

BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO BỘ LAO ĐỘNG - THƯƠNG BINH VÀ XÃ HỘI
TRƯỜNG ĐẠI HỌC LAO ĐỘNG – XÃ HỘI

BÙI THỊ LAN PHƯƠNG

KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ
THÀNH SẢN PHẨM TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN
ĐẠI KIM

LUẬN VĂN THẠC SỸ KẾ TOÁN

Hà Nội - 2016

BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO BỘ LAO ĐỘNG - THƯƠNG BINH VÀ XÃ HỘI
TRƯỜNG ĐẠI HỌC LAO ĐỘNG – XÃ HỘI

BÙI THỊ LAN PHƯƠNG

KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ
THÀNH SẢN PHẨM TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN
ĐẠI KIM

Chuyên ngành: Kế toán

Mã ngành: 6034031

LUẬN VĂN THẠC SĨ KẾ TOÁN

CÁN BỘ HƯỚNG DẪN KHOA HỌC: PGS. TS. NGUYỄN PHÚ GIANG

Hà Nội - 2016

LỜI CAM ĐOAN

Em xin cam đoan Luận văn này là công trình nghiên cứu thực sự của cá nhân Em, chưa được công bố trong bất cứ một công trình nghiên cứu nào. Các số liệu, nội dung được trình bày trong luận văn này là hoàn toàn hợp lệ và đảm bảo tuân thủ các quy định về bảo vệ quyền sở hữu trí tuệ.

Em xin chịu trách nhiệm về đề tài nghiên cứu của mình.

Học viên

Bùi Thị Lan Phương

LỜI CẢM ƠN

Em xin được bày tỏ lòng biết ơn sâu sắc tới Ban lãnh đạo Trường Đại học Lao động Xã hội, Khoa Sau đại học, các thầy giáo, cô giáo của trường đã đào tạo, bồi dưỡng những kiến thức lý luận và phương pháp nghiên cứu để Em thực hiện luận văn này.

Em xin được bày tỏ lòng cảm ơn sâu sắc tới Giảng viên PGS.TS Nguyễn Phú Giang, người thầy đã tận tình hướng dẫn, chỉ bảo giúp đỡ Em trong suốt quá trình thực hiện và hoàn chỉnh luận văn.

Em xin được bày tỏ lòng biết ơn sâu sắc tới các thầy, cô giáo trong Hội đồng bảo vệ luận văn đã chỉ dẫn, bổ sung những ý kiến quý báu giúp Em nhận thức sâu sắc hơn nội dung nghiên cứu.

Em xin trân trọng cảm ơn các nhà quản lý, các cán bộ nhân viên của Công ty Cổ phần Đại Kim đã tạo điều kiện cung cấp cho Em những số liệu và thông tin hữu ích để thực hiện luận văn.

Sau cùng, Em xin chân thành cảm ơn gia đình, những người bạn, người đồng nghiệp đã động viên, khích lệ và giúp đỡ Em trong quá trình nghiên cứu và thực hiện luận văn.

Một lần nữa, Em xin phép được bày tỏ lòng cảm ơn sâu sắc của mình!

Học viên

Bùi Thị Lan Phương

MỤC LỤC

DANH MỤC TỪ VIẾT TẮT
DANH MỤC CÁC BẢNG BIỂU, SƠ ĐỒ, HÌNH VẼ.....
CHƯƠNG 1: GIỚI THIỆU VỀ ĐỀ TÀI NGHIÊN CỨU	1
1.1. Tính cấp thiết của đề tài.....	1
1.2. Mục tiêu nghiên cứu của đề tài.....	2
1.3. Đối tượng, phạm vi nghiên cứu.....	2
1.4. Kết cấu của luận văn	2
1.5. Tổng quan các công trình nghiên cứu	3
1.6. Phương pháp nghiên cứu	5
CHƯƠNG 2: CƠ SỞ LÝ LUẬN VỀ KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ GIÁ THÀNH SẢN PHẨM TRONG DOANH NGHIỆP SẢN XUẤT CÔNG NGHIỆP	7
2.1. Một số định nghĩa, khái niệm liên quan đến kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm trong doanh nghiệp sản xuất công nghiệp.....	7
2.1.1. <i>Khái niệm chi phí sản xuất</i>	<i>7</i>
2.1.2. <i>Phân loại chi phí sản xuất.....</i>	<i>9</i>
2.1.3. <i>Khái niệm giá thành sản phẩm.....</i>	<i>12</i>
2.1.4. <i>Phân loại giá thành sản phẩm.....</i>	<i>13</i>
2.2. Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm.....	15
2.2.1. <i>Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất</i>	<i>15</i>
2.2.2. <i>Đối tượng và kỳ tính giá thành sản phẩm</i>	<i>15</i>
2.3. Phương pháp tập hợp chi phí sản xuất.....	16
2.3.1. <i>Phương pháp tập hợp chi phí trực tiếp</i>	<i>17</i>
2.3.2. <i>Phương pháp tập hợp và phân bổ gián tiếp</i>	<i>17</i>
2.4. Kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm theo chuẩn mực kế toán Việt Nam.....	18
2.4.1. <i>Chuẩn mực số 01.....</i>	<i>18</i>

2.4.2. Chuẩn mực số 02.....	20
2.4.3. Chuẩn mực số 16.....	23
2.5. Kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm trong kế toán tài chính.....	24
2.5.1. Kế toán chi phí sản xuất.....	25
2.5.2. Kế toán tổng hợp chi phí sản xuất.....	30
2.5.3. Các phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang cuối kỳ trong doanh nghiệp sản xuất.....	30
2.5.4. Phương pháp tính giá thành sản phẩm trong doanh nghiệp sản xuất.....	32
2.6. Kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm trong kế toán quản trị.....	34
2.6.1. Phân loại chi phí.....	34
2.6.2. Định mức chi phí.....	40
2.6.3. Dự toán chi phí sản xuất.....	42
2.6.4. Phân tích biến động chi phí.....	44
2.6.5. Báo cáo kế toán quản trị chi phí và giá thành sản phẩm.....	47
2.7. Cung cấp thông tin kế toán quản trị để ra quyết định.....	50
2.7.1. Mối quan hệ giữa các loại chi phí.....	50
2.7.2. Phân tích điểm hòa vốn trong tiêu thụ.....	52
CHƯƠNG 3: KẾT QUẢ NGHIÊN CỨU THỰC TRẠNG KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ GIÁ THÀNH SẢN PHẨM TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN ĐẠI KIM.....	53
3.1. Tổng quan về Công ty Cổ phần Đại Kim.....	53
3.1.1. Tổng quan về tổ chức hoạt động quản lý của Công ty CP Đại Kim.....	53
3.1.2. Đặc điểm tổ chức quản lý và tổ chức kinh doanh của công ty cổ phần Đại Kim.....	56
3.1.3. Đặc điểm công tác kế toán tại Công ty Cổ phần Đại Kim.....	57
3.2. Phân tích thực trạng kế toán chi phí sản xuất, giá thành sản phẩm tại Công ty cổ phần Đại Kim trên góc độ kế toán tài chính.....	60
3.2.1. Thực trạng việc vận dụng các quy định kế toán.....	60
3.2.2. Kế toán chi phí sản xuất.....	61
3.2.3. Kế toán tổng hợp chi phí sản xuất toàn doanh nghiệp, tính và kết chuyển giá thành sản phẩm.....	68

3.3. Phân tích thực trạng kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại công ty Cổ phần Đại Kim trên góc độ kế toán quản trị.....	72
3.3.1. Phân loại chi phí.....	72
3.3.2. Xác định chi phí.....	73
3.3.3. Định mức chi phí.....	74
3.3.4. Dự toán chi phí.....	75
3.3.5. Báo cáo quản trị chi phí và tính giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần Đại Kim.....	76
3.3.6. Phân tích chi phí phục vụ cho việc ra quyết định.....	77

CHƯƠNG 4: CÁC KẾT LUẬN VÀ ĐỀ XUẤT NHẪM HOÀN THIỆN KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN ĐẠI KIM..... 79

4.1. Các kết luận và phát hiện qua nghiên cứu về kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại công ty cổ phần Đại Kim.....	79
4.1.1. Các kết luận.....	79
4.1.2. Các phát hiện.....	81
4.2. Triển vọng và quan điểm hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại công ty cổ phần Đại Kim.....	83
4.2.1. Triển vọng hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại công ty cổ phần Đại Kim.....	83
4.2.2. Quan điểm hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại công ty cổ phần Đại Kim.....	84
4.3. Các đề xuất kiến nghị nhằm hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại công ty cổ phần Đại Kim.....	85
4.3.1. Giải pháp theo góc độ Kế toán tài chính.....	85
4.3.2. Giải pháp theo góc độ Kế toán quản trị.....	89
4.4. Điều kiện thực hiện giải pháp.....	97
4.4.1. Về phía nhà nước.....	97
4.4.2. Về phía doanh nghiệp.....	98

PHỤ LỤC.....

DANH MỤC TỪ VIẾT TẮT

TỪ VIẾT TẮT	NỘI DUNG ĐẦY ĐỦ
BHXH	Bảo hiểm xã hội
BHYT	Bảo hiểm y tế
BHTN	Bảo hiểm thất nghiệp
CP	Chi phí
CPNVLTT	Chi phí Nguyên vật liệu trực tiếp
CPNCTT	Chi phí nhân công trực tiếp
CPSXC	Chi phí sản xuất chung
CPSX	Chi phí sản xuất
DN	Doanh nghiệp
KKĐK	Kiểm kê định kỳ
KKTX	Kê khai thường xuyên
KPCĐ	Kinh phí công đoàn
KTQTCP	Kế toán quản trị chi phí
NVL	Nguyên vật liệu
NCTT	Nhân công trực tiếp
PX	Phân xưởng
SXC	Sản xuất chung
SLSP	Số lượng sản phẩm
SP	Sản phẩm
SPDDCK	Sản phẩm dở dang cuối kỳ
SPHTTĐ	Sản phẩm hoàn thành tương đương
S XKD	Sản xuất kinh doanh
TK	Tài khoản
TSCĐ	Tài sản cố định

DANH MỤC CÁC BẢNG BIỂU, SƠ ĐỒ, HÌNH VẼ

Phụ lục 01	Danh sách câu hỏi phỏng vấn
Phụ lục 02	Tổng hợp kết quả phỏng vấn
Phụ lục 03	Sơ đồ kế toán chi phí NVLTT theo PP KCTX
Phụ lục 04	Sơ đồ kế toán chi phí NCTT theo PP KCTX
Phụ lục 05	Sơ đồ kế toán chi phí SXC theo PP KCTX
Phụ lục 06	Sơ đồ kế toán tổng hợp chi phí SX theo PP KCTX
Phụ lục 07	Sơ đồ kế toán chi phí NVLTT theo PP KKĐK
Phụ lục 08	Sơ đồ kế toán tổng hợp chi phí SX theo PP KKĐK
Phụ lục 09	Sơ đồ quy trình sản xuất Nhựa của CT CP Đại Kim
Phụ lục 10	Sơ đồ quy trình sản xuất Mút của CT CP Đại Kim
Phụ lục 11	Sơ đồ tổ chức bộ máy kinh doanh của CT CP Đại Kim
Phụ lục 12	Sơ đồ tổ chức bộ máy kế toán của CT CP Đại Kim
Phụ lục 13	Sơ đồ hình thức kế toán Nhật Ký chung
Phụ lục 14	Quy trình kế toán trên phần mềm Misa
Phụ lục 15	Bảng định mức vật tư PX Nhựa tháng 12/2015
Phụ lục 16	Giấy đề nghị xuất kho vật tư, hàng hóa
Phụ lục 17	Phiếu xuất kho
Phụ lục 18	Phiếu xuất kho
Phụ lục 19	Phiếu xuất kho
Phụ lục 20	Phiếu xuất kho
Phụ lục 21	Bảng kê chi tiết vật liệu xuất dùng
Phụ lục 22	Bảng phân bổ NVL, CCDC
Phụ lục 23	Sổ Nhật Ký chung
Phụ lục 24	Sổ chi tiết TK 6211
Phụ lục 25	Sổ cái TK 6211

Phụ lục 26	Sổ cái TK 621
Phụ lục 27	Bảng chấm công
Phụ lục 28	Phiếu xác nhận sản phẩm, công việc hoàn thành
Phụ lục 29	Bảng thanh toán lương
Phụ lục 30	Bảng phân bổ tiền lương và các khoản trích theo lương
Phụ lục 31	Sổ chi tiết TK 6221
Phụ lục 32	Sổ cái TK 6221
Phụ lục 33	Sổ cái TK 622
Phụ lục 34	Bảng tính và phân bổ khấu hao TSCĐ
Phụ lục 35	Sổ chi tiết TK 6271
Phụ lục 36	Sổ cái TK 6271
Phụ lục 37	Sổ cái TK 627
Phụ lục 38-47	Bảng tính giá thành sản phẩm
Phụ lục 48	Sổ chi tiết TK 1541
Phụ lục 49	Sổ cái TK 1541
Phụ lục 50	Sổ cái TK 154
Phụ lục 51	Bảng phân loại chi phí sản xuất

CHƯƠNG 1

GIỚI THIỆU VỀ ĐỀ TÀI NGHIÊN CỨU

1.1. Tính cấp thiết của đề tài

Quá trình sản xuất kinh doanh trong bất kỳ doanh nghiệp nào cũng là một quá trình kết hợp và tiêu hao các yếu tố đầu vào để tạo ra sản phẩm. Tổng hợp toàn bộ các hao phí mà doanh nghiệp bỏ ra liên quan đến hoạt động sản xuất kinh doanh trong kỳ đó là chi phí sản xuất. Để doanh nghiệp có thể tồn tại và phát triển trong nền kinh tế thị trường thì hoạt động sản xuất kinh doanh ít nhất phải bù đắp được chi phí sản xuất. Do đó, trong quá trình SXKD của mình, các DN cần phải hạch toán chi phí đầu vào một cách hợp lý, tìm ra các biện pháp tốt nhất để giảm chi phí không cần thiết nhằm tránh gây lãng phí.

Việc hạch toán chi phí sản xuất chính xác sẽ giúp DN chủ động kiểm soát chi phí sản xuất, làm tốt công tác tính giá thành SP. Đặc biệt, trong xu thế hội nhập với khu vực và thế giới, các DN Việt Nam đang phải đối mặt với nhiều thách thức lớn, vì thế họ phải không ngừng nâng cao chất lượng, hạ giá thành nhằm tăng cường khả năng cạnh tranh, chiếm thị phần lớn, làm tăng doanh thu. Như vậy, kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm là một phần hành trọng tâm trong toàn bộ công tác kế toán của các DN sản xuất.

Từ việc cung cấp thông tin đúng về CPSX, chi phí hoạt động, giá thành sản phẩm giúp các nhà quản trị có các quyết định trong ngắn hạn và dài hạn. Đồng thời, các nhà quản trị còn đánh giá được việc thực hiện kế hoạch sản xuất để từ đó nâng cao hiệu quả sản xuất, tiết kiệm chi phí, giảm giá thành và nâng cao chất lượng sản phẩm.

Nhận thức được tầm quan trọng của vấn đề, Em đã chọn đề tài “Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần Đại Kim” làm đề tài nghiên cứu cho luận văn của mình với mong muốn tìm ra

những giải pháp hữu ích góp phần vào công việc đổi mới phương thức quản lý của Công ty Cổ phần Đại Kim hiện nay.

1.2. Mục tiêu nghiên cứu của đề tài

Hệ thống hóa làm sáng tỏ cơ sở lý luận phương pháp nghiên cứu về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong doanh nghiệp sản xuất.

Nghiên cứu các vấn đề thực tế về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm nhựa tại Công ty cổ phần Đại Kim, kết hợp so sánh, đối chiếu với hệ thống cơ sở lý luận chung về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại các doanh nghiệp sản xuất để từ đó đánh giá, nhận xét thực trạng phần hành kế toán này.

Đưa ra các kết luận và đề xuất có tính khả thi nhằm hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm ở Công ty cổ phần Đại Kim, đồng thời đưa ra các điều kiện thực hiện các đề xuất đó.

1.3. Đối tượng, phạm vi nghiên cứu

Đối tượng nghiên cứu: kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm hiện nay tại Công ty Cổ phần Đại Kim.

Phạm vi nghiên cứu:

Về nội dung: Tìm hiểu và đánh giá kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần Đại Kim

Về không gian: Công ty Cổ phần Đại Kim

1.4. Kết cấu của luận văn

Kết cấu của luận văn ngoài phần mở đầu và kết luận, gồm 4 chương:

Chương 1: Giới thiệu về đề tài nghiên cứu

Chương 2: Cơ sở lý luận về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong doanh nghiệp sản xuất.

Chương 3: Kết quả nghiên cứu thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty cổ phần Đại Kim

Chương 4: Các kết luận và đề xuất nhằm hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm ở Công ty cổ phần Đại Kim

1.5. Tổng quan các công trình nghiên cứu

Tình hình nghiên cứu về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm có một số công trình nghiên cứu tiêu biểu như:

Luận văn thạc sỹ “*Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm điều hòa tại Công ty Cổ phần Nagakawa Việt Nam*” (Nguyễn Thị Hồng Vân, 2013) đã đưa ra lý luận cơ bản về kế toán chi phí và giá thành sản phẩm sản xuất, phân tích thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại DN. Từ đó, đưa ra các đề xuất hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm điều hòa tại Công ty Cổ phần Nagakawa Việt Nam

Một là, hoàn thiện tổ chức bộ máy kế toán: Đề xuất nâng cao trình độ, tay nghề cho nhân viên kế toán, tổ chức bộ phận kế toán quản trị

Hai là, hoàn thiện hệ thống chứng từ kế toán: Chứng từ phải thống nhất về quy cách, biểu mẫu và trình tự luân chuyển, lưu trữ sắp xếp khoa học

Ba là, hoàn thiện hệ thống báo cáo: đề xuất thực hiện lập các báo cáo quản trị về chi phí theo định kỳ, tháng, quý hoặc theo từng đơn hàng.

Tuy nhiên, luận văn chưa đi sâu vào nghiên cứu thực trạng xây dựng định mức và dự toán chi phí tại Công ty.

Trong Luận văn thạc sỹ “*Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm may mặc gia công xuất khẩu tại Tổng Công ty May 10*” của Lê Thị Thu Hằng (2013), Tác giả đã đề xuất hoàn thiện phân loại CP theo mức độ ứng xử trong DN may mặc. Với chi phí SXCP phát sinh hầu hết là CP hỗn hợp thì các DN có thể sử dụng phương pháp cực đại - cực tiểu hoặc bình phương bé nhất để phân loại thành CP cố định và CP biến đổi.

Tác giả cũng đề xuất hoàn thiện hạch toán thiệt hại trong doanh nghiệp may mặc thông qua việc quy định rõ tỷ lệ sản phẩm hỏng trong và ngoài định

mức để loại trừ chi phí ngoài định mức ra khỏi giá thành sản phẩm. Đồng thời, Tác giả còn đề xuất cần xây dựng hệ thống định mức chi phí sản xuất, vận hành hệ thống kế toán quản trị chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm.

Luận văn đề xuất những hướng hoàn thiện cho kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm may mặc gia công xuất khẩu cho công ty May 10 theo cả hướng kế toán tài chính và kế toán quản trị.

Tuy nhiên, các giải pháp đưa ra chưa có số liệu tính toán và các bước thực hiện giải pháp cụ thể.

Nghiên cứu của Tác giả Nguyễn Bích Hương Thảo (2013) đăng trên Tạp Chí Tài Chính số 8 “*Kế toán chi phí và tính giá thành sản phẩm cho các doanh nghiệp chế biến thủy sản*” đã đưa ra những đề xuất có tính khả thi như:

Về phương pháp tính giá thành SP: Tác giả đưa ra đặc điểm quy trình công nghệ sản xuất, đối với ngành chế biến thủy sản có cùng quy trình nhưng tạo ra một nhóm sản phẩm có quy cách khác nhau, vì thế kế toán phải xác định tỷ lệ giá thành giữa tổng giá thành thực tế và giá thành theo định mức.

Ngoài ra, Tác giả còn đề xuất ứng dụng kế toán quản trị nâng cao quản lý và kiểm soát chi phí gồm: xây dựng định mức chi phí cho CPNVLTT, CPNCTT, CPSXC. Đề tài đã đi sâu vào ảnh hưởng của đặc điểm quy trình công nghệ và sản phẩm để đánh giá công tác kế toán, đưa ra những hoàn thiện cho công tác KTCP và tính giá thành SP thuộc lĩnh vực chế biến thủy sản.

Tuy nhiên, một số nội dung nghiên cứu của tác giả về Kế toán quản trị còn trùng lặp với nội dung của Kế toán tài chính

Trong luận văn thạc sỹ “*Hoàn thiện công tác tổ chức công tác kế toán tập hợp chi phí và tính giá thành sản phẩm tại Công ty TNHH Sản xuất và thương mại Tân Á*” (Hoàng Yến, 2011) đã chỉ ra chi tiết và khá chặt chẽ lý thuyết xung quanh vấn đề kế toán chi phí và tính giá thành sản phẩm

Tuy luận văn đã tiếp cận vấn đề trên hai góc độ kế toán tài chính và kế toán quản trị. Nhưng cách tiếp cận hai góc độ này còn rời rạc, chưa chặt chẽ, trình bày riêng rẽ chưa đan xen vào nhau để thấy được sự khác biệt.

Luận văn “*Tổ chức hoàn thiện kế toán quản trị chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây lắp tại các doanh nghiệp xây lắp thuộc tập đoàn Cavico Việt Nam*” (Phạm Thị Mai Hương, 2011) đã hệ thống hóa được một số vấn đề lý luận cơ bản về tổ chức KT Quản trị chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây lắp. Luận văn đã làm sáng tỏ bản chất nội dung của tổ chức KT Quản trị chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm trong các DN xây lắp, tổ chức lập dự toán chi phí, phân tích chi phí và giá thành sản phẩm.

Luận văn đưa ra được các nhân tố ảnh hưởng đến tổ chức KTQTCP sản xuất và giá thành SP, đồng thời đi sâu phản ánh thực trạng tổ chức KTQTCP sản xuất và giá thành SP xây lắp của các DN xây lắp thuộc tập đoàn Cavico Việt Nam để làm cơ sở để xem xét đánh giá thực trạng tổ chức Kế toán QTCP sản xuất và giá thành sản phẩm tại các DN xây lắp hiện nay.

Bên cạnh những mặt đạt được đó, luận văn còn điểm hạn chế là các giải pháp đưa ra chưa thực sự thực tế và khả năng áp dụng chưa cao

1.6. Phương pháp nghiên cứu

Để giải quyết vấn đề đặt ra cần nghiên cứu đề tài của luận văn, tác giả sử dụng phương pháp định tính và phương pháp định lượng để nghiên cứu thông qua các công cụ và phương pháp cụ thể là thu thập dữ liệu và xử lý phân tích dữ liệu.

Phương pháp thu thập dữ liệu sơ cấp:

Phương pháp phỏng vấn: Tác giả sử dụng phương pháp này để thu thập thông tin về kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm ở Công ty Cổ phần Đại Kim. Tiến hành phỏng vấn, Tác giả đã thực hiện theo các bước sau:

Bước 1: Lên kế hoạch phỏng vấn.

Xác định mục đích phỏng vấn: Phỏng vấn nhằm thu thập các thông tin về tổ chức công tác kế toán CPSX và giá thành sản phẩm

Xác định đối tượng phỏng vấn: Đối tượng phỏng vấn là Tổng giám đốc, giám đốc các chi nhánh, kế toán trưởng, kế toán phần hành

Thời gian và địa điểm phỏng vấn: Tiến hành trong giờ hành chính với thời gian đã thỏa thuận trước tại các phòng ban của đối tượng phỏng vấn.

Xây dựng câu hỏi phỏng vấn: (Phụ lục 01)

Bước 2: Tiến hành phỏng vấn:

Tiến hành hẹn và gặp trực tiếp các đối tượng phỏng vấn tại Công ty. Sau khi giới thiệu và tìm hiểu một chút thông tin cá nhân thì buổi phỏng vấn được bắt đầu theo các câu hỏi đã được chuẩn bị trước.

Tác giả đã sử dụng máy ghi âm, giấy bút để ghi chép, ghi âm lại cuộc phỏng vấn để làm tư liệu sử dụng trong việc viết luận văn này. (Phụ lục 02).

Phương pháp nghiên cứu hiện trường

Tác giả trực tiếp tiến hành quan sát tại phòng kế toán, bộ phận kế toán CP sản xuất và giá thành sản phẩm của Công ty. Tác giả nghiên cứu hành vi của người quản trị và các kế toán viên thực hành công tác kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm, nghiên cứu các chứng từ kế toán, trình tự luân chuyển chứng từ, sổ kế toán, quy trình ghi sổ, các báo cáo kế toán,...

Phương pháp thu thập dữ liệu thứ cấp:

Dữ liệu thứ cấp là dữ liệu có sẵn đã được thu thập từ trước. Thông qua các phiếu điều tra, các cuộc phỏng vấn trước đó hay những thông tin thu được qua nghiên cứu các tài liệu của Công ty Cổ Phần Đại Kim, sách báo, tạp chí, internet...được sử dụng để làm cơ sở phân tích tình hình hiện tại của doanh nghiệp về tài sản, nguồn vốn, kết quả SXKD và thu thập số liệu về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm của doanh nghiệp.

CHƯƠNG 2

CƠ SỞ LÝ LUẬN VỀ KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ GIÁ THÀNH SẢN PHẨM TRONG DOANH NGHIỆP SẢN XUẤT CÔNG NGHIỆP

2.1. Một số định nghĩa, khái niệm liên quan đến kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm trong doanh nghiệp sản xuất công nghiệp

2.1.1. Khái niệm chi phí sản xuất

Quá trình SXKD là quá trình mà doanh nghiệp phải thường xuyên đầu tư các loại chi phí khác nhau để cùng đạt được mục đích là tạo ra khối lượng sản phẩm, lao vụ hoặc khối lượng công việc phù hợp với nhiệm vụ sản xuất đã xác định và thực hiện. Thực chất hoạt động SXKD của DN là sự vận động, kết hợp, tiêu dùng và chuyển đổi các yếu tố tư liệu lao động, đối tượng lao động và sức lao động để tạo ra kết quả cuối cùng của hoạt động sản xuất. Quá trình vận động của chu kỳ SXKD có thể khái quát thành ba giai đoạn:

Quá trình hoạt động SXKD của doanh nghiệp được thực hiện liên tục, lặp lại không ngừng và điểm khởi đầu của mỗi quá trình SXKD là tiền, các khoản phải thu, các tài sản khác. Như vậy, chi phí hoạt động của doanh nghiệp phát sinh trong tất cả các giai đoạn sản xuất, tuy nhiên chỉ các chi phí phát sinh trong giai đoạn biến đổi các yếu tố đầu vào để trở thành các sản phẩm, lao vụ, dịch vụ mới được gọi là chi phí sản xuất. Chi phí sản xuất có thể được định nghĩa theo nhiều phương diện khác nhau.

Theo VAS 01 và IAS 01 “Chuẩn mực chung” thì: “Chi phí là các yếu tố làm giảm các lợi ích kinh tế của doanh nghiệp trong kỳ, dưới hình thức các khoản tiền chi ra hoặc giảm tài sản hoặc làm phát sinh các khoản nợ dẫn đến làm giảm nguồn vốn chủ sở hữu nhưng không bao gồm khoản phân phối cho các cổ đông hoặc chủ sở hữu”. Theo định nghĩa này, chi phí được xem xét

theo từng kỳ kế toán và là các khoản mục trong báo cáo tài chính. Theo cách đó thì chi phí được ghi nhận, phản ánh theo những nguyên tắc nhất định. Định nghĩa chi phí như vậy phù hợp khi đứng trên góc độ của đối tượng sử dụng thông tin kế toán tài chính, chủ yếu là đối tượng bên ngoài doanh nghiệp.

Vậy để tiến hành hoạt động sản xuất kinh doanh của mình các doanh nghiệp phải huy động, sử dụng các nguồn lực như lao động, vật tư, tiền vốn... để tạo ra sản phẩm hay hoàn thành công việc, lao vụ của mình. Những chi phí mà doanh nghiệp phải bỏ ra để tiến hành sản xuất sản phẩm, hoàn thành công việc, lao vụ đó được gọi là chi phí sản xuất. Chi phí sản xuất kinh doanh của các doanh nghiệp phát sinh thường xuyên trong suốt quá trình tồn tại và hoạt động của doanh nghiệp. Nhưng để phục vụ cho nhu cầu quản lý chi phí sản xuất kinh doanh phải được tập hợp theo từng thời kỳ: tháng, quý, năm.

Trên góc độ KTTC: Chi phí sản xuất hay chi phí chế tạo sản phẩm là toàn bộ các khoản chi phí liên quan tới việc sản xuất, chế tạo sản phẩm phát sinh trong quá trình sản xuất. Toàn bộ các chi phí này được tính vào giá thành sản phẩm. Chỉ những chi phí dùng để tiến hành các hoạt động sản xuất mới được coi là chi phí sản xuất và là bộ phận quan trọng trong chi phí SXKD của DN. Chi phí sản xuất gồm nhiều khoản mục khác nhau, thông thường gồm: CP nguyên vật liệu trực tiếp, CP nhân công trực tiếp, CP sản xuất chung.

Trên góc độ KTQT: Chi phí có thể là dòng phí tổn thực tế gắn liền với hoạt động hàng ngày khi tổ chức thực hiện, kiểm tra, ra quyết định, chi phí cũng có thể là dòng phí tổn ước tính để thực hiện dự án, những phí tổn mất đi do chọn lựa phương án, hy sinh cơ hội kinh doanh. Như vậy, chi phí có thể đã thực tế phát sinh, cũng có thể chưa phát sinh mà mới chỉ ước tính; có thể là những cơ hội bị mất đi do chúng ta đã lựa chọn một cơ hội khác. Chi phí không phải gắn liền với một kỳ cụ thể nào mà nó được xem xét gắn liền với các phương án, cơ hội kinh doanh gắn liền với một quyết định cụ thể mà nhà

quản trị phải đưa ra. Chi phí là các hy sinh về các lợi ích kinh tế, phản ánh các nguồn lực mà đơn vị sử dụng để cung cấp các sản phẩm, dịch vụ.

Xét về mặt bản chất thì chi phí sản xuất là sự chuyển dịch vốn vào đối tượng tính giá nhất định, vốn này được DN bỏ ra trong quá trình sản xuất. Xuất phát từ mục đích và nguyên tắc KD thì mọi sản phẩm tạo ra luôn được DN quan tâm đến hiệu quả mang lại.

2.1.2. Phân loại chi phí sản xuất

2.1.2.1. Phân loại CP theo nội dung tính chất kinh tế của chi phí

Đặc điểm của cách phân loại này là căn cứ vào nội dung, tính chất kinh tế của chi phí, các chi phí giống nhau được xếp vào một yếu tố, không phân biệt chi phí đó phát sinh trong lĩnh vực hoạt động nào, bao gồm:

Chi phí nguyên vật liệu: Là trị giá nguyên vật liệu chính, vật liệu phụ, nhiên liệu, phụ tùng thay thế đã sử dụng phục vụ trực tiếp sản xuất.

Chi phí tiền lương, tiền công: Là chi phí về tiền lương, tiền công phải trả cho người lao động tham gia vào quá trình sản xuất

Chi phí các khoản trích theo lương: Là các khoản trích theo lương phải trả người lao động như BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ.

Chi phí về công cụ, dụng cụ: Là giá trị công cụ dụng cụ xuất sử dụng và tính phân bổ cho chi phí sản xuất trong kỳ

Chi phí khấu hao tài sản cố định: Là chi phí về trị giá hao mòn của TSCĐ sử dụng phục vụ trực tiếp cho sản xuất.

Chi phí dịch vụ mua ngoài: Là các khoản chi phí về dịch vụ phục vụ trực tiếp cho quá trình sản xuất như: Vận chuyển, điện thoại, nước,...

Các chi phí khác bằng tiền: Là những khoản chi phí trực tiếp khác ngoài những chi phí trên như: tiếp khách, hội nghị, thuế tài nguyên (nếu có).

Cách phân loại này cho biết kết cấu, tỷ trọng của từng loại chi phí sản xuất mà doanh nghiệp đã chi ra để lập bản thuyết minh báo cáo tài chính,

phân tích tình hình, thực hiện dự toán chi phí và lập dự toán chi phí kỳ sau.

2.1.2.2. Phân loại CP theo mục đích, công dụng chi phí và quản lý giá thành

Theo cách phân loại này thì những chi phí có công dụng như nhau sẽ được xếp vào một yếu tố, bao gồm:

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp là toàn bộ giá trị nguyên vật liệu chính, vật liệu phụ, vật liệu khác... được sử dụng trực tiếp sản xuất sản phẩm

Chi phí nhân công trực tiếp là toàn bộ chi phí trả cho công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm như tiền lương, các khoản phụ cấp, các khoản BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ trích theo lương của công nhân trực tiếp sản xuất.

Chi phí sản xuất chung là những khoản chi phí sản xuất liên quan đến việc phục vụ và quản lý sản xuất trong phạm vi các phân xưởng, tổ đội sản xuất bao gồm chi phí nhân viên phân xưởng, chi phí khấu hao TSCĐ, chi phí vật liệu, công cụ dụng cụ, chi phí dịch vụ mua ngoài... phục vụ cho sản xuất.

Tùy theo đặc điểm, yêu cầu quản lý của từng doanh nghiệp mà chi phí sản xuất cũng có thể được theo dõi chi tiết thành các khoản mục nhỏ hơn. Đối với các doanh nghiệp sản xuất ra nhiều loại sản phẩm thì chi phí sản xuất còn có thể được hạch toán theo từng khoản mục chi phí cho từng sản phẩm

Cách phân loại này là cơ sở để doanh nghiệp quản lý chi phí theo định mức, tổ chức kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm theo khoản mục. Ngoài ra, đây căn cứ để phân tích tình hình thực hiện kế hoạch và xây dựng định mức chi phí sản xuất cho kỳ sau.

2.1.2.3. Phân loại CP theo mối quan hệ với khối lượng sản phẩm hoàn thành.

Đây là phương pháp phân loại chi phí được sử dụng nhiều trong kế toán quản trị chi phí sản xuất. Mỗi yếu tố chi phí tham gia vào quá trình sản xuất với mức độ khác nhau, có yếu tố chủ yếu chiếm tỷ trọng lớn trong chi phí sản xuất sản phẩm, có yếu tố không chủ yếu chiếm tỷ trọng nhỏ trong tổng chi phí sản xuất đó. Theo cách phân loại này, chi phí sản xuất được chia thành:

Chi phí biến đổi là những chi phí có sự thay đổi về lượng tương quan tỷ lệ thuận với sự thay đổi của khối lượng SP sản xuất trong kỳ. CP biến đổi cho một đơn vị sản phẩm lại không đổi như CP nhân công, CP nguyên vật liệu,...)

Chi phí cố định là những chi phí không biến đổi khi mức độ hoạt động thay đổi, nhưng khi tính cho một đơn vị hoạt động thì chi phí này lại thay đổi như chi phí thuê nhà xưởng, lương của ban quản lý

Chi phí hỗn hợp là những chi phí gồm các yếu tố của chi phí cố định và chi phí biến đổi. Trong một giới hạn nhất định nó là chi phí cố định nhưng vượt qua giới hạn đó nó trở thành chi phí biến đổi (như CP điện thoại, fax,...)

Việc phân loại chi phí theo tiêu thức này có ý nghĩa quan trọng trong quá trình quản lý chi phí sản xuất tại doanh nghiệp, là cơ sở thiết kế và xây dựng mô hình chi phí trong mối quan hệ giữa chi phí - khối lượng - lợi nhuận, dùng để phân tích điểm hòa vốn và đưa ra các quyết định quan trọng trong kinh doanh. Ngoài ra, cách phân loại này còn giúp các nhà quản trị xác định đúng đắn phương hướng sử dụng và nâng cao hiệu quả của các loại chi phí.

2.1.2.4. Phân loại CP theo thẩm quyền ra quyết định chi phí

Theo thẩm quyền ra quyết định, chi phí được chia thành 2 loại:

Chi phí kiểm soát được là chi phí mà các nhà quản trị ở một cấp quản lý nào đó xác định được lượng phát sinh của nó, có thẩm quyền quyết định về sự phát sinh chi phí đó, cấp quản lý đó kiểm soát được những chi phí này.

Chi phí không kiểm soát được là những chi phí mà các nhà quản trị ở một cấp quản lý nào đó không thể dự đoán chính xác sự phát sinh của nó, và không có thẩm quyền quyết định với khoản chi phí đó.

Các nhà quản trị cấp cao có phạm vi, quyền hạn rộng đối với chi phí hơn các nhà quản trị cấp thấp và thường ở các cấp quản lý thấp mới có chi phí không kiểm soát được. Việc xác định chi phí kiểm soát được và chi phí không kiểm soát được ở từng cấp quản lý có thể sẽ không giống nhau vì nó phụ

thuộc vào sự phân cấp quản lý ở mỗi doanh nghiệp. Việc phân loại này có ý nghĩa quan trọng trong tính toán và lập báo cáo kết quả lãi, lỗ ở bộ phận.

2.1.2.5. Phân loại CP nhằm phục vụ cho việc ra quyết định

Theo quan điểm này, chi phí bao gồm:

Chi phí chênh lệch là những khoản chi phí có ở phương án này nhưng chỉ có một phần hoặc không có ở phương án khác.

Chi phí chìm là những chi phí đã phát sinh, nó có trong tất cả các phương án SXKD được đưa ra xem xét lựa chọn. Đây là những chi phí mà nhà quản trị phải chấp nhận không có sự lựa chọn. Bởi vậy, chi phí chìm luôn có thông tin không thích hợp cho việc xem xét, lựa chọn phương án tối ưu.

Chi phí cơ hội là chi phí bị mất đi vì lựa chọn phương án, hành động này thay vì lựa chọn phương án, hành động khác. Vì vậy, ngoài những chi phí đã được tập hợp trong sổ sách kế toán, trước khi ra quyết định, nhà quản trị còn phải xem xét chi phí cơ hội phát sinh do những yếu tố kinh doanh có thể sử dụng theo cách khác mà những cách này cũng mang lại lợi nhuận.

2.1.3. Khái niệm giá thành sản phẩm

Giá thành sản phẩm là chi phí sản xuất tính cho một khối lượng hoặc một đơn vị sản phẩm (công việc, lao vụ) do DN sản xuất đã hoàn thành trong điều kiện công suất bình thường.

Tất cả các khoản chi phí (phát sinh trong kỳ, kỳ trước chuyển sang) và các chi phí trích trước có liên quan đến khối lượng sản phẩm, lao vụ, dịch vụ đã hoàn thành sẽ tạo nên chỉ tiêu giá thành sản phẩm.

Công thức xác định giá thành là:

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Tổng giá} & & \text{Chi phí sản} & & \text{Chi phí} & & \text{Chi phí sản} \\ \text{thành SP} & = & \text{xuất dở} & + & \text{sản xuất} & - & \text{xuất dở dang} \\ \text{hoàn thành} & & \text{đang đầu kỳ} & & \text{trong kỳ} & & \text{cuối kỳ} \end{array}$$

Chỉ tiêu giá thành sản phẩm luôn chứa đựng hai mặt khác nhau vốn có

bên trong, là chi phí sản xuất đã chi ra và lượng giá trị sử dụng thu được cấu thành trong khối lượng sản phẩm, công việc, lao vụ đã hoàn thành. Bản chất của giá thành sản phẩm là sự chuyển dịch giá trị các yếu tố chi phí vào những sản phẩm, công việc, lao vụ đã hoàn thành.

Giá thành sản phẩm là thước đo giá trị và là chỉ tiêu kinh tế quan trọng trong hệ thống các chỉ tiêu quản lý giúp doanh nghiệp tổng hợp, phản ánh kết quả sử dụng các loại tài sản trong quá trình hoạt động SXKD cũng như đánh giá kết quả vận dụng các giải pháp đã thực hiện nhằm mục đích hạ thấp chi phí, tăng lợi nhuận của đơn vị mình.

2.1.4. Phân loại giá thành sản phẩm

Tùy thuộc vào đặc điểm kinh tế kỹ thuật của mỗi ngành sản xuất, kết cấu giá thành bao gồm khoản mục chi phí khác nhau, ví dụ trong sản xuất công nghiệp giá thành sản phẩm bao gồm chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung.

Để giúp cho việc nghiên cứu và quản lý tốt giá thành sản phẩm, kế toán cũng cần phải phân biệt các loại giá thành khác nhau. Trong lý luận cũng như trong thực tiễn công tác quản lý kế hoạch hóa giá thành từ khâu chỉ đạo, thực hiện, tổng kết, rút kinh nghiệm ở các DN công nghiệp thường có nhiều loại giá thành khác nhau. Việc phân loại giá thành sẽ giúp phân tích những biến động của chỉ tiêu giá thành và chiều hướng của chúng để có biện pháp thích hợp nhằm hạ giá thành sản phẩm. Căn cứ các tiêu thức khác nhau giúp giá thành được phân thành các loại khác nhau.

2.1.4.1. Theo cơ sở số liệu và thời điểm tính

Giá thành được chia làm 3 loại:

Giá thành kế hoạch là giá thành được tính trên cơ sở chi phí sản xuất kế hoạch và số lượng sản phẩm sản xuất kế hoạch. Việc tính giá thành kế hoạch do bộ phận kế hoạch thực hiện và được tiến hành trước khi bắt đầu quá trình

sản xuất sản phẩm. Giá thành kế hoạch là mục tiêu phấn đấu của doanh nghiệp, là căn cứ để so sánh, phân tích, đánh giá tình hình thực hiện kế hoạch hạ giá thành sản phẩm.

Giá thành định mức là giá thành được tính trên cơ sở các định mức chi phí hiện hành và chi tính cho đơn vị sản phẩm. Việc tính giá thành định mức cũng được thực hiện trước khi tiến hành sản xuất sản phẩm. Giá thành định mức là công cụ quản lý định mức của doanh nghiệp, là thước đo chính xác để xác định kết quả sử dụng tài sản, vật tư, lao động trong sản xuất, giúp đánh giá đúng đắn các giải pháp kinh tế kỹ thuật đã thực hiện trong quá trình hoạt động sản xuất nhằm nâng cao hiệu quả kinh doanh.

Giá thành thực tế là giá thành được tính trên cơ sở số liệu chi phí sản xuất thực tế đã phát sinh và tập hợp trong kỳ cũng như sản lượng sản phẩm thực tế sản xuất trong kỳ. Giá thành thực tế chỉ có thể tính toán được sau khi kết thúc quá trình sản xuất và được tính toán cho cả chỉ tiêu tổng giá thành và giá thành đơn vị. Đây là chỉ tiêu kinh tế tổng hợp, phản ánh kết quả phấn đấu của doanh nghiệp trong việc tổ chức và sử dụng các giải pháp kinh tế, kỹ thuật và công nghệ. Đồng thời đó là cơ sở để xác định kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh và nghĩa vụ của doanh nghiệp đối với nhà nước cũng như đối với các đối tác liên doanh liên kết.

2.1.4.2. Theo phạm vi tính toán chi phí vào giá thành.

Giá thành toàn bộ của sản phẩm tiêu thụ là giá thành sản xuất toàn bộ cộng các chi phí bán hàng và chi phí quản lý DN hay giá thành sản xuất theo chi phí biến đổi cộng chi phí cố định sản xuất và các chi phí bán hàng, chi phí quản lý DN. Giá thành toàn bộ sản phẩm tiêu thụ chỉ được xác định khi sản phẩm đã tiêu thụ và được sử dụng để xác định kết quả tiêu thụ của DN. Chỉ tiêu giá thành sản xuất toàn bộ có ý nghĩa quan trọng trong quản lý giúp DN có thể xác định được kết quả sản xuất sản phẩm là lãi hay lỗ. Nó đóng vai trò

chủ yếu trong việc ra quyết định mang tính chiến lược dài hạn, ngừng sản xuất hay tiếp tục sản xuất một loại sản phẩm nào đó

Giá thành bộ phận là giá thành sản xuất chỉ bao gồm chi phí sản xuất biến đổi kể cả chi phí biến đổi trực tiếp và chi phí biến đổi gián tiếp. Trong phương pháp xác định giá thành sản xuất theo chi phí biến đổi, các chi phí cố định được tính ngay vào báo cáo kết quả như các chi phí thời kỳ trong niên độ mà không tính vào giá thành sản xuất. Trên cơ sở giá thành sản xuất bộ phận, doanh nghiệp sẽ xác định được lãi gộp và cho phép mô hình hóa một cách đơn giản mối quan hệ chi phí - khối lượng - lợi nhuận.

2.2. Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm

2.2.1. Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất

Đối tượng kế toán chi phí sản xuất là phạm vi, giới hạn để tập hợp chi phí nhằm đáp ứng nhu cầu kiểm soát chi phí và tính giá thành sản phẩm. Thực chất của việc xác định đối tượng kế toán chi phí sản xuất là việc xác định giới hạn tập hợp chi phí hay xác định nơi phát sinh chi phí và nơi chịu chi phí. Còn xác định đối tượng tính giá thành là việc xác định sản phẩm, bán thành phẩm, công việc, lao vụ hoàn thành đòi hỏi phải tính giá thành một đơn vị. Đối tượng đó có thể là sản phẩm cuối cùng của quy trình sản xuất hay đang trên dây chuyền sản xuất tùy theo yêu cầu của chế độ hạch toán kinh tế mà doanh nghiệp đang áp dụng và quá trình tiêu thụ sản phẩm.

Để xác định đúng đắn đối tượng của kế toán chi phí sản xuất với đối tượng tính giá thành sản phẩm, ta cần căn cứ vào các yếu tố sau đây:

Đặc điểm quy trình công nghệ sản xuất

Loại hình sản xuất

Yêu cầu và trình độ quản lý, tổ chức sản xuất kinh doanh

2.2.2. Đối tượng và kỳ tính giá thành sản phẩm

Đối tượng tính giá thành có thể là một chi tiết thành phẩm, thành phẩm, nhóm thành phẩm, công việc cụ thể hay một dịch vụ. DN có thể dựa vào một hoặc một số căn cứ sau để xác định đối tượng tính giá thành phù hợp như:

Đặc điểm tổ chức sản xuất, quản lý

Đặc điểm quy trình công nghệ sản xuất

Yêu cầu quản lý của doanh nghiệp, điều kiện và trình độ kế toán

Nếu quy trình sản xuất giản đơn thì sản phẩm hoàn thành ở cuối quy trình sản xuất là đối tượng tính giá thành.

Nếu quy trình sản xuất phức tạp, kiểu liên tục thì đối tượng tính giá thành là thành phẩm ở giai đoạn chế biến cuối cùng hoặc bán thành phẩm ở từng giai đoạn sản xuất

Nếu quy trình công nghệ phức tạp kiểu song song (lắp ráp) thì sản phẩm được lắp ráp hoàn chỉnh, từng bộ phận, chi tiết sản phẩm là đối tượng tính giá thành. Nếu tổ chức sản xuất đơn chiếc thì từng sản phẩm, từng công việc sản xuất là đối tượng tính giá thành.

Kỳ tính giá thành là thời kỳ mà bộ phận kế toán giá thành cần thiết tiến hành công việc tính giá thành cho các đối tượng tính giá thành. Xác định kỳ tính giá thành cho từng đối tượng tính giá thành thích hợp sẽ giúp cho tổ chức công việc tính giá thành sản phẩm khoa học, hợp lý, đảm bảo cung cấp số liệu thông tin về giá thành thực tế được kịp thời, đầy đủ, phát huy được vai trò kiểm tra tình hình thực hiện kế hoạch giá thành, đáp ứng yêu cầu quản lý nội bộ của doanh nghiệp. Kỳ tính giá thành có thể là tháng, hay năm tùy thuộc đặc điểm tổ chức sản xuất và chu kỳ sản xuất để xác định cho thích hợp.

2.3. Phương pháp tập hợp chi phí sản xuất

Phương pháp tập hợp chi phí sản xuất là cách thức mà kế toán sử dụng để tập hợp, phân loại các khoản chi phí sản xuất phát sinh trong một kỳ theo các đối tượng tập hợp chi phí đã xác định. Thông thường tại các doanh nghiệp

hiện nay có hai phương pháp tập hợp chi phí như sau:

2.3.1. Phương pháp tập hợp chi phí trực tiếp

Phương pháp này được sử dụng để tập hợp các loại chi phí có liên quan trực tiếp đến các đối tượng tập hợp chi phí đã xác định, tức là đối với các loại chi phí phát sinh liên quan đến đối tượng nào có thể xác định được trực tiếp cho đối tượng đó, chi phí phát sinh liên quan đến từng đối tượng tập hợp chi phí cụ thể đã xác định sẽ được tập hợp và quy nạp trực tiếp cho đối tượng đó.

Phương pháp này đòi hỏi phải tổ chức việc ghi chép ban đầu theo đúng đối tượng. Trên cơ sở đó kế toán tập hợp số liệu theo từng đối tượng liên quan và ghi trực tiếp vào sổ kế toán theo đúng đối tượng. Phương pháp này đảm bảo việc hạch toán chi phí sản xuất chính xác.

2.3.2. Phương pháp tập hợp và phân bổ gián tiếp

Là phương pháp áp dụng khi chi phí sản xuất phát sinh liên quan đến nhiều đối tượng tập hợp chi phí sản xuất mà không thể tập hợp trực tiếp các chi phí này cho từng đối tượng.

Theo phương pháp này, các chi phí sản xuất phát sinh kế toán phải tiến hành tập hợp chung cho các chi phí có liên quan đến nhiều đối tượng theo địa điểm phát sinh chi phí hoặc nội dung chi phí...Sau đó lựa chọn các tiêu chuẩn hợp lý và tiến hành phân bổ các chi phí đó cho từng đối tượng liên quan. Việc phân bổ chi phí cho từng đối tượng thường được tiến hành theo hai bước sau:

Bước 1: Xác định hệ số phân bổ (H):

$$\mathbf{H = tổng chi phí cần phân bổ / Tổng tiêu thức phân bổ}$$

Bước 2: Xác định chi phí cần phân bổ cho từng đối tượng tập hợp cụ thể:

$$\mathbf{CP\ phân\ bổ\ cho\ từng\ đối\ tượng = H \times Tiêu\ thức\ phân\ bổ\ cho\ từng\ đối\ tượng}$$

Việc xác định tiêu chuẩn phân bổ chi phí có thể được xác định chung riêng rẽ theo từng nội dung chi phí cần phân bổ, khi đó cũng phải xác định hệ số phân bổ theo từng nội dung. chi phí này hoặc cũng có thể xác định chung

cho tất cả các chi phí cần phân bổ. Việc xác định tiêu chuẩn phân bổ tùy thuộc vào đặc thù của từng doanh nghiệp.

Việc tập hợp CPSX được tiến hành theo các bước cụ thể sau:

Bước 1: Mở sổ (thẻ) hạch toán chi tiết chi phí sản xuất theo từng đối tượng tập hợp chi phí. Sổ được mở riêng cho từng TK 621, 622, 627, 154, 631, 142, 242... Căn cứ vào các sổ chi tiết các tài khoản, các chứng từ gốc, các bảng phân bổ... để ghi vào sổ.

Bước 2: Tập hợp các chi phí phát sinh trong kỳ có liên quan cho từng đối tượng hạch toán.

Bước 3: Tổng hợp toàn bộ chi phí phát sinh. Lập thẻ tính giá thành sản phẩm theo từng loại.

2.4. Kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm theo chuẩn mực kế toán Việt Nam

2.4.1. Chuẩn mực số 01

Để phản ánh tốt chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm điều đầu tiên doanh nghiệp phải thực hiện là việc tuân thủ các nguyên tắc kế toán theo VAS 01 “Chuẩn mực chung”. Các nguyên tắc này được áp dụng cụ thể như sau:

Nguyên tắc cơ sở dồn tích: Theo nguyên tắc này mọi nghiệp vụ kinh tế, tài chính của doanh nghiệp liên quan đến tài sản, nợ phải trả, nguồn vốn chủ sở hữu, doanh thu, chi phí phải được ghi sổ kế toán vào thời điểm phát sinh, không căn cứ vào thời điểm thực tế thu hoặc thực tế chi tiền hoặc tương đương tiền. Báo cáo tài chính phải lập trên cơ sở dồn tích phản ánh tình hình tài chính của doanh nghiệp trong quá khứ, hiện tại và tương lai. Như vậy, theo nguyên tắc này thì trong công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành thì chi phí trong hoạt động sản xuất sẽ được ghi sổ kế toán tại thời điểm phát sinh. Xét về bản chất chi phí này có thể bằng tiền hoặc không bằng tiền nhưng tại thời điểm phát sinh giao dịch thực tế chi phí sẽ tạo ra thu nhập trong kỳ.

Nguyên tắc hoạt động liên tục: Báo cáo tài chính phải được lập trên cơ sở giả định là doanh nghiệp đang hoạt động liên tục và sẽ tiếp tục hoạt động kinh doanh bình thường trong tương lai gần. Trường hợp thực tế khác với giả định hoạt động liên tục thì báo cáo tài chính phải lập trên một cơ sở khác và phải giải thích cơ sở đã sử dụng để lập báo cáo tài chính. Nguyên tắc này đảm bảo cho việc ghi nhận chi phí và tính giá thành được bảo đảm liên tục và có thể xác định được các chi phí này tại bất kỳ thời điểm nào của doanh nghiệp.

Nguyên tắc giá gốc: Tài sản được ghi nhận theo giá gốc. Giá gốc của tài sản được tính theo số tiền hoặc khoản tương đương tiền đã trả, phải trả hoặc tính theo giá trị hợp lý của tài sản đó vào thời điểm ghi nhận. Giá gốc của tài sản không được thay đổi trừ khi có quy định khác trong chuẩn mực kế toán cụ thể. Trong chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm giá gốc được thể hiện qua việc xác định giá gốc của hàng tồn kho vì giá gốc ảnh hưởng đến việc doanh nghiệp xác định giá trị xuất kho từ đó ảnh hưởng đến xác định giá phí của chi phí trực tiếp và các chi phí chế biến khác.

Nguyên tắc phù hợp: Việc ghi nhận doanh thu và chi phí phải phù hợp với nhau. Khi ghi nhận một khoản doanh thu thì phải ghi nhận một khoản chi phí tương ứng có liên quan đến việc tạo ra doanh thu đó. Chi phí sản xuất sản phẩm có thể của kỳ này, kỳ trước nhưng có liên quan đến việc tạo ra sản phẩm của kỳ này hoặc kỳ trước vì vậy nó có sự tác động trực tiếp tới việc ghi nhận doanh thu của kỳ này hoặc kỳ trước đó.

Nguyên tắc nhất quán: Các chính sách và phương pháp kế toán doanh nghiệp đã chọn phải được áp dụng thống nhất ít nhất trong một kỳ kế toán năm. Trường hợp có thay đổi chính sách, phương pháp kế toán đã chọn thì phải giải trình lý do và ảnh hưởng của thay đổi đó trong thuyết minh báo cáo tài chính. Cụ thể trong chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm nguyên tắc

này được biểu hiện qua việc doanh nghiệp xác định phương pháp tính trị giá xuất của hàng tồn kho và giá thành sản phẩm theo từng phương pháp.

Nguyên tắc thận trọng: là việc xem xét, cân nhắc, phán đoán cần thiết để lập các ước tính kế toán trong các điều kiện không chắc chắn. Để đảm bảo cho việc sản xuất và tính giá thành sản phẩm doanh nghiệp sẽ áp dụng nguyên tắc này khi xây dựng các định mức chi phí cho phù hợp. Nó sẽ làm ổn định chi phí và giá thành của sản phẩm khi có sự biến động về giá cả thị trường.

Nguyên tắc trọng yếu: Thông tin được coi là trọng yếu trong trường hợp nếu thiếu thông tin hoặc thiếu chính xác của thông tin đó có thể làm sai lệch đáng kể báo cáo tài chính, làm ảnh hưởng đến quyết định kinh tế của người sử dụng báo cáo tài chính. Tính trọng yếu phụ thuộc vào độ lớn và tính chất của thông tin hoặc có sai sót được đánh giá trong hoàn cảnh cụ thể. Tính trọng yếu của thông tin phải được xem xét trên cả phương diện định lượng và định tính. Trong chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm thì việc thông tin thiếu chính xác làm ảnh hưởng đến giá thành sản phẩm rất lớn. Do việc xác định chi phí phải được dựa trên cả định lượng và định tính, nếu một trong hai phương diện này mà sai sẽ làm sai lệch toàn bộ giá thành của sản phẩm.

2.4.2. Chuẩn mực số 02

Ngoài việc áp dụng đúng chuẩn mực chung, kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm đặc biệt chú ý đến việc tuân thủ chuẩn mực VAS 02 “Hàng tồn kho”. Chuẩn mực này ảnh hưởng đến việc xác định chi phí sản xuất có đúng hay không và việc phân bổ các chi phí đó vào trong tính giá thành sản phẩm như thế nào cho phù hợp. Để đảm bảo nguyên tắc này được áp dụng phù hợp kế toán cần xác định các chỉ tiêu sau:

Xác định giá trị hàng tồn kho: Hàng tồn kho được tính theo giá gốc. Trường hợp giá trị thuần có thể thực hiện được thấp hơn giá gốc thì phải tính theo giá trị thuần có thể thực hiện được.

Giá gốc hàng tồn kho bao gồm: Chi phí mua, chi phí chế biến và các chi phí liên quan trực tiếp khác phát sinh để có được hàng tồn kho ở địa điểm và trạng thái hiện tại.

Chi phí mua: Chi phí mua của hàng tồn kho bao gồm giá mua, các loại thuế không được hoãn lại, chi phí vận chuyển, bốc xếp, bảo quản trong quá trình mua hàng và các chi phí khác có liên quan trực tiếp đến việc mua hàng tồn kho. Các khoản chiết khấu thương mại và giảm giá hàng mua do hàng mua không đúng quy cách, phẩm chất được trừ khỏi chi phí mua. Đối với doanh nghiệp sản xuất thì chi phí mua hàng tồn kho chính là chi phí NVL xuất sử dụng cho sản xuất. Nguyên vật liệu xuất sử dụng được xác định theo 4 phương pháp định giá tồn kho: Phương pháp nhập trước xuất trước, phương pháp nhập sau xuất trước, phương pháp bình quân, phương pháp đích danh.

Chi phí chế biến: Chi phí chế biến hàng tồn kho bao gồm những chi phí liên quan trực tiếp đến sản phẩm sản xuất như chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung cố định và chi phí sản xuất chung biến đổi phát sinh trong quá trình chuyển hóa nguyên liệu, vật liệu, thành phẩm. Chi phí sản xuất chung cố định là những chi phí sản xuất gián tiếp, thường không thay đổi số lượng sản phẩm như: chi phí khấu hao, chi phí bảo dưỡng máy móc thiết bị nhà xưởng, chi phí quản lý hành chính ở các phân xưởng sản xuất,...

Chi phí sản xuất chung biến đổi là những chi phí làm thay đổi trực tiếp hoặc gần như trực tiếp đến số lượng sản phẩm sản xuất như: chi phí nguyên liệu, vật liệu gián tiếp, chi phí nhân công gián tiếp.

Chi phí sản xuất chung cố định phân bổ vào chi phí chế biến cho mỗi đơn vị sản phẩm dựa trên công suất bình thường của máy móc sản xuất. Công suất bình thường là số lượng sản phẩm đạt được ở mức trung bình trong các điều kiện sản xuất bình thường. Ngoài ra,

Trường hợp mức sản phẩm thực tế sản xuất ra cao hơn công suất bình thường thì chi phí sản xuất chung cố định được phân bổ cho mỗi đơn vị sản phẩm theo chi phí thực tế phát sinh

Trường hợp mức sản phẩm thực tế sản xuất ra thấp hơn công suất bình thường thì chi phí sản xuất chung cố định chỉ được phân bổ vào chi phí chế biến cho mỗi đơn vị sản phẩm theo công suất bình thường. Khoản chi phí sản xuất chung không được phân bổ được ghi nhận vào chi phí SXKD trong kỳ.

Chi phí sản xuất biến đổi được phân bổ hết vào chi phí chế biến cho mỗi đơn vị sản phẩm theo chi phí thực tế phát sinh.

Trường hợp một quy trình sản xuất ra nhiều loại sản phẩm trong cùng khoảng thời gian mà chi phí chế biến của mỗi loại sản phẩm không được phản ánh một cách tách biệt, thì chi phí chế biến được phân bổ cho các loại sản phẩm theo tiêu thức phù hợp và nhất quán giữa các kỳ kế toán.

Trường hợp có sản phẩm phụ, thì giá trị sản phẩm phụ được tính theo giá trị thuần có thể thực hiện được và giá trị này được trừ khỏi chi phí chế biến đã tập hợp chung cho sản phẩm chính.

Chi phí NVL dùng để sản xuất hàng tồn kho được xác định theo một trong bốn phương pháp: Nhập trước xuất trước (FIFO), nhập sau xuất trước (LIFO), thực tế đích danh và bình quân gia quyền. Việc áp dụng phương pháp nào tùy thuộc vào đặc thù của hàng tồn kho, từng doanh nghiệp và cách thức tổ chức quản lý.

Chi phí liên quan trực tiếp khác: Tính vào giá gốc hàng tồn kho bao gồm các khoản chi phí khác ngoài chi phí mua và chi phí chế biến hàng tồn kho. Ví dụ: chi phí thiết kế sản phẩm theo đơn hàng.

Chi phí không tính vào giá gốc hàng tồn kho: Bao gồm chi phí nguyên liệu, vật liệu, chi phí nhân công và các chi phí sản xuất, kinh doanh phát sinh trên mức bình thường, chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp...

2.4.3. Chuẩn mực số 16

Trong quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh, để đáp ứng tốt cho hoạt động SXKD được hoạt động liên tục trong khi nguồn vốn hữu hạn thì doanh nghiệp có thể đi vay để bổ sung nguồn vốn được kịp thời. Các khoản vay này sẽ được doanh nghiệp sử dụng và hạch toán ghi nhận vào chi phí đi vay trong kỳ sản xuất đảm bảo tuân thủ theo chuẩn mực VAS 16 “Chi phí đi vay”.

Chi phí đi vay phải được ghi nhận vào chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ phát sinh, trừ khi được vốn hóa.

Chi phí đi vay liên quan trực tiếp đến việc đầu tư xây dựng hoặc sản xuất tài sản dở dang được tính vào giá trị của tài sản đó (được vốn hóa) khi có đủ các điều kiện quy định trong chuẩn mực này.

Chi phí đi vay liên quan trực tiếp đến việc đầu tư xây dựng hoặc sản xuất tài sản dở dang được tính vào giá trị của tài sản đó. Các chi phí đi vay được vốn hóa khi doanh nghiệp chắc chắn thu được lợi ích kinh tế trong tương lai do sử dụng tài sản đó và chi phí đi vay có thể xác định được một cách đáng tin cậy.

Xác định chi phí đi vay được vốn hóa:

Trường hợp khoản vay vốn riêng biệt chỉ sử dụng cho mục đích đầu tư xây dựng hoặc sản xuất một tài sản dở dang thì chi phí đi vay có đủ điều kiện vốn hóa cho tài sản dở dang đó sẽ được xác định là chi phí đi vay thực tế phát sinh từ các khoản vay trừ đi các khoản thu nhập phát sinh từ hoạt động đầu tư tạm thời của các khoản vay này.

Các khoản thu nhập phát sinh từ hoạt động đầu tư tạm thời của các khoản vốn vay riêng biệt trong khi chờ được sử dụng vào mục đích có được tài sản dở dang thì phải ghi giảm trừ vào chi phí đi vay phát sinh khi vốn hóa.

Trường hợp phát sinh các khoản vay chung, trong đó sử dụng cho mục đích đầu tư xây dựng hoặc sản xuất một tài sản dở dang thì số chi phí đi vay

có đủ điều kiện vốn hóa trong mỗi kỳ kế toán được xác định theo tỷ lệ vốn hóa đối với chi phí lũy kế bình quân gia quyền phát sinh cho việc đầu tư xây dựng hoặc sản xuất tài sản đó.

Tỷ lệ vốn hóa được tính theo tỷ lệ lãi suất bình quân gia quyền của các khoản vay chưa trả trong kỳ của doanh nghiệp, ngoại trừ các khoản vay riêng biệt phục vụ cho mục đích có một tài sản dở dang.

Chi phí đi vay được vốn hóa trong kỳ không được vượt quá tổng số chi phí đi vay phát sinh trong kỳ đó.

Nếu có phát sinh chiết khấu hoặc phụ trội khi phát hành trái phiếu thì phải điều chỉnh lại lãi tiền vay bằng cách phân bổ giá trị khoản chiết khấu hoặc phụ trội và điều chỉnh tỷ lệ vốn hóa một cách phù hợp.

Việc phân bổ khoản chiết khấu hoặc phụ trội có thể sử dụng phương pháp lãi suất thực tế hoặc phương pháp đường thẳng. Các khoản lãi tiền vay, khoản phân bổ chiết khấu hoặc phụ trội được vốn hóa trong kỳ không được vượt quá số lãi vay thực tế phát sinh và số phân bổ chiết khấu hoặc phụ trội trong kỳ đó.

Khi trình bày chi phí đi vay lên báo cáo tài chính phải đảm bảo:

Chính sách kế toán được áp dụng cho các chi phí đi vay

Tổng số chi phí đi vay được vốn hóa trong kỳ

Tỷ lệ vốn hóa được sử dụng để xác định chi phí đi vay được vốn hóa trong kỳ.

2.5. Kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm trong kế toán tài chính

Mục tiêu của kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm là nhằm tính đúng, tính đủ, phù hợp các khoản chi phí sản xuất phát sinh liên quan đến sản phẩm sản xuất trong kỳ của doanh nghiệp. Trong quá trình hoạt động SXKD, doanh nghiệp với tư cách là một chủ thể kinh tế thường có mỗi

quan hệ kinh tế với các đối tượng khác nhau ngoài doanh nghiệp. Các đối tượng này luôn quan tâm đến tình hình tài chính, kết quả sản xuất kinh doanh của DN như: tổng tài sản, khả năng tự tài trợ, khả năng thanh toán và mức độ sinh lời để quyết định các mối quan hệ kinh tế với doanh nghiệp.

Đồng thời, các cơ quan quản lý Nhà nước, cơ quan thuế cũng quan tâm đến tình hình tài chính, hoạt động của doanh nghiệp để xác định nghĩa vụ của doanh nghiệp và việc chấp hành chính sách của Nhà nước. Như vậy, mục đích của kế toán tài chính ngoài cung cấp thông tin cho chủ doanh nghiệp, nhà quản lý thì chủ yếu cung cấp thông tin phục vụ cho các đối tượng bên ngoài doanh nghiệp.

2.5.1. Kế toán chi phí sản xuất

2.5.1.1. Kế toán chi phí sản xuất theo phương pháp kê khai thường xuyên

a. Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp gồm giá trị nguyên liệu, vật liệu chính, vật liệu phụ, nhiên liệu... được xuất dùng trực tiếp cho sản xuất sản phẩm.

Đối với những vật liệu khi xuất dùng có liên quan trực tiếp đến đối tượng tập hợp chi phí riêng biệt (phân xưởng, bộ phận sản xuất hoặc sản phẩm, loại sản phẩm, lao vụ...) thì hạch toán trực tiếp cho đối tượng đó.

Trường hợp vật liệu xuất dùng có liên quan đến nhiều đối tượng tập hợp chi phí, không thể tổ chức hạch toán riêng được thì phải áp dụng phương pháp phân bổ gián tiếp để phân bổ chi phí cho các đối tượng có liên quan.

$$\text{Chi phí NVL phân bổ cho từng đối tượng (hoặc sản phẩm)} = \frac{\text{Tổng tiêu thức phân bổ của từng đối tượng (hoặc sản phẩm)}}{\text{Tổng chi phí vật liệu cần phân bổ}} \times \text{Tỷ lệ phân bổ}$$

$$\text{Tỷ lệ phân bổ} = \frac{\text{Tổng chi phí vật liệu cần phân bổ}}{\text{Tổng tiêu thức phân bổ của tất cả các đối tượng}}$$

Khi xuất NVL trực tiếp vào sản xuất sản phẩm, căn cứ vào chứng từ kế toán ghi nhận tăng CPNVL trực tiếp trên TK 621 đồng thời ghi giảm TK NVL trên TK 152 hoặc tăng khoản phải trả người bán trên TK 331 hay giảm tiền trên TK 111, 112 (nếu mua đưa thẳng vào sản xuất không qua kho).

Cuối kỳ kế toán kết chuyển CP Nguyên vật liệu trực tiếp sang TK CP sản xuất kinh doanh dở dang để tổng hợp chi phí tính giá thành sản phẩm. Kế toán ghi tăng CP sản xuất kinh doanh dở dang trên TK 154 đối với nguyên vật liệu đã sử dụng cho quá trình sản xuất và nguyên vật liệu không sử dụng hết nhập lại kho trên TK 152 (Phụ lục 3)

b. Kế toán chi phí nhân công trực tiếp

Chi phí nhân công trực tiếp là toàn bộ tiền lương chính, lương phụ, phụ cấp mang tính chất lương mà doanh nghiệp phải trả cho người lao động trực tiếp sản xuất sản phẩm, thực hiện các dịch vụ. Ngoài ra, chi phí nhân công trực tiếp còn bao gồm cả các khoản trích BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ theo lương công nhân sản xuất mà DN phải chịu.

Giống như CP NVLT, CP NCTT thường là các khoản chi phí trực tiếp nên nó được tập hợp trực tiếp vào các đối tượng tập hợp chi phí liên quan. Trường hợp không tập hợp trực tiếp được thì chi phí nhân công trực tiếp cũng được tập hợp chung sau đó kế toán sẽ phân bổ cho từng đối tượng theo một tiêu chuẩn phân bổ hợp lý. Các tiêu chuẩn thường được sử dụng để phân bổ chi phí nhân công trực tiếp là: chi phí tiền lương định mức (hoặc kế hoạch), giờ công định mức, giờ công thực tế, khối lượng sản phẩm sản xuất ra...

Chi phí nhân công trực tiếp: tổ chức tập hợp chi phí theo đối tượng chịu chi phí có liên quan (sản phẩm, đơn đặt hàng...). Trường hợp chi phí nhân công trực tiếp liên quan đến nhiều đối tượng mà không hạch toán trực tiếp thì có thể tập hợp chung, sau đó lựa chọn tiêu thức thích hợp để phân bổ cho các đối tượng chịu chi phí có liên quan

Căn cứ vào bảng thanh toán tiền lương, tiền công và các bảng phân bổ tiền BHXH kế toán ghi nhận tăng CP nhân công trực tiếp trên TK 622 đồng thời tăng các khoản phải trả trên TK 334, 338, 335.

Cuối kỳ, kết chuyển CP NCTT sang TK CP sản xuất kinh doanh dở dang để tổng hợp chi phí tính giá thành sản phẩm. Kế toán ghi tăng CP sản xuất kinh doanh dở dang trên TK 154. Trong trường hợp CP NCTT vượt trên mức bình thường được ghi tăng giá vốn hàng bán trên TK 632 (Phụ lục 4)

c. Kế toán chi phí sản xuất chung

Chi phí SXC là chi phí cần thiết khác phục vụ cho quá trình sản xuất phát sinh ở phân xưởng, tổ đội sản xuất. Chi phí SXC bao gồm: chi phí nhân viên phân xưởng, chi phí vật liệu, dụng cụ sản xuất, khấu hao TSCĐ thuộc phân xưởng quản lý, chi phí dịch vụ mua ngoài và chi phí bằng tiền khác.

Chi phí sản xuất chung được tổ chức tập hợp theo từng phân xưởng, đội sản xuất, quản lý chi tiết theo từng yếu tố chi phí, mặt khác chi phí sản xuất chung còn phải được tổng hợp theo chi phí cố định và chi phí biến đổi. Cuối kỳ sau khi đã tập hợp được chi phí sản xuất chung theo từng phân xưởng, kế toán tính toán phân bổ chi phí sản xuất chung cho từng đối tượng kế toán chi phí sản xuất trong phân xưởng theo những tiêu chuẩn phân bổ hợp lý. Việc tính toán xác định chi phí sản xuất chung tính vào chi phí chế biến sản phẩm còn phải căn cứ vào mức công suất hoạt động thực tế của phân xưởng.

Chi phí SXC cố định được phân bổ vào chi phí chế biến cho mỗi đơn vị sản phẩm được dựa trên công suất bình thường của máy móc sản xuất.

Trường hợp mức sản phẩm thực tế sản xuất cao hơn công suất bình thường thì chi phí SXC cố định phân bổ theo chi phí thực tế phát sinh.

Trường hợp mức sản phẩm sản xuất thấp hơn công suất bình thường, thì chỉ được phân bổ theo công suất bình thường, phần chi phí sản xuất chung

không phân bổ được ghi nhận là chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ. Chi phí SXC biến đổi được phân bổ hết trong kỳ theo chi phí thực tế.

Chi phí SXC tổ chức tập hợp chi phí theo địa điểm phát sinh chi phí. Chi phí SXC được tập hợp chung sau đó mới tiến hành phân bổ cho từng đối tượng, sản phẩm, lao vụ nhất định theo những tiêu thức phân bổ thích hợp.

Căn cứ vào các chứng từ tiền lương, tiền công thuộc bộ phận sản xuất, kế toán ghi nhận tăng CP SXC trên TK 627, và ghi tăng khoản phải trả công nhân viên trên TK 334, phải trả BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ trên TK 338.

Khi xuất kho NVL, hoặc CCDC cho bộ phận sản xuất, kế toán căn cứ vào chứng từ ghi nhận tăng chi phí sản xuất chung và ghi giảm nguyên vật liệu trên TK 152 hoặc tăng khoản phải trả người bán trên TK 331 hay giảm trên TK 111, TK 112 (nếu muốn đưa thẳng vào sản xuất mà không qua nhập kho), ghi giảm TK Công cụ dụng cụ trên TK 153 (nếu doanh nghiệp áp dụng phương pháp phân bổ 1 lần), ghi giảm TK chi phí trả trước ngắn hạn hoặc TK Chi phí trả trước dài hạn trên TK 142 hoặc 242 (nếu doanh nghiệp áp dụng phương pháp phân bổ 2 lần hoặc nhiều lần).

Căn cứ vào bảng phân bổ khấu hao TSCĐ thuộc bộ phận sản xuất, kế toán ghi nhận tăng CP SXC, đồng thời ghi tăng khấu hao TSCĐ trên TK 214.

Ngoài ra, căn cứ vào các chứng từ kế toán khác, kế toán hạch toán tăng các khoản CP dịch vụ mua ngoài, chi phí khác phát sinh tại bộ phận sản xuất trên TK 627 và ghi tăng các TK phải trả hoặc ghi giảm các TK tiền 111, 112

Cuối kỳ, kế toán kết chuyển CPSXC sang TK Chi phí Sản xuất kinh doanh dở dang để tổng hợp chi phí tính giá thành sản phẩm. Kế toán ghi tăng chi phí Sản xuất kinh doanh dở dang trên TK 154 đối với chi phí sản xuất chung được phân bổ và tính vào chi phí chế biến trong kỳ. Còn đối với những chi phí sản xuất chung không được phân bổ vào chi phí SXKD trong kỳ thì được ghi nhận tăng vào TK 632 “Giá vốn hàng bán” (Phụ lục 5)

2.5.1.2. Kế toán chi phí sản xuất theo phương pháp kiểm kê định kỳ

Đối với doanh nghiệp áp dụng theo phương pháp này, hàng tồn kho không được ghi sổ liên tục. Do đó, cuối kỳ doanh nghiệp phải tiến hành kiểm kê tất cả các loại nguyên, vật liệu, thành phẩm trong kho và tại các phân xưởng cùng với bộ phận sản xuất dở dang để xác định chi phí của sản phẩm hoàn thành. Xuất phát từ đặc điểm đó, công tác hạch toán chi phí sản phẩm trong các doanh nghiệp này có những khác biệt nhất định.

a. Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Với đặc điểm của phương pháp kiểm kê định kỳ, kế toán cần theo dõi chi tiết các chi phí phát sinh đến từng đối tượng. Tài khoản kế toán sử dụng là TK 621 nhưng nội dung của tài khoản khác với khi doanh nghiệp hạch toán theo phương pháp kê khai thường xuyên.

Nợ TK 631: Giá thành sản xuất

Có TK 621: chi phí NVL trực tiếp

Sau khi tiến hành kiểm kê, kế toán sẽ xác định được giá trị nguyên vật liệu tồn kho và đang đi đường. Cuối kỳ, kết chuyển toàn bộ chi phí nguyên vật liệu phát sinh tăng trong kỳ trên TK 621 sang TK 631 – Giá thành sản xuất (Phụ lục 7)

b. Kế toán chi phí nhân công trực tiếp

Việc kế toán chi phí nhân công trực tiếp theo phương pháp kiểm kê định kỳ tương tự như phương pháp kê khai thường xuyên. Cuối kỳ, kế toán kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp trong kỳ về TK 631.

Nợ TK 631: Giá thành sản xuất

Có TK 622: chi phí nhân công trực tiếp

c. Kế toán chi phí sản xuất chung

Tương tự đối với doanh nghiệp áp dụng phương pháp kê khai thường xuyên, kế toán kết chuyển CP SXC về TK 631 để thực hiện tính giá thành.

Nợ TK 631: Giá thành sản xuất

Có TK 627: Chi phí sản xuất chung

2.5.2. Kế toán tổng hợp chi phí sản xuất

2.5.2.1. Kế toán tổng hợp sản xuất theo PP kê khai thường xuyên

Để tiến hành công tác tính giá thành sản phẩm, kế toán phải tập hợp các chi phí phát sinh trên về TK 154 “Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang”. Và tiến hành mở chi tiết cho từng ngành sản xuất, từng nơi phát sinh chi phí, từng loại sản phẩm,... của các bộ phận sản xuất. Cuối kỳ tính giá thành, kế toán căn cứ vào bảng tập hợp chi phí trong kỳ phát sinh kết chuyển chi phí NVLTT, chi phí NCTT, chi phí SXC phát sinh trong kỳ liên quan (Phụ lục 6)

2.5.2.2. Kế toán tổng hợp sản xuất theo phương pháp kiểm kê định kỳ

Để thực hiện tổng hợp chi phí sản xuất, kiểm kê đánh giá sản phẩm dở dang, kế toán sử dụng TK 631 “Giá thành sản xuất”. Đầu kỳ, chi phí sản xuất dở dang sẽ được kết chuyển sang TK 631. Toàn bộ chi phí NVLTT, chi phí NCTT, chi phí SXC sẽ được tổng hợp và cuối kỳ kết chuyển sang TK 631. Nếu sản phẩm hoàn thành được nhập kho, giá thành sản xuất sẽ được kết chuyển vào TK 632, còn CP sản xuất kinh doanh dở dang cuối kỳ sẽ được kết chuyển vào TK 154 "Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang". (Phụ lục 8)

2.5.3. Các phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang cuối kỳ trong doanh nghiệp sản xuất

2.5.3.1. Đánh giá sản phẩm dở dang theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Theo phương pháp này, giá trị sản phẩm dở dang cuối kỳ chỉ tính phần chi phí nguyên vật liệu trực tiếp còn các chi phí khác: chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung tính hết cho sản phẩm hoàn thành trong kỳ.

Công thức tính như sau:

$$\text{CP NVL chính phân bổ cho SPDDCK} = \frac{\text{CP NVL chính của DĐĐK} + \text{CP NVL chính phát sinh trong kỳ}}{\text{Số lượng thành phẩm} + \text{Số lượng SPDDCK}} \times \text{Số lượng SPDDCK}$$

2.5.3.2. *Đánh giá sản phẩm dở dang theo khối lượng sản phẩm hoàn thành tương đương.*

Theo phương pháp này, căn cứ vào khối lượng sản phẩm dở dang và mức độ chế biến hoàn thành của chúng, để quy đổi khối lượng sản phẩm hoàn thành tương đương sau đó lần lượt tính từng khoản chi phí cho sản phẩm dở dang cuối kỳ sau.

Đối với chi phí sản xuất bỏ vào một lần ngay từ đầu quá trình sản xuất như chi phí nguyên vật liệu trực tiếp hoặc chi phí vật liệu chính trực tiếp sản xuất tính cho sản phẩm dở dang theo công thức:

$$\text{CP NVL chính phân bổ cho SPDDCK} = \frac{\text{CP NVL chính của DĐĐK} + \text{CP NVL chính phát sinh trong kỳ}}{\text{Số lượng thành phẩm} + \text{Số lượng SPDDCK}} \times \text{Số lượng SPDDCK}$$

Đối với các CP bỏ dần vào quá trình sản xuất theo mức độ chế biến như CP NCTT, CP SXC thì tính cho sản phẩm dở dang theo công thức:

$$\text{CP khác phân bổ cho SPDDCK} = \frac{\text{CP khác của DĐĐK} + \text{CP khác phát sinh trong kỳ}}{\text{Số lượng thành phẩm} + \text{Số lượng SPHTTĐ}} \times \text{Số lượng SPHTTĐ}$$

Trong đó:

$$\text{Số lượng SP HTTĐ} = \text{Số lượng SP làm dở} \times \text{Mức độ hoàn thành (\%)}$$

2.5.3.4. *Đánh giá sản phẩm dở dang theo chi phí sản xuất định mức*

Phương pháp này căn cứ vào khối lượng sản phẩm làm dở và CPSX định mức cho một đơn vị sản phẩm ở từng phân xưởng, giai đoạn để tính ra giá trị sản phẩm làm dở cuối kỳ.

$$\text{Giá trị sản phẩm DDCK} = \text{CPSX định mức cho 1 đơn vị SP} \times \text{SLSP dở dang hoặc SLSP HTTĐ đã quy đổi}$$

2.5.4. Phương pháp tính giá thành sản phẩm trong doanh nghiệp sản xuất

Tùy theo tình hình sản xuất thực tế của doanh nghiệp, quy trình sản xuất sản phẩm, tính chất của từng sản phẩm, các doanh nghiệp có thể lựa chọn một trong các phương pháp tính giá thành sau:

2.5.4.1. Phương pháp giản đơn

Thường được áp dụng ở các doanh nghiệp thuộc loại hình sản xuất giản đơn, sản xuất mang tính chất hàng loạt, chu kỳ sản xuất ngắn, khối lượng sản phẩm sản xuất lớn, chủng loại mặt hàng ít, không có hoặc có rất ít sản phẩm dở dang. Theo phương pháp này, toàn bộ các chi phí phát sinh cho đối tượng nào thì kế toán tập hợp trực tiếp cho đối tượng đó. Đến cuối kỳ, kế toán tính giá thành đơn vị sản phẩm theo công thức:

$$\text{Giá thành đơn vị sản phẩm} = \frac{\text{Chi phí sản xuất DDCK} + \text{CPSX phát sinh trong kỳ} + \text{Chi phí sản xuất DDCK}}{\text{Khối lượng sản phẩm hoàn thành}}$$

2.5.4.2. Phương pháp hệ số

Phương pháp này được áp dụng trong các doanh nghiệp mà trong cùng một quá trình sản xuất cùng sử dụng một thứ nguyên liệu và một lượng lao động nhưng lại thu được đồng thời nhiều loại sản phẩm khác nhau và chi phí không hạch toán riêng cho từng loại sản phẩm được mà phải hạch toán chung cho cả quá trình sản xuất.

Phương pháp này quy đổi các sản phẩm khác nhau về một loại sản phẩm gốc, từ đó tính giá thành đơn vị sản phẩm gốc. Sau đó dựa vào giá thành đơn vị sản phẩm gốc để tính giá hành đơn vị từng loại sản phẩm.

$$\text{Giá thành đơn vị SP tiêu chuẩn} = \frac{\text{Tổng giá thành thực tế các loại sản phẩm}}{\text{Tổng khối lượng sản phẩm tiêu chuẩn}}$$

$$\text{Giá thành đơn vị từng loại sản phẩm} = \text{Giá thành đơn vị sản phẩm tiêu chuẩn} \times \text{Hệ số quy đổi sản phẩm}$$

Trong đó:

$$\text{Tổng khối lượng SP tiêu chuẩn} = \sum(\text{SLSP hoàn thành thứ } i \times \text{Hệ số quy đổi SP})$$

2.5.4.3. Phương pháp tỉ lệ

Thường được áp dụng trong các doanh nghiệp mà trong cùng một quá trình sản xuất, cùng sử dụng một lượng NVL đầu vào, cùng một lượng lao động nhưng kết quả sản xuất lại tạo ra các sản phẩm cùng loại có quy cách, phẩm chất, kích cỡ khác nhau mà chi phí sản xuất không tách riêng ra được.

Theo phương pháp này, giá thành thực tế của đơn vị sản phẩm từng loại được xác định căn cứ vào giá thành kế hoạch (giá thành định mức) của đơn vị sản phẩm từng loại và tỉ lệ giá thành.

$$\text{Giá thành thực tế từng loại đơn vị SP} = \text{Tiêu chuẩn phân bổ từng quy cách} \times \text{Tỷ lệ tính giá thành}$$

$$\text{Tiêu chuẩn phân bổ} = \frac{\text{Giá trị SPDDDCK} + \text{CPSX phát sinh trong kỳ} - \text{Giá trị SPDDCK}}{\text{Tổng tiêu chuẩn phân bổ}}$$

$$\text{Tỷ lệ tính giá thành} = \frac{\text{Giá trị SPDDDCK} + \text{CPSX phát sinh trong kỳ} - \text{Giá trị SPDDCK}}{\text{Tổng tiêu chuẩn phân bổ}}$$

Trong đó:

$$\text{Tổng tiêu chuẩn phân bổ} = \sum(\text{SL thực tế SP quy cách} \times \text{Tiêu chuẩn phân bổ của SP quy cách } i)$$

2.5.4.4. Phương pháp tổng cộng chi phí

Phương pháp này áp dụng trong các doanh nghiệp có quá trình sản xuất sản phẩm được thực hiện ở nhiều bộ phận sản xuất, nhiều giai đoạn công nghệ, đối tượng tập hợp chi phí là các bộ phận chi tiết sản phẩm hoặc các giai đoạn công nghệ.

Giá thành sản xuất sản phẩm = Tổng cộng giá thành của bộ phận thứ i

2.5.4.5. Phương pháp liên hợp

Thường được áp dụng ở các doanh nghiệp có tổ chức sản xuất, tính chất quy trình công nghệ và tính chất đòi hỏi việc tính giá sản phẩm phải áp dụng hai hay nhiều phương pháp trên để tính giá thành.

2.6. Kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm trong kế toán quản trị

Mục đích của kế toán quản trị chi phí là cung cấp thông tin thích hợp về chi phí, kịp thời cho việc ra quyết định của các nhà quản trị doanh nghiệp. Vì vậy, đối với kế toán quản trị chi phí không đơn thuần nhận thức chi phí như kế toán tài chính, mà chi phí còn được nhận thức theo cả khía cạnh nhận diện thông tin để phục vụ cho việc ra quyết định kinh doanh.

Chi phí có thể là phí tổn thực tế đã chi ra trong quá trình hoạt động SXKD hàng ngày khi tổ chức thực hiện, kiểm tra, ra quyết định; và cũng có thể là chi phí ước tính khi thực hiện dự án hay giá trị lợi ích mất đi khi lựa chọn phương án, hoạt động này mà bỏ qua cơ hội kinh doanh khác. Khi đó trong kế toán quản trị chi phí lại cần chú ý đến việc nhận diện chi phí phục vụ cho việc so sánh, lựa chọn phương án tối ưu trong từng tình huống ra quyết định kinh doanh cụ thể, mà ít chú ý hơn vào chứng minh chi phí phát sinh bằng các chứng từ kế toán.

2.6.1. Phân loại chi phí

2.6.1.1. Phân loại chi phí theo mối quan hệ với quy trình sản xuất

Chi phí sản xuất

Giai đoạn sản xuất là giai đoạn chế biến nguyên vật liệu thành thành phẩm bằng sức lao động của công nhân kết hợp với việc sử dụng máy móc thiết bị. Chi phí sản xuất bao gồm ba khoản mục: chi phí nguyên liệu vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung.

Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp: bao gồm các loại nguyên vật liệu xuất dùng trực tiếp cho việc chế tạo sản phẩm. Trong đó, nguyên vật liệu chính dùng để cấu tạo nên thực thể chính của sản phẩm và các loại vật liệu phụ khác có tác dụng kết hợp với nguyên vật liệu chính để hoàn chỉnh sản phẩm về mặt chất lượng và hình dáng.

Chi phí nhân công trực tiếp: bao gồm tiền lương phải trả cho bộ phận công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm và những khoản trích theo lương của họ được tính vào chi phí. Chi phí tiền lương và các khoản trích theo lương của bộ phận công nhân phục vụ hoạt động chung của bộ phận sản xuất hoặc nhân viên quản lý các bộ phận sản xuất thì không bao gồm trong khoản mục chi phí này mà được tính là một phần của khoản mục chi phí sản xuất chung.

Chi phí sản xuất chung: là các chi phí phát sinh trong phạm vi các phân xưởng để phục vụ hoặc quản lý quá trình sản xuất sản phẩm. Khoản mục chi phí này bao gồm: chi phí vật liệu phục vụ quá trình sản xuất hoặc quản lý sản xuất, tiền lương và các khoản trích theo lương của nhân viên quản lý phân xưởng, chi phí khấu hao, sửa chữa và bảo trì máy móc thiết bị, nhà xưởng, chi phí dịch vụ mua ngoài phục vụ sản xuất và quản lý ở phân xưởng, v.v..

Chi phí ngoài sản xuất

Đây là các chi phí phát sinh ngoài quá trình sản xuất sản phẩm liên quan đến quá trình tiêu thụ sản phẩm hoặc phục vụ công tác quản lý chung toàn doanh nghiệp. Thuộc loại chi phí này gồm có hai khoản mục chi phí: Chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp.

Chi phí bán hàng: bao gồm các chi phí phát sinh phục vụ cho tiêu thụ sản phẩm như chi phí vận chuyển, bốc dỡ thành phẩm giao cho khách hàng, chi phí bao bì, khấu hao các phương tiện vận chuyển, tiền lương nhân viên bán hàng, hoa hồng bán hàng, chi phí tiếp thị quảng cáo, ...

Chi phí quản lý doanh nghiệp: bao gồm tất cả các chi phí phục vụ cho công tác tổ chức và quản lý quá trình sản xuất kinh doanh nói chung trên giác độ toàn doanh nghiệp. Khoản mục này bao gồm các chi phí như: chi phí văn phòng, tiền lương và các khoản trích theo lương của nhân viên quản lý doanh nghiệp, khấu hao TSCĐ của doanh nghiệp, CP dịch vụ mua ngoài khác, ...

2.6.1.2. Phân loại chi phí theo mối quan hệ với báo cáo tài chính

Chi phí sản phẩm: bao gồm các chi phí phát sinh liên quan đến việc sản xuất sản phẩm, do vậy các chi phí này kết hợp tạo nên giá trị của sản phẩm hình thành qua giai đoạn sản xuất.

Chi phí sản phẩm gồm các khoản mục chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung. Xét theo mối quan hệ với việc xác định lợi tức trong từng kỳ hạch toán, chi phí sản phẩm chỉ được tính toán, kết chuyển để xác định lợi tức trong kỳ tương ứng với khối lượng sản phẩm đã được tiêu thụ trong kỳ đó. Chi phí của khối lượng sản phẩm tồn kho chưa được tiêu thụ vào cuối kỳ sẽ được lưu giữ như là giá trị tồn kho và được kết chuyển để xác định lợi tức ở kỳ sau khi chúng được tiêu thụ.

Chúng được ghi nhận là một bộ phận tài sản và được phản ánh trong chỉ tiêu hàng tồn kho (“Sản phẩm dở dang”, “Thành phẩm tồn kho”, “Hàng hoá tồn kho”) trong Bảng cân đối kế toán. Trong trường hợp các sản phẩm, hàng hoá đã được tiêu thụ thì chi phí sản phẩm là vốn hàng đã bán và được ghi vào chỉ tiêu “Giá vốn hàng bán” trong báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh và được bù đắp bằng doanh thu của số sản phẩm hàng hoá đã tiêu thụ.

Chi phí thời kỳ: gồm các khoản mục chi phí còn lại ngoài các khoản mục chi phí thuộc chi phí sản phẩm. Đó là chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp. Các chi phí thời kỳ phát sinh ở kỳ hạch toán nào được xem là có tác dụng phục vụ cho quá trình kinh doanh của kỳ đó, do vậy chúng được tính toán kết chuyển hết để xác định lợi tức ngay trong kỳ hạch toán mà chúng phát sinh. Các chi phí này được ghi nhận với 2 chỉ tiêu: “Chi phí bán hàng” và “Chi phí quản lý doanh nghiệp” trong báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh của kế toán tài chính.

2.6.1.3. Phân loại chi phí theo hình thái biến đổi của chi phí

Chi phí biến đổi: là các chi phí có sự thay đổi tỉ lệ với các mức độ hoạt động. Chi phí biến đổi chỉ phát sinh khi có các hoạt động xảy ra. Tổng số chi phí biến đổi sẽ tăng (hoặc giảm) tương ứng với sự tăng (hoặc giảm) của mức độ hoạt động, nhưng chi phí biến đổi tính theo đơn vị của mức độ hoạt động thì không thay đổi.

Trong các doanh nghiệp sản xuất, các khoản mục chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp và chi phí nhân công trực tiếp thể hiện rõ nhất đặc trưng của chi phí biến đổi. Ngoài ra, chi phí biến đổi còn bao gồm các chi phí khác thuộc khoản mục chi phí sản xuất chung (ví dụ: các chi phí vật liệu phụ, chi phí động lực, chi phí lao động gián tiếp trong chi phí sản xuất chung có thể là chi phí biến đổi) hoặc thuộc khoản mục chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp (như chi phí vật liệu, phí hoa hồng, phí vận chuyển,...)

Chi phí cố định: là những chi phí không có sự thay đổi theo các mức độ hoạt động đạt được. Vì tổng số chi phí cố định là không thay đổi cho nên, khi mức độ hoạt động tăng thì chi phí cố định tính theo đơn vị các mức độ hoạt động sẽ giảm và ngược lại. Trong các DN sản xuất, các loại chi phí cố định thường gặp là chi phí khấu hao TSCĐ, chi phí tiền lương nhân viên quản lý,

chi phí quảng cáo,... Xét ở khía cạnh quản lý chi phí, chi phí cố định được chia thành 2 loại: chi phí cố định bắt buộc và chi phí cố định không bắt buộc.

Chi phí hỗn hợp: là những chi phí mà cấu thành nên nó bao gồm cả yếu tố chi phí biến đổi và chi phí cố định. Ở một mức độ hoạt động cụ thể nào đó, chi phí hỗn hợp mang đặc điểm của chi phí cố định, và khi mức độ hoạt động tăng lên, chi phí hỗn hợp sẽ biến đổi như đặc điểm của chi phí biến đổi. Hiểu theo một cách khác, phần cố định trong chi phí hỗn hợp thường là bộ phận chi phí cơ bản để duy trì các hoạt động ở mức độ tối thiểu, còn phần biến đổi là bộ phận chi phí sẽ phát sinh tỉ lệ với mức độ hoạt động tăng thêm.

2.6.1.4. Phân loại chi phí sử dụng trong kiểm tra và ra quyết định

Để phục vụ cho việc kiểm tra và ra quyết định trong quản lý, chi phí của DN còn được xem xét ở nhiều khía cạnh khác phục vụ cho việc phân tích, so sánh để ra quyết định lựa chọn phương án tối ưu trong các tình huống.

Chi phí kiểm soát được và chi phí không kiểm soát được: Khoản chi phí mà ở một cấp quản lý nào đó có quyền ra quyết định để chi phối nó thì được gọi là chi phí kiểm soát được (ở cấp quản lý đó), nếu ngược lại thì là chi phí không kiểm soát được. Xem xét chi phí ở khía cạnh kiểm soát có ý nghĩa lớn trong phân tích chi phí và ra các quyết định xử lý, góp phần thực hiện tốt kế toán trách nhiệm trong doanh nghiệp.

Chi phí trực tiếp và chi phí gián tiếp: Trong các doanh nghiệp sản xuất, các khoản chi phí phát sinh có liên quan trực tiếp đến quá trình sản xuất sản phẩm hoặc thực hiện các đơn đặt hàng nên có thể tính trực tiếp cho từng loại sản phẩm hay từng đơn đặt hàng thì được gọi là chi phí trực tiếp. Ngược lại, các khoản chi phí phát sinh cho mục đích phục vụ và quản lý chung, liên quan đến việc sản xuất và tiêu thụ nhiều loại sản phẩm, nhiều đơn đặt hàng cần tiến hành phân bổ cho các đối tượng sử dụng chi phí theo các tiêu thức phân bổ được gọi là chi phí gián tiếp. Thông thường, khoản mục chi phí NVLTT và

chi phí NCTT là các khoản mục chi phí trực tiếp, còn các khoản mục chi phí SXC, chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp là chi phí gián tiếp.

Chi phí chìm: được hiểu là khoản chi phí đã bỏ ra trong quá khứ và sẽ hiển hiện ở tất cả mọi phương án với giá trị như nhau. Hiểu một cách khác, chi phí chìm được xem như là khoản chi phí không thể tránh được cho dù người quản lý quyết định lựa chọn thực hiện theo phương án nào. Chính vì vậy, chi phí chìm là loại chi phí không thích hợp cho việc xem xét, ra quyết định của người quản lý. Tuy nhiên, trong thực tế, việc nhận diện được chi phí chìm cũng như sự nhận thức rằng chi phí chìm cần được loại bỏ trong tiến trình ra quyết định không phải lúc nào cũng dễ dàng.

Chi phí chênh lệch: cũng chỉ xuất hiện khi so sánh chi phí gắn liền với các phương án trong quyết định lựa chọn phương án tối ưu. Chi phí chênh lệch được hiểu là phần giá trị khác nhau của các loại chi phí của một phương án so với một phương án khác. Có hai dạng chi phí chênh lệch: giá trị của những chi phí chỉ phát sinh ở phương án này mà không có ở phương án khác, hoặc là phần chênh lệch về giá trị của cùng một loại chi phí ở các phương án khác nhau. Người quản lý đưa ra các quyết định lựa chọn các phương án trên cơ sở phân tích bộ phận chi phí chênh lệch này nên chi phí chênh lệch là dạng thông tin thích hợp cho việc ra quyết định.

Chi phí cơ hội: là những thu nhập tiềm tàng bị mất đi khi lựa chọn thực hiện phương án này thay cho phương án khác. Chi phí cơ hội là một yếu tố đòi hỏi luôn phải được tính đến trong mọi quyết định của quản lý. Để đảm bảo chất lượng của các quyết định, việc hình dung và dự đoán tất cả các phương án hành động có thể liên quan đến tình huống cần ra quyết định là quan trọng hàng đầu. Có như vậy, phương án hành động được lựa chọn mới thực sự là tốt nhất khi so sánh với các khoản lợi ích mất đi của tất cả các phương án bị loại bỏ khác.

2.6.2. Định mức chi phí

Định mức chi phí là cơ sở để doanh nghiệp lập dự toán hoạt động vì muốn lập dự toán chi phí nguyên vật liệu phải có định mức nguyên vật liệu, chi phí nhân công phải có định mức số giờ công.

Đồng thời, định mức chi phí giúp cho các nhà quản lý kiểm soát hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp vì chi phí định mức là tiêu chuẩn, cơ sở để đánh giá, cũng như góp phần thông tin kịp thời cho các nhà quản lý ra quyết định hàng ngày như định giá bán sản phẩm, chấp nhận hay từ chối một đơn đặt hàng, phân tích khả năng sinh lời. Hơn nữa, định mức chi phí còn gắn liền trách nhiệm của công nhân với việc sử dụng nguyên liệu sao cho tiết kiệm.

2.6.2.1. Nguyên tắc xây dựng định mức chi phí chuẩn

Dù quá trình xây dựng định mức tiêu chuẩn ở bất kỳ khía cạnh nào đó là một công việc mang tính định tính hơn là định lượng. Nó kết hợp giữa suy nghĩ với tài năng chuyên môn của tất cả những người có trách nhiệm với giá và chất lượng sản phẩm. Do đó, phải xem xét một cách nghiêm túc toàn bộ kết quả đã đạt được. Từ đó, kết hợp với những thay đổi về điều kiện kinh tế, đặc điểm giữa cung và cầu và kỹ thuật để điều chỉnh, bổ sung cho phù hợp.

2.6.2.2. Phương pháp xác định chi phí định mức

Phương pháp kỹ thuật: Phương pháp này đòi hỏi sự kết hợp của các chuyên gia kỹ thuật để nghiên cứu thời gian thao tác công việc nhằm mục đích xác định lượng nguyên vật liệu và lao động hao phí cần thiết để sản xuất sản phẩm trong điều kiện công nghệ, khả năng quản lý và nguồn nhân lực hiện có tại doanh nghiệp.

Phương pháp phân tích số liệu lịch sử: Xem lại giá thành đạt được ở các kỳ trước như thế nào. Tuy nhiên phải xem xét lại kỳ này có gì thay đổi và phải xem xét những chi phí phát sinh các kỳ trước đã phù hợp chưa, nếu không hợp lý hợp lệ thì nên bỏ hay xây dựng lại.

Phương pháp điều chỉnh: Điều chỉnh chi phí định mức cho phù hợp với điều kiện hoạt động trong tương lai của doanh nghiệp.

2.6.2.3. Xây dựng định mức cho các loại chi phí sản xuất

Xây dựng định mức chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Về mặt lượng nguyên vật liệu: Định mức tiêu hao nguyên vật liệu để sản xuất 1 sản phẩm là:

Nguyên vật liệu cần thiết để sản xuất 1 sản phẩm.

Hao hụt cho phép.

Lượng vật liệu tính cho sản phẩm hỏng.

Về mặt giá nguyên vật liệu: Phản ánh giá cuối cùng của một đơn vị nguyên vật liệu trực tiếp sau khi trừ đi một khoản chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán. Khi đó định mức về giá nguyên vật liệu để sản xuất sản phẩm là: Giá mua (trừ đi các khoản chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán) và chi phí thu mua nguyên vật liệu. Như vậy:

Định mức chi phí nguyên vật liệu = Định mức về lượng x Định mức về giá

Xây dựng định mức chi phí nhân công trực tiếp

Định mức về giá một đơn vị thời gian lao động trực tiếp: bao gồm không chỉ mức lương cơ bản mà còn gồm cả các khoản phụ cấp lương: Bảo hiểm Xã hội, Bảo hiểm Y tế, Bảo hiểm thất nghiệp, Kinh phí Công đoàn của lao động trực tiếp. Định mức giá 1 giờ công lao động trực tiếp ở một phân xưởng gồm: Mức lương cơ bản một giờ và các khoản trích đóng BHXH

Định mức về lượng thời gian cho phép để hoàn thành 1 đơn vị sản phẩm, có thể được xác định bằng 2 cách:

Cách 1: Phương pháp kỹ thuật: chia công việc theo nhiều công đoạn rồi kết hợp với bảng thời gian tiêu chuẩn của những thao tác kỹ thuật để định thời gian chuẩn cho từng công việc.

Cách 2: Phương pháp bấm giờ: về lượng thời gian để sản xuất 1 sản

phẩm được xác định như sau:

Thời gian cần thiết để sản xuất 1 sản phẩm

Thời gian nghỉ ngơi, lau chùi máy

Thời gian tính cho sản phẩm hỏng

Như vậy: **Định mức chi phí NCTT = Định mức lượng x Định mức giá**

Xây dựng định mức chi phí sản xuất chung:

Do đặc điểm của chi phí sản xuất chung là mang tính gián tiếp và liên quan đến nhiều bộ phận quản lý nên không thể tính trực tiếp cho từng đơn vị sản phẩm, do đó việc tính CP SXC được thực hiện qua việc phân bổ chi phí.

$$\text{Đơn giá chi phí sản xuất chung phân bổ} = \frac{\text{Tổng chi phí sản xuất chung dự kiến}}{\text{Tổng đơn vị tiêu chuẩn chọn để phân bổ dự kiến}}$$

Việc lựa chọn tiêu chuẩn phân bổ tùy thuộc vào từng doanh nghiệp cho phù hợp với sản phẩm sản xuất hay công việc thực hiện. Thông thường có thể chọn tiêu chuẩn phân bổ là tổng số giờ công lao động trực tiếp, tổng số giờ máy chạy, tổng khối lượng sản xuất...

Chi phí sản xuất chung bao gồm cả chi phí biến đổi và chi phí cố định, sự tác động và ảnh hưởng của chi phí biến đổi và chi phí cố định với sự biến động chung của chi phí sản xuất chung khác nhau, do đó phải xây dựng riêng định mức chi phí biến đổi và định mức chi phí cố định.

Định mức chi phí sản xuất chung biến đổi: Cũng được xây dựng theo định mức giá và lượng. Định mức giá phản ánh chi phí biến đổi của đơn giá chi phí sản xuất chung phân bổ

Định mức chi phí sản xuất chung cố định: Cũng được xây dựng tương tự như ở phần chi phí biến đổi. Sở dĩ tách riêng là nhằm giúp cho quá trình phân tích chi phí sản xuất chung sau này được rõ ràng hơn.

2.6.3. Dự toán chi phí sản xuất

Trên cơ sở định mức chi phí được xây dựng, doanh nghiệp tiến hành lập dự toán chi phí sản xuất. Dự toán là một kế hoạch chi tiết mô tả việc sử dụng các nguồn lực của một doanh nghiệp, tổ chức trong một kỳ nhất định. Dự toán chi phí sản xuất là việc xác định các khoản mục chi phí dự kiến phát sinh trong kỳ, nguồn cung cấp, nguồn thanh toán nhằm sản xuất sản phẩm cần thiết để đáp ứng nhu cầu tiêu thụ dự kiến và mức dự trữ hàng tồn kho.

2.6.3.1. Lập dự toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Là việc xác định chi phí nguyên vật liệu dự kiến phát sinh trong kỳ; khối lượng nguyên vật liệu cần mua để đáp ứng nhu cầu sản xuất; nguồn vốn thanh toán và lịch thanh toán tiền mua nguyên vật liệu. Trên cơ sở định mức nguyên vật liệu, chính sách dự trữ nguyên vật liệu, và số nguyên vật liệu còn trong kho, chính sách thanh toán doanh nghiệp tiến hành lập bảng dự toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp và lịch thanh toán tiền mua nguyên vật liệu

$$\text{Lượng NVL cần cho sản xuất dự kiến} = \frac{\text{Số lượng SP cần cho sản xuất dự kiến}}{\text{Định mức lượng NVLTT}}$$

$$\text{CP NVLTT dự kiến} = \text{Lượng NVLTT dự kiến} \times \text{Định mức giá NVLTT}$$

$$\text{Lượng mua NVLTT cần mua dự kiến} = \frac{\text{Lượng NVLTT cần mua cho sản xuất đầu kỳ}}{\text{Định mức}} + \frac{\text{Lượng NVLTT tồn kho cuối kỳ}}{\text{Định mức}} - \frac{\text{Lượng NVLTT tồn kho đầu kỳ}}{\text{Định mức}}$$

2.6.3.2. Lập dự toán chi phí nhân công trực tiếp

Dự toán nhân công trực tiếp được lập dựa trên cơ sở dự toán sản xuất và định mức chi phí nhân công trực tiếp nhằm xác định thời gian lao động và chi phí nhân công cần thiết đảm bảo cho quá trình sản xuất.

Định mức thời gian lao động hao phí phản ánh mức độ sử dụng nhân công trực tiếp, được quyết định bởi mối quan hệ về mặt kỹ thuật giữa lao động và sản phẩm sản xuất ra. Định mức này có thể được xác định bằng cách chia công việc thành từng thao tác kỹ thuật cụ thể rồi kết hợp với tiêu chuẩn

thời gian của từng thao tác để xây dựng định mức thời gian cho từng công việc. Để lập dự toán CPNCTT, doanh nghiệp cần dựa vào số lượng nhân công, trình độ tay nghề, quỹ lương, cách phân phối lương để xây dựng.

Đơn giá tiền lương, tiền công của một giờ lao động trực tiếp được xây dựng căn cứ vào thang lương, bậc lương hoặc hợp đồng lao động đã ký kết, trong đó đã gồm các khoản phụ cấp. Đơn giá tiền lương, tiền công tiêu chuẩn có thể tính bình quân mức lương trả cho toàn bộ công nhân trực tiếp sản xuất.

Dự toán chi phí nhân công trực tiếp được xác định:

$$\begin{array}{cccc} \text{Chi phí nhân} & \text{Số lượng SP} & \text{Định mức thời gian} & \text{Đơn giá tiền} \\ \text{công trực tiếp} & = \text{cần sản xuất} & \text{lao động tiêu hao} & \text{công trên giờ} \\ \text{dự toán} & \text{trong kỳ} & \text{cho 1 đơn vị SP} & \text{lao động} \end{array}$$

2.6.3.3. Lập dự toán chi phí sản xuất chung

Lập dự toán chi phí sản xuất chung là việc xác định các chi phí sản xuất khác ngoài chi phí nguyên vật liệu trực tiếp và chi phí nhân công trực tiếp dự kiến phát sinh trong kỳ và dự kiến tiền thanh toán cho chi phí sản xuất chung

Dự toán chi phí sản xuất chung bao gồm dự toán chi phí SXC biến đổi và dự toán chi phí SXC cố định, mục đích của dự toán chi phí sản xuất chung là chỉ ra mức độ dự kiến của tất cả các chi phí sản xuất gián tiếp.

Chi phí sản xuất chung gồm nhiều khoản chi phí có liên quan đến nhiều đối tượng chịu chi phí. Khi lập dự toán cần phải tính toán riêng chi phí biến đổi, chi phí cố định sau đó tổng hợp lại

$$\text{Dự toán chi phí SXC} = \text{Dự toán CP SXC cố định} + \text{Dự toán CP SXC biến đổi}$$

2.6.4. Phân tích biến động chi phí

Đối với các nhà quản trị thì chi phí luôn là mối quan tâm hàng đầu bởi vì lợi nhuận thu được nhiều hay ít chịu sự ảnh hưởng trực tiếp của chi phí đã chi ra. Vì vậy, các nhà quản trị cần phải phân tích, hoạch định, kiểm soát chi phí để biết tình hình biến động của chi phí từ đó có những chính sách chi tiêu

cho phù hợp nhằm tiết kiệm chi phí, tăng hiệu quả hoạt động kinh doanh. Phân tích biến động chi phí được thể hiện qua phân tích biến động của các khoản mục chi phí.

2.6.4.1. Biến động chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.

Phân tích biến động chi phí nguyên vật liệu trực tiếp là so sánh giữa chi phí nguyên vật liệu trực tiếp kỳ này với chi phí nguyên vật liệu trực tiếp kỳ dự toán và xác định các nguyên nhân biến động trên hai mặt giá và lượng đã tác động như thế nào đến biến động chung.

Biến động về lượng = Giá định mức x (lượng thực tế - lượng định mức)

Biến động về giá = Lượng thực tế x (giá thực tế - giá định mức)

Tổng biến động = Biến động về giá + Biến động về lượng

Trong trường hợp doanh nghiệp có sử dụng nhiều loại nguyên vật liệu khi xem xét biến động chi phí nguyên vật liệu phải xem xét biến động kết cấu và biến động lượng của chi phí nguyên vật liệu.

Biến động cơ cấu nguyên vật liệu là chênh lệch giữa tổng lượng thực tế sử dụng trong cơ cấu tiêu chuẩn (dự toán) với các lượng thực tế trong cơ cấu thực tế tính theo giá tiêu chuẩn. Đây là thước đo phản ánh cơ cấu thực tế chi phí nguyên vật liệu cao hơn hay thấp hơn theo cơ cấu tiêu chuẩn.

Biến động lượng của chi phí nguyên vật liệu chính là chênh lệch giữa lượng đầu vào thực tế với lượng đầu vào tiêu chuẩn (dự toán) theo cơ cấu tiêu chuẩn, tính theo giá tiêu chuẩn

2.6.4.2. Biến động chi phí nhân công trực tiếp

Biến động chi phí nhân công trực tiếp là chênh lệch giữa chi phí nhân công thực tế thực hiện so với chi phí nhân công tiêu chuẩn. Phân tích biến động chi phí nhân công được phân tích trên hai nguyên nhân biến động là biến động giá lao động và biến động năng suất lao động (biến động về lượng)

$$\text{Biến động về lượng (Biến động do NSLĐ)} = \text{Đơn giá tiền lương định mức} \times \left[\begin{array}{c} \text{Số giờ lao} \\ \text{động thực tế} \end{array} - \begin{array}{c} \text{Số giờ lao} \\ \text{động định mức} \end{array} \right]$$

$$\text{Biến động về giá (BD đơn giá tiền lương)} = \text{Số giờ lao động thực tế} \times \left[\begin{array}{c} \text{Đơn giá tiền} \\ \text{lương thực tế} \end{array} - \begin{array}{c} \text{Đơn giá tiền} \\ \text{lương định mức} \end{array} \right]$$

$$\text{Tổng biến động CPNCTT} = \text{Biến động về lượng} + \text{Biến động về giá}$$

Biến động năng suất lao động phản ánh chênh lệch giữa chi phí tiêu chuẩn của số giờ lao động thực tế tiêu hao với chi phí tiêu chuẩn của số giờ lao động đáng lẽ tiêu hao.

Biến động giá lao động phản ánh chênh lệch giữa giá thực tế đã trả với giá đáng lẽ phải trả với kết quả thực hiện trong kỳ.

2.6.4.3. *Biến động chi phí sản xuất chung*

Phân tích biến động chi phí sản xuất chung là so sánh giữa chi phí sản xuất chung thực tế phát sinh với chi phí sản xuất chung tiêu chuẩn (dự toán). Phân tích biến động chi phí sản xuất chung phải phân tích trên hai yếu tố là chi phí sản xuất chung biến đổi và chi phí cố định sản xuất chung.

Phân tích biến động chi phí sản xuất chung biến đổi là việc so sánh giữa chi phí sản xuất chung biến đổi thực tế với chi phí sản xuất chung biến đổi tính theo định mức, biến động chi phí sản xuất chung biến đổi được chia thành biến động giá và biến động hiệu suất.

Biến động giá chi phí sản xuất chung biến đổi là chênh lệch giữa chi phí sản xuất chung biến đổi tính theo định mức chi phí đối với mức hoạt động thực tế với chi phí biến đổi thực tế phát sinh ở mức hoạt động đó.

Biến động hiệu suất chi phí sản xuất chung biến đổi là chênh lệch giữa chi phí biến đổi tiêu chuẩn tính theo định mức hoạt động đối với lượng sản phẩm sản xuất với chi phí biến đổi tiêu chuẩn tính theo mức hoạt động thực tế

$$\text{Biến động về lượng CPSXC biến đổi} = \text{Tỷ lệ phân bổ theo dự toán} \times \left[\begin{array}{l} \text{Lượng cơ sở} \\ \text{phân bổ thực tế} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Lượng cơ sở} \\ \text{phân bổ dự toán} \end{array} \right]$$

$$\text{Biến động về giá CPSXC biến đổi} = \text{CP SXC biến đổi thực tế} - \text{CP SXC biến đổi dự toán}$$

$$\text{Tổng biến động SXC biến đổi} = \text{Biến động về lượng} + \text{Biến động về giá}$$

Phân tích biến động chi phí sản xuất chung cố định là so sánh tổng chi phí SXC cố định thực hiện với tổng chi phí sản xuất chung cố định tính theo định mức (kế hoạch). Cách thực hiện như đối với CP SXC biến đổi

$$\text{Biến động về lượng CPSXC cố định} = \text{Tỷ lệ phân bổ theo dự toán} \times \left[\begin{array}{l} \text{Lượng cơ sở} \\ \text{phân bổ thực tế} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Lượng cơ sở} \\ \text{phân bổ dự toán} \end{array} \right]$$

$$\text{Biến động về giá CPSXC cố định} = \text{CP SXC cố định thực tế} - \text{CP SXC cố định dự toán}$$

$$\text{Tổng biến động SXC cố định} = \text{Biến động về lượng} + \text{Biến động về giá}$$

2.6.5. Báo cáo kế toán quản trị chi phí và giá thành sản phẩm

Báo cáo kế toán QTCP là loại báo cáo kế toán phản ánh chi tiết, cụ thể tình hình chi phí của doanh nghiệp theo yêu cầu quản lý của các cấp quản trị khác nhau trong DN. Báo cáo kế toán QTCP là sản phẩm cuối cùng của quy trình thực hiện công tác kế toán QTCP trong doanh nghiệp sản xuất, nhằm mục đích cung cấp thông tin đã, đang và sẽ diễn ra trong hoạt động SXKD theo yêu cầu quản lý cụ thể của nhà quản trị trong DN gắn liền với từng bộ phận theo từng chức năng nhất định. Nội dung và kết cấu của báo cáo kế toán QTCP phải thể hiện được mục đích và mong muốn của nhà quản trị trong việc theo dõi, phân tích, đánh giá các hoạt động SXKD của doanh nghiệp.

2.6.5.1. Yêu cầu của báo cáo kế toán QTCP

Báo cáo kế toán QTCP phải đáp ứng được những yêu cầu: Tính thích hợp, tính kịp thời, tính hiệu quả.

Tính thích hợp của các báo cáo kế toán QTCP thể hiện trên hai khía cạnh: Sự phù hợp và đáng tin cậy.

Sự phù hợp thể hiện ở đặc thù hoạt động SXKD, yêu cầu thông tin quản lý và mục tiêu của nhà quản trị doanh nghiệp. Thông tin trên báo cáo được phân chia thành các chỉ tiêu phù hợp với tiêu chuẩn đánh giá thông tin trong mỗi tình huống ra quyết định. Sự phù hợp của báo cáo kế toán QTCP còn được thể hiện ở quy mô doanh nghiệp: Với doanh nghiệp có quy mô nhỏ, quy trình công nghệ giản đơn thì báo cáo kế toán QTCP cũng đơn giản hơn những doanh nghiệp có quy mô lớn, quy trình công nghệ phức tạp.

Tính đáng tin cậy thể hiện chất lượng của báo cáo nghĩa là số liệu trên báo cáo kế toán QTCP phải dựa trên cơ sở khách quan, đảm bảo có căn cứ để kiểm tra, kiểm soát. Mức độ chính xác của thông tin trên báo cáo kế toán QTCP sẽ ảnh hưởng đến hiệu quả các quyết định của nhà quản trị.

Tính kịp thời các báo cáo kế toán QTCP thể hiện thời điểm lập và tần suất lập trong một thời kỳ. Quá trình SXKD của doanh nghiệp cần thông tin thường xuyên để ra quyết định quản lý có hiệu quả. Thông tin từ các báo cáo kế toán QTCP sẽ không có tác dụng nếu thiếu kịp thời, do vậy thời điểm lập các báo cáo kế toán QTCP rất quan trọng trong việc cung cấp thông tin cho nhà quản trị. Bên cạnh đó nếu tần suất lập báo cáo kế toán QTCP hợp lý sẽ là tiền đề cho nhà quản trị cập nhật thông tin thường xuyên, có hệ thống.

Tính hiệu quả của báo cáo kế toán QTCP thể hiện trong việc đáp ứng thông tin cần thiết cho nhà quản trị với chi phí bỏ ra cho công tác lập báo cáo kế toán QTCP là thấp nhất. Như vậy, báo cáo kế toán QTCP phải được lập khoa học, hợp lý, không có sự trùng lặp trong việc cung cấp thông tin.

2.6.5.2. *Hệ thống báo cáo kế toán quản trị chi phí*

Phân loại báo cáo theo nội dung của báo cáo kế toán QTCP: Nhằm cung cấp thông tin cần thiết cho các nhà quản trị trong việc thực hiện chức

năng quản trị doanh nghiệp, hệ thống báo cáo kế toán QTCP cần được xây dựng theo nội dung:

Báo cáo định hướng hoạt động kinh doanh

Báo cáo quản trị phục vụ cho kiểm soát chi phí

Báo cáo quản trị phục vụ cho việc ra quyết định.

Báo cáo quản trị định hướng hoạt động kinh doanh: Đây là hệ thống báo cáo nhằm cung cấp những thông tin định hướng cho tương lai của doanh nghiệp như dự toán, phương án kinh doanh,... nhằm phục vụ cho các quyết định kinh doanh cũng như chuẩn bị các điều kiện đảm bảo trên tất cả các lĩnh vực hoạt động của doanh nghiệp. Loại báo cáo này thường bao gồm:

Báo cáo dự toán chi phí theo từng khoản mục chi cho từng đối tượng.

Báo cáo dự toán chi phí theo yếu tố cho từng đối tượng quản trị.

Báo cáo quản trị phục vụ cho kiểm soát chi phí: Đây là hệ thống báo cáo nhằm cung cấp những thông tin về tình hình thực hiện các hoạt động SXKD để nhà quản trị kiểm soát chi phí, đánh giá hiệu quả hoạt động của từng bộ phận và toàn doanh nghiệp để có những biện pháp điều chỉnh phù hợp. Chỉ tiêu trong báo cáo phản ánh các thông tin chênh lệch giữa kết quả thực hiện với các thông tin định hướng. Do vậy, trên báo cáo cần thể hiện rõ tính so sánh được giữa thông tin kết quả và thông tin định hướng, giữa kỳ này và kỳ trước, đồng thời xác định được nguyên nhân cụ thể gây nên sự chênh lệch đó. Báo cáo quản trị phục vụ cho kiểm soát chi phí gồm:

Báo cáo sản xuất

Báo cáo chi phí sản xuất theo yếu tố

Báo cáo giá thành sản phẩm

Báo cáo phân tích tình hình thực hiện dự toán cho từng đối tượng quản trị

Báo cáo quản trị phục vụ cho việc ra quyết định: Để cung cấp thông tin

cho việc ra quyết định của nhà quản trị doanh nghiệp, kế toán quản trị chi phí sử dụng các báo cáo sau:

Báo cáo phân tích thông tin thích hợp trong việc lựa chọn phương án

Báo cáo đánh giá kết quả bộ phận

Phân loại báo cáo tính cấp bách của thông tin: Nhằm đáp ứng tính kịp thời của các thông tin trong báo cáo, hệ thống báo cáo kế toán QTCP cần được xây dựng theo tính cấp bách của thông tin trong báo cáo. Theo đó, báo cáo được chia thành báo cáo nhanh và báo cáo định kỳ.

Báo cáo nhanh là những báo cáo được lập theo yêu cầu trực tiếp của nhà quản trị DN về một số thông tin nhất định trong khoảng thời gian ngắn.

Báo cáo định kỳ là những báo cáo được xây dựng nhằm cung cấp thông tin cho nhà quản trị mang tính định kỳ, bao gồm:

Báo cáo kế toán QTCP theo ngày;

Báo cáo kế toán QTCP theo tháng;

Báo cáo kế toán QTCP theo quý;

Báo cáo kế toán QTCP theo năm.

Những báo cáo này giúp cho nhà quản trị kiểm tra thông tin và đưa ra các quyết định quản lý.

2.7. Cung cấp thông tin kế toán quản trị để ra quyết định

2.7.1. Mối quan hệ giữa các loại chi phí

Hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp luôn gắn liền với mối quan hệ chi phí, khối lượng, lợi nhuận. Hiểu và vận dụng tốt mối quan hệ này để ra quyết định hoạt động sản xuất kinh doanh có ý nghĩa hết sức quan trọng trong việc tồn tại và phát triển của doanh nghiệp.

Sau khi phân loại chi phí thành chi phí biến đổi và chi phí cố định thì kế toán quản trị sử dụng khái niệm “Lãi gộp” để phân tích chi phí - khối lượng - lợi nhuận.

Nghiên cứu mối quan hệ chi phí - khối lượng - lợi nhuận là một biện pháp hữu ích giúp nhà quản trị DN lựa chọn ra quyết định như: xác định sản lượng sản xuất, sản lượng SP tiêu thụ, lựa chọn dây chuyền sản xuất, giá bán SP, chiến lược khuyến mại. Việc nghiên cứu này thực chất là phân tích mối quan hệ để tìm ra liên kết thích hợp nhất giữa chi phí biến đổi, chi phí cố định, sản lượng, giá bán, doanh số, kết cấu hàng bán và lợi nhuận, để tạo nên các khái niệm cơ bản trong mối quan hệ chi phí - khối lượng - lợi nhuận.

Để hiểu được mối quan hệ này trước tiên chúng ta phải hiểu được một số nội dung cơ bản: Lãi gộp (hay "Số dư đảm phí", "Lãi trên biến phí") là phần chênh lệch giữa doanh thu và chi phí biến đổi, cách phân tích này giúp cho các nhà quản trị doanh nghiệp thấy trong khoảng thời gian ngắn hạn, doanh nghiệp muốn tối đa hoá lợi nhuận thì phải tối đa hoá lãi gộp, hay biết được độ lớn của đòn bẩy kinh doanh, kết cấu chi phí giữa chi phí biến đổi và chi phí cố định như thế nào là hợp lý nhất. Trong quá trình phân tích mối quan hệ chi phí khối lượng lợi nhuận ta sử dụng các khái niệm cơ bản sau:

Lãi gộp đơn vị SP = Giá bán đơn vị SP - chi phí biến đổi đơn vị SP

Tổng lãi gộp = Tổng doanh thu - Tổng chi phí biến đổi (1)

= Lãi gộp đơn vị SP x số lượng sản phẩm tiêu thụ (2)

= chí phí cố định + lợi nhuận (3)

= Tổng doanh thu x tỷ lệ lãi gộp (4)

Trong đó: **Tỷ lệ lãi gộp đơn vị SP = lãi gộp đơn vị SP /Giá bán đơn vị SP**

Tỷ lệ lãi gộp = Tổng lãi gộp/Tổng doanh thu

Từ đó ta có phương trình:

Tổng Lợi nhuận = Tổng lãi gộp - Tổng Chi phí cố định (I)

= Tổng doanh thu x tỷ lệ lãi gộp - Tổng CPCĐ (II)

Dựa vào các phương trình trên ta thấy mối quan hệ giữa lãi gộp, lãi gộp đơn vị sản phẩm, tỷ lệ lãi gộp, tỷ lệ lãi gộp đơn vị sản phẩm, lợi nhuận, doanh

thu, chi phí cố định từ đó phân tích các phương án kinh doanh. Tùy theo các thông tin được cung cấp mà có thể dùng phương trình (I) hoặc phương trình (II) để khai thác quyết định phương án kinh doanh sao cho phù hợp.

Nếu thông tin cho phép tiếp cận với lãi gộp đơn vị sản phẩm, số lượng sản phẩm thì ta sử dụng phương trình (I) để phân tích.

Nếu yếu tố cung cấp thông tin là doanh thu và tỷ lệ lãi gộp thì ta sử dụng phương trình (II).

Dựa vào phương trình (I) và (II), muốn tối đa hoá lợi nhuận cần tối đa hoá lãi gộp. Kết quả từng phương án được xác định theo các trường hợp sau:

Trường hợp chi phí cố định không thay đổi, tổng lãi gộp tăng (giảm) bao nhiêu thì lợi nhuận sẽ tăng (giảm) bấy nhiêu.

Trường hợp CPCĐ thay đổi thì phần chênh lệch thay đổi giữa tổng lãi gộp với phần thay đổi của CPCĐ sẽ cho kết quả lợi nhuận là tăng hay giảm

Chênh lệch lợi nhuận = Chênh lệch lãi gộp – chênh lệch chi phí cố định

2.7.2. Phân tích điểm hòa vốn trong tiêu thụ

Mối quan hệ giữa chi phí khối lượng lợi nhuận được thể hiện chủ yếu trong việc phân tích điểm hòa vốn. Qua việc phân tích điểm hòa vốn giúp các doanh nghiệp nhận thức được rằng: sau điểm hòa vốn cứ mỗi sản phẩm được tiêu thụ sẽ làm tăng lợi nhuận của doanh nghiệp thêm một giá trị đúng bằng phần chênh lệch giữa doanh thu và chi phí biến đổi của sản phẩm đó.

Kế toán quản trị chi phí tiến hành phân tích điểm hòa vốn sẽ giúp nhà quản trị xem xét quá trình kinh doanh một cách chủ động và tích cực, trong mối liên hệ giữa nhiều yếu tố tác động tới lợi nhuận, cho phép xác định rõ ràng vào lúc nào trong kỳ kinh doanh, hay ở mức sản xuất và tiêu thụ bao nhiêu sẽ đạt điểm hòa vốn đảm bảo hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp đạt hiệu quả cao.

CHƯƠNG 3

KẾT QUẢ NGHIÊN CỨU THỰC TRẠNG KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ GIÁ THÀNH SẢN PHẨM TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN ĐẠI KIM

3.1. Tổng quan về Công ty Cổ phần Đại Kim

3.1.1. Tổng quan về tổ chức hoạt động quản lý của Công ty CP Đại Kim

Công ty Cổ phần Đại Kim là đơn vị hạch toán kinh tế độc lập, có tư cách pháp nhân, được sử dụng con dấu riêng, được mở tài khoản ngân hàng, hoạt động theo luật và điều lệ công ty.

Công ty Cổ phần Đại Kim có tên giao dịch là: DAIKIM JOINT STOCK COMPANY. Trụ sở chính tại địa chỉ số 2 đường Kim Giang, Quận Thanh Xuân, Thành phố Hà Nội, Việt Nam. Cơ sở sản xuất của DN nằm trên Km17, thị trấn Như Quỳnh, huyện Văn Lâm, tỉnh Hưng Yên

Mã số thuế của công ty Cổ phần Đại Kim là: 0100100382. Các kênh liên lạc chính thức của DN bao gồm: Điện thoại: 0321.378.6021 / 378.5894, Fax: 0321.378.6022, Website: www.nhuadaikim.com và địa chỉ Email: daikimjoinstock@nhuadaikim.vn

Công ty Cổ phần Đại Kim khởi đầu là xí nghiệp nhựa Đại Kim được hình thành và đi vào hoạt động trong thời kỳ đất nước đổi mới. Xí nghiệp được tự chủ hơn trong sản xuất kinh doanh nhưng bên cạnh đó cũng đối mặt với nhiều khó khăn, thử thách. Đứng trước những khó khăn, thử thách đó, toàn thể Ban lãnh đạo và toàn bộ cán bộ công nhân viên của xí nghiệp đã đoàn kết, nỗ lực khắc phục, dần ổn định sản xuất kinh doanh vừa đảm bảo đời sống cho người lao động vừa làm nghĩa vụ với Nhà nước.

Ngày 10/11/1993, Xí nghiệp nhựa Đại Kim đổi tên thành Công ty nhựa Đại Kim theo quyết định số 3008/QĐUB ngày 13/08/1993 của ủy ban nhân dân thành phố Hà Nội.

Ngày 01/01/2000 thực hiện QĐ 5829/QĐUB ngày 29/12/1999 của Ủy ban nhân dân thành phố Hà Nội về việc chuyển doanh nghiệp Nhà nước từ Công ty nhựa Đại Kim thành Công ty cổ phần Đại Kim.

Từ khi chuyển sang hình thức Công ty cổ phần cho đến nay, Công ty cũng đã đạt được những kết quả nhất định trên nhiều mặt. Quá trình cổ phần hóa đã huy động được nguồn vốn của cán bộ, công nhân viên trong công ty, tạo cho những người lao động trong doanh nghiệp ý thức tự tin và sự tự giác trong công việc, nâng cao vai trò chủ đạo, tạo động lực thúc đẩy doanh nghiệp ngày càng phát triển, đạt hiệu quả kinh tế ngày càng cao.

Vốn, số lao động, mức lương trung bình

Vốn điều lệ: 26 tỷ đồng (Hai mươi sáu tỷ đồng)

Số lao động: 155 người

Mức lương trung bình: 4.500.000 đồng/ người

Theo giấy phép đăng ký kinh doanh, Lĩnh vực kinh doanh của công ty cổ phần Đại Kim của công ty bao gồm:

Sản xuất kinh doanh tư liệu sản xuất và tư liệu tiêu dùng

Sản xuất nút xốp PUR và các loại nút xốp phục vụ cho công nghiệp

Sản xuất các mặt hàng nhựa gia dụng và các chi tiết nhựa công nghiệp

Sản xuất đồ chơi trẻ em

Sản xuất hàng trang trí nội thất

Xuất khẩu trực tiếp làm đại lý cho các công ty trong nước, ngoài nước ở mọi lĩnh vực trên.

Được phép mua bán cổ phiếu trên thị trường chứng khoán theo quy định của nhà nước.

Công ty Cổ phần Đại Kim sản xuất kinh doanh chủ yếu Nhựa và Mút xốp. Để phù hợp với đặc điểm SXKD của Doanh nghiệp, công ty đã áp dụng tương đối chặt chẽ và đảm bảo quy trình công nghệ sản xuất. Hiện nay, công ty đang áp dụng hệ thống quản lý chất lượng ISO 9001-2000 nhằm đảm bảo những sản phẩm được sản xuất ra đều đạt tiêu chuẩn kỹ thuật, giảm thiểu tối đa sản phẩm bị lỗi. Trước khi xuất xưởng, tất cả các sản phẩm sản xuất đều được bộ phận KCS kiểm tra chất lượng đầy đủ, hợp lệ.

Công ty có 2 phân xưởng sản xuất là Phân xưởng sản xuất Nhựa và Phân xưởng sản xuất Mút xốp

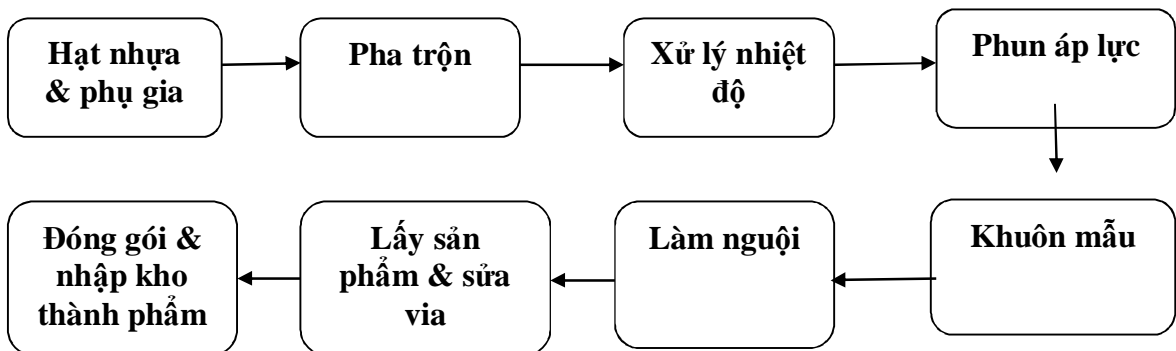
Phân xưởng sản xuất Nhựa

Bước 1: Nguyên vật liệu và phụ gia (theo tỷ lệ quy định) đưa vào bình trộn

Bước 2: Hỗn hợp được đưa vào bình làm nóng dưới tác dụng của nhiệt độ cao vật liệu bị nóng chảy thành chất lỏng

Bước 3: Phun chất lỏng vào khuôn mẫu định hình dưới tác dụng của thủy lực

Bước 4: Sản phẩm được tự động làm nguội trong máy sau vài phút máy đưa ra sản phẩm, công nhân lấy sản phẩm kiểm tra, sửa via và đóng gói nhập kho.



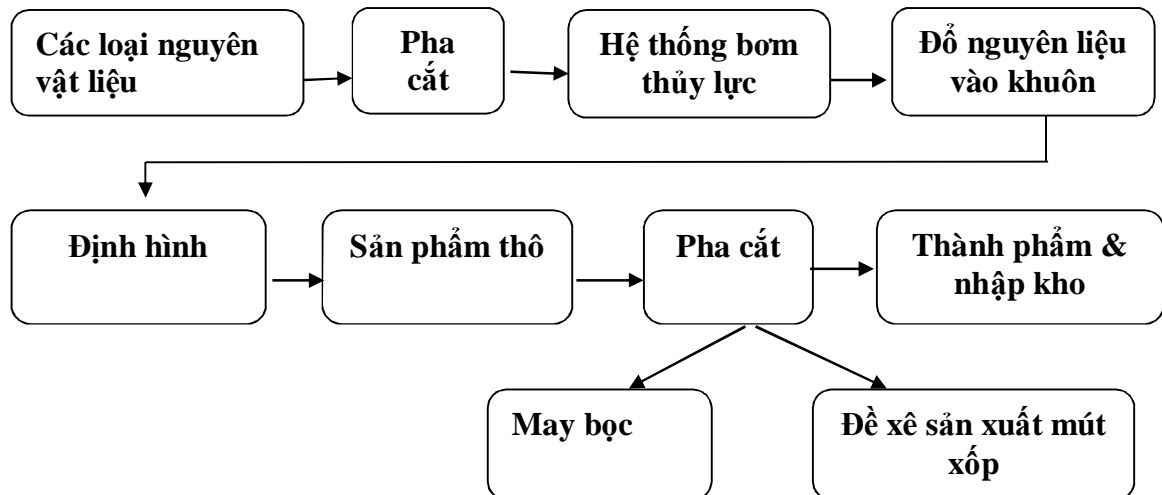
Sơ đồ 3.1. Quy trình sản xuất Nhựa

Phân xưởng sản xuất Mút xốp

Bước 1: Nguyên vật liệu chính là hóa chất PUR, các chất hóa học khác TDI, PDG, các chất phụ gia trộn lẫn theo tỷ lệ quy định trong thùng khuấy

Bước 2: Dùng bơm thủy lực bơm lên khuôn định hình thành khối mút lớn

Bước 3: Chuyển sang pha cắt theo yêu cầu rồi đưa đến xưởng may bọc, để xe thừa lại của nút thì đem băm nhỏ để sản xuất nút ép



Sơ đồ 3.2. Quy trình sản xuất Nút xốp

3.1.2. Đặc điểm tổ chức quản lý và tổ chức kinh doanh của công ty cổ phần Đại Kim

Hội đồng quản trị: là cơ quan có đầy đủ quyền hạn để thực hiện tất cả các quyền nhân danh công ty. Hội đồng cổ đông có nhiệm vụ xây dựng chiến lược hoạt động, hoạch định bước phát triển của công ty.

Giám đốc công ty: là nhà quản trị cấp cao, có trình độ và kinh nghiệm quản lý, thâm niên trong vai trò lãnh đạo trực tiếp chỉ đạo điều hành chung mọi hoạt động, chịu trách nhiệm trước pháp luật cho mọi hoạt động SXKD, chịu sự giám sát của hội đồng quản trị về nghĩa vụ được giao.

Phó giám đốc KD: tham mưu cho giám đốc về chiến lược, chính sách nhân sự và KD của công ty, đề ra các biện pháp kiểm soát, cải tiến tổ chức, có thể thay mặt giám đốc xử lý, quyết định công việc khi có ủy quyền.

Phó giám đốc kỹ thuật: chịu trách nhiệm về kỹ thuật, công nghệ sản xuất sản phẩm, theo dõi kiểm tra kỹ thuật tiến độ, chất lượng sản phẩm.

Phòng tổ chức hành chính: Bố trí, sắp xếp lao động phù hợp, tổ chức bộ máy quản lý, phân xưởng, chăm lo đời sống sức khỏe của người lao động.

Phòng kinh doanh: tham mưu việc sản xuất kinh doanh nhằm hoàn thành các chỉ tiêu sản xuất kinh doanh Công ty đề ra, nâng cao hiệu quả, mở rộng và phát triển sản xuất.

Phòng Tài chính - kế toán: tham mưu cho Giám đốc về công tác quản lý tài chính nhằm đảm bảo công ty kinh doanh có lãi, thu nhập công ty tăng.

Phòng kỹ thuật cơ điện: quản lý kỹ thuật, chất lượng sản phẩm, duy trì, tu bổ, sửa chữa, lắp đặt, chế tạo thiết bị nhằm sản xuất ổn định hiệu quả.

Phòng bảo vệ: giữ vững an ninh chính trị, an ninh kinh tế, giữ gìn pháp luật, nội quy, quy chế Công ty.

Phân xưởng sản xuất mút: chuyên sản xuất các sản phẩm từ mút (2 loại: Mút xốp PUR và mút ép hơi).

Phân xưởng sản xuất nhựa: chuyên sản xuất các sản phẩm nhựa gia dụng và nhựa công nghiệp

Bộ máy tổ chức kinh doanh của công ty cổ phần Đại Kim (Phụ lục 11)

3.1.3. Đặc điểm công tác kế toán tại Công ty Cổ phần Đại Kim

3.1.3.1. Hình thức kế toán của công ty cổ phần Đại Kim

Công ty Cổ phần Đại Kim thống nhất áp dụng hình thức kế toán tập trung. Toàn bộ công tác kế toán trong doanh nghiệp được tiến hành tập trung tại phòng kế toán. Các bộ phận khác không tổ chức bộ máy kế toán riêng mà chỉ bố trí các nhân viên làm nhiệm vụ hướng dẫn, kiểm tra công tác kế toán ban đầu, thu nhận, kiểm tra chứng từ, ghi chép sổ sách, hạch toán nghiệp vụ phục vụ cho nhu cầu quản lý sản xuất kinh doanh của bộ phận đó. Sau đó, chuyển chứng từ về phòng kế toán để xử lý, tiến hành công tác kế toán. Hình thức kế toán tập trung đảm bảo cung cấp thông tin kế toán kịp thời cho việc quản lý và chỉ đạo sản xuất của công ty.

3.1.3.2. Tổ chức bộ máy kế toán tại công ty cổ phần Đại Kim

Kế toán trưởng: Chỉ đạo thực hiện toàn bộ công tác kế toán. Tổ chức

đào tạo, bồi dưỡng cho nhân viên kế toán. Phân tích hoạt động kinh tế của công ty, đề ra các biện pháp nhằm tăng lợi nhuận hiệu quả.

Thủ quỹ kiêm kế toán thanh toán công nợ, ngân hàng và lương:

Thủ quỹ: Quản lý, kiểm tra tính pháp lý, chính xác của các chứng từ thu chi để vào sổ, thường xuyên kiểm kê quỹ để đảm bảo sự khớp đúng giữa tiền mặt tại quỹ và trên sổ sách.

Kế toán thanh toán công nợ, ngân hàng: Kiểm soát toàn bộ hoạt động thu chi, theo dõi tình hình công nợ, tạm ứng, bồi thường vật chất, phải nộp ngân sách, lập các báo cáo công nợ gửi Giám đốc, Kế toán trưởng và các nghiệp vụ thanh toán với ngân hàng.

Kế toán lương và các khoản trích theo lương: Tính toán tiền lương phải trả cho CBCNV. Trích BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ, tính phần trăm bảo hiểm cho công nhân viên, theo dõi tình hình tăng giảm số người đóng BHXH hàng tháng, lập bảng phân bổ tiền lương và bảo hiểm xã hội.

Kế toán tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm: Tổ chức hệ thống sản phẩm, tập hợp, kết chuyển, hoặc phân bổ chi phí sản xuất theo đúng từng trình tự đã xác định. Tổ chức kiểm kê, xử lý, cập nhật số lượng sản phẩm dở dang cuối tháng, số lượng sản phẩm hoàn thành, sản phẩm dở dang đầu tháng,...Xây dựng phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang khoa học, hợp lý để xác định giá thành và hạch toán giá thành sản phẩm hoàn thành sản xuất trong kỳ một cách đầy đủ và chính xác.

Kế toán tổng hợp:

Kế toán kho: Theo dõi chi tiết về hàng hoá, tình hình nhập xuất kho hàng hoá về mặt số lượng, giá trị. Định kỳ đối chiếu số lượng với thủ kho đảm bảo sự khớp đúng giữa số lượng của kế toán và bộ phận kho.

Kế toán bán hàng: Theo dõi doanh thu bán hàng của công ty, kiểm tra, đối chiếu tình hình xuất - nhập - tồn của hàng hoá - vật tư.

Kế toán thuế: Lập tờ khai thuế GTGT hàng quý gửi chi cục thuế, theo dõi tình hình đóng nộp thuế và chủ động thực hiện nghĩa vụ nộp thuế.

Bộ máy tổ chức kế toán tại Công ty cổ phần Đại Kim (Phụ lục 12)

3.1.3.3. Chế độ kế toán áp dụng tại Công ty cổ phần Đại Kim

Theo hình thức nhật ký chung, các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trên chứng từ được phản ánh theo thứ tự thời gian vào sổ nhật ký chung hoặc nhật ký đặc biệt. Sau đó căn cứ vào sổ nhật ký chung, kế toán ghi các nghiệp vụ kinh tế phát sinh vào sổ cái theo từng đối tượng kế toán. Trình tự ghi:

Hàng ngày, căn cứ vào chứng từ gốc, kế toán ghi sổ, thẻ kế toán chi tiết liên quan đến các đối tượng cụ thể, vào sổ nhật ký mua hàng, bán hàng, nhật ký thu tiền, chi tiền, đồng thời ghi vào sổ nhật ký chung

Cuối tháng kế toán tổng hợp từ nhật ký chung và số liệu liên quan chuyển vào sổ cái và cộng số liệu trên sổ cái lập bảng cân đối phát sinh, đồng thời lên bảng tổng hợp chi tiết từ các sổ chi tiết liên quan.

Đối chiếu sự khớp đúng số liệu trên bảng tổng hợp chi tiết và sổ cái. Từ sổ cái, bảng cân đối sổ phát sinh, bảng tổng hợp chi tiết lập Báo cáo tài chính.

Hình thức kế toán tại công ty Cổ phần Đại Kim (Phụ lục 13)

Chế độ kế toán áp dụng: Thông tư số 200/2014/TT-BTC (thay thế QĐ số 15/2006/QĐ-BTC)

Niên độ kế toán từ ngày 01/01 đến 31/12

Đơn vị tiền tệ sử dụng thống nhất là: VNĐ

Công ty tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ

Hạch toán hàng tồn kho: Theo phương pháp chi tiết: thẻ song song, theo phương pháp tổng hợp: kê khai thường xuyên.

Phương pháp tính giá xuất kho: Nhập trước xuất trước.

Khấu hao tài sản cố định theo phương pháp khấu hao đường thẳng

Tỉ giá ngoại tệ ghi sổ theo tỉ giá giao dịch liên ngân hàng công bố tại thời điểm phát sinh nghiệp vụ.

Hiện nay, Công ty cổ phần Đại Kim đang sử dụng phần mềm kế toán MISA. Phần mềm này được sử dụng khá hợp lý với đầy đủ các loại sổ, chứng từ kết cấu theo đúng quy định của chế độ kế toán hiện hành

Hàng ngày, kế toán căn cứ vào chứng từ kế toán làm căn cứ ghi sổ, xác định TK ghi Nợ, ghi Có để nhập dữ liệu vào máy tính theo các bảng, biểu được thiết kế sẵn trên phần mềm. Theo quy trình của phần mềm, các thông tin tự động nhập vào sổ kế toán tổng hợp, các sổ, thẻ kế toán chi tiết liên quan.

Cuối tháng, kế toán thực hiện thao tác khóa sổ và lập báo cáo tài chính. Việc đối chiếu giữa các số liệu tổng hợp và chi tiết được hiện tự động và luôn đảm bảo chính xác. Trung thực theo các thông tin đã nhập trong kỳ. Sổ kế toán tổng hợp và chi tiết được in ra giấy, đóng thành quyển và thực hiện các thủ tục pháp lý theo quy định. (Phụ lục 14)

3.2. Phân tích thực trạng kế toán chi phí sản xuất, giá thành sản phẩm tại Công ty cổ phần Đại Kim trên góc độ kế toán tài chính

3.2.1. Thực trạng việc vận dụng các quy định kế toán

Công tác kế toán của công ty nói chung, phần hành kế toán chi phí sản xuất nói riêng đã tuân thủ theo các quy định của chuẩn mực kế toán hiện hành. Tuy nhiên việc vận dụng các quy định của chuẩn mực này thì vẫn còn nhiều vấn đề chưa hợp lý.

Theo VAS 02 thì chi phí hàng tồn kho phải tuân thủ theo nguyên tắc “giá gốc” là không được tính vào giá trị thành phẩm những khoản chi phí phát sinh trên mức bình thường. Công ty đã xây dựng định mức chi phí NVL đối với từng loại sản phẩm nhưng định mức này chỉ được sử dụng trong công tác quản lý, lập dự toán sử dụng NVL còn trong công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm thì toàn bộ chi phí phát sinh trong kỳ lại được tập

hợp hết vào giá thành sản phẩm kể cả mức chi phí cao hơn so với định mức. Như vậy công ty chưa tuân thủ chuẩn mực 02 “Hàng tồn kho”.

Trong VAS 02 quy định rất rõ về việc phân bổ chi phí sản xuất chung cố định vào trong chi phí chế biến cho mỗi sản phẩm dựa trên công suất bình thường của máy móc sản xuất. Tuy nhiên quy định này vẫn chưa được doanh nghiệp áp dụng bởi công ty chưa tiến hành phân loại chi phí sản xuất chung theo mối quan hệ đối với khối lượng sản xuất là chi phí sản xuất chung cố định và chi phí sản xuất chung biến đổi vì vậy toàn bộ chi phí sản xuất chung được tập hợp vào giá thành sản phẩm trong kỳ theo chi phí thực tế phát sinh.

Việc áp dụng VAS 03 và Thông tư 45/2013/TT-BTC tương đối đầy đủ tuy nhiên công ty vẫn chưa tiến hành trích trước chi phí sửa chữa lớn TSCĐ mà chỉ khi chi phí này phát sinh mới ghi nhận tập hợp vào chi phí sản xuất kinh doanh. Việc hạch toán như vậy sẽ làm ảnh hưởng tới sự chính xác của các khoản mục chi phí trong giá thành sản phẩm nhất là khi phát sinh chi phí này thì giá thành sản phẩm phát sinh trong kỳ lại cao hơn so với mức bình thường.

3.2.2. Kế toán chi phí sản xuất

3.2.2.1. Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Đối với doanh nghiệp sản xuất, để tiến hành hoạt động sản xuất kinh doanh cần phải có nguyên vật liệu. Nguyên vật liệu được tiêu dùng toàn bộ, chuyển dịch một lần vào giá trị sản phẩm. Việc tính toán chính xác, đầy đủ chi phí nguyên vật liệu đặc biệt quan trọng trong việc xác định lượng tiêu hao vật chất trong sản xuất, đảm bảo tính đúng giá thành và là căn cứ góp phần hạ giá thành sản phẩm, nâng cao hiệu quả kinh doanh cho doanh nghiệp.

Để minh họa cho thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm của công ty, Tác giả xin lựa chọn nhóm Sản phẩm nhựa Canon – nhóm sản phẩm điển hình và phát triển mạnh trong những năm gần đây.

Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm Mút xốp được thực hiện tương tự như kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm Nhựa Canon

Nguyên vật liệu tham gia vào sản xuất nhựa bao gồm:

Nguyên vật liệu chính: Các loại hạt nhựa như:

Hạt nhựa HIPS 576HGR21 NATURAL

Hạt nhựa HIPS STYRON ATECH 1180 NATURAL

Hạt Nhựa HIPS HT57M NATURAL

Hạt nhựa HIPS 576H PSMT 22087-20V DIM BLACK

Hạt nhựa HIPS 576H PSMT VB008920V MISTRAL BLUE

Hạt nhựa PC/ABS Resin TN7500MC BLACK

Hạt nhựa DURACON M90 CACF 2001 NATURAL

Nguyên vật liệu phụ: Dầu parafin, Hóa chất CaCO₃ (MSA3), Axit Stearat 1810, Oxit titan R – 902, Bột titan tấy

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp chiếm tỷ trọng tương đối nhiều trong giá thành sản phẩm. Vì vậy công ty đã theo dõi rất chặt chẽ bằng việc mở các sổ chi tiết theo dõi từng mặt hàng, mở sổ chi tiết vật tư (thẻ kho), sổ này chi tiết đến từng danh điểm, mã vật tư, theo dõi cả về số lượng và giá trị nguyên vật liệu. Cuối kỳ, kế toán tổng cộng để lên bảng kê chi tiết xuất vật tư.

Nguyên vật liệu mua ngoài được đánh giá theo giá gốc như sau:

$$\text{Giá thực tế nhập kho} = \text{Giá mua ghi trên hóa đơn} + \text{Chi phí mua thực tế} - \text{Các khoản chiết khấu giảm giá (nếu có)}$$

Đối với các vật liệu, dụng cụ xuất dùng được tính theo phương pháp đơn giá bình quân gia quyền:

$$\text{Đơn giá bình quân cả kỳ dự trữ} = \frac{\text{Trị giá NVL tồn kho đầu kỳ} + \text{Trị giá NVL nhập trong kỳ}}{\text{Số lượng NVL tồn đầu kỳ} + \text{Số lượng NVL nhập trong kỳ}}$$

$$\text{Giá trị NVL xuất kho trong kỳ} = \text{Số lượng NVL xuất trong kỳ} \times \text{Đơn giá bình quân cả kỳ dự trữ}$$

Khi xuất kho vật tư, kế toán căn cứ vào đề nghị xuất kho (Phụ lục 16) được ký duyệt của các bộ phận liên quan sẽ lập phiếu xuất kho (Phụ lục 17, 18, 19, 20) giao cho người nhận, hai bên tiến hành ký nhận và lưu một bản. Thủ kho cũng căn cứ vào phiếu xuất kho để làm thẻ kho đồng thời gửi về phòng kế toán kiểm tra, đối chiếu việc ghi chép kế toán vào sổ chi tiết TK 152 và ghi chép trên thẻ kho, đối chiếu với thực tế trong kho để phát hiện những mất mát, thiếu hụt để kịp thời xử lý.

Để phản ánh chi phí nguyên vật liệu công ty sử dụng TK 621 “Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp”. Tài khoản này được công ty chi tiết cho từng tài khoản cấp 2, 3 phù hợp với đặc điểm của từng bộ phận.

TK 6211: Chi phí NVL chính

TK 62111: Chi phí NVL chính – Phân xưởng Nhựa

TK 62112: Chi phí NVL chính - Phân xưởng Mút xốp

TK 6212: Chi phí NVL phụ

TK 62121: Chi phí NVL phụ - Phân xưởng Nhựa

TK 62122: Chi phí NVL phụ - Phân xưởng Mút xốp

Tại công ty Cổ phần Đại Kim do cùng một dây chuyền công nghệ sản xuất ra các sản phẩm khác nhau nên chi phí nguyên vật liệu trực tiếp được tập hợp theo phân xưởng sản xuất sau đó tiến hành phân bổ cho từng loại sản phẩm theo định mức chi phí nguyên vật liệu mà công ty đã xây dựng. (Phụ lục 15). Các bảng định mức khác được phòng vật tư lập tương tự đảm bảo mua đủ

số lượng, đúng chủng loại vật tư để sản xuất sản phẩm theo từng loại. Mỗi mã sản phẩm được sản xuất căn cứ vào từng bảng định mức đó.

Quy trình sử dụng nguyên vật liệu:

Căn cứ vào phiếu xuất kho (Phụ lục 17, 18, 19, 20) kế toán tiến hành cập nhật vào máy tính theo từng mã sản phẩm. Vì trên phiếu xuất kho vật tư có ghi xuất dùng cho từng phân xưởng, từng mã hàng nên sau khi nhận được phiếu xuất kho, kế toán tập hợp chi phí sản xuất sẽ tiến hành phân loại cho từng phân xưởng, theo từng đơn hàng để tập hợp chi phí vật tư cho từng phân xưởng và cho từng đơn đặt hàng.

Trong tháng 12/2015 công ty thực hiện sản xuất theo kế hoạch đặt hàng sản phẩm nhựa Canon của Công ty Canon Việt Nam. Căn cứ vào bảng phân bổ và định mức nguyên vật liệu tiến hành phân bổ cho từng phân xưởng, tập hợp các phiếu xuất kho nguyên vật liệu xuất dùng cho việc sản xuất đơn đặt hàng, kế toán lập “Bảng kê chi tiết vật liệu xuất dùng” trong tháng 12 (Phụ lục 21) và “Bảng phân bổ nguyên vật liệu công cụ dụng cụ” (Phụ lục 22). Căn cứ “Phiếu xuất kho” trong tháng, Phần mềm Misa tự động cập nhật vào “Sổ Nhật Ký Chung” (Phụ lục 23), ta có “Sổ chi tiết tài khoản 6211” (Phụ lục 24), “Sổ cái TK 6211” (Phụ lục 25), “Sổ cái TK 621” (Phụ lục 26)

Chi phí phân bổ $sp_i = \text{Định mức} \times \text{số lượng SP}_i \times \text{Đơn giá xuất kho}$

3.2.2.2. Kế toán nhân công trực tiếp

Chi phí nhân công trực tiếp sản xuất nhựa gồm: Tiền lương, phụ cấp và các khoản trích theo lương (BHXH, BHYT, KPCĐ, BHTN).

Tại công ty cổ phần Đại Kim áp dụng hình thức trả lương theo sản phẩm, có phụ cấp thâm niên, phụ cấp trách nhiệm và phụ cấp độc hại.

Tiền ăn trưa: Quản đốc từng phân xưởng theo dõi số ngày làm việc thực tế của từng công nhân. Trên cơ sở đó để tính tiền ăn trưa cho mỗi người. Hiện nay, công ty hỗ trợ phụ cấp ăn trưa cho nhân viên như sau:

Quản đốc phân xưởng: 25.000đ/ công

Nhân viên hành chính: 20.000đ/ công

Công nhân: 16.000đ/ công

Lương sản phẩm = số lượng SP hoàn thành x Đơn giá lương sản phẩm

Cách tính lương đối với công nhân sản xuất như sau:

Tổng lương = Lương SP+Phụ cấp+Lương phép +Tiền ăn trưa (nếu có)

Ngoài tiền lương chính trong khoản mục chi phí nhân công trực tiếp còn bao gồm các khoản phụ cấp, tiền làm thêm vào ngày lễ, nghỉ phép. Tất cả các khoản này được cộng vào lương chính và trả cho công nhân.

Các khoản trích BHXH, BHYT, KPCĐ, BHTN theo chế độ hiện hành:

BHXH trích 26% theo tiền lương cơ bản trong đó: 18% được tính vào chi phí giá thành, 8% khấu trừ vào thu nhập của công nhân

BHYT trích 4,5% vào lương cơ bản trong đó: 3% được tính vào chi phí giá thành, 1,5% khấu trừ vào thu nhập của công nhân

BHTN trích 2% vào lương cơ bản trong đó: 1% được tính vào chi phí giá thành, 1% khấu trừ vào thu nhập của công nhân.

KPCĐ trích 2% theo lương cơ bản, được tính vào chi phí giá thành

Các khoản mục chi phí về nhân công trực tiếp đều được tập hợp trực tiếp cho từng phân xưởng. Công ty sử dụng TK 622 “Chi phí nhân công trực tiếp” để phản ánh tiền lương, tiền công phải trả công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm. Tài khoản này cũng được công ty chi tiết cho mỗi bộ phận nhằm đảm bảo chi phí được hạch toán chính xác.

TK 6221: Chi phí nhân công trực tiếp – Phân xưởng Nhựa

TK 6222: Chi phí nhân công trực tiếp – Phân xưởng Mút xốp

Tại mỗi phân xưởng, sử dụng “Bảng chấm công” để theo dõi ngày công thực tế làm việc, ngày nghỉ việc, ngừng việc,... của công nhân thuộc bộ phận

của mình. Cuối tháng, người chấm công gửi “Bảng chấm công” (Phụ lục 27) cùng các chứng từ liên quan như “Phiếu báo công việc hoàn thành” (Phụ lục 28) lên phòng tổ chức - hành chính để kiểm tra.

Khi đã đảm bảo tính hợp lệ, hợp lý của chứng từ, cán bộ định mức sẽ lập đơn giá khoán lương cho từng phân xưởng, sau đó gửi xuống phòng kế toán “Bảng thanh toán tiền lương” (Phụ lục 29). Kế toán lập “Bảng phân bổ tiền lương và BHXH” (Phụ lục 30). Phần mềm Misa tự động cập nhật vào “Sổ Nhật Ký Chung” (Phụ lục 23), ta có “Sổ chi tiết TK 6221” (Phụ lục 31), “Sổ cái TK 6221” (Phụ lục 32), “Sổ cái TK 622” (Phụ lục 33).

3.2.2.3. Kế toán chi phí sản xuất chung

Chi phí sản xuất chung là chi phí có liên quan đến công tác phục vụ quản lý sản xuất trong phạm vi phân xưởng, tổ, đội sản xuất.

Chi phí sản xuất chung bao gồm: chi phí nhân viên phân xưởng, chi phí vật liệu công cụ dụng cụ, chi phí khấu hao TSCĐ, chi phí dịch vụ mua ngoài chi phí bằng tiền khác.

Bảng 3.1: BẢNG TỔNG HỢP CHI PHÍ SẢN XUẤT CHUNG

TT	Khoản mục	Tháng 12/2015
1	Mua dụng cụ sản xuất	11.126.800
2	Xuất kho CCDC dùng cho sản xuất	18.205.085
3	Mua dụng cụ bảo hộ lao động	15.041.000
4	Thanh toán tiền điện phục vụ sản xuất	39.030.968
5	Chi phí dịch vụ mua ngoài	12.052.300
6	Trích khấu hao TSCĐ bộ phận sản xuất	25.855.308
7	Lương nhân viên phân xưởng	26.060.135
8	Các khoản trích theo lương NV phân xưởng	3.909.020
	Tổng cộng	151.280.616

(Nguồn: Công ty cổ phần Đại Kim)

Các chi phí này được công ty phân bổ cho từng đối tượng theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp và được ghi nhận tăng chi phí vào các tài khoản chi tiết cho từng bộ phận phù hợp.

TK 6271: Chi phí sản xuất chung – Phân xưởng Nhựa

TK 6272: Chi phí sản xuất chung – Phân xưởng Mút xốp

Chi phí nhân viên phân xưởng: Chi phí nhân viên phân xưởng phục vụ cho sản xuất nhựa bao gồm: tiền lương, các khoản phụ cấp, các khoản trích theo lương, của các nhân viên phân xưởng như: Quản đốc, thống kê phân xưởng. Căn cứ vào “Bảng trích BHXH, BHYT, KPCĐ, BHTN”, “Bảng phân bổ tiền lương và BHXH” (Phụ lục 30). Phần mềm Misa tự động cập nhật các nghiệp vụ vào “Sổ Nhật Ký Chung” (Phụ lục 23), “Sổ chi tiết tài khoản 6271” (Phụ lục 35), “Sổ cái tài khoản 6271” (Phụ lục 36), “Sổ cái tài khoản 627” (Phụ lục 37).

Chi phí nguyên vật liệu: Chi phí nguyên vật liệu tại phân xưởng sản xuất nhựa chủ yếu là các chất tẩy, keo A90, băng keo 501L, bình xịt khuôn, dầu tách khuôn, băng dính, chun tròn, chun vòng, túi ni lông 17x12, túi ni lông 60x60, dây Nilon...

Chi phí CCDC xuất dùng: gồm chổi đốt, giấy ráp Nhật, giấy bóng kính, găng tay, khẩu trang,...Căn cứ vào chứng từ và “Bảng phân bổ NVL, CCDC” (Phụ lục 22) kế toán ghi “Sổ chi tiết TK 6271” (Phụ lục 35).

Chi phí khấu hao tài sản cố định: Khấu hao TSCĐ của Công ty được phân chia theo nhóm tài sản gồm: nhà cửa, vật kiến trúc, máy móc, thiết bị, phương tiện vận tải, thiết bị dụng cụ quản lý, tài sản cố định khác.

Chi phí khấu hao TSCĐ phản ánh số tiền trích khấu hao của toàn bộ TSCĐ thuộc các phân xưởng như: máy móc, thiết bị, nhà cửa, kho tàng,...

Công ty Cổ phần Đại Kim thực hiện việc trích khấu hao TSCĐ theo phương pháp đường thẳng. Căn cứ vào các chứng từ như biên bản giao nhận

TSCĐ, bảng trích khấu hao, nguyên giá của TSCĐ và thời gian sử dụng của TSCĐ để xác định mức trích trung bình hàng tháng theo công thức:

$$\text{Mức trích khấu hao hàng tháng} = \frac{\text{Nguyên giá TSCĐ}}{\text{Thời gian sử dụng} \times 12}$$

Đối với việc trích trước chi phí sửa chữa lớn TSCĐ hiện tại công ty không thực hiện việc trích trước chi phí sửa chữa lớn TSCĐ.

Khoản mục chi phí khấu hao TSCĐ được tập hợp trực tiếp cho từng phân xưởng. Chi phí khấu hao TSCĐ được phản ánh ở “Bảng tính và phân bổ khấu hao TSCĐ” (Phụ lục 34).

Chi phí dịch vụ mua ngoài: Chi phí dịch vụ mua ngoài phục vụ sản xuất nhựa là những khoản doanh nghiệp phải chi ra như: tiền điện, tiền điện thoại, tiền nước,...dùng trong quá trình sản xuất sản phẩm. Để hạch toán các khoản chi phí này phải căn cứ vào các hóa đơn, phiếu thanh toán,...để tập hợp chi phí và phân bổ cho các đối tượng chịu chi phí đã xác định.

Chi phí bằng tiền khác: gồm các khoản chi bằng tiền ngoài các khoản trên để phục vụ sản xuất ở các phân xưởng (như tiền thuê sửa chữa máy móc thiết bị sản xuất, sửa chữa điện, nước, lễ tân, tiếp khách,...). Căn cứ vào các phiếu chi, giấy báo Nợ, kế toán tập hợp, phân bổ cho các đối tượng liên quan.

Toàn bộ chi phí sản xuất chung của phân xưởng nhựa đã tập hợp được thể hiện trên “Sổ chi tiết tài khoản 6271” (Phụ lục 35), “Sổ cái TK 6271” (Phụ lục 36) và sau đó được kết chuyển sang TK 1541 để tính giá thành.

3.2.3. Kế toán tổng hợp chi phí sản xuất toàn doanh nghiệp, tính và kết chuyển giá thành sản phẩm

Do đặc điểm của từng sản phẩm và từng quy trình công nghệ, tổ chức sản xuất và yêu cầu quản lý của công ty. Công ty xác định đối tượng tính giá thành là lô hàng sản xuất hoàn thành. Xuất phát từ nhu cầu sản xuất, kế toán xác định kỳ tính giá thành là từng lô hàng sản xuất theo tháng.

Cuối tháng, căn cứ vào chi phí sản xuất đã được tập hợp được ở từng phân xưởng cho từng lô hàng cho từng mã hàng trong sổ kế toán chi phí sản xuất để ghi vào bảng tính giá thành có liên quan. Khi sản phẩm hoàn thành thì toàn bộ chi phí được tập hợp trên mã hàng đó sẽ là tổng giá thành của lô hàng đó. Trong trường hợp lô hàng nào chưa hoàn thành thì giá trị SP dở dang của đơn hàng là tổng các chi phí phát sinh trong quan hệ đối ứng Nợ TK 154 với Có TK 621, 622, 627 của từng đơn hàng đó vào thời điểm cuối tháng.

Việc tính giá thành sẽ chỉ được hình thành khi tất cả số sản phẩm theo lô hàng đó đã hoàn thành. Tổng giá trị sản phẩm dở dang của tất cả các lô hàng ở các phân xưởng là tổng giá trị sản phẩm dở dang của toàn công ty trong tháng.

Khi sản phẩm hoàn thành, kế toán tính giá thành theo công thức sau:

$$\text{Giá thành đơn vị sản phẩm} = \frac{\text{Chi phí SP dở dang đầu kỳ} + \text{Chi phí SP phát sinh trong kỳ} - \text{Chi phí SP dở dang cuối kỳ}}{\text{Số lượng sản phẩm hoàn thành}}$$

$$\text{Giá thành đơn vị sản phẩm} = \frac{\text{Tổng giá thành sản phẩm hoàn thành}}{\text{Tổng số sản phẩm hoàn thành}}$$

Sản phẩm sản xuất ra của công ty là nhiều loại với các công dụng, tính chất khác nhau nhưng lại được sản xuất trong cùng một quy trình, do đó, Công ty tiến hành tính giá thành theo phương pháp hệ số. Từ hệ số tính giá thành được công ty xác định, kế toán tiến hành quy đổi sản lượng từng loại SP thành sản lượng SP tiêu chuẩn theo công thức:

$$\text{Sản lượng quy đổi} = \sum_{i=1}^n \text{Số lượng thực tế sản phẩm } i \times \text{Hệ số quy đổi về sản phẩm tiêu chuẩn của sản phẩm } i$$

Để tính giá thành đơn vị cho từng loại sản phẩm ở Công ty tiến hành tính hệ số phân bổ chi phí cho từng loại sản phẩm theo sản lượng quy đổi:

$$\text{Hệ số phân bổ chi phí sản phẩm } i = \frac{\text{Sản lượng quy đổi của sản phẩm } i}{\text{Tổng sản lượng quy đổi}}$$

Tính giá thành đơn vị từng sản phẩm:

$$\text{Tổng giá thành sản phẩm } i = \text{Tổng giá thành} \times \frac{\text{Hệ số phân bổ chi phí sản phẩm } i}{\text{Chi phí sản phẩm } i}$$

$$\text{Giá thành đơn vị sản phẩm } i = \frac{\text{Tổng giá thành sản phẩm } i}{\text{Sản lượng thực tế sản phẩm } i}$$

Sau khi tính được các chỉ tiêu tổng giá thành từng sản phẩm nhựa Canon, giá thành đơn vị cho từng sản phẩm nhựa Canon, kế toán tiến hành lập bảng tính giá thành từng loại và tính chung cho tất cả các sản phẩm nhựa Canon

Ví dụ: Tháng 12/2015 tại công ty có các số liệu như sau (Đơn vị tính: đồng)

Tổng giá thành: 1.083.494.733 đồng

Trong đó: Chi phí NVLTT: 872.479.448 đồng

Chi phí NCTT: 111.382.452 đồng

Chi phí SXC: 99.632.833 đồng

Căn cứ vào sản lượng sản phẩm hoàn thành nhập kho trong tháng, kế toán tiến hành quy đổi theo hệ số tính giá thành theo biểu sau:

STT	Tên sản phẩm	Sản lượng	Hệ số quy đổi	Sản lượng quy đổi
1	QC2 - 9054	205.413	0,16514	205.413
2	QC3 - 6042	199.064	0,14404	179.158
3	QC3 - 6058	123.016	0,09396	116.865
4	QC3 - 6144	132.370	0,09791	121.780
5	QC4 - 2956	101.116	0,06910	85.949
6	QC4 - 2759	115.676	0,10230	127.244
7	QC2 - 6874	132.022	0,10614	132.022
8	QC2 - 9445	105.625	0,07982	99.288
9	QC2 - 9579	116.920	0,09024	112.243
10	QC2 - 0296	58.073	0,05136	63.880
	Tổng cộng			1.243.841

Từ đó kế toán tiến hành tính các chỉ tiêu:

Tính giá thành của QC2-9054:

Hệ số phân bổ = $205.413/1.243.841 = 0.16514$

Tổng giá thành QC - 9054 = $1.083.494 \times 0,16514 = 178.932.703$ đồng

Trong đó: Chi phí NVLTT: $872.479.448 \times 0.16514 = 144.084.785$ đồng

Chi phí NCTT: $111.382.452 \times 0.16514 = 18.394.149$ đồng

Chi phí SXC: $99.632.833 \times 0.16514 = 16.453.769$ đồng

Tài khoản dùng để tập hợp chi phí sản xuất toàn công ty là TK 154 “Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang”. Tài khoản này được công ty hạch toán chi tiết cho từng bộ phận sản xuất sản phẩm:

TK 1541: Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang – Phân xưởng Nhựa

TK 1542: Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang – Phân xưởng Mút xốp

Trong tháng 12/2015 sản phẩm nhựa Canon đã hoàn thành và nhập kho, căn cứ vào phiếu nhập kho thành phẩm, kế toán tiến hành tính giá thành đơn vị cho từng loại sản phẩm. Sản xuất đơn hàng được bắt đầu thực hiện

trong tháng 12 năm 2015, do đó cuối tháng 12 kế toán đã tập hợp chi phí thực tế phát sinh trong tháng 12, kế toán thực hiện các bút toán kết chuyển chi phí và lập “Bảng tính giá thành” cho từng mã sản phẩm (Phụ lục 38, 39, 40, 41, 42, 43, 44, 45, 46, 47). Căn cứ vào bảng phân bổ, “Sổ nhật ký chung”, ta có “Sổ chi tiết TK 1541” (Phụ lục 48) và “Sổ cái TK 1541” (Phụ lục 49), “Sổ cái TK 154” (Phụ lục 50),

3.3. Phân tích thực trạng kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại công ty Cổ phần Đại Kim trên góc độ kế toán quản trị

3.3.1. Phân loại chi phí

Hiện nay, công ty mới chỉ phân loại và quản lý chi phí sản xuất kinh doanh theo mục đích và công dụng của chi phí sử dụng trong kế toán tài chính. Căn cứ theo đặc điểm, yêu cầu quản lý thực tế ở 2 phân xưởng tại Công ty Cổ phần Đại Kim, chi phí sản xuất được theo dõi chi tiết theo từng phân xưởng, chia thành các khoản mục nhỏ hơn như sau:

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp: gồm CPNVL chính và CPNVL phụ

Chi phí nguyên vật liệu chính phân loại thành CPNVL chính - PX Nhựa và CPNVL chính - PX Mút xốp: là toàn bộ giá trị nguyên vật liệu chính được sử dụng trực tiếp sản xuất sản phẩm cho từng phân xưởng

Chi phí nguyên vật liệu phụ phân loại thành CPNVL phụ - PX Nhựa và CPNVL phụ - PX Mút xốp: là toàn bộ giá trị vật liệu phụ, vật liệu khác... được sử dụng trực tiếp sản xuất sản phẩm cho từng phân xưởng

Tương tự chi phí nhân công trực tiếp phân loại thành: CPNCTT - PX Nhựa và CPNCTT - PX Mút xốp: là toàn bộ chi phí trả cho công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm như tiền lương, các khoản phụ cấp, các khoản BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ trích theo lương của công nhân trực tiếp sản xuất trong từng phân xưởng

Chi phí sản xuất chung được phân loại thành: CPSXC - PX Nhựa và

CPSXC - PX Mút xộp là những khoản chi phí sản xuất liên quan đến việc phục vụ và quản lý sản xuất trong phạm vi từng phân xưởng, bao gồm chi phí nhân viên phân xưởng, chi phí khấu hao TSCĐ, chi phí vật liệu, công cụ dụng cụ, chi phí dịch vụ mua ngoài... phục vụ cho sản xuất.

Việc phân loại chi phí sản xuất theo công dụng của chi phí là cơ sở để quản lý chi phí theo định mức, là cơ sở để tổ chức kế toán tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm theo khoản mục. Đồng thời, đó cũng là căn cứ để phân tích tình hình thực hiện kế hoạch và xây dựng định mức chi phí sản xuất cho kỳ sau. (Phụ lục 51).

Tuy nhiên, Công ty CP Đại Kim cũng chưa thực hiện phân loại chi phí theo yêu cầu của kế toán quản trị như: phân loại CP theo cách ứng xử thành chi phí cố định, chi phí biến đổi, chi phí hỗn hợp hay phân loại CP thành chi phí trực tiếp, chi phí gián tiếp; chi phí kiểm soát được, chi phí không kiểm soát được; chi phí cơ hội, chi phí chìm. Vì thế, chưa đáp ứng được những thông tin cần thiết, đầy đủ cung cấp cho các nhà quản lý cập nhật, ra quyết định đúng đắn và kịp thời trước những biến động của thị trường hiện nay.

3.3.2. Xác định chi phí

Hiện tại công ty mới chỉ bắt đầu thực hiện công tác tổ chức kế toán quản trị chi phí do đó việc xác định chi phí phục vụ cho công tác kế toán quản trị vẫn còn chưa cụ thể.

Công ty xác định chi phí và tính giá thành sản xuất theo công việc. Khi có kế hoạch sản xuất sản phẩm, phòng kinh doanh giao xuống phòng kế toán. Khi bắt đầu sản xuất, kế toán ghi chép các chi phí phát sinh trên phiếu chi phí theo công việc được lập từ lúc bắt đầu sản xuất đến lúc sản xuất hoàn thành.

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp và chi phí nhân công trực tiếp thường là những chi phí trực tiếp nên được tập hợp trực tiếp trên phiếu chi phí theo công việc mở cho từng mã hàng đó. Đối với chi phí sản xuất chung do cùng là

phân xưởng sản xuất nhựa nhưng sản xuất nhiều mã hàng khác nhau nên chi phí sản xuất chung được tập hợp và phân bổ theo chi phí nguyên vật liệu tiêu hao vào cuối kỳ tính giá thành. Cuối kỳ tính giá thành, kế toán tập hợp các phiếu chi phí công việc và thực hiện tính giá thành cho mã sản phẩm đó.

3.3.3. Định mức chi phí

Việc xây dựng định mức vật tư đã được công ty xây dựng chi tiết cho từng loại sản phẩm theo kế hoạch 6 tháng hoặc cả năm, định mức này có thể được thay đổi biến động chi phí. Định mức vật tư tiêu hao do phòng vật tư lập cụ thể như sau:

Đối với chi phí nguyên vật liệu, nhiên liệu, tiền lương, bảo hiểm xã hội, kinh phí công đoàn, các chi phí khác.

$$C = C_{vl} + C_{nl} + C_{tl} + C_{bh} + C_{kh} + C_{cpk}$$

Trong đó: C_{vl} : Chi phí vật liệu

C_{nl} : Chi phí nhiên liệu

C_{tl} : Chi phí tiền lương

C_{bh} : Chi phí bảo hiểm

C_{kh} : Chi phí khấu hao

C_{cpk} : Chi phí khác tại phân xưởng

Chi phí vật liệu, nhiên liệu được tính theo công thức:

$$C_{vl, nl} = \text{Định mức} \times \text{đơn giá}$$

Trong đó:

Định mức vật liệu, nhiên liệu tính theo định mức quy định cho từng sp

Đơn giá: tính theo mức giá tại thời điểm tính theo giá cả thị trường.

Nội dung công việc sửa chữa tài sản được xác định theo quy định và quy trình vận hành của từng loại máy và các quy định có liên quan. Chi phí về vật liệu, nhiên liệu trong đơn giá tổng hợp được điều chỉnh theo nguyên tắc phù hợp với các thay đổi về giá vật liệu, nhiên liệu.

Chi phí tiền lương và BHXH, BHYT, KPCĐ, BHTN: Các khoản tiền lương công nhân trong đơn giá tổng hợp là khoản chi về tiền lương các khoản phụ cấp lương tương ứng với cấp bậc của công nhân chính, công nhân phụ trợ, phục vụ theo yêu cầu kỹ thuật và tiền lương quản lý phân xưởng. Chi phí tiền lương được điều chỉnh khi các chế độ, chính sách của nhà nước thay đổi theo nguyên tắc phù hợp với thời điểm.

Chi phí khác được tính bằng 2% với các chi phí trực tiếp ở trên tùy từng loại sản phẩm.

Trên cơ sở định mức được xây dựng phòng vật tư lập dự toán vật tư và tiến hành mua vật tư để sản xuất

3.3.4. Dự toán chi phí

Chi phí dự toán được xây dựng trên cơ sở định mức chi phí và số lượng sản phẩm công việc được giao theo kế hoạch của công ty trong kỳ. Trong phân xưởng sản xuất trong công ty đều thực hiện kế hoạch sản xuất theo kế hoạch của công ty giao. Do đó, các dự toán chi phí được lập đều dựa trên cơ sở kế hoạch sản xuất kinh doanh của công ty. Cách xác định chi phí dự toán tương tự như xác định dự toán chi phí trong lý thuyết về lập dự toán chi phí.

Căn cứ vào kế hoạch sản xuất giao xuống, các bảng định mức phòng vật tư tiến hành xác định dự toán chi phí nguyên vật liệu, chi phí nhân công, chi phí khấu hao tài sản cố định, các chi phí khác phát sinh.

Xác định giá thành dự toán cho đơn hàng sản xuất sản phẩm nhựa Canon Tháng 12/2015. Trong bảng dự toán giá thành sản phẩm nhựa Canon các chỉ tiêu được xác định như sau:

$$\text{Chi phí NVL chính trực tiếp dự toán} = \text{Khối lượng vật liệu chính đã tính hao hụt} \times \text{Đơn giá}$$

Trong đó:

$$\text{Khối lượng vật liệu chính đã tính hao hụt} = \text{Khối lượng thành phẩm} \times \text{Định mức tiêu hao}$$

Chi phí vật liệu phụ, chi phí nhân công đều tính trên cơ sở: khối lượng thành phẩm (chiếc) nhân với chi phí định mức tương ứng (đ/chiếc)

Chi phí khấu hao TSCĐ dự toán được tính bằng 5% của tổng chi phí vật liệu và chi phí nhân công trực tiếp.

Chi phí dụng cụ đồ dùng bảo hộ lao động được tính bằng 6% chi phí nguyên vật liệu chính.

Chi phí dịch vụ mua ngoài dự toán được tính bằng 7% của tổng chi phí vật liệu trực tiếp và chi phí khấu hao TSCĐ

Chi phí khác tính bằng 3% của tổng số chi phí vật liệu, chi phí nhân công, chi phí khấu hao TSCĐ.

Dự toán được lập bởi phòng kinh doanh sau đó được tiến hành và theo dõi tại phân xưởng nhựa

3.3.5. Báo cáo quản trị chi phí và tính giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần Đại Kim

Hiện nay, công ty Cổ phần Đại Kim đã thực hiện lập báo cáo giá thành sản phẩm phục vụ cho việc kiểm soát chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm.

Bảng 3.1. Báo cáo giá thành sản phẩm PX Nhựa
BÁO CÁO GIÁ THÀNH THÁNG 12/2015

Bộ phận: Nhựa

Chỉ tiêu	Sản phẩm nhựa Canon		
	Kế hoạch	Thực hiện	Chênh lệch
1. Chi phí NVLTT	872.500.000	872.479.448	20.552
2. Chi phí NCTT	111.500.000	111.382.452	117.548
3. Chi phí SXC	101.000.000	100.894.564	105.436
4. Giá thành sp hoàn thành	1.085.000.000	1.084.756.464	243.536
5. Ý kiến nhận xét			

Bên cạnh đó, Công ty mới chỉ sử dụng một số loại báo cáo nội bộ như: Báo cáo tiến độ sản xuất, báo cáo sử dụng lao động, báo cáo tình hình biến động của nguyên vật liệu,... Các thông tin trên mới chỉ phục vụ cho việc định hướng SXKD cũng như theo dõi tiến độ sản xuất sản phẩm của các phân xưởng. Với hệ thống báo cáo quản trị hiện tại, chưa có đủ số liệu chi tiết phục vụ cho nhà quản trị so sánh, đánh giá về tình hình thực hiện kế hoạch sản xuất, tiết kiệm chi phí, giá thành sản xuất sản phẩm.

3.3.6. Phân tích chi phí phục vụ cho việc ra quyết định

Việc ra quyết định là một trong những chức năng cơ bản của nhà quản lý. Để thành công trong việc ra quyết định các nhà quản trị phải dựa vào các thông tin thích hợp là các báo cáo quản trị. Báo cáo quản trị là sản phẩm cuối cùng của quá trình kế toán quản trị nên việc tổ chức hệ thống báo cáo kế toán quản trị quyết định nên chất lượng, hiệu quả của thông tin. Báo cáo cung cấp thông tin cho quá trình ra quyết định được Công ty thiết kế theo sơ đồ sau:

Bảng 3.2. Bảng thiết kế báo cáo cung cấp thông tin ra quyết định

Cấp độ quản trị	Giám đốc	Kế toán trưởng	Quản đốc phân xưởng
Báo cáo cung cấp cho nhà quản trị			
Bảng dự toán SXKD	X		
Báo cáo phương hướng kinh doanh	X		
Báo cáo thông tin khác	X		
Báo cáo chi phí bộ phận		X	X
Báo cáo giá thành bộ phận		X	X
Báo cáo tình hình thực hiện định mức CP		X	X
Báo cáo chi phí sản xuất SP		X	X
Báo cáo tình hình thực hiện định mức		X	X
Báo cáo sản lượng hàng năm		X	X

Các báo cáo quản trị hiện có tại Công ty Cổ phần Đại Kim mới chỉ gồm một số báo cáo quản trị về định hướng SXKD, báo cáo giá thành mà chưa thực hiện lập Báo cáo phân tích thông tin thích hợp trong việc lựa chọn phương án hay báo cáo đánh giá kết quả sản xuất của các bộ phận, phân xưởng. Vì thế, việc cung cấp thông tin ra quyết định cho nhà quản trị còn rất hạn chế, chưa kịp thời. Mặc dù Công ty chưa thực hiện lập được đầy đủ các báo cáo quản trị như sơ đồ trên, nhưng phương hướng Công ty vẫn đang tiếp tục xây dựng và hoàn thiện để sớm có hệ thống báo cáo quản trị thích hợp cho việc ra quyết định của nhà quản lý.

CHƯƠNG 4

CÁC KẾT LUẬN VÀ ĐỀ XUẤT NHẪM HOÀN THIỆN KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN ĐẠI KIM

4.1. Các kết luận và phát hiện qua nghiên cứu về kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại công ty cổ phần Đại Kim

4.1.1. Các kết luận

4.1.1.1. Kế toán chi phí sản xuất và giá thành theo kế toán tài chính

a. Về việc tuân thủ các chuẩn mực kế toán

Qua nghiên cứu, khảo sát tại Công ty cổ phần Đại Kim thấy rằng: DN đã áp dụng một cách tương đối đúng đắn chế độ kế toán DN ban hành theo Thông tư số 200/2014/TT-BTC (thay thế QĐ số 15/2006/QĐ-BTC) của Bộ trưởng Bộ tài chính. Vận dụng tốt các chuẩn mực kế toán, thông tư hướng dẫn về quản lý tài chính kế toán DN cụ thể như sau:

b. Về việc vận dụng chứng từ kế toán

Hệ thống chứng từ ban đầu đảm bảo tuân thủ đầy đủ và nghiêm chỉnh các nội dung của tổ chức chứng từ kế toán chi phí sản xuất từ việc xác định danh mục chứng từ đến luân chuyển chứng từ. DN tổ chức hợp lý, hợp lệ và theo đúng chế độ kế toán. Đảm bảo tốt việc lưu giữ chứng từ khoa học tạo điều kiện thuận lợi cho các bộ phận sử dụng thông tin tìm kiếm dễ dàng. Công tác lập và tổ chức luân chuyển chứng từ, ghi chép và theo dõi trên các sổ kế toán đều được tiến hành theo đúng chế độ kế toán hiện hành.

c. Vận dụng các tài khoản kế toán

Qua khảo sát, doanh nghiệp đã thực hiện đầy đủ phân loại chi phí theo nội dung và công dụng của chi phí, theo yếu tố đầu vào của quá trình sản xuất để phục vụ cho việc lập báo cáo chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm

theo khoản mục. Đồng thời doanh nghiệp đã dựa vào hệ thống tài khoản kế toán thống nhất do Bộ tài chính ban hành, và áp dụng các tài khoản kế toán phù hợp phục vụ cho kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm. DN đã tuân thủ nghiêm chỉnh quy định về mã số, tên gọi, nội dung, kết cấu và phương pháp hạch toán trên từng tài khoản.

d. Hệ thống sổ kế toán

Kế toán tuân thủ mở sổ kế toán theo đúng quy định hiện hành. Mở sổ hàng ngày và hàng tháng, giúp thuận lợi trong việc lập các báo cáo tổng hợp cho các cơ quan quản lý yêu cầu khi cần thiết. DN sử dụng hình thức nhật ký chung là hình thức hợp lý. Hình thức này đơn giản, dễ sử dụng là điều kiện thuận lợi cho các DN sử dụng kế toán máy. Để phục vụ kế toán chi tiết chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm, các DN đã lựa chọn sử dụng các loại sổ kế toán tổng hợp cũng như sổ kế toán chi tiết chi phí SXKD cần thiết, phù hợp với yêu cầu cung cấp thông tin và quản lý tại DN. Việc tổ chức quy trình và quá trình ghi chép sổ kế toán được thực hiện kịp thời, rõ ràng và nhất quán.

e. Trình bày báo cáo tài chính

Các báo cáo về chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm các DN đã thực hiện lập báo cáo theo yếu tố chi phí tương đối chính xác.

4.1.1.2. Về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành theo kế toán quản trị

Công ty đã phân loại và quản lý chi phí sản xuất kinh doanh theo mục đích và công dụng của chi phí sử dụng trong kế toán tài chính đã giúp cho việc quản lý chi phí được thuận lợi hơn, đảm bảo được yêu cầu cung cấp thông tin chi phí trên báo cáo tài chính theo quy định của nhà nước

Bên cạnh đó, Công ty Cổ phần Đại Kim bước đầu đã xây dựng được định mức và dự toán chi phí trên cơ sở kế hoạch SXKD của Công ty.

Ngoài ra, việc thực hiện lập các báo cáo quản trị định hướng kinh doanh cũng như báo cáo quản trị về giá thành sản phẩm đã được đưa vào góp phần

phục vụ cho việc đánh giá, so sánh của các nhà quản trị được sâu sắc hơn.

4.1.2. Các phát hiện

Qua nghiên cứu kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm của công ty Cổ phần Đại Kim, tác giả còn phát hiện ra một số hạn chế cần được hoàn thiện nhằm phát huy vai trò, tầm quan trọng và hiệu quả của công tác kế toán trong doanh nghiệp

4.1.2.1. Kế toán chi phí sản xuất và giá thành theo kế toán tài chính

a. Về việc tuân thủ các chuẩn mực kế toán:

Công ty tuân thủ các chuẩn mực kế toán tương đối đầy đủ tuy nhiên trong VAS 02 “Hàng tồn kho” việc vận dụng VAS trong ghi nhận chi phí NVL vượt trên mức bình thường và chi phí chế biến chưa hạch toán vào chi phí sản xuất và chi phí thời kỳ theo VAS 02. Cụ thể:

Chưa xác định mức công suất hoạt động bình thường làm cơ sở xác định chi phí sản phẩm và chi phí thời kỳ.

Chưa phân loại chi phí thành chi phí biến đổi và chi phí cố định.

b. Việc sử dụng chứng từ

Chứng từ luân chuyển chưa hợp lý do việc cùng loại chứng từ nhưng lại có nhiều phòng ban cùng sử dụng do đó dễ xảy ra thất lạc. Thời gian luân chuyển chứng từ chậm do đó ảnh hưởng đến việc sử dụng các thông tin của chứng từ một cách chính xác.

c. Về kế toán chi phí sản xuất

Công ty vẫn chưa tiến hành trích trước chi phí sửa chữa lớn TSCĐ mà chỉ khi chi phí này phát sinh mới ghi nhận tập hợp vào chi phí SXKD. Việc hạch toán như vậy sẽ làm ảnh hưởng tới chính xác của các khoản mục chi phí trong giá thành sản phẩm nhất là khi phát sinh chi phí này thì giá thành sản phẩm phát sinh trong kỳ lại cao hơn so với mức bình thường

d. Về sổ kế toán và báo cáo

Hệ thống sổ sách của công ty luôn đảm bảo chính xác, phản ánh kịp thời, nhưng số lượng sổ cái, sổ chi tiết và báo cáo của công ty nhiều nên gây khó khăn trong công tác kế toán giữa các phân hành trong khâu lưu trữ.

4.1.2.2. Kế toán chi phí sản xuất và giá thành theo kế toán quản trị

a. Về phân loại chi phí

Việc phân loại chi phí Công ty mới chỉ tiến hành phân loại theo khoản mục và yếu tố. Điều này chỉ phục vụ cho công tác kế toán mà chưa phục vụ cho công tác quản trị. Do đó nhà quản trị chưa thể có thông tin về chi phí cố định, chi phí biến đổi, chi phí hỗn hợp, chi phí cơ hội, chi phí kiểm soát được và chi phí không kiểm soát được,... dẫn đến sự khó khăn trong việc phân tích, lựa chọn phương án sản xuất, định giá bán sản phẩm, phân tích mối quan hệ chi phí - khối lượng - sản phẩm

b. Việc lập định mức và dự toán chi phí

Hệ thống định mức và dự toán chi phí chưa đầy đủ và đồng bộ, hệ thống định mức về lượng, định mức giá tiêu chuẩn đối với yếu tố CP sản xuất chưa được tiên tiến, phù hợp với thực tế do chưa cập nhật thường xuyên sự thay đổi về điều kiện sản xuất, đơn giá của các yếu tố chi phí. Hệ thống định mức, dự toán chủ yếu thực hiện ở bộ phận kế hoạch, kỹ thuật mà chưa có sự tham gia tích cực của bộ phận kế toán.

c. Về báo cáo quản trị

Công ty mới chỉ sử dụng một số loại báo cáo nội bộ và các thông tin trên chỉ phục vụ cho việc định hướng SXKD cũng như theo dõi tiến độ sản xuất sản phẩm của các phân xưởng. Với hệ thống báo cáo quản trị hiện tại, chưa có đủ số liệu chi tiết phục vụ cho nhà quản trị so sánh, đánh giá về tình hình thực hiện kế hoạch sản xuất, tiết kiệm chi phí, giá thành sản xuất sản phẩm.

4.2. Triển vọng và quan điểm hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại công ty cổ phần Đại Kim

4.2.1. Triển vọng hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại công ty cổ phần Đại Kim

Đất nước ta đang trong quá trình chuyển đổi một cách toàn diện nền kinh tế, nên hệ thống các văn bản pháp luật nói chung cũng như hệ thống các văn bản về Luật kế toán, chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán nói riêng vẫn còn cần tiếp tục xây dựng và hoàn thiện. Do vậy, tiếp tục hoàn thiện lý luận, hệ thống pháp lý về kế toán liên quan đến kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm của doanh nghiệp nhằm thích ứng với những biến đổi của thực tiễn là một đòi hỏi khách quan và cấp bách trong điều kiện hiện nay.

Mục đích của sản xuất kinh doanh là lợi nhuận tối đa nhưng trước hết doanh nghiệp phải bù đắp được các chi phí bỏ ra và có lãi, sau đó sẽ tối đa hoá lợi nhuận bằng cách tăng doanh thu và tiết kiệm chi phí. Vì vậy hoàn thiện tổ chức công tác kế toán nói chung và kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm nói riêng là một sự cần thiết khách quan. Bởi lẽ:

Thứ nhất, do yêu cầu của phát triển kinh tế cần thiết phải có thông tin tài chính chính xác, hiệu quả, đáng tin cậy. Các thông tin kế toán vừa mang tính định tính, vừa mang tính định lượng. Các thông tin này rất quan trọng đối với những đối tượng sử dụng thông tin, không chỉ phục vụ bản thân doanh nghiệp mà còn là cơ sở để nhà nước thực hiện kiểm tra tình hình chấp hành các chính sách chế độ. Từ đó nghiên cứu bổ sung chính sách, chế độ sao cho phù hợp với đặc điểm của doanh nghiệp và điều kiện thực tế của đất nước.

Thứ hai, mỗi một doanh nghiệp khi hoạt động SXKD đều mong muốn đạt hiệu quả cao. Các công ty cần đưa ra những quyết định để nâng cao doanh thu, tiết kiệm chi phí, không ngừng nâng cao lợi nhuận. Để làm được điều đó thì thông tin về kinh tế, tài chính là rất quan trọng cho bản thân các nhà lãnh

đạo doanh nghiệp. Thông tin mà kế toán cung cấp là một trong những loại thông tin cần thiết nhất, thông tin đó cần phải đảm bảo chính xác, đầy đủ kịp thời, hiệu quả để cung cấp tốt nhất cho nhà quản trị doanh nghiệp, cho các nhà đầu tư... Để đảm bảo được yêu cầu sử dụng và cung cấp thông tin công ty cổ phần Đại Kim cần phải hoàn thiện công tác kế toán nói chung đặc biệt là hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm nói riêng.

Thứ ba, trong bối cảnh hệ thống kế toán Việt Nam hiện nay đang từng bước hoàn thiện để phù hợp với sự phát triển của kế toán quốc tế nhưng cũng phải đảm bảo thích hợp với điều kiện kinh tế, xã hội của Việt Nam. Cụ thể Việt Nam đã ban hành luật kế toán, và gần đây là hệ thống các chuẩn mực kế toán dựa theo nguyên tắc tuân thủ thông lệ chuẩn mực kế toán quốc tế. Tuy nhiên quá trình đổi mới đang trong giai đoạn đầu nên khó tránh khỏi những bất cập. Hệ thống kế toán Việt Nam đang cần có những sửa đổi, bổ sung để hoàn thiện phù hợp với điều kiện thực tế. Trong đó kế toán về chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm là một phần rất quan trọng cần được hoàn thiện.

Xuất phát từ những đòi hỏi khách quan và cấp thiết trên, dự báo triển vọng hoàn thiện công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại công ty cổ phần Đại Kim sẽ được chú trọng và thực hiện tốt nhất.

4.2.2. Quan điểm hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại công ty cổ phần Đại Kim

Để phát huy vai trò là công cụ quản lý, kế toán tài chính trong doanh nghiệp cung cấp thông tin phục vụ cho việc ra quyết định, quan điểm hoàn thiện kế toán chi phí và tính giá thành sản phẩm của Công ty Cổ phần Đại Kim như sau:

Đảm bảo phù hợp đặc điểm hoạt động SXKD, đặc điểm của cơ cấu tổ chức bộ máy quản lý, đặc điểm phân cấp quản lý của doanh nghiệp, quy mô,

phạm vi SXKD, trình độ chuyên môn của những người làm công tác kế toán, hệ thống cơ sở vật chất, trang thiết bị, phương tiện kỹ thuật phục vụ cho việc ghi chép, tính toán, xử lý, tổng hợp và cung cấp thông tin của đơn vị.

Đảm bảo vận dụng hợp lý các văn bản, luật, chuẩn mực, chế độ, chính sách kế toán, hướng dẫn về tổ chức công tác kế toán chi phí, sản xuất và tính giá thành sản phẩm do Nhà nước ban hành để phù hợp với đặc thù về quản lý kinh tế của Việt Nam hiện nay và đặc thù của ngành sản xuất nhựa.

Hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm phải đáp ứng yêu cầu và hiệu quả có tính khả thi. Việc hoàn thiện đòi hỏi đem lại sự tiến bộ trong công tác kế toán, đơn giản, dễ hiểu, mang lại chất lượng thông tin cao cho người sử dụng, phục vụ thiết thực cho yêu cầu quản lý. Việc hoàn thiện phải giải quyết được những vấn đề phát sinh từ thực tế hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp trên cơ sở chi phí bỏ ra để thực hiện giải pháp hoàn thiện phải thấp nhất và thấp hơn lợi ích mang lại từ việc hoàn thiện. Từ đó, đem lại hiệu quả kinh tế hơn, có nghĩa là tiết kiệm chi phí, nâng cao hiệu quả sử dụng vốn và đem lại lợi nhuận tối đa cho doanh nghiệp mình.

4.3. Các đề xuất kiến nghị nhằm hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại công ty cổ phần Đại Kim

4.3.1. Giải pháp theo góc độ Kế toán tài chính

4.3.1.1. Về tuân thủ chuẩn mực kế toán

Công ty cần tuân thủ chuẩn mực kế toán VAS số 02 về phân bổ CPSXC cố định vào chi phí chế biến cho mỗi sản phẩm dựa trên công suất bình thường của máy móc sản xuất

Theo Chuẩn Mực Kế toán số 02 “Hàng tồn kho” quy định, Chi phí sản xuất chung cố định phân bổ vào chi phí chế biến cho mỗi đơn vị sản phẩm dựa trên công suất bình thường của máy móc sản xuất. Công suất bình thường

là số lượng sản phẩm đạt được ở mức trung bình trong các điều kiện sản xuất bình thường. Ngoài ra:

Trường hợp mức sản phẩm thực tế sản xuất ra cao hơn công suất bình thường thì chi phí sản xuất chung cố định được phân bổ cho mỗi đơn vị sản phẩm theo chi phí thực tế phát sinh

Trường hợp mức sản phẩm thực tế sản xuất ra thấp hơn công suất bình thường thì chi phí sản xuất chung cố định chỉ được phân bổ vào chi phí chế biến cho mỗi đơn vị sản phẩm theo công suất bình thường. Khoản chi phí sản xuất chung không được phân bổ được ghi nhận vào chi phí SXKD trong kỳ.

Tuy nhiên hiện tại Công ty Cổ phần Đại Kim vẫn chưa tiến hành phân loại chi phí sản xuất chung theo mối quan hệ đối với khối lượng sản xuất thành chi phí sản xuất chung cố định và chi phí sản xuất chung biến đổi, cho nên toàn bộ chi phí sản xuất chung đều được tập hợp vào giá thành sản phẩm trong kỳ theo chi phí thực tế phát sinh, dẫn đến giá thành sản phẩm cao hơn mức bình thường.

Đồng thời, Công ty cũng chưa xác định mức công suất hoạt động bình thường để làm cơ sở xác định chi phí sản phẩm và chi phí thời kỳ.

Vì vậy, Công ty nên phải nhanh chóng phân loại chi phí sản xuất thành chi phí cố định và chi phí biến đổi, cũng như xây dựng, kiểm tra, giám sát công suất hoạt động của máy móc, thiết bị, phản ánh mức sản phẩm thực tế sản xuất ra cao hơn hay thấp hơn công suất bình thường, giúp cho việc hạch toán chi phí chế biến, chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ được chính xác.

4.3.1.2. Về chứng từ kế toán

Hiện nay, tại Công ty Cổ phần Đại Kim, chứng từ kế toán luân chuyển chưa hợp lý do việc cùng loại chứng từ nhưng lại có nhiều phòng ban cùng sử dụng do đó dễ xảy ra thất lạc. Thời gian luân chuyển chứng từ chậm do đó ảnh hưởng đến việc sử dụng các thông tin của chứng từ chính xác, kịp thời.

Vì vậy, để phục vụ cho kế toán tập hợp CPSX và tính giá thành sản phẩm được nhanh chóng, chính xác thì hệ thống chứng từ của công ty phải đảm bảo các yêu cầu:

Nên tổ chức luân chuyển chứng từ kế toán và tập hợp CPSX và tính giá thành sản phẩm một cách khoa học. Đây là một nội dung vô cùng quan trọng, nó tạo điều kiện cho các bộ phận có thể kiểm tra, kiểm soát và điều hành hoạt động sản xuất, CPSX có đầy đủ các thông tin liên quan một cách kịp thời. Công ty phải quy định một cách rõ ràng, cụ thể trình tự luân chuyển của từng loại chứng từ, của từng liên chứng từ, thời gian luân chuyển tại từng bộ phận.

Ngoài ra, công ty nên xác định rõ các loại chứng từ sử dụng cho từng bộ phận, từng loại nghiệp vụ, công ty nên xây dựng một bảng danh điểm chứng từ, trong đó quy định rõ mã số của chứng từ để tiện cho việc quản lý và sử dụng.

Đồng thời, công ty nên quy định thống nhất về quy cách, biểu mẫu của từng loại chứng từ. Đối với các chứng từ liên quan đến tập hợp CPSX và tính giá thành sản phẩm cần phải quy định nội dung và phương pháp ghi chép cụ thể cho từng loại nghiệp vụ kinh tế phát sinh theo yêu cầu kế toán quản trị, bên cạnh đó phải đảm bảo được sự so sánh, đối chiếu giữa chi phí thực tế và dự toán, giữa mức tiêu hao thực tế và định mức chi phí.

Để giảm bớt công việc kế toán vào cuối tháng, cuối quý, đảm bảo cung cấp thông tin kế toán được kịp thời, Tác giả cũng xin đưa ra đề xuất công ty nên có quy định định kỳ (có thể là hàng tuần hoặc 5 ngày một lần) nhân viên thống kê các phân xưởng phải chuyển chứng từ về phòng kế toán công ty để có thể tập hợp chi phí.

Hơn nữa, bộ phận kế toán có thể hướng dẫn nhân viên thống kê phân xưởng lập bảng tổng hợp CPSX phát sinh tại phân xưởng gửi kèm các chứng từ gốc. Thực chất của bảng tổng hợp CPSX là để thống kê các chứng từ gốc

phát sinh tại phân xưởng, tuy nhiên bước đầu có sự phân loại và tổng hợp CPSX theo từng khoản mục chi phí. Căn cứ vào hóa đơn chứng từ nhân viên thống kê xem xét phân loại khoản chi phí có liên quan đến đối tượng nào được sử dụng vào mục đích gì để phản ánh vào bảng tổng hợp chi phí sản xuất. Định kỳ kế toán công ty chỉ cần căn cứ vào bảng tổng hợp CPSX đó và kiểm tra tính chính xác, hợp pháp của chứng từ gốc để tiến hành hạch toán.

4.3.1.3. Về kế toán chi phí sản xuất

Về việc trích trước chi phí sửa chữa lớn TSCĐ

Do đặc thù là một doanh nghiệp sản xuất nên không tránh khỏi máy móc thiết bị hoạt động sẽ bị hỏng, nên DN cần trích trước chi phí sửa chữa lớn TSCĐ để đảm bảo không có biến động lớn về khoản chi phí trên.

Do hiện tại công ty tập hợp chi phí sản xuất chung theo yếu tố chi phí. Đến cuối kỳ tiến hành tính giá thành sản phẩm, chi phí này sẽ được phân bổ cho từng loại sản phẩm theo tiền lương công nhân trực tiếp sản xuất. Với việc phân bổ như vậy cũng phù hợp, tuy nhiên chúng ta có thể phân bổ như sau:

Đối với chi phí phát sinh ở các phân xưởng sản xuất có liên quan trực tiếp đến sản phẩm nào thì tập hợp trực tiếp cho sản phẩm đó như chi phí nhân viên, chi phí vật liệu, chi phí khấu hao TSCĐ,... của từng phân xưởng nhựa, phân xưởng mút xốp.

Đối với các yếu tố chi phí liên quan đến nhiều loại sản phẩm là các yếu tố chi phí biến đổi sẽ được tập hợp và phân bổ cho từng loại sản phẩm theo chi phí định mức tính theo sản lượng thực tế, như chi phí công cụ dụng cụ.

Trường hợp NVL thực tế sử dụng < định mức NVL, toàn bộ chi phí TT được tính toán đưa ngay vào giá thành sản phẩm trong kỳ theo bút toán

Nợ TK 154 “Chi phí SXKDDD”

Có TK 621 “Chi phí NVLTT thực tế sử dụng”

Trường hợp thực tế sử dụng > định mức NVL, kế toán ghi nhận chênh

lệch vượt định mức như sau:

Nợ TK 632 “Phần chênh lệch CP NVLTT ngoài định mức”

Nợ TK 154 “CP NVLTT trong định mức”

Có TK 621”Chi phí NVL TT thực tế sử dụng”

4.3.1.4. Về hệ thống sổ sách và báo cáo

Hiện nay, tại Công ty Cổ phần Đại Kim, số lượng sổ cái, sổ chi tiết và báo cáo tương đối nhiều nên gây khó khăn trong công tác kế toán giữa các phần hành cũng như trong khâu lưu trữ. Để đáp ứng yêu cầu quản lý kế toán CPSX và giá thành sản phẩm, kế toán phải tổ chức hệ thống chứng từ, sổ kế toán để tập hợp chi phí sản xuất, các chứng từ sổ này phải đảm bảo các yêu cầu cụ thể như sau:

Các chứng từ xuất dùng nguyên vật liệu phải đòi hỏi ghi đầy đủ, rõ ràng các chỉ tiêu: xuất dùng cho bộ phận nào, loại sản phẩm nào, đơn đặt hàng nào,... để đảm bảo thuận tiện khi vào sổ chi tiết, bảng kê, chứng từ liên quan được hợp lý.

Đảm bảo mối quan hệ cân đối giữa các chỉ tiêu kinh tế tài chính trên Sổ kế toán tổng hợp với số liệu chi tiết của chỉ tiêu đó trên Sổ kế toán chi tiết, giúp nhân viên kế toán các phần hành có cái nhìn nhất quán, nhanh chóng nhận biết được biểu hiện bất thường của các yếu tố cấu thành chỉ tiêu. Có biện pháp thông báo kịp thời cho nhà quản trị hoặc diễn giải cụ thể về kết quả thực hiện các chỉ tiêu kinh tế tài chính tổng hợp trên báo cáo kế toán quản trị.

Đảm bảo mối quan hệ kiểm tra, đối chiếu số liệu nhằm đảm bảo tính chính xác trong quá trình hệ thống hóa thông tin, đảm bảo độ tin cậy cho số liệu kế toán trong các báo cáo kế toán.

4.3.2. Giải pháp theo góc độ Kế toán quản trị

4.3.2.1. Phân loại chi phí

Kế toán quản trị nên phân loại toàn bộ chi phí sản xuất kinh doanh

thành chi phí biến đổi, chi phí cố định và chi phí hỗn hợp. Phần chênh lệch giữa doanh thu và chi phí biến đổi được gọi là lãi trên chi phí biến đổi. Bằng cách phân loại này cho thấy trong khoảng thời gian ngắn công ty chưa cần trang bị thêm TSCĐ thì chi phí cố định là đại lượng tương đối ổn định. Vì vậy muốn tối đa hóa lợi nhuận cần tối đa hóa lãi trên chi phí biến đổi, đây là cơ sở quan trọng cho việc xem xét và đưa ra các quyết định liên quan đến chi phí khối lượng lợi nhuận và giá cả.

Mặt khác theo cách phân loại chi phí như vậy nhà quản trị có thể xác định được độ lớn đòn bẩy kinh doanh. Doanh nghiệp nào có kết cấu chi phí với chi phí cố định cao sẽ có nhiều cơ hội đem lại lợi nhuận cao nhưng cũng đồng thời đi liền với rủi ro kinh doanh lớn. Do đó, công ty cần thiết kế một kết cấu hợp lý về chi phí sao cho phù hợp với đặc điểm, định hướng phát triển của mình.

BẢNG PHÂN LOẠI THEO CÁCH ỨNG XỬ CỦA CHI PHÍ

Khoản mục chi phí	Chi phí biến đổi	Chi phí cố định	Chi phí hỗn hợp	Ghi chú
Chi phí NVL trực tiếp	x			
Chi phí nhân công trực tiếp	x			
Chi phí sản xuất chung				
Chi phí nhân viên		x		
Chi phí vật liệu			x	
Chi phí CCDC			x	
Chi phí khấu hao TSCĐ		x		
Chi phí dịch vụ mua ngoài			x	
Chi phí bằng tiền khác		x		
Giá vốn hàng bán				
Giá vốn hàng bán - thành phẩm	x			
Giá vốn dự án	x			
Chi phí hoạt động tài chính				
Lãi tiền vay		x		
Chênh lệch tỷ giá		x		
Chi phí bán hàng				
Chi phí nhân viên bán hàng	x			
Chi phí vật liệu, bao bì			x	
Chi phí dụng cụ đồ dùng		x		
Chi phí khấu hao TSCĐ		x		
Chi phí bảo hành sản phẩm	x			
Chi phí dịch vụ mua ngoài			x	
Chi phí bằng tiền khác		x		
Chi phí quản lý doanh nghiệp				
Chi phí nhân viên quản lý		x		
Chi phí vật liệu, bao bì		x		
Chi phí dụng cụ đồ dùng		x		
Chi phí khấu hao TSCĐ		x		
Thuế, phí và lệ phí			x	
Chi phí dịch vụ mua ngoài			x	
Chi phí bằng tiền khác		x		

4.3.2.2. Lập định mức chi phí

Hiện nay, việc lập định mức trong các doanh nghiệp chỉ mới dừng lại ở

bộ phận kỹ thuật. Bộ phận này có bóc tách các chi tiết để làm nên một sản phẩm hoàn thành, nhưng đây chỉ là tài liệu nội bộ không công khai cho toàn doanh nghiệp. Trong định mức chi phí chủ yếu do liên quan đến số lượng, chủng loại mà chưa có giá thành đính kèm. Vì vậy, kế toán có thể sử dụng được định mức chi phí đó thì cần phải làm các công việc sau:

Việc xây dựng định mức cần có sự phối hợp của các phòng ban trong công ty. Quy trình xây dựng định mức chi phí sản xuất được thể hiện qua trình tự công việc như sau:

Phòng kinh doanh - Phòng kỹ thuật - Phòng kế toán - Bộ phận kiểm tra

Phòng kinh doanh đưa ra các thông số kỹ thuật cần thiết để tạo ra sản phẩm theo đơn đặt hàng mình ký được (sản phẩm theo đơn đặt hàng, nên có thể các thông số kỹ thuật phải được sự đồng ý của khách hàng, tuy nhiên không được vi phạm về các thông số có giới hạn quy định cho phép theo quy định hiện hành).

Phòng kỹ thuật có nhiệm vụ bóc tách các chi tiết, cấu thành nên sản phẩm, số lượng cần dùng và dùng ở vị trí, bộ phận nào, quy cách phẩm chất của từng chi tiết, mặt hàng, có thể cung cấp cho các bộ phận vật tư để cung ứng vật tư kịp thời.

Sau khi phòng kỹ thuật xây dựng xong định mức về mặt số lượng, chủng loại thì chuyển sang phòng kế toán. Phòng kế toán kết hợp với phòng vật tư áp giá các loại nguyên vật liệu đó để lên bảng định mức hoàn chỉnh

Sau khi phòng kế toán có bản định mức hoàn chỉnh cần đưa sang bộ phận kiểm tra (ban giám đốc, KCS,...) để tiến hành kiểm tra, đánh giá.

Như vậy doanh nghiệp sẽ được định mức để tính giá thành một cách chuẩn xác nhất. Mặt khác, định mức của phòng kỹ thuật có thể là biểu mẫu cho các lần tiếp theo, nhưng việc áp giá nguyên vật liệu cần đối chiếu kịp thời giữa giá cả thị trường và giá cả ghi sổ. Có như vậy, bảng định mức đó mới

không bị lạc hậu, lỗi thời, việc tính giá thành sẽ chính xác hơn. Từ đó, là cơ sở cho việc lập dự toán chi phí giá thành cho từng đơn đặt hàng. Đây là bản định mức linh hoạt, có thể thay đổi các giai đoạn hoặc theo từng đơn đặt hàng.

Xây dựng các định mức chi phí: Mặc dù công ty đã xây dựng một hệ thống định mức tương đối chi tiết cho loại sản phẩm cụ thể nhưng trên thực tế việc xây dựng định mức chi phí này không tách được phần chi phí cố định và chi phí biến đổi, do đó công việc lập định mức chi phí cũng sẽ không chính xác. Lý do là đối với hai loại chi phí này có mức độ ứng xử với mức độ hoạt động hoàn toàn khác nhau, do đó khi lập định mức chi phí cho mỗi loại phải xác định mức độ biến thiên của từng loại trong kỳ theo mức độ biến thiên của hoạt động sản xuất thì mới có thể xây dựng được định mức chi phí hợp lý nhất. Như vậy đối với công tác xây dựng định mức chi phí trong công ty cần phải xây dựng một cách đầy đủ cho tất cả các yếu tố chi phí và phải xây dựng định mức chi phí cho từng loại chi phí biến đổi và chi phí cố định.

Đối với chi phí biến đổi căn cứ vào chi phí tiêu hao cho một đơn vị hoạt động của kỳ trước và biến động kỳ này tương tự như đã xây dựng ở phần cơ sở lý luận.

Đối với chi phí cố định là chi phí không đổi khi có mức độ hoạt động thay đổi do đó chi phí cố định tính cho một đơn vị sẽ thay đổi khi mức độ hoạt động này thay đổi

Vì vậy khi xây dựng định mức chi phí cố định công ty không chỉ căn cứ vào định mức có từ trước mà nên căn cứ cả vào kế hoạch về khối lượng sản xuất để xây dựng sao cho phù hợp. Như chi phí tiền lương bản thân nó có cả phần biến đổi và cố định, như vậy không thể xây dựng định mức chung cho chi phí tiền lương mà cần phải tách biệt riêng lương cho công nhân trực tiếp sản xuất (biến đổi) với lương cho các bộ phận gián tiếp (cố định), hay các khoản chi phí khác, đây cũng là khoản chi phí cũng rất phức tạp mà trong đó

bao gồm cả phần biến đổi và cố định do đó không thể xây dựng định mức chi phí chung cho các khoản chi phí này.

ĐỊNH MỨC CHI PHÍ SẢN XUẤT NHỰA

STT	Chi phí	Loại sản phẩm									
		QC2-9054	QC3-6042	QC3-6058	QC3-6144	QC4-2956	QC4-2759	QC2-6874	QC2-9445	QC2-9579	QC2-0296
A	Chi phí biến đổi										
1	Nguyên vật liệu										
	Hạt nhựa HIPS 576H GR21 màu đen										
	Hạt nhựa HIPS 576H GR21 màu tự nhiên										
	...										
	Dầu Parafin 152										
	Hóa chất CaCO3										
	...										
2	Lương CNTT										
3	Chi phí khác										
4	Thuế TNDN										
	...										
B	Chi phí cố định										
1	Lương bộ phận gián tiếp										
2	Các khoản trích theo lương										
3	Khấu hao TSCĐ										
4	Chi phí khác										
	...										

4.3.2.3. Lập dự toán chi phí:

Trên cơ sở định mức chi phí đã xây dựng việc lập dự toán chỉ cần căn cứ vào kế hoạch sản xuất và được xác định như sau:

$$\text{Dự toán chi phí} = \text{Định mức chi phí} \times \text{Khối lượng SP (công việc)}$$

Tuy nhiên, đối với các khoản chi phí cố định thì nên lập dự toán theo kế hoạch sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp mà không tính trên cơ sở định mức, định mức chi là căn cứ để xác định được đơn giá tổng hợp, nhằm so sánh với đơn giá thực hiện

Công ty Cổ phần Đại Kim
Số 2 Kim Giang, Thanh Xuân, Hà Nội

DỰ TOÁN CHI PHÍ PHÂN XƯỞNG NHỰA

STT	Chi phí	Loại sản phẩm											
		QC2-9054		QC3-6042		QC3-6058		QC3-6144		...	QC2-0296		
		Định mức	Dự toán	Định mức	Dự toán	Định mức	Dự toán	Định mức	Dự toán		Định mức	Dự toán	
A	Chi phí biến đổi												
1	Nguyên vật liệu												
	Hạt nhựa HIPS 576H GR21 màu đen												
	Hạt nhựa HIPS 576H GR21 màu tự nhiên												
	...												
	Dầu Parafin 152												
	Hóa chất CaCO ₃												
	...												
2	Lương CNTT												
3	Chi phí khác												
4	Thuế TNDN												
	...												
B	Chi phí cố định												
1	Lương bộ phận gián tiếp												
2	Các khoản trích theo lương												
3	Khấu hao TSCĐ												
4	Chi phí khác												
	...												

4.3.2.4. Báo cáo quản trị

Hệ thống báo cáo quản trị chi phí phải được xây dựng trên cơ sở hai chức năng chính là hoạch định và chức năng kiểm soát chi phí.

Đối với chức năng hoạch định cần phải xây dựng hệ thống báo cáo thể hiện là các dự toán, kế hoạch chi phí sản xuất trong doanh nghiệp. Báo cáo công ty cũng nên lập chi tiết cho từng yếu tố chi phí.

Đối với chức năng kiểm soát, cần lập các báo cáo kiểm soát chi phí. Phương pháp này kết hợp được giữa giá phí và chi phí định mức. Để đơn giản, doanh nghiệp nên lập báo cáo chi phí theo phương pháp trung bình

BÁO CÁO CHI PHÍ SẢN XUẤT SẢN PHẨM				
Chi tiêu	Tổng	Khoản mục chi phí		
		NVLTT	NCTT	SXC
I. Khối lượng sản phẩm tương đương				
1. Khối lượng sản phẩm hoàn thành				
2. Khối lượng sản phẩm dở dang cuối kỳ				
Cộng (I)				
II. Tổng hợp chi phí và xác định chi phí đơn vị				
1. Tổng hợp chi phí				
Chi phí dở dang đầu kỳ				
Chi phí phát sinh trong kỳ				
Cộng (1)				
2. Chi phí đơn vị				
III. Cân đối chi phí				
1. Nguồn kinh phí				
Chi phí dở dang đầu kỳ				
Chi phí phát sinh trong kỳ				
Cộng (1)				
2. Phân bổ chi phí				
Chi phí của SP hoàn thành chuyển đi				
Chi phí của SP dở dang cuối kỳ				
NVLTT				
NCTT				
SXC				
Cộng (2)				

4.4. Điều kiện thực hiện giải pháp

4.4.1. Về phía nhà nước

Là một bộ phận của nền kinh tế, hoạt động trong khuôn khổ pháp luật, chịu sự chi phối của các chế độ, chính sách của Nhà nước, chịu sự quản lý của các cơ quan chức năng vì vậy để thực hiện các giải pháp hoàn thiện có hiệu quả đòi hỏi có các điều kiện và giải pháp từ các cơ quan chức năng.

Trước hết, Nhà nước và các cơ quan chức năng cần tiếp tục xây dựng, bổ sung hoàn thiện các văn bản về Luật kế toán, chuẩn mực kế toán, chính sách và chế độ kế toán liên quan đến các đối tượng kế toán nói chung, kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm nói riêng trong các doanh nghiệp.

Hệ thống Luật, chuẩn mực, chế độ kế toán Việt Nam cần được xây dựng, cải cách phù hợp với thông lệ chung của quốc tế nhưng đồng thời phải

phù hợp với đặc điểm cơ chế quản lý kinh tế đặc thù của Việt Nam.

Nhà nước cần khuyến khích phát triển các dịch vụ tư vấn tài chính, kế toán, kiểm toán trong nền kinh tế thị trường với hệ thống các văn phòng, công ty, trung tâm tư vấn có chất lượng cao được phân bổ hợp lý trong cả nước giúp các DN dễ dàng tiếp cận và áp dụng các chuẩn mực, chế độ, chính sách.

Nhà nước và các cơ quan chức năng cần xây dựng và đẩy mạnh các kế hoạch, đào tạo nguồn nhân lực có trình độ, có kinh nghiệm cao về kế toán, có đủ khả năng để đáp ứng được nhu cầu quản lý trong lĩnh vực kế toán.

Tăng cường các cuộc hội thảo giữa các công ty, nhà máy thuộc ngành sản xuất công nghiệp, đặc biệt trong ngành sản xuất nhựa và mút xốp để trao đổi cách thức tổ chức, quản lý, kiểm soát chi phí, sử dụng thông tin kế toán phục vụ cho công tác quản trị doanh nghiệp...góp phần nâng cao hiệu quả quản lý chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm

Nhà nước và các cơ quan chức năng cần có các quy định, chính sách để đưa các Hội nghề nghiệp về kế toán, kiểm toán đi vào đời sống hoạt động sản xuất kinh doanh một cách thiết thực; xây dựng và phát triển các diễn đàn trao đổi về kinh nghiệm, kiến thức trong đội ngũ nhân viên kế toán, kiểm toán, các nhà quản lý tài chính trong nước và ngoài nước để nâng cao nhận thức và kinh nghiệm cho người làm công tác kế toán.

4.4.2. Về phía doanh nghiệp

Để hoàn thiện công tác kế toán nói chung và kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm nói riêng tại công ty cổ phần Đại Kim thì ngoài sự hỗ trợ từ phía Nhà nước, các cơ quan chức năng, bản thân doanh nghiệp cần phải nhận thức và triển khai các nội dung sau:

Phải tuyển dụng được những lao động có đủ năng lực, trình độ và đạo đức để đảm đương tốt công việc được giao. Ngoài ra công ty cần có chính sách đãi ngộ thỏa đáng về thu nhập, tạo ra một môi trường làm việc thuận lợi

để những người có tài có cơ hội phát huy thế mạnh của mình.

Công ty nên thường xuyên tổ chức các lớp bồi dưỡng, các lớp tập huấn, hội thảo, trao đổi chuyên môn nghiệp vụ để cập nhật kiến thức mới cho cán bộ, nhân viên kế toán. Đồng thời có chính sách khen thưởng và hình thức kỷ luật hợp lý nhằm khuyến khích nhân viên hăng say làm việc đảm bảo chất lượng công tác kế toán tài chính của công ty.

Công ty cần phải nhận thức rõ vai trò của kế toán quản trị trong doanh nghiệp, từ đó chú trọng đến công tác xây dựng mô hình kế toán quản trị phù hợp với đơn vị mình, đảm bảo sự kết nối chặt chẽ giữa các bộ phận, cung cấp thông tin đầy đủ, kịp thời cho việc thu thập, xử lý và cung cấp thông tin.

Không ngừng đầu tư nâng cấp, thay thế và hiện đại hóa các trang thiết bị, phần mềm phục vụ cho công tác kế toán nhằm đáp ứng tốt hơn nhu cầu cung cấp thông tin kịp thời, chính xác, tin cậy cao của các lãnh đạo công ty.

Thường xuyên giữ vững quan hệ hợp tác với các đối tác truyền thông đồng thời tăng cường các mối quan hệ hợp tác với các đơn vị trong và ngoài nước nhằm mở rộng thị trường, học hỏi kinh nghiệm trong hoạt động SXKD cũng như trong công tác kế toán, quản lý tài chính của công ty.

KẾT LUẬN

Trong điều kiện nền kinh tế thị trường có sự điều tiết của nhà nước theo định hướng xã hội chủ nghĩa với sự cạnh tranh ngày càng khốc liệt, mỗi doanh nghiệp muốn tồn tại và phát triển đòi hỏi phải tiến hành các hoạt động SXKD có hiệu quả để tăng thu nhập, tiết kiệm chi phí, đạt được lợi nhuận cao nhất. Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm với vai trò là công cụ quản lý kinh tế quan trọng trong hệ thống quản lý tài chính, đáp ứng nhu cầu thông tin cho nhà quản trị ra quyết định SXKD hiệu quả.

Trên cơ sở nghiên cứu lý luận và thực tiễn những vấn đề liên quan đến kế toán CPSX và tính giá thành SP, luận văn đã hoàn thành các vấn đề sau:

Luận văn đã hệ thống, trình bày những vấn đề lý luận chung về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong các doanh nghiệp theo chế độ kế toán Việt Nam hiện hành.

Luận văn đã khái quát, phân tích và đánh giá thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm nhựa tại Công ty cổ phần Đại Kim

Luận văn đã nêu rõ chiến lược phát triển, sự cần thiết và yêu cầu của việc hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm nhựa Canon tại Công ty cổ phần Đại Kim. Từ đó, tác giả đề xuất một số kiến nghị để hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại đơn vị.

Mặc dù, đã cố gắng nghiên cứu các vấn đề lý luận và thực tiễn nhằm đáp ứng về cơ bản các mục tiêu nghiên cứu đặt ra, tuy nhiên, do khả năng nghiên cứu, kinh nghiệm còn hạn chế, thời gian có hạn nên nội dung của luận văn khó có thể tránh khỏi được những thiếu sót. Em rất mong nhận được sự chỉ dẫn thêm của các thầy cô giáo, các nhà khoa học, các chuyên gia để luận văn được hoàn thiện hơn.

Em xin chân thành cảm ơn sự hướng dẫn, chỉ bảo tận tình của PGS.TS Nguyễn Phú Giang đã giúp Em hoàn thiện luận văn này.

DANH MỤC TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Trường Đại học Lao động Xã hội (2008), *Giáo trình kế toán tài chính*, NXB Lao động xã hội, Hà Nội.
2. Trường Đại học Thái Nguyên (2007), *Giáo trình nguyên lý kế toán*, NXB Tài Chính, Hà Nội.
3. PGS.TS. Ngô Thế Chi; TS. Trương Thị Thuý (2011), *Kế toán tài chính*, NXB Tài chính, Hà Nội.
4. Chuẩn mực VAS 01 “Chuẩn mực chung”, ban hành và công bố theo quyết định số 165/2002/QĐ – BTC ngày 31 tháng 12 năm 2002 của Bộ trưởng Bộ Tài Chính
5. Chuẩn mực VAS 02 “Hàng tồn kho”, Ban hành và công bố theo Quyết định số 149/2001/QĐ-BTC ngày 31 tháng 12 năm 2001 của Bộ trưởng Bộ Tài chính
6. Chuẩn mực VAS 16 “Chi phí đi vay” (Ban hành và công bố theo Quyết định số 165/2002/QĐ-BTC ngày 31 tháng 12 năm 2002 của Bộ trưởng Bộ Tài chính)
7. Thông tư 45/2013/TT-BTC hướng dẫn chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao TSCĐ
8. Giấy phép đăng ký kinh doanh của Công ty Cổ phần Đại Kim.
9. Tài liệu nội bộ về lịch sử hình thành và phát triển của Công ty Cổ phần Đại Kim.
10. Nguyễn Thị Hồng Vân (2013), “*Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm điều hòa tại Công ty Cổ phần Nagakawa Việt Nam*” .
11. Lê Thị Thu Hằng (2013), “*Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm may mặc gia công xuất khẩu tại Tổng Công ty May 10*”

12. Nguyễn Bích Hương Thảo (2013), “*Kế toán chi phí và tính giá thành sản phẩm cho các doanh nghiệp chế biến thủy sản*”, Tạp Chí Tài Chính số 8
13. Hoàng Yến (2011), “*Hoàn thiện công tác tổ chức công tác kế toán tập hợp chi phí và tính giá thành sản phẩm tại Công ty TNHH Sản xuất và thương mại Tân Á*”
14. Phạm Thị Mai Hương (2011), “*Tổ chức hoàn thiện kế toán quản trị chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây lắp tại các doanh nghiệp xây lắp thuộc tập đoàn Cavico Việt Nam*”
15. Website: www.tailieu.vn, www.danketoan.com.vn...