

**BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO
ĐẠI HỌC ĐÀ NẴNG**

ĐÀO THỊ THÚY HẰNG

**VẬN DỤNG PHƯƠNG PHÁP TÍNH GIÁ ABC
TẠI NHÀ MÁY MAY HÒA THỌ II -
TỔNG CÔNG TY CỔ PHẦN DỆT MAY HÒA THỌ**

**Chuyên ngành: Kế toán
Mã số: 60.34.30**

TÓM TẮT LUẬN VĂN THẠC SĨ QUẢN TRỊ KINH DOANH

Đà Nẵng - Năm 2011

**Công trình được hoàn thành tại
ĐẠI HỌC ĐÀ NẴNG**

Người hướng dẫn khoa học: TS. HOÀNG TÙNG

Phản biện 1: TS. ĐOÀN THỊ NGỌC TRAI

Phản biện 2: PGS.TS. HUỲNH NĂM

Luận văn được bảo vệ tại Hội đồng chấm luận văn thạc sĩ quản trị kinh doanh tại Đại học Đà Nẵng vào ngày 12 tháng 08 năm 2011

** 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 thiết của việc nghiên cứu đề tài

Hiện nay, các doanh nghiệp sản xuất trên thế giới đang phải đối mặt với sự cạnh tranh ngày càng tăng trên một thị trường với xu hướng toàn cầu. Để thành công trong môi trường mới này, họ phải thích ứng nhanh và sản xuất ra những sản phẩm với chi phí thấp đồng thời phải có chất lượng. Để ra được những quyết định chính xác các nhà quản lý phải có những thông tin về chi phí đầy đủ, chính xác và được cập nhật. Hệ thống tính giá truyền thống dựa vào việc phân bổ chi phí theo sản lượng đã mất đi sự chính xác khi mà lao động trực tiếp không còn chiếm một tỉ trọng đáng kể như trước nữa. Những hệ thống tính giá truyền thống có xu hướng làm cho việc tính toán chi phí sản phẩm không được chính xác và dẫn đến những quyết định chiến lược không phù hợp.

Thông tin về chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm là rất quan trọng trong việc lập kế hoạch sản xuất, ra quyết định quản trị và kiểm soát nội bộ. Để đảm bảo các quyết định của nhà quản trị được đúng đắn, đòi hỏi thông tin về chi phí sản xuất và giá thành phải kịp thời và chính xác.

Hiện nay, tại Nhà máy may Hòa Thọ II thuộc Tổng Công ty cổ phần dệt may Hòa Thọ chi phí sản xuất chung chiếm tỷ trọng tương đối cao trong giá thành sản phẩm 46%, tỷ trọng này có xu hướng gia tăng bởi điều kiện sản xuất ngày được nâng cao. Tuy nhiên, ở mỗi phân xưởng việc tính toán phân bổ chi phí sản xuất chung cho các sản phẩm được tiến hành theo một tỷ lệ duy nhất, tỷ lệ này được xây dựng dựa vào doanh thu của các sản phẩm. Sự phân bổ theo mô hình truyền thống như vậy là không chính xác vì tiêu thức phân bổ đơn giản và ít có quan hệ nhân quả với mức độ hoạt động của các bộ phận. Điều này sẽ ảnh hưởng lớn đến tính chính xác của các quyết định quản trị.

Một phương pháp tính chi phí mới được thiết kế nhằm khắc phục các nhược điểm của những hệ thống tính giá thành truyền thống, đó là phương pháp tính giá theo hoạt động (ABC – Activities Based Costing). Robin Cooper,

Robert Kaplan, và H. Thomas Johnson là những người đầu tiên đưa ra phương pháp ABC. Đây là một phương pháp tính giá được sử dụng để tính thẳng chi phí chung vào các đối tượng tính chi phí (Cooper, 1988a; 1988b; 1990; Cooper và Kaplan, 1988; Johnson, 1990).

Trên cơ sở các vấn đề nêu trên nên tôi chọn đề tài **“Vận dụng phương pháp tính giá theo hoạt động tại Nhà máy may Hòa Thọ 2 thuộc Tổng công ty cổ phần dệt may Hòa Thọ”**

2. Mục đích nghiên cứu

- Tổng hợp cơ sở lý luận về phương pháp tính giá theo hoạt động.
- Phản ánh thực trạng công tác kế toán tại Nhà máy may Hòa Thọ 2. Xác định và phân tích phương pháp tính giá tại Nhà máy may Hòa Thọ 2.
- Tổ chức vận dụng phương pháp tính giá theo hoạt động tại Nhà máy may Hòa Thọ 2.
- So sánh việc thực hiện giữa phương pháp tính giá truyền thống và phương pháp tính giá theo hoạt động và hướng sử dụng thông tin từ phương pháp này cho việc quản trị dựa trên hoạt động.

3. Phạm vi nghiên cứu

Vận dụng phương pháp tính giá theo hoạt động vào điều kiện thực tế tại Nhà máy may Hòa Thọ 2, để đưa ra một số giải pháp nhằm hoàn thiện công tác tính giá.

4. Phương pháp nghiên cứu

Luận văn sử dụng các phương pháp cụ thể như: Phương pháp so sánh, phương pháp thống kê, phương pháp quan sát và đánh giá,

Kết quả nghiên cứu còn dựa trên các cuộc phỏng vấn trực tiếp kế toán trưởng, nhà quản lý và các bộ phận chức năng có liên quan đến số liệu của Nhà máy.

5. Những đóng góp của luận văn

- Luận văn đã tổng hợp cơ sở lý luận liên quan đến phương pháp tính giá ABC.

- Vận dụng phương pháp tính giá ABC để đưa ra một số giải pháp nhằm hoàn thiện công tác tính giá tại Nhà máy may Hòa Thọ 2, đáp ứng yêu cầu phát triển của Tổng công ty cổ phần dệt may Hòa Thọ trong thời gian tới.

6. Kết cấu của luận văn

Ngoài các phần mở đầu, kết luận, luận văn gồm 3 chương:

Chương 1: Cơ sở lý luận về phương pháp tính giá theo hoạt động

Chương 2: Thực trạng về công tác tính giá tại Nhà máy may Hòa Thọ 2 thuộc Tổng Công ty cổ phần dệt may Hòa Thọ

Chương 3: Vận dụng phương pháp tính giá theo hoạt động tại Nhà máy may Hòa Thọ 2 thuộc Tổng công ty cổ phần dệt may Hòa Thọ

CHƯƠNG 1

CƠ SỞ LÝ LUẬN VỀ PHƯƠNG PHÁP

TÍNH GIÁ THEO HOẠT ĐỘNG

1. 1. Tổng quan về phương pháp tính giá theo hoạt động

1.1.1. Lịch sử hình thành phương pháp tính giá theo hoạt động

Trong suốt những năm 1980, hệ thống tính giá thành truyền thống trong các doanh nghiệp đã bộc lộ rất nhiều những hạn chế. Đây là một phương pháp được thiết lập cách đây từ nhiều thập kỷ, khi mà hầu hết các công ty chỉ sản xuất một số ít loại sản phẩm và lao động trực tiếp và nguyên vật liệu trực tiếp là những nhân tố chi phí chiếm ưu thế cao, chi phí sản xuất chung là tương đối nhỏ và những bóp méo nảy sinh từ sự phân bổ chi phí sản xuất chung là không quan trọng, chi phí xử lý số liệu lại quá cao. Vì vậy, đây là những khó khăn cản trở sự ra đời của nhiều phương pháp phân bổ chi phí sản xuất chung tiên tiến hơn.

Ngày nay, chủng loại mặt hàng mà các công ty sản xuất là rất đa dạng. Chi phí nhân công trực tiếp chỉ là nhân tố nhỏ, còn chi phí sản xuất chung lại là một thành phần đáng kể trong tổng chi phí sản xuất. Cơ sở lao động trực tiếp

được sử dụng để phân bổ chi phí sản xuất chung không được tin dùng như trước đây. Đặc biệt, chi phí xử lý số liệu không còn là rào cản đối với việc ra đời nhiều hệ thống tính giá mới. Hơn nữa, vào những năm 1980 với sự cạnh tranh dữ dội toàn cầu, nhà quản lý đã tạo ra nhiều quyết định sai lầm do sự nghèo nàn và sai lệch về thông tin chi phí. Từ đó, chi phí cơ hội của sự nghèo nàn về thông tin chi phí tăng lên dẫn đến sự đòi hỏi một phương pháp tính giá chính xác hơn. Trong hoàn cảnh ấy, một phương pháp tính giá mới được thiết kế nhằm khắc phục các nhược điểm của những hệ thống tính giá thành truyền thống, đó là phương pháp tính giá theo hoạt động (ABC – Activities Based Costing) ra đời.

Ngày nay, các lý thuyết này được trình bày trong các tài liệu chuyên ngành kế toán quản trị trên thế giới và được nhiều người tham gia tìm hiểu.

1.1.2. Các khái niệm về phương pháp tính giá theo hoạt động

Theo Krumwiede và Roth (1997): Phương pháp tính giá 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 Narcyz Roztocki (1999): Để tiến hành tính giá theo phương pháp ABC cần thực hiện hai giai đoạn: giai đoạn một phân bổ hoặc kết chuyển chi phí cho các hoạt động, giai đoạn hai sẽ phân bổ cho từng sản phẩm, dịch vụ dựa trên các hoạt động mà sản phẩm hay dịch vụ đã tiêu dùng.

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. Một hoạt động có thể là một sự kiện, một hành động hay là một công việc với mục đích riêng như thiết kế sản phẩm, lắp đặt máy móc hay phân phối sản phẩm. Hệ thống ABC 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.

Phương pháp tính giá theo hoạt động hình thành một hệ thống gồm nhiều khái niệm đặc trưng, dưới đây là một số khái niệm cơ bản:

- *Khái niệm hoạt động (Activity)*
- *Khái niệm nguồn phát sinh chi phí (Cost driver)*
- *Khái niệm trung tâm hoạt động (Activities center)*

1.2. Các bước thực hiện của phương pháp tính giá theo hoạt động

1.2.1. Kỹ thuật vận dụng phương pháp tính giá ABC

Bước 1. Xác định các hoạt động (Phân tích quá trình sản xuất thành các hoạt động)

Bước 2: Xác định các nguồn lực sử dụng

Bước 3: Lựa chọn nguồn phát sinh chi phí

Bước 4. Xác định chi phí hoạt động cho từng sản phẩm

Có ba phương pháp được sử dụng trong việc tính toán những tỷ lệ này, có mức độ chính xác theo thứ tự là: Ước đoán, đánh giá hệ thống, và thu thập dữ liệu thực tế. Các phương pháp này cũng có thể được sử dụng trong giai đoạn một là phân bổ chi phí đến các hoạt động.

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

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

1.2.3. Mối quan hệ giữa các hoạt động và các sản phẩm trên ma trận APD

1.2.4. Thay thế những dấu đã đánh bằng tỉ lệ trong ma trận APD

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

1.3. Ưu điểm, nhược điểm, điều kiện vận dụng phương pháp tính giá ABC

1.3.1. Sự khác nhau giữa phương pháp tính giá ABC và phương pháp tính giá truyền thống

1.3.2. Ưu và nhược điểm của phương pháp tính giá ABC

Phương pháp tính giá dựa trên cơ sở hoạt động góp phần cải tiến hoạt động xác định chi phí, giá thành của kế toán quản trị, đặc biệt ở những khía cạnh sau:

- Theo phương pháp tính giá ABC, chi phí sản xuất chung được tập hợp theo các hoạt động, tức chi phí được tập hợp theo nguồn phát sinh chi phí. Điều đó tạo điều kiện thuận lợi cho công tác quản lý, kiểm soát chi phí vì chỉ có nhận thức được nguyên nhân gây ra chi phí thì mới có biện pháp phù hợp để tác động vào nguồn gốc của sự phát sinh chi phí nhằm quản lý kiểm soát chi phí một cách hiệu quả. Mô hình này giúp kế toán quản trị thực hiện tốt mục tiêu kiểm soát chi phí.

- Vận dụng phương pháp tính giá ABC, kế toán quản trị có sự linh hoạt trong việc sử dụng các tiêu chuẩn phân bổ chi phí cho sản phẩm nhằm cung cấp thông tin đa dạng, phong phú về tình hình chi phí, giá thành đáp ứng được các nhu cầu sử dụng thông tin khác nhau của nhà quản trị.

- Với quá trình sản xuất sản phẩm ngày càng phức tạp hơn và hiện đại hơn, thì có nhiều nguyên nhân gây ra chi phí từ các bộ phận chức năng chung chuẩn bị cho việc sản xuất, tức là các hoạt động không thực hiện ngay tại phân xưởng - nơi sản xuất ra sản phẩm mà xảy ra các nơi như thiết kế mẫu, lập kế hoạch sản xuất, quản lý chất lượng. Phương pháp tính giá này quan tâm đến tất cả chi phí chung, gồm cả chi phí của các bộ phận chức năng trên và do vậy cách phân bổ này vượt ra khỏi ranh giới truyền thống lâu nay chỉ tính chi phí phát sinh tại phân xưởng.

- Phương pháp tính giá đã làm thay đổi cách quan niệm về chi phí sản xuất chung. Một số yếu tố chi phí sản xuất chung, theo truyền thống, được coi là khoản chi phí gián tiếp thì bây giờ lại liên quan đến từng hoạt động cụ thể và do đó có thể quy nạp vào từng hoạt động cụ thể.

1.3.3. Điều kiện vận dụng của phương pháp tính giá ABC

1.4. Những khó khăn khi áp dụng phương pháp tính giá ABC tại Việt Nam

Địa chỉ: 36 Ông Ích Đường, Q. Cẩm Lệ, TP. Đà Nẵng

Được thành lập từ năm 1962, tiền thân có tên là Nhà máy dệt Hòa Thọ (sicovina) thuộc công ty kỹ nghệ bông vải Việt Nam. Năm 1975 khi thành phố Đà Nẵng được giải phóng, nhà máy dệt Hòa Thọ được chính quyền tiếp quản và đi vào hoạt động trở lại vào ngày 21/04/1975.

Ngày 15/11/2006: chuyển thành Tổng công ty cổ phần dệt may Hòa Thọ theo quyết định số 3252/QĐ-BCN của Bộ công nghiệp và chính thức đi vào hoạt động ngày 01/02/2007.

Tổng công ty cổ phần dệt may Hòa Thọ là đơn vị thành viên của Tập đoàn dệt may Việt Nam (vinatex) và Hiệp hội dệt may Việt Nam (vitax) thuộc Bộ công thương. Tổng diện tích của công ty 145.000 m², trong đó diện tích nhà xưởng và kho khoảng 72.000 m². Công ty có khoảng 6.000 công nhân, trong đó bộ phận nghiệp vụ 250 người. Tổng công suất điện lắp đặt: 7.500kW. Nguồn điện, khí nén, nước sạch sẵn có và dồi dào để mở rộng quy mô sản xuất.

2.1.2. Hoạt động chính của Tổng công ty

Lĩnh vực kinh doanh của Tổng công ty: Đầu tư sản xuất, gia công, mua bán, xuất nhập khẩu vải, sợi, chỉ khâu, quần áo may sẵn và các loại thiết bị, nguyên phụ liệu, phụ tùng ngành dệt may. Kinh doanh nhà hàng, siêu thị, du lịch, vận tải, bất động sản, xây dựng công nghiệp và dân dụng, khai thác nước sạch phục vụ sản xuất công nghiệp và sinh hoạt, góp vốn mua cổ phần, tham gia thị trường tiền tệ, chứng khoán và bất động sản.

2.1.2.1. Tổ chức bộ máy quản lý của Tổng công ty

2.1.2.2. Chức năng, nhiệm vụ:

2.2. Đặc điểm hoạt động sản xuất kinh doanh của Tổng công ty

2.2.1. Đặc điểm nguồn nguyên vật liệu

2.2.2. Đặc điểm trình độ công nghệ

2.2.3. Đặc điểm thị trường tiêu thụ

2.2.4. Đặc điểm cơ chế quản lý tài chính của Tổng công ty cổ phần dệt may Hòa Thọ

2.3. Giới thiệu khái quát về Nhà máy may Hòa Thọ 2

2.3.1. Sơ đồ tổ chức bộ máy quản lý

2.3.2. Chức năng, nhiệm vụ

2.3.3. Đặc điểm quy trình sản xuất

Quy trình thông thường như sau:

Bước 1: Lập kế hoạch sản xuất

Bước 2: Lập dự toán chi phí sản xuất cho mỗi sản phẩm

Bước 3: Tiến hành sản xuất sản phẩm

Bước 4: Sau khi sản xuất hoàn thành sản phẩm, phòng KCS sẽ kiểm tra và nghiệm thu sản phẩm trước khi giao cho khách hàng.

2.3.4. Quan hệ giữa Nhà máy và Tổng công ty cổ phần dệt may Hòa Thọ

Tổng công ty quản lý tập trung vốn kinh doanh, không thực hiện giao vốn cho Nhà máy. Toàn bộ vốn được tập trung tại phòng kế toán của tổng công ty. Nhà máy chỉ được giao quản lý và được quyền sử dụng tài sản vào nhiệm vụ sản xuất kinh doanh. Tổng công ty có quyền điều chuyển tài sản giữa các nhà máy và chịu trách nhiệm về sự điều chuyển đó.

2.4. Đối tượng tập hợp chi phí và tính giá thành

- Đối tượng tính giá thành là từng sản phẩm hoặc từng đơn đặt hàng (nếu đơn đặt hàng lớn cho 1 khách hàng cụ thể).

- Hạch toán kế toán theo phương pháp kê khai thường xuyên.

- Kỳ tính giá thành là tháng.

2.5. Kế toán tập hợp chi phí và tính giá thành sản phẩm

Để tập hợp chi phí sản xuất kế toán sử dụng TK 154-Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang. Tài khoản này được mở chi tiết theo từng nhà máy và theo từng loại sản phẩm.

2.5.1. Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

- Kế toán chi phí nguyên vật liệu được hạch toán theo từng đối tượng chịu chi phí.

- Tính giá xuất kho theo phương pháp bình quân gia quyền cả kỳ dự trữ

- Hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên

Hàng tháng, căn cứ vào kế hoạch sản xuất trong tháng hoặc khi phát sinh đơn đặt hàng, Phòng kinh doanh may công ty lập ‘Thông báo sản xuất’ gửi đến các bộ phận có liên quan. Phòng kỹ thuật nhà máy dựa vào các đặc tính của sản phẩm trên ‘Thông báo sản xuất’ để lên kế hoạch sản xuất sản phẩm.

SỔ CHI TIẾT TÀI KHOẢN

Tháng 12 năm 2009

(Đvt: 1.000 đồng)

Chứng từ		Diễn giải	Tài khoản đối ứng	Phát sinh		Số dư	
Ngày	Số			Nợ	Có	7	8
1	2	3	4	5	6	7	8
21/12/09	X02/12	Xuất chỉ may dùng tháng 12/09	1522	3.949			
.....							
31/12/09	04	Kết chuyển chi phí NVL trực tiếp	154		176.628		
		Tổng phát sinh		176.628	176.628		
		Dư cuối kỳ					

(Nguồn: Nhà máy may Hòa Thọ 2)

2.5.2. Kế toán chi phí nhân công trực tiếp

Tại Nhà máy nguồn hình thành quỹ lương = Doanh thu thực hiện + Quỹ dự phòng từ năm trước chuyển sang. Cách xác định quỹ lương: $V = \sum(v_i \times q_i)$

Trong đó: - V: Tổng quỹ lương

- v_i : Mức tiền lương chi phí sản phẩm i

- q_i : Số lượng sản phẩm hoàn thành

SỔ CHI TIẾT TÀI KHOẢN

Tháng 12 năm 2009

(Đvt: 1.000 đồng)

Chứng từ		Diễn giải	Tài khoản đối ứng	Phát sinh		Số dư	
Ngày	Số			Nợ	Có	7	8
1	2	3	4	5	6	7	8
		Dư đầu kỳ					
31/12/2009	334-01/12	Hạch toán QTL tháng 12/2009	3341	1.428.285			
....							
31/12/2009	05	Kết chuyển CP nhân công 622 - -> 15403	15403		1.584.841		
		Tổng phát sinh		1.584.841	1.584.841		
		Dư cuối kỳ					

(Nguồn: Nhà máy may Hòa Thọ 2)

2.5.3. Kế toán tập hợp chi phí sản xuất chung**BẢNG 2.2: BẢNG TỔNG HỢP CHI PHÍ SẢN XUẤT CHUNG**

Tháng 12 năm 2009

(ĐVT: 1.000 đồng)

Nội dung chi phí	Số tiền	Ghi chú
1. Chi phí nhân viên phân xưởng	486.992	334, 338
2. Chi phí vật liệu phụ	361.482	152
3. Chi phí dụng cụ sản xuất	47.926	153, 142, 242
4. Chi phí khấu hao tài sản cố định	169.774	214
5. Chi phí dịch vụ mua ngoài	103.665	111, 331
6. Chi phí bằng tiền khác	79.133	111
Tổng cộng	1.248.974	

(Nguồn: Nhà máy may Hòa Thọ 2)

Sau khi tập hợp được chi phí sản xuất chung phát sinh tại Nhà máy, cuối tháng kế toán tiến hành phân bổ chi phí này cho từng loại sản phẩm để tính được giá thành của chúng. Tiêu thức phân bổ được sử dụng là doanh thu

$$\text{Doanh thu sản phẩm } i * 100\%$$

$$\text{Tỷ lệ phân bổ chi phí sản xuất chung sản phẩm } i = \frac{\text{Doanh thu sản phẩm } i}{\text{Tổng doanh thu của các sản phẩm}}$$

$$\text{Chi phí sản xuất chung phân bổ cho sản phẩm } i = \text{Tỷ lệ phân bổ chi phí sản xuất chung sản phẩm } i \times \text{Tổng chi phí sản xuất chung}$$

BẢNG 2.3: BẢNG PHÂN BỐ CHI PHÍ SXC CHO TỪNG SẢN PHẨM

Tháng 12 năm 2009

Tên sản phẩm	Đvt	Số lượng	Đơn giá (USD)	Tỷ giá	Doanh thu thực hiện	Tỷ lệ phân bổ	Chi phí sản xuất chung phân bổ
Quần # Z9SB0034	Cái	11.112	1,868	17.010	353.103	0,100	125.178
Quần # GM49202	Cái	24.300	1,509	17.010	623.848	0,177	221.159
....							
Quần dài # Z7SB0246	Cái	11.016	1,752	17.010	328.298	0,093	116.384
Tổng cộng		122.476			3.523.123	1	1.248.974

(Nguồn: Nhà máy may Hòa Thọ 2)

2.5.4. Đánh giá sản phẩm dở dang cuối kỳ

Nhà máy không đánh giá sản phẩm dở dang cuối kỳ, vì chi phí không đáng kể. Vì vậy, trong bảng tính giá thành không có phần tính giá trị sản phẩm dở dang cuối kỳ

2.5.5. Tính giá thành sản phẩm

Hiện nay, Nhà máy đang tính giá thành theo phương pháp gián đơn (phương pháp trực tiếp)

Giá thành sản phẩm là kết quả của quá trình tập hợp chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, và phân bổ chi phí sản xuất chung đến từng loại sản phẩm

BẢNG 2.4: BẢNG PHÂN TÍCH GIÁ THÀNH

Tháng 12 năm 2009

(Đvt: 1.000 đồng)

Sản phẩm	Số lượng	Giá	Vật liệu	Nhân công	Chi phí chung	Tổng cộng
Quần # Z9SB0034	11.112	27,790	24.798	158.833	125.178	308.810
Quần # GM49202	24.300	22,454	23.660	280.620	221.159	525.440
...						
Quần dài # Z7SB0246	11.016	26,377	26.510	147.675	116.384	290.570
Tổng	162.231		176.628	1.584.841	1.248.974	3.010.444

(Nguồn: Nhà máy may Hòa Thọ 2)

2.6. Đánh giá phương pháp tính giá tại Nhà máy may Hòa Thọ 2

Ưu điểm nổi bật của phương pháp tính giá hiện tại là đơn giản việc tập hợp và phân bổ chi phí sản xuất chung, tiết kiệm thời gian làm việc, chi phí quản lý thấp.

Bên cạnh ưu điểm của phương pháp tính giá đơn giản, để thực hiện thì phương pháp tính giá này cũng bộc lộ những tồn tại sau:

- Mục tiêu quan trọng của việc tập hợp chi phí và phân bổ chi phí sản xuất chung phải gắn liền với kế toán quản trị, là ra quyết định quản trị và xác định giá bán chưa được chú ý.

- Có thể kết luận rằng mục đích phân bổ chi phí sản xuất chung tại nhà máy chỉ nhằm để tính giá thành các sản phẩm, cung cấp thông tin cho việc lập

báo cáo tài chính. Các mục đích khác như phân bổ chi phí sản xuất chung để phục vụ cho lập kế hoạch và ra quyết định; cho định giá bán sản phẩm và cuối cùng là nhằm kiểm soát và đánh giá hiệu quả không được các nhà quản lý đặt ra. Điều này xuất phát từ yêu cầu tổ chức sản xuất và quản lý tại nhà máy chưa coi trọng vai trò của chi phí sản xuất chung trong việc phục vụ ra quyết định quản lý; chưa xây dựng được một hệ thống kiểm soát chi phí hiệu quả. Vấn đề này là do xuất phát từ thực trạng chung của khu vực kinh tế thuộc sở hữu nhà nước: tổ chức sản xuất ở mức độ thấp, yêu cầu quản lý không cao, trách nhiệm của nhà quản lý chưa rõ ràng, chưa gắn kết hiệu quả công việc với thù lao được hưởng.

- Việc tập hợp chi phí và phân bổ chi phí sản xuất chung theo truyền thống như hiện nay tiềm ẩn nguy cơ sai lệch thông tin giá thành sản phẩm, có thể dẫn đến giá thành sản phẩm không chính xác (hoặc thấp hơn hoặc cao hơn giá thành thực tế).

- Tiêu thức phân bổ đã được lựa chọn không thể hiện mối quan hệ nhân quả giữa tiêu thức phân bổ và nguồn lực tiêu hao. Chi phí khấu hao là ví dụ điển hình, chi phí này phát sinh không có mối liên quan gì với doanh thu nhưng phải dựa vào doanh thu để phân bổ cho từng sản phẩm. Điều này ảnh hưởng đến sự chính xác của các quyết định quản trị, gây khó khăn cho việc sử dụng thông tin chi phí có hiệu quả cho công tác quản trị như: định giá bán cạnh tranh, xây dựng các chính sách giá trong dài hạn, hay sử dụng các thông tin chi phí để ra quyết định quản trị nhanh chóng....

Bên cạnh đó, công tác kế toán và phân bổ chi phí gián tiếp tại nhà máy vẫn còn một số vấn đề cần xem xét. Đó là, nhân viên quản lý các tổ sản xuất vừa tham gia trực tiếp sản xuất sản phẩm vừa tham gia quản lý nhân viên trong tổ. Các khoản phụ cấp chức vụ được tính gộp vào với chi phí nhân công trực tiếp. Cách tính như vậy một mặt không tuân thủ qui định của kế toán tài chính, mặt khác không kiểm soát được chi phí phát sinh ở từng bộ phận.

Tóm lại, các nhà quản trị ở nhà máy và Tổng công ty chưa coi trọng kế toán chi phí với tư cách là một công cụ phục vụ cho quản trị nội bộ mà vẫn xem nó là một phần mở rộng của kế toán tài chính: phân bổ chi phí nhằm tuân thủ chế độ kế toán tài chính và để lập báo cáo tài chính.

TÓM TẮT CHƯƠNG 2

Với cách tập hợp chi phí và phương pháp phân bổ chi phí như hiện nay tại Nhà máy không đảm bảo được 3 tiêu chuẩn: Tính chính xác, tính tương quan nhân quả, tính hữu ích cho các quyết định quản trị.

Đứng trước yêu cầu phải cung cấp thông tin báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh theo từng đối tượng chịu phí một cách đáng tin cậy trong điều kiện sản xuất kinh doanh như hiện nay. Tác giả đã nghiên cứu lại các quá trình làm việc thực tế cũng như cách thức tập hợp và phân bổ chi phí sản xuất tại Nhà máy. Đồng thời để thuận lợi hơn cho việc trình bày phần kiến nghị của đề tài, tác giả đã trình bày một số hạn chế nhất định về phương pháp tập hợp và phân bổ chi phí tại Nhà máy.

Vì vậy, trong quá trình nghiên cứu phương pháp tính giá ABC (chương 1) cũng như phương pháp tập hợp và phân bổ chi phí tại Nhà máy (chương 2), tác giả tin rằng việc ứng dụng ABC vào thực tế của Nhà máy sẽ khắc phục được những hạn chế vốn có.

CHƯƠNG 3

VẬN DỤNG PHƯƠNG PHÁP TÍNH GIÁ THEO

HOẠT ĐỘNG TẠI NHÀ MÁY MAY HÒA THỌ 2

THUỘC TỔNG CÔNG TY CỔ PHẦN DỆT MAY HÒA THỌ

3.1. Cơ sở để vận dụng phương pháp tính giá theo hoạt động vào nhà máy may Hòa Thọ 2

3.2. Lựa chọn phương pháp tính giá theo hoạt động cho nhà máy

Luận văn vận dụng có cải tiến mô hình tính giá theo hoạt động của Narcyz Rozocki (1999), gồm 4 bước như sau:

Bước 1: Xác định các hoạt động

Bước 2: Xác định các nguồn lực sử dụng

Bước 3: Lựa chọn nguồn phát sinh chi phí

Bước 4: Xác định chi phí hoạt động cho từng sản phẩm

3.3. Vận dụng phương pháp tính giá theo hoạt động vào nhà máy

3.3.1. Xác định các hoạt động

Hoạt động cắt ; Hoạt động vắt sợi ; Hoạt động may; Hoạt động KCS; Hoạt động hoàn thành; Hoạt động sửa chữa, bảo trì máy; Hoạt động sửa chữa sản phẩm; Hoạt động hỗ trợ sản xuất

3.3.2. Xác định các nguồn lực sử dụng

3.3.2.1. Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

3.3.2.2. Chi phí nhân công trực tiếp

3.3.2.3. Chi phí khấu hao tài sản cố định

3.3.2.4. Chi phí nhân viên

3.3.2.5. Chi phí vật liệu, dụng cụ

3.3.2.6. Chi phí dịch vụ mua ngoài

3.3.2.7. Chi phí khác bằng tiền

Dựa trên kết quả trên, ma trận chi phí - hoạt động gọi tắt là EAD (Expense- Activity-Dependence) được thiết lập. Trong ma trận này, nếu hoạt động “i” tiêu dùng chi phí “j” thì dấu “X” sẽ được đánh vào ô (i,j) như sau:

BẢNG 3.3: BẢNG MA TRẬN EAD

Hoạt động Chi phí	Hoạt động cắt	Hoạt động vắt sợi	Hoạt động may	Hoạt động sửa chữa sản phẩm	Hoạt động hỗ trợ sản xuất
Nhân viên						X
Vật liệu phụ	X	X	X		X	
Dụng cụ sản xuất	X	X	X			X
Khấu hao TSCĐ	X	X	X		X	X
Chi phí dịch vụ mua ngoài	X	X	X		X	X
Chi phí bằng tiền						X

BẢNG 3.4: BẢNG HỆ SỐ TỶ LỆ MA TRẬN EAD

Tháng 12 năm 2009

Hoạt động (i) Chi phí (j)	Hoạt động cắt	Hoạt động vất vả	Hoạt động may	...	Hoạt động hỗ trợ sản xuất	Tổng cộng
Nhân viên					46,67%	100%
Vật liệu phụ	15%	2%	43%		7%	100%
Dụng cụ sản xuất	17%	6%	26,51%		15,49%	100%
Khấu hao TSCĐ	4,67%	20,9%	68,49%		0,55%	100%
Chi phí dịch vụ mua ngoài (điện....)	9%	7%	23%		12%	100%
Chi phí khác bằng tiền			25%		70%	100%

Để tính được giá trị bằng tiền của từng hoạt động đối với từng nhóm chi phí, tác giả áp dụng công thức sau:

$$TCA (i) = \sum \text{Chi phí (j)} * EAD(i,j)$$

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

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

EAD (i,j) = Hệ số tỉ lệ ở ô (i, j) của ma trận EAD

Áp dụng công thức trên có số liệu Bảng ma trận chi phí - hoạt động như sau:

BẢNG 3.5: BẢNG GIÁ TRỊ BẰNG TIỀN MA TRẬN EAD

Tháng 12 năm 2009

(Đvt: 1.000 đồng)

Hoạt động Chi phí	Hoạt động cắt	Hoạt động vất vả	Hoạt động may	...	Hoạt động hỗ trợ sản xuất	Tổng chi phí
Nhân viên					227.279	486.992
Vật liệu phụ	54.222	7.229	155.437		25.303	361.482
Dụng cụ sản xuất	8.147	2.875	12.705		7.423	47.926
Khấu hao TSCĐ	7.923	35.488	116.292		916	169.774
Chi phí dịch vụ mua ngoài (điện, nước...)	9.329	7.256	23.843		12.437	103.665
Chi phí khác bằng tiền			19.783		55.392	79.133
Tổng chi phí	79.621	52.848	328.059		328.746	1.248.974

3.3.3. Lựa chọn nguồn phát sinh chi phí

Dựa vào mối liên hệ giữa hoạt động và sản phẩm tác giả xác định nguồn phát sinh chi phí của các hoạt động như sau:

BẢNG 3.6 : BẢNG XÁC ĐỊNH NGUỒN PHÁT SINH CHI PHÍ CÁC HOẠT ĐỘNG

Hoạt động	Nguồn phát sinh chi phí
Cắt	Giờ công lao động
Vát số	Giờ công lao động
May	Giờ công lao động
KCS	Số lượng sản phẩm
Hoàn thành	Số lượng sản phẩm
Sửa chữa, bảo trì máy	Phân bổ đều các sản phẩm
Sửa chữa sản phẩm	Số lượng sản phẩm
Hỗ trợ sản xuất	Doanh thu

Để xác định các số liệu liên quan đến nguồn phát sinh chi phí của các sản phẩm đối với từng hoạt động. Các số liệu này được lấy từ:

- Số lượng sản phẩm: Bảng tổng hợp giá thành
- Số giờ công lao động: Bảng chấm công
- Số lượng sản phẩm sửa chữa: Phiếu báo cáo chất lượng sản phẩm
- Doanh thu: Báo cáo doanh thu và chi phí

3.3.4. Xác định chi phí hoạt động cho từng sản phẩm

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). Trong ma trận này, nếu sản phẩm “i” tiêu dùng hoạt động “j” thì dấu “X” sẽ được đánh vào ô (i,j) như sau:

BẢNG 3.8: BẢNG MA TRẬN APD

Hoạt động Sản phẩm	Hoạt động cắt	Hoạt động vắt sổ	Hoạt động may	...	Hoạt động sửa chữa sản phẩm	Hoạt động hỗ trợ sản xuất
Quần # Z9SB0034	X	X	X			X
Quần # GM49202	X	X	X		X	X
Quần # 4115 4529 848						X
Quần # 5CSBPP01	X	X	X			X
Quần dài # Z7SB0245	X	X	X			X
Quần dài # Z7SB0246	X	X	X		X	X

BẢNG 3.9: BẢNG MA TRẬN APD

Tháng 12 năm 2009

Hoạt động Sản phẩm	Hoạt động cắt (giờ công)	Hoạt động vắt sổ (giờ công)	...	Hoạt động hoàn thành (số lượng sản phẩm)	Hoạt động sửa chữa, bảo trì máy (phân bổ đều)	Hoạt động sửa chữa sản phẩm (số lỗi)	Hoạt động hỗ trợ sản xuất (doanh thu) 1.000 đồng
Quần # Z9SB0034	245	9.780		11.112			353.103
Quần # GM49202	405,6	19.235		24.300		5	623.848
...							
Quần dài # Z7SB0246	184,5	853		11.016		35	328.298
Tổng nguồn phát sinh chi phí	2.569,5	89.467		122.476		40	3.523.123

BẢNG 3.10: BẢNG HỆ SỐ TỶ LỆ CỦA MA TRẬN APD

Tháng 12 năm 2009

Hoạt động Sản phẩm	Hoạt động cắt	Hoạt động vặt số	...	Hoạt động hoàn thành	Hoạt động sửa chữa, bảo trì máy	Hoạt động sửa chữa sản phẩm	Hoạt động hỗ trợ sản xuất
Quần # Z9SB0034	9,53%	10,93%		9,1%	16,67%		10%
Quần # GM49202	15,79%	21,5%		19,8%	16,67%	12,5%	17,7%
...							
Quần dài # Z7SB0246	7,18%	1%		9%	16,67%	87,5%	9,32%
Tổng nguồn phát sinh chi phí	100%	100%		100%	100%	100%	100%

Để tính được giá trị bằng tiền của từng sản phẩm, tác giả áp dụng công thức sau:

$$OCP(i) = \sum TCA(j) * APD(i,j)$$

Trong đó:

OCP(i) = chi phí chung của sản phẩm i

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

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

Áp dụng công thức trên có số liệu Bảng phân phối chi phí sản xuất chung đến từng sản phẩm, như sau:

BẢNG 3.11: BẢNG GIÁ TRỊ BẰNG TIỀN MA TRẬN APD

Tháng 12 năm 2009

(Đvt: 1.000 đồng)

Hoạt động Sản phẩm	Hoạt động cắt	...	Hoạt động hoàn thành	Hoạt động sửa chữa, bảo trì máy	Hoạt động sửa chữa sản phẩm	Hoạt động hỗ trợ sản xuất	Tổng
Quần # Z9SB0034	7.587		15.490	17.195		32.874	126.270
Quần # GM49202	12.572		33.705	17.195	3.763	58.188	235.451
...							

Quần dài # Z7SB0246	5.716		15.320	17.195	26.342	30.639	125.705
Tổng chi phí của hoạt động	79.621		170.228	103.173	30.106	328.746	1.248.974

3.3.5. Tính giá thành sản phẩm

Sau khi chi phí trực tiếp và gián tiếp của từng loại sản phẩm được xác định, có thể lập bảng tính giá thành. Với số liệu tháng 12/2009, giá thành từng loại sản phẩm được xác định như sau:

BẢNG 3.12: BẢNG TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM THEO PHƯƠNG PHÁP ABC

(Đvt: 1.000 đồng)

Chi phí	Quần # Z9SB00	Quần # GM4920	...	Quần # 5CSBPP0	Quần # Z7SB02	Quần # Z7SB02	Tổng cộng
1. Nguyên vật liệu	24.798	23.660		80.046	21.612	26.510	176.628
2. Nhân công	158.833	280.620		877.680	119.684	147.657	1.584.841
3. Sản xuất chung Trong đó :	126.270	235.451		657.072	86.951	125.705	1.248.974
Hoạt động cắt	7.587	12.572		45.551	8.193	5.716	79.621
Hoạt động vắt sổ	5.776	11.362		34.663	517	528	52.848
.....							
Tổng giá thành	309.901	539.731		1.614.798	228.247	299.872	3.010.444

3.3.6. So sánh giá thành theo phương pháp tính giá ABC và hiện tại

BẢNG 3.13: BẢNG SO SÁNH GIÁ THÀNH THEO PHƯƠNG PHÁP ABC VÀ PHƯƠNG PHÁP HIỆN TẠI

(Đvt: 1.000 đồng)

Sản phẩm	Tổng giá thành		Giá thành / sản phẩm		
	Truyền thống	ABC	Truyền thống	ABC	Chênh lệch
Quần # Z9SB0034	308.810	309.901	27,790	27,888	+ 98
Quần # GM49202	525.440	539.731	22,454	22,211	- 243
...					
Quần # 5CSBPP01	1.649.434	1.614.798	24,586	24,069	- 517

Quần dài # Z7SB0245	235.621	228.247	26,391	25,565	- 826
Quần dài # Z7SB0246	290.570	299.872	26,377	27,221	+ 844
Tổng	3.010.444	3.010.444			

Nhận xét:

Kết quả so sánh trên cho thấy giá thành của các sản phẩm giữa 2 phương pháp là khác nhau, như quần # GM49202, quần # 5CSBPP01, quần dài # Z7SB0245 tính theo phương pháp ABC đều thấp hơn so với cách tính truyền thống của nhà máy. Chẳng hạn, sản phẩm quần # 5CSBPP01 nếu áp dụng phương pháp tính giá theo hoạt động thì giá thành sản phẩm thấp hơn 517 đồng/sản phẩm so với cách tính giá truyền thống. Điều đó có nghĩa là việc áp dụng phương pháp tính giá truyền thống sản phẩm này phải gánh chịu giá thành đơn vị cao hơn nhiều 517 đồng so với thực tế mà nó gánh chịu. Với sự sai lệch về giá thành của sản phẩm này sẽ ảnh hưởng đến tính chính xác về giá thành các sản phẩm khác. Bởi vì, với phương pháp tính giá hiện tại là dựa vào doanh thu, thì những sản phẩm có doanh thu cao hơn tất yếu phải gánh chịu nhiều chi phí hơn những sản phẩm có doanh thu thấp.

Trong khi đó giá thành của quần # Z9SB0034, quần # 4115 4529 848, quần dài # Z7SB0246 khi áp dụng phương pháp tính giá theo hoạt động lại cao hơn nhiều so với cách tính giá truyền thống. Bởi vì, phương pháp tính giá theo hoạt động dựa trên tiêu đề sản phẩm sản xuất cần các hoạt động nào? Nguồn phát sinh chi phí nào?. Nên những sản phẩm có quy trình sản xuất càng phức tạp và càng tiêu dùng nhiều nguồn chi phí thì đương nhiên sản phẩm đó phải gánh chịu nhiều chi phí hơn. Chẳng hạn sản phẩm quần dài # Z7SB0246, sản phẩm này có quy trình sản xuất phức tạp, để sản xuất được sản phẩm phải trải qua nhiều giai đoạn, tỷ lệ sản phẩm sai hỏng lại nhiều hơn các sản phẩm khác (35 lỗi sai, chiếm 87,5% trong tổng số sai hỏng) kết quả là giá thành đơn vị của sản phẩm này là 27.221 đồng/sản phẩm (cao hơn phương pháp tính giá truyền thống 844 đồng/sản phẩm) như vậy lợi nhuận từ sản phẩm này chỉ là giả tạo, làm giảm lợi nhuận của toàn bộ các sản phẩm.

Điều này dẫn đến cách nhìn nhận khác về kết quả kinh doanh của từng mặt hàng cũng như vấn đề định giá bán sản phẩm. Trong điều kiện cạnh tranh, việc tính giá thành dựa trên hoạt động cho phép nhà quản lý có thể định giá bán sản phẩm cạnh tranh hơn, hay có giải pháp cắt giảm chi phí có khoa học trên cơ sở thiết kế lại quá trình sản xuất

Tóm lại, việc áp dụng phương pháp tính giá theo hoạt động sẽ cung cấp được thông tin về giá thành của từng sản phẩm được chính xác hơn, để từ đó có thể xác định đúng đắn hiệu quả kinh doanh của từng sản phẩm, từ đó giúp nhà quản lý có những quyết định đúng đắn và hợp lý nhất.

TÓM TẮT CHƯƠNG 3

Trong chương này, tác giả đã nêu các điều kiện làm cơ sở áp dụng phương pháp tính giá ABC cho Nhà máy may Hoà Thọ 2.

Toàn bộ quá trình sản xuất của Nhà máy được tác giả phân chia chi tiết theo từng hoạt động, chi phí sản xuất được tập hợp và phân bổ chi tiết cho từng hoạt động. Giá thành sản phẩm của nhà máy được tính toán lại theo phương pháp tính giá ABC một cách chi tiết hơn.

Trên cơ sở giá thành tính được tác giả so sánh giá thành theo phương pháp tính giá ABC và giá thành theo phương pháp hiện tại của Nhà máy từ đó đưa ra các nhận xét, kiến nghị và kết luận.

KẾT LUẬN

Qua luận văn, có thể thấy một số điểm nổi bật:

Thứ nhất, luận văn cho thấy việc vận dụng phương pháp tính giá ABC tại nhà máy may Hoà Thọ 2 thuộc Tổng công ty cổ phần dệt may Hoà Thọ đã giúp cho công tác kế toán tính giá thành chính xác hơn so với phương pháp tính giá truyền thống. Với phương pháp tính giá truyền thống, nhà máy chỉ chọn một tiêu thức duy nhất để phân bổ chi phí gián tiếp là doanh thu, làm cho việc phân bổ chi phí không chính xác vì doanh thu không phải là nguyên nhân gây ra tất

cả các chi phí gián tiếp, dẫn đến giá thành một số sản phẩm được tính cao hơn chi phí thực tế và một số sản phẩm khác giá thành được tính thấp hơn chi phí thực tế, điều này có thể dẫn đến những quyết định sai lầm trong việc lựa chọn chiến lược về sản phẩm. Ngược lại, phương pháp tính giá ABC phân bổ chi phí cho các đối tượng chịu phí dựa trên hoạt động được tiêu dùng cho đối tượng chịu phí đó. Vì thế, phương pháp tính giá ABC đã làm tăng độ chính xác của giá thành sản phẩm, dịch vụ, từ đó giúp cho nhà quản trị có những quyết định đúng đắn.

Thứ hai, phương pháp tính giá ABC giúp cho nhà máy may Hòa Thọ 2 nâng cao hiệu quả hoạt động thông qua việc đánh giá trách nhiệm của từng bộ phận, xác định rõ trách nhiệm của từng bộ phận. Từ đó, giúp cho việc đánh giá thành quả của từng bộ phận, xác định hoạt động tạo ra giá trị hay không tạo ra giá trị, đồng thời nhà máy sẽ xác định được công sức của từng bộ phận để có chính sách thưởng phạt phù hợp.

Bên cạnh những mặt đã đạt được, luận văn còn có những hạn chế nhất định:

Thứ nhất, hầu hết các tài liệu liên quan đến phương pháp tính giá ABC đều là các tài liệu nước ngoài nên quá trình nghiên cứu về phương pháp này chưa được thông suốt, mạch lạc.

Thứ hai, một số thông tin phi tài chính tại nhà máy chưa được thu thập hay tổ chức cho phù hợp với phương pháp tính giá ABC. Điều này chưa cho phép tác giả phân tích kỹ hơn một số qui trình hoạt động, nguồn phát sinh chi phí để có thể phân bổ chi phí một cách chính xác hơn. Vì thế, để tăng độ chính xác cho thông tin về giá thành, cần thiết phải tổ chức thu thập những thông tin này trong thời gian tới, khi đó có thể phân chia các hoạt động một cách chi tiết hơn, đáp ứng yêu cầu về thông tin quản lý một cách tốt nhất.