

CHI PHÍ VÀ LỢI ÍCH CỦA VIỆC VẬN DỤNG MÔ HÌNH XÁC ĐỊNH CHI PHÍ THEO MỨC ĐỘ HOẠT ĐỘNG (ACTIVITY - BASED COSTING) TẠI CÁC DOANH NGHIỆP VỪA VÀ NHỎ

● CAO THỊ HUYỀN TRANG

TÓM TẮT:

ABC (Activity Based Costing) là hệ thống tính chi phí theo hoạt động, đây là phương pháp tính chi phí mới được thiết kế nhằm khắc phục các nhược điểm của những hệ thống tính giá thành truyền thống. Tuy nhiên, việc áp dụng được phương pháp ABC cho các doanh nghiệp vừa và nhỏ không phải là vấn đề đơn giản. Chi phí bỏ ra để có được mô hình này so với lợi ích mà mô hình này mang lại liệu có tương xứng nhau hay không và làm thế nào để áp dụng mô hình ABC cho doanh nghiệp vừa và nhỏ một cách hiệu quả nhất là những vấn đề được đề cập trong bài viết này.

Bài viết phân tích những chi phí và lợi ích của việc vận dụng mô hình ABC tại các doanh nghiệp vừa và nhỏ, từ đó định hướng áp dụng mô hình ABC cho doanh nghiệp.

Từ khóa: Mô hình xác định chi phí - ABC (Activities base costing), doanh nghiệp vừa và nhỏ.

1. Sự cần thiết ứng dụng mô hình xác định chi phí theo mức độ hoạt động tại các doanh nghiệp vừa và nhỏ

Trong công đồng doanh nghiệp Việt Nam, doanh nghiệp nhỏ và vừa (DNVV) là loại hình doanh nghiệp (DN) chiếm đa số và chủ yếu trong nền kinh tế. Theo đó, loại hình DN này đóng vai trò quan trọng, nhất là tạo việc làm, tăng thu nhập cho người lao động, giúp huy động các nguồn lực xã hội cho đầu tư phát triển, xóa đói giảm nghèo...

Nếu so về số lượng, DNVN chiếm trên 97% tổng số DN của cả nước. Mỗi năm, khu vực DN này đóng góp 50% GDP và tạo ra 62% việc làm

cho người lao động. Tuy nhiên, dù áp đảo về số lượng, song thực chất nhiều DNVN đang hoạt động khá lay lắt, số DN phá sản cũng gia tăng theo thời gian.

Trong 9 tháng đầu năm 2016, theo số liệu cho thấy số lượng doanh nghiệp giải thể phần lớn là những doanh nghiệp có quy mô vốn đăng ký nhỏ dưới 10 tỷ đồng là 7.812 doanh nghiệp, chiếm tỷ lệ 93,3% trên tổng số doanh nghiệp giải thể của cả nước, tăng 20,0% so với cùng kỳ năm 2015.

Đáng nói là, nền kinh tế đang bước vào ngưỡng cửa hội nhập, hàng loạt các hiệp định thương mại song phương đang được Việt Nam tiến hành ký kết

Bảng 1. Số liệu doanh nghiệp giải thể theo quy mô vốn

(Đơn vị: DN)

TT	Quy mô vốn đăng ký	9 tháng đầu năm 2015	9 tháng đầu năm 2016
	Tổng số vốn	6.962	8.365
1	0-10 Tỷ đồng	6.508	7.812
2	10-20 Tỷ đồng	183	228
3	20-50 Tỷ đồng	123	173
4	50-100Tỷ đồng	69	79
5	Trên 100 Tỷ đồng	79	73

Nguồn: (Theo Cổng thông tin đăng ký doanh nghiệp quốc gia)

với các quốc gia, song có tới trên 80% DN trong nước không biết đến và chưa có chuẩn bị gì về tác động của những hiệp định này. Thực tế này là vô cùng đáng lo ngại, bởi sự thiếu thông tin khi hội nhập sẽ càng khiến cho các DN Việt Nam vốn yếu, lại càng yếu thêm trước các đối thủ mạnh.

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, những nhà quản lý phải có những thông tin về chi phí đầy đủ, chính xác và được cập nhật.

Hiện nay các DN nhỏ thường chú trọng tới việc tăng doanh số như một giải pháp để tăng hiệu quả kinh doanh hoặc thoát khỏi tình trạng khó khăn về hoạt động hay tiền mặt. Nhưng nguyên nhân chủ yếu của vấn đề là do chi phí quá lớn hoặc lợi nhuận không đủ giữa chi phí và giá bán. Thêm vào đó, DN có thể tạo doanh số mà không tạo ra lợi nhuận hoặc không có đóng góp vào dòng tiền dương, hoặc bán hàng cho khách không chất lượng, khách hàng thanh toán chậm hoặc không thanh toán. Trong hầu hết mọi trường hợp, DNVN có thể phải kiểm soát chặt chẽ hơn đối với thu nhập ròng, thay vì cố gắng không tăng doanh số. Vậy vấn đề ở đây là gì? Chúng ta biết rằng một đồng chi phí tiết kiệm sẽ đi trực tiếp vào thu nhập ròng của doanh nghiệp, trong khi một đồng thu được do doanh số tăng lên trên thực tế có thể là một khoản

thất thoát đối với thu nhập ròng. Tuy nhiên hiện nay rất ít các doanh nghiệp vừa và nhỏ chưa trang bị hệ thống chi phí hay hệ thống báo cáo hiệu quả có thể xác định gần như chính xác chi phí hoạt động thực sự như chi phí cho sản phẩm dịch vụ, chi phí dịch vụ khách hàng...

Phương pháp xác định chi phí theo mức độ hoạt động (Activity based costing - ABC) không chỉ là một phương pháp để xác định chi phí, ABC được xem là một công cụ quản lý chi phí chiến lược. Ngoài việc xác định chính xác chi phí, ABC còn giúp doanh nghiệp xác định được hoạt động nào tạo ra giá trị, hoạt động nào không tạo ra giá trị để từ đó không ngừng cải tiến quá trình kinh doanh nhằm hạ giá thành sản phẩm dịch vụ, nâng cao khả năng cạnh tranh của doanh nghiệp.

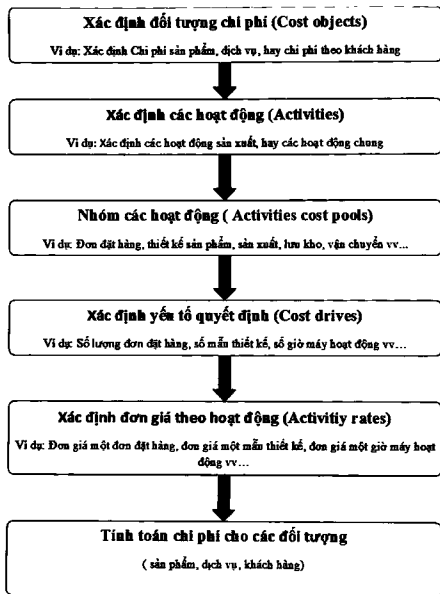
2. Nội dung phương pháp xác định chi phí theo mức độ hoạt động

2.1. Nội dung cơ bản của phương pháp xác định chi phí theo mức độ hoạt động

Cooper đề xuất mô hình ABC hai giai đoạn (Cooper, 1987a; Cooper, 1987b). Trong giai đoạn đầu, chi phí được tính vào các hoạt động theo từng trung tâm hoạt động - Trung tâm chi phí, dựa trên tiêu thức phân bổ chi phí. Ở giai đoạn hai, chi phí được phân bổ từ các hoạt động đến từng sản phẩm dựa vào mức độ sử dụng các hoạt động đối với các sản phẩm đó. Như vậy ở phương pháp truyền thống không có giai đoạn một và ở giai đoạn hai thì phương pháp truyền thống chỉ sử dụng một tiêu thức phân bổ duy nhất cho toàn bộ chi phí chung. Chúng ta thấy, các yếu tố không liên quan trực tiếp đến sản lượng bao gồm số giờ chuẩn bị máy, số lần chuẩn bị, số lượng đơn hàng... Việc phân bổ những chi phí không liên quan đến sản lượng mà lại sử dụng những phương pháp dựa trên sản lượng sẽ làm sai lệch chi phí sản phẩm. (Hình 1).

Các phương pháp thu thập thông tin:

Thu thập thông tin là một công việc rất cần thiết để có thể đạt được sự chính xác của các chi phí sản phẩm cuối cùng. Một phần quan trọng của dữ liệu yêu cầu là những tỉ lệ cần thiết trong mỗi giai đoạn của một hệ thống ABC. Mỗi hoạt động sử dụng một phần của từng nhóm chi phí. Tương tự như vậy, mỗi sản phẩm sẽ sử dụng đến một phần của mỗi hoạt động. Như đã đề cập từ trước, mỗi tỉ lệ



Hình 1: Các bước thực hiện mô hình xác định chi phí ABC

thường thể hiện cho một phần của tổng thể chi phí hay hoạt động. Ví dụ, hoạt động lập báo giá sử dụng 0,1 (10%) chi phí hành chính. Có rất nhiều cách để có thể thu được những tỉ lệ này và từng phương pháp cụ thể sẽ tác động đến độ chính xác mong muốn. Ba phương pháp có mức độ chính xác về dữ liệu có thể được sử dụng trong việc ước lượng những tỉ lệ này theo thứ tự là ước đoán, đánh giá hệ thống và thu thập dữ liệu thực tế.

Phương pháp ước đoán:

Trong trường hợp khi mà không thể có được những số liệu thực tế hoặc những việc thu thập số

liệu khá tốn kém, thì có thể ước đoán để tính ra các tỉ lệ. Việc ước đoán có thể được hợp tác thực hiện bởi bộ phận quản lý, bộ phận tài chính và những nhân viên điều hành có liên hệ trực tiếp đến các trung tâm chi phí. Nhóm này có thể đưa ra được những ước đoán về tỉ lệ chi phí phân bổ trong cả hai giai đoạn của phương pháp ABC. Mức độ chính xác dựa vào sự kết hợp của những người trong nhóm và những kiến thức của họ về trung tâm chi phí.

Phương pháp đánh giá hệ thống:

Một phương pháp khoa học hơn để thu được những tỉ lệ này cho việc tính toán chi phí là việc sử dụng kỹ thuật hệ thống như áp dụng quá trình phân tích thứ bậc (AHP- Analytic Hierarchical Process) (Saaty, 1982; Golden, Wasil và Harker, 1989). AHP là một công cụ thích hợp nhằm đưa những ý kiến cá nhân chủ quan thành những thông tin thể hiện khách quan hơn về các tỉ lệ.

AHP cũng có thể được sử dụng trong giai đoạn hai đó là

phân bổ chi phí từ các hoạt động đến từng sản phẩm. Trong bước này, điều quan trọng là phải xác định được một tiêu thức phân bổ chi phí thích hợp để đạt được mức độ chính xác mong muốn.

Bước tiếp theo là DN cần phải xác định những tiêu thức thể hiện mối quan hệ về chi phí giữa các hoạt động và sản phẩm.

Phương pháp thu thập dữ liệu thực tế:

Phương pháp chính xác nhất và tốn nhiều chi phí nhất để tính toán được tỉ lệ cần thiết đó là thu thập những dữ liệu thực tế. Trong hầu hết các trường hợp, người ta phải tổ chức một bộ máy thu

hập, ghi nhận dữ liệu thực tế và có thể đòi hỏi ác thiết bị hỗ trợ cho việc thu thập thông tin. Hơn ữa, việc thu thập dữ liệu phải đúng thời điểm và iều tra viên yêu cầu phải có kinh nghiệm. Kết ủa thường được phân tích bằng những công cụ hống kê.

2.2. Mục tiêu của phương pháp xác định chi phí heo mức độ hoạt động

Việc áp dụng ABC không đơn thuần chỉ là một hường pháp để xác định chi phí, các DN cần phải iểu rằng là một công cụ quản lý chi phí chiến lược giúp DN xác định được hoạt động nào tạo ra giá trị, hoạt động nào không tạo ra giá trị. ABC là một ệ thống đo lường chi phí, tập hợp và phân bổ chi phí của các nguồn lực vào các hoạt động toàn diện rong phạm vi toàn công ty và hỗ trợ nhiều mục đích khác nhau như:

- Các ưu tiên chiến lược: Xác định, thiết lập và hực hiện, xây dựng các kế hoạch tổ chức, các kế hoạch chi tiết cùng với các quy trình dự toán ngân sách linh hoạt.

- Đo lường hiệu quả sử dụng chi phí: Nhận biết ác cơ hội giảm chi phí, cải thiện chất lượng, thiết kế sản phẩm/dịch vụ, cải tiến quy trình...

- Phân tích hiệu quả sử dụng chi phí: Xác định những biện pháp cải thiện chi phí nguyên vật liệu và lao động, chi phí quản lý chung, nâng cao tính hiệu quả.

- Cải tiến không ngừng: Các phương pháp điều hành, sử dụng cơ sở vật chất và trang thiết bị, năng suất, sử dụng nhân sự, mối quan hệ với khách hàng và nhà cung cấp...

- Quản lý tổ chức: Cho phép đội ngũ quản lý điều hành và kiểm soát doanh nghiệp trong điều kiện chi phí và lợi nhuận tối ưu.

- Quản lý tiền mặt: Xác định các lĩnh vực để dự trữ tiền mặt, giảm và loại bỏ các chi phí không cần thiết, xây dựng các chiến lược định giá tăng tối đa đóng góp vào lợi nhuận ròng, giúp sử dụng tối ưu ác nguồn lực.

Một hệ thống ABC như vậy cho phép chủ DN thực hiện hệ thống chi phí có ý nghĩa, giúp ho iểu hành DN thông qua việc thu thập dữ liệu và hệ thống báo cáo quản trị hoạt động. Kiểm soát chi phí được thiết lập dễ hiểu, với báo cáo chênh lệch hiệu quả sẽ cho phép chủ DN có hành động

khắc phục kịp thời, quản trị rủi ro ở mức cao nhất có thể.

3. Chi phí và lợi ích của việc vận dụng mô hình xác định chi phí theo hoạt động tại doanh nghiệp vừa và nhỏ

* Chi phí

Chúng ta thấy rằng có một vài yếu tố làm cản trở những DN nhỏ trong việc thực hiện ABC, một số vấn đề đặt ra là thiếu dữ liệu, thiếu nguồn lực về kỹ thuật, tài chính và thiếu sự hỗ trợ đầy đủ của máy tính. Có lẽ khó khăn chủ yếu nhất, đó là việc thu thập dữ liệu, tập trung vào việc thu thập và xử lý số liệu cần thiết theo một cách thức chính xác với chi phí chấp nhận được. Những DN nhỏ rất k ẻ lưỡng trong việc chọn và phân tích loại thông tin sử dụng để xác định chi phí chung, bởi vì việc thu thập những thông tin cần thiết theo phương pháp ABC rất tốn kém, trong khi những DN này thường bị ràng buộc về vấn đề tài chính. Do vậy, tìm kiếm một phương pháp có thể cho phép những DN nhỏ thu thập được những thông tin về chi phí sản phẩm một cách chính xác với chi phí thấp là điều thật sự cần thiết.

Vậy làm thế nào để có thể áp dụng phương pháp ABC một cách hiệu quả và ít tốn kém cho những DN nhỏ. Phương pháp này trang bị những thông tin chi phí chính xác một cách có hệ thống để giúp các nhà quản lý có thể đề ra được những chiến lược cho DN, xác định chi phí sản phẩm và cải thiện cấu trúc chi phí.

* Lợi ích

Có thể thấy rằng, phương pháp ABC có thể biến một chi phí gián tiếp thành một chi phí trực tiếp với một đối tượng tạo phí xác định. Việc lựa chọn các hoạt động và chi phí hợp lý cho phép các nhà quản lý truy nguyên nhiều chi phí gián tiếp như họ đã làm với chi phí nguyên liệu trực tiếp hay chi phí lao động trực tiếp. Vì xác định được nhiều chi phí trực tiếp hơn so với cách thức truyền thống, ABC giúp nhà quản lý có được những báo cáo về chi phí sản phẩm và dịch vụ với độ tin cậy cao hơn nhiều.

Phương pháp quản trị chi phí dựa trên hoạt động (Activity based costing - ABC. Không chỉ là một phương pháp xác định chi phí đơn thuần. ABC là một công cụ quản lý chi phí chiến lược, giúp doanh

ngành xác định được hoạt động nào tạo ra giá trị, hoạt động nào không tạo ra giá trị để từ đó không ngừng cải tiến quá trình kinh doanh nhằm hạ giá thành sản phẩm dịch vụ, nâng cao khả năng cạnh tranh của doanh nghiệp.

Phương pháp ABC phức tạp và tất nhiên là tốn kém hơn các phương pháp truyền thống, vì vậy, không phải bất cứ công ty nào cũng đủ điều kiện áp dụng. Tuy nhiên, ABC sẽ là xu hướng tất yếu đối với quản trị bởi:

1 Năng lực cạnh tranh dựa trên chi phí giảm thiểu đòi hỏi phải có những số liệu chính xác hơn về chi phí, tránh tình trạng lợi nhuận giả tạo.

2 Sự đa dạng hóa ngày một tăng của các sản phẩm và dịch vụ cùng với độ phức tạp của các phân đoạn thị trường. Vì thế, việc tiêu dùng các nguồn lực cũng sẽ thay đổi theo các sản phẩm và dịch vụ.

3 Chu kỳ sống của sản phẩm trở nên ngắn hơn do tốc độ phát triển của công nghệ làm công ty không đủ thời gian điều chỉnh giá cả và chi phí.

4 Xác định đúng chi phí là một phần quan trọng của việc ra quyết định kinh doanh. Thiếu nó, sự chuẩn xác của quyết định sẽ giảm thiểu.

5 Cách mạng trong công nghệ máy tính đã làm giảm được chi phí về tiền bạc lẫn thời gian cho việc phát triển và vận hành hệ thống xác lập chi phí có khả năng truy nguyên nhiều hoạt động.

Phương pháp ABC có thể được sử dụng từng bước một như một bước trung gian cho việc thực hiện từng bước hệ thống ABC một cách hoàn chỉnh khi mà những dữ liệu ước đoán được thay thế bằng

những dữ liệu thực tế. Phương pháp này có thể chuyển đổi tương đối nhẹ nhàng từ phương pháp truyền thống sang phương pháp ABC mà không đòi hỏi một sự đầu tư lớn nào trong hệ thống thu thập dữ liệu phức tạp và nó cũng không yêu cầu phải tái cấu trúc lại DN.

4. Kết luận

Việc thực hiện một hệ thống tính chi phí mới sẽ liên quan đến đầu tư về thời gian và tiền bạc. Một hệ thống chi phí theo ABC đòi hỏi những thay đổi về tổ chức, chấp nhận của nhân viên, đầu tư vào phần mềm và phần cứng, thiết bị thu thập dữ liệu, và nhiều thứ khác nữa. Mặc dù ABC đã được sử dụng thành công trong rất nhiều công ty lớn, nó lại không đảm bảo việc hoàn vốn trong một thời gian ngắn.

Phương pháp ABC muốn thực hiện được cần nhiều thông tin cụ thể, dữ liệu, nguồn lực kỹ thuật, tài chính, hỗ trợ đầy đủ của máy tính và sự am hiểu về phương pháp.

ABC nên áp dụng vào ngành nghề kinh doanh nào cần phải dựa trên cơ sở phân tích chi phí và lợi ích của mô hình này. Trong điều kiện nền kinh tế trong nước và thế giới hiện nay, với môi trường kinh doanh cạnh tranh, nhu cầu về tái cơ cấu DN, mở rộng hoạt động sản xuất là một nhu cầu thiết yếu. Việc có nên áp dụng phương pháp ABC vào đơn vị còn phụ thuộc vào nhiều yếu tố, tuy nhiên các DN vừa và nhỏ nói riêng và các DN nói chung muốn tiến được xa hơn trong môi trường cạnh tranh ngày càng gia tăng này thì việc áp dụng mô hình ABC là một nhu cầu tất yếu ■

TÀI LIỆU THAM KHẢO:

1. Robert. Kaplan (1996), *Advanced Management Accounting*.
2. Theo TCKTPT, "Áp dụng phương pháp tính chi phí theo hoạt động (ABC) cho các doanh nghiệp nhỏ".
3. R Cooper, RS Kaplan (1991) - *Harvard business review*.
4. Kaplan, R.S and Norton (1996) - *Harvard business review*.
5. Cooper, R. and Kaplan, R. S., 1991. Profit priorities from activity-based costing, *Harvard Business Review*, May-June, 130-135.

6. Cooper, R. "The Rise of Activity-Based Costing. Part One: What Is an Activity-Based Cost System?", *Journal of Cost Management*, Summer 1988, pp. 45-54.
7. John Innes, Falconer Mitchell† and Donald Sinclair (2000), "Activity-based costing in the U.K.s largest companies: a comparison of 1994 and 1999 survey results".
8. Adil Baykasoglu , Vahit Kaplanoglu (2008), "Application of activity-based costing to a land transportation company: A case study".
9. Manuel Schulze a , Stefan Seuring b,n , Christian Ewering(2012) , "Applying activity-based costing in a supply chain environment".

Ngày nhận bài: 19/12/2016

Ngày đánh giá phản biện và sửa chữa: 29/12/2016

Ngày chấp nhận đăng bài: 8/01/2017

Thông tin tác giả:

CAO THỊ HUYỀN TRANG

Trường Đại học Công nghiệp Hà Nội

Email: huyentrangcao@gmail.com

COSTS AND BENEFITS OF IMPLEMENTING ACTIVITY-BASED COSTING (ABC) IN SMALL AND MEDIUM-SIZED ENTERPRISES

● CAO THI HUYEN TRANG
Hanoi University of Industry

ABSTRACT:

Activity-based costing (ABC) is an accounting method that identifies the activities that a firm performs, and then assigns indirect costs to products. The ABC, a new method for calculating costs, has more advantages than previous traditional methods. However, it is not easy to implement the ABC in small and medium-sized enterprises (SMEs). Problems relating to the implementation of the ABC in SMEs arise including: the benefit from using the ABC whether outweigh the cost and the most effective way of applying the ABC in SMEs. These problems are discussed in this study. This study analyses costs and benefits of implementing the ABC in SMEs in order to draw experience in applying the method in enterprises in general.

Keywords: Activities-based costing system, small and medium-sized enterprise.