

Sự cần thiết khi vận dụng mô hình quản trị chi phí sản xuất capacity của CAM - I trong các doanh nghiệp khai thác, chế biến và kinh doanh đá xây dựng ở Việt Nam

The necessity of CAM-I Capacity Model application to cost management in mining, processing and trading stone enterprises in Vietnam

 Ths. NCS Nguyễn Thị Đức Loan*

Nhận ngày: 06/3/2017
Biên tập ngày: 24/03/2017
Duyệt đăng: 15/5/2017

Bài viết nghiên cứu việc vận dụng phương pháp ABC và ABM, hai kỹ thuật được sử dụng để tạo ra mô hình Capacity vào các doanh nghiệp (DN) khai thác, chế biến và kinh doanh đá xây dựng, nhằm quản lý tốt nhất chi phí tại các dây chuyền sản xuất (SX). Quản trị chi phí (QTCP) SX tốt, sẽ giúp các nhà quản lý đánh giá nguồn lực tiêu hao tại các nhà máy SX. Vận dụng mô hình QTCP SX Capacity của CAM-I trong các DN khai thác, chế biến và kinh doanh đá xây dựng, nhằm cung cấp cho nhà quản lý một cái nhìn sâu sắc để quản lý nhiều vấn đề trong quá trình SX, giúp nhà quản trị đưa ra những quyết định đúng đắn, nhằm giảm chi phí SX và sáng kiến cải tiến quy trình SX.

Từ khóa: QTCP; ABC; ABM; mô hình Capacity; khai thác đá xây dựng.

Abstract. The report researchs the application of methods ABC and ABM, two techniques are used to apply for the model Capacity in mining, processing and building stone business enterprises to be managing costs incurred in the production line. The best administration costs of production will help managers to assess the resources consumed in the production plant. To apply for management costs of production capacity model of CAM-I in mining, processing and trading stone enterprises that provides for us thorough knowledge to be managing problems in production so it helps administrators to make accurate decisions to reduce manufacturing costs and to improve initiatives production process.

Keywords: management costs; ABC; ABM; Capacity model; quarrying construction.

Để tập hợp chi phí một cách đầy đủ, chính xác dưới các báo cáo chi tiết rõ ràng, để so sánh, để phân tích, việc ứng dụng mô hình QTC PSX Capacity của CAM-I, một mô hình đã được áp dụng thành công trong các nhà máy SX tại Mỹ. Điều này mở ra cho các DN SX Việt Nam một phương pháp quản trị mới đối với chi phí SX, để nhà quản trị có thể đưa ra những quyết định đúng đắn trên

cơ sở số liệu chính xác. Đặc biệt, trong lĩnh vực khai thác, chế biến và kinh doanh đá xây dựng ở Việt Nam đang rất quan tâm trong việc QTC PSX, trong điều kiện tăng trưởng xanh và phát triển bền vững.

Trong môi trường kinh doanh cạnh tranh phức tạp, yêu cầu của nhà quản trị DN là lấy điểm mạnh về giá để cạnh tranh trên thị trường là hoàn toàn đúng đắn. Do vậy, các nhà quản trị DN rất cần

đến những thông tin hữu ích, để có thể đưa ra các quyết định kinh doanh tối ưu. [1] Tác giả cho rằng, mô hình QTCP Capacity của Cam-I sẽ cung cấp thông tin phù hợp, tin cậy và kịp thời, đáp ứng yêu cầu thông tin về chi phí SX, giúp các nhà quản trị có một cái nhìn trực quan về chi phí SX để đưa ra những quyết định kinh doanh đúng đắn. Chính vì vậy, mô hình QTC PSX Capacity của Cam-I là cần thiết phải được áp dụng vào các công ty khai thác, chế biến kinh doanh đá xây dựng nhằm mục tiêu kiểm soát chi phí SX và cung cấp thông tin về chi phí SX một cách chính xác, dễ hiểu, dễ phân tích, giúp cho nhà quản trị DN đưa ra những quyết định kinh doanh đúng đắn. Nghiên cứu công tác kế toán tài chính, kế toán quản trị (KTQT), quy trình SX và QTC PSX các công ty khai thác, chế biến, kinh doanh đá xây dựng Việt Nam, nhận thấy rõ sự cần thiết của việc vận dụng mô hình QTC PSX Capacity của CAM-I, giúp DN kiểm soát chi phí tốt nhất, loại bỏ các hoạt động lãng phí, không làm gia tăng giá trị sản phẩm,... giúp DN nâng cao vị thế cạnh tranh trong nền kinh tế thị trường hiện nay.

Mô hình QTC PSX Capacity là sự kết hợp giữa lý thuyết QTC P theo phương pháp ABC và ABM. Nội dung

**Viện Du lịch - Quản lý - Kinh doanh
Đại học Bà Rịa Vũng Tàu (BVU)**

ABC (Activity based cost) và ABM (Activity based management) có những ưu điểm nổi bật so với các phương pháp truyền thống sau: (1) ABC (Activity based cost): Phương pháp tính giá trên cơ sở hoạt động được nghiên cứu và ứng dụng, để khắc phục những hạn chế của phương pháp tính giá truyền thống, trong việc phân bổ chi phí SX 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 SX để các nhà quản trị có cách nhìn đúng đắn trong việc hoàn thiện và thiết kế lại quá trình SX nhằm cắt giảm chi phí. (2) ABM (Activity based management): Theo quan điểm quản trị hiện đại, nhà quản trị sẽ tích cực tìm ra cách cắt giảm chi phí trong những chi phí hoạt động. Do vậy, thông tin từ phương pháp ABC vừa cho biết chi tiết hơn về chi phí của khối lượng công việc thực tế và chi phí hoạt động, vừa cho biết chi phí sản phẩm chính xác hơn, cung cấp thông tin liên quan để ra quyết định trong các dạng vấn đề quản trị, hay gọi là quản trị trên cơ sở hoạt động (ABM - Activity based management).

Xét khả năng vận dụng mô hình

Capacity: Công tác KTQT chi phí SX tại các DN khai thác, chế biến và kinh doanh đá xây dựng là những DN SX có quy mô đầu tư lớn, máy móc thiết bị hiện đại, trình độ quản lý kinh tế nói chung và trình độ quản lý tài chính nói riêng ngày càng được nâng cao. Mặt khác, các DN có hoạt động SX theo dây chuyền, có quy trình công nghệ SX liên tục qua nhiều giai đoạn, các DN SX 4 phân xưởng. Đây chính là điều kiện cần, để có thể vận dụng mô hình Capacity vào công tác quản trị chi phí SX tại các DN. Kế toán tại các DN này, đã làm rất tốt công việc hạch toán và theo dõi chi phí tại các phân xưởng SX, thể hiện là ban đầu kế toán đã theo dõi tách biệt chi phí phát sinh tại các phân xưởng rất là chi tiết, cụ thể. Đây là điều kiện thuận lợi nhất, để vận dụng mô hình QTC PSX

Capacity tại các DN.

Điều kiện vận dụng mô hình

Capacity: Mô hình Capacity của CAM-I đơn giản, dễ áp dụng vào thực tế. Mô hình trình bày trực quan các dữ liệu giúp nhà quản trị nắm bắt nhanh chóng, dễ hiểu, dễ so sánh. Do vậy, mô hình có tính hỗ trợ cao trong việc ra quyết định quản trị. Tuy nhiên, việc vận dụng mô hình này cần có 8 điều kiện sau: (1) Loại hình DN; (2) Quy trình công nghệ; (3) Cơ cấu tổ chức của nhà máy SX; (4) Chi phí khấu hao (5) Sự pha trộn các hoạt động; (6) Phân bổ thời gian của người lao động với phân bổ thời gian hoạt động của máy; (7) Hoạt động điều khiển; (8) Xác định đầy đủ chi phí.

Các bước để vận dụng mô hình CAM-I vào trong các DN khai thác, chế biến và kinh doanh đá xây dựng bao gồm 4 bước: Xét các điều kiện khi vận dụng mô hình Capacity; Vận dụng ABC, ABM, mô hình Capacity.

Bước 1: Xét các điều kiện của DN khai thác, chế biến và kinh doanh đá xây dựng khi vận dụng mô hình Capacity.

Các DN khai thác, chế biến và kinh doanh đá xây dựng đều là các DN SX kinh doanh. DN có quy trình công nghệ theo kiểu chế biến liên tục, kế tiếp nhau theo một trình tự nhất định gồm có hai giai đoạn chính (giai đoạn 1: Khai thác, chuyển qua giai đoạn 2: Chế biến - xay) (sơ đồ 1, trang 27). Về cơ cấu tổ chức của nhà máy SX bao gồm các phân xưởng như: Khoan, đục, đào, xay. Mỗi phân xưởng đảm nhận một công đoạn trong chu kỳ SX sản phẩm, bắt đầu từ khâu chế biến nguyên vật liệu đầu vào đến khi hình thành nên sản phẩm đầu ra. Xét về chi phí khấu hao, các DN khai thác, chế biến đá dễ dàng theo dõi vì mỗi phân xưởng sẽ sử dụng những loại máy móc khác nhau và có hồ sơ theo dõi khấu hao rõ ràng hàng kỳ của từng phân xưởng. Các hoạt động ở các phân xưởng tách biệt rõ ràng nên xét trên sự pha trộn các hoạt động thì không có hoặc rất ít. Phân bổ thời gian của người

lao động với phân bổ thời gian hoạt động của máy: Hiện tại tiền lương của một số lao động đứng máy khoan, đục, xay,... được tính theo một tỉ lệ nhất định đối với sản lượng khai thác trong kỳ (xét giai đoạn 1). Xét hoạt động điều khiển trong các DN gồm: Lắp đặt, bảo trì thiết bị, kiểm tra chất lượng sản phẩm, nghỉ giữa ca, hoạt động dọn vệ sinh và bụi ở các máy vì ngành khai thác đá rất bụi.

Bước 2: Vận dụng ABC vào trong các DN khai thác, chế biến và kinh doanh đá xây dựng:

Theo phương pháp ABC, chi phí SX chung trước tiên được xác định cho các hoạt động, sau đó mới xác định cho các sản phẩm. Tiêu thức để phân bổ chi phí cho các sản phẩm là các nguồn phát sinh chi phí (cost driver) liên quan tới các hoạt động thực hiện trong quá trình SX sản phẩm. Như vậy, phương pháp tính giá dựa trên cơ sở hoạt động được thực hiện qua ba bước:

Bước 2i: Xác định các chi phí nguồn lực và phân tích các hoạt động: Hầu hết các chi phí nguồn lực đều được ghi chép trong các sổ cái kế toán như: Mua nguyên vật liệu, xử lý NVL, chi phí nhà xưởng, máy móc, thiết bị, lương nhân viên,... Phân tích các hoạt động: Là xác định và mô tả những việc phải làm trong đơn vị để tạo ra sản phẩm. Công việc này bao gồm thu thập dữ liệu, điều tra, quan sát, phỏng vấn, liệt kê các công việc được thực hiện để có những thông tin cần thiết cho việc phân tích.

Bước 2ii: Ấn định chi phí nguồn lực đến các hoạt động: Khi thực hiện các hoạt động sẽ phải sử dụng các nguồn lực, việc này tạo ra chi phí. Nếu thực hiện nhiều hoạt động sẽ phải sử dụng nhiều nguồn lực, chi phí tăng lên. Đây là mối quan hệ nhân quả và là cơ sở để tính toán theo ABC. Chi phí nguồn lực được ấn định vào các hoạt động một cách trực tiếp hoặc ước tính. Phương pháp trực tiếp: yêu cầu phải đo lường thực tế mức sử dụng các nguồn lực của hoạt động đó. Ví dụ: Cần bao nhiêu chi phí cho điện để vận hành trong giai

đoạn khoan, xay đá,... Đối với phương pháp ước tính: Nếu không có sẵn các đo lường trực tiếp, nhà quản trị phải ước tính mức tiêu thụ của từng hoạt động trong các hoạt động đã phân tích. Thí dụ: ước tính số giờ máy hoạt động cho việc khai thác, chế biến một m³ đá xây dựng. Các DN khai thác, chế biến và kinh doanh đá xây dựng phải thực hiện qua 6 bước sau đây: (1) Xác định đối tượng nhận chi phí được ước tính; (2) Xác định các tác nhân tạo chi phí; (3) Thu thập dữ liệu với yêu cầu; (4) Vẽ biểu đồ dữ liệu; (5) Lựa chọn phương pháp ước tính; (6) Đánh giá mức chính xác của chi phí ước tính.

Bước 2iii: Ấn định chi phí hoạt động đến đối tượng nhận chi phí: [4] Một khi đã biết chi phí các hoạt động, cần phải đo lường mức độ tiêu thụ các hoạt động đó trên mỗi sản phẩm được SX. Chúng ta gọi đó là tác nhân tạo chi phí dạng hoạt động. Thí dụ: Số giờ máy hoạt động, số máy móc sử dụng, số nguyên vật liệu được kiểm tra và xử lý. Hoạt động nào tiêu thụ nhiều thì sẽ có chi phí cao và ngược lại.

Tóm lại, phương pháp này cung cấp cho nhà quản trị cách tính toán chi phí tốt hơn và có thể giúp cho DN nâng cao hiệu quả quản lý dựa trên lợi thế cạnh tranh, điểm mạnh, điểm yếu của mình. Phương pháp này dựa trên cơ sở phân tích các hoạt động được thực hiện để SX sản phẩm. Ưu điểm của nó, là cung cấp các thông tin chi phí một cách chính xác, giúp nhà quản trị có thể đánh giá đúng lợi nhuận, doanh thu cho DN mình. Ngoài ra, nó còn giúp cho các DN nhận diện các cơ hội để cải thiện hoặc nâng cao lợi thế cạnh tranh, thông qua việc xây dựng các chiến lược về chi tiêu, giá cả, dịch vụ khách hàng, phát triển sản phẩm. Tuy nhiên, phương pháp này cũng có giới hạn có thể bỏ sót chi phí và khá tốn kém do phải đo lường, phân tích hoạt động.

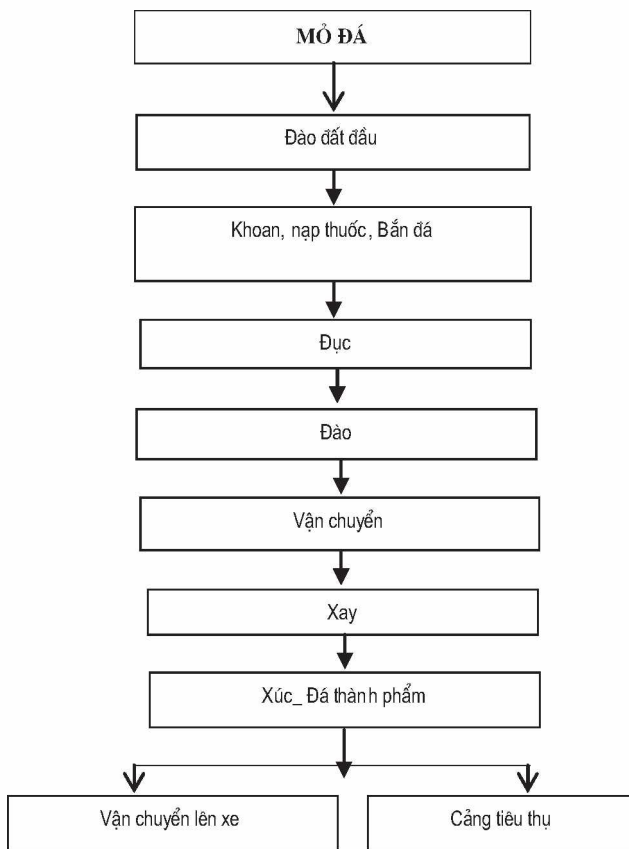
Bước 3: QTCP trên cơ sở hoạt động: ABM thực hiện việc phân tích các hoạt động và việc tạo ra giá trị các hoạt động, phân tích các nguồn sinh khí và các tiêu thức đo lường hiệu quả các hoạt động để khởi phát, điều khiển và hỗ trợ các nỗ lực hoàn thiện hoạt động kinh doanh của DN. [1, 3-5] ABM thực hiện việc tìm ra gốc rễ của sự tiêu hao nguồn lực, qua đó chỉ ra thành quả đạt được của một hoạt động, một quy trình hay một bộ phận của DN. Trên cơ sở đó, người quản lý có thể tìm ra các giải pháp để tăng cường hiệu quả các hoạt động, tiết kiệm nguồn lực. Mục tiêu cuối cùng của nhà quản trị khi thực hiện ABM là, thay đổi nhu cầu hoạt động theo hướng các hoạt động tạo ra lợi nhuận (hoạt động tạo ra giá trị) và giảm các hoạt động không hiệu quả (hoạt động không giá tăng giá trị), hoạt động lãng phí.

Tóm lại, phương pháp ABM một mặt sẽ cung cấp dữ liệu để phân tích các hoạt động và nguồn sinh phí. Mặt khác, nó cũng hỗ trợ quá trình quản trị trong việc lập dự toán phân bổ nguồn lực cho hoạt động. Thông qua việc hiểu rõ mức tiêu hao các nguồn lực của các hoạt động, người quản lý có thể lập dự toán chi phí chính xác hơn, nhằm thực hiện việc quản

trị hoạt động hiệu quả hơn.

Bước 4: Vận dụng mô hình capacity của CAM-I nghiên cứu các nội dung sau: Đặc điểm mô hình Capacity; Mối quan hệ giữa mô hình Capacity với ABC và ABM; Đo lường giá trị nguồn lực tiêu hao theo mô hình Capacity. (1) Đặc điểm mô hình Capacity: Mô hình nguồn lực (Capacity) mô tả việc sử dụng nguồn lực cho một dây chuyền SX hoặc quy trình hoạt động của nhà máy. Các nguồn lực tiêu hao sẽ được phân ra thành 3 khu vực màu như sau: [1] Khu vực màu vàng, cho biết nguồn lực tiêu hao lãng phí. Bao gồm các hoạt động: chờ đợi trong quá trình SX,... nhà quản lý nhà máy nói chung, có trách nhiệm chính trong việc giảm hoặc loại bỏ thời gian trong khu vực màu vàng, để tăng hiệu quả và giảm chi phí. Khu vực màu đỏ, cho biết nguồn lực tiêu hao cho các hoạt động nhưng không làm gia tăng giá trị sản phẩm. Bao gồm các hoạt động: Nghỉ giữa ca, chuẩn bị SX, lắp đặt và thay đổi thiết bị, bảo trì và sửa chữa, kiểm tra chất lượng sản phẩm SX,... Bộ phận kinh doanh và nhà quản lý có trách nhiệm chính cho những thay đổi trong khu vực này. Mục tiêu của họ là phải tìm kiếm đơn đặt hàng nhiều hơn và tăng năng suất để cùng một giá trị nguồn lực tiêu hao nhà máy có thể SX được nhiều sản phẩm hơn. Khu vực màu xanh lá cây, cho biết nguồn lực tiêu hao

Sơ đồ 1: Quy trình khai thác, chế biến và kinh doanh đá xây dựng tại công ty cổ phần đá Núi Nhỏ



cho các hoạt động làm tăng giá trị của sản phẩm, gồm hoạt động gia công sản phẩm. Đây chính là trách nhiệm của nhà quản lý nhà máy. Mô hình nguồn lực (Capacity) được thể hiện qua hình 1.

(2) Mỗi quan hệ giữa mô hình Capacity với ABM và ABC: Mô hình Capacity chính là sự kết hợp giữa ABC và ABM với nhau rất chặt chẽ. Mô hình này được phát triển dựa trên kỹ thuật ABC phân bổ chi phí nguồn lực theo các hoạt động. Đồng thời, dựa vào kỹ thuật ABM để xây dựng cách thức kiểm soát chi phí thành các khu vực với các màu sắc khác nhau: Khu vực làm tăng giá trị sản phẩm SX (màu xanh). Khu vực không làm tăng giá trị sản phẩm SX (màu đỏ). Khu vực lãng phí (màu vàng). [1,3,5] Bằng cách phối hợp phương pháp ABC và ABM một cách chặt chẽ, hợp lý để tạo ra mô hình Capacity. Mô hình này có tính năng ứng dụng thực tế cao, việc thực hiện đơn giản và hiệu quả về kiểm soát và quản lý chi phí cao đặt biệt là đối với chi phí SX, vì mô hình này cung cấp cho nhà quản lý một góc nhìn khác đối với chi phí SX thông qua các đồ thị biểu diễn các khu vực vấn đề cần quan tâm vừa chi tiết vừa tổng quát, dễ nhìn, dễ quan sát. (3) Phương pháp đo lường giá trị nguồn lực tiêu hao theo mô hình Capacity: Đặc điểm của mô hình Capacity là dựa trên lý thuyết QTCP ABC và ABM. Theo đó, việc đo lường giá trị nguồn lực tiêu hao tại nhà máy SX sẽ được tiến hành theo các bước sau:

(1) Thu thập và phân tích số liệu tại nhà máy (bảng 1).

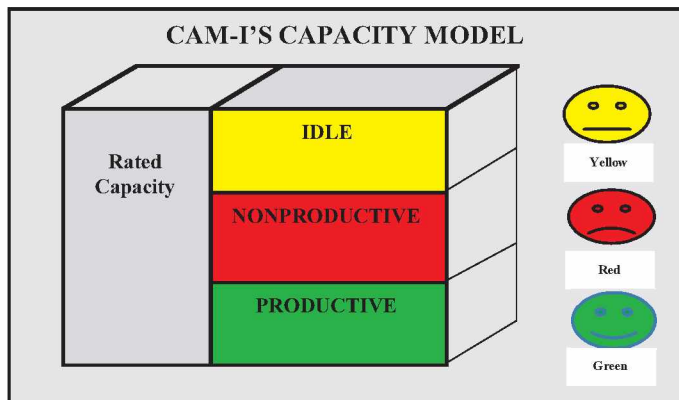
(2) Xác định các hoạt động tại từng PX SX. Thể hiện qua bảng 2.

(3) Phân bổ giá trị các nguồn lực theo các hoạt động dựa trên kỹ thuật ABC (hình 2, trang 29).

(4) Mã hóa các hoạt động theo màu sắc và biểu diễn theo mô hình Capacity. [3-6] Mã hóa các hoạt thành các màu sắc theo mô hình năng lực Capacity thể hiện qua hình 3, trang 29.

+ Màu xanh (gia tăng giá trị sản phẩm): Hoạt động gia công SX

Hình 1: Mô hình Capacity của CAM-I



Bảng 1: Bảng tổng hợp chi phí phát sinh tại nhà máy SX

STT	Khoản mục chi phí	PX1	PX2	...	Tổng
1	CPNVLTT [1] NVL chính, phụ				
2	CPNCTT [2] Lương [3] BHXH, BHYT, KPCĐ, BHTN				
3	Chi phí SX chung [4] Lương quản lý PX [5] Khấu hao TSCĐ [6] CCDC, [7] ...				
	Tổng				

Bảng 2: Bảng hoạt động của PX1 trong một ca làm việc

STT	Hoạt động	Nguồn lực	Mức tiêu hao nguồn lực
1	Sản phẩm SX	Nguyên vật liệu	100% tổng chi phí
		Nhiên liệu	90% tổng chi phí
		Nhân công	100% tiền lương và các khoản trích theo lương của công nhân trực tiếp SX sản phẩm.
		TSCĐ	100% chi phí khấu hao TSCĐ
		CCDC	95% tổng chi phí
		Điện, nước	95% tổng chi phí
2	Chậm trễ trong quá trình SX	Nhân công	5 phút /ca/người
		Nhiên liệu	5% tổng chi phí
3	Lắp đặt và thay đổi thiết bị	Nhân công	30 phút /ca/người
4	Kiểm tra chất lượng sản phẩm	Nhân công	100% tiền lương và các khoản trích theo lương.
5	Tiếp liệu và vận chuyển	Nhân công	100% tiền lương và các khoản trích theo lương.
		CCDC	5% tổng chi phí
...

sản phẩm,...

+ Màu đỏ (không làm gia tăng giá trị sản phẩm): Lắp đặt, bảo trì thiết bị, kiểm tra chất lượng sản phẩm, nghỉ giữa ca,...

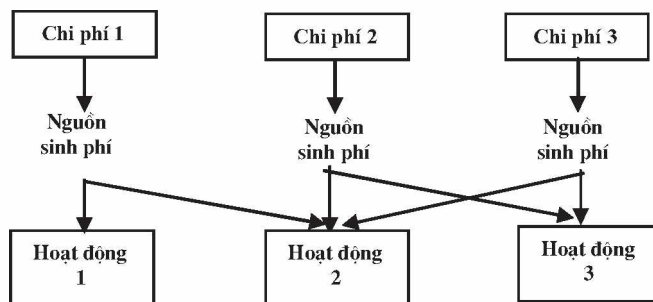
+ Màu vàng (lãng phí): Chậm trễ trong công việc,...

Sau đó, các dữ liệu chi phí hoạt động của từng phân xưởng, sẽ được

biểu diễn theo mô hình Capacity của nhà máy. Thể hiện trên hình 3. [4]

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 DN ngày càng phải cạnh tranh gay gắt hơn trên thị trường. Để có thể nâng cao năng lực cạnh tranh, một điều kiện sống còn đối với các DN là phải kiểm soát tốt chi phí và có các quyết định kinh doanh đúng đắn, điều này chỉ có được thông qua hệ thống KTQT chi phí. Chính vì vậy, tác giả đã nghiên cứu và định hướng xây dựng mô hình KTQT chi phí phù hợp cho các DN khai thác, chế biến và kinh doanh đá xây dựng ở Việt Nam. Bài báo được tác giả trình bày nghiên cứu lý thuyết cơ bản của mô hình QTC PSX Capacity, đồng thời tác giả cũng tìm hiểu sự vận dụng mô hình lý thuyết cơ bản này vào thực tế hoạt động kinh doanh ở các nước trên thế giới, cụ thể tại Mỹ. Bên cạnh đó, bài báo cũng đã nghiên cứu chế độ kế toán chi phí trong các DN SX Việt Nam nói chung và đi sâu nghiên cứu chế độ kế toán chi phí tại các DN khai thác, chế biến và kinh doanh đá xây dựng nói riêng, nhằm đánh giá thực trạng KTQT chi phí trong DN SX để vận dụng mô hình QTC PSX Capacity một cách hiệu quả nhất. Ngoài ra, bài báo cũng đưa ra các điều kiện để có thể vận dụng mô hình KTQT chi phí này trong các DN SX tại Việt Nam. Trên cơ sở lý thuyết của mô hình KTQT chi phí SX Capacity, bài báo đã xây dựng mô hình KTQT chi phí SX cho các DN khai thác, chế biến và kinh doanh đá xây dựng tại Việt Nam, đó là tăng cường kiểm soát chi phí SX thông qua việc phân loại chi phí dựa vào hoạt động và QTC Ptheo hoạt động, giúp nhà quản trị nhìn nhận chi phí phát sinh tại nhà máy SX một cách chi tiết, cụ thể, trực quan sinh động thông qua mô hình Capacity, giúp định hướng QTCP chính xác hơn. ■

Hình 2: Mối quan hệ giữa chi phí và hoạt động



Hình 3: Mô hình Capacity của nhà máy



Tài liệu tham khảo

1. Nguyễn Thị Phương Loan, Tài liệu hướng dẫn học tập môn QTCP, Trường Đại học Mở TP. Hồ Chí Minh, 2012, ch.3-5, tr. 39-75.
2. Nguyễn Thị Đức Loan, Hoàn thiện công tác kế toán trách nhiệm tại công ty cổ phần đá Núi Nhỏ, Luận văn Thạc sỹ, Đại học kinh tế, TP. Hồ Chí Minh, 2011, ch.2, tr. 40-45.
3. Nguyễn Năng Phúc, KTQT DN, trường Đại học Kinh tế quốc dân Hà Nội, NXB Tài chính, 2012, ch.3, tr. 70-73.
4. Trương Bá Thanh, Giáo trình KTQT, trường Đại học Kinh tế Đà Nẵng, NXB Giáo dục, 2012, ch.4, tr. 150-160-165.
5. Andrew Muras and Marlene Rodrigues, "A new look at manufacturing using CAM-Is Capacity Management Model, The Journal of Corporate Accounting and Finance, vol. 5, pp. 35-40, 2003.
6. Atkinson, Kaplan & Young, Management Accounting, Prentice Hall, New

Jersey, 2004, vol. 5, pp.168-180.

7. Nguyễn Hoàn, Xây dựng mô hình KTQT chi phí cho các DN SX bánh kẹo Việt Nam, Luận án Tiến sĩ Kinh tế, ĐH Kinh tế Quốc dân, 2011, ch. 2, tr. 80-90.
8. Hoàng Văn Tường, Tổ chức KTQT với việc tăng cường quản lý hoạt động kinh doanh trong các DN Xây lắp Việt Nam, Luận án Tiến sĩ Kinh tế, Đại học Kinh tế Quốc dân, 2011, ch. 2, tr. 60-70.
9. Trần Thế Nữ, Xây dựng mô hình KTQT chi phí trong các DN thương mại quy mô vừa và nhỏ ở Việt Nam, Luận án Tiến sĩ Kinh tế, ĐH Kinh tế Quốc dân, 2011, ch. 2-3, tr. 90-95.
10. Hồ Mỹ Hạnh, Tổ chức hệ thống thông tin KTQT chi phí trong các DN May Việt Nam, Luận án Tiến sĩ, ĐH Kinh tế Quốc dân, 2013, ch. 2, tr. 70- 85.
11. Nguyễn Thị Ngọc Lan, Tổ chức KTQT vận tải hàng hóa trong các công ty vận tải đường bộ Việt Nam, Luận án Tiến sĩ. Đại học Kinh tế quốc dân, 2012, ch.2, tr. 35- 40.