



VẬN DỤNG PHƯƠNG PHÁP TÍNH GIÁ DỰA TRÊN CƠ SỞ HOẠT ĐỘNG TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN GIÀY DÉP CAO SU MÀU

Application of activity based cost method at Casum Shoes Joint Stock Company

Nguyễn Văn Hải^{1,*}, Nguyễn Ngọc Quý²

¹nvhai2612@gmail.com, ²ngocquykbh4321@gmail.com

^{1,2}Khoa Tài chính – Kế toán; Trường Đại học Lạc Hồng, Đồng Nai, Việt Nam

TÓM TẮT. Bài báo tiến hành nghiên cứu việc vận dụng phương pháp ABC nhằm quản lý tốt nhất chi phí tại các dây chuyền sản xuất. Quản trị chi phí sản xuất tốt sẽ giúp các nhà quản lý đánh giá nguồn lực tiêu hao tại các nhà máy sản xuất. Vận dụng phương pháp ABC nhằm cung cấp cho nhà quản lý một cái nhìn sâu sắc để quản lý nhiều vấn đề trong quá trình sản xuất, giúp nhà quản trị đưa ra những quyết định đúng đắn nhằm giảm chi phí sản xuất và sáng kiến cải tiến quy trình sản xuất.

TỪ KHÓA: Quản trị chi phí; ABC; Công ty cổ phần giày dép cao su màu

ABSTRACT. The article performed ABC (Activity-Based Costing Management) method application study in order to manage costs best on production lines best. If production cost is managed well, it will help appraise resources consumption in the factory. ABC method application will supply insight for managers to control issues in production process, make right decisions to reduce cost and invent to improve manufacturing process.

KEYWORDS: Cost management; ABC; Casum shoes joint stock company

1. GIỚI THIỆU VỀ PHƯƠNG PHÁP ABC

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 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. Theo Maher (2001) cho rằng 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. ABC cung cấp thông tin về hoạt động và nguồn lực cần thiết để thực hiện chúng. Vì thế, ABC không chỉ đơn thuần là quá trình phân bổ chi phí. ABC: Phương pháp tính giá trên cơ sở hoạt động được nghiên cứu và ứng dụng nhằm để khắc phục những hạn chế của phương pháp tính giá truyền thống trong việc phân bổ chi phí sản xuất chung (thường chỉ lựa chọn một hoặc một vài tiêu thức phân bổ chung), hạn chế trong việc cung cấp thông tin về chi phí gia tăng ở khâu nào, do nguyên nhân nào trong quá trình sản xuất để các nhà quản trị có cách nhìn đúng đắn trong việc hoàn thiện và thiết kế lại quá trình sản xuất nhằm cắt giảm 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.

2. ĐÔI NÉT VỀ CÔNG TY VÀ NGÀNH SẢN XUẤT GIÀY DÉP

Tên đầy đủ: Công ty Cổ phần Giày Dép Cao Su Màu.

Tên tiếng Anh: CASUM SHOES JOINT STOCK COMPANY.

Địa chỉ: đường Bùi Hữu Nghĩa, xã Hoà An, TP. Biên Hoà, tỉnh Đồng Nai.

E-mail: casum@casum.com.vn / casum@hcm.vnn.vn

Website: www.casum.com.vn

Công ty Cổ phần Giày Dép Cao Su Màu tiền thân là Công ty Cao Su Màu thành lập năm 1990 với hình thức sở hữu 100% vốn nhà nước chuyên sản xuất các mặt hàng liên quan đến Cao su như vỏ xe, ruột xe... Đến năm 2008 công ty Cổ phần hóa và lấy tên đầy đủ là Công ty Cổ phần Giày dép Cao Su Màu chuyên sản xuất các loại giày dép xuất khẩu.

Từ chỗ chỉ có một xưởng sản xuất ở Hóa An với 300 công nhân, sau quá trình phát triển Casum hiện tại đang sở hữu 2 nhà máy sản xuất. Trong đó, một nhà máy sản xuất hoàn chỉnh tại Hóa An và một Nhà máy chuyên đặt may gia công tại Trị An với hơn 800 công nhân.

Trong thời gian tới công ty sẽ tiếp tục mở rộng bằng việc đầu tư một nhà máy thứ 3 tại Tân Phú để đáp ứng nhu cầu phát triển của công ty ra các thị trường mới.

Về vai trò ngành nghề sản xuất giày dép cao su màu: Việt Nam có mặt trong bảng xếp hạng 10 quốc gia xuất khẩu hàng đầu trong thị trường giày da quốc tế hiện nay, đặc biệt là EU. Việt Nam đứng thứ hai sau Trung Quốc. Ngành da giày Việt Nam là một trong những ngành kinh tế xuất khẩu mũi nhọn, góp phần tăng trưởng GDP của quốc gia.

Từ một ngành công nghiệp – kỹ thuật khiêm tốn, non trẻ, đến nay giày da Việt Nam đã lớn mạnh và đóng góp đáng kể vào sự tăng trưởng giá trị sản xuất công nghiệp, kim ngạch xuất khẩu cho cả nước.

3. THỰC TRẠNG TÍNH GIÁ THÀNH TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN GIÀY DÉP CAO SU MÀU

Về máy móc thiết bị: có 02 dây chuyền sản xuất giày thời trang và 01 dây chuyền sản xuất dép, công nghệ sản xuất của

Received: June, 6th, 2018

Accepted: July, 21st, 2018

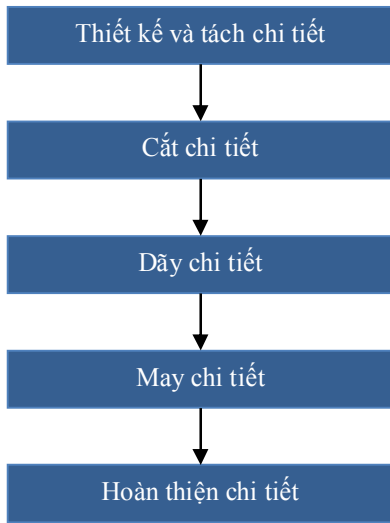
*Corresponding author.

E-mail: nvhai2612@gmail.com

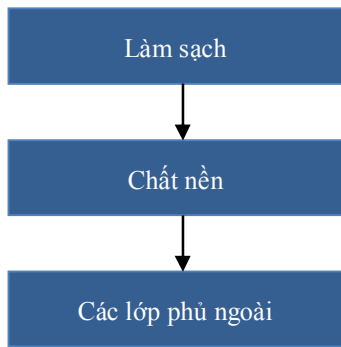
Ý và Hàn Quốc, đội ngũ công nhân đầy kinh nghiệm và tay nghề cao.

Quy trình sản xuất sản phẩm tại công ty

Quy trình sản xuất mũ giày



Quy trình hoàn tất giày



(Nguồn: Công ty Cổ phần Giày dép cao su màu)

Qua thực tế tính giá thành tại công ty, nhóm tác giả thấy việc phân bổ chi phí gián tiếp theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp của từng sản phẩm chưa chính xác. Điều này dẫn đến các sản phẩm có chi phí nguyên vật liệu trực tiếp cao thì gánh chịu nhiều chi phí gián tiếp nhưng chi phí sản xuất thực tế sử dụng cho sản phẩm lại thấp chẳng hạn: Các chi phí gián tiếp phục vụ cho sản xuất không liên quan đến khối lượng cũng như chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân viên phân xưởng, chi phí khấu hao...

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 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 được vai trò của kế toán trong việc cung cấp thông tin kinh tế tài chính của doanh nghiệp.

Đặc điểm về quy trình sản xuất sản phẩm tại Công ty trải

qua nhiều công đoạn nhưng Công ty không tập hợp chi phí sản xuất theo từng công đoạn.

Công ty chưa tổ chức khoa học các báo cáo về chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm, chưa phân tích sự biến động về chi phí phục vụ quản trị Công ty.

- Điều này gây ra những mặt hạn chế như sau:

Công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm ở Công ty CP giày dép cao su màu tuy đã có nhiều thay đổi cho phù hợp với đặc điểm hoạt động sản xuất kinh doanh, nhưng còn có một số hạn chế cần khắc phục.

Nhìn chung, công tác hạch toán và phân bổ chi phí sản xuất ở công ty theo quy trình của kế toán tài chính. Quy trình chung này có thể tóm lược như sau: Đối tượng chi phí được xác định là các loại sản phẩm do Công ty sản xuất ra; Tiêu thức phân bổ chi phí nguyên vật liệu theo định mức từng sản phẩm, chi phí nhân công theo sản lượng, phân bổ chi phí sản xuất chung theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.

Như vậy có thể kết luận rằng mục đích phân bổ chi phí sản xuất chung tại Công ty nhằm để tính giá thành 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 việc lập kế hoạch và ra quyết định kinh doanh, kiểm soát và đánh giá hiệu quả không được các nhà quản lý đặt ra.

Nhiều khoản chi phí chưa được phản ánh hợp lý, kết quả là giá thành sản phẩm sẽ không phản ánh hợp lý giá phí của sản phẩm tại các bộ phận trong Công ty. Chẳng hạn chi phí tiền điện phân bổ theo định mức nhưng lại chưa có đồng hồ chi tiết cho từng bộ phận: các khoản chi phí chung khác được phân bổ theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp nên chưa phản ánh chính xác mức chi phí mỗi sản phẩm gánh chịu. Đây là một hạn chế gây khó khăn và mất đi tính chính xác tuyệt đối trong công tác phân bổ chi phí, như vậy sẽ không phản ánh đúng bản chất của nó.

Ngoài ra, với cách phân bổ chi phí và tính giá thành hiện tại của Công ty khiến cho thông tin về chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm không phản ánh đúng bản chất, do đó việc ra quyết định của nhà quản trị doanh nghiệp chưa được chính xác.

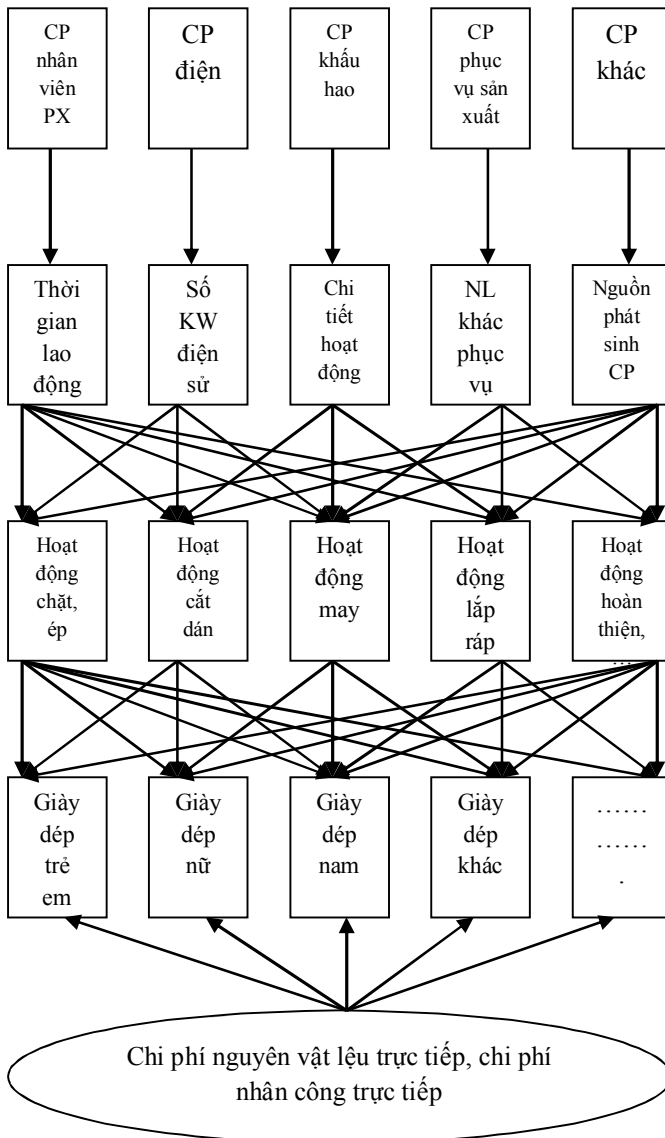
4. VẬN DỤNG PHƯƠNG PHÁP ABC VÀO CÔNG TY CỔ PHẦN GIÀY DÉP CAO SU MÀU

Bảng 1. Bảng so sánh giá thành theo phương pháp truyền thống và phương pháp ABC tại công ty Cổ Phần Giày Dép Cao Su Màu

Nội dung	PP truyền thống	PP ABC
Giày trẻ em	11.466.127.297	11.457.546.896
Giày dép nữ	15.430.981.246	15.421.671.233
Giày dép nam	9.194.425.476	9.190.555.720
Khác	596.995.615	596.832.294
Tổng cộng	36.688.529.634	36.666.606.143

(Nguồn: tính toán của nhóm tác giả)

Sau khi áp dụng phương pháp tính giá dựa trên cơ sở hoạt động, giá thành tất cả các sản phẩm giày dép sản xuất ra đều thấp hơn so với các tính truyền thống của công ty. Việc áp dụng tính giá thành theo phương pháp ABC sẽ tính toán được Zsp sản xuất chính xác và hợp lý hơn so với phương pháp truyền thống mà công ty cao su màu đang áp dụng, phần chi phí dôi ra sẽ được hạch toán vào TK 642, 632 và các tài khoản khác có liên quan theo quy định, qua đó đây là cơ sở để nhà quản lý có những giải pháp cắt giảm chi phí.



Hình 1. Mô hình tính giá dựa trên cơ sở hoạt động (ABC) tại công ty Cổ Phần Giày Dép Cao Su Màu
(Nguồn: Nhóm tác giả đề xuất)

Qua việc tính toán và phân tích giữa hai phương pháp ta có thể thấy sự khác biệt này là do lựa chọn tiêu thức phân bổ chi phí sản xuất chung của hai phương pháp. Với quy trình sản xuất đã trình bày, hầu hết các sản phẩm phải đi qua nhiều công đoạn và cũng tiêu hao nhiều nguồn lực. Đối với các chi phí: Chi phí khấu hao tài sản cố định, chi phí công cụ dụng cụ, chi phí tiền nước, chi phí nhân viên phân xưởng, chi phí tiền điện... Các chi phí này có nguồn phát sinh chi phí khác nhau. Vì vậy khi phân bổ chi phí ta không chỉ dựa vào một tiêu thức chung để phân bổ cho các hoạt động chẳng hạn chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, mà còn phải dựa vào nhiều tiêu thức phân bổ khác để đảm bảo tính chính xác giá thành cho từng loại sản phẩm. Điều này chứng tỏ nếu vận dụng phương pháp tính giá ABC sẽ cho kết quả chính xác hơn.

Tóm lại, việc tính giá dựa trên cơ sở hoạt động sẽ cung cấp thông tin về giá thành chính xác hơn và cạnh tranh hơn. Để từ đó các nhà quản lý có những quyết định chính xác nhất

5. MỘT SỐ GIẢI PHÁP NÂNG CAO HIỆU QUẢ PHƯƠNG PHÁP ABC TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN GIÀY DÉP CAO SU MÀU

Thứ nhất: Sự hợp tác giữa các bộ phận, các nhóm làm việc

Để áp dụng thành công phương pháp ABC đòi hỏi phải có sự hợp tác giữa các phòng ban trong đơn vị cũng như tinh thần làm việc nhóm trong phân xưởng, chẳng hạn như phân xưởng lắp ráp giày dép có sự hỗ trợ cho các phân xưởng khác như PX dập, PX cắt... Có nhiều nghiên cứu thực nghiệm chỉ ra rằng sự kết hợp chặt chẽ giữa các phòng ban, các nhóm làm việc góp phần thúc đẩy sự thành công khi áp dụng phương pháp ABC, có thể kể ra một số tác giả như Landry (1997), Gering (1999), Drake et al. (2001), Baird et al. (2007). Như vậy, để ứng dụng được ABC thì bản thân nội bộ doanh nghiệp phải hợp tác và ủng hộ nếu không có sự ủng hộ từ các bộ phận khác thì ABC khó ứng dụng thành công trong tổ chức. Đây cũng chính là vấn đề thuộc về cơ cấu tổ chức cũng như văn hóa trong công ty.

Thứ hai: Giải pháp nguồn nhân lực

ABC không phải là một mô hình cứng ngắt, trong quá trình ứng dụng cũng có sự thay đổi về mối quan hệ của các tiêu thức phân bổ chi phí, các trung tâm chi phí vì vậy đòi hỏi người sử dụng phải có kiến thức sâu về phương pháp ABC và kiến thức về kế toán quản trị. Theo TS Trần Phước (2011), khảo sát kết quả kiến thức đào tạo chuyên ngành kế toán, kiểm toán thì có tới 50% câu trả lời là ít và đã đưa ra các giải pháp phát triển nguồn nhân lực ngành kế toán kiểm toán ở Việt Nam trong thời kỳ công nghiệp hóa, hiện đại hóa và hội nhập quốc tế. Như vậy, hiện nay chúng ta đang thiếu hụt kế toán viên có đủ trình độ để tiếp cận phương pháp mới, ví dụ như phương pháp ABC. Đối với các phương pháp, kỹ thuật cũng như yêu cầu của ABC, trường đại học cũng như các cơ sở đào tạo phải có những dự án cụ thể để cho sinh viên thực hành và phân tích những thuận lợi cũng như những khó khăn khi áp dụng ABC vào trong doanh nghiệp. Chính phủ cũng như những trung tâm nghiên cứu ứng dụng kế toán của Việt Nam cũng phải có những dự án ứng dụng cụ thể: ứng dụng ABC cho hầu hết các PX tại công ty, đánh giá so sánh hiệu quả giữa phương pháp tính giá hiện tại và ABC. Có thể lựa chọn ứng dụng thí điểm tại PX cắt và PX dập để có đủ điều kiện áp dụng ABC sau đó công bố kết quả ứng dụng cho các công ty khác học hỏi và ứng dụng.

Thứ ba: Thay đổi quan điểm của nhà quản lý

Các nhà quản lý doanh nghiệp cần thay đổi thái độ trong quá trình điều hành và quản lý doanh nghiệp. Tâm lý hiện nay của rất nhiều nhà quản lý là trông chờ vào sự hướng dẫn hay sự bắt buộc của cơ quan có thẩm quyền mà bản thân họ không chủ động áp dụng những phương pháp quản lý mới. Một phần là do thiếu hụt về kiến thức quản lý, một phần là tâm lý sợ thay đổi, sợ thất bại trong quá trình áp dụng cái mới. Ví dụ như sau khi thấy được sự thay đổi về chi phí sản xuất, thì nhà quản lý sẽ có cái nhìn đúng hơn về việc cắt giảm chi phí nào và thay đổi loại chi phí nào ngay tại Công ty.

Thứ tư: Áp dụng phương pháp ABC phải gắn với nội lực doanh nghiệp và yêu cầu thực tế

ABC không có một tiêu chuẩn nào cho mỗi doanh nghiệp, vì vậy khi áp dụng ABC phải gắn liền với tình hình thực tế của doanh nghiệp mình, không nên chạy theo phong trào cũng không nên coi là một đề rồi áp dụng không hiệu quả. Ngày nay, với sự cạnh tranh gay gắt và thông tin đòi hỏi ngày càng đa dạng, bản thân ABC cũng có nhược điểm vì vậy cần kết hợp phương pháp tính giá thành ABC với các phương pháp khác như ABC kết hợp với phân tích biến phí, định phí; ABC kết hợp với chi phí định mức; ABC kết hợp với BSC (Balanced Scorecard). Ngay tại Công ty Cổ phần Giày dép Cao su màu, yêu cầu này khá cao, do số lượng sản phẩm sản xuất khá nhiều, số lượng sản phẩm cần thiết cho nhu cầu của

người tiêu dùng, cho nên việc áp dụng phương pháp tính giá ABC tại Công ty là rất cần thiết.

6. KẾT LUẬN

Nền kinh tế Việt Nam đang có nhiều cơ hội phát triển cũng như phải đối mặt với nhiều thách thức trong quá trình hội nhập kinh tế quốc tế, các doanh nghiệp ngày càng phải cạnh tranh gay gắt hơn trên thị trường. Phương pháp tính giá ABC là phương pháp tính mới, việc áp dụng phương pháp tính giá này là cơ hội cũng như thách thức đối với các doanh nghiệp Việt Nam nói chung và công ty Cổ Phần Giày Dép Cao Su Màu nói riêng.

Việc vận dụng phương pháp tính giá ABC tại công ty Cổ Phần Giày Dép Cao Su Màu giúp công ty tính giá thành một cách chính xác hơn so với phương pháp tính giá hiện tại của công ty. Với phương pháp tính giá hiện tại của công ty, công ty chỉ chọn một tiêu thức phân bổ chi phí sản xuất gián tiếp là theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, làm cho việc phân bổ khoản chi phí này vào từng sản phẩm không được chính xác. Vì chi phí nguyên vật liệu trực tiếp không phải là nguyên nhân gây ra tất cả chi phí gián tiếp, điều này làm cho giá thành một số sản phẩm cao hơn so với chi phí thực tế và một số sản phẩm giá thành lại thấp hơn so với chi phí thực tế. Do đó, có thể có những quyết định sai lầm trong việc định giá bán sản phẩm. Ngược lại, phương pháp tính giá ABC phân bổ chi phí gián tiếp cho các đối tượng chi phí dựa trên hoạt động tiêu dùng nguồn lực của đối tượng chi phí đó. Vì thế, hệ thống tính giá ABC làm tăng tính chính xác của giá thành

sản phẩm hơn phương pháp tính giá truyền thống, từ đó giúp cho nhà quản trị có những quyết định đúng đắn

7. CẢM ƠN

Chúng tôi xin chân thành cảm ơn quý công ty Cổ Phần Giày Dép Cao Su Màu cùng với các anh chị Phòng kế toán và các anh chị phòng ban khác đã nhiệt tình giúp đỡ tôi hoàn thành bài báo này.

8. TÀI LIỆU THAM KHẢO

- [1] Blocher, Chen, Cokins and Lin. *Cost management – A strategic emphasis*, 3rd Edition. Mc Graw Hill Irwin, UK, **2005**.
- [2] Drake et al. Lý thuyết cấu trúc cạnh tranh của ngành kinh tế, **2001**.
- [3] Horngren Bjornenak, Trond and Mitchell, Falconer. The Development of Activity Based Costing. Journal Literature 1987-2000. *European Accounting Review*, **2002**, vol. 11, no. 3.
- [4] Nguyễn Việt. Lợi ích của việc tính giá thành dựa trên cơ sở hoạt động ABC. *Tạp chí Phát triển Kinh tế, Trường Đại học Kinh tế TP.HCM*, **1997**, số 82, tháng 08/1997.
- [5] Rober S.Kaplan, Robin Cooper. *Cost and Effect*. Havard Business School Press, **1998**.
- [6] Trần Phước. *Giáo trình Nguyên lý Kế toán*. Nhà xuất bản: Phương Đông **2011**.