

MỞ ĐẦU

1. Tính cấp thiết của đề tài

Việt Nam đang trong quá trình chuyển đổi từ một nền kinh tế kế hoạch sang một nền kinh tế định hướng thị trường và môi trường kinh doanh ngày càng trở nên năng động và cạnh tranh hơn. Do vậy, việc tăng năng suất, giảm chi phí và tăng khả năng cạnh tranh chắc chắn sẽ trở thành yếu tố quan trọng cho sự thành công của doanh nghiệp. Khả năng cung cấp thông tin chi phí liên quan chính xác, đầy đủ và kịp thời để quản lý trở thành một thách thức lớn cho các doanh nghiệp Việt Nam nói chung và Công ty Cổ phần dệt may Hòa Khánh-Đà Nẵng nói riêng.

Hệ thống chi phí truyền thống là một phương pháp thường lựa chọn một tiêu thức duy nhất như là cơ sở để phân bổ chi phí sản xuất cho các loại sản phẩm. Phương pháp truyền thống này được thiết kế với quan điểm là nhằm mục đích cho việc lập các báo cáo cung cấp cho bên ngoài và áp dụng cho phạm vi sản xuất nhỏ của các sản phẩm được tiêu thụ. Tuy nhiên, trong hoạt động sản xuất lớn và hiện đại, liên quan đến nhiều dòng sản phẩm, một số hoạt động không liên quan đến khối lượng chi phí như thiết lập, kiểm tra và lập kế hoạch, cung cấp một cách nhìn mà trong đó các đặc điểm này không còn áp dụng (Innes, 1994). Hơn nữa, chi phí sản xuất chung ngày càng trở thành bộ phận quan trọng và chiếm tỷ trọng cao trong tổng chi phí sản xuất sản phẩm. Do đó, việc áp dụng theo cách thức truyền thống dựa trên khối lượng chi phí trong điều kiện hiện nay bộc lộ những nhược điểm sau: *Một là*, không có khả năng cung cấp giá thành một cách chính xác; *hai là*, không có khả năng cung cấp thông tin đầy đủ, phù hợp và kịp thời cho các chức năng quản lý.

Phương pháp tính giá dựa trên cơ sở hoạt động (ABC-Activities Based Costing) là một phương pháp tập hợp chi phí sản xuất cho từng hoạt động và gán chúng vào đối tượng chi phí dựa trên hoạt động. Do

đó, phương pháp ABC đã được phát triển như là một giải pháp thiết thực cho những hạn chế của hệ thống chi phí truyền thống. Với mong muốn góp phần hoàn thiện công tác tính giá thành tại Công ty Cổ phần dệt may Hòa Khánh-Đà Nẵng, tác giả chọn nghiên cứu đề tài “***Vận dụng phương pháp tính giá hoạt động tại Công ty Cổ phần dệt may Hòa Khánh-Đà Nẵng***”.

2. Mục tiêu nghiên cứu

Mục tiêu nghiên cứu của đề tài: *Thứ nhất*, xem xét phương pháp chi phí hiện tại áp dụng trong các doanh nghiệp Việt Nam, đặc biệt là tại Công ty Cổ phần dệt may Hoà Khánh-Đà Nẵng; *thứ hai*, nghiên cứu một phương pháp chi phí mới nhằm khắc phục những hạn chế của phương pháp chi phí truyền thống và cung cấp các nguồn thông tin hữu ích cho nhà quản trị. Các mục tiêu nghiên cứu là:

a) Để nâng cao sự hiểu biết các ứng dụng tiềm năng của phương pháp ABC trong doanh nghiệp Việt Nam.

b) Nghiên cứu làm thế nào để thiết lập và thực hiện phương pháp ABC trong các doanh nghiệp Việt Nam, đặc biệt là tại Công ty Cổ phần dệt may Hoà Khánh-Đà Nẵng.

c) So sánh hiệu suất giữa phương pháp chi phí truyền thống và phương pháp ABC.

3. Đối tượng và phạm vi nghiên cứu

Luận văn nghiên cứu việc áp dụng phương pháp ABC trong các doanh nghiệp Việt Nam và Công ty Cổ phần dệt may Hoà Khánh-Đà Nẵng là trường hợp được chọn để nghiên cứu. Luận văn sẽ tập trung vào việc nghiên cứu những vấn đề về kế toán chi phí và tính giá thành sản phẩm tại các nhà máy sản xuất của Công ty. Mô hình ABC của Narcoz Roztocki sẽ được điều chỉnh để xây dựng một phương pháp chi phí mới

tại các nhà máy của Công ty. Luận văn sử dụng dữ liệu thu thập được trong quý I-2011.

4. Phương pháp nghiên cứu

Luận văn vận dụng mô hình tính giá dựa trên hoạt động của Narcyz Roztocki (1999). Làm rõ thực trạng công tác tính giá tại Công ty Cổ phần dệt may Hoà Khánh-Đà Nẵng. Phân tích khả năng, lợi ích và đề xuất việc vận dụng phương pháp ABC tại Công ty.

Số liệu thu thập được thông qua việc khai thác các số liệu sơ cấp và thứ cấp về tình hình sản xuất tại Công ty.

5. Bố cục đề tài

Ngoài mở đầu, kết luận và danh mục tài liệu tham khảo nội dung được chia thành 3 chương. Chương 1, trình bày cơ sở lý luận về phương pháp tính giá dựa trên cơ sở hoạt động; Chương 2, trình bày đặc điểm sản xuất và công tác tính giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần dệt may Hoà Khánh-Đà Nẵng; Chương 3, trình bày việc vận dụng phương pháp tính giá hoạt động tại Công ty Cổ phần dệt may Hoà Khánh-Đà Nẵng.

6. Tổng quan tài liệu nghiên cứu

a) Tài liệu trong nước.

b) Tài liệu nước ngoài.

CHƯƠNG 1

CƠ SỞ LÝ LUẬN VỀ PHƯƠNG PHÁP TÍNH GIÁ DỰA TRÊN CƠ SỞ HOẠT ĐỘNG (ABC)

1.1. KHÁI QUÁT CHUNG VỀ PHƯƠNG PHÁP TÍNH GIÁ DỰA TRÊN CƠ SỞ HOẠT ĐỘNG

Mỗi học giả có một khái niệm khác nhau về phương pháp tính giá dựa trên cơ sở hoạt động nhưng nhìn chung đều nhìn nhận là phương

pháp tính giá dựa trên cơ sở hoạt động khác phục được những hạn điểm của phương pháp tính giá truyền thống. Ngoài ra, phương pháp này còn là một công cụ quản lý chi phí chiến lược, giúp doanh nghiệp xác định hoạt động nào tạo ra giá trị, hoạt động nào không tạo ra giá trị, từ đó không ngừng cải tiến quá trình kinh doanh nhằm hạ giá thành sản phẩm, nâng cao khả năng cạnh tranh của doanh nghiệp.

Tóm lại, ABC là một hệ thống đo lường chi phí, tập hợp và phân bổ chi phí của các nguồn lực vào các hoạt động dựa trên mức độ sử dụng các nguồn lực, sau đó chi phí của các hoạt động được phân bổ đến các đối tượng tính giá dựa trên mức độ sử dụng của chúng.

1.2. TRÌNH TỰ THỰC HIỆN PHƯƠNG PHÁP TÍNH GIÁ DỰA TRÊN CƠ SỞ HOẠT ĐỘNG

1.2.1. Nhận diện các loại chi phí và nguồn sinh phí

Đây là bước đầu tiên nhằm xác định các loại chi phí và nguồn phát sinh chi phí tương ứng của nó. Các tiêu chí để lựa chọn nguồn phát sinh chi phí: *Một là*, mối quan hệ nhân quả hợp lý giữa nguồn phát sinh chi phí và lượng nguồn lực tiêu hao, nghĩa là lựa chọn các nguồn sinh phí là nguyên nhân gây ra chi phí; *hai là*, dữ liệu về nguồn sinh phí có thể thu thập được.

1.2.2. Nhận diện các hoạt động và nguồn sinh phí

Phương pháp ABC đòi hỏi sự hiểu biết về tất cả các hoạt động cần thiết để sản xuất sản phẩm. Tuy nhiên, số lượng hoạt động trong một doanh nghiệp có thể khá nhiều. Để giảm bớt công việc ghi chép và chi phí hành chính, các doanh nghiệp thường tổ chức các hoạt động tương tự nhau vào một trung tâm gọi là trung tâm hoạt động. Dựa trên bản chất của quá trình sản xuất, có hoạt động chỉ liên quan đến một sản phẩm nhưng cũng có hoạt động liên quan đến nhiều sản phẩm, do đó phải xác định nguồn sinh phí để phân bổ chi phí từ các hoạt động cho các loại sản

phẩm. Để dễ dàng nhận diện các hoạt động, Kaplan (1998) đã chia các hoạt động trong doanh nghiệp theo các cấp độ khác nhau như sau: *Hoạt động ở cấp độ đơn vị sản phẩm; hoạt động ở cấp độ lô, nhóm sản phẩm; hoạt động cấp độ sản phẩm; hoạt động cấp khách hàng; hoạt động hỗ trợ phương tiện sản xuất.*

1.2.3. Tập hợp chi phí cho các hoạt động

Theo phương pháp ABC, toàn bộ các chi phí phát sinh liên quan đến các hoạt động được chia thành 2 loại là chi phí trực tiếp và chi phí gián tiếp. Chi phí trực tiếp liên quan trực tiếp từng đối tượng chịu phí hoặc hoạt động thì tập hợp trực tiếp đến đối tượng chịu phí hoặc hoạt động đó. Chi phí gián tiếp là những chi phí liên quan đến nhiều đối tượng chịu phí hoặc hoạt động như chi phí điện, nước, lương nhân viên lao động gián tiếp,... thì các chi phí này sẽ được phân bổ cho các hoạt động một cách trực tiếp hoặc gián tiếp. Đối với chi phí gián tiếp được phân bổ cho các hoạt động thì tiêu thức phân bổ chi phí trong bước này phải được xác định với từng loại chi phí dựa trên tiêu chí nguồn phát sinh chi phí. Ví dụ, lương nhân viên bảo trì máy móc thì chịu sự tác động của số lượng máy móc mà nhân viên đó sửa chữa.

Xác định chi phí của từng trung tâm hoạt động bằng cách thiết lập ma trận Chi phí-Hoạt động (EAD). Theo ma trận này, các loại chi phí biểu diễn theo hàng, còn các hoạt động biểu diễn theo cột. Nếu hoạt động j có sử dụng loại chi phí i thì đánh dấu vào ô (i,j) . Sau đó, thay thế những dấu đã đánh bằng một tỷ lệ nhất định, tỷ lệ này được ước lượng bằng cách sử dụng một trong ba phương pháp sau: Ước đoán, đánh giá hệ thống và thu thập dữ liệu thực tế.

Để có được giá trị từng loại chi phí phân bổ cho từng hoạt động, ta sử dụng công thức (1.1).

$$TC_i$$

$$EA_{(i,j)} = \frac{\quad}{T_i} \times T_{ij}$$

Trong đó:

$EA_{(i,j)}$: Giá trị loại chi phí i phân bổ cho hoạt động j

TC_i : Giá trị của loại chi phí i

T_i : Tổng nguồn sinh phí của loại chi phí i

T_{ij} : Nguồn sinh phí của loại chi phí i sử dụng cho hoạt động j

Sau đó tổng giá trị chi phí của các hoạt động được xác định theo công thức (1.2).

$$TCA_j = \sum_{i=1}^n EA_{(i,j)}$$

Trong đó:

$TCA_{(j)}$: Tổng chi phí của hoạt động j

n : Số loại chi phí

$EA_{(i,j)}$: Giá trị loại chi phí i phân bổ cho hoạt động j

1.2.4. Tập hợp chi phí của các hoạt động cho từng đối tượng tính giá thành

Trong bước này, các hoạt động sẽ trở thành những điểm tích lũy chi phí. Có những hoạt động chỉ liên quan đến một sản phẩm, dịch vụ nhưng cũng có những hoạt động liên quan đến nhiều loại sản phẩm, dịch vụ. Do đó, ta phải xác định nguồn sinh phí để phân bổ chi phí của các hoạt động cho sản phẩm, dịch vụ. Ma trận Hoạt động-Sản phẩm (APD) được thiết lập, những hoạt động được biểu diễn theo hàng, còn những sản phẩm, dịch vụ được biểu diễn theo cột. Nếu sản phẩm, dịch vụ j sử dụng hoạt động i thì ta đánh dấu vào ô (i,j) . Những ô (i,j) đã đánh dấu được thay thế bằng một tỷ lệ ước lượng, tỷ lệ này được xác định bằng sử dụng một trong 3 phương pháp: Ước đoán, đánh giá hệ thống và thu thập

dữ liệu thực tế.

Để có được giá trị chi phí của từng hoạt động phân bổ cho từng sản phẩm ta áp dụng công thức (1.3).

$$ACP_{(i,j)} = \frac{TAC_i}{T_i} \times T_{ij}$$

Trong đó:

$ACP_{(i,j)}$: Giá trị của hoạt động i phân bổ cho sản phẩm j

TAC_i : Tổng chi phí của hoạt động i

T_i : Tổng nguồn sinh phí của hoạt động i

T_{ij} : Nguồn sinh phí của hoạt động i sử dụng cho sản phẩm j

Sau đó, tổng giá trị chi phí của các sản phẩm được xác định theo công thức (1.4).

$$OCP_j = \sum_{i=1}^n ACP_{(i,j)}$$

Trong đó:

$OCP_{(j)}$: Chi phí chung của sản phẩm j

n : Số hoạt động

$ACP_{(i,j)}$: Giá trị của hoạt động i phân bổ cho sản phẩm j

1.3. SO SÁNH PHƯƠNG PHÁP TÍNH GIÁ ABC VÀ PHƯƠNG PHÁP TÍNH GIÁ TRUYỀN THỐNG

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

1.3.2. Ưu điểm và hạn chế của phương pháp ABC

a. Ưu điểm

b. Hạn chế

1.3.3. Điều kiện vận dụng phương pháp ABC

1.4. PHƯƠNG PHÁP TÍNH GIÁ ABC VỚI VIỆC QUẢN TRỊ DỰA TRÊN HOẠT ĐỘNG (ABM)

CHƯƠNG 2

ĐẶC ĐIỂM SẢN XUẤT VÀ CÔNG TÁC TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN DỆT MAY HOÀ KHÁNH-ĐÀ NẴNG

2.1. TỔNG QUAN CHUNG VỀ CÔNG TY CỔ PHẦN DỆT MAY HOÀ KHÁNH-ĐÀ NẴNG

2.2. ĐẶC ĐIỂM VÀ TỔ CHỨC SẢN XUẤT KINH DOANH TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN DỆT MAY HOÀ KHÁNH-ĐÀ NẴNG

2.2.1. Sản phẩm của Công ty

2.2.2. Công nghệ sản xuất của Công ty

a. Quy trình và đặc điểm công nghệ sản xuất sản phẩm

Công ty tổ chức điều hành sản xuất kinh doanh theo quy trình công nghệ qua 3 giai đoạn gồm: *Giai đoạn mắc hồ*, tạo ra trục canh và con suốt phục vụ cho giai đoạn dệt; *giai đoạn dệt*, tạo ra sản phẩm vải và màn ở dạng thô; *giai đoạn hoàn tất*, vải thô được nhuộm, làm mịn, kiểm tra rồi nhập kho.

Đặc điểm công nghệ sản xuất của Công ty: Về phương pháp sản xuất là tự đánh, về trang thiết bị là tự động hoá.

b. Tổ chức sản xuất và kết cấu sản xuất

2.2.3. Tổ chức bộ máy quản lý của Công ty

2.2.4. Tổ chức công tác kế toán của Công ty

a. Tổ chức bộ máy kế toán

b. Hình thức kế toán được áp dụng

2.3. ĐẶC ĐIỂM KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN DỆT MAY HOÀ KHÁNH-ĐÀ NẴNG

2.3.1. Đặc điểm chi phí sản xuất

a. Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Công ty áp dụng phương pháp tính giá bình quân sau mỗi lần nhập đối với vật liệu chính, vật liệu phụ, nhiên liệu.

b. Chi phí nhân công trực tiếp

Chi phí nhân công trực tiếp bao gồm chi phí tiền lương của công nhân trực tiếp sản xuất và các khoản trích theo lương tính vào chi phí sản xuất. Hiện nay, Công ty áp dụng hình thức trả lương theo sản phẩm sản xuất.

c. Chi phí sản xuất chung

Chi phí sản xuất chung bao gồm những nội dung như: Chi phí nhân viên phân xưởng, chi phí vật liệu, nhiên liệu, phụ tùng, công cụ dụng cụ dùng cho sản xuất tại phân xưởng, chi phí khấu hao tài sản cố định phục vụ cho sản xuất tại phân xưởng, chi phí dịch vụ mua ngoài, chi phí khác bằng tiền,... Việc tập hợp chi phí sản xuất chung được thực hiện theo từng nội dung chi phí như tiền lương trả cho tổ trưởng, quản lý ở phân xưởng thì căn cứ vào danh sách nhân viên ở phòng tổng hợp, bảng chấm công, bảng thanh toán tiền lương; chi phí vật liệu, nhiên liệu, phụ tùng, công cụ dụng cụ xuất dùng cho bộ phận quản lý thì căn cứ vào giấy yêu cầu xuất vật tư, phiếu xuất kho và các chứng từ có liên quan khác; chi phí khác bằng tiền thì dựa vào phiếu chi, giấy tạm ứng, giấy báo Nợ của ngân hàng,...; chi phí khấu hao tài sản cố định thì công ty áp dụng hình thức khấu hao theo đường thẳng và trích khấu hao năm.

2.3.2. Chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm

a. Chi phí sản xuất

b. Giá thành sản phẩm

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

Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất và đối tính giá thành tại Công ty là sản phẩm hoàn thành.

2.3.4. Tổ chức quá trình tập hợp và phân bổ chi phí sản xuất tại Công ty

a. Xác định chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp được tập hợp theo từng giai đoạn công nghệ sản xuất. Vào cuối quý, kế toán phân bổ cho sản phẩm dựa trên định mức chi phí nguyên vật liệu trực tiếp của từng sản phẩm.

b. Xác định chi phí nhân công trực tiếp

Chi phí nhân công trực tiếp cũng được tập hợp theo từng giai đoạn công nghệ sản xuất. Vào cuối quý, kế toán phân bổ cho sản phẩm dựa trên định mức chi phí nhân công trực tiếp của từng sản phẩm.

c. Xác định chi phí sản xuất chung

Chi phí sản xuất chung tại Công ty bao gồm: Chi phí vật liệu, nhiên liệu, phụ tùng, công cụ dụng cụ, khấu hao tài sản cố định, dịch vụ mua ngoài, chi phí khác bằng tiền phục vụ cho phân xưởng sản xuất. Chi phí sản xuất chung tại Công ty được theo dõi và tập hợp cho cả 3 giai đoạn công nghệ sản xuất (giai đoạn mắc hồ, giai đoạn dệt, giai đoạn hoàn tất), sau đó tiến hành phân bổ cho từng sản phẩm sản xuất theo tiêu thức chi phí nhân công trực tiếp sản xuất của từng sản phẩm theo công thức (2.2).

$$\begin{array}{l} \text{Chi phí} \\ \text{sản xuất} \\ \text{chung phân} \\ \text{bổ cho} \\ \text{sản phẩm } i \end{array} = \frac{\text{Tổng chi phí sản xuất} \\ \text{chung toàn công ty}}{\text{Tổng chi phí nhân công} \\ \text{trực tiếp sản xuất}} \times \begin{array}{l} \text{Chi phí} \\ \text{nhân công} \\ \text{trực tiếp} \\ \text{của sản} \\ \text{phẩm } i \end{array}$$

2.3.5. Tính giá thành sản phẩm

Đối tượng tính giá thành tại Công ty là sản phẩm hoàn thành và kỳ tính giá thành là quý. Quá trình sản xuất của Công ty trải qua nhiều giai đoạn công nghệ. Vào cuối kỳ, chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung được tập hợp, kế toán tính tổng chi phí sản xuất cho sản phẩm hoàn thành theo công thức (2.3).

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Tổng chi phí} & & \text{Chi phí sản} & & \text{Chi phí sản} & & \text{Chi phí sản} \\ \text{sản phẩm} & = & \text{xuất dở dang} & + & \text{xuất phát sinh} & - & \text{xuất dở} \\ \text{trong kỳ} & & \text{đầu kỳ} & & \text{trong kỳ} & & \text{dang cuối kỳ} \end{array}$$

Tuy nhiên, Công ty không theo dõi chi phí nguyên vật liệu trực tiếp và chi phí nhân công trực tiếp cho từng loại sản phẩm mà căn cứ vào số lượng sản xuất và định mức chi phí đối với từng loại sản phẩm kế toán tính ra tổng định mức chi phí nguyên vật liệu và nhân công trực tiếp rồi xác định một tỷ lệ chi phí để tính tổng chi phí cho từng loại sản phẩm theo công thức (2.4).

$$\text{Tỷ lệ chi phí} = \frac{\text{Tổng chi phí sản xuất thực tế trong kỳ}}{\text{Tổng chi phí sản xuất định mức trong kỳ}}$$

Và sau đó, chi phí nguyên vật liệu trực tiếp và chi phí nhân công trực tiếp thực tế của từng loại sản phẩm sẽ được tính toán xác định theo công thức (2.5).

$$\begin{array}{ccc} \text{Chi phí} & \text{Chi phí định} & \\ \text{thực tế của} & = \text{mức của sản} & \text{X Tỷ lệ chi phí} \\ \text{sản phẩm i} & \text{phẩm i} & \end{array}$$

2.3.6. Đánh giá thực trạng công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty

a. Ưu điểm

Công ty Cổ phần dệt may Hoà Khánh-Đà Nẵng đã áp dụng hình thức kế toán chứng từ ghi sổ, hình thức này tương đối đơn giản và phù

hợp với khả năng của từng cán bộ làm công tác kế toán cũng như thực tế tại Công ty. Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm là sản phẩm hoàn thành, phù hợp với đặc điểm quy trình công nghệ sản xuất của Công ty, làm đơn giản hoá quá trình tập hợp, giúp việc tính giá thành cụ thể và chính xác cho mỗi sản phẩm.

Công ty đã xây dựng hệ thống chi phí định mức khá đầy đủ cho từng khoản mục chi phí, từng loại sản phẩm đáp ứng tốt nhu cầu tính giá cũng như kiểm tra, quản lý chi phí.

b. Hạn chế

Công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm ở Công ty Cổ phần dệt may Hoà Khánh-Đà Nẵng tuy đã có nhiều thay đổi cho phù hợp với tình hình sản xuất kinh doanh, nhưng vẫn còn một số hạn chế cần khắc phục.

Công ty chưa xây dựng hệ thống sổ sách thống nhất để theo dõi chi tiết từng loại chi phí, chẳng hạn như chi phí sản xuất chung thì Công ty chưa xây dựng hệ thống sổ sách kế toán chi tiết để theo dõi và tập hợp chi phí sản xuất chung cho từng giai đoạn công nghệ sản xuất.

Việc tính lương theo sản phẩm là rất phù hợp, tạo động lực cho người lao động tuy nhiên Công ty lại không không trích trước tiền lương nghỉ phép của người lao động, gây ra khó khăn cho đơn vị khi người lao động nghỉ phép, ảnh hưởng đến kế hoạch sản xuất, biến động giá thành.

Việc phân bổ chi phí sản xuất chung theo chi phí nhân công trực tiếp là chưa hợp lý, vì các sản phẩm có chi phí nhân công trực tiếp cao thì sẽ gánh chịu nhiều chi phí sản xuất chung. Chẳng hạn như chi phí khấu hao tài sản cố định.

CHƯƠNG 3

VẬN DỤNG PHƯƠNG PHÁP TÍNH GIÁ HOẠT ĐỘNG TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN DỆT MAY HOÀ KHÁNH-ĐÀ NĂNG

3.1. CƠ SỞ ĐỂ VẬN DỤNG PHƯƠNG PHÁP TÍNH GIÁ HOẠT ĐỘNG TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN DỆT MAY HOÀ KHÁNH-ĐÀ NĂNG

3.1.1. Sự cần thiết của việc vận dụng

3.1.2. Khả năng ứng dụng

3.1.3. Phương pháp thu thập thông tin

3.1.4. Lựa chọn mô hình ABC cho Công ty Cổ phần dệt may Hòa Khánh-Đà Nẵng

3.2. VẬN DỤNG PHƯƠNG PHÁP TÍNH GIÁ HOẠT ĐỘNG TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN DỆT MAY HOÀ KHÁNH-ĐÀ NĂNG

3.2.1. Xác định các hoạt động

Việc xác định và phân tích các hoạt động trong Công ty là bước đầu tiên và rất quan trọng. Vì nó ảnh hưởng đến quá trình tổ chức thông tin phục vụ việc tập hợp chi phí theo hoạt động và tính giá thành. Qua phân tích quy trình công nghệ sản xuất và tổ chức sản xuất, đặc trưng chi phí sản xuất chung tại Công ty; đồng thời qua phỏng vấn, thu thập số liệu chi tiết, tổng hợp. Tác giả đã nhóm các hoạt động thành 7 hoạt động chính bao gồm: *Mắc sợi*, hoạt động này là đưa sợi mộc (*trắng, màu*) lên giàn mắc theo đúng thiết kế mẫu mã, để tạo thành tia sợi. Hoạt động này phục vụ cho sản phẩm vải và sản phẩm màn; *Hồ sợi*, trong hoạt động này, máy hồ xử lý tia sợi dưới nhiệt độ cao. Mục đích của hoạt động này là định hình sợi. Hoạt động này chỉ phục vụ cho sản xuất sản phẩm vải; *Dệt vải*, mục đích của hoạt động này được sử dụng nhằm chuyển hoá sợi thành sản phẩm vải; *Dệt màn*, mục đích của hoạt động này là chuyển sợi thành sản phẩm màn; *Đốt lông*, hoạt động này là đốt cháy để giải phóng

lông, sau đó vải được xử lý làm mịn. Hoạt động này chỉ phục vụ cho sản phẩm vải; *Nhuộm*, hoạt động này là sản phẩm vải và màn được rửa sạch, tẩy trắng, chuyển sang máy nhuộm và quá trình nhuộm được thực hiện; *Hoạt động chung*, là hoạt động phục vụ cho toàn bộ quá trình sản xuất sản phẩm như quản lý nhà máy, phòng cháy chữa cháy, khác,...

3.2.2. Xác định chi phí và nguồn sinh phí

Theo phương pháp tính giá dựa trên cơ sở hoạt động, toàn bộ các chi phí phát sinh liên quan đến các hoạt động được chia thành 2 loại là chi phí trực tiếp (chi phí nguyên vật liệu trực tiếp và chi phí nhân công trực tiếp) và chi phí gián tiếp (chi phí sản xuất chung). Chi phí trực tiếp là các loại chi phí liên quan trực tiếp đến từng hoạt động nên được tập hợp cho từng hoạt động mà không cần tiêu thức phân bổ, còn chi phí gián tiếp là những loại chi phí liên quan đến nhiều trung tâm hoạt động, do đó các loại chi phí này cần phải được phân bổ cho các trung tâm hoạt động dựa trên tiêu chí là các nguồn phát sinh chi phí phù hợp. Cụ thể:

a. Chi phí trực tiếp

Chi phí trực tiếp hiện tại của Công ty Cổ phần dệt may Hoà Khánh-Đà Nẵng bao gồm chi phí nguyên vật liệu trực tiếp và chi phí nhân công trực tiếp, các loại chi phí này được tập hợp trực tiếp cho đối tượng chịu phí. Đồng thời, hiện nay tại Công ty cũng đã xây dựng được định mức chi phí nguyên vật liệu trực tiếp và chi phí nhân công trực tiếp để phân bổ cho các sản phẩm là tương đối khá chính xác. Như vậy, phương pháp kế toán tập hợp, phân bổ chi phí nguyên vật liệu trực tiếp và chi phí nhân công trực tiếp của Công ty hiện tại là vẫn được sử dụng tiếp tục.

b. Chi phí gián tiếp

Để phân bổ chi phí gián tiếp (chi phí sản xuất chung) cho các loại sản phẩm tại Công ty, luận văn vận dụng phương pháp tiếp cận của

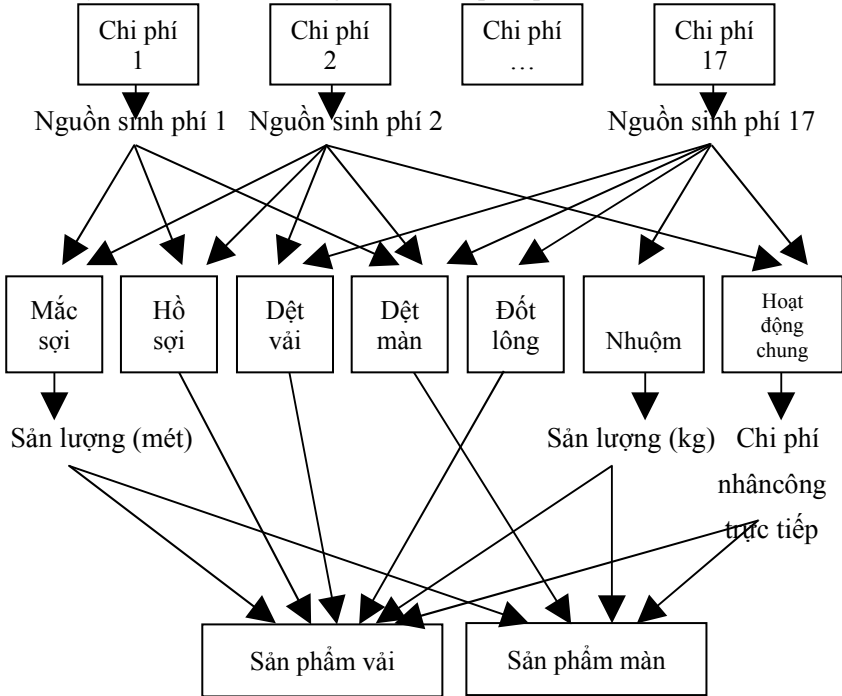
Narcyz Roztocki (1999) như sau:

Trong giai đoạn thứ nhất, thông qua việc quan sát trực tiếp và phân tích các sổ phụ và sổ cái tài khoản 627-Chi phí sản xuất chung của Công ty cũng như phỏng vấn trực tiếp, ta xác định được chi phí sản xuất chung của Công ty gồm 17 loại chi phí gồm: Khấu hao tài sản cố định, điện, nhiên liệu, xăng dầu, phụ tùng, vật liệu, công cụ dụng cụ, lương quản lý, lương bảo trì, bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn, bảo hiểm thất nghiệp, ăn ca và nước uống, vận chuyển, phòng cháy chữa cháy và chi phí khác. Mỗi loại chi phí lại có mối quan hệ tương ứng với các nguồn sinh phí có liên quan. Đồng thời, tại Công ty một số loại chi phí được sử dụng có liên quan đến một trung tâm hoạt động, do đó loại chi phí này sẽ được tập hợp trực tiếp cho từng trung tâm hoạt động dựa trên chi tiết như: Chi phí khấu hao tài sản cố định, chi phí công cụ dụng cụ, phòng cháy chữa cháy,... Đối với các loại chi phí còn lại, mỗi loại chi phí có liên quan đến nhiều trung tâm hoạt động nên phải tiến hành phân bổ các loại chi phí này cho các trung tâm hoạt động dựa vào nguồn sinh phí tương ứng của loại chi phí đó như: Đối với chi phí điện là số kwh điện được sử dụng, nhiên liệu là số giờ máy chạy, ăn ca và nước uống là số ngày làm việc, lương bảo trì là số máy,...

Trong giai đoạn thứ hai, dựa trên quan sát trực tiếp và thông tin hỗ trợ từ người được phỏng vấn nhận thấy rằng hoạt động hồ sợi, dệt vải, dệt màn, đốt lông chỉ phục vụ cho các đối tượng chi phí của nó. Vì vậy, chi phí từ các trung tâm hoạt động sẽ được phân bổ trực tiếp cho sản phẩm vải và sản phẩm màn. Tuy nhiên, hoạt động mắc sợi, nhộm và hoạt động chung lại phục vụ cho cả sản phẩm vải và sản phẩm màn, nên phải tiến hành phân bổ chi phí từ các trung tâm hoạt động cho các sản phẩm theo nguồn sinh phí phù hợp. Qua phân tích các dữ liệu kế toán và phỏng vấn một số người liên quan trong Công ty, ta xác định được

nguồn sinh phí của hoạt động mắc sợi là số mét, cho hoạt động nhuộm là số kg và cho hoạt động chung là chi phí nhân công trực tiếp.

Từ 17 loại chi phí được xác định và 7 hoạt động chính của Công ty đã được xác định tại mục 3.2.1, mô hình ABC cho Công ty Cổ phần dệt may Hoà Khánh-Đà Nẵng được khái quát qua hình 3.2.



Hình 3.2. Mô hình ABC cho Công ty

Mối quan hệ giữa giữa các loại chi phí và nguồn sinh phí thể hiện qua bảng 3.1.

Bảng 3.1. Mối quan hệ giữa yếu tố chi phí với nguồn sinh phí

Yếu tố chi phí	Nguồn sinh phí
Khấu hao	Tính trực tiếp cho hoạt động
Điện	Số kwh sử dụng

Nhiên liệu	Số giờ máy
Xăng dầu	Tính trực tiếp cho hoạt động
Phụ tùng	Tính trực tiếp cho hoạt động
Vật liệu	Tính trực tiếp cho hoạt động
Công cụ dụng cụ	Tính trực tiếp cho hoạt động chung
Lương quản lý	Tính trực tiếp cho hoạt động chung
Lương bảo trì	Số máy
Bảo hiểm xã hội	Tính trực tiếp cho hoạt động chung
Bảo hiểm y tế	Tính trực tiếp cho hoạt động chung
Kinh phí công đoàn	Tính trực tiếp cho hoạt động chung
Bảo hiểm thất nghiệp	Tính trực tiếp cho hoạt động chung
Ăn ca và nước uống	Số ngày làm việc
Vận chuyển	Số lượng vận chuyển
Phòng cháy chữa cháy	Tính trực tiếp cho hoạt động chung
Khác	Tính trực tiếp cho hoạt động chung

3.2.3. Tập hợp chi phí cho từng hoạt động

Để tập hợp chi phí cho từng hoạt động ma trận Chi phí-Hoạt động (EAD) được thiết lập như bảng 3.2.

Bảng 3.2. Ma trận Chi phí-Hoạt động (EAD)

Loại chi phí	Hoạt động						Hoạt động chung
	Mắc sợi	Hồ sợi	Dệt vải	Dệt màn	Đốt lông	Nhuộm	
Khấu hao	X	X	X	X	X	X	X
Điện	X	X	X	X	X	X	X
Nhiên liệu		X			X	X	
Xăng dầu						X	

Phụ tùng	X	X	X	X	X	X	X
Vật liệu	X	X	X	X	X	X	X
Công cụ dụng cụ							X
Lương quản lý							X
Lương bảo trì			X	X			
Bảo hiểm xã hội							X
Bảo hiểm y tế							X
Kinh phí công đoàn							X
Bảo hiểm thất nghiệp							X
Ăn ca và nước uống	X	X	X	X	X	X	
Vận chuyển	X	X	X	X	X	X	
Phòng cháy chữa cháy							X
Khác							X

Từ dữ liệu thu thập được và qua phân tích tính toán, ta xác định được giá trị các loại chi phí phân bổ cho các hoạt động.

3.2.4. Tập hợp chi phí của hoạt động cho sản phẩm

Để phân bổ chi phí từ các hoạt động cho sản phẩm, ma trận Hoạt động-Sản phẩm (APD) sẽ được thiết lập như bảng 3.7.

Bảng 3.7. Ma trận Hoạt động-Sản phẩm (APD)

	Sản phẩm	
Hoạt động	Sản phẩm vải	Sản phẩm màn
Mắc sợi	X	X
Hò sợi	X	
Dệt vải	X	
Dệt màn		X
Đốt lông	X	
Nhuộm	X	X
Hoạt động chung	X	X

Dựa trên dữ liệu đã được phân tích, ta xác định được giá trị chi phí từ các hoạt động phân bổ cho các sản phẩm như bảng 3.8.

Bảng 3.8. Phân bổ chi phí từ các hoạt động cho các sản phẩm*DVT: Đồng*

Hoạt động	Sản phẩm vải	Sản phẩm màn	Tổng cộng
Mắc sợi	53,084,669	35,390,098	88,474,767
Hồ sợi	68,350,642		68,350,642
Dệt vải	823,676,248		823,676,248
Dệt màn		260,503,293	260,503,293
Đốt lông	136,305,340		136,305,340
Nhuộm	140,256,110	28,192,123	168,448,233
Hoạt động chung	307,802,982	24,641,177	332,444,159
Tổng cộng	1,529,475,991	348,726,691	1,878,202,682

3.2.5. Tính giá thành cho từng loại sản phẩm

Sau khi chi phí trực tiếp và chi phí sản xuất chung của các loại sản phẩm được tập hợp, ta lập bảng tính giá thành sản phẩm như bảng 3.9.

Bảng 3.9. Giá thành sản phẩm vải và màn theo phương pháp ABC*DVT: Đồng*

Khoản mục	Sản phẩm vải	Sản phẩm màn	Tổng cộng
1.Nguyên vật liệu trực tiếp	4,020,488,59 7	1,013,826,35 7	5,034,314,954
2.Nhân công trực tiếp	363,150,993	29,072,064	392,223,057
3.Sản xuất chung	1,529,475,99 1	348,726,691	1,878,202,682
-Mắc sợi	53,084,669	35,390,098	88,474,767
-Hồ sợi	68,350,642		68,350,642
-Dệt vải	823,676,248		823,676,248
-Dệt màn		260,503,293	260,503,293
-Đốt lông	136,305,340		136,305,340
-Nhuộm	140,256,110	28,192,123	168,448,233
-Hoạt động chung	307,802,982	24,641,177	332,444,159
Tổng cộng	5,913,115,581	1,391,625,112	7,304,740,693

3.2.6. So sánh phương pháp tính giá hiện hành với phương pháp ABC tại Công ty Cổ phần dệt may Hòa Khánh-Đà Nẵng

Bảng 3.10. Giá thành sản phẩm vải theo phương pháp hiện hành và ABC

ĐVT: Đồng

Khoản mục chi phí	Phương pháp hiện hành⁽⁴⁾	Phương pháp ABC	Chênh lệch
1. NVL trực tiếp	4,020,488,597	4,020,488,597	---
2. Nhân công trực tiếp	363,150,993	363,150,993	---
3. Sản xuất chung	1,738,987,948	1,529,475,991	+209,511,957
4. Tổng cộng ((1)+(2)+(3))	6,122,627,538	5,913,115,581	+209,511,957
- Sản lượng (Mét)	1,111,400	1,111,400	---
- Giá thành đơn vị	5,509	5,320	+189

(⁴Nguồn số liệu: Bộ phận kế toán Công ty Cổ phần dệt may

Hoà Khánh-Đà Nẵng, Quý I-2011)

Qua kết quả tính toán ở bảng 3.10, ta nhận thấy rằng chi phí cho mỗi mét vải theo phương pháp ABC thấp hơn so với phương pháp hiện hành là 189 đồng.

Bảng 3.11. Giá thành sản phẩm màn theo phương pháp hiện hành và ABC

ĐVT: Đồng

Khoản mục chi phí	Phương pháp hiện hành⁽⁵⁾	Phương pháp ABC	Chênh lệch
1. Nguyên vật liệu trực tiếp	1,013,826,357	1,013,826,357	---
2. Nhân công trực tiếp	29,072,064	29,072,064	---
3. Sản xuất chung	139,214,734	348,726,691	-209,511,957
4. Tổng cộng ((1)+(2)+(3))	1,182,113,155	1,391,625,112	-209,511,957
- Sản lượng (Kg)	49,748	49,748	---
- Giá thành đơn vị	23,762	27,973	-4,211

(⁵Nguồn số liệu: Bộ phận kế toán Công ty Cổ phần dệt may Hoà Khánh-Đà Nẵng, Quý I-2011)

Qua kết quả tính toán bảng 3.11, ta thấy rằng chi phí cho mỗi kg màn theo phương pháp ABC cao hơn so với phương pháp hiện hành là 4,211 đồng.

Mà theo báo cáo kết quả sản xuất kinh doanh của Công ty thì sản phẩm màn được báo cáo là có lợi nhuận so sánh cao hơn so với sản phẩm vải. Do đó, dẫn đến làm sai lệch về giá thành và tác động lớn đến giá bán sản phẩm. Bởi vì, giá thành sản phẩm vải theo phương pháp hiện hành được tính toán cao hơn so với phương pháp ABC, Công ty có thể bỏ qua một số hợp đồng hay đơn đặt hàng không mang lại lợi nhuận. Mặt khác, giá thành sản phẩm màn theo phương pháp hiện hành được tính toán thấp hơn so với phương pháp ABC làm cho lợi nhuận mang lại cho Công ty là không đúng với thực tế. Hệ thống ABC chỉ ra rằng, nếu Công ty vẫn giữ giá sản phẩm màn như hiện tại thì lợi nhuận của sản phẩm màn sẽ làm giảm 4,211 đồng cho mỗi kg sản phẩm màn.

3.2.7. So sánh kết quả kinh doanh giữa phương pháp tính giá hiện hành và phương pháp ABC

KẾT LUẬN

1. KẾT LUẬN

Áp dụng phương pháp ABC là cơ hội cũng như thách thức đối với các doanh nghiệp ở Việt Nam nói chung và công ty Cổ phần dệt may Hoà Khánh-Đà Nẵng nói riêng. Điều này thể hiện qua một số khía cạnh như sau:

Thứ nhất, nghiên cứu cho thấy phương pháp ABC đã giúp cho Công ty tính chính xác hơn giá thành sản phẩm và sự biến dạng chi phí so với phương pháp tính giá hiện tại. Bởi vì, các doanh nghiệp ở Việt

Nam và Công ty Cổ phần dệt may Hoà Khánh-Đà Nẵng đã lựa chọn chi phí nhân công trực tiếp hoặc chi phí khác làm cơ sở để phân bổ chi phí, làm cho chi phí bị biến dạng, vì chi phí nhân công trực tiếp chiếm tỷ trọng nhỏ trong tổng giá thành sản phẩm. Mặt khác, phương pháp ABC phân bổ chi phí cho các đối tượng chi phí dựa trên các hoạt động có sử dụng đối tượng chi phí đó, làm gia tăng độ chính xác trong việc phân bổ chi phí.

Thứ hai, cung cấp thông tin kịp thời và chính xác cho việc ra quyết định. Phương pháp ABC còn cung cấp thông tin rõ hơn về chi phí phục vụ cho việc quyết định về giá bán, lựa chọn hợp đồng hay đơn đặt hàng,... và Công ty có thể sử dụng thông tin này trong việc thiết lập chiến lược sản phẩm của mình.

Thứ ba, phương pháp ABC còn gia tăng hiệu quả hoạt động bằng cách khuyến khích kế toán trách nhiệm, xác định trách nhiệm của mỗi đội, phòng ban. Thông tin từ hệ thống ABC giúp cho việc đánh giá thành quả của từng bộ phận. Từ đó, Công ty sẽ đề ra chính sách khen thưởng phù hợp nhằm tạo động lực để gia tăng năng suất.

Bên cạnh đó, ứng dụng của phương pháp ABC còn những hạn chế nhất định. Hệ thống ABC cần một số thay đổi từ phương pháp tính giá truyền thống. Vì thế, để tăng độ chính xác thông tin về giá thành, cần thiết phải tổ chức thu thập thông tin, sử dụng các phần mềm ứng dụng hiện đại để tính toán, đồng thời để hệ thống ABC áp dụng thành công, cần sự hỗ trợ của nhà quản lý cũng như người lao động, nâng cao nhận thức cho họ về hệ thống này là yếu tố để có thể đạt được thành công.

2. KIẾN NGHỊ

Sử dụng thông tin ABC cho việc ra quyết định

Thông tin từ phương pháp ABC sẽ giúp cho Công ty có được cái nhìn tổng quát hơn về giá cả và đánh giá chính xác được lợi nhuận

của từng loại sản phẩm, cũng như không phạm sai lầm trong việc xem xét có nên nhận hợp đồng hay đơn đặt hàng để sản xuất hay không.

Sử dụng thông tin ABC trong việc giảm chi phí

Thông tin từ phương pháp ABC hỗ trợ cho Công ty trong việc giảm chi phí bằng cách thiết lập mục tiêu cắt giảm chi phí cho mỗi đơn vị sản phẩm như giảm chi phí đóng gói, cũng như xác định hoạt động nào không tạo ra giá trị tăng thêm để cắt giảm hay loại bỏ. Đồng thời, tạo môi trường, điều kiện tốt để phân công công việc cho từng cá nhân, nâng cao trách nhiệm trong từng bộ phận chuyên môn.

Tổ chức thông tin phục vụ cho hệ thống ABC

Công ty nên xem xét mở các sổ chi tiết để theo dõi chi phí được sử dụng cho các hoạt động nhằm giảm bớt thời gian, chi phí và tăng thêm hiệu quả. Ví dụ, mở sổ chi tiết theo dõi bao nhiêu phụ tùng xuất dùng cho các hoạt động như sau:

ĐVT: 1.000 đồng

TT	Khoản mục	Số tiền	Hoạt động						
			Mức sợi	Hồ sợi	Đệt vải	Đệt màn	Đốt lông	Nhuộm	Hoạt động chung
01	Xuất phụ tùng dùng cho hoạt động Hồ sợi			9,279					
02	Xuất phụ tùng dùng cho hoạt động Nhuộm							15,140	
...
	Tổng	268,329	28,142	19,527	75,599	45,384	27,043	42,614	30,018

Quá trình này cũng được thực hiện tương tự như đối với chi phí khấu hao, chi phí vật liệu phụ,... để tổng hợp chi phí cho mỗi hoạt động chính.

Tuy nhiên, do hạn chế về thời gian và dữ liệu tài nguyên, luận văn chỉ mới nghiên cứu làm thế nào để áp dụng phương pháp ABC vào Công ty Cổ phần dệt may Hoà Khánh-Đà Nẵng chứ chưa đi sâu nghiên cứu mối quan hệ giữa phương pháp ABC với việc quản trị dựa trên hoạt động (ABM). Song định hướng để phát triển toàn bộ phương pháp ABC tại Công ty Cổ phần dệt may Hoà Khánh-Đà Nẵng cũng như áp dụng phương pháp ABC trong điều kiện Việt Nam là vấn đề cần thiết. Vì vậy, những vấn đề cần tiếp tục nghiên cứu thêm bao gồm:

- Mở rộng ứng dụng phương pháp ABC cho toàn bộ Công ty, không chỉ áp dụng cho nhà máy dệt may nhưng cũng có thể áp dụng cho nhà máy và các bộ phận khác. Việc phân tích dữ liệu được xử lý tương tự với phương pháp đã áp dụng tại các nhà máy. Hệ thống ABC là điều kiện cần thiết để áp dụng dựa trên hoạt động quản lý nhằm tăng hiệu quả hoạt động tại Công ty. Nghiên cứu cụ thể mối quan hệ, sự kết hợp giữa phương pháp ABC với việc quản trị dựa trên hoạt động (ABM) trong thời gian đến.

- Xem xét khả năng áp dụng phương pháp ABC trong các công ty dệt may khác của Việt Nam dựa trên phương pháp luận của nghiên cứu này và tình hình tại Công ty Cổ phần dệt may Hoà Khánh-Đà Nẵng. Tìm hiểu thủ tục hoặc các bước cần thiết để điều chỉnh để ứng dụng phương pháp ABC trong ngành công nghiệp dệt may nói chung.

- Nghiên cứu này chỉ được tiến hành cho công ty Cổ phần dệt may Hoà Khánh-Đà Nẵng có hai nhóm sản phẩm. Vì vậy, việc phân tích có thể không tổng quát cho một doanh nghiệp sản xuất có nhiều nhóm sản phẩm. Do đó, cần tiếp tục nghiên cứu cho một công ty đa sản phẩm tại Việt Nam nhằm thực hiện việc khái quát của phương pháp ABC.