

1
BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO
ĐẠI HỌC ĐÀ NẴNG

TRƯỜNG THOẠI NHÂN

**TÍNH GIÁ DỰA TRÊN CƠ SỞ HOẠT ĐỘNG
TẠI CÔNG TY DƯỢC TW 3**

Chuyên ngành: **Kế toán**

Mã số: **60.34.30**

TÓM TẮT LUẬN VĂN THẠC SỸ QUẢN TRỊ KINH DOANH

Đà Nẵng - Năm 2010

Công trình được hoàn thành tại
ĐẠI HỌC ĐÀ NẴNG

Người hướng dẫn khoa học: **PGS.TS. TRƯƠNG BÁ THANH**

Phản biện 1: GS. TS. ĐẶNG THỊ LOAN

Phản biện 2: TS. NGUYỄN MẠNH TOÀN

Luận văn đã được bảo vệ tại Hội đồng chấm Luận văn tốt nghiệp Thạc sỹ ngành
Quản trị Kinh doanh họp tại Đại học Đà Nẵng vào ngày 25 tháng 09 năm 2010.

Có thể tìm hiểu luận văn tại:

- Trung tâm Thông tin - Học liệu, Đại học Đà Nẵng
- Thư viện trường Đại học Kinh tế, Đại học Đà Nẵng

MỞ ĐẦU

1. Tính cấp của đề tài

Cùng với sự phát triển mạnh mẽ của nền kinh tế thế giới, nền kinh tế Việt Nam đang bước vào vận hội mới với những cơ hội và thách thức mới. Khi quá trình hội nhập kinh tế quốc tế diễn ra cũng là lúc Việt Nam gia nhập WTO, đòi hỏi sự cạnh tranh gay gắt giữa các doanh nghiệp trong nước và ngoài nước để tạo chỗ đứng trên thị trường. Vì thế việc nâng cao năng suất, nâng cao năng lực cạnh tranh, hạ giá thành sản phẩm trở thành yếu tố sống còn đối với các doanh nghiệp. Sản phẩm ngành Dược không chỉ mang tính kinh doanh mà còn thể hiện cả tính y tế có vai trò xã hội sâu sắc và thiết yếu đến đời sống con người. Chất lượng hàng hoá sản xuất ra có ảnh hưởng trực tiếp đến sức khoẻ con người. Hiện nay Công ty dược TW III tính giá các sản phẩm theo phương pháp tính giá truyền thống. Đây là phương pháp tính giá mà chi phí gián tiếp được phân bổ dựa trên một tiêu thức thường là theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp. Phương pháp này được xây dựng phù hợp cho các doanh nghiệp hoạt động trong nền kinh tế kế hoạch hoá tập trung. Việc áp dụng một phương pháp tính giá mới đảm bảo cung cấp thông tin nhanh chóng, chính xác, phục vụ cho yêu cầu quản lý là vấn đề cấp thiết cho các doanh nghiệp. Phương pháp ABC có thể giúp cho các doanh nghiệp quản trị dựa trên hoạt động, đây là cơ sở để xác định hoạt động nào tạo ra giá trị hay không tạo ra giá trị, từ đó cải tiến quá trình, nâng cao hiệu quả hoạt động cho doanh nghiệp.

2. Mục đích nghiên cứu

- Hệ thống hoá lý thuyết về phương pháp tính giá dựa trên cơ sở hoạt động.
- Mô tả, đánh giá thực trạng tính giá tại Công ty Dược TW III.
- Tính giá dựa trên cơ sở hoạt động tại Công ty Dược TW III.
- So sánh việc thực hiện phương pháp tính giá truyền thống và phương pháp tính giá và đề xuất Công ty áp dụng phương pháp tính giá dựa trên cơ sở hoạt động, đây là cơ sở để xác định hoạt động nào tạo ra giá trị hay không tạo ra giá trị, từ đó cải tiến quá trình và sử dụng thông tin từ phương pháp ABC cho việc quản trị dựa trên hoạt động từ đó nâng cao hiệu quả hoạt động cho doanh nghiệp.

3. Phạm vi nghiên cứu

Luận văn nghiên cứu vận dụng phương pháp tính giá dựa trên cơ sở hoạt động tại Công ty dược TW III.

4. Phương pháp nghiên cứu

- Đề tài nghiên cứu: Luận văn sử dụng các phương pháp khảo sát, phân tích, hệ thống hóa, tổng hợp để trình bày các vấn đề tính giá tại Công ty Dược TW III.

- Nguồn số liệu: Luận văn sử dụng nguồn số liệu

+ Nguồn số liệu sơ cấp: có được từ việc trực tiếp quan sát toàn bộ quá trình hoạt động tại đơn vị, ngoài ra còn tiến hành phỏng vấn những người có liên quan

+ Thông tin thứ cấp: Thông tin này được lấy chủ yếu từ số liệu từ phòng kế toán, số liệu từ phòng kế hoạch. ngoài ra từ các giáo trình, tạp chí, internet ...

KẾT CẤU CỦA LUẬN VĂN

Luận văn có kết cấu như sau:

Mở đầu

Chương 1: Cơ sở lý luận về phương pháp ABC

Chương 2: Thực trạng về công tác tính giá tại Công ty Dược TW III

Chương 3: Phương pháp tính giá dựa trên cơ sở hoạt động tại Công ty Dược TW III

Kết luận và kiến nghị

CHƯƠNG 1

CƠ SỞ LÝ LUẬN VỀ PHƯƠNG PHÁP TÍNH GIÁ DỰA TRÊN

CƠ SỞ HOẠT ĐỘNG (ABC)

1.1. Khái quát về phương pháp tính giá dựa trên cơ sở hoạt động (ABC)

- Theo Krumwiede và Roth (1997) phương pháp tính giá dựa trên cơ sở hoạt động (ABC) là một hệ thống kế toán quản trị tập trung đo lường chi phí, các hoạt động, sản phẩm, khách hàng và các đối tượng chi phí. Phương pháp này phân bổ chi phí cho các đối tượng chi phí dựa trên số lượng hoạt động sử dụng bởi đối tượng chi phí đó.

- Theo Kaplan (1998), cho rằng phương pháp ABC được thiết kế nhằm cung cấp một cách thức phân bổ chính xác chi phí gián tiếp và nguồn lực cho các hoạt động, quá trình kinh doanh, các sản phẩm và dịch vụ. Mục tiêu của phương pháp ABC không phải là phân bổ chi phí chung cho các sản phẩm mà mục tiêu của phương pháp ABC là đo lường và tính giá tất cả các nguồn lực sử dụng cho các hoạt động mà có thể hỗ trợ cho việc sản xuất và phân phối sản phẩm, dịch vụ đến với khách hàng.

- Theo Horngren (2000) phương pháp ABC là sự cải tiến của phương pháp tính giá truyền thống bằng việc tập trung vào các hoạt động cụ thể như là các đối tượng chi phí cơ bản. Hệ thống tính giá dựa trên cơ sở hoạt động là tập hợp chi phí cho từng hoạt động và phân bổ chi phí cho từng sản phẩm hoặc dịch vụ dựa trên hoạt động được tiêu dùng bởi sản phẩm hay dịch vụ đó.

- Theo Maher (2001) cho rằng phương pháp ABC là công cụ quản trị dựa trên hoạt động, trước hết, chi phí được phân bổ cho các hoạt động, sau đó sẽ phân bổ cho từng sản phẩm, dịch vụ dựa trên các hoạt động mà sản phẩm hay dịch vụ đã tiêu dùng. Quản trị dựa trên hoạt động sẽ tìm kiếm sự cải tiến không ngừng. Phương pháp ABC cung cấp thông tin về hoạt động và nguồn lực cần thiết để thực hiện chúng. Vì thế, phương pháp ABC không chỉ đơn thuần là quá trình phân bổ chi phí.

Ta có thể thấy rằng mỗi học giả có khái niệm khác nhau nhưng nhìn chung phương pháp tính giá dựa trên cơ sở hoạt động là phương pháp tính giá mà việc phân bổ các chi phí gián tiếp cho các sản phẩm, dịch vụ dựa trên mức độ hoạt động của chúng. Phương pháp ABC là tập hợp toán bộ chi phí gián tiếp trong quá trình sản xuất theo từng loại hoạt động hoặc các nhóm hoạt động tương tự nhau, sau đó phân bổ các chi phí gián tiếp đó cho từng sản phẩm theo mức độ sử dụng hoạt động của sản phẩm, phương pháp này tính giá khắc phục được những nhược điểm của phương pháp tính giá truyền thống.

1.2. Trình tự thực hiện phương pháp tính giá dựa trên cơ sở hoạt động

Để tiến hành vận dụng phương pháp ABC trong các doanh nghiệp, các học giả kế toán đã đưa ra nhiều cách tiếp cận khác nhau.

- Theo Cooper đề xuất mô hình ABC hai giai đoạn:

Giai đoạn 1: Chi phí được tính vào các hoạt động theo từng trung tâm hoạt động, dựa trên tiêu thức phân bổ chi phí.

Giai đoạn 2: Chi phí được phân bổ từ các hoạt động đến từng sản phẩm dựa vào mức độ sử dụng các hoạt động đối với các sản phẩm đó. Giai đoạn này tương tự với phương pháp truyền thống, tuy nhiên phương pháp truyền thống chỉ sử dụng những tiêu thức phân bổ liên quan đến sản lượng của sản phẩm mà không xem xét đến những yếu tố không ảnh hưởng hay không liên quan trực tiếp đến sản lượng.

- Theo Sollenberger có 5 bước cơ bản để áp dụng phương pháp ABC:

Bước 1: Tập hợp các hoạt động tương tự vào các trung tâm hoạt động; **Bước 2:** Phân chia chi phí theo trung tâm hoạt động và theo loại chi phí; **Bước 3:** Lựa chọn các nguồn phát sinh chi phí của hoạt động; **Bước 4:** Tính toán các hàm chi phí; **Bước 5:** Phân bổ chi phí cho các đối tượng chịu chi phí.

- Theo Horngren (1997) đã mô tả quá trình vận dụng phương pháp ABC gồm 5 bước:

Bước 1: Xác định từng công việc được chọn làm đối tượng chi phí; **Bước 2:** Xác định chi phí trực tiếp cho các công việc đó; **Bước 3:** Xác định chi phí gián tiếp cho công việc đó; **Bước 4:** Lựa chọn tiêu thức phân bổ để phân bổ chi phí gián tiếp cho

từng công việc; **Bước 5:** Tính tỉ lệ phân bổ cho mỗi tiêu thức và phân bổ chi phí cho từng công việc

Như vậy, để vận dụng phương pháp ABC trong doanh nghiệp, có thể trải qua các bước khác nhau tùy thuộc vào quan điểm của mỗi tác giả, tuy nhiên trình tự vận dụng phương pháp ABC của các học giả kế toán đều gồm các công việc sau:

1.2.1. Giai đoạn 1: Phân chia chi phí vào các trung tâm hoạt động

1.2.1.1. Phân chia nhóm chi phí

Phân chia các chi phí chung thành nhóm chi phí có tính chất đồng nhất với nhau, tức là trong chi phí gián tiếp chung phát sinh người ta nhóm những chi phí mà có tính chất giống nhau, tương tự nhau..

1.2.1.2. Xác định các hoạt động và trung tâm hoạt động

Việc xác định các hoạt động là nhân tố quyết định cho sự thành công của phương pháp ABC. Để vận dụng phương pháp ABC, trước tiên, phải phân tích quá trình sản xuất hay cung cấp dịch vụ thành các hoạt động một cách có hệ thống. Số lượng hoạt động trong một doanh nghiệp có thể khá lớn, nếu chia thành nhiều hoạt động để tập hợp và phân bổ chi phí thì độ chính xác của thông tin sẽ rất cao, nhưng chi phí cho việc thu thập và xử lý thông tin sẽ lớn. Vì vậy, các nhà quản lý luôn quan tâm phân tích mối quan hệ giữa lợi ích đạt được và chi phí bỏ ra. Các doanh nghiệp thường nhóm các hoạt động có liên quan tiêu dùng cùng một nguồn lực vào một tâm điểm hoạt động, được gọi là trung tâm hoạt động.

1.2.1.3. Liên hệ những chi phí vào các trung tâm hoạt động

- Là xác định chi phí của từng trung tâm hoạt động đã được phân chia bằng cách thiết lập ma trận Chi phí hoạt động (EAD).

- Narcyz Roztocki (1999) đã đưa ra các phương pháp có mức độ chính xác về dữ liệu có thể sử dụng trong việc ước lượng tỉ lệ sử dụng của từng hoạt động hoặc từng sản phẩm:

- Phương pháp ước đoán; - Phương pháp đánh giá hệ thống; - Phương pháp thu thập dữ liệu thực tế

1.2.1.4. Tính toán giá trị bằng tiền của các hoạt động

Để có được giá trị bằng tiền của từng hoạt động , áp dụng công thức

$$\text{TCA (i)} = \sum_{j=1}^M \text{Chi phí (j)} * \text{EAD(i,j)} \quad (1)$$

Với:

TCA (i) = Tổng chi phí của hoạt động i

M = Số loại chi phí

Chi phí (j) = Giá trị bằng tiền của nhóm chi phí

;

1.2.2. Giai đoạn 2: Phân bổ chi phí từ các hoạt động vào sản phẩm

1.2.2.1. Xác định nguồn phát sinh chi phí

Xác định nguồn phát sinh chi phí là thực chất là xác định nguyên nhân gây ra chi phí. Đối với các chi phí phát sinh của hoạt động liên quan trực tiếp đến sản phẩm thì tập hợp trực tiếp cho sản phẩm đó, do vậy có thể không cần xác định nguồn phát sinh chi phí, đối với các chi phí của hoạt động liên quan đến nhiều sản phẩm cần xác định nguồn phát sinh chi phí như là một tiêu thức phân bổ chi phí cho các sản phẩm. Một hoạt động có thể liên quan đến nhiều nguồn sinh phí và ngược lại, một nguồn sinh phí có thể là nguyên nhân phát sinh chi phí của nhiều hoạt động.

Trong giai đoạn này, các hoạt động sẽ trở thành những điểm tích lũy chi phí, các nguồn sinh chi phí chính là các tiêu thức phân bổ chi phí từ hoạt động đến sản phẩm. Để thực hiện mối quan hệ này, ma trận hoạt động – sản phẩm (APD) sẽ được thiết lập

1.2.2.2. Tính toán giá trị bằng tiền của các sản phẩm

Ta áp dụng công thức:

$$\text{OCP (i)} = \sum_{\text{J}=1}^{\text{N}} \text{TCA (j)} * \text{APD(i,j)} \quad (2)$$

Với:

OCP(i) = Chi phí chung của sản phẩm i

N = Số hoạt động

TCA (j) = Giá trị bằng tiền của hoạt động j

APD (i,j) = Tỷ lệ ở ô i, j của ma trận EAD

1.2.3. Tính giá thành từng loại sản phẩm

Giá thành của từng sản phẩm(i) sẽ được xác định bằng chi phí sản xuất trực tiếp của sản phẩm(i) cộng với chi phí sản xuất gián tiếp phân bổ cho sản phẩm(i) đó, mà chi phí sản xuất gián tiếp phân bổ cho sản phẩm(i) đó được tính theo các công thức TCA(i) và OCP(i) xác định ở trên.

1.3. So sánh phương pháp tính giá ABC với phương pháp tính giá truyền thống, ưu điểm và hạn chế phương pháp ABC

1.3.1. So sánh phương pháp tính giá ABC với phương pháp tính giá truyền thống

+ Giữa phương pháp ABC và phương pháp tính giá truyền thống có những điểm tương đồng:

- Cả hai phương pháp tính giá đều trải qua hai giai đoạn. Giai đoạn thứ nhất liên quan đến việc tập hợp chi phí đầu vào vào các trung tâm chi phí. Giai đoạn hai là phân bổ chi phí cho từng sản phẩm.

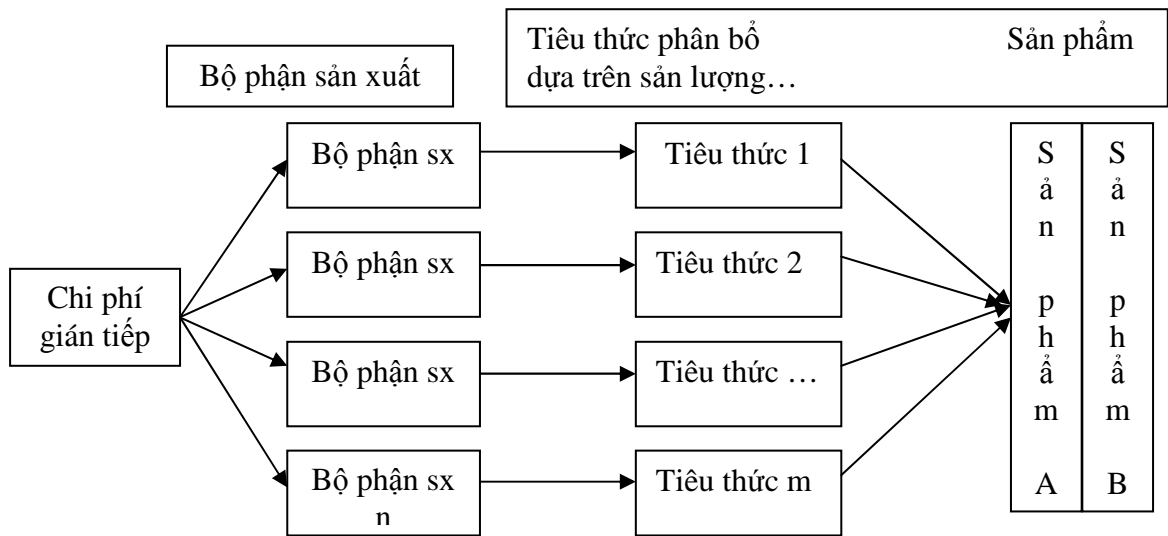
- Cách tập hợp chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí này được tập hợp trực tiếp vào giá thành sản phẩm.

- Chi phí NC trực tiếp, chi phí này cũng được tập hợp trực tiếp vào giá thành sản phẩm.
- + Sự khác biệt của hai phương pháp này theo bảng và sơ đồ

	Phương pháp tính giá ABC	Phương pháp tính giá truyền thống
Đối tượng tập hợp chi phí	Chi phí được tập hợp dựa trên hoạt động	Dựa trên công việc, bộ phận nhóm sản phẩm
Nguồn sinh phí	Nguồn sinh phí xác định rõ trong mỗi hoạt động và thường là một	Thường nhiều nguồn sinh phí
Tiêu thức phân bổ chi phí	Dựa trên nhiều tiêu thức phân bổ chi phí trên các hoạt động	Dựa trên một trong nhiều tiêu thức phân bổ chi phí trên sản lượng, tiền công, giờ máy ..

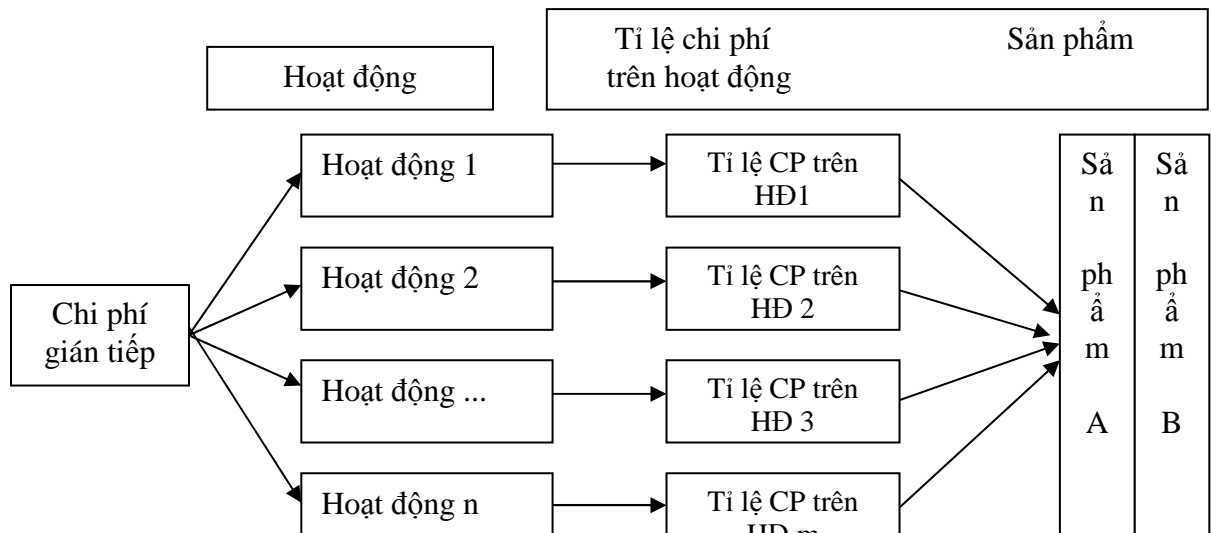
Hai giai đoạn tính giá của phương thức truyền thống

Giai đoạn 1 : Tập hợp Chi phí SXC theo các bộ phận	Giai đoạn 2 : Phân bổ chi phí SXC theo các tiêu thức phân bổ chung
---	---



Hai giai đoạn tính giá của phương pháp ABC

Giai đoạn 1: Tập hợp Chi phí SXC theo hoạt động	Giai đoạn 2: Phân bổ chi phí SXC của các hoạt động theo từng tiêu thức
--	---



1.3.2. Ưu điểm và hạn chế của phương pháp ABC

Ưu điểm:

- Phương pháp ABC thay đổi phương pháp phân bổ chi phí truyền thống, đó là thay vì phân bổ chi phí dựa trên một tiêu thức phân bổ, thì ở đây chi phí gián tiếp được phân bổ dựa trên mức hoạt động mà nó tiêu dùng cho các sản phẩm, dịch vụ

- Phương pháp ABC làm thay đổi nhận thức của nhà quản trị về chi phí gián tiếp, đó là các chi phí gián tiếp trong phương pháp ABC sẽ được xác định gắn liền với từng hoạt động cụ thể, do đó, nó đã trở thành chi phí trực tiếp đối với các hoạt động và có thể phân bổ chính xác cho các sản phẩm.

- Phương pháp ABC cung cấp thông tin về quá trình và nguyên nhân phát sinh chi phí còn phương pháp truyền thống chỉ cung cấp thông tin về mức chi phí. Việc hiểu rõ quá trình và nguyên nhân phát sinh chi phí không chỉ giúp tìm ra biện pháp thích hợp để cắt giảm chi phí mà còn có thể giúp cho nhà quản lý thấy được mối liên hệ giữa ba yếu tố: chi phí phát sinh, mức độ hoạt động và mức độ đóng góp vào sản phẩm.

- Phương pháp ABC nâng cao khả năng cạnh tranh của doanh nghiệp. Trong môi trường cạnh tranh ngày càng khốc liệt, lợi thế về chi phí có ý nghĩa hết sức quan trọng và ABC là hệ thống hoạch định chi phí mà có thể cung cấp thông tin cho chiến lược cạnh tranh

Nhìn chung ưu điểm của phương pháp ABC so với phương pháp truyền thống không chỉ ở việc cung cấp thông tin về giá thành sản phẩm chính xác hơn, mà hơn thế nữa phương pháp ABC còn cung cấp thông tin hữu ích cho công tác quản lý doanh nghiệp, kiểm soát được chi phí sản xuất, xây dựng được các chính sách bán hàng phù hợp và tốt hơn, xác định tốt cơ cấu sản phẩm cung nhân quản lý nhân sự phù hợp nâng cao hiệu quả cho đơn vị.

Hạn chế:

Hạn chế lớn nhất của phương pháp ABC là làm tiêu tốn về con người và thời gian chi phí thực hiện. Các nghiên cứu cho thấy, cần một thời gian thường là hơn 1 năm để thiết kế và thực hiện phương pháp ABC để đi đến thành công.

- Vận dụng phương pháp tính giá ABC trong doanh nghiệp có thể dẫn đến sự thay đổi cơ cấu tổ chức nhân sự của đơn vị, vì phương pháp tính giá ABC khi thực hiện cần người có chuyên môn vững, am hiểu quá trình sản xuất của doanh nghiệp.

- Khi áp dụng phương pháp ABC, vẫn có nhiều trường hợp không thể phân bổ chi phí sản xuất chính xác, nguồn sinh phí không thể tìm thấy hoặc rất khó để xác định, hoặc việc xác định chính xác đòi hỏi chi phí thu thập thông tin quá lớn.

- Phương pháp ABC đòi hỏi sự hợp tác của nhiều bộ phận trong doanh nghiệp, sự ủng hộ của lãnh đạo doanh nghiệp cũng như nhân viên trong doanh nghiệp, nhất là bộ phận kế toán. Nếu có sự chống đối, muốn giữ hệ thống tính giá đã có thì ABC khó có thể thực hiện.

1.4. Điều kiện vận dụng phương pháp ABC

Innes (1994), Horngren (2000), Hilton (2002) chỉ ra một số dấu hiệu mà các doanh nghiệp có thể xem xét để tiến hành áp dụng phương pháp ABC, đó là:

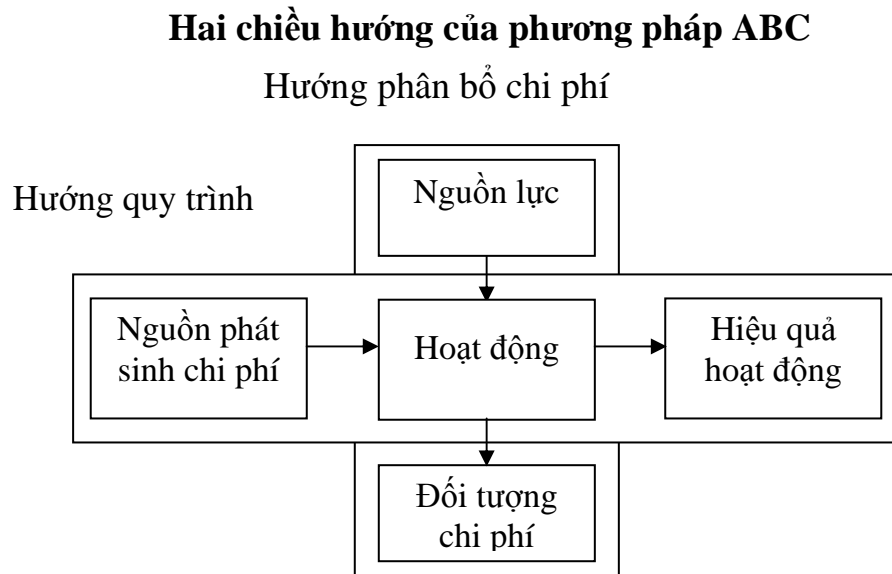
- Sản phẩm, dịch vụ được sản xuất đa dạng về chủng loại, mẫu mã, phức tạp về kỹ thuật. Quy trình thực hiện sản phẩm dịch vụ trải qua nhiều công đoạn, nhiều hoạt động; Các sản phẩm phức tạp, khó sản xuất, được báo cáo có lợi nhuận cao, trong khi các sản phẩm đơn giản được xem là có lợi nhuận thấp hoặc bị lỗ; Doanh nghiệp chỉ sử dụng 1 hoặc 2 tiêu thức để phân bổ chi phí gián tiếp; Vài sản phẩm được báo cáo là có lợi nhuận cao trong khi không được cung ứng bởi nhà cung cấp khác; Chi phí gián tiếp chiếm tỉ trọng lớn trong giá thành và tăng liên tục theo thời gian sản xuất; Hầu hết chi phí gián tiếp được xác định như chi phí cấp đơn vị;

1.5. Phương pháp ABC với việc quản trị dựa trên hoạt động (ABM – Activity Based Management).

- Turney (1992) xác định mục tiêu của ABM là không ngừng gia tăng giá trị cho khách hàng và gia tăng lợi nhuận bởi việc gia tăng giá trị này. Và ông đã đề xuất ra 3 bước để thực hiện. Trước tiên, phân tích quá trình để xác định hoạt động không tạo ra giá trị hoặc không cần thiết để loại bỏ. Bước hai liên quan đến việc xác định và loại bỏ nguồn phát sinh chi phí đã tạo ra sự lãng phí hoặc những hoạt động không cần thiết hoặc không hiệu quả. Cuối cùng, đo lường thành quả của từng hoạt động đóng góp vào mục tiêu chung của doanh nghiệp. Những bước này sẽ hỗ trợ cho việc ra quyết định chiến lược và xác định hiệu quả tổng hợp.

- Ted R Compton (1994) cho rằng có được thông tin chính xác từ phương pháp ABC mới chỉ là một nửa đoạn đường. Quản trị dựa trên hoạt động (ABM) bổ sung cho phương pháp ABC bằng cách sử dụng thông tin từ ABC trong việc phân tích quá trình để xác định những hoạt động không hiệu quả hoặc không tạo ra giá trị. Từ đó, nhà quản trị có thể liên tục cải tiến các hoạt động dựa trên việc trả lời "tại sao" và "như thế nào" hoạt động tạo ra giá trị cho sản phẩm.

- Phương pháp ABC và ABM được Hasen và Mowen (2001)



- Hệ thống ABC còn là cơ sở để lập dự toán dựa trên hoạt động. Trước hết, cần xác định mức sản xuất hay dịch vụ cần sản xuất, trên cơ sở đó xác định số lượng các hoạt động cần thiết phục vụ cho việc sản xuất sản phẩm, dịch vụ. Từ đó, xác định nguồn lực cần thiết được tiêu dùng cho các hoạt động dựa trên thông tin từ hệ thống ABC cung cấp.

1.6. Những khó khăn khi áp dụng phương pháp ABC ở Việt Nam

Cơ sở lý luận về phương pháp ABC chưa biết nhiều, đa số các tài liệu chủ yếu là tài liệu nước ngoài nên không hiểu hết ý nghĩa của phương pháp này nếu đầy đủ phải dùng đến tài liệu của nước ngoài, do vậy khó khăn cho việc nghiên cứu. Chế độ kế toán dành cho phương pháp ABC chưa đầy đủ, ABC quá mới mẻ với các DN trong nước.

Phương pháp ABC là phương pháp tính giá đòi hỏi sự hợp tác của nhiều bộ phận trong doanh nghiệp, sự ủng hộ của lãnh đạo doanh nghiệp cũng như nhân viên trong doanh nghiệp, nhất là bộ phận kế toán nếu như vậy sẽ tốn nhiều thời gian và lao động mới thấy được hiệu quả của phương pháp này.

Các quy định của Bộ tài chính chưa yêu cầu phản ánh phương pháp này trên báo cáo tài chính của doanh nghiệp nên doanh nghiệp ít quan tâm và thực hiện.

Các doanh nghiệp Việt Nam thường ngại thay đổi cái mới vì khi áp dụng cái mới

Với những khó khăn nêu trên nên nhiều doanh nghiệp ở Việt Nam chưa dám mạnh dạn áp dụng phương pháp này, do đó đòi hỏi các nhà quản lý phải có những tư tưởng

tiền bộ, có kiến thức và mạnh dạn trong suy nghĩ và hành động thì mới có thể triển khai rộng rãi được.

KẾT LUẬN CHƯƠNG 1

Chương 1 của luận văn nêu lên được các quan điểm của các học giả kinh tế trên thế giới về phương pháp ABC, các bước trình tự tiến hành thực hiện phương pháp ABC và đã đưa ra nhiều cách tiếp cận khác nhau.

Tác giả đã so sánh được các điểm khác nhau và giống nhau giữa hai phương pháp là phương pháp truyền thống và phương pháp ABC, từ đó nêu lên được các ưu điểm và hạn chế của phương pháp ABC. Trong phần này tác giả cũng đã nêu lên được những khó khăn khi áp dụng phương pháp ABC ở Việt Nam vì phương pháp ABC là phương pháp mới, là khái niệm còn mới mẻ nên cần có sự nhận thức đúng đắn và sự ủng hộ của lãnh đạo các doanh nghiệp thì mới thành công được.

CHƯƠNG 2

THỰC TRẠNG VỀ CÔNG TÁC TÍNH GIÁ TẠI CÔNG TY DƯỢC TW III

2.1. Quá trình hình thành và phát triển của Công ty Dược TW III

Ngày 20/4/1993 Bộ trưởng Bộ Y tế ra Quyết định số 392/QĐ-BYT về việc thành lập Công ty Dược Trung ương III trực thuộc Tổng Công ty Dược Việt Nam, trụ sở đặt tại 237 Nguyễn Chí Thanh, thành phố Đà Nẵng, năm 2003 Công ty thực hiện theo chủ trương quy hoạch của thành phố Đà Nẵng chuyển đổi sang vị trí 115 Ngô Gia Tự - ĐN

2.2. Chức năng và nhiệm vụ của Công ty Dược TW III

- Tổ chức kinh doanh các loại dược phẩm, dược liệu, nguyên liệu làm thuốc, vật tư trang thiết bị y tế, chế phẩm sinh học. Tiếp nhận hàng hóa viện trợ, hàng hóa chống dịch của Bộ y tế cho công tác phòng chống dịch bệnh, thiên tai bão lụt.- Bảo trì dụng cụ, sửa chữa trang thiết bị y tế. Cung ứng hàng xuất khẩu và ủy thác nhập khẩu. Thực hiện Kho dự trữ lưu thông thuốc quốc gia và thực hiện các chương trình công ích.

2.3. Đặc điểm hoạt động của Công ty Dược TW III

2.3.1. Đặc điểm ngành nghề kinh doanh và sản phẩm của Công ty

Dược phẩm là loại hàng hóa đặc biệt, có ảnh hưởng trực tiếp đến sức khỏe người tiêu dùng. Do vậy, Công ty không chỉ đáp ứng được mục tiêu lợi nhuận mà còn phải đáp ứng cả mục tiêu y tế xã hội. Sản phẩm kinh doanh ở Công ty tuy đa dạng về chuẩn loại nhưng luôn đảm bảo về chất lượng và số lượng cung ứng trên thị trường. Hiện nay,

Công ty kinh doanh hơn 2000 sản phẩm nhiều chủng loại, mẫu mã công dụng. Nhóm hàng Công ty sản xuất hơn 70 loại thuốc chữa bệnh đông dược, tân dược và chiết xuất dược liệu được phép lưu hành trên toàn quốc và một số mặt hàng xuất khẩu ra nước ngoài

2.3.2. Đặc điểm tổ chức sản xuất

2.3.2.1. Đặc điểm tổ chức mạng lưới phân phối

Hiện nay, Công ty Dược TW III đã xây dựng được hệ thống phân phối rộng khắp ba miền, gồm hai chi nhánh ở Hà Nội và TP HCM và hàng loạt các cửa hàng lẻ trên cả nước. Trụ sở Công ty tại Đà Nẵng tập trung kinh doanh trên địa bàn Đà Nẵng và miền Trung Tây Nguyên. Đối tượng khách hàng của Công ty cũng được mở rộng ra các bệnh viện, công ty và các tổ chức cá nhân có nhu cầu về dược phẩm, nguyên liệu hóa chất, thiết bị y tế.

2.3.2.2. Đặc điểm tổ chức và bộ máy quản lý của Công ty

Qua nhiều năm hoạt động Công ty đã phát triển và mở rộng qui mô của Công ty trên địa bàn miền Trung -Tây nguyên. Đến nay nguồn lực lao động của Công ty có Tổng số cán bộ công nhân viên là 174 người, Nữ : 63 người

2.3.2.3. Chức năng nhiệm vụ, quyền hạn của các bộ phận trong tổ chức quản lý Công ty

2.3.3. Tổ chức bộ máy kế toán và hình thức sổ kế toán tại Công ty

2.3.3.1. Đặc điểm tổ chức bộ máy kế toán

Tổ chức công tác kế toán rất quan trọng trong Công ty. Với chức năng cung cấp thông tin và kiểm tra các hoạt động kinh tế - tài chính trong Công ty, tác kế toán ảnh hưởng trực tiếp đến chất lượng và hiệu quả của công tác quản lý ở Công ty.

2.3.3.2. Đặc điểm hình thức sổ kế toán ở Công ty

Công ty đang áp dụng hình thức kế toán chứng từ ghi sổ kết hợp phần mềm kế toán máy để thực hiện công tác kế toán và in các sổ kế toán và báo cáo tài chính. Phần mềm Fast accounting mà Công ty sử dụng được thiết kế theo quy định của Bộ tài chính. Công ty áp dụng hình thức chứng từ ghi sổ, với các mẫu chứng từ có sẵn trong phần mềm, dễ dàng cho kế toán phân hành lựa chọn cập nhập vào máy tính. Trình tự ghi sổ kế toán ở các đơn vị trực thuộc cũng hoàn toàn giống như ở Công ty

2.4. Đặc điểm kế toán chi phí sản xuất, tính giá thành tại Công ty Dược TW III

Chi phí sản xuất bao gồm:

- Chi phí nguyên liệu chính: Là giá trị thực tế nguyên liệu như hóa chất, dược chất trực tiếp tạo ra sản phẩm.

- Chi phí nguyên vật liệu phụ: Là giá trị thực tế của hóa chất, tá dược trực tiếp tạo ra sản phẩm tạo ra sản phẩm.
- Chi phí bao bì: bao bì dùng để đóng gói sản phẩm sản xuất ra, như : Thùng, hộp, nhãn, lọ, chai, vĩa....
- Chi phí phụ tùng thay thế: phục vụ cho máy móc thiết bị để sản xuất sản phẩm như: đầu mỡ, ốc vít ..
- Chi phí năng lượng: tiền điện, tiền nước phục vụ cho phân xưởng sản xuất
- Chi phí công cụ dụng cụ: là giá trị thực tế của công cụ dụng cụ đưa vào sử dụng phục vụ sản xuất như bàn ghế, thùng thau..
- Chi phí tiền lương và các khoản trích theo lương: Tiền lương được tính theo đơn giá tiền lương định mức theo sản phẩm quy đổi, phụ cấp, lương độc hại cho công nhân trực tiếp sản xuất ..và các khoản trích theo lương BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ.
- Chi phí khấu hao TSCĐ như khấu hao nhà máy, máy móc thiết bị phục vụ sản xuất.
- Chi phí dịch vụ mua ngoài: tiền điện thoại, tiền nước uống cho công nhân
- Chi phí khác bằng tiền: gồm các chi phí phát sinh trong quá trình sản xuất sản phẩm chưa đưa vào các chi phí trên.

2.4.1. Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất và đối tượng tính giá thành sản phẩm

Công ty Dược TW III chỉ có một phân xưởng sản xuất lớn và trong phân xưởng được chia ra nhiều tổ, mỗi tổ trong phân xưởng thực hiện các công đoạn khác nhau do đó đối tượng hạch toán chi phí sản xuất là từng loại sản phẩm sản xuất khác nhau trong phân xưởng sản xuất ra và Công ty Dược TW III tính giá cho từng loại sản phẩm hoàn thành trong kỳ.

2.4.2. Phương pháp kế toán chi phí sản xuất

Chi phí phát sinh liên quan trực tiếp đến đối tượng nào thì tập hợp trực tiếp cho đối tượng đó. Những chi phí liên quan đến nhiều đối tượng không tập hợp trực tiếp được sẽ tiến hành tập hợp gián tiếp và sau đó phân bổ cho từng đối tượng theo tiêu thức thích hợp. Công ty phân bổ theo chi phí nguyên vật liệu chính thực tế sử dụng trong kỳ.

2.4.2.1. Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp tại Công ty là giá trị nguyên vật liệu chính, nguyên vật liệu phụ và bao bì. Để hạch toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, kế toán sử dụng tài khoản 154 – “Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang”, Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp liên quan đến đối tượng hoạt động nào thì được hạch toán cho đối tượng đó hoạt động đó. Khi chi phí nguyên vật liệu trực tiếp phát sinh.

2.4.2.2. *Kế toán chi phí nhân công trực tiếp*

Chi phí nhân công trực tiếp là các khoản chi phí mà Doanh nghiệp phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất ra sản phẩm, bao gồm tiền lương, các khoản phụ cấp và các khoản trích theo lương, chi phí này Công ty hạch toán vào TK 154- “chi phí SXKD dở dang”. Lương công nhân trực tiếp sản xuất tính theo lương định mức theo sản phẩm quy đổi của sản phẩm nhập kho.

2.4.2.3. *Kế toán chi phí sản xuất chung*

- **Chi phí nhân viên quản lý phân xưởng:** bao gồm tiền lương và các khoản trích theo lương của nhân viên phục vụ và quản lý sản xuất tại phân xưởng và lương chờ việc cho nhân viên trực tiếp sản xuất. Căn cứ vào bảng phân bổ tiền lương và các khoản trích theo lương để hạch toán vào chi phí.

- **Chi phí khấu hao TSCĐ:** là những máy móc thiết bị phục vụ cho sản xuất như các máy trộn, máy sấy, máy bao phim, máy ép vỉ, nhà xưởng ... TSCĐ chiếm tỷ trọng rất lớn trong chi phí sản xuất chung. Chi phí khấu hao tài sản cố định, Công ty đã trích sau đó phân bổ cho các sản phẩm theo tỷ lệ với chi phí nguyên vật liệu trực tiếp vì thế không thể tính giá thành một cách đầy đủ và chính xác cho các sản phẩm.

- **Các chi phí dịch vụ mua ngoài và chi phí bằng tiền khác** như tiền điện, tiền nước chi phí, chi mua văn phòng phẩm phục vụ cho công việc sản xuất ra sản phẩm ở phân xưởng.

- **Chi phí phân bổ công cụ, dụng cụ:** chi phí này phục vụ phân xưởng và tạo ra sản phẩm như bàn ghế, các tài sản có giá trị nhỏ...

Để theo dõi chi phí sản xuất chung, kế toán cũng sử dụng TK 154 – “ Chi phí SXKD dở dang” để tập hợp chi phí sản xuất chung.

2.4.3. *Tập hợp chi phí đánh giá sản phẩm dở dang và tính giá thành sản phẩm tại Công ty Dược TW III*

Cuối quý, kế toán tổng hợp CPSX 154 “Chi phí sản xuất KD dở dang” làm cơ sở tính giá thành sản phẩm. Trên cơ sở CPSX đã tổng hợp được và dựa vào kết quả kiểm kê sản phẩm dở dang, kế toán tiến hành tính giá thành sản phẩm. Đối với sản phẩm dược hoạt động sản xuất theo lô và thời gian sản xuất mỗi lô ngắn và thường sản phẩm dở dang ở DN thường ít, không còn. Hàng quý tính giá thành được tính như sau:

Bảng tính giá thành chi tiết quý 4 năm 2009

Sản phẩm CLORAMIN B- 250 mg

ST T	Tên NVL	ĐVT	NVL phát sinh			NVL Sử dụng	ZSP
			SL	Đơn Giá	Thành Tiền	Thành Tiền	
I	Nguyên Vật Liệu Chính				341,550,976	341,550,976	41.67
1	CLORAMIN B	Kg	4,097	65,401	267,949,904	267,949,904	
2	SERRATIOPEPTIDASE	Kg	6.85	8,713,660	59,688,571	59,688,571	
3	SPIRAMYCINE	Kg	5.25	2,650,000	13,912,500	13,912,500	
II	Nguyên Vật Liệu Phụ				101,295,089	101,295,089	12.36
2	Avicel PH 101	Kg	144	66,638	9,595,872	9,595,872	
5	Natri BICARBONAT	Kg	104	9,761	1,015,127	1,015,127	
6	Prosolv SMCC 90	Kg	109	266,482	29,046,574	29,046,574	
7	PVP K30 - Mỹ	Kg	158	296,890	46,908,620	46,908,620	
8	Sodium Starch Glycolat	Kg	156	94,416	14,728,896	14,728,896	
III	Bao bì				122,762,381	122,762,381	14.98
12	Lọ Cloramin B	Lọ	101,956	587	59,848,172	59,848,172	
13	Nhãn Cloramin B	Cái	101,956	30	3,058,680	3,058,680	
14	Phiếu đóng gói	Tờ	221	15	3,315	3,315	
7	Ruy băng in ,5cmx150m	Cuộn	1,000	58,500	58,500,000	58,500,000	
15	Thùng Cloramin B	Cái	102	13,257	1,352,214.	1,352,214	
	Tổng CP NVL				565,608,446	565,608,446	69.01
1	Năng lượng điện nước					30,316,251	3.70
2	Lương NC trực tiếp					55,593,487	6.78
3	Lương quản lý gián tiếp					25,620,999	3.13
4	BHXH,BHYT,KPCĐ					9,329,809	1.14
5	Công cụ dụng cụ					10,401,873	1.27
6	Khấu hao TSCĐ					56,511,173	6.90
7	CP hỗ trợ					9,757,274	1.19
	Tổng Chi Phí					718,314,330	24.10
	Tổng Z SP/ viên						93.12

2.5. Đánh giá thực trạng công tác tính giá tại Công ty Dược TW III

Ưu điểm:

- Tổ chức hệ thống sổ kế toán chi tiết phục vụ cho công tác kế toán chi phí ở Doanh nghiệp được tổ chức tương đối phù hợp với đặc điểm tổ chức sản xuất và đặc điểm sản phẩm. Hệ thống chứng từ ban đầu đều được lập theo chế độ ban hành của Nhà nước. Việc tuân thủ chuẩn mực kế toán và các chế độ của Nhà nước được thực hiện tốt.

- Việc tính giá thành sản phẩm tuân theo chuẩn mực kế toán hàng tồn kho, tính giá gồm chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung.
- Doanh nghiệp cũng lập kế hoạch giá thành ban đầu, đây cũng là cơ sở quan trọng trong việc cung cấp thông tin cho quản lý, theo dõi tình hình thực hiện chi phí tại doanh nghiệp.
- Với việc tính giá thành sản phẩm tại Công ty Dược TW III ít tốn thời gian và lao động và cung cấp giá thành sản phẩm nhanh chóng đáp ứng yêu cầu của ban lãnh đạo để phục vụ báo cáo tài chính cho Công ty.
- Công ty cũng đã sử dụng phần mềm kế toán Fast accounting nên tiết kiệm rất nhiều thời gian nhập liệu và xử lý số liệu cũng như các biểu mẫu báo cáo.

Nhược điểm:

- Doanh nghiệp chưa nhận thức được tầm quan trọng của việc phân loại chi phí nên việc phân loại chi phí theo yếu tố và theo khoản mục để tổng hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm ngành dược. Trên phương diện kế toán tài chính, cách phân loại này sẽ không trợ giúp Doanh nghiệp xử lý định phí sản xuất chung nếu doanh nghiệp hoạt động không hết công suất phân xưởng. Trên phương diện kế toán quản trị, nó hạn chế việc vận dụng linh hoạt các phương pháp tính giá thành.
- Giá thành không chính xác, số liệu đôi lúc phải điều chỉnh liên tục không nhất quán giữa các kỳ với nhau. Công ty đã phân bổ cho các sản phẩm theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp nên xảy ra tình trạng một số sản phẩm có giá nguyên vật liệu trực tiếp cao nhưng chi phí sản xuất chung thực tế sử dụng cho sản phẩm lại thấp hay chi phí khấu hao tài sản cố định cũng vậy
- Doanh nghiệp chưa tổ chức khoa học các báo về chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm, biểu mẫu khó hiểu, chưa phân tích đánh giá sự biến động về chi phí, chưa cung cấp thông tin cho các nhà quản trị.
- Doanh nghiệp đã lập kế hoạch, dự toán nhưng khi có sự chênh lệch về số liệu chi phí sản xuất thì lại chưa nêu ra nguyên nhân, kỹ thuật phân tích số liệu và biện pháp xử lý và chỉ mang tính chất phục vụ báo cáo tài chính hàng năm là chính. Các dự toán, kế hoạch chủ yếu theo các khoản mục chi phí như chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung không phân loại theo biến phí, định phí như vậy sẽ rất khó khăn cho việc đánh giá kiểm soát chi phí và đưa ra quyết định về định giá bán phù hợp.
- Doanh nghiệp nhận thức kế toán là công cụ phục vụ quản lý nhưng chỉ quan tâm ở góc độ kế toán tài chính, chưa chủ động tổ chức kế toán quản trị, Doanh nghiệp chưa

nhận thức vai trò của kế toán trong việc cung cấp thông tin kinh tế tài chính quản lý doanh nghiệp.

- Doanh nghiệp cũng có vận dụng kế toán quản trị trong việc lập dự toán kế hoạch giá thành nhưng hạn chế về thực tiễn và kiến thức, lúng túng trong việc thao tác.

- Chi phí vận chuyển nguyên vật liệu, Công ty hạch toán vào chi phí bán hàng đúng ra phải đưa vào chi phí nguyên vật liệu để tính giá thành.

KẾT LUẬN CHƯƠNG 2

Chương 2, luận văn trình bày tình hình phát triển của Công ty, trình bày công tác tổ chức, quản lý cũng như thực trạng công tác quản lý, hạch toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty Dược TW III. Luận văn nêu lên được thực trạng của phương pháp tính giá mà Công ty đang áp dụng, đối với các chi phí sản xuất chung, Công ty đã phân bổ cho các sản phẩm theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp nên xảy ra tình trạng một số sản phẩm có giá nguyên vật liệu cao nhưng chi phí sản xuất chung thực tế sử dụng lại thấp do đó giá thành sản phẩm không chính xác ảnh hưởng đến chiến lược kinh doanh cũng như hiệu quả của doanh nghiệp, chính vì những vấn đề đó mà doanh nghiệp nên tiên phong áp dụng phương pháp mới, phương pháp mới khắc phục được những nhược điểm của phương pháp cũ tuy nhiên phương pháp mới cũng có những mặt hạn chế nhất định của nó.

CHƯƠNG 3

VẬN DỤNG PHƯƠNG PHÁP ABC TẠI CÔNG TY DƯỢC TWIII ĐÀ NẴNG

3.1. Cơ sở vận dụng phương pháp ABC tại Công ty Dược TW III

3.1.1. Sự cần thiết của việc vận dụng

Qua nội dung chương 2 cho thấy việc hạch toán chi phí sản xuất và tính giá thành dịch vụ tại Công ty Dược TW III khá đơn giản, chỉ nhằm mục đích tổng hợp chi phí phục vụ việc lập báo cáo tài chính. Phương pháp tính giá thành như hiện tại không cho biết chính xác giá thành của từng loại sản phẩm, do đó không thể xác định được chính xác lợi nhuận của từng loại sản phẩm. Xuất phát từ thực tế đó, cần thiết phải vận dụng một phương pháp tính giá mới nhằm xác định chính xác giá thành sản phẩm, cung cấp đầy đủ thông tin phục vụ cho quản trị tại Công ty từ việc định giá sản phẩm cho đến việc quản trị dựa trên hoạt động. Điều này sẽ cung cấp thông tin chính xác hơn về giá thành của sản phẩm, từ đó xác định chính xác lợi nhuận của từng loại sản phẩm, làm cơ sở định giá bán, xác định chiến lược kinh doanh của Công ty, đồng thời còn góp phần nâng cao chất lượng sản phẩm, nâng cao hiệu quả hoạt động.

3.1.2. Khả năng ứng dụng phương pháp ABC tại Công ty Dược TW III

Công ty Dược TW III hội tụ đầy đủ các yếu tố để tiến hành thực hiện phương pháp ABC:

- Về con người: lãnh đạo công ty là những người năng động, linh hoạt, sẵn sàng chấp nhận cái mới và ủng hộ việc thực hiện một phương pháp tính giá mới. Công tác hạch toán chi phí sản xuất và tính giá thành: Phòng kế toán sẽ phụ trách việc tính giá và giao riêng cho một kế toán có năng lực và kinh nghiệm trong tính giá thực hiện công việc này. Công ty có hệ thống thông tin máy tính tương đối tốt, và đã có một chương trình kế toán máy có thể hỗ trợ cho việc xử lý, tính toán số liệu được nhanh chóng và chính xác tiết kiệm được thời gian thực hiện.

3.1.3. Lựa chọn mô hình ABC cho Công ty Dược TW III

Narcyż Roztocki (1999). Mô hình áp dụng cho các doanh nghiệp vừa và nhỏ, vì thế rất phù hợp với các công ty Dược. Hai giai đoạn của mô hình trên có thể được khái quát qua các bước cụ thể:

- Giai đoạn thứ nhất, phân bổ hoặc kết chuyển chi phí cho các hoạt động: nếu chi phí liên quan trực tiếp đến hoạt động nào thì kết chuyển trực tiếp cho hoạt động đó, nếu chi phí liên quan đến nhiều hoạt động thì cần xác định nguồn phát sinh chi phí để phân bổ chi phí cho từng hoạt động, các chi phí gián tiếp cũng được nhận diện, sau đó các hoạt động tiêu dùng các nguồn lực được xác định, các hoạt động tương tự tiêu dùng cùng nguồn lực như nhau có thể được nhóm lại thành một trung tâm hoạt động. Để đảm bảo độ chính xác, mô hình hồi qui sẽ được vận dụng để kiểm định mối quan hệ giữa chi phí và nguồn phát sinh chi phí.

- Giai đoạn thứ hai, phân bổ chi phí cho các đối tượng chi phí: nếu một hoạt động được tiêu dùng cho một đối tượng chi phí thì toàn bộ chi phí tập hợp cho hoạt động được kết chuyển cho đối tượng chi phí. Nếu một hoạt động được tiêu dùng bởi nhiều đối tượng chi phí thì cần xác định nguồn phát sinh chi phí làm căn cứ phân bổ chi phí của hoạt động cho từng đối tượng chi phí.

3.2. Ứng dụng phương pháp ABC tại Công ty Dược TW III

3.2.1. Xác định đối tượng hạch toán chi phí và đối tượng tính giá thành tại Công ty Dược TW III

Công ty Dược TW III có phân xưởng sản xuất tương đối lớn, doanh thu phân xưởng sản xuất ra hàng năm khoảng 18 tỷ đồng. Đối tượng hạch toán của chi phí trực tiếp là từng sản phẩm sản xuất ra và đối tượng hạch toán của chi phí gián tiếp sẽ là các trung tâm hoạt động. Đối tượng tính giá là từng sản phẩm.

3.2.2. *Kế toán chi phí trực tiếp*

3.2.2.1. *Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp*

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp bao gồm nguyên vật liệu chính, nguyên vật liệu phụ và bao bì. Các chi phí nguyên vật liệu liên quan đến từng sản phẩm khác nhau nên được nhận diện và hạch toán trực tiếp cho từng sản phẩm riêng biệt.

3.2.2.2. *Kế toán chi phí nhân công trực tiếp*

Chi phí nhân công trực tiếp sản xuất gồm tiền lương theo sản phẩm khoán và các khoản trích theo lương theo sản phẩm quy đổi chung (là sản phẩm chuẩn Roxy). Chi phí này cũng phải được nhận diện và tập hợp riêng cho từng sản phẩm, căn cứ vào bảng chấm công cho từng công đoạn sản xuất sản phẩm.

Bảng khoán công sản xuất
Sản phẩm CLORAMIN B 250mg lô 300,000viên

Công hệ số 50,000 đ

CÔNG ĐOẠN SX	Công	HỆ SỐ PTCV	Tiền
Nhận NPLBB cấp 1	8	1	400,000
Nhận BB cấp 2	8	1	400,000
Pha chế, Sấy , trộn LP	10	1.15	575,000
Dập viên, lau viên	4.5	1.1	247,500
Đóng gói, Nhập hàng	7.5	1.1	412,500
CỘNG	38		2,035,000
		Tiền công / đvị SP	6.78

Chi phí lương nhân công trực tiếp sản xuất sẽ bằng tổng tiền công định mức của một lô chia cho số lượng định mức một lô sản phẩm, nhân cho số lượng sản phẩm nhập kho của sản phẩm đó.

3.2.3. *Kế toán chi phí gián tiếp*

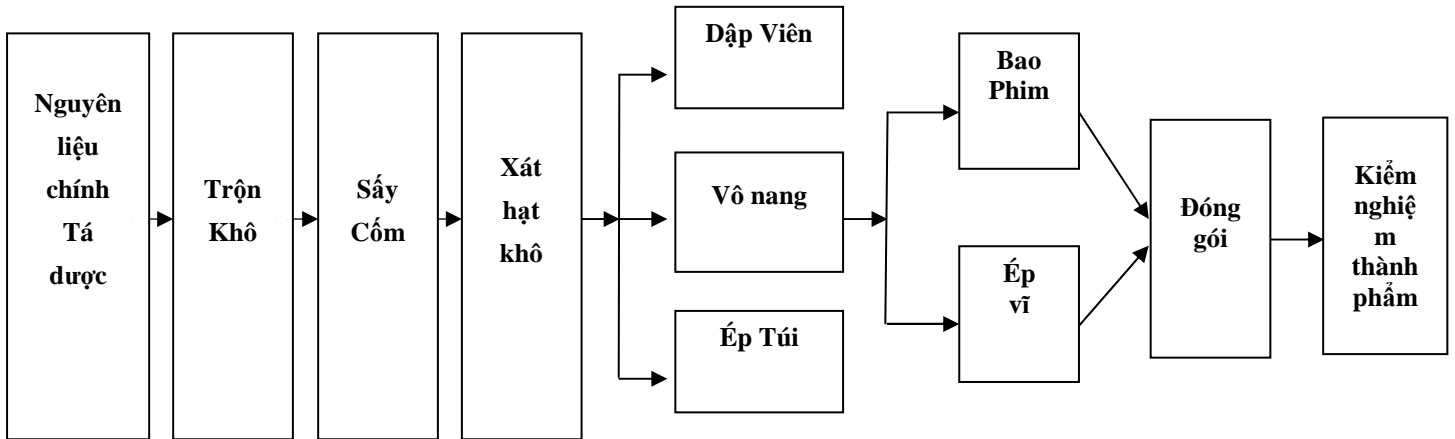
3.2.3.1. *Tổ chức các trung tâm hoạt động, chi phí gián tiếp và nguồn phát sinh chi phí*

a. *Tổ chức các trung tâm hoạt động*

Khảo sát qui trình hoạt động và chi phí phát sinh tại phân xưởng Công ty Dược TW III ta xây dựng lại các trung tâm hoạt động để thuận tiện cho việc áp dụng hệ thống ABC và cho thấy các hoạt động rất đa dạng, phong phú, mà để tập hợp tất cả các chi phí phát

sinh cho từng hoạt động sẽ mất rất nhiều thời gian và nhân lực. Do đó, để giảm bớt công việc kế toán và mang lại hiệu quả khi áp dụng phương pháp ABC, ta nên nhóm các hoạt động có cùng bản chất xét ở khía cạnh làm phát sinh chi phí sản xuất chung vào một trung tâm hoạt động.

Quy trình sản xuất thuốc tại Công ty



b. Xác định chi phí gián tiếp và nguồn phát sinh chi phí

- Chi phí nhân viên quản lý phân xưởng:

Chi phí nhân viên phân xưởng gồm tiền lương và các khoản trích theo lương cho bộ phận quản lý phân xưởng như Giám đốc nhà máy, Quản đốc phân xưởng, bộ phận kỹ thuật, kiểm nghiệm phục vụ cho nhà máy. Đối với các bộ phận này Công ty tính lương theo hệ số lương của từng người

Chi phí lương quản lý được tính phân bổ cho 1 loại sản phẩm như sau:

Chi phí lương quản lý gián tiếp phân bổ cho một loại sản phẩm bằng tổng chi phí lương gián tiếp phục vụ sản xuất chia cho tổng chi phí lương nhân công trực tiếp sản xuất nhân chi phí lương nhân công trực tiếp của loại sản phẩm đó:

$$\text{CP lương quản lý gián tiếp của sản phẩm (A)} = \frac{\text{Tổng CP lương gián tiếp}}{\text{Tổng CP lương trtiếp sx}} \times \text{Tổng CP lương trực tiếp sx của loại sản phẩm (A)}$$

- Chi phí BHXH, BHYT được tính phân bổ cho 1 loại sản phẩm như sau:

Chi phí đóng bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế của một loại sản phẩm sẽ được phân bổ như sau: Tổng chi phí BHXH, BHYT chia cho tổng CP lương quản lý gián tiếp với CP lương công nhân trực tiếp sản xuất, nhân với chi phí lương gián tiếp và chi phí lương trực tiếp của một loại sản phẩm.

- Chi phí khấu hao tài sản cố định

+ Máy móc, thiết bị sử dụng trực tiếp sản xuất cho một sản phẩm(Nhóm I): Những máy móc, thiết bị sử dụng trực tiếp để tạo ra một sản phẩm nào đó thì chi phí khấu hao được tính và phân bổ trực tiếp cho chính sản phẩm đó theo.

+ Máy móc, thiết bị dùng chung để tạo cho một số sản phẩm (Nhóm II): Chi phí khấu hao của các máy móc thiết bị này thì được tính và phân bổ cho các sản phẩm đó theo số giờ máy hoạt động để tạo ra các sản phẩm đó.

+ Các tài sản cố định khác dùng chung trong nhà máy phục vụ cho tất cả các sản phẩm (Nhóm III), (hệ thống phân xưởng, trạm biến áp, hệ thống điều hòa...): Chi phí khấu hao này được tính và phân bổ cho các sản phẩm theo tổng thời gian để hoàn thành của từng sản phẩm vì theo tác giả những sản phẩm nào có quy trình sản xuất trong phân xưởng tốn thời gian nhiều tức là sản phẩm đó lưu trú trong phân xưởng lâu thì phải chịu chi phí khấu hao này lớn hơn các sản phẩm có quy trình sản xuất ít tốn thời gian lưu trú trong phân xưởng.

- Chi phí công cụ dụng cụ: Các vật dụng dùng để quản lý và phục vụ sản xuất được phân bổ theo số lượng sản phẩm nhập kho.

- Chi phí tiền điện: Phân xưởng công ty có đồng hồ riêng và căn cứ vào số kw điện mà tính được chi phí tiền điện. Chi phí tiền điện này cũng được phân bổ theo từng hoạt động. Đối với chi phí tiền điện để chạy máy, căn cứ vào công suất định mức của từng máy và thời gian sử dụng chạy máy mà xác định được chi phí tiền điện sử dụng cho hoạt động đó và sẽ phân bổ cho sản phẩm được hoạt động từ máy đó. Đối với chi phí tiền điện dùng chung cho phân xưởng (máy điều hòa phân xưởng, điện chiếu sáng ...) thì được tính và phân bổ cho các sản phẩm theo tổng thời gian để hoàn thành của từng sản phẩm vì cũng theo tác giả những sản phẩm nào có quy trình sản xuất trong phân xưởng tốn thời gian nhiều tức là sản phẩm đó lưu trú trong phân xưởng lâu thì phải chịu chi phí tiền điện máy điều hòa, tiền tiệt thấp sáng...lớn hơn các sản phẩm có quy trình sản xuất ít tốn thời gian lưu trú trong phân xưởng.

**Bảng tính tiền điện máy hoạt động
CLORAMIN B 250mg lô 300,000viên**

CÔNG ĐOẠN SX	(KW/ 1phút)	CSSD phút	SD KW/lô	Đ/ Giá	Tiền điện SD
Sấy TS	0.59	7,556	4,420	1354.79	5,988,904
Trộn LP	0.03	7,556	226.69	1354.79	307,123
Máy xác hạt hai đầu	0.03	5,639	169.17	1354.79	229,195
Dập viên Z19Thượng Hải	0.04	7,649	305.97	1354.79	414,524

Lau viên	0.001	7,376	5.61	1354.79	7,595
Máy thử độ tan rã	0.013	80	1.07	1354.79	1,454
Máy đo độ nóng chảy	0.001	40	0.04	1354.79	54
Máy xác định độ ẩm	0.001	200	0.27	1354.79	361
Máy đo độ hoà tan	0.004	180	0.72	1354.79	975
Máy hút ẩm National	0.005	210	1.05	1354.79	1,423
Cộng		36,487	5,131		6,951,609
Máy móc dùng chung PX		12,820			2,188,371
Tổng Cộng		49,307			9,139,980
Tiền điện/dvsp					1.115

- Chi phí tiền nước: Phân xưởng công ty có đồng hồ nước và căn cứ vào số chữ nước mà tính được chi phí tiền nước. Chi phí này được tính và phân bổ cho các sản phẩm theo số giờ máy hoạt động vì nước phục vụ này chủ yếu để phục vụ cho các máy móc thiết bị như làm lạnh máy, làm vệ sinh máy bằng nước...

- Chi phí bằng tiền khác: như nước uống phục vụ công nhân, văn phòng phẩm.

Bảng chi phí gián tiếp và nguồn phát sinh chi phí

Chi phí	Nguồn phát sinh chi phí
Chi phí nhân viên quản lí phân xưởng	Chi phí nhân công trực tiếp
Chi phí khấu hao tài sản CD chung PX	Thời gian để hoàn thành sản phẩm
Chi phí công cụ dụng cụ	Số lượng sản phẩm nhập kho
Chi phí tiền điện, nước	Số giờ máy hoạt động
Chi phí tiền điện dùng chung cho PX	Thời gian để hoàn thành sản phẩm
Chi phí bằng tiền khác	
- Tiền nước uống:	Số ngày công
- Bảo hộ lao động	Số ngày công
- Văn phòng phẩm	Số lượng sản phẩm nhập kho

3.2.4. Xác định chi phí cho từng hoạt động

Dựa trên kết quả này, ma trận chi phí hoạt động gọi tắt là EAD (Expense- Activity-Dependence) được thiết lập

3.2.5. Xác định chi phí hoạt động cho từng sản phẩm hàng hóa

Sau khi chi phí của từng hoạt động được xác định, chi phí từ các hoạt động được kết chuyển hay phân bổ cho từng sản phẩm thể hiện qua ma trận Hoạt động- Sản phẩm (APD -Activity-Product-Dependence).

3.2.6. Tính giá thành sản phẩm

Sau khi chi phí trực tiếp sản xuất và chi phí gián tiếp sản xuất như cách phân loại tập hợp như trình bày trên của từng loại sản phẩm được xác định, có thể lập bảng tính giá thành sản phẩm. Do các hoạt động tại Công ty Dược tính theo lô nên không có dở dang đầu kì và cuối kì nên toàn bộ chi phí tập hợp là giá thành của sản phẩm đó.

Việc tính giá thành tại Công ty Dược TW III ta cũng xác định và tính theo quý, và giá trị nguyên vật liệu xuất dụng tính theo theo phương pháp bình quân gia quyền theo quý.

Bảng tính giá thành sản phẩm
CLORAMIN B- 250 mg Quý 4 năm 2009

Tên NVL	ĐVT	NVL Phát Sinh			Z sản phẩm
		Số lượng	Đơn giá	Thành tiền	
Nguyên Vật Liệu Chính				341,550,976	41.67
CLORAMIN B	Kg	4,097	65,401	267,949,904	
SERRATIOPEPTIDASE	Kg	6.85	8,713,660	59,688,571	
SPIRAMYCINE	Kg	5.25	2,650,000	13,912,500	
Nguyên Vật Liệu Phụ				101,295,089	12.36
Avicel PH 101	Kg	144	66,638	9,595,872	
Natri BICARBONAT	Kg	104	9,761	1,015,127	
Prosolv SMCC 90	Kg	109	266,482	29,046,574	
PVP K30 – Mỹ	Kg	158	296,890	46,908,620	
Sodium Starch Glycolat	Kg	156	94,416	14,728,896	
Bao bì				122,762,381	14.98
Lọ Cloramin B	Lọ	101,956	587	59,848,172	
Nhãn Cloramin B	Cái	101,956	30	3,058,680	
Phiếu đóng gói	Tờ	221	15	3,315	
Ruy băng in 3,5cmx150m	Cuộn	1,000	58,500	58,500,000	
Thùng Cloramin B	Cái	102	13,257	1,352,214	
Tổng CP NVL				565,608,446	69.01
Năng lượng Điện Nước				9,139,980	1.115
Lương NC Trực Tiếp				55,593,487	6.78
Lương Quản lý Gián tiếp				28,432,405	3.47
BHXH, BHYT, KPCĐ				10,353,575	1.26
Công Cụ Dụng Cụ				8,186,428	1.00
Khấu Hao TSCĐ				8,408,307	1.03
Hỗ trợ chung				9,871,902	1.20
Tổng Chi Phí				129,059,366	15.86
Tổng Z ĐVSP					84.87

3.2.7. So sánh giá thành theo phương pháp ABC và phương pháp hiện tại của Công ty Dược TW III

**Bảng so sánh giá thành của hai phương pháp
Quý 4 năm 2009**

TT	SẢN PHẨM	ĐVT	SL NHẬP KHO	Z THEO ABC		Z TTẾ TẠI CÔNG TY		CH LỆCH
				GTSP	T.TIỀN	GTSP	T.TIỀN	
1	CLORAMIN - B	Viên	8,195,600	84.87	695,560,572	93	762,190,800	9.6%
2	VITAMIN- C	Viên	3,998,800	248.4	993,301,920	290	1,159,652,000	16.7%
3	CENPADOL 150	Gói	2,459,080	77.23	189,914,748	64	157,381,120	-17%
4	CETECO- REDN	Viên	5,019,500	47.24	237,121,180	49	245,955,500	3.7%
5	CENGANYL	Viên	1,543,150	316.27	488,052,050	377	581,767,550	19%

	TỔNG CỘNG				3,899,125,898		3,899,125,898	

KẾT LUẬN VÀ KIẾN NGHỊ

1. Kết luận

- Luận văn đã sử dụng cách thiết kế, tổ chức cũng như thông tin chi phí của Công ty đang thực hiện để áp dụng cho việc tính giá thành theo phương pháp mới, với phương pháp ABC, theo tác giả giá thành sẽ được tính chính xác hơn so với phương pháp truyền thống. - Phương pháp ABC còn giúp cho Công ty nâng cao hiệu quả hoạt động thông qua việc đánh giá trách nhiệm của từng bộ phận. Việc xác định rõ trách nhiệm của từng bộ phận. Bên cạnh những mặt đã đạt được, luận văn còn có những hạn chế nhất định, các tài liệu chủ yếu là sách nước ngoài nên tác giả đôi khi chưa hiểu rõ nghĩa hết. Thông tin chi phí của Công ty chưa được tổ chức cho phù hợp với phương pháp tính giá ABC nên việc tiếp cận và xử lý, tập hợp các đối tượng chi phí dựa trên hoạt động tiêu dùng rất khó, tác giả đã mất nhiều thời gian để tổ chức, thiết kế lại nên đôi lúc không tránh những sai sót lớn xảy ra, theo các học giả phương pháp ABC để thiết kế và thực hiện thành công phải mất thời gian một năm.

- Đề tài về tính giá thành theo phương pháp ABC ở các doanh nghiệp ở trong nước còn ít áp dụng nên cũng gặp rất nhiều khó khăn khi tham khảo thực tế, học hỏi kinh nghiệm về các tính giá này tại các doanh nghiệp, đặc biệt là các doanh nghiệp ngành dược thì hoàn toàn chưa có.

2. Kiến nghị

2.1. Những thay đổi tổ chức cho phù hợp với hệ thống ABC

2.1.1. Về con người

- Muốn phương pháp tính giá ABC thành công được hay không thì phải cần vào sự hỗ trợ rất nhiều từ các cấp lãnh đạo phòng, từ ban giám đốc. Khi lãnh đạo Công ty nhận thức được rằng hệ thống tính giá hiện tại không chính xác, không phục vụ được những yêu cầu cho quản lý và thông tin cho quản trị,

- Ban giám đốc phải am hiểu đôi chút về tính quan trọng của người thực hiện tính giá mới đảm bảo sự thành công khi thực hiện.

- Phòng kế toán là phòng phân công người trực tiếp tham gia thực hiện hệ thống tính giá ABC nên cần phải được đào tạo để có kiến thức đầy đủ về hệ thống để họ thực hiện, giúp họ hiểu được vai trò và trách nhiệm của mình là quan trọng

2.1.2. Về tổ chức thông tin phục vụ cho ABC

Cần nghiên cứu, xem xét tổ chức lại hệ thống thông tin cho phù hợp với yêu cầu tính giá theo phương pháp ABC nhằm hạn chế tối đa chi phí, tiết kiệm thời gian, Con người và đảm bảo chính xác thông tin để giá thành được đảm bảo. Cần phải đầu tư máy móc thiết bị, các chương trình kế toán tính giá chất lượng để phục vụ cung cấp thông tin chính xác, hỗ trợ cho việc áp dụng hệ thống ABC được đảm bảo.

2.2. Về thông tin từ ABC phục vụ cho quản trị dựa trên hoạt động

- Công ty nên vận dụng phương pháp ABC vào hệ thống doanh nghiệp mình, khi giá thành của doanh nghiệp được tính lại sẽ cho kết quả chính xác hơn, đây là cơ sở để xác định dịch vụ chiến lược, đem lại hiệu quả nhiều nhất cho Công ty.

- Áp dụng hệ thống tính giá ABC rất tốt trong việc phân chia công việc đến từng người để nâng cao trách nhiệm của từng cá nhân, từng bộ phận và toàn công ty, là cơ sở để xây dựng hệ thống kế toán trách nhiệm tại Công ty.

- Hệ thống giúp Công ty có thể tiến hành xác định lại giá bán cho từng loại sản phẩm, Công ty nên tăng giá hay giảm giá sản phẩm theo định hướng của công ty áp dụng.

- Luận văn cho thấy việc vận dụng phương pháp ABC tại Công ty Dược TW III đã giúp cho Công ty tính được giá thành chính xác hơn so với phương pháp tính giá truyền thống. Hệ thống ABC giúp cho Công ty nâng cao hiệu quả hoạt động, đánh giá trách nhiệm của từng bộ phận, xác định hoạt động tạo ra giá trị hay không tạo ra giá trị, từ đó Công ty sẽ xác định được công sức của từng bộ phận để có chính sách thưởng phạt phù hợp. - Luận văn còn giúp cho Công ty trong việc kế hoạch cho các kỳ tiếp theo về chi phí và doanh thu.