

BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO

BỘ LAO ĐỘNG - THƯƠNG BINH VÀ XÃ HỘI

**TRƯỜNG ĐẠI HỌC LAO ĐỘNG – XÃ HỘI**

-----

**HÀ THỊ NỤ**

**KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN PHẨM SẢN XUẤT VÀ  
TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM TẠI CÔNG TY  
CỔ PHẦN NỘI HƠI VIỆT NAM**

**LUẬN VĂN THẠC SĨ KẾ TOÁN**

BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO

BỘ LAO ĐỘNG - THƯƠNG BINH VÀ XÃ HỘI

**TRƯỜNG ĐẠI HỌC LAO ĐỘNG – XÃ HỘI**

-----

**HÀ THỊ NỤ**

**KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ  
THÀNH SẢN PHẨM TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN NỘI HỒI  
VIỆT NAM**

Chuyên ngành: Kế toán

Mã ngành: 60340301

**LUẬN VĂN THẠC SĨ KẾ TOÁN**

**NGƯỜI HƯỚNG DẪN KHOA HỌC: PGS.TS NGUYỄN THỊ THU LIÊN**

**HÀ NỘI – 2017**

## **LỜI CAM ĐOAN**

Tôi xin cam đoan Luận văn này là công trình nghiên cứu thực sự của cá nhân tôi, 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.

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

Tác giả luận văn

Hà Thị Nụ

## LỜI CẢM ƠN

Tác giả luận văn xin chân thành cảm ơn các thầy, cô giáo đã giảng dạy và nhiệt tình hướng dẫn tác giả trong suốt quá trình học tập và làm luận văn thạc sĩ tại trường Đại học Lao động – Xã hội.

Đồng thời, tôi cũng xin gửi lời cảm ơn sâu sắc tới PGS.TS Nguyễn Thị Thu Liên, người đã hướng dẫn tôi chu đáo, tận tình trong suốt quá trình nghiên cứu, thực hiện, hoàn chỉnh luận văn.

Tôi xin trân trọng cảm ơn Trường Đại học Lao Động Xã Hội, Khoa Sau Đại học là cơ sở đào tạo, đã tạo mọi điều kiện thuận lợi và giúp đỡ tôi trong suốt thời gian nghiên cứu và hoàn thành luận văn.

Tôi xin gửi lời cảm ơn tới Ban lãnh đạo cùng toàn thể nhân viên phòng kế toán Công ty cổ phần Nội hơi Việt Nam đã nhiệt tình giúp đỡ tôi trong việc cung cấp những số liệu kế toán, hoàn thành luận văn này.

Với điều kiện thời gian cũng như kinh nghiệm còn hạn chế của một học viên, luận văn này không thể tránh được những thiếu sót và khiếm khuyết. Tôi rất mong nhận được sự chỉ bảo, đóng góp ý kiến của các thầy cô để tôi tiếp tục hoàn thiện đề tài hơn nữa.

Tôi xin chân thành cảm ơn!

*Hà Nội, ngày      tháng      năm 2017*

Tác giả

Hà Thị Nụ

## MỤC LỤC

|  |           |
|--|-----------|
| <b>DANH MỤC CHỮ VIẾT TẮT.....</b>  | <b>IV</b> |
| <b>DANH MỤC SƠ ĐỒ, BẢNG BIỂU.....</b>  | <b>V</b>  |
| <b>CHƯƠNG 1.....</b>   | <b>1</b>  |
| <b>TỔNG QUAN VỀ ĐỀ TÀI NGHIÊN CỨU.....</b>   | <b>1</b>  |
| <b>1.1. Tính cấp thiết của đề tài.....</b>   | <b>1</b>  |
| <b>1.2. Các công trình nghiên cứu liên quan.....</b>   | <b>2</b>  |
| <b>1.3. Mục tiêu nghiên cứu và câu hỏi nghiên cứu.....</b>   | <b>4</b>  |
| <b>1.4. Đối tượng, phạm vi nghiên cứu.....</b>   | <b>5</b>  |
| <b>1.5. Phương pháp nghiên cứu của đề tài.....</b>   | <b>5</b>  |
| <b>1.6. Ý nghĩa của đề tài nghiên cứu.....</b>   | <b>6</b>  |
| <b>1.7. Kết cấu của luận văn.....</b>  | <b>7</b>  |
| <b>CHƯƠNG 2: NHỮNG VẤN ĐỀ CƠ BẢN VỀ KẾ TOÁN CHI PHÍ VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM.....</b>  | <b>8</b>  |
| <b>2.1. Chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm.....</b>   | <b>8</b>  |
| <i>2.1.1. Bản chất và nội dung của chi phí sản xuất.....</i>   | <i>8</i>  |
| <i>2.1.2. Bản chất và nội dung của giá thành sản phẩm.....</i>   | <i>10</i> |
| <i>2.1.3. Mối quan hệ giữa chi phí sản xuất và tính giá sản phẩm.....</i>  | <i>10</i> |
| <b>2.2. Kế toán chi phí sản xuất và tính giá sản phẩm dưới góc độ kế toán tài chính.....</b>                                   | <b>11</b> |
| <i>2.2.1. Đối tượng kế toán chi phí sản xuất và tính giá sản phẩm.....</i>   | <i>11</i> |
| <i>2.2.2. Phương pháp tập hợp chi phí sản xuất.....</i>  | <i>13</i> |
| <i>2.2.3. Nội dung kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong doanh nghiệp sản xuất.....</i>                    | <i>15</i> |
| <b>2.3. Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm dưới góc độ kế toán quản trị.....</b>                              | <b>29</b> |
| <i>2.3.1. Vai trò của kế toán quản trị đối với việc ra quyết định quản lý chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm.....</i> | <i>29</i> |

|   |           |
|---|-----------|
| 2.3.2. Nội dung của kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm dưới góc độ kế toán quản trị.....   | 30        |
| <b>KẾT LUẬN CHƯƠNG 2.....</b>   | <b>46</b> |
| <b>CHƯƠNG 3.....</b>  | <b>47</b> |
| <b>THỰC TRẠNG KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN NỘI HƠI VIỆT NAM.....</b>                                   | <b>47</b> |
| <b>3.1. Tổng quan về Công ty Cổ phần Nội hơi Việt Nam.....</b>  | <b>47</b> |
| 3.1.1. Lịch sử hình thành và phát triển của Công ty Cổ phần nội hơi Việt Nam.....   | 47        |
| 3.1.2. Đặc điểm tổ chức bộ máy quản lý của Công ty Cổ phần nội hơi Việt Nam.....  | 49        |
| 3.1.3. Kết quả kinh doanh của Công ty Cổ phần nội hơi Việt Nam.....   | 53        |
| 3.1.4. Đặc điểm tổ chức kế toán tại công ty Cổ phần nội hơi Việt Nam.....   | 53        |
| <b>3.2. Thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần nội hơi Việt Nam.....</b>                              | <b>58</b> |
| 3.2.1. Thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần nội hơi Việt Nam dưới góc độ của kế toán tài chính..... | 58        |
| 3.2.2. Thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần nội hơi Việt Nam dưới góc độ của kế toán quản trị.....  | 71        |
| <b>3.3. Đánh giá thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần nội hơi Việt Nam. ....</b>                    | <b>74</b> |
| 3.3.1. Những ưu điểm đạt được.....  | 74        |
| 3.3.3. Nguyên nhân của tồn tại.....   | 78        |
| <b>KẾT LUẬN CHƯƠNG 3.....</b>   | <b>80</b> |
| <b>CHƯƠNG 4: GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN SUẤT.....</b>   | <b>81</b> |
| <b>VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN.....</b>  | <b>81</b> |
| <b>NỘI HƠI VIỆT NAM.....</b>  | <b>81</b> |
| <b>4.1. Yêu cầu và nguyên tắc hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần nội hơi Việt Nam.....</b>        | <b>81</b> |
| 4.1.1. Yêu cầu hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần nội hơi Việt Nam.....                           | 81        |
| 4.1.2. Nguyên tắc hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần nội hơi Việt Nam.....                        | 82        |

|  |           |
|--|-----------|
| <b>4.2. Các giải pháp hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần nội hơi Việt Nam.....</b>                     | <b>83</b> |
| 4.2.1. Các giải pháp hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá sản phẩm dưới góc độ kế toán tài chính.....                                       | 83        |
| 4.2.2. Các giải pháp hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá sản phẩm dưới góc độ kế toán quản trị.....  | 87        |
| <b>4.3. Điều kiện thực hiện các giải pháp hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần nội hơi Việt Nam.....</b> | <b>89</b> |
| 4.3.1. Về phía Nhà nước.....   | 89        |
| 4.3.2. Về phía Công ty Cổ phần nội hơi Việt Nam.....   | 90        |
| <b>4.4. Những hạn chế trong nghiên cứu và đề xuất hướng nghiên cứu trong tương lai.....</b>  | <b>92</b> |
| 4.4.1. Những hạn chế trong nghiên cứu.....   | 92        |
| 4.4.2. Những đề xuất hướng nghiên cứu trong tương lai.....   | 92        |
| <b>KẾT LUẬN CHƯƠNG 4.....</b>  | <b>94</b> |
| <b>KẾT LUẬN CHUNG.....</b>   | <b>95</b> |
| <b>DANH MỤC TÀI LIỆU THAM KHẢO.....</b>  | <b>97</b> |
| <b>PHỤ LỤC.....</b>  | <b>98</b> |

**DANH MỤC CHỮ VIẾT TẮT**

| <b>CHỮ VIẾT TẮT</b> | <b>ĐẦY ĐỦ TIẾNG VIỆT</b>  |
|---------------------|---------------------------|
| BHXH                | Bảo hiểm xã hội           |
| BHYT                | Bảo hiểm y tế             |
| BHTN                | Bảo hiểm thất nghiệp      |
| KPCĐ                | Kinh phí công đoàn        |
| CP                  | Chi phí                   |
| CPSX                | Chi phí sản xuất          |
| NVLTT               | Nguyên vật liệu trực tiếp |
| NCTT                | Nhân công trực tiếp       |
| SXC                 | Sản xuất chung            |
| NVL                 | Nguyên vật liệu           |
| DN                  | Doanh nghiệp              |
| KTTC                | Kế toán tài chính         |
| KTQT                | Kế toán quản trị          |
| PX                  | Phân xưởng                |
| SPDD                | Sản phẩm dở dang          |
| SP                  | Sản phẩm                  |
| SX                  | Sản xuất                  |
| SXKD                | Sản xuất kinh doanh       |
| TK                  | Tài khoản                 |
| TSCĐ                | Tài sản cố định           |



**DANH MỤC SƠ ĐỒ, BẢNG BIỂU**

|            | <b>TRANG</b>   |    |
|------------|--|----|
| Sơ đồ 2.6  | Trình tự tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm phân bước theo phương pháp hạch toán có bán thành phẩm    | 24 |
| Sơ đồ 2.7  | Trình tự tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm phân bước theo phương pháp hạch toán không bán thành phẩm | 25 |
| Sơ đồ 2.8  | Hệ thống xây dựng toán sản xuất  | 38 |
| Sơ đồ 2.9  | Quy trình vận động của chứng từ theo phương pháp xác định chi phí theo công việc                                       | 40 |
| Sơ đồ 2.11 | Phương pháp xác định chi phí theo quy trình sản xuất   | 42 |
| Sơ đồ 3.1  | Mô hình tổ chức công ty cổ phần Cơ nhiệt Việt Nam  | 50 |
| Sơ đồ 3.2  | Tổ chức bộ máy kế toán của công ty cổ phần Cơ nhiệt Việt Nam   | 55 |
| Sơ đồ 3.3  | Quy trình áp dụng phần mềm   | 57 |
| Sơ đồ 3.4  | Quy trình luân chuyển chứng từ xuất kho nguyên vật liệu  | 63 |
| Sơ đồ 3.5  | Quy trình hạch toán chi phí nhân công trực tiếp  | 67 |
| Sơ đồ 3.6  | Quy trình hạch toán chi phí sản xuất chung   | 69 |
| Sơ đồ 3.7  | Quy trình hạch toán chi phí sản xuất tại công ty   | 70 |
| Bảng 3.2   | Tổng hợp chi phí theo yếu tố năm 2016  | 59 |

## CHƯƠNG 1

### TỔNG QUAN VỀ ĐỀ TÀI NGHIÊN CỨU

#### 1.1. Tính cấp thiết của đề tài

Trong bối cảnh hội nhập sâu và rộng vào nền kinh tế hiện nay, nước ta đang tạo ra nhiều chính sách ưu đãi cho các doanh nghiệp nhưng bên cạnh đó có những chính sách ưu đãi cho các nhà đầu tư nước ngoài đầu tư vào Việt Nam. Chính vì vậy tăng tính cạnh tranh trên thị trường đòi hỏi các doanh nghiệp muốn tồn tại và phát triển để tạo ra lợi nhuận thì phải tự chủ trong mọi hoạt động sản xuất kinh doanh của mình. Để đạt được mục tiêu đó, các doanh nghiệp cần phải đưa ra các biện pháp quản lý chặt chẽ chi phí sản xuất, giảm thiểu chi phí không cần thiết và tránh lãng phí để nâng cao lợi nhuận cho doanh nghiệp. Đáp ứng các nhu cầu thông tin trên cho các nhà quản trị thì kế toán được coi là công cụ quản lý khoa học và có hiệu quả nhằm xử lý kịp thời và cung cấp những thông tin kế toán cần thiết, đặc biệt là kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm.

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 tìm hiểu tìm hiểu và nghiên cứu về tình hình hoạt động, tổ chức kế toán của Công ty Cổ phần nội hơi Việt Nam, tác giả đã lựa chọn đề tài “Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần nội hơi Việt Nam”, với mong muốn góp phần vào việc hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành trong

Công ty Cổ phần nội hơi Việt Nam một cách khoa học, hợp lý và phù hợp với tình hình hiện nay.

## **1.2. Các công trình nghiên cứu liên quan**

Đề tài kế toán chi phí sản xuất và tính giá sản phẩm trong các doanh nghiệp sản xuất đã có rất nhiều tác giả tham gia và thảo luận, các tác giả đều đưa ra các giải pháp nhằm hướng tới mục tiêu kiểm soát tốt chi phí sản xuất và phương pháp tính giá thành hiệu quả trong doanh nghiệp, giúp nhà quản lý doanh nghiệp có được các thông tin đầy đủ, kịp thời về các loại sản phẩm và dịch vụ trong doanh nghiệp. Do vậy, trong quá trình nghiên cứu thực hiện đề tài, tôi đã tìm hiểu một số công trình nghiên cứu có liên quan sau:

- Đề tài luận văn thạc sĩ: “Hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm phục vụ quản trị doanh nghiệp tại công ty cổ phần tập đoàn Hà Đô” của tác giả Đỗ Đức Tài – K18 Trường Đại học Kinh tế Quốc dân. Trong luận văn, ngoài việc quan sát dưới góc độ kế toán tài chính tác giả còn đưa ra được những quan điểm của kế toán quản trị, xây dựng phù hợp với những điều kiện cần thiết để thực hiện giải pháp. Tuy nhiên, đề tài vẫn có những hạn chế nhất định đó là tính khả thi của các giải pháp. Đây cũng là khó khăn chung của các đề tài thuộc lĩnh vực được đề cập.

- Đề tài luận văn thạc sĩ: "Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm may mặc tại công ty cổ phần May II Hải Dương" của tác giả Nguyễn Ngọc Anh (2015) tại Trường Đại học Thương Mại. Đề tài đã hệ thống được những lý luận chung về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong doanh nghiệp sản xuất từ đó vận dụng vào thực tiễn để tìm hiểu và đánh giá thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản xuất sản phẩm may mặc tại công ty để tìm ra giải pháp phù hợp để hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại công ty.

- Đề tài luận văn thạc sĩ: “Hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại công ty TNHH công nghiệp Brother Việt Nam” của tác giả Lê Thị Thủy - Trường Đại học Kinh tế quốc dân (2013). Trong luận văn, tác giả đã khái quát hóa các vấn đề lý luận chung về kế toán doanh nghiệp. Trên cơ sở vận dụng ra những cơ sở thực tế, tác giả đã đưa ra những giải pháp kiến nghị nhằm hoàn thiện công tác kế toán tại công ty TNHH công nghiệp Brother Việt Nam.

- Đề tài luận văn thạc sĩ: "Hoàn thiện kế toán tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại công ty cổ phần Than Hà Tu - TKV" của tác giả Tạ Thị Quyên - Trường Đại học Kinh doanh và Công nghệ - Hà Nội (2015). Trong luận văn, tác giả đưa ra cái nhìn tổng quan và có giá trị sử dụng cho đối tượng nghiên cứu song chưa tách biệt rõ ràng trên cả hai cách tiếp cận cụ thể là kế toán tài chính và kế toán quản trị, chưa xây dựng mô hình kế toán tài chính phù hợp với kế toán quản trị.

- Đề tài luận văn thạc sĩ: “Thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại công ty Cổ phần sứ Hải Dương” của tác giả Phạm Trường Giang – Trường Đại học Thương Mại (2014). Trong luận văn, tác giả đi sâu nghiên cứu lý luận chung và thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm nhưng chủ yếu tập chung vào kế toán tài chính từ đó đưa ra các giải pháp nhằm hoàn thiện công tác kế toán tại công ty.

Bên cạnh những mặt đạt được, các đề tài vẫn còn một số hạn chế nhất định như: Dưới góc độ kế toán quản trị và kế toán tài chính đều đề cập đến đối tượng nghiên cứu, song nội dung của các luận văn đều chưa tách biệt rõ ràng theo hướng đó, từ việc phân loại chi phí, lập dự toán, phân loại giá thành đến thực trạng và hoàn thiện đề tài; các đề tài chưa đề cập đến hạn chế trong

quá trình nghiên cứu cũng như đề xuất hướng nghiên cứu trong tương lai cho các doanh nghiệp.

Đề phát huy những mặt đạt được và khắc phục những mặt còn hạn chế của các đề tài trước đặc biệt là chưa có đề tài nào nghiên cứu công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại công ty cổ phần Nội hơi Việt Nam, tác giả đã tập trung nghiên cứu về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại công ty cổ phần Nội hơi Việt Nam nhằm đưa ra những kiến nghị góp phần tích cực vào hoạt động quản trị doanh nghiệp giúp công ty đạt được những định hướng phát triển bền vững đề ra.

### **1.3. Mục tiêu nghiên cứu và câu hỏi nghiên cứu**

#### ***1.3.1. Mục tiêu nghiên cứu***

Đề tài này được thực hiện nhằm đạt được các mục tiêu sau:

- Trình bày một cách có hệ thống những vấn đề lý luận cơ bản trong công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá sản phẩm trong doanh nghiệp sản xuất.

- Vận dụng những lý thuyết trong nghiên cứu, phân tích và đánh giá thực trạng công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại công ty Cổ phần nội hơi Việt Nam.

- Đề xuất phương hướng và giải pháp nhằm hoàn thiện công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại đơn vị, phù hợp với điều kiện hoạt động kinh doanh của công ty và chế độ kế toán doanh nghiệp hiện hành từ đó nâng cao hiệu quả sản xuất kinh doanh.

#### ***1.3.2. Câu hỏi nghiên cứu***

Để thực hiện mục tiêu của luận văn, các câu hỏi đặt ra trong quá trình nghiên cứu là:

- Cơ sở lý luận của kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm?

- Thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại công ty Cổ phần Nội hơi Việt Nam dưới góc độ kế toán tài chính và kế toán quản trị hiện nay như thế nào? Ưu điểm và tồn tại?

- Những giải pháp nào có thể áp dụng nhằm hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại công ty Cổ phần Nội hơi Việt Nam?

#### **1.4. Đối tượng, phạm vi nghiên cứu**

##### ***1.4.1. Đối tượng nghiên cứu:***

Đề tài nghiên cứu lý luận về chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong doanh nghiệp sản xuất sản phẩm, thực trạng và các giải pháp hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá sản phẩm tại Công ty Cổ phần nội hơi Việt Nam.

##### ***1.4.2. Phạm vi nghiên cứu:***

Đề tài nghiên cứu kế toán chi phí sản xuất và tính giá sản phẩm tại Công ty Cổ phần nội hơi Việt Nam trong thời gian gần đây (từ năm 2014 trở về đây) và đề xuất giải pháp cho các năm tiếp theo.

#### **1.5. Phương pháp nghiên cứu của đề tài**

- Phương pháp cơ bản: chủ yếu vận dụng đề nghiên cứu là phương pháp luận của chủ nghĩa duy vật biện chứng.

- Phương pháp thu thập dữ liệu:

Dữ liệu để phục vụ cho đề tài nghiên cứu được thu thập thông qua các phương pháp sau:

+ Phương pháp nghiên cứu tài liệu và tổng hợp: đọc tài liệu từ đó hệ thống hóa lý thuyết và kinh nghiệm.

+ Phương pháp quan sát: Trực tiếp quan sát hoạt động kinh doanh, cách thức quản lý và điều hành của Phòng Tài chính – Kế toán và quy trình cung cấp thông tin giữa các bộ phận trong công ty.

+ Phương pháp chuyên gia: Tác giả hỏi ý kiến của giáo viên hướng dẫn, kế toán viên có kinh nghiệm lâu năm và những người am hiểu về lĩnh vực sản xuất mà tác giả đang nghiên cứu để kiểm chứng các thông tin và các giải pháp tác giả đưa ra có tính khả thi hay không?

- Các dữ liệu và nguồn dữ liệu cần thu thập

+ Dữ liệu thứ cấp: Các dữ liệu thu thập từ nguồn này bao gồm các văn bản của cơ quan quản lý Nhà nước có liên quan đến đề tài nghiên cứu; Các báo cáo, thông tin nội bộ từ phòng tài chính kế toán của Công ty; Tài liệu giới thiệu về Công ty, quy chế tài chính, mục tiêu, phương hướng, chính sách phát triển của Công ty; Các sổ sách, chứng từ, báo cáo kế toán liên quan đến công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm ... và tìm kiếm số liệu mạng Internet;

+ Dữ liệu sơ cấp: Tác giả thu thập thông tin từ các phòng ban trong công ty chủ yếu thông qua quan sát.

- Phương pháp xử lý, phân tích dữ liệu

Từ các dữ liệu thu thập được, tác giả sử dụng kết hợp phương pháp tổng hợp, phân tích, đánh giá, so sánh... để phân tích dữ liệu. Từ đó đưa ra các kiến nghị gắn liền với thực trạng của công ty.

## **1.6. Ý nghĩa của đề tài nghiên cứu**

Luận văn khái quát những vấn đề lý luận cơ bản về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong các doanh nghiệp sản xuất.

Qua phân tích và đánh giá thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá sản phẩm tại Công ty cổ phần Nồi hơi Việt Nam, luận văn đã đánh giá được những ưu nhược điểm của công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá sản phẩm được nghiên cứu, để từ đó đề xuất một số giải pháp góp phần hoàn

thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần Nội hơi Việt Nam.

### **1.7. Kết cấu của luận văn**

Ngoài phần mở đầu, kết luận, mục lục, danh mục tài liệu tham khảo, phụ lục kết luận, kết cấu luận văn gồm 4 chương:

Chương 1: Tổng quan về đề tài nghiên cứu.

Chương 2: Những vấn đề cơ bản về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm.

Chương 3: Thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm sản phẩm tại công ty Cổ phần Nội hơi Việt Nam.

Chương 4: Giải pháp hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại công ty Cổ phần Nội hơi Việt Nam.



## CHƯƠNG 2

### NHỮNG VẤN ĐỀ CƠ BẢN VỀ KẾ TOÁN CHI PHÍ VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM

#### 2.1. Chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm

##### 2.1.1. Bản chất và nội dung của chi phí sản xuất

Sự hình thành và phát triển của xã hội loài người gắn liền với quá trình lao động, sản xuất để tạo ra của cải vật chất. Để tạo ra sản phẩm đòi hỏi phải bỏ ra một lượng vật chất cụ thể (vật tư, máy móc thiết bị...) kết hợp với sức lao động của con người trong một khoảng thời gian nhất định. Như vậy, để tiến hành hoạt động sản xuất kinh doanh đều phải có đủ ba yếu tố đó là: Tư liệu lao động, đối tượng lao động và sức lao động. Quá trình sản xuất là quá trình kết hợp ba yếu tố đó để tạo ra các sản phẩm lao vụ và dịch vụ. Sự tiêu hao các yếu tố này trong quá trình sản xuất kinh doanh đã tạo ra các chi phí tương ứng, đó là các chi phí về tư liệu lao động, chi phí về đối tượng lao động và chi phí về lao động sống.

Việc nghiên cứu và nhận thức chi phí còn phụ thuộc vào góc độ nhìn nhận trong từng loại kế toán khác nhau:

- Theo quan điểm kế toán tài chính: Chi phí sản xuất là toàn bộ hao phí về lao động sống, lao động vật hóa và các hao phí cần thiết khác mà doanh nghiệp đã chi ra để tiến hành các hoạt động sản xuất kinh doanh trong một thời kỳ nhất định biểu hiện dưới hình thái tiền tệ.

- Theo quan điểm kế toán quản trị: 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 có thể là dòng phí tổn ước tính để thực hiện dự án, những lợi ích mất đi do lựa chọn phương án, hy sinh cơ hội kinh doanh.

- Theo chế độ kế toán Việt Nam, chi phí sản xuất được hiểu như sau: Chi phí sản xuất là biểu hiện bằng tiền của toàn bộ hao phí về lao động sống và lao động vật hoá mà doanh nghiệp bỏ ra có liên quan đến hoạt động sản xuất trong một thời kỳ nhất định (tháng, quý, năm). Trong đó chi phí lao động sống bao gồm: tiền lương, các khoản trích theo lương và các khoản có tính chất lương; còn lao động vật hoá bao gồm: chi phí nguyên vật liệu, chi phí nhiên liệu và chi phí khấu hao TSCĐ...

- Trên góc độ của kế toán tài chính: Chi phí được nhìn nhận như những khoản phí tổn phát sinh gắn liền với hoạt động của doanh nghiệp để đạt được một sản phẩm, lao vụ, dịch vụ nhất định. Chi phí được xác định bằng tiền của những hao phí về lao động sống, lao động vật hoá... trên cơ sở chứng từ, tài liệu bằng chứng chắc chắn.

- Trên góc độ kế toán quản trị: Mục đích của kế toán quản trị chi phí là cung cấp thông tin chi phí thích hợp, hữu ích, kịp thời cho việc ra quyết định của các nhà quản trị doanh nghiệp. Vì vậy trong kế toán quản trị chi phí không chỉ đơn thuần nhận thức chi phí như kế toán tài chính, chi phí còn được nhận thức theo phương thức nhận diện thông tin ra quyết định.

+ Chi phí có thể là phí tổn thực tế gắn liền với hoạt động sản xuất kinh doanh hàng ngày khi tổ chức thực hiện, kiểm tra, ra quyết định.

+ Chi phí cũng có thể là phí tổn ước tính để thực hiện dự án, những phí tổn mất đi khi lựa chọn phương án, bỏ qua cơ hội kinh doanh.

Vậy: Chi phí sản xuất kinh doanh là sự chuyển dịch vốn của một nhà sản xuất hay doanh nghiệp vào đối tượng tính giá nhất định, nó là vốn của doanh nghiệp bỏ vào quá trình sản xuất kinh doanh nhằm mục đích thu được lợi nhuận.

### ***2.1.2. Bản chất và nội dung của giá thành sản phẩm***

Giá thành sản phẩm là toàn bộ các hao phí về lao động sống và lao động vật hóa, các chi phí khác được dùng để sản xuất và tiêu thụ một đơn vị hoặc một khối lượng sản phẩm. Giá thành sản phẩm là một chỉ tiêu kinh tế tổng hợp, có chức năng phản ánh kết quả sử dụng các nguồn lực trong quá trình sản xuất kinh doanh. Giá thành cung cấp thông tin giúp nhà quản trị doanh nghiệp đánh giá hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp từ đó làm cơ sở cho doanh nghiệp định giá bán sản phẩm.

Giá thành sản phẩm là một phạm trù sản xuất hàng hóa, phản ánh lượng giá trị của những hao phí lao động sống, lao động vật hóa đã thực sự chi ra cho sản xuất và tiêu thụ cho sản phẩm. Trong giá thành sản phẩm chỉ bao gồm những chi phí tham gia trực tiếp hoặc gián tiếp vào quá trình sản xuất, tiêu thụ phải được bồi hoàn để tái sản xuất ở doanh nghiệp mà không bao gồm những chi phí phát sinh trong kỳ kinh doanh của doanh nghiệp.

Quá trình sản xuất là một quá trình thống nhất bao gồm 2 mặt: Mặt hao phí sản xuất và mặt kết quả sản xuất. Tất cả những 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 trong kỳ sẽ tạo nên chỉ tiêu giá thành sản phẩm. Nói cách khác, giá thành sản phẩm là biểu hiện bằng tiền toàn bộ các khoản chi phí mà doanh nghiệp bỏ ra bất kể ở kỳ nào nhưng có liên quan đến khối lượng công việc, sản phẩm đã hoàn thành trong kỳ.

### ***2.1.3. Mối quan hệ giữa chi phí sản xuất và tính giá sản phẩm***

Giữa chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm có mối quan hệ chặt chẽ với nhau vì quá trình sản xuất là quá trình thống nhất bao gồm 2 mặt: hao phí sản xuất và kết quả sản xuất. Cả chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm đều là biểu hiện bằng tiền của những chi phí mà doanh nghiệp đã bỏ ra cho hoạt

động sản xuất kinh doanh. Chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm là hai chỉ tiêu kinh tế trong đó chi phí sản xuất phản ánh hao phí sản xuất còn giá thành sản phẩm phản ánh mặt kết quả sản xuất .

Trong công tác hạch toán kế toán, kế toán tập hợp chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm là hai công việc liên tiếp có mối quan hệ chặt chẽ với nhau. Chi phí sản xuất là cơ sở để tính giá thành sản phẩm. Đồng thời công tác tập hợp chi phí sản xuất chính xác đầy đủ, một cách khoa học hợp lý sẽ làm tăng tính chính xác của thông tin giá thành sản phẩm.

Bên cạnh đó, giữa chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm có những điểm khác nhau. Về mặt thời gian, chi phí sản xuất gắn liền với một thời kỳ nhất định còn giá thành sản phẩm liên quan đến nhiều kỳ. Về mặt giá trị, chi phí sản xuất bao gồm toàn bộ chi phí bỏ ra trong kỳ sản xuất kinh doanh không tính đến việc chi phí đó có liên quan đến khối lượng sản phẩm đã hoàn thành hay chưa trong khi đó giá thành sản phẩm là chỉ tiêu luôn gắn với sản phẩm hoàn thành, bao gồm chi phí tính cho khối lượng sản phẩm hoàn thành trong kỳ mà không tính đến chi phí đó phát sinh ở kỳ nào. Ta có công thức thể hiện mối liên hệ giữa giá thành sản phẩm và chi phí sản xuất như sau:

$$\begin{array}{l} \text{Tổng giá thành} \\ \text{sản phẩm hoàn} \\ \text{thành} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Chi phí sản} \\ \text{xuất dở dang} \\ \text{đầu kỳ} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Chi phí sản xuất phát} \\ \text{sinh trong kỳ (đã trừ} \\ \text{các khoản thu hồi ghi} \\ \text{giảm chi phí)} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Chi phí sản xuất} \\ \text{dở dang cuối kỳ} \end{array} \quad (2.1)$$

## **2.2. Kế toán chi phí sản xuất và tính giá sản phẩm dưới góc độ kế toán tài chính**

### **2.2.1. Đối tượng kế toán chi phí sản xuất và tính giá sản phẩm**

#### **2.2.1.1. Đối tượng kế toán chi phí sản xuất**

Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất là phạm vi, giới hạn để tập hợp chi phí sản xuất nhằm đáp ứng các yêu cầu kiểm soát chi phí và phục vụ cho việc tính giá thành sản phẩm. Giới hạn và phạm vi để tập hợp chi phí sản xuất có thể là nơi phát sinh chi phí (các phân xưởng, tổ đội sản xuất...) hoặc là nơi chịu chi phí (các loại sản phẩm, công việc, lao vụ, các đơn đặt hàng...)

Thực chất của việc xác định đối tượng kế toán chi phí sản xuất là xác định nơi phát sinh chi phí (phân xưởng, bộ phận sản xuất, giai đoạn công nghệ...) hoặc đối tượng chịu chi phí (sản phẩm, đơn đặt hàng...)

Xác định đúng đắn đối tượng tập hợp chi phí sản xuất hợp lý và khoa học, phù hợp với đặc điểm quy trình công nghệ và tính chất sản phẩm sẽ tạo thuận lợi cho công tác quản lý và tổ chức kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm.

#### 2.2.1.2. Đối tượng tính giá thành sản phẩm

Đối tượng tính giá thành trong doanh nghiệp là các loại sản phẩm, công việc, lao vụ mà doanh nghiệp đã sản xuất hoàn thành đòi hỏi phải tính tổng giá thành và giá thành đơn vị.

Cũng như khi xác định đối tượng kế toán chi phí sản xuất, việc xác định đối tượng tính giá thành cũng cần phải căn cứ vào đặc điểm tổ chức sản xuất, quản lý sản xuất, quy trình công nghệ sản xuất sản phẩm, chu kỳ sản xuất sản phẩm, yêu cầu quản lý cũng như tính chất của từng loại sản phẩm cụ thể.

Nếu doanh nghiệp tổ chức sản xuất đơn chiếc thì từng sản phẩm được xác định là đối tượng tính giá thành. Nếu doanh nghiệp tổ chức sản xuất hàng loạt theo đơn đặt hàng hoàn thành thì từng loạt sản phẩm và đơn vị sản phẩm thuộc từng đơn đặt hàng hoàn thành là đối tượng tính giá thành. Doanh nghiệp tổ chức sản xuất khối lượng lớn, mặt hàng ổn định thì đối tượng tính

giá thành là từng loại sản phẩm, dịch vụ và đơn vị sản phẩm, dịch vụ sản xuất hoàn thành.

Đối với doanh nghiệp có quy trình công nghệ sản xuất giản đơn thì đối tượng tính giá thành sẽ là sản phẩm hoàn thành cuối cùng của quy trình công nghệ, còn các doanh nghiệp có quy trình công nghệ phức tạp thì đối tượng tính giá thành có thể là nửa thành phẩm ở từng giai đoạn và sản phẩm hoàn thành ở giai đoạn công nghệ cuối cùng và cũng có thể là từng bộ phận, từng chi tiết sản phẩm và sản phẩm đã lắp ráp hoàn thành.

Kỳ tính giá thành là khoảng thời gian cần thiết phải tiến hành tổng hợp chi phí sản xuất để tính tổng giá thành và giá thành đơn vị đại lượng, kết quả hoàn thành. Thông thường, kỳ tính giá thành được chọn trùng với kỳ báo cáo kế toán.

### ***2.2.2. 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.

Tùy theo từng loại chi phí và điều kiện cụ thể, kế toán có thể vận dụng phương pháp tập hợp chi phí sản xuất cho thích hợp. Thông thường tại các doanh nghiệp hiện nay có hai phương pháp tập hợp chi phí như sau:

#### ***2.2.2.1. 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 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.

#### 2.2.2.2. 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. Để xác định chi phí cho từng đối tượng cụ thể phải lựa chọn các tiêu chuẩn hợp lý và tiến hành phân bổ cho 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 theo công thức sau:

$$H = \frac{C}{T} \quad (2.2)$$

Trong đó :

H: Hệ số phân bổ chi phí

C : Tổng chi phí cần phân bổ cho các đối tượng

T: Tổng đại lượng tiêu chuẩn phân bổ của các đối tượng cần phân bổ chi phí

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

$$C_i = H \times T_i \quad (2.3)$$

Trong đó :

$C_i$  : Phần chi phí phân bổ cho đối tượng i

$T_i$  : Đại lượng tiêu chuẩn phân bổ dùng để phân bổ chi phí cho đối tượng  $i$

Mức độ chính xác của việc phân bổ chi phí sản xuất cho từng đối tượng phụ thuộc vào việc lựa chọn tiêu thức phân bổ, vì vậy tùy thuộc vào từng đối tượng mà có thể lựa chọn tiêu thức phân bổ cho tổng chi phí sản xuất cần phân bổ hoặc tách chúng thành nhiều yếu tố để phân bổ theo các tiêu thức phù hợp.

Trong các doanh nghiệp sản xuất, mỗi đối tượng có thể áp dụng một hoặc một số phương pháp hạch toán trên và tập hợp chi phí trực tiếp theo khoản mục chi phí.

### ***2.2.3. Nội dung kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong doanh nghiệp sản xuất***

#### ***2.2.3.1. Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp***

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp của doanh nghiệp sản xuất là những chi phí nguyên vật liệu chính, bán thành phẩm mua ngoài, vật liệu phụ, cấu kiện, sử dụng trực tiếp cho việc sản xuất sản phẩm hoặc thực hiện dịch vụ. Chi phí này thường chiếm tỷ trọng rất lớn trong giá thành sản phẩm.

- Chứng từ kế toán sử dụng: Hóa đơn mua hàng, phiếu xuất kho, hóa đơn GTGT, bảng phân bổ nguyên liệu vật liệu, bảng kê thanh toán tạm ứng

- Tài khoản sử dụng: TK 621- chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.

TK 621 không có số dư.

- Nội dung: tài khoản này phản ánh toàn bộ hao phí về nguyên vật liệu dùng trực tiếp cho sản xuất ra các sản phẩm. Tài khoản này được mở chi tiết theo từng sản phẩm.

- Nguyên tắc hạch toán: nguyên vật liệu sử dụng cho các sản phẩm thì tính trực tiếp cho các sản phẩm đó trên cơ sở các chứng từ và tài liệu liên



quan. Cuối kì hạch toán, kiểm tra số vật liệu chưa sử dụng hết để giảm trừ số chi phí nguyên vật liệu đã tính cho đối tượng này (**Phụ lục 2.1**).

#### 2.2.3.2. *Kế toán nhân công trực tiếp*

Chi phí nhân công trực tiếp bao gồm tiền lương, tiền công, phụ cấp lương tiền ăn giữa ca phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm hoặc trực tiếp thực hiện các lao vụ dịch vụ, các khoản trích BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ, theo tỷ lệ quy định trên tiền lương của công nhân trực tiếp sản xuất tính vào chi phí sản xuất. Chi phí tiền lương, tiền công có thể tính theo thời gian hoặc tính theo sản phẩm.

Chi phí nhân công trực tiếp thường được tính trực tiếp vào từng đối tượng chịu chi phí có liên quan. Nếu chi phí nhân công trực tiếp có liên quan đến nhiều đối tượng mà không hạch toán được trực tiếp cho từng đối tượng kế toán thì được tập hợp chung sau đó phân bổ theo tiêu chuẩn thích hợp cho các đối tượng chịu chi phí có liên quan.

- Chứng từ sử dụng: Bảng chấm công hoặc sổ theo dõi công tác của các phân xưởng sản xuất, phiếu làm thêm giờ, hợp đồng lao động, hợp đồng giao khoán, hợp đồng thời vụ, bảng tính lương, bảng thanh toán tiền lương và các khoản trích theo lương.

- Tài khoản sử dụng: kế toán sử dụng TK 622 - “Chi phí nhân công trực tiếp” để phản ánh chi phí về nhân công trực tiếp thực tế tham gia vào quá trình hoạt động sản xuất, bao gồm các khoản phải trả cho người lao động thuộc quản lý của DN và lao động thuê ngoài theo từng loại công việc. TK 622 không có số dư cuối kỳ.

- Nguyên tắc hạch toán: chi phí nhân công trực tiếp thường là chi phí biến đổi, được tính trực tiếp vào từng đối tượng chịu chi phí có liên quan. Nếu chi phí nhân công trực tiếp có liên quan đến nhiều đối tượng, không hạch toán

trực tiếp được thì chi phí này được tập hợp chung, sau đó phân bổ theo tiêu chuẩn thích hợp cho các đối tượng chịu chi phí có liên quan (**Phụ lục 2.2**).

#### 2.2.3.3. *Kế toán chi phí sản xuất chung*

Chi phí sản xuất chung trong sản xuất bao gồm: lương nhân viên quản lý, BHXH, BHYT, KPCĐ của công nhân trực tiếp sản xuất, nhân viên quản lý phân xưởng, chi phí vật liệu, công cụ dùng cho quản lý, chi phí khấu hao, chi phí dịch vụ mua ngoài và chi phí bằng tiền khác.

- Chứng từ sử dụng: Căn cứ vào bảng chấm công, hóa đơn mua hàng, bảng phân bổ khấu hao tài sản cố định, bảng kê xuất vật tư, CCDC, bảng phân bổ tiền lương và các khoản trích theo lương...để tập hợp chi phí sản xuất chung.

- Tài khoản sử dụng: kế toán sử dụng TK 627 “Chi phí sản xuất chung” để hạch toán chi phí sản xuất chung. TK 627 không có số dư cuối kỳ, được mở chi tiết cho từng phân xưởng, bộ phận, không sử dụng cho hoạt động thương mại.

- Nguyên tắc hạch toán: Phương pháp tập hợp và phân bổ chi phí sản xuất chung là nếu chi phí sản xuất chung có liên quan đến nhiều đối tượng thì cuối kỳ hạch toán cần phải phân bổ. Cuối kỳ tổng hợp chi phí và phân bổ cho các đối tượng theo những tiêu chuẩn thích hợp. Các tiêu chuẩn phân bổ thường dùng là: phân bổ theo định mức chi phí chung; phân bổ theo chi phí trực tiếp; phân bổ theo chi phí nhân công trực tiếp, theo giờ máy...(Phụ lục 2.3).

#### 2.2.3.4. *Kế toán tổng hợp chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm*

Cuối kỳ kế toán, sau khi đã tập hợp chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung theo từng đối tượng trên các TK 621, 622, 627, kế toán sẽ tiến hành kết chuyển hoặc phân bổ các loại chi phí này để tập hợp toàn bộ chi phí sản xuất cho từng đối tượng chịu chi

phí, tiến hành kiểm kê và đánh giá sản phẩm làm dở cuối kỳ, thực hiện tính giá thành các loại sản phẩm, công việc, lao vụ do doanh nghiệp đã hoàn thành trong kỳ.

**\* Phương pháp kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm theo phương pháp kê khai thường xuyên**

Để tổng hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm hoàn thành theo phương pháp kê khai thường xuyên, kế toán sử dụng tài khoản 154- “Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang”. Kết cấu tài khoản này như sau:

**Bên Nợ:** - Kết chuyển chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ

- Giá trị vật liệu thuê ngoài chế biến
- Chi phí thuê ngoài chế biến

**Bên Có:** - Giá trị phế liệu thu hồi (nếu có)

- Các khoản giảm chi phí sản xuất trong kỳ
- Giá thành sản xuất thực tế của sản phẩm, lao vụ... hoàn thành.
- Giá thành thực tế vật liệu thuê ngoài chế biến, tự chế hoàn thành.

**Số dư bên Nợ:** - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

- Chi phí thuê ngoài chế biến hoặc tự chế vật tư chưa hoàn thành.

Trình tự kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm theo phương pháp kê khai thường xuyên được thể hiện qua (*Phụ lục 2.4*).

**\* Phương pháp kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm theo phương pháp kiểm kê định kỳ**

Theo phương pháp này, kế toán các khoản mục chi phí vẫn giống như phương pháp kê khai thường xuyên, được thực hiện trên các tài khoản:

TK 621: Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

TK 622: Chi phí nhân công trực tiếp

TK 627: Chi phí sản xuất chung.

Toàn bộ quá trình tổng hợp chi phí sản xuất cuối kỳ, tính giá thành sản phẩm được thực hiện trên TK 631- “Giá thành sản xuất”. TK 154 – “Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang”, chỉ sử dụng để phản ánh và theo dõi chi phí sản xuất kinh doanh dở dang đầu kỳ và cuối kỳ.

Kết cấu TK 631 – “Giá thành sản xuất”

**Bên Nợ:** - Chi phí sản xuất dở dang đầu kỳ

- Chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ

**Bên Có:** - Các khoản giảm chi phí sản xuất

- Chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ

- Giá thành thực tế sản phẩm sản xuất hoàn thành trong kỳ

Trình tự kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm theo phương pháp kiểm kê định kỳ được thể hiện theo (**Phụ lục 2.5**).

#### 2.2.3.5. Phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang.

Sản phẩm dở dang là sản phẩm, công việc còn đang trong quá trình sản xuất trên các giai đoạn của quy trình công nghệ, hoặc đã hoàn thành một vài quy trình chế biến nhưng vẫn còn phải gia công chế biến mới trở thành thành phẩm.

Đánh giá sản phẩm dở dang là tính toán xác định phần chi phí sản xuất mà sản phẩm dở dang cuối kỳ phải chịu.

Một số phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang trong doanh nghiệp:

**\* Phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang theo chi phí nguyên vật liệu chính trực tiếp (hoặc chi phí vật liệu trực tiếp)**

Phương pháp này được áp dụng trong trường hợp doanh nghiệp có chi phí nguyên liệu, vật liệu chính trực tiếp (hoặc chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp) chiếm tỷ trọng lớn trong tổng chi phí sản xuất, khối lượng sản phẩm dở dang ít và tương đối ổn định giữa các kỳ.

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

Trường hợp doanh nghiệp có quy trình công nghệ sản xuất phức tạp kiểu chế biến liên tục thì chi phí sản xuất dở dang của giai đoạn công nghệ sau được xác định theo giá thành nửa thành phẩm giai đoạn trước chuyển sang.

Chi phí sản xuất dở dang được xác định theo công thức:

$$D_{ck} = \frac{D_{dk} + C_v}{Q_{ht} + Q_{dck}} \times Q_{dck} \quad (2.3)$$

Trong đó:

$D_{dk}$  và  $D_{ck}$ : chi phí sản xuất dở dang đầu kỳ và cuối kỳ

$Q_{ht}$  và  $Q_{dck}$ : khối lượng sản phẩm hoàn thành và khối lượng sản phẩm dở dang cuối kỳ.

$C_v$ : Chi phí nguyên liệu, vật liệu chính trực tiếp (hoặc chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp) phát sinh trong kỳ.

Phương pháp đánh giá này có ưu điểm là: tính toán đơn giản, khối lượng công việc tính toán ít vì chỉ tính khoản chi phí nguyên vật liệu trực tiếp. Tuy nhiên, cũng có nhược điểm là số liệu về chi phí sản xuất của sản phẩm dở dang, độ chính xác không cao vì không tính các khoản chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung.

Phương pháp này có thể áp dụng thích hợp với các doanh nghiệp sản xuất có chi phí nguyên vật liệu trực tiếp chiếm tỷ trọng lớn so với tổng chi phí sản xuất, khối lượng sản phẩm dở dang cuối kỳ ít và không biến động nhiều so với đầu kỳ.

**\* Phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang theo khối lượng sản phẩm hoàn thành tương đương**

Phương pháp này áp dụng đối với doanh nghiệp có chi phí nguyên vật liệu trực tiếp chiếm tỷ trọng không lớn trong tổng chi phí sản xuất, khối lượng sản phẩm dở dang lớn và không ổn định giữa các kỳ, đánh giá được mức độ hoàn thành của sản phẩm dở dang.

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 dở dang ra khối lượng sản phẩm hoàn thành tương đương. Sau đó lần lượt tính từng khoản mục chi phí sản xuất cuối kỳ như sau:

+ Đối với chi phí sản xuất bỏ vào 1 lần ngay từ đầu quá trình sản xuất như chi phí nguyên vật liệu trực tiếp thì chi phí tính cho sản phẩm dở dang theo công thức:

$$Dck = \frac{Ddk + Cn}{Qht + Qd} \times Qd \quad (2.5)$$

+ Đối với các chi phí bỏ dần vào quá trình sản xuất theo mức độ chế biến như: chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung thì tính chi phí cho sản phẩm dở dang theo công thức

$$Dck = \frac{Ddk + C}{Qht + Q'd} \times Q'd \quad (2.6)$$

Trong đó:

Q'd: là khối lượng sản phẩm dở dang đã quy đổi ra khối lượng sản phẩm hoàn thành tương đương theo mức độ hoàn thành của sản phẩm dở dang. (% HT)

$$Q'd = Qd \times \% HT$$

Phương pháp này có độ chính xác cao vì tính đầy đủ các khoản mục chi phí cho sản phẩm dở dang cuối kỳ nhưng khối lượng tính toán lớn, mất nhiều thời gian, khi kiểm kê cần xác định mức độ hoàn thành của sản phẩm dở dang ở từng bước công nghệ và công việc này khá phức tạp

**\* *Đánh giá sản phẩm dở dang theo chi phí định mức***

Phương pháp này chỉ áp dụng đối với doanh nghiệp thực hiện tính giá thành theo định mức hoặc doanh nghiệp đã xây dựng được hệ thống định mức chi phí sản xuất hợp lý.

Theo phương pháp này, kế toán căn cứ vào khối lượng sản phẩm dở dang đã kiểm kê đã xác định ở từng công đoạn sản xuất và định mức từng khoản mục chi phí đã tính ở từng công đoạn sản xuất đó cho từng đơn vị sản phẩm để tính ra chi phí định mức của khối lượng sản phẩm dở dang của từng công đoạn, sau đó tập hợp lại cho từng loại sản phẩm.

**2.2.3.6. *Phương pháp tính giá thành sản phẩm***

Phương pháp tính giá thành sản phẩm là phương pháp sử dụng số liệu chi phí sản xuất đã tập hợp được để tính tổng giá thành và giá thành đơn vị sản phẩm đã hoàn thành theo các khoản mục giá thành.

Căn cứ vào đặc điểm quy trình công nghệ sản xuất (đơn giản hay phức tạp), vào loại hình sản xuất (đơn chiếc hay hàng loạt), vào yêu cầu và trình độ quản lý về giá thành, tổ chức kinh doanh...doanh nghiệp sử dụng phương pháp tính giá thành thích hợp. Doanh nghiệp có thể áp dụng những phương pháp tính giá thành sau đây:

**\* *Phương pháp tính giá sản phẩm đối với doanh nghiệp có quy trình công nghệ sản xuất giản đơn***

Phương pháp này được sử dụng để tính toán giá thành sản phẩm trong các doanh nghiệp có quy trình công nghệ sản xuất giản đơn, từ khi đưa

nguyên liệu, vật liệu chính vào sản xuất cho đến khi tạo ra sản phẩm là một quy trình khép kín, kết thúc quy trình sản xuất tạo ra một loại sản phẩm, đối tượng tập hợp chi phí sản xuất là toàn bộ quy trình công nghệ sản xuất sản phẩm, đối tượng tính giá thành là khối lượng sản phẩm hoàn thành của quy trình sản xuất đó.

Theo phương pháp này thì giá thành sản phẩm được tính trên cơ sở tập hợp chi phí sản xuất trực tiếp cho từng loại sản phẩm.

$$\begin{aligned}
 & \text{Tổng giá thành} \\
 & \text{sản phẩm hoàn} \\
 & \text{thành trong kỳ} \\
 & \text{vị sản phẩm} \\
 & \text{đơn vị sản phẩm} \\
 \end{aligned}
 =
 \begin{aligned}
 & \text{Chi phí} \\
 & \text{sản xuất dở} \\
 & \text{đang đầu} \\
 & \text{kỳ} \\
 & + \\
 & \text{Chi phí sản} \\
 & \text{xuất phát} \\
 & \text{sinh trong kỳ} \\
 & - \\
 & \text{Chi phí sản xuất dở} \\
 & \text{đang cuối kỳ}
 \end{aligned}
 \quad (2.7)$$

**\* *Tính giá thành sản phẩm đối với doanh nghiệp có quy trình công nghệ sản xuất phức tạp***

Trong các doanh nghiệp sản xuất phức tạp theo kiểu chế biến liên tục, quy trình công nghệ gồm nhiều bước (giai đoạn) nối tiếp nhau theo một trình tự nhất định, mỗi bước tạo ra một loại bán thành phẩm (BTP) và BTP của bước trước là đối tượng (hay nguyên liệu) chế biến của bước sau thì phương pháp hạch toán chi phí thích hợp nhất là hạch toán theo bước chế biến (giai đoạn công nghệ). Theo phương pháp này, chi phí sản xuất phát sinh thuộc giai đoạn nào sẽ được tập hợp cho giai đoạn đó. Đối với chi phí sản xuất chung, kế toán sẽ tập hợp theo từng phân xưởng, sau đó mới phân bổ cho các bước theo tiêu thức phù hợp.



Tùy theo tính chất hàng hóa của BTP và yêu cầu công tác quản lý, chi phí sản xuất có thể được tập hợp theo các phương pháp sau:

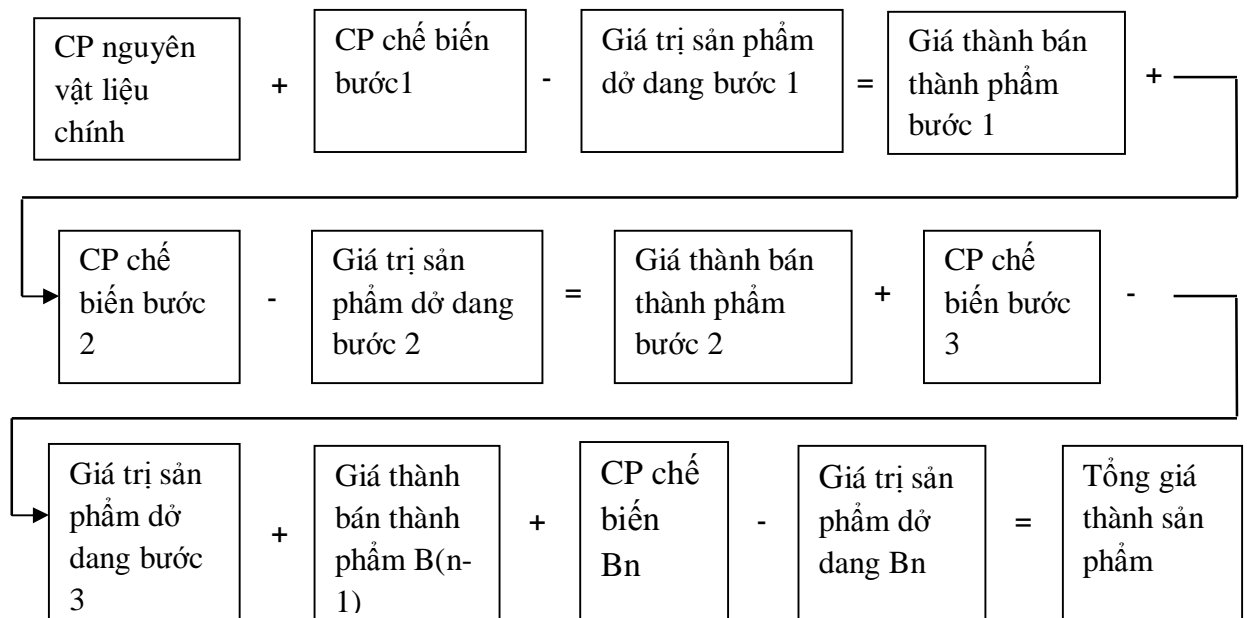
- Phương pháp có BTP
- Phương pháp không có BTP

Phương pháp tính giá thành bao gồm:

- Phương pháp trực tiếp kết hợp
- Phương pháp tổng cộng chi phí hay hệ số (hoặc tỷ lệ).

\* Tính giá thành phân bước theo phương pháp hạch toán có BTP

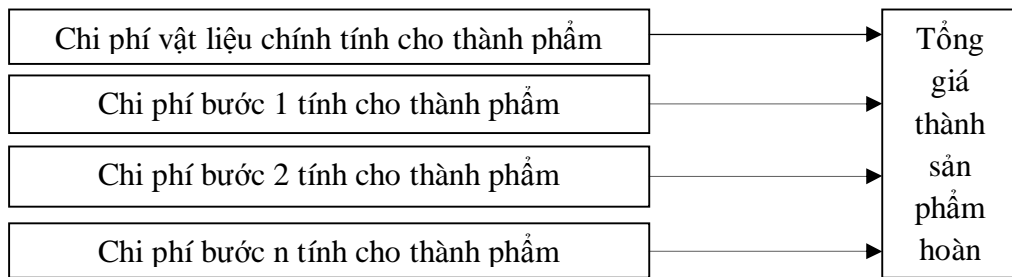
Phương pháp hạch toán này thường được áp dụng ở các doanh nghiệp có yêu cầu hạch toán kinh tế nội bộ cao hoặc BTP sản xuất ở các bước có thể dùng làm thành phẩm bán ra ngoài. Đặc điểm của phương pháp hạch toán này là khi tập hợp chi phí sản xuất của các giai đoạn công nghệ, giá trị BTP của các bước trước chuyển sang bước sau được tính theo giá thành thực tế và được phản ánh theo từng khoản mục chi phí và gọi là kết chuyển tuần tự



**Sơ đồ 2.6: Trình tự tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành phân bước theo phương pháp hạch toán có BTP**

**\* *Tính giá thành phân bước theo phương pháp không có bán thành phẩm***

Trong những doanh nghiệp mà yêu cầu hạch toán kinh tế nội bộ không cao hoặc BTP chế biến ở từng bước không bán ra ngoài thì chi phí chế biến phát sinh trong các giai đoạn công nghệ được tính nhập vào giá thành thành phẩm một cách đồng thời, song song nên còn gọi là kết chuyển song song. Theo phương pháp này, kế toán không cần tính giá thành BTP hoàn thành trong từng giai đoạn mà chỉ tính giá thành thành phẩm hoàn thành bằng cách tổng hợp chi phí nguyên vật liệu chính và các chi phí chế biến khác trong các giai đoạn công nghệ



**Sơ đồ 2.7: Trình tự tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành phân bước theo phương pháp không có bán thành phẩm**

**\* *Phương pháp tính giá thành sản phẩm theo đơn đặt hàng***

Đối với các doanh nghiệp sản xuất theo đơn đặt hàng của khách hàng, kế toán tiến hành tập hợp chi phí sản xuất theo từng đơn hàng. Đối tượng tính giá thành là sản phẩm của từng đơn đặt hàng. Phương pháp tính giá thành tùy theo tính chất và số lượng sản phẩm của từng đơn sẽ áp dụng phương pháp thích hợp như phương pháp trực tiếp, phương pháp hệ số, phương pháp tổng cộng chi phí, phương pháp liên hợp...

Đặc điểm của việc tập hợp chi phí trong các doanh nghiệp này là toàn bộ chi phí sản xuất phát sinh đều được tập hợp theo từng đơn đặt hàng của khách hàng, không kể số lượng sản phẩm của đơn hàng đó nhiều hay ít, quy

trình công nghệ sản xuất giản đơn hay phức tạp. Đối với các chi phí trực tiếp (nguyên vật liệu trực tiếp, nhân công trực tiếp) phát sinh trong kỳ liên quan trực tiếp đến đơn đặt hàng nào thì hạch toán trực tiếp cho đơn đặt hàng đó theo chứng từ gốc (hay bảng phân bổ chi phí). Đối với chi phí sản xuất chung, sau khi tập hợp xong sẽ phân bổ cho từng đơn hàng theo tiêu thức phù hợp (giờ công sản xuất, chi phí nhân công trực tiếp...).

Việc tính giá thành ở trong các doanh nghiệp này chỉ tiến hành khi đơn đặt hàng hoàn thành nên kỳ tính giá thành thường không trùng khớp với kỳ báo cáo. Đối với những đơn đặt hàng đến kỳ báo cáo chưa hoàn thành thì toàn bộ chi phí tập hợp được theo đơn đó đều coi là sản phẩm dở dang cuối kỳ kết chuyển kỳ sau. Đối với những đơn hàng đã hoàn thành thì tổng chi phí đã tập hợp được theo đơn hàng đó chính là tổng giá thành sản phẩm của đơn vị và giá thành đơn vị sẽ tính bằng cách lấy tổng giá thành sản phẩm của đơn chia cho số lượng sản phẩm trong đơn. Tuy nhiên, trong một số trường hợp cần thiết, theo yêu cầu của công tác quản lý, cần xác định khối lượng công việc hoàn thành trong kỳ thì đối với những đơn đặt hàng chỉ mới hoàn thành một phần, việc xác định sản phẩm dở dang của đơn hàng đó có thể dựa vào giá thành kế hoạch (định mức) hoặc theo mức độ hoàn thành của đơn hàng.

#### **\* Phương pháp hệ số**

Phương pháp hệ số được áp dụng trong những doanh nghiệp mà trong cùng một quá trình sản xuất cùng sử dụng một thứ nguyên liệu và một lượng lao động nhưng thu được đồng thời nhiều 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. Theo phương pháp này, trước hết, kế toán căn cứ vào hệ số quy đổi để quy các loại sản phẩm về sản phẩm gốc, từ đó, dựa vào

tổng chi phí liên quan đến giá thành các loại sản phẩm đã tập hợp để tính ra giá thành sản phẩm gốc và giá thành từng loại sản phẩm.

$$\text{Giá thành đơn vị sản phẩm gốc} = \frac{\text{Tổng giá thành tất cả các loại sản phẩm}}{\text{Tổng số lượng sản phẩm gốc đã quy đổi}} \quad (2.8)$$

$$\text{Giá thành đơn vị sản phẩm từng loại} = \frac{\text{Giá thành đơn vị sản phẩm gốc}}{\text{Hệ số quy đổi sản phẩm từng loại}} \quad (2.9)$$

$$\text{Tổng giá thành sản xuất của các loại sản phẩm} = \text{Giá trị sản phẩm dở dang đầu kỳ} + \text{Tổng chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ} - \text{Giá trị sản phẩm dở dang cuối kỳ} \quad (2.10)$$

**\* Phương pháp tính giá thành theo tỷ lệ**

Trong các doanh nghiệp sản xuất nhiều loại sản phẩm có quy cách, phẩm chất khác nhau như may mặc, dệt kim, đóng giày, cơ khí chế tạo (dụng cụ, phụ tùng)... Để giảm bớt khối lượng hạch toán, kế toán thường tiến hành tập hợp chi phí sản xuất theo nhóm sản phẩm cùng loại. Căn cứ vào tỷ lệ chi phí giữa chi phí sản xuất thực tế với chi phí sản xuất kế hoạch (hoặc định mức), kế toán sẽ tính ra giá thành đơn vị và tổng giá thành sản phẩm cùng loại.

Giả sử quy trình sản xuất n nhóm sản phẩm cùng loại:  $A_1, A_2, \dots, A_n$ . Trình tự tính giá thành được thực hiện.

Bước 1: Tập hợp chi phí sản xuất toàn quy trình sản xuất, tính chi phí sản xuất của các nhóm sản phẩm đã hoàn thành

Bước 2: Xác định tiêu chuẩn phân bổ giá thành. Tiêu chuẩn phân bổ giá thành có thể là giá thành định mức hoặc giá thành kế hoạch xác định theo sản lượng thực tế.

$$T_{Ai} = Q_{1Ai} \times z_{đi}$$

Hoặc

$$T_{Ai} = Q_{1Ai} \times z_{ki}$$
(2.11)

Trong đó:

$T_{Ai}$ : là tiêu chuẩn phân bổ cho quy cách sản phẩm  $i$  ( $i= 1, \dots, n$ )

$Q_{1Ai}$ : Sản lượng thực tế quy cách sản phẩm  $i$

$z_{đi}$ : Giá thành định mức 1 sản phẩm quy cách sản phẩm  $i$

$z_{ki}$ : Giá thành kế hoạch 1 sản phẩm quy cách sản phẩm  $i$

Bước 3: Xác định tỷ lệ tính giá thành

$$t(\%) = \frac{D_{đk} + C - D_{ck}}{\sum_1^n T_{Ai}} \times 100$$
(2.12)

Tỷ lệ tính giá thành có thể xác định theo từng khoản mục chi phí, hoặc cho tất cả các khoản mục chi phí.

Bước 4: xác định giá thành từng quy cách (nhóm) sản phẩm:

$$Z_{Ai} = t \times T_{Ai}$$
(2.13)

**\* Phương pháp liên hợp**

Là phương pháp áp dụng trong những doanh nghiệp có tổ chức sản xuất, tính chất quy trình công nghệ và tính chất sản phẩm làm ra đòi hỏi việc tính giá thành phải kết hợp nhiều phương pháp khác nhau như các doanh nghiệp sản xuất hóa chất, dệt kim, đóng giày, may mặc... Trên thực tế, kế toán có thể kết hợp phương pháp trực tiếp với tổng cộng chi phí, tổng cộng chi phí với tỷ lệ, hệ số với loại trừ giá trị sản phẩm phụ...

### **2.3. Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm dưới góc độ kế toán quản trị**

#### **2.3.1. Vai trò của kế toán quản trị đối với việc ra quyết định quản lý chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm**

- Kế toán quản trị thu thập, xử lý và cung cấp thông tin về hoạt động của doanh nghiệp một cách cụ thể phục vụ cho các nhà quản trị trong việc lập kế hoạch, tổ chức thực hiện, kiểm tra và đánh giá tình hình thực hiện kế hoạch các hoạt động của doanh nghiệp.

- Kế toán quản trị chi phí là một bộ phận của kế toán quản trị, chuyên thực hiện việc xử lý và cung cấp các thông tin về chi phí nhằm phục vụ cho việc thực hiện các chức năng của nhà quản trị như: hoạch định, tổ chức thực hiện, kiểm tra và ra quyết định.

- Mục tiêu cơ bản của các nhà quản trị kinh doanh là lợi nhuận thu về từ các hoạt động. Để thực hiện tốt mục tiêu này, các nhà quản trị kinh doanh phải sử dụng tối đa các nguồn lực, các yếu tố sản xuất, tiết kiệm chi phí. Một trong những thông tin quan trọng giúp các nhà quản trị kinh doanh đưa ra các quyết định đúng đắn đó là hệ thống thông tin kế toán quản trị chi phí. Vì vậy, vai trò của của thông tin kế toán quản trị đối với việc ra quyết định quản lý chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm là:

+ Giúp cho các nhà quản trị kinh doanh xác định chính xác đối tượng chịu chi phí cho từng bộ phận, từ đó phân tích kết quả của từng bộ phận đưa ra các quyết định đầu tư, chấm dứt hay vẫn giữ nguyên hoạt động của các bộ phận đó.

+ Thông tin kế toán quản trị chi phí là căn cứ giúp cho các nhà quản trị đưa ra quyết định giá bán sản phẩm, quyết định sản xuất và tiêu thụ bao nhiêu sản phẩm để đạt mức lợi nhuận như dự kiến, góp phần tăng cường sức cạnh tranh trên thương trường.

Trong hoạt động kinh doanh, người quản lý phải điều hành các hoạt động hàng ngày, lập kế hoạch cho tương lai, giải quyết các vấn đề và thực hiện một khối lượng lớn các quyết định thường xuyên và không thường xuyên. Tất cả những điều này đòi hỏi phải được cung cấp những thông tin đặc biệt khác nhau từ kế toán quản trị.

### ***2.3.2. Nội dung của kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm dưới góc độ kế toán quản trị.***

#### ***2.3.2.1. Phân loại chi phí***

Trong kế toán quản trị, tùy thuộc vào nhu cầu quản lý, chi phí được phân loại theo các cách thức sau:

#### **\* Phân loại chi phí sản xuất theo chức năng hoạt động**

- *Chi phí sản xuất* là toàn bộ chi phí liên quan đến việc chế tạo sản phẩm hoặc dịch vụ trong một kỳ kinh doanh, bao gồm: CP NVL trực tiếp, CP NCTT, CP SXC. (4,tr.49)

- *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, bao gồm: chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp.(4,tr.48)

Cách phân loại này giúp nhà quản lý xác định được trách nhiệm quản lý của nhà quản trị các bộ phận, xác định mức biến động chi phí ở từng bộ phận để tìm ra nguyên nhân và có các giải pháp khắc phục. Cách phân loại này cung cấp thông tin cho việc lập dự toán chi phí cho từng bộ phận chức năng làm cơ sở để xác định giá thành sản phẩm.

#### **\* Phân loại chi phí sản xuất trong mối quan hệ với lợi nhuận xác định từng kỳ**

Theo cách phân loại này chi phí được chia thành: chi phí sản phẩm và chi phí thời kỳ.

- *Chi phí sản phẩm*: bao gồm toàn bộ 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. Trong doanh nghiệp sản xuất, CP sản phẩm bao gồm: CP NVL trực tiếp, CP NCTT, CP SXC. Chi phí sản phẩm được ghi đầu tiên vào tài khoản hàng tồn kho trên bảng cân đối kế toán. Khi sản phẩm được bán ra thị trường, thì các chi phí của hàng tồn kho được coi như là một khoản chi phí (hay còn gọi là giá vốn hàng bán). (4,tr.49)

- *Chi phí thời kỳ*: những chi phí phát sinh và ảnh hưởng trực tiếp đến lợi nhuận trong cùng một kỳ kế toán, thuộc loại chi phí này gồm chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp.

Phân loại chi phí trong mối quan hệ với lợi nhuận xác định từng kỳ là cơ sở để phân tích sự biến động chi phí qua các kỳ kinh doanh, đánh giá hiệu quả quản lý của các bộ phận và xác định chi phí phát sinh trong từng giai đoạn hoạt động của doanh nghiệp.

#### **\* Phân loại chi phí theo khả năng quy nạp vào đối tượng chi phí**

Cách phân loại này căn cứ vào mối quan hệ giữa chi phí với đối tượng chịu chi phí để phân loại.

- *Chi phí trực tiếp* là chi phí có thể hạch toán dễ dàng và thuận tiện cho một đối tượng chịu chi phí nhất định. Thông thường chi phí trực tiếp là những chi phí đơn nhất cấu tạo bởi một yếu tố như chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, nhân công trực tiếp, .....(4,tr.62)



- *Chi phí gián tiếp* là loại chi phí không thể hạch toán dễ và thuận tiện cho một đối tượng chịu chi phí do những chi phí liên quan này liên quan đến nhiều đối tượng chịu chi phí và được phân bổ vào các đối tượng có liên quan theo tiêu thức nhất định.

**\* Phân loại chi phí theo mối quan hệ với mức độ hoạt động**

Phân loại theo mối quan hệ với mức độ hoạt động (số lượng sản phẩm sản xuất ra, số giờ máy sử dụng....) giúp nhà quản trị nắm được những biến đổi của chi phí, từ đó có khả năng dự toán chi phí tốt hơn cho các tình huống khác nhau sẽ thực hiện trong tương lai.

Theo cách phân loại loại này, chi phí được chia thành các loại cơ bản sau:

- Chi phí biến đổi (biến phí) là các khoản chi phí thường tỷ lệ thuận với kết quả sản xuất hay quy mô hoạt động. Mức độ hoạt động có thể là số lượng sản phẩm được sản xuất, sản phẩm bán, số lượng giờ làm.... Tổng chi phí biến đổi thay đổi theo các mức hoạt động nhưng chi phí biến đổi trên một đơn vị sản phẩm luôn luôn ổn định. (4, tr60)

Trên thực tế, biến phí tồn tại dưới nhiều hình thức thể hiện khác nhau trong hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp như chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp (nếu trả theo sản phẩm), hoa hồng bán hàng.... Vì vậy, nhà quản trị cần lựa chọn sản xuất ở mức độ hoạt động nào để không lãng phí tài nguyên của doanh nghiệp, đồng thời giúp nhà quản trị kiểm soát chi phí hiệu quả hơn.

- Chi phí cố định (định phí) là các khoản chi phí thường không thay đổi trong phạm vi giới hạn của quy mô hoạt động. Do đó, khi mức độ hoạt động tăng hay giảm, tổng chi phí cố định không thay đổi trừ khi bị ảnh hưởng bởi yếu tố bên ngoài như sự thay đổi về giá cả. Chi phí cố định tính trên một đơn

vị giảm khi mức độ hoạt động tăng và tăng khi mức độ hoạt động giảm.(4,tr.61)

- Chi phí hỗn hợp đó là các khoản chi phí bao gồm cả biến phí và định phí. Thường ở mức độ hoạt động căn bản thì chi phí hỗn hợp thể hiện định phí, khi vượt khỏi mức độ hoạt động căn bản thì chi phí hỗn hợp bao gồm cả biến phí. Trong thực tế hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp, chi phí hỗn hợp thường bao gồm chi phí sản xuất chung, chi phí sử dụng máy thi công, chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp.

#### **\* Phân loại chi phí để ra quyết định kinh doanh**

Khi đứng trước quyết định lựa chọn các phương án hoạt động kinh doanh, nhà quản trị cần sử dụng thông tin chi phí thích hợp. Do đó việc phân loại chi phí để cung cấp thông tin thích hợp là điều hết sức quan trọng để đưa ra quyết định tối ưu. Thông tin chi phí thích hợp là thông tin hướng tới tương lai, thông tin có sự khác biệt giữa các phương án.

- Chi phí chênh lệch là chi phí trong phương án này mà không có hoặc chỉ có một phần trong phương án khác. Chi phí chênh lệch là căn cứ giúp cho nhà quản trị lựa chọn các phương án.

- Chi phí cơ hội là những thu nhập tiềm tàng bị mất đi khi chọn phương án này mà không chọn phương án khác.

- Chi phí chìm là những chi phí đã chi ra trong quá khứ và không thể tránh được dù lựa chọn bất kỳ phương án nào, như chi phí đầu tư, mua sắm tài sản cố định.

#### **\* Phân loại chi phí theo thẩm quyền ra quyết định**

Việc phân loại chi phí theo thẩm quyền ra quyết định giúp nhà quản trị từng cấp xác định rõ ràng trách nhiệm của mình gắn kết cụ thể với từng quyết

định. Theo cách phân loại này chi phí bao gồm: chi phí kiểm soát được và chi phí không kiểm soát được.

- Chi phí kiểm soát được đó là : Là những 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 phát sinh 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 đối với khoản chi phí đó.(5.tr 78)

#### 2.3.2.2. Xây dựng định mức chi phí và hệ thống dự toán chi phí sản xuất

##### \* Định mức chi phí

Định mức chi phí sản xuất kinh doanh là cơ sở để lập dự toán chi phí sản xuất cho từng đơn vị dự toán. Việc lập dự toán chi phí sản xuất kinh doanh phải căn cứ vào định mức chi phí. Dự toán và định mức có sự khác nhau về phạm vi. Định mức thì tính cho từng đơn vị còn dự toán được lập cho toàn bộ sản lượng sản phẩm cần thiết dự kiến sản xuất trong kỳ. Do vậy, giữa dự toán và định mức chi phí có mối quan hệ và ảnh hưởng lẫn nhau. Nếu định mức xây dựng không hợp lý, không sát với thực tế thì dự toán lập trên cơ sở đó không có tính khả thi cao, giảm tác dụng kiểm soát thực tế. Chính vì vậy khi xây dựng định mức chi phí sản xuất phải tuân thủ theo những nguyên tắc và phương pháp nhất định.

Khi xây dựng định mức chi phí sản xuất phải tuân theo nguyên tắc chung là tìm hiểu, xem xét khách quan toàn bộ tình hình thực tế thực hiện chi phí sản xuất kinh doanh đối với mỗi đơn vị sản phẩm về hiện vật của kỳ trước, đánh giá chất lượng sản phẩm và các vấn đề liên quan đến năng suất và hiệu quả lao động của doanh nghiệp.

- Định mức chi phí NVLTT được xác định theo công thức tổng quát sau:

$$\text{Định mức chi phí NVLTT cho một đơn vị sản phẩm} = \frac{\text{Định mức giá NVL}}{\text{Định mức lượng NVL tiêu hao}} \quad (2.14)$$

- Định mức chi phí NCTT được xác định như sau:

$$\text{Định mức chi phí NCTT} = \frac{\text{Giá NCTT theo định mức}}{\text{Định mức lượng thời gian lao động trực tiếp cho một sản phẩm}} \quad (2.15)$$

- Định mức chi phí SXC: Được xây dựng một cách chi tiết cho từng khoản mục phát sinh chi phí, được xác định theo mức giá và thời gian cho phép đối với chi phí nhân công phục vụ cho phân xưởng sản xuất, định mức NVL, khấu hao máy móc thiết bị, CCDC dùng ở phân xưởng sản xuất.

Tổng hợp các định mức chi phí sản xuất cho một đơn vị sản phẩm như sau:

$$\text{Định mức chi phí sản xuất một sản phẩm} = \text{Định mức chi phí NVLTT} + \text{Định mức chi phí NCTT} + \text{Định mức chi phí SXC} \quad (2.16)$$

Một trong những nhiệm vụ quan trọng của nhà quản trị là đảm nhiệm các quyết định cho tương lai. Để làm được điều này, một công việc hữu ích là tổng hợp những ý kiến, đánh giá trong phân tích về triển vọng của doanh nghiệp. Do đó, để doanh nghiệp có thể dự toán sản xuất kinh doanh hợp lý, sát với điều kiện cụ thể thì cần phải xây dựng định mức chi phí riêng cho doanh nghiệp.

**\* Hệ thống dự toán chi phí sản xuất**

Dự toán là công cụ để lập kế hoạch và kiểm tra được sử dụng rất rộng rãi trong quá trình hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp. Dự toán chi phí sản xuất chiếm một phần công việc không nhỏ trong kế toán quản trị chi phí. Để có thể sử dụng chi phí sản xuất một cách có hiệu quả, doanh nghiệp cần lập dự toán chi phí sản xuất kinh doanh (12, tr366).

Mục đích của dự toán là cụ thể hóa mục tiêu của nhà quản trị, thiết lập các kế hoạch ngắn hạn, dự báo thu nhập từ một kế hoạch định trước, thiết lập kế hoạch đầu tư, triển khai một dự án sản xuất, lập kế hoạch mua, dự báo việc tuyển dụng nhân sự, kế hoạch đào tạo, lập dự toán sản xuất, lập dự toán tài chính, lập dự toán tổng thể.

Dự toán là công cụ của nhà quản lý, chính vì thế đòi hỏi họ phải biết thích ứng dự toán với từng nhu cầu riêng rẽ và với hoàn cảnh cụ thể của từng doanh nghiệp. Vì vậy dự toán có rất nhiều loại khác nhau. Chẳng hạn, người ta có thể triển khai thực hiện kế hoạch theo loại nghiệp vụ, theo các loại nguồn lực khác nhau, theo hoạt động, theo các trung tâm trách nhiệm, theo quá trình...

Dự toán sản xuất: Sản xuất phải đáp ứng cho nhu cầu tiêu thụ, đồng thời phải đảm bảo mức tồn kho sản phẩm tối thiểu cần thiết đảm bảo cho quá trình tiêu thụ liên tục. Mức tồn kho sản phẩm cuối kỳ tùy thuộc chủ yếu vào chu kỳ sản xuất sản phẩm. Chu kỳ sản phẩm càng dài thì mức tồn kho sản phẩm càng lớn và ngược lại.

$$\begin{array}{l} \text{Dự toán} \\ \text{sản phẩm} \\ \text{sản xuất} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Dự toán} \\ \text{sản phẩm} \\ \text{tiêu thụ} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Dự toán sản} \\ \text{phẩm tồn kho} \\ \text{cuối kỳ} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Dự toán sản} \\ \text{phẩm tồn kho} \\ \text{đầu kỳ} \end{array} \quad (2.17)$$

+ Dự toán nguyên vật liệu trực tiếp: Được lập căn cứ vào nhu cầu sản xuất trong kỳ với lượng và giá định mức của từng loại nguyên vật liệu, cùng

với tình hình tồn kho nguyên liệu để xác định chi phí nguyên vật liệu trong kỳ cần dự toán.

Xác định lượng nguyên vật liệu cần sử dụng trong kỳ:

$$\text{Nhu cầu nguyên vật liệu} = \text{Nhu cầu sản xuất sản phẩm} \times \text{Định mức lượng nguyên liệu/sản phẩm} \quad (2.18)$$

Xác định dự toán chi phí mua nguyên vật liệu trong kỳ

$$\text{Tổng CP mua nguyên vật liệu trong kỳ} = \left( \begin{array}{l} \text{Nhu cầu nguyên vật liệu sử dụng} \\ \text{Nguyên vật liệu dự kiến tồn cuối kỳ} \\ \text{Nguyên vật liệu tồn kho đầu kỳ} \end{array} \right) \times \text{Đơn giá mua} \quad (2.19)$$

Đối với doanh nghiệp sản xuất nhiều loại sản phẩm thì phải dự toán chi phí nguyên vật liệu cho từng sản phẩm.

+ Dự toán chi phí lao động trực tiếp:

Căn cứ vào nhu cầu sản xuất trong kỳ để lập

$$\text{Tổng CP dự toán lao động trực tiếp} = \text{Nhu cầu sản lượng cần sản xuất trong kỳ} \times \text{Định mức thời gian lao động trực tiếp bình quân cho 1 sản phẩm} \times \text{Định mức giá bình quân của 1 giờ lao động trực tiếp} \quad (2.20)$$

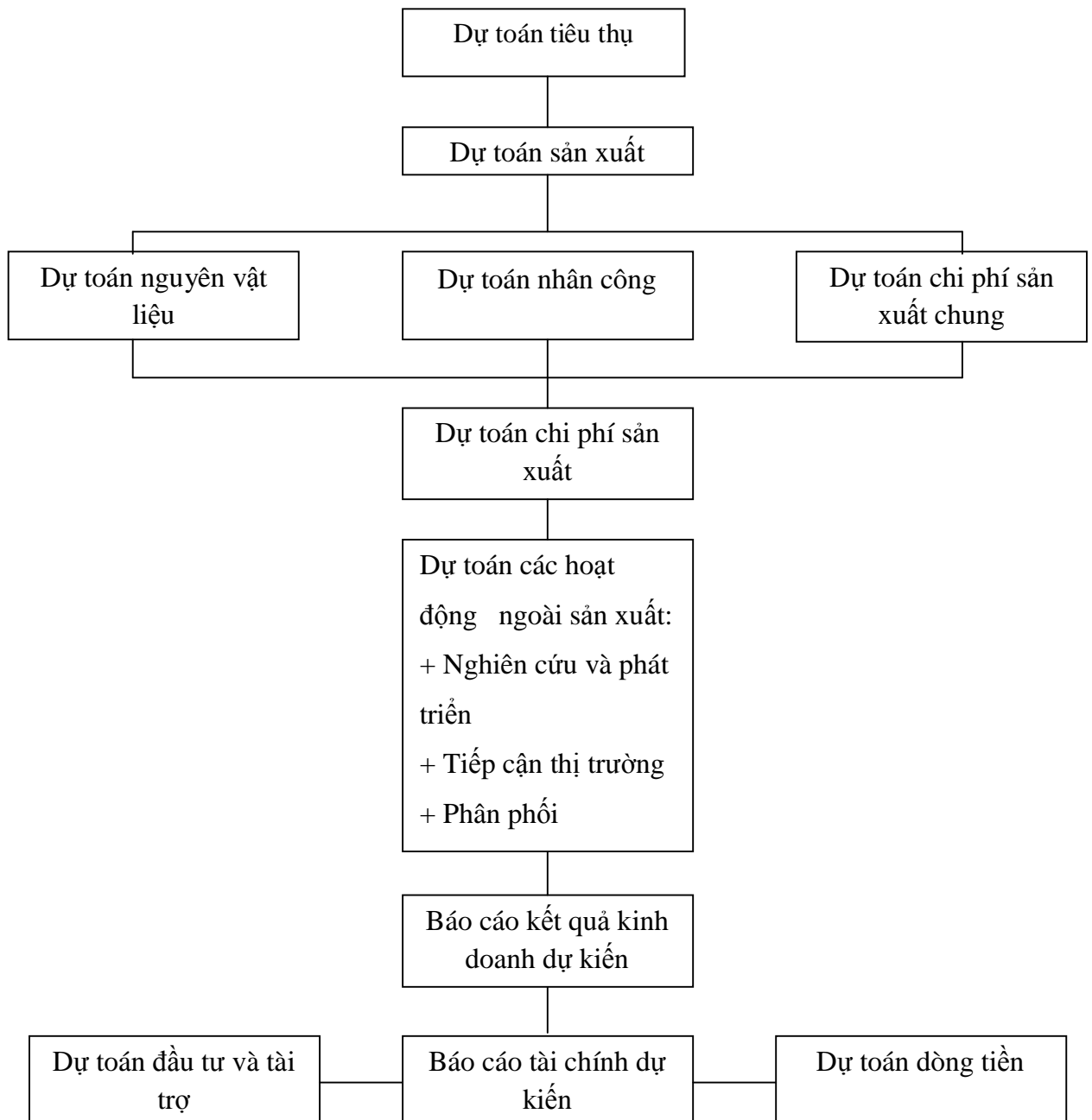
+ Dự toán chi phí sản xuất chung (12, tr 372):

Dự toán chi phí sản xuất chung được xây dựng theo định phí và biến phí.

Dự toán chi phí sản xuất chung khả biến (biến phí sản xuất chung) được lập tỷ lệ với tiêu thức phù hợp được chọn tùy theo mối quan hệ biến động của chi phí, có thể theo giờ công lao động trực tiếp:

$$\text{Dự toán chi phí sản xuất chung khả biến} = \text{Dự kiến chi phí sản xuất chung khả biến trong 1 giờ công} \times \text{Số giờ công lao động trực tiếp} \quad (2.21)$$

Định phí sản xuất chung được tính đều theo thời gian căn cứ vào tỷ lệ chiếm của định phí sản xuất chung trong tổng số chi phí sản xuất chung qua sự tổng kết kinh nghiệm thực tế. Tính hệ thống và sự liên kết của dự toán sản xuất với hệ thống các dự toán ở doanh nghiệp thể hiện qua sơ đồ sau:



**Sơ đồ 2.8: Môi quan hệ giữa dự toán sản xuất với hệ thống dự toán trong doanh nghiệp**

Như vậy, các dự toán cụ thể tạo thành hệ thống dự toán sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp. Các dự toán có mối quan hệ khăng khít và ràng buộc. Vì vậy, khi lập dự toán cần phải thận trọng và những căn cứ thực tiễn và những điều kiện thực thi của dự toán, phải có sự liên kết chặt chẽ các dự toán cụ thể từng khâu, từng bộ phận.

### 2.3.2.3. *Xác định chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm*

#### **\* *Xác định chi phí theo công việc***

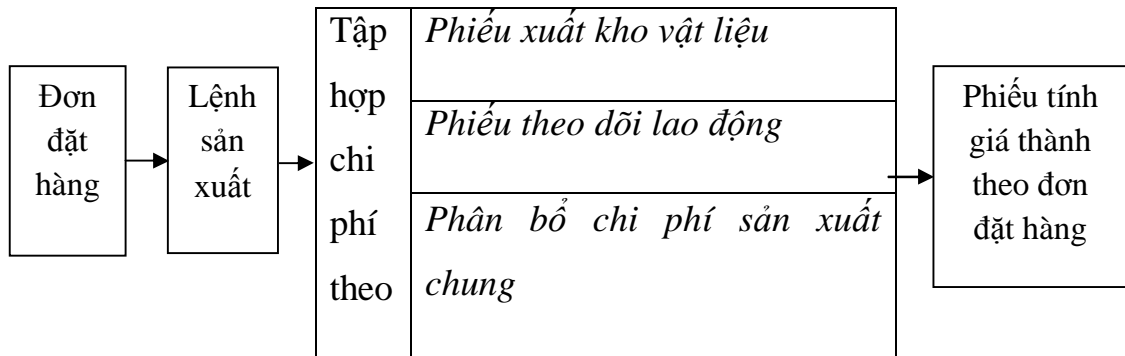
- Phương pháp xác định chi phí này thường được vận dụng tại các doanh nghiệp sản xuất kinh doanh dịch vụ theo đơn đặt hàng, quy trình công nghệ sản xuất khép kín. Đối tượng chi phí sản xuất theo công việc là đơn đặt hàng hoặc theo từng sản phẩm. Chi phí sản xuất mỗi sản phẩm bao gồm ba khoản mục: chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung.

- *Chứng từ sử dụng*: là những chứng từ hợp pháp, hợp lệ phục vụ cho quá trình sản xuất như: Phiếu xuất kho, bảng chấm công, bảng tính giá thành sản phẩm,.....

- *Tài khoản sử dụng*: TK 621, TK622, TK 627, TK154/631

Trình tự chung về luân chuyển chứng từ theo phương pháp này được trình bày trong sơ đồ sau theo..... (5,tr83)





**Sơ đồ 2.9: Quá trình vận động của chứng từ theo phương pháp xác định chi phí theo công việc**

Các khoản mục chi phí chính được tập hợp như sau:

- Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp: thường là các chi phí trực tiếp liên quan đến từng đối tượng tập hợp chi phí nên sẽ được tập hợp trực tiếp cho từng đơn hàng. Trường hợp một bộ phận sản xuất (phân xưởng) đảm nhận sản xuất nhiều đơn hàng, các chi phí sản xuất trước hết được tập hợp cho từng phân xưởng, trong mỗi phân xưởng sẽ chi tiết cho từng đơn hàng.

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp được tập hợp về bên Nợ của TK 621, TK622, cuối kỳ kết chuyển về TK 154/631.

- Kế toán chi phí sản xuất chung: trường hợp mỗi phân xưởng chỉ tiến hành sản xuất một đơn đặt hàng, chi phí sản xuất chung cũng là chi phí trực tiếp nên được tập hợp trực tiếp cho đơn đặt hàng đó. Trường hợp phân xưởng sản xuất nhiều đơn hàng, chi phí sản xuất chung sẽ được tập hợp chung, sau đó sẽ tiến hành phân bổ cho từng đơn đặt hàng theo tiêu thức nhất định. Chi phí sản xuất chung được tập hợp vào bên Nợ TK 627, cuối kỳ kết chuyển về TK 154/631.

- *Sổ sách sử dụng*

Theo mô hình trên, mỗi đơn đặt hàng cần lập một Phiếu chi phí công việc. Phiếu này là một loại sổ chi tiết dùng để tập hợp chi phí sản xuất theo phương pháp xác định chi phí theo công việc. Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp được xác định căn cứ trên phiếu xuất kho hoặc bảng phân bổ vật liệu; chi phí nhân công trực tiếp được căn cứ trên bảng phân bổ tiền lương hoặc bảng chấm công, phiếu theo dõi sản phẩm hoàn thành; chi phí sản xuất chung được xác định theo mức phân bổ. Cuối cùng các chi phí trên được tập hợp vào Phiếu chi phí công việc. Phiếu chi phí công việc là căn cứ để xác định chi phí sản xuất của từng đơn đặt hàng, chi phí đơn vị sản phẩm, chi phí chưa hoàn thành, giá vốn hàng bán. Phiếu chi phí công việc được lập khi phòng kế toán nhận được thông báo và lệnh sản xuất đã được phát ra. Phiếu này có tác dụng như một sổ phụ phản ánh chi phí sản xuất đã phát sinh trong quá trình sản xuất và có tác dụng như một báo cáo về sản phẩm sản xuất dở dang (**mẫu phiếu tập hợp chi phí theo công việc, phụ lục 2.10**).

*\* Xác định chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm theo quá trình sản xuất*

Phương pháp này được vận dụng cho các doanh nghiệp sản xuất đại trà, liên tục, sản phẩm được sản xuất trải qua một hoặc nhiều giai đoạn sản xuất, nên các chi phí sản xuất được tập hợp theo từng giai đoạn sản xuất.

- Đối tượng chi phí sản xuất theo quy trình công nghệ sản xuất sản phẩm là từng công đoạn, hoặc từng bộ phận sản xuất (phân xưởng) khác nhau của doanh nghiệp.

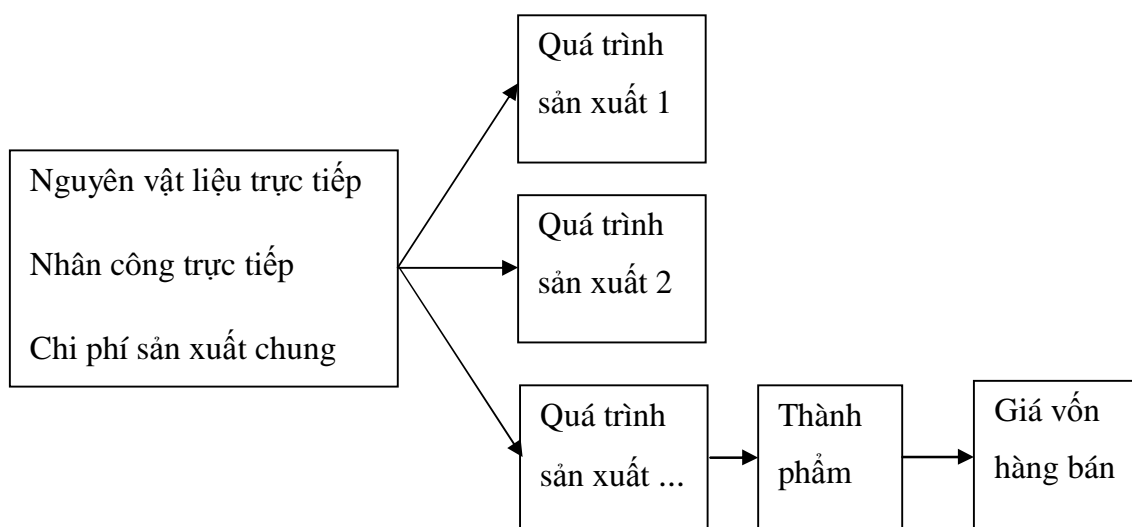
- Phương pháp hạch toán chi phí sản xuất theo quy trình công nghệ sản xuất sản phẩm: Để tập hợp chi phí sản xuất, mỗi giai đoạn công nghệ (phân xưởng sản xuất) mở chi tiết một TK 154 hoặc TK 631 để tập hợp chi phí sản xuất của từng giai đoạn. Các chi phí sản xuất như chi phí nguyên vật liệu trực

tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung phát sinh ở phân xưởng nào được tập hợp trực tiếp vào phân xưởng đó. Trong đó, chi phí sản xuất chung vẫn phải thực hiện phân bổ vào chi phí chế biến sản phẩm phù hợp với mức công suất thực tế, phần chi phí chung không được phân bổ sẽ tính vào chi phí kinh doanh trong kỳ để xác định kết quả kinh doanh. Bán thành phẩm giai đoạn trước là đối tượng tiếp tục chế biến của giai đoạn sau, cứ tuần tự như vậy cho đến khi tạo thành thành phẩm ở giai đoạn sau cùng.

- *Chứng từ sử dụng*: là những chứng từ hợp pháp, hợp lệ phục vụ cho quá trình sản xuất như: Phiếu xuất kho, bảng chấm công, bảng tính giá thành sản phẩm,.....

- *Tài khoản sử dụng*: TK 621, TK622, TK 627, TK154/631.

Phương pháp xác định chi phí sản xuất theo quá trình sản xuất được mô tả theo sơ đồ (12, tr116):



**Sơ đồ 2.11 : Phương pháp xác định chi phí theo quá trình sản xuất**

#### 2.3.2.4. Phân tích thông tin kế toán quản trị phục vụ việc ra quyết định

Nghiên cứu mối quan hệ chi phí - khối lượng - lợi nhuận là một biện pháp hữu ích giúp nhà quản trị doanh nghiệp lựa chọn ra quyết định như: xác

định sản lượng sản xuất, sản lượng sản phẩm tiêu thụ, lựa chọn dây chuyền sản xuất, giá bán sản phẩm, 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 phục vụ cho việc phân tích mối quan hệ trên, kế toán quản trị cần cung cấp cho nhà quản trị doanh nghiệp các thông tin kinh tế cả về hiện vật và giá trị. Những thông tin của kế toán quản trị không chỉ liên quan đến những việc đã thực hiện mà còn liên quan đến những gì sẽ xảy ra trong tương lai. Các thông tin của kế toán quản trị còn phải mang tính dự báo. Việc cung cấp các thông tin này giúp cho nhà quản trị thực hiện việc lập kế hoạch theo các phương án hành động có thể và dự đoán kết quả của các phương án đó. Các thông tin này cung cấp cho các nhà quản trị bên trong doanh nghiệp như: trưởng phó các phòng chức năng, đặc biệt là các quản trị gia cấp cao.

Một trong những thông tin quan trọng của kế toán quản trị là các thông tin về chi phí. Phân loại chi phí thành chi phí biến đổi và chi phí cố định giúp các doanh nghiệp nhận biết được lợi nhuận của doanh nghiệp tăng lên sau điểm hòa vốn là bao nhiêu khi tiêu thụ thêm một đơn vị sản phẩm. Vì vậy, kế toán chi phí đưa ra khái niệm lãi gộp và tỷ lệ lãi gộp. Lãi gộp: là số tiền còn lại của doanh thu bán hàng sau khi đã trừ đi các chi phí biến đổi. Chính vì vậy, đây là khoản để bù đắp các chi phí cố định trong DN và tạo ra lợi nhuận cho kỳ.

$$\text{Lãi gộp} = \text{Doanh thu} - \text{Chi phí biến đổi} \quad (2.22)$$

Tỷ lệ lãi gộp: là tỷ lệ của lãi gộp với doanh số bán ra, tỷ lệ này cho biết lãi gộp sẽ bị ảnh hưởng như thế nào khi bán thêm được một đồng doanh số.

$$\text{Tỷ lệ lãi gộp} = \frac{\text{Lãi gộp}}{\text{Doanh thu}} \quad (2.23)$$

Từ những khái niệm cơ bản trên, DN có thể phân tích, ứng dụng một loạt các mối quan hệ giữa chúng nhằm làm chủ tình hình SXKD của mình, đồng thời đưa ra những quyết định mang tính chiến lược cho DN. Các ứng dụng khi phân tích mối quan hệ đó là:

- Mối quan hệ giữa lãi gộp với chi phí cố định nhà quản trị có thể phân tích được tại thời điểm hiện tại có thể quyết định tăng thêm chi phí cố định hay không nhằm tăng doanh số bán ra. Khi tăng thêm chi phí cố định kéo theo lãi gộp tăng thêm là bao nhiêu để bù đắp chi phí tăng thêm đó. Từ việc phân tích mối quan hệ một cách chính xác và rõ ràng nhà quản trị đưa ra được các quyết định phù hợp với từng thời điểm.

- Mối quan hệ giữa chi phí cố định, giá bán và doanh số bán ra. Trong thực tế các DN tiêu thụ sản phẩm thường thay đổi giá bán để đảm bảo lợi nhuận cao nhất. Giá bán của sản phẩm phụ thuộc vào nhiều nhân tố khác quan và chủ quan như chất lượng sản phẩm, tính cạnh tranh hay độc quyền của sản phẩm, thị hiếu khách hàng, thu nhập dân cư, hình thức quảng cáo, phương thức bán và phương thức thanh toán tiền hàng... Thông thường, khi DN thay đổi CPCĐ như tăng cường quảng cáo, thay đổi công nghệ sản xuất sản phẩm, thường dẫn đến sản lượng tiêu thụ tăng, do vậy cần thay đổi giá bán cho phù hợp.

- Đây còn là căn cứ đưa ra các quyết định ngắn hạn như có nên thay đổi giá bán, thay đổi biến phí, định phí hay thay đổi cơ cấu tiêu thụ sản phẩm, thay đổi chi phí... trên cơ sở đó kế toán quản trị phân tích, đánh giá giúp nhà quản trị đưa ra các quyết định như: nên tự sản xuất hay mua ngoài các chi tiết của sản phẩm; sản xuất hay bán ngay bán thành phẩm chi tiết của doanh nghiệp; chấp nhận hay từ chối đơn đặt hàng đặc biệt trong điều kiện cụ thể

hay duy trì hoạt động của bộ phận hay đầu tư thêm hoặc chấm dứt hoạt động của bộ phận hoạt động không hiệu quả.

- Ngoài ra, các thông tin của kế toán quản trị còn giúp nhà quản trị xây dựng các kế hoạch dài hạn mang tính chất đầu tư và có liên quan đến việc thay đổi khả năng sản xuất của doanh nghiệp như lựa chọn quy trình công nghệ sản xuất mới; đi thuê hay mua TSCĐ....

## **KẾT LUẬN CHƯƠNG 2**

Ở chương 2, luận văn đã tập trung làm rõ những vấn đề lý luận cơ bản về công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong các doanh nghiệp sản xuất dưới góc độ kế toán tài chính và kế toán quản trị; chỉ ra mối quan hệ giữa chi phí và giá thành sản phẩm cũng như vai trò của chi phí trong giá thành sản phẩm.

Những vấn đề lý luận đã được trình bày trong chương 2 là cơ sở để xem xét, đánh giá và phân tích thực trạng công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong Công ty cổ phần Nội hơi Việt Nam sẽ được đề cập đến ở chương 3.

### CHƯƠNG 3

## THỰC TRẠNG KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN NỘI HƠI VIỆT NAM

### 3.1. Tổng quan về Công ty Cổ phần Nội hơi Việt Nam.

#### 3.1.1. Lịch sử hình thành và phát triển của Công ty Cổ phần nội hơi Việt Nam

Tên công ty: CÔNG TY CỔ PHẦN NỘI HƠI VIỆT NAM

Tên tiếng Anh: VIETNAM BOILER JOINT STOCK COMPANY

Tên viết tắt: V.B.C.,JSC

Địa chỉ: Khôi 3A, Thị trấn Đông Anh, Hà Nội

Số điện thoại: +84-4 38832431; Số Fax: +84-438822029

Số đăng ký KD: 0103001114; Ngày thành lập: 07/06/2002

Công ty cổ phần Nội hơi Việt Nam (VBC) thành lập năm 1968 với tên gọi Nhà máy cơ khí C70 trực thuộc Bộ Lương thực - Thực phẩm, hoạt động trong lĩnh vực chế tạo và sửa chữa các loại máy móc, thiết bị cơ khí, chế biến lương thực, thực phẩm trong ngành. Năm 1976 trở thành Nhà máy chế tạo thiết bị áp lực Đông Anh; đến năm 1993 công ty phát triển thành Công ty Nội hơi Việt Nam theo Quyết định số 318NN/TCCB/QĐ. Liên tục trong nhiều năm phát triển, đến năm 2002 chuyển thành Công ty cổ phần Nội hơi Việt Nam theo Quyết định 110/TTg-QĐ của Thủ tướng Chính phủ ngày 04/2/2002. Công ty cổ phần Nội hơi Việt Nam ngày nay đã trở thành một doanh nghiệp hàng đầu tại Việt Nam trong lĩnh vực chế tạo nồi hơi và thiết bị áp lực, với các ngành kinh doanh như sau:

Lĩnh vực hoạt động của Công ty:

- Thiết kế, chế tạo các loại nồi hơi, thiết bị áp lực, kết cấu thép siêu trường, siêu trọng và các sản phẩm cơ khí khác;



- Khảo sát, tư vấn, thiết kế, vận chuyển, thi công lắp đặt nồi hơi, thiết bị áp lực và các công trình cơ khí;

- Sửa chữa, cải tạo, phục chế các loại nồi hơi, thiết bị áp lực, thiết bị cơ khí các loại;

- Kinh doanh xuất nhập khẩu nồi hơi, thiết bị áp lực, máy móc, thiết bị, nguyên vật liệu (thép ống, thép tấm), phụ tùng chuyên ngành (bơm, quạt, vòi đốt dầu, các loại van, ....);

- Hợp tác, liên doanh, liên kết và làm đại lý cho các đơn vị kinh tế trong và ngoài nước để mở rộng sản xuất kinh doanh.

Trong nhiều năm qua, khẩu hiệu của Công ty chúng tôi là "Chất lượng và khách hàng là trên hết". Nhờ các biện pháp kiểm tra chất lượng nghiêm ngặt và toàn diện, sản phẩm của Công ty là một trong những sản phẩm tốt nhất được chế tạo ở Việt Nam về phương diện chất lượng.

Qua hơn 40 năm hoạt động, Công ty cổ phần Nồi hơi Việt Nam đã đạt được những thành công lớn trong việc cung cấp và lắp đặt các thiết bị và máy móc quan trọng trên toàn quốc, đã cung cấp trên 3.000 nồi hơi và trên 40.000 tấn sản phẩm các loại.

Ví dụ một số dự án tiêu biểu của công ty như:

- + Dự án chế tạo lò hơi đốt than 7T/h Bangladesh cho công ty Chhuya Agro Products Ltd năm 2015.

- + Dự án cung cấp và lắp đặt hệ thống nồi gia nhiệt dầu đốt dầu công suất 1.500.000 Kcal cho công ty TNHH TAV-Thái Bình.

- + Dự án cung cấp, lắp đặt 02 lò gia nhiệt đốt dầu 1 triệu Kcal/h,  $P=10\text{kg/cm}^2$

- + Dự án cung cấp, lắp đặt hệ thống xử lý nước thải tại nhà máy Bhflex – Vĩnh Phúc  $700\text{m}^3/\text{ngày}$  cho công ty TNHH Sreng năm 2015

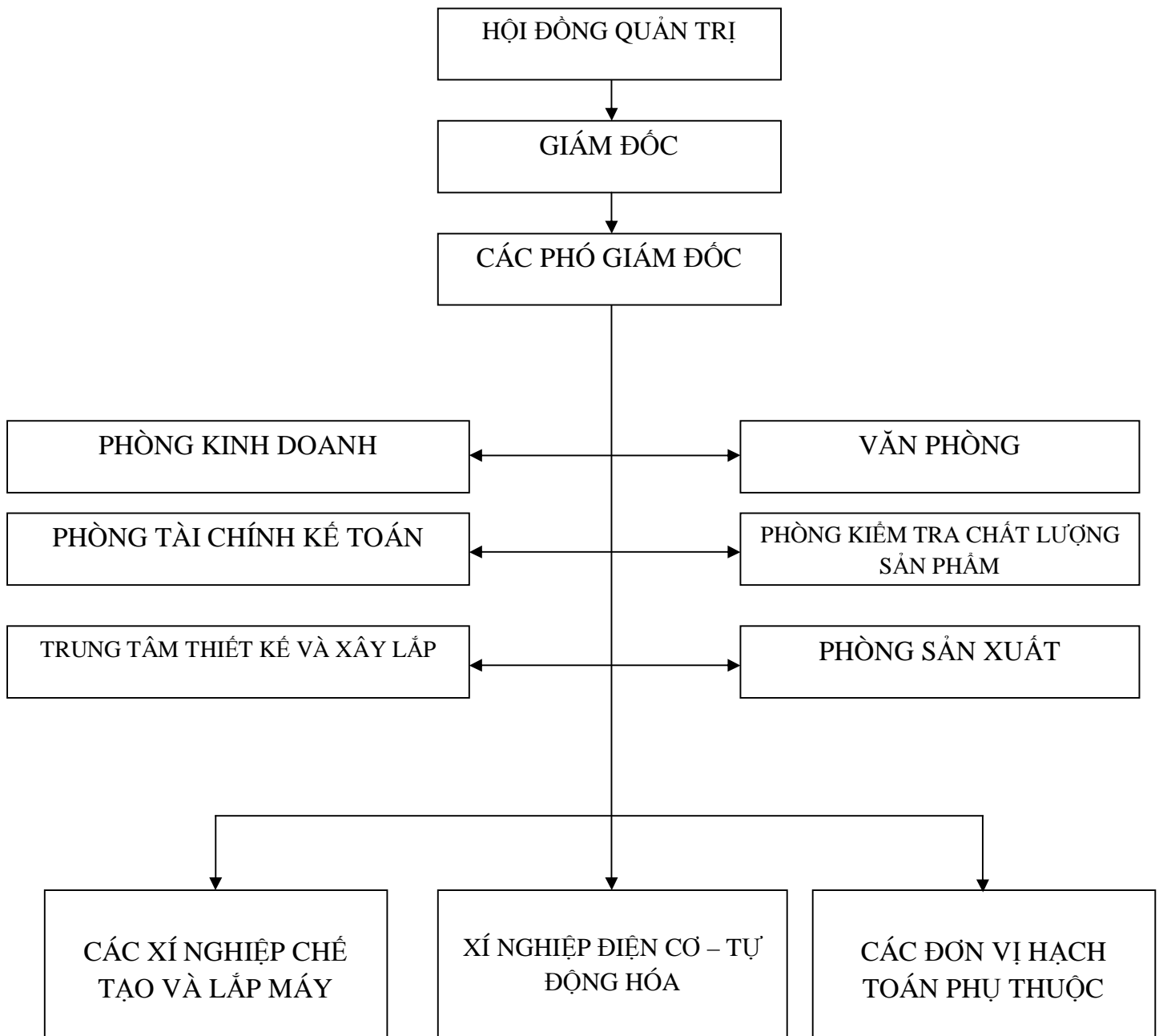
+ Dự án thiết kế, cung cấp lắp đặt hệ thống nồi hơi đốt than ghi xích 10T/h cho công ty Bia Hà Nội-Nghệ An thời gian thực hiện từ năm 2014-2016.

Và rất nhiều dự án khác về hệ thống nồi hơi, thiết bị nấu ăn, bồn bể chứa và thiết bị áp lực cho khách hàng trên khắp thế giới.

### **3.1.2. Đặc điểm tổ chức bộ máy quản lý của Công ty Cổ phần nồi hơi Việt Nam**

Từ khi thành lập, Công ty cổ phần Nồi hơi có trụ sở chính tại Khôi 3A, Thị trấn Đông Anh, Hà Nội. Cho đến nay, sau một quá trình hoạt động và phát triển thì công ty đã có Văn phòng đại diện tại Hà Nội; Chi nhánh phía Nam và Trung tâm bảo trì và giới thiệu sản phẩm. Hiện nay, Công ty có hơn 250 cán bộ nhân viên và người lao động. Trong đó, 61 người là cán bộ có trình độ từ Tiến sỹ và kỹ sư trở lên, công nhân có tay nghề cao chiếm 85% trong tổng số lao động trực tiếp và đa số có trình độ cao đẳng hoặc trung cấp kỹ thuật.

Đội ngũ kỹ sư và công nhân lành nghề chuyên chế tạo và lắp đặt nồi hơi và thiết bị áp lực. Các kỹ sư và công nhân được đào tạo và tu nghiệp tại Nga, Ba Lan, Đức....; Thợ hàn áp lực của công ty được cấp chứng chỉ quốc gia và các tổ chức quốc tế như DNC, Lloy'd Register, BV, DVS.....



**Sơ đồ 3.1: Mô hình tổ chức Công ty Cổ phần nôi hơi Việt Nam**

Chức năng và nhiệm vụ của các bộ phận:

- **Hội đồng quản trị:** Hội đồng Quản trị đưa ra chiến lược, kế hoạch sản xuất kinh doanh, chính sách chi trả cổ tức và các vấn đề phát triển của

Công ty, có toàn quyền nhân danh Công ty để quyết định mọi vấn đề liên quan đến mục đích và quyền lợi của Công ty.

- **Giám đốc công ty:** Là người lãnh đạo, quản lý và giám sát, chịu trách nhiệm về mọi hoạt động của công ty. Ban Giám đốc bao gồm Giám đốc và các Phó Giám đốc gồm Phó Giám đốc Tài chính, Phó Giám đốc sản xuất và Phó Giám đốc kinh doanh. Phó Giám đốc là người có quyền hạn cao chỉ sau Giám đốc Công ty.

- **Phó Giám đốc:** Là người giúp việc cho Giám đốc điều hành trong công tác điều hành công ty và có nhiệm vụ thực hiện công việc cụ thể do Giám đốc giao hoặc ủy quyền và chịu trách nhiệm trước Giám đốc về các công tác được giao.

- **Phòng Kinh doanh:** Đây là một trong những bộ phận quan trọng, đóng vai trò chủ chốt, đảm bảo đầu vào và đầu ra của Công ty, tiếp cận và nghiên cứu thị trường, giới thiệu sản phẩm và mở rộng thị trường cũng như thu hút khách hàng mới. Xuất nhập, khẩu vật tư, trang thiết bị theo yêu cầu của kế hoạch sản xuất kinh doanh. Tổ chức cung cấp các dịch vụ kỹ thuật, bảo hành sản phẩm, xây dựng kế hoạch sản xuất kinh doanh, kế hoạch thị trường, quản lý công tác chào hàng, báo giá, đấu thầu dự án công trình.

- **Văn phòng:** Có chức năng giúp Ban Giám đốc tổng hợp, điều phối mọi mặt công tác của Công ty, giữ nề nếp sinh hoạt của cơ quan, duy trì mối quan hệ giữa Công ty và các Công ty khác.

- **Phòng Tài chính - Kế toán:** Chịu trách nhiệm toàn bộ thu chi tài chính của Công ty, là đơn vị chuyên môn tham mưu, giúp việc cho Hội đồng quản trị và Ban Giám đốc trong các lĩnh vực quản lý tài chính và quản lý kế toán.

- **Phòng kiểm tra chất lượng sản phẩm:** Là đơn vị hỗ trợ xây dựng, quản lý và phát triển hệ thống quản lý chất lượng, tiến hành đánh giá sản xuất thử nghiệm chuẩn bị cho sản phẩm mới; đại diện cho công ty trước các tổ chức chứng nhận, đánh giá bên ngoài.

- **Trung tâm thiết kế và xây lắp:** Đảm nhận và chịu trách nhiệm trước công ty các lĩnh vực thiết kế công nghệ, chế tạo sản phẩm, tổ chức lập kế hoạch nghiên cứu, chế tạo sản phẩm mới, xây dựng tiêu chuẩn, định mức kỹ thuật. Thiết kế sản phẩm, xây lắp công trình.

- **Phòng sản xuất:** Là đơn vị trực tiếp điều hành sản xuất của cả tổng công ty, lắp đặt công nghệ sản xuất, định mức vật tư, định mức lao động cho từng sản phẩm, chi tiết trong sản xuất. Định mức tiền lương cho bộ phận sản xuất trực tiếp, chịu trách nhiệm kinh doanh, mua bán nguyên vật liệu, vật tư nội địa theo kế hoạch (quý, năm). Quản lý kho về mảng thành phẩm, bán thành phẩm, vật tư kỹ thuật...đầu tư sửa chữa lớn tài sản cố định, công tác cơ điện. Vận chuyển nội bộ các loại vật tư, thiết bị ở các phân xưởng trong quá trình sản xuất.

- **Các xí nghiệp chế tạo và xây lắp (Cơ khí tạo phôi, Lắp máy I, Lắp máy II, Lắp máy III):** thực hiện theo kế hoạch của lãnh đạo giao, đảm bảo chất lượng và tiến độ yêu cầu; tổ chức tốt việc giao nhận vật tư, phôi phẩm, bán thành phẩm... chỉ đạo sử dụng hợp lý, tiết kiệm vật tư, nguyên liệu.; tuân thủ nghiêm túc các quy trình kỹ thuật, các tài liệu hướng dẫn công việc trong quá trình sản xuất.

- **Xí nghiệp điện cơ – tự động hóa:** lập kế hoạch và tổ chức thực hiện các kế hoạch sửa chữa, bảo dưỡng định kỳ các máy móc thiết bị phục vụ sản xuất; lập phương án, thực hiện các công tác sửa chữa đột xuất về điện, cơ khí, tự động khi có sự cố, đảm bảo phục vụ kịp thời kế hoạch sản xuất kinh doanh

của công ty; chế tạo và cung cấp các hệ thống thiết bị điện-tự động hóa và các phụ tùng cơ điện để thực hiện nhiệm vụ đồng bộ hóa các sản phẩm nồi hơi, thiết bị áp lực theo kế hoạch sản xuất kinh doanh công ty giao cho.

- **Các đơn vị hạch toán phụ thuộc (Chi nhánh phía Nam và Trung tâm bảo trì và giới thiệu sản phẩm):** chủ động ký kết các hợp đồng kinh tế, thực hiện các hoạt động kinh doanh, hoạt động tài chính, tổ chức và nhân sự theo sự phân cấp của Hội đồng quản trị, chịu trách nhiệm về các nghĩa vụ tài chính phát sinh đối với các cam kết của đơn vị.

### **3.1.3. Kết quả kinh doanh của Công ty Cổ phần nồi hơi Việt Nam**

#### **Báo cáo kết quả kinh doanh trong 3 năm của công ty giai đoạn 2014-2016 (Phụ lục 3.1)**

Cho thấy doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ qua 3 năm có sự biến động không ổn định (năm 2014 là 207.469.858.000 đồng; năm 2015 là 186.009.777.000 đồng; năm 2016 là 195.148.735.000 đồng), năm 2015 so với năm 2014 giảm gấp 2 lần (giảm 11,11%) trong khi năm 2016 so với năm 2015 lại tăng 10,49%. Lợi nhuận gộp về bán hàng và cung cấp dịch vụ trong 3 năm 2014, 2015 và 2016 lần lượt là 54.728.033.000 đồng; 40.460.647.000 đồng; 53.898.700.000 đồng. Tuy doanh thu có sự biến động rất lớn song doanh thu cao lại không thể hiện rằng lợi nhuận gộp là lớn do giá vốn cũng có sự biến động tăng giảm tương tự. Điều này cho thấy chi phí của công ty vẫn còn ở mức cao.

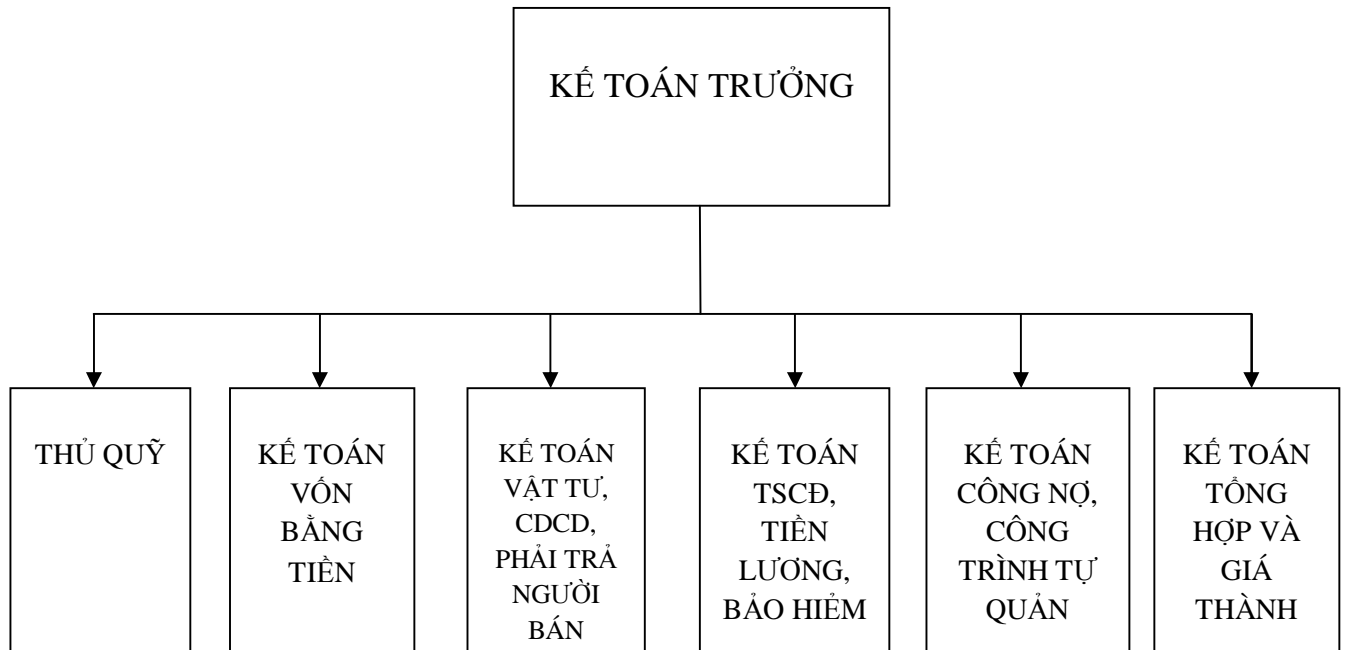
### **3.1.4. Đặc điểm tổ chức kế toán tại công ty Cổ phần nồi hơi Việt Nam**

#### **3.1.4.1. Tổ chức bộ máy kế toán**

Mô hình tổ chức bộ máy kế toán công ty có 7 đơn vị gồm: văn phòng và 5 phòng ban; 05 xí nghiệp; 01 Chi nhánh và 01 Trung tâm giới thiệu sản

phẩm tại miền Nam. Các đơn vị đều hạch toán tập trung tại Phòng tài chính – kế toán của công ty.

Để quản lý có hiệu quả các hoạt động sản xuất kinh doanh, các doanh nghiệp không phân biệt hình thức sở hữu, thành phần kinh tế, loại hình kinh doanh đều phải sử dụng hàng loạt các công cụ quản lý khác nhau, trong đó, kế toán được coi là một công cụ quản lý hữu hiệu nhất. Bộ máy kế toán sẽ cung cấp một cách đầy đủ, chính xác và kịp thời mọi thông tin về tình hình tài sản và sự biến động của tài sản cũng như tình hình sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp. Vì vậy, tại công ty Cổ phần Nội hơi Việt Nam việc tổ chức công tác hạch toán kế toán được đặc biệt quan tâm. Bộ máy kế toán được tổ chức theo kiểu tập trung, mỗi nhân viên kế toán được phân công phụ trách một phần hành cụ thể. Phần kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm do kế toán tổng hợp của công ty đảm trách và toàn bộ công tác kế toán được thực hiện tập trung tại phòng Tài chính kế toán tại công ty. (Nguồn: Công ty cổ phần Nội hơi Việt Nam):



**Sơ đồ 3.2. Tổ chức bộ máy kế toán của Công ty Cổ phần Nhoi Hoi Việt Nam**

Để hoàn thành nhiệm vụ chung của phòng tài chính kế toán, mỗi thành viên trong phòng tài chính kế toán đều có nhiệm vụ cụ thể riêng của mình:

*Kế toán trưởng:* Có chức năng tham mưu, phụ trách điều hành tình hình công việc phòng tài chính kế toán, kế toán trưởng còn có trách nhiệm, quyền hạn như một phó Giám đốc, đảm bảo nguồn vốn hoạt động sản xuất kinh doanh, theo dõi tổng hợp mọi hoạt động tài chính của công ty thông qua các kế toán viên và chịu trách nhiệm toàn bộ công tác kế toán - tài chính trước ban lãnh đạo Công ty.

*Kế toán vốn bằng tiền:* có nhiệm vụ phản ánh kịp thời, đầy đủ, chính xác tình hình biến động của tiền mặt, tiền gửi ngân hàng, chịu trách nhiệm đối chiếu kiểm tra và lập báo cáo liên quan đến tiền mặt, tiền gửi ngân hàng.



*Kế toán vật tư hàng hoá, công cụ dụng cụ, phải trả người bán:* có nhiệm vụ phản ánh chính xác kịp thời số liệu vật tư hàng hóa hiện có và tình hình nhập - xuất - tồn vật tư hàng hoá cả về giá trị và hiện vật. Tham gia công tác kiểm kê, đánh giá vật tư hàng hoá, lập báo cáo về vật tư hàng hoá, chi tiết công nợ phải thanh toán với người bán.

*Kế toán tài sản cố định, tiền lương, bảo hiểm, thuế:* có nhiệm vụ tổ chức ghi chép đầy đủ, kịp thời chính xác tình hình tăng, giảm tài sản cố định của doanh nghiệp. Thực hiện tính toán phân bổ khấu hao tài sản cố định kịp thời, chính xác theo quy định, chịu trách nhiệm lập báo cáo về tài sản cố định, theo dõi tiền lương và các khoản bảo hiểm xã hội, thuế giá trị gia tăng đầu ra, đầu vào, các khoản thuế phải nộp ngân sách nhà nước.

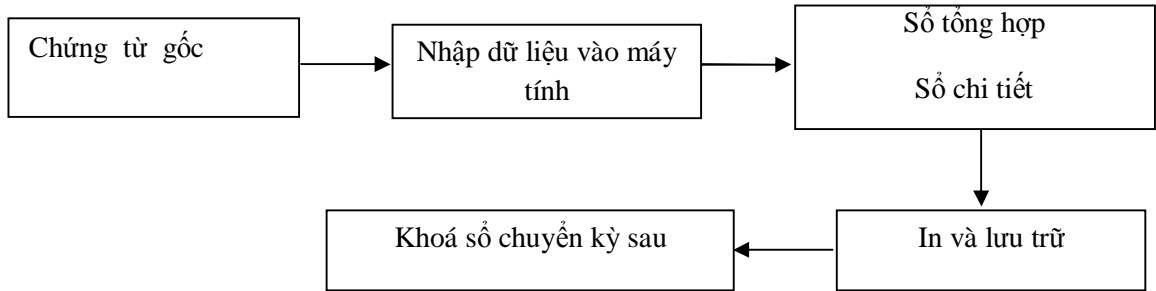
*Kế toán công nợ, công trình tự quản:* theo dõi việc thanh toán với người mua, theo dõi các hợp đồng kinh tế.

*Kế toán tổng hợp, chi phí giá thành:* có nhiệm vụ xác định đối tượng tập hợp chi phí sản xuất và đối tượng tính giá thành. Tổ chức tập hợp, phân bổ chi phí trong kỳ và xác định chi phí chuyển kỳ sau. Tính giá thành sản phẩm và thường xuyên đôn đốc, kiểm tra đối chiếu tình hình chấp hành định mức kinh tế kỹ thuật và dự toán. Tổng hợp số liệu kế toán từ các bộ phận khác để lập báo cáo về chi phí, giá thành sản phẩm.

*Thủ quỹ:* Là người trực tiếp giám sát sự biến động của tiền mặt tại kết của Công ty. Căn cứ vào chứng từ thu chi đã được phê duyệt, thủ quỹ tiến hành thu, phát, nộp tiền ngân hàng, cùng với kế toán tiền mặt quản lý tiền của Công ty.

#### 3.1.4.2. Phần mềm kế toán mà công ty đang áp dụng

Hiện nay Công ty cổ phần Nội hơi Việt Nam đang áp dụng phần mềm kế toán Misa. Đây là phần mềm tích hợp nhiều phân hệ quản lý các mảng khác nhau của doanh nghiệp.



### Sơ đồ 3.3 : Quy trình áp dụng phần mềm tại công ty cổ phần Nội hơi Việt Nam

(Nguồn: Phòng Tài chính kế toán của công ty)

#### 3.1.4.3. Chính sách kế toán tại công ty

Công ty cổ phần Nội hơi Việt Nam áp dụng chế độ kế toán theo Thông tư 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính.

- + Niên độ kế toán áp dụng : Từ 01/01 đến 31/12 năm dương lịch
- + Đơn vị tiền tệ : Đồng Việt Nam (VNĐ)
- + Hình thức kế toán áp dụng: Nhật ký chung
- + Phương pháp hạch toán hàng tồn kho: Phương pháp kê khai thường xuyên. Trị giá xuất kho theo phương pháp bình quân gia quyền.
- + Phương pháp tính thuế GTGT: Phương pháp khấu trừ
- + Phương pháp khấu hao TSCĐ: Phương pháp đường thẳng

## **3.2. Thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần nội hơi Việt Nam**

### **3.2.1. Thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần nội hơi Việt Nam dưới góc độ của kế toán tài chính.**

#### **3.2.1.1. Đặc điểm quản lý chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại công ty**

Để quản lý CFSX và tính giá thành sản phẩm, hiện tại công ty phân loại chi phí theo 2 tiêu thức: nội dung kinh tế và chức năng hoạt động:

#### **\* Phân loại chi phí theo nội dung kinh tế**

Theo cách phân loại này, chi phí sản xuất tại công ty được chia thành các yếu tố sau:

- Yếu tố chi phí nguyên vật liệu, nhiên liệu: là các chi phí về nguyên vật liệu sử dụng trong quá trình sản xuất nội hơi. Từ đó, kế toán có thể theo dõi tình hình biến động của từng loại để lên kế hoạch mua và dự trữ vật tư.

+ Nguyên vật liệu chính gồm: ống thép đúc không hàn, thép A 515, thép tròn CT3 S=10, thép hình 1120,.....

+ Nguyên vật phụ gồm khí A gong, dung môi, sơn các loại, que hàn....

- Yếu tố chi phí tiền lương: là chi phí tiền lương, thưởng, các khoản phụ cấp và các khoản trích theo lương (BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ) theo tỷ lệ quy định của Nhà nước.

- Yếu tố chi phí khấu hao TSCĐ: là chi phí khấu hao các thiết bị, máy móc, nhà xưởng... có giá trị khác nhau với thời gian trích khấu hao khác nhau.

- Yếu tố chi phí dịch vụ mua ngoài và chi phí bằng tiền : chi phí tiền điện, nước... và các khoản chi phí bằng tiền ngoài các khoản chi phí đã nêu trên.

*Minh họa bảng phân loại chi phí sản xuất theo nội dung kinh tế tại Công ty Cổ phần nội hơi Việt Nam*

**Bảng 3.2: Tổng hợp chi phí theo yếu tố năm 2016**

| <b>Yếu tố chi phí</b>                                  | <b>Số tiền</b>        | <b>Tỷ lệ</b> |
|--|-----------------------|--------------|
| 1. Chi phí nguyên vật liệu                             | 63.159.674.325        | 69,99%       |
| 2. Chi phí tiền lương                                  | 15.864.582.217        | 17,58%       |
| 3. Chi phí khấu hao TSCĐ                               | 8.602.357.049         | 9,53%        |
| 4. Chi phí dịch vụ mua ngoài và chi phí bằng tiền khác | 2.618.771.983         | 2,9%         |
| <b>Tổng cộng</b>                                       | <b>90.245.385.574</b> | <b>100%</b>  |

(Nguồn: Phòng kế toán-tài chính của Công ty cổ phần Nội hơi Việt Nam)

**\* Phân loại chi phí theo chức năng hoạt động:**

Công ty sử dụng cách phân loại này để phục vụ cho công tác hạch toán chi phí tính giá thành sản phẩm và lập báo cáo tài chính tại DN. Theo các phân loại này, chi phí sản xuất tại công ty được chia thành:

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp: ống thép đúc không hàn, thép A 515, thép tròn CT3 S=10, thép hình 1120,.....

- Chi phí nhân công trực tiếp: bao gồm tiền lương, thưởng, các khoản trích theo lương cho công nhân trực tiếp sản xuất theo quy định.

- Chi phí sản xuất chung:

+ Chi phí nhân công sản xuất gián tiếp là các khoản chi lương, thưởng, các khoản trích theo lương cho quản lý phân xưởng, nhân viên bộ phận hỗ trợ sản xuất.

+ Chi phí nguyên vật liệu gián tiếp, nhiên liệu, công cụ dụng cụ dùng cho sản xuất kinh doanh như.....

+ Chi phí khấu hao gồm chi phí khấu hao nhà xưởng, máy móc, thiết bị

+ Chi phí dịch vụ mua ngoài, chi phí khác bằng tiền như: chi phí thuê xe cầu, chi phí điện, nước....

Việc phân loại chi phí sản xuất như vậy tạo điều kiện thuận lợi cho việc hạch toán chi phí sản xuất, xác định được giá thành sản phẩm theo đúng quy định hiện hành, đánh giá tình hình kế hoạch giá thành từ đó đề ra được biện pháp hạ giá thành sản phẩm. Tuy nhiên từ thực tế cho thấy cách phân loại như vậy mới chỉ phục vụ cho quy định của công tác kế toán tài chính, chưa đáp ứng được yêu cầu của kế toán quản trị như các cách phân loại chi phí sản xuất kinh doanh theo khả năng quy nạp chi phí vào các đối tượng kế toán chi phí, phân loại chi phí theo mối quan hệ giữa chi phí với mức hoạt động, phân loại chi phí theo thẩm quyền ra quyết định.

### **Phân loại giá thành**

Công ty phân loại giá thành theo các tiêu thức sau:

Giá thành dự toán: Hiện nay công ty đã xây dựng giá thành cho từng sản phẩm cụ thể, phân chia các khoản mục chi phí như sau: Chi phí nguyên vật liệu, chi phí nhân công, chi phí vận chuyển, chi phí lắp đặt, chi phí hướng dẫn vận hành, chi phí thiết kế,...

Giá thành thực tế: Được tính dựa trên cơ sở số liệu CPSX thực tế phát sinh được tập hợp trong kỳ.

#### *3.2.1.2. Đối tượng kế toán chi phí sản xuất và đối tượng tính giá thành sản phẩm tại Công ty cổ phần Nội hơi Việt Nam*

Để tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm một cách hiệu quả, chính xác thì việc xác định đối tượng kế toán tập hợp chi phí phù hợp với tình hình sản xuất kinh doanh cũng như yêu cầu quản lý chi phí sản xuất của Công ty là rất quan trọng.

Sản phẩm của đơn vị không phải là sản phẩm được bán đại trà trên thị trường mà chúng chỉ được sản xuất khi có đơn đặt hàng. Do vậy, đối tượng tập hợp chi phí của công ty là theo từng đơn đặt hàng, mỗi đơn hàng gồm một

hoặc nhiều sản phẩm cùng loại. Sản phẩm nào hoàn thành thì tính giá thành cho sản phẩm đó còn những sản phẩm nào đến cuối kỳ báo cáo chưa hoàn thành thì chi phí sản xuất được tập hợp theo đơn hàng đó để tính giá trị sản phẩm dở dang cuối kỳ. Do vậy, đối tượng tính giá thành là các sản phẩm đã hoàn thành.

Tại công ty cổ phần Nội hơi Việt Nam có quy trình công nghệ sản xuất sản phẩm theo phương pháp giản đơn nên đối tượng tập hợp chi phí là các đơn hàng, đơn hàng được giao cho phân xưởng nào thì chi phí sẽ được tập hợp tại phân xưởng đó. Nếu tại thời điểm đó mà sản xuất một đơn hàng thì chi phí sản xuất được tập hợp trực tiếp, còn nếu tại thời điểm đó mà thực hiện nhiều đơn hàng thì chi phí NVLTT sẽ được tập hợp theo đơn hàng, CPNCTT và CPSX tập hợp chung của phân xưởng sau đó phân bổ cho các đơn hàng.

### *3.2.1.3. Kế toán chi phí sản xuất*

#### *a. Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp*

Tuy các loại sản phẩm nội hơi có kích cỡ và chức năng khác nhau nhưng đều trải qua các công đoạn như nhau hoặc tương tự như nhau. Do vậy, chi phí nguyên vật liệu trực tiếp bao gồm các chi phí về nguyên vật liệu chính, nguyên vật liệu phụ, nhiên liệu và phụ tùng thay thế sử dụng trực tiếp cho việc sản xuất, chế tạo sản phẩm.

Bên cạnh khâu thu mua, vận chuyển nguyên nhiên vật liệu thì khâu bảo quản, sử dụng, dự trữ nguyên nhiên vật liệu nhằm đáp ứng đầy đủ, kịp thời và tránh hiện tượng thất thoát, hao hụt cho quá trình sản xuất sản phẩm có một vai trò rất quan trọng. Mặt khác việc dự trữ nguyên nhiên vật liệu cũng phải phù hợp với điều kiện sản xuất tại công ty.

- Nguyên vật liệu chính gồm: ống thép đúc không hàn; thép A515Gr60, thép tròn CT3 S =10, thép hình 1120, thép hình U 100x60, ống C10 F 168\*6, thép ống C10 F325\*10, đồng đỏ F20X2, mặt bích Inox.

+ Nguyên vật liệu phụ: Khí A gong, cáp hàn 1X50, dây hơi kép, dây hàn tự động F.4, que hàn Inox F2, ooxxy, sơn 665, dung môi các loại sơn chống rỉ, sơn đen, sơn nhũ lam, bột chịu lửa, bu lông các loại, van các loại, bơm điện... mỗi loại sản phẩm lại sử dụng những vật liệu đặc thù.

+ Nhiên liệu: than, dầu, xăng...

- Chứng từ sử dụng: Hóa đơn GTGT; phiếu nhập kho; phiếu xuất kho, phiếu lĩnh vật tư....

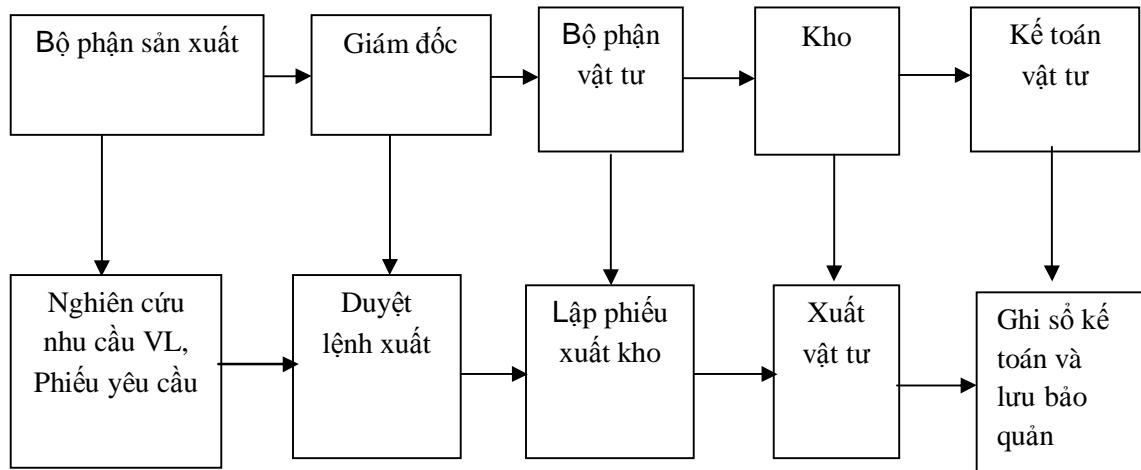
- Tài khoản sử dụng: sử dụng TK 621 – chi phí nguyên vật liệu trực tiếp để phản ánh chi phí nguyên vật liệu phát sinh trong quá trình sản xuất và một số các tài khoản khác như TK 152, TK 154, TK 133, TK 111....

Vì các nghiệp vụ nhập, xuất kho nguyên vật liệu phát sinh tương đối nhiều, nên công ty sử dụng tính trị giá xuất kho theo phương pháp bình quân gia quyền. Theo phương pháp này giá nguyên vật tư xuất kho được tính theo công thức sau:

$$\begin{array}{l}
 \text{Trị giá vốn thực tế vật} \\
 \text{tư xuất kho} \\
 \\
 \text{Đơn giá bình} \\
 \text{quân gia quyền} \\
 \\
 \text{Đơn giá bình} \\
 \text{quân gia quyền}
 \end{array}
 =
 \begin{array}{l}
 \text{Số lượng vật} \\
 \text{tư xuất kho} \\
 \\
 \text{Trị giá thực tế vật} \\
 \text{tư tồn đầu kỳ} \\
 \\
 \text{Số lượng vật tư} \\
 \text{tồn đầu kỳ}
 \end{array}
 \times
 \begin{array}{l}
 \text{Đơn giá bình quân} \\
 \text{gia quyền} \\
 \\
 \text{Trị giá thực tế vật} \\
 \text{tư nhập trong kỳ} \\
 \\
 \text{Số lượng vật tư} \\
 \text{nhập trong kỳ}
 \end{array}
 \quad (3.1)$$

- Quy trình hạch toán:

Quy trình luân chuyển chứng từ xuất kho nguyên vật liệu phục vụ trực tiếp cho sản xuất sản phẩm:



### Sơ đồ 3.4: Quy trình luân chuyển chứng từ xuất kho Nguyên vật liệu

(Nguồn: Công ty cổ phần Nội hơi Việt Nam)

#### Giải thích sơ đồ:

- Khi có nhu cầu xuất vật tư, NVL để phục vụ cho sản xuất thì bộ phận sản xuất báo với bộ phận kho để xuất kho vật tư theo yêu cầu.

- Khi vật tư xuất kho, bộ phận vật tư lập phiếu xuất kho. Giá trị vật liệu xuất kho theo phương pháp bình quân gia quyền.

- Tại kho: Thủ kho sử dụng thẻ kho để ghi chép tình hình xuất tồn kho của từng thứ vật tư hàng hóa ở từng kho theo chỉ tiêu số lượng. Hàng ngày khi nhận được chứng từ xuất vật liệu, thủ kho tiến hành kiểm tra tính hợp lý hợp pháp của chứng từ rồi ghi sổ.

Do sử dụng phần mềm kế toán, nên công thức trên đã được cài đặt sẵn vào máy. Hàng ngày khi các nghiệp vụ kinh tế phát sinh, căn cứ vào các chứng từ, kế toán sản xuất chỉ việc nhập số lượng vật tư nhập, xuất vào máy. Cuối tháng, với việc sử dụng chức năng tính giá vốn tự động, trị giá vốn vật tư xuất kho sẽ được tính toán, cập nhập vào các sổ và báo cáo có liên quan.



Ví dụ: Ngày 05/10/2016 công ty ký hợp đồng với công ty cổ phần Cơ nhiệt Việt Nam cho sản xuất mã hàng C245, gồm 01 Lò hơi đốt than 1T/h trị giá 245.000.000 đồng một nôi. Để đáp ứng nhu cầu vật tư sản xuất Phòng sản xuất căn cứ vào dự toán đề xuất mua nguyên vật liệu cụ thể là thép 515 S=10 và thép CT 3 S=10 để phục vụ cho sản xuất. Một số chứng từ liên quan:

- + Hóa đơn mua hàng (**Phụ lục số 3.6**)
- + Phiếu nhập kho (**Phụ lục số 3.7**)
- + Phiếu lĩnh vật tư (**Phụ lục số 3.8**)
- + Phiếu xuất kho (**Phụ lục số 3.9**)

Toàn bộ chứng từ kế toán sẽ được kế toán dùng để nhập số liệu và sau đó cập nhật vào các sổ Nhật ký chung (**Phụ lục số 3.10**) và các sổ chi tiết TK 621 (**Phụ lục 3.11**) và sổ cái TK 621 (**Phụ lục 3.12**).

#### b. Kế toán chi phí nhân công trực tiếp

Chi phí nhân công trực tiếp là toàn bộ những khoản phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm tại các phân xưởng, bao gồm: Tiền công, tiền lương; tiền ăn giữa ca, tiền lương làm thêm giờ, các khoản trích theo lương như BHXH, BHYT, KPCĐ, BHTN....

Để tính toán đúng tiền lương cho từng công nhân phù hợp với sức lao động mà họ bỏ ra, hiện Công ty đang áp dụng hình thức trả lương khoán sản phẩm cho công nhân trực tiếp sản xuất. Hàng tháng, căn cứ vào bảng lương khoán, các văn bản quy định mức thời gian lao động cho các sản phẩm, phòng kế toán tính lương phải trả cho người lao động theo công thức sau:

$$L = \sum L_i \times K_d \quad (3.2)$$

Trong đó:

L: Tiền lương phân phối cho đơn vị

$\sum L_i$  : Tiền lương của từng người trong đơn vị

Kd: hệ số điều chỉnh phụ thuộc vào khối lượng, năng suất, hiệu quả của đơn vị thực hiện trong tháng

$Kd = \text{Tổng lương hệ số của đơn vị/lương khoán sản phẩm hoàn thành}$

$$Ldv = \sum T \times A \quad (3.3)$$

Trong đó:

Ldv: Tổng tiền lương đơn vị nhận được trong tháng

$\sum T$  : Tổng thời gian thực hiện tương ứng với khối lượng sản phẩm định mức đã hoàn thành

A: đơn giá tiền lương cho một giờ lao động và  $A = 8.000đ/h$

- Quy trình tính lương:

+ Trưởng các đơn vị sản xuất sẽ báo cáo tình hình, tiến độ công việc của đơn vị lên phòng sản xuất vào cuối mỗi tháng. Tại đây cán bộ định mức sẽ làm nhiệm vụ ghi chép mức độ hoàn thành của mỗi một đơn vị mà mỗi đơn vị đã làm sau đó quy đổi ra số giờ mà họ làm.

+ Đối với mỗi sản phẩm đều có một bảng định mức, trong đó các bước công việc được xác định rõ và được định mức một cách cụ thể.

**Bảng định mức thời gian lao động đối với sản phẩm Lò hơi đốt than 200kg/h cho các phân xưởng (Phục lục bảng 3.3)**

+ Tất cả các sản phẩm đều có một bảng tính như trên

Ví dụ: Khi sản xuất mã hàng C245, gồm 02 lò hơi đốt than 1T/h , căn cứ vào hệ thống định mức thời gian lao động của công ty, phòng sản xuất sẽ lập bảng định mức thời gian lao động của sản phẩm lò hơi đốt than 1T/h.

Từ bảng định mức thời gian lao động này, phòng sản xuất tính ra tổng định mức thời gian lao động của mã hàng C245:  $2.350 \times 2 = 4.700(h)$ . Sau đó,

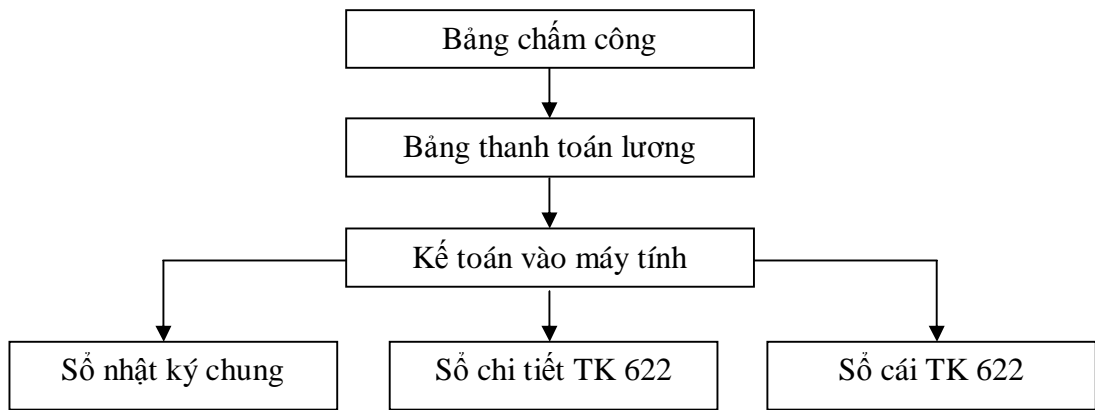
phòng kế toán tính ra tổng tiền lương khoán giao cho phòng sản xuất cho mã hàng C245 là  $4.700h \times 8.000 \text{ đ/h} = 37.600.000\text{đ}$

- Chứng từ sử dụng: Chứng từ gốc về lương và thanh toán: Bảng chấm công, Bảng thanh toán lương và BHXH, Bảng thanh toán tiền thưởng, Bảng phân bổ tiền lương và BHXH. Ngoài ra còn có các chứng từ khác như: Hợp đồng lao động theo vụ việc, phiếu nghỉ hưởng BHXH, bảng thanh toán tiền làm thêm giờ, bảng thanh toán tiền thuê ngoài.

- Quy trình luân chuyển chứng từ: Hàng tháng, tại phòng kế toán, căn cứ vào bảng chấm công, kế toán sẽ tính lương cho công nhân sản xuất dựa vào số ngày đi làm, số ngày nghỉ phép, nghỉ ốm... bảng lương sẽ được lập thành 03 bản. Sau khi được sự ký duyệt của kế toán trưởng và Giám Đốc thì kế toán sẽ lưu lại 1 bản, 1 bản đưa cho kế toán tiền lương để hạch toán vào sổ sách, 1 bản đưa cho kế toán ngân hàng để làm thủ tục chuyển lương cho công nhân viên qua tài khoản đã đăng ký với ngân hàng.

- Tài khoản sử dụng: Kế toán sử dụng tài khoản 622 – “Chi phí nhân công trực tiếp” để tập hợp chi phí nhân công trực tiếp sản xuất sản phẩm. Tại phòng kế toán, kế toán tiền lương sẽ căn cứ vào bảng chấm công, bảng lương để hạch toán và theo dõi sổ sách. Các khoản trích theo lương như BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ được thực hiện theo quy định hiện hành của nhà nước.

Cuối tháng, kế toán tổng hợp Bảng chấm công (**Phụ lục số 3.13**, Bảng tính lương (**Phụ lục số 3.14**), Bảng phân bổ tiền lương và các khoản trích theo lương (**Phụ lục 3.15**) và kết chuyển sang tài khoản 154 để tính giá thành. Kế toán nhập liệu vào phần mềm sau đó máy sẽ tự động vào sổ Nhật ký chung (**Phụ lục số 3.10**) và sổ chi tiết TK 622 (**Phụ lục 3.16**), sổ cái TK 622 (**Phụ lục 3.17**)



### Sơ đồ 3.5: Quy trình hạch toán chi phí nhân công trực tiếp

#### c. Kế toán chi phí sản xuất chung

Chi phí sản xuất chung là những khoản chi phí phát sinh trong phạm vi phân xưởng, bộ phận sản xuất của doanh nghiệp. Những khoản chi phí quản lý, phục vụ liên quan đến nhiều loại sản phẩm, nhiều đối tượng chi phí thì hàng ngày kế toán tập hợp ở sổ chi tiết hay bảng kê riêng, cuối tháng phân bổ cho các đối tượng chịu chi phí theo tiêu chuẩn phân bổ thích hợp.

Chi phí sản xuất chung bao gồm:

Chi phí nhân viên phân xưởng bao gồm: chi phí tiền lương, tiền công, các khoản phụ cấp lương, các khoản phải trích theo lương, ...được tính cho nhân viên quản lý phân xưởng như quản đốc, thống kê, nhân viên phân xưởng...

Chi phí vật liệu: khí A gong, dây hàn tự động F.4, que hàn Inox F2, các loại sơn, bột chịu lửa, bu lông các loại...

Chi phí CCDC xuất dùng: cửa, máy hàn, bơm điện...

Chi phí khấu hao TSCĐ là chi phí khấu hao máy móc thiết bị, nhà xưởng, nhà kho. Hiện nay, công ty tính khấu hao theo phương pháp đường thẳng. Hàng tháng, căn cứ vào nguyên giá và thời gian sử dụng hữu ích của từng loại TSCĐ được khai báo trong thẻ TSCĐ để tính khấu hao.

$$\text{Mức khấu hao phải trích bình quân năm} = \frac{\text{Nguyên giá TSCĐ}}{\text{Số năm sử dụng}} \quad (3.4)$$

$$\text{Mức khấu hao phải trích bình quân tháng} = \frac{\text{Mức khấu hao bình quân năm}}{12}$$

Chi phí dịch vụ mua ngoài gồm các khoản chi về tiền điện, nước, điện thoại, vệ sinh môi trường....

- *Chứng từ sử dụng*: Kế toán căn cứ vào bảng chấm công, bảng phân bổ lương và các khoản trích theo lương, các phiếu xuất kho nguyên vật liệu, bảng phân bổ NVL, bảng tính khấu hao, phiếu chi, giấy báo nợ...

- *Tài khoản sử dụng*: Đề hạch toán chi phí sản xuất chung kế toán sử dụng TK 627 - Chi phí sản xuất chung. Tài khoản này được chi tiết theo từng yếu tố chi phí, bao gồm:

- + TK 6271 : Chi phí nhân công
- + TK 6272: Chi phí vật liệu
- + TK 6273 : Chi phí dụng cụ
- + TK 6274: Chi phí khấu hao tài sản cố định
- + TK 6277: Chi phí dịch vụ mua ngoài
- + TK 6278: Chi phí bằng tiền khác

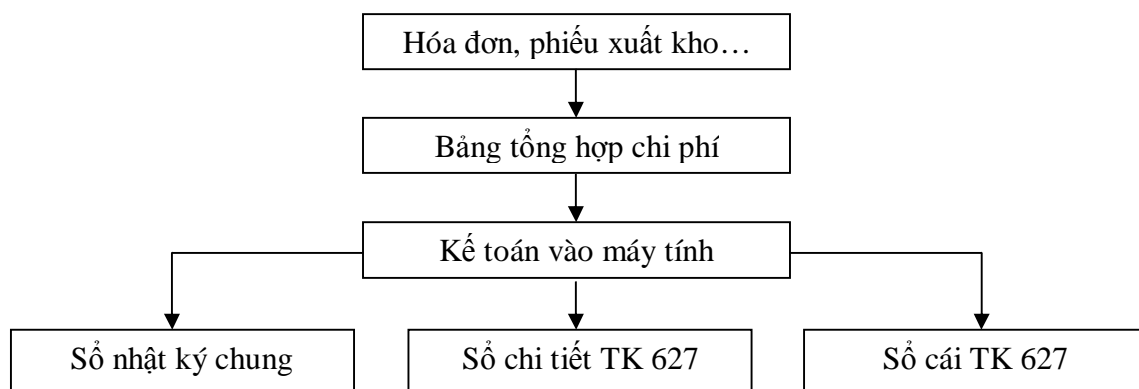
- *Quy trình hạch toán*: Chi phí sản xuất chung phát sinh được tập hợp trực tiếp cho từng đơn hàng. Trường hợp chi phí sản xuất chung không thể tập hợp trực tiếp cho từng đơn hàng thì được xác định theo mức phân bổ dự toán:

Cuối tháng kế toán tính ra tỷ lệ phân bổ chi phí sản xuất chung

$$\text{Tỷ lệ phân bổ chi phí sản xuất chung} = \frac{\text{Tổng chi phí sản xuất chung}}{\text{Tổng chi phí nhân công trực tiếp}} \quad (3.6)$$

$$\begin{array}{l} \text{Chi phí sản xuất chung} \\ \text{phân bổ cho 1 mã hàng} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Chi phí nhân} \\ \text{công trực tiếp} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Tỷ lệ phân} \\ \text{bổ chi phí SXC} \end{array} \quad (3.7)$$

**(Bảng phân bổ TK 627: Phụ lục số 3.18)**



**Sơ đồ 3.6: Quy trình hạch toán chi phí sản xuất chung**

Căn cứ vào các nghiệp vụ trên kế toán nhập liệu vào phần mềm sau đó máy sẽ tự động vào sổ Nhật ký chung (**Phụ lục 3.10**), sổ chi tiết tài khoản 627 (**Phụ lục 3.19**), Sổ cái TK 627 (**Phụ lục số 3.20**).

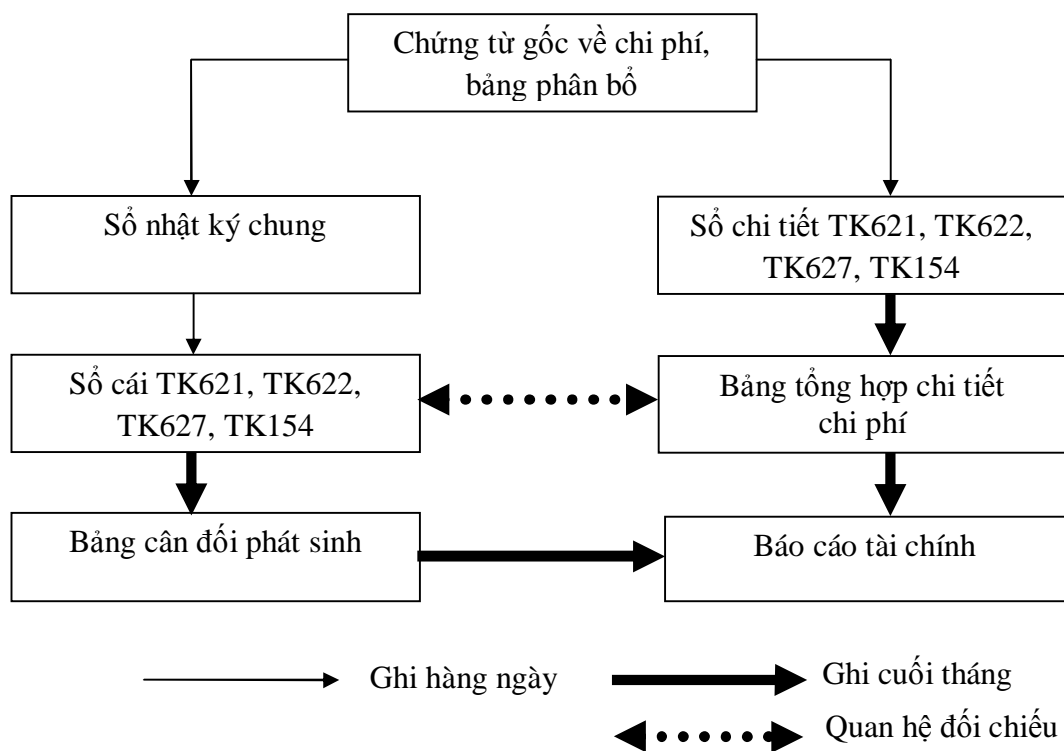
**d. Kế toán tổng hợp chi phí sản xuất**

*- Tài khoản sử dụng*

Để tập hợp toàn bộ chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ, Công ty sử dụng TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang và tài khoản này sử dụng cho từng đơn hàng

*- Quy trình hạch toán*

Toàn bộ chi phí NVLTT, chi phí NCTT, chi phí SXC tập hợp được thì cuối kỳ phân bổ, kết chuyển vào bên Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang.



**Sơ đồ 3.7: Quy trình hạch toán chi phí sản xuất tại công ty**

Kế toán sử dụng TK 154 – “Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang” để tập hợp chi phí sản xuất và phải dựa trên nguyên tắc chi phí sản xuất phải phù hợp với định mức kinh tế kỹ thuật do phòng đảm bảo chất lượng đặt ra. Với những chi phí bất thường so với định mức, kế toán tổng hợp có thể yêu cầu kế toán sản xuất giải trình rõ. Cuối tháng, kế toán sẽ làm bút toán phân bổ chi phí sản xuất chung và kết chuyển toàn bộ chi phí sản xuất sang TK 154 theo định khoản như sau:

Nợ TK 154

Có TK 621, 622, 627

Sau khi thực hiện bút toán kết chuyển, máy tính sẽ tự cập nhật số liệu và cho ra các báo cáo chi tiết và tổng hợp của TK 154 và các tài khoản khác có liên quan. (*Sổ chi phí sản xuất kinh doanh TK 154: Phụ lục 3.23*)

#### **d. Đánh giá sản phẩm dở dang**

Sản phẩm dở dang là những sản phẩm chưa kết thúc giai đoạn chế biến, còn đang nằm trong quá trình sản xuất.

Tại công ty, do sản xuất đặc thù theo đơn hàng nên giá trị sản phẩm dở dang được xác định: đến cuối kỳ báo cáo mà mã hàng nào chưa hoàn thành thì toàn bộ chi phí sản xuất tập hợp được theo mã hàng đó đều được dùng để tính giá trị sản phẩm dở dang cuối kỳ.

### **e. Tính giá thành sản phẩm tại công ty**

Tính giá thành sản phẩm hoàn thành là khâu cuối cùng trong kế toán chi phí sản xuất. Tập hợp chi phí sản xuất giúp cho công tác tính giá thành sản phẩm một cách đúng đắn, chính xác, đầy đủ để cung cấp thông tin kịp thời cho nhà quản lý.

Công ty tính giá thành sản phẩm theo phương pháp giản đơn. Giá thành thực tế của sản phẩm hoàn thành trong kỳ được tính theo công thức sau:

$$\begin{array}{l} \text{Tổng giá} \\ \text{thành sản} \\ \text{phẩm} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Chi phí} \\ \text{NVLTT} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Chi phí NC} \\ \text{TT} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Chi phí sản} \\ \text{xuất chung} \end{array} \quad (3.8)$$

*(Bảng tính giá thành sản phẩm: Phụ lục 3.24)*

### **3.2.2. Thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần nôi hơi Việt Nam dưới góc độ của kế toán quản trị**

#### **3.2.2.1. Phân loại chi phí**

Hướng theo mỗi mục tiêu khác nhau, nhà quản trị thực hiện phân loại chi phí khác nhau. Hiện nay, công ty đã tiến hành phân loại chi phí kinh doanh theo nội dung và theo chức năng của chi phí. Việc sắp xếp chi phí của doanh nghiệp thành các khoản mục chi phí sản xuất, chi phí ngoài sản xuất và chi tiết theo từng nội dung chi phí đã đáp ứng được yêu cầu cung cấp thông



tin của kế toán tài chính. Trên góc độ kế toán quản trị chi phí, cách phân loại chi phí chi hiện nay của doanh nghiệp chưa đáp ứng được các yêu cầu cung cấp thông tin của quản trị nội bộ.

#### 3.2.2.2. Định mức chi phí và dự toán chi phí sản xuất

Sản phẩm của công ty cổ phần Nội hơi Việt Nam là những sản phẩm có giá trị lớn, chi phí đầu tư lên đến tỷ đồng. Do vậy, việc tiết kiệm chi phí trong quá trình sản xuất là rất cần thiết. Để việc sử dụng nguyên vật liệu, máy móc thiết bị... có hiệu quả thì công ty cần phải lập dự toán chi phí sản xuất và định mức chi phí cho từng sản phẩm. Hiện nay, công ty đã tiến hành lập dự toán chi phí cho từng sản phẩm sản xuất ra.

##### *Minh họa dự toán chi phí của sản phẩm C245 (phụ lục 3.24)*

- Định mức, dự toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Định mức chi phí NVLTT được xây dựng thông qua định mức giá mua và định mức tiêu hao nguyên vật liệu trực tiếp khi sản xuất.

##### *Minh họa định mức tiêu hao nguyên vật liệu của sản phẩm C245 (phụ lục 3.25)*

Dự toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp được xác định theo định mức tiêu hao chi phí nguyên vật liệu và đơn giá nguyên vật liệu

- Đơn giá nguyên vật liệu sử dụng trong việc lập dự toán chi phí nguyên vật liệu do phòng thu mua phối hợp với phòng kế toán để xác định.

##### *Minh họa dự toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp (phụ lục 3.26)*

- Định mức, dự toán chi phí nhân công trực tiếp

Công ty xây dựng định mức chi phí nhân công trực tiếp thông qua định mức giá và định mức thời gian của lao động trực tiếp để sản xuất.

Việc lập dự toán chi phí nhân công trực tiếp do phòng tài chính kế toán tiến hành. Dự toán chi phí NCTT bao gồm tiền lương theo sản phẩm, các

khoản trích theo lương BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ theo quy định nhà nước.

*Minh họa dự toán chi phí NCTT sản phẩm C245 (phụ lục 3.27)*

- Định mức, dự toán chi phí sản xuất chung

Chi phí khấu hao TSCĐ: công ty tính khấu hao theo phương pháp đường thẳng và phân bổ chi phí dựa theo đơn đặt hàng.

Dự toán chi phí sản xuất chung, phòng kế toán căn cứ vào kế hoạch sản xuất năm và chi phí thực tế ước tính của kỳ trước để tiến hành lập dự toán. Các chi phí phát sinh tại phân xưởng đều dựa vào số liệu của năm trước và dự kiến biến động tăng, giảm chi phí của năm kế hoạch. Sau đó, tiến hành phân bổ cho từng đơn hàng.

#### *3.2.2.3. Tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty*

Hiện nay, do công ty chưa chú trọng kế toán quản trị nên việc tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm hoàn toàn thực hiện trên góc độ kế toán tài chính.

Sau khi nhận đơn đặt hàng, kế toán mở sổ chi tiết trên TK 154 – “Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang” để tập hợp chi phí sản xuất của đơn đặt hàng đó, đồng thời mở phiếu tính giá thành theo đơn hàng đó. Trong kỳ, căn cứ vào chi phí sản xuất đã tập hợp theo đơn đặt hàng để ghi vào phiếu tính giá thành theo từng đơn đặt hàng. Cụ thể, chi phí nguyên vật liệu trực tiếp được xác định căn cứ trên phiếu xuất kho; chi phí nhân công trực tiếp được căn cứ trên bảng chấm công, phiếu theo dõi sản phẩm hoàn thành; chi phí sản xuất chung được xác định theo mức phân bổ. Khi đơn đặt hàng hoàn thành thì tổng hợp chi phí sản xuất đã tập hợp theo từng đơn đặt hàng của các kỳ là tổng giá thành của sản phẩm đó.

#### *3.2.2.4. Phân tích thông tin chi phí để ra quyết định kinh doanh*

Trong giai đoạn hiện nay, cũng như các doanh nghiệp khác, công ty cổ phần Nội hơi Việt Nam muốn tồn tại và phát triển được thì phải có những chiến lược thay đổi chi phí, giá bán, sản lượng, doanh thu, ..... việc thay đổi các yếu tố trên sẽ ảnh hưởng trực tiếp đến lợi nhuận, ứng dụng phân tích mối quan hệ giữa chi phí - khối lượng - lợi nhuận, phân tích điểm hòa vốn...sẽ giúp nhà quản trị có những thông tin nhanh, hữu ích cho việc lựa chọn các phương án kinh doanh tối ưu phù hợp với mục tiêu của nhà quản trị nhưng chưa được công ty chú trọng đến. Nhà quản trị chưa sử dụng các công cụ từ thông tin kế toán quản trị chi phí nhằm đạt được mức lợi nhuận mong muốn, cũng như đưa ra các quyết định nhằm tăng khối lượng sản phẩm tiêu thụ để tận dụng năng lực của máy móc thiết bị, tăng lợi nhuận cho doanh nghiệp.

### **3.3. Đánh giá thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần nội hơi Việt Nam.**

Trong công tác hạch toán kế toán thì phần hành kế toán chi phí và tính giá thành sản phẩm là một trong những phần hành quan trọng. Trong đơn vị, nếu tổ chức tốt phần hành kế toán này sẽ góp phần đắc lực trong việc đưa ra các quyết định quan trọng cho các nhà quản trị. Qua thời gian tìm hiểu, khảo sát và nghiên cứu tại Công ty, tác giả đưa ra một số nhận xét về thực trạng công tác kế toán, trọng tâm là kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm nội hơi tại Công ty Cổ phần Nội hơi Việt Nam như sau:

#### **3.3.1. Những ưu điểm đạt được**

Công ty cổ phần Nội hơi Việt Nam có bộ máy kế toán gọn nhẹ, các phần hành kế toán được phối hợp với nhau khá chặt chẽ đảm bảo cung cấp thông tin kế toán chính xác và kịp thời. Công tác kế toán nói chung và kế toán chi phí, tính giá thành sản phẩm nói riêng đã được thực hiện đúng theo quy

định, hợp lý, đảm bảo sự thống nhất trong công tác kiểm tra, chỉ đạo hoạt động của kế toán. Những ưu điểm cụ thể là:

- Kế toán sản xuất và kế toán các phân hành khác có sự phối hợp chặt chẽ, nhịp nhàng. Mặt khác có sự phân công trách nhiệm rõ ràng, hợp lý giữa các kế toán viên của bộ phận kế toán, nhờ vậy đã đáp ứng được yêu cầu thông tin cho nhà quản lý một cách kịp thời, chính xác, đầy đủ.

- Công ty áp dụng phương pháp tính giá thành theo đơn đặt hàng. Phương pháp này linh hoạt, giúp cho kế toán có thể tính toán được chi phí sản xuất cho từng đơn hàng, từ đó xác định được giá bán và lợi nhuận cho từng đơn hàng đó. Do vậy, kỳ tính giá thành được xác định từ khi bắt đầu cho đến khi hoàn thành từng đơn đặt hàng và phù hợp với phương pháp tính giá mà công ty đã lựa chọn.

- Các tài khoản kế toán được phản ánh theo đúng bản chất kinh tế của các đối tượng. Ngoài ra để theo dõi chi tiết, cụ thể tình hình sử dụng TSCĐ, nguyên vật liệu, thành phẩm tạo ra,... kế toán còn mở chi tiết các tài khoản. Điều này giúp cho kế toán nắm bắt được tình hình biến động của từng yếu tố đầu vào, đầu ra tại công ty, nhằm quản lý chi phí một cách chính xác và đầy đủ nhất.

- Các chứng từ được thiết kế phù hợp với tình hình hoạt động sản xuất của công ty, đảm bảo sự chính xác của các thông tin kế toán đầu vào. Quá trình luân chuyển chứng từ được tổ chức khoa học từ khâu lập, phê duyệt chứng từ cho đến khâu sử dụng, lưu trữ, bảo quản. Từ đó, giúp cho công tác kế toán tại công ty được tiến hành chặt chẽ, hiệu quả và chính xác hơn.

- Nhìn chung, công ty đã và đang sử dụng khá đầy đủ các loại sổ sách kế toán, đáp ứng được yêu cầu quản lý của công ty. Cùng với việc áp dụng phần mềm mà công việc kế toán nói chung cũng như kế toán chi phí sản xuất

và tính giá thành sản phẩm nói riêng được được giảm thiểu, nhưng độ chính xác vẫn rất cao.

- Hiện nay, bộ máy kế toán được tổ chức khá phù hợp với tình hình hoạt động sản xuất. Đội ngũ nhân viên kế toán có trình độ, năng lực, trung thực, mỗi kế toán viên đều có sự phân quyền nhiệm vụ rõ ràng nhưng tất cả lại chịu sự chỉ đạo của Kế toán trưởng nên mọi người luôn có sự hỗ trợ nhau về mặt nghiệp vụ cũng như công tác kế toán, giúp công việc được diễn ra một cách nhịp nhàng và chính xác.

### **3.3.2. Những tồn tại**

Bên cạnh những ưu điểm trong công tác kế toán nói chung và kế toán CFSX và tính giá thành nói riêng mà công ty đã đạt được và cần phát huy hơn nữa thì còn tồn tại những hạn chế cần phải hoàn thiện và khắc phục cụ thể như sau:

#### **3.3.2.1. Dưới góc độ kế toán tài chính**

- Do hạch toán tập trung nên công tác tập hợp và luân chuyển chứng từ kế toán còn chậm. Đôi khi chưa đáp ứng yêu cầu thu thập thông tin phục vụ yêu cầu quản trị ở doanh nghiệp.

- Công tác kế toán NVL TT vẫn còn tồn tại một số sai phạm như nhiều vật tư mua về chưa thực hiện đầy đủ thủ tục nhập kho, xuất kho không kịp thời ảnh hưởng tới việc quản lý vật tư và kiểm kê.

- Đối với một số loại máy như: Máy bẻ ống thủy lực, máy hàn que, máy bơm, máy cắt... có giá trị dưới ba mươi triệu đồng, kế toán vẫn ghi nhận TSCĐ và trích khấu hao trong thời gian dài mà không đưa vào công cụ dụng cụ để phân bổ dần.

- Trong quá trình sản xuất đôi lúc xảy ra những khoảng thời gian phải ngừng sản xuất do một vài nguyên nhân như: Thiết bị sản xuất bị hư hỏng cần

sửa chữa, thiếu nguyên vật liệu, ... Những khoản chi ra trong thời gian này được coi là khoản thiệt hại ngừng sản xuất nhưng công ty chưa hạch toán.

### *3.3.2.2. Dưới góc độ kế toán quản trị*

Nhìn chung công ty mới đang chỉ chú trọng đến công tác kế toán tài chính mà chưa quan tâm nhiều đến công tác kế toán quản trị. Các thông tin kế toán cung cấp chỉ dùng để phục vụ cho các đối tượng bên ngoài như cơ quan thuế, khách hàng, đơn vị cho vay vốn... chứ chưa thực sự hữu ích đối với nhà quản lý. Bởi vì các thông tin cung cấp chủ yếu là thông tin về tổng thể hoạt động kinh doanh của công ty trong quá khứ chứ chưa phản ánh được xu thế biến động cũng như nguyên nhân gây ra xu thế đó của chi phí trong tương lai.

Những thông tin trên sổ sách kế toán chủ yếu chỉ phản ánh thông tin về chi phí thực tế phát sinh tại công ty mà chưa phản ánh được mức dự toán cũng như định mức chi phí sản xuất. Mặt khác, số liệu và chứng từ kế toán mới chỉ phục vụ cho công tác theo dõi chi phí giá thành sản phẩm chứ chưa phù hợp với việc phân tích chi phí theo định phí, biến phí để từ đó có thể phân tích được chênh lệch giữa chi phí thực tế và chi phí theo định mức và theo dự toán.

Hiện nay, công ty cũng đã lập dự toán và định mức các khoản chi phí tuy nhiên việc lập kế hoạch sản xuất cũng như huy động các nguồn lực cần thiết chỉ đáp ứng được yêu cầu của kế toán tài chính mà chưa đáp ứng được yêu cầu của kế toán quản trị. Bên cạnh đó cũng không có các biện pháp và tiêu chuẩn cụ thể nào để kiểm tra việc thực hiện các định mức về chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, và chi phí sản xuất chung một cách chính xác, nên việc lập dự toán chi phí chưa phục vụ được cho công tác kế toán quản trị.

Kế toán chưa cung cấp được thông tin đầy đủ cho hoạt động phân tích mối quan hệ giữa chi phí – khối lượng – lợi nhuận (CVP) và ứng dụng kết quả phân tích có hiệu quả trong hoạt động sản xuất kinh doanh. Hiện nay, công ty chưa phân loại chi phí phục vụ cho kế toán quản trị và chưa có bộ phận chuyên trách và nhân lực có chuyên môn để thực hiện việc phân tích CVP một cách chính xác, đầy đủ và hiệu quả.

### **3.3.3. Nguyên nhân của tồn tại**

#### **3.3.3.1 Nguyên nhân từ phía nhà nước và các cơ quan chức năng**

Chế độ kế toán do nhà nước ban hành chỉ đề cập chủ yếu đến nội dung của kế toán tài chính, mặc dù bộ tài chính đã ban hành thông tư số 53/2006/TT – BTC hướng dẫn về việc thực hiện kế toán quản trị trong các doanh nghiệp. Các doanh nghiệp chưa thực sự quan tâm và chú trọng nhiều đến vấn đề này, cũng như sự hiểu biết về kế toán quản trị trong nền kinh tế thị trường còn nhiều hạn chế. Đây chính là nguyên nhân dẫn đến sự triển khai chế độ kế toán còn gặp nhiều khó khăn.

#### **3.3.3.2 Nguyên nhân từ phía công ty**

Hiện nay, rất nhiều các doanh nghiệp trong đó có Công ty cổ phần Nội Hoi Việt Nam chỉ chú trọng đến công tác kế toán tài chính mà chưa thực sự quan tâm nhiều đến kế toán quản trị. Năng lực khai thác sử dụng thông tin trên các báo cáo kế toán còn hạn chế nên các nhà quản lý còn phần nào coi nhẹ vị trí của tổ chức kế toán, đặc biệt là kế toán quản trị trong hệ thống công cụ quản lý của mình.

Vậy có thể kết luận rằng: hiện nay, hệ thống kế toán chi phí sản xuất tại công ty phục vụ chủ yếu cho hệ thống kế toán tài chính và tuân thủ theo những quy định của chế độ kế toán hiện hành, chứ nó chưa thực sự phục vụ cho công tác kế toán quản trị chi phí, chưa hướng tới việc cung cấp thông tin

cho nhà quản lý một cách kịp thời và chuẩn xác nhất để có thể đưa ra quyết định đúng đắn trong kinh doanh.



### **KẾT LUẬN CHƯƠNG 3**

Chương 3 đã nghiên cứu, phân tích thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm nội hơi tại Công ty cổ phần Nội hơi Việt Nam. Phần đầu tiên là giới thiệu về lịch sử hình thành, đặc điểm tổ chức bộ máy quản lý hoạt động kinh doanh của công ty. Phần tiếp theo, trình bày thực trạng của kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm dưới cả hai góc độ: Kế toán tài chính và Kế toán quản trị. Tác giả đã đưa ra những đánh giá chung về những kết quả đạt được cũng như một số tồn tại của công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành tại công ty. Đây là những cơ sở thực tiễn giúp cho tác giả đề xuất một số giải pháp hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty cổ phần Nội hơi Việt Nam ở Chương 4.

## CHƯƠNG 4

### GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN NỘI HƠI VIỆT NAM

#### **4.1. Yêu cầu và nguyên tắc hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần nội hơi Việt Nam**

##### ***4.1.1. Yêu cầu hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần nội hơi Việt Nam***

Để phát huy vai trò cung cấp thông tin cho việc ra quyết định kinh doanh của nhà quản lý cũng như là công cụ quản lý kinh tế tài chính tại công ty thì việc hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm phải đáp ứng được các yêu cầu sau:

- Kết hợp giữa kế toán tài chính và kế toán quản trị: Kế toán tài chính và kế toán quản trị có vai trò khác nhau, nhưng cùng nằm trong hệ thống kế toán doanh nghiệp. Yêu cầu đặt ra đối với Công ty là phải nghiên cứu, hoàn thiện hạch toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm theo yêu cầu của kế toán tài chính, đồng thời hoàn thiện theo hướng phục vụ kịp thời, hiệu quả cho các quyết định quản trị. Theo đó, hệ thống kế toán của doanh nghiệp phải được tổ chức một cách khoa học và đồng bộ giữa kế toán tài chính và kế toán quản trị để vừa đáp ứng được nhu cầu thông tin cho các đối tượng bên ngoài doanh nghiệp, vừa xử lý, phân tích và cung cấp thông tin cho các nhà quản trị nội bộ trong đơn vị.

- Tuân thủ cơ chế quản lý tài chính: Hạch toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm là nội dung cơ bản của hạch toán kế toán. Cho dù là thông tin do kế toán tài chính hay kế toán quản trị cung cấp vẫn phải đảm bảo việc

thực hiện đúng Luật kế toán, các chuẩn mực kế toán, các quyết định về chế độ kế toán và các văn bản hướng dẫn.

- Hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong doanh nghiệp phải cung cấp đầy đủ thông tin phục vụ cho quản lý tài chính của doanh nghiệp..

- Các thông tin kế toán cung cấp phải kịp thời, đầy đủ, chính xác cho hoạt động sản xuất kinh doanh, đặc biệt là công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm. Nhằm phục vụ kịp thời công việc chỉ đạo và quản lý hoạt động sản xuất kinh doanh của đơn vị.

- Đảm bảo tính kinh tế, có sự tính toán hợp lý giữa chi phí bỏ ra và lợi ích mang lại khi tổ chức công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm.

- Tiếp thu kinh nghiệm quản lý của các nước phát triển: Trong xu thế toàn cầu hoá và hội nhập kinh tế quốc tế, chúng ta phải vận dụng các kinh nghiệm cũng như các phương pháp hạch toán kế toán của các nước phát triển mới đủ sức hoà nhập vào thị trường thế giới và tăng sức cạnh tranh trong nước.

#### ***4.1.2. Nguyên tắc hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần Nội hơi Việt Nam***

Từ thực trạng vận dụng kế toán nói chung và kế toán chi phí và giá thành nói riêng tại Công ty cổ phần Nội hơi Việt Nam, để hoàn thiện kế toán tại Công ty thì một số nguyên tắc hoàn thiện cần như sau:

- Tuân thủ các chuẩn mực, nguyên tắc của kế toán quốc tế đã được thừa nhận cũng như phù hợp với hệ thống kế toán sử dụng trong công ty.

- Phải xác định đúng đối tượng tập hợp chi phí sản xuất, lựa chọn phương pháp hợp chi phí và tiêu chí phân bổ thích hợp.

- Phải xác định đúng đối tượng tính giá thành và lựa chọn phương pháp tính giá thành thích hợp.

- Phân loại chi phí sản xuất, xác định các loại giá thành phù hợp với yêu cầu công tác quản lý và hạch toán.

- Xây dựng quy tắc tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành trong doanh nghiệp. Những quy tắc đó quy định trình tự công việc sao cho việc hạch toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm được tiến hành thuận lợi và kịp thời, phù hợp với yêu cầu quản lý của doanh nghiệp.

- Xác định rõ phạm vi, giới hạn, chức năng và mục tiêu của kế toán tài chính và kế toán quản trị, đồng thời giải quyết tốt mối quan hệ giữa kế toán tài chính với kế toán quản trị, cần phải giải quyết được sự hài hoà, khoa học giữa kế toán tài chính với kế toán quản trị để tránh chồng chéo, trùng lặp.

- Kế toán quản trị chi phí và tính giá thành khi xây dựng và hoàn thiện cần phải học hỏi kinh nghiệm của các nước tiên tiến trong khu vực và trên thế giới, song phải đảm bảo tính kế thừa có chọn lọc những vấn đề phù hợp điều kiện Việt Nam.

- Hoàn thiện kế toán quản trị chi phí và tính giá thành phải dựa trên nguyên tắc hài hoà giữa lợi ích và chi phí để tổ chức hoạt động. Vì vậy cần phải quán triệt nguyên tắc tiết kiệm, sự hài hoà giữa lợi ích và chi phí.

## **4.2. Các giải pháp hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần nôi hơi Việt Nam**

### ***4.2.1. Các giải pháp hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá sản phẩm dưới góc độ kế toán tài chính***

#### *4.2.1.1. Hoàn thiện công tác tập hợp và luân chuyển chứng từ kế toán*

Chứng từ là căn cứ để kế toán lập và quản lý chi phí nên việc luân chuyển chứng từ là rất cần thiết. Bên cạnh đó, do nhận thức của một bộ phận

cán bộ chưa thực sự quan tâm đến sự cần thiết của vấn đề này. Để khắc phục vấn đề này công ty cần:

- Công tác tập hợp và luân chuyển chứng từ kế toán cần phải tiến hành nhanh chóng, chính xác và kịp thời để phục vụ cho yêu cầu của nhà quản trị. Tổ chức luân chuyển chứng từ liên quan đến kế toán quản trị chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm một cách khoa học, hợp lý, phù hợp với đặc điểm và yêu cầu quản lý của công ty. Cần phải quy định rõ thời gian luân chuyển ở từng bộ phận có liên quan. Và tổ chức lưu trữ chứng từ theo đúng chế độ quy định và khoa học.

- Cần hoàn thiện và bổ sung thêm một số loại chứng từ nội bộ theo hướng dẫn chủ yếu sử dụng trong nội bộ công ty. Hệ thống chứng từ này phụ thuộc vào đặc thù của từng đơn hàng mà công ty đảm nhiệm, nó góp phần để nhà quản trị so sánh với dự toán và phân tích tình hình thực hiện định mức chi phí của công ty. Hệ thống chứng từ này là biện pháp quan trọng để kiểm soát chi phí. Công ty cần hoàn thiện hệ thống chứng từ kế toán liên quan đến kế toán quản trị chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm với nội dung sau:

- + Các loại chứng từ đảm bảo yêu cầu xác định cho từng hoạt động, từng loại nghiệp vụ và từng bộ phận liên quan. Xác định rõ chức năng của từng bộ phận trong quá trình lập chứng từ.

- + Chứng từ đảm bảo quy định rõ trách nhiệm của từng bộ phận và cá nhân lập chứng từ, thời điểm lập chứng từ.

#### *4.2.1.2. Hoàn thiện về kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp*

Hiện nay công tác kế toán CP NVLTT của công ty còn nhiều bất cập. Để quản lý tốt và kiểm soát khoản mục CP NVLTT, cần hoàn thiện những việc sau:

- Tất cả NVL mua về cần phải làm thủ tục kiểm kê, bàn giao, ký nhận NVL giữa các thành phần có liên quan đảm bảo vật tư mua về đúng số lượng, chủng loại và đảm bảo đúng tiêu chuẩn chất lượng. Kế toán phải kiểm tra,

kiểm soát tính hợp lý, hợp lệ của các chứng từ mua hàng tránh tình trạng mua hóa đơn, kê khai không lượng vật liệu đã mua và công ty nên mở tài khoản chi tiết cho từng loại vật liệu

Công ty cần theo dõi chi tiết từng loại chi phí nguyên vật liệu bằng cách mở thêm các tài khoản cấp 2,3,4... như:

TK 621( Sản phẩm C245) - Chi phí NVL TT

TK 621 (Sản phẩm C245).1- Chi phí vật liệu chính

TK 621 (Sản phẩm C245).1 - Thép A515

TK 621 (Sản phẩm C245).1 - Thép CT3

.....

TK 621 (Sản phẩm C245).2 - Chi phí nguyên vật liệu phụ

- Dựa trên dự toán các đơn hàng, hàng tháng yêu cầu các phân xưởng lập bảng kế hoạch nhu cầu vật tư có sự phê duyệt của phòng kế hoạch, phòng sản xuất, phòng kế toán. Cuối tháng, phòng kế hoạch cùng kế toán công ty cần tiến hành việc tổng hợp vật tư tiêu hao theo từng đơn hàng.

- Để quá trình sản xuất không bị gây gián đoạn cũng như không được dự trữ quá lượng cần thiết gây ứ đọng vốn, tổn diện tích tồn kho NVL, đòi hỏi công ty cần phải dự trữ NVL đầy đủ đồng thời phải thực hiện chế độ bảo quản theo tính chất lý hóa học của vật liệu.

- Cuối mỗi kỳ, kế toán cần tiến hành kiểm kê vật tư còn chưa sử dụng kết chuyển kỳ sau và lập bảng theo dõi số lượng, giá trị của vật tư.

Ví dụ: Đối với hàng C245 vào cuối quý công ty nên tiến hành làm bảng kê nguyên vật liệu còn lại cuối kỳ (**Phụ lục 4.1**).

#### 4.2.1.3. Hoàn thiện về kế toán chi phí khấu hao TSCĐ

Ta biết rằng nếu TSCĐ, đặc biệt đối với tài sản dùng cho sản xuất đã đưa vào sử dụng mà không được trích khấu hao sẽ ảnh hưởng rất lớn đến chi phí sản xuất, dẫn đến sự khác biệt giữa lợi nhuận kế toán và lợi nhuận thuế,

khuyến cho lợi nhuận thu được phải bù đắp cho các khoản chi phí đó. Vậy để tránh tình trạng trên thì trước hết cần phải tuân thủ các nguyên tắc sau:

- Nâng cao nhận thức của kế toán, cần phải có các chứng từ hợp lệ đối với TSCĐ đó, đặc biệt là hoá đơn GTGT, hợp đồng kinh tế, biên bản nghiệm thu,... để làm cơ sở vững chắc để hình thành nên TSCĐ tránh gây tổn thất về TSCĐ đó.

- Những tài sản không đủ tiêu chuẩn là TSCĐ cần phải được xử lý chuyển thành CCDC hay thanh lý....

#### 4.2.1.4. Hoàn thiện về kế toán thiệt hại ngừng sản xuất

Đối với các doanh nghiệp sản xuất nói chung cũng như đối với công ty nói riêng đều xuất hiện những khoảng thời gian sản xuất bị gián đoạn do các nguyên nhân như: Thiếu nguyên vật liệu, thời gian sửa chữa bảo dưỡng máy móc thiết bị,... Đây được gọi là những khoản thiệt hại ngừng sản xuất. Trong thời gian này tuy không tạo ra sản phẩm nhưng vẫn phát sinh các khoản chi phí nhằm duy trì hoạt động sản xuất như: Tiền công, tiền lương phải trả cho nhân viên, khấu hao TSCĐ, chi phí bảo dưỡng máy móc thiết bị, nhà xưởng... Do vậy, kế toán cần phải ghi nhận các khoản chi phí này nhằm phản ánh đầy đủ và chính xác nhất chi phí sản xuất của đơn vị.

Trường hợp ngừng sản xuất theo kế hoạch dự kiến như: Ngừng để bảo dưỡng, sửa chữa trang thiết bị máy móc, nhà xưởng... Kế toán cần tiến hành trích trước chi phí ngừng sản xuất và theo dõi trên TK 335

- Trích trước chi phí ngừng sản xuất

Nợ TK 627

Có TK 335

- Khi các chi phí ngừng sản xuất thực tế phát sinh:

Nợ TK 335

Có TK 111, 112, 214, 334,...

Đối với trường hợp ngừng sản xuất mang tính bất thường, kế toán tập hợp các khoản chi phí doanh nghiệp phải bỏ ra trong thời gian này trên TK 1381 để chờ xử lý:

Nợ TK 1381

Có TK 154

Sau đó, căn cứ vào các quyết định xử lý thiệt hại sản phẩm hỏng của các cấp có thẩm quyền, kế toán phản ánh:

Nợ TK 152: Giá trị phế liệu thu hồi

Nợ TK 1388: Giá trị bất bồi thường

Nợ TK 632, 811: Khoản thiệt hại tính vào chi phí thời kỳ

Có TK 1381: Tổng giá trị sản phẩm hỏng

#### ***4.2.2. Các giải pháp hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá sản phẩm dưới góc độ kế toán quản trị***

##### ***4.2.2.1. Hoàn thiện công tác phân loại chi phí***

Bên cạnh việc phân loại chi phí theo nội dung kinh tế và theo chức năng hoạt động, tác giả đề xuất doanh nghiệp nên phân loại chi phí theo mối quan hệ với mức độ hoạt động. Nếu doanh nghiệp tách chi phí thành biến phí và định phí, sẽ thuận tiện cho nhà quản lý áp dụng các công cụ quản trị nhằm sử dụng thông tin chi phí hợp lý, từ đó đưa ra các quyết định nhanh chóng và hiệu quả. Theo cách phân loại này, khi mức độ hoạt động sản xuất kinh doanh của công ty thay đổi, các nhà quản trị có thể biết được các chi phí này tăng, giảm hay mức độ tăng giảm là bao nhiêu.

Tác giả đề xuất công ty phân loại chi phí như sau:

- Chi phí biến đổi gồm: CP NVLTT, chi phí tiền lương.



- Chi phí cố định gồm: các khoản trích theo lương, ăn ca, chi phí nhân công gián tiếp, chi phí khấu hao TSCĐ, chi phí bảo dưỡng máy móc, thiết bị, chi phí băng tiền khác.

- Chi phí hỗn hợp gồm: chi phí sản xuất chung, chi phí nguyên vật liệu gián tiếp, CCDC, chi phí dịch vụ mục ngoài (**Phụ lục 4.2**).

#### 4.2.2.2. Xây dựng hệ thống báo cáo kế toán quản trị chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm

Khác với báo cáo tài chính, báo cáo quản trị có tác dụng giúp nhà quản lý nắm bắt kịp thời tình hình chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm, từ đó có những quyết định đúng đắn về các phương án sản xuất kinh doanh.

Để giúp cho các nhà quản trị thực hiện chức năng kiểm soát, hệ thống kế toán quản trị tại công ty nên thiết lập hệ thống báo cáo dùng riêng cho kế toán quản trị. Vì vậy, khi thiết kế các báo cáo cần vừa đưa ra các thông tin thực hiện, vừa trình bày thông tin thực hiện, vừa trình bày thông tin dự toán, liệt kê tất cả những khác biệt so với dự toán (kế hoạch) tương ứng để đảm bảo sự so sánh kết quả đạt được với dự toán, từ đó cung cấp thông tin giúp các nhà quản trị đánh giá tình hình thực hiện kế hoạch, dự toán và ra các quyết định phù hợp.

Để phục vụ cho công tác điều hành và ra quyết định Công ty có thể lập một số các báo cáo sau:

- Báo cáo tình hình thực hiện chi phí:

Báo cáo tình hình thực hiện chi phí nội dung: phản ánh chênh lệch của các khoản mục chi phí được dùng để sản xuất sản phẩm. Với mục đích là giúp nhà quản trị nắm được tình hình thực tế biến động của chi phí từ đó có biện pháp phân bổ, điều chỉnh hợp lý (**Phụ lục 4.3**).

- Báo cáo kiểm soát chi phí:

Báo cáo kiểm soát được lập nhằm cung cấp cho nhà quản trị tình hình hoạt động của tổ chức trong quá trình thực hiện theo kế hoạch. Tất cả các báo cáo đều bao gồm các chỉ tiêu như định mức (dự toán) và kết quả thực hiện, trong đó vấn đề quan trọng là so sánh được số liệu định mức và kết quả thực hiện để các nhà quản trị đánh giá được sự tiết kiệm hay lãng phí chi phí ở từng bộ phận và từ đó đề ra được các biện pháp phấn đấu tiết kiệm chi phí, tăng hiệu quả sản xuất kinh doanh... **(Phụ lục 4.4).**

- Báo cáo tiến độ sản xuất thường lập vào cuối kỳ và được tổng hợp từ báo cáo kiểm soát chi phí của từng đơn hàng, từ đó giúp các nhà quản trị ứng phó kịp thời, đề ra các biện pháp khắc phục, kiến nghị nhằm đạt được các mục tiêu đề ra **(Phụ lục 4.5).**

### **4.3. Điều kiện thực hiện các giải pháp hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần nội hơi Việt Nam**

#### **4.3.1. Về phía Nhà nước**

Trước hết, Nhà nước cần hoàn thiện hệ thống pháp luật kinh tế, tài chính, hoàn thiện chế độ kế toán hiện nay sao cho vừa phù hợp với nền kinh tế thị trường trong điều kiện Việt Nam, vừa phù hợp với các thông lệ, chuẩn mực kế toán quốc tế.

Đối với kế toán tài chính, đến nay luật kế toán, hệ thống chuẩn mực kế toán, thông tư hướng dẫn chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán doanh nghiệp đã được ban hành tương đối đầy đủ và cụ thể. Tuy nhiên có thể nói chuẩn mực kế toán vẫn chưa được các doanh nghiệp tuân thủ đầy đủ trong thực tế vì đa phần các chuẩn mực đều rất trừu tượng, khó hiểu. Vì vậy Nhà nước ngoài những thông tư hướng dẫn nên chăng cần ban hành những tài liệu hướng dẫn cụ thể hơn nữa, đặc biệt nên có các ví dụ minh họa cụ thể đối với các nghiệp vụ phổ biến để doanh nghiệp hiểu và vận dụng vào thực tế của đơn vị mình.

Đối với kế toán quản trị: Do các doanh nghiệp sản xuất kinh doanh có đặc thù hoạt động rất khác nhau, do đó việc vận dụng vào công tác kế toán ở một số doanh nghiệp còn nhiều hạn chế. Vì vậy, Nhà nước cần có các quy định, hướng dẫn cụ thể hơn về kế toán quản trị đối với các doanh nghiệp nói chung và mô hình riêng đối với các doanh nghiệp theo ngành, theo quy mô.

- Nhà nước cần phối hợp với các trường đại học, cao đẳng, trung cấp đã và đang đào tạo chuyên ngành kế toán, để cải tiến chương trình học và phương pháp đào tạo theo hướng chuyên sâu và thực tế hơn, đưa ngành kế toán quản trị vào như một ngành ứng dụng trong thực tế.

- Khuyến khích phát triển các dịch vụ tư vấn kế toán. Đối với các doanh nghiệp có đội ngũ kế toán chưa đủ trình độ thì việc tư vấn của các tổ chức dịch vụ là chìa khóa để doanh nghiệp tháo gỡ những vướng mắc và tổ chức công tác kế toán tốt hơn.

- Bộ chủ quản cần tham khảo công tác kế toán nói chung, công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm nói riêng ở các công ty liên doanh nước ngoài, đặc biệt là các công ty có tổ chức tốt công tác kế toán quản trị để nghiên cứu rút kinh nghiệm, từ đó tổ chức hướng dẫn vận dụng vào các doanh nghiệp thuộc ngành mình quản lý.

- Nhà nước và các cơ quan chức năng cần tiếp tục xây dựng, hoàn thiện hơn nữa để có một hành lang pháp lý ổn định về luật kinh tế, tài chính, chú trọng hoàn thiện chế độ kế toán hiện hành phù hợp với tình hình thực tế tại thị trường Việt Nam và các chuẩn mực kế toán quốc tế.

#### **4.3.2. Về phía Công ty Cổ phần Nội hơi Việt Nam**

Để hoàn thiện công tác kế toán nói chung, và công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm nói riêng thì Công ty cổ phần Nội hơi Việt Nam cần thực hiện các giải pháp sau:

- Xây dựng mô hình kế toán phù hợp: Dựa trên cơ sở các mô hình tổ chức kế toán do nhà nước và các cơ quan chức năng ban hành, đơn vị cần xây dựng riêng cho mình mô hình kế toán phù hợp với điều kiện kinh doanh và quy mô của công ty. Kết hợp giữa công tác kế toán tài chính và công tác kế toán quản trị trong cùng một hệ thống kế toán thống nhất.

- Tổ chức bộ máy kế toán phù hợp: Công ty mới chỉ quan tâm đến công tác kế toán tài chính mà chưa chú trọng nhiều đến công tác kế toán quản trị. Vì vậy, đơn vị cần phải tổ chức thêm công tác kế toán quản trị, giúp nhà quản lý nhận thấy được vai trò quan trọng của kế toán quản trị trong việc ra quyết định kinh doanh của mình.

- Tăng cường bồi dưỡng kiến thức chuyên môn cho các nhân viên kế toán: Để hoàn thiện mô hình kế toán kết hợp giữa công tác kế toán tài chính và công tác kế toán quản trị, công ty cần tăng cường đào tạo, bồi dưỡng kiến thức chuyên môn cho các cán bộ kế toán, đặc biệt là kiến thức về kế toán quản trị nói chung và kế toán quản trị chi phí sản xuất nói riêng. Từ đó, giúp cho các thông tin kế toán trở nên hữu ích đối với nhà quản lý để đưa ra các quyết định kinh doanh đúng đắn.

- Xây dựng hệ thống chỉ tiêu cần thiết: Cần phải xây dựng hệ thống chỉ tiêu thông tin một cách đồng bộ, thống nhất, tránh sự trùng lặp, và sự mâu thuẫn giữa các thông tin được cung cấp nhằm đảm bảo việc cung cấp thông tin một cách nhanh chóng, kịp thời và chính xác. Mặt khác, cần phải xây dựng một hệ thống định mức kinh tế kỹ thuật tiên tiến nhằm cung cấp nguồn dữ liệu đáng tin cậy cho kế toán quản trị trong việc dự báo và kiểm soát chi phí.

#### **4.4. Những hạn chế trong nghiên cứu và đề xuất hướng nghiên cứu trong tương lai**

##### ***4.4.1. Những hạn chế trong nghiên cứu***

Trong quá trình nghiên cứu luận văn dựa trên khảo sát tình hình thực tế tại Công ty cổ phần Nội hơi Việt Nam, tác giả đã không tránh khỏi những hạn chế nhất định. Những hạn chế trong nghiên cứu cụ thể như sau:

- Do hạn chế về mặt thời gian nên tác giả chưa có sự nghiên cứu một cách chi tiết, cụ thể, tỉ mỉ tình hình hoạt động sản xuất kinh doanh tại công ty. Từ đó, những giải pháp để hoàn thiện công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm mới chỉ dừng lại ở mức độ nhất định, chưa giải quyết được toàn diện vấn đề đặt ra.

- Đối tượng nghiên cứu của luận văn là kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm, đó chỉ là một phần trong toàn bộ quy trình hoạt động sản xuất kinh doanh của công ty. Do vậy, tác giả cũng chỉ tập trung nghiên cứu đến vấn đề đó mà chưa có cái nhìn tổng thể, nên những đề xuất nhằm hoàn thiện công tác kế toán cũng chỉ tập trung vào kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm.

##### ***4.4.2. Những đề xuất hướng nghiên cứu trong tương lai***

Để khắc phục những hạn chế trên, tôi xin đề xuất hướng nghiên cứu trong tương lai:

- Nghiên cứu sâu hơn, rộng hơn để có thể khái quát về công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm. Từ đó nâng cao được tính khái quát và ứng dụng của đề tài vào các doanh nghiệp sản xuất nội hơi khác tại Việt Nam.

- Đề tài cần được nghiên cứu sâu hơn dưới góc độ kế toán quản trị nhằm cung cấp các thông tin chính xác hơn phục vụ cho việc ra quyết định của Ban Quản trị một cách hiệu quả nhất.

- Thường xuyên cập nhật các chế độ, chính sách kế toán trong và ngoài nước, bám sát định hướng chiến lược của công ty, đưa ra mô hình kế toán quản trị phù hợp nhất với công ty. Đây là yêu cầu bức thiết đặt ra với công ty bởi thông tin của kế toán quản trị cung cấp và phục vụ cho việc ra quyết định đối với nhà quản trị doanh nghiệp ở từng thời điểm, từng thời kỳ.

## **KẾT LUẬN CHƯƠNG 4**

Sau khi nghiên cứu thực trạng kế toán chi phí và tính giá thành sản phẩm tại Công ty cổ phần Nội hơi Việt Nam, Chương 4 luận văn đã khẳng định sự cần thiết phải hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm của công ty, từ đó đã đưa ra các yêu cầu, nguyên tắc, nội dung cần hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm dưới góc độ kế toán tài chính và góc độ kế toán quản trị. Để tăng tính khả thi cho các giải pháp đã đề xuất, luận văn đã đưa ra các kiến nghị đối với nhà nước và bản thân công ty cổ phần Nội hơi Việt Nam. Đồng thời, Chương 4 cũng đưa ra những hạn chế trong nghiên cứu và đề xuất hướng nghiên cứu trong tương lai.

## KẾT LUẬN CHUNG

Trong xu thế hiện nay, các doanh nghiệp phát triển nhanh chóng cả về số lượng và chất lượng, đồng thời cũng gia tăng áp lực cạnh tranh để tạo uy tín, chiếm lĩnh thị phần. Việc nắm bắt thông tin kịp thời, phân tích đúng đắn sẽ giúp các doanh nghiệp đưa ra quyết định tốt nhất, đem lại hiệu quả kinh tế và giúp doanh nghiệp ngày càng phát triển. Trong đó, công tác kế toán nói chung và kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm nói riêng đã đóng góp một vai trò tích cực trong việc quản lý, điều hành và kiểm soát các hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.

Để tính được giá thành sản phẩm một cách đúng đắn và chính xác nhất thì buộc doanh nghiệp phải quản lý tốt chi phí sản xuất. Muốn vậy, doanh nghiệp cần phải có một hệ thống kế toán tốt kết hợp giữa công tác kế toán tài chính và công tác kế toán quản trị, đáp ứng được yêu cầu của các nhà quản lý. Làm tốt công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm sẽ giúp cho doanh nghiệp sử dụng hiệu quả và tiết kiệm chi phí sản xuất, nâng cao chất lượng, hạ giá thành sản phẩm và tăng lợi nhuận một cách tối đa. Xuất phát từ tầm quan trọng đó, luận văn với đề tài “Hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại công ty cổ phần Nồi hơi Việt Nam” đã nghiên cứu và đạt được một số kết quả như sau:

- Hệ thống hóa cơ sở lý luận về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm.

- Đánh giá khách quan những ưu điểm, phân tích và tìm ra một số tồn tại trong công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại công ty dưới góc độ kế toán tài chính và kế toán quản trị; chỉ ra nguyên nhân của những tồn tại đó từ phía chính sách của nhà nước và từ phía công ty.



- Đề xuất một số giải pháp cơ bản nhằm hoàn thiện công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại công ty.

Tuy rất cố gắng, song do hạn chế về thời gian nghiên cứu và kinh nghiệm nghiên cứu, tính phức tạp của đề tài nên luận văn chắc chắn không tránh khỏi những thiếu sót nhất định. Tác giả mong nhận được sự đóng góp ý kiến chân thành của các thầy cô giáo và các bạn đọc quan tâm để luận văn được hoàn thiện hơn.

Trân trọng cảm ơn./.

## DANH MỤC TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Bộ Tài chính (2006), *Hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam*, NXB Tài chính
2. Bộ Tài chính (2014), *Thông tư 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính*
3. *Chế độ kế toán doanh nghiệp* (2008) - Quyển 1, Quyển 2. NXB Thống Kê
4. Đại học Lao động xã hội, *Giáo trình kế toán quản trị*.
5. Đại học Kinh tế Quốc dân, Nguyễn Ngọc Quang, *Giáo trình kế toán quản trị*
6. Nguyễn Văn Công (2010), *Lý thuyết và thực hành Kế toán tài chính*, NXB ĐH Kinh tế quốc dân, Hà Nội
7. Ngô Thế Chi, Trương Thị Thủy, *Kế toán doanh nghiệp*, NXB Thống kê
8. Phan Đức Dũng (2010), *Kế toán chi phí giá thành*, NXB Thống kê
9. Nguyễn Thị Đông (2007) “*Giáo trình lý thuyết hạch toán kế toán*”, NXB ĐH Kinh tế Quốc Dân
10. Nghiêm Văn Lợi (2011), *Giáo trình kế toán tài chính*, Nhà xuất bản Tài chính.
11. Đặng Thị Loan (2013), *Giáo trình kế toán tài chính trong các doanh nghiệp*, NXB Thống kê.
12. Đoàn Xuân Tiên, *Giáo trình Kế toán quản trị doanh nghiệp*, NXB Tài chính

## PHỤ LỤC