

BÀN VỀ KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ THEO HOẠT ĐỘNG (THEO MÔ HÌNH ABC)

Nguyễn Thị Mai Chi*, Nguyễn Năng Phúc**

Kế toán quản trị chi phí theo mô hình ABC có tính ưu việt vượt trội so với phương pháp hạch toán chi phí truyền thống. Nó không phải chỉ có ý nghĩa tập hợp và phân bổ chi phí cho các đối tượng chịu phí một cách khoa học và chính xác mà còn chỉ ra những nguồn lực và các hoạt động không cần thiết mà các nhà quản trị doanh nghiệp cần phải giảm thiểu để giảm chi phí, hạ giá thành sản phẩm, góp phần nâng cao lợi nhuận cho doanh nghiệp. Bài báo trình bày một cách khái quát nội dung Kế toán Quản trị chi phí theo hoạt động kết hợp với việc khảo sát thực tế tại công ty HACOMEX nhằm khẳng định ưu thế của phương pháp hạch toán mới mẻ này.

Từ khóa : chi phí, giảm giá thành, kế toán, phân bổ, quản trị.

1. Giới thiệu

Đối với các nước có nền kinh tế phát triển trên thế giới, kế toán quản trị đã trở thành công cụ mạnh mẽ, giúp quản trị doanh nghiệp tăng cường các giải pháp quản lý, giảm chi phí, hạ giá thành sản phẩm, tăng lợi nhuận cho doanh nghiệp. Kế toán quản trị đã thực sự góp phần tạo ra giá trị làm tăng kết quả sản xuất kinh doanh, là cơ sở khoa học vững chắc cho các nhà quản trị doanh nghiệp ra các quyết định trong quản lý.

Ở Việt Nam, kế toán quản trị được đưa vào chương trình đào tạo bậc đại học chuyên ngành kế toán- kiểm toán mới được hơn một thập niên. Tuy thời gian rất ngắn ngủi nhưng chúng ta đã kế thừa được những thành tựu khoa học thế giới, tiếp thu nhanh chóng những tri thức mà loài người đã tích lũy được để phát triển ngành khoa học mới mẻ này.

Kế toán quản trị ra đời là một tất yếu khách quan, là do nhu cầu cung cấp thông tin kế toán ngày càng nâng cao cả về số lượng lẫn chất lượng, đáp ứng nhu cầu quản lý nền kinh tế ngày càng phát triển. Tuy vậy, việc hạch toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm hàng hóa dịch vụ ở Việt Nam hiện nay đang áp dụng theo phương pháp truyền thống là hạch toán theo nguồn sản xuất. Kế toán quản trị chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm mà các doanh nghiệp đang áp dụng theo hai phương pháp

xác định chi phí truyền thống. Đó là phương pháp xác định chi phí theo công việc (theo các đơn đặt hàng) và phương pháp xác định chi phí theo quá trình sản xuất (theo các công đoạn, phân xưởng sản xuất (Nguyễn Năng Phúc, 2008).

Theo phương pháp truyền thống, kế toán tập hợp chi phí sản xuất chung trong phạm vi toàn doanh nghiệp, sau đó lựa chọn một tiêu thức nào đó, như: giờ máy hoạt động, giờ công lao động trực tiếp, tổng chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, tổng mức tiền lương của công nhân trực tiếp,... để phân bổ cho từng loại sản phẩm hàng hóa dịch vụ (Nguyễn Ngọc Quang, 2011).

Như vậy, việc phân bổ chi phí sản xuất chung theo phương pháp truyền thống của kế toán như trên là thiếu chính xác và không cụ thể, chi tiết. Bởi vì, có những loại sản phẩm hay chi tiết này không cần qua một hoặc một vài công đoạn sản xuất, nhưng những sản phẩm hoặc chi tiết khác có thể lại phải trải qua một hoặc một vài công đoạn sản xuất khác, hoặc có những chi tiết hay sản phẩm phải trải qua tất cả các công đoạn sản xuất. Ví dụ, trong cơ khí, có những sản phẩm hay chi tiết phải trải qua tất cả các công đoạn sản xuất: tiện, phay, bào, mài, doa, khoan,... nhưng cũng có những sản phẩm hoặc chi tiết chỉ qua công đoạn tiện, phay, không cần qua các công đoạn sản xuất khác. Hay trong tiêu thụ sản

phẩm hàng hóa, có loại sản phẩm hàng hóa tiêu thụ không cần phải qua kho mà tiêu thụ trực tiếp từ sản xuất sản phẩm đến tiêu dùng, hay hàng hóa mua về tiêu thụ ngay không cần phải nhập kho. Như vậy, những loại sản phẩm hàng hóa này rõ ràng không phải chịu chi phí nhập, xuất kho để tiêu thụ.

Có thể nói, theo phương pháp truyền thống của kế toán, việc phân bổ chi phí sản xuất chung đã bình quân hóa giữa các loại sản phẩm hàng hóa dịch vụ, mặc dù đã lựa chọn những tiêu thức phân bổ cho các đối tượng chịu phí đảm bảo tương đối phù hợp.

Để khắc phục những nhược điểm trên của phương pháp truyền thống trong hạch toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm cần áp dụng kế toán quản trị chi phí theo hoạt động (theo mô hình ABC). Vậy, kế toán quản trị chi phí theo hoạt động có những ưu nhược điểm gì? Nội dung của nó bao gồm những vấn đề gì? Trong phạm vi của bài báo này, chúng tôi xin trình bày tóm tắt nội dung chủ yếu của kế toán quản trị chi phí theo hoạt động.

2. Nội dung cơ bản của kế toán quản trị chi phí theo hoạt động

Hoạt động được xem là một đơn vị công việc hay một nhiệm vụ có mục đích cụ thể, chẳng hạn: Hoạt động cung cấp, hoạt động tiêu thụ, hoạt động quản lý, hoạt động điều chỉnh máy, hoạt động kiểm tra chất lượng sản phẩm,... Tập hợp tất cả các hoạt động sẽ tạo nên quá trình sản xuất kinh doanh sản phẩm hàng hóa dịch vụ. Kế toán quản trị chi phí theo hoạt động là kế toán được tiến hành tập hợp chi phí theo các hoạt động hoặc các nhóm hoạt động (chia chi phí theo nhiều mức độ hoạt động khác nhau). Như vậy, chỉ có những hoạt động tham gia trực tiếp vào quá trình sản xuất kinh doanh, tạo ra những sản phẩm hàng hóa dịch vụ có liên quan đến các đối tượng của chi phí được gọi là chi phí trực tiếp. Còn tất cả các loại chi phí khác chỉ được coi là chi phí gián tiếp.

Việc tổ chức kế toán quản trị chi phí theo hoạt động không phải chỉ đạt được mục tiêu là chính xác hóa việc xác định chi phí của các loại sản phẩm hàng hóa dịch vụ mà còn làm giảm bớt được chi phí. Quản trị doanh nghiệp có thể giảm bớt được chi phí bằng cách xem xét kỹ lưỡng các hoạt động đang diễn ra trong quá trình sản xuất kinh doanh, lập kế hoạch xóa bỏ bớt các hoạt động không cần thiết và tập trung nâng cao kết quả của các hoạt động cần thiết. Việc xóa bỏ bớt các hoạt động không tham gia vào quá trình nâng cao quy mô và chất lượng sản

phẩm hàng hóa dịch vụ là một phương tiện hiệu quả nhất để giảm thiểu chi phí. Bên cạnh đó, việc tổ chức kế toán quản trị chi phí theo hoạt động sẽ cung cấp các thông tin được chính xác và hợp lý hơn cho việc ra các quyết định trong quản lý tài chính của doanh nghiệp – khâu trung tâm của mọi hoạt động.

Để thực hiện kế toán quản trị chi phí theo hoạt động trong các doanh nghiệp, trước hết phải chia các bộ phận phục vụ gián tiếp thành các hoạt động khác nhau của quá trình sản xuất kinh doanh. Tùy theo tính chất cụ thể của từng doanh nghiệp, tùy từng quá trình sản xuất sản phẩm hàng hóa dịch vụ có thể chia chi phí gián tiếp thành nhiều hoạt động hoặc các nhóm hoạt động khác nhau.

Quy trình tập hợp chi phí theo hoạt động được tiến hành như sau:

- Các loại chi phí gián tiếp có liên quan đến hoạt động nào thì tập hợp cho hoạt động đó, thí dụ: Các dịch vụ cung cấp, như dịch vụ cung cấp nguyên vật liệu, dịch vụ tuyển dụng lao động, dịch vụ lên các kế hoạch, điều độ sản xuất được đưa vào hoạt động cung cấp. Bộ phận khấu hao thiết bị sản xuất, kiểm tra, điều chỉnh, bảo dưỡng máy móc thiết bị đưa vào hoạt động khấu hao tài sản cố định, các hoạt động thiết kế, kiểm tra chất lượng sản phẩm, đóng gói bao bì nhãn mác, chi phí điện nước,... đưa vào hoạt động hỗ trợ sản phẩm hàng hóa dịch vụ.

- Sau khi tập hợp chi phí của từng hoạt động lại phân bổ chi phí cho từng hoạt động chi tiết có liên quan đến sản phẩm hàng hóa dịch vụ.

- Sau đó tập hợp các loại chi phí để xác định kết quả kinh doanh.

Qua thời gian khảo sát tại công ty chế biến đồ hộp Hải Phòng và so sánh hai hệ thống hạch toán chi phí sản xuất truyền thống và hệ thống kế toán quản trị chi phí theo hoạt động, chúng tôi thu được kết quả rất khả quan.

Công ty HACOMEX chuyên sản xuất đồ hộp gồm 2 loại sản phẩm: Cá trích và cá nục. Công ty áp dụng hệ thống hạch toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm truyền thống. Chi phí nhân công trực tiếp và chi phí nguyên vật liệu trực tiếp được tập hợp cho từng loại sản phẩm. Chi phí gián tiếp được tập hợp lại thành chi phí sản xuất chung của toàn công ty, bao gồm: Chi phí cung cấp nguyên vật liệu, tuyển dụng lao động, lên kế hoạch sản xuất, điều độ sản xuất, mua sắm trang thiết bị, chi phí bảo dưỡng máy móc thiết bị, chi phí khấu hao nhà

Bảng 1: Báo cáo kết quả kinh doanh năm 2012

Chỉ tiêu	Cá nục	Cá trích	Vịt hộp	Lợn hộp	Tổng cộng
1. Khối lượng sản phẩm sản xuất (hộp)	60.000	50.000	10.000	2.000	
2. Giá bán đơn vị sp	90	90	100	110	
3. Doanh thu bán hàng	5.400.000	4.500.000	1.000.000	220.000	11.120.000
4. Chi phí NVL trực tiếp	2000.000	1.750.000	320.000	75.000	4.145.000
5. Chi phí NCTT	800.000	700.000	150.000	30.000	1.680.000
6. Chi phí SXC	1.800.000	1.500.000	350.000	75.000	3.725.000
7. Tổng CP kinh doanh	4.600.000	3.950.000	820.000	180.000	9.550.000
8. Lợi nhuận thuần từ HĐKD	800.000	550.000	180.000	40.000	1.570.000
9. Tỷ suất LN theo doanh thu (%)	14,81	12,2	18	18,18	14,118

Nguồn: Số liệu từ công ty HACOMEX năm 2012

xưởng, máy móc thiết bị sản xuất, chi phí trông coi nhà xưởng, chi phí điện nước,... các loại chi phí này được phân bổ cho từng loại sản phẩm theo tổng mức tiền lương của công nhân sản xuất. Khi công ty chỉ sản xuất 2 loại sản phẩm nói trên, công ty áp dụng hạch toán chi phí sản xuất theo phương pháp truyền thống, mức lợi nhuận thường đạt hơn 20% so với tổng doanh thu. Cách đây hơn 1 năm, công ty đã tranh thủ thời cơ mở rộng sản xuất kinh doanh bằng cách đầu tư và đưa vào sản xuất thêm 2 loại sản phẩm đồ hộp: vịt hộp và lợn hộp. Hai loại sản phẩm này có giá bán cao hơn so với loại cá hộp từ 10–15%.

Báo cáo kết quả kinh doanh của công ty HACOMEX năm 2012 được trình bày tại bảng 1.

Qua báo cáo kết quả kinh doanh năm 2012 của công ty HACOMEX cho thấy: sau khi công ty đầu tư thêm và đưa vào sản xuất 2 dây chuyền sản xuất: lợn hộp và vịt hộp, kết quả 2 loại sản phẩm truyền thống của công ty sản xuất với khối lượng lớn tỷ suất lợi nhuận giảm sút mạnh, cá nục chỉ còn 14,81%, còn cá trích chỉ đạt 12,2%. Còn 2 loại sản phẩm mới, tỷ suất lợi nhuận cũng chỉ đạt 18%; Điều gì đã xảy ra đối với công ty HACOMEX.

Chúng tôi cho rằng, khi công ty chỉ sản xuất 2 loại sản phẩm truyền thống: cá nục và cá trích, quy mô sản xuất không lớn, khoản mục chi phí sản xuất

chung của toàn công ty còn thấp so với tổng chi phí, công ty áp dụng hạch toán chi phí theo phương pháp truyền thống là phù hợp, đảm bảo độ chính xác cao. Khi công ty đầu tư mở rộng thêm 2 dây chuyền sản xuất với 2 loại sản phẩm mới: lợn hộp và vịt hộp, quy mô sản xuất của công ty tăng nhanh, khoản mục chi phí sản xuất chung phát sinh quá lớn, việc vận dụng kế toán chi phí theo phương pháp truyền thống không thích hợp, độ chính xác không cao. Bởi vậy, cần áp dụng kế toán quản trị chi phí theo hoạt động.

3. Kết quả ứng dụng kế toán quản trị chi phí theo hoạt động tại công ty HACOMEX

Khi quan sát quá trình sản xuất, chúng tôi nhận thấy: Việc sản xuất các loại sản phẩm tại công ty đều độc lập, gồm những hoạt động, như: Quá trình chuẩn bị, chế biến thực phẩm đối với từng loại đồ hộp khác nhau, thực phẩm được chế biến và đưa vào từng hộp rồi qua lò hấp đều thực hiện bán tự động, công đoạn đóng gói nhãn mác và vận chuyển vào kho thành phẩm được thực hiện bằng thủ công.

Mỗi loại đồ hộp đều có phiếu vật tư, xác định số lượng và chi phí nguyên vật liệu trực tiếp để sản xuất ra loại đồ hộp đó. Phiếu quy trình sản xuất xác định trình tự của mỗi giai đoạn sản xuất, các thông tin này được sử dụng để tính chi phí nhân công trực tiếp đối với từng loại đồ hộp. Như vậy, căn cứ vào các tài liệu trên có thể tính được chi phí nguyên vật

liệu trực tiếp và chi phí nhân công trực tiếp cho từng loại đồ hộp của công ty. Tuy nhiên, việc phân bổ chi phí gián tiếp cho các loại đồ hộp có thể không chính xác. Chi phí gián tiếp của công ty hàng năm khoảng 3.725.000.000 đồng, bao gồm các loại chi phí như sau:

- Chi phí nhân công gián tiếp: 1.250.000.000
- Các khoản phụ cấp khác: 600.000.000
- Chi phí khấu hao tài sản cố định: 800.000.000
- Chi phí mua điện nước: 200.000.000
- Chi phí khác: 675.000.000

Theo phương pháp truyền thống, kế toán tập hợp chi phí sản xuất chung toàn doanh nghiệp, sau đó phân bổ cho từng loại sản phẩm theo chi phí nhân công trực tiếp. Đương nhiên, theo phương pháp này đơn giản, dễ áp dụng, có thể áp dụng nhất quán từ năm này sang năm khác nhưng phải với quy mô sản xuất kinh doanh nhỏ.

Qua thời gian khảo sát và thu thập các thông tin tại công ty, chúng tôi đã chia chi phí sản xuất gián tiếp của công ty thành các nhóm hoạt động như sau:

- Hoạt động tổ chức sản xuất, bao gồm: Lập kế hoạch sản xuất, thu mua, chuẩn bị và cung cấp nguyên vật liệu cho quá trình sản xuất cả 4 loại đồ hộp (khoảng 50% lao động gián tiếp).
- Hoạt động cung cấp, bao gồm: Lập phiếu nguyên vật liệu, cung cấp nguyên vật liệu thô cho cả 4 loại đồ hộp (khoảng 40% lao động gián tiếp)
- Hoạt động hỗ trợ sản phẩm, bao gồm: Kiểm tra chất lượng sản phẩm, kiểm tra vệ sinh an toàn thực phẩm trong khâu chế biến, đóng gói, vận chuyển (khoảng 10% lao động gián tiếp). Các loại hoạt

động và chi phí theo hoạt động được biểu hiện ở bảng 2.

Các khoản chi phí trợ cấp khác cho cán bộ nhân viên bao gồm cho công nhân trực tiếp 50% và công nhân gián tiếp 50%.

Mô hình ABC và phương pháp phân bổ chi phí cho các nguồn lực theo hoạt động, được thể hiện qua sơ đồ 1.

Việc phân bổ chi phí từng hoạt động cho từng loại sản phẩm phải được phân tích một cách rất cụ thể về đặc điểm của từng loại (xem bảng 3).

- Hoạt động tổ chức sản xuất: Nhu cầu sử dụng hoạt động này cho từng loại sản phẩm khác nhau, hoàn toàn phụ thuộc vào tần suất hoạt động. Ví dụ: Tần suất hoạt động của lợn hộp là 10 lần thì vịt hộp là 50 lần, cá trích có thể là 250 lần, cá nục là 300 lần. Vì, sản phẩm càng nhiều thì việc cung cấp nguyên vật liệu càng lớn.

- Hoạt động cung cấp: có thể phụ thuộc vào mức sản xuất của từng loại sản phẩm hoặc số giờ lao động, tiền lương của công nhân sản xuất trực tiếp.

- Hoạt động hỗ trợ sản phẩm có thể phân bổ theo số lượng sản phẩm hay giờ máy hoạt động hoặc phân bổ đều cho các loại sản phẩm,...

Trên cơ sở tiêu thức phân bổ, tính tỷ lệ phân bổ chi phí theo hoạt động. Kết quả được thể hiện ở bảng 4.

Tiếp đến, nhân tỷ lệ phân bổ chi phí theo hoạt động với số lượng sản phẩm của mỗi loại đồ hộp (xem bảng 5).

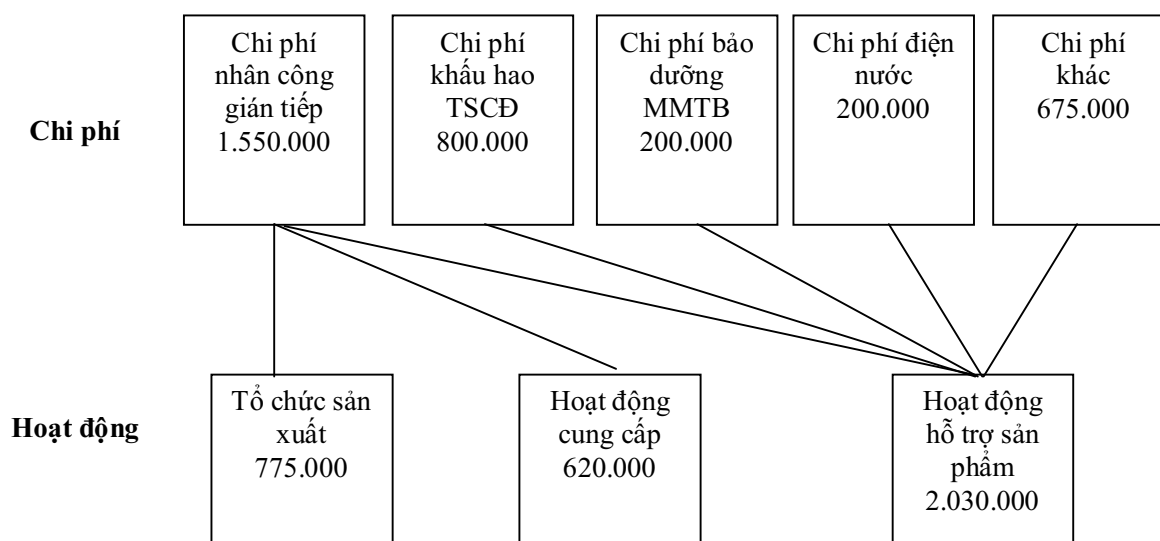
Kết quả phân tích chi phí sản xuất chung theo hoạt động kết hợp với chi phí nguyên vật liệu trực

Bảng 2: Phân loại chi phí theo hoạt động (Đơn vị tính: nghìn đồng)

Các hoạt động	Tổ chức sản xuất	Hoạt động cung cấp	Hoạt động hỗ trợ sản phẩm	Tổng cộng
1. Nhân công gián tiếp và 1/2 trợ cấp khác	50%	40%	10%	1.550.000
2. Chi phí khấu hao TSCĐ			100%	800.000
3. Chi phí bảo dưỡng MMTB			100%	200.000
4. Chi phí mua điện nước			100%	200.000
5. Chi phí khác			100%	675.000
Tổng cộng	775.000	620.000	2.030.000	3.425.000

Nguồn: Tài liệu thu thập tại công ty năm 2012

Sơ đồ 1: Sơ đồ phân bổ chi phí hoạt động cho từng hoạt động



Nguồn: Garrison, Norreen & Brewer (2008)

Bảng 3: Tiêu thức phân bổ chi phí theo hoạt động tại công ty Hacomex

Tiêu thức phân bổ chi phí theo hoạt động	Cá nục	Cá trích	Vật hộp	Lợn hộp	Tổng cộng
1. Giờ công trực tiếp cho 1 sản phẩm	0,01	0,01	0,01	0,01	1.220
2. Giờ máy đơn vị sản phẩm	0,2	0,2	0,2	0,2	2.440
3. Tần suất hoạt động	300	250	50	10	610

Nguồn: Tài liệu khảo sát tại công ty năm 2012

tiếp và chi phí nhân công trực tiếp của từng loại sản phẩm, lập báo cáo lợi nhuận theo mô hình ABC, được trình bày ở bảng 6.

Kết quả thu được do áp dụng kế toán quản trị chi phí theo hoạt động (theo hệ thống ABC) mà chúng tôi đã hoàn thành hoàn toàn khác hẳn với kết quả

tính toán theo hệ thống hạch toán chi phí truyền thống ở bảng 1.

Tại hội nghị cán bộ chủ chốt của công ty, chúng tôi đã báo cáo toàn bộ kết quả của quá trình áp dụng kế toán quản trị chi phí theo hệ thống ABC. Trong báo cáo này, chúng tôi đã phân tích rất rõ những ưu

Bảng 4: Tỷ lệ phân bổ chi phí theo hoạt động

	Chi phí hoạt động	Tiêu thức phân bổ chi phí theo hoạt động	Số đơn vị chi phí phân bổ cho sản phẩm	Tỷ lệ phân bổ chi phí cho sản phẩm theo HĐ
1. Tổ chức sản xuất	775.000	Số tần suất hoạt động	610	127,049/lần
2. Hoạt động cung cấp	620.000	Số giờ nhân công trực tiếp	1.220	508,196/giờ
3. Hỗ trợ sản phẩm	2.030.000	Số loại sản phẩm	4 loại	507.500
Tổng cộng	3.425.000			

Nguồn: Tài liệu khảo sát tại công ty năm 2012

Bảng 5: Phân bổ chi phí sản xuất chung cho từng loại đồ hộp

	Tỷ lệ phân bổ chi phí theo hoạt động	Số đơn vị PB đối với cá mực	Chi phí hoạt động của cá mực (1.000đ)	Số đơn vị PB đối với cá trích	Chi phí hoạt động đối với cá trích (1.000đ)	Số đơn vị PB đối với vệt hộp	Chi phí hoạt động đối với vệt hộp (1.000đ)	Số đơn vị PB đối với lợn hộp	Chi phí hoạt động đối với lợn hộp (1.000đ)
1. Hoạt động tổ chức sản xuất	127,049/lần	300	381.147	250	317.622,5	50	63.524,5	10	12.705
2. Hoạt động cung cấp	508,196	600	304.918	500	254.098	100	50.820	20	10.164
3. Hoạt động hỗ trợ sản phẩm	507.500	1	507.500	1	507.500	1	507.500	1	507.500
4. Cộng chi phí			1.193.566		1.079.220,5		621.844,5		530.369

Nguồn: Tài liệu khảo sát tại công ty năm 2012

việt của kế toán quản trị chi phí theo hoạt động và vạch rõ: Hai loại sản phẩm vệt hộp và lợn hộp theo cách hạch toán chi phí truyền thống mang lại lợi nhuận với tỷ suất cao nhưng trên thực tế hai loại sản phẩm này bị lỗ vì sản xuất khối lượng sản phẩm quá ít, không đủ bù đắp chi phí cho hoạt động hỗ trợ sản phẩm. Mặt khác, trong quá trình báo cáo với hội nghị, chúng tôi đã nhấn mạnh rằng, tổng chi phí gián tiếp của công ty là rất lớn, biện pháp giảm bớt các hoạt động không cần thiết có thể tiết kiệm được chi phí hàng trăm triệu đồng mỗi tháng và hàng tỷ đồng cho mỗi năm.

4. Kết luận và kiến nghị

Như trên, chúng tôi đã trình bày tóm tắt nội dung kế toán quản trị chi phí theo hoạt động với việc ứng dụng vào thực tế tại công ty HACOMEX. Kết quả khảo sát tại công ty đã cho thấy, việc ứng dụng kế toán quản trị chi phí theo mô hình ABC là rất cần thiết. Nó không phải chỉ đạt được mục tiêu là xác định giá phí các loại sản phẩm, dịch vụ một cách chính xác mà còn chỉ ra những hoạt động kém hiệu quả, cần có giải pháp để giảm chi phí, hạ giá thành sản phẩm, giúp cho việc quản lý và kiểm soát chi phí ngày càng chặt chẽ, đáp ứng nhu cầu cung cấp thông tin chính xác và ra các quyết định tối ưu trong kinh doanh.

Tuy nhiên, việc vận dụng kế toán quản trị chi phí theo mô hình ABC vào công tác kế toán của doanh nghiệp là một vấn đề không dễ dàng, phụ thuộc vào rất nhiều yếu tố, như: đặc điểm tổ chức sản xuất, quy trình công nghệ, năng lực tổ chức sản xuất và quản lý doanh nghiệp, trình độ chuyên môn của lao động kế toán. Bởi vậy, để từng bước có thể ứng dụng rộng rãi kế toán quản trị chi phí theo mô hình ABC vào công tác kế toán của doanh nghiệp, đáp ứng ngày càng nâng cao về chất lượng thông tin kế toán, chúng tôi xin kiến nghị một số vấn đề sau đây:

- Cần tiếp tục nghiên cứu, bổ sung và hoàn thiện kế toán quản trị chi phí theo mô hình ABC, xem đây là một bộ phận quan trọng của kế toán quản trị và sớm đưa vào giảng dạy cho chuyên ngành Kế toán;
- Cần tổ chức tốt công tác kế toán quản trị trong các doanh nghiệp cả về nghiệp vụ chuyên môn và công tác tổ chức lao động kế toán;
- Cần tăng cường bồi dưỡng chuyên môn nghiệp vụ cho cán bộ kế toán tại các doanh nghiệp, đặc biệt là kế toán quản trị chi phí theo mô hình ABC; □

Bảng 6: Báo cáo lợi nhuận từ kế toán quản trị chi phí theo hoạt động tại công ty Hacomex (Đơn vị tính: nghìn đồng)

Chỉ tiêu	Hộp cá nục	Hộp cá trích	Hộp thịt vịt	Hộp thịt lợn	Tổng cộng
1. Doanh thu bán hàng	5.400.000	4.500.000	1.000.000	220.000	11.120.000
2. Chi phí NVL trực tiếp	2.000.000	1.750.000	320.000	75.000	4.145.000
3. Chi phí NC trực tiếp	800.000	700.000	150.000	30.000	1.680.000
4. Khoản trợ cấp đối với CNTT	142.857	125.000	26.786	5.357	300.000
5. Hoạt động tổ chức sản xuất	381.147	317.623	63.525	12.705	775.000
6. Hoạt động cung cấp	304.918	154.098	50.820	10.164	620.000
7. Hoạt động hỗ trợ sản phẩm	507.500	507.500	507.500	507.500	2.030.000
8. Tổng cộng chi phí sản xuất chung (8)=(4)+(5)+(6)+(7)	1.336.422	1.204.221	648.631	535.726	3.725.000
9. Tổng CPKD (9)=(2)+(3)+(8)	4.136.422	3.654.221	1.118.631	640.726	9.550.000
10. Thu nhập (10)=(1)-(9)	1.263.578	845.779	- 118.631	- 420.726	1.570.000
11. Tỷ suất lợi nhuận (%) (11)=(10)/(1)x100	23,4	18,8	- 11,9	- 191,24	14,12

Nguồn: Tài liệu khảo sát tại công ty năm 2012

Tài liệu tham khảo:

Tài liệu kế toán tại công ty Hacomex (2012).

Nguyễn Năng Phúc (2008), *Kế toán quản trị doanh nghiệp*, NXB Tài chính. Hà Nội.

Nguyễn Ngọc Quang, chủ biên (2011), *GT Kế toán quản trị*, NXB Đại học Kinh tế quốc dân, Hà Nội.

Garrison, Norreen & Brewer (2008), *Managerial Accounting*, McGraw Hill.

Discussion on expense accounting management toward the activities (ABC form)

Abstract:

Expense accounting management toward the ABC accounting form is preminent comparing with the traditional one. It does not only accumulates and distributes expense judiciously but also indicates resources and finds out the unnecessary activities, that CEO has to reduce expences for better profit. This paper presents the overview of expense accounting management pursuant to the activities with the sight survey at the HACOMEX company to affirms the superiority of this new accounting method.

Thông tin tác giả:

***Nguyễn Thị Mai Chi**, thạc sĩ

- Nơi công tác: Viện Kế toán - Kiểm toán, trường đại học Kinh tế quốc dân

Email: maichiktphn@gmail.com

****Nguyễn Năng Phúc**, Phó giáo sư, tiến sĩ

- Nơi công tác: Viện Kế toán - Kiểm toán, trường đại học Kinh tế quốc dân