc cung cấp dịch vụ cho các khách hàng bên ngoài doanh nghiệp.

Doanh thu tiêu thụ nội địa: Là toàn bộ các lợi ích kinh tế mà doanh nghiệp thu được từ việc bán hàng hóa, sản phẩm hoặc cung cấp dịch vụ trong phạm vi quốc nội.

Doanh thu xuất khẩu: Là toàn bộ các lợi ích kinh tế mà doanh nghiệp thu được từ việc bán hàng hóa, sản phẩm hoặc cung cấp dịch vụ trong phạm vi ngoài nước.

Các tiêu chí phân loại doanh thu này giúp cho kế toán cung cấp thông tin quản trị tốt hơn. Giúp có thể so sánh, đối chiếu số liệu thông tin doanh thu với các bộ phận khác trong việc ra quyết định như bộ phận kinh doanh, bán hàng.

- Phân loại doanh thu theo phương thức thanh toán tiền hàng:

Cách phân loại doanh thu này gắn liền với phương thức thanh toán tiền hàng mà doanh nghiệp thực hiện, gồm có doanh thu thu tiền ngay và doanh thu bán chịu.

Doanh thu thu tiền ngay: Là toàn bộ giá trị doanh thu mà doanh nghiệp thu được tiền hàng tại ngày bán hàng hoặc hàng hóa, dịch vụ, sản phẩm được xác định là tiêu thụ.

Doanh thu bán chịu: Là giá trị khoản doanh thu của doanh nghiệp trong quá trình tiêu thụ hàng hóa, sản phẩm, dịch vụ chưa thu được tiền kể từ ngày hoàn thành tiêu thụ.

Cách phân loại doanh thu theo phương thức thanh toán tiền hàng sẽ giúp doanh nghiệp có cơ sở xác định được dòng dịch chuyển của giá trị doanh thu sang lưu chuyển tiền tệ của doanh nghiệp, giúp doanh nghiệp có cơ sở đánh giá và có biện pháp thu hồi công nợ phải thu trong kỳ kế toán.

Ngoài một số tiêu thức phân loại doanh thu như trên, KTQT còn sử dụng một số tiêu thức phân loại phục vụ yêu cầu quản trị như:

- Phân loại doanh thu theo cơ sở xác định doanh thu:

Theo cách thức này, doanh thu gồm doanh thu kế hoạch và doanh thu thực hiện. Trong đó:

Doanh thu kế hoạch: Là giá trị doanh thu mà doanh nghiệp dự kiến từ đầu kỳ kinh doanh, liên quan đến hoạt động lập dự toán và xây dựng kế hoạch kinh doanh.

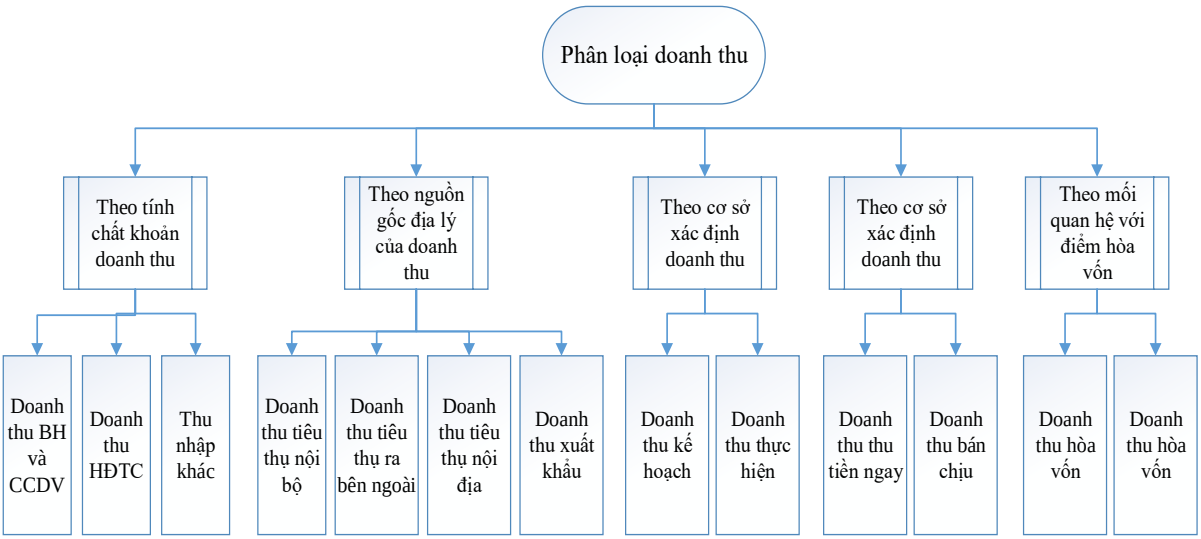
Doanh thu thực hiện: Là giá trị doanh thu sau kỳ kế toán nhất định, được kế toán tổng hợp và báo cáo.

Việc phân loại doanh thu theo cơ sở xác định doanh thu giúp doanh nghiệp xác định được kết quả dự kiến dựa trên các phương án kinh doanh và kết quả chính thức đạt được sau kỳ kế toán. Làm căn cứ để doanh nghiệp thực hiện phân tích, đánh giá kết quả thực hiện thông qua việc so sánh giữa kế hoạch và thực hiện.

- *Phân loại doanh thu theo mối quan hệ với điểm hòa vốn*:

Theo cách này, doanh thu được phân loại thành doanh thu hòa vốn, doanh thu an toàn. Cách phân loại này phù hợp đối với nhà quản trị để xác định được điểm hòa vốn và ngưỡng doanh thu an toàn, đặc biệt là trong trường hợp mới ra sản phẩm mới hoặc kinh doanh trong thị trường nhiều biến động.

Tổng hợp các tiêu thức phân loại được trình bày tại Hình 1.1.



(Nguồn: Tác giả tổng hợp)

Hình 1.1. Tổng hợp các tiêu thức phân loại doanh thu

1.1.1.2. Khái niệm và phân loại chi phí

Khái niệm chi phí

Quá trình sản xuất kinh doanh của đơn vị phát sinh các hao phí về lao động sống và lao động vật hóa. Doanh nghiệp cũng phát sinh các khoản chi phí khác, các khoản chi phí có thể là một bộ phận mới do doanh nghiệp sáng tạo ra và cũng có những khoản chi phí đôi khi rất khó xác định chính xác là hao phí về lao động sống hay hao phí về lao động vật hóa. Do vậy hiện nay, chi phí hoạt động của doanh nghiệp được hiểu là toàn bộ các hao phí về lao động sống, lao động vật hóa và các chi phí cần thiết khác mà doanh nghiệp đã chi ra trong quá trình hoạt động kinh doanh, biểu hiện bằng tiền và tính cho một thời kỳ nhất định.

Theo các chuẩn mực quốc tế IAS/IFRS trong phần Khung khái niệm về báo cáo tài chính, chi phí được định nghĩa là "sự giảm lợi ích kinh tế trong kỳ kế toán dưới dạng tiêu hao dòng tiền hoặc tài sản hoặc phát sinh nợ phải trả dẫn đến giảm vốn chủ sở hữu, ngoại trừ những chi phí liên quan đến phân phối cho những người tham gia vốn chủ sở hữu" [50].

Maher [51] khẳng định chi phí là thuật ngữ nói đến sự tiêu hao các nguồn lực, cũng có thể là một khoản chi phí cơ hội hay khoản phí tổn. Một khoản chi phí là một sự tiêu hao bằng tiền để có được doanh thu ở một kỳ kế toán nhất định.

Theo VAS 01 thì chi phí là tổng giá trị các khoản làm giảm lợi ích kinh tế trong kỳ kế toán dưới hình thức các khoản tiền chi ra, các khoản khấu trừ tài sản hoặc phát sinh các khoản nợ dẫn đến làm giảm vốn chủ sở hữu, không bao gồm khoản phân phối cho chủ sở hữu [48].

Theo tác giả Warren & cộng sự [52]

"*Chi phí là một khoản thanh toán bằng tiền mặt hoặc cam kết trả bằng tiền mặt trong tương lai nhằm mục đích tạo ra doanh thu. Ví dụ, tiền mặt (hoặc khoản nợ phải trả) được sử dụng để mua thiết bị là chi phí của thiết bị. Nếu thiết bị được mua bằng cách trao đổi tài sản không phải bằng tiền mặt, thì giá trị thị trường hiện tại của tài sản được mua là nguyên giá của thiết bị được mua*" [trang 759].

Như vậy, chi phí phản ánh một mặt của quá trình kinh doanh, nếu doanh thu, thu nhập làm tăng vốn chủa sở hữu thì chi phí là nguyên nhân làm giảm vốn chủ sở hữu. Chi phí của doanh nghiệp phải được xác định tương ứng với từng kỳ kế toán cụ thể. Biểu hiện của các khoản chi phí phát sinh là giá trị tài sản sẽ giảm xuống hoặc nợ phải trả tăng lên. Do tài sản của doanh nghiệp rất đa dạng nên sự giảm lợi ích kinh tế của chúng trong từng kỳ kế toán không giống nhau. Có những tài sản mà giá trị của nó giảm toàn bộ trong một kỳ kế toán, do đó toàn bộ giá trị của nó được tính vào chi phí của kỳ kế toán đó nhưng cũng có những tài sản mà giá trị của nó giảm dần dần qua nhiều kỳ kế toán khác nhau, do đó toàn bộ giá trị của nó được xác định, tính chuyền dần dần vào chi phí trong từng kỳ kế toán một cách phù hợp. Trong nghiên cứu này, *chí phí được tác giả định nghĩa là toàn bộ các hao phí phát sinh trong quá trình sản xuất và kinh doanh của doanh nghiệp sản xuất cấu thành nên giá vốn hàng bán của thành phẩm, hàng hóa, dịch vụ và các chi phí ngoài sản xuất liên quan đến việc tạo ra doanh thu và các kết quả kinh doanh trong kỳ kế toán*.

- **Phân loại chi phí**

Để quản lý tốt chi phí, tính được giá thành sản phẩm, từ đó xác định được kết quả sản xuất kinh doanh, cần thiết phải phân loại chi phí hoạt động kinh doanh. Việc phân loại chi phí dựa trên nhu cầu ra quyết định kinh doanh của quá trình quản trị [52]. Chính vì vậy, có nhiều tiêu thức phân loại chi phí dựa trên nhu cầu của nhà quản trị doanh nghiệp.

Trên góc độ kế toán tài chính, chi phí được phân loại theo một số tiêu thức phổ biến như sau:

- Phân loại theo nội dung kinh tế của chi phí:

Tiêu thức này phân loại các yếu tố chi phí có cùng một nội dung kinh tế, không kể chi phí đó được chi cho sản phẩm nào và phát sinh trong thời điểm nào. Đặc điểm phân loại này cho biết được các chi phí đã bỏ ra trong năm. Các chi phí về các đối tượng lao động phải được tính là mua ngoài để xác định bản chất của khoản chi phí. Nếu doanh nghiệp có tự sản xuất ra một số vật tư để tiếp tục sản xuất ra sản phẩm thì cần tính các chi phí đó vào các yếu tố liên quan để tính cho đủ không trùng lặp, làm tăng thêm chi phí. Theo cách phân loại này, chi phí bao gồm:

+ Chi phí nguyên vật liệu: Là toàn bộ các khoản chi về nguyên vât liệu dùng cho tất cả các công đoạn từ sản xuất đến bán hàng, quản lý doanh nghiệp trong toàn bộ phạm vi doanh nghiệp. Ví dụ như: Malt, houblon, men giống trong nấu bia, rượu, nước giải khát.

+ Chi phí tiền lương và các khoản trích theo lương: Khoản chi trả cho khoản tiền lương, tiền công, tiền thưởng thường xuyên, các khoản trích theo lương như bảo hiểm xã hội (BHXH), bảo hiểm y tế (BHYT), bảo hiểm thất nghiệp (BHTN), kinh phí công đoàn (KPCĐ), các phụ cấp theo lương của toàn bộ các bộ phận từ sản xuất, bán hàng, QLDN trong phạm vi toàn công ty.

+ Chi phí phân bổ công cụ dụng cụ: Bao gồm các khoản chi cho công cụ, dụng cụ sử dụng cho các bộ phận sản xuất, bán hàng, QLDN trong toàn bộ công ty.

+ Chi phí khấu hao TSCĐ: Phân loại theo yếu tố thì chi phí khấu hao TSCĐ là toàn bộ giá trị khấu hao TSCĐ sử dụng tại các bộ phận trong phạm vi doanh nghiệp như khấu hao tại bộ phận sản xuất, bán hàng và QLDN.

+ Chi phí dịch vụ mua ngoài: Khoản chi phí dịch vụ mua ngoài như điện, nước, điện thoại mà doanh nghiệp tiêu dùng trong kỳ tại các bộ phận sản xuất, bộ phận bán hàng và QLDN.

+ Chi phí bằng tiền khác: Các khoản chi bằng tiền trong kỳ phát sinh tại các bộ phận sản xuất, bán hàng và QLDN.

- Phân loại theo công dụng kinh tế của chi phí:

Cách phân loại chi phí này căn cứ vào việc sắp xếp các chi phí có cùng công dụng kinh tế vào cùng một loại, gồm:

+ Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp: Là những chi phí về nguyên vật liệu dùng trực tiếp cho sản xuất sản phẩm của doanh nghiệp. Khoản chi cho vật liệu này có thể được tính trực tiếp cho sản phẩm vì về mặt quan sát cơ học, có thể đo lường được sự tiêu hao của vật liệu trong mỗi sản phẩm và cấu thành nên thực thể sản phẩm, hoặc dịch vụ cung cấp. Ví dụ: Malt, gạo, axit lactic, caramel, houblon cao, houblon viên, men giống, vỏ lon, nắp lon trong sản xuất bia…

+ Chi phí nhân công trực tiếp: Khoản chi trả cho khoản tiền lương, tiền công, tiền thưởng thường xuyên, các khoản trích theo lương như bảo hiểm xã hội (BHXH), bảo hiểm y tế (BHYT), bảo hiểm thất nghiệp (BHTN), kinh phí công đoàn (KPCĐ), các phụ cấp theo lương. Đây là những khoản chi cho lao động có thể tính thẳng cho sản phẩm, dịch vụ được sản xuất, hay chính là khoản chi cho nhân công trực tiếp sản xuất ra sản phẩm. Về mặt cơ học, có thể quan sát, đo lường chi phí bỏ ra để sản xuất sản phẩm hay dịch vụ. Ví dụ: Tiền lương trả cho công nhân sản xuất trong các phân xưởng nấu, lọc trong doanh nghiệp sản xuất bia.

+ Chi phí sản xuất chung: Là các khoản chi phí phát sinh trong phạm vi phân xưởng và bộ phận sản xuất của DN như tiền lương, phụ cấp ăn ca cho nhân viên tại phân xưởng, khấu hao TSCĐ của phân xưởng, các dịch vụ mua ngoài chi bằng tiền phát sinh trong phạm vi phân xưởng.

+ Chi phí bán hàng: Là toàn bộ các khoản chi phí phát sinh trong khâu bán hàng như chi phí thuê cửa hàng, chi phí lương nhân viên cửa hàng, chi phí khấu hao thiết bị bán hàng, chi phí phân bổ dụng cụ bán hàng, v.v.

+ Chi phí quản lý doanh nghiệp: Toàn bộ các khoản chi phí phát sinh chung tại đơn vị để thúc đẩy hoạt động sản xuất và kinh doanh tại các đơn vị sản xuất như chi phí lương bộ phận quản lý, chi phí thuê văn phòng, chi phí khấu hao thiết bị quản lý, chi phí công cụ dụng cụ phục vụ công tác quản lý, …

Cách phân loại này giúp doanh nghiệp tính được giá thành sản phẩm, giá thành sản xuất và giá thành toàn bộ sản phẩm, làm tiền đề cho việc tính kết quả kinh doanh của doanh nghiệp.

Đối với kế toán quản trị trong doanh nghiệp, để theo dõi, phản ánh và cung cấp thông tin cho nhà quản trị trong việc ra quyết định, ngoài các cách phân loại phổ biến trong KTTC mục đích lập báo cáo tài chính, KTQT doanh nghiệp sử dụng một số tiêu thức phân loại khác. Các tiêu thức phân loại chi phí của KTQT chỉ sử dụng nội bộ bên trong doanh nghiệp nhằm cung cấp thông tin có chất lượng cho nhà quản trị. Một số tiêu thức phân loại chi phí của KTQT gồm:

- Phân loại chi phí theo mức độ ứng xử của chi phí

Phân loại theo mức độ ứng xử của chi phí còn được gọi là phân loại theo mức độ hoạt động [53], chi phí được chia ra thành 2 loại gồm:

+ Chi phí biến đổi (hay còn được gọi là biến phí, chi phí khả biến): Gồm chi phí vật tư, tiền lương, tiền công cho bộ phân trực tiếp sản xuất.

+ Chi phí cố định (hay còn gọi là định phí, chi phí bất biến): Là các khoản chi phí khấu hao TSCĐ (theo phương pháp tuyến tính hay khấu hao nhanh), chi phí thuê tài sản, nhà xưởng, tiền lương của bộ phận quản lý và chi phí thuê văn phòng.

+ Chi phí hỗn hợp: Là khoản chi phí khi phát sinh thì nó bao gồm 1 phần chi phí cố định và cả chi phí biến đổi. Ví dụ, lương trả cho bộ phận kinh doanh với thỏa thuận tiền lương bao gồm lương cố định hàng tháng là phần trăm (%) tính theo doanh số.

Cách phân loại này giúp đơn vị thấy được xu hướng biến đổi của từng loại chi phí theo sự biến đổi của quy mô kinh doanh, tính được sản lượng, doanh thu hòa vốn, xác định được quy mô kinh doanh nhằm đạt được lợi nhuận tối đa. Cách phân loại này đáp ứng cho yêu cầu của nhà quản trị trong việc lập kế hoạch và kiểm soát chi phí trong doanh nghiệp.

- Phân loại chi phí theo khả năng quy nạp vào đối tượng chịu phí

Theo khả năng quy nạp vào đối tượng chịu phí hay còn được gọi là theo đối tượng tập hợp chi phí, theo đối phạm vi tập hợp chi phí có thể là sản phẩm, dòng sản phẩm, bộ phận hay dịch vụ trong doanh nghiệp. Theo cách này gồm:

+ Chi phí trực tiếp: Là những khoản chi phí mà khi phát sinh có thể tính thẳng và toàn bộ vào đối tượng chịu phí như chi phí NVL TT, Chi phí NCTT. Đặc điểm

của chi phí trực tiếp là gắn liền với đối tượng tập hợp chi phí nên nó phát sinh, gia tăng và mất đi cùng sự phát sinh của đối tượng tập hợp chi phí.

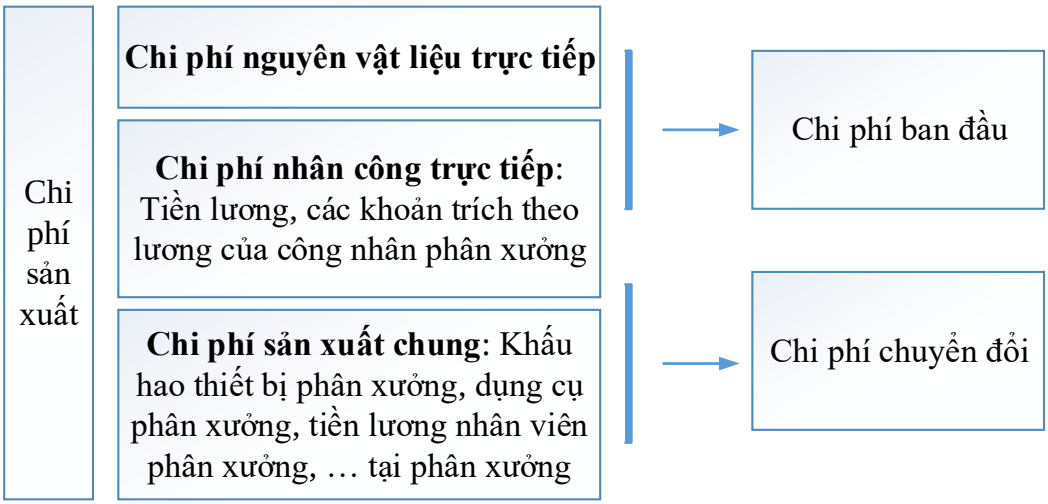
+ Chi phí gián tiếp: Là những khoản chi phí không thể tính thẳng toàn bộ cho đối tượng chịu phí mà cần tập hợp trung sau đó tiến hành phân bổ chi phí cho các đối tượng chịu phí. Chi phí này như chi phí SXC, chi phí bộ phận phục vụ.

Cách phân loại này giúp nhà quản trị biết giá thành chính xác, giúp kế toán có thể tập hợp, phân bổ chi phí chính xác cho từng đối tượng chịu phí [53].

- Phân loại chi phí theo chức năng của chi phí:

Mục tiêu quan trọng của kế toán chi phí đó là tính toán giá thành sản phẩm để phục vụ báo cáo tài chính ra bên ngoài. Chi phí được phân loại theo 2 chức năng là sản xuất và ngoài sản xuất.

+ *Chi phí sản xuất*: Là những khoản chi phí có mối liên hệ với quá trình sản xuất sản phẩm hoặc cung cấp dịch vụ. Xét theo mục đích, công dụng cụ thể, chi phí sản xuất bao gồm: *Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung*. Chi phí sản xuất xét theo quá trình tạo ra sản phẩm bao gồm: *Chi phí ban đầu*: là tổng chi phí nguyên vật liệu trực tiếp và chi phí lao động trực tiếp được sử dụng trong quá trình sản xuất sản phẩm. Chi phí này cấu thành nên thực thể của sản phẩm. *Chi phí chuyển đổi*: là tổng của chi phí lao động trực tiếp và chi phí sản xuất chung. Trong doanh nghiệp sản xuất, khái niệm chi phí chuyển đổi có thể được làm sáng tỏ là những khoản chi biến đổi nguyên vật liệu thô thành các sản phẩm cuối cùng. Chi phí sản xuất có thể được khái quát tại Hình 1.2.



(Nguồn: Tác giả tổng hợp)

Hình 1.2. Chi phí sản xuất trong doanh nghiệp sản xuất

+ *Chi phí ngoài sản xuất:* Chi phí ngoài sản xuất là những chi phí phát sinh ngoài phạm vi phân xưởng sản xuất, liên quan đến quá trình quản lý chung và tiêu thụ sản phẩm bia – rượu – nước giải khát. Chi phí ngoài sản xuất bao gồm: Chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp, chi phí hoạt động tài chính và chi phí khác.

Phân loại theo chức năng của chi phí giúp việc tính toán các loại giá thành sản phẩm như giá thành sản xuất, giá thành toàn bộ chính xác. Ngoài ra, cách phân loại này cũng giúp lập báo cáo kết quả kinh doanh theo kiểu truyền thống và làm căn cứ cho việc xây dựng định mức chi phí, giá thành định mức và kiểm soát định mức chi phí trong doanh nghiệp sản xuất.

- *Phân loại chi phí theo mối quan hệ với báo cáo KQKD:*

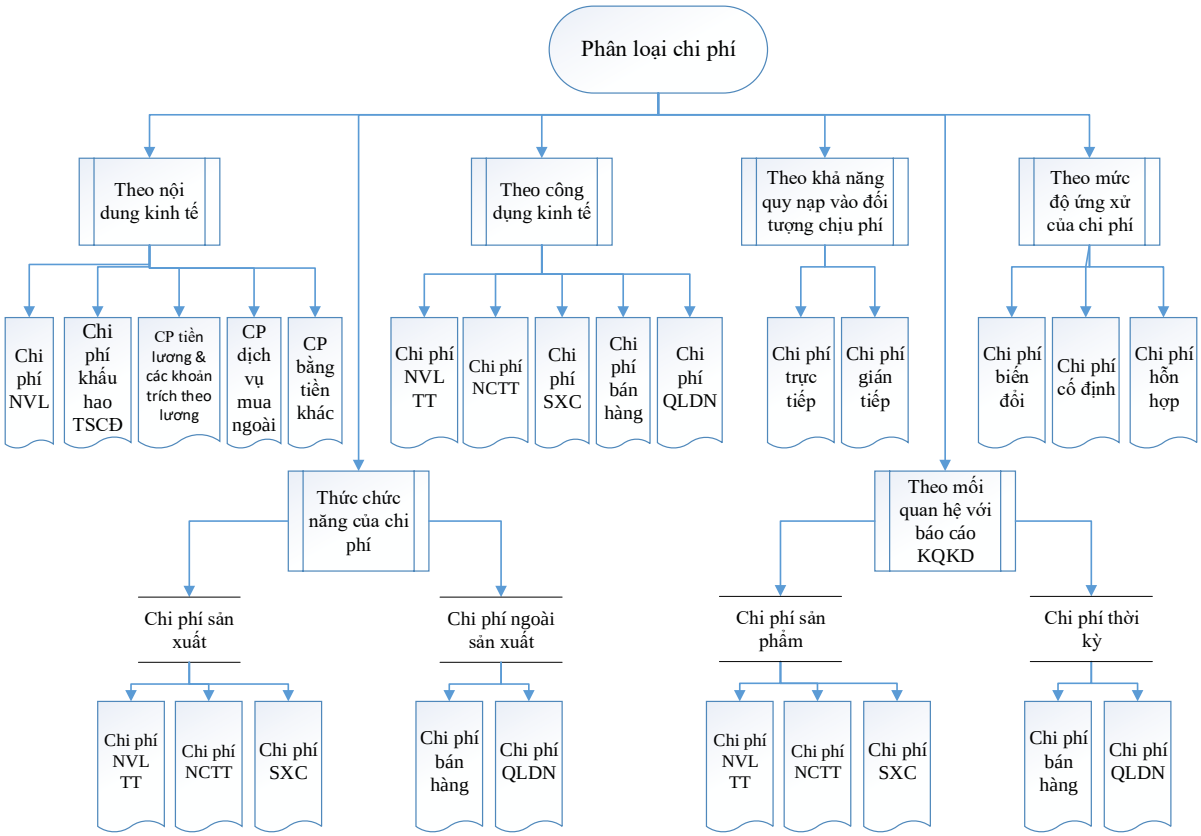
Quá trình vận động của chi phí trong các doanh nghiệp sản xuất được thể hiện trong qua sự dịch chuyển của các khoản chi phí trên các báo cáo kế toán. Khi xem xét, mối quan hệ với báo cáo KQKD, chi phí trong doanh nghiệp sản xuất được phân loại thành chi phí sản phẩm và chi phí thời kỳ [53]. Trong đó:

+ Chí phí thời kỳ: Các khoản chi phí của kỳ hạch toán không cấu thành nên thực thể sản phẩm nhưng có liên quan đến việc tiêu thụ được sản phẩm. Chi phí thời kỳ có ảnh hưởng trực tiếp đến lợi nhuận trong kỳ của doanh nghiệp. Chi phí thời kỳ gồm có chi phí quản lý doanh nghiệp và chi phí bán hàng.

+ Chi phí sản phẩm: Chi phí sản phẩm trong doanh nghiệp sản xuất là các khoản cấu thành nên thực thể sản phẩm. Các khoản chi phí này gắn liền với hoạt động sản xuất sản phẩm. Chi phí sản phẩm trong DNSX gồm có chi phí NVL TT, chi phí NCTT và chi phí SXC. Nó chỉ được thu hồi khi sản phẩm được xác định là tiêu thụ.

Cách phân loại này cho thấy sự vận động và mối liên hệ giữa chi phí cấu thành nên sản phẩm và chi phí lưu thông sản phẩm, giúp doanh nghiệp tính toán đúng được phí tổn trong kỳ kế toán để có thể xác định chính xác hiệu quả kinh doanh.

Tổng hợp các tiêu thức phân loại chi phí được tác giả trình bày tại Hình 1.3.



(Nguồn: Tác giả tổng hợp)

Hình 1.3. Tổng hợp các tiêu thức phân loại chi phí

1.1.1.3. Khái niệm và phân loại kết quả kinh doanh

Khái niệm

Kết quả kinh doanh là kết quả cuối cùng thu được từ hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp trong một kỳ kế toán nhất định, được biểu hiện thông qua số tiền lỗ hay lãi. Chuẩn mực kế toán quốc tế số 8 (ISA08) đưa ra nhận định:

"*Kết quả từ hoạt động thông thường là kết quả những hoạt động được doanh nghiệp tiến hành với tư cách là một phần hoạt động kinh doanh của mình và cả những hoạt động liên quan mà doanh nghiệp tham gia"* [54].

Chuẩn mực kế toán Việt Nam mô tả chi tiết hơn về KQKD:

"*Kết quả kinh doanh của doanh nghiệp sau một kỳ hoạt động bao gồm kết quả của hoạt động sản xuất kinh doanh thông thường và kết quả các hoạt động khác. Kết quả từng loại hoạt động là phần chênh lệch giữa doanh thu, thu nhập và chi phí từng loại hoạt động"* [48].

Theo chuẩn mực kế toán Việt Nam số 01 (VAS01) thì các yếu tố trực tiếp liên quan đến đánh giá tình hình và kết quả kinh doanh của doanh nghiệp được thể hiện trên báo cáo kết quả kinh doanh, gồm có doanh thu và thu nhập khác, chi phí và kết quả kinh doanh [48].

- **Phân loại kết quả kinh doanh**

- Phân loại kết quả kinh doanh theo từng hoạt động

Đây là cách phân loại kết quả kinh doanh phổ biến, được phản ánh rõ trên báo cáo kết quả kinh doanh. Kết quả kinh doanh của doanh nghiệp theo hoạt động bao gồm: Kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh, kết quả hoạt động tài chính và kết quả khác [55]. Trong đó:

Kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh: Đây là số chênh lệch giữa giá trị doanh thu thuần và trị giá vốn hàng bán, chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp.

Kết quả hoạt động tài chính: Là số chênh lệch giữa doanh thu của hoạt động tài chính với khoản chi phí tài chính.

Kết quả khác: Là số chênh lệch giữa các khoản thu nhập khác với các khoản chi phí khác.

$$\textit{Kết quả kinh doanh (lợi nhuận trước thuế TNDN hoặc lỗ)} = \textit{Kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh} + \textit{Kết quả kinh doanh hoạt động tài chính} + \textit{Kết quả khác}$$

Trong đó, kết quả hoạt động kinh doanh thông thường của doanh nghiệp sẽ bao gồm kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh và kết quả hoạt động tài chính.

$$Kết\ quả\ HĐKD = (DTT\ bán\ hàng\ và\ CCDV - GVHB - CPBH - CPQLDN) + (DT\ HĐTC - CP\ HĐTC)$$

Khi đó:

$$\textit{Kết quả kinh doanh của DN} = \textit{Kết quả HĐKD thông thường} + \textit{Kết quả khác}$$

- Phân loại kết quả kinh doanh theo nhóm sản phẩm: Phân loại kết quả kinh doanh theo nhóm/dòng sản phẩm chính là việc chia kết quả kinh doanh theo từng sản phẩm, nhóm sản phẩm, dòng sản phẩm.

Cách phân loại này giúp công ty xác định được kết quả lãi/lỗ theo từng loại nhóm/dòng sản phẩm đang kinh doanh. Cách phân loại này là cơ sở giúp nhà quản trị

đưa ra các phương án sản xuất kinh doanh cho từng dòng/nhóm sản phẩm đạt hiệu cao quả nhất.

- *Phân loại kết quả kinh doanh theo từng bộ phận:* Phân loại kết quả kinh doanh theo từng bộ phận được phân loại thành kết quả kinh theo từng phân xưởng/tổ sản xuất hoặc theo từng chi nhánh, vùng miền trong tổng thị trường mà công ty đang thực hiện hoạt động kinh doanh.

Cách phân loại này giúp doanh nghiệp thực hiện xác định kết quả kinh doanh theo từng bộ phận để giúp nhà quản trị đánh giá hiệu quả sản xuất của từng phân xưởng/tổ sản xuất, khu vực/địa bàn/chi nhánh kinh doanh. Từ đó, doanh nghiệp có những đánh giá và biện pháp để điều chỉnh hoạt động của từng bộ phận nhằm kịp thời thúc đẩy hiệu quả sản xuất kinh doanh bộ phận.

1.1.2. Yêu cầu quản lý và nhiệm vụ kế toán

- **Yêu cầu quản lý kế toán doanh thu, chi phí, KQKD trong doanh nghiệp sản xuất**

- Yêu cầu quản lý thu thập thông tin doanh thu, chi phí và KQKD

Yêu cầu tổ chức vận dụng hệ thống chứng từ theo quy định của chế độ kế toán và nhu cầu của doanh nghiệp một cách hợp lý và hiệu quả: Với vai trò quan trọng của doanh thu và từ đặc điểm trên của doanh thu tại doanh nghiệp cần đảm bảo một số yêu cầu sau: Doanh thu của kỳ hạch toán phải được kế toán ghi nhận theo đúng chuẩn mực và chế độ kế toán quy định hiện hành. Như vậy, việc tổ chức hệ thống chứng từ phải đảm bảo yêu cầu tuân thủ theo quy định về chứng từ bắt buộc và chứng từ hướng dẫn theo quy định của chế độ kế toán. Ngoài ra, việc tổ chức thu nhập thông tin kế toán thông qua hệ thống chứng từ phải đảm bảo hiệu quả, có nghĩa rằng việc thiết kế các tiêu chí trên chứng từ hướng dẫn cần đáp ứng theo nhu cầu quản trị của mỗi loại hình kinh doanh, và quy mô doanh nghiệp.

Đối với các thông tin tương lai, kế toán cần đảm bảo yêu cầu cung cấp thông tin dự kiến về doanh thu, chi phí và KQKD trong kỳ kế tiếp. Yêu cầu kế toán cần tổ chức xây dựng hệ thống định mức chi phí và lập dự toán ngân sách cho kỳ kinh doanh để có các số liệu doanh thu, chi phí và KQKD.

- Yêu cầu quản lý xử lý và phân tích thông tin doanh thu, chi phí, KQKD

Dựa trên những đặc điểm của doanh thu, chi phí tại các doanh nghiệp, tổ chức cần tuân thủ một số những yêu cầu sau: Quá trình hoạt động của doanh nghiệp phát

sinh rất nhiều chi phí và doanh thu của các loại hình sản phẩm. Vì vậy để phục vụ cho công tác quản lý và hạch toán kế toán, kế toán cần phân loại, sắp xếp doanh thu, chi phí và KQKD theo từng nhóm, theo đặc trưng nhất định.

Đối với nhà quản lý thì quản lý doanh thu và chi phí phát sinh là mối quan tâm hàng đầu, bởi vì lợi nhuận thu được nhiều hay ít chịu ảnh hưởng trực tiếp của doanh thu và chi phí đã chi ra. Do đó vấn đề đặt ra là làm sao theo dõi doanh thu và kiểm soát được các khoản chi phí? Phân tích biến động doanh thu và phân tích các hoạt động sinh ra chi phí là mấu chốt để có thể quản lý chi phí từ đó đưa ra những quyết định đúng đắn trong hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp.

Chi phí kỳ hạch toán phải được kế toán theo đúng chuẩn mực kế toán và chế độ kế toán quy định hiện hành. Quản lý doanh thu và chi phí kinh doanh phải tuân thủ nguyên tắc tiết kiệm, hiệu quả, đúng mục đích, tránh tình trạng sử dụng lãng phí, sai mục đích, đồng thời đảm bảo hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp diễn ra bình thường. Doanh thu hàng hóa, dịch vụ phải được hạch toán chi tiết theo từng hoạt động sản xuất kinh kinh doanh. Tổ chức quản lý chặt chẽ tình hình tiêu thụ hàng hóa, dịch vụ, tình hình thanh toán với người mua, thanh toán với ngân sách nhà nước các khoản thuế tiêu thụ hàng hóa, dịch vụ phải nộp.

- Yêu cầu quản lý trình bày và cung cấp thông tin doanh thu, chi phí và KQKD trong các doanh nghiệp sản xuất

Trình bày thông tin doanh thu, chi phí và KQKD phải đảm bảo các yêu cầu của quy định nhà nước đối với các chỉ tiêu trên báo cáo tài chính và đáp ứng yêu cầu thông tin của KTQT trên hệ thống báo cáo nội bộ, báo cáo quản trị.

Lập báo cáo tình hình tiêu thụ hàng hóa, dịch vụ, báo cáo kết quả kinh doanh. Định kỳ, tiến hành phân tích hình hình tiêu thụ hàng hóa. Yêu cầu quản lý xác định kết quả kinh doanh đối với việc thực hiện được các mục tiêu, kế hoạch kinh doanh trong từng kỳ kế toán. Việc xác định kết quả kinh doanh của tổ chức, doanh nghiệp nên được thực hiện thường xuyên, kịp thời, chính xác giúp DN kiểm soát được tình hình về doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh trong kỳ của DN tăng giảm thế nào để nhà quản trị có cái nhìn tổng quát nhất từ đó đưa ra các giải pháp và phương án trong kinh doanh thích hợp nhất.

Các báo cáo chi tiết doanh thu, chi phí và KQKD có thể thiết kế cho từng bộ phận riêng biệt nhưng cần có tích hợp trong tổng thể toàn doanh nghiệp để gia tăng

tính nhất quán của thông tin, tính dùng chung của cơ sở dữ liệu trong môi trường chuyển đổi số hệ thống quản lý.

- **Nhiệm vụ kế toán doanh thu, chi phí, KQKD trong doanh nghiệp sản xuất**

Với vai trò quan trọng trong các tổ chức và doanh nghiệp, kế toán doanh thu chi phí và KQKD cần đảm bảo những yêu cầu quản lý nhất định và đảm nhận nhiệm vụ trong các doanh nghiệp gồm có:

- Kế toán doanh thu có nhiệm vụ hạch toán doanh thu của kỳ kế toán theo đúng chuẩn mực và các chế độ kế toán những quy định hiện hành. Các khoản doanh thu hàng hóa, dịch vụ phải được hạch toán chi tiết theo từng hoạt động sản xuất kinh kinh doanh. Quá trình hoạt động của doanh nghiệp phát sinh rất nhiều chi phí. Vì vậy, nhiệm vụ của kế toán là phân loại, sắp xếp chi phí theo từng nhóm, theo đặc trưng nhất định để phục vụ cho công tác quản lý và hạch toán kế toán. Chi phí kỳ hạch toán phải được kế toán theo đúng chuẩn mực kế toán và chế độ kế toán quy định hiện hành. Đối với kế toán xác định KQKD, một bộ phận của kế toán trong doanh nghiệp, nhiệm vụ của kế toán xác định kết quả kinh doanh là phản ánh một cách tổng quát kết quả kinh doanh trong kỳ, từ đó giúp cho nhà quản trị biết được hiệu quả sử dụng vốn trong năm như thế nào, nên tiếp tục đầu tư hay đổi mới phương án đầu tư để có thể đem về kết quả cao nhất. Kế toán xác định KQKD ghi nhận các nghiệp vụ tuân thủ theo đúng chuẩn mực kế toán Việt Nam, chế độ kế toán hiện hành, các văn bản pháp lý của nhà nước, các thông tư, quyết định liên quan. Kế toán xác định kết quả kinh doanh trong doanh nghiệp cần tổ chức phù hợp với đặc điểm hoạt động kinh doanh, mô hình quản lý của đơn vị đó. Xác định kết quả kinh doanh cần bảo đảm theo nguyên tắc phù hợp khi ghi nhận các khoản doanh thu và chi phí phát sinh trong kỳ kế toán.

- Xử lý và phân tích thông tin doanh thu, chi phí và KQKD trong doanh nghiệp đáp ứng theo yêu cầu quản lý nhà nước và yêu cầu quản trị nội bộ. Nhiệm vụ của kế toán là vận dụng hệ thống tài khoản và sổ sách kế toán, các phương pháp phân tích thông tin để có thể trình bày các phản ánh và xử lý các nghiệp vụ kế toán đúng quy định. Trong bối cảnh chuyển đổi số, kế toán cần lựa chọn được hệ thống phần mềm sử dụng phù hợp với doanh nghiệp, tổ chức được hệ thống tài khoản và hình thức ghi sổ phù hợp với doanh nghiệp để có thể phản ánh và ghi chép nhanh chóng, chính xác các bút toán.

- Tổ chức hệ thống báo cáo, thực hiện trình bày và cung cấp thông tin doanh thu, chi phí và KQKD trên các báo cáo kế toán theo quy định cũng như nhu cầu thông tin nội bộ trong doanh nghiệp. Đối với quá trình chuyển đổi số, hệ thống báo cáo doanh nghiệp không chỉ là các báo cáo theo quy định, mà sẽ đa dạng hơn cả về nội dung và hình thức báo cáo. Cụ thể, kế toán cần vận dụng và tổ chức hệ thống báo cáo trực quan và theo thời gian thực hơn để cung cấp thông tin. Hệ thống báo cáo cần tích hợp với các ứng dụng sẵn có trong hệ thống ERP hay các ứng dụng trực quan hóa dữ liệu như Tableau hay Power BI, v.v.

1.2. Nhu cầu thông tin kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh của các bên liên quan

1.2.1. Nhu cầu thông tin kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh của các bên liên quan từ bên ngoài doanh nghiệp

Có nhiều đối tượng bên ngoài doanh nghiệp quan tâm đến các thông tin doanh thu, chi phí, KQKD của doanh nghiệp để phục vụ cho việc ra các quyết định kinh tế như các cơ quan quản lý nhà nước, nhà đầu tư, các tổ chức tín dụng, đối thủ cạnh tranh, khách hàng của doanh nghiệp. Cụ thể như:

Cơ quan thuế cần thông tin kế toán doanh thu, chi phí và KQKD của doanh nghiệp để xác mình các khoản thuế phải được nộp của doanh nghiệp. Thông tin kế toán yêu cầu bao gồm: Tất cả hóa đơn về các loại hàng hoá, dịch vụ và các giao dịch thanh toán giữa các doanh nghiệp. Tất cả các giao dịch thanh toán tương ứng với thuế của các loại hàng hoá, dịch vụ hoặc giao dịch của doanh nghiệp. Tất cả các khoản chi tiêu của doanh nghiệp. Bảng cân đối kế toán cung cấp thông tin tổng quát về tài sản và nợ của doanh nghiệp, bao gồm cả thu nhập, chi phí và lợi nhuận.

Tương tự, Cơ quan thống kê cần thông tin kế toán doanh thu, chi phí, KQKD của các doanh nghiệp để xác định hình thức kinh tế, tình hình tài chính và các thông tin liên quan đến doanh nghiệp và phục vụ thống kê kết quả của cả nền kinh tế và những đóng góp của doanh nghiệp và kinh tế nhà nước. Để cung cấp thông tin kế toán của doanh nghiệp cho cơ quan thống kê, doanh nghiệp cần cung cấp những thông tin như báo cáo tài chính và thực hiện các báo cáo thống kê theo quy định.

Các nhà đầu tư cần các thông tin về doanh thu, chi phí, KQKD của đơn vị để đánh giá tình hình tài chính của doanh nghiệp và xem xét có nên đầu tư vào doanh nghiệp hay không.

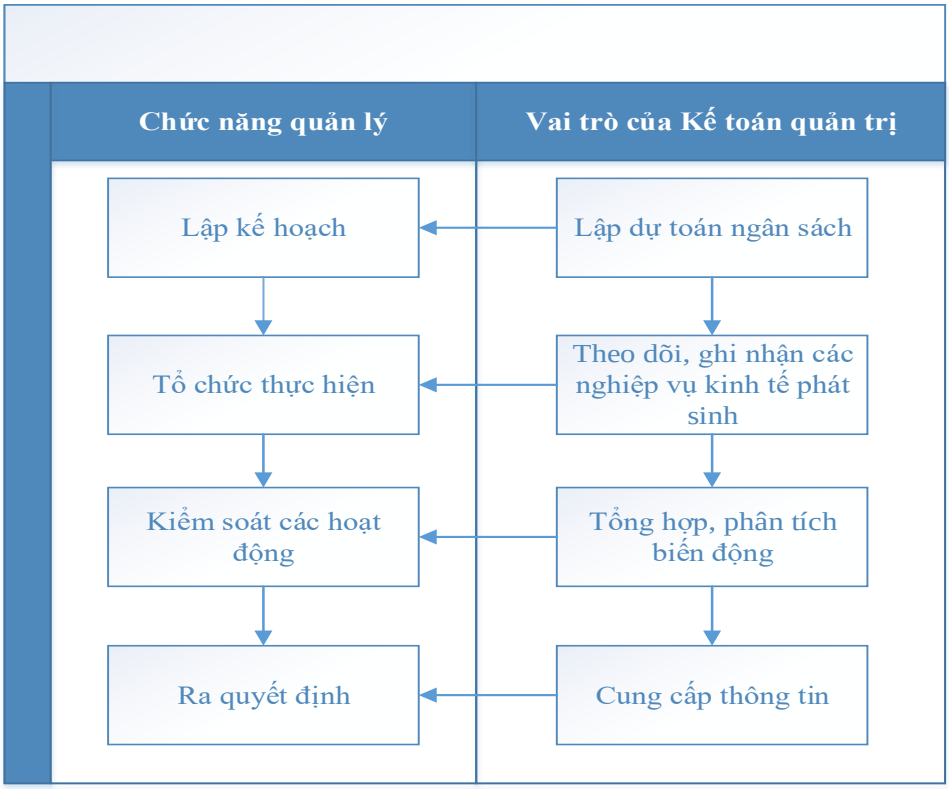
Các đối thủ cạnh tranh hay nhà cung cấp, các tổ chức tín dụng đều quan tâm đến thông tin kế toán doanh thu, chi phí và KQKD của doanh nghiệp để xem xét cấp tín dụng, để điều chỉnh các phương án kinh doanh, v.v.

Có thể thấy, rất nhiều đối tượng quan tâm đến thông tin kế toán doanh thu, chi phí, KQKD của doanh nghiệp và mỗi đối tượng quan tâm ở một khía cạnh khác nhau, sử dụng thông tin phục vụ cho các mục đích khác nhau, nhưng tất cả các đối tượng này đều có yêu cầu chung về thông tin kế toán sử dụng, đó là thông tin được sử dụng phải đảm bảo độ tin cậy, tính trung thực và hợp lý. Chính vì vậy, việc thu thập, xử lý, trình bày và cung cấp thông tin kế toán doanh thu, chi phí và KQKD phải đảm bảo tuân thủ các khuôn mẫu chung của kế toán, thông tin phải được công bố công khai, minh bạch, đáp ứng các quy định nhà nước đối với các chỉ tiêu trên báo cáo tài chính..

1.2.2. Nhu cầu thông tin kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh của các bên liên quan từ bên trong doanh nghiệp

Thông tin kế toán nói chung và kế toán quản trị nói riêng có tầm quan trọng và chi phối đến toàn bộ các hoạt động sản xuất - kinh doanh của doanh nghiệp và tổ chức. Thông tin kế toán quản trị là yếu tố cần thiết tạo ra sự thành công và đạt được các mục tiêu mà tổ chức đã đề ra, là cơ sở quan trọng để nhà quản trị ra các quyết định kinh doanh trong ngắn hạn cũng như dài hạn [56]. Để làm tốt các chức năng quản lý, nhà quản trị phải có thông tin để có thể ra quyết định và đạt được những mục tiêu đã đề ra [57]. Là một bộ phận của KTQT doanh nghiệp, KTQT doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh giúp nhà quản lý đưa ra các quyết định đúng đắn nhờ việc cung cấp thông tin về doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh. Chức năng cơ bản của quản lý được thể hiện trong Hình 1.4.

- *Nhu cầu thông tin phục vụ chức năng lập kế hoạch*: Lập kế hoạch là xây dựng các mục tiêu phải đạt và vạch ra các bước thực hiện để đạt được những mục tiêu đó. Để xây dựng kế hoạch các nhà quản trị trường phải dự đoán kết quả các chỉ tiêu kinh tế sẽ xảy ra dựa trên cơ sở khoa học sẵn có. Như vậy, lập kế hoạch là một trong những bước quan trọng của các nhà quản trị trong việc xây dựng kế hoạch ngắn hạn, trung hạn và dài hạn. Vai trò của kế toán nói chung và KTQT doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh nói riêng đó là lập dự toán ngân sách, xây dựng về định mức trong doanh nghiệp. Từ đó nhà quản trị sẽ xác định được đội ngũ, con người và nguồn lực một cách khoa học, hợp lý để liên kết chúng lại với nhau nhằm hướng về mục tiêu đã định.



(Nguồn: tổng hợp của tác giả)

Hình 1.4. Chức năng quản lý và vai trò của kế toán quản trị

- *Nhu cầu thông tin phục vụ chức năng tổ chức thực hiện*: Nhà quản trị sẽ kết hợp các yếu tố của quá trình sản xuất thực hiện theo kế hoạch đã đặt ra [56]. KTQT doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh ở khâu này sẽ thực hiện cung cấp thông tin đầy đủ và chi tiết về doanh thu, chi phí và kết quả từng sản phẩm, từng bộ phận trong doanh nghiệp. Ngoài ra, trong khâu tổ chức thực hiện, nhà quản trị cần kết hợp hài hòa yếu tố con người trong DN, tạo sự gắn kết chặt chẽ giữa các bộ phận, phòng ban và phân công, phân nhiệm cụ thể, rõ ràng và phù hợp với năng lực cũng như trình độ chuyên môn của từng người. KTQT sẽ cung cấp thông tin giúp DN nâng cao hiệu suất hoạt động, tiết kiệm chi phí, từ đó, nhà quản lý sẽ xác định chính xác kết quả kinh doanh của từng bộ phận, từng hoạt động trong DN.

- *Nhu cầu thông tin phục vụ chức năng kiểm soát hoạt động*: Đây là các nhiệm vụ đòi hỏi nhà quản trị đảm bảo rằng những hoạt động cụ thể của các bộ phận, thành phần được thực hiệu hiệu quả cũng như hiệu năng hoạt động tốt [58]. KTQT doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh cần cung cấp thông tin cho các nhà quản trị thông qua các báo cáo phân tích kết quả, hoặc là tiến hành so sánh việc thực hiện đã đúng

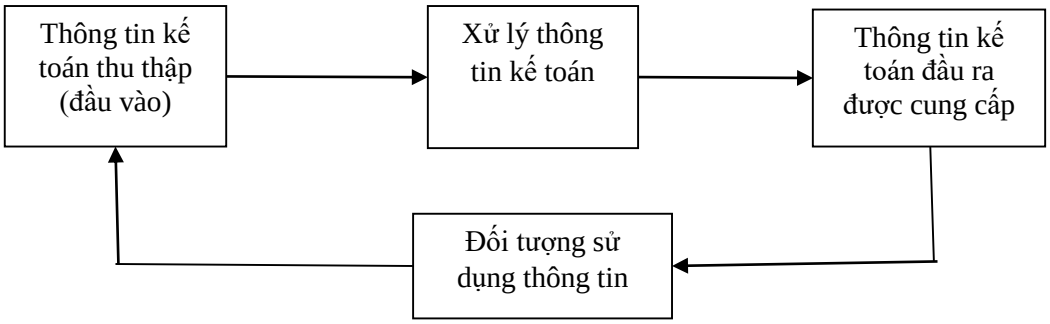
so với dự toán hoặc là kế hoạch đề ra hay chưa. Với các cấp quản trị khác nhau trong doanh nghiệp như quản trị cấp cao, quản trị cấp trung gian và quản trị cấp thấp thì mỗi cấp quản trị sẽ kiểm soát với mức độ khác nhau, mục tiêu và nội dung kiểm soát khác nhau đối với mỗi hoạt động [58]. Ngoài ra, nhà quản trị phải đánh giá kết quả thực hiện của các hoạt động kinh doanh trong từng bộ phận, từng trung tâm trách nhiệm trong DN, tổ chức dựa trên thông tin mà KTQT doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh cung cấp tại các thời điểm phát sinh. Thông tin cung cấp phải đảm bảo chính xác, đầy đủ, kịp thời để nhà quản trị đánh giá được ưu nhược điểm và có những giải pháp khắc phục trong tương lai.

- *Nhu cầu thông tin phục vụ chức năng ra quyết định*: Đây là một chức năng quan trọng và xuyên suốt các khâu trong quản trị doanh nghiệp và mọi cấp quản trị thông qua việc lựa chọn giữa các phương án khác nhau [58]. Dựa vào thông tin thu thập, thông qua phân tích, chọn lọc thông tin để đưa ra quyết định đối với từng hoạt động cụ thể của quá trình kinh doanh [56]. KTQT doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh sẽ thu thập thông tin về doanh thu, chi phí, lợi nhuận trong kỳ qua quá trình phân tích, chọn lọc thông tin để giúp nhà quản trị đưa ra các quyết định phù hợp, chính xác, nhanh chóng giúp doanh nghiệp đạt được mục tiêu của DN.

1.3. Kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh trong các doanh nghiệp sản xuất

1.3.1. Thu thập thông tin kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh

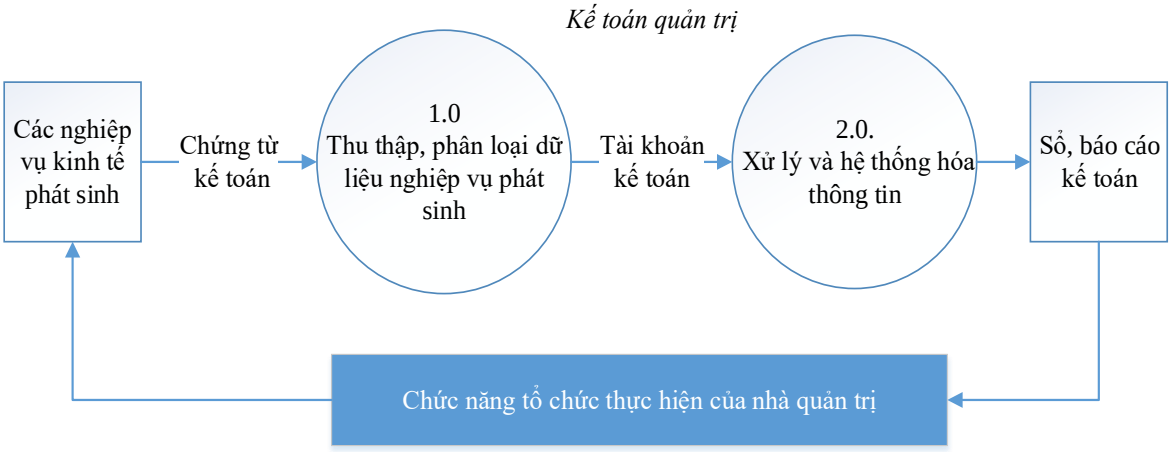
Thu thập thông tin là chức năng đầu tiên của kế toán nhằm đáp ứng yêu cầu của các đối tượng sử dụng thông tin kế toán [59]. Hệ thống kế toán tiến hành thu thập các dữ liệu kế toán phản ánh các giao dịch phát sinh, tiến hành xử lý, phân tích và cung cấp thông tin theo quy trình tại Hình 1.5. Theo cách tiếp cận theo quy trình thông tin thì chức năng thu thập thông tin là khâu đầu tiên mà KTTC thực hiện. Quy trình thu thập và luân chuyển dữ liệu các nghiệp vụ về doanh thu, chi phí và KQKD trong các doanh nghiệp sản xuất tùy thuộc vào việc bố trí bộ máy quản lý và phân công nhiệm vụ giữa các bộ phận.



(Nguồn: Nguyễn Thị Thanh Loan [59])

Hình 1.5. Quy trình thu thập, xử lý thông tin trong doanh nghiệp

Thông tin của kế toán doanh thu, chi phí và KQKD vừa đáp ứng cả tiêu chuẩn kế toán tài chính và kế toán quản trị. Kế toán doanh thu, chi phí và KQKD đo lường và phân bổ chi phí, doanh thu theo những nguyên tắc kế toán chung được thừa nhận (Generally accepted accounting principles - GAAP) để cung cấp thông tin cho kế toán tài chính. Còn đối với kế toán quản trị, thông tin doanh thu, chi phí và KQKD đóng vài trò quan trọng hỗ trợ cho việc lập kế hoạch, kiểm soát và ra quyết định kinh doanh, nên các thông tin thu thập từ bộ phận kế toán quản trị là các thông tin không mang tính cứng nhắc phải tuân theo GAAP. Thông tin của KTQT gồm có cả các thông tin quá khứ và thông tin dự báo. Trong quá trình nhà quản trị tổ chức thực hiện các hoạt động sản xuất – kinh doanh, kế toán quản trị sẽ thực hiện thu thập, phân loại và ghi chép các nghiệp vụ kinh tế. Các thông tin của các giao dịch, các nghiệp vụ kinh tế phát sinh sẽ được kế toán quản trị ghi nhận trong suốt quá trình nhà quản trị các cấp thực hiện các hoạt động kinh doanh. KTQT doanh thu, chi phí và KQKD gắn với chức năng tổ chức thực hiện bao gồm: Thu thập dữ liệu nghiệp vụ phát sinh và Xử lý và hệ thống hóa thông tin của các nghiệp vụ kinh tế phát sinh (**Hình 1.6**).



Hình 1.6. Quy trình thu thập thông tin quá khứ

(Nguồn: tác giả tổng hợp)

1.3.1.1. Nguồn dữ liệu thu thập thông tin kế toán

Nguồn dữ liệu của các nghiệp vụ kế toán doanh thu, chi phí, KQKD có thể là từ các nguồn bên trong hay từ bên ngoài doanh nghiệp. Nguồn dữ liệu bên ngoài là khách hàng, nhà cung cấp, ngân hàng, cơ quản bảo hiểm, v.v. Trong khi đó, nguồn dữ liệu bên trong doanh nghiệp xuất phát từ bên trong nội bộ doanh nghiệp, nó là các chu trình, các bộ phận tham gia vào các hoạt động chu trình doanh thu, chi tiêu và chu trình báo cáo của doanh nghiệp. Dữ liệu về doanh thu, chi phí, KQKD mà kế toán thu thập bao gồm có dữ liệu các nghiệp vụ quá khứ và dữ liệu nghiệp vụ tương lai.

Dữ liệu nghiệp vụ quá khứ: Dữ liệu quá khứ là thông tin về những sự kiện, những giao dịch đã diễn ra trong quá khứ. Dữ liệu quá khứ mà KTQT tiến hành thu thập và cung cấp giúp đánh giá hoạt động của DN trong kỳ đã qua. Các dữ liệu này giúp cho các nhà quản trị doanh nghiệp có thể đánh giá hiệu quả thực hiện các quyết định, giúp kiểm soát, đánh giá hiệu quả kiểm của chính nhà quản trị, làm cơ sở, tiền đề cho việc hoạch định chính sách trong tương lai.

Kế toán sử dụng phương pháp kế toán truyền thống để thu thập các dữ liệu về doanh thu, chi phí và KQKD trong các nghiệp vụ kinh tế đã xảy ra, đó là phương pháp chứng từ kế toán. Thông qua việc hạch toán ban đầu các nghiệp vụ kinh tế phát sinh, tổ chức vận dụng hệ thống chứng từ kế toán để có được các dữ liệu ban đầu phù hợp. Kế toán phải đảm bảo tính chính xác của nghiệp vụ kinh tế phát sinh vì loại thông tin này cần thiết cho việc xây dựng kế hoạch và kiểm tra hoạt động hàng ngày của doanh nghiệp.

***Dữ liệu nghiệp vụ tương lai**:* Ngoài các dữ liệu quá khứ được thì các dữ liệu và thông tin dự báo tương lai là những thông tin về các sự kiện các giao dịch chưa xảy ra mà doanh nghiệp dự kiến phát sinh. Dữ liệu dự báo tương lai được kế toán thu thập phục vụ cho việc ra quyết định kinh doanh đa dạng, liên quan nhiều lĩnh vực và được thu thập từ nhiều nguồn với nhiều phương pháp khác nhau dựa trên mục tiêu mà doanh nghiệp đã hoạch định. Các dữ liệu, thông tin tương lai có thể thu thập từ các số liệu thứ cấp hoặc số liệu sơ cấp. Để thu thập dữ liệu, kế toán quản trị có thể sử dụng các phương pháp thu thập thông tin ban đầu như quan sát, thăm dò dư luận, thực nghiệm tiếp thị và các kỹ thuật thu thập như phân tích, chọn mẫu, tổng hợp và ước tính. Trên cơ sở thông tin thu thập được, kế toán quản trị phải kiểm chứng, loại bỏ những dữ liệu không cần thiết như các thông tin chi phí không liên quan, thông tin không đảm bảo độ tin cậy, chọn lọc để có được thông tin chi phí phù hợp và tiến hành phân loại chi phí theo các tiêu thức khác nhau. Thông tin liên quan tương lai thường được xác định dựa trên các dữ liệu hiện tại, hay là các dữ liệu về ngành, chính sách nhà nước, chính sách vĩ mô, chính sách vi mô, v.v. Để thu thập dữ liệu và thông tin tương lai, KTQT cần bám theo các chiến lược và mục tiêu đã đề ra để xác định dữ liệu phù hợp cần thu thập. Tiếp đó, KTQT cần lựa chọn nguồn dữ liệu, xác định loại dữ liệu mà quản trị quan tâm và phương pháp thu thập dữ liệu có hiệu quả nhất. Việc thu thập dữ liệu bị sai lệch hoặc không chính xác có thể ảnh hưởng đến chất lượng thông tin của quá trình xử lý, cung cấp cho việc ra quyết định của nhà quản trị.

1.3.1.2. Phương tiện, công cụ thu thập thông tin kế toán

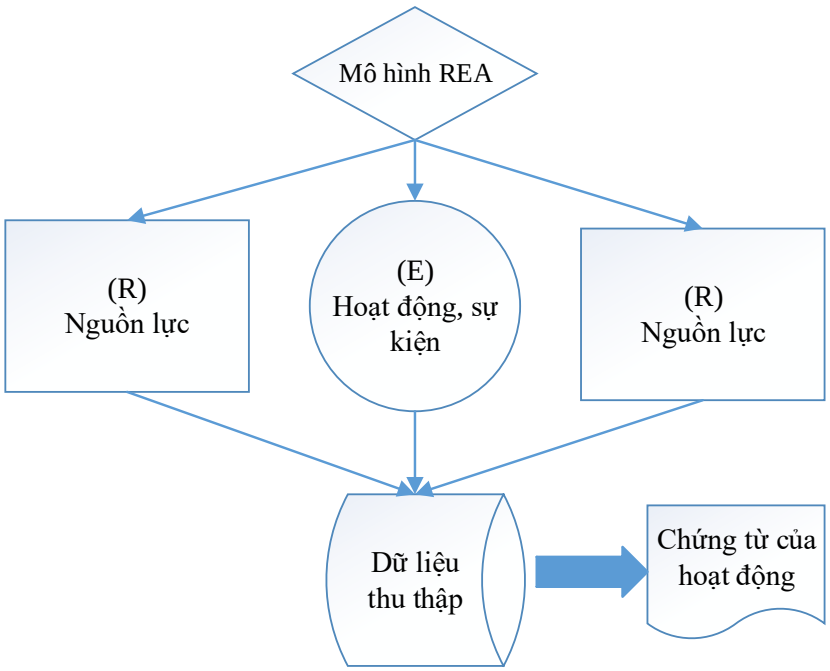
Để thu thập thông tin kế toán doanh thu, chi phí và KQKD phát sinh, kế toán sử dụng phương pháp chứng từ kế toán. Chứng từ kế toán là các vật mang tin, phản ánh và là bằng chứng xác nhận các giao dịch kinh tế bên trong doanh nghiệp hoặc với các bên liên quan bên ngoài doanh nghiệp như ngân hàng, cơ quan bảo hiểm, nhà cung cấp hay khách hàng. Hệ thống chứng từ kế toán hiện hành tại các đơn vị sản xuất được tổ chức theo Thông tư 200/2014/TT-BTC hoặc Thông tư 133/2016/TT-BTC. Doanh nghiệp vận dụng chế độ kế toán về chứng từ tùy theo đặc điểm về quy mô và yêu cầu quản lý tại đơn vị. Đối với các thông tin kế toán quản trị về doanh thu, chi phí và KQKD, nguồn thông tin sẽ được thu thập thông qua hệ thống định mức, dự toán mà doanh nghiệp xây dựng.

Hiện nay, xu hướng chuyển đổi số vận dụng mạnh mẽ trên thế giới cũng như tại Việt Nam. Sự chuyển đổi số trong hoạt động sản xuất kinh doanh từ các doanh

nghiệp nhỏ và vừa đến các doanh nghiệp lớn diễn ra rất sôi động. Xu hướng chuyển đổi số cũng đã tác động rất lớn đến công tác kế toán, trong đó, KTQT doanh thu, chi phí và KQKD chịu ảnh hưởng mạnh. Có thể thấy rõ nhất sự chuyển đổi mạnh mẽ trong chức năng thu thập dữ liệu trong bối cảnh chuyển đổi số, hệ thống chứng từ kế toán để thu thập dữ liệu nghiệp vụ kế toán được chuyển từ chứng từ giấy sang chứng từ điện tử. Đặc biệt, trong bối cảnh chuyển đổi số, các doanh nghiệp có thể số hóa chứng từ. Ví dụ như, triển khai hệ thống hóa đơn điện tử, chứng từ ngân hàng điện tử, hợp đồng điện tử, … Để đảm bảo an toàn và bảo mật thông tin và lưu trữ dữ liệu, các đơn vị áp dụng cần triển khai cơ sở dữ liệu, kho lưu trữ dữ liệu thông qua lưu trữ trực tiếp tại đơn vị hay mua cơ sở dữ liệu tại các đơn vị cung cấp để lưu trữ từ xa. Triển khai số hóa chứng từ thì cần triển khai đồng bộ hệ thống chữ ký số, xác thực cho các giao dịch điện tử, đảm bảo tính hợp lệ, hợp lý của tổ chức chứng từ điện tử tại đơn vị.

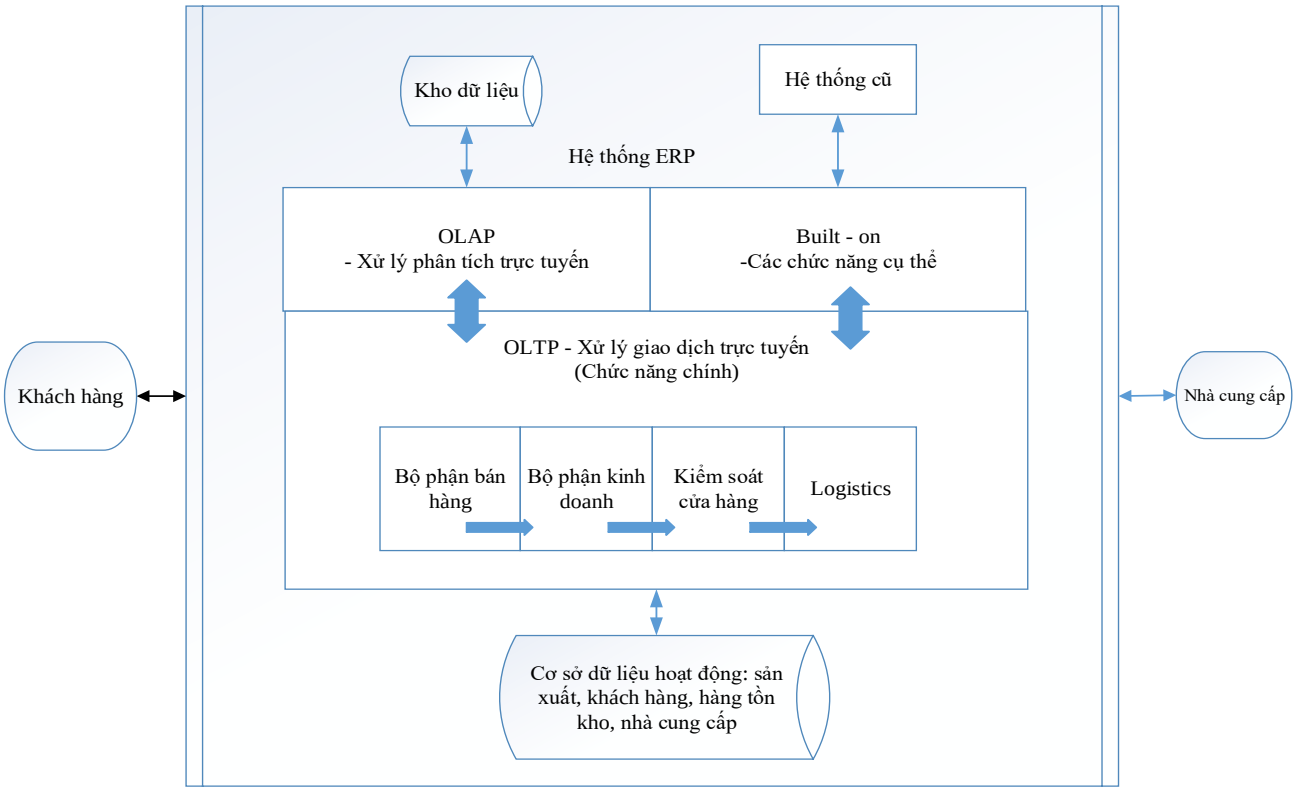
Để triển khai hiệu quả phương pháp thu thập thông tin, kế toán cần xác định được nhu cầu thông tin và tổ chức để thu thập một cách hiệu quả. Phương pháp tổ chức và thu thập dữ liệu của các nghiệp vụ kinh tế hiệu quả đó là phân tích các hoạt động trong doanh nghiệp thành các chu trình kinh doanh gồm Chu trình doanh thu, chu trình chi tiêu và chu trình sản xuất [60] và sử dụng mô hình REA (Nguồn lực (R) – Hoạt động (E) – Đối tượng (A)) trên cơ sở nhu cầu thông tin của nhà quản trị đã được kế toán xác định [60]. Cụ thể, kế toán sẽ xác định được các hoạt động, nguồn lực và đối tượng theo mô hình REA (**Hình 1.7)** để có thể tổ chức hiệu quả phương pháp thu thập thông tin thông qua tổ chức tốt hệ thống chứng từ kế toán để thu thập thông tin doanh thu theo **Phụ lục 1.1**. Ngoài ra, các dữ liệu doanh thu, chi phí và KQKD đến từ nhiều nguồn, nhiều bộ phận khác nhau trong doanh nghiệp, tổ chức. Chính vì vậy, việc thu thập dữ liệu và thông tin doanh thu, chi phí và KQKD trong bối cảnh chuyển đổi số có những sự thay đổi đáng kể. Cụ thể như, dữ liệu về doanh thu có thể xuất phát từ các bộ phận như kinh doanh, marketing, quản trị bán hàng, bán hàng; dữ liệu về chi phí có thể đến từ nhiều nguồn như bộ phận sản xuất, các phòng ban, phòng kế toán (xem **Hình 1.8**). Ngoài ra, các doanh nghiệp có sự bao phủ trong địa bàn kinh doanh trong phạm vi quốc gia hay nhiều quốc gia chịu sự chi phối các quy định kế toán của các quốc gia khác nhau. Chính vì vậy, khâu thu thập thông tin cần đến yếu tố CNTT để thuận lợi cho thu thập và xử lý thông tin ban đầu cũng như ghi nhận thông tin giữa công ty con và công ty mẹ, công cụ quan trọng đối với

thu thập dữ liệu trong bối cảnh chuyển đổi số chính là lưu trữ dữ liệu hay tổ chức các kho dữ liệu tại đơn vị.



Hình 1.7. Tổ chức cơ sở dữ liệu theo mô hình REA

Các dữ liệu và thông tin về doanh thu, chi phí và KQKD cũng có những định dạng khác nhau trong trường hợp doanh nghiệp áp dụng các hệ thống phần mềm khác nhau trong các bộ phận. Các số liệu, thông tin này cần được khớp nối với nhau, thuận lợi cho công tác thu thập, hạch toán và các hoạt động nhằm đáp ứng chức năng quản trị khác. Hoặc trong trường hợp các doanh nghiệp ứng dụng các công nghệ điện toán đám mây (Cloud Accounting), hệ thống hoạch định nguồn lực (ERP) (Hình 1.8), hay phức tạp hơn là ứng dụng công nghệ Blockchain trong hệ thống quản trị công ty thì bộ phận kế toán cần phối hợp với đơn vị cung cấp phần mềm để thực hiện tổ chức ban đầu cho hệ thống quản lý doanh nghiệp đáp ứng yêu cầu quản trị.



Hình 1.8. Tổ chức cơ sở dữ liệu theo mô hình ERP

(Nguồn: Hall (2011) [61])

Đặc biệt đối với nhiều doanh nghiệp quy mô lớn, trải rộng ở nhiều phạm vi, địa bàn và hoạt động sản xuất và kinh doanh tách nhau thì việc tổ chức thu thập dữ liệu ban đầu đòi hỏi số hóa dữ liệu và chuyển đổi số quy trình thực hiện. Ví dụ như, các doanh nghiệp có thể vận dụng mô hình tổ chức cơ sở dữ liệu theo ERP như **Hình 1.8**. Nguồn dữ liệu đến từ bên ngoài như khách hàng, nhà cung cấp và cả bên trong doanh nghiệp thông qua luân chuyển giữa các bộ phận, các chu trình kinh doanh. Dữ liệu cần được phân loại, thu thập ở ngay các bộ phận thực hiện thông qua các xử lý giao dịch trực tuyến. Doanh nghiệp cũng cần quan tâm ngay đến tổ chức lưu trữ cơ sở dữ liệu tại từng bộ phận cũng như chung cho toàn doanh nghiệp để tránh các nguy cơ hỏng, mất dữ liệu.

1.3.1.3. Nội dung thu thập thông tin kế toán

- **Trên góc độ kế toán tài chính**

Thông tin kế toán tài chính doanh thu, chi phí, KQKD được phản ánh trên hệ thống chứng từ theo quy định. Hệ thống chứng từ theo các thông tư sử dụng ít các chứng từ bắt buộc, chủ yếu là các chứng từ hướng dẫn, dựa trên nội dung hướng dẫn

mà doanh nghiệp có thể thiết kế các trường thông tin phù hợp với nhu cầu quản trị của đơn vị [55]. Phân loại theo nội dung kinh tế phản ánh trên chứng từ kế toán gồm:

Chứng từ bán hàng: Hóa đơn GTGT, phiếu xuất kho, phiếu gửi hàng, bảng kê hàng bán, v.v.

Chứng từ lao động - tiền lương: Bảng chấm công, bảng thanh toán tiền lương và BHXH, Bảng phân bổ BHXH, Bảng thanh toán lương khoán, Phiếu nghỉ hưởng BHXH, v.v.

Chứng từ tiền mặt: Phiếu chi, phiếu thu, biên lai thu tiền, v.v.

Chứng từ hàng tồn kho: Phiếu xuất kho, phiếu nhập kho, biên bản kiểm nghiệm vật tư, biên bản kiểm kê hàng tồn kho, v.v.

Chứng từ TSCĐ: Hóa đơn GTGT, biên bản giao nhận TSCĐ, biên bản thanh lý, nhượng bán TSCĐ, biên bản đánh giá lại TSCĐ, bảng tính và phân bổ khấu hao TSCĐ, v.v.

Tổ chức hệ thống chứng từ sau khi phân tích theo chu trình và mô hình REAL triển khai cụ thể từng loại phù hợp theo nhu cầu. Nội dung thông tin doanh thu, chi phí và KQKD được phản ánh và thu thập thông qua hệ thống chứng từ gồm:

Chứng từ ghi nhận nghiệp vụ doanh thu: Gồm có hợp đồng kinh tế, hóa đơn GTGT, hóa đơn bán hàng, phiếu xuất kho, biên bản bàn giao, v.v.

Chứng từ ghi nhận chi phí: Phiếu xuất kho, biên bản bàn giao, bảng chấm công, bảng thanh toán lương, bảng phân bổ lương và BHXH, hóa đơn GTGT, phiếu chi, Bảng phân bổ khấu hao, …

Chứng từ phản ánh kết quả kinh doanh: Phiếu kế toán, bảng tỷ lệ phân bổ chi phí cho các sản phẩm, phân bổ tỷ lệ doanh thu, …

- **Trên góc độ kế toán quản trị**

Các thông tin kế toán doanh thu, chi phí và KQKD được ghi nhận từ KTTC đáp ứng cơ bản thông tin cho nhà quản trị doanh nghiệp. Tuy nhiên, nhà quản trị cần nhiều các thông tin chi tiết và thông tin phi tài chính hơn để phục vụ cho việc ra quyết định kinh doanh. Theo **Hình 1.4** về nhu cầu thông tin trong nội bộ doanh nghiệp, có thể thấy thu thập thông tin là chức năng kế toán quan trọng phục vụ cho chức năng tổ chức thực hiện.

Trong quá trình nhà quản trị tổ chức các hoạt động kinh doanh, kế toán quản trị thực hiện thu thập các nghiệp vụ kinh tế phát sinh. Thu thập dữ liệu về doanh thu,

chi phí và KQKD cần phải đảm bảo thực hiện tốt hạch toán ban đầu nghiệp vụ. Hạch toán ban đầu là khâu đầu tiên trong việc thu thập thông tin quá khứ thông qua việc lập chứng từ kế toán. Để phục vụ cho việc ra quyết định chi phí, các chứng từ doanh thu, chi phí không chỉ là các chứng từ theo mẫu bắt buộc mà còn sử dụng rộng rãi các chứng từ hướng dẫn để ghi nhận thông tin chi tiết phục vụ theo yêu cầu quản lý. Để phục vụ cho yêu cầu quản trị, kế toán có thể thiết mẫu chứng từ phù hợp dựa trên mẫu hướng dẫn để thu thập thông tin, bổ sung thông tin chi tiết cần thiết. Căn cứ theo nhu cầu của nhà quản trị trong quá trình tổ chức thực hiện, KTQT doanh thu, chi phí và KQKD sẽ cung cấp thông tin dưới dạng phù hợp với nhà quản trị cho việc ra quyết định kinh doanh. Để ghi nhận các nghiệp vụ doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh hiệu quả, nhà quản trị cần phải liên kết giữa các yếu tố như con người, cách thức tổ chức và các nguồn lực của công ty. Quá trình thực hiện đòi hỏi:

Kế toán quản trị chi phí phải thực hiện ghi nhận, tổng hợp tất cả các thông tin liên quan đến chi phí để tập hợp chi phí phát sinh bên trong và phát sinh bên ngoài doanh nghiệp. Hệ thống chứng từ ghi nhận chi phí gồm có: phiếu xuất kho, bảng tính và phân bổ lương, bảng tính và phân bổ khấu hao, hóa đơn, dự toán chi phí, v.v.

Kế toán quản trị doanh thu phải thu thập thông tin liên quan đến việc xác định doanh thu, gồm thu thập các thông tin về số lượng sản phẩm/dịch vụ tiêu thụ, giá bán, để doanh nghiệp có thể xác định doanh thu toàn bộ và doanh thu chi tiết theo từng nhóm sản phẩm, dịch vụ. Hệ thống chứng từ ghi nhận doanh thu trong doanh nghiệp gồm có: Đơn đặt hàng, hóa đơn GTGT, Phiếu thu, giấy báo có, v.v.

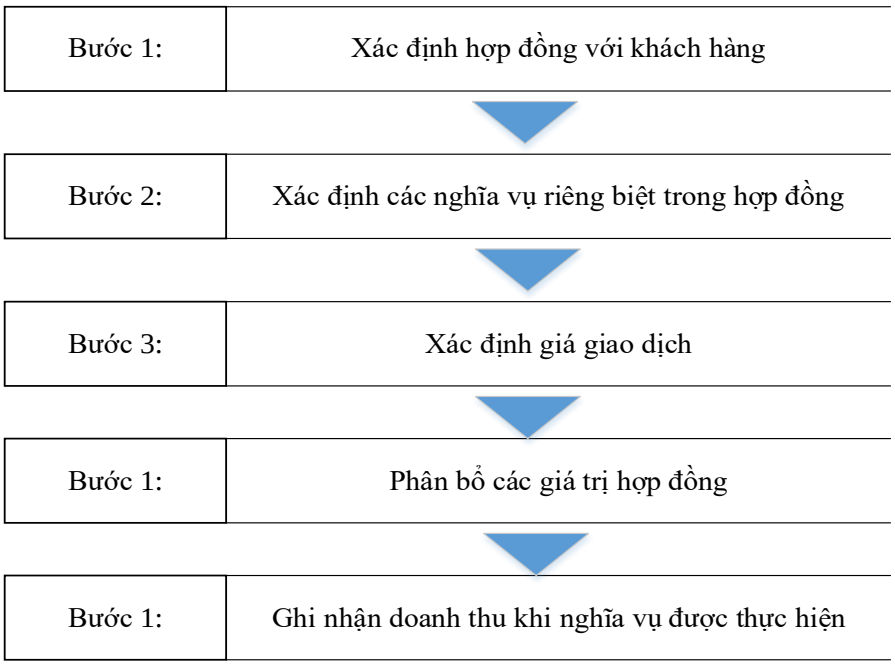
Kế toán quản trị xác định kết quả kinh doanh thực hiện sau khi xác định và thu thập được thông tin về doanh thu và chi phí phát sinh trong kỳ. Từ đó, doanh nghiệp xác định được lợi nhuận trong kỳ của doanh nghiệp.

1.3.2. Xử lý và phân tích thông tin kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh trong doanh nghiệp sản xuất

1.3.2.1. Xử lý thông tin kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh

- **Yêu cầu xử lý thông tin kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh trên góc độ KTTC**
  - ✓ **Yêu cầu xử lý thông tin kế toán doanh thu trên góc độ KTTC**
    - **Đo lường và xác định doanh thu trong doanh nghiệp sản xuất**

Hội đồng chuẩn mực kế toán quốc tế (IASB) xác định việc ghi nhận doanh thu được thực hiện khi có *"Sự gia tăng của lợi ích kinh tế tương lai liên quan đến một sự tăng lên của tài sản hay giảm đi của nợ phải trả đã xảy ra và có thể xác định một cách đáng tin cậy"*[54]. Khẳng định của IASB thể hiện rằng ghi nhận doanh thu sẽ ghi nhận tăng tài sản hay đồng thời với việc ghi giảm khoản nợ phải trả. Điều này khẳng định quan hệ chặt chẽ giữa phát sinh doanh thu với nợ phải trả hoặc tài sản của doanh nghiệp. Chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế số 15 (IFRS 15) đã trình bày mô hình 05 bước ghi nhận doanh thu theo như **Hình 1.9** như sau:



Hình 1.9. Mô hình 05 bước ghi nhận doanh thu theo IFRS 15

Trong khi đó, theo Điều 5, chuẩn mực kế toán Việt Nam số 14 (VAS 14): Doanh thu được xác định theo giá trị hợp lý của các khoản đã thu hoặc sẽ thu được. Doanh thu được xác định bằng giá trị hợp lý của các khoản đã thu được hoặc sẽ thu được sau khi trừ các khoản chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán và giá trị hàng bán bị trả lại. Điều kiện ghi nhận doanh thu giữa các loại hoạt động kinh doanh khác nhau cũng sẽ khác nhau.

Doanh thu của các khoản tiền hoặc tương đương tiền không được nhận ngay được xét bằng các quy đổi giá trị danh nghĩa của các khoản sẽ thu được theo tỉ lệ lãi suất hiện hành. Cho nên giá trị thực tế tại thời điểm ghi nhận khoản doanh thu có thể sẽ nhỏ hơn giá trị danh nghĩa của khoản doanh thu đó trong tương lai.

Khi hàng hoá hoặc dịch vụ được trao đổi để lấy các thứ tương đương về bản chất và giá trị thì việc trao đổi đó không được coi là một giao dịch tạo ra doanh thu và không được ghi nhận là doanh thu.

Doanh thu và chi phí liên quan đến cùng một giao dịch phải được ghi nhận đồng thời theo nguyên tắc phù hợp và phải theo năm tài chính.

Doanh thu (kể cả doanh thu nội bộ) phải được theo dõi riêng biệt theo từng loại doanh thu nhằm phục vụ cho việc xác định đầy đủ chính xác kết quả kinh doanh theo yêu cầu quản lý hoạt động sản xuất kinh doanh và lập báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp.

- **Nguyên tắc ghi nhận doanh thu**

Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 01 (VAS 01) quy định về một số nguyên tắc cần đảm bảo tuân thủ khi ghi nhận doanh thu khi ghi nhận doanh thu [48].

Nguyên tắc cơ sở dồn tích: Theo VAS 01 và VAS 14 [48] thì Doanh thu là số tiền thu được và được ghi nhận khi quyền sở hữu hàng hoá bán ra được chuyển giao và khi các dịch vụ được thực hiện chuyển giao. Trong một số trường hợp đặc biệt như mua bán bất động sản, bán tài sản trả tiền dần (trả góp), hay 1 số trường hợp đặc biệt khác, doanh thu có thể được xác định theo những phương pháp khác nhau như theo phương thức trả góp, theo số tiền thực thu hay theo phần trăm tỷ lệ hoàn thành.

Nguyên tắc thận trọng: Nguyên tắc thận trọng đòi hỏi doanh thu và thu nhập chỉ được ghi nhận khi có bằng chứng chắc chắn về khả năng thu được lợi ích kinh tế. Còn chi phí phải được ghi nhận khi có bằng chứng có thể về khả năng phát sinh. Bởi mỗi nghiệp vụ kinh tế được kế toán phản ánh liên quan đến quyền và nghĩa vụ của các bên liên quan mà trong kinh doanh thì có nhiều trường hợp không thể lường hết được những rủi ro tiềm tàng từ đó đòi hỏi kế toán phải thận trọng.

Ngoài ra, các doanh nghiệp không được hạch toán vào doanh thu bán hàng các trường số tiền thu được về nhượng bán, thanh lý TSCĐ, trị giá hàng hoá đang gửi bán, dịch vụ hoàn thành đã cung cấp cho khách hàng nhưng chưa được người mua chấp thuận thanh toán, trị giá hàng gửi bán theo phương thức ký, gửi gửi bán đại lý mà chưa được xác định tiêu thụ, hay các trường hợp không thoả mãn các điều kiện ghi nhận doanh thu, các khoản thu nhập khác không được coi là doanh thu bán hàng và CCDV.

Nguyên tắc phù hợp: Nguyên tắc phù hợp đòi hỏi việc ghi nhận một khoản doanh thu thì cần ghi nhận một khoản chi phí phải tương ứng. Khi ghi nhận một khoản doanh thu thì phải ghi nhận một khoản chi phí phù hợp để có thể tạo ra doanh thu đó.

- ✓ **Yêu cầu xử lý thông tin kế toán chi phí trên góc độ KTTC**
  - **Đo lường và xác định chi phí**

Đối với giá vốn hàng bán: Tuỳ vào điều kiện của doanh nghiệp mà doanh nghiệp lựa chọn một trong hai phương pháp hạch toán hàng tồn kho là phương pháp kiểm kê định kỳ (KKĐK) hay phương pháp kê khai thường xuyên (KKTX) để xác định giá trị hàng xuất kho, giá trị hàng tồn kho cuối kỳ. *C*ăn cứ hạch toán của *phương pháp KKĐK* là dựa trên kết quả thực tế kiểm kê kho cuối kỳ để phản ánh giá trị hàng tồn kho trên cơ sở kế toán tổng hợp và tính ra giá trị thành phẩm, hàng hoá đã xuất bán trong kỳ. Trong khi đó, p*hương pháp KKTX* theo dõi, phản ánh biến động tăng giảm và tình hình hiện có của hàng tồn kho của doanh nghiệp một cách thường xuyên trên hệ thống các tài khoản kế toán và sổ kế toán phản.

***Đối với chi phí bán hàng và quản lý doanh nghiệp*:** Chi phí bán hàng dùng để phản ánh các khoản chi phí thực tế tại doanh nghiệp phát sinh trong quá trình bán thành phẩm, hàng hoá và cung cấp dịch vụ. Chi phí bán hàng bao gồm các chi phí giới thiệu sản phẩm, chi phí chào hàng, chi phí quảng cáo sản phẩm, hoa hồng môi giới bán hàng, chi phí bảo quản, vận chuyển, hay chi phí bảo hành sản phẩm, …

***Đối với chi phí quản lý doanh nghiệp (QLDN)*:** Chi phí QLDN dùng để phản ánh các chi phí quản lý chung của toàn bộ phạm vi doanh nghiệp. Chi phí QLDN gồm các chi phí vật liệu văn phòng, chi phí về lương nhân viên của bộ phận quản lý doanh nghiệp (như tiền lương chính, tiền công, các khaorn trợ cấp, phụ cấp, bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, KPCĐ, BHTN của nhân viên quản lý doanh nghiệp), chi phí công cụ dụng cụ, chi phí khấu hao TSCĐ dùng cho quản lý doanh nghiệp, các khoản thuế phí, lệ phí, chi phí dự phòng phải thu khó đòi, các chi phí dịch vụ mua ngoài (như điện, điện thoại, nước, bảo hiểm tài sản, v.v.), và chi phí bằng tiền khác.

- **Nguyên tắc ghi nhận chi phí**

Theo chuẩn mực kế toán VAS 01, để xác định đúng, chính xác các khoản mục CP phát sinh trong hoạt động SXKD của DN, các DN cần phải tôn trọng các nguyên tắc [48], cụ thể:

Chi phí phục vụ hoạt động SXKD và khoản chi phí khác được ghi nhận trong Báo cáo KQKD nếu chúng làm giảm bớt lợi ích kinh tế trong tương lai có liên quan đến việc giảm bớt tài sản hoặc tăng nợ phải trả cho doanh nghiệp, và các khoản chi phí này phải xác định được một cách đáng tin cậy.

Nguyên tắc giá gốc: Giá gốc của tài sản được tính theo số tiền hoặc tương đương tiền đã trả, phải trả hoặc tính theo giá hợp lý của tài sản đó vào thời điểm tài sản được ghi nhận. Giá gốc của tài sản không được thay đổi trừ khi có quy định cụ thể khác.

Nguyên tắc phù hợp giữa doanh thu và chi phí: Các khoản chi phí được ghi nhận trong Báo cáo KQKD phải tuân thủ nguyên tắc phù hợp giữa doanh thu và chi phí. Khi lợi ích kinh tế dự kiến thu được trong nhiều kỳ kế toán có liên quan đến doanh thu và thu nhập khác được xác định một cách gián tiếp thì các chi phí liên quan được ghi nhận trong Báo cáo KQKD trên cơ sở phân bổ theo hệ thống hoặc theo tỷ lệ. Một khoản chi phí được ghi nhận ngay vào Báo cáo KQKD trong kỳ khi khoản chi phí đó không mang lại lợi ích kinh tế trong tương lai.

Nguyên tắc thận trọng: Chi phí phải được ghi nhận khi có bằng chứng về khả năng phát. Dựa vào tình hình sản xuất kinh doanh thực tế tại đơn vị, kế toán phải phản ánh đầy đủ chí phí của kỳ kế toán mặc dù thực tế đã phát sinh hoặc chưa phát sinh.

Nguyên tắc nhất quán: Các chính sách và phương pháp kế toán doanh nghiệp đã chọn phải được áp dụng thống nhất ít nhất trong một kỳ kế toán năm. Tính nhất quán phải được tuân thủ trong việc áp dụng các khái niệm, nguyên tắc, chuẩn mực và các tính toán kế toán, nhằm đảm bảo tính có thể so sánh được giữa báo cáo tài chính của doanh nghiệp trong các kỳ hoặc giữa báo cáo tài chính của các doanh nghiệp khác nhau. Trong kế toán chi phí, nguyên tắc nhất quán đặc biệt quan trọng, chỉ một thay đổi nhỏ trong phương pháp hạch toán áp dụng cũng tạo ra sự thay đổi lớn về khoản mục chi phí.

- **Xác định đối tượng tập hợp chi phí**

Xác định đối tượng tập hợp chi phí là xác định giới hạn tập hợp chi phí mà thực chất là xác định nơi phát sinh chi phí (phân xưởng, bộ phận SX, giai đoạn công nghệ, bộ phận kinh doanh) và đối tượng phân bổ chi phí để tính giá thành hay xác định kết quả kinh doanh (sản phẩm, đơn đặt hàng, tuyến, v.v.). Trên cơ sở xác định

được đối tượng kế toán chi phí, kế toán lựa chọn phương pháp tập hợp chi phí phù hợp với doanh nghiệp.

Phương pháp tập hợp chi phí trong doanh nghiệp sản xuất: Phương pháp tập hợp chi phí chính là cách thức phản ánh, tổng hợp và xác định chi phí phát sinh cho các đối tượng chịu phí. Phương pháp tập hợp chi phí gồm phương pháp tập hợp chi phí trực tiếp và phương pháp tập hợp chi phí gián tiếp.

Phương pháp tập hợp trực tiếp: Sử dụng đối với các khoản chi phí phát sinh xác định được chính xác và được tính vào đối tượng tập hợp chi phí. Ví dụ chi phí NVLTT, hay chi phí tiền lương nhân viên bán hàng của khu vực A sẽ được hạch toán vào chi phí bán hàng của tuyến/khu vực A.

Phương pháp tập hợp gián tiếp: Với các khoản chi phí phát sinh chung, khi phát sinh không tính thẳng hay theo dõi được vào các đối tượng chịu phí. Cuối kỳ, kế toán tiến hành phân bổ các chi phí chung cho các đối tượng chịu phí theo các tiêu thức phân bổ được xác định như doanh thu, số lượng sản xuất, số lượng tiêu thụ, …

- ✓ **Yêu cầu xử lý thông tin kế toán kết quả kinh doanh trên góc độ KTTC**
  - **Nguyên tắc xác định kết quả kinh doanh trong doanh nghiệp sản xuất**

Khi tiến hành xác định KQKD phải hạch toán chính xác và đầy đủ kết quả của các hoạt động theo quy định hiện hành.

Kết quả kinh doanh phải được phản ánh chi tiết theo từng hoạt động. Khi hạch toán kết quả kinh doanh cần hạch toán chi tiết cho từng đối tượng như dòng sản phẩm, ngành hàng, giữa bán hàng và cung cấp dịch vụ, hoạt động nội địa và xuất khẩu, …

Các khoản doanh thu và thu nhập được dùng để xác định kết quả kinh doanh là doanh thu và thu nhập thuần.

- **Xác định kết quả kinh doanh trong doanh nghiệp**

Kết quả kinh doanh trước thuế (Lãi/lỗ từ HĐKD) là chỉ tiêu thể hiện kết quả từ hoạt động bán hàng và cung cung cấp dịch vụ và hoạt động tài chính, sau khi trừ đi chi phí tài chính, chi phí BH và chi phí QLDN.

$$\text{Kết quả từ hoạt động kinh doanh} = \text{DTT bán hàng và CCDV} - \text{Giá vốn hàng bán} + \left(\text{Doanh thu HĐTC} - \text{Chi phí HĐTC}\right) - \text{Chi phí bán hàng} - \text{Chi phí QLDN}$$

Lưu ý:

Kết quả hoạt động sản xuất và kinh doanh là phần chênh lệch giữa doanh thu thuần và trị giá vốn hàng bán (gồm cả hàng hóa, sản phẩm, bất động sản đầu tư, dịch vụ, hoặc giá thành sản xuất của các sản phẩm xây lắp và các chi phí liên quan đến hoạt động kinh doanh bất động sản đầu tư), chi phí bán hàng và chi phí QLDN.

Kết quả hoạt động tài chính là số chênh lệch giữa thu nhập của hoạt động tài chính và chi phí hoạt động tài chính.

Kết quả khác là số chênh lệch giữa các khoản thu nhập khác và các khoản chi phí khác. Kết quả khác là số chênh lệch giữa các khoản thu nhập khác và các khoản chi phí khác.

$$\text{Kết quả kinh doanh} = \text{Kết quả từ hoạt động kinh doanh} + \text{Kết quả hoạt động tài chính} + \text{Kết quả khác}$$

- **Yêu cầu xử lý thông tin kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh trên góc độ KTQT**

Trên góc độ KTQT, quá trình xử lý thông tin kế toán DT, chi phí, KQKD cần hướng đến tạo ra thông tin đầu ra đáp ứng với các nhu cầu quản trị của các cấp quản trị trong doanh nghiệp. Chính vì vậy, dựa trên những đặc điểm của doanh thu, chi phí tại các doanh nghiệp, tổ chức cần tuân thủ một số những yêu cầu sau: Quá trình hoạt động của doanh nghiệp phát sinh rất nhiều chi phí và doanh thu của các loại hình sản phẩm, vì vậy, để phục vụ cho công tác quản lý và hạch toán kế toán, kế toán cần phân loại, sắp xếp doanh thu, chi phí và KQKD theo từng nhóm, theo đặc trưng nhất định. Kế toán trên góc độ KTKQT cần đảm bảo yêu cầu xử lý chi tiết doanh thu, chi phí và KQKD nhằm hướng đến đáp ứng nhu cầu của từng cấp quản trị, từng phòng ban trong doanh nghiệp để ra quyết định kinh doanh.

Đối với nhà quản lý thì quản lý doanh thu và chi phí phát sinh là mối quan tâm hàng đầu, bởi vì lợi nhuận thu được nhiều hay ít chịu ảnh hưởng trực tiếp của doanh thu và chi phí đã chi ra. Do đó vấn đề đặt ra là làm sao theo dõi doanh thu và kiểm soát được các khoản chi phí? Phân tích biến động doanh thu và phân tích các hoạt động sinh ra chi phí là mấu chốt để có thể quản lý chi phí từ đó đưa ra những quyết định đúng đắn trong hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp.

Chi phí kỳ hạch toán phải được kế toán theo đúng chuẩn mực kế toán và chế độ kế toán quy định hiện hành. Quản lý doanh thu và chi phí kinh doanh phải tuân thủ nguyên tắc tiết kiệm, hiệu quả, đúng mục đích, tránh tình trạng sử dụng lãng phí,

sai mục đích, đồng thời đảm bảo hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp diễn ra bình thường. Doanh thu hàng hóa, dịch vụ phải được hạch toán chi tiết theo từng hoạt động sản xuất kinh kinh doanh. Tổ chức quản lý chặt chẽ tình hình tiêu thụ hàng hóa, dịch vụ, tình hình thanh toán với người mua, thanh toán với ngân sách nhà nước các khoản thuế tiêu thụ hàng hóa, dịch vụ phải nộp.

1.3.2.2. Xử lý thông tin kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh

- **Xử lý thông tin kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh trên góc độ KTTC**

Kế toán sử dụng phương pháp tài khoản kế toán để xử lý mã hóa và xử lý thông tin doanh thu, chi phí và KQKD. Công cụ sử dụng bao gồm hệ thống tài khoản kế toán và sổ sách kế toán.

- ✓ ***Vận dụng hệ thống tài khoản và sổ kế toán doanh thu***

Để theo dõi hạch toán và phân tích thông tin doanh thu BH&CCDV, kế toán sử dụng Tài khoản Doanh thu bán hàng & CCDV để phản ánh tổng số doanh thu BH & CCDV đã thực hiện trong kỳ. Quy trình hạch toán doanh thu được phản ánh tại **Phụ lục 1.2**. Ngoài ra, kế toán sử dụng các tài khoản Giảm trừ doanh thu để phản ánh các khoản giảm trừ doanh thu như Chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán, hàng bán bị trả lại.

Doanh thu hoạt động tài chính được kế toán phản ánh trên TK Doanh thu hoạt động tài chính [**Phụ lục 1.3**], các khoản Thu nhập khác như thu từ thanh lý, nhượng bán TSCĐ, … được kế toán phản ánh trên Tài khoản Thu nhập khác [**Phụ lục 1.4**].

Toàn bộ các khoản doanh thu, thu nhập phát sinh trong kỳ được kết chuyển toàn bộ để xác định kết quả kinh doanh trong kỳ [**Phụ lục 1.5**].

Hệ thống sổ sách kế toán được mở chi tiết theo từng nhu cầu thông tin theo từng đối tượng cần theo dõi như loại hàng, ngành hàng, khu vực. Sổ kế toán chi tiết như sổ chi tiết bán hàng, sổ chi tiết doanh thu, v.v.

- ➢ ***Vận dụng hệ thống tài khoản và sổ kế toán chi phí***

Đối với chi phí giá vốn hàng bán: Kế toán sử dụng TK Giá vốn hàng bán để phản ánh giá trị xuất kho và giá trị chi phí sản phẩm của khối lượng, giá trị hàng hóa, dịch vụ được xác định tiêu thụ trong kỳ kế toán. Quy trình hạch toán giá vốn hàng bán được phản ánh tại **Phụ lục 1.6**.

Đối với chi phí bán hàng: Tài khoản chi phí bán hàng dùng để phản ánh các chi phí thực tế tại doanh nghiệp phát sinh trong quá trình bán thành phẩm, hàng hoá và cung cấp dịch vụ. Các doanh nghiệp căn cứ trên nhu cầu thông tin, tài khoản chi phí bán hàng được mở chi tiết theo từng nội dung chi phí như Chi phí nhân viên, chi phí vật liệu bán hàng, chi phí bao bì dụng cụ bán hàng, chi phí khấu hao TSCĐ, chi phí dịch vụ mua ngoài bộ phận bán hàng, chi phí bằng tiền khác.

Cuối kỳ, kế toán thực hiện kết chuyển CP bán hàng vào bên Nợ tài khoản *"Xác định kết quả kinh doanh"*. Sơ đồ quy trình hạch toán chi phí bán hàng được phản ánh tại **Phụ lục 1.7**.

Đối với chi phí QLDN: Để phản ánh chi phí QLDN, các doanh nghiệp sẽ sử dụng tài khoản *"Chi phí quản lý doanh nghiệp"*. Tùy vào hình thức sổ kế toán áp dụng tại doanh nghiệp, kế toán có thể vận dụng và thiết kế các sổ kế toán để phản ánh chi phí QLDN. Tuy nhiên, tất cả các hình thức ghi sổ đều phản ánh chi phí QLDN thông qua hệ thống sổ chi tiết và sổ tổng hợp chi phí QLDN.

Cuối kỳ, kế toán thực hiện kết chuyển chi phí QLDN vào bên Nợ tài khoản *"Xác định kết quả kinh doanh"*. Sơ đồ quy trình hạch toán chi phí QLDN được phản ánh tại **Phụ lục 1.8**.

Đối với chi phí tài chính: Để phản ánh chi phí tài chính, các doanh nghiệp sẽ sử dụng tài khoản *"Chi phí tài chính"*. Tùy vào hình thức sổ kế toán mà doanh nghiệp áp dụng, kế toán sẽ có thể vận dụng và thiết kế các sổ kế toán để phản ánh chi phí tài chính. Tuy nhiên, tất cả các hình thức ghi sổ đều phản ánh chi phí tài chính thông qua hệ thống sổ chi tiết và sổ tổng hợp chi phí tài chính.

Cuối kỳ, kế toán thực hiện kết chuyển chi phí tài chính vào bên Nợ tài khoản *"Xác định kết quả kinh doanh"*. Sơ đồ quy trình hạch toán chi phí tài chính được phản ánh tại **Phụ lục 1.9**.

Đối với chi phí tài khác: Để phản ánh các khoản chi phí bất thường phát sinh trong quá trình kinh doanh, kế toán doanh nghiệp sử dụng tài khoản *"Chi phí khác"*. Tùy vào hình thức sổ kế toán mà doanh nghiệp áp dụng, kế toán sẽ có thể vận dụng và thiết kế các sổ kế toán để phản ánh chi phí khác. Tuy nhiên, các hình thức ghi sổ đều phản ánh chi phí khác thông qua hệ thống sổ chi tiết và sổ tổng hợp chi phí khác.

Cuối kỳ, kế toán thực hiện kết chuyển chi phí tài chính vào bên Nợ tài khoản *"Xác định kết quả kinh doanh"*. Sơ đồ quy trình hạch toán chi phí khác được phản ánh tại **Phụ lục 1.10**.

- ***Vận dụng hệ thống tài khoản và sổ sách kế toán xác định KQKD***

Để phản ánh các quá trình xác định kết quả kinh doanh, kế toán doanh nghiệp sử dụng tài khoản *"xác định kết quả kinh doanh"*.

Quy trình xác định kết quả kinh doanh được thực hiện vào cuối kỳ kế toán. Kế toán thực hiện kết chuyển toàn bộ các khoản doanh thu, thu nhập và chi phí kinh doanh trong kỳ sang Tài khoản "xác định kết quả kinh doanh". Căn cứ vào phát sinh bên Nợ và Bên Có của Tài khoản này, kế toán xác định lãi/lỗ trong kỳ kế toán. Sơ đồ quy trình hạch toán xác định kết quả kinh doanh được phản ánh tại **Phụ lục 1.11**.

Tùy vào hình thức sổ kế toán mà doanh nghiệp áp dụng như hình thức nhật ký chung, nhật ký sổ cái, chứng từ ghi sổ, nhật ký chứng từ, kế toán sẽ có thể vận dụng và thiết kế hệ thống sổ kế toán chi tiết và sổ tổng hợp để phản ánh kết quả kinh doanh của doanh nghiệp.

- *Vận dụng tổ chức tài khoàn và sổ sách kế toán trường hợp ứng dụng CNTT*

Trong bối cảnh ứng dụng CNTT, kế toán tiến hành mã hóa các đối tượng kế toán trong các hệ thống danh mục như mã hàng, mã kho, mã khu vực, mã nhân viên, mã khách hàng, … và ghi nhận, xử lý thông tin phát sinh theo từng đối tượng chi tiết. Hệ thống bảng mã có thể được thiết kế ngay từ đầu và được phân quyền cho bộ phận quản lý mở mã, thiết kế mã các danh mục để tránh các trường hợp mở trùng mã, nhiều mã cho cùng một đối tượng. Việc mở danh mục các mã đối tượng tùy thuộc theo nhu cầu thông tin và yêu cầu quản lý của từng doanh nghiệp. Bảng mã có thể được thiết kế như Bảng 1.1, ví dụ cho thiết kế danh mục sản phẩm, hàng hóa công ty quản lý sản xuất và tiêu thụ như sau:

Bảng 1.1. Bảng danh mục hàng hóa, sản phẩm

Mã hàng	Tên hàng hóa, sản phẩm	Đơn vị tính	Số lượng tồn tối thiểu	Số lượng tồn tối đa	Ghi chú

(Nguồn: Tổng hợp và đề xuất của tác giả)

Tại các doanh nghiệp ứng dụng CNTT trong công tác kế toán, các bút toán kết chuyển xác định kết quả kinh doanh được thực hiện tự động hóa. Các bút toán liên quan đến xác định kết quả kinh doanh thường được nhóm vào trong các bút toán tổng hợp. Các bút toán xác định KQKD sẽ được thiết kế sẵn và là các bút toán tự động (xem **Bảng 1.2**).

Bảng 1.2. Các bút toán kết chuyển xác định KQKD tự động

#	DIỄN GIẢI	TK NỢ	TK CÓ
1	Kết chuyển doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ		
2	Kết chuyển doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ		
3	Kết chuyển doanh thu hoạt động tài chính		
4	Kết chuyển chi phí bán hàng		
5	Kết chuyển chi phí quản lý doanh nghiệp		
6	Kết chuyển thu nhập khác phát sinh trong kỳ		
7	Kết chuyển kết quả hoạt động kinh doanh trong kỳ		

Thêm dòng | Xóa hết dòng

Để có thể xác định KQKD chi tiết cho các đối tượng, kế toán cần thiết kế hệ và vận hành hệ thống mã, danh mục đối tượng thống nhất để có thể tập hợp, phân bổ doanh thu, chi phí cho các đối tượng.

- **Xử lý thông tin kế toán doanh thu, chi phí, KQKD trên góc độ KTQT**

Chức năng xử lý thông tin kế toán trên góc độ kế toán quản trị giúp cho nhà quản trị của doanh nghiệp thực hiện các chức năng quản lý như chức năng lập kế hoạch, chức năng tổ chức thực hiện và chức năng ra quyết định kinh doanh.

- ✓ **Xây dựng định mức chi phí và lập dự toán phục vụ chức năng lập kế hoạch của nhà quản trị**:

Như trình bày tại **Hình 1.4**, lập kế hoạch là chức năng một trong 04 chức năng cơ bản của nhà quản lý, là một trong những chức năng quan trọng trong quá trình quản lý liên quan đến việc triển khai thực hiện các chức năng quản lý khác nhằm định hướng cho doanh nghiệp phát triển trong ngắn và dài hạn. Lập kế hoạch có ý nghĩa to lớn đối với các doanh nghiệp nói chung đặc biệt là đối với doanh nghiệp sản xuất

hay thương mại. Một công cụ hữu ích giúp KTQT xử lý, cung cấp thông tin cho nhà quản trị thực hiện chức năng lập kế hoạch chính là xây dựng dự toán chi phí, doanh thu và KQKD trong ngắn và dài hạn. Nguồn thông tin dự báo tương lai quan trọng của KTQT doanh thu, chi phí và KQKD đó chính là thông tin dự báo từ dự toán ngân sách của doanh nghiệp. Dự toán là những biểu hiện về mặt lượng của những kế hoạch kinh doanh thông qua các thước đo hiện vật và thước đo tiền tệ [62]. Để cung cấp thông tin về doanh thu, chi phí và KQKD phục vụ chức năng lập kế hoạch thì mục tiêu đặt ra là việc tổ chức, sắp xếp, phân công công việc cho bộ phận KTQT doanh thu, chi phí và KQKD phải phù hợp với năng lực trình độ chuyên môn và sự phối hợp giữa các phòng ban trong công ty để cung cấp cho nhà quản trị hệ thống định mức chi phí và dự toán doanh thu, chi phí và KQKD khoa học, hợp lý và đầy đủ.

Hệ thống định mức chi phí của công ty được xây dựng theo từng yếu tố chi phí và được sử dụng như một công cụ để kiểm tra thông tin thông qua việc so sánh chúng với chi phí thực tế từ đó kiểm soát các chênh lệch [26]. Hệ thống định mức chi phí là cơ sở để dự toán chi phí trong tương lai đồng thời thông qua việc kiểm soát dự toán và đánh giá mức độ phù hợp của định mức để có cơ sở xây dựng và điều chỉnh định mức trong kỳ kế tiếp. Để xây dựng dự toán chi phí, các doanh nghiệp cần xây dựng hệ thống định mức chi phí. Cụ thể:

- ***Xây dựng hệ thống định mức chi phí***

Định mức chi phí là chi phí dự tính cho việc sản xuất một đơn vị sản phẩm hoặc cung cấp dịch vụ ở một điều kiện nhất định. Nó cũng được hiểu như một khoản phí tổn kế hoạch được sử dụng làm tiêu chuẩn cho việc thực hiện các yếu tố chi phí. Định mức chi phí là cơ sở để lập dự toán chi phí sản xuất kinh doanh, là căn cứ xác định, đánh giá và kiểm soát chi phí. Để lập dự toán chi phí chính xác, có tính khả thi trong thực hiện, kế toán cần xác định định mức chi phí hợp lý, sát với thực tế, cần thu thập thông tin dựa trên những căn cứ trong các văn bản pháp quy hướng dẫn xây dựng định mức chi phí. Bên cạnh đó, người xây dựng định mức cần phải có kiến thức chuyên ngành và kinh nghiệm thực tế dựa để có thể thiết kế hệ thống định mức thực tế phù hợp với thực tiễn của doanh nghiệp.

Việc xây dựng định mức chi phí cần có sự phân công cũng như hợp tác cung cấp thông tin giữa các phòng ban như nhân viên KTQT, phòng kỹ thuật, bộ phận vật tư để xây dựng định mức phù hợp và hiệu quả. Khi xây dựng có thể áp dụng một trong các phương pháp thống kê kinh nghiệm hoặc phân tích kinh tế kỹ thuật [57].

Trong đó, các phương pháp thống kê kinh nghiệm có thể được áp dụng tại các đơn vị có quy trình sản xuất ổn định, phương pháp phân tích kinh tế kỹ thuật cần có sự phối hợp của bộ phận xây dựng định mức chi phí với nhân viên kỹ thuật để phân tích công suất máy mọc, quy trình công nghệ. Trên thực tiễn, các doanh nghiệp cần kết hợp cả 2 phương pháp để gia tăng hiệu quả của hệ thống định mức. Định mức được quy định hợp lý theo nhu cầu và đặc điểm riêng biệt của từng doanh nghiệp. Định mức chi phí của các doanh nghiệp sản xuất cơ bản gồm hai loại là định mức lượng và định mức giá. Hệ thống định mức chi phí của doanh nghiệp gồm có thể chia ra thành định mức chi phí sản phẩm và định mức chi phí bán hàng, quản lý doanh nghiệp.

- ***Định mức chi phí sản phẩm:*** Chi phí sản phẩm trong doanh nghiệp sản xuất là toàn bộ các chi phí cấu thành nên thực thể sản phẩm, chi phí sản phẩm sẽ chuyển một phần giá trị sang báo cáo kết quả kinh doanh khi sản phẩm được xác định là tiêu thụ. Định mức chi phí sản phẩm trong doanh nghiệp sản xuất bao gồm định mức chi phí NVLTT, định mức chi phí NCTT và định mức chi phí SXC.

Định mức chi phí nguyên vật liệu: Là tổng hợp định mức giá và định mức lượng của các loại nguyên vật liệu chính sử dụng cho việc thực hiện và hoàn thành sản xuất một đơn vị khối lượng sản phẩm.

Đinh mức chi phí nguyên vật liệu	=	Định mức giá NVL tiêu hao cho 1 đơn vị sản phẩm	x	Định mức lượng NVL tiêu hao cho 1 đơn vị sản phẩm

Định mức chi phí nhân công: Bao gồm định mức giá của một đơn vị thời gian lao động trực tiếp với định mức lượng thời gian lao động cần thiết để hoàn thành một đơn vị sản phẩm nhập kho hoặc tiêu thụ.

Đinh mức chi phí nhân công trực tiếp	=	Định mức giá của 1 đơn vị thời gian lao động thị trường	x	Định mức lượng thời gian cho 1 đơn vị sản phẩm

Định mức chi phí sản xuất chung: Chi phí sản xuất chung gồm nhiều khoản khác nhau liên quan đến đối tượng chịu chi phí. Việc xây dựng định mức cho từng khoản chi phí thuộc chi phí SXC là rất khó khăn. Chi phí SXC thường được xác định theo biến phí và định phí nhằm tạo điều kiện thuận lợi cho việc đánh giá tình hình thực hiện các dự toán chi phí.

Phương pháp xác định mức biến phí và định mức định phí đều giống nhau, và được xác định theo công thức:

$$\text{Định mức chi phí SXC cho 1 đơn vị sản phẩm} = \text{Đơn giá chi phí SXC phân bổ} \times \text{Đơn vị tiêu chuẩn phân bổ cho 1 đơn vị sản phẩm}$$

- Định mức chi phí bán hàng và quản lý doanh nghiệp:

Chi phi bán hàng và quản lý doanh nghiệp là những khoản mục chi phí giúp tiêu thụ sản phẩm, nó được xác định toàn bộ khi xác định kết quả kinh doanh và toàn bộ giá trị được phản ánh trên báo cáo kết quả kinh doanh. Đối với những khoản biến phí liên quan trực tiếp đến các sản phẩm thì xác định tương tự như đối với các khoản chi phí trực tiếp. Đối với định mức định phí bán hàng và quản lý doanh nghiệp: Kế toán dựa trên tổng định phí SXC hàng năm và tổng tiêu thức phân bổ chi phí SXC để xác định tỷ lệ phân bổ định phí sản xuất chung.

$$\text{Tỷ lệ phân bổ định phí bán hàng (QLDN)} = \frac{\text{Tổng định phí bán hàng (QLDN)}}{\text{Tổng tiêu chuẩn phân bổ}} \times 100\%$$

$$\text{Định mức định phí BH và QLDN cho 1 sản phẩm} = \text{Đơn vị tiêu chuẩn phân bổ cho 1 đơn vị hoạt động} \times \text{Tỷ lệ phân bổ định phí BH và QLDN}$$

- ***Lập dự toán chi phí, doanh thu và kết quả kinh doanh:***

Lập dự toán đóng vai trò cốt lõi trong việc ra lập kế hoạch và kiểm soát hoạt động. Đối với nhà quản trị doanh nghiệp thì kế hoạch đề ra phải nhận diện được mục tiêu hoạt động của doanh nghiệp và những hoạt động cần thiết để đạt được những mục tiêu đó. Trong quá trình lập kế hoạch, dự toán như một phương tiện để truyền tải những mục tiêu và chiến thuật của tổ chức trong hoạt động kinh doanh, và như vậy, dự toán cũng được sử dụng để kiểm soát các hoạt động. Thông tin dự báo về doanh thu, chi phí và KQKD từ dự toán là một nguồn thông tin quan trọng mà KTQT cần xây dựng, thu thập để phục vụ cung cấp thông tin cho nhà quản lý thực hiện các chức năng lập kế hoạch.

Quy trình lập dự toán:

- Dự toán doanh thu

Dự toán tiêu thụ là khối lượng sản phẩm, hàng hóa và đơn giá của sản phẩm hàng hóa dự kiến sẽ tiêu thụ (Đoàn Xuân Tiên, 2009). Dự toán tiêu thụ có thể dự toán được doanh thu tiêu thụ của doanh nghiệp cho cả kỳ tới. Dự toán tiêu thụ thường căn

cứ vào kết quả tiêu thụ sản phẩm, hàng hóa của kỳ trước; doanh thu tiêu thụ kỳ trước; hay là căn cứ vào chính sách và chế độ của nhà nước. Dự toán tiêu thụ thường bao gồm dự toán doanh thu, dự toán sản lượng tiêu thụ và dự toán thu tiền bán hàng (Nguyễn Ngọc Quang, 2012). Trong đó, dự toán doanh thu tiêu thụ được dựa trên sản lượng sản phẩm tiêu thụ dự kiến và đơn giá bán sản phẩm dự kiến cho tương lai.

Dự toán doanh thu tiêu thụ	=	Sản lượng sản phẩm tiêu thụ dự kiến	x	Đơn giá bán dự kiến

- Dự toán chi phí

Dự toán chi phí bao gồm: Dự toán chi phí sản phẩm (Dự toán chi phí NVLTT, chi phí NCTT, dự toán chi phí sản xuất chung) và dự toán chi phí ngoài sản xuất (dự toán chi phí bán hàng và quản lý doanh nghiệp).

- Dự toán chi phí sản phẩm:

Dự toán chi phí nguyên vật liệu: Dự toán chi phí nguyên vật liệu được căn cứ vào khối lượng sản phẩm sản xuất và định mức chi phí nguyên vật liệu tính cho một đơn vị sản phẩm.

Dự toán chi phí NVLTT	=	Dự toán khối lượng sản phẩm sản xuất	x	Định mức chi phí nguyên vật liệu

Dự toán chi phí nhân công: Dự toán chi phí nhân công được tính trên khối lượng sản phẩm sản xuất và định mức chi phí nhân công tính cho một đơn vị sản phẩm. Dự toán chi phí nhân công giúp cho doanh nghiệp sử dụng hiệu quả nguồn lực lao động và kiểm soát chi phí nhân công trong quá trình sản xuất.

Dự toán chi phí nhân công	=	Dự toán khối lượng sản phẩm sản xuất	x	Định mức chi phí nhân công

Dự toán chi phí chung: Là dự toán bao gồm các chi phí không nằm trong chi phí nguyên vật liệu, chi phí nhân công. Dự toán chi phí chung được tính trên tỷ lệ chi phí chung và chi phí trực tiếp

Dự toán chi phí chung = Chi phí trực tiếp x Tỷ lệ chi phí chung

- Dự toán chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp*:* Chi phí bán hàng là những khoản chi phí phát sinh liên quan tới hoạt động tiêu thụ sản phẩm, dịch vụ, hàng hóa, nhằm đẩy mạnh quá trình đưa sản phẩm, hàng hóa đến tay người tiêu dùng. Chi phí quản lý doanh nghiệp (QLDN) là những hao phí liên quan đến hoạt động tổ chức quản lý chung của doanh nghiệp [56]. Khi lập dự toán chi phí bán hàng và

QLDN phải căn cứ vào dự toán tiêu thụ, dự toán chi phí sản xuất và các nhân tố khác ảnh hưởng [57]. Dự toán chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp được lập dựa trên dự toán số lượng sản phẩm tiêu thụ và định mức chi phí bán hàng và QLDN.

Dự toán CPBH & CP QLDN	=	Định mức CPBH & QLDN	x	Dự toán số lượng sản phẩm tiêu thụ

- Dự toán kết quả kinh doanh

Dự toán kết quả kinh doanh mang tính chất tổng hợp kết quả của dự toán tiêu thụ, dự toán giá vốn hàng bán. Dự toán kết quả kinh doanh cung cấp số liệu phục vụ cho việc so sánh và đánh giá kết quả thực hiện chỉ tiêu kế hoạch lợi nhuận. Doanh nghiệp có thể phát hiện những tồn tại và những khả năng tiềm tàng chưa được khai thác trên cơ sở so sánh giữa thực tế với dự toán. Từ đó, doanh nghiệp có những biện pháp tích cực phát huy những mặt mạnh và tìm nguyên nhân, khắc phục những tồn tại [57]. Dự toán kết quả kinh doanh có thể lập theo chức năng của chi phí hoặc theo mức độ hoạt động, theo kỳ kế toán của doanh nghiệp, quý hoặc năm [56].

Dự toán kết quả kinh doanh có thể được lập thông qua các báo cáo dưới dạng truyền thống hoặc lập dưới dạng lãi trên biến phí. Dự toán kết quả kinh doanh truyền thống được lập gồm các chỉ tiêu như: Doanh thu tiêu thụ, giá vốn hàng bán, lợi nhuận gộp, chi phí lãi vay, chi phí bán hàng và quản lý doanh nghiệp, lợi nhuận từ hoạt động sản xuất kinh doanh. Trong khi đó, doanh nghiệp có thể lập dự toán kết quả kinh doanh dạng lãi trên biến phí bao gồm các chỉ tiêu nhưc cơ bản: Doanh thu, chi phí biến đổi, lãi trên biến phí, chi phí cố định, lợi nhuận.

Như vậy, dự toán kết quả kinh doanh bản chất là bảng dự toán lợi nhuận của doanh nghiệp từ những hoạt động kinh doanh dự kiến trong kỳ kế toán kế tiếp và đây cũng là mục tiêu cho doanh nghiệp dựa trên những tiềm lực sẵn có.

✓ **Xử lý dữ liệu phục vụ chức năng tổ chức thực hiện của nhà quản trị**

Trong bối cảnh áp dụng phần mềm kế toán trong ghi nhận, xử lý các nghiệp vụ nhưng chưa có sự chuyển số trong phạm vi doanh nghiệp thì quá trình xử lý dữ liệu KTQT doanh thu, chi phí và KQKD tập trung chủ yếu vào hoạt động xử lý của bộ phận kế toán. Xử lý, phân tích dữ liệu thành thông tin kế toán phù hợp, hữu ích cho mục tiêu cũng như quyết định của nhà quản trị. Để xử lý và phân tích thông tin kế toán, kế toán sử dụng phương pháp tài khoản kế toán. Kế toán tiến hành tổ chức vận dụng tài khoản kế toán, thiết kế hệ thống sổ kế toán, KTQT doanh thu, chi phí và

KQKD có được các thông tin phù hợp. Kế toán tùy theo đặc điểm quản lý các đối tượng, có thể mở chi tiết hệ thống tài khoản kế toán theo các cấp chi tiết nhằm xử lý, theo dõi các thông tin chi tiết.

- ***Về vận dụng tài khoản:***

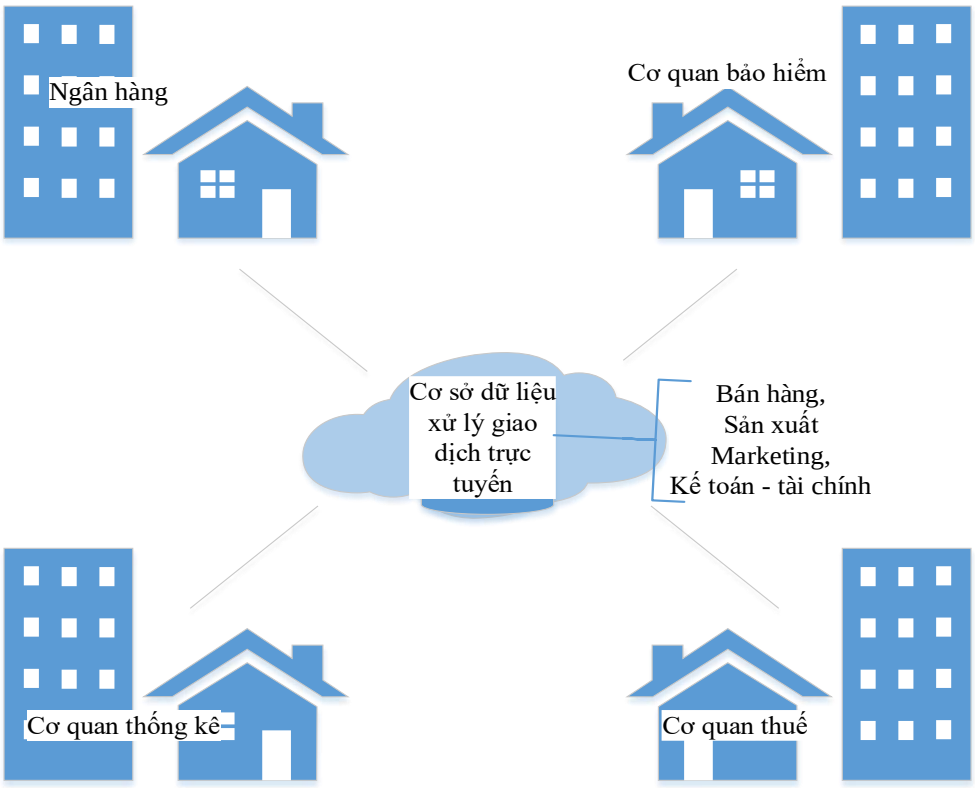
Thông tin các hoạt động kinh tế phát sinh trong doanh nghiệp thông qua chứng từ kế toán được theo dõi thông qua hệ thống tài khoản kế toán. Việc áp dụng tài khoản kế toán vừa đảm bảo hệ thống, khoa học, nhưng cũng đảm bảo chi tiết theo yêu cầu quản trị. Để đảm bảo yêu cầu trên, ngoài việc vận dụng hệ thống tài khoản theo quy định của nhà nước thì KTQT doanh thu, chi phí và KQKD cần mở các tài khoản chi tiết đối với từng đối tượng kế toán cần theo dõi thông tin chi tiết.

- ***Về tổ chức hệ thống sổ kế toán:***

Ngoài hệ thống sổ tổng hợp, để theo dõi chi tiết các đối tượng, KTQT cần thiết kế hệ thống mẫu sổ kế toán doanh thu, chi phí và KQKD cụ thể với số lượng các chỉ tiêu hợp lý, khoa học. Nội dung thiết kế vừa đảm bảo chi tiết nhưng cũng phải chú ý đến tính tổng hợp để đối chiếu với các số liệu tổng hợp, làm căn cứ để kiểm tra, đánh giá. Sổ kế toán quản trị gồm: Sổ chi tiết theo đối tượng kế toán cần chi tiết, các sổ tài khoản cấp 3, cấp 4, các bảng tính, các biểu đồ, sử dụng trong trường hợp cần phải tính toán các chỉ tiêu, biểu diễn các chỉ tiêu, phục vụ cho việc khảo sát các tình huống để làm căn cứ cho việc ra các quyết định ngắn hạn, dài hạn. Hệ thống sổ này cung cấp thông tin phục vụ yêu cầu quản lý nội bộ doanh nghiệp

Sau khi được thu thập, xử lý và ghi nhận thông tin doanh thu, chi phí và KQKD, nhân viên kế toán quản trị thực hiện tiến hành phân tích thông tin, loại bỏ những thông tin không thích hợp, giúp cho thông tin cung cấp cho nhà quản trị chính xác, phù hợp, kịp thời và đảm bảo tính linh hoạt. Sau đó, kế toán sử dụng các phương pháp phân tích như so sánh các chỉ tiêu giữa kế hoạch với thực hiện để xác định biến động trong các chỉ tiêu doanh thu, chi phí và KQKD, phân tích chi phí – khối lượng – lợi nhuận, v.v. để xác định biến động doanh thu, chi phí và KQKD cũng như tìm ra các yếu tố ảnh hưởng và tổng hợp tác động của các yếu tố đến doanh thu, chi phí và KQKD. Ngoài phương pháp chứng từ kế toán truyền thống, kế toán có thể sử dụng các phương pháp kế toán quản trị khác như phương pháp đồ thị, phương pháp bình phương bé nhất… để có thể phân tích các thông tin về doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh trong kỳ kế toán.

Khi doanh nghiệp chuyển đổi số, ứng dụng CNTT thì quá trình xử lý và hệ thống hóa thông tin có những sự khác biệt đối với xử lý thông tin theo cách truyền thống. Chuyển đổi số nhấn mạnh đến việc ứng dụng CNTT trong toàn bộ doanh nghiệp. Chính vì vậy, nguồn thông tin về doanh thu, chi phí và KQKD không chỉ đến từ bộ phận KTQT mà nó sẽ đến từ các bộ phận khác nhau (**Hình 1.10**). Tuy nhiên, KTQT là bộ phận sẽ giúp xây dựng và đánh giá các chỉ tiêu cần thiết để trình bày thông tin. Chính vì vậy, quá trình xử lý thông tin trong môi trường chuyển đổi số đòi hỏi vai trò của KTQT doanh thu, chi phí và KQKD trong việc đánh giá, đề xuất các chỉ tiêu cần thiết để phân tích và kết nối các nguồn thông tin từ các bộ phận/phòng ban để có thể phân tích được thông tin một cách phù hợp và thuận lợi.



Hình 1.10. Xử lý thông tin trong bối cảnh chuyển đổi số tại các doanh nghiệp

Khi chuyển đổi số, các chứng từ kế toán được số hóa từ khâu thu thập dữ liệu. Việc xử lý và phân tích thông tin KTQT doanh thu, chi phí và KQKD được thực hiện số hóa với các ứng dụng trong hệ thống kế toán số. Nhờ có chuyển đổi số mà hệ thống kế toán sẽ được tích hợp, đồng bộ tài khoản cùng với các hệ thống điện tử bên trong và bên ngoài doanh nghiệp như tài khoản ngân hàng, giao dịch với các phần mềm kê khai và nộp thuế, phần mềm bảo hiểm xã hội, hay các phần mềm nội bộ từ các bộ phận bán hàng, sản xuất, kho hàng. Hệ thống của doanh nghiệp cần có mức đồng bộ

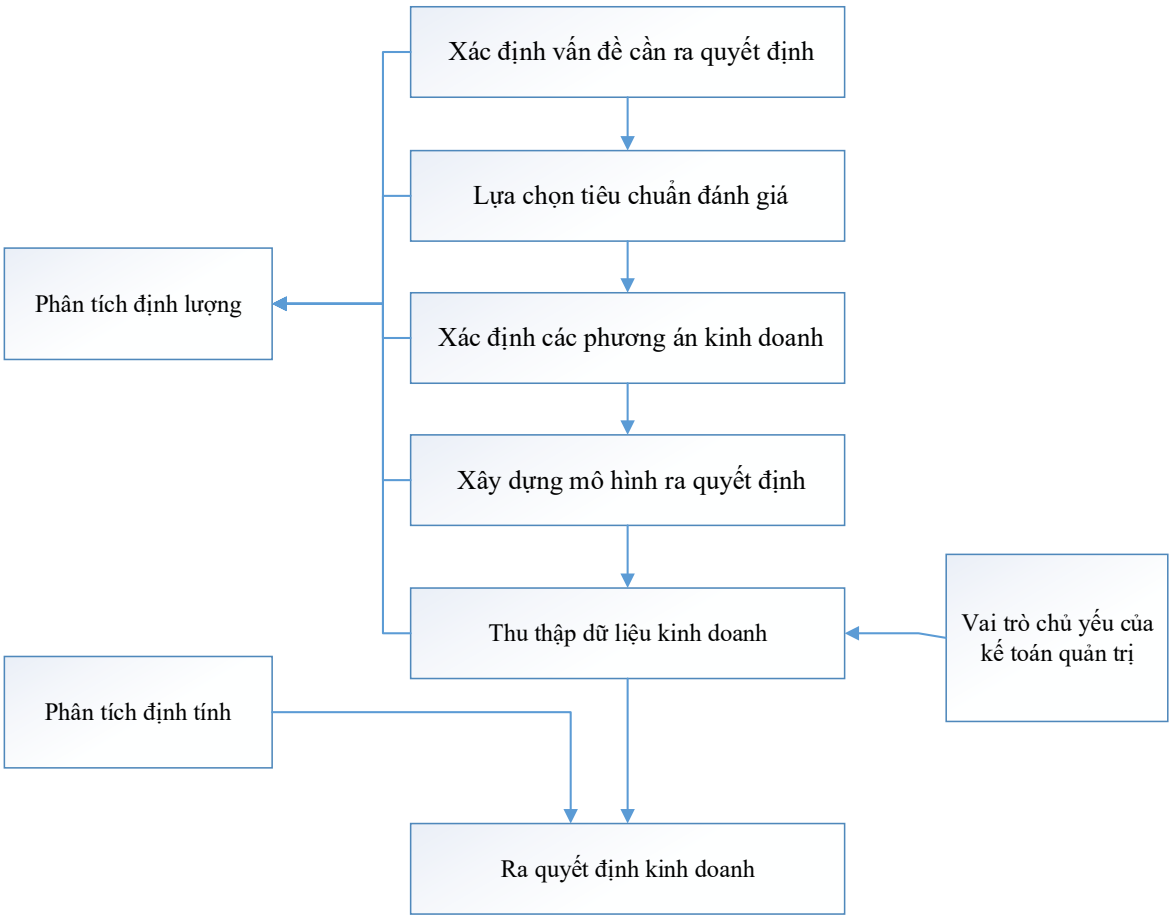
hóa cao cho các luồng giao dịch vào phần mềm kế toán. Trong phần mềm, các đối tượng kế toán được mã hóa, phân tách thành các danh mục đối tượng và tài khoản khác nhau. Khi một doanh nghiệp đồng bộ tài khoản của các hệ thống phần mềm khác với phần mềm kế toán thích hợp, các giao dịch tài chính bắt đầu hiển thị trong một danh sách chờ xử lý và được xử lý phân loại thành nhiều loại khác nhau [63].

- **Phân tích thông tin doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh phục vụ ra quyết định kinh doanh**

Ra quyết định kinh doanh là một phần quan trọng của chức năng quản lý. Ra quyết định là một chức năng xuyên suốt các cấp quản trị của doanh nghiệp và toàn bộ các hoạt động từ lập kế hoạch, tổ chức thực hiện các hoạt động kinh doanh đến hoạt động kiểm soát [64]. Vai trò chủ yếu của KTQT trong trong doanh nghiệp là chức năng thu thập, xử lý, phân tích và cung cấp thông tin, chính vì vậy, KTQT cần hiểu được các loại quyết định của nhà quản trị và thiết kế hệ thống thông tin để có thể cung cấp thông tin phù hợp phục vụ chức năng ra quyết định. Căn cứ thông tin KTQT cung cấp trong suốt quá trình lập kế hoạch kinh doanh, thực hiện hoạt động, kiểm soát thông tin, nhà quản trị đưa ra các quyết định trong doanh nghiệp. Khái quát các bước trong quy trình ra quyết định được trình bày tại **Hình 1.11**.

Các quyết định quản trị trong doanh nghiệp rất đa dạng tương ứng với kỳ hoạt động dài hạn như: Quyết định về định giá bán sản phẩm, quyết định dừng hay tiếp tục kinh doanh sản phẩm, quyết định về chính sách nhân sự, quyết định về phân bổ chi phí, quyết định loại bỏ sản phẩm, v.v. Những quyết định này quan trọng và chúng có liên quan đến việc sử dụng và phân bổ các nguồn lực trong doanh nghiệp và sử dụng các thông tin phân tích về doanh thu, chi phí và KQKD tại các bộ phận.

Hiểu được bản chất duy nhất của các quyết định của nhà quản lý đòi hỏi phải hiểu các loại quyết định và bối cảnh để đưa ra các quyết định đó. KTQT cần phải tìm kiếm được các thông tin thích hợp cho việc ra quyết định kinh doanh. Thông tin của KTQT cung cấp cần phải có các tiêu chuẩn cơ bản như chính xác, thích hợp và kịp thời [57]. Để phục vụ chức năng ra quyết định của nhà quản trị, KTQT thực hiện một số kỹ thuật như phân loại chi phí phục vụ ra quyết định; phân tích mối quan hệ chi phí – khối lượng – lợi nhuận; phân tích thông tin thích hợp lựa chọn phương án kinh doanh; *và* thiết kế hệ thống báo cáo để trình bày và cung cấp thông tin kế toán.



(Nguồn: Tổng hợp của tác giả)

Hình 1.11. Các bước trong quy trình ra quyết định kinh doanh

- Nhận diện, phân loại chi phí phục vụ chức năng ra quyết định

Mục đích của KTQT là cung cấp thông tin thích hợp, hữu ích, kịp thời cho việc ra quyết định nhà quản trị [56]. Nhận diện chi phí phục vụ cho việc so sánh, lựa chọn phương án tối ưu trong từng tình huống ra quyết định kinh doanh. Phân loại chi phí khoa học và hợp lý sẽ tạo thuận lợi cho các nhà quản trị thúc đẩy việc quản lý chi phí chặt chẽ hơn nhằm tiết kiệm chi phí, nâng cao hiệu quả kinh doanh cho doanh nghiệp [57]. Trong doanh nghiệp, chi phí có nhiều loại, các chi phí này được nhận diện và phân loại chi phí theo các tiêu thức khác nhau nhằm phục vụ nhu cầu kiểm soát thông tin và ra quyết định của nhà quản trị. Ngoài các tiêu thức phân loại chi phí phục vụ kế toán tài chính như phân loại chi phí theo nội dung, tính chất của chi phí, hay phân loại chi phí theo mối quan hệ với thời kỳ xác định KQKD, KTQT sử dụng các tiêu thức phân loại khác nhằm cung cấp thông tin phục vụ cho ra quyết định kinh doanh

như phân loại theo mức độ ứng xử của chi phí, phân loại chi phí trên các báo cáo kế toán, phân loại khác như chi phí chìm, chi phí cơ hội [57].

- *Phân tích mối quan hệ doanh thu – chi phí – lợi nhuận*

Phân tích mối quan hệ giữa các yếu tố doanh thu, chi phí và lợi nhuận chính là xem xét mối quan hệ giữa yếu tố sản lượng, giá bán, biến phí, định phí và lợi nhuận của đơn vị. Phân tích mối quan hệ giữa doanh thu - chi phí - lợi nhuận giúp cung cấp thông tin cho nhà quản trị thự chiện các quyết định lựa chọn hay điều chỉnh kế hoạch, hoạt động sản xuất kinh doanh nhằm đạt được mục tiêu lợi nhuận đề ra. Mối quan hệ giữa doanh thu – chi phí - lợi nhuận được thể hiện trong phương trình kinh tế cơ bản:

$$Doanh\ thu - Tổng\ chi\ phí = Lợi\ nhuận \quad (1)$$

Áp dụng cách phân loại theo mức độ ứng xử của chi phí thì Tổng chi phí được phân loại và tách thành 2 loại để tiến hành phân tích gồm: chi phí biến đổi và chi phí cố định. Khi đó, phương trình (1) được viết lại như sau:

$$\text{Doanh thu} - (\text{Biến phí} + \text{định phí}) = \text{Lợi nhuận} \quad (2)$$

Trong khi đó, KTQT sử dụng thêm các thuật ngữ: Lãi trên biến phí, tỷ lệ lãi trên biến phí, đòn bẩy kinh doanh phục vụ tính điểm hòa vốn, định giá bán sản phẩm trong các phương án kinh doanh khác nhau. Với việc sử dụng chỉ tiêu lãi trên biến phí:

$$\text{Lãi trên biến phí} = \text{Doanh thu} - \text{Biến phí}$$

Công thức (2) khi đó là:

$$\text{Lãi trên biến phí} - \text{Định phí} = \text{Lợi nhuận} \quad (3)$$

Từ công (3), KTQT có thể sử dụng để xác định điểm hòa vốn, gồm có doanh thu hòa vốn và sản lượng hòa vốn:

$$\text{Doanh thu hòa vốn} = \frac{\text{Định phí}}{\text{Tỷ lệ lãi trên biến phí}}$$

$$\text{Sản lượng hòa vốn} = \frac{\text{Định phí}}{\text{Lãi trên biến phí đơn vị}}$$

Việc thực hiện các biến đổi tương đương từ phương trình kinh tế cơ bản (1) kết hợp với việc sử dụng thêm các khái niệm như lãi trên biến phí, tỷ lệ lãi trên biến phí, đòn bẩy kinh doanh sẽ giúp KTQT để xác định mức biến động của lợi nhuận khi có sự thay đổi của các yếu tố sản lượng, giá bán, biến phí hay định phí nhằm lượng

hóa hiệu quả kinh tế của các phương án kinh doanh, cung cấp thông tin cho nhà quản trị chọn lựa được phương án kinh doanh vừa đảm bảo tiết kiệm vốn, chi phí thấp vừa mang lại hiệu quả kinh tế cao nhất.

- Phân tích thông tin thích hợp để lựa chọn phương án kinh doanh

Phân tích các thông tin thích hợp nhằm mục đích cung cấp cho nhà quản trị doanh nghiệp những chênh lệch về chi phí, doanh thu và lợi nhuận giữa các phương án kinh doanh. Từ đó, nhà quản trị doanh nghiệp sẽ lựa chọn phương án kinh doanh tối ưu. Phân tích thông tin thích hợp có mục đích chính là loại bỏ những thông tin không thích hợp cho việc ra quyết định khỏi các phương án kinh doanh nhằm giảm thiểu thời gian và nguồn lực cho công tác phân tích.

Các thông tin về doanh thu, chi phí và KQKD khi cung cấp cho việc ra quyết định cần phải liên quan đến tương lai và là các thông tin chênh lệch giữa các phương án kinh doanh khác nhau. Như vậy, các khoản thu, chi phí giống nhau, và chi phí chìm là những thông tin không thích hợp đối với việc lựa chọn để ra quyết định kinh doanh, vì thế những thông tin này sẽ được loại ra khỏi các phương án xem xét. Còn lại các khoản thu và chi phí khác biệt giữa các phương án là thông tin thích hợp với việc lựa chọn để ra các quyết định kinh doanh.

Mỗi bài toán ra quyết định được lựa chọn, các phương án so sánh được nhận diện, các số liệu liên quan đến việc ra quyết định được thu thập, KTQT sẽ tiến hành phân tích và cung cấp thông tin phục vụ cho nhà quản trị lựa chọn phương án khả thi nhất và ra quyết định cuối cùng. Trường hợp các khoản thu nhập và chi liên quan đến các phương án kinh doanh phát sinh trong các khoảng thời gian tương đối khác nhau, để so sánh chi phí, thu nhập của các phương án kinh doanh, KTQT phải đưa các khoản thu nhập và chi phí đó về cùng một thời gian để xem xét. Trường hợp này thường phổ biến trong trường hợp các quyết định dài hạn như quyết định đầu tư vốn, đầu tư TSCĐ có thời gian thu hồi vốn dài. Vì vậy, KTQT cần thu thập tất cả các khoản thu, chi liên quan đến cả thời gian dài để thu hồi vốn. Các quyết định kinh doanh được phân loại ra: quyết định ngắn hạn và quyết định dài hạn, trong đó:

Quyết định ngắn hạn: Là loại quyết định thường ảnh hưởng chủ yếu đến chi phí, thu nhập trong thời gian ngắn. Các phương án trong khi lựa chọn ra quyết định ngắn hạn là thu nhập, lợi nhuận mà doanh nghiệp sẽ đạt được trong năm kế tiếp. Quyết định ngắn hạn thường liên quan đến sử dụng năng lực hiện có của DN.

Quyết định dài hạn: Loại quyết định này thường đề cập đến quá trình lập kế hoạch và thiết kế các mục tiêu ưu tiên, phân bổ tài chính. Các quyết định dài hạn sử dụng một nguồn lực lớn trong thời gian dài nên có những rủi ro về sự không chắc chắn trong kinh doanh và ảnh hưởng đến sự phát triển dài hạn của doanh nghiệp. Nên những quyết định dài hạn là những quyết định quan trọng và thường gắn với các nhà quản trị cấp cao của doanh nghiệp.

Phân tích thông tin thích hợp phục vụ ra quyết định kinh doanh được sử dụng trong trường hợp doanh nghiệp có nhiều phương án lựa chọn, doanh nghiệp nên lựa chọn phương án nào để đạt hiệu quả kinh tế cao nhất.

1.3.2.3. Phân tích thông tin kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh phục vụ chức năng kiểm soát

- **Phương pháp phân tích thông tin kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh**

Phân tích các thông tin kế toán là một chức năng quan trọng của kế toán để giúp nhà quản trị doanh nghiệp thực hiện tốt chức năng kiểm soát. Theo như trình bày tại Hình 1.4, trong và sau quá trình thực hiện chức năng Tổ chức thực hiện của nhà quản trị, KTQT sẽ thực hiện phân tích các thông tin nhằm giúp nhà quản trị đánh giá và kiểm soát các hoạt động. Trong quá trình phân tích đó, kế toán áp dụng các phương pháp, các kỹ thuật phân tích để có thể nghiên cứu toàn diện và có căn cứ khoa học để đánh giá các kết quả đạt được và xác định được các nguyên nhân tác động, làm căn cứ để đề xuất các giải pháp phù hợp [65].

Các phương pháp được sử dụng để phân tích thông tin kế toán doanh thu, chi phí, KQKD gồm:

- Phương pháp so sánh: Phương pháp so sánh bao gồm so sánh tuyệt đối và so sánh tương đối. Đây là phương pháp để đánh giá kết quả và những xu hướng biến động của các chỉ tiêu được sử dụng trong phân tích.

So sánh số tuyệt đối: Là xác định biến động giữa giá trị số kỳ thực hiện so với giá trị kỳ gốc hay kỳ kế hoạch của các chỉ tiêu doanh thu, chi phí và KQKD nhằm so sánh sự biến động tăng/giảm hay xem xét có đạt kế hoạch đề ra.

$$\textit{Mức biến động tuyệt đối} = \textit{Giá trị kỳ thực hiện} - \textit{Giá trị kỳ gốc/ kế hoạch}$$

So sánh số tương đối: Là xác định mối quan hệ thương số giữa mức biến động tuyệt đối với giá trị thực tế kỳ gốc/kế hoạch của các chỉ tiêu doanh thu, chi phí và KQKD.

$$\textit{Mức biến động tương đối} = \frac{\textit{Mức biến động tuyệt đối}}{\textit{Giá trị kỳ gốc/ kế hoạch}} \textit{ x 100\%}$$

- Phương pháp thay thế liên hoàn: Đây là phương pháp dùng để xác định mức độ ảnh hưởng của các yếu tố đến chi tiêu phân tích. Phương pháp thay thế liên hoàn là phương pháp phổ biến được sử dụng trong phân tích. Trong đó, phương pháp thay thế liên hoàn có dạng đặc biệt là phương pháp số chênh lệch.

Đối với biến động doanh thu: $\Delta DT = DT_1 - DT_k$

Ảnh hưởng của nhân tố số lượng bán: $\Delta DT_q = (Q_1 - Qk) \times P_k$

Ảnh hưởng của nhân tố giá bán: $\Delta DT_P = (P_1 - P_k) \times Q_1$

Trong đó, Q là sản lượng tiêu thụ và P là giá bán sản phẩm.

Đối với biến động Chi phí: $\Delta CP = CP_1 - CP_k$

Ảnh hưởng của nhân tố số lượng bán: $\Delta CP_q = (Q_1 - Qk) \times P_k$

Ảnh hưởng của nhân tố giá bán: $\Delta CP_P = (P_1 - P_k) \times Q_1$

Trong đó, Q là sản lượng sản xuất và P là giá thành.

- Phương pháp cân đối: Là phương pháp phân tích dựa trên sự cân bằng về lượng giữa hai mặt của các yếu tố với quá trình kinh doanh. Được áp dụng khi các nhân tố ảnh hưởng có mối quan hệ hiệu hay tổng với chỉ tiêu phân tích. Cụ thể:

Đối với biến động lợi nhuận: $\Delta LN = LN_1 - LN_k$

Ảnh hưởng của *nhân tố doanh thu:* $\Delta LN_{DT} = (DT_1 - DT_k)$

Ảnh hưởng của nhân tố *chi phí:* $\Delta LN_{CP} = -(CP_1 - CP_k)$

- **Nội dung phân tích thông tin kế toán doanh thu, chi phí, KQKD**

Phân tích biến động doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh: Để giúp nhà quản trị hiện chức năng kiểm tra, đánh giá thì kế toán doanh thu, chi phí và KQKD cần tiến hành tổng hợp dữ liệu và thực hiện các phân tích, đánh giá về tình hình thực hiện doanh thu, chi phí và KQKD tổng hợp và chi tiết khoản mục phát sinh tại doanh nghiệp theo nhu cầu quản trị. Kế toán sẽ thực hiện phân tích các biến động về doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh kỳ thực hiện so với kế hoạch (dự toán/định mức đã đặt ra). Thông qua xác định các biến động, xác định nguyên nhân gây ra các chênh lệch trong quá trình thực hiện của doanh nghiệp. Để thực hiện phân tích, kế toán áp dụng các phương pháp phân tích như so sánh số tuyệt đối và so sánh số tương đối

(biến động %). Kết quả phân tích sẽ giúp doanh nghiệp đánh giá kết quả và hiệu quả kinh doanh của toàn bộ DN, của từng bộ phận, từng hoạt động kinh doanh trong doanh nghiệp. Nguyên nhân chênh lệch giữa thực hiện với kế hoạch/dự toán có thể do biến động của doanh thu, chi phí hay cả 2 yếu tố. Từ những kết quả phân tích của kế toán, nhà quản trị sẽ xác định các yếu tố ảnh hưởng và đưa ra giải pháp điều chỉnh và khắc phục những hạn chế cho kỳ kinh doanh kế tiếp. Bởi vậy, việc sử dụng các kỹ thuật phân tích biến động của kế toán cần đánh giá được cả tổng thể và ảnh hưởng của từng yếu tố tới sự biến động tổng thể đó.

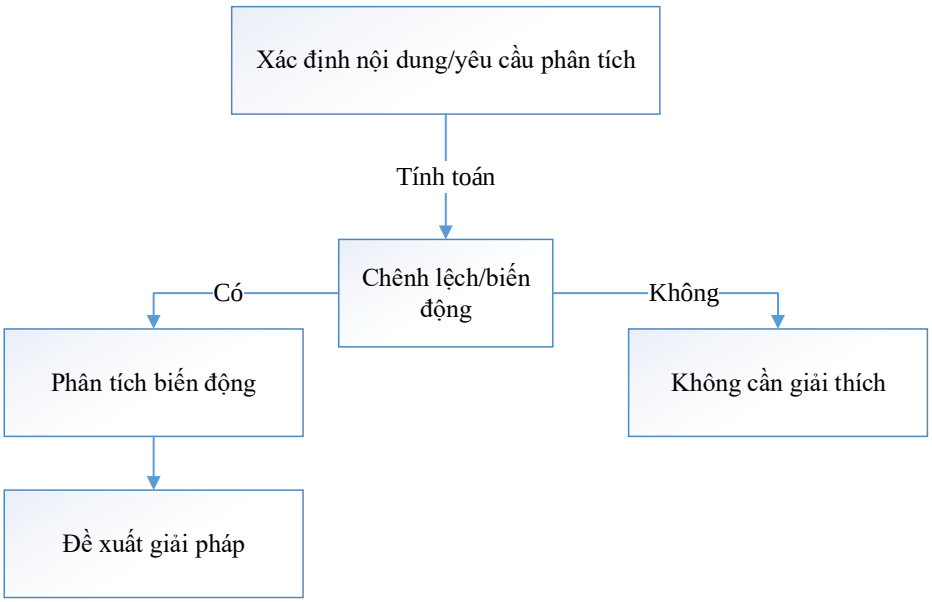
Quy trình và phương pháp phân tích biến động

Quy trình phân tích biến động doanh thu, chi phí và KQKD được tổng hợp và khái quát tại **Hình 1.12**. Có thể khái quát thông qua 4 bước thực hiện.

Bước 1: Kế toán cần dựa trên nhu cầu thông tin về Doanh thu, chi phí và KQKD của nhà quản trị để xây dựng, thiết kế các nội dung/yêu cầu phân tích.

Bước 2: Kế toán thu thập thông tin của kỳ thực hiện và kỳ gốc/kế hoạch và xác định chênh lệch hay biến động.

Để xác định biến động/chênh lệch của các chỉ tiêu doanh thu, chi phí và KQKD thì kế toán sử dụng phương pháp so sánh, cụ thể có so sánh số tuyệt đối và so sánh số tương đối.



(Nguồn: Tổng hợp và đề xuất của tác giả)

Hình 1.12. Khái quát quy trình phân tích biến động

Bước 3: Nếu không có chênh lệch thì không đòi hỏi giải thích.

Nếu phát sinh các chênh lệch thì thực hiện phân tích biến động để tìm hiểu nguyên nhân của các biến động đó.

Kế toánsử dụng các phương pháp phân tích như phương pháp số chênh lệch, phương pháp thay thế liên hoàn hay phương pháp cân đối để xác định ảnh hưởng của các nhân tố đến biến động doanh thu, chi phí và KQKD của doanh nghiệp. Tùy theo các yếu tố ảnh hưởng có mối quan hệ với chỉ tiêu phân tích là tích/thương số hay tổng/hiệu để vận dụng phương pháp phân tích phù hợp [20, 66]. Tùy theo việc thực hiện phân tích kỳ thực hiện với kỳ kế hoạch hay kỳ trước để xác định ảnh hưởng của các yếu tố và trình bày nguyên nhân, giả sử phân tích kỳ thực hiện với kỳ kế hoạch.

Bước 4: Đề xuất các giải pháp/khuyến nghị cho nhà quản trị.

1.3.3. Cung cấp thông tin kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh

1.3.3.1. Cung cấp thông tin kế toán doanh thu, chi phí và KQKD trên góc độ kế toán tài chính

Báo cáo tài chính là một hệ thống thông tin kinh tế và tài chính của một đơn vị kế toán, được trình bày theo biểu mẫu đã quy định tại chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán. Mục tiêu quan trọng nhất của báo cáo tài chính là cung cấp thông tin tài chính có chất lượng cao về các thực thể, bản chất nghiệp vụ tài chính và thông tin hữu ích cho người dùng ra quyết định kinh doanh [67]. Báo cáo tài chính vừa là phương pháp kế toán và hình thức thể hiện cũng như truyền tải thông tin kế toán tài chính đến những người dùng phục vụ cho ra các quyết định kinh doanh.

Hệ thống báo cáo tài chính gồm: Báo cáo kết quả hoạt động, bảng cân đối kế toán, báo cáo lưu chuyển tiền tệ, báo cáo vốn chủ sở hữu và thuyết minh báo cáo tài chính. Theo quy định IAS/IFRS, thông tin tài chính của một công ty cần phải được trình bày trong các báo cáo tài chính. Tại Khung khái niệm về BCTC năm 2018 thì Báo báo kết quả hoạt động (Income Statement) sẽ là báo cáo trình bày đầy đủ các thông tin về doanh thu, thu nhập và chi phí [F 4.25, [50]]. Ngoài ra, các báo cáo còn có mối quan hệ với nhau, các thông tin về doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh được thể hiện trên các báo cáo kế toán như sau:

Báo cáo kết quả hoạt động: Báo cáo này sẽ trình bày các thông tin về doanh thu, chi phí và lợi nhuận của doanh nghiệp trong kỳ hoạt động.

Bảng cân đối kế toán: Trình bày tổng hợp các tài sản, nợ phải trả và vốn của công ty. Thông tin về kết quả kinh doanh lỗ/lãi của doanh nghiệp sẽ được kết chuyển từ báo cáo kết quả hoạt động sang trình bày trên Bảng cân đối kế toán.

Báo cáo lưu chuyển tiền tệ: Trình bày sự lưu chuyển tiền của công ty trong kỳ hạch toán, có thể được trình bày theo phương pháp trực tiếp hoặc gián tiếp. Nếu doanh nghiệp trình bày theo phương pháp trực tiếp thì sẽ không thể hiện các thông tin doanh thu, chi phí và KQKD trên báo cáo. Nhưng nếu doanh nghiệp lựa chọn trình bày theo phương pháp gián tiếp thì thông tin về kết quả kinh doanh thể hiện trên chỉ tiêu "Tổng lợi nhuận kế toán trước thuế" sẽ được trình bày trên báo cáo.

Thuyết minh báo cáo tài chính: Các thông tin chi tiết của các khoản doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh mang tính chất trọng yếu sẽ được trình bày chi tiết trên thuyết minh báo cáo tài chính.

Tại Việt Nam, để đảm bảo việc trình bày thông tin cho các bên liên quan, các doanh nghiệp thực hiện cung cấp thông tin trong đó bao gồm thông tin doanh thu, chi phí, KQKD trên các báo cáo cho các cơ quan quản lý nhà nước. Cụ thể:

- *Quy định chung về trình bày thông tin cho các doanh nghiệp*: Đối với các doanh nghiệp hoạt động theo Luật doanh nghiệp, Luật đầu tư tại Việt Nam, các doanh nghiệp cần trình bày thông tin để cung cấp cho các bên liên quan như cơ quan chức năng: Cơ quan thuế, cơ quan thống kê. Quy định về trình bày thông tin kế toán được quy định theo chế độ kế toán theo Thông tư 200/2014/TT-BTC, Thông tư 202/2014/TT-BTC và Thông tư 133/2016/TT-BTC tùy theo chế độ mà doanh nghiệp áp dụng và đặc điểm của doanh nghiệp.

- *Đối với các doanh nghiệp niêm yết*: Theo Luật Chứng khoán 2019, các doanh nghiệp niêm yết cần thực hiện công bố thông tin để đáp ứng nhu cầu thông tin của nhà đầu tư. Theo quy định hiện hành, doanh nghiệp niêm yết cần cung cấp thông tin thông qua nộp các báo cáo cho Sở giao dịch chứng khoán. Các thông tin về doanh thu, chi phí và KQKD sẽ được công bố cho nhà đầu tư có thông tin để đánh giá tình hình tài chính, các kết quả kinh doanh, dòng tiền và các thông tin về tình hình quản trị của doanh nghiệp. Các báo cáo tài chính của doanh nghiệp niêm yết trên sàn chứng khoán cần được kiểm toán để đảm bảo chất lượng các thông tin cung cấp đến người sử dụng thông tin.

- *Đối với các doanh nghiệp sở hữu vốn nhà nước chiếm tỷ lệ trên 50%:* Ngoài các báo cáo gửi đến các cơ quan như cơ quan thuế, cơ quan thống kê, sở giao dịch

chứng khoán, các doanh nghiệp cần nộp báo cáo lên cơ quan chủ quản bao gồm: Bộ Kế hoạch và Đầu tư, Ủy ban nhân dân thành phố, tỉnh theo quy định của Nghị định 47/2021/NĐ-CP [68]. Các thông tin cần trình bày bao gồm: Thông tin về tình hình thực hiện kết quả kinh doanh theo Biểu mẫu 03 và Báo cáo tình hình quản trị và cơ cấu tổ chức theo Biểu mẫu 06, Phụ lục II [68].

- **Trình bày và cung cấp thông tin doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh trên báo cáo tài chính riêng**

Thông tin doanh thu, chi phí và KQKD được trình bày trên Báo cáo kết quả kinh doanh. Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh là báo cáo tài chính tổng hợp, phản ánh tổng quát tình hình và kết quả kinh doanh trong một kỳ kế toán của doanh nghiệp và được chi tiết cho các hoạt động kinh doanh chính. Báo cáo KQKD được lập dựa trên nguyên tắc cân đối giữa khoản mục doanh thu và các khoản mục chi phí. Trong báo cáo KQKD, hoạt động của doanh nghiệp được chia ra thành hoạt động kinh doanh và các hoạt động khác. Nguyên tắc trên được áp dụng cho việc lập dự toán báo cáo KQKD. Doanh nghiệp sẽ kết hợp các báo cáo kỳ trước cùng với các kế hoạch trong kỳ để đưa ra dự toán.

Báo cáo kết quả kinh doanh là phương tiện trình bày thực trạng kết quả các hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp và phản ánh khả năng sinh lời của đơn vị. Theo quy định hiện hành, doanh thu được phản ánh trên báo cáo kết quả kinh doanh theo nguồn hình thành và chi phí được lập theo chức năng của chi phí.

Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh được lập phải theo quy định về trình bày thông tin [55], các khoản mục chủ yếu bao gồm:

1. Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ
2. Các khoản giảm trừ doanh thu
3. Doanh thu thuần về bán hàng và cung cấp dịch vụ
4. Giá vốn hàng bán
5. Lợi nhuận gộp về bán hàng và cung cấp dịch vụ
6. Doanh thu hoạt động tài chính
7. Chi phí tài chính
8. Chi phí bán hàng
9. Chi phí quản lý doanh nghiệp

10. Lợi nhuận thuần từ hoạt động kinh doanh
11. Thu nhập khác
12. Chi phí khác
13. Lợi nhuận khác
14. Tổng lợi nhuận kế toán trước thuế

Khi cần chuyển đổi báo cáo tài chính cho các đối tác nước ngoài, báo cáo KQKD có thể được dịch sang các ngôn ngữ khác như tiếng Anh. Về bản chất, báo cáo tiếng Anh hay tiếng Việt đều phải tuân thủ nguyên tắc cân đối của kế toán.

- **Trình bày và cung cấp thông tin doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh trên báo cáo hợp nhất**

  Doanh nghiệp hay đơn vị không có công ty con sẽ chỉ có một loại báo cáo KQKD. Tuy nhiên, đối với doanh nghiệp lớn hay các tập đoàn, báo cáo KQKD riêng lẻ sẽ chỉ phản ánh tình hình kinh doanh của công ty mẹ, trong khi đó, báo cáo KQKD hợp nhất sẽ tổng hợp thông tin từ công ty mẹ và các công ty con, đơn vị thành viên. Do đó, báo cáo kết quả kinh doanh hợp nhất sẽ có thông tin liên quan đến lãi cổ phiếu. Trong khi điều này không có ở báo cáo riêng lẻ.

  Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh hợp nhất trình bày các thông tin về doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh trong phạm vi toàn bộ doanh nghiệp, bao gồm số liệu hợp nhất của công ty mẹ và các công ty con. Các khoản mục chủ yếu:

  1. Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ
  2. Các khoản giảm trừ doanh thu
  3. Doanh thu thuần về bán hàng và cung cấp dịch vụ
  4. Giá vốn hàng bán
  5. Lợi nhuận gộp về bán hàng và cung cấp dịch vụ
  6. Doanh thu hoạt động tài chính
  7. Chi phí tài chính
  8. Chi phí bán hàng
  9. Chi phí quản lý doanh nghiệp
  10. Lợi nhuận thuần từ hoạt động kinh doanh
  11. Thu nhập khác

12. Chi phí khác
13. Lợi nhuận khác
14. Tổng lợi nhuận kế toán trước thuế

…

15. Lợi nhuận sau thuế của công ty mẹ
16. Lợi nhuận sau thuế của cổ đông không kiểm soát

- **Trình bày và cung cấp thông tin doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh trên báo cáo bộ phận**

Một doanh nghiệp có thể hoạt động trong nhiều lĩnh vực kinh doanh khác nhau ở những khu vực địa lý khác nhau. Ở mỗi một lĩnh vực kinh doanh hoặc khu vực địa lý có những rủi ro và mức sinh lời khác nhau. Thông tin về tình hình, kết quả kinh doanh theo từng lĩnh vực kinh doanh (như thông tin về các loại sản phẩm, dịch vụ khác nhau của doanh nghiệp) và theo khu vực địa lý (như các vùng địa lý khác nhau nơi doanh nghiệp đang hoạt động) được gọi chung là các thông tin bộ phận rất cần thiết cho việc đánh giá những rủi ro và lợi ích của một doanh nghiệp. Những thông tin này không thể được xác định từ các số liệu tổng hợp. Do đó, để cung cấp các thông tin bộ phận thỏa mãn nhu cầu của người sử dụng Báo cáo tài chính thì việc lập và trình bày báo cáo các thông tin tài chính theo bộ phận phải được tuân thủ theo quy định của IAS 14.

1.3.3.2. Cung cấp thông tin kế toán doanh thu, chi phí và KQKD trên góc độ KTQT

Trên cơ sở phân tích các thông tin doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh thu thập được trong kỳ, kế toán cung cấp thông tin cho việc lập báo tài chính và cung cấp thông tin cho nhà quản trị nhằm phục vụ ra các quyết định kinh doanh. Thông tin cung cấp là các thông tin thích hợp, thông tin có tính chênh lệch về chi phí, giúp các nhà quản trị doanh nghiệp ra các quyết định kinh doanh ngắn hạn như có nên chấp nhận một đơn hàng đặc biệt, …

Kế toán phải cung cấp các chỉ tiêu về số lượng và giá trị phù hợp với chỉ tiêu kế hoạch, kết hợp cùng các phòng ban chức năng khác như kỹ thuật, vật tư, kinh doanh... Các thông tin này vừa có tính quá khứ, vừa có tính dự báo và phải linh hoạt. Kế toán quản trị cung cấp các thông tin theo mục tiêu quản lý để kiểm soát các hoạt động. Các thông tin này được hình thành trên cơ sở tổ chức hạch toán chi tiết, bằng phương pháp kế toán và bằng phương pháp phân tích đồ thị biểu diễn các thông tin

do kế toán và các ngành khác cung cấp, đánh giá các hoạt động, so sánh với kế hoạch, định mức đưa ra để kiểm tra hiệu quả hoạt động của các bộ phận.

Kế toán cung cấp thông tin về các chỉ tiêu doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh chủ yếu bằng chỉ tiêu phi tiền tệ, trên các báo cáo nhanh. Để thực hiện chức năng cung cấp thông tin, từ các thông tin cụ thể, kế toán quản trị thiết kế các báo cáo quản trị, quy định về lập và trách nhiệm lập. Hệ thống báo cáo quản trị doanh thu, chi phí được lập không theo kỳ kế toán bắt buộc, có thể lập bất cứ thời gian nào theo yêu cầu của nhà quản trị. Kế toán quản trị doanh thu, chi phí và KQKD cung cấp thông tin thông qua các báo cáo cơ bản sau:

- *Báo cáo tổng hợp và chi tiết về doanh thu, chi phí và KQKD theo từng dòng sản phẩm*: Báo cáo chi phí theo từng nội dung kinh tế, báo cáo giá thành thực tế theo đối tượng sản phẩm, báo cáo doanh thu tổng hợp và chi tiết cho từng mặt hàng, báo cáo lãi/lỗ theo từng sản phẩm, v.v.

- *Báo cáo tổng hợp và chi tiết doanh thu, chi phí và KQKD theo bộ phận*: Tuỳ theo từng cấp quản lý mà kế toán thiết kế nội dung báo cáo cho thích hợp với sự phân cấp trong trách nhiệm quản lý cho bộ phận đó. Ví dụ: Tổ sản xuất sẽ chịu trách nhiệm về các chi phí trực tiếp sản xuất, với phân xưởng sản xuất thì trách nhiệm quản lý là chi phí trực tiếp sản xuất và chi phí chung ở phân xưởng sản xuất, đối với từng loại sản phẩm, loại hoạt động trong doanh nghiệp thì trách nhiệm quản lý là chi phí, thu nhập và kết quả của từng loại hoạt động hay từng loại sản phẩm.

Trình bày và cung cấp thông tin doanh thu, chi phí và KQKD trong bối cảnh chuyển đổi số

Hiện nay, xu hướng chuyển đổi số với những ứng dụng CNTT trong quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh đã mang lại nhiều lợi ích cho quản lý doanh nghiệp. Quá trình cung cấp thông tin không chỉ dừng lại ở yêu cầu nhanh chóng, phù hợp, chính xác, kịp thời, có thể hiểu được mà còn đảm bảo trực quan và theo "thời gian thực" (real-time). Cung cấp thông tin về doanh thu, chi phí và KQKD đảm bảo cho tất cả các cấp quản trị từ cấp cao, cấp trung gian và cấp quản trị hoạt động đều có được thông tin để đánh giá, điều chỉnh liên tục các hoạt động. Nếu như kế toán truyền thống chú trọng đến nội dung báo cáo thì trong kế toán hiện đại ứng dụng mạnh mẽ công nghệ thông tin, nhà quản trị không những đòi hỏi nội dung thông tin kế toán mà còn yêu cầu cả về hình thức của báo cáo. Hình thức báo cáo lúc này có thể là các bản in và cả báo cáo trên màn hình [69].

Thông tin KTQT doanh thu, chi phí và KQKD hiện nay được trực quan hóa rất nhiều với các ứng dụng trực quan hóa dữ liệu và kinh doanh thông minh, phải kể đến như Power BI, Tableau. Các ứng dụng này sử dụng các bảng, biểu đồ để cung cấp thông tin theo thời gian thực. Các thông tin được thiết kế trực quan theo nhu cầu thông tin của từng cấp quản trị, từng bộ phận trên các Dashboard.

Nói chung, các thông tin về doanh thu, chi phí và KQKD là những thông tin quan trọng mà các đối tượng bên ngoài doanh nghiệp quan tâm. Những thông tin về tình hình kết quả thực hiện các chỉ tiêu kinh doanh của doanh nghiệp được quy định trình bày trên các báo cáo kế toán, báo cáo quản trị nhằm cung cấp thông tin đến người sử dụng thông tin. Các quy định về trình bày thông tin được cụ thể và luật hóa, các doanh nghiệp đều phải đảm bảo thực hiện cung cấp theo quy định.

1.4. Các yếu tố ảnh hưởng đến kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh tại các doanh nghiệp sản xuất

1.4.1. Các lý thuyết nền tảng

- **Lý thuyết dự phòng**

Lý thuyết dự phòng với nội dung là không có một cách điều hành doanh nghiệp duy nhất nào mà có thể hiệu quả trong mọi trường hợp, cách quản lý này có thể thành công trong doanh nghiệp này nhưng có thể thất bại nếu áp dụng cứng nhắc vào doanh nghiệp khác [70]. Lý thuyết dự phòng được nhiều nhà nghiên cứu về hệ thống kế toán sử dụng. Trong nghiên cứu năm 1980, Otley [71] khẳng định rằng không có một cấu trúc hệ thống KTQT duy nhất nào có thể sử dụng vào trong tất cả các loại hình doanh nghiệp có điều kiện hoạt động khác nhau [72]. Thay vào đó, việc áp dụng KTQT sẽ phụ thuộc vào đặc điểm hoạt động và quy mô của doanh nghiệp. Lý thuyết dự phòng cũng đề cấp đến yếu tố về mức độ cạnh tranh trong kinh doanh, trình độ nhân lực và công nghệ thông tin có ảnh hưởng đến tổ chức thực hiện hệ thống kế toán cũng như quyết định sự thành công và những kết quả doanh nghiệp đạt được. Dựa trên lý thuyết dự phòng và các nghiên cứu liên quan sử dụng lý thuyết dự phòng, tác giả xác định các nhân tố liên quan ảnh hưởng đến kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh của doanh nghiệp sản xuất bao gồm: *Quy mô doanh nghiệp, đặc điểm ngành nghề kinh doanh, trình độ nhân lực kế toán, công nghệ thông tin và mức độ cạnh tranh trong kinh doanh.*

- **Lý thuyết thể chế**

Lý thuyết thể chế là một lý thuyết phổ biến, nó đề cập vai trò của cơ quan quản lý nhà nước và các tổ chức, hiệp hội nghề nghiệp ảnh hưởng đến hành vi ứng xử của các tổ chức, doanh nghiệp thông qua thiết lập những nguyên tắc, chính sách và quy định pháp luật. Vai trò của các thể chế được thể hiện thông qua việc các thể chế nhà nước tạo nên một khuôn khổ pháp lý giúp cho các hành động của các chủ thể trong xã hội trở nên dễ đoán hơn và nó cho phép các chủ thể kinh tế thiết lập những kỳ vọng của họ cũng như giúp giảm rủi ro trong khi tương tác với nhau. Như vậy, việc ban hành hệ thống quy định và văn bản pháp luật rõ ràng, minh bạch và thống nhất giúp tạo điều kiện thuận lợi cho các chủ thể xã hội, các doanh nghiệp trong quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh. Căn cứ trên lý thuyết thể chế, nghiên cứu xác định *yếu tố quy định pháp luật* điều chỉnh liên quan đến lĩnh vực kinh doanh và quy định kế toán có ảnh hưởng đến kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh tại các doanh nghiệp sản xuất.

1.4.2. Các yếu tố ảnh hưởng và phát triển các giả thuyết nghiên cứu về yếu tố ảnh hưởng đến kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh

- **Các quy định pháp lý cần tuân thủ**

Các doanh nghiệp, tổ chức hoạt động trong mỗi quốc gia nhất định thì đều bị ảnh hưởng bởi thể chế pháp luật của quốc gia đó. Mọi loại hình doanh nghiệp, tổ chức đều phải tuân thủ các quy định pháp luật hiện hành. Doanh nghiệp là một chủ thể trong nền kinh tế và chịu tác động từ các quy định trong lĩnh vực kinh doanh, các quy định về pháp luật thuế, kế toán, bảo hiểm, lao động, v.v. Đối với kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh, các quy định về pháp luật kế toán, pháp luật thuế có ảnh hưởng rất rõ rệt đến các chế độ, chính sách kế toán mà doanh nghiệp áp dụng, cũng như quá trình tổ chức thực hiện kế toán doanh thu, chi phí, KQKD tại đơn vị. Các nghiên cứu của Tokyo Gas [32], Hoàng and Hà [18], và Bộ Tài Chính [4] cũng đã khẳng định ảnh hưởng của quy định pháp lý tại mỗi quốc gia có ảnh hưởng đến kế toán và việc vận dụng IFRS tại doanh nghiệp. Các quy định pháp lý càng quy định cụ thể, chi tiết và có những hướng dẫn thực hiện sẽ giúp cho doanh nghiệp thuận tiện trong việc tuân thủ và thực hiện. Chính vì vậy, tác giả đề xuất giả thuyết sau:

Giả thuyết H_1: Các quy định pháp lý cần tuân thủ có hướng dẫn càng chi tiết sẽ tạo điều kiện thuận lợi cho kế toán doanh thu, chi phí và KQKD tại các doanh nghiệp.

- **Đặc điểm ngành nghề kinh doanh**

Mỗi một ngành nghề kinh doanh có những đặc điểm riêng biệt về quy trình thực hiện kinh doanh và mức độ cạnh tranh khác nhau giữa các doanh nghiệp kinh doanh trong cùng ngành. Đặc điểm ngành nghề kinh doanh như dịch vụ hay xây lắp có những quy trình kinh doanh khác biệt [11, 34], chính vì vậy cũng có sự khác biệt về thời điểm ghi nhận doanh thu, hay cách thức tổ chức về luân chuyển chứng từ, tài khoản và yêu cầu trình bày thông tin. Đặc điểm ngành nghề kinh doanh cũng thể hiện sự khác biệt trong mức độ cạnh tranh. Mỗi ngành nghề kinh doanh có mức độ cạnh tranh khác nhau. Sự cạnh tranh trong ngành thể hiện rằng doanh nghiệp cần phải đối phó với các đối thủ cạnh tranh như nhà cung cấp hay các đối thủ cung cấp sản phẩm cùng loại về cả nguồn nguyên vật liệu, về nguồn lao động, về chất lượng và giá cả sản phẩm hay cả các chính sách marketing như phân phối hay cung cấp dịch vụ sau bán sản phẩm **[73]**. Khi doanh nghiệp hoạt động trong môi trường kinh doanh phức tạp và bất ổn, doanh nghiệp đặt ra các yếu cầu về thông tin nhanh chóng để tạo ra lợi thế cạnh tranh. Các doanh nghiệp sản xuất bia, rượu, nước giải khát (NGK) với đặc điểm ngành sản xuất, phụ thuộc nhiều vào nguồn nguyên liệu nhập khẩu, là ngành nghề kinh doanh chịu sự ảnh hưởng bởi các quy định về độ tuổi sử dụng hay quy định về sử dụng rượu, bia khi lái xe đã có ảnh hưởng rất lớn đến các hoạt động kinh doanh và tổ chức kế toán tại các đơn vị. Chính vì vậy, nhiều các nghiên cứu trước đã khẳng định ảnh hưởng của yếu tố đặc điểm ngành nghề kinh doanh đến kế toán doanh thu, chi phí và KQKD tại các doanh nghiệp [18]. Từ đây, tác giả đề xuất giả thuyết nghiên cứu sau:

Giả thuyết H_2: Mức độ cạnh tranh trong đặc điểm ngành nghề kinh doanh có ảnh hưởng thuận chiều đến thực hiện kế toán doanh thu, chi phí và KQKD tại các doanh nghiệp.

- **Trình độ nhân lực kế toán**

Nguồn nhân lực ở đây không chỉ giới hạn ở đội ngũ các nhân viên kế toán của các doanh nghiệp mà bao gồm cả lãnh đạo bộ phận kế toán tài chính của các công ty này, vì họ là người chịu trách nhiệm phê duyệt báo cáo tài chính. Đội ngũ nhân sự kế toán xử lý trực tiếp các nghiệp vụ phát sinh trong hệ thống kế toán. Những nghiên cứu cơ bản về tổ chức hệ thống kế toán tại các đơn vị cũng đã khẳng định vai trò của kế toán là một bộ phận không thể thiếu trong sự thành công của hệ thống [74]. Những nhân viên kế toán là những người thực hiện trực tiếp các chức năng kế toán từ khâu thu thập dữ liệu, xử lý ghi sổ kế toán, phân tích dữ liệu và cung cấp thông tin kế toán

cho các bên liên quan [61]. Nếu doanh nghiệp có thể để kế toán tham gia ngay vào các giai đoạn xây dựng hệ thống kế toán từ khâu lập kế hoạch, khâu thiết kế hệ thống, đến khâu thực hiện hay điều chỉnh hệ thống thông tin kế toán thì sẽ có thể giảm thiểu nhiều những rủi ro về hệ thống [75]. Những nghiên cứu và báo cáo thực nghiệm cũng đã khẳng định ảnh hưởng của trình độ kế toán viên hay nguồn lực của doanh nghiệp có ảnh hưởng đến kế toán doanh thu, chi phí và KQKD hay việc vận dụng IFRS tại doanh nghiệp [18, 36]. Từ những phân tích này, tác giả đề xuất giả thuyết sau:

Giả thuyết H_3: Trình độ nhân lực kế toán tại các doanh nghiệp có ảnh hưởng thuận chiều đến thực hiện kế toán doanh thu, chi phí, KQKD tại các doanh nghiệp.

- **Cơ sở hạ tầng và công nghệ**

Yếu tố về cơ sở hạ tầng và công nghệ thông tin đề cập đến yếu tố về phần cứng và phần mềm phục vụ công tác quản lý và kế toán. Công nghệ thông tin (CNTT) bao gồm hệ thống máy tính, các thiết bị điện tử khác mà doanh nghiệp sử dụng để lưu trữ, truy xuất, truyền và thao tác dữ liệu của mình [18]. Trong công tác kế toán hiện nay, các doanh nghiệp đang áp dụng hệ thống hóa đơn điện tử và hạch toán công tác kế toán các khâu liên quan đến ghi nhận doanh thu bằng phần mềm kế toán [76]. Có thể nói, công nghệ đã đang thay đổi công tác kế toán nói chung và các hoạt động chức năng liên quan đến kế toán doanh thu, chi phí và KQKD trong doanh nghiệp. Hoặc đối với một số doanh nghiệp, để có thể lập báo cáo tài chính theo IFRS, tối thiểu ở cấp độ Công ty mẹ, các doanh nghiệp áp dụng IFRS sẽ phải thiết lập và duy trì một hệ thống phần mềm và sổ sách kế toán theo IFRS [36]. Các nghiên cứu trước cũng đã khẳng định ảnh hưởng của yếu tố cơ sở hạ tầng và CNTT đến kế toán doanh thu, chi phí và KQKD của doanh nghiệp [18]. Từ đây, tác giả đề xuất giả thuyết sau:

Giả thuyết H_4: Mức độ trang bị cơ sở hạ tầng và CNTT tốt thì càng tạo điều kiện thuận lợi cho kế toán doanh thu, chi phí và KQKD tại các doanh nghiệp

- **Nhận thức của Nhà quản trị doanh nghiệp**

Nhân tố nhận thức của nhà quản trị về kế toán là yếu tố là vô cùng quan trọng được đề cập trong lý thuyết dự phòng, ảnh hưởng lớn đến hiệu quả thực hiện các hoạt động trong doanh nghiệp. Khi nào mà nhà quản trị của doanh nghiệp nhận thức và đánh giá cao vai trò và tính hữu ích của thông tin kế toán và có nhu cầu lớn về thông tin kế toán thì họ mới phân bổ ngân sách một cách phù hợp và đầu tư một cách thích đáng cho hệ thống kế toán. Cho nên, khi mà nhà quản trị DN có am hiểu và đánh giá cao tính hữu ích của thông tin kế toán doanh thu, chi phí và KQKT thì doanh nghiệp

sẽ phát sinh nhu cầu về việc thực hiện kế toán nói chung, kế toán doanh thu, CP, KQKD nói riêng trong DN. Các nghiên cứu trước của của Cao Thị Huyền Trang [73] Trần Ngọc Hùng (2016) hay Bình and Huyền [77] đã khẳng định vai trò và ảnh hưởng của yếu tố nhà quản trị doanh nghiệp am hiểu về công cụ hay hệ thống thông tin kế toán sẽ giúp gia tăng hiệu quả của hệ thống thông tin kế toán hay gia tăng mức độ vận dụng kế toán trách nhiệm tại doanh nghiệp. Từ những phân tích này, tác giả đề xuất giả thuyết H_5 như sau:

Giả thuyết H_5: Nhận thức về kế toán của nhà quản trị tốt sẽ tạo điều kiện thuận lợi cho việc thực hiện kế toán doanh thu, chi phí và KQKD tại các doanh nghiệp

Tóm tắt chương 1

Nội dung chương 1 trình bày về cơ sở lý luận về kế toán doanh thu, chi phí và KQKD trên góc độ KTTC và KTQT trong các doanh nghiệp sản xuất. Kết quả đã trình bày các lý luận về khái niệm và phân loại doanh thu, chi phí và KQKD tại các doanh nghiệp sản xuất. Kế toán doanh thu, chi phí và KQKD được tiếp cận dựa trên quá trình thu thập thông tin, quá trình xử lý và phân tích thông tin và quá trình trình bày và cung cấp thông tin doanh thu, chi phí và KQKD trên góc độ KTTC và góc độ KTQT. Nội dung của chương 1 cũng trình bày về cơ sở lý thuyết và tổng hợp đề xuất ảnh hưởng của các yếu tố đến thực hiện kế toán doanh thu, chi phí và KQKD tại các doanh nghiệp sản xuất bia, rượu, nước giải khát.

CHƯƠNG 2: THỰC TRẠNG KẾ TOÁN DOANH THU, CHI PHÍ, KẾT QUẢ KINH DOANH TRONG CÁC DOANH NGHIỆP SẢN XUẤT BIA, RƯỢU, NƯỚC GIẢI KHÁT TẠI VIỆT NAM

2.1. Tổng quan về doanh nghiệp sản xuất bia, rượu, nước giải khát tại Việt Nam

2.1.1. Quá trình hình thành và phát triển

Sản xuất bia, rượu, nước giải khát (gồm nước ngọt và nước uống không cồn và nước khoáng) là phân ngành kinh tế cấp 3 trong phân ngành cấp 2 sản xuất đồ uống, thuộc ngành cấp 1 là ngành công nghiệp chế biến, chế tạo. Ở Việt Nam, tính theo năm thành lập những nhà máy sản xuất bia, rượu quy mô công nghiệp sớm nhất (Bia Homel – Hà Nội là từ 1890, Bia BGI Sai gòn (1875), Rượu Foutaine – Hà Nội 1898) có thể thấy sự hình thành nên ngành công nghiệp sản xuất đồ uống Việt Nam là khá sớm, từ cuối thế kỷ XIX. Trải qua một khoảng thời gian dài cho tới sau ngày thống nhất đất nước (30/4/1975), ngành công nghiệp sản xuất đồ uống, bao gồm khá đầy đủ các sản phẩm chủ yếu là bia, rượu, nước giải khát (nước ngọt, nước khoáng, nước uống không cồn) mới có điều kiện phát triển, với sự ra đời lần lượt hàng ngàn cơ sở sản xuất dưới các tên gọi nhà máy, công ty, tổng công ty trong nước và các doanh nghiệp có vốn nước ngoài. Khi đất nước đổi mới, nền kinh tế phát triển theo cơ chế thị trường định hướng xã hội chủ nghĩa, cơ cấu kinh tế cũng có nhiều thay đổi, mô hình quản lý mới được hình thành, nhiều tổng công ty nhà nước được thành lập, trong đó có 2 tổng công ty thuộc ngành đồ uống là Tổng Công ty Bia – Rượu – Nước giải khát Hà Nội (Habeco) và Tổng Công ty Bia – Rượu – Nước giải khát Sài Gòn (Sabeco). Đến thời điểm hiện tại, các doanh nghiệp trong ngành đang phát triển đa dạng, theo số lượng thống kê của Tổng cục thống kê, sản lượng sản xuất và tiêu thụ của các mặt hàng có số lượng lớn (**Bảng 2.1).**

Sabeco và Habeco là hai tổng công ty nòng cốt của ngành sản xuất đồ uống của Việt Nam. Với thị phần của 2 doanh nghiệp này chiếm tỷ lệ lớn trong ngành. Cụ thể, năm 2020, Habeco chiếm 38,5% thị phần ngành rượu bia- nước giải khát. Quý 1 năm 2021, với các kết quả đạt được, Sabeco chiếm lĩnh 35% thị phần ngành sản xuất, bia, rượu, nước giải khát. Habeco và Sabeco được coi là 2 doanh nghiệp lớn, hàng đầu trong ngành sản xuất bia, rượu, nước giải khát tại Việt Nam. Chính vì vậy, luận án sẽ tập trung vào phân tích dữ liệu.

- **Quá trình phát triển của Sabeco**

Người tiêu dùng Việt Nam từ lâu đã quen thuộc với thương hiệu Bia Sài Gòn của Tổng Công ty Cổ phần Bia - Rượu - Nước giải khát Sài Gòn (SABECO). Năm 2016, phương án chuyển đổi mô hình Công ty Bia - Rượu - Nước giải khát Sài Gòn thành Tổng công ty cổ phần Bia - Rượu - Nước giải khát Sài Gòn đã được phê duyệt. Đến ngày 20/09/2016, Bộ Công Thương có văn bản số 8845/BCT-CNN về việc chấp thuận đề xuất niêm yết cổ phiếu SABECO trên Sở Giao dịch chứng khoán TP. Hồ Chí Minh. Ngày 20/10/2016, Đại hội đồng cổ đông SABECO ban hành Nghị quyết số 62/2016/NQ-ĐHĐCĐ thông qua việc niêm yết cổ phiếu của SABECO tại Sở Giao dịch chứng khoán TP. Hồ Chí Minh. Năm 2020, SABECO đã trải qua 145 năm lịch sử nguồn gốc, 43 năm xây dựng và phát triển thương hiệu. Từ cột mốc 145 năm, dòng chảy vàng óng của Bia đã và sẽ luôn được nỗ lực gìn giữ để tiếp nối dài đến tương lai, luôn tồn tại trong cảm xúc của những người dân Việt tự hào về sản phẩm Việt.

Với 25 nhà máy sản xuất được trải dài khắp Việt Nam, SABECO dễ dàng tiếp cận thị trường và đưa sản phẩm đến tay người tiêu dùng nhanh nhất. Hệ thống sản xuất của công ty được xem là yếu tố nền tảng quan trọng và là một lợi thế cạnh tranh của công ty so với các đối thủ. Các nhà máy Bia Sài Gòn đã được đầu tư máy móc thiết bị đồng bộ với công nghệ sản xuất hiện đại, nhập khẩu từ các hãng sản xuất thiết bị chuyên dùng cho ngành bia hàng đầu thế giới tại Châu Âu như KSH, Krones AG. được tích hợp hệ thống quản lý sản xuất tự động hóa cao, giúp giảm tiêu hao năng lượng, hỗ trợ công tác quản lý sản xuất hiệu quả. Hương vị độc đáo của Bia Sài Gòn là kết tinh sản vật của vùng đất phương Nam trù phú và tinh thần hào sảng phóng khoáng của người Sài Gòn, trở thành một phần không thể thiếu hàng ngày. Với 2 loại bia chai Larue dung tích 610ml và bia chai 33 dung tích 330ml thời kỳ đầu tiếp quản, đến nay, SABECO đã phát triển 10 dòng sản phẩm là bia chai Saigon Lager 450, bia chai Saigon Export, bia chai Saigon Special, bia chai Saigon Lager 355, bia chai 333 Premium, bia chai Lạc Việt, bia lon 333, bia lon Saigon Special, bia lon Saigon Lager, bia lon Lạc Việt góp mặt đầy đủ trên thương trường.

Các Nhà máy Bia Sài Gòn đều được chứng nhận đạt chuẩn Hệ thống Quản lý chất lượng (ISO 9001:2008), Hệ thống Quản lý môi trường (ISO 14001:2004), Hệ thống Quản lý an toàn thực phẩm (ISO 22000:2005) và Hệ thống phân tích mối nguy và kiểm soát điểm tới hạn trong quá trình sản xuất (HACCP). Trải qua 145 năm hình thành và phát tiển, với bao khó khăn và thách thức, đến nay, dù trên thị trường đã xuất hiện rất nhiều thương hiệu bia nổi tiếng trên thế giới, nhưng Bia Sài Gòn và Bia

333 vẫn đang là thương hiệu Việt dẫn đầu thị trường bia Việt Nam và đang trên đường chinh phục các thị trường khó tính như Đức, Mỹ, Nhật, Hà Lan.

- **Quá trình phát triển của Habeco**

Nhà máy bia Hommel được người Pháp xây dựng từ năm 1890 là tiền thân của Tổng công ty Cổ phần Bia - Rượu - Nước giải khát Hà Nội. Ngày 15/8/1958, chai bia Việt Nam đầu tiên mang nhãn hiệu Trúc Bạch ra đời trong niềm vui xúc động lớn lao của cán bộ công nhân viên Nhà máy. Một sản phẩm khẳng định quyền làm chủ của người lao động, phục vụ nhu cầu thiết yếu của xã hội trong giai đoạn khôi phục và phát triển. Từ cột mốc này, Nhà máy bước vào thời kỳ mới – thời kỳ khẳng định thương hiệu của ngành Công nghiệp của Việt Nam nói chung và ngành Đồ uống nói riêng, là niềm tự hào của Hà Nội và cả nước. Từ đó trở đi, ngày 15/8 hàng năm được chọn là Ngày truyền thống của Bia Hà Nội.

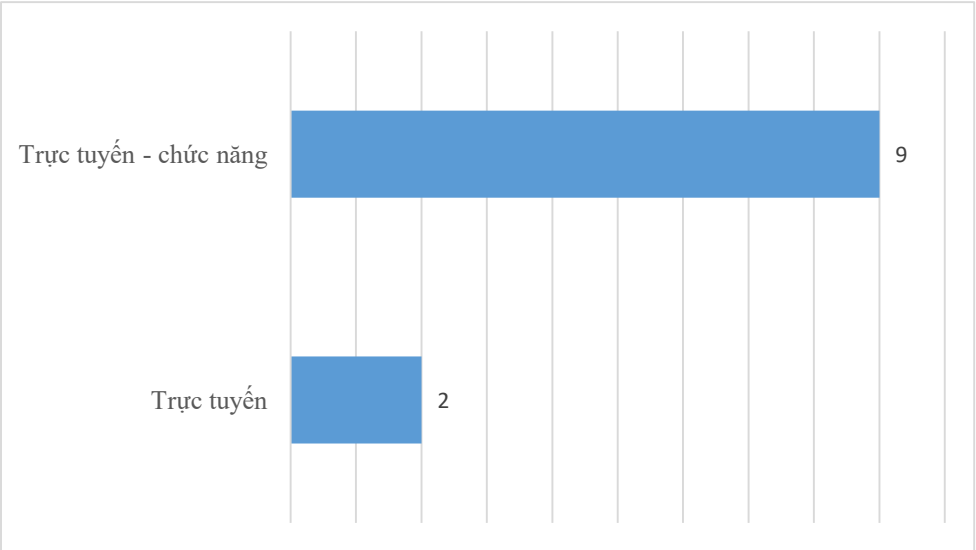
Ngày 6/5/2003, Bộ trưởng Bộ Công nghiệp (nay là Bộ Công Thương) có Quyết định số 75/2003/QĐ-BCN thành lập Tổng công ty Bia - Rượu - Nước giải khát Hà Nội (viết tắt là HABECO). Từ ngày 16/6/2008, Tổng công ty chính thức chuyển đổi mô hình tổ chức từ một Tổng Công ty Nhà nước sang Tổng Công ty Cổ phần. Đây là bước ngoặt quan trọng để Bia Hà Nội khẳng định vị thế của mình trong giai đoạn hội nhập. Trải qua gần 130 năm lịch sử với hơn nửa thế kỷ khôi phục và phát triển, đến nay, Habeco đã trở thành một trong các doanh nghiệp hàng đầu của ngành Đồ uống Việt Nam.

Sản phẩm: Những dòng sản phẩm nổi tiếng làm nên thương hiệu Habeco như Bia hơi Hà Nội, Bia lon Hà Nội, Bia Trúc Bạch, Hanoi Beer Premium… đã nhận được sự tin yêu của người tiêu dùng về cả chất lượng và phong cách, chinh phục những người sành bia trong và ngoài nước. Với bí quyết công nghệ - truyền thống trăm năm, cùng hệ thống thiết bị hiện đại, đội ngũ cán bộ công nhân viên lành nghề, có trình độ, tâm huyết, các sản phẩm của HABECO đã nhận được sự mến mộ của hàng triệu người tiêu dùng trong nước cũng như quốc tế. Thương hiệu BIA HÀ NỘI ngày hôm nay được xây dựng, kết tinh từ nhiều thế hệ, là niềm tin của người tiêu dùng, niềm tự hào của thương hiệu Việt.

Thị trường: Với sức vươn lên mạnh mẽ của một cây đại thụ trong ngành nước giải khát Việt Nam, các sản phẩm của HABECO được phân phối rộng rãi tới không chỉ ở thị trường trong nước mà cả tại các thị trường nước ngoài như Đài Loan, Hàn Quốc, Anh, Đức, Mỹ, Australia, cùng nhiều quốc gia khác trên thế giới.

2.1.2. Đặc điểm tổ chức quản lý

Kết quả phỏng vấn và khảo sát tại 11 đơn vị tại **Hình 2.1** cho thấy, trong 10 đơn vị khảo sát, có 9/11 đơn vị tổ chức bộ máy quản lý tại mô hình trực tuyến – chức năng, 2/11 đơn vị khảo sát tổ chức theo mô hình quản lý trực tuyến. Các đơn vị tổ chức theo mô hình trực tuyến là các doanh nghiệp hoạt động theo mô hình công ty Trách nhiệm hữu hạn, với quy mô doanh nghiệp nhỏ (**Phụ lục 03**).



Hình 2.1. Kết quả về tổ chức bộ máy quản lý của các doanh nghiệp phỏng vấn

Với sự phát triển lớn mạnh của ngành công nghiệp sản xuất bia, rượu, nước giải khát, các doanh nghiệp trong ngành có sự trải rộng trong địa bàn hoạt động với sự liên kết, liên doanh phức tạp trong cơ cấu tổ chức. Điển hình với 2 doanh nghiệp lớn trong ngành là Sabeco và Habeco, tập trung vào SABECO và HABECO là 2 doanh nghiệp có quy mô lớn, tổ chức hoạt động trải dài qua nhiều khu vực. Bộ máy quản lý được tổ chức theo mô hình phân cấp chức năng và phân quyền cho các cấp quản trị trong bộ máy (từ Hình 2.2 và **Phụ lục 2.1** đến **Phụ lục 2.3**).

- **Tổ chức quản lý tại SABECO**

Sự lớn mạnh của Sabeco ở trong **Phụ lục 2.1** và **Phụ lục 2.2**. Bộ máy quản lý của SABECO được tổ chức theo dạng trực tuyến – chức năng. Tính đến thời điểm hiện tại Tổng công ty cổ phần Bia - Rượu - Nước giải khát Sài Gòn có 23 công ty con chiếm tỷ lệ sở hữu trên 51% vốn và 20 công ty liên doanh, liên kết. Mỗi đơn vị trực thuộc Tổng công ty bia, rượu, nước giải khát Sài Gòn được tổ chức và hoạt động theo Luật doanh nghiệp. Mỗi đơn vị thành viên đều có tư cách pháp nhân, tài khoản, con dấu riêng và hoạt động theo quy định của Pháp luật và điều lệ của Đại hội đồng cổ

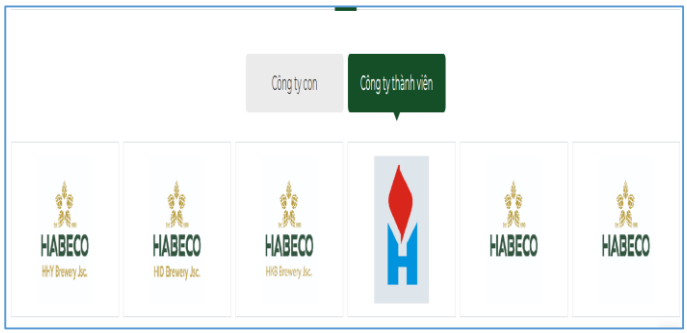
đông. Mỗi bộ phận, đơn vị và cá nhân trong công ty được quy định cụ thể về chức năng, nhiệm vụ cụ thể.

➢ **Tổ chức quản lý tại HABECO**

Tổng công ty cổ phần bia rượu nước giải khát Hà Nội (HABECO) với quy mô gồm các công ty con và các công ty thành viên.

CÔNG TY CON

1. CT TNHH MTV TM HABECO (100% vốn HABECO)
2. CTCP BIA HÀ NỘI - QUẢNG TRỊ
3. CTCP ĐTPTCN BRNGK HÀ NỘI
4. CTCP BAO BÌ BIA - RƯỢU - NGK
5. CTCP HABECO - HẢI PHÒNG
6. CTCP BIA HÀ NỘI - THÁI BÌNH
7. CTCP BIA HÀ NỘI - HẢI PHÒNG
8. CTCP THƯƠNG MẠI BIA HÀ NỘI
9. CTCP BIA HÀ NỘI - THANH HÓA
10. CTCP BIA HÀ NỘI - HẢI DƯƠNG
11. CTCP CÔN RƯỢU HÀ NỘI
12. CTCP BIA HÀ NỘI - HỒNG HÀ
13. CTCP BIA - RƯỢU - NGK HÀ NỘI - QUẢNG NINH
14. CTCP BIA HÀ NỘI - NAM ĐỊNH
15. CTCP BIA HÀ NỘI - NGHỆ AN
16. CTCP BIA HÀ NỘI - QUẢNG BÌNH



CÔNG TY LIÊN KẾT, LIÊN DOANH

1. CTCP HAREC ĐẦU TƯ VÀ THƯƠNG MẠI
2. CTCP BAO BÌ HABECO
3. CTCP BIA HÀ NỘI - KIM BÀI
4. CTCP VẬN TẢI HABECO
5. CT TNHH THỦY TINH SANMIGUEL YAMAMURA HẢI PHÒNG
6. CTCP ĐẦU TƯ PHÁT TRIỂN HABECO

(Nguồn: Báo cáo thường niên Habeco)

Hình 2.2. Cơ cấu các đơn vị thành viên của Habeco

Mô hình quản lý và bộ máy quản trị của công ty được tổ chức theo trực tuyến chức năng, theo **Phụ lục 2.3**. Habeco với 21 điểm gồm toàn bộ các chi nhánh và xí nghiệp cùng với cơ cấu tổ chức của các công ty con, công ty thành viên là một cơ cấu bộ máy phức tạp, trải rộng kèm theo sự phức tạp trong bố trí quản lý cả từ khâu sản xuất và kinh doanh thương mại.

Để đảm bảo cho việc tổ chức quản lý sản xuất có hiệu quả nhất, Tổng công ty đã tổ chức bộ máy quản lý gọn nhẹ, theo mô hình trực tuyến chức năng. hiện nay cơ cấu bộ máy quản lý của công ty được thể hiện theo **Phụ lục 2.3**. Chức năng nhiệm vụ

của các phòng ban bộ phận được qui định rõ trong điều lệ của công ty. Cụ thể như sau:

- *Đại hội Đồng cổ đôn*g là cơ quan quyết định cao nhất của Tổng công ty. Đại hội Đồng Cổ đông gồm tất cả các Cổ đông sở hữu Cổ phần có quyền biểu quyết hoặc người được Cổ đông uỷ quyền.

- *Hội đồng quản trị* là cơ quan thực hiện các quyết định của Đại hội đồng cổ đông, hoạt động tuân thủ các quyết định của pháp luật và Điều lệ của Công ty, trừ những vấn đề thuộc thẩm quyền của Đại hội đồng Cổ đông, đứng đầu Hội đồng quản trị là Chủ tịch Hội đồng quản trị, thay mặt Hội đồng quản trị điều hành Công ty và Giám đốc Công ty.

- *Ban kiểm soát*: Kiểm tra tính hợp pháp, hợp lí trong quản lí điều hành hoạt động kinh doanh, trong ghi chép sổ kế toán và báo cáo tài chính. Thường xuyên thông báo với hội đồng quản trị về kết quả hoạt động. Kiến nghị các biện pháp bổ sung sửa đổi, cải tiến cơ cấu tổ chức quản lí, điều hành.

- *Ban điều hành* gồm có Tổng giám đốc và 4 Phó tổng giám đốc:

Tổng giám đốc là người điều hành hoạt động của Tổng công ty, chịu trách nhiệm trước Hội đồng quản trị về việc thực hiện quyền và nghĩa vụ được giao.

Phó tổng giám đốc: 04 vị trí chịu trách nhiệm về quản lí sản xuất và mọi công việc liên quan đến kĩ thuật trong sản xuất; nhiệm vụ điều hành, quản lí các kế hoạch, các dự án đầu tư phát triển; và nhiệm vụ về hoạt động kinh doanh, tiêu thụ vật tư, chịu trách nhiệm trong việc đảm bảo tính chính xác, trung thực trong báo cáo kế toán của Tổng công ty.

Các phòng ban chức năng:

- *Phòng Tài chính Kế toán*: Nhiệm vụ chính của phòng là thực hiện công tác về kế toán của Công ty như điều hoà phân phối tổ chức sử dụng vốn và nguồn vốn để phục vụ sản xuất kinh doanh. Theo dõi mọi hoạt động sản xuất kinh doanh dưới hình thức các chỉ tiêu đầu ra và đầu vào, phân phối thu nhập và tích luỹ. Phối hợp cùng với các phòng ban lập kế hoạch tài hcính hàng năm, lập báo cáo tài chính theo quy đinh hiện hành.

- *Phòng vật tư nguyên liệu:* làm nhiệm vụ xây dựng kế hoạch và thực hiện cung cấp NVL, tổ chức bảo quản và quản lí kho của Tổng công ty. Phòng vật tư có trách nhiệm cung cấp yếu tố đầu vào cho quá trình sản xuất.

- *Phòng kĩ thuật cơ điện:* chịu trách nhiệm về mặt kĩ thuật điện, có nhiệm vụ quản lí máy móc thiết bị, giải quyết những khó khăn, hỏng hóc về thiết bị, quản lí toàn bộ hồ sơ lý lịch của máy móc thiết bị, bổ sung nếu hồ sơ bị thất lạc, đảm bảo hổ sơ máy móc thiết bị đầy đủ chính xác.

- *Phòng kĩ thuật công nghệ:* quản lí toàn bộ kĩ thuật công nghệ của Tổng công ty. Ngoài ra đây còn là nơi giải quyết mọi khó khăn trong sản xuất về kĩ thuật công nghệ, đảm bảo tốt chất lượng sản phẩm.

- *Phòng kế hoạch đầu tư:* xây dựng các chỉ tiêu kế hoạch trong sản xuất kinh doanh, ngoài ra phòng còn quản lý các kế hoạch, dự án đầu tư ngắn hạn, dài hạn, thường xuyên theo dõi và giám sát chặt chẽ việc thực hiện kế hoạch của các đơn vị thành viên.

- *Phòng tiêu thụ thị trường:* chịu trách nhiệm về việc bán hàng của Tổng công ty, phòng có nhiệm vụ tìm kiếm mở rộng thị trường, thực hiện các kế hoạch bán hàng gia tăng doanh thu cho công ty. Vì vậy, phòng tiêu thụ thị trường còn có các chi nhánh ở các tỉnh trực thuộc để bán sản phẩm như chi nhánh Phố Nối, chi nhánh Nam Định, chi nhánh Nghệ An và một số chi nhánh khác.

- *Phòng tổ chức lao động:* thực hiện các chế độ, chính sách của nhà nước về sử dụng lao động trong tổng công ty. Tổ chức xây dựng bộ máy quản lý. Phòng tổ chức lao động có nhiệm vụ đào tạo, bồi dưỡng tay nghề cho công nhân viên, tổ chức sản xuất và sử dụng lao động tiền-tiền lương hợp lí, đảm bảo an toàn quyền lợi và nghĩa vụ cho người lao động.

- *Văn phòng:* thực hiện những công việc chung trong tổng công ty như bảo vệ tài sản cơ sở vật chất, cung cấp văn phòng phẩm và các thiết bị đồ dùng văn phòng cho công ty.

- *Ban quản lí dự án:* có nhiệm vụ xây dựng, quản lí các dự án đầu tư xây dựng cơ bản mới, các dự án đầu tư phát triển, mở rộng hoạt động SXKD của công ty.

Viện kĩ thuật Bia-rượu-NGK: nghiên cứu về công nghệ sản xuất đồ uống về mặt kĩ thuật và chất lượng của các loại bia được sản xuất trong tổng công ty.

2.1.3. Kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh

Tình hình sản xuất kinh doanh của các doanh nghiệp trong ngành bia rượu nước giải khát trong những năm gần đây bị ảnh hưởng bởi quy định về nồng độ cồn theo Nghị định 100/2019/NĐ-CP [78] và tác động nặng nề của đại dịch Covid-19 kể

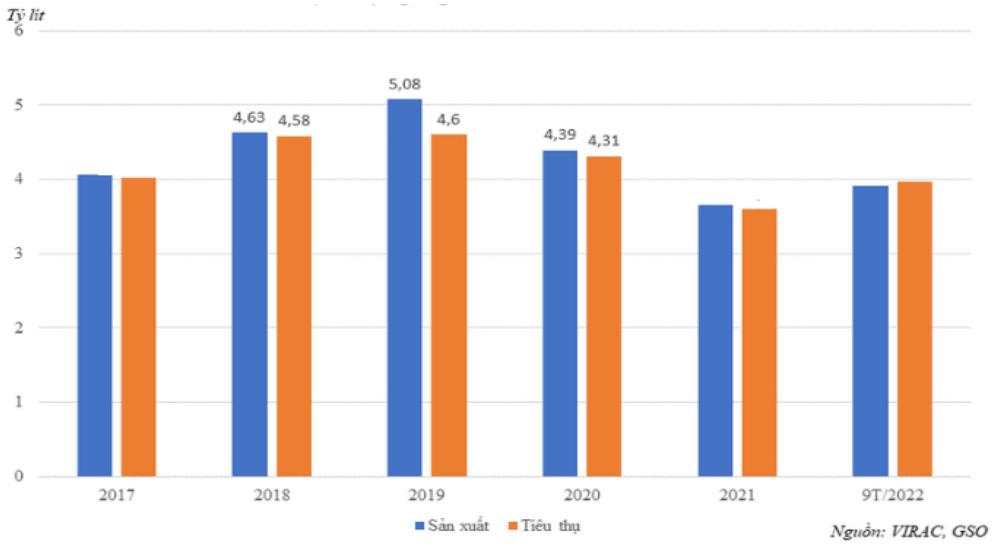
từ đầu đầu năm 2020. Tuy nhiên, các doanh nghiệp cũng có những nỗ lực đáng kể trong hoạt động kinh doanh. Những kết quả đạt được của các doanh nghiệp trong lĩnh vực sản xuất bia, rượu, NGK được thống kê tại **Bảng 2.1**.

Bảng 2.1. Thống kê sản lượng tiêu thụ của một số mặt hàng của ngành

Chủng loại sản xuất	Quý 1 năm 2020 (ĐVT: lít)	% biến động so với Quý 1/2019
Bia đóng lon	522.588	-8%
Bia đóng chai	417.020	-20,6
Nước ngọt	348.278	6,5
Nước có vị hoa quả	215.066	7,1
Nước yến và nước bổ dưỡng khác	136.370	-2,3

(Nguồn: Tổng hợp và thống kê của tác giả)

Riêng đối với ngành bia, theo thống kê trong báo cáo thống kê về tình hình hoạt động đến tháng 9 năm 2022, kết quả đã cho thấy sự sụt giảm về lượng sản xuất và tiêu thụ trong năm 2020 và điển hình là năm 2021, do diễn biến của dịch Covid-19. Sau đó, đến năm 2022, kết quả kinh doanh đang được phục hồi (Hình 2.3).



Hình 2.3. Thống kê tình hình sản xuất và tiêu thụ bia từ 2017 - 9 tháng/2022

Ngoài ra, với, số liệu cụ thể của tác giả thu thập tại 2 đơn vị điển hình là Habeco và Sabeco, kết quả kinh doanh của Sabeco và Habeco được thống kê tại **Phụ lục 2.4** và **Phụ lục 2.5.** Kết quả cho thấy, Sabeco và Habeco là 2 đơn vị sản xuất và kinh doanh bia, rượu, NGK có quy mô lớn và 2 doanh nghiệp đã đạt được những kết quả rất tốt trong các năm gần đây kể cả về sản lượng sản xuất và tiêu thụ cũng như

giá trị sản xuất và tiêu thụ. Tuy nhiên, năm 2020, với ảnh hưởng kép của dịch Covid-19, cả 2 đơn vị đều bị ảnh hưởng đáng kể đến hoạt động sản xuất và tiêu thụ, dẫn đến có những giảm sút trong doanh thu cũng như vị thế tài chính đã đạt được của cả 2 công ty.

2.1.4. Đặc điểm hoạt động sản xuất kinh doanh và những ảnh hưởng đến kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh

Sản xuất bia, rượu, nước giải khát là thuộc ngành sản xuất, nên quy tình tổ chức trải qua các công đoạn chế biến sản phẩm. Đặc điểm của ngành sản xuất bia, rượu, NGK phụ thuộc lớn vào nguồn nguyên liệu đầu vào, và nguồn nguyên liệu này chủ yếu là nguồn nhập khẩu, và năng suất của nguồn nguyên liệu bị ảnh hưởng bởi thời tiết một cách đáng kể.

Bia là sản phẩm của quá trình lên men với sự phát triển không ngừng và những kỹ thuật làm cho chất lượng sản phẩm ngày càng được cải thiện và nâng cao. Hiện nay, có rất nhiều loại bia được giới thiệu khắp thế giới. Loại bia phổ biến được biết đến là bia Ale, loại bia được làm bởi quá trình lên men nổi với nhiệt độ lên men cao từ 15-23^{0}C nên lượng este được tạo ra nhiều giúp bia có mùi vị hoa quả, và bia Lager, loại bia dựa trên kiểu Pilsener có màu sáng và được carbonnát hóa tại nồng độ cao nên có hương vị đậm của hoa bia cũng như nồng độ cồn từ 3%-6% theo thể tích.

2.1.4.1. Tổ chức quy trình sản xuất và tổ chức quy trình sản xuất tại SABECO

- Quy trình sản xuất: Với sản phẩm chính là bia, quy trình sản xuất chính được trải quy 12 công đoạn (**Phụ lục 2.6 và Phụ lục 2.7**).

Giai đoạn 1 - **Xay nghiền**: Các hạt malt hoặc hạt gạo được nghiền nhỏ đạt đến kích thước theo yêu cầu để cho các thành phần trong nguyên liệu nấu có thể hòa tan vào nước, giải phóng ra enzym xúc tác trong quá trình thủy phân.

Giai đoạn 2 – **Nồi nấu malt**: Thủy phân các hợp chất cao phân tử như tinh bột, protein thành các hợp chất lên men được như đường malto. Kết thúc quá trình nấu tại nồi malt sẽ thu được dịch ngọt nên quy trình này được gọi là quá trình đường hóa.

Giai đoạn 3 – **Nồi lọc dịch hèm**: Là quá trình tách vỏ trấu của hạt malt ra khỏi dịch đường

Giai đoạn 4 – **Nồi đun sôi**: Dịch đường trong được đun sôi với hoa bia để tạo vị đắng đặc trưng, đồng thời quá trình đun sôi cũng làm bay hơi và kết tủa các hợp chất không mong muốn và tiệt trùng dịch nha sau đó

Giai đoạn 5 - **Nồi tách cặn**: Loại bỏ các thành phần như cánh hoa bia, các kết tủa hình thành trong quá trình đun sôi

Giai đoạn 6 - **Giải nhiệt nhanh**: Dịch nha sau đun sôi (100^0C) được đưa về nhiệt độ thích hợp cho nấm men hoạt động như 10 – 15^0C. Nhiệt độ này tùy thuộc vào chủng loại nấm men và loại bia.

Giai đoạn 7 - **Tank lên men**: Dịch nha lạnh cùng với nấm men được đưa vào tank lên men để tiến hành quá trình lên men. Nấm men sẽ sử dụng đường được hình thành trong giai đoạn nấu để tạo thành Cồn và khí CO2. Các hợp chất tạo mùi thơm cho bia cũng được nấm men tạo thành trong giai đoạn này. Kết thúc quá trình lên men, nấm men sẽ được thu hồi ra khỏi tank lên men để tái sử dụng cho lần lên men tiếp theo. Dịch bia sau lên men sẽ được chuyển sang tank ủ bia để bắt đầu quá trình lên men phụ

Giai đoạn 8 - **Tank ủ bia**: Đây là công đoạn chuyển hóa, loại bỏ các tạp chất không mong muốn hình thành trong quá trình lên men như diacetyl. Quá trình ủ bia kết thúc khi hàm lượng các chất này giảm đến mức mong muốn và đạt thời gian theo yêu cầu của từng loại bia.

Giai đoạn 9 - **Làm lạnh lâu**: Bia trước khi qua quá trình lọc sẽ được làm lạnh sâu xuống nhiệt độ âm1à -2^0 C để hình thành cặn lạnh. Các cặn lạnh này sẽ được loại bỏ trong quá trình lọc trong sau đó.

Giai đoạn 10 - **Lọc trong bia**: Nấm men, cặn lạnh, … sẽ được loại bỏ để làm cho bia trở nên trong suốt.

Giai đoạn 11 - **Tank bia trong**: Bia sau khi lọc được chứa trong tank bia trong để chờ quá trình chiết, đóng gói

Giai đoạn 12 - **Chiết bia**: Đây là công đoạn bia được chiết vào các loại bao bì khác nhau để đáp ứng theo nhu cầu sử dụng của khách hàng. Keg bia có dung dích 2 lít, 5 lit, 20 lít, 30 lít và 50 lít. Bia được chiết rót vào lon có các loại dung tích như 330ml hay 500ml. Bia chai có các loại dung tích 330ml, 450ml, 500ml và 750ml. Dung tích bia chai, bia lon phụ thuộc vào chiến lược thị trường và thị hiếu tiêu dùng của từng quốc gia.

Đối với nguyên vật liệu nấu bia, SABECO cũng có những yêu cầu cụ thể được công bố về nguyên vật liệu nấu bia, được trích yếu tại **Phụ lục 2.8**. Công ty cũng ban hành bản Tự công bố sản phẩm [**Phụ lục 2.9**] được thông báo rộng rãi trên ưebsite

của công ty cho tất cả các sản phẩm và khi có sự điều chỉnh và lưu đồ quy trình sản xuất sản phẩm và được kiểm soát chặt chẽ [**Phụ lục 2.10**].

- Tổ chức bộ phận sản xuất

Tổ chức quản lý sản xuất trong các doanh nghiệp ngành bia có những đặc điểm riêng có như hoạt động kinh doanh vừa bao gồm sản xuất và thương mại. Quy trình sản xuất phức tạp, nguồn nguyên vật liệu biến động do nhiều loại vật tư nhập ngoại cũng có những ảnh hưởng đến công tác kế toán doanh thu, chi phí và KQKD của doanh nghiệp nói riêng và hoạt động KTQT nói chung. Ví dụ như, xem xét cơ cấu tổ chức bộ máy sản xuất tại 1 số đơn vị của SABECO như công ty cổ phần Bia Sài gòn miền Trung và công ty CP bia Sài Gòn – Hà Nội tại **Phụ lục 2.11**.

Các đơn vị trực thuộc SABECO đa phần đã được cổ phần hóa, cơ cấu tổ chức bộ máy quản lý của các đơn vị trực thuộc SABECO có sự khác biệt rõ với hai loại hình sản xuất và thương mại. Các công ty sản xuất được vận hành theo quy trình đạt chuẩn ISO; do đó, bộ máy được có sự phân cấp, phân quyền khá rõ ràng, các bộ phận được quy định nhiệm vụ, chức năng và quyền hạn cụ thể và có sự tương tác lẫn nhau (**Phụ lục 2.12**). Những đặc điểm về tổ chức sản xuất kinh doanh này đã ảnh hưởng khá nhiều đến thực hiện kế toán doanh thu, chi phí và KQKD tại Sabeco. Doanh nghiệp đã đầu tư, phân bổ ngân sách để tổ chức thực hiện và chuyển đổi số mô hình kinh doanh trong các bộ phận, các đơn vị để có thể kiểm soát được quy trình, ảnh hưởng đến công tác thu thập dữ liệu, xử lý và phân tích thông tin cũng như thiết kế vận dụng hệ thống báo cáo kế toán tại Sabeco.

2.1.4.2. Tổ chức sản xuất sản phẩm của HABECO

Sản phẩm bia của HABECO cũng được công bố cụ thể và các tiêu chuẩn sản phẩm được thông cáo rộng rãi. Ví dụ như đối với sản phẩm Bia chai Hà Nội, công ty đã công bố bản tự công bố sản phẩm số 04/HABECO/2019 **[Phụ lục 2.13**]

Các tiêu chuẩn sản phẩm này đã quy định rõ về quy cách sản phẩm, yêu cầu đối với thành phần, thời hạn sử dụng, quy cách đóng gói sản phẩm, bao bì sản phẩm, cơ sở sản xuất, mẫu nhãn sản phẩm. Việc công bố và thông cáo sản phẩm là một hoạt động quan trọng để giúp cho khách hàng có thể nhận diện được sản phẩm, tránh hàng giả, hàng nhái.

Quy trình hoạt động giữa các bộ phận được kết nối và ghi nhận thông qua hệ thống quản trị doanh nghiệp tổng thể SAP ERP từ năm 2019. Đây được đánh giá là

một trong những dự án công nghệ thông tin quan trọng được đầu tư và triển khai bởi 2 doanh nghiệp hàng đầu Việt Nam, đánh dấu bước chuyển đổi số hóa trong công tác quản trị và vận hành của HABECO. Khi hệ thống đi vào hoạt động, HABECO sẽ chuẩn hóa, tự động hóa quy trình quản lý và hoạt động sản xuất kinh doanh có tính tích hợp cao, kiểm soát số liệu và chất lượng sản phẩm một cách chính xác, dự báo xu hướng thị trường, tạo luồng thông tin đồng nhất phục vụ việc ra quyết định của Ban lãnh đạo, giảm thiểu chi phí, tăng năng suất, hiệu quả lao động.

HABECO triển khai hệ thống quản trị ERP, sử dụng SAP S/4 HANA - gói giải pháp hàng đầu thế giới về quản trị doanh nghiệp của hãng SAP, được xây dựng theo các tiêu chuẩn quản trị tiên tiến. Hệ thống gồm có các phân hệ quan trọng như: Quản lý cung ứng và mua sắm, quản trị tài chính, quản lý bán hàng, quản lý kho, báo cáo tài chính hợp nhất và hệ thống được tích hợp với các hệ thống đang vận hành tại HABECO. Ngoài ra, gói giải pháp ứng dụng vào HABECO còn hướng đến xử lý các nghiệp vụ đặc thù của tổng công ty như tích hợp thành chuỗi liên kết từ Tổng Công ty là đơn vị ty sản xuất và phân phối đến các công ty thành viên, đại lý, nhà phân phối, quản lý luân chuyển két chai vỏ, tích hợp hệ thống Abivin – Quản lý vận tải và tối ưu vận tải.

Quy trình hoạt động và kinh doanh được tự động hóa đã giúp cho công tác thu thập dữ liệu, xử lý và phân tích thông tin cũng như lập báo cáo kế toán có những thuận lợi nhất định. Tuy nhiên, sự đa dạng về sản phẩm và mức độ nhu cầu thông tin tại của các cấp quản trị trong công ty cũng đòi hỏi bộ phận kế toán cần có những cải tiến không ngừng để đáp ứng nhu cầu ra quyết định kinh doanh.

2.1.4.3. Đặc điểm tổ chức hoạt động sản xuất kinh doanh ảnh hưởng đến kế toán quản trị doanh thu, chi phí và KQKD tại các doanh nghiệp sản xuất bia, rượu, nước giải khát tại Việt Nam

Đặc điểm tổ chức nguồn nguyên liệu phục vụ sản xuất:

Đầu vào của chuỗi giá trị ngành sản xuất tại Việt Nam cần các nguyên liệu cơ bản gồm hoa bia, malt và gạo. Tuy nhiên, chuỗi cung ứng các nguyên liệu này trong nước chưa phát triển, các doanh nghiệp bia nội địa phải nhập khẩu gần như 100% các nguyên liệu sản xuất. Trong cơ cấu giá thành của bia, malt chiếm khoảng 33%, hoa bia chiếm 2% nhưng đóng vai trò quan trọng quyết định hương vị bia. Gạo là nguyên liệu trong nước, là loại ngũ cốc thay thế được sử dụng nhiều nhất trong sản xuất bia tại Việt Nam, chiếm đến 6%. Các nhà sản xuất có thể dễ dàng tiếp cận với nguồn

cung gạo giá rẻ và chất lượng cao. Nguyên liệu phục vụ cho sản xuất của các doanh nghiệp sản xuất bia Việt Nam chủ yếu được nhập khẩu từ nước ngoài. Chính vì vậy, doanh nghiệp sản xuất bia gặp phải những rủi ro về dịch bệnh, chiến tranh, lạm phát của nền kinh tế thế giới, Thêm vào đó, ảnh hưởng của các yếu tố thời tiết như lũ lụt hay hạn hạn cũng trực tiếp ảnh hưởng đến các nhà cung ứng cho ngành bia nên ảnh hưởng rất nhiều đến sản lượng nguyên liệu. Do đó, các doanh nghiệp sản xuất bia có thể sẽ gặp phải rủi ro khi nguồn nguyên liệu, giá nguyên vật liệu trên thế giới có những biến động bất thường dẫn đến khan hiếm và tăng giá nguyên vật liệu đầu vào. Tuy nhiên, rủi ro này cũng được giảm nhẹ bởi khả năng dự trữ nguyên vật liệu và các mối quan hệ lâu năm với các nhà cung ứng nguyên vật liệu trong và ngoài nước. Bên cạnh đó, các doanh nghiệp ngành bia cũng tiến hành tiêu chuẩn hóa các loại nguyên vật liệu cho sản xuất và đa dạng hóa nhà cung cấp trên mối quan hệ bền vững với các nhà cung cấp nhằm hạn chế thấp nhất những rủi ro cung ứng cho quá trình sản xuất.

Ngoài ra, các doanh nghiệp trong ngành kia hiện nay cũng tập trung cho việc phân tích và dự báo thị trường, cân nhắc các phương án bảo hiểm biến động giá cả để gia tăng hiệu quả mua hàng, giảm thiểu rủi ro biến động giá cả nguyên liệu đầu vào và ổn định giá thành sản xuất. Như vậy, có thể nói nguyên vật liệu là yếu tố rất quan trọng trong các doanh nghiệp sản xuất bia. Chất lượng nguyên vật liệu ảnh hưởng đến chất lượng, hương vị của sản phẩm bia. Chính vì vậy, kế toán quản trị doanh thu, chi phí và KQKD tại các doanh nghiệp này đòi hỏi sự chính xác và hiệu quả của công tác lập dự toán và phân tích kinh doanh. Đặc biệt trong bối cảnh kinh doanh số như hiện nay, việc ứng dụng các công nghệ vào dự báo và phân tích kinh doanh là rất cần thiết đối với các doanh nghiệp sản xuất bia – rượi – nước giải khát. Thêm vào đó, khi đánh giá kết quả của KTQT doanh thu, chi phí và KQKD cần tìm hiểu rõ đặc điểm của yếu tố về nguyên vật liệu và sự biến động giá cả đầu vào để đánh giá nguyên nhân và có những điều chỉnh phù hợp trong công tác lập dự toán.

Đặc điểm tổ chức quy trình sản xuất sản phẩm:

Có thể thấy, quy trình sản xuất bia, rượu, NGK phức tạp, trải qua nhiều công đoạn do vậy ảnh hưởng trực tiếp đến KTQT doanh thu, chi phí và KQKD của doanh nghiệp, gồm có:

- Quy trình sản xuất liên tục, trải qua nhiều công đoạn: do trải qua nhiều bước của quy trình sản xuất, thành phẩm sản xuất phải tuân thủ nghiêm ngặt các tiêu chuẩn kỹ thuật do vậy việc vi phạm hay hành vi không tuân thủ quy trình sản xuất của 1 cá

nhân hay 1 bộ phận cũng có thể ảnh hưởng rất lớn và trực tiếp đến năng suất, hiệu quả và chất lượng sản xuất của cả dây chuyền. Chính vì vậy, xây dựng và quản lý quy trình theo các tiêu chuẩn an toàn chất lượng và tiêu quản quản lý tiên tiến sẽ giúp quản lý và giảm thiểu chi phí trong toàn bộ quá trình sản xuất. Ngoài ra, quy trình sản xuất phức tạp đòi hỏi sự phối hợp đồng bộ giữa các bộ phận, phòng ban, phân xưởng, do vậy cơ cấu tổ chức sản xuất tại các doanh nghiệp phải hạch toán và theo dõi doanh thu, chi phí tại từng phân xưởng, bộ phận trong toàn bộ quy trình sản xuất cũng như yêu cầu phối hợp tại từng giai đoạn sản xuất để có thể đánh giá được hiệu quả hoạt động cũng như KQKD của từng bộ phận.

- Sản phẩm có tính mùa vụ cao: Có thể nói, tại Việt Nam, do đặc điểm khí hậu và thời tiết phân ra các mùa rõ rệt, chính vì vậy mà lượng tiêu thụ sản phẩm bia, rượu, NGK có tính mùa vụ. Với sản phẩm rượu và NGK có thể sẽ có tính mùa vụ thấp hơn, nhưng sản phẩm bia tính mùa vụ sẽ cao hơn. Sản phẩm bia thường được tiêu thụ mạnh trong các tháng mùa hè. Mặc dù hiện nay, đời sống của người dân được cải thiện, nhu cầu tiêu dùng các sản phẩm bia, rượu, NGK đã gia tăng nhưng ảnh hưởng của mùa vụ cũng tác động đến lượng tiêu thụ. Chính vì vậy, KTQT cần xây dựng và điều chỉnh dự toán để có thể lên kế hoạch dự trữ và sản xuất phù hợp, nâng cao hiệu quả hoạt động của doanh nghiệp.

- Phát sinh phế liệu thu hồi, sản phẩm phụ trong quá trình sản xuất: Quy trình sản xuất bia, rượu, NGK tạo ra các sản phẩm phụ như bã bia, bỗng rượu, v.v. có thể được tiêu thụ và thu hồi. Ngoài ra, trong quy trình sản xuất có các vật liệu như chai bia, vỏ lon đòi hỏi quá trình bảo quản nghiêm ngặt, nếu không sẽ tạo ra các phế liệu trong quá trình sản xuất. Do vậy, kế toán DT, CP và KQKD tại các doanh nghiệp này cần hạch toán và theo dõi chi tiết phát sinh của các khoản mục để có thể tính chính xác giá thành sản phẩm, giá vốn hàng bán, kiểm soát quá trình sản xuất để nâng cao hiệu quả quá trình sản xuất.

2.1.5. Đặc điểm công tác kế toán và áp dụng chính sách kế toán

Theo thống kê của Hiệp hội bia, rượu, NGK của Việt Nam (VBA) thì có khoảng 110 doanh nghiệp sản xuất trải khắp các địa bàn trong cả nước [79]. Nghiên cứu thực hiện khảo sát với tỷ lệ 10% tổng số doanh nghiệp, qua khảo sát 11 doanh nghiệp sản xuất bia, rượu, nước giải khát tại Việt Nam, kết quả về đặc điểm công tác kế toán được tổng hợp tại **Phụ lục 2.14**.

- *Chính sách kế toán áp dụng tại các doanh nghiệp khảo sát*

Kết quả khảo sát tại **Hình 2.5** cho thấy, các doanh nghiệp sản xuất được khảo sát áp dụng chế độ kế toán theo Thông tư 200/2014/TT-BTC và Thông tư 133/2016/TT-BTC. Việc vận dụng chế độ kế toán phụ thuộc vào quy mô của doanh nghiệp cũng nhu nhu cầu trình bày thông tin của các doanh nghiệp khảo sát. Việc vận dụng các chế độ, chính sách kế toán được trình bày đầy đủ trên thuyết minh BCTC của các doanh nghiệp.

- *Mô hình tổ chức bộ máy KTTC và KTQT tại các doanh nghiệp khảo sát*

Kết quả khảo sát tại **Phụ lục 2.14** cho thấy các doanh nghiệp có vận dụng mô hình tổ chức hỗn hợp và kết hợp giữa KTTC và KTQT, các doanh nghiệp được khảo sát chưa tổ chức bộ máy KTQT tách biệt so với KTTC. Cụ thể, các đơn vị tổ chức bộ máy KTTC và KTQT kết hợp gồm: Công ty TNHH TM & SX rượu, bia, nước giải khát Cường Hưng, Công ty cổ phần tập đoàn Hương Sen, Công ty cổ phần Bia Hà Nội - Thái Bình, Xí nghiệp chế biến thực phẩm Hải Hà - Bộ Quốc Phòng, Công ty cổ phần dịch vụ dầu khí Thái Bình, Công ty cổ phần đầu tư Vitasco- chi nhánh Thái Bình, Công ty cổ phần Pushmax. Trong khi đó, các đơn vị sản xuất bia, rượu, NGK được khảo sát còn lại thực hiện tổ chức bộ máy KTTC và KTQT theo mô hình hỗn hợp.

- *Tổ chức bộ máy kế toán tại các doanh nghiệp khảo sát*

Về tổ chức bộ máy kế toán tại các doanh nghiệp khảo sát, các doanh nghiệp có tổ chức sản xuất và kinh doanh trong phạm vi khu vực địa bàn nhất định có tổ chức bộ máy kế toán tập trung như: Công ty TNHH TM & SX rượu, bia, nước giải khát Cường Hưng, Công ty cổ phần tập đoàn Hương Sen, Công ty cổ phần Bia Hà Nội - Thái Bình, Xí nghiệp chế biến thực phẩm Hải Hà - Bộ Quốc Phòng, Công ty cổ phần dịch vụ dầu khí Thái Bình, Công ty cổ phần đầu tư Vitasco- chi nhánh Thái Bình, Công ty cổ phần Pushmax. Trong khi đó, các đơn vị có tổ chức hoạt động trải rộng các địa bàn thực hiện tổ chức bộ máy kế toán theo hình thức nửa tập trung – phân tán gồm: Tổng công ty cổ phần bia rượu nước giải khát Hà Nội – Nhà máy bia Hà Nội., Công ty cổ phần kinh doanh và đầu tư Việt Hà, Công ty TNHH Tribeco. Còn lại Công ty CP bia Sài Gòn Hà Nội - Nhà máy bia Sài Gòn Hà Nội thực hiện tổ chức bộ máy kế toán phân tán.

Cụ thể, qua khảo sát, bộ máy kế toán tại Tổng công ty HABECO được thể hiện tại **Phụ lục 2.15**. Chức năng nhiệm vụ của từng nhân viên kế toán trong bộ máy kế toán như sau.

Trưởng phòng kế toán: Với chức năng quản lý chỉ đạo phụ trách chung mọi hoạt động, các nghiệp vụ hạch toán của Công ty, phân tích mọi hoạt động kinh tế của các đơn vị trực thuộc, phân công và chỉ đạo trực tiếp các nhân viên trong phòng. Kiểm tra và ký duyệt chứng từ, báo cáo tài chính, báo cáo các đơn vị cấp trên. Chịu trách nhiệm trước Ban Giám đốc và cơ quan pháp luật, Nhà nước về công việc của mình.

Phó phòng kế toán kiêm kế toán tổng hợp: Hiện nay, phòng kế toán- tài chính có 2 phó phòng chịu trách nhiệm trước Kế toán trưởng và cơ quan pháp luật của Nhà nước về toàn bộ công việc của mình phụ trách theo chức năng tổng hợp các yêu cầu quản lý của các cấp, các ngành. Ngoài ra, kế toán tổng hợp còn đảm nhận nhiệm vụ là theo dõi các khoản thanh toán với người mua hàng và bán hàng của toàn Công ty, kết thúc mỗi tháng có biên bản đối chiếu các khoản công nợ với khách hàng, sử dụng tài khoản 131, 331 và theo dõi kê khai thuế và các khoản phải nộp với Nhà nước. Phản ánh các số liệu và sổ sách tổng hợp từ các bộ phận kế toán lên quan gửi đến.

Kế toán thanh toán: Thu thập các chứng từ thanh toán trong ngày, vào bảng kê hạch toán tài khoản 111. Theo dõi tài khoản tiền gửi ngân hàng (ngoại tệ), các khoản tiền vay ngân hàng tài khoản sử dụng 112.1, 112.2, 331, 341...)

Kế toán vật tư hàng hoá: Chịu trách nhiệm trước Trưởng phòng kế toán về việc theo dõi, hạch toán vật liệu, công cụ, dụng cụ, hàng hoá tài khoản sử dụng 152, 153, 156, 155. Cuối tháng kiểm kê đối chiếu giữa sổ sách và thực tế. Khi có phát hiện thừa thiếu thì báo cáo lãnh đạo để có phương pháp giải quyết kịp thời.

Kế toán TSCĐ và XDCB: có nhiệm cụ chủ yếu là ghi chép theo dõi TSCĐ ở các bộ phận của Tổng công ty, theo dõi các công trình XDCB dở dang. Tính khâu hao tài sản cố định, phân bổ khấu hao cho từng tháng, quý, năm.

Kế toán tính giá thành: có nhiệm vụ tập hợp chi phí toàn doanh nghiệp hàng tháng tính giá thành cho sản phẩm.

Kế toán các khoản đầu tư: có nhiệm vụ theo dõi các khoản đầu tư vào công ty con, công ty liên kết các khỏan lãi được nhận, cổ tức, các khoản lãi vay phải trả.

Kế toán bán hàng: Có nhiệm vụ hạch toán quá trình bán hàng, lên doanh thu, theo dõi giá vốn, đôn đốc tình hình thanh toán của khách hàng.

2.2. Kết quả khảo sát kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh trong các doanh nghiệp sản xuất bia, rượu, nước giải khát tại Việt Nam

2.2.1. Thực trạng thu thập thông tin kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh

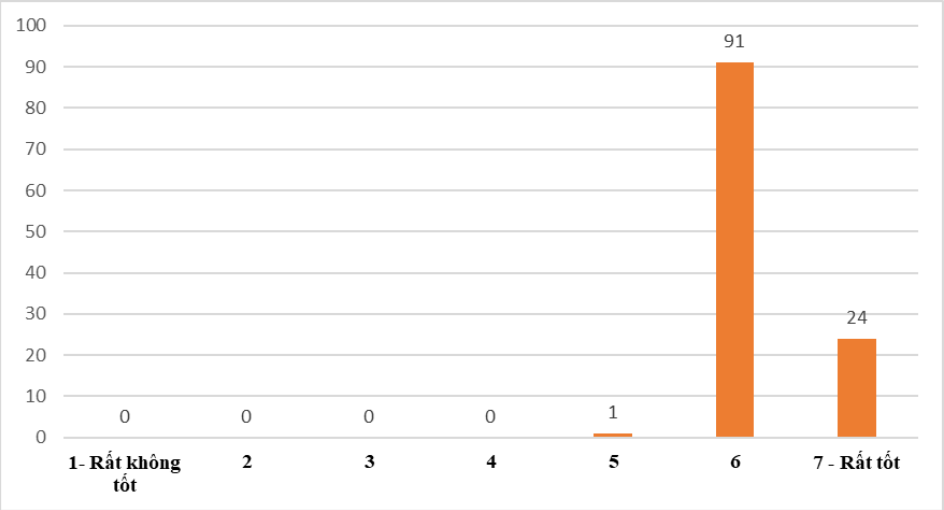
Thực trạng thu thập thông tin kế toán doanh thu, chi phí và KQKD được thu thập thông qua phỏng vấn và khảo sát các DNSX bia, rượu, NGK tại Việt Nam. Kết quả khảo sát các DNSX bia, rượu, NGK tại Việt Nam thể hiện đánh giá của các đối tượng tham gia khảo sát đối với việc thực hiện thu thập thông tin kế toán DT, CP và KQKD như tại **Bảng 2.2** và **Hình 2.4**.

Bảng 2.2. Đánh giá về thực hiện thu thập thông tin kế toán doanh thu, chi phí và KQKD tại các doanh nghiệp khảo sát

	N	Giá trị nhỏ nhất	Giá trị lớn nhất	Giá trị trung bình	Độ lệch chuẩn
THKT2. Doanh nghiệp thực hiện tốt việc thu thập thông tin kế toán DT, CP, KQKD	116	5	7	6,20	0,422
Tổng số quan sát	116				

(Nguồn: Kết quả tổng hợp từ dữ liệu khảo sát DN)

Về đánh giá chi tiết, tác giả sử dụng thang đo Likert 7 mức độ, kết quả chi tiết được thể hiện tại Hình 2.4. Kết quả cho thấy, với 116 phản hồi từ các DNSX bia, rượu, NGK thu về, các đánh giá đều cho thấy việc thực hiện thu thập thông tin kế toán doanh thu, chi phí, KQKD tại các đơn vị ở mức tốt (91/116 phản hồi) và rất tốt (7/116 phản hồi) và khá tốt (1/116 phản hồi). Giá trị trung bình của các đánh giá tại **Bảng 2.2** cho thấy mức đánh giá tốt với kết quả trung bình là 6,2/7.



(Nguồn: Kết quả tổng hợp từ dữ liệu khảo sát DN)

Hình 2.4. Thống kê về mức độ đánh giá thực hiện thu thập thông tin kế toán doanh thu, chi phí, KQKD tại các đơn vị khảo sát

2.2.1.1. Thực trạng nguồn dữ liệu thu thập thông tin kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh

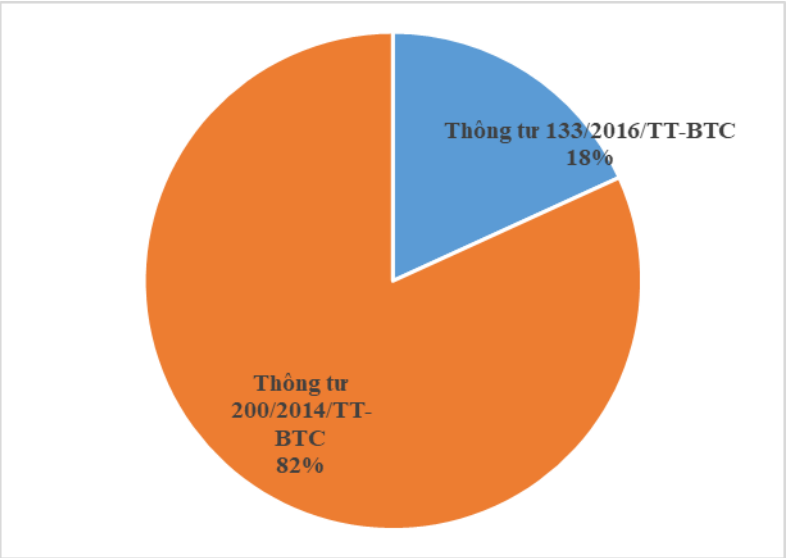
Nguồn dữ liệu thu thập thông tin kế toán doanh thu, chi phí, KQKD được chia ra thành nguồn dữ liệu quá khứ và nguồn dữ liệu tương lai, nguồn dữ liệu bên ngoài và nguồn dữ liệu bên trong.

Nguồn dữ liệu quá khứ là hệ thống chứng từ phản ánh các nghiệp vụ kinh tế liên quan đến doanh thu, chi phí, KQKD. Nguồn dữ liệu quá khứ này cần được tổ chức quản lý theo dõi để đảm bảo phản ánh chính xác, kịp thời, đầy đủ và hợp pháp theo định định. Trong khi đó, nguồn dữ liệu tương lai đến từ hệ thống dự toán, định mức và các dự báo của các đơn vị, hay ngành, các thông tin này tùy thuộc nhiều vào nhu cầu của nhà quản trị tại mỗi đơn vị.

Nguồn dữ liệu bên ngoài liên quan đến kế toán doanh thu, chi phí, KQKD bao gồm dữ liệu từ nhà cung cấp, khách hàng, ngân hàng, cơ quan nhà nước như cơ quan bảo hiểm, v.v. Nguồn dữ liệu bên trong doanh nghiệp đến từ các bộ phận, phòng ban tham gia vào các quy trình doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh của các đơn vị. Vai trò của quản lý thông tin, dữ liệu từ các nguồn bên ngoài hay bên trong doanh nghiệp đều có vai trò như nhau.

2.2.1.2. Thực trạng phương tiện, công cụ thu thập thông tin kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh

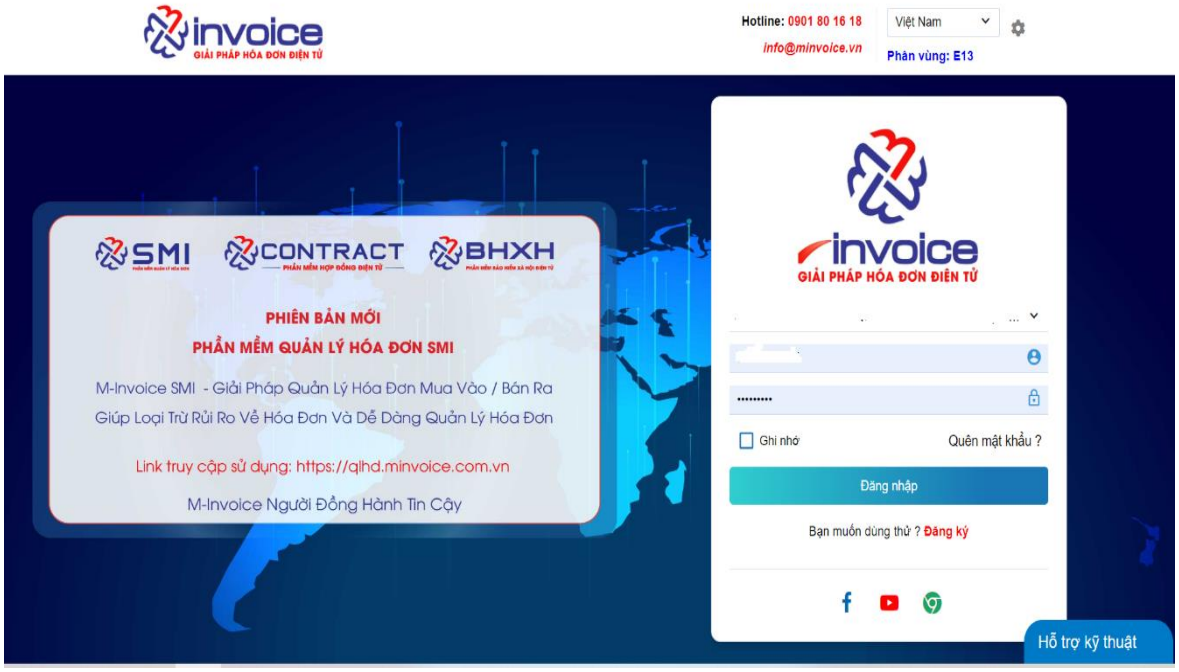
Kết quả khảo sát tại các doanh nghiệp cho thấy, các doanh nghiệp sản xuất trong ngành sản xuất bia, rượu, NGK tại **Phụ lục 2.14** là 04/11 đơn vị có quy mô lớn, 5/11 đơn vị có quy mô vừa và 2/11 đơn vị có quy mô nhỏ. Về vận dụng chế độ kế toán, theo kết quả tổng hợp tại **Hình 2.5**, 2/11 doanh nghiệp (chiếm 18%) áp dụng chế độ kế toán theo TT133/2016/TT-BTC và 9/11 doanh nghiệp (chiếm 82%) vận dụng chế độ kế toán theo Thông tư 200/2014/TT-BTC.



Hình 2.5. Kết quả khảo sát về áp dụng chế độ kế toán tại các doanh nghiệp khảo sát

Hệ thống chứng từ vận dụng tại các doanh nghiệp được tổ chức thiết kế phù hợp với đặc điểm doanh nghiệp dựa trên hệ thống biểu mẫu chứng từ của Thông tư 200/2014/TT-BTC. Đặc biệt, do những quy định về chế độ quản lý hóa đơn và chứng từ, các doanh nghiệp trong ngành sản xuất bia, rượu, nước giải khát đã số hóa rất nhiều các biểu mẫu chứng từ nhằm đáp ứng quy định và yêu cầu quản trị.

Các doanh nghiệp khảo sát đều đã có sự đầu tư cho CNTT và đang thực hiện chuyển đổi số dưới những áp lực quy định của cơ quan quản lý như Cơ quan thuế, bảo hiểm xã hội cũng như nhu cầu quản trị trong công ty. Hệ thống chứng từ doanh thu đều được số hóa, toàn bộ 100% các doanh nghiệp khảo sát đều đã ứng dụng phần mềm hóa đơn điện tử và số hóa các nghiệp vụ giao dịch, các đơn vị hàng đầu trong ngành cũng như hầu hết các doanh nghiệp đã áp dụng các hệ thống điện toán đám mây hoặc hệ thống ERP. Ví dụ như, Tổng công ty Habeco đang ứng dụng phần mềm hóa đơn điện tử của M-invoice theo như **Hình 2.6**, Habeco thực hiện triển khai hóa đơn điện tử M-invoice cho 21 chi nhánh và xí nghiệp. Hệ thống hóa đơn điện tử tích hợp với phần mềm quản trị nguồn lực SAP/HANA mà doanh nghiệp đang áp dụng. Hệ thống dữ liệu ban đầu được tổ chức thực hiện thu thập ngay tại các bộ phận thực hiện nghiệp vụ.



Hình 2.6. Hệ thống hóa đơn điện tử ứng dụng tại Habeco

Ngoài ra, các hệ thống chứng từ thanh toán như chứng từ ngân hàng cũng được số hóa thông qua hệ thống ngân hàng điện tử. Theo đánh giá của khảo sát, các doanh nghiệp đều đánh giá việc ứng dụng CNTT và chuyển đổi số tại các doanh nghiệp đã có những tác động tích cực, tạo thuận lợi cho doanh nghiệp trong phản ánh các nghiệp vụ kinh tế, ghi nhận thông tin.

Kết quả phỏng vấn tại các đơn vị đã nhận được các phản hồi về tổ chức thu thập thông tin cũng như những khó khăn trong quản lý dữ liệu trong bối cảnh chuyển đổi số như sau. Về thực hiện thu thập thông tin, các đơn vị được phỏng vấn đánh giá cao về số hóa dữ liệu, áp dụng chứng từ điện tử tại các đơn vị. Cụ thể:

- Kế toán tổng hợp (KTTH), Công ty cổ phần, quy mô lớn: "*Chứng từ điện tử phổ biến*",

- Kế toán bán hàng, công ty TNHH, quy mô nhỏ: "*Đã chuyển sang áp dụng hóa đơn điện tử trong khâu bán hàng, thuận tiện theo dõi, không lo thất lạc hóa đơn*"

- KTT, công ty cổ phần, quy mô vừa: "*Chứng từ ở các khâu đầy đủ*" ….

Tuy nhiên, việc áp dụng số hóa dữ liệu, chuyển đổi số mô hình kinh doanh ở mỗi đơn vị thực hiện mức độ khác nhau. Kết quả cũng ghi nhận những khó khăn trong khâu thu thập dữ liệu trong bối cảnh chuyển đổi số, đó là vấn đề **lưu trữ, quản lý và khai thức dữ liệu.** Cụ thể:

- 2 KTTH của 2 công ty cổ phần và 1 nhân viên Ban tài chính – kế toán của quy mô lớn có ý kiến về vấn đề: "*Lưu trữ, đối chiếu chứng từ điện tử*".

- KTT, công ty cổ phần, quy mô vừa cho rằng: "*Quản lý chứng từ điện tử và nhân viên các bộ phận thao tác trên các phân hệ kế toán chưa tốt dẫn đến việc rà soát đối chiếu lâu*".

- Trưởng phòng TCKT, công ty TNHH, quy mô lớn nhận xét: "Khối lượng chứng từ lớn, sử dụng cả chứng từ điện tử và bản cứng".

Như vậy, cũng giống như các doanh nghiệp khác, khi thực hiện chuyển đổi số thì các doanh nghiệp sản xuất bia, rượu, NGK tại Việt Nam đang gặp phải các vấn đề về quản lý dữ liệu, khác thác dữ liệu đó như thế nào và tổ chức lưu trữ ra sao cho đảm bảo an toàn dữ liệu.

2.2.1.3. Thực trạng về nội dung thông tin thu thập

✓ **Thu thập thông tin kế toán doanh thu, chi phí, KQKD trên góc độ KTTC**

- Đối với chứng từ kế toán doanh thu:

Các doanh nghiệp sản xuất bia, rượu, NGK đang đẩy mạnh việc xuất khẩu sản phẩm. Cụ thể như, Habeco đẩy mạng xuất khẩu sang thị trường Mỹ, EU, Nhật. Chẳng hạn, bia chai của HABECO với thương hiệu Hà Nội 450 ml đã được xuất được xuấ khẩu sang Đài Loan, Hàn Quốc, Úc. Tương tự với Sabeco, các sản phẩm cũng đã vươn xa ra thị trường quốc tế. Chính vì vậy, chứng từ kế toán doanh thu được thiết kế để đáp ứng thu thập thông tin trong trường hợp doanh thu bán hàng nội địa và doanh thu xuất khẩu. Thông qua khảo sát tại các DNSX bia, rượu, NGK cho thấy:

Chứng từ doanh thu nội địa: Các nghiệp vụ bán hàng trong nước được phản ánh của hệ thống chứng từ gồm: Hợp đồng kinh tế, đơn đặt hàng, báo giá, phiếu xuất kho, hóa đơn giá trị gia tăng (GTGT), Phiếu giao hàng, phiếu thu, giấy báo có.

Chứng từ doanh thu xuất khẩu: Các chứng từ gồm Hợp đồng kinh tế, phiếu xuất kho, hóa đơn, tờ khai xuất khẩu, bộ chứng từ ngân hàng.

- Đối với chứng từ kế toán chi phí:

Giá vốn hàng bán: Hóa đơn GTGT, phiếu xuất kho, biên bản kiểm nghiệm hàng.

Chi phí bán hàng: Phiếu xuất kho, bảng chấm công, Bảng thanh toán lương và BHXH, bảng tính và phân bổ khấu hao, Bảng phân bổ công cụ dụng cụ, Hóa đơn GTGT, phiếu chi, báo nợ, v.v.

Chi phí QLDN: Phiếu xuất kho, bảng chấm công, Bảng thanh toán lương và BHXH, bảng tính và phân bổ khấu hao, Bảng phân bổ công cụ dụng cụ, Hóa đơn GTGT, phiếu chi, báo nợ, v.v.

Chi phí tài chính: Hợp đồng tín dụng, Bảng tính lãi ngân hàng, Báo nợ, Phiếu chi tiền mặt, v.v.

Chi phí khác: Bảng tính lãi ngân hàng, hóa đơn GTGT, phiếu chi, v.v.

- ✓ **Thu thập thông tin kế toán doanh thu, chi phí, KQKD trên góc độ KTQT**

Qua khảo sát trên thực tế tại các công ty sản xuất bia - rượu - nước giải khát Việt Nam (**Phụ lục 01** và **Phụ lục 02**) và đường link khảo sát được thiết kế trực tuyến: *https://forms.gle/W41bitNKyTp3i6mq8*. Kết quả khảo sát tại các DNSX bia, rượu, NGK tại Việt Nam cho thấy việc thu thập thông tin tương lai chưa có sự quan tâm đồng đều giữa các doanh nghiệp.

Các doanh nghiệp tổ chức vận dụng hệ thống chứng từ phục vụ chủ yếu cho mục đích ghi nhận thông tin tài chính, đáp ứng các quy định, hướng dẫn chung về tổ chức hệ thống chứng từ. Các doanh nghiệp chưa thiết kế riêng hay thiết kế lồng ghép trên hệ thống chứng từ hiện tại để thu thập các thông tin chi tiết nhằm mục đích riêng cho nhu cầu kế toán quản trị.

2.2.2. Thực trạng xử lý và phân tích thông tin kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh

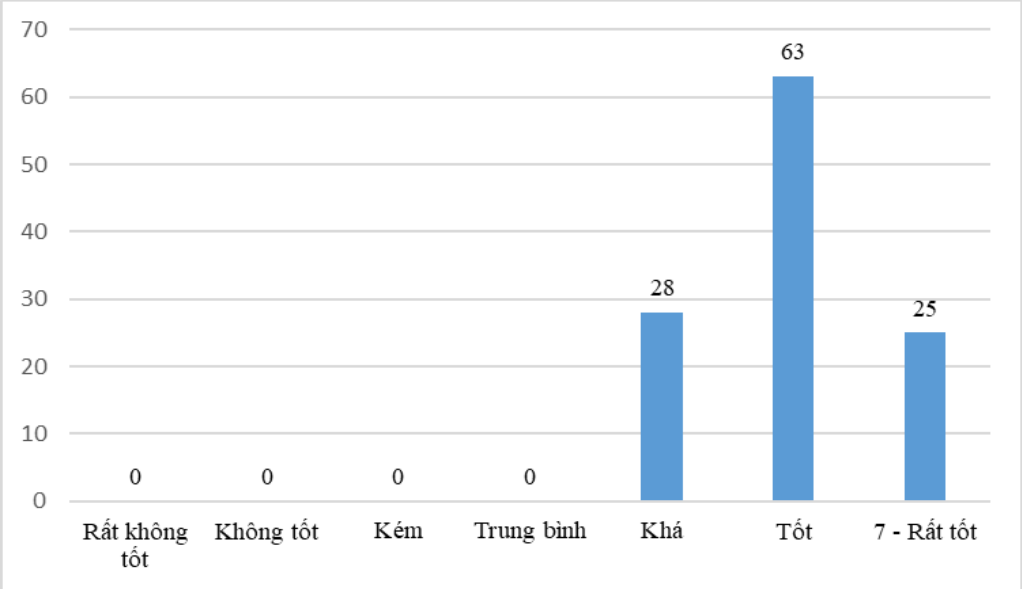
Kết quả phỏng vấn và khảo sát, quan sát tại các doanh nghiệp đã phản ánh thực trạng xử lý và phân tích thông tin kế toán doanh thu, chi phí và KQKD tại các DNSX bia, rượu, NGK tại Việt Nam. Kết quả được trình bày tại **Bảng 2.3**.

Bảng 2.3. Khảo sát về xử lý và phân tích thông tin kế toán doanh thu, chi phí và KQKD tại các đơn vị khảo sát

	N	**Giá trị nhỏ nhất**	**Giá trị lớn nhất**	**Giá trị trung bình**	**Độ lệch chuẩn**
THKT3. Doanh nghiệp thực hiện tốt việc phân tích và xử lý thông tin kế toán DT, CP và KQKD	116	5	7	5,97	0,678
Tổng số quan sát	116				

(Nguồn: Tổng hợp của tác giả từ kết quả khảo sát)

Với thang đo Likert 7 mức độ, tăng dần từ đánh giá thực hiện Rất không tốt đến Rất tốt, kết quả tại **Bảng 2.3**. cho thấy đánh giá của các đối tượng khảo sát tại các DNSX bia, rượu, NGK ở mức khá, với giá trị trung bình là 5,97/7.



Hình 2.7. Mức độ đánh giá về xử lý và phân tích thông tin kế toán doanh thu, CP và KQKD tại các đơn vị khảo sát

Kết quả tại Hình 2.7 cho thấy, có 63/116 phản hồi (chiếm 54%) đánh giá việc xử lý và phân tích thông tin tại các đơn vị đang thực hiện tốt, 25/116 phản hồi (chiếm 22%) đánh giá doanh nghiệp mình xử lý và phân tích thông tin kế toán DT, CP, KQKD rất tốt và 28/116 phản hồi (chiếm 24%) đánh giá việc thực hiện xử lý và phân tích thông tin kế toán doanh thu, chi phí, KQKD tại đơn vị mới chỉ thực hiện ở mức khá. Như vậy, các đơn vị này cần có những cải thiện về xử lý và phân tích thông tin nhiều hơn nữa.

2.2.2.1. Thực trạng xử lý thông tin kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh

- **Phương pháp, công cụ xử lý thông tin kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh trên góc độ KTTC**

(i) *Xử lý thông tin kế toán doanh thu trên góc độ KTTC*

➢ **Điều kiện ghi nhận doanh thu**

Qua khảo sát thực tế tại các DNSX bia, rượu, NGK, hầu hết các doanh nghiệp ghi nhận doanh thu là thời điểm đã giao hàng cho khách và thu tiền hàng. Doanh thu của các doanh nghiệp được ghi nhận tùy theo từng phương thức tiêu thụ. Cụ thể:

Đối với nghiệp vụ bán lẻ, bán buôn nội địa: 100% các DNSX bia, rượu, NGK tại Việt Nam có hoạt động bán hàng nội địa, các DN khảo sát áp dụng phương thức bán lẻ, bán buôn và bán ký gửi đại lý. Thời điểm ghi nhận doanh thu tại các doanh nghiệp 100% được ghi nhận tại thời điểm nhận được báo cáo bán hàng và có hóa đơn GTGT.

Đối với nghiệp vụ doanh thu xuất khẩu:

Các doanh nghiệp sản xuất bia, rượu, NGK thực hiện hoạt động xuất khẩu sản phẩm ra các thị trường nước ngoài. Trong trường hợp xuất khẩu, kết quả khảo sát cho thấy, các DNSX có hoạt động xuất khẩu như Habeco, Sabeco ghi nhận doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ khi sản phẩm đã được bàn giao sản phẩm cho khách hàng và đã hoàn thành các thủ tục hải quan.

- **Vận dụng hệ thống tài khoản và sổ sách kế toán:**

Các doanh nghiệp khảo sát áp dụng chế độ kế toán theo thông tư 200/2014/TT-BTC được ban hành ngày 22/12/2014 đối với các doanh nghiệp quy mô lớn hoặc các doanh nghiệp quy mô vừa (9/11 doanh nghiệp khảo sát), và thông tư 133/2016/TT-BTC đối với các doanh nghiệp quy mô vừa và nhỏ (2/11 doanh nghiệp khảo sát). Các doanh nghiệp thực hiện phản ánh doanh thu bán hàng và CCDV vào tài khoản 511 - *Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (**Phụ lục 2.18, Phục lục 2.19** và **Phụ lục 2.20**).*

Kết quả khảo sát cũng cho thấy, 100% các doanh nghiệp khảo sát đều áp dụng chế độ ghi sổ kế toán theo hình thức kế toán máy và vận dụng hệ thống sổ theo hình thức Nhật ký chung. Các doanh nghiệp trong ngành sản xuất bia – rượu – NGK là các doanh nghiệp có quy mô lớn nên việc ứng dụng CNTT trong công tác kế toán đã được đầu tư và ứng dụng tốt.

Kết quả khảo sát cũng chỉ ra, các doanh nghiệp có thực hiện các khoản giảm trừ doanh thu như: chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán và hàng bán bị trả lại. Cụ thể như Sabeco phát sinh các khoản giảm trừ doanh thu trong **Phụ lục 2.16**. Đối với báo cáo tài chính riêng của Tổng công ty Habeco và cả Sabeco, báo cáo tài chính riêng thể hiện rằng các đơn vị phát sinh khoản hàng bán bị trả lại trong các năm từ 2018 – 2021. Trong khi đó, báo cáo tài chính hợp nhất toàn bộ các đơn vị trong tập đoàn thì phản ánh tại các đơn vị phát sinh cả chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán và hàng bán bị trả lại.

(ii) Xử lý thông tin kế toán chi phí trên góc độ KTTC

Kết quả khảo sát thực tế tại các DNSX bia, rượu, NGK cho thấy: 9/11 doanh nghiệp khảo sát vận dụng hệ thống tài khoản và sổ sách kế toán theo Thông tư 200/2014/TT-BTC và 2/11 doanh nghiệp áp vận dụng hệ thống tài khoản theo Thông tư 133/2016/TT-BTC. Để xử lý và phân tích thông tin chi phí thời kỳ, kế toán vận dụng hệ thống các tài khoản sau:

Giá vốn hàng bán (GVHB): Kết quả khảo sát cho thấy, 100% doanh nghiệp khảo sát theo dõi giá vốn hàng bán trong kỳ trên tài khoản 632 – giá vốn hàng bán. Các doanh nghiệp tiến hành mở chi tiết tài khoản GVHB chi tiết cho các khoản mục. Cụ thể như, tại Sabeco, kế toán tiến hành theo dõi giá vốn hàng bán cho giá vốn hàng hóa, thành phẩm, nguyên vật liệu, dịch vụ và cho các khoản khác (**Bảng 2.4**). tại Habeco, kế toán mở chi tiết tài khoản GVHB để theo dõi cho giá vốn hàng hóa, thành phẩm và dịch vụ trên báo cáo tài chính riêng của Tổng công ty (**Bảng 2.5**). Sổ kế toán theo dõi là sổ cái tài khoản 632 và sổ chi tiết khoản 632.

Bảng 2.4. Giá vốn hàng bán chi tiết tại Sabeco

Chỉ tiêu	BCTC riêng			BCTC hợp nhất		
	2019	2020	2021	2019	2020	2021
5. Giá vốn hàng bán	**61,556,176,711,106**	**26,512,305,697,464**	**26,921,488,472,056**	**28,348,430,809,271**	**19,561,428,313,784**	**18,765,181,482,365**
- Giá vốn hàng hóa đã bán	*24,415,717,542,110*	*18,606,748,229,453*	*18,980,149,963,535*	*23,380,366,988,615*	*16,599,099,848,721*	*15,714,089,942,315*
- Giá vốn thành phẩm đã bán	*2,684,765,403,581*	*2,173,178,116,031*	*1,835,352,096,453*			
- Giá vốn nguyên vật liệu đã bán	*7,922,752,672,605*	*5,723,566,545,758*	*6,093,101,904,937*	*4,932,930,673,347*	*2,895,943,429,154*	*3,028,411,625,842*
- Dự phòng giảm giá hàng tồn kho và thiết bị, vật tư, phụ tùng thay thế dài hạn	*13,001,328,733*	*5,096,723,385*	*4,906,973,687*	*14,915,319,433*	*50,599,630,611*	
- Giá vốn khác	*7,634,066,613*	*3,716,082,837*	*7,977,533,444*	*20,217,827,876*	*15,785,405,298*	*22,679,914,208*
- Giá vốn dịch vụ						

(Nguồn: Tổng hợp của tác giả từ BCTC của Sabeco)

Bảng 2.5. Giá vốn hàng bán chi tiết tại Habeco

Chỉ tiêu	BCTC riêng			BCTC hợp nhất		
	2018	2019	2020	2018	2019	2020
5, Giá vốn hàng bán	**5,674,691,453,619**	**5,608,011,770,462**	**4,260,374,728,859**	**6,852,693,937,959**	**6,878,041,273,589**	**5,473,064,507,898**
- Giá vốn hàng hóa	*4,144,651,486,811*	*4,189,691,134,639*	*3,073,305,280,731*			
- Giá vốn thành phẩm	*1,530,039,966,808*	*1,418,320,635,823*	*1,187,069,448,128*			
- Giá vốn dịch vụ						

(Nguồn: Tổng hợp của tác giả từ BCTC của Habeco)

Chi phí bán hàng: Kết quả khảo sát cho thấy, 100% doanh nghiệp khảo sát theo dõi chi phí bán hàng phát sinh trong kỳ trên tài khoản 641 – Chi phí bán hàng. Các doanh nghiệp tiến hành mở chi tiết tài khoản chi phí bán hàng để theo dõi chi tiết cho các khoản mục. Sổ kế toán theo dõi là sổ cái tài khoản 641 và sổ chi tiết khoản 641 mở cho từng đối tượng khoản mục phí.

Chi phí QLDN: Các doanh nghiệp theo dõi và phản ánh chi phí QLDN trên tài khoản 642 – chi phí QLDN và thực hiện mở chi tiết theo từng khoản mục chi phí theo hướng dẫn. Sổ kế toán theo dõi là sổ cái tài khoản 642 và sổ chi tiết khoản 642.

Số liệu minh họa tại Sabeco và Habeco về theo dõi chi phí bán hàng và chi phí QLDN được trình bày tại **Phụ lục 2.21** và **Phụ lục 2.22**.

Chi phí tài chính: Các doanh nghiệp theo dõi và phản ánh chi phí tài chính trên tài khoản 635 – chi phí tài chính và thực hiện mở chi tiết theo từng khoản mục chi phí tùy theo nhu cầu quản lý tại đơn vị. Sổ kế toán theo dõi là sổ cái tài khoản 635.

Chi phí khác: Tài khoản chi phí khác phản ánh các khoản chi phí khác phát sinh tại các đơn vị. Kết quả khảo sát cho thấy, các công ty được khảo sát mở tài khoản 811 – chi phí khác để theo dõi các khoản chi phí bất thường. Cụ thể như số liệu về chi phí khác phản ánh trên tài khoản chi phí khác tại Habeco được trình bày tại **Phụ lục 2.22**. Sổ kế toán theo dõi là sổ cái tài khoản 811.

(iii) Xử lý thông tin kế toán kết quả kinh doanh trên góc độ KTTC

Kết quả kinh doanh của các doanh nghiệp sản xuất bia – rượu – NGK được xác định bằng số chênh lệch giữa doanh thu, thu nhập và chi phí của hoạt động bán hàng và cung cấp dịch vụ tại công ty.

Qua số liệu khảo sát, các doanh nghiệp đã thực hiện theo dõi và phản ánh các thông tin về KQKD trên tài khoản 911 – Xác định kết quả kinh doanh.

Các doanh nghiệp vận dụng hệ thống sổ chi tiết và sổ tổng hợp gồm sổ cái TK 911 để theo dõi kết quả kinh doanh. Minh họa sổ chi tiết xác định kết quả kinh doanh tại Sabeco tại **Phụ lục 2.23**.

Tuy nhiên, các doanh nghiệp hiện theo dõi KQKD tổng hợp cho toàn bộ doanh nghiệp mà chưa thực hiện theo dõi chi tiết KQKD cho cho các nhóm đối tượng như KQKD nội địa hay KQKD hàng xuất khẩu, hoặc không chi tiết KQKD cho từng mặt hàng, hay từng nhóm mặt hàng đang sản xuất và kinh doanh.

- **Phương pháp, công cụ xử lý thông tin kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh trên góc độ KTQT**
  - **Phân loại doanh thu, chi phí**

Phân loại doanh thu

Phân loại theo nguồn gốc doanh thu: Các doanh nghiệp khảo sát đều thực hiện phân loại doanh thu theo nguồn gốc hình thành của doanh thu. Theo cách phân loại này, doanh thu bao gồm: Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ, doanh thu hoạt động tài chính và thu nhập khác. **Phụ lục 2.16** trình bày dữ liệu tổng hợp phân loại doanh thu tại Sabeco theo nguồn gốc doanh thu, và **Phụ lục 2.17** trình bày phân loại dữ liệu doanh thu tại Habeco theo nguồn gốc doanh thu.

Phân loại theo khu vực địa lý của doanh thu: Kết quả khảo sát cho thấy, 100% doanh nghiệp khảo sát được tiến hành phân loại doanh thu theo khu vực địa lý. Doanh thu được phân loại gồm doanh thu bán hàng nội địa và doanh thu xuất khẩu.

Phân loại chi phí

Phân loại theo công dụng kinh tế của chi phí: Kết quả khảo sát tại các DNSX bia, rượu, NGK cho thấy, 100% các doanh nghiệp thực hiện phân loại chi phí theo công dụng kinh tế của các khoản chi phí. Theo cách này, chi phí tại các đơn vị được phân loại thành chi phí NVLTT, chi phí NCTT, và chi phí SXC là cơ sở để xác định giá thành và tính giá vốn hàng bán của thành phẩm xuất bán, chi phí bán hàng và chi phí QLDN.

- *Phân loại chi phí theo nội dung kinh tế:* Kết quả khảo sát cho thấy, các đơn vị đều tiến hành phân tích chi phí theo nội dung kinh tế (theo yếu tố chi phí). Trong đó, chi phí được phân loại thành các yếu tố gồm chi phí NVL, chi phí nhân công và nhân viên, Chi phí khấu hao và phân bổ CCDC, chi phí dịch vụ mua ngoài, và chi phí bằng tiền khác. Các thông tin này sẽ được tổng hợp và công bố trên Thuyết minh BCTC của doanh nghiệp. **Bảng 2.6** thể hiện số liệu minh họa về phân loại chi phí theo yếu tố tại Sabeco.

Nói chung, việc nhận diện và phân loại chi phí phát sinh tại các đơn vị hiện tại vẫn thực hiện theo cách truyền thống, phân loại theo mục đích và nội dung của chi phí với mục tiêu chính là giúp xây dựng các chỉ tiêu báo cáo tài chính theo quy định hiện hành. Các doanh nghiệp khảo sát hiện tại không thực hiện phân loại chi phí theo

cách tiêu chí nhằm phục vụ ra quyết định như phân loại dựa theo mức độ hoạt động, phân loại chi phí chìm – chi phí cơ hội, …

Bảng 2.6. Tổng hợp số liệu về phân loại chi phí theo yếu tố tại Sabeco

Chỉ tiêu	BCTC riêng			BCTC hợp nhất		
	2019	2020	2021	2019	2020	2021
Chi phí sản xuất và kinh doanh theo yếu tố	**5,263,046,069,739**	**4,872,079,738,382**	**5,148,251,923,148**	**12,748,496,410,077**	**10,887,628,367,229**	**11,196,083,121,293**
- Chi phí nguyên vật liệu trong chi phí sản xuất	*2,025,257,872,565*	*1,719,733,003,292*	*1,445,885,115,915*	*5,902,129,918,563*	*5,367,647,284,900*	*5,271,608,295,836*
- Chi phí nhân công và nhân viên	*423,374,964,837*	*307,823,649,102*	*289,118,585,517*	*1,716,805,355,987*	*1,507,607,536,510*	*1,587,526,811,957*
- Chi phí khấu hao và phân bổ	*235,200,671,180*	*137,243,805,705*	*140,158,057,419*	*647,247,814,181*	*593,451,595,931*	*557,477,760,126*
- Chi phí dịch vụ mua ngoài	*2,259,079,798,514*	*2,441,708,768,756*	*3,072,340,520,531*	*3,338,684,534,370*	*2,876,725,251,113*	*3,376,124,303,125*
- Chi phí khác	*320,132,762,643*	*265,570,511,527*	*200,749,643,766*	*1,143,628,786,976*	*542,196,698,775*	*403,345,950,249*

(Nguồn: Tổng hợp của tác giả từ BCTC của Sabeco)

- **Xây dựng định mức và lập dự toán phục vụ chức năng lập kế hoạch của nhà quản trị công ty**

Các công ty sản xuất bia rượu nước giải khát được khảo sát cơ bản đã thực hiện tốt hoạt động xây dựng định mức và lập dự toán nhằm cung cấp các thông tin tương lai phục vụ cho chức năng lập kế hoạch của nhà quản trị các cấp. Hoạt động xây dựng định mức sản xuất với sự tham gia chủ đạo của bộ phận sản xuất, bộ phận kỹ thuật và phòng tài chính kế toán. Dự toán ngân sách được thực hiện chủ yếu theo chiều từ trên xuống (**dự toán top-down**).

Tại SABECO, thông tin tương lai về KTQT doanh thu, chi phí và KQKD cung cấp thông qua hệ thống định mức chi phí và dự toán ngân sách. Quy trình tương tác tại các bộ phận trong hệ thống được trình bày tại **Phụ lục 2.11** cho thấy sự phân bổ và lập dự toán ngân sách phục vụ cho chức năng quản lý lập kế hoạch được thực hiện từ trên xuống dưới.

Định mức chi phí được lập chi tiết cho từng loại sản phẩm [xem **Phụ lục 2.26**, **Phụ lục 2.27**]. Bảng định mức được xây dựng chi tiết và được theo dõi biến động và điều chỉnh qua từng năm. Đây là căn cứ để lập dự toán chi phí sản xuất.

Dự toán ngân sách được xây dựng với sự tham gia của tất cả các bộ phận: Phòng thương mại, Nhà máy, phòng cung ứng vật tư – nguyên vật liệu, phòng kế toán

– tài chính, phòng nhân sự. Các thông tin dự kiến về doanh thu, chi phí sản xuất – kinh doanh và kết quả kinh doanh được cung cấp để xây dựng Kế hoạch. Kế hoạch kinh doanh được công bố rộng rãi trên báo cáo quản trị của công ty.

Tương tự như SABECO, qua quá trình khảo sát, công tác xây dựng định mức chi phí sản xuất kinh doanh và lập dự toán của HABECO cũng được triển khai theo quy trình từ trên xuống dưới. Thông tin dự toán về doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh được cung cấp là cơ sở để Hội đồng quản trị lập Kế hoạch kinh doanh.

Tuy nhiên, ở một số doanh nghiệp nhỏ như Công ty TNHH TM & SX rượu, bia, nước giải khát Cường Hưng, hay Xí nghiệp chế biến thực phẩm Hải Hà - Bộ Quốc Phòng thì công tác lập dự toán nhằm cung cấp dữ liệu tương lai chưa được quan tâm đúng mức và chưa tiến hành thực hiện. Cụ thể như tại Xí nghiệp chế biến thực phẩm Hải Hà - Bộ Quốc Phòng thì "*Đã có xây dựng định mức sản phẩm nhưng Không lập dự toán chi tiết, các báo cáo chi tiết về doanh thu, chi phí cho các sản phẩm chi tiết chưa thực hiện được*".

- **Mã hóa và xử lý ghi nhận các nghiệp vụ kế toán phục vụ chức năng tổ chức thực hiện của nhà quản trị**

Kết quả khảo sát tại các doanh nghiệp sản xuất bia, rượu, NGK cho thấy, 100% các công ty khảo sát đều dùng phần mềm kế toán, các đối tượng kế toán được mã hóa chi tiết và theo dõi kịp thời. Việc vận dụng hệ thống tài khoản, kết hợp sử dụng các phần mềm kế toán cũng giúp doanh nghiệp thuận lợi trong việc xử lý, ghi nhận và hạch toán các nghiệp vụ kế toán

Chi phí được theo dõi theo các đối tượng là các mã sản phẩm, bộ phận các đơn vị tiến hành lập danh mục mã thành phẩm và chi phí sản xuất chung được phân bổ cho các đối tượng.

Doanh thu được theo dõi cho từng sản phẩm, ngành hàng. Các đơn vị thuộc SABECO có ứng dụng theo dõi tích hợp doanh thu chi tiết cho từng sản phẩm, ngành hàng nhưng lợi nhuận chưa theo dõi được cho từng ngành hàng. Lợi nhuận được hầu hết các doanh nghiệp theo dõi cho toàn doanh nghiệp.

Với 2 đơn vị hàng đầu trong ngành bia rượu – nước giải khát Việt Nam, SABECO và HABECO, tác giả đã ghi nhận sự chuyển đổi số trong quản lý nói chung và trong công tác kế toán. Điều này đã tạo thuận lợi cho việc ghi nhận, thu thập các

thông tin kế toán quản trị doanh thu, chi phí và KQKD phục vụ cho các chắc năng quản lý và các yêu cầu quản trị tại các Tổng công ty. Cụ thể:

(1) Tại SABECO

SABECO triển khai ứng dụng mạnh mẽ công nghệ thông tin và các ứng dụng công nghệ trong hoạt động sản xuất kinh doanh và công tác kế toán nhằm ghi nhận kịp thời và theo "thời gian thực". Với quy mô doanh nghiệp lớn và chuyên về sản phẩm bia rượu – nước giải khát, nhà quản trị SABECO có nhu cầu thông tin lớn để giải quyết quản trị nội bộ cũng như gia tăng tính cạnh tranh với các doanh nghiệp trong cùng ngành. Ngoài ra, SABECO hiện tại dưới sự kiểm soát của Tập đoàn ThaiBev của Thái Lan nên nhu cầu báo cáo, chuyển đổi cao để có thể đạt hiệu quả như mong muốn. SABECO đã triển khai hệ thống giải pháp phần mềm quản lý doanh nghiệp từ sớm. Cụ thể, từ năm 2013, SABECO triển khai hệ thống giải pháp phần mềm quản lý doanh nghiệp BRAVO. Hệ thống phần mềm quản lý doanh nghiệp – giải pháp BRAVO 7 ERP-VN được triển khai tại cả Tổng công ty và các đơn vị thành viên của SABECO trên toàn quốc như: Nhà máy Bia Trung tâm, Nhà máy Bia Sài Gòn – Củ Chi, Công ty TNHH MTV TMDV Bia rượu – NGK Sài Gòn, Công ty CP Rượu Bình Tây, Công ty CP Bia Sài Gòn – Quảng Ngãi, Công ty CP Bia rượu Sài Gòn – Đồng Xuân, v.v. Việc áp dụng phần mềm được sử dụng tại nhiều bộ phận phòng ban như: kế toán, kho, sản xuất…

Tại các công ty trực thuộc SABECO triển khai xong phần mềm BRAVO, các bài toán quản lý đặc thù đã được giải quyết đáp ứng yêu cầu doanh nghiệp. Bài toán về yêu cầu xử lý vỏ chai, vỏ két được bóc tách và phân biệt rõ ràng; dữ liệu tại các đơn vị dễ dàng được theo dõi và lập báo cáo, tra cứu thông tin; giao dịch mua bán giao nhận được trình bày cụ thể, chi tiết… và nhiều lợi ích khác nữa mà hệ thống phần mềm mang lại cho doanh nghiệp. Với sự hỗ trợ đắc lực từ giải pháp phần mềm BRAVO sẽ góp phần gia tăng hiệu quả quản trị cho hoạt động của SABECO, đưa doanh nghiệp ngày một tiến xa trên con đường thành công (**Hình 2.8**).

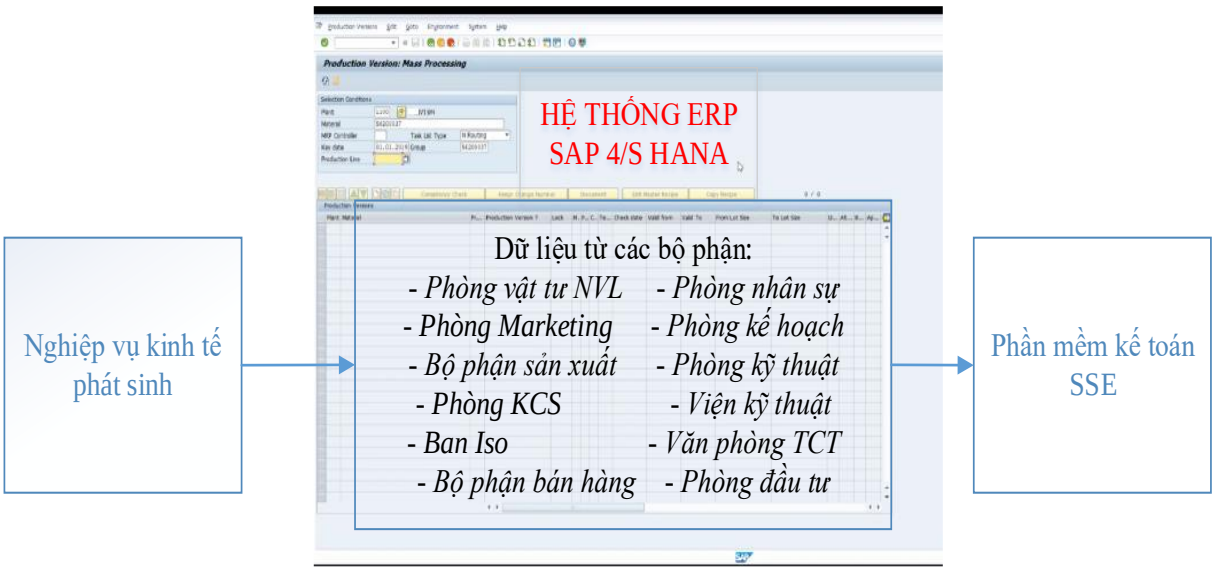
(Nguồn: Tổng hợp của tác giả từ kết quả phỏng vấn)

Hình 2.8. Hệ thống ERP triển khai tại toàn bộ các đơn vị SABECO

(2) Tại HABECO

Thông qua kết quả phỏng vấn và quan sát tại công ty, HABECO tổ chức thực hiện hạch toán kế toán sử dụng hệ thống hoạch định nguồn lực (ERP) của phần mềm kế toán SSE. Quá trình số hóa của công ty đang được triển khai đồng bộ để phù hợp với lộ trình chuyển đổi số mà Thủ tướng Chính Phủ ban hành theo Quyết định số 749/QĐ-TTg năm 2020.

Công ty thực hiện số hóa hóa đơn theo quy định của Cục thuế Hà Nội, sử dụng phần mềm hóa đơn điện tử M-invoice tại Tổng công ty và 21 xí nghiệp, chi nhánh (như **Hình 2.2**). Ngoài ra, HABECO ứng dụng hệ thống ERP từ 2007, bắt đầu sử dụng Fast Business từ năm 2007. Đến năm 2019, HABECO triển khai hệ thống SAP S/4 HANA được đơn vị FPT triển khai tại công ty từ năm 2019 đã giúp thu thập thông tin, tích hợp và tổng hợp nguồn thông tin phát sinh tại Tổng công ty cũng như tất cả các chi nhánh, xí nghiệp. Quy trình thu thập thông tin các hoạt động sản xuất kinh doanh của công ty



(Nguồn: Tổng hợp của tác giả từ kết quả phỏng vấn)

Hình 2.9. Quy trình mã hóa và xử lý thông tin tại HABECO

2.2.2.2. Thực trạng phân tích thông tin kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh

- *Phân tích thông tin kế toán doanh thu, chi phí, KQKD phục vụ chức năng kiểm soát các hoạt động của nhà quản trị tại các đơn vị khảo sát*

Theo khảo sát chung của tác giả thông qua phỏng vấn nhân viên phòng kế toán tại các đơn vị và thông qua quan sát, 100% các đơn vị được nghiên cứu đã thực hiện triển khai ứng dụng công nghệ vào quá trình sản xuất kinh doanh và quản lý. Việc ứng dụng ERP tại các đơn vị cũng đã tạo điều kiện thuận lợi hơn cho việc xử lý và phân tích thông tin. Kết quả cũng cho thấy 100% các doanh nghiệp sản xuất bia, rượu, NGK được khảo sát cũng đã thực hiện phân tích biến động của các khoản mục doanh thu, chi phí và KQKD trong ngắn hạn. Các chỉ tiêu phân tích cũng được chi tiết và thiết kế báo cáo tổng hợp biến động các chỉ tiêu để báo cáo về những biến động giữa các kỳ: kế hoạch và thực hiện, kỳ trước và kỳ thực hiện.

Nghiên cứu điển hình tại 02 doanh nghiệp SABECO và HABECO:

(1) Tại SABECO

Tại các công ty trực thuộc SABECO triển khai xong phần mềm BRAVO, các bài toán quản lý đặc thù đã được giải quyết đáp ứng yêu cầu doanh nghiệp. Bài toán về yêu cầu xử lý vỏ chai, vỏ két được bóc tách và phân biệt rõ ràng; dữ liệu tại các

đơn vị dễ dàng được theo dõi và lập báo cáo, tra cứu thông tin; giao dịch mua bán giao nhận được trình bày cụ thể, chi tiết.

Các thông tin từ phần mềm sẽ được các bộ phận quản trị các cấp theo dõi số liệu báo cáo tại từng thời điểm. Quản lý cấp trung gian sẽ tiến hành so sánh, đối chiếu thông tin giữa dự toán/kế hoạch được phân bổ với thực hiện để có những đánh giá tình hình thực hiện và điều chỉnh. Cụ thể, bộ phận kho – cung ứng tại Công ty Cổ phần Bia Sài Gòn – Hà Nội tiến hành theo dõi biến động tổng hợp Nhập xuất tồn thành phẩm [**Phụ lục 2.28**] để phân tích cho toàn bộ các thành phẩm xuất bán, cập nhật biến động giá cho các mã sản phẩm để đánh giá biến động chi phí sản xuất sản phẩm. Hay bộ phận sản xuất sẽ phân tích thông tin biến động theo từng tuần sản xuất của từng dòng sản phẩm như Bia Silver, bia Lager, tổng lọc và đánh giá lượng nguyên vật liệu sử dụng trong quá trình sản xuất [**Phụ lục 2.29**].

Với sự hỗ trợ đắc lực từ giải pháp phần mềm BRAVO sẽ góp phần gia tăng hiệu quả quản trị cho hoạt động của SABECO, đưa doanh nghiệp ngày một tiến xa trên con đường thành công.

(2) Tại HABECO

Hệ thống ERP của SAP và công nghệ ERP và điện toán đám mây trong số hóa dữ liệu sử dụng phần mềm hóa đơn điện tử, phần mềm kế toán ERP giúp Habeco chuẩn hóa, tự động hóa quy trình hoạt động và quản lý sản xuất kinh doanh hướng đến tính tích hợp cao, kiểm soát số liệu và chất lượng sản phẩm một cách chính xác, dự báo xu hướng thị trường, tạo luồng thông tin đồng nhất phục vụ việc ra quyết định của Ban lãnh đạo, giảm thiểu chi phí, tăng năng suất hoạt động và hiệu quả lao động. Cụ thể:

- Hệ thống thực hiện mã hóa toàn bộ các đối tượng theo hệ thống danh mục như: danh mục nhà cung cấp, danh mục vật tư, danh mục khách hàng, danh mục nhân viên, danh mục phân xưởng, …

- Các bộ phận trong toàn bộ hệ thống sử dụng theo hệ thống mã hóa và ghi nhận, xử lý các nghiệp vụ kinh tế phát sinh.

- Số liệu tích hợp chuyển đến bộ phận kế toán, các bộ phận quản lý với các báo cáo được thiết kế tích hợp trên phần mềm SAP.

Hệ thống ERP khi vận hành và tích hợp giữa những hệ thống hiện có của đơn vị đã kết nối các bộ phận trong HABECO một cách chặt chẽ và kiểm soát các đơn hàng cũng như năng lực thanh toán của khách hàng, giúp giám sát hàng tồn kho, công nợ theo thời gian thực. Quản lý chặt chẽ những hạng mục này giúp góp phần tiết giảm chi phí hiệu quả cho Habeco, đồng thời hệ thống cũng phản ánh bức tranh rõ nét, chính xác về tất cả các mảng hoạt động của doanh nghiệp theo thời gian thực, cho phép ban quản trị nắm bắt hoạt động kinh doanh nhanh, phản ứng kịp thời với thị trường và nhu cầu của khách hàng để ra quyết định kinh doanh một cách hiệu quả.

- **Phân tích thông tin kế toán doanh thu, chi phí, KQKD phục vụ chức năng ra quyết định tại các đơn vị khảo sát**

Phân tích mối quan hệ giữa các yếu tố khối lượng, chi phí và lợi nhuận (phân tích C-V-P) rất cần thiết đối với việc xác định điểm hòa vốn: doanh thu và sản lượng hòa vốn, xác định giá bán ở các mức sản lượng khác nhau, xác định sản lượng tiêu thụ, hay xác định lợi nhuận dự kiến của doanh nghiệp.

Tuy nhiên, theo kết quả khảo sát, 100% các doanh nghiệp sản xuất bia, rượu, NGK được khảo sát không thực hiện phân tích C- V- P cũng như phân tích thông tin thích hợp phù hợp cho việc ra quyết định. Nguyên nhân do hạn chế về nhận diện và phân loại chi phí của doanh nghiệp. Các doanh nghiệp hiện nay phân loại và nhận diện chi phí chủ yếu cho mục đích kế toán tài chính, các khoản mục chi phí được phân loại theo yêu cầu lập báo cáo tài chính. Vì thế, KTQT doanh thu, chi phí và KQKD không cung cấp thông tin khi phân tích thay đổi nhân tố sản lượng, nhân tố giá bán và nhân tố về biến phí hay nhân tố định phí thì lợi nhuận sẽ thay đổi như thế nào để có thể giúp nhà quản trị xem xét các phương án khi đưa ra quyết định trong sản xuất và kinh doanh sản phẩm trên thị trường trong nước cũng như ngoài nước.

2.2.3. Thực trạng cung cấp thông tin kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh

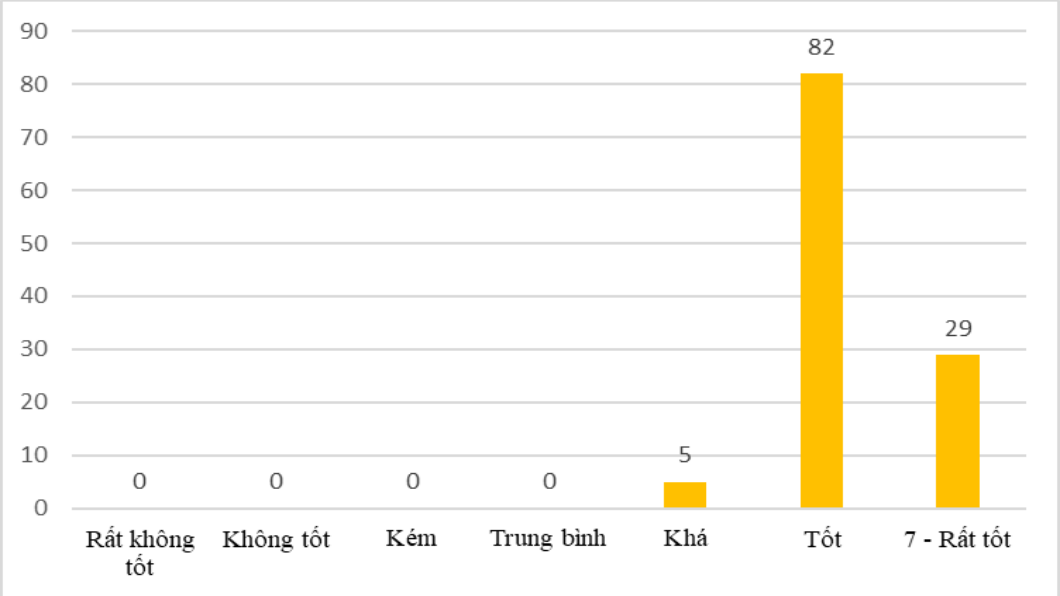
Kết quả nghiên cứu khảo sát và phỏng vấn tại các DNSX bia, rượu, NGK tại Việt Nam về đánh giá tình hình thực hiện cung cấp thông tin kế toán được trình bày tại Bảng 2.7. Với thang đo Likert 7 mức độ, kết quả cho thấy việc trình bày và cung cấp thông tin kế toán doanh thu, chi phí và KQKD tại các đơn vị được đánh giá trung bình là 6,21/7.

Bảng 2.7. Kết quả đánh giá về cung cấp thông tin kế toán doanh thu, chi phí và KQKD tại các đơn vị khảo sát

	N	Giá trị nhỏ nhất	Giá trị lớn nhất	Giá trị trung bình	Độ lệch chuẩn
Doanh nghiệp thực hiện tốt việc cung cấp thông tin kế toán DT, CP, KQKD phục vụ ra quyết định	116	5	7	6,21	0,502
Tổng số quan sát	116				

(Nguồn: tổng hợp của tác giả từ kết quả khảo sát)

Các đánh giá chi tiết về thực hiện cung cấp thông tin tại các DNSX bia, rượu, NGK của Việt Nam được thể hiện chi tiết theo các mức độ từ Rất không tốt đến Rất tốt. Kết quả trình bày được thể hiện tại **Hình 2.10**. Kết quả từ 116 phản hồi từ các đối tượng khảo sát tại các doanh nghiệp cho thấy 29/116 phản hồi (chiếm 25%) đánh giá việc cung cấp thông tin kế toán DT, CP và KQKD là rất tốt tại đơn vị của mình, 82/116 phản hồi (chiếm 71%) đánh giá tốt và 5/116 phản hồi (chiếm 4%) đánh giá mức khá về chức năng cung cấp thông tin kế toán doanh thu, chi phí, KQKD tại đơn vị của họ.



(Nguồn: tổng hợp và phân tích từ dữ liệu khảo sát)

Hình 2.10. Đánh giá về thực hiện trình bày và cung cấp thông tin kế toán doanh thu, chi phí, KQKD tại các đơn vị khảo sát

2.2.3.1. Thực trạng cung cấp thông tin kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh trên trên góc độ KTTC

Qua số liệu khảo sát và thống kê tại các doanh nghiệp sản xuất bia, rượu, NGK đã thực hiện tốt chế độ báo cáo và cung cấp thông tin trên BCTC theo quy định hiện hành. Các doanh nghiệp như Sabeco, Habeco do đã niêm yết trên thị trường chứng khoán nên hệ thống báo cáo được nộp đầy đủ cho cơ quan thuế, cơ quan thống kê, sở giao dịch chứng khoán và được công bố đại chúng trên website của tổng công ty. Báo cáo tài chính gồm có BCTC riêng và BCTC hợp nhất. Các báo cáo của các đơn vị niêm yết còn được kiểm toán bởi các công ty kiểm toán trước khi phát hành chính thức đến người sử dụng. Cụ thể như BCTC riêng

- Trình bày và cung cấp thông tin doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh trên báo cáo tài chính riêng: BCTC riêng của các doanh nghiệp khảo sát được lập theo hướng dẫn của Thông tư 200/2014/TT-BTC. Báo cáo KQKD được lập để phản ánh các chỉ tiêu về doanh thu, thu nhập, chi phí và KQKD của các doanh nghiệp. Báo cáo KQKD theo Thông tư 200/2014/TT-BTC được trình bày tại **Phụ lục 2.24**.

- Trình bày và cung cấp thông tin doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh trên báo cáo hợp nhất: BCTC riêng của các doanh nghiệp khảo sát được lập theo hướng dẫn của Thông tư 200/2014/TT-BTC và Thông tư 202/2014/TT-BTC về phương pháp và hướng dẫn lập BCTC hợp nhất. Báo cáo KQKD hợp nhất theo Thông tư 202/2014/TT-BTC được trình bày tại **Phụ lục 2.25**.

- Trình bày và cung cấp thông tin doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh trên báo cáo bộ phận

Tại các doanh nghiệp doanh nghiệp sản xuất bia, rượu, NGK khảo sát cho thấy, chỉ có các doanh nghiệp như Sabeco, Habeco do đã niêm yết trên thị trường chứng khoán nên báo cáo bộ phận có được trình bày trong báo cáo tài chính hợp nhất. Như tại Sabeco, báo cáo bộ phận được chia theo hoạt động kinh doanh chính và chi tiết thành bán bia, bán nguyên vật liệu, các hoạt động khác bao gồm bán rượu, nước giải khát và các sản phẩm khác; cung cấp dịch vụ cho thuê và các dịch vụ khác; bộ phận chia theo khu vực địa lý bao gồm khách hàng trong nước và khách hàng nước ngoài, nhưng doanh thu xuất khẩu chiếm tỉ trọng nhỏ không đáng kể trong tổng doanh thu của tập đoàn và được xác định không phải là bộ phận trọng yếu cần báo cáo riêng, thông tin tài chính được báo cáo chủ yếu phản ánh hoạt động sản xuất kinh doanh của tập đoàn (Bổ sung minh chứng BCTCHN Sabeco 2022 để ở phụ lục)

2.2.3.2. Thực trạng cung cấp thông tin kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh trên góc độ KTQT

Thông qua kết quả khảo sát tại 11 đơn vị trong **Phụ lục 03**, việc trình bày và cung cấp thông tin kế toán quản trị thực hiện khá đa dạng ở các bộ phận từ khâu mua hàng, sản xuất và bán hàng. Việc ứng dụng hệ thống hoạch định nguồn lực và công nghệ điện toán đám mây cũng giúp thay đổi hoạt động cung cấp thông tin tại các đơn vị. Tuy nhiên, các hệ thống này mạnh về trực quan hóa và cung cấp thông tin bán hàng, quản trị nhân sự nhiều hơn. Thông tin KTQT doanh thu, chi phí và KQKD hiện nay vẫn được các bộ phận kết xuất ra và phân tích, theo dõi trên các file excel và rất đa dạng.

Tại SABECO, Tổng công ty thiết lập hệ thống các báo cáo bộ phận và thuyết minh thông tin này trên BCTC của công ty. Bộ phận được chia theo hoạt động kinh doanh của Tập đoàn gồm: *Bán bia, bán nguyên vật liệu và các hoạt động khác gồm có bán nước giải khát, bán rượu cũng như các sản phẩm khác*. Bộ phận cũng được chia theo *khu vực địa lý của khách hàng* gồm có Khách hàng trong nước và khách hàng nước ngoài.

Đối với cung cấp thông tin doanh thu, thông tin doanh thu hàng xuất khẩu chiếm tỷ trọng không đáng kể nên không thực hiện báo cáo riêng mà được báo cáo chủ yếu hoạt động sản xuất kinh doanh trong phạm vi quốc nội. Chính vì vậy, thông tin về doanh thu được báo cáo trình bày trên sổ kế toán được chi tiết theo hoạt động gồm TK 5111, 5112 và 5118 chi tiết cho từng mã hàng [Xem **Phụ lục 2.18, Phụ lục 2.19, Phụ lục 2.20**], doanh số bán hàng của các bộ phận được tích hợp trên hệ thống ERP của Bravo và thực hiện cung cấp cho nhà quản trị các cấp thông qua các báo cáo tổng hợp trực quan hóa, có liên kết thông tin đến tài khoản sử dụng trên điện thoại. Chính vì vậy, thông tin doanh số của các khu vực, mặt hàng được theo dõi, cập nhật nhanh. Thông tin doanh thu cũng được cập nhật và báo cáo nhanh sản lượng sản xuất và tiêu thụ theo tuần của từng mặt hàng tại Công ty cổ phần bia Sài Gòn – Hà Nội từ phòng thương mại của công ty [xem **Phụ lục 2.30].**

Đối với cung cấp thông tin chi phí sản xuất kinh doanh: Các bộ phận sẽ thực hiện theo dõi chi phí và thực hiện báo cáo theo tuần. Cụ thể như, Bộ phận sản xuất theo dõi tình hình men giống cập nhật theo từng tuần [xem **Phụ lục 2.31**], theo dõi quá trình nấu bia [**Phụ lục 2.33**], thành phẩm nhập kho được báo cáo theo ngày trên biên báo cáo giao thành phẩm [**Phụ lục 2.32**].

Đối với thông tin kết quả kinh doanh: Các đơn vị khảo sát chủ yếu theo dõi doanh thu và giá vốn của từng loại nhưng chưa thực hiện phân bổ chi phí kinh doanh gồm chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp cho các mặt hàng. Cụ thể, một số chi phí bán hàng phát sinh trực tiếp liên quan đến các mã hàng sẽ được ghi nhận trực tiếp vào mã vụ việc sản phẩm, các chi phí chung không được ghi nhận và kết chuyển toàn bộ sang TK 911. Chính vì vậy, các đơn vị mới chỉ cung cấp thông tin kết quả kinh doanh trong phạm vi toàn bộ công ty mà chưa theo dõi được kết quả kinh doanh cho từng sản phẩm, từng khu vực một cách chính xác bởi chi phí chung của chi phí bán hàng và quản lý doanh nghiệp không được phân bổ chi tiết cho các mã hàng [xem **Phụ lục 2.23**].

2.3. Kết quả nghiên cứu ảnh hưởng của các nhân tố đến kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh tại các doanh nghiệp sản xuất bia, rượu, nước giải khát tại Việt Nam

2.3.1. Thiết kế nghiên cứu

- **Đo lường biến nghiên cứu**

Các biến nghiên cứu được tác giả sử dụng từ các nghiên cứu trước với đa dạng các thang đo từ nghiên cứu trước giúp giảm thiểu hiện tượng sai số về phương pháp [80]. Ngoài ra, dựa trên tổng quan các tài liệu, tác giả đã xây dựng các chỉ báo đo lường cho biến Quy định pháp lý cần tuân thủ và biến Thực hiện kế toán doanh thu, chi phí, KQKD tại công ty. Việc phát triển thang đo dựa trên cơ sở tổng quan từ các nghiên cứu trước và phương pháp tiếp cận trong nghiên cứu của tác giả, cụ thể:

- Với thang đo của biến "quy định phát lý cần tuân thủ": Tác giả phát triển dựa trên hệ thống văn bản pháp quy ảnh hưởng đến kế toán doanh nghiệp, gồm: Pháp luật kế toán được quy định tại Luật kế toán, nghị định, thông tư; các văn bản hướng dẫn giúp doanh nghiệp thực hiện chế độ, chính sách kế toán; các văn bản của ngành về quy định tổ chức sản xuất ảnh hưởng đến quy trình tổ chức, thực hiện; các quy định liên quan đến sử dụng sản phẩm.

- Với thang đo của biến "Thực hiện kế toán doanh thu, chi phí, KQKD tại công ty": Tác giả căn cứ trên các nội dung tiếp cận và khung pháp lý liên quan đến thực hiện kế toán, tác giả xây dựng các chỉ báo về thực hiện kế toán doanh thu, chi phí, KQKD tại công ty gồm: thực hiện các chế độ, chính sách kế toán tại đơn vị; thực hiện thu thập thông tin kế toán; thực hiện xử lý và phân tích thông tin; thực hiện cung cấp thông tin và thực hiện áp dụng IFRS tại đơn vị.

Đối với các chỉ báo đo lường biến Thực hiện kế toán doanh thu, chi phí, KQKD tại công ty, tác giả sử dụng thang đo Likert 7 mức độ, trong khi đó, các biến độc lập còn lại được sử dụng thang đo Likert 5 mức độ. Việc sử dụng đa dạng thang đo này nhằm tránh hiện tượng sai số do phương pháp. Tác giả tổng hợp đo lường các biến nghiên cứu tại **Bảng 2.8**.

Bảng 2.8. Thang đo của các biến nghiên cứu

Biến		**Đo lường**	**Nguồn**
Quy định pháp lý cần tuân thủ	PL1	Pháp luật kế toán (gồm: Luật, nghị định, thông tư) quy định rõ ràng về thực hiện kế toán doanh thu, chi phí và KQKD tại công ty	Tác giả xây dựng
	PL2	Các văn bản hướng dẫn của TCT và Cục, chi cục quản lý tạo điều kiện thuận lợi cho thực hiện kế toán DT, CP và KQKD tại công ty	
	PL3	Các văn bản quy định tổ chức sản xuất kinh doanh ngành SX bia, rượu, NGK tạo điều kiện cho thực hiện kế toán tại công ty	
	PL4	Các quy định liên quan đến sử dụng sản phẩm (sử dụng rượu, bia, NGK) rõ ràng, đầy đủ giúp thuận lợi cho công tác kế toán	
Đặc điểm ngành nghề kinh doanh	MTKD1	Khách hàng dễ dàng chuyển sang mua các sản phẩm (bia, rượu, NGK) của đối thủ cạnh tranh	Thong (1999)
	MTKD2	Mức độ cạnh tranh cao giữa các doanh nghiệp trong cùng ngành SX bia, rượu, NGK	
	MTKD3	Sản phẩm (bia, rượu, NGK) mà công ty sản xuất dễ bị ảnh hưởng bởi các sản phẩm và dịch vụ thay thế.	
Trình độ nhân lực kế toán	NSKT1	Đội ngũ kế toán gắn bó, làm việc với công ty trong thời gian dài	Gooderham và ctg. (2004)
	NSKT2	Có năng lực thực hiện các nghiệp vụ kế toán theo luật định	
	NSKT3	Có năng lực thực hiện các hoạt động tư vấn kinh doanh lãnh đạo cho công ty	
Nhận thức của nhà quản trị DN	NQT1	Nhà quản trị DN đánh giá cao về tính hữu ích của kế toán DT, CP, KQKD	Trần Ngọc Hùng (2016), Tô Minh Thu (2019), Lê Văn Tân (2021)
	NQT2	Nhà quản trị DN có hiểu biết về các công cụ kỹ thuật của kế toán DT, CP, KQKD	
	NQT3	Nhà quản trị DN có nhu cầu cao về việc thực hiện kế toán DT, CP, KQKD	
	NQT4	Nhà quản trị chấp nhận mức chi phí cao trong việc đầu tư thực hiện kế toán DT, CP, KQKD	

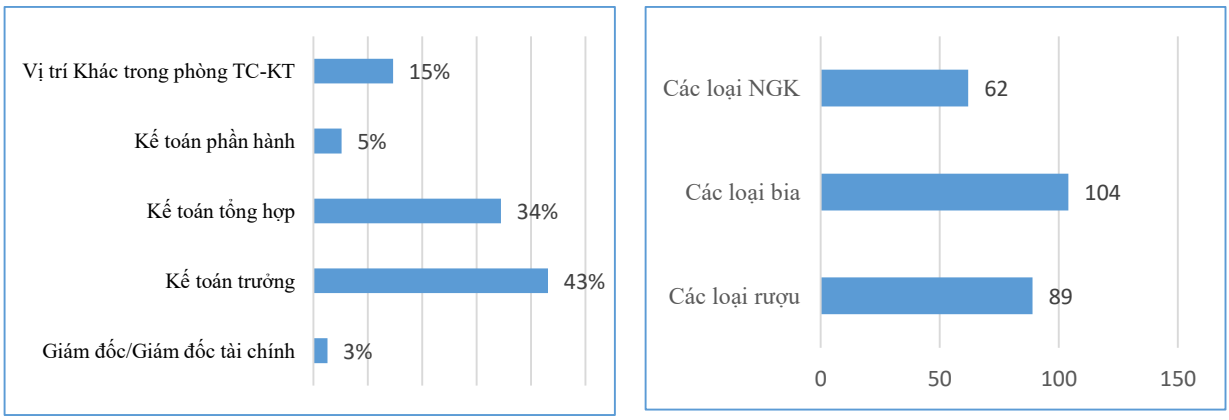
Cơ sở hạ tầng và CNTT		**Mức độ vi tính hóa các ứng dụng trong phòng kế toán:**	Sakaguchi & Dibrell (1998
	CNTT1	Mức độ vi tính hóa các ứng dụng ứng dụng theo dõi hoạt động sản xuất, kinh doanh	
	CNTT2	Mức độ vi tính hóa các ứng dụng về kiểm soát quản lý	
	CNTT3	Mức độ vi tính hóa các ứng dụng liên kết với môi trường bên ngoài như internet, LAN…	
Thực hiện kế toán doanh thu, chi phí, KQKD tại công ty	THKT1	Doanh nghiệp thực hiện vận dụng tốt các chế độ, chính sách kế toán về DT, CP, KQKD	Tác giả xây dựng
	THKT2	Doanh nghiệp thực hiện tốt việc thu thập thông tin kế toán DT, CP, KQKD	
	THKT3	Doanh nghiệp thực hiện tốt việc phân tích và xử lý thông tin kế toán DT, CP, KQKD	
	THKT4	Doanh nghiệp thực hiện tốt việc cung cấp thông tin kế toán DT, CP, KQKD phục vụ ra quyết định	
	THKT5	Doanh nghiệp thực hiện chuẩn bị cho áp dụng IFRS tại đơn vị	

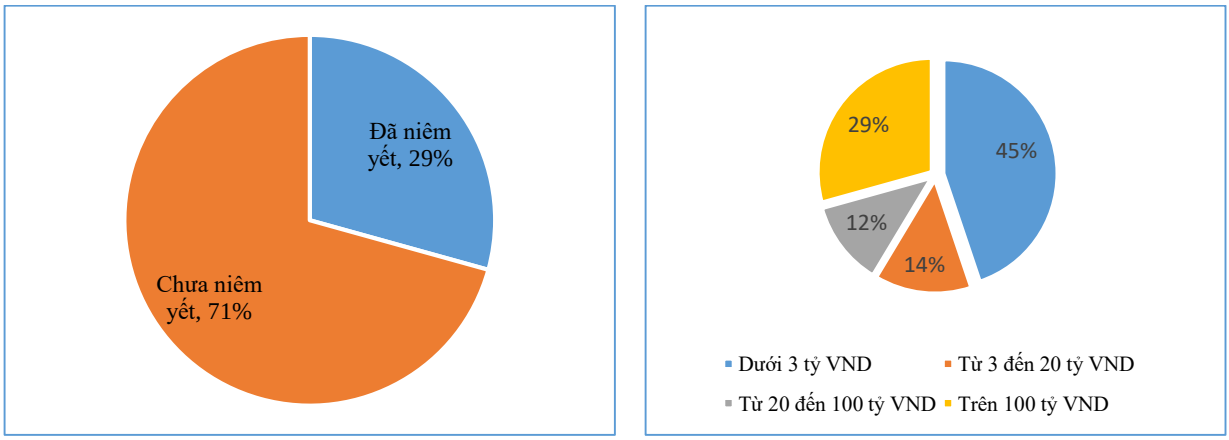
(Nguồn: tổng hợp và phát triển của tác giả)

- **Thu thập và phân tích dữ liệu**

Nghiên cứu thực hiện xác định cỡ mẫu theo hướng dẫn của Nguyễn Đình Thọ [37] để đáp ứng phân tích nhân tố khám phá (EFA). Dữ liệu sau khi khi thu thập được mã hóa, xử lý và đưa vào phân tích. Nghiên cứu sử dụng các phương pháp phân tích định lượng bao gồm sử dụng phân tích thống kê mô tả, phân tích nhân tố khám phá, phân tích tương quan, phân tích hồi quy đa biến sử dụng phần mềm SPSS 22.

Đặc điểm dữ liệu nghiên cứu được tổng hợp tại **Hình 2.11** như sau:





(Nguồn: tổng hợp của tác giả)

Hình 2.11. Đặc điểm dữ liệu nghiên cứu

Kết quả khảo sát thu hồi được 116 phản hồi từ các vị trí tại các DNSX bia, rượu, NGK của Việt Nam. Kết quả thu hồi được 3 phản hồi từ Ban giám đốc (chiếm 3%), kế toán trưởng/Phụ trách kế toán 50 phản hồi (chiếm 43%), kế toán tổng hợp có 40 phản hồi (chiếm 34%) các 23 phản hồi khác từ kế toán phần hành và các vị trí khác trong phòng tài chính – kế toán. Các doanh nghiệp có nhiều doanh nghiệp thực hiện sản xuất cả bia, rượu, NGK, nhưng cũng có 1 số doanh nghiệp sản xuất 1 hoặc 2 trong 3 sản phẩm bia, rượu, NGK. 29% phản hồi đến từ các doanh nghiệp đã niêm yết trong khi có 71% phản hồi đến từ các doanh nghiệp chưa niêm yết. Và phản hồi khảo sát đến từ tất cả các doanh nghiệp có quy mô vốn khác nhau từ quy mô dưới 3 tỷ (45%), từ 3-20 tỷ (14%), từ 20-100 tỷ (12%) và trên 100 tỷ (29%).

2.3.2. Đánh giá chất lượng thang đo

Nghiên cứu sử dụng phân tích độ tin cậy của thang đo và phân tích nhân tố khám phá để đánh giá chất lượng thang đo. Đối với phân tích độ tin cậy của thang đo, tác giả sử dụng hệ số Cronbach’s Alpha. Hệ số Cronbach’s alpha của thang đo các biến nghiên cứu nên lớn hơn 0.6 và tương quan biến - tổng cần lớn hơn hoặc bằng 0.3 [37, 38]. Nếu trường hợp loại biến mà giúp cho hệ số Cronbach’s alpha của nhóm biến có thể cải thiện thì cân nhắc loại bớt biến quan sát. Kết quả phân tích độ tin cậy thang đo của các biến trong mô hình được tổng hợp tại **Bảng 2.9** và chi tiết tại **Phụ lục 2.34.**

Kết quả tại **Bảng 2.9** cho thấy thang đo của các biến nghiên cứu đều lớn hơn 0.6. Điều này có thể giúp kết luận thang đo của các biến nghiên cứu được thu thập và đo lường là hoàn toàn tin cậy.

Bảng 2.9. Tổng hợp kết quả phân tích độ tin cậy thang đo

Biến nghiên cứu	Số biến quan sát giữ lại	Cronbach's alpha
Thực hiện kế toán doanh thu, chi phí, KQKD tại công ty	**5**	0,749
Quy định pháp lý cần tuân thủ	**4**	0,827
Đặc điểm ngành nghề kinh doanh	**3**	0,810
Trình độ nhân lực kế toán	**3**	0,668
Nhận thức của nhà quản trị DN	**4**	0,775
Cơ sở hạ tầng và CNTT	**3**	0,918

(Nguồn: tổng hợp của tác giả)

Tiếp theo, nghiên cứu thực hiện phân tích nhân tố khám phá (EFA) các biến độc lập và biến phụ thuộc trong mô hình nghiên cứu. Phân tích EFA sử dụng: Hệ số KMO để xem xét sự thích hợp của phân tích nhân số, với giá trị nhỏ nhất bằng 0.5, giá trị từ 0.7 - 0.8 là chấp nhận được; Kiểm định Bartlett để xem xét mối tương quan giữa các biến tham gia vào EFA hay không. Giá trị có ý nghĩa nhỏ hơn 0,05 (Sig. < 0.05) chỉ ra rằng những dữ liệu này không tạo ra ma trận nhận dạng và do đó xấp xỉ đa biến bình thường và có thể chấp nhận được để phân tích thêm [41]; Hệ số tải nhân tố là mối tương quan của biến và biến số r, hệ số tải nhân tố bình phương là lượng tổng phương sai của biến được tính bởi tác nhân. Hệ số tải ± 0.5 trở lên được coi là mối quan hệ đáng kể; Phần trăm phương sai tích lũy ≥ 50% thể hiện phần trăm biến thiên của các biến quan sát, ít nhất 60% tổng phương sai là thỏa đáng [42]; Trị số Eigenvalue để xác định số lượng nhân tố trong phân tích EFA, theo phương pháp K1 - Kaiser's [39], chỉ những cấu trúc có giá trị >1 mới được giữ lại.

Kết quả tổng hợp phân tích EFA được tổng hợp tại **Bảng 2.10** và **Phụ lục 2.35**. Đối với biến độc lập, kết quả phân tích EFA có hệ số KMO = 0,719 với hệ số sig. = 0,000 của kiểm định Bartlett, hệ số Eigenvalue dừng tại 1 tải lên 5 nhóm nhân tố. Đối với biến phụ thuộc, 5 chỉ báo đo lường chỉ tải lên 1 nhóm nhân tố duy nhất với hệ số KMO = 0,742 (sig. = 0,000 của kiểm định Bartlett).

Bảng 2.10. Kết quả KMO biến độc lập và phụ thuộc trong phân tích EFA

Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy.		.719
Bartlett's Test of Sphericity	Approx. Chi-Square	1156.453
	df	136
	Sig.	.000

Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy.		.742
Bartlett's Test of Sphericity	Approx. Chi-Square	197.483
	df	10
	Sig.	.000

(Nguồn: tổng hợp của tác giả từ kết quả phân tích trên SPSS)

Nghiên cứu thực hiện tính giá trị đại diện cho các biến nghiên cứu, như sau:

- Thực hiện kế toán doanh thu, chi phí, KQKD tại công ty (THKT)
- Cơ sở hạ tầng và CNTT (CNTT)
- Nhận thức của nhà quản trị DN (NQT)
- Trình độ nhân lực kế toán (KETOAN)
- Đặc điểm ngành nghề kinh doanh (MTKD)
- Quy định pháp lý cần tuân thủ (QDPL)

2.3.3. Kết quả kiểm định giả thuyết nghiên cứu

Để thực hiện kiểm định các giả thuyết nghiên cứu, tác giả thực hiện phân tích tương quan. Kết quả phân tích tương quan được trình bày tại **Bảng 2.11.**

Bảng 2.11. Kết quả phân tích tương quan các biến trong mô hình

Correlations

		QDPL	MTKD	KETOAN	NQT	CNTT	THKT
QDPL	Pearson Correlation	1	-.263**	.026	.070	.045	.089
	Sig. (2-tailed)		.004	.778	.458	.632	.340
	N	116	116	116	116	116	116
MTKD	Pearson Correlation	-.263**	1	-.019	-.136	-.458**	-.428**
	Sig. (2-tailed)	.004		.836	.146	.000	.000
	N	116	116	116	116	116	116
KETOAN	Pearson Correlation	.026	-.019	1	.010	.069	.057
	Sig. (2-tailed)	.778	.836		.918	.462	.544
	N	116	116	116	116	116	116
NQT	Pearson Correlation	.070	-.136	.010	1	.045	.049
	Sig. (2-tailed)	.458	.146	.918		.629	.602
	N	116	116	116	116	116	116
CNTT	Pearson Correlation	.045	-.458**	.069	.045	1	.626**
	Sig. (2-tailed)	.632	.000	.462	.629		.000
	N	116	116	116	116	116	116
THKT	Pearson Correlation	.089	-.428**	.057	.049	.626**	1
	Sig. (2-tailed)	.340	.000	.544	.602	.000	
	N	116	116	116	116	116	116

**. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

(Nguồn: tổng hợp của tác giả từ kết quả phân tích trên SPSS)

Kết quả cho thấy mối quan hệ tương quan giữa các biến QDPL, KETOAN và NQT với biến phụ thuộc THKT không có ý nghĩa thống kê (sig. lần lượt là 0,34; 0,544 và 0,602). Chính vì vậy, tác giả không đưa các biến này vào mô hình hồi quy.

Phân tích hồi quy giữa biến phụ thuộc Thực hiện kế toán doanh thu, chi phí, KQKD (THKT) và các biến độc lập: Đặc điểm ngành nghề kinh doanh (MTKD), Cơ sở hạ tầng và CNTT (CNTT). Kết quả hồi quy mô hình nghiên cứu được trình bày tại **Bảng 2.12** dưới đây:

Kết quả đánh giá độ phù hợp của mô hình nghiên cứu được thể hiện tại phần Model Summary. Hệ số giải thích $R^2 = 0,417$ và hệ số giải thích điều chỉnh Adjusted-$R^2 = 0,407$. Kết quả này cho thấy biến phụ thuộc được giải thích 41,7% bởi 02 biến độc lập gồm có Đặc điểm ngành nghề kinh doanh (MTKD) và biến cơ sở hạ tầng và CNTT (CNTT). Kết quả kiểm định mô hình nghiên cứu được thể hiện tại phần ANOVA trong **Bảng 2.12**, kiểm định F với Sig. = 0,000 < 0,5 cho thấy mô hình phù hợp với dữ liệu thu được.

Bảng 2.12. Kết quả hồi quy mô hình nghiên cứu

Model Summary[b]

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.646[a]	.417	.407	.36277	2.540

a. Predictors: (Constant), CNTT, MTKD

b. Dependent Variable: THKT

ANOVA[a]

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	10.657	2	5.329	40.490	.000[b]
	Residual	14.871	113	.132		
	Total	25.528	115			

a. Dependent Variable: THKT

b. Predictors: (Constant), CNTT, MTKD

Coefficients[a]

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	4.918	.499		9.862	.000		
	MTKD	-.158	.071	-.179	-2.210	.029	.790	1.266
	CNTT	.416	.062	.545	6.742	.000	.790	1.266

a. Dependent Variable: THKT

Kết quả hồi quy mô hình tại phần phần Coefficient trong **Bảng 2.12** cho thấy các biến Đặc điểm ngành nghề kinh doanh (MTKD) ảnh hưởng có ý nghĩa thống kê đối với biến phụ thuộc thực hiện kế toán doanh thu, chi phí và KQKD tại các DNSX bia, rượu, NGK của Việt Nam. Và mối quan hệ này là mối quan hệ nghịch chiều, có nghĩa rằng, môi trường kinh doanh phức tạp đòi hỏi các doanh nghiệp thực hiện kế toán doanh thu, chi phí, KQKD càng phải hoàn chỉnh để đáp ứng tính đa dạng, phức tạp và sôi động của đặc điểm ngành nghề. Trong khi đó, mối quan hệ thuận chiều giữa biến cơ sở hạ tầng và CNTT (CNTT) với biến phụ thuộc có ý nghĩa thống kê cho thấy rằng tác động tích cực của việc trang bị, đầu tư cơ sở hạ tầng và các ứng dụng CNTT sẽ giúp cho hoạt động kế toán và tổ chức thực hiện thu thập, xử lý, phân tích và cung cấp thông tin kế toán doanh thu, chi phí và KQKD thuận lợi hơn. Thêm vào đó, các doanh nghiệp có cơ sở hạ tầng tốt cũng sẽ có ý định khả năng chuyển đổi sang áp dụng IFRS thuận lợi hơn (THKT5).

Như vậy, với 05 giả thuyết đề xuất, có 03 giả thuyết không có ý nghĩa thống kê gồm có giả thuyết H_1, H_3, H_5 và chấp nhận 02 giả thuyết H_2 và H_4. Việc bác bỏ các giả thuyết H_1, H_3, H_5 có thể do cỡ mẫu còn hạn chế và liên quan đến các trả lời của đối tượng khảo sát nhà quản trị các cấp trong mẫu còn chưa nhiều. Trong tương lai, nghiên cứu có thể thực hiện mở rộng khảo sát để kiểm tra thêm các giả thuyết phát triển trong mô hình.

2.4. Đánh giá thực trạng kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh tại các doanh nghiệp sản xuất bia, rượu, nước giải khát tại Việt Nam

2.4.1. Những ưu điểm

Kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh là một chu kỳ hạch toán cơ bản toàn bộ chu kỳ kinh doanh của doanh nghiệp. Bất kỳ doanh nghiệp nào cũng phải coi trọng tất cả các khâu của quá trình kinh doanh. Sở dĩ như vậy vì nếu trong chu kỳ kinh doanh đó mà xuất hiện một khâu, một mặt xích được xem nhẹ thì sẽ dẫn đến kết qủa kinh doanh bị sai lệch nghiêm trọng và chúng ta không thể lường trước được. Trước hết có thể thấy rằng để thực hiện được doanh thu kinh doanh và từ đó thu được nhiều lợi nhuận, doanh nghiệp phải trải qua quá trình bán hàng. Đây là một trong những công việc được ban lãnh đạo và nhà quản lý đặc biệt chú trọng. Có bán được nhiều hàng thì Công ty mới có thể trang trải được các chi phí phát sinh, duy trì và phát triển Công ty đảm bảo được vị trí vững chắc trong cơ chế thị trường đầy biến động. Nguồn thu cao không những bù đắp được chi phí mà còn tạo ra nhiều lợi nhuận

nhằm đưa Công ty ngày càng phát triển, ngày càng khẳng định vị trí vững chắc của mình trên thị trường. Qua quan sát và khảo sát, phỏng vấn các bộ phận tại các DNSX bia, rượu, NGK của Việt Nam và minh họa chuyên sâu là 2 đơn vị điển hình là các DNSX sản xuất bia rượu nước giải khát thuộc SABECO và HABECO, các đơn vị được khảo sát đã có những ưu điểm trong công tác quản lý và công tác kế toán, là những đơn vị lớn trong ngành, có ứng dụng mạnh mẽ công nghệ thông tin và các quy trình quản lý tiên tiến. Cụ thể:

2.4.1.1. Về quản lý và tổ chức công tác kế toán tại các doanh nghiệp

- Về tổ chức bộ máy quản lý và hệ thống quản trị

Cơ cấu tổ chức bộ máy quản lý của các đơn vị khảo sát thực hiện theo hình thức trực tuyến chức năng phù hợp với đặc điểm và quy mô hoạt động của Công ty, phục vụ tốt cho hoạt động kinh doanh. Các phòng ban được quy định rõ chức năng, nhiệm vụ và phục vụ kịp thời các yêu cầu quản lý, góp phần nâng cao hiệu quả sản xuất kinh doanh của Công ty.

- Về tổ chức bộ máy kế toán và mô hình kế toán:

Kết quả khảo sát cho thấy, bộ máy kế toán của các DNSX bia, rượu, nước giải khát được bố trí cơ bản đầy đủ số lượng nhân viên đáp ứng với yêu cầu công việc. Việc tổ chức bộ máy và mô hình kế toán tại các doanh nghiệp này đáp ứng quy định liên quan đến bộ máy kế toán trong doanh nghiệp có vốn nhà nước như tại Habeco và đáp ứng yêu cầu đặc điểm sản xuất và kinh doanh của doanh nghiệp. Các doanh nghiệp quy mô hoạt động rộng trên các địa bàn tổ chức bộ máy vừa tập trung vừa phân tán, trong khi đó, các doanh nghiệp khảo sát hoạt động ở phạm vi địa bàn nhỏ sẽ tổ chức bộ máy kế toán tập trung. Và mô hình tổ chức bộ máy chủ yếu tại các doanh nghiệp là mô hình kết hợp hoặc hỗn hợp phù hợp với đặc điểm trình độ tổ chức quản lý của các đơn vị. Cụ thể:

Bộ máy kế toán được xây dựng hợp lý về mô hình, đã có sự phân công lao động dựa trên khối lượng công tác kế toán và phần hành kế toán chủ yếu của Công ty, việc phân công được thực hiện khoa học, góp phần tăng tính đối chiếu, kiểm tra. Các nhân viên kế toán đều được đào tạo kiến thức và có trình độ nghiệp vụ, có trách nhiệm hoàn thành công việc của mình và thường xuyên tự bồi dưỡng, cập nhật các chuẩn mực, quy định kế toán mới.

Bộ máy kế toán của các đơn vị được khảo sát được tổ chức theo mô hình tập trung với sự hỗ trợ của công nghệ thông tin như ERP và công nghệ điện toán đám mấy ghi nhận phát sinh tại các nguồn phát sinh, các bộ phận phù hợp với tình hình thực tế của các công ty. Bộ máy kế toán được thiết kế nhằm thực hiện chức năng kiểm tra giám sát đầy đủ và chặt chẽ các nghiệp vụ kinh tế phát sinh tại công ty nhất là các nghiệp vụ liên quan đến tiêu thụ và xác định kết quả, giúp các nhà quản lý hoạch định, điều chỉnh chính sách kinh doanh phù hợp với thị trường thực tế.

Các đơn vị đã triển khai kế toán trách nhiệm, phân công và phân nhiệm vụ rõ ràng cho quản trị các cấp. Các đơn vị thuộc SABECO tổ chức kế toán trách nhiệm mạnh mẽ hơn so với HABECO.

2.4.1.2. Về kế toán doanh thu, chi phí và KQKD tại các DNSX bia, rượu, NGK Việt Nam

- **Ưu điểm về chức năng thu thập thông tin kế toán doanh thu, chi phí và KQKD tại các DNSX bia, rượu, NGK tại Việt Nam**

Qua kết quả khảo sát tại các DNSX bia, rượu, NGK cho thấy kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh tại các doanh nghiệp sản xuất được khảo sát đều có đầy đủ các chứng từ cần thiết để làm cơ sở cho việc kế toán các nghiệp vụ kinh tế phát sinh. Các chứng từ bắt buộc đều tuân thủ theo mẫu do Bộ Tài Chính, hệ thống chứng từ hướng dẫn được thực hiện chi tiết cho từng nội dung kinh tế.

Hiện tại, các đơn vị khảo sát đã chấp hành và vận dụng khá tốt chế độ chứng từ kế toán doanh thu, chi phí làm cơ sở pháp lý cho tài liệu, số liệu KTTC. Đồng thời, đó cũng là cơ sơ cho các số liệu KTQT ở góc độ cụ thể hoá, chi tiết hoá số liệu của KTTC. Qua khảo sát thực tế cho thấy, công tác ghi nhận doanh thu của các đơn vị về cơ bản đảm bảo quy định của chuẩn mực kế toán số 14. Doanh thu bán hàng được ghi nhận đồng thời thỏa mãn 05 điều kiện sau: Người bán chuyển giao phần lớn rủi ro và lợi ích gắn liền với quyền sở hữu hàng hóa cho người mua; Người bán không còn nắm giữ quyền quản lý hàng hóa như người sử dụng hoặc kiểm soát hàng hóa; Doanh thu được xác định tương đối chắc chắn; Người bán đã thu được hoặc sẽ thu được lợi ích kinh tế từ giao dịch bán hàng hóa; Xác định được chi phí liên quan đến giao dịch bán hàng.

Hệ thống chứng từ kế toán tại các đơn vị được lưu trữ theo đúng chế độ đảm bảo khoa học trong việc truy cập và tìm kiếm thông tin. Hàng tháng, hàng quý các chứng từ gốc được tập hợp theo từng nhóm, từng chủng loại khác nhau. Chứng từ của

năm tài chính được lưu trữ trong các ngăn tài liệu, luôn sẵn sàng cho các cuộc thanh tra, kiểm tra, kiểm toán tài chính.

Các doanh nghiệp được khảo sát đã thiết kế quy trình luân chuyển chứng từ chặt chẽ theo đúng quy định cũng như phù hợp với đặc điểm của doanh nghiệp. Quy trình luân chuyển chứng từ bao gồm các giai đoạn: Lập chứng từ hoặc tiếp nhận chứng từ từ bên ngoài, kiểm tra chứng từ, sử dụng chứng từ để ghi sổ kế toán, bảo quản và sử dụng lại chứng từ trong kỳ kế toán, chuyển chứng từ vào lưu trữ và huỷ chứng từ. Quy trình luân chuyển chứng từ hạch toán kế toán doanh thu, chi phí và xác định kết quả kinh doanh của các đơn vị luôn tuân thủ theo đúng chuẩn mực kế toán quy định về tính trung thực, đúng đắn, hợp lệ và đầy đủ theo quy định của Bộ Tài chính và phù hợp với đặc điểm kinh doanh của Công ty. Công tác tổ chức luân chuyển chứng từ kế toán doanh thu được các đơn vị thực hiện khá khoa học, quy định cụ thể rõ ràng về nguyên tắc lập, nguyên tắc kiểm tra các chứng từ trong một số các giao dịch. Quy trình luân chuyển chứng từ cơ bản phù hợp với đặc thù tổ chức quản lý kinh doanh của tại các đơn vị, đảm bảo cho việc tập hợp, sử dụng và kiểm tra chứng từ trong các giao dịch chủ yếu. Công tác bảo quản và lưu trữ chứng từ cũng đã được thực hiện theo quy định.

Nói chung, việc vận dụng hệ thống chứng từ kế toán để thu thập thông tin kế toán trong quá trình tổ chức thực hiện các hoạt động được đánh giá khá tốt và phù hợp với đặc điểm quy mô và đặc điểm ngành nghề kinh doanh. Kết quả khảo sát tại cả 11 đơn vị trong ngành cho thấy 100% đối tượng khảo sát tại các đơn vị đánh giá việc vận dụng hệ thống chứng từ kế toán cơ bản đáp ứng yêu cầu của đơn vị.

- **Ưu điểm về chức năng xử lý và phân tích các thông tin kế toán doanh thu, chi phí và KQKD tại các DNSX bia, rượu, NGK tại Việt Nam**

Về vận dụng hệ thống tài khoản: Các đơn vị khảo sát đã áp dụng hệ thống tài khoản theo đúng thông tư 200/2016/TT- BTC và Thông tư 133/2016/TT-NTC của Bộ trưởng Bộ Tài chính, sử dụng hợp lý và chi tiết. Các phương pháp kế toán mà các đơn vị áp dụng là kê khai thường xuyên, phù hợp với đặc điểm kinh doanh của các đơn vị khi số lượng chứng từ liên quan đến công tác kế toán là khá nhiều, phát sinh hàng ngày với các chính sách kế toán phù hợp với quy định. Tài khoản kế toán và sổ sách kế toán doanh thu, chi phí và KQKD trong các DNSX bia, rượu, NGK về cơ bản phù hợp với đặc điểm kinh doanh và yêu cầu, quy định của KTTC. Việc tổ chức tài

khoản và sổ sách kế toán cơ bản đáp ứng được yêu cầu về sử dụng thông tin về kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh của nhà quản trị các cấp trong DN.

Về tự động hóa khâu xử lý thông tin: Các doanh nghiệp được khảo sát trong lĩnh vực sản xuất bia, rượu, NGK đều đã số hóa và thực hiện chuyển đổi số hệ thống chứng từ kế toán. Các doanh nghiệp ứng dụng tốt phần mềm kế toán và các phần mềm quản lý. Như tại doanh nghiệp khảo sát đánh giá "*Công ty sử dụng phần mềm kế toán thuận tiện theo dõi*". Hay cụ thể như Habeco đã ứng dụng phần mềm ERP của SAP 4/HANA và Sabeco đã ứng dụng tốt hệ thống ERP của Bravo trong công tác kế toán và quản lý. Ngoài ra, kết quả phỏng vấn phụ trách bộ phận kế toán – tài chính tại các DNSX bia, rượu, NGK tại Việt Nam đã cho thấy rằng các doanh nghiệp đã có những ưu điểm như "quy trình thực hiện trên hệ thống", hoặc "hệ thống ổn định, quy trình thiết lập đồng bộ trong công ty các các chi nhánh nên hạch toán và báo cáo nhanh".

Ngoài ra, trong khâu phân loại doanh thu, chi phí và KQKD, Thông qua việc khảo sát tại các đơn vị, công tác phân loại doanh thu, chi phí đã thực hiện theo yêu cầu của KTTC để phục vụ chủ yếu cho mục đích lập BCTC theo quy định.

Đối với doanh thu, việc phân loại doanh thu theo nguồn hình thành và phân loại doanh thu theo khu vực địa lý phát sinh doanh thu đã giúp nhà quản lý các cấp đánh giá và kiểm soát thực trạng doanh thu cũng như hiệu quả sử dụng vốn và khả năng sinh lời của doanh nghiệp theo từng khu vực địa lý hay theo từng nội dung hoạt động. Các cách phân loại này giúp nhà quản lý đánh giá và lựa chọn được các phương án kinh doanh mang lại hiệu quả cao.

Đối với chi phí, việc phân loại chi phí theo mục đích công dụng và theo yếu tố chi phí đã giúp kế toán thuận lợi trong quá trình ghi nhận, hạch toán chi phí cũng như tính giá thành sản phẩm và lập các báo cáo tài chính tại các đơn vị này.

- **Ưu điểm về chức năng cung cấp thông tin doanh thu, chi phí và KQKD tại các DNSX bia, rượu, NGK tại Việt Nam**

Kết quả khảo sát và đánh giá cho thấy, các doanh nghiệp sản xuất bia, rượu, nước giải khát tại Việt Nam đã phản ánh các thông tin doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh trên hệ thống báo cáo tài chính đó là báo cáo kết quả kinh doanh theo đúng yêu cầu và quy định về lập và trình bày BCTC riêng và BCTC hợp nhất.

Thời điểm ghi nhận doanh thu tại các đơn vị ngay sau khi chuyển giao hàng hóa cho người mua. Công ty bán hàng có xuất hóa đơn, ghi nhận doanh thu, chi phí đảm bảo nguyên tắc phù hợp và chế độ kế toán. Các đơn vị thuyết minh, trình bày rõ ràng thông tin trên Thuyết minh báo cáo tài chính riêng và Thuyết minh BCTC hợp nhất của Tổng công ty.

Theo như kết quả phỏng vấn tại các đơn vị thì các DNSX bia, rượu, NGK đã đạt được những thành tựu trong khâu cung cấp thông tin và chuyển đổi số trong trình bày và cung cấp thông tin. Cụ thể như, doanh nghiệp đánh giá "Quy trình kế toán đáp ứng yêu cầu về báo cáo doanh thu, chi phí cho cơ quan nhà nước", hay "sổ sách báo cáo theo quy định".

Nhìn chung, công tác kế toán doanh thu, chi phí, xác định kết quả tại các đơn vị sản xuất bia rượu nước giải khát được khảo sát đã tổ chức một cách hợp lý, phù hợp với công tác quản lí hiện nay của doanh nghiệp. Mặc dù có nhiều nghiệp vụ kinh tế phát sinh nhưng việc hạch toán vẫn được hạch toán hợp lí, đầy đủ, kịp thời, chính xác vào chứng từ và sổ sách theo nguyên tắc kế toán Nhà nước đã ban hành. Việc ghi nhận doanh thu của doanh nghiệp áp dụng đúng theo "nguyên tắc ghi nhận doanh thu", chi phí cũng được theo dõi một cách có hệ thống nên tạo điều kiện thuận lợi cho việc xác định kết quả của doanh nghiệp.

2.4.2. Những tồn tại và nguyên nhân

Ngoài những ưu điểm đã đạt được trong công tác kế toán doanh thu, chi phí và KQKD tại các DNSX bia, rượu, NGK tại Việt Nam cũng còn có những tồn tại nhất định và những nguyên nhân đã được tìm hiểu tại các doanh nghiệp khảo sát.

2.4.2.1. Tồn tại trong thu thập thông tin kế toán doanh thu, chi phí và KQKD tại các DNSX bia, rượu, NGK tại Việt Nam

- **Trên góc độ kế toán tài chính**

Khó khăn về tổ chức vận dụng và quản lý hệ thống chứng từ điện tử: Về tồn tại, kết quả khảo sát tại 11 doanh nghiệp sản xuất bia, rượu, nước giải khát cho thấy, hạn chế hiện nay là "*việc theo dõi, đối chiếu, sử dụng và lưu trữ chứng từ điện tử*". Có thể thấy việc số hóa chứng từ tạo nhiều thuận lợi và tiết kiệm cho doanh nghiệp. Tuy nhiên, trong quá trình thực hiện, chứng từ được luân chuyển qua các bộ phận và nhiều bộ phận vẫn quen với thao tác lưu trữ bản cứng chứng từ. Chính vì vậy, việc

chuyển đổi sang sử dụng chứng từ điện tử gây lúng túng cho các bộ phận khi kết hợp với nhau trong quá trình thực hiện, lưu trữ và đối chiếu.

Theo kết quả phỏng vấn tại **Phụ lục 4**, các doanh nghiệp phỏng vấn đều cho thấy rằng, mặc dù việc chuyển đổi số và số hóa chứng từ kế toán có rất nhiều thuận lợi cho kế toán và toàn bộ quy trình luân chuyển của doanh nghiệp. Tuy nhiên, các doanh nghiệp đều đang gặp phải vấn đề về lưu trữ dữ liệu chứng từ điện tử và đối chiếu kiểm tra. Hệ thống chứng từ điện tử rất thuận tiện tuy nhiên khi đối chiếu, kiểm tra chứng từ gây ra những khó khăn như khó kiểm soát, bị phụ thuộc nhiều vào việc sắp xếp lưu trữ chứng từ.

- **Trên góc độ kế toán quản trị**

Khó khăn về quản lý nguồn dữ liệu và lưu trữ dữ liệu điện tử: Kết quả khảo sát và phỏng vấn tại các doanh nghiệp cho thấy, nhiều DNSX bia, rượu, NGK đang gặp các vấn đề về quản lý dữ liệu trong quá trình chuyển đổi số như "*Quản lý chứng từ điện tử*" hay "*Lưu trữ, đối chiếu chứng từ điện tử*". Các doanh nghiệp đã thích ứng với sự thay đổi trong mô hình kinh doanh, thực hiện chuyển đổi số tại đơn vị của mình. Tuy nhiên, các doanh nghiệp đang gặp phải các khó khăn trong quản lý dữ liệu, nguồn dữ liệu của doanh nghiệp.

Hạn chế về năng lực thực hiện nghiệp vụ: Kết quả khảo sát doanh nghiệp cho thấy ý kiến phản hồi của kế toán tại các đơn vị khảo sát trong ngành sản xuất bia, rượu, nước giải khát cho thấy, các doanh nghiệp đang thực hiện chuyển đổi số bộ máy kế toán và chuyển đổi số mô hình kinh doanh với sự ứng dụng mạnh mẽ của công nghệ thông tin. Tuy nhiên, trong quá trình chuyển đổi, năng lực thực hiện của các bộ phận chưa đồng bộ. Việc luân chuyển chứng từ trong hệ thống không chỉ thực hiện riêng tại bộ phận kế toán mà nó luân chuyển qua từng khâu, từng bộ phận thực hiện các hoạt động trong mỗi chu trình chi tiêu, chu trình doanh thu và chu trình sản xuất. Do khối lượng nhiều, việc đối chiếu chứng từ trực tiếp đã quen thuộc nên khi xử lý khối lượng nhiều các chứng từ điện tử thì các bộ phận tương tác chưa quen. Ngoài ra, các doanh nghiệp được phỏng vấn, khảo sát thực hiện ứng dụng hệ thống ERP vào quản lý hoạt động trong doanh nghiệp tuy nhiên gặp phải những khó khăn do sự thiếu tương thích về trình độ nhân lực. Đối với việc áp dụng ERP, công tác luân chuyển chứng từ và phản ánh các nghiệp vụ kinh tế phát sinh sẽ không tập trung ở phòng kế toán và thực hiện tại chính bộ phận thực hiện nghiệp vụ, tuy nhiên, ở nhiều doanh nghiệp, trình độ nhân sự chưa đáp ứng yêu cầu sử dụng hệ thống. Việc không

đồng bộ năng lực của các bộ phận dẫn đến hiện nay các doanh nghiệp vẫn gặp các tồn tại và vướng mắc trong luân chuyển và sử dụng chứng từ giữa các bộ phận. Nhiều bộ phận quen sử dụng các chứng từ giấy, bản cứng cho nên việc ứng dụng công nghệ gây ra cho họ những khó khăn trong hoàn thiện chứng từ trong quy trình. Ví dụ như khi kết quả phỏng vấn đã ghi nhận tình trạng sau: "*trình độ lao động ở các bộ phận có sự khác biệt và thao tác chưa quen với hệ thống phần mềm*" [PV - Kế toán giá thành tại Công ty CP bia Sài Gòn Hà Nội - Nhà máy bia Sài Gòn Hà Nội].

2.4.2.2. Hạn chế về xử lý và phân tích thông tin doanh thu, chi phí và KQKD

- **Trên góc độ kế toán tài chính**

Kết quả khảo sát cũng cho thấy những hạn chế về việc xử lý và phân tích thông tin doanh thu, chi phí và KQKD tại các DNSX bia, rượu, NGK tại Việt Nam. Cụ thể như, tại Habeco, kết quả phỏng vấn cho thấy, với số lượng chứng từ rất lớn, công ty đã thực hiện hạch toán tự động các chứng từ đầu vào, đầu ra. Tuy nhiên, để khớp nối hệ thống mã của các đối tượng đầu vào và đầu ra hiện nay chưa đáp ứng, dẫn đến việc hạch toán tự động các nghiệp vụ cần nhiều thời gian rà soát, đối chiếu và khó kiểm soát do không trực quan như chứng từ bản cứng. Cụ thể như, tại Habeco, kết quả phỏng vấn kế toán tổng hợp và kế toán giá thành cho thấy rằng *"Quá nhiều và chưa tích hợp toàn bộ mã hàng mua, đồng bộ với mã hàng bán nên chưa tự động hóa"*. Chính vì vậy, việc xử lý và phân tích thông tin hiện nay chưa được nhanh chóng và gây mất nhiều thời gian. Tuy nhiên, đây cũng là thời gian đầu khi các đơn vị thực hiện chuyển đổi số. Chính vì vậy, việc đồng bộ hóa chưa tốt cũng là một tất yếu, và cần được khắc phục trong tương lai.

Ngoài ra, từ kết quả tại các doanh nghiệp khảo sát cho thấy công tác quản trị và công tác kế toán được ứng dụng mạnh mẽ từ hệ thống ERP hoặc công nghệ điện toán đám mây, nhưng công tác phân tích thông tin hiện nay chủ yếu là phân tích thông tin doanh thu. Việc mã hóa và theo dõi thông tin chi phí chung của chi phí bán hàng và QLDN chưa được thực hiện hoàn chỉnh.

- **Trên góc độ kế toán quản trị**

Kết quả khảo sát cho thấy các đơn vị được khảo sát mới chỉ thực hiện phân loại thông tin chi phí cho mục đích lập báo cáo tài chính sử dụng tiêu chí phân loại theo mục đích và công dụng của chi phí và theo nội dung của chi phí. Các đơn vị chưa phân loại chi phí theo các mục đích ra quyết định như phân loại chi phí theo mức độ ứng xử của chi phí. Nguyên nhân của việc này chủ yếu được đánh giá do nhu

cầu thông tin của nhà quản trị về chi phí nhằm ra quyết định là chưa nhiều. Các đơn vị sản xuất theo quy trình, thực hiện sản xuất xong rồi bán nên việc ra quyết định kinh doanh cho các quyết định chấp nhận hay từ bỏ đơn hàng là chưa nhiều. Ngoài ra, thị trường kinh doanh của các đơn vị chủ yếu là trong nước, doanh thu xuất khẩu là chưa đáng kể nên nhu cầu thông tin so sánh cũng chưa cao.

Kết quả quan sát tại và thống kê tại các số liệu cũng cho thấy, các DNSX bia, rượu, NGK đang thống kê và phân loại doanh số theo chủ yếu tiêu thức là doanh thu theo nhóm thành phẩm, hàng hóa và doanh thu khác. Các đơn vị chưa thực hiện các tiêu thức phân loại doanh thu khác nhằm phục vụ cho đánh giá tổ chức thực hiện theo từng nhóm doanh thu như theo khu vực địa lý: doanh thu trong nước và doanh thu xuất khẩu hay doanh thu hòa vốn và doanh thu an toàn.

Ngoài ra, nội dung về xử lý thông tin tương lai thông qua hệ thống định mức và dự toán hiện vẫn còn những tồn tại. Cụ thể, công tác lập dự toán tại các đơn vị phục vụ cho chức năng lập kế hoạch thực hiện theo quy trình từ trên xuống dưới, đã có sự tham gia điều chỉnh của các cấp quản trị nhưng mang nặng tính chỉ đạo. Chính vì vậy, kế hoạch của công ty triển khai và áp xuống cho các đơn vị thực hiện. Việc này dẫn đến quá trình thực hiện có những điều chưa phù hợp, cần thêm sự điều chỉnh trong quá trình thực hiện. Việc lập dự toán ngân sách phục vụ thông tin tương lai cho chức năng lập kế hoạch của nhà quản trị cũng có sự khác biệt giữa các doanh nghiệp có tỷ lệ sở hữu nhà nước và sở hữu nước ngoài. Kết quả khảo sát như sau:

Kế toán tổng hợp X_1 – Công ty Y_1 - sở hữu tư nhân nước ngoài: "*Giám đốc các bộ phận đều tham gia vào xây dựng hệ thống dự toán, dự toán được điều chỉnh và gửi lên văn phòng Tổng công ty để tổng hợp*".

Kế toán trưởng X_2 – Công ty Y_2 – sở hữu nhà nước: "*Dự toán được lập tại Tổng công ty. Dự toán ngân sách được duyệt sẽ phân bổ xuống các công ty, chi nhánh và bộ phận thực hiện"*.

Một số công ty khi được phỏng vấn đều xác định là đã thực hiện công tác KTQT, tuy vậy khi tìm hiểu thực trạng tại các đơn vị thì các công ty mới thực hiện thực hiện một số nội dung KQKT doanh thu, chi phí và KQKD như lập dự toán ngân sách, xây dựng định mức (xây dựng định mức kỹ thuật: định mức NVLC, định mức NVL phụ). Việc thực hiện công tác KTQT mang hướng đến cung cấp thông tin cho nhà quản lý nhưng chưa có sự phân công trách nhiệm một cách cụ thể. Theo khảo sát, tại các đơn vị sản xuất có yếu tố nước ngoài (SABECO) thì việc cung cấp thông tin

của KTQT nói chung và KTQT doanh thu, chi phí và KQKD đã được chú trọng hơn, kế toán trách nhiệm đã bước đầu được thực hiện.

Nói chung, kết quả phỏng vấn, khảo sát và quan sát tại các DNSX bia, rượu, NGK của Việt Nam đã cho thấy, đối với lượng lớn các chứng từ trong các nghiệp vụ kinh tế phát sinh đã được số hóa, việc theo dõi, sử dụng để hạch toán và lưu trữ chứng từ cũng được các kế toán viên tại các doanh nghiệp sản xuất trong ngành đánh giá là còn nhiều khó khăn và bất cập. Thêm vào đó, hoạt động phân tích thông tin doanh thu, chi phí và KQKD chưa được chú trọng vào chiều sâu nhằm cung cấp thông tin cho nhà quản trị thực hiện các chức năng quản lý.

2.4.2.3. Hạn chế về trình bày và cung cấp thông tin doanh thu, chi phí và KQKD

- **Trên góc độ kế toán tài chính**

Việc trình bày thông tin doanh thu, chi phí và KQKD trên các báo cáo tài chính riêng và báo cáo tài chính hợp nhất tại các doanh nghiệp khảo sát đã cơ bản đáp ứng tốt yêu cầu về trình bày và công bố thông tin trên BCTC. Tuy nhiên, thông tin trình bày về doanh thu, chi phí bộ phận kinh doanh chính yếu không thể hiện rõ ràng đó là báo cáo bộ phận, không công bố về tiêu chí xác định bộ phận chính yếu hay thứ yếu cần báo cáo, các thông tin doanh thu, giá vốn được cung cấp khá rời rạc, không gắn với kết quả kinh doanh từng bộ phận là nhóm sản phẩm hay khu vực.

- **Trên góc độ kế toán quản trị**

Do hạn chế về thực hiện phân tích thông tin cho mục đích ra quyết định kinh doanh tại các đơn vị khảo sát, do vậy, việc cung cấp thông tin doanh thu, chi phí, KQKD phục vụ cho chức năng ra quyết định tại các đơn vị khảo sát chưa được các doanh nghiệp sản xuất bia, rượu, NGK chú trọng.

Ngoài ra, thông tin kế toán doanh thu, chi phí, KQKD hiện nay không chỉ thể hiện trên các báo cáo bản in mà cần được thể hiện trực quan theo thời gian thực nhằm phục vụ cho nhà quản trị các cấp có thể đánh giá kết quả thực hiện, kiểm soát các hoạt động và ra quyết định kinh doanh. Tuy nhiên, kết quả khảo sát tại các đơn vị cho thấy, công tác cung cấp thông tin được thực hiện trực quan hóa và theo thời gian thực chủ yếu là thông tin doanh số. Các thông tin về chi phí, KQKD chưa được triển khai chi tiết mà vẫn kết hợp theo dõi quan excel. Những hạn chế về cung cấp thông tin theo thời gian thực gây ra những hạn chế trong điều chỉnh thực hiện các hoạt động sản xuất, kinh doanh tại các đơn vị.

Tóm lại, kết quả khảo sát về công tác Kế toán doanh thu, chi phí và KQKD tại các DNSX bia, rượu, NGK của Việt Nam đã trình bày được những hạn chế và tồn tại tại các doanh nghiệp, kết quả phỏng vấn và khảo sát đã cho thấy những nguyên nhân của những tồn tại. Kế toán doanh thu, chi phí và KQKD trên góc độ KTQT và KTQT đã thực hiện tốt nhưng một số nội dung chưa thực sự hoàn chỉnh và đáp ứng vai trò cung cấp thông tin cho các chức năng quản lý của nhà quản trị các cấp. Các công ty sản xuất bia, rượu, NGK hầu hết gặp phải vấn đề về lưu trữ, quản lý và khai thác dữ liệu khi thực hiện số hóa dữ liệu và chuyển đổi số mô hình kinh doanh. Các DNSX bia, rượu, NGK cũng chưa thực hiện đầy đủ công tác KTQT, chưa hiểu đúng, chưa đánh giá được hết tầm quan trọng của công tác KTQT.

Kết luận chương 2

Nội dung chương 2 đã trình bày về thực trạng tổ chức quản lý và kế toán doanh thu, chi phí và KQKD tại các doanh nghiệp sản xuất bia, rượu, nước giải khát của Việt Nam. Nghiên cứu đã trình bày thực trạng về kế toán doanh thu, chi phí và KQKD tại các DNSX bia, rượu, NGK tại Việt Nam trên góc độ KTTC và KTQT. Tác giả đã tìm hiểu và trình bày về thực trạng tổ chức thu thập thông tin, xử lý và phân tích thông tin và cung cấp thông tin kế toán doanh thu, chi phí, KQKD tại các DNSX bia, rượu, NGK. Thông qua kết quả phỏng vấn và khảo sát tại các doanh nghiệp, kết quả cho thấy việc hạch toán doanh thu, chi phí và KQKD tại các doanh nghiệp đã đảm bảo cơ bản tốt yêu cầu về kế toán tài chính. Tuy nhiên, kết quả nghiên cứu cũng chỉ ra những tồn tại và nguyên nhân của những tồn tại đó tại các doanh nghiệp. Nghiên cứu cũng đã thực hiện phân tích các yếu tố ảnh hưởng đến thực hiện kế toán doanh thu, chi phí và KQKD tại các DNSX bia, rượu, NGK của Việt Nam, là cơ sở để có những khuyến nghị, giải pháp phù hợp.

CHƯƠNG 3: GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN KẾ TOÁN DOANH THU, CHI PHÍ, KẾT QUẢ KINH DOANH TRONG CÁC DOANH NGHIỆP SẢN XUẤT BIA, RƯỢU, NƯỚC GIẢI KHÁT CỦA VIỆT NAM

3.1. Định hướng chiến lược và mục tiêu của các các doanh nghiệp sản xuất bia, rượu, nước giải khát của Việt Nam

Bộ Công Thương [81] đã ban hành Quyết định số 3690/QĐ-BCT ngày 12 tháng 09 năm 2016 về Phê duyệt quy hoạch phát triển ngành bia, rượu, NGK của Việt Nam đến năm 2025, tầm nhìn đến năm 2035. Quyết định 3690/QĐ-BTC đã chỉ rõ về định hướng chiến lược và mục tiêu của ngành bia, rượu, nước giải khát tại Việt Nam. Quan điểm phát triển ngành bia, rượu, nước giải khát Việt Nam gồm: (1) Phát triển ngành công nghiệp bia, rượu, nước giải khát trên cơ sở cân đối sản xuất và tiêu thụ giữa các vùng trên cả nước, đảm bảo hài hòa lợi ích của nhà nước, xã hội và doanh nghiệp; đồng thời ngăn ngừa lạm dụng đồ uống có cồn. (2) Phát triển ngành trên cơ sở áp dụng công nghệ, thiết bị tiên tiến; không ngừng đổi mới và cải tiến công nghệ để nâng cao chất lượng sản phẩm; nghiên cứu sản xuất sản phẩm mới có chất lượng cao và đa dạng để đáp ứng nhu cầu tiêu dùng trong nước và xuất khẩu, nâng cao sức cạnh tranh trong hội nhập toàn cầu. (3) Phát triển theo hướng bền vững, chú trọng bảo đảm an toàn thực phẩm và bảo vệ môi trường sinh thái. Về mục tiêu phát triển:

- Mục tiêu tổng quát:

Xây dựng ngành bia, rượu, nước giải khát Việt Nam thành ngành công nghiệp hiện đại, xứng đáng với vị trí, vai trò trong nền kinh tế, có thương hiệu mạnh trên thị trường, sản phẩm có chất lượng cao, đa dạng về chủng loại, mẫu mã, bảo đảm an toàn thực phẩm và sức khỏe cộng đồng, cạnh tranh tốt trong quá trình hội nhập, đáp ứng được nhu cầu trong nước và xuất khẩu.

Chuyển dịch cơ cấu nội bộ ngành theo hướng giảm dần tỷ trọng ngành bia, rượu; tăng dần tỷ trọng ngành giải khát.

Với quan điểm phát triển chung của ngành được Bộ Công Thương xây dựng, các doanh nghiệp trong ngành xây dựng những định hướng phát triển phù hợp với chiến lược của doanh nghiệp mình. Cụ thể:

- Mục tiêu cụ thể:

+ Năm 2020, cả nước sản xuất khoảng 4,1 tỷ lít bia; 350 triệu lít rượu (trong đó rượu sản xuất công nghiệp chiếm 35%); 6,8 tỷ lít nước giải khát. Kim ngạch xuất khẩu đạt 450 triệu USD.

+ Năm 2025, cả nước sản xuất khoảng 4,6 tỷ lít bia; 350 triệu lít rượu (trong đó rượu sản xuất công nghiệp chiếm 40%); 9,1 tỷ lít nước giải khát. Kim ngạch xuất khẩu đạt 600 triệu USD.

+ Năm 2035, cả nước sản xuất khoảng 5,5 tỷ lít bia; 350 triệu lít rượu (trong đó rượu sản xuất công nghiệp chiếm 50%); 15,2 tỷ lít nước giải khát. Kim ngạch xuất khẩu đạt 900 triệu USD.

+ Giá trị sản xuất của ngành đến các năm 2020, 2025 và 2035 lần lượt đạt: 90.500 tỷ đồng, 113.540 tỷ đồng và 167.920 tỷ đồng.

+ Tốc độ tăng trưởng giá trị gia tăng của toàn ngành bình quân giai đoạn 2016-2020 là 5,8 %/năm; giai đoạn 2021-2025 là 4,6 %/năm và giai đoạn 2026-2035 là 4,0% năm.

Về định hướng phát triển cụ thể cho từng ngành:

- *Ngành bia*: Tập trung đầu tư đổi mới thiết bị, công nghệ hiện đại, nâng cao chất lượng sản phẩm, giảm tiêu hao nguyên, nhiên, vật liệu; liên kết hoặc sáp nhập vào các doanh nghiệp lớn; Khuyến khích sản xuất bia không cồn và các dòng bia cao cấp với giá cạnh tranh, đẩy mạnh xuất khẩu. Tiếp tục xây dựng và phát triển một số thương hiệu bia mạnh tầm quốc gia; Không khuyến khích đầu tư mới các nhà máy quy mô dưới 50 triệu lít/năm, trừ các cơ sở sản xuất bia để bán tiêu dùng tại chỗ.

- *Ngành rượu*: Tập trung phát triển sản xuất rượu công nghiệp chất lượng cao với công nghệ hiện đại; Khuyến khích các cơ sở sản xuất rượu công nghiệp chế biến lại rượu sản xuất thủ công, rượu làng nghề để tạo ra sản phẩm đạt chất lượng, đảm bảo an toàn thực phẩm; Từng bước xây dựng thương hiệu rượu quốc gia. Tăng cường hợp tác với các hãng rượu lớn nước ngoài để sản xuất rượu chất lượng cao thay thế nhập khẩu và để xuất khẩu; Gắn sản xuất rượu vang, rượu hoa quả với phát triển vùng nguyên liệu ở các địa phương.

- *Ngành nước giải khát*: Khuyến khích các thành phần kinh tế đầu tư sản xuất nước giải khát với quy mô lớn, thiết bị, công nghệ hiện đại, bảo đảm an toàn thực phẩm và bảo vệ môi trường; Khuyến khích sản xuất nước giải khát từ hoa quả tươi

và các loại nước giải khát bổ dưỡng, sử dụng nguyên liệu trong nước, sản xuất nước khoáng thiên nhiên.

Ngoài ra, Bộ Công Thương cũng có những định hướng phát triển ngành bia, rượu, nước giải khát theo phân vùng với sản lượng cụ thể của từng vùng. Với quan điểm phát triển chung của ngành được Bộ Công Thương xây dựng, các doanh nghiệp trong ngành xây dựng những định hướng phát triển phù hợp với chiến lược của doanh nghiệp mình. Cụ thể:

Định hướng phát triển của SABECO:

Năm 2020 là năm bản lề của SABECO trong chặng đường phát triển sắp tới, trong đó SABECO sẽ tập trung tạo ra giá trị thông qua sự cộng hưởng từ thế mạnh thương hiệu, tiềm lực tài chính vững mạnh, hệ thống sản xuất và phân phối, trình độ công nghệ kỹ thuật cùng bề dày kinh nghiệm, sự am hiểu sâu sắc thị trường Việt Nam của đội ngũ quản lý SABECO trên nền tảng gia tăng hiệu quả quản trị trên nguyên tắc minh bạch để giữ vững vị trí đứng đầu tại thị phần quốc nội và vươn tầm ra thị trường khu vực và thế giới. Trong báo cáo thường niên cuối năm 2019 của Tổng công ty bia – rượu – nước giải khát Sài Gòn đưa ra các định hướng phát triển liên quan đến các lĩnh vực khác nhau, bao gồm:

Thứ nhất, tập trung đầu tư cho ngành hàng bia, phát triển sản phẩm mới để đa dạng hóa phân khúc sản phẩm và đẩy mạnh chiến lược truyền thông thương hiệu ấn tượng, sáng tạo và phù hợp với giá trị từng vùng miền nhằm xây dựng và phát triển hình ảnh, thương hiệu Bia Sài Gòn. Rà soát việc định vị thương hiệu. Phát triển kiến trúc thương hiệu. Tiến hành đo lường sức khỏe thương hiệu.

- *Thứ hai*, kết hợp đồng thời mục tiêu tăng trưởng sản lượng, lợi nhuận cùng với việc gia tăng năng lực cạnh tranh tổng thể của toàn bộ hệ thống kinh doanh trên cơ sở tận dụng các giá trị, sức mạnh nội tại với những lợi thế kinh doanh sẵn có, qua đó gia tăng "chất lượng và tính bền vững" của tăng trưởng.
- *Thứ ba*, mở rộng quy mô hệ thống phân phối, đa dạng hóa các kênh phân phối kết hợp với việc củng cố cơ sở hạ tầng, tiến đến nâng cao năng lực và hiệu quả vận hành của hệ thống phân phối. Nâng cao năng lực và hiệu quả vận hành của hệ thống phân phối.
- *Thứ tư*, đảm bảo và nâng cao chất lượng sản phẩm. Gia tăng hiệu quả hoạt động của các nhà máy. Gia tăng năng lực quản trị sản xuất và hợp lý hóa vùng sản

xuất – tiêu thụ. Củng cố sự gắn kết với nhân viên, gia tăng hiệu quả làm việc của nhân viên và đưa con người trở thành yếu tố cạnh tranh cốt lõi.
tập trung nghiên cứu và nâng cao chất lượng sản phẩm, cải tiến bao bì và tăng cường năng lực R&D nhằm phát triển và ra mắt sản phẩm mới, thỏa mãn kỳ vọng của người tiêu dùng và khẳng định vị thế thương hiệu.

- *Thứ năm*, cấu trúc lại mô hình kinh doanh và cơ cấu tổ chức, đơn giản hóa bộ máy tổ chức bộ máy quản lý, đồng thời áp dụng phương pháp quản trị khoa học, các công cụ quản lý, vận hành tích hợp công nghệ thông tin trên nền tảng đội ngũ nhân lực chất lượng, gắn bó nhằm gia tăng mức độ kiểm soát và hiệu quả vận hành. Kiểm soát chặt chẽ chi phí.

Củng cố sự gắn kết với nhân viên, gia tăng hiệu quả làm việc của nhân viên và đưa con người trở thành yếu tố cạnh tranh cốt lõi. Tăng cường đối thoại cởi mở và minh bạch. Xây dựng chính sách quản lý và đánh giá hiệu quả công việc. Gia tăng hiệu quả công việc của nhân viên thông qua các chương trình đào tạo hàng năm. Thực hiện cấu trúc lương trả theo năng lực. Gia tăng ứng dụng CNTT – SABECO 4.0 trong các hoạt động của SABECO.

Thứ sáu, gia tăng hiệu quả sử dụng vốn qua việc cấu trúc lại tài sản (đẩy nhanh hoạt động thoái vốn các khoản đầu tư không hiệu quả) và phân bổ, đầu tư vốn vào các ngành hàng, các khâu quan trọng theo chiến lược kinh doanh dài hạn.

Thứ bảy, Thực thi các cam kết phát triển bền vững của SABECO qua việc triển khai mô hình nhà máy sản xuất xanh, sạch và tiết kiệm năng lượng, các chương trình an sinh xã hội, hỗ trợ cộng đồng và bảo vệ môi trường.

Thứ tám, Quốc tế hóa hoạt động điều hành bằng việc áp dụng mô hình quản trị theo thông lệ quốc tế, trong đó HĐQT giữ vai trò định hướng chiến lược và Ban Điều hành phụ trách hoạt động sản xuất kinh doanh và điều hành.

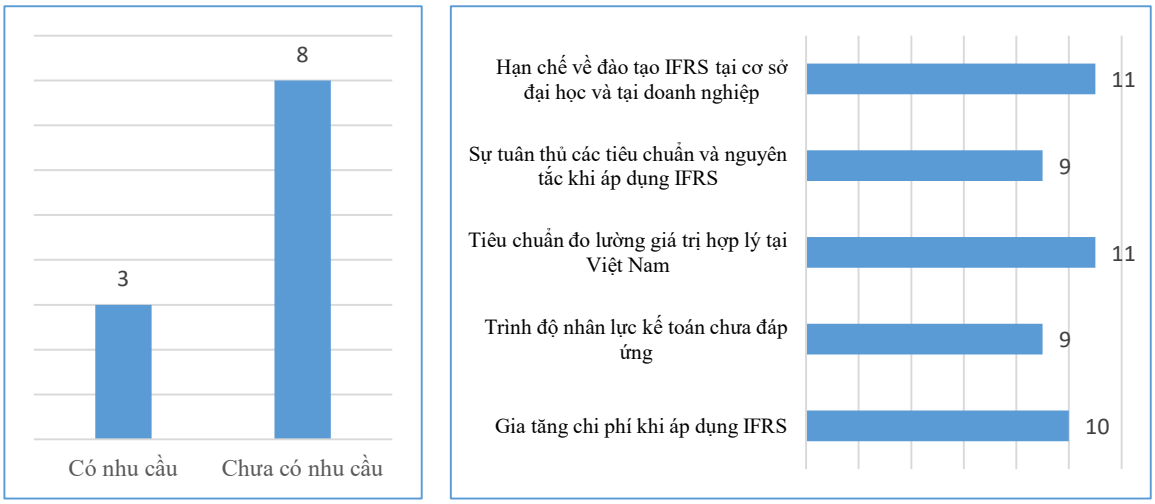
Như vậy, định hướng thứ năm được đưa ra là SABECO cũng như các đơn vị trực thuộc cần cấu trúc lại mô hình kinh doanh và cơ cấu tổ chức, bộ máy quản lý một cách triệt để. Đồng thời áp dụng phương pháp quản trị khoa học, các công cụ quản lý, vận hành tích hợp công nghệ thông tin trên nền tảng đội ngũ nhân lực chất lượng, gắn bó nhằm gia tăng mức độ kiểm soát và hiệu quả vận hành. Như vậy, việc tổ chức KTTN trong các đơn vị trực thuộc là hoàn toàn phù hợp với định hướng phát phát triển chung của SABECO.

Định hướng phát triển của HABECO:

Với truyền thống sẵn có, HABECO định hướng phát triển trong những năm tiếp theo, xác định chiến lược trọng tâm của doanh nghiệp là tiếp tục nghiên cứu phát triển các dòng sản phẩm mới với chất lượng cao hơn nữa, phù hợp với thị hiếu người tiêu dùng. Đồng thời, doanh nghiệp đẩy mạnh chiến lược phát triển thương hiệu bền vững, nâng cao sức cạnh tranh của thương hiệu tại thị trường trong nước và khu vực; cùng những cam kết hướng đến cộng đồng, thực hiện trách nhiệm xã hội của một doanh nghiệp mang thương hiệu quốc gia, đóng góp tích cực cho sự phát triển chung của đất nước. Xây dựng hình ảnh thương hiệu HABECO gắn với biểu tượng của một trong những thương hiệu hàng đầu Việt Nam, kết nối các giá trị và tạo cảm hứng cho sức bật của người Việt để vươn ra khu vực và thế giới. Đây chính là nội hàm của thương hiệu HABECO.

3.2. Nghiên cứu định hướng áp dụng IAS/IFRS trong kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh tại các doanh nghiệp sản xuất bia, rượu, nước giải khát của Việt Nam

Kết quả phỏng vấn tại 11 DNSX bia, rượu, NGK về nhu cầu áp dụng IFRS và các yếu tố cản trở áp dụng IFRS tại các đơn vị này được trình bày tại Hình 3.1.



Hình 3.1. Nhu cầu và yếu tố cản trở áp dụng IFRS tại các doanh nghiệp khảo sát

Kết quả khảo sát cho thấy 3/11 đơn vị khảo sát cho nhu cầu áp dụng IFRS là Sabeco, Công ty TNHH Tribeco và Công ty cổ phần Pushmax. Đây là các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài. Trong khi đó, các yếu tố cản trở được đánh giá nhiều nhất là 11/11 ý kiến đánh giá về tiêu chuẩn đo lường giá trị hợp lý tại Việt Nam và hạn chế đào tạo IFRS tại cơ sở giáo dục và doanh nghiệp, 10/11 ý kiến đánh giá cho rằng việc áp dụng IFRS làm gia tăng chi phí khi áp dụng sẽ là yếu tố rào cản áp

dụng IFRS tại các doanh nghiệp. Ngoài ra, trình độ nhân lực kế toán chưa đáp ứng và sự thuẩn thủ các tiêu thuẩn, nguyên tắc khi áp dụng IFRS cũng là yếu tố rào cản lớn với 9/11 ý kiến đồng thuận quan điểm này.

Ngoài ra, luận án thực hiện nghiên cứu điển hình 2 doanh nghiệp lớn trong ngành sản xuất bia, rượu, NGK tại Việt Nam về định hướng và nhu cầu áp dụng IAS/IFRS. Tổng công ty cổ phần bia rượu nước giải khát Sài Gòn (SABECO) và Tổng công ty cổ phần bia rượu nước giải khát Hà Nội (HABECO) là 2 đơn vị lớn trong ngành rượu – bia- nước giải khát của Việt Nam. Với thị phần của 2 doanh nghiệp này chiếm tỷ lệ lớn trong ngành. Habeco và Sabeco được coi là 2 doanh nghiệp lớn, hàng đầu trong ngành rượu – bia – nước giải khát của Việt Nam. Tuy nhiên, đặc điểm của 2 doanh nghiệp này cũng có những sự khác biệt. Khi mà Sabeco là một doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài, thì Habeco vẫn là doanh nghiệp có vốn nhà nước và đang trong tiến trình thoái vốn nhà nước. Cơ cấu nguồn hình thành vốn và sự quản lý nhà nước trong 2 doanh nghiệp này khác nhau cũng tạo ra sự khác biệt trong nhu cầu áp dụng IFRS tại 2 doanh nghiệp này. Chính vì vậy, tác giả lựa chọn 2 doanh nghiệp gồm Habeco và Sabeco để thực hiện phân tích nhu cầu vận dụng IAS/IFRS tại 2 đơn vị này như là các trường hợp điển hình cho các doanh nghiệp kinh doanh rượu - bia – nước giải khát tại Việt Nam.

3.2.1. Nghiên cứu trường hợp của Tổng công ty cổ phần bia rượu nước giải khát Sài Gòn - SABECO

- **Đặc điểm về tổ chức quản lý và quy mô của Sabeco:**

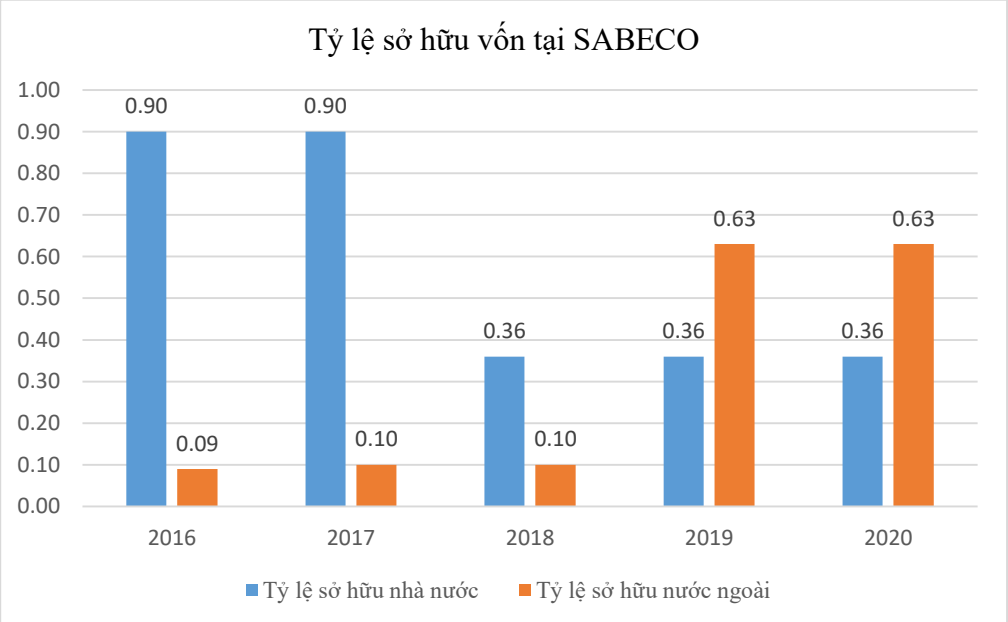
SABECO là công ty hoạt động trong lĩnh vực kinh doanh gồm sản xuất, mua bán các loại bia, cồn- rượu, nước giải khát, các loại bao bì, nhãn hiệu cho ngành bia, rượu, nước giải khát và lương thực thực phẩm. Sabeco là doanh nghiệp niêm yết trên thị trường chứng khoán, tại sàn HoSE từ năm 2003.

Cơ cấu tổ chức bộ máy quản lý của công ty được tổ chức theo cơ cấu doanh nghiệp cổ phần với quy mô lớn. Sơ đồ tổ chức bộ máy quản lý của Tổng công ty được bố trí tại **Phụ lục 2.1**. Đại hội đồng cổ đông là cơ quan cao nhất, phía dưới là Hội đồng quản trị và Ban kiểm toán. Dưới Hội đồng quản trị, tổng công ty cơ cấu Ban điều hành chịu sự chỉ đạo trực tiếp từ Hội đồng quản trị, Ban kiểm toán nội bộ chịu sự chỉ đạo trực tiếp từ Ban kiểm toán, ngoài ra còn có Văn phòng hội đồng quản trị giúp việc cho Hội đồng quản trị. Ban điều hành sẽ có mối quan hệ tương tác với Ban kiểm toán nội bộ và Văn phòng hội đồng quản trị. Ở cấp quản trị thấp hơn, Tổng công

ty phân cấp thành các 14 Ban, 1 phòng kiểm soát hệ thống, 2 nhà máy bia và Văn phòng Tổng công ty. Quy mô và các đơn vị thành viên của Sabeco lớn, phức tạp với các công ty con, công ty liên doanh và công ty liên kết (xem **Phụ lục 2.2**).

- **Đặc điểm về sở hữu vốn tại Sabeco**

Xu hướng quốc tế hóa đã giúp cho các doanh nghiệp Việt Nam, trong đó có các doanh nghiệp trong ngành rượu – bia – nước giải khát vươn ra trên thị trường thế giới, thu hút vốn đầu tư từ các nhà đầu tư nước ngoài. Cụ thể có thể thấy trong thời gian qua, các vụ việc như Công ty TNHH Vietnam Beverage – VietBev, là đại diện của ThaiBev tại Việt Nam mua lại hơn 343,6 triệu cổ phiếu của SABECO, tương ứng với sở hữu hơn 53,59% vốn của SABECO vào tháng 12/2017. Thương vụ này được đánh giá là thương vụ mua bán & sáp nhập (M&A) có giá cao nhất tại Việt Nam năm 2017 [3]. Thống kê về đặc điểm tỷ lệ sở hữu vốn nhà nước và tỷ lệ sở hữu nước ngoài tại công ty SABECO được trình bày tại **Hình 3.2**.



(Nguồn: Thống kê của tác giả từ báo cáo tài chính của công ty)

Hình 3.2. Tỷ lệ sở hữu vốn tại SABECO

- **Nhu cầu áp dụng IFRS của SABECO**

Các doanh nghiệp ngành rượu – bia – nước giải khát đã bộc lộ rõ nhu cầu vận dụng chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế để lập và trình các thông tin trên báo cáo tài chính. Cụ thể như, sau khi được ThaiBev mua lại trên 53,39% cổ phiếu vào cuối năm 2017 thì trong quý 1/2018, SABECO đã ban hành Nghị quyết 04/2018/NQ-

HĐQT vào ngày 12/01/2018 về việc "Phê duyệt việc soát xét báo cáo tài chính quý 4/2017 của SABECO theo chuẩn mực lập báo cáo tài chính quốc tế (IFRS)". Thêm vào đó, để hòa hợp với chính sách kế toán của công ty mẹ, SABECO đã có những nghị quyết gồm 09/2018/NQ-HĐQT về việc để cho PWC là công ty kiểm toán của SABECO hợp tác và hỗ trợ công ty mẹ VietBev hoặc ThaiBev trong việc thống nhất các chuẩn mực kế toán. Có thể thấy, việc áp dụng các chuẩn mực kế toán của Việt Nam (VAS) của DN có những khác biệt với nhà đầu tư, công ty mẹ ở nước ngoài. Chính vì vậy, cần có những sự hỗ trợ trong lộ trình để thuận lợi cho việc chuyển đổi BCTC từ VAS sang IFRS và sau đó là thuận lợi cho việc áp dụng IFRS. Những sự khác biệt trong hạch toán theo VAS so với IFRS đã dẫn tới sự khác biệt một số khoản mục khi lập báo cáo tài chính hợp nhất cho công ty mẹ. Chính vì vậy, Nghị quyết số 13/2018/NQ-HĐQT của SABECO về "Thống nhất chủ trương gửi Thư giải trình cho việc soát xét BCTC tại ngày 31/12/2017 của SABECO theo chuẩn mực lập báo cáo tài chính quốc tế chỉ cho mục đích hợp nhất báo cáo tài chính của Thai Beverage Public Company Limited (ThaiBev)".

3.2.2. Nghiên cứu trường hợp của Tổng công ty cổ phần bia rượu nước giải khát Hà Nội - HABECO

- **Đặc điểm tổ chức quản lý và quy mô của HABECO**

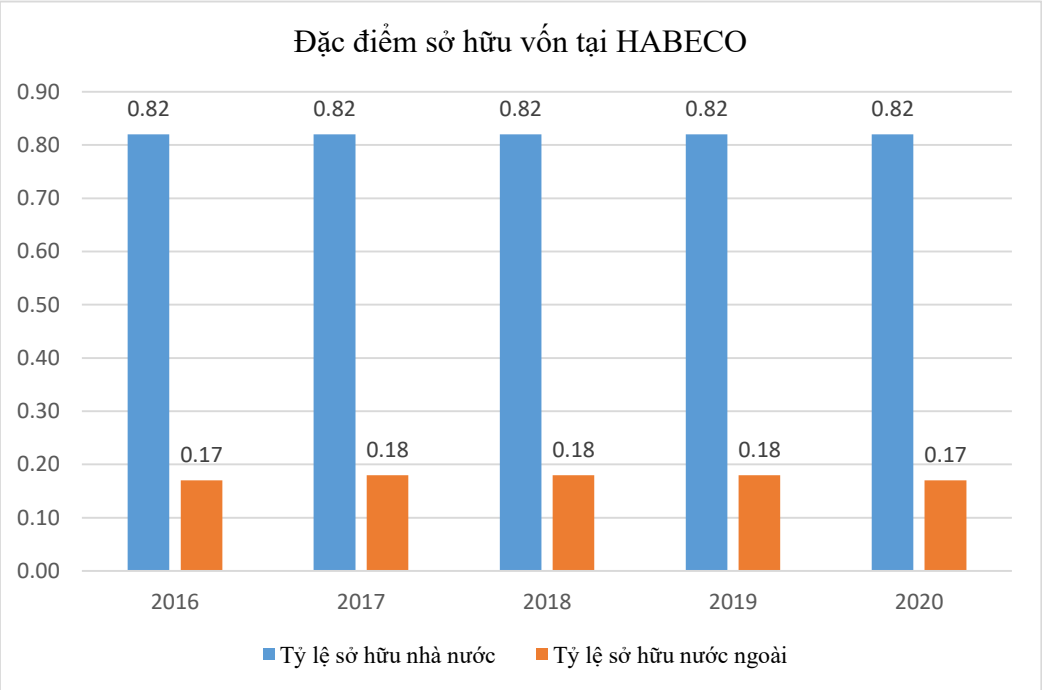
Từ ngày 16/6/2008, Tổng công ty chính thức chuyển đổi mô hình tổ chức từ một Tổng Công ty Nhà nước sang Tổng Công ty Cổ phần. Đây là bước ngoặt quan trọng để Bia Hà Nội khẳng định vị thế của mình trong giai đoạn hội nhập. Trải qua gần 130 năm lịch sử với hơn nửa thế kỷ khôi phục và phát triển, đến nay, Habeco đã trở thành một trong các doanh nghiệp hàng đầu của ngành Đồ uống Việt Nam.

Về sản phẩm: Những dòng sản phẩm nổi tiếng làm nên thương hiệu Habeco như Bia hơi Hà Nội, Bia lon Hà Nội, Bia Trúc Bạch, Hanoi Beer Premium… đã nhận được sự tin yêu của người tiêu dùng về cả chất lượng và phong cách, chinh phục những người sành bia trong và ngoài nước. Thương hiệu BIA HÀ NỘI ngày hôm nay được xây dựng, kết tinh từ nhiều thế hệ, là niềm tin của người tiêu dùng, niềm tự hào của thương hiệu Việt. *Về thị trường:* Với sức vươn lên mạnh mẽ của một cây đại thụ trong ngành nước giải khát Việt Nam, các sản phẩm của HABECO được phân phối rộng rãi tới không chỉ ở thị trường trong nước mà cả tại các thị trường nước ngoài như Đài Loan, Hàn Quốc, Anh, Đức, Mỹ, Australia, cùng nhiều quốc gia khác trên

thế giới. Cơ cấu của Tổng công ty cổ phần bia rượu nước giải khát Hà Nội (HABECO) được trình bày tại **Hình 2.2**.

- **Đặc điểm sở hữu vốn của HABECO**

Habeco hiện tại đang niêm yết cổ phiếu trên sàn chứng khoán HOSE. Cổ đông lớn của Habeco là Nhà nước (chiếm 82% cổ phần) và Công ty bia Carlsberg Đan Mạch (chiếm 17/5% cổ phần), còn lại là cổ đông khác sở hữu. Kết quả trình bày trên báo cáo tài chính của công ty về tỷ lệ sở hữu vốn được trình bày tại **Hình 3.3** như sau:



(Nguồn: Thống kê của tác giả từ báo cáo tài chính của công ty)

Hình 3.3. Tỷ lệ sở hữu vốn tại HABECO

Trong trung hạn, Habeco không có kế hoạch đầu tư lớn, thậm chí vay vốn các Tổ chức tín dụng trong nước cũng không lớn. Có thể thấy, cơ cấu vốn chủ yếu tại HABECO vẫn là sở hữu nhà nước chiếm.

- **Nhu cầu áp dụng IFRS tại HABECO**

Tổng công ty cổ phần Bia - Rượu - Nước giải khát Hà Nội (Habeco) cho hay, cổ đông ngoại là Carlsberg (Đan Mạch) đến nay chưa có đề nghị nào liên quan đến việc áp dụng IFRS, nên Tổng công ty chưa có nhu cầu áp dụng IFRS. Hiện cơ sở hạ tầng của Habeco không đủ khả năng đáp ứng được các yêu cầu triển khai IFRS, nên doanh nghiệp chưa sẵn sàng để áp dụng tự nguyện IFRS. Cái khó khi áp dụng IFRS

là giữa chính sách thuế và chế độ kế toán đang có sự khác biệt lớn về trích lập dự phòng, lợi thế thương mại [82]. Habeco hiện chưa triển khai áp dụng IFRS, chỉ mới dừng ở mức có hiểu biết về IFRS, công ty đã cử nhân viên phòng kế toán tham gia hội thảo và đã có kiến thức sơ lược về IFRS. Habeco hiện tại đang niêm yết cổ phiếu trên sàn chứng khoán HOSE. Cổ đông lớn của Habeco là Nhà nước (chiếm 82% cổ phần) và Công ty bia Carlsberg Đan Mạch (chiếm 17/5% cổ phần), còn lại là cổ đông khác sở hữu. Đến thời điểm hiện tại, Carlsberg vẫn chưa có đề nghị nào liên quan đến áp dụng CMKT quốc tế. Tuy nhiên, ban lãnh đạo Habeco cũng khẳng định, công ty thực hiện 100% theo quy định hiện hành của Nhà nước.

Có thể thấy, nhu cầu áp dụng IFRS của HABECO là chưa cao. Nguyên nhân chính được đề cập đến là do: Nhu cầu áp dụng từ các nhà đầu tư chưa cao, cơ sở hạ tầng chưa đáp ứng và nguồn nhân lực chưa đáp ứng hoàn toàn.

3.3. Yêu cầu hoàn thiện kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh tại các doanh nghiệp sản xuất bia, rượu, nước giải khát của Việt Nam

Để quản lý được kết quả kinh doanh và tình hình tài chính, yêu cầu hoàn thiện kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh là một đòi hỏi tất yếu. Hệ thống kế toán nói chung và hệ thống KTTC có vai trò vô cùng quan trọng trong các doanh nghiệp. Nếu hệ thống KTTC trong doanh nghiệp không hợp lý, không khoa học sẽ không thể cung cấp các thông tin kinh tế, tài chính kịp thời cho nhà quản trị và các đối tượng quan tâm như nhà đầu tư, cơ quản quản lý ra các quyết định kinh tế có liên quan đến doanh nghiệp. Vì vậy, việc tổ chức kế toán doanh thu, chi phí và KQKD là một nội dung cơ bản của KTTC tại các đơn vị sản xuất bia, rượu, NGK Việt Nam cần phải đảm bảo một số nguyên tắc sau:

Thứ nhất, tổ chức kế toán doanh thu, chi phí và KQKD phải đảm bảo phù hợp với đặc điểm doanh nghiệp, chi phí bỏ ra và lợi ích thu được.

Thứ hai, tổ chức kế toán doanh thu, chi phí và KQKD phải phù hợp với yêu cầu, nhu cầu và trình độ quản lý tại các đơn vị. Mỗi nhà quản lý tại các đơn vị sẽ có những yêu cầu nhất định trong quá trình quản lý, họ sẽ có những mục tiêu, cách thức quản lý và trình độ khác nhau, do vậy, khi tổ chức kế toán doanh thu, chi phí và KQKD cũng cần xây dựng phù hợp với những đặc điểm trên. Kế toán doanh thu, chi phí và KQKD về bản chất là một bộ phận quan trọng của kế toán quản trị, là một công cụ quản lý doanh nghiệp, trong đó nội dung cách thức quản trị doanh nghiệp phụ thuộc vào nhu cầu của nhà quản trị. Điều này có nghĩa là việc hoàn thiện kế toán

doanh thu, chi phí và KQKD đến đâu, nhằm mục tiêu gì phải căn cứ vào nhu cầu thực tế, cụ thể của nhà quản lý đơn vị tập trung hướng đến.

Thứ ba, tổ chức kế toán doanh thu, chi phí và KQKD phải đảm phù hợp với chiến lược kinh doanh và quy hoạch phát triển của ngành bia, rượu, NGK tại Việt Nam và với định hướng phát triển của đơn vị, cụ thể là SABECO và HABECO.

Thứ tư, tổ chức kế toán doanh thu, chi phí và KQKD cần đảm bảo phù hợp với mô hình tổ chức và trình độ kế toán hiện tại. Tổ chức kế toán doanh thu, chi phí và KQKD đảm bảo phù hợp với mô hình kế toán hiện tại. Việc thu thập, xử lý và cung cấp thông tin kế toán phụ thuộc rất lớn vào trình độ kế toán và việc ứng dụng công nghệ thông tin vào công tác kế toán. Do vậy, trong quá trình tổ chức công tác hệ thống kế toán doanh thu, chi phí và KQKD trong các doanh nghiệp, yếu tố trình độ kế toán có tác động chi phối đến việc thu thập, xử lý và cung cấp thông tin, chi phối đến việc xác định cơ cấu, việc phân công phân nhiệm trong phòng kế toán. Đặc biệt, việc quản lý các hệ thống công nghệ thông tin càng trở nên khó khăn và phức tạp đòi hỏi kế toán ở trình độ cao hơn nếu có sự tích hợp và kết nối của các hệ thống công nghệ thông tin giữa các công ty con và công ty mẹ của tổng công ty.

3.4. Các giải pháp hoàn thiện kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh tại các doanh nghiệp sản xuất bia, rượu, nước giải khát của Việt Nam

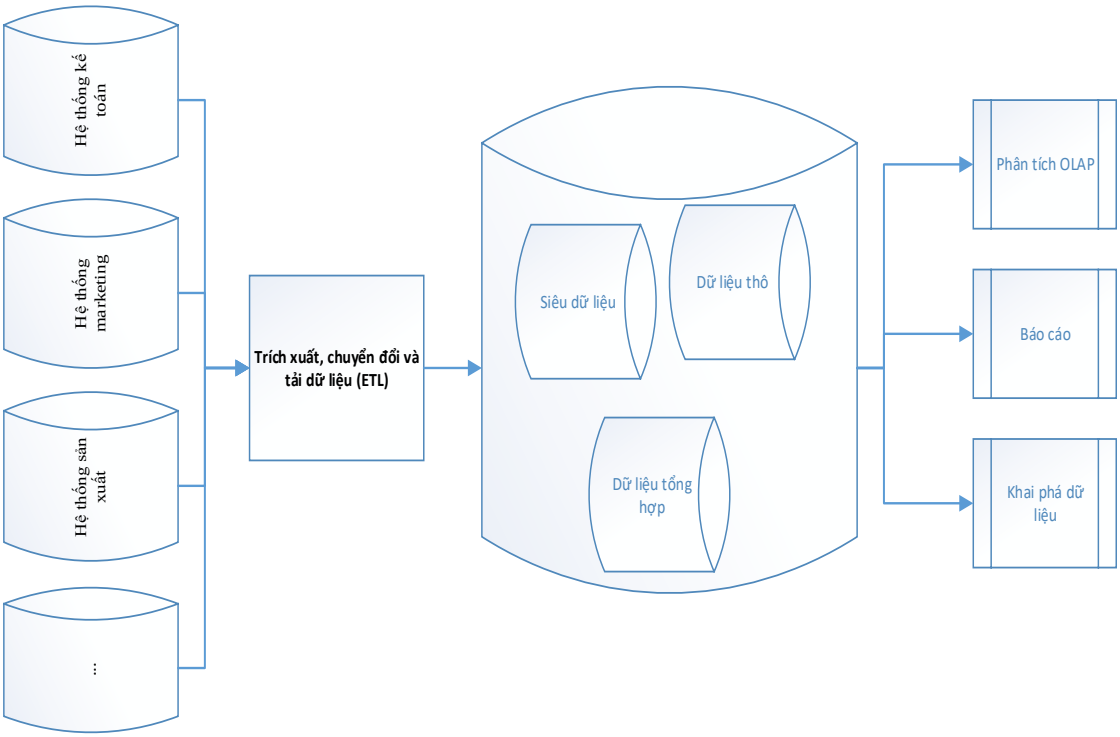
3.4.1. Hoàn thiện thu thập thông tin kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh

- **Trên góc độ Kế toán tài chính**

Theo kết quả phỏng vấn các doanh nghiệp cho thấy rằng, các doanh nghiệp đều đang gặp phải vấn đề về lưu trữ dữ liệu chứng từ điện tử và đối chiếu kiểm tra. Hệ thống chứng từ điện tử rất thuận tiện tuy nhiên khi đối chiếu, kiểm tra chứng từ. Nguyên nhân được cho là do khối lượng nhiều, việc đối chiếu chứng từ trực tiếp đã quen thuộc nên khi xử lý khối lượng nhiều các chứng từ điện tử thì các bộ phận tương tác chưa quen. Ngoài ra, các doanh nghiệp được phỏng vấn, khảo sát thực hiện ứng dụng hệ thống ERP vào quản lý hoạt động trong doanh nhiệp mà trình độ lao động chưa đồng đều và khả năng thích ứng còn hạn chế. Chính vì vậy, để hoàn thiện khâu thu thập thông tin kế toán, tác giả đề xuất các giải pháp sau:

- **Giải pháp xây dựng, hoàn chỉnh kho dữ liệu để quản lý, lưu trữ dữ liệu, chứng từ điện tử**

Các doanh nghiệp cần quan tâm đến bộ phận công nghệ thông tin và đầu tư về cơ sở hạ tầng. Ngoài việc đầu tư về hệ thống phần cứng, phần mềm và công nghệ mạng, thì các doanh nghiệp cần đầu tư hệ thống lưu trữ dữ liệu. Với kế toán sử dụng chứng từ giấy thì doanh nghiệp lưu bản cứng chứng từ tại đơn vị. Tuy nhiên, với các chứng từ điện tử, dụng lượng lớn thì nguy cơ rủi ro về mất dữ liệu là rất lớn. Các doanh nghiệp khảo sát cho thấy tất cả các doanh nghiệp đã thực hiện toàn bộ hệ thống hóa đơn điện tử theo quy định của Bộ tài chính, ngoài ra, các đơn vị lớn trong ngành đã số hóa quy trình kinh doanh, việc lập duyệt các chứng từ thực hiện trên hệ thống cho nên khối lượng dữ liệu của các doanh nghiệp là rất lớn. Cho nên, các doanh nghiệp cần phân bổ ngân sách đầu tư cho hạ tầng lưu trữ chứng từ. Các doanh nghiệp có thể tham khảo mô hình tại **Hình 3.4**.



Hình 3.4. Hướng dẫn áp dụng tổ chức kho dữ liệu quản lý dữ liệu điện tử

- **Trên góc độ Kế toán quản trị**
  - **Giải pháp phân bổ ngân sách cho đào tạo và tổ chức kho dữ liệu**

Kết quả khảo sát doanh nghiệp cho thấy, việc không đồng bộ năng lực của các bộ phận dẫn đến hiện nay các doanh nghiệp vẫn gặp các tồn tại và vướng mắc trong luân chuyển và sử dụng chứng từ giữa các bộ phận. Nhiều bộ phận quen sử dụng các chứng từ giấy, bản cứng cho nên việc ứng dụng công nghệ gây ra cho họ những khó khăn trong hoàn thiện chứng từ trong quy trình. Ngoài ra, đối với lượng lớn các chứng

từ trong các nghiệp vụ kinh tế phát sinh đã được số hóa, việc theo dõi, sử dụng để hạch toán và lưu trữ chứng từ cũng được các kế toán viên tại các doanh nghiệp sản xuất trong ngành đánh giá là còn nhiều khó khăn và bất cập.

Chính vì vậy, tác giả đề xuất việc phân bổ ngân sách và thực hiện các hoạt động tập huấn cho các bộ phận trong khi chuyển đổi, và số hóa dữ liệu trong quy trình kinh doanh, đặc biệt đối với bộ phận kế toán. Kết quả khảo sát tại **Phụ lục 2.14** cho thấy các doanh nghiệp được khảo sát có doanh nghiệp tổ chức bộ máy kế toán vừa tập trung vừa phân tán nên các nhân viên kế toán ở các xưởng sản xuất, các nhà máy hay các chi nhánh gặp các khó khăn trong quá trình sử dụng và lưu trữ chứng từ. Các buổi tập huấn sử dụng có thể liên hệ sự hỗ trợ của các bên cung ứng các phần mềm hay thuê chuyên gia tập huấn sử dụng trong trường hợp sử dụng kết hợp nhiều ứng dụng, nhiều phần mềm.

Ngoài ra, với lượng dữ liệu khi chuyển đổi số mạnh mẽ như vậy, các doanh nghiệp cần có sự phân bổ ngân sách và có chiến lược số hóa, lưu trữ dữ liệu hay thuê các kho dữ liệu để tránh những rủi ro mất dữ liệu kinh doanh do các sự cố an toàn mạng, an toàn hệ thống.

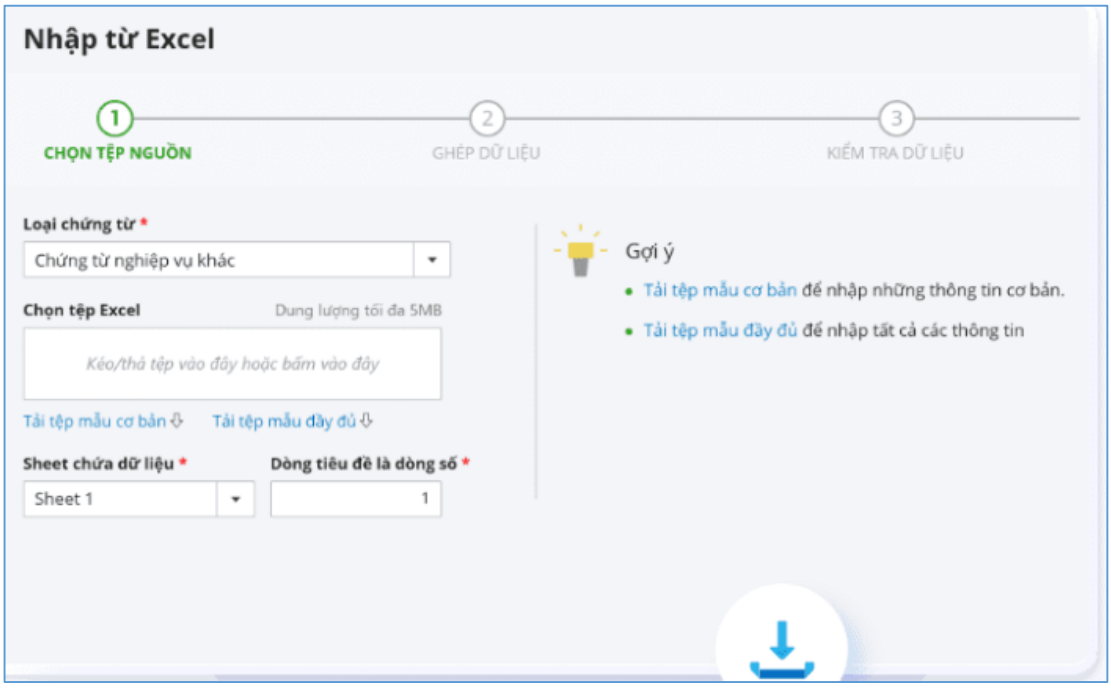
3.4.2. Hoàn thiện xử lý, phân tích thông tin kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh

- **Trên góc độ KTTC**

Kết quả khảo sát cũng cho thấy những hạn chế về việc xử lý và phân tích thông tin doanh thu, chi phí, và KQKD tại các DNSX bia, rượu, NGK. Cụ thể như, tại Habeco, kết quả phỏng vấn cho thấy, với số lượng chứng từ rất lớn, công ty đã thực hiện hạch toán tự động các chứng từ đầu vào, đầu ra. Tuy nhiên, để khớp nối hệ thống mã của các đối tượng đầu vào và đầu ra hiện nay chưa đáp ứng, dẫn đến việc hạch toán tự động các nghiệp vụ cần nhiều thời gian rà soát, đối chiếu và khó kiểm soát do không trực quan như chứng từ bản cứng. Cụ thể như, tại Habeco, kết quả phỏng vấn kế toán tổng hợp và kế toán giá thành cho thấy rằng *"Quá nhiều và chưa tích hợp toàn bộ mã hàng mua, đồng bộ với mã hàng bán nên chưa tự động hóa"*. Chính vì vậy, việc xử lý và phân tích thông tin hiện nay chưa được nhanh chóng và gây mất nhiều thời gian. Tuy nhiên, đây cũng là thời gian đầu khi các đơn vị thực hiện chuyển đổi số. Chính vì vậy, việc đồng bộ hóa chưa tốt cũng là một tất yếu, và cần được khắc phục trong tương lai. Chính vì vậy, để hoàn thiện khâu xử lý và phân tích thông tin kế toán, tác giả đề xuất các khuyến nghị sau:

➢ **Giải pháp: Sử dụng các phần mềm chuyển đổi, xử lý nhập liệu tự động**

Các doanh nghiệp có thể sử dụng các phần mềm chuyển đổi các dữ liệu đầu vào và đầu ra để có thể tự động hạch toán các nghiệp vụ thông qua việc đồng bộ mã hóa các danh mục đầu vào và đầu ra. Ví dụ như, hiện nay, các đơn vị như Misa là đơn vị cung ứng dịch vụ hóa đơn điện tử cũng đã giới thiệu các phần mềm hỗ trợ nhập liệu, tích hợp giữa phần mềm hóa đơn điện tử và phần mềm kế toán. Các phần mềm này sẽ giúp cho quá trình tự động nhập liệu đầu vào và đầu ra được tự động (**Hình 3.5**).



Hình 3.5. Ứng dụng phần mềm nhập liệu tự động

Trên góc độ Kế toán quản trị

➢ **Hoàn thiện quy trình lập dự toán ngân sách**

Theo kết quả khảo sát tại các doanh nghiệp, những tồn tại đối với quy trình thu thập thông tin tương lại hiện đang xảy ra tại các DNSX bia, rượu, NGK. Điều này dẫn đến những hạn chế về nguồn thông tin cung cấp cho các chức năng quản trị. Quy trình thu thập thông tin của các đơn vị khảo sát trong ngành sản xuất bia, rượu, NGK của Việt Nam và điển hình là số liệu tại SABECO và HABECO thực hiện khá tốt quy trình tổ chức, thu thập và luân chuyển các chứng từ ghi nhận doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh. Đối với 1 số doanh nghiệp hiện nay chưa thực hiện dự toán hoặc lập dự toán quy trình từ trên xuống (top-down) nên thông tin chưa được phù hợp và

đáp ứng yêu cầu kiểm soát, chính vì vậy, tác giả khuyến nghị hoàn thiện khâu lập dự toán

Đề xuất hoàn thiện khâu lập dự toán: Quy trình lập dự toán có điều chỉnh là một sự lựa chọn tốt hơn cho các đơn vị sản xuất ngành bia, rượu, NGK của Việt Nam. Quy trình lập dự toán từ trên xuống dưới khá phổ biến tại các đơn vị. Tuy nhiên, khâu lập dự toán có thể điều chỉnh thông qua khâu phân bổ dự toán xuống các bộ phận và ghi nhận những điều chỉnh của các bộ phận để điều chỉnh cho phù hợp. Thêm vào đó, kết quả khảo sát từ các đơn vị được cho thấy rằng dự toán mà các đơn vị đang lập còn chưa được ứng dụng các công cụ xây dựng dự toán hiện đại như các phần mềm trong quá trình xây dựng; các chỉ tiêu đưa vào trong dự toán còn mang tính chất truyền thống và chưa có sự phân biệt về các chỉ tiêu được xây dựng giữa các bộ phận khác nhau; chưa có sự đa dạng trong việc đưa các chỉ tiêu phi tài chính vào dự toán. Các đơn vị cũng đánh giá rằng hệ thống dự toán ngân sách cũng chưa thể coi là việc giao nhiệm vụ, kết quả cần thực hiện cho các bộ phận mà hầu hết vì mục tiêu quy định về chi phí phát sinh tại các bộ phận. Do đó cần có một hệ thống dự toán mà theo đó các đơn vị có thể triển khai mục tiêu, kế hoạch, chiến lược kinh doanh đồng thời có thể sử dụng để có thể so sánh, đánh giá kết quả thực hiện theo các bộ phận. Tùy theo tính chất và nhu cầu thông tin của nhà quản trị từng theo bộ phận/từng trung tâm trách nhiệm mà hệ thống dự toán được xây dựng cho phù hợp. Các bước điều chỉnh:

Bước 1: Thực hiện xây dựng dự toán tạm thời. Các bước xây dựng dự toán thực hiện như quy trình hiện tại tại các đơn vị.

Bước 2: Phân bổ dự toán tạm thời và nhận điều chỉnh từ các bộ phận.

Bước 3: Hoàn chỉnh dự toán và phân bổ dự toán ngân sách chính thức xuống các đơn vị, các bộ phận cấp dưới.

Các đơn vị cũng có thể triển khai sử dụng hết các tính năng sẵn có trong hệ thống ERP để xây dựng hệ thống dự toán. Để triển khai việc này, các doanh nghiệp phải làm việc cùng đơn vị cung cấp, xây dựng và triển khai hệ thống chỉ tiêu để có thể tận dụng những cơ sở dữ liệu sẵn có trong các phân hệ của hệ thống ERP và hệ thống phần mềm kế toán.

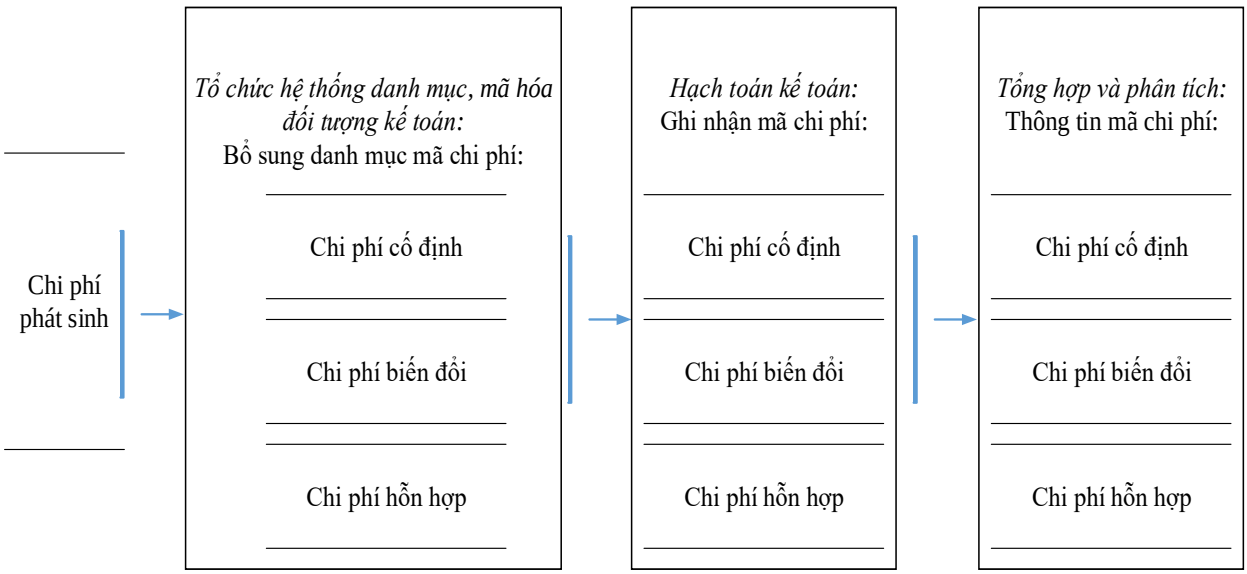
- **Giải pháp thực hiện nhận diện, phân loại chí phí và mã hóa, tích hợp các đối tượng để phục vụ phân tích thông tin**

Với những tồn tại tại các đơn vị khảo sát hiện tại về việc thực hiện phân loại chi phí theo chức năng ra quyết định cùng với hạn chế tại về phân tích thông tin thích

hợp và phân tích chi phí – khối lượng – lợi nhuận phục vụ cho việc ra quyết định tại các DNSX bia, rượu, NGK được khảo sát, tác giả đề xuất doanh nghiệp thực hiện sử dụng tiêu chí phân loại phục vụ cho việc ra quyết định nhằm có thông tin hữu hiệu để cung cấp thông tin cho nhà quản trị phục vụ ra quyết định kinh doanh.

Thứ nhất, kế toán doanh nghiệp thực hiện xây dựng các tiêu chí phân loại chi phí phù hợp với đặc điểm ngành sản xuất bia, rượu, nước giải khát. Nhận diện các khoản chi phí nào là biến phí, định phí và chi phí hỗn hợp. Việc nhận diện sẽ giúp cho các nghiệp vụ hạch toán sau này tiến hành thuận lợi và chính xác để theo dõi được tổng chi phí theo mức độ hoạt động.

Thứ hai, phòng kế toán thực hiện mã hóa luôn các đối tượng chi phí phát sinh và nhận diện các loại chi phí đó là chi phí biến đổi, chi phí cố định hay chi phí hỗn hợp. Khi phát sinh các nghiệp vụ, phần mềm kế toán sẽ tự động tổng hợp theo tiêu chí biến phí, định phí và chi phí hỗn hợp. Với kết quả khảo sát tại các DNSX bia, rượu, NGK tại Việt Nam hiện nay, việc áp dụng công nghệ thông tin đã được đầu tư và thực hiện khá tốt, mô hình xử lý và phân tích thông tin dựa trên tiêu thức phân loại chi phí dựa trên mức độ hoạt động có thể được trình bày như **Hình 3.6** sau:



(Nguồn: Đề xuất của tác giả)

Hình 3.6. Mô hình tích hợp phân loại – xử lý và phân tích thông tin phục vụ ra quyết định

Như vậy, trên các phần mềm kế toán, kế toán có thể gắn thêm mã vụ việc, mã đối tượng. Kế toán có thể mở danh mục mã phí và gắn thêm các mã đối tượng chi phí khi phát sinh các nghiệp vụ như sau:

Bienphi: Chi phí biến đổi

Dinhphi: Chi phí cố định

Honhop: Chi phí hỗn hợp

Khi hạch toán các nghiệp vụ, kế toán phần hành ngoài hạch toán tài khoản Nợ/Có và các đối tượng chi tiết thì sẽ hạch toán thêm mã đối tượng chi phí phát sinh ở trên. Việc gắn mã sẽ giúp kế toán dễ dàng tổng hợp chi phí theo mã phí đã mở. Ví dụ với chi phí thu thập tại SABECO – nhà máy bia Hà Nội, bảng tổng hợp nhận diện và phân loại chi phí sẽ được trình bày tại **Phụ lục 3.1**.

Việc phân loại chi phí theo mức độ hoạt động cần được thực hiện liên tục và số liệu được tổng hợp theo hàng tháng/ hoặc hàng quý để làm cơ sở thống kê cùng với sản lượng sản xuất và doanh thu tiêu thụ để làm căn cứ tách chi phí hỗn hợp thành biến phí và định phí.

Nội dung	Số tiền	Mức độ hoạt động
Chi phí hỗn hợp	**217.513.811.314**	
- CP hỗn hợp sản xuất	199.507.209.848	Số lượng sản xuất
- CP hỗn hợp ngoài sản xuất	18.006.601.466	Doanh số tiêu thụ

Ví dụ, với số liệu đã được tổng hợp, tổng chi phí hỗn hợp là 217.513.811.314 đồng. Đối với chi phí hỗn hợp thuộc khâu sản xuất, kế toán có thể phân tách chi phí dựa trên số lượng sản phẩm sản xuất được lấy từ thẻ tính giá thành, thống kê số lượng sản phẩm nhập kho. Trong khi đó, đối với chi phí hỗn hợp ngoài sản xuất, kế toán có thể dựa trên nguồn phát sinh chi phí là doanh thu tiêu thụ của từng tháng/quý để làm căn cứ tách chi phí hỗn hợp. Và để tách chi phí hỗn hợp thì các đơn vị có thể sử dụng phương pháp cực đại – cực tiểu để tách chi phí hỗn hợp. Đây là một phương pháp tách chi phí hỗn hợp dễ thực hiện. Tuy nhiên, để thực hiện được, công ty cần thống kê được chi phí cho từng kỳ kế toán: tháng, quý, hoặc năm và tương ứng với theo dõi được mức độ hoạt động là số lượng sản xuất và doanh số tiêu thụ để làm căn cứ tách chi phí hỗn hợp của chi phí sản phẩm nằm trong khâu sản xuất và chi phí thời kỳ ở khâu ngoài sản xuất.

- **Giải pháp phân loại doanh thu để kiểm soát thực hiện kết quả kinh doanh**

Hiện nay, theo kết quả quan sát tại các DNSX bia, rượu, NGK đang áp dụng phân loại phân loại theo đối tượng gồm: Doanh thu bán hàng hóa, doanh thu bán thành phẩm và doanh thu khác [**Phụ lục 2.18, 2.19, 2.20**] mà chưa thực hiện phân loại các tiêu thức phân loại doanh thu khác như phân loại doanh thu theo khu vực địa lý. Cách phân loại hiện tại giúp các DNSX xác định doanh thu của từng hoạt động trong đơn vị và tỷ trọng doanh thu của mỗi hoạt động. Nhưng trong điều kiện kinh doanh nhiều thay đổi như hiện nay, các doanh nghiệp cần có thêm những cách phân loại để có thể đáp ứng nhu cầu thông tin cho nhà quản trị doanh nghiệp. Để sử dụng các tiêu thức phân loại doanh thu khác, kế toán có thể mở danh mục mã doanh thu, ví dụ:

Mã doanh thu	Nội dung
- Trongnuoc	Doanh thu trong nước
- Xuatkhau	Doanh thu xuất khẩu

Khi hạch toán các nghiệp vụ phát sinh, kế toán ngoài việc phản ánh tài khoản loại doanh thu theo hoạt động: thành phẩm, hàng hóa, doanh thu khác có thể gắn thêm mã đối tượng doanh thu theo khu vực. Cuối kỳ báo cáo, kế toán có thể thống kê và báo cáo số liệu doanh thu theo khu vực.

Thêm vào đó, kế toán có thể thực hiện tính doanh thu hòa vốn và doanh thu án toàn. Cách phân loại và tính toán này sẽ giúp cho các DNSX bia, rượu, NGK có thể tính toán điểm hòa vốn, doanh thu an toàn để có những phương án kinh doanh tối ưu cho đơn vị.

3.4.3. Hoàn thiện cung cấp thông tin kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh

- **Trên góc độ KTTC**

➢ **Giải pháp hoàn thiện báo cáo bộ phận doanh thu, chi phí, KQKD**

Thông tin trên Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp rất có ích khi xem xét, đánh giá tình hình và kết quả kinh doanh của một thời kỳ đã qua, nhưng những thông tin này là những thông tin đã được bù trừ hóa kết quả kinh doanh của tất cả các lĩnh vực, bộ phận kinh doanh của doanh nghiệp. Để cung cấp được thông tin cụ thể về tình hình, kết quả kinh doanh theo từng lĩnh vực kinh doanh (nhóm hàng, mặt hàng, sản phẩm v.v...) và theo khu vực địa lý - gọi chung là cung cấp thông tin bộ phận - nhằm thỏa mãn nhu cầu của người sử dụng Báo cáo tài chính thì việc lập Báo cáo bộ phận là hoàn toàn cần thiết. Đối với Việt Nam hiện nay, loại báo cáo

này là cần thiết với mô hình Tổng công ty, thực tế các Tổng công ty Habeco và Sabeco hầu hết đều thực hiện kinh doanh tổng hợp nhiều ngành, nhóm, mặt hàng khác nhau và có phạm vi hoạt động rộng khắp trên nhiều tỉnh, thành trong cả nước, đặc biệt trong hoạt động xuất khẩu đã vươn ra thị trường của nhiều quốc gia, khu vực trên thế giới. Xuất phát từ những tồn tại trong lập báo cáo bộ phận tại các Tổng công ty Habeco và Sabeco khảo sát hiện nay, luận án đề xuất hoàn thiện lập Báo cáo bộ phận được thực hiện theo cách thức như sau:

- Tổng hợp số liệu doanh thu, chi phí, v.v... theo từng lĩnh vực kinh doanh và khu vực địa lý (trên cơ sở tổng hợp số liệu từ các sổ chi tiết mở cho từng lĩnh vực kinh doanh, khu vực địa lý).

- Xác định các bộ phận cần báo cáo theo trình tự sau:

B1: Xác định bộ phận đạt doanh thu chủ yếu từ bán hàng ra bên ngoài (> 50%).

B2: Xác định doanh thu bán hàng hoặc kết quả, tài sản của bộ phận phải ≥ 10% tổng giá trị tương ứng của tất cả các bộ phận của doanh nghiệp.

B3: Xác định tổng doanh thu bán hàng ra bên ngoài của các bộ phận đã thỏa mãn điều kiện ≥ 10% phải chiếm ít nhất 75% tổng doanh thu bán hàng ra bên ngoài của doanh nghiệp. Trường hợp chưa đạt mức 75% tổng doanh thu thì phải hạ thấp ngưỡng 10% ở điều kiện 2 để bổ sung thêm các bộ phận cần báo cáo cho đến khi đạt mức 75% ở điều kiện 3.

Các bộ phận còn lại không cần được báo cáo riêng đưa vào thành một "chỉ tiêu khác" trên báo cáo.

- Căn cứ vào cơ cấu tổ chức *và quản lý nội bộ của doanh nghiệp* để xác định biểu mẫu báo cáo.

(1) Nếu doanh nghiệp tổ chức và quản lý theo lĩnh vực kinh doanh thì biểu mẫu báo cáo bộ phận theo lĩnh vực kinh doanh là chủ yếu, còn báo cáo theo khu vực địa lý là thứ yếu.

(2) Nếu doanh nghiệp tổ chức và quản lý theo khu vực địa lý (khu vực để tài sản hoặc vị trí khách hàng) thì biểu mẫu báo cáo bộ phận theo khu vực địa lý là chủ yếu, còn báo cáo theo lĩnh vực kinh doanh là thứ yếu.

(3) Nếu doanh nghiệp tổ chức và quản lý theo kiểu ma trận (vừa theo lĩnh vực kinh doanh, vừa theo khu vực địa lý) thì biểu mẫu báo cáo bộ phận được thiết kế theo kiểu ma trận.

Có thể đề xuất mẫu báo cáo kết quả kinh doanh bộ phận ở doanh nghiệp có cơ cấu tổ chức và quản lý kinh doanh theo lĩnh vực kinh doanh, khu vực địa lý và tổ chức quản lý kinh doanh theo kiểu ma trận như sau:

BÁO CÁO BỘ PHẬN

Kết quả kinh doanh bộ phận theo lĩnh vực kinh doanh

Chỉ tiêu	Nhóm hàng A	Nhóm hàng B	Nhóm hàng ….	Loại trừ	Hợp nhất
1. Doanh thu					
2. Giá vốn					
3. Chi phí BH, QL phân bổ					
4. Kết quả bộ phận					

Kết quả kinh doanh bộ phận theo khu vực địa lý

Chỉ tiêu	Khu vực 1	Khu vực 2	Khu vực 3	….	Hợp nhất
1. Doanh thu					
2. Giá vốn					
3. Chi phí BH, QL phân bổ					
4. Kết quả bộ phận					

Kết quả kinh doanh bộ phận theo kiểu ma trận

Chỉ tiêu	Khu vực 1	Khu vực 2	Khu vực 3	….	Hợp nhất
1. Doanh thu					
– Nhóm hàng A					
– Nhóm hàng B ….					
2. Giá vốn					
– Nhóm hàng A					
– Nhóm hàng B …					
3. Chi phí BH, QL phân bổ					
– Nhóm hàng A					
– Nhóm hàng B ….					

4. Kết quả bộ phận					
– Nhóm hàng A					
– Nhóm hàng B ….					

Các DNSX bia, rượu, NGK cần xây dựng tiêu chí phân bổ chi phí chung bán hàng và QLDN: Công ty cần tiến hành xây dựng tiêu chí phân bổ các khoản chi phí chung BH và QLDN để phân bổ và xác định KQKD chính xác cho từng mã sản phẩm. Tiêu thức phân bổ chi phí chung có thể được thực hiện theo doanh thu của từng nhóm mặt hàng.

$$\text{Hệ số phân bổ chi phí} = \frac{\text{Doanh thu chi tiết sản phẩm i}}{\text{Tổng doanh thu}}$$

$$\text{Mức phân bổ chi phí chung sản phẩm i} = \text{Hệ số phân bổ chi phí} \times \text{Tổng chi phí cần phân bổ}$$

- **Trên góc độ kế toán quản trị**
  - **Giải pháp tích hợp thông tin báo cáo từ các ứng dụng trong doanh nghiệp và báo cáo theo thời gian thực**

Hoạt động cung cấp thông tin được tổ chức tốt tại các đơn vị khảo sát trong ngành bia, rượu, NGK nói chung. Trong đó, các đơn vị thuộc SABECO ứng dụng mạnh mẽ và có cung cấp thông tin trực quan hóa và theo thời gian thực do hỗ trợ từ phần mềm BRAVO, hay HABECO sử dụng SAP-HANA 4. Tuy nhiên, thông tin trực quan hóa và theo thời gian thực mới chủ yếu là thông tin doanh số để cung cấp cho bộ phận kinh doanh. Các thông tin chi phí, KQKD chưa được triển khai trực quan hóa và theo thời gian thực mạnh mẽ như thông tin doanh thu.

Trực quan hóa dữ liệu là một kỹ thuật được sử dụng phổ biến hiện nay giúp nhà quản trị có thể có những thông tin nhanh chóng, cập nhật và phù hợp với nhu cầu ra quyết định kinh doanh. Trực quan hóa dữ liệu sẽ biểu diễn các thông tin thông qua đồ họa, sử dụng biểu đồ, đồ thị để phát hiện những xu hướng, mẫu hình và các giá trị ngoại lệ, từ đó tìm ra nhanh chóng các thông tin chuyên sâu và hỗ trợ trong việc ra quyết định tức thời. Đối với các doanh nghiệp sản xuất bia, rượu, NGK và nhất là các doanh nghiệp có quy mô lớn, hoạt động diễn ra phức tạp, trải rộng trên nhiều địa bàn thì việc hiểu được khối lượng dữ liệu khổng lồ mà doanh nghiệp tạo ra mỗi ngày ngày

là rất quan trọng. Tuy nhiên, theo kết quả khảo sát, một số doanh nghiệp ứng dụng hệ thống ERP như SABECP, HABECO, một số doanh nghiệp còn lại sử dụng hệ thống kế toán đám mây, nhưng dù có sử dụng hệ thống ERP thì một số bộ phận ví dụ như bộ phận sản xuất tại SABECO vẫn sử dụng thêm Excel để theo dõi chi tiết. Do vậy, việc truyền tải thông tin trên các báo cáo trên hệ thống đến nhà quản trị vẫn chưa thực sự hiệu quả, bởi các dữ liệu vận được thực hiện ở các hệ thống riêng lẻ chưa được tích hợp và khai thác tối đa cho nhu cầu ra quyết định của nhà quản trị.

Để giải quyết vấn đề này, tác giả đề xuất giải pháp tích hợp thông tin báo cáo từ các ứng dụng riêng lẻ trong doanh nghiệp. Giải pháp có thể thực hiện theo 2 hướng sau, tùy vào nhu cầu và nguồn lực của doanh nghiệp.

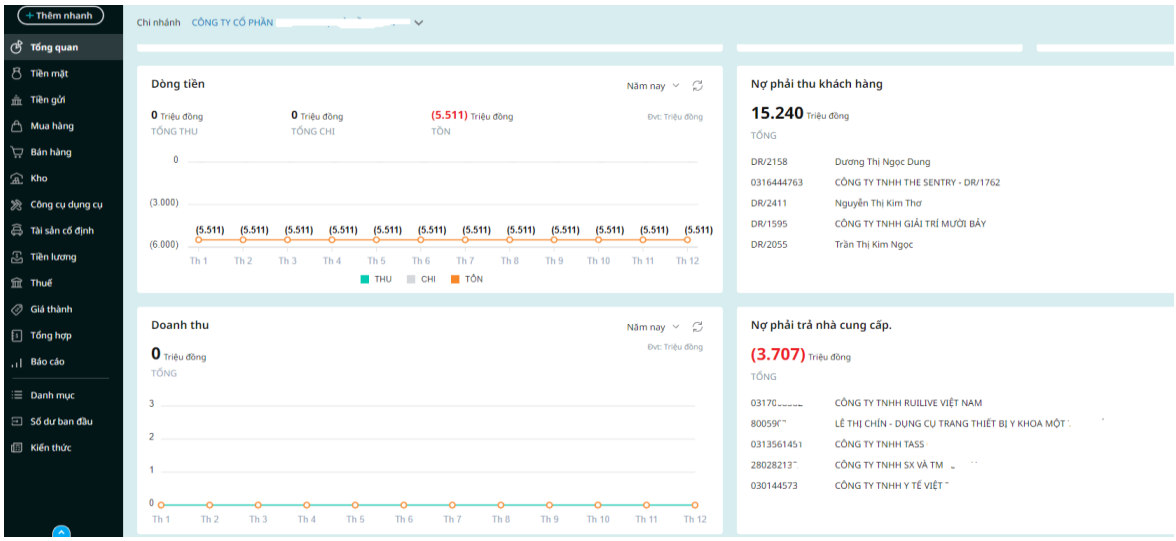
Cách 1: Tích hợp hệ thống báo cáo trường thông tin báo cáo ngay trên hệ thống ERP hoặc kế toán đám mây hiện đang được các đơn vị sử dụng. Hệ thống ERP hay kế toán đám mây là các sản phẩm phần mềm đóng gói, tuy nhiên, các doanh nghiệp có thể khai thác thông qua yêu cầu đơn vị cung ứng phần mềm tích hợp các hệ thống chi tiết như hệ thống theo dõi sản xuất và hệ thống bán hàng vào ngày trên hệ thống hiện tại, đồng bộ dữ liệu từ các phần mềm bán hàng và các báo cáo theo dõi sản xuất trên excel vào ngay hệ thống ERP và công nghệ điện toán đám mây mà công ty đang dùng. Các đơn vị có thể xây dựng tiêu chí và yêu cầu các đơn vị cung cấp phần mềm triển khai tích hợp vào phần mềm kế toán và hệ thống ERP của đơn vị.

Cách 2: Hiện nay, việc cung cấp thông tin thông qua trực quan hóa dữ liệu đã có một số ứng dụng khai thác rất tốt như Power BI hay Tableau. Triển khai các ứng dụng này thông qua kết nối các cơ sở dữ liệu từ các hệ thống riêng lẻ như từ hệ thống ERP, dữ liệu Excel của bộ phận sản xuất, dữ liệu từ hệ thống bán hàng để tạo ra các báo cáo theo nhu cầu của nhà quản trị doanh nghiệp. Như vậy, các DNSX bia, rượu, NGK có thể xem xét các ứng dụng kinh doanh thông minh như Power BI hay Tableau để kết nối các cơ sở dữ liệu khác nhau nhằm lên báo cáo kế toán một cách nhanh chóng, phù hợp nhu cầu của nhà quản trị. Cụ thể như, HABECO đang sử dụng SAP 4/S HANA có thể nghiên cứu triển khai ứng dụng Tableau vì Tableau có những triển khai về ngôn ngữ (DAX) để đọc dữ liệu từ SAP 4/S HANA.

Báo cáo theo thời gian thực

Thêm vào đó, với tình hình kinh doanh không ngừng thay đổi thì nhu cầu thông tin tức thời, thông tin theo thời gian thực là rất cần thiết. Từ đó, tác giả đề xuất khi các doanh nghiệp đã số hóa dữ liệu, ứng dụng CNTT thì Bộ phận kế toán cần

phân tách từng nhóm sản phẩm và theo dõi doanh thu, và phân bổ chi phí để theo dõi KQKD cho từng nhóm hàng. Ví dụ, tại Habeco, công ty hiện nay đang theo dõi doanh thu và sản lượng sản xuất – tiêu thụ theo các nhóm như Bảng 3.1, công ty có thể thực hiện tổng hợp doanh thu và theo dõi, phân bổ chi phí cho từng nhóm mặt hàng để theo dõi KQKD theo từng nhóm sản phẩm sản xuất, công nợ bán hàng. Các báo cáo này được hiện thị trên các Dashboard cho từng người sử dụng (user) để có thể nhanh chóng có được thông tin thích hợp cho việc ra quyết định (**Hình 3.7**).



Hình 3.7. Thiết kế, số hóa các báo cáo kế toán trên dashboard

Ngoài ra, với việc khi các DNSX bia, rượu, NGK đã đã theo dõi được doanh thu chi tiết theo khu vực địa lý: doanh thu trong nước – doanh thu xuất khẩu thì kế toán cần thiết kế hệ thống báo cáo tổng hợp doanh thu để cung cấp thông tin giúp nhà quản trị đánh giá tình hình thực hiện kế hoạch kinh doanh trong nước và xâm nhập thì trường quốc tế, mẫu báo cáo xem **Phụ lục 3.2**. Khi doanh nghiệp đã phân loại được chi phí theo mức độ hoạt động, kế toán có thể xây dựng hệ thống báo cáo kết quả kinh doanh dạng lãi trên biến phí [**Phụ lục 3.3**].

3.5. Khuyến nghị nhằm áp dụng IAS/IFRS trong kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh tại các doanh nghiệp bia, rượu, nước giải khát tại Việt Nam

Từ những kết quả phân tích về nhu cầu áp dụng IFRS tại 2 đơn vị điển hình trong ngành bia rượu nước giải khát của Việt Nam là SABECO và HABECO, nghiên cứu đề xuất một số khuyến nghị nhằm hướng tới áp dụng IFRS/IAS trong kế toán tại các doanh nghiệp ngành bia rượu nước giải khát. Kết quả thực tế đã chỉ ra rằng, nhu cầu áp dụng IAS/IFRS tại các doanh nghiệp chưa cao, 1 số doanh nghiệp có nhà đầu

tư nước ngoài đã có nhu cầu chuyển đổi và áp dụng IFRS, nhưng hầu hết các doanh nghiệp còn chưa có nhu cầu, chưa chuẩn bị nguồn lực và tri thức để sẵn sàng chuyển đổi và áp dụng IFRS. Tuy nhiên, với lộ trình áp dụng IFRS tại Việt Nam thì các doanh nghiệp cần có những chuẩn bị tốt để có thể. Các giải pháp này dựa trên tình hình thực tiễn của 2 doanh nghiệp điển hình và dựa trên những phân tích về lộ trình áp dụng được xây dựng. Bao gồm:

Thứ nhất, các doanh nghiệp bia rượu nước giải khát nói chung, SABECO và HABECO nói riêng cần xây dựng lộ trình áp dụng IFRS căn cứ trên những quy định và hướng dẫn của Bộ Tài chính: Sự thay đổi áp dụng IFRS có thể đòi hỏi cả về nhân lực và vật lực. Chính vì vậy, Sabeco và Habeco nói riêng cũng như các doanh nghiệp trong ngành bia rượu nước giải khát cần có phân bổ ngân sách cho đầu tư hạ tầng, đào tạo nhân lực. Các kế hoạch cần được tích hợp trong chiến lược và hoạt động của công ty và có lộ trình cụ thể để thích ứng một cách phù hợp, hiệu quả.

Thứ hai, các doanh nghiệp trong ngành cần thực hiện chuyển đổi số, đầu tư cơ sở hạ tầng cho bộ phận kế toán: Trong thời gian gần đây, sự chuyển đổi số mạnh mẽ trong công tác kế toán doanh nghiệp thích ứng với sự chuyển đổi của cơ quan Thuế và các bên liên quan như đăng ký doanh nghiệp, bảo hiểm xã hội. Chính vì vậy, sự chuyển đổi số là xu thế tất yếu đòi hỏi các doanh nghiệp nói chung, ngành bia rượu nước giải khát nói riêng cần phải có ngân sách và thực hiện. Trong quá trình chuyển đổi số, doanh nghiệp cũng cần tích hợp và tính đến phương án chuyển đổi, áp dụng IFRS trong tương lai đối với đầu tư cơ sở hạ tầng và chuyển đổi số để gia tăng hiệu quả và tránh lãng phí.

Thứ ba, các doanh nghiệp cần có kế hoạch đào tạo và bồi dưỡng nhân lực kế toán: Những quy định, thông lệ trong IFRS có những sự khác biệt đối với chuẩn mực kế toán Việt Nam (VAS) và trong quá trình phát triển các hoạt động thì bản chất các giao dịch ngày càng có sự thay đổi liên tục. Chính vì vậy, đào tạo bồi dưỡng nhân lực không chỉ đợi đến ngày chuyển đổi mới thực hiện mà cần có những chiến lược, ngân sách và kế hoạch cụ thể trong trung và dài hạn để đáp ứng với yêu cầu sử dụng.

Ngoài ra, doanh nghiệp cũng cần có thêm nhiều giải pháp khác như sự tích hợp trong hệ thống với các bộ phận, phòng ban khác để thích ứng với sự chuyển đổi trong thời gian tới trong chuyển đổi số, trong lộ trình áp dụng IFRS tại Việt Nam. Ban lãnh đạo của công ty cũng cần có sự tham gia tích cực vào hoạt động này và tìm

hiểu về áp dụng IFRS bởi việc áp dụng sẽ ảnh hưởng đến việc trình bày và công bố thông tin của doanh nghiệp.

3.6. Các điều kiện thực hiện giải pháp

Kết quả nghiên cứu về các yếu tố ảnh hưởng đến kế toán doanh thu, chi phí và KQKD đã cung cấp những cơ sở để giúp đề xuất các bên liên quan tạo những điều kiện thực hiện các giải pháp đã đề ra. Cụ thể:

3.6.1. Về phía nhà nước

Về phía các cơ quan nhà nước, kết quả nghiên cứu định lượng cho thấy Yếu tố đặc điểm ngành nghề kinh doanh tác động đến thực hiện kế toán doanh thu, chi phí và KQKD theo kết quả kiểm định mô hình nghiên cứu. Cho nên để thực hiện hiệu quả các khuyến nghị, các cơ quan nhà nước cần có những hướng dẫn và lộ trình áp dụng các chính sách quản lý thuế và kế toán doanh nghiệp để doanh nghiệp có thể thực hiện hiệu quả và đồng bộ công tác kế toán và các nội dung của kế toán doanh thu, chi phí và KQKD tại đơn vị mình hiệu quả. Cụ thể, chính sách áp dụng trong môi trường chuyển đổi số, số hóa dữ liệu điện tử, và hướng đến triển khai IFRS tại Việt Nam thì cần có thêm các văn bản hướng dẫn sau thời gian dịch bệnh Covid-19. Doanh nghiệp sản xuất bia, rượu, NGK có thể căn cứ vào các hướng dẫn để có thể có những giải pháp về đào tạo nhân lực kế toán cho phù hợp giúp nâng cao trình độ, nhận thức về chuyển đổi số và áp dụng IFRS tại đơn vị và triển khai các nội dung kế toán doanh thu, chi phí, KQKD hiệu quả tại các DNSX để có thể đáp ứng các yêu cầu về hội nhập và áp dụng hiệu quả các chính sách của nhà nước.

3.6.2. Về phía hiệp hội nghề nghiệp

Căn cứ trên các kết quả khảo sát và phỏng vấn tại các đơn vị, cho thấy khi áp dụng số hóa dữ liệu như thực hiện hóa đơn điện tử, hay chuyển đổi số mô hình kinh doanh và hướng đến áp dụng IFRS, các doanh nghiệp gặp nhiều khó khăn, nhiều doanh nghiệp chưa sẵn sàng áp dụng. Chính vì vậy, các hiệp hội nghề nghiệp cần phát huy tích cực vai trò tập huấn và đào tạo. Dựa trên nhu cầu đào tạo của các doanh nghiệp, các hiệp hội nghề nghiệp cần phát triển chương trình đào tạo như:

Các hiệp hội kế toán cần xây dựng chương trình đào tạo và phối hợp triển khai các buổi tập huấn đến các cơ sở đào tạo, phối hợp chặt chẽ giữa hiệp hội – nhà trường – doanh nghiệp trong việc xây dựng, đổi mới chương trình đào tạo ngành kế toán. Các hiệp hồi cần làm nổi bật vai trò của mình trong việc giúp liên kết và kết nối đào

tạo giữa doanh nghiệp và nhà trường để cho các chương trình đào tạo kế toán – kiểm toán phù hợp thực tiễn và đáp ứng nhu cầu của xã hội.

Ngoài ra, các hiệp hội nghề nghiệp cần phối hợp cùng các cơ sở đào tạo kế toán để có các chương trình tập huấn theo nhu cầu thực tiễn của doanh nghiệp. Đặc biệt với đặc điểm riêng của DNSX bia, rượu, NGK của Việt Nam. Khi thực hiện các hoạt động chuyển đổi số mô hình kinh doanh hay cập nhật kiến thức chuyên môn thì các chương trình cần phù hợp với nhu cầu riêng của đối tượng cập nhật. Có như vậy, hiệp hội nghề nghiệp và cơ sở đào tạo mới góp phần tạo kiều kiện hiệu quả cho những giải pháp hoàn thiện tại các DNSX bia, rượu, NGK Việt Nam.

3.6.3. Về phía các doanh nghiệp

Theo kết quả nghiên cứu định lượng, yếu tố CNTT có tác động tích cực đến việc thực hiện các nội dung kế toán doanh thu, chi phí, KQKD tại doanh nghiệp. Việc thực hiện xử lý và phân tích thông tin kế toán phụ thuộc rất nhiều vào trình độ năng lực của nhân lực kế toán. Chính vì vậy, các công ty cần thực hiện tổ chức tập huấn đồng bộ cho toàn bộ các bộ phận. Khi các doanh nghiệp áp dụng hệ thống ERP, việc hạch toán không phải tập trung ở bộ phận kế toán mà quy trình sẽ có các bộ phận chức năng tham gia xử lý số liệu ở từng khâu. Chính vì vậy, nếu trình độ của các bộ phận không đồng đều, kỹ năng sử dụng CNTT chưa tốt thì sẽ ảnh hưởng đến chất lượng dữ liệu để xử lý lên báo cáo. Các đơn vị có thể liên hệ với các đơn vị cung ứng phần mềm, tổ chức tập huấn sử dụng cho các bộ phận, phòng ban.

Các doanh nghiệp sản xuất bia, rượu, NGK cần có sự phân bổ ngân sách hợp lý trong quá trình hoạt động hàng năm cho hoạt động đào tạo, tập huấn để có thể nâng cao trình độ nguồn nhân lực nói chung, nâng cao hiệu quả áp dụng kế toán trách nhiệm tại các bộ phận trong doanh nghiệp.

Thêm vào đó, trong bối cảnh chuyển đổi số diễn ra mạnh mẽ trong doanh nghiệp cũng như các cơ quan quản lý nhà nước có tương tác với hệ thống kế toán doanh nghiệp thì lãnh đạo doanh nghiệp cần có sự quan tâm đúng mức đến đầu tư cơ sở hạ tầng, công nghệ thông tin. Với các chiến lược và các giải pháp thúc đẩy sự phát triển của công nghệ thông tin thì các cấp quản trị của doanh nghiệp cần có sự hỗ trợ và quyết định tham gia vào các dự án công nghệ thông tin để gia tăng hiệu quả thực hiện. Điều này sẽ giúp làm gia tăng chất lương công tác kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh của doanh nghiệp.

Ngoài ra, yếu tố môi trường kinh doanh cũng có những tác động đến kế toán doanh thu, chi phí và KQKD. Tuy nhiên, yếu tố môi trường kinh doanh, cụ thể là tính cạnh tranh của môi trường kinh doanh càng cao và phức tạp thì thực hiện kế toán doanh thu, chi phí và KQKD càng khó thực hiện tốt. Có thể nói, khi hoạt động trong môi trường phức tạp, hệ thống kế toán doanh nghiệp sẽ gặp nhiều vấn đề phát sinh cần xử lý. Về phía doanh nghiệp, các doanh nghiệp cần có những chiến lược và thích ứng với môi trường kinh doanh để có thể giúp các giải pháp nâng cao hiệu quả công tác kế toán doanh thu, chi phí và KQKD đạt kết quả cao.

Tóm tắt chương 3

Nội dung chương số 3 đã trình bày những định hướng phát triển của ngành và của các doanh nghiệp khảo sát điển hình về lĩnh vực sản xuất bia, rượu, nước giải khát. Từ những hạn chế và nguyên nhân đã đánh giá, tác giả đã đề xuất một số khuyến nghị nhằm cải thiện chất lượng của kế toán doanh thu, chi phí và KQKD trên góc độ kế toán tài chính, kế toán quản trị tại các doanh nghiệp khảo sát. Ngoài ra, căn cứ trên những kết quả phân tích thực trạng áp dụng IAS/IFRS, luận án cũng có những khuyến nghị nhằm gia tăng việc hướng đến áp dụng IAS/IFRS tại các doanh nghiệp sản xuất bia, rượu, nước giải khát tại Việt Nam.

KẾT LUẬN

Nghiên cứu kế toán doanh thu, chi phí và KQKD là vấn đề quan tâm và hữu ích trong các loại hình doanh nghiệp, trong đó có các DNSX bia, rượu, NGK tại Việt Nam. Kết quả nghiên cứu trong luận án đã trình bày cơ sở lý luận và thực trạng về kế toán doanh thu, chi phí và KQKD tại các DNSX bia, rượu, NGK, khảo sát nhu cầu áp dụng tại 11 DNSX và phân tích điển hình 02 doanh nghiệp trong ngành để cho thấy nhu cầu áp dụng các chuẩn mực IAS/IFRS tại các doanh nghiệp này.

Kết quả đã cho thấy công tác kế toán doanh thu, chi phí và KQKD tại các DNSX bia, rượu, NGK đã đáp ứng cơ bản tốt với những quy định. Các doanh nghiệp có sự chuyển đổi số trong mô hình kinh doanh, ứng dụng mạnh mẽ công nghệ thông tin và áp dụng hệ thống ERP trong quản trị nguồn lực trong doanh nghiệp và công tác kế toán. Kế toán doanh thu, chi phí và KQKD đã đáp ứng những yêu cầu lập và trình bày thông tin trên báo cáo tài chính nhưng hiệu quả cung cấp thông tin doanh thu, chi phí và KQKD cho nhà quản trị doanh nghiệp thực hiện các chức năng chưa cao. Áp dụng chuẩn mực kế toán quốc tế IAS/IFRS đang là một xu thế trên thế giới và đã có những lộ trình tại Việt Nam. Nhu cầu áp dụng IFRS tại các DNSX bia, rượu, NGK tại Việt Nam chưa lớn. Thông qua nghiên cứu điển hình 2 doanh nghiệp kinh doanh bia rượu nước giải khát lớn trong ngành cũng như đặc điểm của ngành bia rượu nước giải khát, nghiên cứu đã tập trung làm sáng tỏ về nhu cầu áp dụng IFRS tại hai doanh nghiệp. Kết quả cho thấy sự khác biệt về nhu cầu áp dụng IFRS tại 2 doanh nghiệp này. SABECO với sự chuyển đổi về sở hữu nước ngoài đã thực hiện chuyển đổi báo cáo tài chính và có nhu cầu áp dụng IFRS, trong khi đó, với HABECO, doanh nghiệp này khẳng định nhu cầu chưa cao vì nhà cổ đông lớn của công ty chưa có nhu cầu, sự hạn chế về cơ sở hạ tầng và nguồn nhân lực kế toán là những nguyên nhân chính của việc này.

Từ những kết quả nghiên cứu này, tác giả đã có những đề xuất, khuyến nghị chung cho các DNSX trong ngành trong việc nâng cao chất lượng kế toán doanh thu, chi phí và KQKD và việc áp dụng AIS/IFRS tại doanh nghiệp trong ngành sản xuất bia, rượu, NGK tại Việt Nam.

DANH MỤC TÀI LIỆU THAM KHẢO

[1] S. C., "Đóng góp lớn của ngành nước giải khát Việt Nam," *Tuổi trẻ online*, 17/05/2019. Accessed on: 08/06/2019Available: https://tuoitre.vn/dong-gop-lon-cua-nganh-nuoc-giai-khat-viet-nam-20190515142105416.htm

[2] MBS, "Báo cáo ngành bia," 2017, Available: http://static1.vietstock.vn/edocs/5889/BaocaonganhBia_01112017_MBS.pdf.

[3] Thành Công. (2019, 26/10/2019) ThaiBev thâu tóm Sabeco - Thương vụ M&A hàng đầu của ngành bia châu Á. *Pháp luật Việt Nam*. Available: https://baophapluat.vn/4-phuong/thaibev-thau-tom-sabeco-thuong-vu-ma-hang-dau-cua-nganh-bia-chau-a-476674.html

[4] (2020). *Quyết định 345/QĐ-BTC: Phê duyệt Đề án áp dụng chuẩn mực báo cáo tài chính tại Việt Nam*.

[5] J. C. Glover and Y. Ijiri, "'Revenue Accounting' in the Age of E-Commerce: Exploring its Conceptual and Analytical Frameworks," in *GSIA 2000-21*, 2000.

[6] FASB. (2002, 16/03). *Project updates: revenue recognition*. Available: http://www.fasb.org/project/revenue_recognition.shtml

[7] J. A. Ohlson *et al.*, "Accounting for revenues: A framework for standard setting," *Accounting Horizons*, vol. 25, no. 3, pp. 577-592, 2011.

[8] C. W. Nobes, " Revenue Recognition and EU Endorsement of IFRS," *Accounting in Europe*, vol. 3, no. 1, pp. 81-89, 2006.

[9] J. Wüstemann and S. Kierzek, "Revenue recognition under IFRS revisited: conceptual models, current proposals and practical consequences," *Accounting in Europe*, vol. 2, no. 1, pp. 69-106, 2005.

[10] Đoàn Vân Anh, "Hoàn thiện kế toán doanh thu bán hàng tại các doanh nghiệp xuất nhập khẩu của Việt Nam trong điều kiện hội nhập kinh tế quốc tế," Luận án tiến sĩ, Đại học Thương Mại, 2005.

[11] S. M. Pinsly, "Turnaround Accomplished: Correcting Cost Accounting in Service Organizations," *ABFJOURNAL*, 2011.

[12] O. Durden. (2019, 08/06). *Cost Accounting Practices in the Service Industry*. Available: https://smallbusiness.chron.com/cost-accounting-practices-service-industry-42794.html

[13] F. Kamarudin, B. A. A. Nordin, J. Muhammad, and M. A. A. Hamid, "Cost, Revenue and Profit Efficiency of Islamic and Conventional Banking Sector: Empirical Evidence from Gulf Cooperative Council Countries," *Global Business Review,* vol. 15, no. 1, pp. 1–24, 2014.

[14] Nghiêm Thị Thà, "Hoàn thiện tổ chức kế toán chi phí, doanh thu, kết quả kinh doanh trong các doanh nghiệp sản xuất gốm sứ xây dựng," Tiến sĩ, Học viện Tài chính, 2007.

[15] Trương Thanh Hằng, "Hoàn thiện kế toán doanh thu, chi phí trong các doanh nghiệp kinh doanh dịch vụ vận tải hành khách theo tuyến cố định liên tỉnh bằng ô tô tại Việt Nam," Luận án Tiến sĩ, Kế toán, Học Viện Tài Chính, 2014.

[16] Trần Thị Ngọc Thúy, "Đánh giá về công tác kế toán doanh thu, chi phí và xác định kết quả kinh doanh tại Công ty Cổ phần Chế tạo Điện cơ Hà Nội," *Tạp chí Công Thương,* vol. 2, no. 2/2018, 2018.

[17] Nguyễn Thị Nhinh, "Kế toán quản trị chi phí, doanh thu và kết quả kinh doanh tại các công ty xây dựng niêm yết trên thị trường chứng khoán Việt Nam," Luận án tiến sĩ kinh tế, Kế toán, Đại học Thương Mại, 2021.

[18] T. N. Hoàng and T. T. H. Hà, "Kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh trong doanh nghiệp," *Tạp chí Tài Chính,* vol. 1, no. Tháng 4, 2019.

[19] Hà Thị Thúy Vân, "Hoàn thiện kế toán chi phí, doanh thu, kết quả hoạt động kinh doanh du lịch tour tại các doanh nghiệp du lịch trên địa bàn Hà Nội," Luận án tiến sĩ, Kế toán, Đại học Thương Mại, 2012.

[20] Đỗ Thị Hồng Hạnh, "Hoàn thiện kế toán chi phí, doanh thu, kết quả kinh doanh trong các doanh nghiệp sản xuất thép thuộc tổng công ty thép Việt Nam," Tiến sĩ, Đại học kinh tế quốc dân, 2015.

[21] Nguyễn Thị Hường, "Hoàn thiện kế toán doanh thu chi phí và kết quả kinh doanh trong các doanh nghiệp thương mại trên địa bàn Hà Nội," Luận án Tiến sĩ, Kế toán, Học Viện Tài Chính, Hà Nội, 2021.

[22] Phạm Thị Tươi, "Những hạn chế trong hạch toán kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh tại các công ty sản xuất giấy ở Việt Nam," *Tạp chí Công Thương,,* vol. 2, no. 2/2022, 2022.

[23] Phạm Thị Thủy, "Xây dựng mô hình kế toán quản trị cho các doanh nghiệp sản xuất dược phẩm của Việt Nam," Luận án tiến sĩ, Đại học Kinh tế quốc dân, 2007.

[24] Trần Thế Nữ, "Xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp thương mại quy mô vừa và nhỏ ở Việt Nam," Luận án Tiến sĩ, Đại học Kinh tế quốc dân, 2012.

[25] Nguyễn Thị Mai Anh, "Hoàn thiện kế toán quản trị chi phí trong các công ty cổ phần nhựa niêm yết trên thị trường chứng khoán Việt Nam," Luận án tiến sĩ, Đại học kinh tế quốc dân, 2014.

[26] Trần Thị Nga, "Kế toán quản trị doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh trong các công ty điện lực phía bắc Việt Nam," Luận án tiến sĩ, Kế toán - kiểm toán, Học Viện Tài Chính, 2020.

[27] A. Baykasoğlu and V. Kaplanoğlu, "Application of activity-based costing to a land transportation company: A case study," *International Journal of Production Economics*, vol. 116, no. 2, pp. 308-324, 2008.

[28] Trần Thị Thu Hường, "Xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp sản xuất xi măng Việt Nam," Luận án tiến sĩ, Đại học kinh tế quốc dân, 2014.

[29] Đào Thúy Hà, "Hoàn thiện kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp sản xuất thép ở Việt Nam," Luận án tiến sĩ, Đại học Kinh tế quốc dân, 2015.

[30] Văn Thị Thái Thu, "Hoàn thiện tổ chức kế toán quản trị chi phí, doanh thu, kết quả kinh doanh trong các doanh nghiệp kinh doanh khách sạn ở Việt Nam," Luận án tiến sĩ, Đại học Thương Mại, 2008.

[31] Trần Thị Mai, "Tổ chức công tác kế toán chi phí, doanh thu và kết quả hoạt động kinh doanh dịch vụ vận tải đường biển," Luận án Tiến sĩ, Đại học Thương Mại, 2017.

[32] Tokyo Gas, "Factors Influencing Revenues and Expenses," Tokyo Gas2015.

[33] Hoàng Thị Nguyệt and Hà Thị Thanh Hoa, "Kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh trong doanh nghiệp," *Tạp chí Tài Chính*, vol. 1, no. Tháng 4, 2019.

[34] Chu Thị Bích Hạnh, "Yếu tố tác động đến kế toán doanh thu, chi phí dịch vụ trong doanh nghiệp tư vấn xây dựng," *Tạp chí Tài Chính*, vol. 1, no. Tháng 8, 2016.

[35] J. Ghorbel, "A Study of Contingency Factors of Accounting Information System Design in Tunisian SMIs," *Journal of the Knowledge Economy*, pp. 1-30, 2017.

[36] Bộ Tài chính, "Báo cáo đánh giá tác động của việc áp dụng chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế (IFRS) vào Việt Nam," Bộ Tài Chính2019.

[37] Nguyễn Đình Thọ, *Giáo trình phương pháp nghiên cứu khoa học trong kinh doanh* (no. tái bản lần thứ 2). Trường Đại học Kinh tế TP. Hồ Chí Minh: Nhà xuất bản Tài chính, 2013.

[38] J. C. Nunnally and I. H. Bernstein, *Psychometric theory (3rd ed.)*. New York: McGraw-Hill, 1994.

[39] H. F. Kaiser, "An index of factorial simplicity," *Psychometrika*, vol. 39, no. 1, pp. 31-36, 1974.

[40] G. D. Hutcheson and N. Sofroniou, *The multivariate social scientist: Introductory statistics using generalized linear models*. Sage, 1999.

[41] A. Field, *Discovering statistics using SPSS*, Sage ed. (Third edition). Dubai: Oriental Press, 2009.

[42] J. F. Hair, W. C. Black, B. J. Babin, and R. E. Anderson, *Multivariate Data Analysis: 7th Edition*. Essex: Pearson Education Limited, 2014.

[43] L. R. Fabrigar, D. T. Wegener, R. C. MacCullum, and E. J. Strahan, "Evaluating the use of factor analysis in psychological research," *Psychological Methods*, vol. 4, no. 3, pp. 272-299, 1999.

[44] KPMG. (17/3). *(Phần 1) IFRS 15 – Bước tiến bộ trong ghi nhận doanh thu và thách thức với doanh nghiệp Việt Nam*. Available: https://home.kpmg/vn/vi/home/insights/2021/07/ifrs-15---b_c-tin-b-trong-ghi-nhn-doanh-thu-va-thach-thc-vi-doan.html

[45] Nguyễn Thùy Dương, "Ghi nhận doanh thu theo chuẩn mực kế toán quốc tế "IAS 18 - doanh thu"," *Tạp chí Công Thương,* vol. 14, no. Tháng 6, 2020.

[46] ifrs.org. (2021, 17/03). *IFRS 15 Revenue from Contracts with Customers*. Available: https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-15-revenue-from-contracts-with-customers/#:~:text=Applying%20IFRS%2015%2C%20an%20entity,for%20those%20goods%20or%20services.

[47] ifrs.vn. (2022, 17/3). *IFRS 15 – Revenue from Contracts with Customers - IFRS.VN*. Available: https://ifrs.vn/standard/ifrs-15/

[48] Bộ Tài Chính, *26 chuẩn mực kế toán Việt Nam*. Nhà xuất bản Tài Chính, 2015.

[49] *Thông tư 133/2016/TT-BTC ban hành ngày 26/08/2016 về Hướng dẫn chế độ kế toán doanh nghiệp nhỏ và vừa*, 2016.

[50] Deloitte. *Conceptual Framework for Financial Reporting 2018*. Available: https://www.iasplus.com/en/standards/other/framework

[51] Maher, *Solutions manual for cost accounting*. The McGraws-Hill companies, INC, 1997.

[52] C. S. Warren, J. M. Reeve, and J. E. Duchac, *Financial & Managerial Accounting*, 13e ed. Boston, MA, USA: Cengage Learning, 2016.

[53] Đặng Ngọc Hùng (chủ biên), *Giáo trình Kế toán quản trị - Phần 1*. Trường Đại học Công nghiệp Hà Nội: Nhà xuất bản Thống Kê, 2018.

[54] Ngô Thế Chi and Trương Thị Thủy, *Giáo trình và chuẩn mực kế toán quốc tế*. Hà Nội: Nhà xuất bản Tài chính, 2010.

[55] *Thông tư số 200/2014/TT-BTC ban hành ngày 22/12/2014 về Hướng dẫn chế độ kế toán doanh nghiệp*, 2014.

[56] Nguyễn Ngọc Quang, *Giáo trình Kế toán quản trị*. NXB Đại học Kinh tế quốc dân, 2012.

[57] Đặng Ngọc Hùng, *Giáo trình kế toán quản trị - Phần 1*. NXB Thống kê, 2018.

[58] ACCA, *ACCA Approved Interactive Text: Managment Accounting*. London: BPP Publishing, 2019.

[59] Nguyễn Thị Thanh Loan, *Giáo trình tổ chức công tác kế toán*. Trường Đại học Công Nghiệp Hà Nội: Nhà xuất bản thống kê, 2016.

[60] Đậu Hoàng Hưng and Nguyễn Thị Thu Thủy, *Giáo trình hệ thống thông tin kế toán*. Trường Đại học Công Nghiệp Hà Nội: Nhà xuất bản Thống kê, 2021.

[61] J. A. Hall, "Accounting Information System," ed: Western Publishing Co, 2011.

[62] D. R. Hansen and M. M. Mowen, "Cost management : accounting and control," fifth edition ed. USA: Thomson South – Western, 2006.

[63] Thu Nguyen. (2022). *Why Vietnam is Increasingly Focusing on Digital Accounting*. Available: https://www.vietnam-briefing.com/news/why-vietnam-is-increasingly-focusing-on-digital-accounting.html/

[64] E. Marstein, "The influence of stakeholders groups on organisational decision-making in public hospitals," Leadership and Organisational Management, Norwegian School of Management, 2003.

[65] Nguyễn Thị Thanh Loan, Nguyễn Thị Thu Thủy, Nguyễn Thị Hồng Duyên, Nguyễn Thị Hải Ly, and Đặng Thị Hồng Hà, *Giáo trình phân tích hoạt động sản xuất kinh doanh*. Nhà xuất bản Thống Kê, 2016.

[66] Nguyễn Thị Thanh Loan, *Giáo trình Phân tích hoạt động sản xuất kinh doanh*. Trường Đại học Công nghiệp Hà Nội: NXB Thống kê, 2016.

[67] IASB, "Exposure Draft on an improved Conceptual Framework for Financial Reporting: The Objective of Financial Reporting and Qualitative Characteristics of Decision-useful Financial Reporting Information," ed: London, 2008.

[68] *Nghị định số 47/2021/NĐ-CP ngày 01/4/2021 của Chính Phủ quy định chi tiết một số điều của Luật Doanh nghiệp*, C. Phủ, 2021.

[69] N. Gorla, T. M. Somers, and B. Wong, "Organizational impact of system quality, information quality, and service quality," *Journal of Strategic Information Systems*, vol. 19, pp. 207-228, 2010.

[70] F. E. Fiedler, "A Contingency Model of Leadership Effectiveness1," in *Advances in experimental social psychology*, vol. 1: Elsevier, 1964, pp. 149-190.

[71] D. T. Otley, "The contingency theory of management accounting: Achievement and prognosis," *Accounting, Organizations and Society*, vol. 5, no. 4, pp. 413-428, 1980.

[72] P. Weill and M. H. Olson, "An Assessment of the Contingency Theory of Management Information Systems," *Journal of Management Information Systems*, vol. 6, no. 1, pp. 59-86, 1989.

[73] Cao Thị Huyền Trang, "Tổ chức kế toán trách nhiệm tại các đơn vị trực thuộc Tổng công ty cổ phần Bia – Rượu – Nước giải khát Sài Gòn," Luận án tiến sĩ, Học viện Tài chính, 2020.

[74] M. B. Romney and P. J. Steinbart, *Accounting information systems*. Pearson Boston, MA, 2015.

[75] R. Okab and M. A. Al-Oqool, "The Role of Accountants in E-accounting Information Systems' Lifecycle at the Jordanian Banking Sector," *International Journal of Business and Social Science*, vol. 5, no. 4, 2014.

[76] P. T. H. Giang, V. T. T. Binh, and T. T. Nga, "Determinant of the Effectiveness of E-Invoice Implementation in Enterprises," in *ICFAA 2022*, National Economics University, 2022, pp. 113-121: National economics university publishing house.

[77] V. T. T. Bình and C. T. Huyền, "Nghiên cứu các nhân tố ảnh hưởng đến hiệu quả của hệ thống thông tin kế toán trong các doanh nghiệp trên địa bàn Hà Nội " *Tạp chí Khoa học & công nghệ - Trường Đại học Công Nghiệp Hà Nội*, vol. 34.2016, pp. 91-98, 2016.

[78] *Nghị định 100/2019/NĐ-CP về xử phạt vi phạm hành chính lĩnh vực giao thông đường bộ, đường sắt có hiệu lực từ 01/01/2020*, Chính Phủ, 2019.

[79] Mai Ngọc, "Nhiều doanh nghiệp tham gia thị trường bia," in *Sài Gòn giải phóng online*, ed, 2019.

[80] S. J. Chang, A. Van Witteloostuijn, and L. Eden, "From the Editors: Common method variance in international business research," *Journal of International Business Studies*, vol. 41, no. 2, pp. 178–184, 2010.

[81] (2016). *Quyết định số 3690/QĐ-BCT ngày 12 tháng 09 năm 2016: Phê duyệt quy hoạch phát triển ngành bia, rượu, nước giải khát Việt Nam đến năm 2025, tầm nhìn đến năm 2035*.

[82] Bộ Tài Chính, "Báo cáo kết quả khảo sát về khả năng áp dụng chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế của một số doanh nghiệp tại Việt Nam," Bộ Tài Chính, Cục quản lý giám sát kế toán, kiểm toán2018.

DANH MỤC CÔNG TRÌNH CÔNG BỐ

Hoàng Thị Hương (2023). Nhu cầu vận dụng IFRS tại các doanh nghiệp sản xuất bia – rượu – nước giải khát Việt Nam: Nghiên cứu điển hình tại Sabeco và Habeco. *Tạp chị kinh tế và dự báo*, 03 (01/2023), 74-77.

Hoàng Thị Hương (2022). Tổ chức kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh và nhu cầu áp dụng IFRS tại các doanh nghiệp sản xuất bia, rượu, nước giải khát Việt Nam. *Tạp chí kinh tế và dự báo*, 35 (12/2022), 64-67.

Hoàng Thị Hương, & Vũ Thị Thanh Bình. (2021). *Các yếu tố ảnh hưởng đến kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh - vận dụng vào các doanh nghiệp rượu - bia - nước giải khát Việt Nam*. Hội thảo khoa học quốc gia Kế toán - Kiểm toán - Tài chính Việt Nam đổi mới và hội nhập, Đại học Lao động xã hội, Hà Nội, p. 61-66.

Binh, V. T. T., & Huong, H. T. (2021). Critical factors affecting sales revenue in supermarket chains: A critical review of literature. *Journal of Science & Technology, Hanoi University of Industry, 57*(specical (Nov 2021)), 130-134.

Binh, V. T. T. & Huong, H. T. (2017). *Improving Accounting Information System to promote tourism firms in sustainable development conditions in Vietnam*. Paper presented at the International conference on tourism in Vietnam: Tourism beyond borders, National Economics University, p.151-162.

PHỤ LỤC

Phụ lục 01: Phiếu phỏng vấn

Phụ lục 02: Thông tin các đơn vị có tham gia phỏng vấn

Phụ lục 03. Trích bảng tổng hợp kết quả phỏng vấn kế toán tại các công ty khảo sát

Phụ lục 04. Phiếu khảo sát

Phụ lục 05. Tổng hợp kết quả khảo sát (trích)

Phụ lục 1.1. Tổ chức phân tích nhu cầu phục vụ thu thập thông tin doanh thu, chi phí và KQKD theo mô hình REA

Phụ lục 1.2. Quy trình hạch toán doanh thu

Phụ lục 1.3. Quy trình hạch toán doanh thu hoạt động tài chính

Phụ lục 1.4. Quy trình hạch toán thu nhập khác

Phụ lục 1.5. Sơ đồ kế toán xác định kết quả kinh doanh trong doanh nghiệp sản xuất

Phụ lục 1.6. Quy trình hạch toán giá vốn hàng bán

Phụ lục 1.7. Sơ đồ hạch toán chi phí bán hàng

Phụ lục 1.8. Sơ đồ hạch toán chi phí QLDN

Phụ lục 1.9. Sơ đồ hạch toán chi phí tài chính

Phụ lục 1.10. Sơ đồ hạch toán chi phí khác

Phụ lục 2.1. Bộ máy tổ chức quản lý của Sabeco

Phụ lục 2.2. Quy mô và các đơn vị thành viên của Sabeco

Phụ lục 2.3. Tổ chức bộ máy quản lý và mô hình quản trị của HABECO

Phụ lục 2.4. Tình hình kết quả kinh doanh của SABECO

Phụ lục 2.5. Một số kết quả kinh doanh của HABECO

Phụ lục 2.6. Quy trình sản xuất bia tại Sabeco

Phụ lục 2.7. Các bước trong quy trình sản xuất bia tại Sabeco

Phụ lục 2.8. Trích yêu cầu kỹ thuật gạo nấu bia Sài Gòn

Phụ lục 2.9: Trích bản Tự công bố sản phẩm Bia Sài Gòn Lager

Phụ lục 2.10. Trích lưu đồ quy trình sản xuất bia Sài Gòn

Phụ lục 2.11. Tổ chức bộ phận sản xuất tại SABECO miền Trung và SABECO – Hà Nội

Phụ lục 2.12. Quy trình tương tác hoạt động sản xuất tại SABECO

Phụ lục 2.13. Trích bản tự công bố sản phẩm số 04/Habeco/2019

Phụ lục 2.14. Tổng hợp kết quả khảo sát về đặc điểm tổ chức bộ máy kế toán của các doanh nghiệp khảo sát

Phụ lục 2.15. Tổ chức bộ máy kế toán tại Tổng công ty Habeco

Phụ lục 2.16. Doanh thu, thu nhập theo nguồn gốc hình thành tại Sabeco

Phụ lục 2.17. Doanh thu, thu nhập theo nguồn gốc hình thành tại Habeco

Phụ lục 2.18. SABECO – Trích sổ chi tiết TK 5111 – tháng 11/2020

Phụ lục 2.19. Trích SABECO - Sổ chi tiết tài khoản 5112 tháng 11/2020

Phụ lục 2.20. SABECO – Trích sổ chi tiết 5118 tháng 11/2020

Phụ lục 2.21. Tổng hợp chi phí bán hàng và chi phí QLDN tại Sabeco

Phụ lục 2.22. Tổng hợp chi phí bán hàng và chi phí QLDN tại Habeco

Phụ lục 2.23. Sổ chi tiết tài khoản 911 năm 2020

Phụ lục 2.24. Báo cáo kết quả kinh doanh riêng của Sabeco 2021

Phụ lục 2.25. Báo cáo kết quả kinh doanh hợp nhất của Sabeco 2021

Phụ lục 2.26. Bảng theo dõi định mức vật tư cho sản xuất sản phẩm – Nấu 333 (Trích)

Phụ lục 2.27. Bảng theo dõi định mức vật tư cho sản xuất sản phẩm – Bia hơi (Trích)

Phụ lục 2.28. Trích Bảng Chi tiết Nhập xuất tồn thành phẩm

Phụ lục 2.29: Trích Báo cáo sản xuất

Phụ lục 2.30. SABECO – Trích Báo cáo nhanh doanh thu theo tuần năm 2019

Phụ lục 2.31. SABECO – Trích Bảng theo dõi men giống 2019

Phụ lục 2.32: SABECO – Trích biên bản bàn giao thành phẩm nhập kho 2019

Phụ lục 2.33. SABECO – Trích bảng theo dõi quá trình nấu năm 2019

Phụ lục 2.34. Kết quả phân tích độ tin cậy thang đo

Phụ lục 2.35. Kết quả phân tích EFA

Phụ lục 3.1. Nhận diện và phân loại chi phí theo mức độ hoạt động

Phụ lục 3.2. Báo cáo doanh thu theo khu vực địa lý

Phụ lục 3.3. Báo cáo kết quả kinh doanh dạng lãi trên biến phí

Phụ lục 01: Phiếu phỏng vấn

THỰC TRẠNG KẾ TOÁN DOANH THU, CHI PHÍ, XÁC ĐỊNH KẾT QUẢ KINH DOANH TRONG CÁC DOANH NGHIỆP BIA, RƯỢU, NƯỚC GIẢI GIẢI VIỆT NAM VÀ XU HƯỚNG ÁP DỤNG IRFS

Xin chào các anh chị,

Tôi là Hoàng Thị Hương, nghiên cứu sinh tại Trường Đại học Thương mại. Hiện nay, tôi đã tìm hiểu đề tài về kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh tại các doanh nghiệp bia, rượu, nước giải khát tại Việt Nam. Tôi rất mong nhận được các ý kiến góp ý của anh chị làm việc tại bộ phận tài chính kế toán về các nội dung liên quan đến thực trạng kế toán về doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh từ kinh nghiệm làm việc tại doanh nghiệp của anh chị và hướng áp dụng các chuẩn mực kế toán quốc tế (IFRS) tại công ty cũng như tại các doanh nghiệp Việt Nam.

Các ý kiến của anh chị chỉ phục vụ mục đích nghiên cứu, các thông tin cá nhân không thu thập và cung cấp cho bất cứ bên nào khác.

I. Thông tin chung

1. Đơn vị anh chị đang làm việc (Có thể cung cấp tên đầy đủ, tên viết tắt hoặc MST của công ty):

---

3. Chức vụ đảm nhận của anh chị:

☐ Giám đốc tài chính
☐ Kế toán trưởng
☐ Kế toán tổng hợp
☐ Kế toán các phần hành
☐ Khác, *vui lòng ghi rõ*: ……..

4. Quy mô nguồn vốn của công ty:

☐ Quy mô siêu nhỏ
☐ Quy mô nhỏ
☐ Quy mô vừa
☐ Quy mô lớn

5. Doanh nghiệp của anh chị có niêm yết trên sàn chứng khoán không?

☐ Có niêm yết
☐ Chưa niêm yết

Nếu đã niêm yết: Sàn niêm yết là: ……

6. **Loại hình công ty:**

☐ Công ty cổ phần ngoài nhà nước
☐ Công ty TNHH
☐ Sở hữu nhà nước

II. Đánh giá về Kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh tại công ty

1. Anh chị vui lòng cho biết ý kiến của mình về ưu và hạn chế trong công tác kế toán doanh thu, chi phí và KQKD tại công ty *(trên cả góc độ kế toán tài chính và góc độ kế toán quản trị)*

Nội dung	Đánh giá của anh chị
- Về kế toán tài chính DT, CP, KQKD trên góc độ KTTC tại công ty: *Tổ chức thu thập, xử lý và phân tích, trình bày và cung cấp thông tin*	
Ưu điểm	
Hạn chế	
- Về kế toán quản trị DT, CP, kết quả kinh doanh các hoạt động tại công ty: *Lập dự toán, thu thập thông tin tương lai, phân loại và phân tích thông tin ra quyết định, v.v.*	
Ưu điểm	
Hạn chế	

2. Theo anh chị, đặc điểm ngành nghề kinh doanh rượu, bia, NGK có ảnh hưởng như thế nào đến kế toán doanh thu, chi phí và KQKD tại công ty?

3. Anh chị hãy cho biết nhu cầu/xu hướng áp dụng chuẩn mực BCTC quốc tế (IFRS) tại công ty

☐ *Có nhu cầu chuyển đổi BCTC hay áp dụng IFRS*

☐ *Chưa có nhu cầu áp dụng*

4. Theo anh chị, những yếu tố nào sau đây là nguyên nhân chính cản trở áp dụng IFRS tại công ty:

Yếu tố	Giải thích rõ hơn cản trở tại doanh nghiệp
☐ Gia tăng chi phí khi áp dụng IFRS	
☐ Trình độ nhân lực kế toán chưa đáp ứng	

☐ Tiêu chuẩn đo lường giá trị hợp lý tại Việt Nam	
☐ Sự tuân thủ các tiêu chuẩn và nguyên tắc khi áp dụng IFRS	
☐ Hạn chế về đào tạo IFRS tại cơ sở đại học và tại doanh nghiệp	
☐ Nguyên nhân khác, *vui lòng ghi rõ:*	

Xin cảm ơn ý kiến của anh chị.

Phụ lục 02: Thông tin các đơn vị có tham gia phỏng vấn

TT	Công ty	MST	Địa chỉ	Sản phẩm nổi bật
1	Chi nhánh Tổng công ty cổ phần bia rượu nước giải khát Hà Nội – Nhà máy bia Hà Nội.	0101376672	183 đường Hoàng Hoa Thám, Quận Ba Đình, TP. Hà Nội	Bia Hà Nội
2	Công ty CP bia Sài Gòn Hà Nội - Nhà máy bia Sài Gòn Hà Nội	0102314051	A2 - CN8 Cụm công nghiệp Từ Liêm, Phường Phương Canh, Quận Nam Từ Liêm, Thành phố Hà Nội, Việt Nam	Bia Sài gòn các loại
3	Công ty TNHH TM & SX rượu, bia, nước giải khát Cường Hưng	2300794607	Thôn Quan Đình, Xã Văn Môn, H. Yên Phong, Bắc Ninh	Rượu nếp cái hoa vàng
4	Công ty cổ phần tập đoàn Hương Sen	1000214733	Số 18, phố Trần Thái Tông, Phường Bồ Xuyên, TP. Thái Bình, Thái Bình	Bia Đại Việt, NGK
5	Công ty cổ phần kinh doanh và đầu tư Việt Hà	0100103721	Số 254, phố Minh Khai, Phường Minh Khai, Quận Hai Bà Trưng, TP. Hà Nội,	Bia Việt Hà
6	Công ty TNHH Tribeco	4103000297	Số 8 đường số 11, khu công nghiệp Việt Nam - Singapore, Phường Bình Hòa, TP. Thuận An, Tỉnh Bình Dương	Nước giải khát
7	Công ty cổ phần Bia Hà Nội - Thái Bình	1000317707	Khu công nghiệp Sông Trà, TP. Thái Bình	Bia Hà Nội
8	Xí nghiệp chế biến thực phẩm Hải Hà - Bộ Quốc Phòng	0100598270	50 Nguyễn Sơn, Long Biên, TP. Hà Nội	NGK: me, yến, ngân nhĩ
9	Công ty cổ phần dịch vụ dầu khí Thái Bình	1001096391	Phường Trần Lãm, TP. Thái Bình	Nước khoáng Tiền Hải
10	Công ty cổ phần đầu tư Vitasco- chi nhánh Thái Bình	0107239009-001	Số 545, đường Trần Lãm, Phường Trần Lãm, TP. Thái Bình	Nước khoáng
11	Công ty cổ phần Pushmax	1001210097	Cụm công nghiệp Tam Quang, Xã Tam Quang, Huyện Vũ Thư	Nước ngọt Pushmax

(Nguồn: Tổng hợp của tác giả)

Phụ lục 03. Trích bảng tổng hợp kết quả phỏng vấn kế toán tại các công ty khảo sát

TT	Công ty	MST	Sản phẩm nổi bật	Chức vụ	Quy mô vốn	Niêm yết	Sàn niêm yết	Loại hình doanh nghiệp	Mô hình tổ chức quản lý
1	Tổng công ty cổ phần bia rượu nước giải khát Hà Nội – Nhà máy bia Hà Nội.	0101376672	Bia Hà Nội	KTTH	Lớn	Có	HOSE	Công ty cổ phần ngoài nhà nước	Trực tuyến - chức năng
2	Công ty CP bia Sài Gòn Hà Nội - Nhà máy bia Sài Gòn Hà Nội	0102314051	Bia Sài gòn các loại	KTBH	Lớn	Có	HOSE	Công ty cổ phần ngoài nhà nước	Trực tuyến - chức năng
3	Công ty TNHH TM & SX rượu, bia, nước giải khát Cường Hưng	2300794607	Rượu nếp cái hoa vàng	KTTH	Nhỏ	Không		Công ty TNHH	Trực tuyến
4	Công ty cổ phần tập đoàn Hương Sen	1000214733	Bia Đại Việt, NGK	KTT	Vừa	Không		Công ty cổ phần ngoài nhà nước	Trực tuyến - chức năng
5	Công ty cổ phần kinh doanh và đầu tư Việt Hà	0100103721	Bia Việt Hà	Ban Tài chính	Lớn	Có	OTC	Công ty cổ phần ngoài nhà nước	Trực tuyến - chức năng
6	Công ty TNHH Tribeco	4103000297	Nước giải khát	Trưởng phòng TCKT	Lớn	Không		Công ty TNHH	Trực tuyến - chức năng
7	Công ty cổ phần Bia Hà Nội - Thái Bình	1000317707	Bia Hà Nội	KTT	Vừa	Có	UPCOM	Công ty cổ phần ngoài nhà nước	Trực tuyến - chức năng

8	Xí nghiệp chế biến thực phẩm Hải Hà - Bộ Quốc Phòng	0100598270	NGK: Me, yến, ngân nhĩ	Giám đốc	Nhỏ	Không		Sở hữu nhà nước	Trực tuyến
9	Công ty cổ phần dịch vụ dầu khí Thái Bình	1001096391	Nước khoáng Tiền Hải	KTT	Vừa	Không		Công ty cổ phần ngoài nhà nước	Trực tuyến - chức năng
10	Công ty cổ phần đầu tư Vitasco- chi nhánh Thái Bình	0107239009-001	Nước khoáng	KTTH	Vừa	Không		Công ty cổ phần ngoài nhà nước	Trực tuyến - chức năng
11	Công ty cổ phần Pushmax	1001210097	Nước ngọt Pushmax	KTT	Vừa	Không		Công ty cổ phần ngoài nhà nước	Trực tuyến - chức năng

(Nguồn: Tổng hợp của tác giả từ kết quả phỏng vấn)

Phụ lục 04. Phiếu khảo sát

YẾU TỐ ẢNH HƯỞNG ĐẾN KẾ TOÁN DOANH THU, CHI PHÍ VÀ KẾT QUẢ KINH DOANH TRONG CÁC DOANH NGHIỆP SẢN XUẤT BIA, RƯỢU, NƯỚC GIẢI KHÁT CỦA VIỆT NAM

Xin chào các anh chị,

Tôi là Hoàng Thị Hương, nghiên cứu sinh tại Trường Đại học Thương mại. Hiện nay, tôi đã tìm hiểu đề tài về kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh tại các doanh nghiệp sản xuất bia, rượu, nước giải khát của Việt Nam. Trong khảo sát này, tôi rất mong nhận được ý kiến của anh chị về các yếu tố có ảnh hưởng đến kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh tại các đơn vị của anh chị. Đối tượng của khảo sát là các anh chị làm việc tại bộ phận kế toán – tài chính của các công ty sản xuất bia, rượu, nước giải khát của Việt Nam.

Các ý kiến của anh chị chỉ phục vụ mục đích nghiên cứu, các thông tin cá nhân không thu thập và cung cấp cho bất cứ bên nào khác. Nếu anh chị có ý kiến đóng góp, vui lòng gửi về địa chỉ hoanghuong5585@gmail.com.

I. Thông tin chung

1. Chức vụ của anh/chị:

☐ Giám đốc tài chính
☐ Kế toán trưởng
☐ Kế toán tổng hợp
☐ Kế toán các phần hành
☐ Khác, *vui lòng ghi rõ*: ……..

2. Mô tả nào đúng về trình độ đào tạo cao nhất của anh/chị

☐ Cao đẳng hoặc dưới cao đẳng
☐ Đại học
☐ Sau đại học

3. Kinh nghiệm làm việc của anh chị:

☐ Dưới 3 năm
☐ Từ 3 đến 5 năm
☐ Trên 5 năm

4. Công ty anh chị thực hiện SẢN XUẤT các sản phẩm nào (Vui lòng chọn hết các sản phẩm phù hợp):

☐ Các loại rượu
☐ Các loại bia
☐ Các loại nước giải khát

5. Doanh nghiệp của anh chị có niêm yết trên sàn chứng khoán chưa

☐ Đã niêm yết ☐ Chưa niêm yết

6. Trong hội đồng quản trị và Ban Giám đốc có thành viên quản lý người nước ngoài không?

☐ Có ☐ Không

7. Quy mô nguồn vốn của công ty:

☐ Dưới 3 tỷ VND ☐ Từ 20 đến 100 tỷ VND

☐ Từ 3 đến 20 tỷ VND ☐ Trên 100 tỷ VND

II. Đánh giá về Kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh tại công ty

Anh chị hãy chọn bằng cách tích vào mức độ đồng ý đối với mỗi nhận định sau đây, theo mức độ tăng dần từ *(1) Rất không đồng ý, đến (5) Rất đồng ý*.

Nội dung	1. Rất không đồng ý	2- Không đồng ý	3- Trung lập	4- Đồng ý	5- Rất đồng ý
PL1. Pháp luật kế toán (gồm: Luật, nghị định, thông tư) quy định rõ ràng về thực hiện kế toán doanh thu, chi phí và KQKD tại cty	①	②	③	④	⑤
PL2. Các văn bản hướng dẫn của TCT và Cục, chi cục quản lý tạo điều kiện thuận lợi cho thực hiện kế toán DT, CP và KQKD tại công ty	①	②	③	④	⑤
PL3. Các văn bản liên quan đến quy định tổ chức sản xuất kinh doanh ngành SX bia, rượu, NGK tạo điều kiện cho thực hiện kế toán tại công ty	①	②	③	④	⑤
PL4. Các quy định liên quan đến sử dụng sản phẩm (sử dụng rượu, bia, NGK) rõ ràng, đầy đủ giúp thuận lợi cho công tác kế toán	①	②	③	④	⑤
MTKD1. Khách hàng dễ dàng chuyển sang mua các sản phẩm (bia, rượu, NGK) của đối thủ cạnh tranh	①	②	③	④	⑤
MTKD2. Mức độ cạnh tranh cao giữa các doanh nghiệp trong cùng ngành SX bia, rượu, NGK	①	②	③	④	⑤
MTKD3. Sản phẩm (bia, rượu, NGK) mà công ty sản xuất dễ bị ảnh hưởng bởi các sản phẩm và dịch vụ thay thế.	①	②	③	④	⑤
NSKT1. Đội ngũ kế toán gắn bó, làm việc với công ty trong thời gian dài	①	②	③	④	⑤
NSKT2. Có năng lực thực hiện các nghiệp vụ kế toán theo luật định	①	②	③	④	⑤
NSKT3. Có năng lực thực hiện các hoạt động tư vấn kinh doanh lãnh đạo cho công ty	①	②	③	④	⑤

Nội dung	1. Rất không đồng ý	2- Không đồng ý	3- Trung lập	4- Đồng ý	5- Rất đồng ý
NQT1. Nhà quản trị DN đánh giá cao về tính hữu ích của kế toán DT,CP,KQKD	①	②	③	④	⑤
NQT2. Nhà quản trị DN có hiểu biết về các công cụ kỹ thuật của kế toán DT,CP,KQKD	①	②	③	④	⑤
NQT3. Nhà quản trị DN có nhu cầu cao về việc thực hiện kế toán DT,CP,KQKD	①	②	③	④	⑤
NQT4. Nhà quản trị chấp nhận mức chi phí cao trong việc đầu tư thực hiện kế toán DT,CP,KQKD	①	②	③	④	⑤

Hãy cho biết mức độ vi tính hóa các ứng dụng tại công ty anh chị:

Nội dung	1. Rất thấp	2- Thấp	3- Trung bình	4- Tốt	5- Rất tốt
CNTT1. Các ứng dụng ứng dụng theo dõi hoạt động sản xuất, kinh doanh	①	②	③	④	⑤
CNTT2. Các ứng dụng về kiểm soát quản lý	①	②	③	④	⑤
CNTT3. Các ứng dụng liên kết với môi trường bên ngoài như internet, LAN…	①	②	③	④	⑤

Hãy cho biết mức độ đồng ý của anh chị với các nhận định sau, liên hệ với thực trạng tại công ty anh/chị:

THKT1. Doanh nghiệp thực hiện vận dụng tốt các chế độ, chính sách kế toán về DT, CP, KQKD

Hoàn toàn không thực hiện ① ② ③ ④ ⑤ ⑥ ⑦ *Hoàn toàn thực hiện*

THKT2. Doanh nghiệp thực hiện tốt việc thu nhận thông tin kế toán DT, CP, KQKD

Hoàn toàn không thực hiện ① ② ③ ④ ⑤ ⑥ ⑦ *Hoàn toàn thực hiện*

THKT3. Doanh nghiệp thực hiện tốt việc phân tích và xử lý thông tin kế toán DT, CP, KQKD

Hoàn toàn không thực hiện ① ② ③ ④ ⑤ ⑥ ⑦ *Hoàn toàn thực hiện*

THKT4. Doanh nghiệp thực hiện tốt việc cung cấp thông tin kế toán DT, CP, KQKD phục vụ ra quyết định

Hoàn toàn không thực hiện ① ② ③ ④ ⑤ ⑥ ⑦ *Hoàn toàn thực hiện*

THKT5. Doanh nghiệp thực hiện chuẩn bị cho áp dụng IFRS tại đơn vị

Hoàn toàn không thực hiện ① ② ③ ④ ⑤ ⑥ ⑦ *Hoàn toàn thực hiện*

Xin cảm ơn những ý kiến quý báu của anh chị!

Phụ lục 05. Tổng hợp kết quả khảo sát (trích)

TT	Chucvu	Bangcap	Kinhnghier	SX	SX	SX	SX	Niemyet	BQT_NN	Quymo	THKT1	THKT2	THKT3	THKT4	THKT5	PL1	PL2	PL3
1	3	3	3	1	2	3		1	1	4	6	6	6	5	5	3	4	4
2	2	2	3	3				0	0	4	6	6	6	6	4	5	5	5
3	5	2	3	1	2	3	4	0	0	4	7	7	7	7	7	5	5	5
4	1	2	3	2	3			1	0	3	6	6	5	6	4	5	4	4
5	3	3	3	1	2	3		1	1	4	6	6	6	7	5	3	4	4
6	2	2	3	3				1	0	4	6	6	6	6	4	5	5	5
7	5	2	3	1	2	3	4	1	0	4	7	7	7	7	6	5	5	5
8	3	2	3	2	3			1	1	4	6	6	5	6	4	5	4	4
9	2	3	3	1	2	3		1	0	4	6	6	6	6	5	3	4	4
10	3	2	3	2	3			1	1	4	6	6	6	6	4	5	5	4
11	2	2	3	1	2	3	4	1	1	4	7	7	6	6	6	4	5	4
12	3	2	2	2	3			0	0	3	6	6	5	6	4	5	4	4
13	2	3	3	1	2	3		1	0	4	6	6	6	7	5	3	4	4
14	5	2	1	1	3			1	0	4	6	6	6	6	4	5	5	5
15	4	1	2	1	2	3	4	0	1	1	6	6	6	6	5	3	4	4
16	3	2	3	2	3			1	0	4	6	6	6	6	4	5	4	5
17	2	3	3	1	2	3		0	0	4	6	6	7	5	6	5	5	5
18	5	2	3	3				0	0	1	7	6	5	6	4	5	4	4
19	2	2	3	1	2	3	4	0	1	1	6	6	6	6	5	3	4	4
20	3	2	3	2	3			0	0	1	6	6	6	6	4	5	5	5
21	2	3	3	1	2	3		0	0	2	6	6	7	6	5	5	5	5
22	5	2	3	3				0	0	1	7	6	6	7	5	3	4	4
23	3	2	3	1	2	3	4	0	1	3	6	6	6	6	4	5	5	5
24	4	2	3	2	3			0	0	1	7	5	7	7	6	5	5	5
25	3	3	3	1	2	3		0	0	2	6	6	5	6	4	5	4	4
26	4	2	3	2	3			0	1	1	6	6	6	6	5	4	4	3
27	3	2	3	1	2	3	4	0	0	1	6	6	6	6	4	5	5	5
28	2	2	3	2	3			0	1	1	6	7	5	7	6	5	5	5
29	3	3	3	1	2	3		1	1	4	7	6	5	6	4	5	4	4
30	2	2	3	1	2	3	4	1	0	4	7	6	6	7	5	3	4	4

31	3	2	3	2	3			0	0	2	6	6	6	6	4	5	5	5
32	2	2	3	1	2	3		0	0	1	6	6	6	6	5	4	4	4
33	5	1	3	1	3			0	1	1	6	6	6	6	4	5	5	5
34	2	2	3	1	2	3	4	0	0	2	6	6	7	5	6	5	5	5
35	3	2	2	2	3			0	1	1	7	6	5	6	4	4	4	4
36	2	2	3	1	2	3		0	0	1	7	6	6	6	5	3	4	4
37	5	3	3	3				0	0	1	6	6	6	6	4	5	5	5
38	2	2	3	1	2	3	4	0	0	1	7	7	7	7	7	5	5	5
39	3	2	3	2	3			0	1	3	7	6	5	6	4	4	4	4
40	2	2	3	1	2	3		0	0	1	6	6	6	7	6	5	5	5
41	3	3	3	3				0	0	1	6	6	6	6	4	5	5	5
42	2	2	3	1	2	3	4	0	1	2	7	6	7	6	5	5	5	5
43	3	2	3	1	2			0	0	1	6	7	6	6	5	3	4	4
44	2	2	3	1	2			1	1	4	6	6	6	6	4	5	5	5
45	5	1	3	1	2			0	1	1	7	7	7	7	7	5	5	5
46	2	2	3	1	2			0	0	1	7	6	5	6	4	5	4	4
47	3	2	3	1	2			1	0	4	6	6	6	6	5	4	4	4
48	4	1	3	1	2			1	0	4	6	6	6	6	4	5	5	5
49	5	3	3	1	2			0	1	2	7	7	7	7	6	5	5	5
50	2	2	3	1	2			0	0	2	7	6	5	6	4	5	4	5
51	3	2	2	1	2			1	0	4	6	6	6	6	5	3	4	4
52	2	2	3	1	2			1	1	4	6	6	6	6	4	5	5	5
53	5	3	3	1	2			1	0	4	5	6	5	5	6	5	5	5
54	2	2	3	1	2			1	0	4	7	6	5	6	4	5	4	5
55	3	2	3	1	2			0	0	1	7	6	6	6	5	4	4	4
56	2	2	3	1	2			0	1	2	6	6	6	6	4	5	5	5
57	3	3	3	1	2			1	0	3	7	7	7	7	7	5	5	5
58	2	2	3	1	2			0	0	4	7	6	5	6	4	5	4	4
59	3	2	3	1	2			0	1	1	6	6	6	6	5	3	4	4
60	3	2	3	1	2			0	0	3	6	6	6	6	4	5	5	5

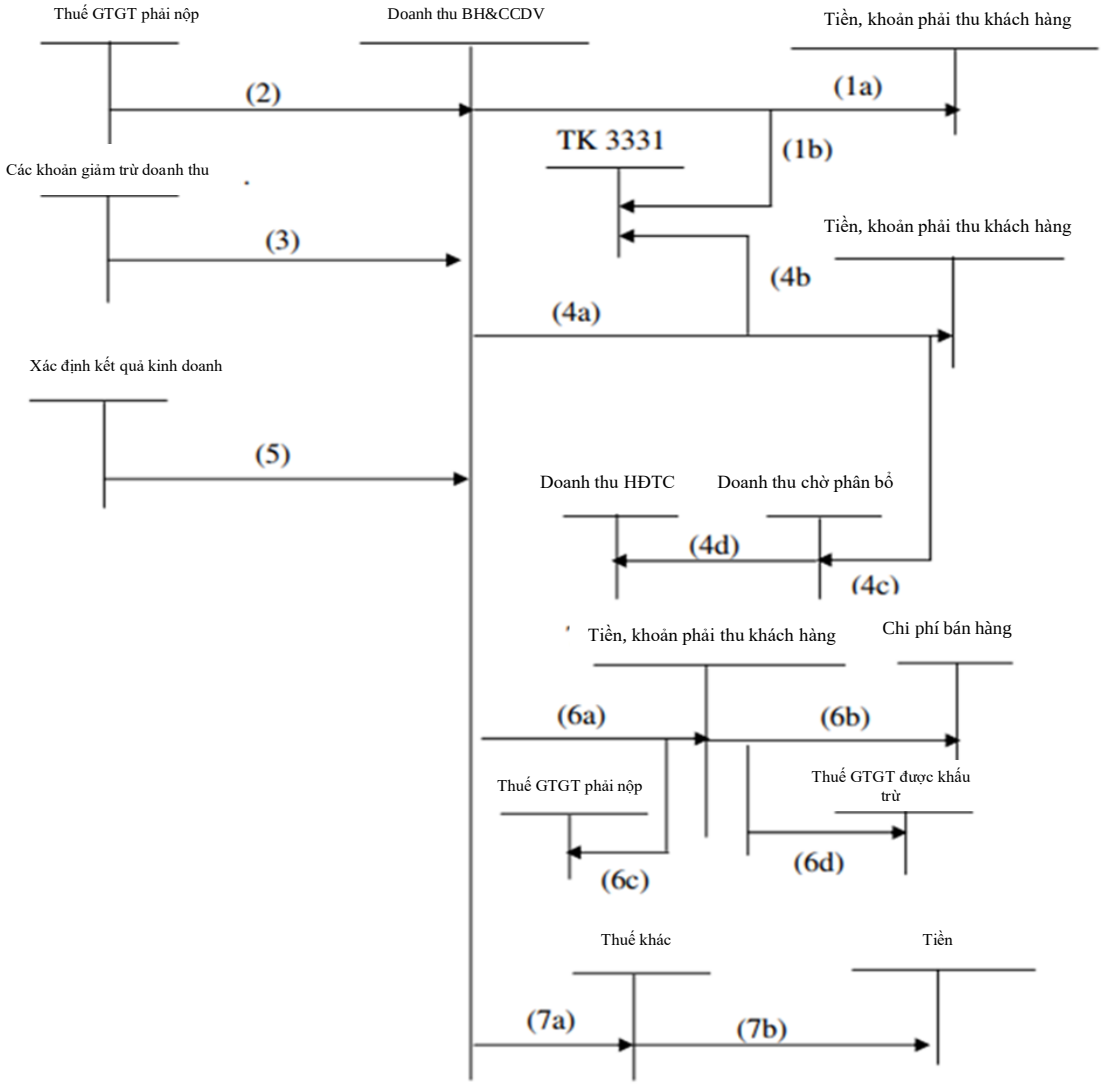
(Nguồn: tổng hợp của tác giả)

Phụ lục 1.1. Tổ chức phân tích nhu cầu phục vụ thu thập thông tin doanh thu, chi phí và KQKD theo mô hình REAL

Hoạt động (E)	Nguồn lực (R)	Đối tượng (A)
1. Chu trình doanh thu *Bán hàng*	Thành phẩm/Hàng hóa: - *Trị giá hàng* - *Doanh thu* - *Giá vốn* - *Nợ phải thu* - *Các khoản giảm trừ* - *Các khoản thuế*	- Khách hàng, nhân viên bán hàng, kho hàng - Kế toán bán hàng, kế toán thanh toán, kế toán thuế, kế toán tổng hợp.
Thu tiền	*Tiền*	- Khách hàng - Kế toán công nợ, kế toán tiền
2. Chu trình chi tiêu	Nguyên vật liệu/Nhân công/Thiết bị dụng cụ sản xuất/Nguồn lực mua ngoài - *Chi phí NVL TT* - *Chi phí NCTT* - *CP SXC* - *Chi phí bán hàng* - *Chi phí quản lý doanh nghiệp* - *Nợ phải trả* - *Thuế đầu vào*	- Nhà cung cấp, nhân viên cung ứng, bộ phận kho, bộ phận sản xuất - Bộ phận quản lý, kế toán sản xuất, kế toán thanh toán, kế toán thuế, kế toán tổng hợp
Chi tiền	*Tiền*	- Nhà cung cấp - Kế toán công nợ, kế toán tiền

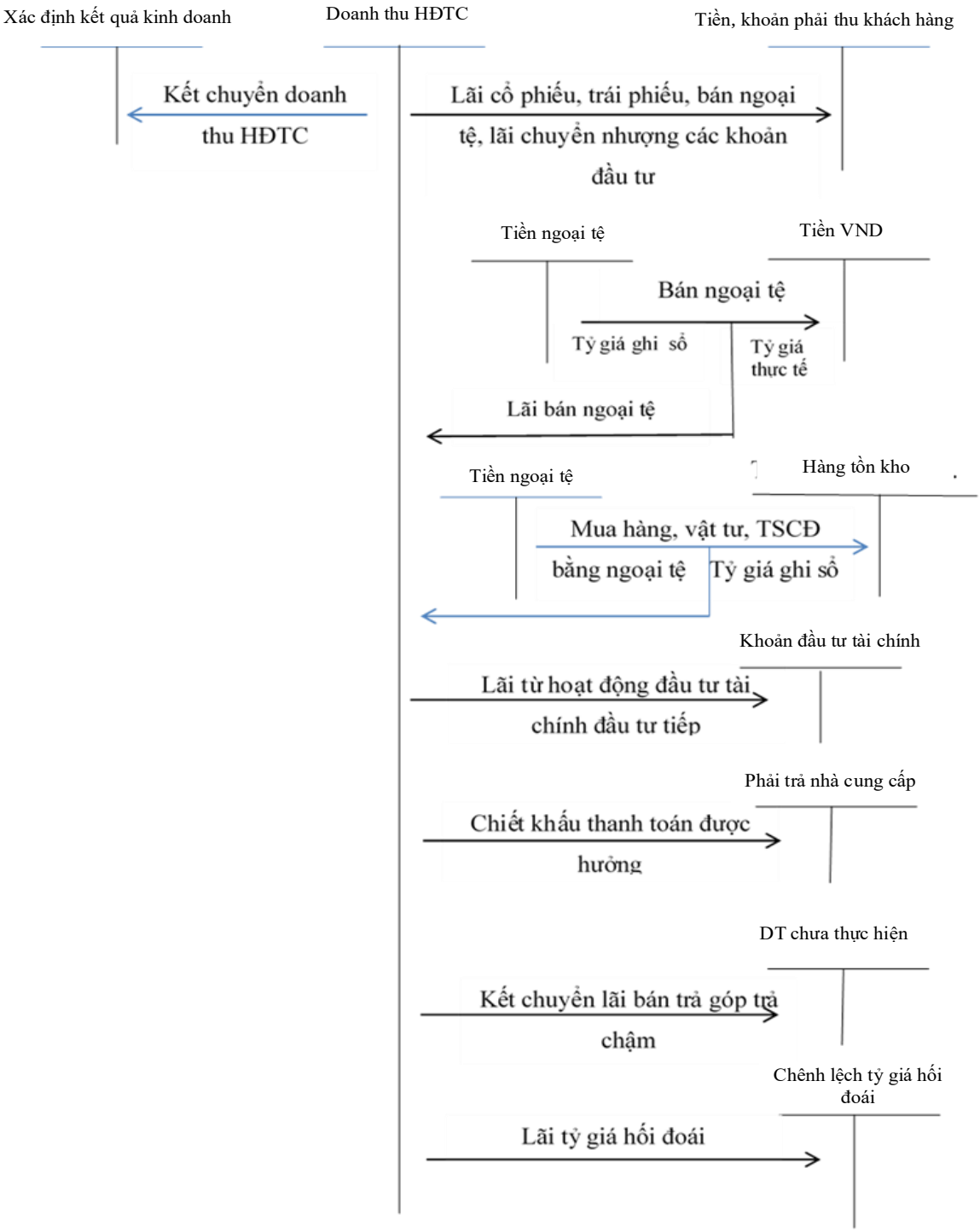
(Tác giả tổng hợp và đề xuất)

Phụ lục 1.2. Quy trình hạch toán doanh thu

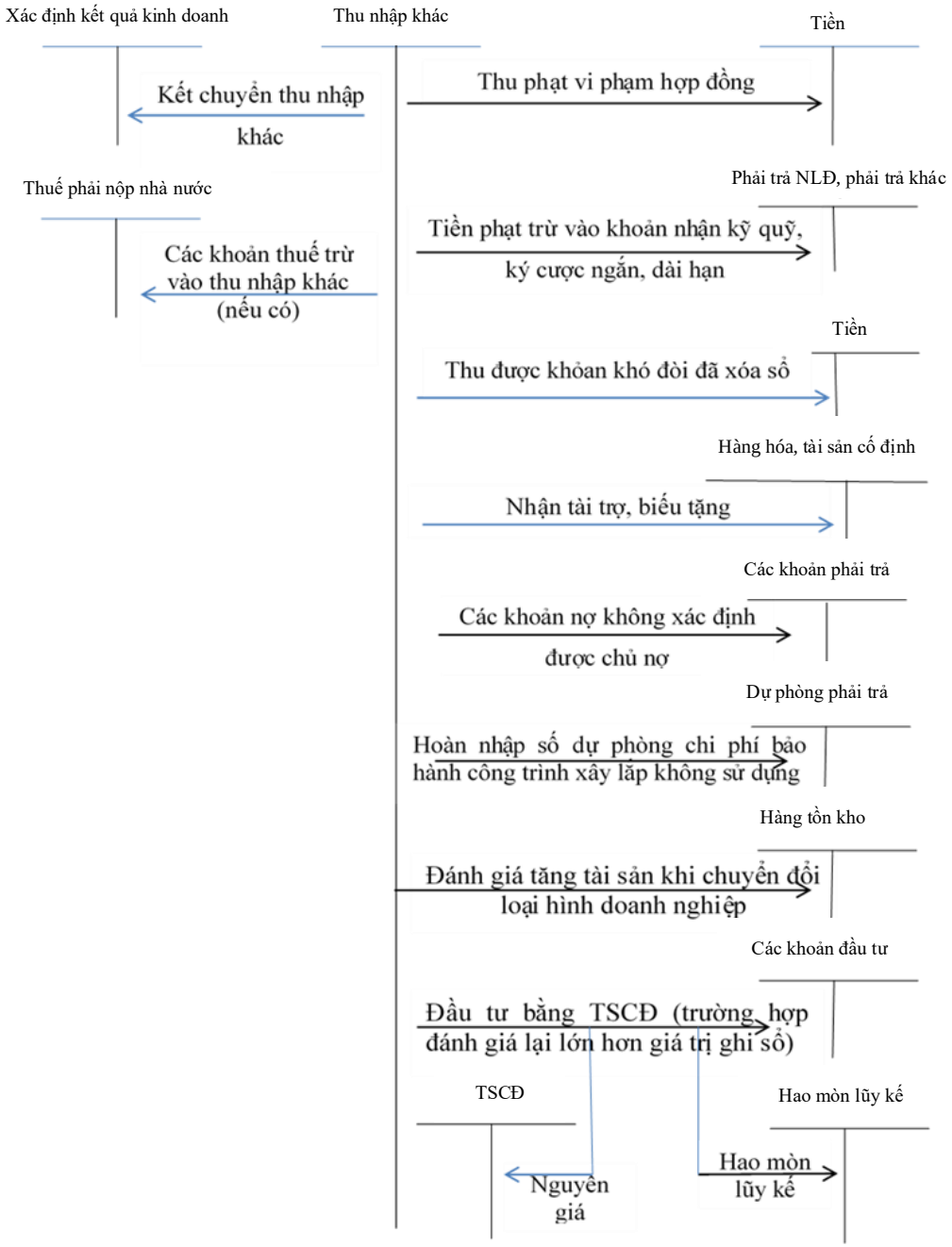


1a. Doanh thu BH và CCDV phát sinh trong kỳ
1b. Thuế GTGT (nếu có)
2. Thuế XK, thuế TTĐB phải nộp
3. Kết chuyển các khoản giảm trừ DT
4a. DT hàng bán trả chậm, trả góp
4b. Thuế GTGT hàng bán trả góp
4c. Lãi trả chậm, trả góp
4d. Phân bổ lãi định kỳ
5. K/c DT thuần để XĐ KQKD
6a. Doanh thu hàng bán đại lý
6b. Chi phí hoa hồng đại lý
6c. Thuế GTGT đầu ra hàng bán
6d. Thuế GTGT đầu vào
7a. Số tiền trợ cấp, trợ giá từ nhà nước
7b. Nhận tiền trợ cấp, trợ giá của Nhà nước

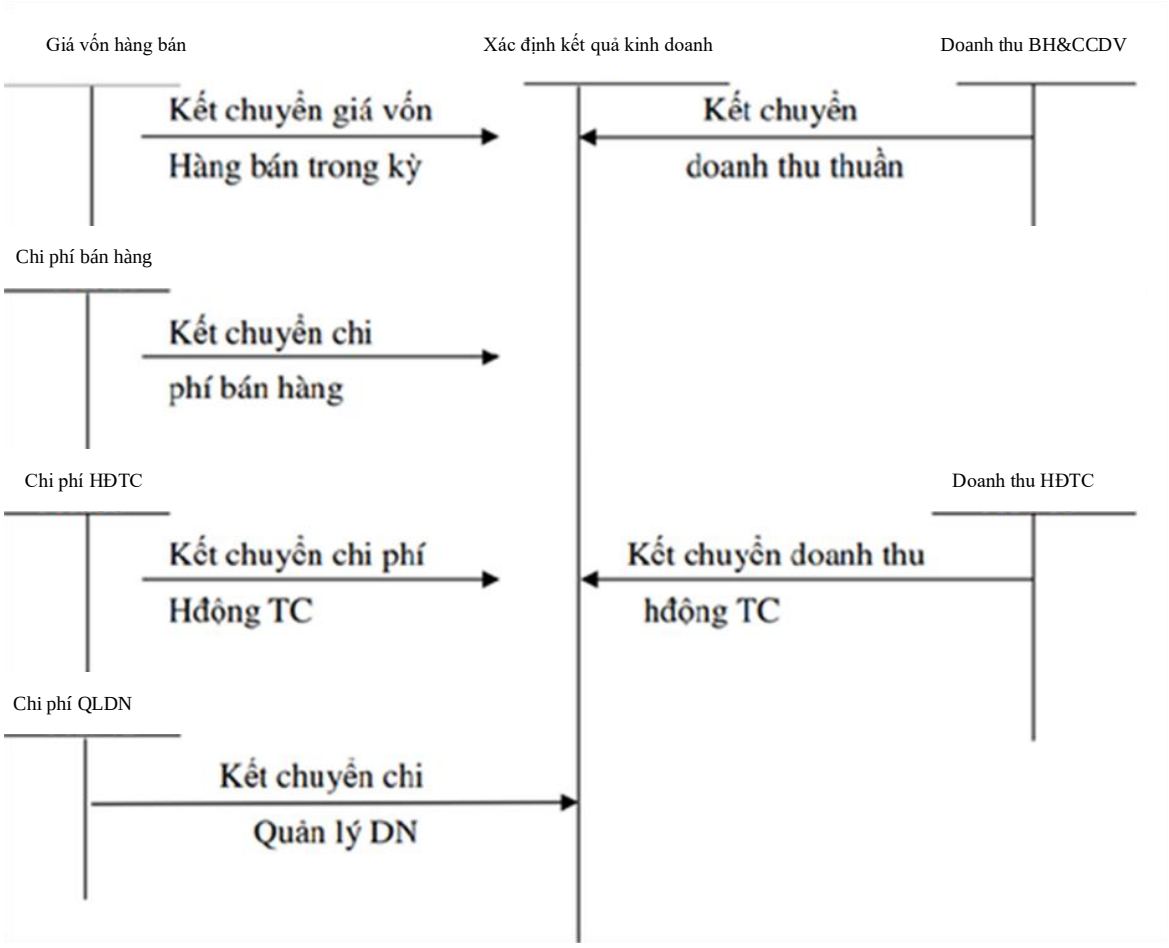
Phụ lục 1.3. Quy trình hạch toán doanh thu hoạt động tài chính



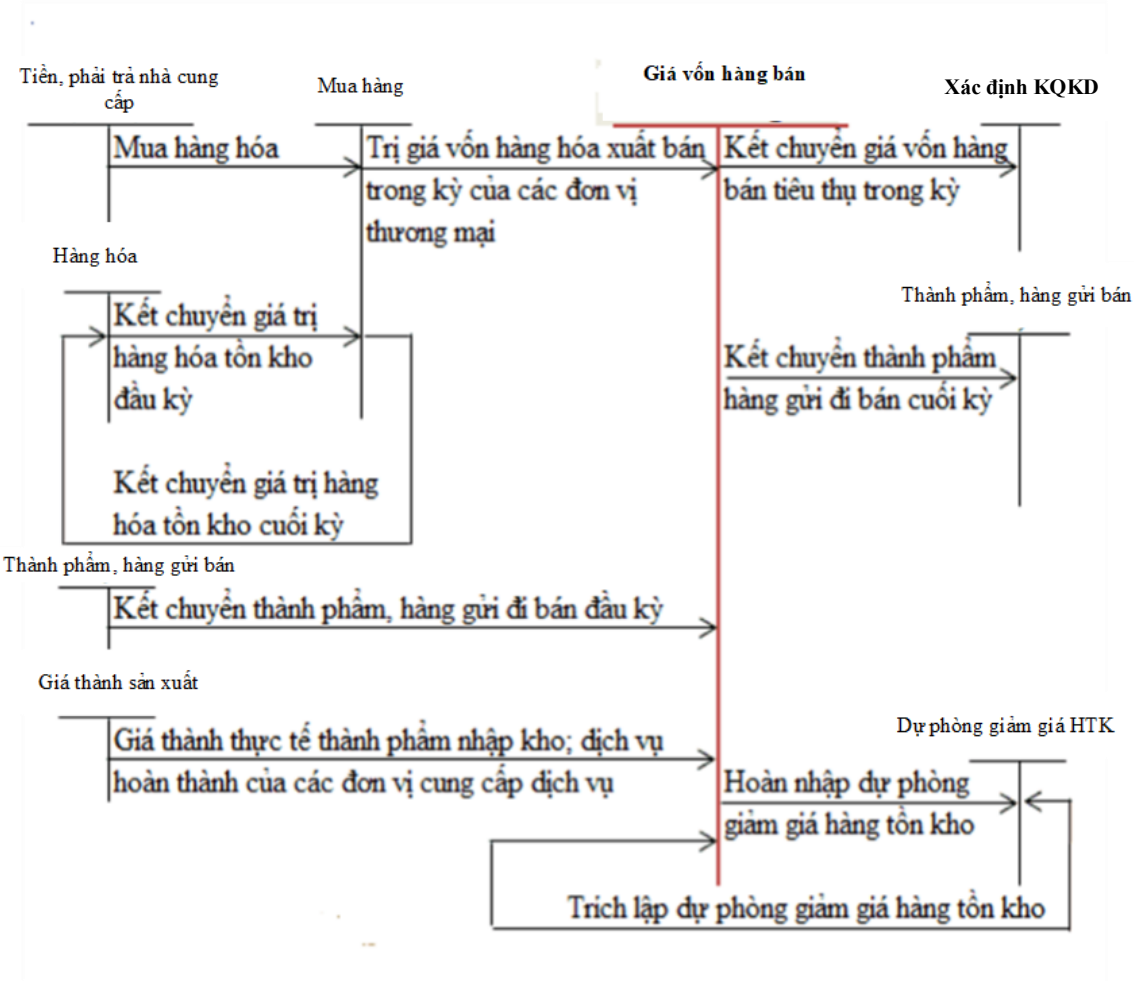
Phụ lục 1.4. Quy trình hạch toán thu nhập khác



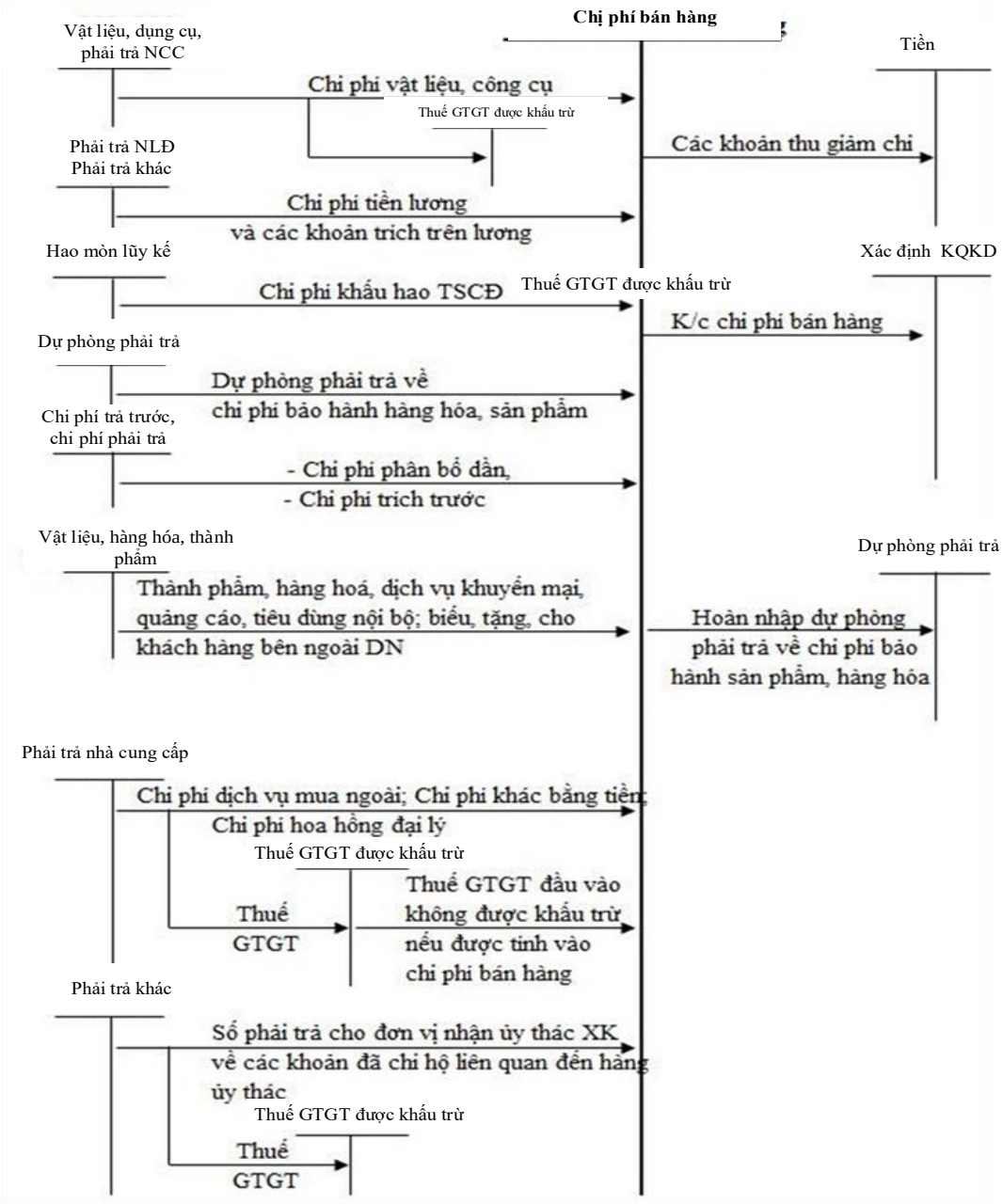
Phụ lục 1.5. Sơ đồ kế toán xác định kết quả kinh doanh



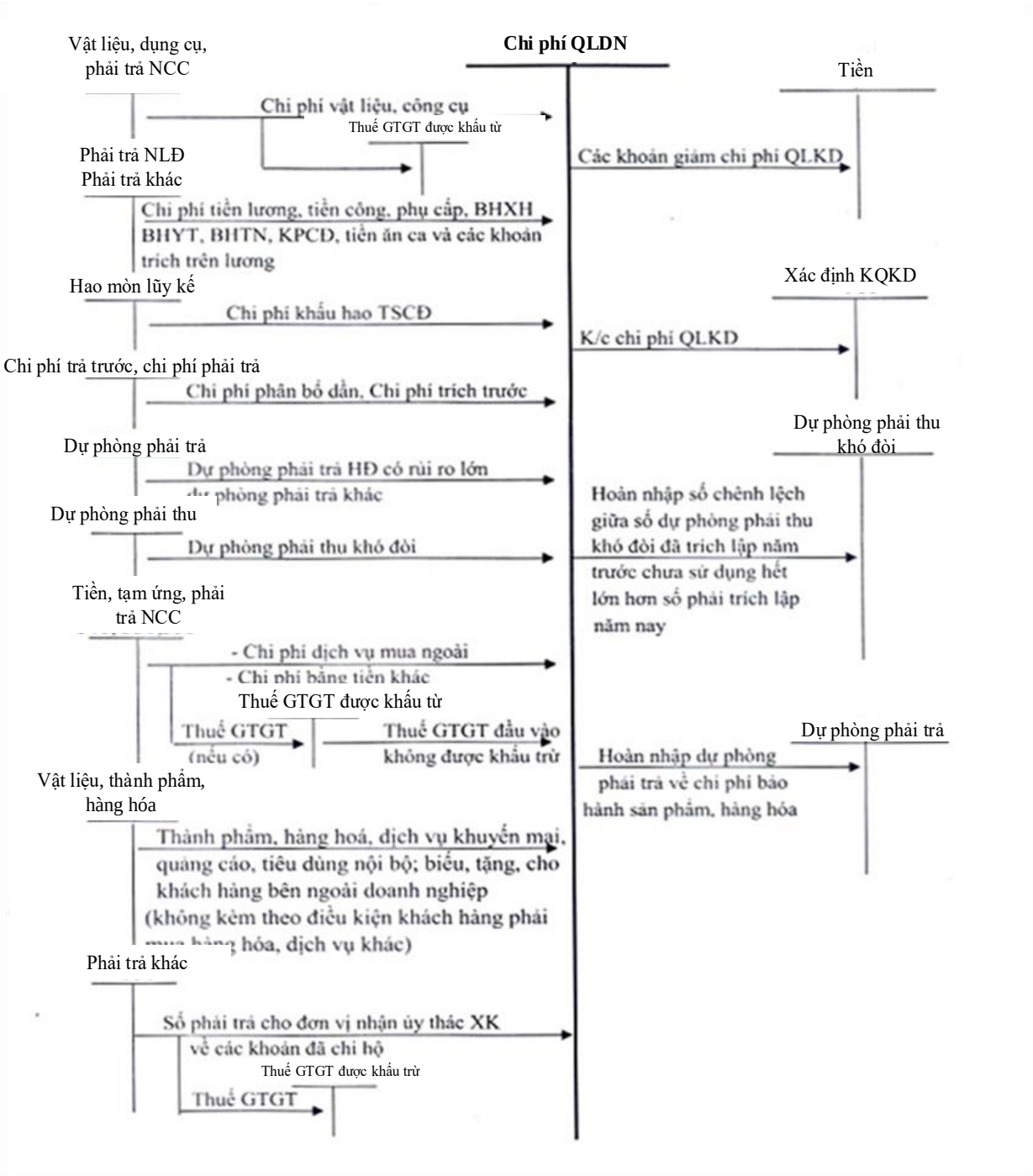
Phụ lục 1.6. Quy trình hạch toán giá vốn hàng bán



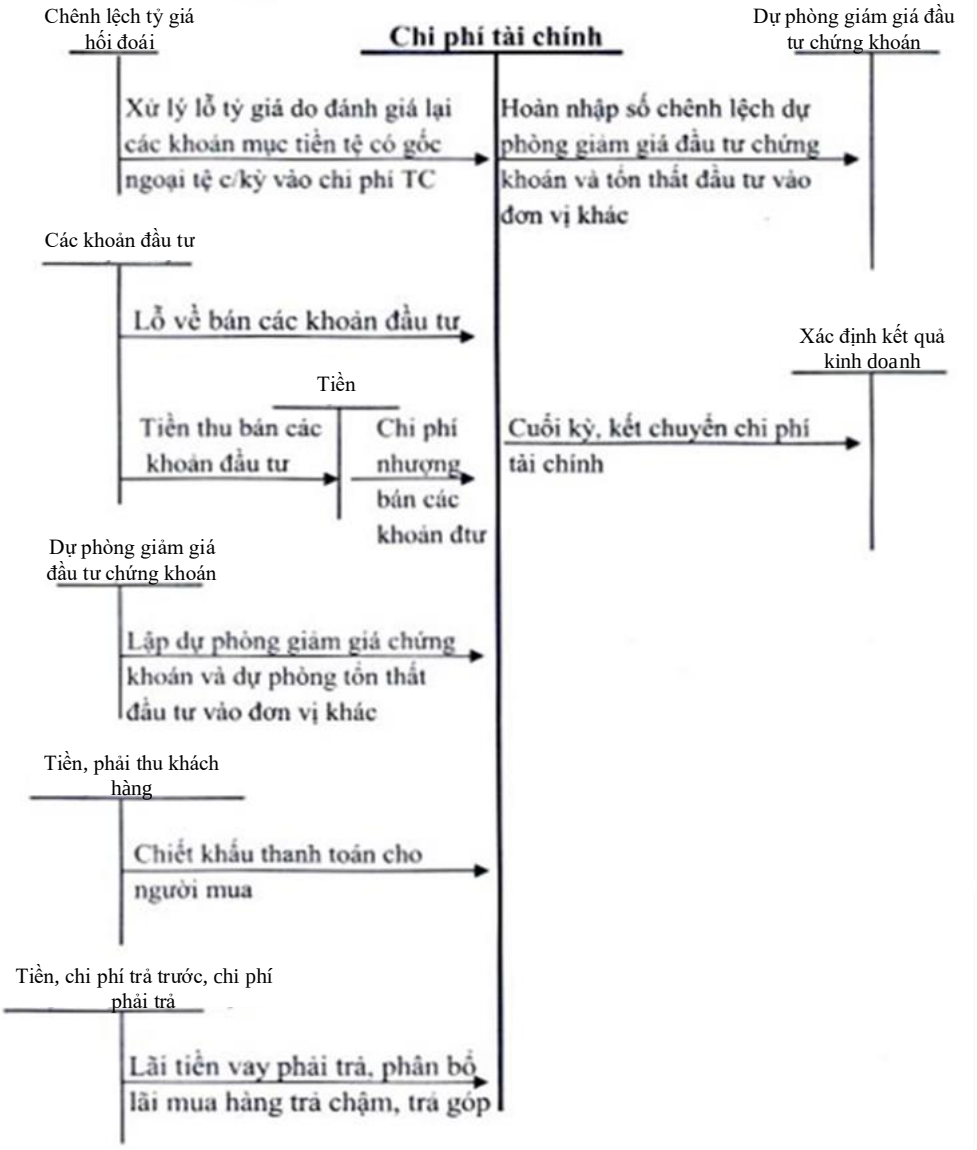
Phụ lục 1.7. Sơ đồ hạch toán chi phí bán hàng



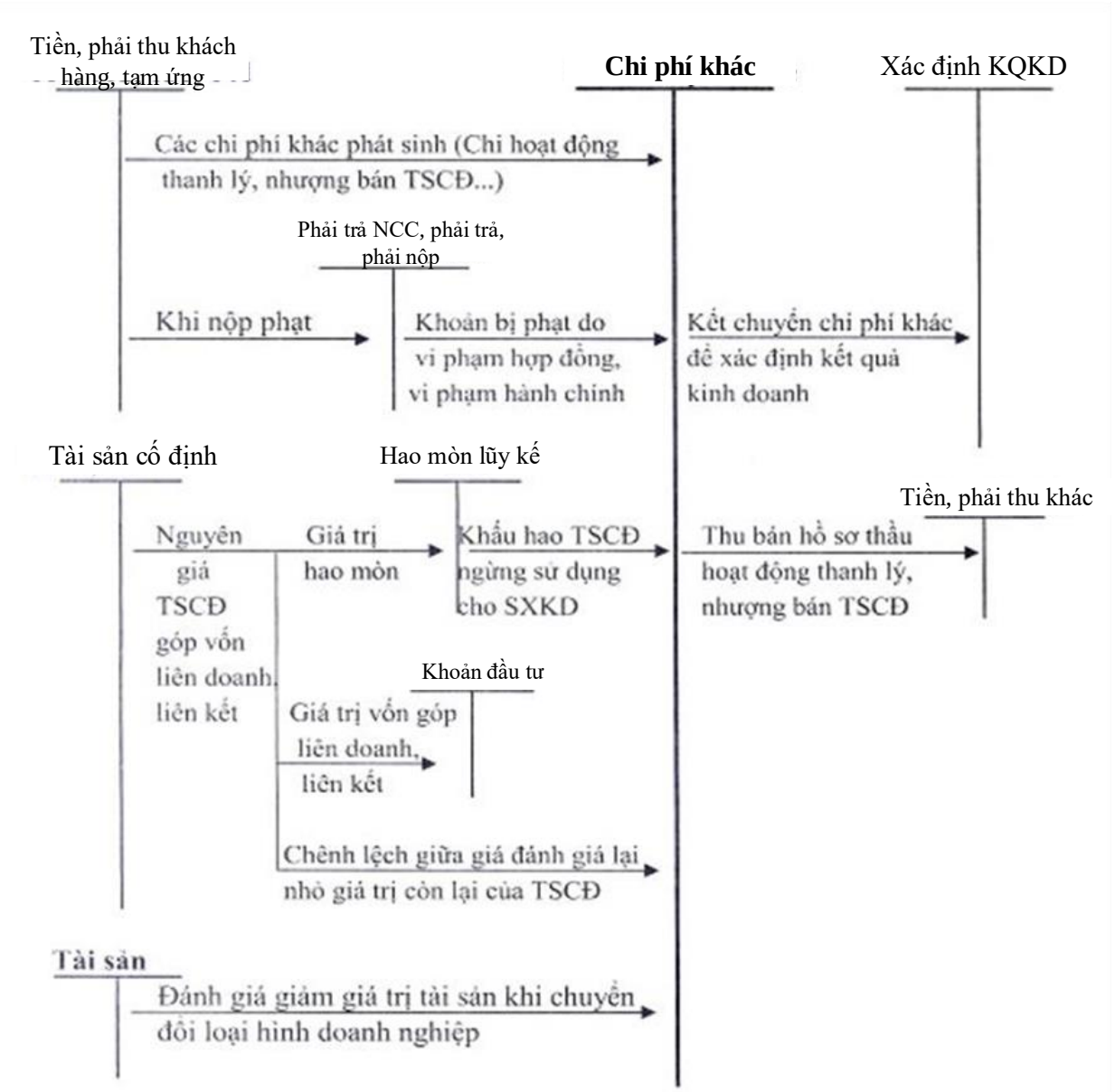
Phụ lục 1.8. Sơ đồ hạch toán chi phí QLDN



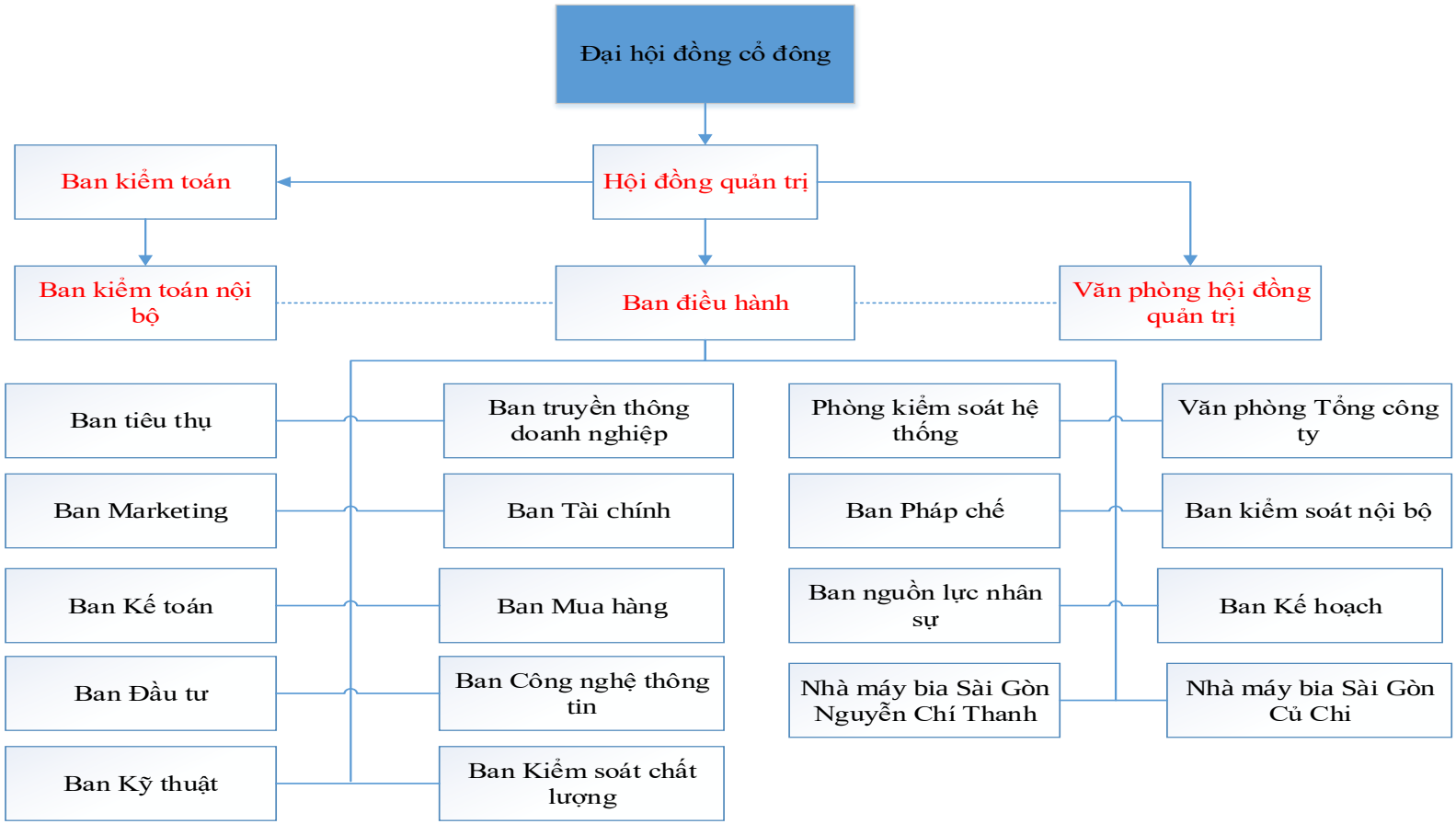
Phụ lục 1.9. Sơ đồ hạch toán chi phí tài chính



Phụ lục 1.10. Sơ đồ hạch toán chi phí khác



Phụ lục 2.1. Bộ máy tổ chức quản lý của Sabeco

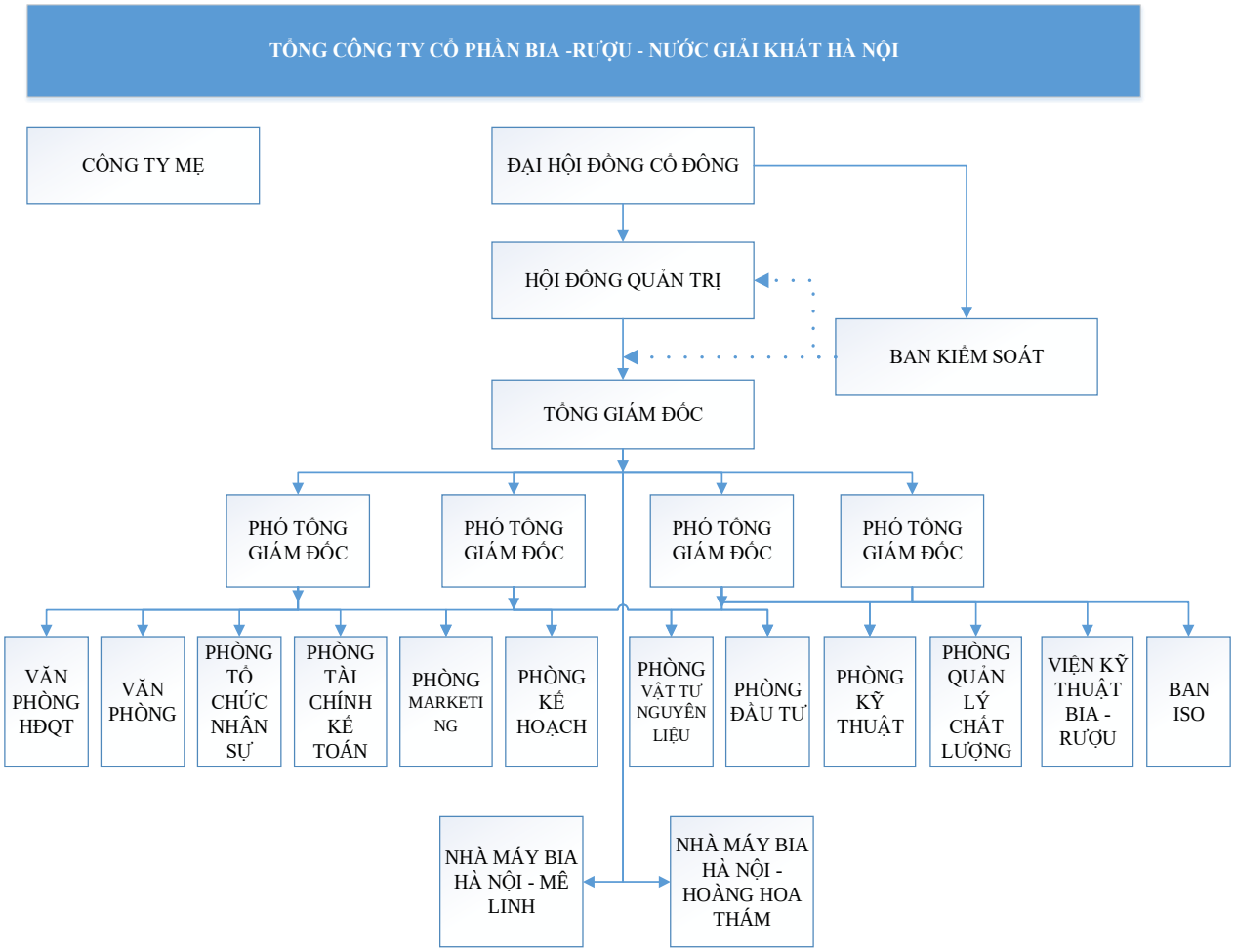


(Nguồn: https://www.sabeco.com.vn/gioi-thieu/ban-dieu-hanh/so-do-to-chuc)

Phụ lục 2.2. Quy mô và các đơn vị thành viên của Sabeco

(Nguồn: tổng hợp của tác giả từ Website của công ty)

Phụ lục 2.3. Tổ chức bộ máy quản lý và mô hình quản trị của HABECO



(Nguồn: Báo cáo thường niên HABECO 2019)

Phụ lục 2.4. Tình hình kết quả kinh doanh của SABECO

SAB	Số nhân viên hiện tại	Tỷ lệ sở hữu nhà nước	Tỷ lệ sở hữu nước ngoài	Tài sản ngắn hạn (VNĐ)	Tài sản dài hạn (VNĐ)	Hệ số quay vòng phải thu khách hàng (lần)	Thời gian trung bình thu tiền khách hàng (ngày)	Hệ số vòng quay (lần)
2016	8.395	0,90	0,09	10.722.470.187.475	8.472.277.522.027	51,50	7,00	10,79
2017	8.395	0,90	0,10	13.686.327.476.651	8.327.361.633.259	93,35	4,00	11,81
2018	8.395	0,36	0,10	14.690.168.205.219	7.676.574.586.994	168,66	2,00	13,43
2019	8.395	0,36	0,63	19.164.602.511.633	7.797.873.582.412	183,15	2,00	13,49
2020	8.017	0,36	0,63	19.513.381.452.440	7.861.591.322.918	234,01	2,00	10,53

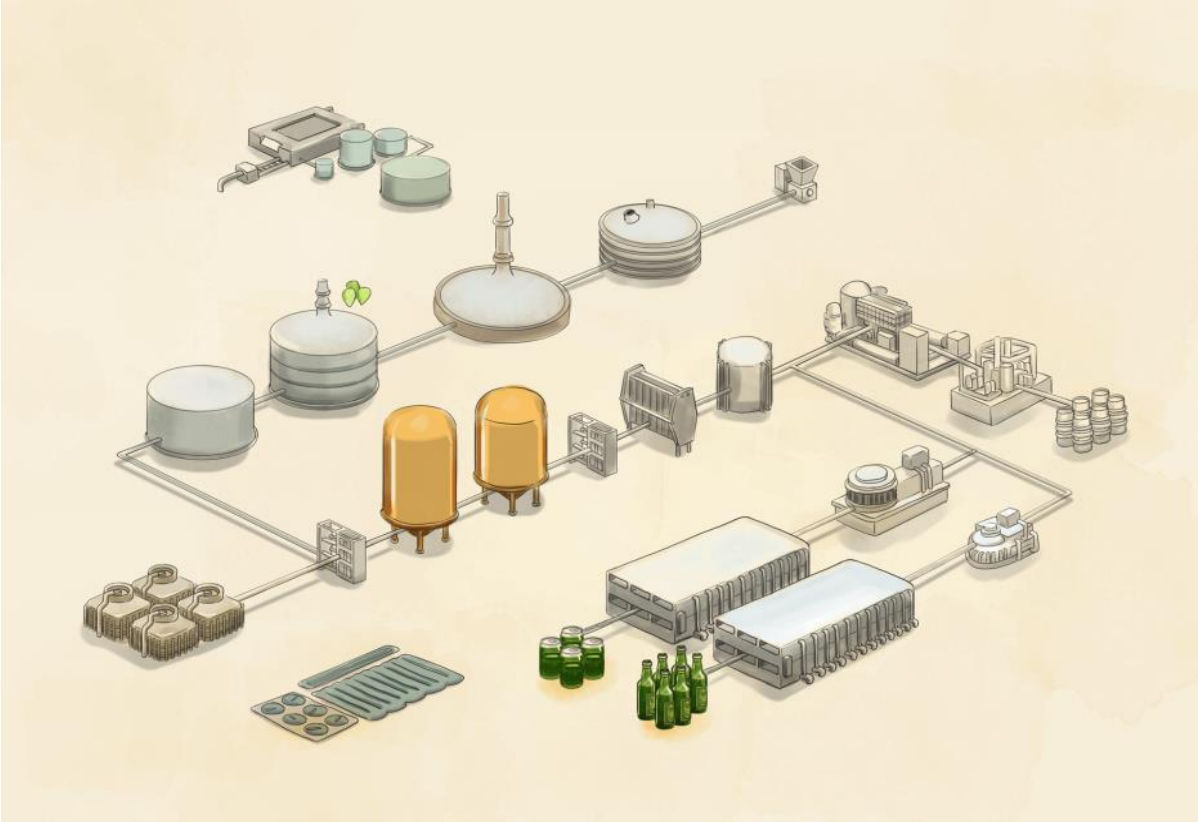
(Nguồn: Thống kê của tác giả từ báo cáo tài chính hợp nhất của Sabeco)

Phụ lục 2.5. Một số kết quả kinh doanh của HABECO

BHN	Số nhân viên hiện tại	Tỷ lệ sở hữu nhà nước	Tỷ lệ sở hữu nước ngoài	Tài sản ngắn hạn (VNĐ)	Tài sản dài hạn (VNĐ)	Nợ phải trả (VNĐ)	Doanh thu thuần (VNĐ)
2016	724	0,82	0,17	5.255.470.195.777	4.606.778.813.130	5.451.038.168.962	9.996.274.312.293
2017	724	0,82	0,18	5.330.868.765.076	4.281.136.481.537	5.091.035.187.614	9.801.759.541.796
2018	724	0,82	0,18	5.385.393.126.815	3.817.452.883.244	4.272.090.964.923	9.100.266.921.478
2019	724	0,82	0,18	4.270.549.381.364	3.562.754.367.713	2.625.308.677.386	9.438.561.741.138
2020	634	0,82	0,17	4.500.763.443.175	3.183.319.157.800	1.948.544.585.402	7.452.592.109.444

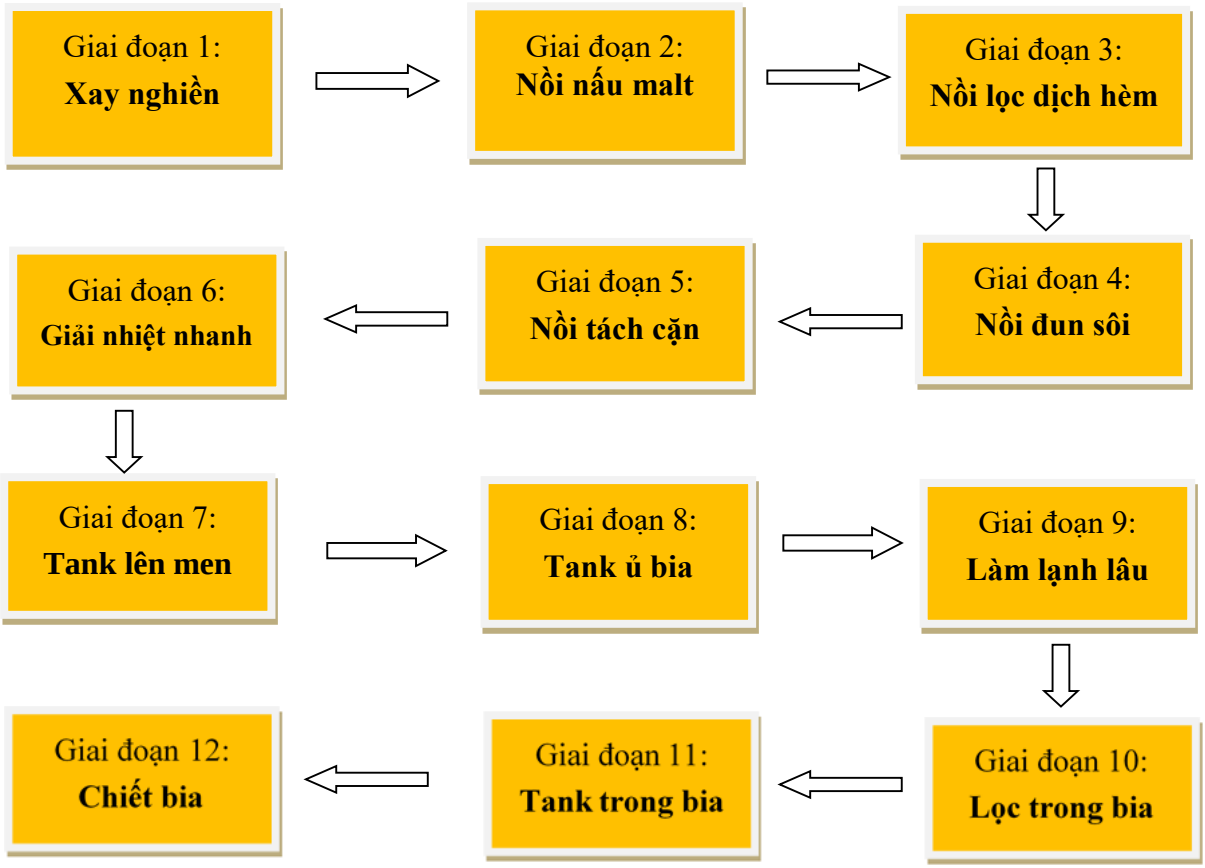
(Nguồn: Thống kê của tác giả từ báo cáo tài chính hợp nhất của Habeco)

Phụ lục 2.6. Quy trình sản xuất bia tại Sabeco



(*Nguồn: https://www.sabeco.com.vn/san-xuat-bia)*

Phụ lục 2.7. Các bước trong quy trình sản xuất bia tại Sabeco



(Nguồn: tổng hợp của tác giả từ website của Sabeco)

Phụ lục 2.8. Trích yêu cầu kỹ thuật gạo nấu bia Sài Gòn

SABECO	YÊU CẦU KỸ THUẬT GẠO	*Ký hiệu tài liệu*	BSG-BKT/YCKT-02
		Lần phát hành: 02	Ngày: 15/02/2016
		Lần sửa đổi: 00	Ngày:
		Trang	2/3

TÀI LIỆU

TÀI LIỆU ĐƯỢC

I. YÊU CẦU KỸ THUẬT:

Stt	Tên chỉ tiêu	Đơn vị tính	Tiêu chuẩn	Phương pháp phân tích
1	Độ ẩm	%	≤ 14,5	Theo phương pháp của Sabeco
2	Tạp chất	%	≤ 0,05	
3	Tỉ lệ tấm	%	≤ 25	
4	Tỉ lệ tấm nhỏ	%	≤ 2	
5	Tỉ lệ hạt nguyên	%	≥ 40	
6	Ngoại quan		Không ẩm mốc, sâu mọt, mùi lạ	

II. ĐIỀU KIỆN TỔNG QUÁT:

- Xuất xứ: Việt Nam.
- Sản xuất gạo: từ lúa tẻ.
- Hàng phải được xác nhận chất lượng của Phòng Kiểm nghiệm Chất lượng nhà máy.

III. QUI CÁCH BAO BÌ:

- Gạo được đóng trong bao bì PP.
- Tình trạng bao bì: nguyên bao.
- Trọng lượng tịnh: 50 kg/bao.

IV. YÊU CẦU VỀ VỆ SINH AN TOÀN THỰC PHẨM:

1. Chỉ tiêu vi sinh vật:

Stt	Loại vi sinh vật	Đơn vị tính	Giới hạn tối đa
1	Tổng số VKHK	kl/g	10^6
2	Coliforms	kl/g	10^3
3	E. Coli	kl/g	10^2
4	S. Aureus	kl/g	10^2
5	Cl. Perfringens	kl/g	10^2
6	B. Cereus	kl/g	10^2
7	TSBTNM-M	bt/g	10^5

Ghi chú: Xem mục 6.5.1 trang 61, Quyết định 46/2007/QĐ-BYT.

NHÀ MÁY BSG - CẦN THƠ

(Nguồn: http://www.wsb-sabeco.com.vn/vi/tai-ve/cat_view/58-tieu-chuan-ky-thuat-gao-nau-bia.html)

Phụ lục 2.9: Trích bản Tự công bố sản phẩm Bia Sài Gòn Lager

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

THÔNG BÁO THAY ĐỔI NỘI DUNG BẢN TỰ CÔNG BỐ SẢN PHẨM

Sản phẩm: **Bia SAIGON LAGER**
Số Tự công bố sản phẩm: 03/BSG-CBHQ

I. Thông tin về tổ chức, cá nhân tự công bố sản phẩm

Tên tổ chức, cá nhân: **TỔNG CÔNG TY CỔ PHẦN BIA – RƯỢU – NƯỚC GIẢI KHÁT SÀI GÒN (SABECO)**
Địa chỉ: 187 Nguyễn Chí Thanh, Phường 12, Quận 5, Thành phố Hồ Chí Minh
Điện thoại: (+84) 28 38 294 081
Fax: (+84) 28 38 296 856
E-mail: sabeco@sabeco.com.vn
Mã số doanh nghiệp: 0300583659

II. Thông tin thay đổi

Mẫu bao bì và nhãn sản phẩm tại Phần III được bổ sung phiên bản sản phẩm thực hiện chương trình khuyến mại.

(chi tiết theo tài liệu đính kèm)

Các thông tin khác đã công bố theo Bản tự công bố sản phẩm số 03/BSG-CBHQ ngày 28/01/2019 được giữ nguyên.

Chúng tôi xin cam kết thực hiện đầy đủ các quy định của pháp luật về an toàn thực phẩm và hoàn toàn chịu trách nhiệm về tính pháp lý của hồ sơ công bố và chất lượng, an toàn thực phẩm đối với sản phẩm đã công bố./.

Tp. Hồ Chí Minh, ngày 20 tháng 10 năm 2021

TUQ. TỔNG GIÁM ĐỐC
PHÓ TỔNG GIÁM ĐỐC

TỔNG CÔNG TY CỔ PHẦN BIA - RƯỢU - NƯỚC GIẢI KHÁT SÀI GÒN

LÂM DU AN

HÌNH ẢNH NHÃN HIỆU THỂ HIỆN TRÊN BAO BÌ SẢN PHẨM BIA SAIGON LAGER
(Áp dụng cho chương trình khuyến mại)

LON

MẶT TRƯỚC

MẶT SAU

TRÃI KHÔ

(Nguồn: https://sabeco.com.vn)

Phụ lục 2.10. Trích lưu đồ quy trình sản xuất bia Sài Gòn

CÔNG TY CỔ PHẦN BIA SÀI GÒN - HÀ NỘI
-----o0o-----

BIA SAIGON

KHKSCL-PL-01

LƯU ĐỒ QUY TRÌNH SẢN XUẤT BIA SAIGON

SOẠN THẢO	XEM XÉT	PHÊ DUYỆT
(Đã ký)	*(Đã ký)*	*(Đã ký)*
PHÙNG QUANG TRUNG	NGUYỄN VĂN BIÊN	NGUYỄN HỮU LỘC

BIA SAIGON	LƯU ĐỒ QUY TRÌNH SẢN XUẤT BIA SAIGON	*Số hiệu*	KHKSCL-PL-01
		Ngày ban hành	23/02/2018
		Lần ban hành	05

QUY ĐỊNH KÝ HIỆU VIẾT TẮT

- KS1÷KSn : Điểm kiểm soát do Ban KSCL thực hiện đối với nguyên vật liệu, thành phẩm chuẩn bị nhập kho.
- KN1÷KNn :Điểm kiểm soát do phòng KCS thực hiện đối với nguyên vật liệu, thành phẩm chuẩn bị nhập kho.
- KN : Phòng KCS
- KS : Ban kiểm soát chất lượng Tổng công ty.
- NK1÷NKn :Điểm kiểm soát do phòng KCS thực hiện đối với sản phẩm của công đoạn Nấu-men-lọc bia.
- CK1÷CKn : Điểm kiểm soát do phòng KCS thực hiện đối với sản phẩm của công đoạn Chiết - Đóng gói.
- ĐK1÷ ĐKn: Điểm kiểm soát do phòng KCS thực hiện đối với sản phẩm của phân xưởng Động lực.
- N1÷ Nn : Điểm kiểm soát do phân xưởng CN thực hiện đối với đoạn Nấu-men-lọc bia.
- C1÷ Cn : Điểm kiểm soát do phân xưởng Chiết - Đóng gói.
- Đ1÷ Đn : Điểm kiểm soát do phân xưởng động lực.
- KTVS : Kiểm tra vi sinh.
- LMC : Lên men chính.
- LMP : Lên men phụ.
- BBT : Tank chứa bia sau lọc.
- TOD : Tank outddoor.
- CA : Phân tích chất lượng.
- KT : Kỹ thuật.
- CO : Giấy chứng nhận nguồn gốc, xuất xứ.
- NL_1÷ NL_n : Nguyên liệu dùng trong sản xuất.
- VL_1÷ NL_n : Vật liệu dùng trong sản xuất.
- VKHK : Vi khuẩn hiếu khí
- VKYK : Vi khuẩn yếm khí.
- KQKN : Kết quả kiểm nghiệm của Ban Kiểm soát chất lượng.

TÀI LIỆU ĐƯỢC KIỂM SOÁT - SAIGON HANOI

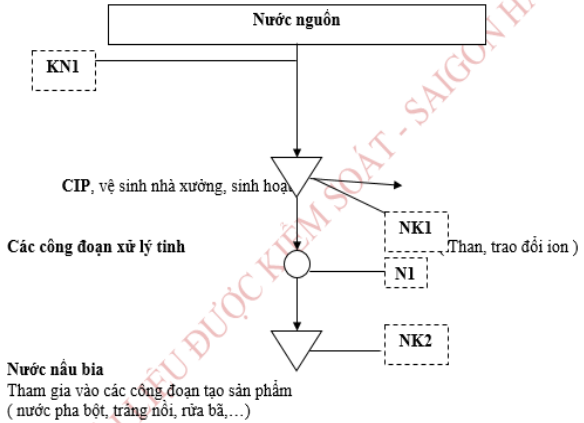
LƯU ĐỒ QUY TRÌNH SẢN XUẤT BIA SAIGON	Số hiệu	KHKSCL-PL-01
	Ngày ban hành	23/02/2018
	Lần ban hành	05

LƯU ĐỒ QUYTRÌNHSẢNXUẤT BIA SAIGON

: Đầu vào : Hoạt động

: Vận chuyển : Lưu kho : Điểm kiểm soát

I: NƯỚC NẤU

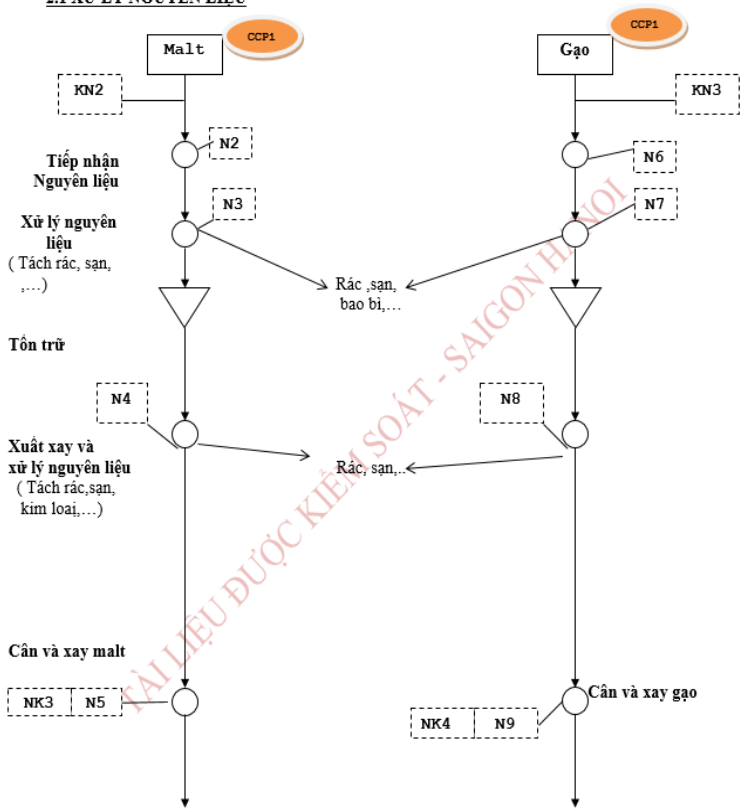


TÀI LIỆU ĐƯỢC KIỂM SOÁT - SAIGON HANOI

LƯU ĐỒ QUY TRÌNH SẢN XUẤT BIA SAIGON	Số hiệu	KHKSCL-PL-01
	Ngày ban hành	23/02/2018
	Lần ban hành	05

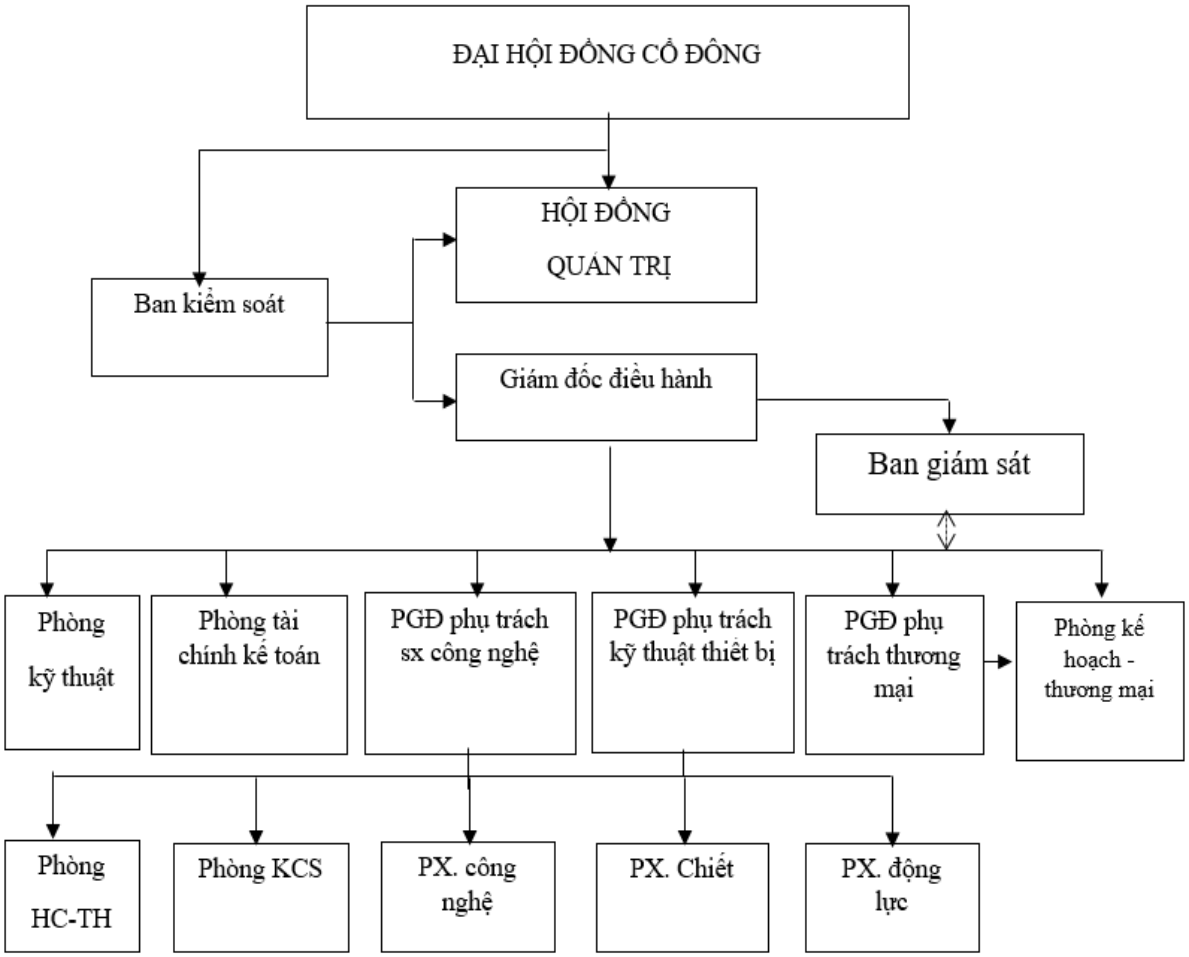
II. CÔNG ĐOẠN XỬ LÝ NGUYÊN LIỆU – NẤU

2.1 XỬ LÝ NGUYÊN LIỆU



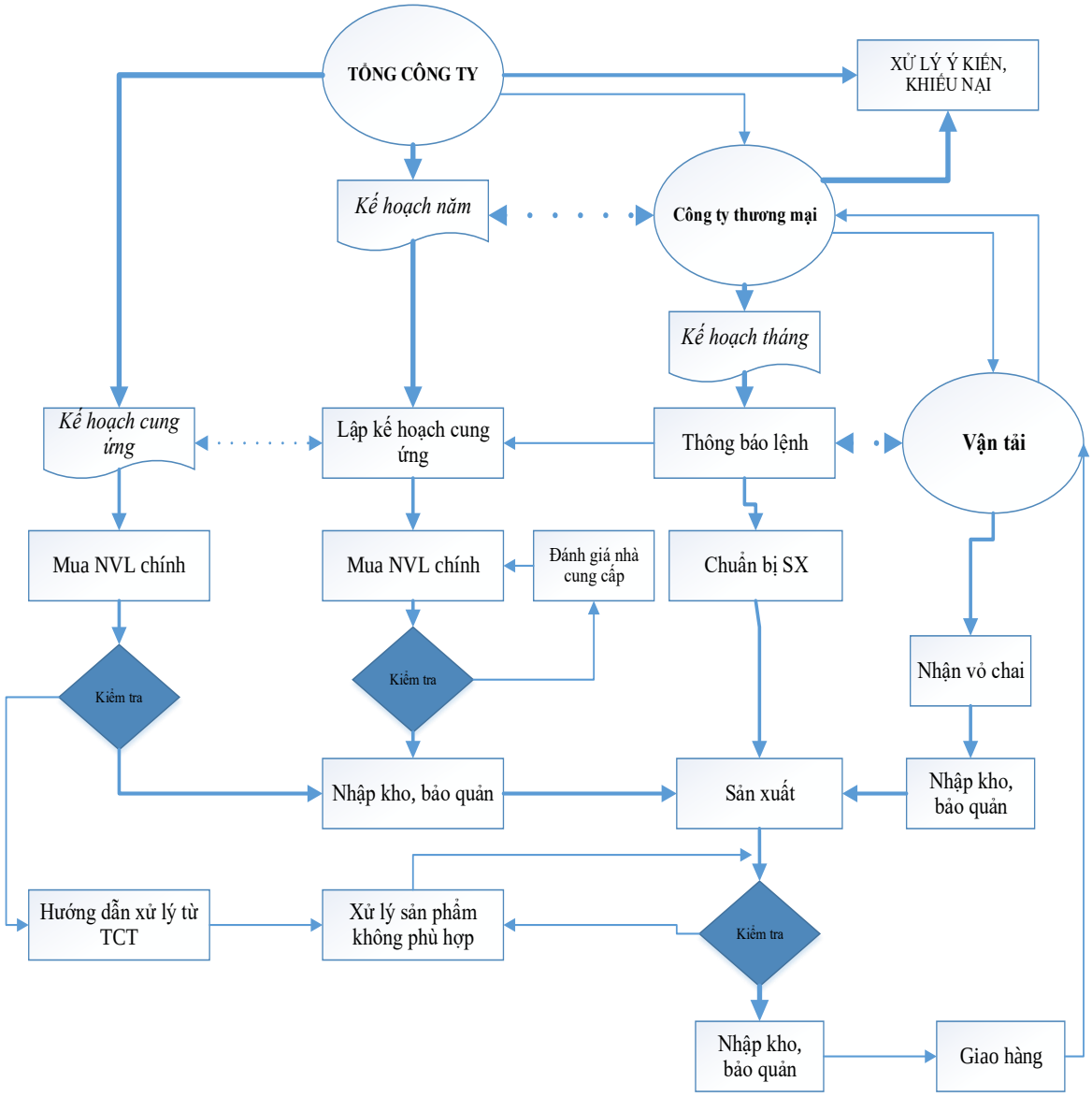
TÀI LIỆU ĐƯỢC KIỂM SOÁT - SAIGON HANOI

Phụ lục 2.11. Tổ chức bộ phận sản xuất tại SABECO miền Trung và SABECO – Hà Nội



(Nguồn: Khảo sát của tác giả)

Phụ lục 2.12. Quy trình tương tác hoạt động sản xuất tại SABECO



(Nguồn: Khảo sát và tổng hợp của tác giả)

Phụ lục 2.13. Trích bản tự công bố sản phẩm số 04/Habeco/2019

CỘNG HÒA XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

BẢN TỰ CÔNG BỐ SẢN PHẨM

Số 04/Habeco/2019

I. Thông tin về tổ chức tự công bố sản phẩm:

Tên tổ chức: Tổng công ty cổ phần Bia – Rượu – Nước giải khát Hà Nội
Địa chỉ: Số 183 Hoàng Hoa Thám, phường Ngọc Hà, Ba Đình, Hà Nội
Điện thoại: 024.38453843 Fax: 024.37223784
Mã số doanh nghiệp: 0101376672

II. Thông tin về sản phẩm:

1. Tên sản phẩm: Bia Hà Nội, Chai
2. Thành phần:
   a. Nguyên liệu: nước, malt, gạo, hoa Houblon (cao hoa, hoa viên), đường men bia.
   b. Độ cồn (20^0C): 4,4 ± 0,4 (% v/v)
3. Thời hạn sử dụng sản phẩm: 6 tháng kể từ ngày sản xuất.
4. Quy cách đóng gói và chất liệu bao bì:

4.1. Quy các đóng gói:

- Dung tích thực: 450 ml.
- Bia chai được xếp trong két nhựa, hoặc hộp catton của Tổng công ty, được vận chuyển bằng phương tiện khô sạch, khi bốc xếp phải nhẹ nhàng, tránh va đập mạnh.

4.2. Chất liệu bao bì:

Sản phẩm đựng trong chai thuỷ tinh chuyên dùng và đóng kín bằng nắp sắt tráng thiếc (có miếng lót bằng cao su tổng hợp chuyên dùng cho thực phẩm). Chất liệu bao gói và vật liệu tiếp xúc trực tiếp đảm bảo an toàn thực phẩm theo qui định của Bộ Y tế.

5. Tên và địa chỉ cơ sở sản xuất sản phẩm:

- Nhà máy Bia Hà Nội - Mê Linh
Địa chỉ: Xã Tiền Phong, huyện Mê Linh, tp Hà Nội.

- Công ty cổ phần đầu tư phát triển công nghệ Bia - Rượu - NGK Hà Nội
Địa chỉ: Đường 206, khu công nghiệp Phố Nối A, xã Trưng Trắc, huyện Văn Lâm, tỉnh Hưng Yên.
- Công ty cổ phần Habeco Hải Phòng
Địa chỉ: Thị trấn Trường Sơn, huyện An Lão, tp Hải Phòng

(Nguồn: https://habeco.com.vn)

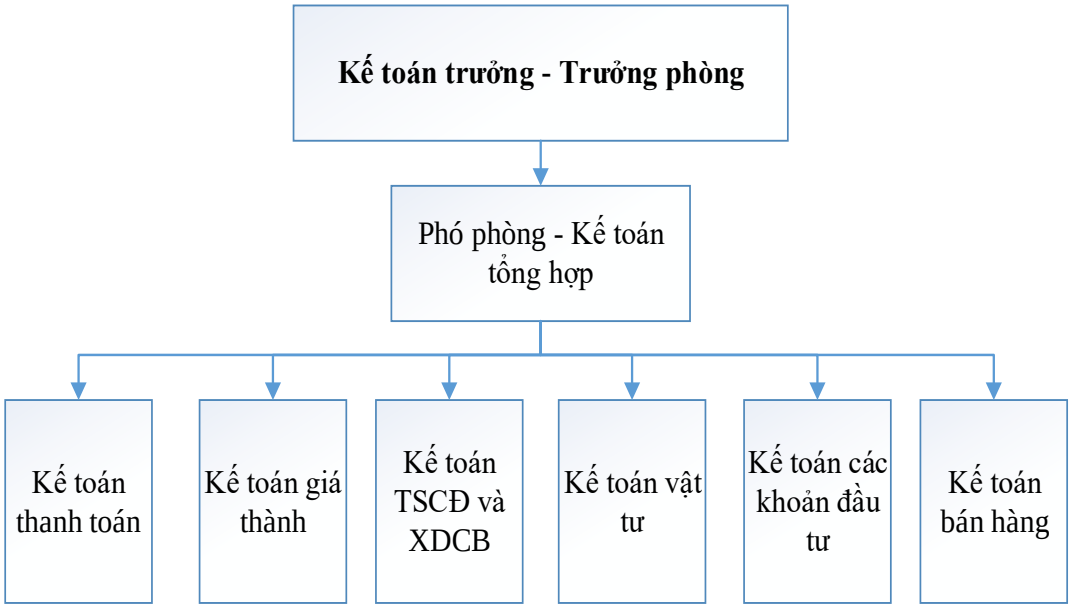
Phụ lục 2.14. Tổng hợp kết quả khảo sát về đặc điểm tổ chức bộ máy kế toán của các doanh nghiệp khảo sát

Công ty	Quy mô vốn của công ty	Loại hình doanh nghiệp	Mô hình tổ chức quản lý	Chế độ kế toán	Mô hình tổ chức bộ máy KTTC & KTQT	Tổ chức bộ máy kế toán
Tổng công ty cổ phần bia rượu nước giải khát Hà Nội – Nhà máy bia Hà Nội.	Lớn	Công ty cổ phần ngoài nhà nước	Trực tuyến - chức năng	Thông tư 200/2014/TT-BTC	Hỗn hợp	Tập trung, phân tán
Công ty CP bia Sài Gòn Hà Nội - Nhà máy bia Sài Gòn Hà Nội	Lớn	Công ty cổ phần ngoài nhà nước	Trực tuyến - chức năng	Thông tư 200/2014/TT-BTC	Hỗn hợp	Phân tán
Công ty TNHH TM & SX rượu, bia, nước giải khát Cường Hưng	Nhỏ	Công ty TNHH	Trực tuyến	Thông tư 133/2014/TT-BTC	Kết hợp	Tập trung
Công ty cổ phần tập đoàn Hương Sen	Vừa	Công ty cổ phần ngoài nhà nước	Trực tuyến - chức năng	Thông tư 200/2014/TT-BTC	Kết hợp	Tập trung
Công ty cổ phần kinh doanh và đầu tư Việt Hà	Lớn	Công ty cổ phần ngoài nhà nước	Trực tuyến - chức năng	Thông tư 200/2014/TT-BTC	Hỗn hợp	Tập trung, phân tán
Công ty TNHH Tribeco	Lớn	Công ty TNHH	Trực tuyến - chức năng	Thông tư 200/2014/TT-BTC	Hỗn hợp	Tập trung, phân tán
Công ty cổ phần Bia Hà Nội - Thái Bình	Vừa	Công ty cổ phần ngoài nhà nước	Trực tuyến - chức năng	Thông tư 200/2014/TT-BTC	Kết hợp	Tập trung

Xí nghiệp chế biến thực phẩm Hải Hà - Bộ Quốc Phòng	Nhỏ	Sở hữu nhà nước	Trực tuyến	Thông tư 133/2014/TT-BTC	Kết hợp	Tập trung
Công ty cổ phần dịch vụ dầu khí Thái Bình	Vừa	Công ty cổ phần ngoài nhà nước	Trực tuyến - chức năng	Thông tư 133/2014/TT-BTC	Kết hợp	Tập trung
Công ty cổ phần đầu tư Vitasco- chi nhánh Thái Bình	Vừa	Công ty cổ phần ngoài nhà nước	Trực tuyến - chức năng	Thông tư 200/2014/TT-BTC	Kết hợp	Tập trung
Công ty cổ phần Pushmax	Vừa	Công ty cổ phần ngoài nhà nước	Trực tuyến - chức năng	Thông tư 200/2014/TT-BTC	Kết hợp	Tập trung

(Nguồn: Tổng hợp của tác giả từ kết quả khảo sát)

Phụ lục 2.15. Tổ chức bộ máy kế toán tại Tổng công ty Habeco



(Nguồn: Tổng hợp của tác giả)

Phụ lục 2.16. Doanh thu, thu nhập theo nguồn gốc hình thành tại Sabeco

Chỉ tiêu	BCTC riêng			BCTC hợp nhất		
	2019	2020	2021	2019	2020	2021
1. Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch	**39,830,365,078,035**	**31,286,456,971,695**	**31,435,551,511,793**	**38,133,790,098,273**	**28,135,622,624,299**	**26,578,007,393,513**
- Doanh thu bán thành phẩm, hàng hóa	*31,856,540,723,849*	*25,513,793,450,983*	*25,259,423,068,717*	*33,020,505,341,766*	*25,068,637,456,027*	*23,422,717,810,869*
- Doanh thu cung cấp dịch vụ						
-Doanh thu bán nguyên vật liệu	*7,927,956,467,680*	*5,732,823,592,466*	*6,129,058,916,205*	*4,991,064,456,953*	*2,960,705,983,070*	*3,045,469,574,053*
- Khác	*45,867,886,506*	*39,839,928,246*	*47,069,526,871*	*122,220,299,554*	*106,279,185,202*	*109,820,008,591*
2. Các khoản giảm trừ doanh thu	**1,829,235,021**	**3,562,953,416**	**32,465,756,702**	**234,730,596,978**	**174,298,787,288**	**204,261,099,655**
- Chiết khấu thương mại				*234,657,207,883*	*171,883,259,341*	*190,197,799,804*
- Giảm giá hàng bán						
- Hàng bán bị trả lại	*1,829,235,021*	*3,562,953,416*	*32,465,756,702*	*73,389,095*	*2,415,527,947*	*14,063,299,851*
3. Doanh thu hoạt động tài chính	**2,970,222,411,575**	**3,197,236,331,395**	**2,824,549,493,438**	**889,852,505,295**	**974,401,634,870**	**1,119,597,121,857**
4. Thu nhập khác						

(Nguồn: Tổng hợp của tác giả từ: https://www.sabeco.com.vn/co-dong/bao-cao-tai-chinh/2020-2)

Phụ lục 2.17. Doanh thu, thu nhập theo nguồn gốc hình thành tại Habeco

Chỉ tiêu	BCTC riêng			BCTC hợp nhất		
	2018	2019	2020	2018	2019	2020
1, Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ	**7,066,870,887,547**	**7,087,331,074,021**	**5,474,207,925,013**	**9,177,750,422,618**	**9,405,060,375,402**	**7,514,370,576,606**
- Doanh thu bán thành phẩm, hàng hóa	*7,049,574,945,628*	7,044,029,794,577 7	*5,403,582,471,710*	*9,072,432,689,731*	*9,218,592,914,817*	*7,346,966,866,188*
- Doanh thu cung cấp dịch vụ và khác	*17,295,941,919*	43,301,279,444	*43,625,453,303*	*105,317,732,887*	*186,467,460,585*	*167,403,710,418*
2, Các khoản giảm trừ doanh thu	**1,088,347,498**	**441,821,000**	**1,264,244,209**	**77,483,501,140**	**69,855,327,665**	**61,778,467,162**
- Chiết khấu thương mại				*77,470,138,640*	69,409,173,665	*61,778,467,162*
- Giảm giá hàng bán				*13,362,500*		
- Hàng bán bị trả lại	*1,088,347,498*	441,821,000	*1,264,244,209*		446,154,000	
3, Doanh thu hoạt động tài chính	**184,433,686,953**	**200,115,103,282**	**156,871,929,618**	**140,195,459,685**	**149,852,893,194**	**120,704,137,745**
- Lãi tiền gửi, tiền cho vay	*108,861,094,784*	139,629,659,871	*113,006,576,184*	*129,451,968,773*	158,592,869,990	*129,929,757,260*
- Cổ tức, lợi nhuận được chia	*60,955,880,750*	60,424,432,300	*38,784,074,214*	*983,389,000*	734,964,369	*945,000,000*
- Lãi chênh lệch tỷ giá	*1,339,101,384*	61,011,111	*5,081,279,220*	9,760,101,912	(9,474,941,165)	*5,227,796,210*
4, Thu nhập khác	**25,389,461,299**	**24,846,630,208**	**289,477,424,389**	**45,372,687,071**	**37,039,751,181**	**299,215,281,908**

(Nguồn: Tác giả tổng hợp từ: https://www,habeco,com,vn/default,aspx?page=shareholder&do=year&category_id=c47d2252-a936-429a-9b9b-d2cd75e3489a

Phụ lục 2.18. SABECO – Trích sổ chi tiết TK 5111 – tháng 11/2020

CÔNG TY CỔ PHẦN BIA SÀI GÒN- HÀ NỘI

Địa chỉ: A2-CN8, Cụm CN Từ Liêm, phường Phương Canh, quận Nam Từ Liêm, TP. Hà Nội
Mã Số Thuế:

SỔ CHI TIẾT TÀI KHOẢN

Từ 01/11/2020 đến 30/11/2020

Tài khoản: 5111 - Doanh thu bán hàng hóa

		Diễn giải	Tk đối ứng	Phát sinh		Số dư		ItemCode
Số	Ngày			Nợ	Có	Nợ	Có	
		Dư đầu kỳ						
04	30/11/20	Kết chuyển doanh thu 5111 --> 911,Z10NL01,Tháng 11	911	75,860,909		77,472,069		Z10NL01
04	30/11/20	Kết chuyển doanh thu 5111 --> 911,Z10VLP069.5,Tháng 11	911	16,800,000		94,272,069		Z10VLP069.5
04	30/11/20	Kết chuyển doanh thu 5111 --> 911,Z10VLP314,Tháng 11	911	1,018,080		1,018,080		Z10VLP314
04	30/11/20	Kết chuyển doanh thu 5111 --> 911,Z10VLP428,Tháng 11	911	593,080		1,611,160		Z10VLP428
04	30/11/20	Kết chuyển doanh thu 5111 --> 911,Z10VLP102,Tháng 11	911	23,021,503		117,293,572		Z10VLP102
1191	30/11/20	xuất bán vật liệu phụ trong nước	1311		593,080	116,700,492		Z10VLP428
1191	30/11/20	xuất bán vật liệu phụ trong nước	1311		1,018,080	115,682,412		Z10VLP314
1209	30/11/20	xuất bán vật liệu phụ trong nước	1311		16,800,000	98,882,412		Z10VLP069.5
1213	30/11/20	xuất bán vật liệu phụ trong nước	1311		23,021,503	75,860,909		Z10VLP102
1214	30/11/20	xuất bán vật liệu phụ trong nước	1311		75,860,909			Z10NL01
		Tổng phát sinh		**117,293,572**	**117,293,572**			
		Dư cuối kỳ						

Ngày . . . . . tháng . . . . . năm . . . . . .

Kế toán ghi sổ
(Ký, họ tên)

Phụ trách kế toán CN
(Ký, họ tên)

Phụ lục 2.19. Trích SABECO - Sổ chi tiết tài khoản 5112 tháng 11/2020

CÔNG TY CỔ PHẦN BIA SÀI GÒN- HÀ NỘI □

Địa chỉ: A2-CN8, Cụm CN Từ Liêm, phường Phương Canh, quận Nam Từ Liêm, TP. Hà Nội
Mã Số Thuế: □

SỔ CHI TIẾT TÀI KHOẢN

Từ 01/11/2020 đến 30/11/2020

Tài khoản: 5112 - Doanh thu bán thành phẩm

		Diễn giải	Tk đối	Phát sinh		Số dư		ItemCode
Số	Ngày		ứng	Nợ	Có	Nợ	Có	
		Dư đầu kỳ						
6441	01/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		19,706,746		19,706,746	Z10SPH01.5
6442	01/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		752,199		20,458,945	Z10SPH01.5
6443	01/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		1,002,932		21,461,877	Z10SPH01.5
6444	01/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		4,513,197		25,975,074	Z10SPH01.5
6445	01/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		150,440		26,125,514	Z10SPH01.3
6446	01/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		451,319		26,576,833	Z10SPH01.3
6446	01/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		10,029,326		36,606,159	Z10SPH01.5
738	01/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		1,935,484		38,541,643	Z10SPX03
739	01/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		1,935,484		40,477,127	Z10SPX03
740	01/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		65,506,500		105,983,627	TN30
741	01/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		217,125,000		323,108,627	PAT2
742	01/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		483,871		323,592,498	Z10SPX01
742	01/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		469,208		324,061,706	Z10SPX08
743	01/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		1,935,484		325,997,190	Z10SPX01
744	01/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		2,225,806		328,222,996	Z10SPX01
745	01/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		290,323		328,513,319	Z10SPX01
746	01/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		193,548		328,706,867	Z10SPX01
748	01/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		74,240,700		402,947,567	TN30
749	01/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		74,240,700		477,188,267	TN30
750	01/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		96,076,200		573,264,467	TN30
751	01/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		74,240,700		647,505,167	TN30
752	01/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		65,506,500		713,011,667	TN30
753	01/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		65,506,500		778,518,167	TN30
754	01/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		58,082,430		836,600,597	TN30
755.	01/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		91,709,100		928,309,697	TN30
756	01/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		65,069,790		993,379,487	TN30
757	01/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		32,753,250		1,026,132,737	TN30
758	01/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		82,538,190		1,108,670,927	TN30
759	01/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		13,101,300		1,121,772,227	TN30
760	01/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		91,709,100		1,213,481,327	TN30
761	01/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		345,937,500		1,559,418,827	SP33
762	01/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		217,125,000		1,776,543,827	PAT2
6448	02/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		4,609,091		1,781,152,918	Z10SPH01.3
6448	02/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		8,673,021		1,789,825,939	Z10SPH01.5
6449	02/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		9,393,548		1,799,219,487	Z10SPH01.5
6450	02/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		752,199		1,799,971,686	Z10SPH01.5
6451	02/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		1,970,674		1,801,942,360	Z10SPH01.5
6451	02/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		2,956,013		1,804,898,373	Z10SPH01.3
6452	02/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		2,507,332		1,807,405,705	Z10SPH01.5
6452	02/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		1,955,718		1,809,361,423	Z10SPH01.3
6453	02/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		902,639		1,810,264,062	Z10SPH01.3
6454	02/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		234,604		1,810,498,666	Z10SPH01.5
6454	02/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		527,273		1,811,025,939	Z10HH02
6455	02/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		752,199		1,811,778,138	Z10SPH01.5
6456.	02/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		1,117,302		1,812,895,440	Z10SPH01.7
6456.	02/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		1,671,554		1,814,566,994	Z10SPH01.8
763	02/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		65,506,500		1,880,073,494	TN30
764	02/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		91,709,100		1,971,782,594	TN30

765	02/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		103,936,980	2,075,719,574	TN30
766	02/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		91,709,100	2,167,428,674	TN30
767	02/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		89,088,840	2,256,517,514	TN30
768	02/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		56,772,300	2,313,289,814	TN30
769	02/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		61,139,400	2,374,429,214	TN30
770	02/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		109,177,500	2,483,606,714	TN30
771	02/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		65,506,500	2,549,113,214	TN30
772	02/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		65,506,500	2,614,619,714	TN30
773	02/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		91,709,100	2,706,328,814	TN30
774	02/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		96,076,200	2,802,405,014	TN30
775	02/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		52,405,200	2,854,810,214	TN30
776	02/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		345,937,500	3,200,747,714	SP33
777	02/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		382,140,000	3,582,887,714	PAT2
778	02/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		382,140,000	3,965,027,714	PAT2
779	02/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		217,125,000	4,182,152,714	PAT2
6457	03/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		1,755,132	4,183,907,846	Z10SPH01.5
6458	03/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		7,434,018	4,191,341,864	Z10SPH01.3
6458	03/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		316,363	4,191,658,227	Z10HH02
6459	03/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		469,208	4,192,127,435	Z10SPH01.5
6460	03/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		1,002,932	4,193,130,367	Z10SPH01.5
6461	03/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		1,504,399	4,194,634,766	Z10SPH01.5
6462	03/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		2,507,332	4,197,142,098	Z10SPH01.5
6463	03/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		3,510,264	4,200,652,362	Z10SPH01.5
6463	03/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		5,616,423	4,206,268,785	Z10SPH01.3
6464	03/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		1,876,833	4,208,145,618	Z10SPH01.5
6465	03/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		14,780,059	4,222,925,677	Z10SPH01.5
6465	03/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		6,207,625	4,229,133,302	Z10SPH01.3
6466	03/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		752,199	4,229,885,501	Z10SPH01.5
6467	03/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		1,253,666	4,231,139,167	Z10SPH01.5
6468	03/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		2,770,909	4,233,910,076	Z10SPH01.7
780	03/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		91,709,100	4,325,619,176	TN30
781	03/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		91,709,100	4,417,328,276	TN30
782	03/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		130,139,580	4,547,467,856	TN30
783	03/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		87,342,000	4,634,809,856	TN30
784	03/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		58,519,140	4,693,328,996	TN30
785	03/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		91,709,100	4,785,038,096	TN30
786	03/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		74,240,700	4,859,278,796	TN30
787	03/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		74,240,700	4,933,519,496	TN30
788	03/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		96,076,200	5,029,595,696	TN30
789	03/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		65,506,500	5,095,102,196	TN30
790	03/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		65,506,500	5,160,608,696	TN30
791	03/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		382,140,000	5,542,748,696	PAT2
792	03/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		91,709,100	5,634,457,796	TN30
793	03/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		91,709,100	5,726,166,896	TN30
794	03/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		52,405,200	5,778,572,096	TN30
795	03/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		91,709,100	5,870,281,196	TN30
796	03/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		96,076,200	5,966,357,396	TN30
797	03/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		9,384,165	5,975,741,561	Z10SPX08
798	03/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		1,064,516	5,976,806,077	Z10SPX01
799	03/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		483,871	5,977,289,948	Z10SPX01
800	03/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		2,032,258	5,979,322,206	Z10SPX01
800	03/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		234,604	5,979,556,810	Z10SPX08
801	03/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		1,741,935	5,981,298,745	Z10SPX01
801	03/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		193,548	5,981,492,293	Z10SPX03
6469	04/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		9,979,472	5,991,471,765	Z10SPH01.5
6469	04/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		1,314,370	5,992,786,135	Z10SPH01.3
6470	04/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		703,812	5,993,489,947	Z10SPH01.5
6471	04/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		1,002,932	5,994,492,879	Z10SPH01.5
6471	04/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		200,587	5,994,693,466	Z10SPH01.2
6472	04/11/20	xuất bán bia trong nước	1311		6,268,328	6,000,961,794	Z10SPH01.5

Phụ lục 2.20. SABECO – Trích sổ chi tiết 5118 tháng 11/2020

CÔNG TY CỔ PHẦN BIA SÀI GÒN- HÀ NỘI

Địa chỉ: A2-CN8, Cụm CN Từ Liêm, phường Phương Canh, quận Nam Từ Liêm, TP. Hà Nội

Mã Số Thuế:

SỔ CHI TIẾT TÀI KHOẢN

Từ 01/11/2020 đến 30/11/2020

Tài khoản: 5118 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ

Số	Ngày	Diễn giải	Tk đối ứng	Phát sinh		Số dư		ItemCode
				Nợ	Có	Nợ	Có	
		Dư đầu kỳ						
04	30/11/20	Kết chuyển doanh thu 5118 -->	911	1,630,000		1,630,000		Z10010P
04	30/11/20	Kết chuyển doanh thu 5118 -->	911	111,830,000		113,460,000		Z10021P
04	30/11/20	Kết chuyển doanh thu 5118 -->	911	95,000		113,555,000		Z10023P
04	30/11/20	Kết chuyển doanh thu 5118 -->	911	1,757,727		115,312,727		Z10025P
04	30/11/20	Kết chuyển doanh thu 5118 -->	911	878,181		116,190,908		Z10026P
04	30/11/20	Kết chuyển doanh thu 5118 -->	911	450,487,492		566,678,400		Z1003P
04	30/11/20	Kết chuyển doanh thu 5118 -->	911	35,208,000		601,886,400		Z1009P
04	30/11/20	Kết chuyển doanh thu 5118 -->	911	240,000		602,126,400		Z1020P
1192	30/11/20	xuất bán phế liệu , phế phẩm	1311		1,757,727	600,368,673		Z10025P
1192	30/11/20	xuất bán phế liệu , phế phẩm	1311		878,181	599,490,492		Z10026P
1210	30/11/20	xuất bán phế liệu, phế phẩm trong nước (két rỗng 333: 7366	1311		111,830,000	487,660,492		Z10021P
1211	30/11/20	xuất bán phế liệu , phế phẩm	1311		240,000	487,420,492		Z1020P
1211	30/11/20	xuất bán phế liệu , phế phẩm	1311		95,000	487,325,492		Z10023P
1211	30/11/20	xuất bán phế liệu , phế phẩm	1311		35,208,000	452,117,492		Z1009P
1211	30/11/20	xuất bán phế liệu , phế phẩm	1311		1,630,000	450,487,492		Z10010P
1212	30/11/20	xuất bán bã bia trong nước	1311		450,487,492			Z1003P
		Tổng phát sinh		**602,126,400**	**602,126,400**			
		Dư cuối kỳ						

Ngày . . . . . tháng . . . . . năm . . . . . .

Kế toán ghi sổ
(Ký, họ tên)

Phụ trách kế toán CN
(Ký, họ tên)

Phụ lục 2.21. Tổng hợp chi phí bán hàng và chi phí QLDN tại Sabeco

Chỉ tiêu	BCTC riêng			BCTC hợp nhất		
	2019	2020	2021	2019	2020	2021
6. Chi phí bán hàng	**1,875,597,765,722**	**2,388,495,253,345**	**3,074,938,843,294**	**3,003,290,717,435**	**2,859,036,781,083**	***3,500,368,629,369***
- Chi phí nguyên, vật liệu, công cụ phân bổ						
- Chi phí nhân viên	*26,659,144,423*	*35,500,841,030*	*41,270,144,501*	*783,525,063,648*	*727,197,975,815*	*793,247,695,388*
- Chi phí khấu hao và phân bổ				*25,633,103,240*	*23,129,282,780*	*25,105,571,201*
- Chi phí thuê				*147,384,900,248*	*138,836,925,600*	*135,188,763,304*
- Chi phí bao bì luân chuyển				*273,839,287,032*	*97,507,110,762*	*78,767,238,494*
- Chi phí bốc xếp, vận chuyển hàng hóa				*36,639,865,534*	*41,332,560,798*	*32,324,955,041*
- Chi phí quảng cáo, khuyến mại, hỗ trợ	*1,838,202,671,280*	*2,325,363,178,407*	*3,013,280,549,964*	*1,478,600,968,196*	*1,563,612,031,993*	*2,191,864,691,196*
- Các khoản CP bán hàng khác	10,735,950,019	*27,631,233,908*	*20,388,148,829*	*257,667,529,537*	*267,420,893,335*	*243,869,714,745*
6. Chi phí quản lý doanh nghiệ	**594,830,088,986**	***331,851,812,074***	***242,149,473,384***	***1,047,841,385,145***	***702,005,344,515***	***597,716,255,412***
- Chi phí nhân viên quản lý	*154,294,628,728*	*173,633,638,720*	*137,501,860,339*	*456,926,050,808*	*415,940,713,863*	*375,830,783,614*
- Chi phí khấu hao và phân bổ	*14,694,676,367*	*14,916,262,752*	*12,737,012,285*	*32,897,497,524*	*29,952,163,870*	*26,666,626,632*
- Chi phí thuê	*29,572,252,209*	*50,940,182,968*	*35,949,587,075*	*53,761,096,307*	*75,269,818,546*	*58,024,994,916*
- Các khoản dự phòng	*289,518,573,574*	*1,098,607,336*		*292,148,677,747*	*2,238,837,235*	
- Các khoản quản lý khác	106,749,958,108	*91,263,120,298*	*55,961,013,685*	*212,108,062,759*	*178,603,811,001*	*137,193,850,250*

(Nguồn: Tổng hợp của tác giả từ BCTC của Sabeco)

Phụ lục 2.22. Tổng hợp chi phí bán hàng và chi phí QLDN tại Habeco

Chỉ tiêu	BCTC riêng			BCTC hợp nhất		
	2018	2019	2020	2018	2019	2020
6, Chi phí bán hàng	**733,997,869,303**	**839,063,874,409**	**677,678,844,207**	**1,344,299,492,651**	**1,439,147,245,507**	**1,074,390,462,145**
- Chi phí nguyên, vật liệu, công cụ phân bổ	*99,664,622,624*	103,758,165,003	*68,743,532,095*	*157,168,709,523*	*156,203,314,521*	*112,608,348,893*
- Chi phí bốc xếp, vận chuyển hàng hóa	*189,459,604,105*	102,772,663,308	*56,231,572,036*	*211,804,255,530*	123,709,699,632	*60,267,802,398*
- Chi phí quảng cáo, khuyến mại, hỗ trợ	*431,074,889,857*	609,930,483,557	*520,814,218,328*	*643,261,408,936*	763,779,161,060	*464,191,791,911*
- Các khoản CP bán hàng khác	*13,798,752,717*	22,602,562,541	*31,889,521,748*	*212,179,907,530*	251,533,892,3	*310,476,866,525*
6, Chi phí quản lý doanh nghiệp	**214,615,317,608**	**267,797,931,453**	**273,203,384,467**	**429,927,258,420**	**503,117,694,787**	**515,589,422,823**
- Chi phí nhân viên quản lý	*70,716,618,564*	77,311,470,813	*125,216,637,950*	*183,512,645,915*	185,560,406,705	*235,183,743,546*
- Chi phí khấu hao	*25,169,824,451*	26,492,251,709	*31,044,694,067*	*37,965,755,698*	39,289,103,353	*44,099,226,892*
- Chi phí thuê đất	*19,831,456,875*	17,225,747,142	*24,789,946,249*	*30,389,833,745*	32,564,282,260	*43,033,021,096*
- Các khoản quản lý khác	*98,897,417,718*	146,768,461,789	*92,152,106,201*	*178,059,023,062*	245,703,902,469	*193,273,431,289*
7, Chi phí khác	**1,555,502,657**	**2,343,731,370**	**4,332,197,334**	**30,225,552,447**	**18,049,888,534**	**17,077,447,662**

(Nguồn: Tổng hợp của tác giả từ BCTC của Habeco)

Phụ lục 2.23. Sổ chi tiết tài khoản 911 năm 2020

CÔNG TY CỔ PHẦN BIA SÀI GÒN- HÀ NỘI □

Địa chỉ: A2-CN8, Cụm CN Từ Liêm, phường Phương Canh, quận Nam Từ Liêm, TP Hà Nội

Mã số thuế:

SỔ CHI TIẾT TÀI KHOẢN

Từ ngày 01/11/2020 đến 30/11/2020

Tài khoản: 911 - Xác định kết quả kinh doanh

Số	Ngày	Diễn giải	Tk đối ứng	Phát sinh		Số dư		ItemCode
				Nợ	Có	Nợ	Có	
		Dư đầu kỳ						
06	30/11/20	Kết chuyển giá vốn 632 --> 911,SP33,Tháng 11	632	6,340,027,304		6,340,027,304		SP33
06	30/11/20	Kết chuyển giá vốn 632 --> 911,Z10SPX02,Tháng 11	632	1,425,898,861		7,765,926,165		Z10SPX02
06	30/11/20	Kết chuyển giá vốn 632 --> 911,Z10SPX08,Tháng 11	632	2,240,269,130		10,006,195,295		Z10SPX08
06	30/11/20	Kết chuyển giá vốn 632 --> 911,Z10VLP102,Tháng 11	632	25,289,907		10,031,485,202		Z10VLP102
06	30/11/20	Kết chuyển giá vốn 632 --> 911,Z10SPH01.5,Tháng 11	632	934,288,093		10,965,773,295		Z10SPH01.5
06	30/11/20	Kết chuyển giá vốn 632 --> 911,Z10SPH01.3,Tháng 11	632	181,302,412		11,147,075,707		Z10SPH01.3
06	30/11/20	Kết chuyển giá vốn 632 --> 911,Z10SPH01.8,Tháng 11	632	10,336,769		11,157,412,476		Z10SPH01.8
06	30/11/20	Kết chuyển giá vốn 632 --> 911,PAT2,Tháng 11	632	15,123,844,791		26,281,257,267		PAT2
06	30/11/20	Kết chuyển giá vốn 632 --> 911,Z10VLP069.5,Tháng 11	632	10,080,000		26,291,337,267		Z10VLP069.5
06	30/11/20	Kết chuyển giá vốn 632 --> 911,Z10SPX03,Tháng 11	632	11,672,001		26,303,009,268		Z10SPX03
06	30/11/20	Kết chuyển giá vốn 632 --> 911,Z10SPN01,Tháng 11	632	714,618		26,303,723,886		Z10SPN01
06	30/11/20	Kết chuyển giá vốn 632 --> 911,Z10VLP314,Tháng 11	632	1,001,367		26,304,725,253		Z10VLP314
06	30/11/20	Kết chuyển giá vốn 632 --> 911,Z10SPH01.2,Tháng 11	632	138,749		26,304,864,002		Z10SPH01.2
06	30/11/20	Kết chuyển giá vốn 632 --> 911,TN30,Tháng 11	632	19,469,754,719		45,774,618,721		TN30
06	30/11/20	Kết chuyển giá vốn 632 --> 911,Z10NL01,Tháng 11	632	58,153,723		45,832,772,444		Z10NL01
06	30/11/20	Kết chuyển giá vốn 632 --> 911,Z10SPX01,Tháng 11	632	2,527,165,565		48,359,938,009		Z10SPX01
06	30/11/20	Kết chuyển giá vốn 632 --> 911,Z10SPH01.7,Tháng 11	632	59,090,224		48,419,028,233		Z10SPH01.7
06	30/11/20	Kết chuyển giá vốn 632 --> 911,Z10HH02,Tháng 11	632	16,313,105		48,435,341,338		Z10HH02
06	30/11/20	Kết chuyển giá vốn 632 --> 911,Z10VLP428,Tháng 11	632	593,080		48,435,934,418		Z10VLP428
08	30/11/20	Chi phí hoạt động tài chính 635 --> 911	635	492,744,569		48,928,678,987		
10	30/11/20	Chi phí bất thường 8115 --> 911	8115	299		48,928,679,286		
12	30/11/20	Kết chuyển chi phí bán hàng 6411 --> 911	6411	213,070,963		49,141,750,249		
12	30/11/20	Kết chuyển chi phí bán hàng 6412 --> 911,Z10VLP097,Tháng 11	6412	14,656,726		49,156,406,975		Z10VLP097
12	30/11/20	Kết chuyển chi phí bán hàng 6413 --> 911	6413	738,236,426		49,894,643,401		
12	30/11/20	Kết chuyển chi phí bán hàng 6417 --> 911	6417	541,834,142		50,436,477,543		
12	30/11/20	Kết chuyển chi phí bán hàng 6418 --> 911	6418	27,967,962		50,464,445,505		
12	30/11/20	Kết chuyển chi phí bán hàng 6418 --> 911,Z10CC046,Tháng 11	6418	1,650,000		50,466,095,505		Z10CC046
12	30/11/20	Kết chuyển chi phí bán hàng 6418 --> 911,Z10CC192.2,Tháng 11	6418	859,948		50,466,955,453		Z10CC192.2
12	30/11/20	Kết chuyển chi phí bán hàng 6418 --> 911,Z10CC244.27,Tháng 11	6418	1,540,000		50,468,495,453		Z10CC244.27

12	30/11/20	Kết chuyển chi phí bán hàng 6418 --> 911,Z10VR037.1,Tháng 11	6418	3,700,000		50,472,195,453		Z10VR037.1
13	30/11/20	Kết chuyển CP quản lý doanh nghiệp 6421 --> 911	6421	724,674,597		51,196,870,050		
13	30/11/20	Kết chuyển CP quản lý doanh nghiệp 6422 --> 911,Z10VLP101,Tháng 11	6422	311,252,221		51,508,122,271		Z10VLP101
13	30/11/20	Kết chuyển CP quản lý doanh nghiệp 6423 --> 911	6423	27,339,833		51,535,462,104		
13	30/11/20	Kết chuyển CP quản lý doanh nghiệp 6423 --> 911,Z10CC013.17,Tháng 11	6423	880,000		51,536,342,104		Z10CC013.17
13	30/11/20	Kết chuyển CP quản lý doanh nghiệp 6424 --> 911	6424	65,398,685		51,601,740,789		
13	30/11/20	Kết chuyển CP quản lý doanh nghiệp 6425 --> 911	6425	23,838,184		51,625,578,973		
13	30/11/20	Kết chuyển CP quản lý doanh nghiệp 6427 --> 911	6427	328,130,773		51,953,709,746		
13	30/11/20	Kết chuyển CP quản lý doanh nghiệp 6428 --> 911	6428	254,814,156		52,208,523,902		
14	30/11/20	Kết chuyển lãi lỗ 911 --> 4212,PAT2,Tháng 11	4212	2,506,705,209		54,715,229,111		PAT2
14	30/11/20	Kết chuyển lãi lỗ 911 --> 4212,SP33,Tháng 11	4212	1,491,997,696		56,207,226,807		SP33
14	30/11/20	Kết chuyển lãi lỗ 911 --> 4212,TN30,Tháng 11	4212	6,161,191,891		62,368,418,698		TN30
14	30/11/20	Kết chuyển lãi lỗ 911 --> 4212,Z10010P,Tháng 11	4212	1,630,000		62,370,048,698		Z10010P
14	30/11/20	Kết chuyển lãi lỗ 911 --> 4212,Z10021P,Tháng 11	4212	111,830,000		62,481,878,698		Z10021P
14	30/11/20	Kết chuyển lãi lỗ 911 --> 4212,Z10023P,Tháng 11	4212	95,000		62,481,973,698		Z10023P
14	30/11/20	Kết chuyển lãi lỗ 911 --> 4212,Z10025P,Tháng 11	4212	1,757,727		62,483,731,425		Z10025P
14	30/11/20	Kết chuyển lãi lỗ 911 --> 4212,Z10026P,Tháng 11	4212	878,181		62,484,609,606		Z10026P
14	30/11/20	Kết chuyển lãi lỗ 911 --> 4212,Z1003P,Tháng 11	4212	450,487,492		62,935,097,098		Z1003P
14	30/11/20	Kết chuyển lãi lỗ 911 --> 4212,Z1009P,Tháng 11	4212	35,208,000		62,970,305,098		Z1009P
14	30/11/20	Kết chuyển lãi lỗ 911 --> 4212,Z1020P,Tháng 11	4212	240,000		62,970,545,098		Z1020P
14	30/11/20	Kết chuyển lãi lỗ 911 --> 4212,Z10HH02,Tháng 11	4212	3,986,895		62,974,531,993		Z10HH02
14	30/11/20	Kết chuyển lãi lỗ 911 --> 4212,Z10NL01,Tháng 11	4212	17,707,186		62,992,239,179		Z10NL01
14	30/11/20	Kết chuyển lãi lỗ 911 --> 4212,Z10SPH01.2,Tháng 11	4212	61,838		62,992,301,017		Z10SPH01.2
14	30/11/20	Kết chuyển lãi lỗ 911 --> 4212,Z10SPH01.3,Tháng 11	4212	73,930,378		63,066,231,395		Z10SPH01.3
14	30/11/20	Kết chuyển lãi lỗ 911 --> 4212,Z10SPH01.5,Tháng 11	4212	404,404,944		63,470,636,339		Z10SPH01.5
14	30/11/20	Kết chuyển lãi lỗ 911 --> 4212,Z10SPH01.7,Tháng 11	4212	36,439,102		63,507,075,441		Z10SPH01.7
14	30/11/20	Kết chuyển lãi lỗ 911 --> 4212,Z10SPH01.8,Tháng 11	4212	6,267,337		63,513,342,778		Z10SPH01.8
14	30/11/20	Kết chuyển lãi lỗ 911 --> 4212,Z10SPN01,Tháng 11	4212	2,353,564		63,515,696,342		Z10SPN01
14	30/11/20	Kết chuyển lãi lỗ 911 --> 4212,Z10SPX01,Tháng 11	4212	1,137,278,778		64,652,975,120		Z10SPX01
14	30/11/20	Kết chuyển lãi lỗ 911 --> 4212,Z10SPX02,Tháng 11	4212	170,472,539		64,823,447,659		Z10SPX02
14	30/11/20	Kết chuyển lãi lỗ 911 --> 4212,Z10SPX03,Tháng 11	4212	2,650,580		64,826,098,239		Z10SPX03
14	30/11/20	Kết chuyển lãi lỗ 911 --> 4212,Z10SPX08,Tháng 11	4212	506,023,051		65,332,121,290		Z10SPX08
14	30/11/20	Kết chuyển lãi lỗ 911 --> 4212,Z10VLP069.5,Tháng 11	4212	6,720,000		65,338,841,290		Z10VLP069.5
14	30/11/20	Kết chuyển lãi lỗ 911 --> 4212,Z10VLP314,Tháng 11	4212	16,713		65,338,858,003		Z10VLP314
04	30/11/20	Kết chuyển doanh thu 5111 --> 911,Z10NL01,Tháng 11	5111		75,860,909	65,262,997,094		Z10NL01
04	30/11/20	Kết chuyển doanh thu 5111 --> 911,Z10VLP069.5,Tháng 11	5111		16,800,000	65,246,197,094		Z10VLP069.5
04	30/11/20	Kết chuyển doanh thu 5111 --> 911,Z10VLP102,Tháng 11	5111		23,021,503	65,223,175,591		Z10VLP102
04	30/11/20	Kết chuyển doanh thu 5111 --> 911,Z10VLP314,Tháng 11	5111		1,018,080	65,222,157,511		Z10VLP314
04	30/11/20	Kết chuyển doanh thu 5111 --> 911,Z10VLP428,Tháng 11	5111		593,080	65,221,564,431		Z10VLP428
04	30/11/20	Kết chuyển doanh thu 5118 --> 911,Z10010P,Tháng 11	5118		1,630,000	65,219,934,431		Z10010P

04	30/11/20	Kết chuyển doanh thu 5118 --> 911,Z10021P,Tháng 11	5118		111,830,000	65,108,104,431		Z10021P
04	30/11/20	Kết chuyển doanh thu 5118 --> 911,Z10023P,Tháng 11	5118		95,000	65,108,009,431		Z10023P
04	30/11/20	Kết chuyển doanh thu 5118 --> 911,Z10025P,Tháng 11	5118		1,757,727	65,106,251,704		Z10025P
04	30/11/20	Kết chuyển doanh thu 5118 --> 911,Z10026P,Tháng 11	5118		878,181	65,105,373,523		Z10026P
04	30/11/20	Kết chuyển doanh thu 5118 --> 911,Z1003P,Tháng 11	5118		450,487,492	64,654,886,031		Z1003P
04	30/11/20	Kết chuyển doanh thu 5118 --> 911,Z1009P,Tháng 11	5118		35,208,000	64,619,678,031		Z1009P
04	30/11/20	Kết chuyển doanh thu 5118 --> 911,Z1020P,Tháng 11	5118		240,000	64,619,438,031		Z1020P
04	30/11/20	Kết chuyển doanh thu 5112 --> 911,SP33,Tháng 11	5112		7,832,025,000	56,787,413,031		SP33
04	30/11/20	Kết chuyển doanh thu 5112 --> 911,Z10SPX02,Tháng 11	5112		1,596,371,400	55,191,041,631		Z10SPX02
04	30/11/20	Kết chuyển doanh thu 5112 --> 911,Z10SPX08,Tháng 11	5112		2,746,292,181	52,444,749,450		Z10SPX08
04	30/11/20	Kết chuyển doanh thu 5112 --> 911,Z10SPH01.5,Tháng 11	5112		1,314,207,037	51,130,542,413		Z10SPH01.5
04	30/11/20	Kết chuyển doanh thu 5112 --> 911,Z10SPH01.3,Tháng 11	5112		255,232,790	50,875,309,623		Z10SPH01.3
04	30/11/20	Kết chuyển doanh thu 5112 --> 911,Z10SPH01.8,Tháng 11	5112		16,604,106	50,858,705,517		Z10SPH01.8
04	30/11/20	Kết chuyển doanh thu 5112 --> 911,PAT2,Tháng 11	5112		17,630,550,000	33,228,155,517		PAT2
04	30/11/20	Kết chuyển doanh thu 5112 --> 911,Z10SPX03,Tháng 11	5112		14,322,581	33,213,832,936		Z10SPX03
04	30/11/20	Kết chuyển doanh thu 5112 --> 911,Z10SPN01,Tháng 11	5112		3,068,182	33,210,764,754		Z10SPN01
04	30/11/20	Kết chuyển doanh thu 5112 --> 911,Z10SPH01.2,Tháng 11	5112		200,587	33,210,564,167		Z10SPH01.2
04	30/11/20	Kết chuyển doanh thu 5112 --> 911,TN30,Tháng 11	5112		25,630,946,610	7,579,617,557		TN30
04	30/11/20	Kết chuyển doanh thu 5112 --> 911,Z10SPX01,Tháng 11	5112		3,664,444,343	3,915,173,214		Z10SPX01
04	30/11/20	Kết chuyển doanh thu 5112 --> 911,Z10SPH01.7,Tháng 11	5112		95,529,326	3,819,643,888		Z10SPH01.7
04	30/11/20	Kết chuyển doanh thu 5112 --> 911,Z10HH02,Tháng 11	5112		20,300,000	3,799,343,888		Z10HH02
07	30/11/20	Thu nhập hoạt động tài chính 5152 --> 911	5152		4,952,579	3,794,391,309		
07	30/11/20	Thu nhập hoạt động tài chính 5154 --> 911	5154		4,378,329	3,790,012,980		
13	30/11/20	Kết chuyển CP quản lý doanh nghiệp 6427 --> 911,Z10SPH01.5,Tháng 11	6427		24,486,000	3,765,526,980		Z10SPH01.5
14	30/11/20	Kết chuyển lãi lỗ 911 --> 4212	4212		3,428,719,681	336,807,299		
14	30/11/20	Kết chuyển lãi lỗ 911 --> 4212,Z10CC013.17,Tháng 11	4212		880,000	335,927,299		Z10CC013.17
14	30/11/20	Kết chuyển lãi lỗ 911 --> 4212,Z10CC046,Tháng 11	4212		1,650,000	334,277,299		Z10CC046
14	30/11/20	Kết chuyển lãi lỗ 911 --> 4212,Z10CC192.2,Tháng 11	4212		859,948	333,417,351		Z10CC192.2
14	30/11/20	Kết chuyển lãi lỗ 911 --> 4212,Z10CC244.27,Tháng 11	4212		1,540,000	331,877,351		Z10CC244.27
14	30/11/20	Kết chuyển lãi lỗ 911 --> 4212,Z10VLP097,Tháng 11	4212		14,656,726	317,220,625		Z10VLP097
14	30/11/20	Kết chuyển lãi lỗ 911 --> 4212,Z10VLP101,Tháng 11	4212		311,252,221	5,968,404		Z10VLP101
14	30/11/20	Kết chuyển lãi lỗ 911 --> 4212,Z10VLP102,Tháng 11	4212		2,268,404	3,700,000		Z10VLP102
14	30/11/20	Kết chuyển lãi lỗ 911 --> 4212,Z10VR037.1,Tháng 11	4212		3,700,000			Z10VR037.1
		Tổng phát sinh		**65,338,858,003**	**65,338,858,003**			
		Dư cuối kỳ						

Ngày . . . . . tháng . . . . . năm . . . .

Kế toán ghi sổ
(Ký, họ tên)

Phụ trách kế toán CN
(Ký, họ tên)

Phụ lục 2.24. Báo cáo kết quả kinh doanh riêng của Sabeco 2021

Tổng Công ty Cổ phần Bia - Rượu - Nước Giải Khát Sài Gòn
Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh riêng cho năm kết thúc ngày 31 tháng 12 năm 2021

Mẫu B 02 – DN
(Ban hành theo Thông tư số 200/2014/TT-BTC ngày 22 tháng 12 năm 2014 của Bộ Tài chính)

	Mã số	Thuyết minh	2021 VND	2020 VND
Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ	**01**	**29**	**31.435.551.511.793**	**31.286.456.971.695**
Các khoản giảm trừ doanh thu	**02**	**29**	**32.465.756.702**	**3.562.953.416**
Doanh thu thuần về bán hàng và cung cấp dịch vụ (10 = 01 - 02)	**10**	**29**	**31.403.085.755.091**	**31.282.894.018.279**
Giá vốn hàng bán và dịch vụ cung cấp	**11**	**30**	**26.921.488.472.056**	**26.512.305.697.464**
Lợi nhuận gộp (20 = 10 - 11)	**20**		**4.481.597.283.035**	**4.770.588.320.815**
Doanh thu hoạt động tài chính	21	31	2.824.549.493.438	3.197.236.331.395
Chi phí tài chính	22	32	(22.901.890.854)	42.934.716.459
Chi phí bán hàng	25	33	3.074.938.843.294	2.388.495.253.345
Chi phí quản lý doanh nghiệp	26	34	242.149.473.384	331.851.812.074
Lợi nhuận thuần từ hoạt động kinh doanh {30 = 20 + (21 - 22) - (25 + 26)}	**30**		**4.011.960.350.649**	**5.204.542.870.332**
Thu nhập khác	31		75.326.057.345	4.026.980.652
Chi phí khác	32		3.062.823.083	2.927.815.469
Kết quả từ các hoạt động khác (40 = 31 - 32)	**40**		**72.263.234.262**	**1.099.165.183**
Lợi nhuận kế toán trước thuế (50 = 30 + 40)	**50**		**4.084.223.584.911**	**5.205.642.035.515**
Chi phí thuế TNDN hiện hành	**51**	**36**	**471.637.285.430**	**577.119.284.322**
(Lợi ích)/chi phí thuế TNDN hoãn lại	**52**	**36**	**(21.366.232.103)**	**26.815.858.214**
Lợi nhuận thuần sau thuế TNDN (60 = 50 - 51 - 52)	**60**		**3.633.952.531.584**	**4.601.706.892.979**

Ngày 29 tháng 3 năm 2022

Người lập:		Người duyệt	
Nguyễn Văn Hòa	Trần Nguyên Trung	Koo Liang Kwee	Neo Gim Siong Bennett
Kế toán	*Kế toán trưởng*	*Phó Tổng Giám đốc*	*Tổng Giám đốc*

Các thuyết minh đính kèm là bộ phận hợp thành của báo cáo tài chính riêng này

8

(Nguồn: https://www.sabeco.com.vn)

Phụ lục 2.25. Báo cáo kết quả kinh doanh hợp nhất của Sabeco 2021

Tổng Công ty Cổ phần Bia - Rượu - Nước Giải Khát Sài Gòn và các công ty con
Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh hợp nhất cho năm kết thúc ngày 31 tháng 12 năm 2021

Mẫu B 02 – DN/HN
(Ban hành theo Thông tư số 202/2014/TT-BTC ngày 22 ngày 12 năm 2014 của Bộ Tài chính)

	Mã số	Thuyết minh	2021 VND	2020 VND
Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ	**01**	**31**	**26.578.007.393.513**	**28.135.622.624.299**
Các khoản giảm trừ doanh thu	**02**	**31**	**204.261.099.655**	**174.298.787.288**
Doanh thu thuần về bán hàng và cung cấp dịch vụ (10 = 01 - 02)	**10**	**31**	**26.373.746.293.858**	**27.961.323.837.011**
Giá vốn hàng bán và dịch vụ cung cấp	**11**	**32**	**18.765.181.482.365**	**19.460.229.052.562**
Lợi nhuận gộp (20 = 10 - 11)	**20**		**7.608.564.811.493**	**8.501.094.784.449**
Doanh thu hoạt động tài chính	21	33	1.119.597.121.857	974.401.634.870
Chi phí tài chính	22	34	22.784.167.607	105.449.377.566
Trong đó: Chi phí lãi vay	*23*		*48.739.800.374*	*63.681.326.473*
Phần lãi trong công ty liên kết và cơ sở kinh doanh đồng kiểm soát	24	7(c)	172.939.963.562	267.405.919.991
Chi phí bán hàng	25	35	3.500.368.629.369	2.859.036.781.083
Chi phí quản lý doanh nghiệp	26	36	597.716.255.412	702.005.344.515
Lợi nhuận thuần từ hoạt động kinh doanh {30 = 20 + (21 - 22) + 24 - (25 + 26)}	**30**		**4.780.232.844.524**	**6.076.410.836.146**
Thu nhập khác	31		95.929.356.826	55.952.250.986
Chi phí khác	32		19.267.951.607	20.544.761.167
Kết quả từ các hoạt động khác (40 = 31 - 32)	**40**		**76.661.405.219**	**35.407.489.819**
Lợi nhuận kế toán trước thuế (50 = 30 + 40)	**50**		**4.856.894.249.743**	**6.111.818.325.965**
Chi phí thuế TNDN hiện hành	**51**	**38**	**954.964.248.596**	**1.124.942.822.470**
(Lợi ích)/chi phí thuế TNDN hoãn lại	**52**	**38**	**(27.375.546.091)**	**50.029.533.241**
Lợi nhuận thuần sau thuế TNDN (60 = 50 - 51 - 52) (mang sang trang sau)	**60**		**3.929.305.547.238**	**4.936.845.970.254**

Các thuyết minh đính kèm là bộ phận hợp thành của báo cáo tài chính hợp nhất này

Tổng Công ty Cổ phần Bia - Rượu - Nước Giải Khát Sài Gòn và các công ty con
Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh hợp nhất cho năm kết thúc ngày 31 tháng 12 năm 2021 (tiếp theo)

Mẫu B 02 – DN/HN
(Ban hành theo Thông tư số 202/2014/TT-BTC ngày 22 ngày 12 năm 2014 của Bộ Tài chính)

	Mã số	Thuyết minh	2021 VND	2020 VND
Lợi nhuận thuần sau thuế TNDN (60 = 50 - 51 - 52) (mang từ trang trước sang)	**60**		**3.929.305.547.238**	**4.936.845.970.254**
Trong đó:				
Lợi nhuận sau thuế của Công ty mẹ	61		3.677.252.341.304	4.723.496.860.190
Lợi nhuận sau thuế của cổ đông không kiểm soát	62		252.053.205.934	213.349.110.064
Lãi trên cổ phiếu				**(Điều chỉnh lại)**
Lãi cơ bản trên cổ phiếu	70	39	5.502	7.145

Ngày 29 tháng 3 năm 2022

Người lập:		Người duyệt	
Hoàng Thanh Vân	Trần Nguyên Trung	Koo Liang Kwee	Neo Gim Siong Bennett
Kế toán	*Kế toán trưởng*	*Phó Tổng Giám đốc*	*Tổng Giám đốc*

Các thuyết minh đính kèm là bộ phận hợp thành của báo cáo tài chính hợp nhất này

(Nguồn: https://www.sabeco.com.vn)

Phụ lục 2.26. Bảng theo dõi định mức vật tư cho sản xuất sản phẩm – Nấu 333 (Trích)

TANK	MALT (KG)	GAO (KG)	V(hl)	Độ Plato	Axit lactic (kg)	Caramel(kg)	H.cao (kg α)	HPE (kg α)	HHT (kg α)	Kg α / tấn NL	% cao	%vien	%vien khac	Lactic (kg)	CaCl2 (kg)	$CaSO_4$ (kg)	$ZnSO_4$ (kg)	Maturex, (ALDC – 4000)*2/ 1000 (kg)	Ultraflo max(kg)	Termamyl(kg)	Isona C (kg)
28 (1606-1610)	5320	1780.0	381.70	13.05	0.00	2.00	1.683	0.520	0.389	0.365	64.94%	20.06%	15.00%	0.36	7.0	7.0	0.035	6.30	2.65	3.550	3.000
	5320	1780.0	380.40	13.15	0.00	4.00	1.683	0.520	0.389		64.94%	20.06%	15.00%	0.36	7.0	7.0	0.035				
	5320	1780.0	384.40	12.90	0.00	8.00	1.683	0.520	0.389		64.94%	20.06%	15.00%	0.36	7.0	7.0	0.035				
	5320	1780.0	377.50	13.25	0.00	7.00	1.683	0.520	0.389		64.94%	20.06%	15.00%	0.36	7.0	7.0	0.035				
	5320	1780.0	382.10	13.05	0.00	5.00	1.683	0.520	0.389		64.94%	20.06%	15.00%	0.36	7.0	7.0	0.035				
05 (1616-1620)	5320	1780.0	387.10	12.80	0.00	3.50	1.683	0.520	0.389	0.365	64.94%	20.06%	15.00%	0.36	7.0	7.0	0.035	6.30	2.65	3.550	3.000
	5320	1780.0	384.30	13.15	0.00	3.50	1.683	0.520	0.389		64.94%	20.06%	15.00%	0.36	7.0	7.0	0.035				
	5320	1780.0	383.40	13.10	0.00	4.00	1.683	0.520	0.389		64.94%	20.06%	15.00%	0.36	7.0	7.0	0.035				
	5320	1780.0	380.80	13.05	0.00	4.00	1.683	0.520	0.389		64.94%	20.06%	15.00%	0.36	7.0	7.0	0.035				
	5320	1780.0	384.40	13.20	0.00	4.00	1.683	0.520	0.389		64.94%	20.06%	15.00%	0.36	7.0	7.0	0.035				
07 (1621-1625)	5320	1780.0	378.20	13.15	0.00	5.00	1.683	0.520	0.389	0.365	64.94%	20.06%	15.00%	0.36	7.0	7.0	0.035	6.30	2.65	3.550	3.000
	5320	1780.0	383.30	12.90	0.00	5.00	1.683	0.520	0.389		64.94%	20.06%	15.00%	0.36	7.0	7.0	0.035				
	5320	1780.0	380.20	13.00	0.00	5.00	1.683	0.520	0.389		64.94%	20.06%	15.00%	0.36	7.0	7.0	0.035				
	5320	1780.0	379.80	13.00	0.00	5.00	1.683	0.520	0.389		64.94%	20.06%	15.00%	0.36	7.0	7.0	0.035				
	5320	1780.0	379.70	13.05	0.00	5.00	1.683	0.520	0.389		64.94%	20.06%	15.00%	0.36	7.0	7.0	0.035				
09 (1631-1635)	5320	1780.0	380.80	13.00	0.00	3.50	1.683	0.520	0.389	0.365	64.94%	20.06%	15.00%	0.36	7.0	7.0	0.035	6.30	2.65	3.550	3.000
	5320	1780.0	384.30	12.85	0.00	5.00	1.683	0.520	0.389		64.94%	20.06%	15.00%	0.36	7.0	7.0	0.035				
	5320	1780.0	377.00	13.10	0.00	4.00	1.683	0.520	0.389		64.94%	20.06%	15.00%	0.36	7.0	7.0	0.035				
	5320	1780.0	381.10	13.05	0.00	5.00	1.683	0.520	0.389		64.94%	20.06%	15.00%	0.36	7.0	7.0	0.035				
	5320	1780.0	383.60	13.00	0.00	5.00	1.683	0.520	0.389		64.94%	20.06%	15.00%	0.36	7.0	7.0	0.035				
23 (1636-1640)	5320	1780.0	385.70	13.05	0.00	3.50	1.683	0.520	0.389	0.365	64.94%	20.06%	15.00%	0.36	7.0	7.0	0.035	6.30	2.65	3.550	3.000
	5320	1780.0	380.00	13.30	0.00	3.50	1.683	0.520	0.389		64.94%	20.06%	15.00%	0.36	7.0	7.0	0.035				
	5320	1780.0	383.50	13.00	0.00	5.00	1.683	0.520	0.389		64.94%	20.06%	15.00%	0.36	7.0	7.0	0.035				
	5320	1780.0	380.00	13.00	0.00	5.00	1.683	0.520	0.389		64.94%	20.06%	15.00%	0.36	7.0	7.0	0.035				
	5320	1780.0	382.80	12.90	0.00	5.00	1.683	0.520	0.389		64.94%	20.06%	15.00%	0.36	7.0	7.0	0.035				
31 (1641-1645)	5320	1780.0	380.60	13.00	0.00	3.50	1.683	0.520	0.389	0.365	64.94%	20.07%	14.99%	0.36	7.0	7.0	0.035	6.30	2.65	3.550	3.000
	5320	1780.0	382.00	12.95	0.00	3.50	1.683	0.520	0.389		64.94%	20.07%	14.99%	0.36	7.0	7.0	0.035				
	5320	1780.0	382.60	13.30	0.00	5.00	1.683	0.520	0.389		64.94%	20.07%	14.99%	0.36	7.0	7.0	0.035				
	5320	1780.0	381.50	12.95	0.00	5.00	1.683	0.520	0.389		64.94%	20.07%	14.99%	0.36	7.0	7.0	0.035				
	5320	1780.0	382.60	13.20	0.00	5.00	1.683	0.520	0.389		64.94%	20.07%	14.99%	0.36	7.0	7.0	0.035				
18 (1646-1650)	5320	1780.0	384.50	13.20	0.00	3.50	1.683	0.520	0.389	0.365	64.94%	20.07%	14.99%	0.36	7.0	7.0	0.035	6.30	2.65	3.550	3.000
	5320	1780.0	387.70	13.15	0.00	3.00	1.683	0.520	0.389		64.94%	20.07%	14.99%	0.36	7.0	7.0	0.035				
	5320	1780.0	386.20	13.10	0.00	5.00	1.683	0.520	0.389		64.94%	20.07%	14.99%	0.36	7.0	7.0	0.035				
	5320	1780.0	384.60	13.15	0.00	5.00	1.683	0.520	0.389		64.94%	20.07%	14.99%	0.36	7.0	7.0	0.035				
	5320	1780.0	388.00	13.00	0.00	5.00	1.683	0.520	0.389		64.94%	20.07%	14.99%	0.36	7.0	7.0	0.035				
24 (1651-1655)	5320	1780.0	385.30	13.00	0.00	3.50	1.683	0.520	0.389	0.365	64.94%	20.07%	14.99%	0.36	7.0	7.0	0.035	6.30	2.65	3.550	3.000
	5320	1780.0	384.50	13.15	0.00	3.50	1.683	0.520	0.389		64.94%	20.07%	14.99%	0.36	7.0	7.0	0.035				
	5320	1780.0	380.80	13.35	0.00	3.50	1.683	0.520	0.389		64.94%	20.07%	14.99%	0.36	7.0	7.0	0.035				
	5320	1780.0	386.60	13.10	0.00	3.50	1.683	0.520	0.389		64.94%	20.07%	14.99%	0.36	7.0	7.0	0.035				
	5320	1780.0	384.60	13.20	0.00	3.50	1.683	0.520	0.389		64.94%	20.07%	14.99%	0.36	7.0	7.0	0.035				
02 (1656-1660)	5320	1780.0	382.40	13.05	0.00	2.50	1.705	0.529	0.394	0.370	64.88%	20.14%	14.98%	0.36	7.0	7.0	0.035	6.30	2.65	3.550	3.000
	5320	1780.0	388.60	13.05	0.00	2.00	1.705	0.529	0.394		64.88%	20.14%	14.98%	0.36	7.0	7.0	0.035				
	5320	1780.0	382.70	13.20	0.00	2.00	1.705	0.529	0.394		64.88%	20.14%	14.98%	0.36	7.0	7.0	0.035				
	5320	1780.0	388.20	13.20	0.00	2.00	1.705	0.529	0.394		64.88%	20.14%	14.98%	0.36	7.0	7.0	0.035				
	5320	1780.0	388.90	13.15	0.00	2.00	1.705	0.529	0.394		64.88%	20.14%	14.98%	0.36	7.0	7.0	0.035				

3DComputer:
Chiết tháng 12

17 (1661-1665)	5320	1780.0	383.70	13.10	0.00	1.50	1.705	0.529	0.394		64.88%	20.14%	14.98%	0.36	7.0	7.0	0.035			
	5320	1780.0	387.20	13.05	0.00	1.50	1.705	0.529	0.394		64.88%	20.14%	14.98%	0.36	7.0	7.0	0.035			
	5320	1780.0	389.60	13.30	0.00	3.00	1.705	0.529	0.394	0.370	64.88%	20.14%	14.98%	0.36	7.0	7.0	0.035	6.30	2.65	3.550
	5320	1780.0	388.20	13.25	0.00	4.00	1.705	0.529	0.394		64.88%	20.14%	14.98%	0.36	7.0	7.0	0.035			
	5320	1780.0	389.70	13.20	0.00	6.00	1.705	0.529	0.394		64.88%	20.14%	14.98%	0.36	7.0	7.0	0.035			
33 (1671-1675)	5320	1780.0	388.70	13.15	0.00	3.00	1.732	0.534	0.399		64.98%	20.05%	14.97%	0.36	7.0	7.0	0.035			
	5320	1780.0	383.30	13.10	0.00	4.00	1.732	0.534	0.399		64.98%	20.05%	14.97%	0.36	7.0	7.0	0.035			
	5320	1780.0	381.00	13.25	0.00	5.00	1.732	0.534	0.399	0.375	64.98%	20.05%	14.97%	0.36	7.0	7.0	0.035	6.30	2.65	3.550
	5320	1780.0	387.10	13.25	0.00	4.00	1.732	0.534	0.399		64.98%	20.05%	14.97%	0.36	7.0	7.0	0.035			
	5320	1780.0	387.10	13.15	0.00	4.00	1.732	0.534	0.399		64.98%	20.05%	14.97%	0.36	7.0	7.0	0.035			
34 (1676-1680)	5320	1780.0	384.30	13.00	0.00	3.50	1.732	0.534	0.399		64.98%	20.05%	14.97%	0.36	7.0	7.0	0.035			
	5320	1780.0	387.90	13.05	0.00	3.50	1.732	0.534	0.399		64.98%	20.05%	14.97%	0.36	7.0	7.0	0.035			
	5320	1780.0	387.50	13.15	0.00	4.00	1.732	0.534	0.399	0.375	64.98%	20.05%	14.97%	0.36	7.0	7.0	0.035	6.30	2.65	3.550
	5320	1780.0	391.90	13.10	0.00	5.00	1.732	0.534	0.399		64.98%	20.05%	14.97%	0.36	7.0	7.0	0.035			
	5320	1780.0	388.20	13.20	0.00	5.00	1.732	0.534	0.399		64.98%	20.05%	14.97%	0.36	7.0	7.0	0.035			
19 (1681-1685)	5320	1780.0	387.80	13.05	0.00	3.50	1.732	0.534	0.399		64.98%	20.05%	14.97%	0.36	7.0	7.0	0.035			
	5320	1780.0	386.70	13.20	0.00	4.00	1.732	0.534	0.399		64.98%	20.05%	14.97%	0.36	7.0	7.0	0.035			
	5320	1780.0	386.00	13.15	0.00	4.00	1.732	0.534	0.399	0.375	64.98%	20.05%	14.97%	0.36	7.0	7.0	0.035	6.30	2.65	3.550
	5320	1780.0	386.60	13.15	0.00	4.00	1.732	0.534	0.399		64.98%	20.05%	14.97%	0.36	7.0	7.0	0.035			
	5320	1780.0	381.90	13.05	0.00	4.00	1.732	0.534	0.399		64.98%	20.05%	14.97%	0.36	7.0	7.0	0.035			
25 (1701-1705)	5320	1780.0	392.60	13.15	0.00	3.00	1.732	0.534	0.399		64.98%	20.05%	14.97%	0.36	7.0	7.0	0.035			
	5320	1780.0	401.50	13.20	0.00	3.00	1.732	0.534	0.399		64.98%	20.05%	14.97%	0.36	7.0	7.0	0.035			
	5320	1780.0	388.50	13.30	0.00	3.00	1.732	0.534	0.399	0.375	64.98%	20.05%	14.97%	0.36	7.0	7.0	0.035	6.30	2.65	3.550
	5320	1780.0	391.50	13.40	0.00	3.00	1.732	0.534	0.399		64.98%	20.05%	14.97%	0.36	7.0	7.0	0.035			
	5320	1780.0	401.00	13.30	0.00	3.00	1.732	0.534	0.399		64.98%	20.05%	14.97%	0.36	7.0	7.0	0.035			
09 (1731-1735)	5320	1780.0	386.40	13.05	0.00	2.50	1.732	0.534	0.399		64.98%	20.05%	14.97%	0.36	7.0	7.0	0.035			
	5320	1780.0	381.30	13.20	0.00	3.50	1.732	0.534	0.399		64.98%	20.05%	14.97%	0.36	7.0	7.0	0.035			
	5320	1780.0	381.80	13.20	0.00	3.50	1.732	0.534	0.399	0.375	64.98%	20.05%	14.97%	0.36	7.0	7.0	0.035	6.30	2.65	3.55
	5320	1780.0	382.20	13.10	0.00	2.00	1.732	0.534	0.399		64.98%	20.05%	14.97%	0.36	7.0	7.0	0.035			
	5320	1780.0	389.50	13.10	0.00	2.00	1.732	0.534	0.399		64.98%	20.05%	14.97%	0.36	7.0	7.0	0.035			
28 (1736-1740)	5320	1780.0	386.90	13.00	0.00	2.50	1.732	0.534	0.399		64.98%	20.05%	14.97%	0.36	7.0	7.0	0.035			
	5320	1780.0	385.80	13.15	0.00	3.00	1.732	0.534	0.399		64.98%	20.05%	14.97%	0.36	7.0	7.0	0.035			
	5320	1780.0	382.40	13.20	0.00	3.00	1.732	0.534	0.399	0.375	64.98%	20.05%	14.97%	0.36	7.0	7.0	0.035	6.30	2.65	3.55
	5320	1780.0	383.00	13.15	0.00	3.00	1.732	0.534	0.399		64.98%	20.05%	14.97%	0.36	7.0	7.0	0.035			
	5320	1780.0	388.90	13.20	0.00	3.00	1.732	0.534	0.399		64.98%	20.05%	14.97%	0.36	7.0	7.0	0.035			
T/BINH	5320.00	1780.00	384.96	13.11	0.00	3.82	1.704	0.527	0.393	0.370	0.649	0.201	0.150	0.360	7.000	7.000	0.035	6.300	2.650	3.550
TỔNG	399,600	133,500	28,870																	

3DComputer:
Nâu tháng 12

Isona C (kg)	HOA SỬ DỤNG			MALT/1000 LÍT D/N (kg)	GẠO/1000 LÍT D/N (kg)	HOA CAO (50%)/1000 LÍT D/N (kg)	HOA VIEN(10%)/1000 LÍT D/N (kg)	Maturex, (ALDC – 4000)*2/1000 (kg)	CaCl2/1000 LÍT D/N (kg)	CaSO4 /1000 LÍT D/N (kg)	ZnSO4/1000 LÍT D/N (kg)	Caramel/1000 LÍT D/N (kg)	ACID LACTIC/1000 LÍT D/N (kg)	Termamyl/1000 LÍT D/N (kg)	Ultraflomax/1000 LÍT D/N (kg)	Isona C (kg)	LÊN MEN	
	HOA CAO	HPE	HHT														THỂ TÍCH QUY VỀ 13 PLATO	HTNT
3.000	3.14	5.15	3.85	135.79	45.43	0.0430	0.0232	0.0322	0.1787	0.1787	0.0009	0.1327	0.0092	0.0181	0.0135	0.0153	392.27	13.36
	3.14	5.15	3.85														390.93	13.36
	3.14	5.15	3.85														395.04	13.36
	3.14	5.15	3.85														387.95	13.36
	3.14	5.15	3.85														392.68	13.36
3.000	3.14	5.15	3.85	136.96	45.83	0.0433	0.0234	0.0324	0.1802	0.1802	0.0009	0.0978	0.0093	0.0183	0.0136	0.0154	391.57	13.15
	3.14	5.15	3.85														388.73	13.15
	3.14	5.15	3.85														387.82	13.15
	3.14	5.15	3.85														385.19	13.15
	3.14	5.15	3.85														388.84	13.15
3.000	3.14	5.15	3.85	139.06	46.53	0.0440	0.0238	0.0329	0.1830	0.1830	0.0009	0.1307	0.0094	0.0186	0.0139	0.0157	380.53	13.08
	3.14	5.15	3.85														385.66	13.08
	3.14	5.15	3.85														382.54	13.08
	3.14	5.15	3.85														382.14	13.08
	3.14	5.15	3.85														382.04	13.08
3.000	3.14	5.15	3.85	136.77	45.76	0.0433	0.0234	0.0324	0.1800	0.1800	0.0009	0.1157	0.0093	0.0183	0.0136	0.0154	388.42	13.26
	3.14	5.15	3.85														391.99	13.26
	3.14	5.15	3.85														384.54	13.26
	3.14	5.15	3.85														388.72	13.26
	3.14	5.15	3.85														391.27	13.26
3.000	3.14	5.15	3.85	135.68	45.40	0.0429	0.0232	0.0321	0.1785	0.1785	0.0009	0.1122	0.0092	0.0181	0.0135	0.0153	395.49	13.33
	3.14	5.15	3.85														389.65	13.33
	3.14	5.15	3.85														393.24	13.33
	3.14	5.15	3.85														389.65	13.33
	3.14	5.15	3.85														392.52	13.33
3.000	3.14	5.15	3.81	136.69	45.73	0.0433	0.0233	0.0324	0.1799	0.1799	0.0009	0.1131	0.0092	0.0182	0.0136	0.0154	387.92	13.25
	3.14	5.15	3.81														389.35	13.25
	3.14	5.15	3.81														389.96	13.25
	3.14	5.15	3.81														388.84	13.25
	3.14	5.15	3.81														389.96	13.25
3.000	3.14	5.15	3.81	133.64	44.71	0.0423	0.0228	0.0317	0.1758	0.1758	0.0009	0.1080	0.0090	0.0178	0.0133	0.0151	396.33	13.40
	3.14	5.15	3.81														399.63	13.40
	3.14	5.15	3.81														398.08	13.40
	3.14	5.15	3.81														396.43	13.40
	3.14	5.15	3.81														399.94	13.40
3.000	3.14	5.15	3.81	134.48	45.00	0.0426	0.0230	0.0319	0.1769	0.1769	0.0009	0.0885	0.0091	0.0179	0.0134	0.0152	396.56	13.38
	3.14	5.15	3.81														395.74	13.38
	3.14	5.15	3.81														391.93	13.38
	3.14	5.15	3.81														397.90	13.38
	3.14	5.15	3.81														395.84	13.38
3.000	3.18	5.24	3.86	133.65	44.72	0.0428	0.0232	0.0317	0.1759	0.1759	0.0009	0.0528	0.0090	0.0178	0.0133	0.0151	394.17	13.40
	3.18	5.24	3.86														400.56	13.40
	3.18	5.24	3.86														394.48	13.40
	3.18	5.24	3.86														400.14	13.40
	3.18	5.24	3.86														400.87	13.40

Phụ lục 2.27. Bảng theo dõi định mức vật tư cho sản xuất sản phẩm – Bia hơi (Trích)

TANK	MALT (KG)	GAO (KG)	V(hl)	Độ Plato	Axit lactic (kg)	Caramel(kg)	H.cao (kg α)	HPE (kg α)	HHT (kg α)	Kg α / tấn NL	% cao	%vien	%vien khac
01 (1561-1565)	3DComputer: Chiết tháng 12	2130.0	378.80	13.05	0.00	0.50	1.475	0.833	0.036	0.329	62.93%	35.54%	1.52%
		2130.0	380.80	12.85	0.00	0.50	1.475	0.833	0.036		62.93%	35.54%	1.52%
		2130.0	377.60	12.90	0.00	0.50	1.475	0.833	0.036		62.93%	35.54%	1.52%
	4985	2130.0	381.90	12.95	0.00	0.50	1.475	0.833	0.036		62.93%	35.54%	1.52%
	4985	2130.0	384.50	12.85	0.00	0.50	1.475	0.833	0.036		62.93%	35.54%	1.52%
T/BINH	**4985.00**	**2130.00**	**380.72**	**12.92**	**0.00**	**0.50**	**1.47**	**0.83**	**0.04**	**0.33**	**0.63**	**0.36**	**0.02**
TỔNG	24925	10650											

(Nguồn: Trích từ dữ liệu định mức của sabeco)

Phụ lục 2.28. Trích Bảng Chi tiết Nhập xuất tồn thành phẩm

BẢNG CHI TIẾT NHẬP XUẤT TỒN BÁN THÀNH PHẨM

Nấu, lên men

Lọc

THỜI ĐIỂM					Special			333			Xuất khẩu			Bia Silver			Bia hơi			Bia Special lon			Bia Special chai			Bia 333			Bia Premium			Bia hơi			Bia Xuất khẩu		
Ngày	Tuần	Tháng	Thứ	Mẻ	Nhập	xuất	Tồn kho	Nhập	xuất	Tồn kho	Nhập	xuất	Tồn kho	Nhập	xuất	Tồn kho	Nhập	xuất	Tồn kho	Nhập	xuất	Tồn kho	Nhập	xuất	Tồn kho	Nhập	xuất	Tồn kho	Nhập	xuất	Tồn kho	Nhập	xuất	Tồn kho	Nhập	xuất	Tồn kho
31/12/2018							0.00			0.00			0.00			0.00			0.00			0.00			0.00			0.00			0.00			0			0.00
1/1/2019	1	1	3				0.00			0.00			0.00			0.00			0.00	1,059.0					0.00			0.00			0.00			0			0.00
2/1/2019	1	1	4				0.00			0.00			0.00			0.00			0.00	1,095.0					0.00			0.00			0.00			0			0.00
3/1/2019	1	1	5	01-10	1,866.70		1,866.70	1,926.1		1,926.10			0.00			0.00			0.00				2,219.0												0			0.00
4/1/2019	1	1	6	11-15	1,870.00		3,736.70			1,926.10			0.00			0.00			0.00				2,229.0			2,128.0								0			0.00
5/1/2019	1	1	7	16-25	1,871.40		5,608.10	1,939.5		3,865.60			0.00			0.00	2,170.0						1,070.0												0			0.00
6/1/2019	1	1	CN	26-30	1,885.60		7,493.70			3,865.60			0.00			0.00			0.00																0			0.00
7/1/2019	2	1	2	31-35	1,860.40		9,354.10			3,865.60			0.00			0.00			0.00							2,107.0									0			0.00
8/1/2019	2	1	3	36-40	1,859.60		11,213.70			3,865.60			0.00			0.00			0.00			4,324.00			5,518.00									0			0.00
9/1/2019	2	1	4	41-45			11,213.70	1,914.2		5,779.80			0.00			0.00			0.00			4,324.00			5,518.00									0			0.00
10/1/2019	2	1	5				11,213.70			5,779.80			0.00			0.00			0.00			4,324.00			5,518.00									0			0.00
11/1/2019	2	1	6				11,213.70			5,779.80			0.00			0.00			0.00			4,324.00			5,518.00	1,065.0								0			0.00
12/1/2019	2	1	7	46-50			11,213.70	1,980.6		7,760.40			0.00			0.00			0.00	1,080.0					5,518.00	1,057.0								0			0.00
13/1/2019	2	1	CN	51-55	1,854.30		13,068.00			7,760.40			0.00			0.00			0.00	1,102.0					5,518.00									0.00	318.0			055.0		
14/1/2019	3	1	2	56-60			13,068.00	1,896.1		9,656.50			0.00			0.00			0.00						5,518.00									0.00						
15/1/2019	3	1	3				13,068.00			9,656.50			0.00			0.00			0.00				2,215.0					6,357.00								050.0		
16/1/2019	3	1	4	61-65			13,068.00	1,944.8		11,601.30			0.00			0.00			0.00	2,132.0					1,101.0			6,357.00	36.0					318			
17/1/2019	3	1	5	66-75	3,727.70		16,795.70			11,601.30			0.00			0.00			0.00						2,145.0			6,357.00						318			
18/1/2019	3	1	6				16,795.70			11,601.30			0.00			0.00			0.00									6,357.00						318			2,105.00
19/1/2019	3	1	7	76-80			16,795.70	1,917.7		13,519.00			0.00			0.00			0.00			8,638.00						6,357.00						318			2,105.00
20/1/2019	3	1	CN				16,795.70			13,519.00			0.00			0.00			0.00			8,638.00	1,070.0			1,050.0						36.00						2,105.00
21/1/2019	4	1	2	81-90	1,876.30		18,672.00	1,925.0		15,444.00			0.00			0.00			0.00			8,638.00	2,187.0			1,075.0						36.00						2,105.00
22/1/2019	4	1	3	91-95	1,862.60		20,534.60			15,444.00			0.00			0.00			0.00			8,638.00	1,089.0			1,050.0						36.00			608			2,105.00
23/1/2019	4	1	4	96-105			20,534.60	3,850.70		19,294.70			0.00			0.00			0.00			8,638.00	2161.0			1,060.0						36.00			608			2,105.00
24/1/2019	4	1	5				20,534.60			19,294.70			0.00			0.00			0.00			8,638.00	1,105.0															2,105.00
25/1/2019	4	1	6	106-110			20,534.60	1,948.4		21,243.10			0.00			0.00			0.00			8,638.00	2,146.0							20.0			210.0						2,105.00
26/1/2019	4	1	7	111-115	1,875.80		22,410.40			21,243.10			0.00			0.00			0.00				1,061.0					10,592.00											2,105.00
27/1/2019	4	1	CN	116-120	1,887.50		24,297.90			21,243.10			0.00			0.00	2,159.0						1,065.0															2,105.00
28/1/2019	5	1	2	121-125			24,297.90	1,980.7		23,223.80			0.00			0.00			0.00				1,133.0			1,063.0						56.00	320.0					2,105.00
29/1/2019	5	1	3	126-130			24,297.90	1,960.9		25,184.70			0.00			0.00			0.00													56.00						2,105.00
30/1/2019	5	1	4				24,297.90			25,184.70			0.00			0.00	3,195.0									910.0			30.0								2,105.00
31/1/2019	5	1	5				24,297.90			25,184.70			0.00			0.00			0.00						23,996.00											1,138		2,105.00
1/2/2019	5	2	6	131-135	1,878.70		26,176.60			25,184.70			0.00			0.00			0.00						23,996.00	1,055.0										1,138		2,105.00
2/2/2019	5	2	7	136-145	3,736.60		29,913.20			25,184.70			0.00			0.00			0.00			13,992.00			23,996.00											1,138		2,105.00
3/2/2019	5	2	CN				29,913.20			25,184.70			0.00			0.00			0.00			13,992.00			23,996.00											1,138		2,105.00
4/2/2019	6	2	2				29,913.20			25,184.70			0.00			0.00			0.00			13,992.00			23,996.00											1,138		2,105.00
5/2/2019	6	2	3				29,913.20			25,184.70			0.00			0.00			0.00			13,992.00			23,996.00											1,138		2,105.00
6/2/2019	6	2	4				29,913.20			25,184.70			0.00			0.00			0.00			13,992.00			23,996.00											1,138		2,105.00
7/2/2019	6	2	5				29,913.20			25,184.70			0.00			0.00			0.00			13,992.00			23,996.00											1,138		2,105.00
8/2/2019	6	2	6	146-150	1,868.40		31,781.60			25,184.70			0.00			0.00			0.00			13,992.00			23,996.00											1,138		2,105.00
9/2/2019	6	2	7	151-155	1,878.50		33,660.10			25,184.70			0.00			0.00			0.00			13,992.00			23,996.00											1,138		2,105.00
10/2/2019	6	2	CN	156-165	3,738.10		37,398.20			25,184.70			0.00			0.00			0.00			13,992.00			23,996.00											1,138		2,105.00
11/2/2019	7	2	2	166-170			37,398.20	1,926.3		27,111.00			0.00			0.00			0.00			13,992.00			23,996.00											1,138		2,105.00
12/2/2019	7	2	3	171-175			37,398.20	1,921.8		29,032.80			0.00			0.00			0.00			13,992.00			23,996.00											1,138		2,105.00
13/2/2019	7	2	4				37,398.20			29,032.80			0.00			0.00	1,605.0						3,814.0						54.0								2,105.00
14/2/2019	7	2	5	176-180	1,873.70		39,271.90			29,032.80			0.00			0.00			0.00				1,075.0			805.0												2,105.00
15/2/2019	7	2	6	181-185	1,887.80		41,159.70			29,032.80			0.00			0.00			0.00																			2,105.00
16/2/2019	7	2	7	186-195	1,881.00		43,040.70	1,946.6		30,979.40			0.00			0.00			0.00			15,597.00	2,253.0			2,105.0						140.00	303.0					2,105.00
17/2/2019	7	2	CN	196-200			43,040.70	1,959.0		32,938.40			0.00			0.00			0.00			15,597.00	2,249.0			2,107.0						140.00						2,105.00
18/2/2019	8	2	2	201-205	1,907.00		44,947.70			32,938.40			0.00			0.00			0.00			15,597.00										140.00						2,105.00
19/2/2019	8	2	3	206-215	1,904.00		46,851.70			32,938.40	1,906.5		1,906.50			0.00			0.00	1,075.0			1,079.0			2,130.0						140.00						2,105.00
20/2/2019	8	2	4	216-220			46,851.70	1,933.9		34,872.30			1,906.50			0.00			0.00	1,110.0			1,083.0															2,105.00
21/2/2019	8	2	5	221-225	1,874.40		48,726.10			34,872.30			1,906.50			0.00			0.00	1,110.0			2,187.0						30.0									2,105.00
22/2/2019	8	2	6	226-235	3,760.90		52,487.00			34,872.30			1,906.50			0.00			0.00				2,214.0					20,767.00										2,105.00
23/2/2019	8	2	7	236-240			52,487.00	1,943.2		36,815.50			1,906.50			0.00			0.00				2,214.0					20,767.00										2,105.00
24/2/2019	8	2	CN	241-245			52,487.00	1,941.2		38,756.70			1,906.50			0.00			0.00				1,102.0					20,767.00						170.00				2,105.00
25/2/2019	9	2	2	246-255	1,867.70		54,354.70	1,973.5		40,730.20			1,906.50			0.00	2,180.0						1,096.0					20,767.00									2,709		2,105.00
26/2/2019	9	2	3	256-260	1,880.40		56,235.10			40,730.20			1,906.50			0.00	1,100.0						3,323.0					20,767.00									2,709		2,105.00
27/2/2019	9	2	4	261-265	1,891.80		58,126.90			40,730.20			1,906.50			0.00	1,100.0										1,060.0											2,105.00
28/2/2019	9	2	5	266-270	1,884.00		60,010.90			40,730.20			1,906.50			0.00										1,098.0											2,105.00
1/3/2019	9	3	6	271-280	1,886.10		61,897.00			40,730.20			1,906.50			0.00	1,966.5		1,966.50				2,182.0															2,105.00
2/3/2019	9	3	7	281-290	1,875.80		63,772.80	1,928.5		42,658.70			1,906.50			0.00			1,966.50			23,272.00							40.0									2,105.00
3/3/2019	9	3	CN	291-295			63,772.80	1,929.2		44,587.90			1,906.50			0.00			1,966.50			23,272.00																2,105.00
4/3/2019	10	3	2	296-300	1,891.00		65,663.80			44,587.90			1,906.50			0.00			1,966.50			23,272.00			49,867.00	1,062.0												2,105.00
5/3/2019	10	3	3	301-305	1,867.60		67,531.40			44,587.90			1,906.50			0.00			1,966.50			23,272.00			49,867.00	2,152.0												2,105.00
6/3/2019	10	3	4				67,531.40			44,587.90			1,906.50			0.00			1,966.50			23,272.00			49,867.00	1,060.0												2,105.00
7/3/2019	10	3	5	306-310			67,531.40	1,923.5		46,511.40			1,906.50			0.00			1,966.50	1,105.0			2,181.0						40.0									2,105.00
8/3/2019	10	3	6	311-315	1,889.70		69,421.10			46,511.40			1,906.50			0.00			1,966.50	1,016.0			1,047.0															2,105.00
9/3/2019	10	3	7	316-325	1,880.20		71,301.30	1,957.0		48,468.40			1,906.50			0.00			1,966.50									27,199.00										2,105.00
10/3/2019	10	3	CN	326-330	1,881.80		73,183.10			48,468.40			1,906.50			0.00			1,966.50				1,100.0										280.00	294.0				2,105.00
11/3/2019	11	3	2	331-335			73,183.10	1,946.5		50,414.90			1,906.50			0.00			1,966.50		25,393.00					1,070.0											2,105.00
12/3/2019			3				73,183.10			50,414.90			1,906.50			0.00			1,966.50				990.0			1,050.0			75.0								2,105.00
13/3/2019			4	336-340			73,183.10			50,414.90			1,906.50			0.00	1,843.9		3,810.40	2,185.0			3,325.0															2,105.00
14/3/2019			5	341-350	1,893.10		75,076.20	1,924.1		52,339.00			1,906.50			0.00			3,810.40				1,050.0														058.0		2,105.00
15/3/2019	11	3	6	351-355	1,874.90		76,951.10			52,339.00			1,906.50			0.00			3,810.40				1,105.0					29,319.00								990.0		
16/3/2019	11	3	7	356-365	1,875.40		78,826.50	1,914.8		54,253.80			1,906.50			0.00			3,810.40									29,319.00	9.0									
17/3/2019	11	3	CN	366-370	1,877.80		80,704.30			54,253.80			1,906.50			0.00			3,810.40			27,578.00																

Phụ lục 2.29: Trích Báo cáo sản xuất

Công ty CP Bia Sài Gòn - Hà Nội

BÁO CÁO SẢN XUẤT

Ngày		Tuần	Tháng				
1/5/2019		23	8				
CHI NHÁNH	ĐVT	SL N-N-T ngày báo cáo	Lũy kế tuần	Lũy kế tháng	Lũy kế năm	Hàng gửi	Sau khi cấn trừ
NẤU							
I.Special							
1. SL nhập	Két	0.0	7,466.3	28,007.9	232,018.2		
2.SL xuất	Két	0.0	0.0	0.0	0.0		
3.Tồn	Két	0.0	7,466.3	28,007.9	232,018.2		232,018.2
II.333							
1. SL nhập	Két	0.0	7,651.1	11,537.8	163,843.4		
2.SL xuất	Két	0.0	0.0	0.0	0.0		
3.Tồn	Két	0.0	7,651.1	11,537.8	163,843.4		163,843.4
III.Xuất khẩu							
1. SL nhập	Két	0.0	0.0	0.0	7,547.1		
2.SL xuất	Két	0.0	0.0	0.0	0.0		
3.Tồn	Két	0.0	0.0	0.0	7,547.1		7,547.1
IV. Bia Silver							
1. SL nhập	Két	0.0	0.0	0.0	0.0		
2.SL xuất	Két	0.0	0.0	0.0	0.0		
3.Tồn	Két	0.0	0.0	0.0	0.0		0.0
IV. Bia hơi							
1. SL nhập	Két	0.0	1,938.8	5,762.0	56,856.0		
2.SL xuất	Két	0.0	0.0	0.0	0.0		
3.Tồn	Két	0.0	1,938.8	5,762.0	56,856.0		56,856.0
TỔNG NẤU							
1. SL nhập	Két	**0.0**	**17,056.2**	**45,307.7**	**460,264.7**		
2.SL xuất	Két	**0.0**	**0.0**	**0.0**	**0.0**		
3.Tồn	Két	**0.0**	**17,056.2**	**45,307.7**	**460,264.7**		**460,264.7**
LỌC							
I. SPECIAL LON (330 L)							
1. SL nhập	Két	0.0	940.0	14,025.0	86,048.0		
2.SL xuất	Két	0.0	0.0	0.0	0.0		
3.Tồn	Két	0.0	940.0	14,025.0	86,048.0		86,048.0
II. SPECIAL CHAI (330 C)							
1. SL nhập	Két	2,016.0	6,543.0	18,435.0	179,655.0		
2.SL xuất	Két	0.0	0.0	0.0	0.0		
3.Tồn	Két	2,016.0	6,543.0	18,435.0	179,655.0		179,655.0
III. 333							
1. SL nhập	Két	0.0	5,257.0	5,275.0	95,284.0		
2.SL xuất	Két	0.0	0.0	0.0	0.0		
3.Tồn	Két	0.0	5,257.0	5,275.0	95,284.0		95,284.0

Phụ lục 2.30. SABECO – Trích Báo cáo nhanh doanh thu theo tuần năm 2019

Công ty CP Bia Sài Gòn - Hà Nội

KÍNH GỬI: CHỦ TỊCH HỘI ĐỒNG QUẢN TRỊ

BÁO CÁO NHANH SẢN LƯỢNG SẢN XUẤT, XUẤT KHO HÀNG NGÀY

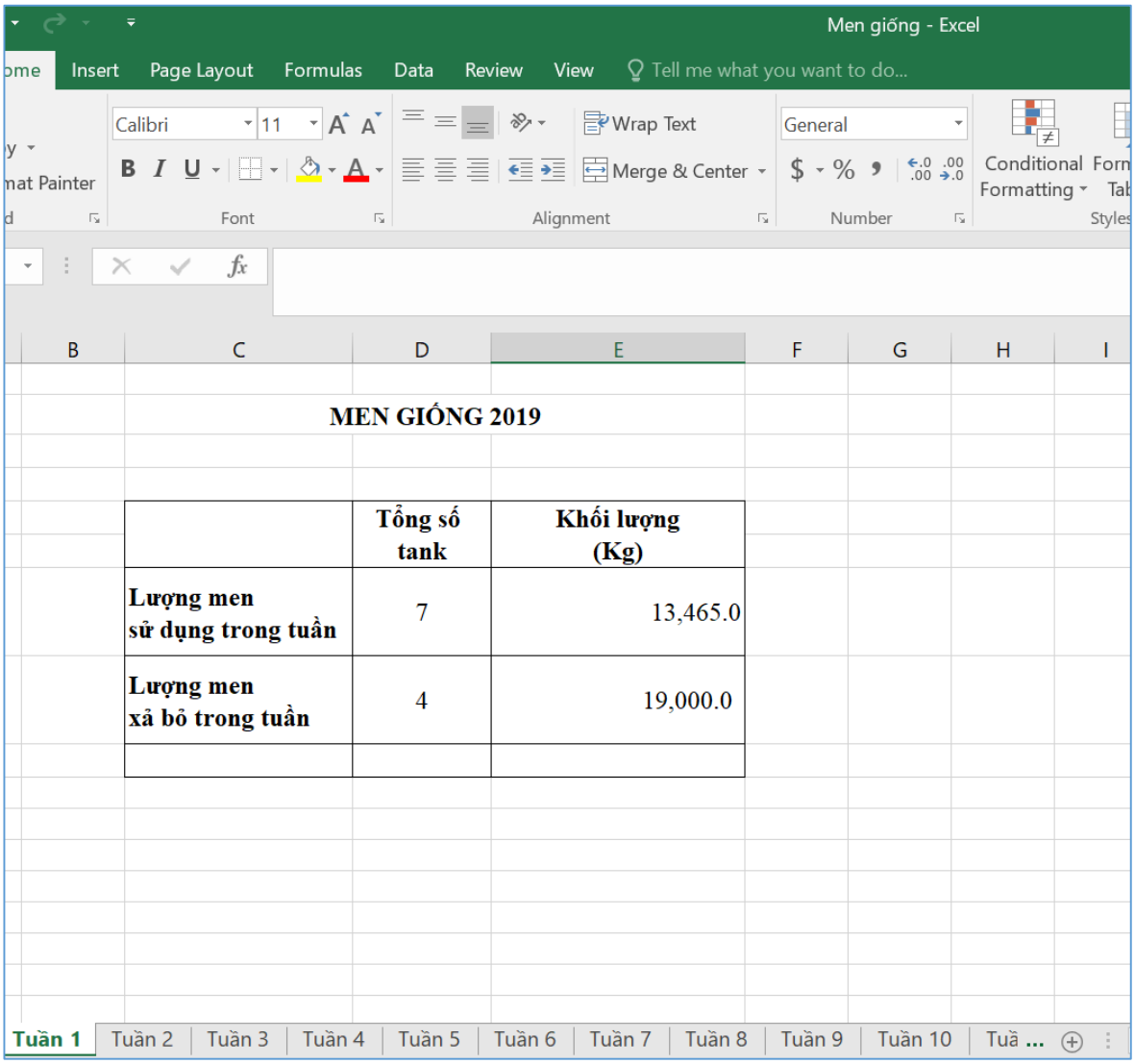
Số liệu cập nhật đến 17h ngày báo cáo

Ngày		Tuần	Tháng
18/8/19		33	8

	Sản lượng ngày báo cáo		Luỹ kế tuần		Lũy kế tháng		Lũy kế năm	
	Thùng, két	Quy lít	Thùng, két	Quy lít	Thùng, két	Quy lít	Thùng, két	Quy lít
I. BIA LON 333								
1. Sản lượng sản xuất	0	0	0	0	39,840	315,533	1,168,928	9,257,910
2.Xuất giao TM SABECO	0	0	36,000	285,120	85,310	675,655	1,188,662	9,414,203
3. Tồn Kho	8,577	67,930						
II. BIA CHAI 330 (Special)								
1. Sản lượng sản xuất	0	0	98,644	651,050	279,590	1,845,294	2,719,234	17,946,944
2.Xuất giao TM SABECO	0	0	94,550	624,030	210,000	1,386,000	2,831,923	18,690,692
3. Tồn kho	106,532	703,111						
III. BIA LON SPECIAL								
1. Sản lượng sản xuất	0	0	81,339	644,205	176,329	1,396,526	1,079,487	8,549,537
2.Xuất giao TM SABECO	0	0	57,110	452,311	126,720	1,003,622	1,050,155	8,317,228
3. Tồn kho	49,700	393,624						
VIII:BIA Lager								
1. Sản lượng sản xuất	0	0	35,210	278,863	77,264	611,931	1,175,720	9,311,702
2.Xuất Bán	0	0	16,400	129,888	54,930	435,046	1,149,753	9,106,044
3. Tồn Kho	39,650	314,028	0					
TỔNG BIA SAI GON								
1. Sản lượng sản xuất	0	0	215,193	1,574,118	573,023	4,169,283	6,143,369	45,066,094
2.Xuất Bán	0	0	204,060	1,491,349	476,960	3,500,323	6,220,493	45,528,166
3. Tồn Kho	204,459	1,478,693						
IV. BIA RIVET								
1. Sản lượng sản xuất	0	0	0	0	25,573	202,538	125,809	996,407
2.Xuất bán	0	0	4,520	35,798	9,040	71,597	122,194	967,776
3. Tồn Kho	18,005	142,600						
TỔNG BIA XUẤT KHẨU								
1. Sản lượng sản xuất	0	0	0	0	25,573	202,538	128,276	1,020,831
2.Xuất Bán	0	0	4,520	35,798	9,040	71,597	124,601	991,606
3. Tồn Kho	18,065	143,194						
IX. BIA HƠI								
1. Tiêu Thụ		39,670		332,590		692,010		7,823,322
X.TỔNG CỘNG								
1.Sản lượng sản xuất	0	39,670	215,193	1,906,708	598,596	5,063,832	6,271,645	53,910,246
2.Xuất bán	0	39,670	208,580	1,859,738	486,000	4,263,930	6,345,094	54,343,094
3.Tồn kho	240,589	1,307,859						
XI. DOANH THU 4 SP (ĐỒNG)						48,447,891,854		567,813,940,951

Phòng Thương Mại

Phụ lục 2.31. SABECO – Trích Bảng theo dõi men giống 2019



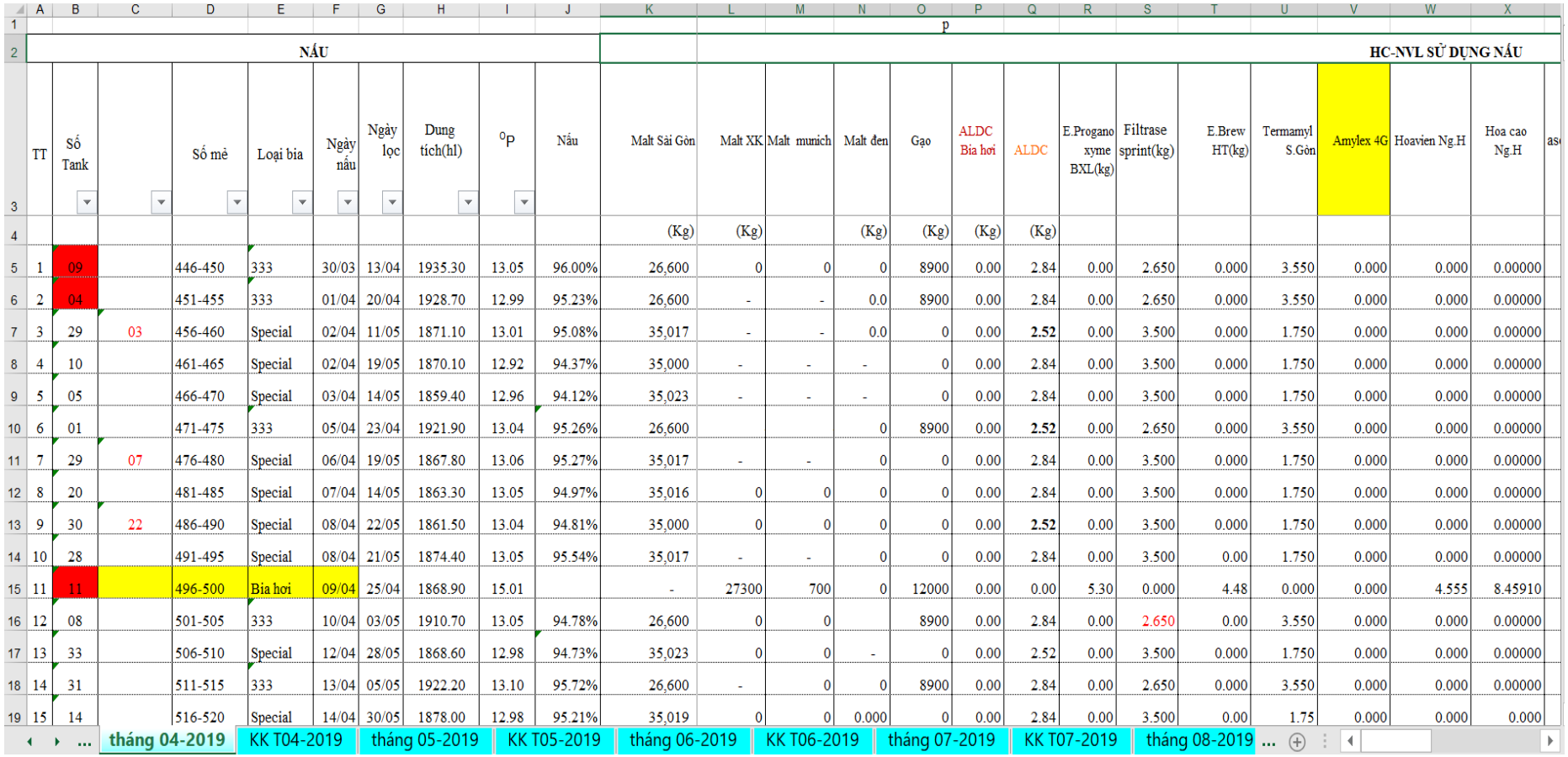
Phụ lục 2.32: SABECO – Trích biên bản bàn giao thành phẩm nhập kho 2019

BIA SAIGON PHÂN XƯỞNG CHIẾT	BIÊN BẢN BÀN GIAO THÀNH PHẨM NHẬP KHO						Số hiệu	BM - PXC - 07
							Lần sửa đổi	03
							Ngày ban hành	18 / 5 / 2017
TÊN SẢN PHẨM	Ngày tháng giao kho	Lô	BBT	V (hl)	TP nhập kho	Tiêu hao (hl)	Hiệu suất	GHI CHÚ
DÂY CHUYỀN LON 333	Tổng từ lô 87 đến lô 97			11,235	141,137	-56.95	99.49	
						0.00	#DIV/0!	
						0.00	#DIV/0!	
						0.00	#DIV/0!	
DÂY CHUYỀN LON LAGER	Tổng từ lô 105 đến lô 114			8,639	108,639	-34.79	99.60	
						0.00	#DIV/0!	
						0.00	#DIV/0!	
						0.00	#DIV/0!	
DÂY CHUYỀN LON SPECIAL	Tổng từ lô 70 đến lô 87			19,415	244,143	-78.87	99.59	
	31-8	88		1,075	13,500	-5.80	99.46	
		89		1,100	13,675	-16.94	98.46	
						0.00	#DIV/0!	
DÂY CHUYỀN CHAI SPECIAL	Tổng từ lô 179 đến lô 203			27,211	411,994	-19.40	99.93	
	31-8	204		1,085	16,449	0.63	100.06	
		205		1,085	16,425	-0.95	99.91	
						0.00	#DIV/0!	
Tổng tính đến ngày 31 tháng 08 năm 2019				**70,845**	**7,063,193**	**-213.07**	**99.70**	

Bên giao		Bên nhận	
Người lập bảng	QĐPX Chiết	Tổ trưởng kho	Thủ kho TP

... 17-8 19-8 20-8 21-8 22-8 23-8 24-8 26-8 27-8 28-8 29-8 30-8 **31-8** 31-8(...

Phụ lục 2.33. SABECO – Trích bảng theo dõi quá trình nấu năm 2019



	A	B	C	D	E	F	G	H	I	J	K	L	M	N	O	P	Q	R	S	T	U	V	W	X
1																p								
2		NẤU										HC-NVL SỬ DỤNG NẤU												
3	TT	Số Tank		Số mẻ	Loại bia	Ngày nấu	Ngày lọc	Dung tích(hl)	^{0}P	Nấu	Malt Sài Gòn	Malt XK	Malt munich	Malt đen	Gạo	ALDC Bia hơi	ALDC	E.Progano xyme BXL(kg)	Filtrase sprint(kg)	E.Brew HT(kg)	Termamyl S.Gòn	Amylex 4G	Hoavien Ng.H	Hoa cao Ng.H	as
4											(Kg)	(Kg)		(Kg)	(Kg)	(Kg)	(Kg)								
5	1	09		446-450	333	30/03	13/04	1935.30	13.05	96.00%	26,600	0	0	0	8900	0.00	2.84	0.00	2.650	0.000	3.550	0.000	0.000	0.00000	
6	2	04		451-455	333	01/04	20/04	1928.70	12.99	95.23%	26,600	-	-	0.0	8900	0.00	2.84	0.00	2.650	0.000	3.550	0.000	0.000	0.00000	
7	3	29	03	456-460	Special	02/04	11/05	1871.10	13.01	95.08%	35,017	-	-	0.0	0	0.00	**2.52**	0.00	3.500	0.000	1.750	0.000	0.000	0.00000	
8	4	10		461-465	Special	02/04	19/05	1870.10	12.92	94.37%	35,000	-	-	-	0	0.00	2.84	0.00	3.500	0.000	1.750	0.000	0.000	0.00000	
9	5	05		466-470	Special	03/04	14/05	1859.40	12.96	94.12%	35,023	-	-	-	0	0.00	2.84	0.00	3.500	0.000	1.750	0.000	0.000	0.00000	
10	6	01		471-475	333	05/04	23/04	1921.90	13.04	95.26%	26,600			0	8900	0.00	**2.52**	0.00	2.650	0.000	3.550	0.000	0.000	0.00000	
11	7	29	07	476-480	Special	06/04	19/05	1867.80	13.06	95.27%	35,017	-	-	0	0	0.00	2.84	0.00	3.500	0.000	1.750	0.000	0.000	0.00000	
12	8	20		481-485	Special	07/04	14/05	1863.30	13.05	94.97%	35,016	0	0	0	0	0.00	2.84	0.00	3.500	0.000	1.750	0.000	0.000	0.00000	
13	9	30	22	486-490	Special	08/04	22/05	1861.50	13.04	94.81%	35,000	0	0	0	0	0.00	**2.52**	0.00	3.500	0.000	1.750	0.000	0.000	0.00000	
14	10	28		491-495	Special	08/04	21/05	1874.40	13.05	95.54%	35,017	-	-	0	0	0.00	2.84	0.00	3.500	0.00	1.750	0.000	0.000	0.00000	
15	11	11		496-500	Bia hơi	09/04	25/04	1868.90	15.01		-	27300	700	0	12000	0.00	0.00	5.30	0.000	4.48	0.000	0.000	4.555	8.45910	
16	12	08		501-505	333	10/04	03/05	1910.70	13.05	94.78%	26,600	0	0		8900	0.00	2.84	0.00	2.650	0.00	3.550	0.000	0.000	0.00000	
17	13	33		506-510	Special	12/04	28/05	1868.60	12.98	94.73%	35,023	0	0	-	0	0.00	2.52	0.00	3.500	0.000	1.750	0.000	0.000	0.00000	
18	14	31		511-515	333	13/04	05/05	1922.20	13.10	95.72%	26,600	-	0	0	8900	0.00	2.84	0.00	2.650	0.000	3.550	0.000	0.000	0.00000	
19	15	14		516-520	Special	14/04	30/05	1878.00	12.98	95.21%	35,019	0	0	0.000	0	0.00	2.84	0.00	3.500	0.00	1.75	0.000	0.000	0.000	

tháng 04-2019 | KK T04-2019 | tháng 05-2019 | KK T05-2019 | tháng 06-2019 | KK T06-2019 | tháng 07-2019 | KK T07-2019 | tháng 08-2019

(Nguồn: Dữ liệu thu thập từ Sabeco)

Phụ lục 2.34. Kết quả phân tích độ tin cậy thang đo

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.749	5

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
THKT1	23.32	4.497	.303	.767
THKT2	23.84	4.260	.556	.713
THKT3	24.03	3.512	.567	.685
THKT4	23.59	3.843	.578	.690
THKT5	25.18	2.132	.759	.619

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.827	4

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
PL1	13.38	2.255	.689	.781
PL2	13.35	3.135	.700	.777
PL3	13.30	3.099	.684	.779
PL4	13.32	2.637	.639	.791

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.810	3

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
MTKD1	8.99	1.417	.630	.776
MTKD2	9.16	1.193	.630	.776
MTKD3	9.09	1.113	.736	.657

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.668	3

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
NSKT1	8.66	.938	.505	.550
NSKT2	8.76	1.037	.551	.474
NSKT3	9.11	1.387	.411	.662

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.775	4

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
NQT1	12.49	3.209	.671	.675
NQT2	12.75	2.850	.683	.660
NQT3	12.44	3.692	.497	.760
NQT4	12.85	3.274	.487	.773

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.918	3

Item-Total Statistics

	Scale Mean if Item Deleted	Scale Variance if Item Deleted	Corrected Item-Total Correlation	Cronbach's Alpha if Item Deleted
CNTT1	8.43	1.343	.928	.803
CNTT2	8.47	1.347	.923	.808
CNTT3	8.03	2.051	.712	.984

Phụ lục 2.35. Kết quả phân tích EFA

- Biến độc lập

Total Variance Explained

Component	Initial Eigenvalues			Extraction Sums of Squared Loadings			Rotation Sums of Squared Loadings		
	Total	% of Variance	Cumulative %	Total	% of Variance	Cumulative %	Total	% of Variance	Cumulative %
1	4.040	23.765	23.765	4.040	23.765	23.765	2.993	17.604	17.604
2	2.838	16.694	40.458	2.838	16.694	40.458	2.881	16.950	34.554
3	2.407	14.160	54.619	2.407	14.160	54.619	2.435	14.325	48.878
4	1.890	11.116	65.735	1.890	11.116	65.735	2.372	13.954	62.833
5	1.409	8.286	74.020	1.409	8.286	74.020	1.902	11.188	74.020
6	.990	5.823	79.843						
7	.556	3.273	83.116						
8	.479	2.820	85.937						
9	.436	2.562	88.499						
10	.352	2.070	90.569						
11	.332	1.953	92.522						
12	.324	1.908	94.430						
13	.306	1.800	96.231						
14	.239	1.406	97.636						
15	.201	1.185	98.821						
16	.171	1.008	99.829						
17	.029	.171	100.000						

Extraction Method: Principal Component Analysis.

Rotated Component Matrix[a]

	Component				
	1	2	3	4	5
PL1	.858				
PL4	.800				
PL2	.778				
PL3	.775				
CNTT3		.877			
CNTT2		.847			
CNTT1		.846			
NQT2			.846		
NQT1			.837		
NQT3			.719		
NQT4			.685		
MTKD3				.822	
MTKD1				.792	
MTKD2				.690	
NSKT2					.850
NSKT1					.739
NSKT3					.704

Extraction Method: Principal Component Analysis.
Rotation Method: Varimax with Kaiser Normalization.

a. Rotation converged in 6 iterations.

- Biến phụ thuộc

Kaiser-Meyer-Olkin Measure of Sampling Adequacy.		.742
Bartlett's Test of Sphericity	Approx. Chi-Square	197.483
	df	10
	Sig.	.000

Total Variance Explained

Component	Initial Eigenvalues			Loadings		
	Total	% of Variance	Cumulative %	Total	% of Variance	Cumulative %
1	2.782	55.637	55.637	2.782	55.637	55.637
2	.988	19.757	75.394			
3	.539	10.784	86.177			
4	.398	7.963	94.141			
5	.293	5.859	100.000			

Extraction Method: Principal Component Analysis.

Phụ lục 3.1. Nhận diện và phân loại chi phí theo mức độ hoạt động

CÔNG TY CỔ PHẦN BIA SÀI GÒN- HÀ NỘI

Địa chỉ: A2-CN8, Cụm CN Từ Liêm, P. Phương Canh, Q. Nam Từ Liêm, TP Hà Nội

BẢNG NHẬN DIỆN VÀ PHÂN LOẠI CHI PHÍ

Từ tháng 01 đến tháng 11 năm 2019

Số hiệu TK	Tên Tài khoản	Số phát sinh	Phân loại		
			Biến phí	Định phí	CP hỗn hợp
6211	Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	657,817,773,220	x		
6221	Chi phí nhân công trực tiếp	33,891,661,189	x		
6271	Chi phí nhân viên phân xưởng	13,182,774,178		x	
6272	Chi phí nguyên, vật liệu	161,105,327,116			x
6273	Chi phí dụng cụ sản xuất	7,093,041,202		x	
6274	Chi phí khấu hao TSCĐ	132,730,137,865		x	
6277	Chi phí dịch vụ mua ngoài	21,578,518,668			x
6278	Chi phí bằng tiền khác	16,823,364,064			x
635	Chi phí tài chính	7,786,886,764		x	
6411	Chi phí nhân viên	1,959,090,837			x
6412	Chi phí vật liệu, bao bì	671,253,079			x
6413	Chi phí dụng cụ, đồ dùng	6,740,207,208		x	
6417	Chi phí dịch mua ngoài	5,634,885,674			x
6418	Chi phí bằng tiền khác	745,269,905			x
6421	Chi phí nhân viên quản lý	7,465,880,669		x	
6422	Chi phí vật liệu quản lý	3,191,859,981			x
6423	Chi phí đồ dùng văn phòng	360,601,986		x	
6424	Chi phí khấu hao TSCĐ	688,214,505		x	
6425	Thuế, phí và lệ phí	243,366,789		x	
6427	Chi phí dịch vụ mua ngoài	2,739,282,425			x
6428	Chi phí bằng tiền khác	3,045,628,013			x
8114	Tiền phạt thuế, truy nộp thuế	5,450,955			x
8115	Chi phí khác	13,880,597			x
8211	Chi phí thuế TNDN hiện hành	14,610,032,289		x	
	Tổng cộng	**1,100,124,389,178**	**691,709,434,409**	**190,901,143,455**	**217,513,811,314**

Phụ lục 3.2. Báo cáo doanh thu theo khu vực địa lý

BÁO CÁO DOANH THU THEO KHU VỰC				
	Kỳ báo báo:			
TT	**Nội dung**	**Số tiền**	**Trong nước**	**Xuất khẩu**
	Doanh thu bán hàng và CCDV			
	- Doanh thu bán thành phẩm			
	- Doanh thu bán hàng hóa			
	- Doanh thu khác			
	Tổng cộng	X	**X**	**X**
	Người lập		**Người duyệt**	

Phụ lục 3.3. Báo cáo kết quả kinh doanh dạng lãi trên biến phí

BÁO CÁO KẾT QUẢ KINH DOANH

DẠNG LÃI TRÊN BIẾN PHÍ

Kỳ báo báo:

TT	Nội dung	Tổng số	Cho 1 sản phẩm	Tỷ lệ
1	Doanh thu bán hàng và CCDV			
2	Trừ biến phí			
	- Biến phí sản xuất			
	- Biến phí ngoài sản xuất			
3	Lãi trên biến phí			
4	Trừ định phí			
	- Định phí sản xuất			
	- Định phí ngoài sản xuất			
5	**Lãi/lỗ**	X	**X**	**X**

Người lập **Người duyệt**