

PHƯƠNG PHÁP KẾ TOÁN CHI PHÍ THEO HOẠT ĐỘNG VÀ KHẢ NĂNG ÁP DỤNG TẠI CÁC TRƯỜNG ĐẠI HỌC CÔNG LẬP TỰ CHỦ Ở VIỆT NAM

● NGUYỄN THỊ SÂM

Khoa Kế toán Kiểm toán,
Trường Đại học Kinh tế - Kỹ thuật Công nghiệp

DOI: <https://doi.org/10.62831/202602007>

TÓM TẮT:

Hệ thống kế toán truyền thống theo quy định ngân sách hiện hành không cung cấp thông tin chi phí chính xác cho từng chương trình đào tạo, dẫn đến định giá học phí thiếu cơ sở và khó đáp ứng yêu cầu trách nhiệm giải trình. Phương pháp Kế toán Chi phí theo Hoạt động (ABC) được xem là công cụ quản trị tiên tiến, giúp phân bổ chi phí gián tiếp dựa trên mức độ tiêu thụ hoạt động, từ đó hỗ trợ xác định chi phí thực tế, lập dự toán theo hoạt động và tối ưu hóa phân bổ nguồn lực. Tuy nhiên, việc vận dụng phương pháp ABC còn hạn chế do rào cản pháp lý, xung đột mục tiêu thông tin và thiếu hệ thống dữ liệu. Bài viết đề xuất mô hình tích hợp phương pháp ABC và kiến nghị điều chỉnh, nâng cấp hệ thống thông tin và đổi mới tư duy quản trị nhằm thúc đẩy áp dụng phương pháp ABC trong các trường đại học tự chủ.

Từ khóa: kế toán chi phí theo hoạt động, trường đại học công lập tự chủ, trách nhiệm giải trình, dự toán chi phí theo hoạt động.

1. Đặt vấn đề

Trong bối cảnh toàn tại Việt Nam đang đẩy mạnh thực hiện cơ chế tự chủ toàn diện đối với các trường đại học công lập (ĐHCL) theo tinh thần của Luật Giáo dục Đại học sửa đổi 2018 và các Nghị quyết số 77/NQ-CP của Chính phủ. Phương pháp kế toán chi phí truyền thống hiện đang được các trường ĐHCL áp dụng rộng rãi, tuy nhiên, phương pháp này thường không cung cấp được thông tin chi phí chính xác đến từng đối tượng cụ thể, dẫn đến định giá học phí không phản ánh chi phí thực tế, quản lý chi phí kém hiệu quả và hạn chế trong ra

quyết định chiến lược. Kế toán Chi phí theo Hoạt động (Activity - Based Costing - ABC) là một phương pháp kế toán quản trị (KTQT) tiên tiến, giúp xác định chi phí của các đối tượng bằng cách phân bổ chi phí mà các đối tượng đó tiêu thụ. Phương pháp này rất phù hợp với các đơn vị sự nghiệp công lập, nơi chi phí gián tiếp, chi phí dịch vụ hỗ trợ chiếm tỷ trọng lớn và phức tạp.

2. Cơ sở lý luận về phương pháp ABC

Phương pháp ABC hoạt động dựa trên nguyên tắc cơ bản: sản phẩm hoặc dịch vụ và các hoạt động tiêu thụ các nguồn lực. Cụ thể: Giai đoạn 1, Chi phí

gián tiếp được tập hợp và phân loại theo từng hoạt động cụ thể trong tổ chức; Giai đoạn 2, phân bổ chi phí của các hoạt động đến các đối tượng chịu chi phí (sản phẩm, dịch vụ hoặc đơn vị chức năng) thông qua tiêu thức phân bổ hoạt động, phản ánh mối quan hệ nhân - quả giữa hoạt động và chi phí phát sinh. Quá trình ứng dụng phương pháp ABC trong môi trường đại học gồm 3 bước cơ bản sau:

Bước 1: Xác định đối tượng chi phí - tổng hợp các đơn vị chi phí riêng lẻ. Ví dụ: Trong cơ sở giáo dục đại học, nếu chi phí của một khóa học là đối tượng chi phí, thì đơn vị chi phí là chi phí cho mỗi sinh viên.

Bước 2: Xác định các hoạt động - những hoạt động cần thiết để cung cấp đầu ra. Ví dụ: Trong cơ sở giáo dục đại học, các hoạt động chính là nơi tạo ra chi phí cho đào tạo như hoạt động xây dựng chương trình cho một ngành cụ thể, hoạt động hỗ trợ giảng đường,...

Bước 3: Phân bổ chi phí từ các hoạt động cho các đối tượng chịu chi phí, cần chọn tiêu thức phân bổ phù hợp cho từng hoạt động.

Phương pháp ABC cho kết quả chính hơn các phương pháp xác định chi phí truyền thống. Bằng việc xác định chi phí gắn với từng hoạt động cụ thể, phương pháp này không chỉ giúp các trường đại học phát hiện những hoạt động kém hiệu quả mà còn tạo cơ sở cho việc triển khai dự toán chi phí theo hoạt động và kế toán trách nhiệm dựa trên kết quả, phù hợp với định hướng quản trị hiện đại trong các đơn vị sự nghiệp công lập tự chủ.

3. Thực trạng vận dụng phương pháp abc tại các trường đại học công lập tự chủ ở Việt Nam

Thực trạng vận dụng phương pháp ABC tại các trường ĐHCN tự chủ ở Việt Nam được đánh giá là chưa phổ biến rộng rãi. Mặc dù có sự công nhận về mặt học thuật và lý thuyết, việc triển khai phương pháp ABC toàn diện ở cấp độ tổ chức vẫn còn rất hạn chế. Nếu có, việc ứng dụng chủ yếu diễn ra dưới hình thức thử nghiệm, nghiên cứu tình huống trong các luận văn thạc sĩ hoặc đề tài nghiên cứu cấp trường, chưa trở thành một phần của hệ thống kế toán quản trị chính thức được sử dụng để lập ngân sách hoặc tính học phí công khai. Sự thiếu vắng các báo cáo hoặc công bố chính thức từ các

trường đại học lớn về việc triển khai phương pháp ABC một cách toàn diện là một bằng chứng rõ ràng về mức độ thâm nhập thấp của phương pháp này trong thực tiễn quản trị. Những hạn chế trong việc áp dụng phương pháp ABC cụ thể như sau:

Thứ nhất, là sự xung đột về mục tiêu thông tin. Hệ thống kế toán đang sử dụng hiện tại chủ yếu là hệ thống kế toán nhà nước, với việc phân loại chi phí dựa trên quy định Ngân sách Nhà nước. Việc phân loại chi phí theo quy định Ngân sách chỉ nhằm mục đích kiểm soát đầu vào và đảm bảo tính tuân thủ các quy định về Ngân sách Nhà nước. Phương pháp này hoàn toàn không đáp ứng được yêu cầu của quản trị chi phí hiện đại, vốn yêu cầu thông tin chi phí phải được phân loại theo chức năng, hoạt động, hoặc đối tượng chịu chi phí (chương trình đào tạo, khóa học, dự án nghiên cứu). Trong khi đó, hoạt động của nhà trường luôn thay đổi, đòi hỏi một công cụ quản trị linh hoạt và chính xác hơn như phương pháp ABC.

Thứ hai, về kỹ thuật và dữ liệu. Về mặt kỹ thuật, phương pháp ABC yêu cầu các trường phải đầu tư nguồn lực lớn để xác định và phân loại chi tiết các hoạt động diễn ra trong môi trường giáo dục đại học (giảng dạy, hành chính, nghiên cứu, phục vụ cộng đồng). Việc này phức tạp hơn nhiều so với việc phân loại chi phí hành chính thông thường. Đồng thời, nhà trường cần xác định và đo lường các yếu tố gây ra chi phí phù hợp cho từng hoạt động, ví dụ: số lần sử dụng phòng thí nghiệm, số giờ cố vấn học tập, hay số giờ nhân công trực tiếp. Việc thu thập và xử lý dữ liệu chi tiết này đòi hỏi một hệ thống công nghệ thông tin và quản lý dữ liệu mạnh mẽ, điều mà không phải tất cả các ĐHCN đều có khả năng đáp ứng.

Thứ ba, về mặt nhân sự. Đội ngũ kế toán quản trị cần có kiến thức chuyên sâu không chỉ về kế toán mà còn về quản trị hoạt động để có thể xác định chính xác các hoạt động, thiết lập tiêu thức phân bổ hoạt động, sử dụng thông tin phương pháp ABC để cải tiến quy trình, thay vì chỉ đơn thuần là tính giá thành.

Sự thiếu vắng phương pháp ABC trong tính giá dịch vụ đào tạo dẫn đến hệ quả nghiêm trọng là sự bóp méo chi phí giữa các chương trình đào tạo

khác nhau. Trong môi trường đại học hiện đại, các trường cung cấp nhiều loại hình dịch vụ khác nhau (đào tạo chất lượng cao, đào tạo từ xa, nghiên cứu khoa học, chuyển giao công nghệ), với cơ cấu chi phí chung và gián tiếp rất lớn. Khi sử dụng phương pháp tính giá truyền thống, chi phí gián tiếp thường được phân bổ cho các chương trình đào tạo dựa trên các tiêu thức truyền thống (ví dụ: số lượng sinh viên hoặc số giờ giảng dạy trực tiếp), vốn không phản ánh mối quan hệ nhân quả giữa chi phí phát sinh và hoạt động tiêu thụ nguồn lực. Hệ quả là, các chương trình đào tạo sử dụng nhiều tài nguyên gián tiếp phức tạp (ví dụ: các ngành kỹ thuật, y khoa, hoặc các chương trình chất lượng cao đòi hỏi cơ sở vật chất và dịch vụ hỗ trợ đặc biệt) có nguy cơ bị đánh giá thấp chi phí. Ngược lại, các chương trình ít sử dụng tài nguyên (các ngành lý thuyết thuần túy) lại có thể bị đánh giá cao chi phí. Sự bóp méo này làm sai lệch thông tin về khả năng sinh lời và hiệu quả thực tế của từng chương trình. Nếu nhà trường dựa vào thông tin chi phí bị bóp méo này để ra quyết định về học phí hoặc đầu tư, sẽ dẫn đến những quyết định chiến lược sai lầm, có thể gây tổn thất tài chính khi mở rộng các chương trình đắt tiền mà không nhận ra chi phí thực tế của chúng.

4. Giải pháp và kiến nghị

4.1. Giải pháp

Để áp dụng thành công phương pháp ABC trong các ĐHCL tự chủ, cần phải tích hợp mô hình này vào quy trình phân bổ chi phí phức tạp của giáo dục đại học, tập trung vào việc phân bổ chi phí gián tiếp một cách hợp lý. Mô hình tích hợp phương pháp ABC được đề xuất áp dụng theo 3 giai đoạn chính:

Giai đoạn 1: Tập hợp chi phí nguồn lực vào các nhóm chi phí chức năng lớn của nhà trường. Các chức năng chính thường bao gồm: Giảng dạy, Nghiên cứu Khoa học, Quản lý Hành chính và Dịch vụ Sinh viên/Cộng đồng.

Giai đoạn 2: Trong từng nhóm chi phí chức năng, tiến hành xác định các hoạt động cụ thể. Ví dụ: trong nhóm chi phí Giảng dạy, các hoạt động bao gồm: Thiết kế chương trình, Tổ chức lớp học, Chấm thi, Cố vấn học tập, Quản lý phòng thí nghiệm. Sau đó, xác định yếu tố gây ra chi phí phù

hợp với từng hoạt động (ví dụ: số lượng sinh viên đăng ký, số giờ sử dụng thiết bị, số lần kiểm tra chất lượng).

Giai đoạn 3: Phân bổ chi phí hoạt động đến đối tượng chịu chi phí cuối cùng. Đối tượng này có thể là từng Chương trình đào tạo cụ thể (ví dụ: Cử nhân Kinh tế, Thạc sĩ Tài chính), hoặc từng khóa học riêng lẻ. Điều này cho phép nhà quản trị biết chính xác chi phí thực tế của từng sản phẩm đào tạo.

4.2. Kiến nghị

Thứ nhất, về Chính sách: Cần xem xét điều chỉnh các quy định pháp lý, đặc biệt là loại bỏ hoặc nới lỏng giới hạn tỷ lệ cho chi phí quản lý gián tiếp trong Thông tư số 14/2019/TT-BGDĐT đối với các trường tự chủ toàn diện. Việc này nhằm tạo cơ sở pháp lý cho các trường áp dụng các mô hình chi phí tiên tiến dựa trên hoạt động.

Thứ hai, về Quản trị nội bộ: Các trường đại học cần chủ động chuyển đổi tư duy quản trị từ kiểm soát đầu vào sang quản trị dựa trên hoạt động. Việc này bao gồm việc đầu tư vào hệ thống thông tin quản lý chi phí và đào tạo chuyên sâu về ABC để đảm bảo thông tin chi phí chính xác được sử dụng cho việc ra quyết định chiến lược và thiết lập học phí cạnh tranh.

Thứ ba, về Tầm nhìn chiến lược: Áp lực cạnh tranh và đa dạng hóa chương trình đào tạo sẽ ngày càng tăng. Việc áp dụng phương pháp ABC không chỉ là một vấn đề kế toán mà là một lợi thế cạnh tranh chiến lược, giúp nhà trường tránh được rủi ro bóp méo chi phí và tối ưu hóa việc phân bổ nguồn lực trong tương lai.

5. Kết luận

Phương pháp ABC là một công cụ KTQT mang tính đột phá, cực kỳ cần thiết và phù hợp với mô hình hoạt động của các trường ĐHCL tự chủ tại Việt Nam. Thông qua việc cung cấp dữ liệu chi phí chính xác và làm rõ mối quan hệ giữa chi phí và hoạt động, phương pháp ABC giúp các trường chuyển đổi từ quản lý chi phí thụ động sang quản trị chiến lược chủ động. Việc vận dụng phương pháp ABC cần được xem là một phần của chiến lược chuyển đổi quản trị tổng thể, liên kết chặt chẽ với các công cụ KTQT khác như thẻ điểm cân bằng và kế toán trách nhiệm ■

TÀI LIỆU THAM KHẢO:

Nguyễn Năng Phúc (2019), Giáo trình Kế toán Quản trị, Nhà xuất bản Tài chính.

Chính phủ (2014), Nghị quyết số 77/NQ-CP về thí điểm đổi mới cơ chế hoạt động đối với các cơ sở giáo dục đại học công lập giai đoạn 2014 – 2017.

Quốc hội (2018), Luật Giáo dục Đại học sửa đổi năm 2018.

Cooper, R. và Kaplan, R. S. (1988), “Measure costs right: Make the right decisions”, Harvard Business Review.

Kaplan, R. S. và Norton, D. P. (1996), The Balanced Scorecard: Translating Strategy into Action, Harvard Business School Press, Boston, MA.

Ngày nhận bài: 18/10/2025

Ngày phản biện đánh giá và sửa chữa: 27/10/2025

Ngày chấp nhận đăng bài: 18/11/2025

ACTIVITY-BASED COSTING (ABC) AND ITS APPLICABILITY IN AUTONOMOUS PUBLIC UNIVERSITIES IN VIETNAM

● **NGUYEN THI SAM**

Faculty of Accounting and Auditing,
University of Economics - Technology for Industries

ABSTRACT:

Under current budgetary regulations, traditional accounting systems fail to provide accurate cost information for individual training programs, resulting in imprecise tuition pricing and challenges in meeting accountability requirements. Activity-Based Costing (ABC) is recognized as an advanced management tool that allocates indirect costs according to activity consumption, thereby facilitating the determination of actual costs, activity-based budgeting, and more efficient resource allocation. Despite its potential benefits, the application of ABC remains limited due to legal constraints, misaligned information objectives, and the absence of an integrated data system. This study examines these constraints and presents an integrated ABC-based model for autonomous universities, emphasizing the need for system-level alignment to enhance cost transparency and managerial effectiveness.

Keywords: Activity-Based Costing, autonomous public universities, accountability, Activity-Based Budgeting.