

**BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO
TRƯỜNG ĐẠI HỌC THƯƠNG MẠI**

VŨ HÀ THU

**KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ GIÁ THÀNH
SẢN PHẨM XI MĂNG TẠI CÔNG TY
TNHH SẢN XUẤT VLXD THÀNH CÔNG**

LUẬN VĂN THẠC SĨ KINH TẾ

HÀ NỘI, NĂM 2016

**BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO
TRƯỜNG ĐẠI HỌC THƯƠNG MẠI**

VŨ HÀ THU

**KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ GIÁ THÀNH
SẢN PHẨM XI MĂNG TẠI CÔNG TY
TNHH SẢN XUẤT VLXD THÀNH CÔNG**

CHUYÊN NGÀNH: KẾ TOÁN

MÃ SỐ: 60.34.03.01

LUẬN VĂN THẠC SĨ KINH TẾ

NGƯỜI HƯỚNG DẪN KHOA HỌC:

PGS, TS. ĐOÀN VÂN ANH

HÀ NỘI, NĂM 2016

LỜI CAM ĐOAN

Tác giả xin cam đoan luận văn “*Kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xi măng tại Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công*” là công trình nghiên cứu độc lập, các tài liệu tham khảo, số liệu thống kê phục vụ mục đích nghiên cứu trong công trình này được sử dụng đúng quy định, không vi phạm quy chế bảo mật của Nhà nước. Tác giả xin cam đoan những vấn đề nêu trên là đúng sự thật. Nếu sai, tác giả xin hoàn toàn chịu trách nhiệm trước pháp luật.

Tác giả luận văn

Vũ Hà Thu

LỜI CẢM ƠN

Trong quá trình học tập, nghiên cứu và thực hiện luận văn thạc sĩ, tôi đã nhận được sự giúp đỡ, tạo điều kiện nhiệt tình và quý báu của nhiều cá nhân và tập thể.

Trước hết, tôi xin chân thành cảm ơn Ban Giám hiệu trường Đại học Thương mại, xin chân thành cảm ơn các Thầy, Cô trong Khoa Sau đại học đã tạo điều kiện thuận lợi nhất để tôi hoàn thành luận văn của mình.

Đặc biệt, tôi xin gửi lời cảm ơn sâu sắc nhất tới PGS, TS. Đoàn Văn Anh đã tận tình hướng dẫn, giúp đỡ để tôi có thể hoàn thành luận văn thạc sĩ một cách trọn vẹn và hoàn chỉnh.

Bên cạnh đó, tôi cũng xin chân thành cảm ơn Ban Lãnh đạo, các cán bộ, nhân viên Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công đã tạo điều kiện giúp đỡ tôi hoàn thành luận văn này.

Tôi xin trân trọng cảm ơn!

Hà Nội, ngày....tháng....năm 2016

Tác giả

Vũ Hà Thu

MỤC LỤC

LỜI CAM ĐOAN	i
LỜI CẢM ƠN	ii
MỤC LỤC.....	iii
DANH MỤC SƠ ĐỒ, BẢNG BIỂU	vi
PHỤ LỤC BẢNG, BIỂU	vii
LỜI MỞ ĐẦU	1
1. Tính cấp thiết của đề tài	1
2. Tổng quan các công trình nghiên cứu có liên quan đến đề tài.....	2
3. Mục tiêu nghiên cứu.....	5
3.1. Mục tiêu tổng quát	5
3.2. Mục tiêu cụ thể.....	5
4. Các câu hỏi đặt ra trong quá trình nghiên cứu	5
5. Đối tượng và phạm vi nghiên cứu.....	6
5.1. Đối tượng nghiên cứu.....	6
5.2. Phạm vi nghiên cứu.....	6
6. Phương pháp nghiên cứu.....	6
7. Ý nghĩa của đề tài nghiên cứu.....	7
8. Kết cấu của luận văn	8
Chương 1 LÝ LUẬN CHUNG VỀ KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ GIÁ THÀNH SẢN PHẨM TRONG CÁC DOANH NGHIỆP SẢN XUẤT.....	9
1.1. Những vấn đề chung về chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm trong các doanh nghiệp sản xuất.....	9
1.1.1. Khái niệm và phân loại chi phí sản xuất trong các doanh nghiệp sản xuất	9
1.1.2. Giá thành sản phẩm và phân loại giá thành sản phẩm trong các doanh nghiệp sản xuất.....	14
1.1.3. Mối quan hệ giữa chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm	16
1.2. Kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm trong các doanh nghiệp sản xuất dưới góc độ kế toán tài chính.	17

1.2.1. Kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm theo các quy định của một số Chuẩn mực kế toán Việt Nam.....	17
1.2.2. Kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm theo các quy định của Chế độ kế toán doanh nghiệp	20
1.3. Kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm trong các doanh nghiệp sản xuất dưới góc độ kế toán quản trị.....	42
1.3.1. Xây dựng định mức và lập dự toán chi phí sản xuất, giá thành sản phẩm.....	42
1.3.2. Phương pháp xác định chi phí và giá thành sản phẩm sản xuất.....	45
1.3.3 Thu thập thông tin chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm phục vụ yêu cầu quản trị.	49
1.3.4. Báo cáo sản xuất.....	51
1.3.5. Phân tích thông tin về chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm phục vụ cho việc ra các quyết định sản xuất kinh doanh	52
Chương 2 THỰC TRẠNG KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ GIÁ THÀNH SẢN PHẨM XI MĂNG TẠI CÔNG TY TNHH SẢN XUẤT VLXD THÀNH CÔNG.....	56
2.1. Đặc điểm tổ chức hoạt động sản xuất kinh doanh, tổ chức bộ máy quản lý và tổ chức công tác kế toán tại Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công.....	56
2.1.1. Tổng quan về Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công	56
2.1.2. Đặc điểm hoạt động sản xuất kinh doanh tại Công ty	56
2.1.3. Đặc điểm tổ chức bộ máy quản lý tại Công ty.....	59
2.1.4. Đặc điểm tổ chức công tác kế toán tại Công ty	61
2.2. Thực trạng kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xi măng tại Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công	64
2.2.1. Thực trạng kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xi măng tại Công ty dưới góc độ kế toán tài chính.....	64
2.2.2. Thực trạng kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xi măng tại Công ty dưới góc độ kế toán quản trị	80

2.2.3. Đánh giá thực trạng về kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xi măng tại Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công.....	85
Chương 3 HOÀN THIỆN KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ GIÁ THÀNH SẢN PHẨM XI MĂNG TẠI CÔNG TY TNHH SẢN XUẤT VLXD THÀNH CÔNG.....	92
3.1. Định hướng phát triển và yêu cầu của việc hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công.....	92
3.1.1. Định hướng phát triển của Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công	92
3.1.2. Yêu cầu hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công	93
3.2. Các giải pháp nhằm hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xi măng tại Công ty	95
3.2.1. Hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xi măng dưới góc độ kế toán tài chính	95
3.2.2. Hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xi măng dưới góc độ kế toán quản trị.....	98
3.3. Điều kiện thực hiện các giải pháp hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công	105
3.3.1. Về phía Nhà nước	105
3.3.2. Về phía Công ty	107
KẾT LUẬN	110
DANH MỤC TÀI LIỆU THAM KHẢO	

DANH MỤC SƠ ĐỒ, BẢNG BIỂU

Sơ đồ 1.1: Trình tự kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	25
Sơ đồ 1.2: Trình tự kế toán chi phí nhân công trực tiếp	27
Sơ đồ 1.3: Trình tự kế toán chi phí sản xuất chung	30
Sơ đồ 1.4: Trình tự hạch toán tổng hợp chi phí sản xuất theo phương pháp kê khai thường xuyên.....	32
Sơ đồ 1.5: Trình tự hạch toán chi phí sản xuất theo phương pháp kiểm kê định kỳ	35
Sơ đồ 1.6: Sơ đồ luân chuyển chuyển từ kế toán chi phí sản xuất theo công việc ...	48
Sơ đồ 1.7: Sơ đồ luân chuyển chứng từ kế toán chi phí sản xuất theo quá trình sản xuất	49
Sơ đồ 2.1: Tóm tắt dây truyền sản xuất xi măng	57
Sơ đồ 2.3: Sơ đồ tổ chức bộ máy quản lý tại Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công	61
Sơ đồ 2.4: Sơ đồ tổ chức bộ máy kế toán tại Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công	62
Bảng 2.1: Định mức chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.....	81
Bảng 2.2: Định mức chi phí nhân công trực tiếp	82
Bảng 3.5: Báo cáo phân tích biến động chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	103
Bảng 3.6: Báo cáo phân tích biến động chi phí nhân công trực tiếp	104

PHỤ LỤC BẢNG, BIỂU

Sơ đồ 2.2: Quy trình sản xuất xi măng PCB30 công nghệ lò quay pp khô

Biểu 2.1: Mẫu phiếu xuất kho

Biểu 2.2: Bảng kê xuất nguyên vật liệu

Biểu 2.3: Sổ Chi tiết tài khoản 621

Biểu 2.4: Bảng đơn giá tiền lương sản phẩm

Biểu 2.5: Bảng chấm công

Biểu 2.6: Bảng thanh toán tiền lương và phụ cấp

Biểu 2.7: Bảng phân bổ tiền lương và bảo hiểm xã hội

Biểu 2.8: Sổ Chi tiết tài khoản 622

Biểu 2.9: Bảng tổng hợp chi phí sản xuất chung

Biểu 2.10: Sổ Chi tiết tài khoản 627

Biểu 2.11: Sổ Chi tiết tài khoản 154

Biểu 2.12: Bảng tính giá thành bột liệu - Phân xưởng nghiền

Biểu 2.13: Bảng tính giá thành clinker - Phân xưởng nung

Biểu 2.14: Bảng tính giá thành xi măng bột - Phân xưởng xi măng

Biểu 2.15: Bảng tính giá thành xi măng bao - Phân xưởng đóng bao

Biểu 2.16: Bảng tính giá thành sản phẩm xi măng PCB30 (áp dụng p.p hệ số)

Biểu 2.17: Bảng tính giá thành sản phẩm xi măng PCB40 (áp dụng p.p hệ số)

Biểu 2.18: Bảng tính giá thành sản phẩm xi măng MC25 (áp dụng p.p hệ số)

Biểu 2.19: Định mức nguyên vật liệu sản xuất xi măng

Biểu 2.20: Dự toán giá thành sản phẩm

Biểu 2.21: Định mức kinh tế kỹ thuật sản xuất xi măng

Bảng 3.1: Bảng định mức giá thành kế hoạch xi măng PCB30

Bảng 3.2: Bảng định mức giá thành kế hoạch xi măng PCB40

Bảng 3.3: Bảng định mức giá thành kế hoạch xi măng MC25

Bảng 3.6: Bảng phân loại chi phí theo mức độ hoạt động

Bảng 3.7: Báo cáo dự toán chi phí theo khoản mục

Bảng 3.8: Báo cáo dự toán chi phí thực tế so với dự toán

Bảng 3.9: Báo cáo kết quả kinh doanh dạng lãi trên biến phí

LỜI MỞ ĐẦU

1. Tính cấp thiết của đề tài

Với xu hướng phát triển hội nhập kinh tế khu vực và kinh tế thế giới, yêu cầu đặt ra đối với từng doanh nghiệp sản xuất là nâng cao chất lượng sản phẩm, mẫu mã, thương hiệu, tăng doanh thu bán hàng đồng thời giảm chi phí sản xuất đến mức thấp nhất. Để làm được điều đó, bên cạnh việc lựa chọn phương thức quản lý cho phù hợp, ứng dụng công nghệ hiện đại, nghiên cứu thị trường, thị hiếu người tiêu dùng... doanh nghiệp còn phải biết phát huy những điểm mạnh và khắc phục những điểm yếu, liên tục tự đổi mới mình để nâng cao hiệu quả cạnh tranh.

Kế toán là một bộ phận cấu thành quan trọng của hệ thống công cụ quản lý kinh tế tài chính, có vai trò tích cực trong việc quản lý điều hành và kiểm soát các hoạt động kinh tế. Với tư cách là công cụ quản lý kinh tế, tài chính - kế toán là một lĩnh vực gắn liền với hoạt động kinh tế, tài chính đảm nhiệm hệ thống tổ chức thông tin có ích cho các quyết định kinh tế đặc biệt là thông tin về chi phí và giá thành sản phẩm.

Hiện nay, ngành sản xuất xi măng đang được coi là ngành kinh tế có tiềm lực phát triển khá mạnh tại Việt Nam. Tuy nhiên, ngành sản xuất xi măng đang phải đối mặt với rất nhiều thách thức và chịu sự cạnh tranh gay gắt của các cường quốc xuất khẩu lớn như Trung Quốc, Ấn Độ... nhất là khi khả năng cạnh tranh của các sản phẩm xi măng Việt Nam còn yếu kém. Vì vậy, ngành sản xuất xi măng cần tăng cường nâng cao hơn nữa hiệu quả sản xuất kinh doanh, tiết kiệm chi phí, nâng cao chất lượng sản phẩm. Muốn làm được như vậy thì công tác hạch toán kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm trong các DN sản xuất xi măng cần được chú trọng đúng mức.

Trên thực tế, công tác kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm trong các doanh nghiệp xi măng nói chung vẫn còn những bất cập như chưa thống nhất trong quy định về hạch toán chi phí sản xuất, các phương pháp tính giá thành sản phẩm; Sự khác nhau trong việc sử dụng tài khoản, phương pháp hạch toán, việc ứng dụng các phương pháp của kế toán quản trị vào công tác kế toán. Đặc biệt, tại Công

ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công nói riêng công tác kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xi măng chỉ đáp ứng được yêu cầu quản lý ở mức hạn chế. Như vậy, yêu cầu về hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xi măng dựa trên các Chuẩn mực kế toán, Chế độ kế toán và các tài liệu liên quan để giải quyết những tồn tại, vướng mắc về lý luận và thực tiễn tại Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công cần được quan tâm.

Xuất phát từ thực trạng kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công còn nhiều bất cập như đã nêu. Tôi lựa chọn đề tài: ***“Kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xi măng tại Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công”*** làm đề tài nghiên cứu của mình.

2. Tổng quan các công trình nghiên cứu có liên quan đến đề tài

Nội dung về kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm đã được nhiều tác giả nói đến thông qua các luận văn, luận án, bài báo, tạp chí. Sau đây, tôi xin trình bày một số luận văn, luận án, bài báo nghiên cứu về kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm, cụ thể như sau:

Luận văn thạc sĩ của tác giả Nguyễn Thị Thanh Hải bảo vệ năm 2015 tại trường Đại học Thương mại với đề tài: ***“Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm may mặc tại Công ty TNHH May Tinh Lợi”***. Trong luận văn của mình, tác giả đã hệ thống hóa cơ sở lý luận về kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm dưới góc độ kế toán tài chính và kế toán quản trị. Những ưu điểm trong kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại Công ty TNHH May Tinh lợi như: Việc chấp hành nghiêm chỉnh các quy định của luật pháp, tổ chức bộ máy kế toán đơn giản hiệu quả, việc tổ chức lập và luân chuyển chứng từ được thực hiện chặt chẽ, kỳ tính giá thành theo tháng là hợp lý, phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang là tương đối phù hợp. Bên cạnh những ưu điểm đạt được vẫn còn những hạn chế như: Nguyên vật liệu chính do khách hàng cung cấp nên Công ty chỉ theo dõi về mặt số lượng nguyên vật liệu nhận gia công, không theo dõi về mặt giá trị. Gây khó khăn cho việc quản lý; Công ty trích khoản KPCĐ trên lương cơ bản không phải lương thực tế; Tiêu thức phân bổ chi phí sản xuất chung chưa hợp lý. Thành công

chính của luận văn là tác giả đã khái quát hóa được phương pháp tập hợp chi phí, phương pháp tính giá thành sản phẩm may mặc tại Công ty với số liệu minh họa cụ thể. Tác giả cũng đưa ra được các giải pháp 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. Tuy nhiên, dưới góc độ kế toán quản trị tác giả chỉ đề cập sơ sài và mang tính lý thuyết, không áp dụng được trong thực tiễn tại đơn vị.

Luận văn thạc sĩ của tác giả Nguyễn Thị Phương Dung bảo vệ năm 2016 tại trường Đại học Thương mại với đề tài “*Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại các Doanh nghiệp kinh doanh nước sạch trên địa bàn Thành phố Hải Phòng*”.

Trong luận văn của mình, tác giả nêu ra công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại các Doanh nghiệp kinh doanh nước sạch trên địa bàn Thành phố Hải Phòng vẫn chưa được thực hiện một cách toàn diện, đầy đủ, hệ thống và khoa học. Cụ thể, tác giả cho rằng việc phân loại chi phí tại các doanh nghiệp đang áp dụng không ứng dụng được các phương pháp của kế toán quản trị chi phí trong việc quản lý và ra quyết định của nhà quản trị; Việc hạch toán nước sạch thất thoát trong quá trình vận chuyển gặp rất nhiều khó khăn, từ đó dẫn đến việc trích lập dự phòng không có căn cứ cụ thể. Tuy nhiên, tác giả chỉ đề cập nội dung luận văn dưới góc độ kế toán tài chính mà bỏ qua kế toán quản trị là một thiếu sót lớn trong bối cảnh kế toán quản trị đang được áp dụng nhiều trong thực tế.

Luận án tiến sĩ của tác giả Đào Thúy Hà bảo vệ năm 2015 tại trường Đại học Kinh tế Quốc dân với đề tài “*Hoàn thiện kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp sản xuất thép ở Việt Nam*”. Luận án đã đưa ra được các vấn đề sau:

Thứ nhất, luận án đã hệ thống hóa được các vấn đề về chi phí và kế toán quản trị chi phí;

Thứ hai, luận án nghiên cứu thực trạng quy trình công nghệ và chi phí sản xuất thép; Đặc điểm tổ chức quản lý tại các doanh nghiệp sản xuất thép ở Việt Nam; mô tả việc xây dựng định mức, lập dự toán chi phí, các phương pháp xác định chi

phí, hệ thống báo cáo chi phí... mà các doanh nghiệp sản xuất thép ở Việt Nam đang áp dụng.

Thứ ba, trên cơ sở nghiên cứu thực trạng kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp sản xuất thép ở Việt Nam tác giả đưa ra các giải pháp hoàn thiện kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp sản xuất thép ở Việt Nam.

Bài viết “*Nâng cao hiệu quả quản lý chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm trên cơ sở thông tin kế toán tại các doanh nghiệp sản xuất xi măng trên địa bàn tỉnh Thái Nguyên*” của tác giả Nguyễn Thị Lan Anh đăng trên Tạp chí Khoa học & Công nghệ số 87 (11): 155-163. Bài viết nghiên cứu thực trạng kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại 3 công ty xi măng: Công ty cổ phần xi măng La Hiên, Công ty cổ phần xi măng Cao Ngạn, Nhà máy xi măng Lưu Xá. Tác giả khái quát quá trình sản xuất xi măng gồm 2 giai đoạn chính thể hiện ở 2 phân xưởng: phân xưởng Nguyên liệu - Lò nung, phân xưởng thành phẩm, phương pháp tính giá thành các doanh nghiệp đang áp dụng là phương pháp phân bước có tính giá thành bán thành phẩm với số liệu minh họa cụ thể của cả 3 Công ty. Ngoài ra, bài viết tiến hành phân loại cụ thể từng khoản mục chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung và phương pháp kế toán tập hợp. Cùng với đó, tác giả đưa ra các giải pháp nâng cao hiệu quả quản lý chi phí như: Nâng cao trình độ chuyên môn, kỹ năng nghề nghiệp; Giải pháp về xây dựng mô hình tổ chức bộ máy kế toán; Giải pháp về trình tự kế toán và tính giá thành sản phẩm; Các giải pháp về hệ thống định mức chi phí và lập dự toán chi phí.

Như vậy, các đề tài nghiên cứu này đã đưa ra được các nội dung cơ bản của kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm cả dưới góc độ kế toán tài chính và góc độ kế toán quản trị. Từ đó, đề xuất các phương hướng hoàn thiện dưới cả hai góc độ để ứng dụng vào các ngành cụ thể theo phạm vi nghiên cứu khác nhau của từng đề tài. Mặc dù vậy, theo tác giả được biết, chưa có một bài viết hay đề tài nào nghiên cứu một cách chuyên sâu về kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xi măng tại Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công. Vì vậy, có thể nói rằng đề tài “*Kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xi măng tại Công ty TNHH sản*

xuất VLXD Thành Công” là một đề tài mới không trùng lặp với bất kỳ một đề tài nào khác.

3. Mục tiêu nghiên cứu

3.1. Mục tiêu tổng quát

Mục tiêu tổng quát là tìm ra các giải pháp phù hợp để hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xi măng tại Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công.

3.2. Mục tiêu cụ thể

Thứ nhất, hệ thống hóa cơ sở lý luận về kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại doanh nghiệp sản xuất dưới góc độ kế toán tài chính và góc độ kế toán quản trị;

Thứ hai, nghiên cứu, phân tích, đánh giá và khảo sát thực trạng về công tác kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công;

Thứ ba, trên cơ sở lý luận và thực tế khảo sát, luận văn đề xuất một số giải pháp nhằm hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xi măng tại Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công trên hai góc độ kế toán tài chính và kế toán quản trị giúp các nhà quản trị đưa ra các quyết định kinh doanh kịp thời.

4. Các câu hỏi đặt ra trong quá trình nghiên cứu

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

Một là, những lý luận chung của kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm trong các doanh nghiệp sản xuất là gì?

Hai là, thực trạng kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xi măng tại Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công đang được thực hiện như thế nào? Có những ưu điểm gì? Còn những vấn đề bất cập gì cần phải hoàn thiện?

Ba là, cần phải có những giải pháp nào để hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công?

5. Đối tượng và phạm vi nghiên cứu

5.1. Đối tượng nghiên cứu

Đề tài tập trung nghiên cứu về kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm trong các doanh nghiệp sản xuất dưới góc độ kế toán tài chính và kế toán quản trị;

5.2. Phạm vi nghiên cứu

Về nội dung: Đề tài nghiên cứu về kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm, dưới góc độ kế toán tài chính, luận văn nghiên cứu sự tuân thủ chuẩn mực và chế độ kế toán doanh nghiệp trong kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại Công ty, dưới góc độ kế toán quản trị, luận văn nghiên cứu về: xây dựng định mức và lập dự toán chi phí sản xuất, giá thành sản phẩm; thu thập và phân tích thông tin chi phí sản xuất phục vụ yêu cầu quản trị.

Về thời gian: Đề tài sử dụng số liệu kế toán thực tế của Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công trong quý 1 năm 2016; Đề xuất hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xi măng trong những năm tiếp theo.

Về không gian: Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công.

6. Phương pháp nghiên cứu

- **Phương pháp tiếp cận thông tin:** Luận văn vận dụng cơ sở lý thuyết về kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm để phân tích thực trạng của công tác kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xi măng tại Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công. Đồng thời, luận văn sử dụng các phương pháp nghiên cứu định tính để thu thập và xử lý thông tin.

Nghiên cứu định tính: Nghiên cứu này được thực hiện thông qua việc quan sát, phỏng vấn sâu các đối tượng cung cấp thu thập thông tin như: nhân sự thuộc phòng kế toán, các phòng ban khác như: bộ phận sản xuất, bộ phận thu mua, bộ phận kiểm tra chất lượng... nhằm giúp cho người nghiên cứu có cái nhìn tổng quan về công tác kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm.

- **Phương pháp thu thập dữ liệu:** Dữ liệu phục vụ cho đề tài nghiên cứu được thu thập thông qua các nguồn sau:

+ Nguồn dữ liệu thứ cấp: Các dữ liệu thu thập từ nguồn này bao gồm các văn bản Luật, Nghị định, Thông tư.... của Quốc hội, Chính phủ, các Bộ, ngành về kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm; Các tài liệu về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tham khảo từ giáo trình, báo, tạp chí, mạng internet; Các tài liệu sẵn có 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; Báo cáo tài chính, báo cáo quản trị các năm từ năm 2013 đến năm 2015; Sổ sách, chứng từ, báo cáo kế toán liên quan đến công tác kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xi măng...;

+ Nguồn dữ liệu sơ cấp: Điều tra thu thập thông tin từ các Phòng, Ban trong Công ty thông qua quan sát trực tiếp, quan sát gián tiếp, phỏng vấn trực tiếp, điều tra thông qua các phiếu điều tra, bảng hỏi...

- **Phương pháp xử lý phân tích dữ liệu:** Các dữ liệu thu thập được sẽ được kiểm tra, sàng lọc, sau đó sử dụng công cụ Word, Excel để tiến hành thống kê, phân tích. Bên cạnh đó, tiến hành xử lý số liệu bằng cách sử dụng sơ đồ, bảng biểu ... để phân tích, tổng hợp và đánh giá.

7. Ý nghĩa của đề tài nghiên cứu

Về mặt lý luận: Đề tài phân tích và hệ thống hóa cơ sở lý luận kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại các doanh nghiệp sản xuất nói chung và doanh nghiệp sản xuất xi măng nói riêng.

Về mặt thực tiễn: Kết quả nghiên cứu kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xi măng tại Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công là một sản phẩm khoa học có ý nghĩa cho nhiều đối tượng.

- Đối với người làm công tác kế toán tại Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công nói riêng, các công ty xi măng trong cả nước nói chung: Luận văn giúp người thực hiện công việc kế toán có cái nhìn tổng quan về công tác kế toán hiện tại của doanh nghiệp. Từ đó, đưa ra cho riêng mình những phương pháp kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xi măng một cách chính xác, hiệu quả và phù hợp nhất với doanh nghiệp đang công tác;

- Đối với bản thân: Bổ sung kiến thức thực tế còn thiếu chưa được học tập tại trường và trong quá trình công tác. Đồng thời, đây là điều kiện để tác giả tiếp thu những kinh nghiệm từ Thầy (Cô), bạn bè, đồng nghiệp;

- Đối với các đối tượng khác: Luận văn là một công trình nghiên cứu khoa học nên sẽ trở thành tài liệu tham khảo cho các đối tượng quan tâm tới công tác kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm.

8. Kết cấu của luận văn

Ngoài phần mở đầu, kết luận, danh mục tài liệu tham khảo và các phụ lục liên quan. Luận văn được trình bày trong 03 chương:

Chương 1: Lý luận chung về kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm trong doanh nghiệp sản xuất;

Chương 2: Thực trạng kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xi măng tại Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công;

Chương 3: Một số đề xuất hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xi măng tại Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công.

Chương 1

LÝ LUẬN CHUNG VỀ KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ GIÁ THÀNH SẢN PHẨM TRONG CÁC DOANH NGHIỆP SẢN XUẤT

1.1. Những vấn đề chung về chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm trong các doanh nghiệp sản xuất

1.1.1. Khái niệm và phân loại chi phí sản xuất trong các doanh nghiệp sản xuất

1.1.1.1. Khái niệm chi phí sản xuất

Chi phí là một trong những yếu tố trung tâm của công tác quản lý hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp. Chi phí được ghi nhận theo nhiều quan điểm khác nhau tùy theo từng góc độ nhìn nhận.

Theo Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 01 “Chuẩn mực chung” (Ban hành và công bố theo Quyết định số 165/2002/QĐ-BTC ngày 31 tháng 12 năm 2002 của Bộ trưởng Bộ Tài chính): *“Chi phí là tổng giá trị các khoản làm giảm lợi ích kinh tế trong kỳ kế toán dưới hình thức các khoản tiền chi ra, các khoản khấu trừ tài sản hoặc phát sinh các khoản nợ dẫn đến làm giảm vốn chủ sở hữu, không bao gồm khoản phân phối cho cổ đông hoặc chủ sở hữu”*.

Trên góc độ kế toán tài chính, chi phí được nhìn nhận như những khoản phí tổn thực tế phát sinh gắn liền với hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp, bao gồm các chi phí phát sinh trong quá trình sản xuất kinh doanh thông thường của doanh nghiệp và các chi phí khác để đạt được một loại sản phẩm, dịch vụ nhất định, mục đích cụ thể trong kinh doanh. Chi phí được định lượng và thể hiện dưới dạng một lượng tiền chi ra, khấu hao tài sản cố định, nợ thuế... Các chi phí này được kế toán ghi nhận trên cơ sở các chứng từ sổ sách hợp lệ chứng minh việc phát sinh của chúng trong hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.

Trên góc độ kế toán quản trị, do mục đích của kế toán quản trị là cung cấp thông tin thích hợp, hữu ích, kịp thời cho việc ra quyết định của nhà quản trị. Vì vậy, ngoài việc nhận thức chi phí như trong kế toán tài chính, các nhà quản trị còn cần phải nhận thức chi phí theo góc độ nhận diện thông tin để phục vụ cho việc ra quyết định kinh doanh. Do đó, chi phí có thể là những phí tổn thực tế phát sinh

trong quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh được tổng hợp theo từng bộ phận, từng trung tâm chi phí cũng như xác định giá trị hàng hóa tồn kho trong từng khâu của quá trình sản xuất và tiêu thụ. Những chi phí này có thể là những phí tổn được ước tính, dự kiến trước hoặc những phí tổn mất đi do chọn phương án này thay cho phương án khác... Do đó, không chú trọng đến các chứng từ đảm bảo tính pháp lý như trong kế toán tài chính.

Có thể kết luận rằng: *Chi phí là biểu hiện bằng tiền của toàn bộ hao phí về lao động sống và lao động vật hóa cần thiết cho quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh mà doanh nghiệp cần phải chi ra trong một kỳ kinh doanh mà thực chất là sự dịch chuyển giá trị của các yếu tố sản xuất vào các đối tượng tính giá (sản phẩm, lao vụ, dịch vụ).*

Nhưng dù đứng dưới góc độ nào nhìn nhận về chi phí đi nữa, thì về bản chất kinh tế của chi phí trong hoạt động sản xuất kinh doanh đều có những điểm chung sau đây:

Thứ nhất, chi phí sản xuất là hao phí tài nguyên (kể cả vô hình và hữu hình), hao phí vật chất và hao phí lao động.

Thứ hai, chi phí sản xuất phát sinh luôn gắn với mục đích và đối tượng nhất định. Điều này nói lên rằng, chi phí sản xuất luôn gắn với không gian, địa điểm, con người hay các quan hệ giao dịch cụ thể của quá trình sản xuất. Qua đó, ta biết chi phí sản xuất phát sinh nhằm đạt được mục đích gì.

Thứ ba, chi phí sản xuất được xem xét và ghi nhận trong một khoảng thời gian nhất định. Trên thực tế, chi phí sản xuất có thể phát sinh tại một thời điểm hoặc trong một khoảng thời gian cụ thể nào đó. Các khoảng thời gian được đặt ra thường là do yêu cầu của quản lý kinh tế của chủ thể quản lý. Nó thường gắn với thời kỳ lập các báo cáo về tình hình sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.

Qua đó, ta thấy rằng chi phí có ý nghĩa quan trọng, ảnh hưởng trực tiếp đến lợi nhuận của các doanh nghiệp nói chung, của quá trình cạnh tranh. Chi phí sản xuất không chỉ là mối quan tâm của doanh nghiệp mà còn là mối quan tâm của người tiêu dùng và của xã hội. Giảm chi phí sản xuất, làm tăng lợi nhuận của doanh

nghiệp, tăng tính cạnh tranh của hàng hóa và làm tăng lợi ích cho người tiêu dùng.

1.1.1.2. Phân loại chi phí sản xuất

Chi phí sản xuất có rất nhiều loại, nhiều khoản khác nhau về cả nội dung, tính chất, công dụng, vai trò và vị trí,... trong quá trình sản xuất. Để thuận lợi cho công tác quản lý và hạch toán, việc cần thiết là phải tiến hành phân loại chi phí sản xuất vào từng loại, từng nhóm khác nhau theo những đặc trưng nhất định.

a. Phân loại theo yếu tố chi phí

+ *Chi phí nguyên liệu, vật liệu*: bao gồm toàn bộ giá trị nguyên, vật liệu chính, vật liệu phụ, phụ tùng thay thế, công cụ, dụng cụ sử dụng vào sản xuất (loại trừ giá trị vật liệu dùng không hết nhập lại kho và phế liệu thu hồi);

+ *Chi phí nhiên liệu, động lực* sử dụng vào quá trình sản xuất - kinh doanh trong kỳ trừ số dùng không hết nhập lại kho và phế liệu thu hồi;

+ *Chi phí tiền lương và các khoản phụ cấp lương*: phản ánh tổng số tiền lương và phụ cấp mang tính chất lương phải trả cho toàn bộ người lao động trong doanh nghiệp;

+ *Chi phí bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, bảo hiểm thất nghiệp, kinh phí công đoàn*: phản ánh phần bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, bảo hiểm thất nghiệp, kinh phí công đoàn trích theo tỷ lệ quy định trên tổng số tiền lương và phụ cấp lương phải trả người lao động;

+ *Chi phí khấu hao tài sản cố định*: phản ánh tổng số khấu hao tài sản cố định phải trích trong kỳ của tất cả tài sản cố định sử dụng cho sản xuất trong kỳ;

+ *Chi phí dịch vụ mua ngoài*: phản ánh toàn bộ chi phí dịch vụ mua ngoài dùng vào sản xuất trong kỳ của doanh nghiệp;

+ *Chi phí khác bằng tiền*: phản ánh toàn bộ chi phí khác bằng tiền chưa phản ánh ở các yếu tố trên dùng vào hoạt động sản xuất trong kỳ.

Với cách phân loại này, chúng ta có thể thấy được quy mô, tỷ trọng của chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ theo từng yếu tố chi phí, phục vụ cho việc xây dựng định mức, lập dự toán và kế hoạch cung ứng các nguồn lực đầu vào cần thiết cho quá trình sản xuất.

b. Phân loại theo khoản mục chi phí trong giá thành sản phẩm

+ *Chi phí nguyên, nhiên, vật liệu trực tiếp*: bao gồm toàn bộ chi phí nguyên, nhiên, vật liệu sử dụng trực tiếp trong từng quá trình sản xuất sản phẩm như chi phí nguyên vật liệu chính, nhiên liệu, nguyên vật liệu phụ;

+ *Chi phí nhân công trực tiếp*: gồm tiền lương, phụ cấp lương và các khoản trích cho các quỹ bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn, bảo hiểm thất nghiệp theo tỷ lệ quy định;

+ *Chi phí sản xuất chung*: là những chi phí phát sinh trong phạm vi phân xưởng sản xuất ngoài hai khoản mục chi phí nguyên vật liệu trực tiếp và chi phí nhân công trực tiếp. Chi phí sản xuất chung thường bao gồm:

Chi phí nhân viên phân xưởng;

Chi phí nguyên vật liệu dùng cho quản lý phân xưởng;

Chi phí công cụ dụng cụ dùng trong sản xuất;

Chi phí khấu hao máy móc, thiết bị, tài sản cố định khác dùng trong hoạt động sản xuất;

Chi phí dịch vụ thuê ngoài phục vụ sản xuất như điện, nước, sửa chữa, bảo hiểm tài sản tại xưởng sản xuất.

Cách phân loại này giúp kế toán thấy rõ được chức năng của từng khoản mục chi phí cụ thể, từ đó tập hợp chính xác, đúng phương pháp các khoản mục chi phí này để xác định giá thành sản xuất (công xưởng) thực tế của sản phẩm, làm cơ sở xác định giá trị thành phẩm nhập kho và giá vốn hàng bán trong kỳ.

Người ta còn gọi khoản mục chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung là chi phí sản phẩm vì các chi phí này là cơ sở số liệu cho việc tính giá thành sản phẩm. Chừng nào sản phẩm chưa được bán ra, toàn bộ chi phí này nằm trong giá trị sản phẩm tồn kho. Khi sản phẩm thực sự được tiêu thụ, nó được ghi nhận là giá vốn hàng bán và ảnh hưởng trực tiếp đến lợi nhuận trong kỳ của doanh nghiệp.

c. Phân loại theo mối quan hệ của chi phí với mức độ hoạt động

+ *Biến phí*: là các khoản chi phí thường tỷ lệ với mức độ hoạt động;

+ *Định phí*: là những chi phí thường không thay đổi trong phạm vi giới hạn của quy mô hoạt động, nhưng nếu xét trên một đơn vị mức độ hoạt động thì nó tỷ lệ nghịch với mức độ hoạt động;

+ *Chi phí hỗn hợp*: là những chi phí bao gồm cả biến phí và định phí. Ở một mức độ hoạt động căn bản, chi phí hỗn hợp thường thể hiện là định phí, khi vượt khỏi mức độ căn bản, chi phí hỗn hợp bao gồm cả biến phí.

Với các cách phân loại chi phí theo yếu tố chi phí, phân loại theo khoản mục chi phí trong giá thành sản phẩm, các chi phí phát sinh đều được xem là các thông tin quá khứ, độ lớn của nó chỉ có thể được xác định sau khi các nghiệp vụ kinh tế phát sinh và thực sự hoàn thành. Chính vì vậy, các cách phân loại chi phí này chưa đáp ứng được nhu cầu thông tin cho các nhà quản trị trong việc xác định các xu hướng biến động và mối quan hệ giữa chi phí phát sinh, sản lượng (doanh thu) thực hiện và lợi nhuận thu được; lập kế hoạch và lựa chọn các phương án kinh doanh hiệu quả nhất. Phân loại chi phí theo mối quan hệ của chi phí với mức độ hoạt động thường được áp dụng trong kế toán quản trị. Cách phân loại này sẽ khắc phục được những hạn chế kể trên. Nguyên tắc phân loại dựa trên mối quan hệ của chi phí phát sinh với mức độ, quy mô của hoạt động làm phát sinh chi phí ấy.

d. Phân loại chi phí theo thẩm quyền ra quyết định

- *Chi phí kiểm soát được*: Là những khoản mục chi phí mà các nhà quản trị tại 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 và kiểm soát được chi phí đó.

- *Chi phí không kiểm soát được*: Là những khoản mục chi phí mà nhà quản trị tại một cấp nào đó không thể dự đoán chính xác sự phát sinh của nó, có thẩm quyền quyết định đối với khoản chi phí đó.

Cách phân loại chi phí ở nội bộ đơn vị thành chi phí kiểm soát được và chi phí không kiểm soát được có ý nghĩa trong việc lập báo cáo kết quả bộ phận và định hướng cho việc thực hiện chức năng kiểm soát của nhà quản trị. Giúp họ hoạch định được dự toán chi phí đúng đắn hơn, hạn chế sự bị động về việc huy động nguồn lực để đảm bảo cho các khoản chi phí đồng thời đưa ra phương hướng để tăng cường

chi phí kiểm soát được cho từng cấp.

e. Phân loại chi phí trong việc lựa chọn phương án

- *Chi phí cơ hội:* Là lợi ích tiềm tàng bị mất đi do lựa chọn phương án này thay cho phương án khác. Ngoài các chi phí SXKD đã tập hợp, phản ánh trên sổ sách kế toán, trước khi lựa chọn phương án kinh doanh nhà quản trị còn phải xem xét chi phí cơ hội phát sinh do có thể sử dụng theo các cách khác nhau nhưng vẫn đem lại lợi nhuận cho doanh nghiệp.

- *Chi phí chìm:* Là những khoản mục chi phí mà doanh nghiệp sẽ phải gánh chịu bất kể đã lựa chọn phương án nào. Do chi phí chìm có ở mọi phương án nên không có tính chênh lệch và không phải xét đến khi lựa chọn phương án tối ưu.

- *Chi phí chênh lệch:* Là những khoản mục chi phí có ở phương án này nhưng chỉ có một phần hoặc không có ở phương án khác. Chi phí chênh lệch là căn cứ quan trọng để lựa chọn phương án kinh doanh.

1.1.2. Giá thành sản phẩm và phân loại giá thành sản phẩm trong các doanh nghiệp sản xuất

1.1.2.1. Khái niệm giá thành sản phẩm

Giá thành sản phẩm là biểu hiện bằng tiền của toàn bộ các khoản hao phí về lao động sống và lao động vật hóa có liên quan đến khối lượng, công tác, sản phẩm, lao vụ, dịch vụ đã hoàn thành.

Quá trình sản xuất là một quá trình thống nhất bao gồm hai mặt: hao phí sản xuất và kết quả sản xuất. Tất cả những khoản chi phí (phát sinh trong kỳ và kỳ trước chuyển sang) và các chi phí trích trước có liên quan tới khối lượng sản phẩm, lao vụ, dịch vụ đã hoàn thành trong kỳ sẽ tạo nên chỉ tiêu giá thành sản phẩm. Như vậy, giá thành sản phẩm là một phạm trù của sản xuất hàng hóa, phản ánh lượng giá trị của những hao phí lao động sống và lao động vật hóa đã thực sự chi ra cho sản xuất và tiêu thụ 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. Những chi phí đưa vào giá thành sản phẩm phải phản ánh được giá trị thực của các tư liệu sản xuất tiêu dùng cho sản xuất, tiêu thụ và các khoản chi tiêu khác có liên quan tới việc bù đắp gián đơn hao phí lao động sống. Mọi cách tính toán chủ quan, không phản ánh đúng các yếu tố giá trị trong giá thành đều có thể dẫn tới việc phá vỡ các quan hệ hàng hóa - tiền tệ, không xác định được hiệu quả kinh doanh và không thực hiện tái sản xuất gián đơn và tái sản xuất mở rộng.

1.1.2.2. Phân loại giá thành sản phẩm

Để đáp ứng yêu cầu của quản lý và hạch toán, giá thành sản phẩm được phân chia làm nhiều loại khác nhau, tùy theo các tiêu thức sử dụng để phân loại giá thành.

a. Phân loại theo thời điểm và nguồn số liệu để tính giá thành

+ *Giá thành kế hoạch*: được xác định trước khi bước vào kinh doanh trên cơ sở giá thành thực tế kỳ trước và các định mức, dự toán chi phí của kỳ kế hoạch;

+ *Giá thành định mức*: được xác định trước khi bắt đầu sản xuất sản phẩm. Tuy nhiên, khác với giá thành kế hoạch được xây dựng trên cơ sở các định mức bình quân tiên tiến và không biến đổi trong suốt cả kỳ kế hoạch, giá thành định mức lại được xây dựng trên cơ sở các định mức chi phí hiện hành tại từng thời điểm nhất định trong kỳ kế hoạch (thường là những ngày đầu tháng) nên giá thành định mức luôn thay đổi cho phù hợp với sự thay đổi của các định mức chi phí đạt được trong quá trình sản xuất sản phẩm. Giá thành định mức là thước đo và căn cứ để đánh giá, phân tích tình hình thực hiện các định mức tiêu hao nguồn lực sản xuất. Từ đó, doanh nghiệp có thể phát hiện kịp thời các hoạt động vượt định mức tiêu hao theo quy định và những bất hợp lý trong việc sử dụng các nguồn lực sản xuất để có sự điều chỉnh phù hợp theo hướng tiết kiệm các nguồn lực, giảm giá thành thực tế của sản phẩm.

+ *Giá thành thực tế*: là chỉ tiêu được xác định sau khi kết thúc quá trình sản xuất sản phẩm trên cơ sở các chi phí phát sinh trong quá trình sản xuất sản phẩm.

Cách phân loại này tạo cơ sở để phân tích, so sánh giữa giá thành thực tế và giá thành kế hoạch. Qua đó, rút ra được những kết luận, những biện pháp cần thiết

để quản lý cho phù hợp.

b. Phân loại theo phạm vi phát sinh chi phí

+ *Giá thành sản xuất*: là chỉ tiêu phản ánh tất cả những chi phí phát sinh liên quan đến việc sản xuất, chế tạo sản phẩm trong phạm vi phân xưởng, bộ phận sản xuất, bao gồm chi phí vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung. Giá thành sản xuất sản phẩm dùng để hạch toán thành phẩm, giá vốn hàng bán và tính toán mức lãi gộp trong kỳ.

$$\text{Giá thành sản xuất của sản phẩm} = \text{Giá trị SPDD đầu kỳ} + \text{Chi phí SX phát sinh trong kỳ} - \text{Giá trị SPDD cuối kỳ}$$

+ *Giá thành tiêu thụ*: là chỉ tiêu phản ánh toàn bộ các khoản chi phí phát sinh liên quan đến việc sản xuất, tiêu thụ sản phẩm (chi phí sản xuất, chi phí bán hàng, chi phí quản lý). Do vậy, giá thành tiêu thụ còn gọi là giá thành đầy đủ hay giá thành toàn bộ và được tính theo công thức:

$$\text{Giá thành toàn bộ của sản phẩm tiêu thụ} = \text{Giá thành sản xuất sản phẩm} + \text{Chi phí quản lý doanh nghiệp} + \text{Chi phí tiêu thụ sản phẩm}$$

Chỉ tiêu giá thành toàn bộ của sản phẩm tiêu thụ chỉ xác định khi sản phẩm đã tiêu thụ và được sử dụng để xác định kết quả tiêu thụ trong kỳ của doanh nghiệp.

1.1.3. Mối quan hệ giữa chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm

Chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm là hai mặt biểu hiện của quá trình sản xuất, có mối quan hệ chặt chẽ với nhau, giống nhau về chất vì đều là những hao phí về lao động sống và lao động vật hoá mà doanh nghiệp đã chi ra trong quá trình sản xuất và chế tạo sản phẩm. Tuy nhiên, giữa chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm lại không giống nhau về lượng. Sự khác biệt giữa chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm thể hiện ở chỗ:

Một là, chi phí sản xuất luôn gắn với một thời kì nhất định, còn giá thành sản phẩm lại gắn liền với một loại sản phẩm, công việc hoặc lao vụ nhất định;

Hai là, trong giá thành sản phẩm chỉ bao gồm một phần chi phí thực tế đã phát sinh (chi phí trả trước) hoặc một phần chi phí sẽ phát sinh ở các kỳ sau, những

chi phí đã ghi nhận là chi phí của kỳ này (chi phí phải trả).

Ba là, giá thành sản phẩm chứa đựng cả một phần chi phí của kỳ trước chuyển sang (chi phí về sản phẩm dở dang đầu kỳ).

Mối quan hệ giữa chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm thể hiện rõ nét qua công thức sau:

$$\text{Giá thành SP hoàn thành} = \frac{\text{Chi phí sản xuất DDĐK}}{\text{DDĐK}} - \frac{\text{Chi phí sản xuất DDCK}}{\text{DDCK}} + \text{Chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ}$$

Trên phương diện nền kinh tế, khi các quan hệ trao đổi mua bán diễn ra, sản phẩm đầu ra của doanh nghiệp này lại là nguyên vật liệu hay yếu tố đầu vào của doanh nghiệp khác. Trên quan điểm đó, chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm mang tính tương đối, chúng có sự chuyển hoá lẫn nhau. Chi phí sản xuất ở doanh nghiệp nào là cơ sở để tính toán xác định giá thành sản phẩm hoàn thành của doanh nghiệp đó. Khi cung cấp sản phẩm ra thị trường làm yếu tố đầu vào cho các doanh nghiệp khác, chỉ tiêu giá thành này lại làm cơ sở để xác định giá bán, làm tiền đề để xác định chi phí sản xuất trong một quy trình công nghệ sản xuất mới.

1.2. Kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm trong các doanh nghiệp sản xuất dưới góc độ kế toán tài chính.

1.2.1. Kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm theo các quy định của một số Chuẩn mực kế toán Việt Nam

Việc hạch toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong các doanh nghiệp phải tuân theo các nguyên tắc kế toán, bao gồm:

Nguyên tắc cơ sở dồn tích: Mọi nghiệp vụ kinh tế, tài chính của doanh nghiệp liên quan đến tài sản, nợ phải trả, nguồn vốn chủ sở hữu, doanh thu, chi phí phải được ghi sổ kế toán vào thời điểm phát sinh, không căn cứ vào thời điểm thực tế thu hoặc thực tế chi tiền hoặc tương đương tiền. Báo cáo tài chính lập trên cơ sở dồn tích phản ánh tình hình tài chính của doanh nghiệp trong quá khứ, hiện tại và tương lai.

Như vậy, mọi chi phí phát sinh của doanh nghiệp phải được ghi nhận tại thời điểm phát sinh, không căn cứ vào dòng tiền ra và vào doanh nghiệp. Chỉ khi tuân

thủ đúng nguyên tắc này, báo cáo tài chính mới phản ánh được tình hình tài chính của doanh nghiệp trong quá khứ, hiện tại và tương lai.

Nguyên tắc giá gốc: Tài sản phải được ghi nhận theo giá gốc. Giá gốc của tài sản được tính theo số tiền hoặc khoản tương đương tiền đã trả, phải trả hoặc tính theo giá trị hợp lý của tài sản đó vào thời điểm tài sản được ghi nhận. Giá gốc của tài sản không được thay đổi trừ khi có quy định khác trong Chuẩn mực kế toán cụ thể.

Mọi tài sản của doanh nghiệp khi xuất dùng (nguyên vật liệu và công cụ dụng cụ) phải được ghi nhận theo giá gốc, khi phản ánh chúng theo giá thị trường tại thời điểm đưa tài sản đó vào quá trình sản xuất sản phẩm. Thực hiện nguyên tắc này để đảm bảo tính khách quan của số liệu kế toán, xác định được kết quả kinh doanh và đơn giản hơn trong việc ghi chép, thuận lợi cho công tác quản lý.

Nguyên tắc phù hợp: Việc ghi nhận doanh thu và chi phí phải phù hợp với nhau. Khi ghi nhận một khoản doanh thu thì phải ghi nhận một khoản chi phí tương ứng có liên quan đến việc tạo ra doanh thu đó. Chi phí tương ứng với doanh thu gồm chi phí của kỳ tạo ra doanh thu và chi phí của các kỳ trước hoặc chi phí phải trả nhưng liên quan đến doanh thu của kỳ đó.

Do đó, tất cả các khoản chi phí cấu thành nên sản phẩm sẽ được tập hợp tạo ra giá vốn của sản phẩm đó và phải phù hợp với doanh thu của sản phẩm được cung cấp trong một khoảng thời gian xác định.

Nguyên tắc nhất quán: Các chính sách và phương pháp kế toán doanh nghiệp đã chọn phải được áp dụng thống nhất ít nhất trong một kỳ kế toán năm. Trường hợp có thay đổi chính sách và phương pháp kế toán đã chọn thì phải giải trình lý do và ảnh hưởng của sự thay đổi đó trong phần thuyết minh báo cáo tài chính.

Tuân thủ nguyên tắc nhất quán, đảm bảo cho việc ghi nhận các yếu tố chi phí một cách hợp lý, không tạo nên các thay đổi bất thường trong giá thành sản phẩm (khi thay đổi về phương pháp khấu hao TSCĐ, phương pháp xác định trị giá hàng xuất kho,... trong kỳ kế toán).

Ngoài ra, kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm cũng cần tuân

thủ các chuẩn mực khác có liên quan như: Chuẩn mực kế toán số 02 “Hàng tồn kho”, số 03 “Tài sản cố định hữu hình”, số 04 “Tài sản cố định vô hình”.

Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 02 “Hàng tồn kho” (Ban hành và công bố theo Quyết định số 149/2001/QĐ-BTC ngày 31 tháng 12 năm 2001 của Bộ trưởng BTC), giá gốc của hàng tồn kho đã bán được ghi nhận là chi phí sản xuất trong kỳ phù hợp với doanh thu liên quan đến chúng. Giá gốc hàng tồn kho tính theo CMKT số 02, cụ thể: Chi phí không được tính vào giá gốc hàng tồn kho, gồm: Chi phí nguyên liệu, vật liệu, chi phí nhân công và các chi phí sản xuất khác phát sinh trên mức bình thường; Chi phí bảo quản hàng tồn kho trừ các khoản chi phí bảo quản hàng tồn kho cần thiết cho quá trình sản xuất tiếp theo.

Giá vốn hàng bán được xác định theo một trong ba phương pháp: thực tế đích danh, bình quân cả kỳ dự trữ, nhập trước xuất trước.

Trong các DNSX chế biến, CP SXC chung cố định phân bổ vào chi phí chế biến cho mỗi đơn vị sản phẩm được dựa trên công suất bình thường của máy móc sản xuất. Công suất bình thường là số lượng sản phẩm đạt được ở mức trung bình trong các điều kiện sản xuất bình thường. Trường hợp mức sản phẩm thực tế sản xuất ra cao hơn công suất bình thường thì CP SXC cố định được phân bổ cho mỗi đơn vị sản phẩm theo chi phí thực tế phát sinh. Trường hợp mức sản phẩm thực tế sản xuất ra thấp hơn công suất bình thường thì CP SXC cố định chỉ được phân bổ vào chi phí chế biến cho mỗi đơn vị sản phẩm theo mức công suất bình thường. Khoản CP SXC không phân bổ được ghi nhận là chi phí sản xuất trong kỳ. CP SXC biến đổi được phân bổ hết vào chi phí chế biến cho mỗi đơn vị sản phẩm theo chi phí thực tế phát sinh.

Ghi nhận giá trị hàng tồn kho đã bán vào chi phí trong kỳ phải đảm bảo nguyên tắc phù hợp giữa chi phí và doanh thu.

c) *CMKT Việt Nam số 03 “TSCĐ hữu hình”* (Ban hành và công bố theo Quyết định số 149/2001/QĐ-BTC ngày 31 tháng 12 năm 2001 của Bộ trưởng BTC) quy định: Số khấu hao của từng kỳ được hạch toán vào CPSX trong kỳ, trừ khi chúng được tính vào giá trị của các tài sản khác, như: Khấu hao TSCĐ hữu hình

dùng cho các hoạt động trong giai đoạn triển khai là một bộ phận chi phí cấu thành nguyên giá TSCĐ vô hình (theo quy định của chuẩn mực TSCĐ vô hình), hoặc chi phí khấu hao TSCĐ hữu hình dùng cho quá trình tự xây dựng hoặc tự chế các tài sản khác.

d) CMKT Việt Nam số 04 “TSCĐ vô hình” (Ban hành và công bố theo Quyết định số 149/2001/QĐ-BTC ngày 31 tháng 12 năm 2001 của Bộ trưởng BTC) quy định: Chi phí liên quan đến TSCĐ vô hình phải được ghi nhận là CPSX trong kỳ hoặc chi phí trả trước, trừ trường hợp: chi phí hình thành một phần nguyên giá TSCĐ vô hình và thỏa mãn định nghĩa và tiêu chuẩn ghi nhận TSCĐ vô hình hoặc TSCĐ vô hình hình thành trong quá trình sáp nhập doanh nghiệp có tính chất mua lại nhưng không đáp ứng được định nghĩa và tiêu chuẩn ghi nhận là TSCĐ vô hình thì những chi phí đó (nằm trong chi phí mua tài sản) hình thành một bộ phận của lợi thế thương mại (kể cả trường hợp lợi thế thương mại có giá trị âm) vào ngày quyết định sáp nhập doanh nghiệp.

Chi phí phát sinh đem lại lợi ích kinh tế trong tương lai cho doanh nghiệp nhưng không được ghi nhận là TSCĐ vô hình thì được ghi nhận là chi phí sản xuất trong kỳ.

1.2.2. Kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm theo các quy định của Chế độ kế toán doanh nghiệp

1.2.2.1. Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất và đối tượng tính giá thành sản phẩm

a. Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất

Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất là phạm vi và giới hạn mà chi phí sản xuất cần được tập hợp nhằm phục vụ cho việc kiểm soát chi phí và tính giá thành sản phẩm.

Để xác định đúng đắn đối tượng tập hợp chi phí sản xuất thì cần phải căn cứ vào:

- Đặc điểm và công dụng của chi phí;
- Đặc điểm tổ chức và quản lý sản xuất của doanh nghiệp;
- Quy trình công nghệ sản xuất và chế tạo sản phẩm;

- Yêu cầu kiểm tra, kiểm soát chi phí của doanh nghiệp;
- Yêu cầu tính giá thành theo các đối tượng tính giá;
- Khả năng, trình độ quản lý, trình độ kế toán của doanh nghiệp.

Tùy thuộc vào đặc điểm tình hình cụ thể mà đối tượng kế toán tập hợp chi phí sản xuất trong các doanh nghiệp có thể là:

- Từng sản phẩm, chi tiết sản phẩm, nhóm sản phẩm, đơn đặt hàng;
- Từng phân xưởng giai đoạn công nghệ sản xuất;
- Toàn bộ quy trình công nghệ sản xuất, toàn doanh nghiệp.

Xác định đúng đắn đối tượng tập hợp chi phí sản xuất là cơ sở, là tiền đề quan trọng để kiểm tra, kiểm soát quá trình phát sinh chi phí, tăng cường trách nhiệm vật chất đối với các bộ phận và cung cấp số liệu cần thiết cho việc tính các chi tiêu giá thành.

b. Đối tượng, kỳ tính giá thành sản phẩm

- Đối tượng tính giá thành sản phẩm

+ Xác định đối tượng tính giá thành chính là việc xác định sản phẩm, bán thành phẩm, công việc, lao vụ nhất định đòi hỏi phải tính giá thành một đơn vị. Đối tượng tính giá thành có thể là sản phẩm cuối cùng của quá trình sản xuất hay trên dây truyền sản xuất tùy theo mục tiêu bán ra sản phẩm gì của quá trình sản xuất ra sản phẩm;

+ 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 thì từng loại sản phẩm và đơn vị sản phẩm thuộc từng đơn đặt hàng hoàn toàn là đối tượng tính giá thành. Doanh nghiệp tổ chức sản xuất khối lượng lớn, mặt hàng ổn định thì từng loại sản phẩm, dịch vụ và đơn vị sản phẩm dịch vụ sản xuất hoàn thành là đối tượng tính giá thành;

+ Đối với doanh nghiệp có quy trình công nghệ sản xuất gián đoạn thì đối tượng tính giá thành là sản phẩm hoàn thành cuối cùng của quy trình công nghệ còn các doanh nghiệp có quy trình công nghệ sản xuất phức tạp thì khối lượng tính giá thành có thể là nửa thành phẩm ở từng giai đoạn và thành phẩm hoàn thành ở giai

đoạn công nghệ cuối cùng và cũng có thể là từng bộ phận, từng chi tiết sản phẩm của sản phẩm đã lắp ráp hoàn thành.

- Kỳ tính giá thành sản phẩm

+ Kỳ tính giá thành là thời kỳ bộ phận kế toán hoàn thành công việc tính giá thành cho các đối tượng. Xác định kỳ tính giá thành sản phẩm phải khoa học, hợp lý, đảm bảo cung cấp số liệu về giá thành thực tế của các sản phẩm, lao vụ một cách kịp thời, phát huy đầy đủ chức năng giám đốc tình hình thực hiện kế hoạch hạ giá thành sản phẩm;

+ Để xác định kỳ tính giá thành thích hợp, kế toán cần căn cứ vào đặc điểm tổ chức và chu kỳ sản xuất sản phẩm;

+ Đối với những loại sản phẩm được sản xuất liên tục, chu kỳ sản xuất ngắn thì kỳ tính giá thành thường là một tháng;

+ Đối với những loại sản phẩm có chu kỳ sản xuất dài thì kỳ tính giá thành thường là quý, năm hoặc khi sản phẩm hoàn thành.

1.2.2.2. Phương pháp tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm

a. Phương pháp tập hợp chi phí sản xuất

Phương pháp kế toán chi phí sản xuất là cách thức tập hợp và phân bổ chi phí cho từng đối tượng kế toán tập hợp chi phí sản xuất đã xác định. Tùy theo từng loại chi phí và điều kiện cụ thể, kế toán có thể vận dụng phương pháp tập hợp trực tiếp hoặc phương pháp phân bổ gián tiếp cho thích hợp.

- Phương pháp tập hợp chi phí trực tiếp

Phương pháp tập hợp trực tiếp áp dụng trong trường hợp chi phí sản xuất phát sinh liên quan trực tiếp đến từng đối tượng kế toán tập hợp chi phí sản xuất riêng biệt. Chi phí sản xuất phát sinh được phản ánh riêng cho từng đối tượng tập hợp chi phí sản xuất trên chứng từ ban đầu là căn cứ để thực hiện hạch toán trực tiếp chi phí sản xuất cho từng đối tượng riêng biệt. Phương pháp này đảm bảo mức độ chính xác cao vì chi phí sản xuất phát sinh được tính trực tiếp cho từng đối tượng chịu chi phí.

- Phương pháp tập hợp và phân bổ gián tiếp

Phương pháp phân bổ gián tiếp áp dụng trong trường hợp chi phí sản xuất phát sinh liên quan đến nhiều đối tượng tập hợp chi phí sản xuất, không tổ chức ghi chép ban đầu chi phí sản xuất phát sinh riêng cho từng đối tượng được mà phải tập hợp chung cho nhiều đối tượng theo từng nơi phát sinh chi phí. Sau đó lựa chọn tiêu chuẩn phân bổ thích hợp để phân bổ khoản chi phí này cho từng đối tượng chịu chi phí theo trình tự sau:

+ Xác định hệ số phân bổ :

$$\text{Hệ số phân bổ chi phí} = \frac{\text{Tổng chi phí cần phân bổ}}{\text{Tổng đại lượng cần phân bổ}}$$

+ Xác định mức phân bổ chi phí cho từng đối tượng:

$$C_i = T_i \times H$$

Trong đó:

C_i : Là chi phí phân bổ cho đối tượng i

T_i : Là tiêu thức phân bổ của đối tượng i

H : Là hệ số phân bổ.

Theo phương pháp này, mức độ chính xác của chi phí sản xuất tính cho từng đối tượng tập hợp chi phí sản xuất phụ thuộc vào tính hợp lý của tiêu thức phân bổ được lựa chọn sử dụng.

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

Chi phí sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp bao gồm nhiều loại tính chất và nội dung khác nhau. Có thể khái quát chung việc tập hợp chi phí sản xuất qua các bước sau:

Bước 1: Tập hợp các chi phí cơ bản có liên quan trực tiếp cho từng đối tượng được sử dụng.

Bước 2: Tính toán và phân bổ lao vụ của các ngành sản sản xuất kinh doanh phục vụ từng đối tượng sử dụng trên cơ sở khối lượng lao vụ phục vụ và tính giá thành đơn vị lao vụ.

Bước 3: Tập hợp và phân bổ chi phí sản xuất chung cho các sản phẩm có liên quan.

Bước 4: Xác định chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ, tính giá tổng giá thành và giá thành đơn vị sản phẩm.

Tùy theo phương pháp hạch toán hàng tồn kho trong doanh nghiệp mà nội dung, cách thức hạch toán chi phí sản xuất có những điểm khác nhau.

Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp là toàn bộ chi phí về nguyên vật liệu chính, nửa thành phẩm mua ngoài, vật liệu phụ nhiên liệu được sử dụng trực tiếp để chế tạo sản phẩm hoặc thực hiện lao vụ, dịch vụ.

Đối với những nguyên vật liệu xuất dùng liên quan trực tiếp để từng đối tượng tập hợp chi phí riêng biệt như sản phẩm, chi tiết sản phẩm, đơn đặt hàng sản xuất... thì kế toán ghi nhận trực tiếp không qua phân bổ gián tiếp.

Đối với những nguyên vật liệu khi xuất dùng liên quan đến nhiều đối tượng tập hợp chi phí, thì phải áp dụng phương pháp phân bổ gián tiếp để tiến hành phân bổ chi phí cho từng đối tượng. Tiêu thức phân bổ có thể lựa chọn là theo định mức tiêu hao, theo hệ số, theo trọng lượng...

Chứng từ sử dụng: Hóa đơn bán hàng, phiếu nhập kho, phiếu xuất kho, giấy đề nghị tạm ứng, phiếu chi...

Tài khoản kế toán: Để hạch toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp kế toán sử dụng TK 621 “Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp” tài khoản này mở chi tiết cho từng đối tượng hạch toán chi phí sản xuất.

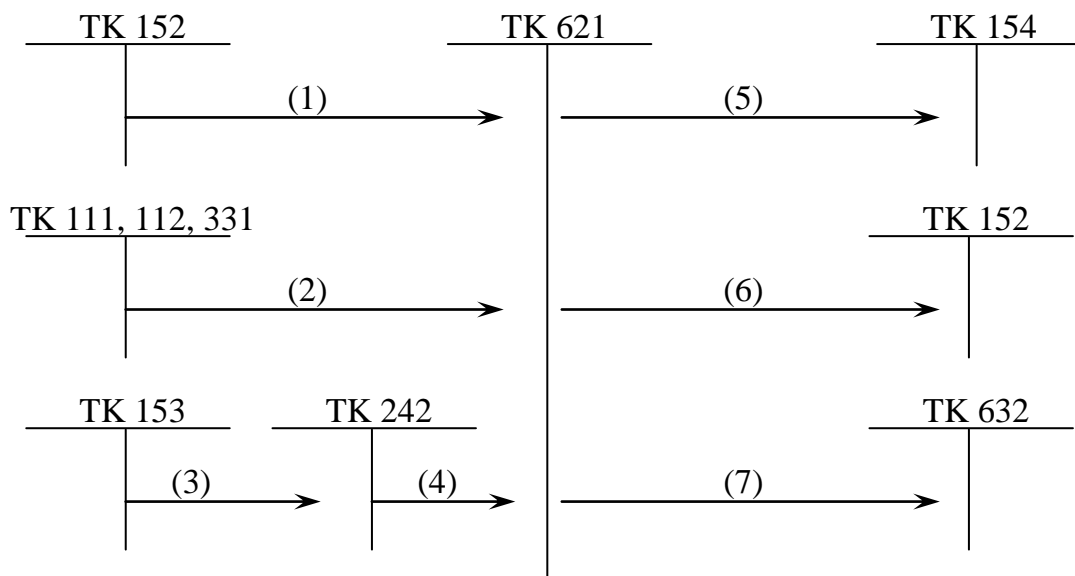
Hạch toán TK 621 cần một số quy định sau:

1. Chi hạch toán vào TK 621 những chi phí nguyên liệu, vật liệu (Gồm cả nguyên liệu, vật liệu chính và vật liệu phụ) được sử dụng trực tiếp để sản xuất sản phẩm, thực hiện dịch vụ trong kỳ sản xuất, kinh doanh. Chi phí nguyên liệu, vật liệu phải tính theo giá thực tế khi xuất sử dụng.

2. Trong kỳ kế toán thực hiện việc ghi chép, tập hợp chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp vào bên Nợ TK 621 “Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp” theo từng đối tượng sử dụng trực tiếp các nguyên liệu, vật liệu này.

3. Cuối kỳ kế toán, thực hiện kết chuyển (Nếu nguyên liệu, vật liệu đã được tập hợp riêng biệt cho đối tượng sử dụng), hoặc tiến hành tính phân bổ và kết chuyển chi phí nguyên liệu, vật liệu (Nếu không tập hợp riêng biệt cho từng đối tượng sử dụng) vào TK 154 phục vụ cho việc tính giá thành thực tế của sản phẩm, dịch vụ trong kỳ kế toán. Khi tiến hành phân bổ trị giá nguyên liệu, vật liệu vào giá thành sản xuất, doanh nghiệp phải sử dụng các tiêu thức phân bổ hợp lý như tỷ lệ theo định mức sử dụng...

Trình tự hạch toán: Quá trình tập hợp phân bổ và kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp được thể hiện qua *Sơ đồ 1.1*



Sơ đồ 1.1: Trình tự kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

(Nguồn: Giáo trình Kế toán tài chính trong các DN - NXB ĐHKQTĐ, tr.98)

Trong đó:

- (1) Xuất kho nguyên vật liệu dùng trực tiếp cho sản xuất sản phẩm;
- (2) Mua nguyên vật liệu dùng ngay cho sản xuất sản phẩm, không qua kho;
- (3) Công cụ, dụng cụ loại phân bổ nhiều lần;
- (4) Phân bổ công cụ dụng cụ;
- (5) Cuối kỳ kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp để xác định giá thành sản phẩm;
- (6) Vật liệu sử dụng không hết nhập lại kho;

(7) Phần chi phí NVL trực tiếp vượt trên mức bình thường.

Kế toán chi phí 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.

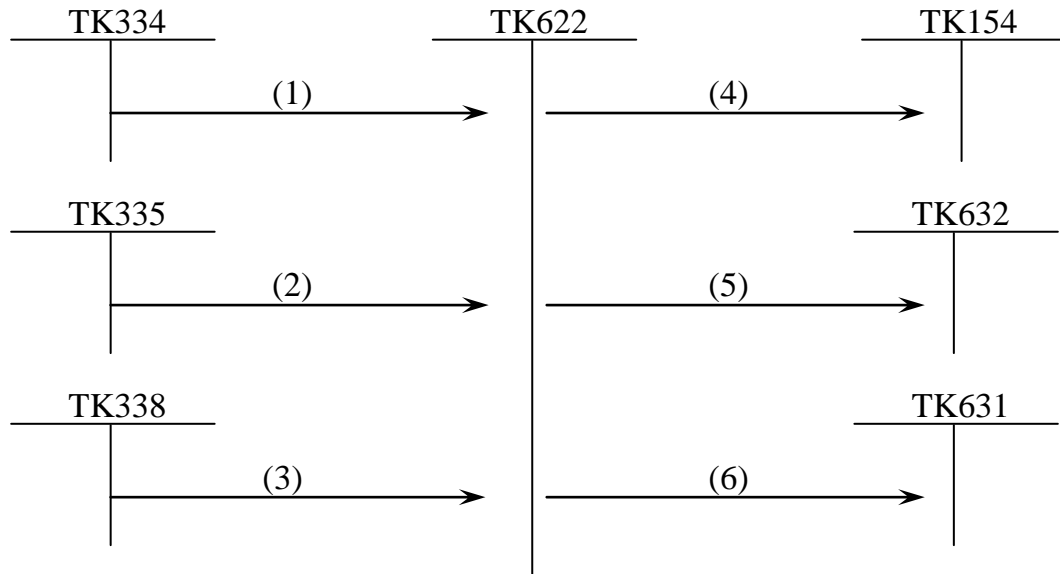
Chứng từ sử dụng: Bảng chấm công hoặc sổ theo dõi công tác của các phân xưởng sản xuất, phiếu làm thêm giờ, hợp đồng lao động, hợp đồng giao khoán, hợp đồng thời vụ, bảng tính lương, bảng thanh toán tiền lương và các khoản trích theo lương.

Tài khoản kế toán: Để phản ánh chi phí nhân công trực tiếp kế toán sử dụng tài khoản 622 “Chi phí nhân công trực tiếp”. Tài khoản 622 phải mở chi tiết theo đối tượng tập hợp chi phí sản xuất, kinh doanh.

Hạch toán TK 622 cần một số quy định sau:

1. Không hạch toán vào tài khoản này những khoản phải trả về tiền lương, tiền công và các khoản phụ cấp. . . cho nhân viên phân xưởng, nhân viên quản lý, nhân viên của bộ máy quản lý doanh nghiệp, nhân viên bán hàng.
2. Tài khoản 622 phải mở chi tiết theo đối tượng tập hợp chi phí sản xuất.
3. Phần chi phí nhân công trực tiếp vượt trên mức bình thường không được tính vào giá thành sản phẩm, dịch vụ mà phải kết chuyển ngay vào Tài khoản 632 “Giá vốn hàng bán”.

Quy trình hạch toán chi phí nhân công trực tiếp thể hiện qua *Sơ đồ 1.2*



Sơ đồ 1.2: Trình tự kế toán chi phí nhân công trực tiếp

(Nguồn: Giáo trình Kế toán tài chính trong các DN - NXB ĐHKQTĐ, tr.100)

Trong đó:

- (1) Lương, phụ cấp của công nhân trực tiếp sản xuất trong kỳ;
- (2) Trích trước tiền lương nghỉ phép của công nhân sản xuất;
- (3) Các khoản trích theo lương (BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ) của công nhân trực tiếp sản xuất trong kỳ;
- (4) Cuối kỳ kết chuyển, phân bổ chi phí nhân công trực tiếp cho đối tượng chịu chi phí;
- (5) Cuối kỳ kết chuyển, phân bổ chi phí nhân công trực tiếp vượt trên mức bình thường;
- (6) Cuối kỳ, phân bổ và kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp theo đối tượng tập hợp chi phí (theo phương pháp KKĐK).

Kế toán chi phí sản xuất chung

Chi phí sản xuất chung là những khoản chi phí cần thiết khác phục vụ cho quá trình sản xuất sản phẩm phát sinh ở các phân xưởng, bộ phận sản xuất bao gồm: chi phí nhân viên phân xưởng, chi phí vật liệu, chi phí dụng cụ sản xuất, chi phí khấu hao tài sản cố định, chi phí dịch vụ mua ngoài và chi phí bằng tiền khác.

Chi phí sản xuất chung có liên quan đến nhiều loại sản phẩm, lao vụ, dịch vụ

trong phân xưởng nên cần thiết phải phân bổ khoản chi phí này cho từng đối tượng (sản phẩm, dịch vụ) theo tiêu thức phù hợp (theo định thức, theo tiền lương công nhân sản xuất thực tế, theo số giờ làm việc thực tế của công nhân sản xuất...).

Chứng từ sử dụng: Là những chứng từ hợp pháp, hợp lệ phục vụ cho sản xuất chung như: Đơn bán hàng, bảng kê phải nộp BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ, tiền điện, tiền nước dùng riêng cho các bộ phận phân xưởng.

Tài khoản sử dụng: Để hạch toán chi phí sản xuất chung kế toán sử dụng TK627 “Chi phí sản xuất chung”

Hạch toán TK 627 cần một số quy định sau:

1. TK 627 chỉ sử dụng ở các doanh nghiệp sản xuất công nghiệp, nông, lâm, ngư nghiệp, xây dựng cơ bản, giao thông, bưu điện, du lịch, dịch vụ.
2. TK 627 được hạch toán chi tiết cho từng phân xưởng, bộ phận, tổ, đội sản xuất.
3. Chi phí sản xuất chung phản ánh trên TK 627 phải được hạch toán chi tiết theo 2 loại: Chi phí sản xuất chung cố định và chi phí sản xuất chung biến đổi.
4. Trường hợp một quy trình sản xuất ra nhiều loại sản phẩm trong cùng một khoảng thời gian mà chi phí sản xuất chung của mỗi loại sản phẩm không được phản ánh một cách tách biệt thì chi phí sản xuất chung được phân bổ cho các loại sản phẩm theo tiêu thức phù hợp và nhất quán giữa các kỳ kế toán.
5. Cuối kỳ, kế toán tiến hành tính toán, phân bổ kết chuyển chi phí sản xuất chung vào bên Nợ TK 154 “Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang” hoặc vào bên Nợ TK 631 “Giá thành sản xuất”.
6. Tài khoản 627 không sử dụng cho hoạt động kinh doanh thương mại.

Phương pháp phân bổ chi phí sản xuất chung:

Chi phí sản xuất chung phải được tập hợp theo từng địa điểm phát sinh chi phí. Một doanh nghiệp nếu có nhiều phân xưởng sản xuất, nhiều đội sản xuất thì phải mở sổ chi tiết để tập hợp chi phí sản xuất chung cho từng phân xưởng từng đội sản xuất. Trường hợp một phân xưởng, đội sản xuất trong kỳ có sản xuất nhiều loại sản phẩm, nhiều công việc thì phải tiến hành phân bổ chi phí sản xuất chung theo

phương pháp phân bổ gián tiếp.

Cuối kỳ, tiến hành phân bổ chi phí sản xuất chung theo tiêu thức phù hợp cho các đối tượng chịu chi phí (sản phẩm, nhóm sản phẩm, lao vụ, dịch vụ,...).

Do chi phí sản xuất chung có liên quan đến nhiều loại sản phẩm, lao vụ, dịch vụ trong phân xưởng nên cần thiết phải phân bổ khoản chi phí này cho từng đối tượng (sản phẩm, dịch vụ) theo tiêu thức phù hợp (theo định mức, theo tiền lương công nhân sản xuất thực tế, theo số giờ làm việc thực tế của công nhân sản xuất ...)

Đối với chi phí sản xuất chung biến đổi, kế toán sẽ phân bổ hết cho lượng sản phẩm, dịch vụ hoàn thành theo công thức:

$$\text{Mức biến phí sản xuất chung phân bổ cho từng đối tượng} = \frac{\text{Tổng biến phí sản xuất chung cần phân bổ}}{\text{Tổng tiêu thức phân bổ của tất cả các đối tượng}} \times \text{Tổng tiêu thức phân bổ của từng đối tượng}$$

Đối với định phí sản xuất chung, trong trường hợp mức sản phẩm thực tế sản xuất cao hơn mức công suất bình thường (mức công suất bình thường là mức sản phẩm đạt được ở mức trung bình trong điều kiện sản xuất bình thường) thì định phí sản xuất chung được phân bổ hết cho số sản phẩm sản xuất theo công thức:

$$\text{Mức định phí sản xuất chung phân bổ cho từng đối tượng} = \frac{\text{Tổng định phí sản xuất chung cần phân bổ}}{\text{Tổng tiêu thức phân bổ của tất cả các đối tượng}} \times \text{Tổng tiêu thức phân bổ của từng đối tượng}$$

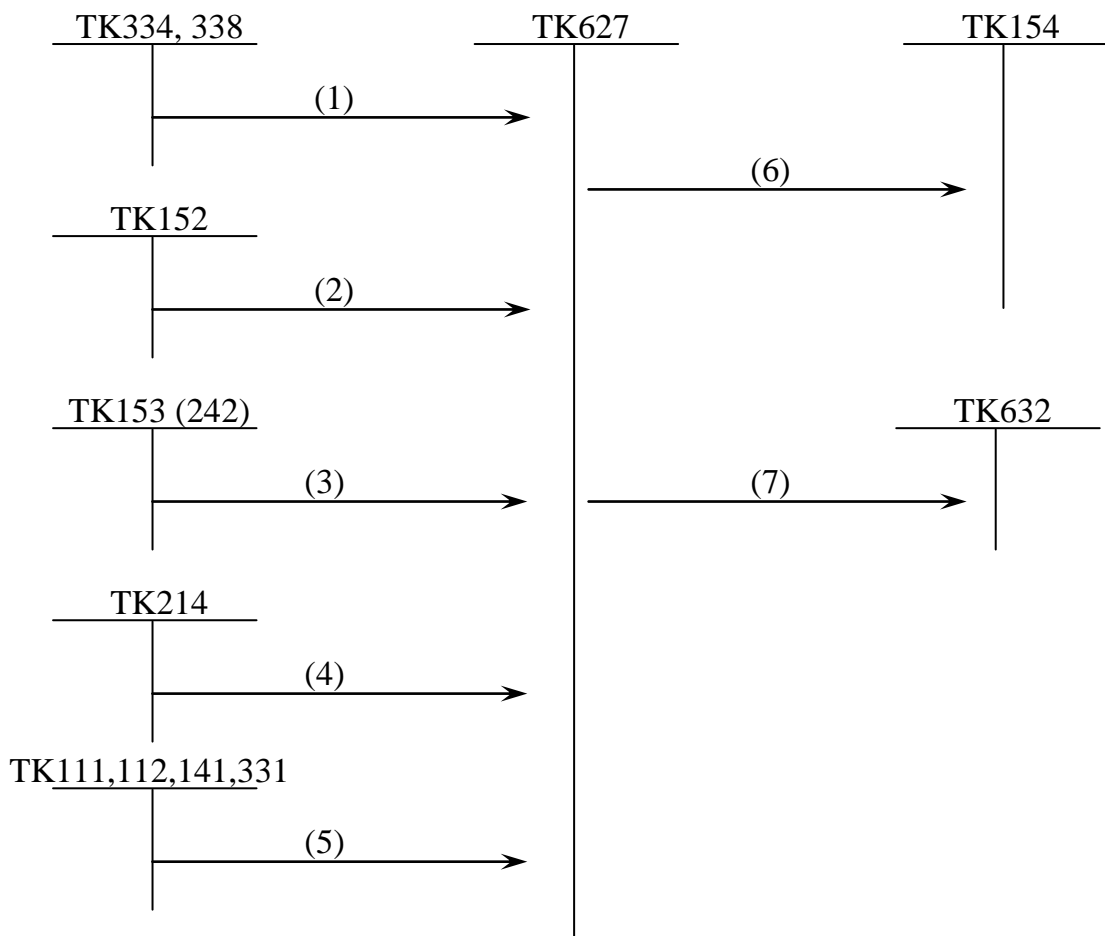
Trường hợp mức sản phẩm thực tế sản xuất ra nhỏ hơn mức công suất bình thường thì phần định phí sản xuất chung phải phân bổ theo mức công suất bình thường, trong đó số định phí sản xuất chung tính cho lượng sản phẩm chênh lệch giữa thực tế so với mức bình thường, trong đó số định phí sản xuất chung tính cho lượng sản phẩm chênh lệch giữa thực tế so với mức bình thường được tính vào giá vốn hàng tiêu thụ (còn gọi là định phí sản xuất chung không phân bổ). Công thức phân bổ như sau:

$$\text{Mức định phí sản xuất chung phân bổ cho mức sản phẩm thực tế} = \frac{\text{Tổng tiêu thức phân bổ của mức sản phẩm sản xuất thực tế}}{\text{Tổng tiêu thức phân bổ của sản phẩm theo công suất bình thường}} \times \text{Tổng định phí sản xuất chung cần phân bổ}$$

Mức chi phí sản xuất chung tính cho phần chênh lệch sản phẩm thực tế với công suất bình thường sẽ tính như sau:

$$\begin{array}{l} \text{Mức định phí sản xuất} \\ \text{chung (không phân bổ) tính cho} \\ \text{lượng sản phẩm chênh lệch} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Tổng định phí} \\ \text{sản xuất chung} \\ \text{cần phân bổ} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Mức định phí sản xuất} \\ \text{chung phân bổ cho mức} \\ \text{sản phẩm thực tế} \end{array}$$

Toàn bộ quy trình tập hợp phân bổ và kết chuyển chi phí sản xuất chung được thể hiện qua Sơ đồ 1.3.



Sơ đồ 1.3: Trình tự kế toán chi phí sản xuất chung

(Nguồn: Giáo trình Kế toán tài chính trong các DN - NXB ĐHKQTĐ, tr.111)

Trong đó:

- (1) Lương và các khoản trích theo lương của nhân viên phân xưởng;
- (2) Chi phí vật liệu;
- (3) Chi phí công cụ dụng cụ;

- (4) Chi phí khấu hao TSCĐ;
- (5) Chi phí dịch vụ mua ngoài và chi phí bằng tiền khác;
- (6) Phân bổ chi phí sản xuất chung vào chi phí chế biến trong kỳ;
- (7) Chi phí sản xuất chung không được phân bổ tính vào giá vốn hàng bán.

Nếu Công ty áp dụng chế độ kế toán theo QĐ 48/2006/QĐ - BTC ban hành ngày 14/9/2006 khi phát sinh chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung thì kế toán sẽ hạch toán vào TK 154: “Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang”.

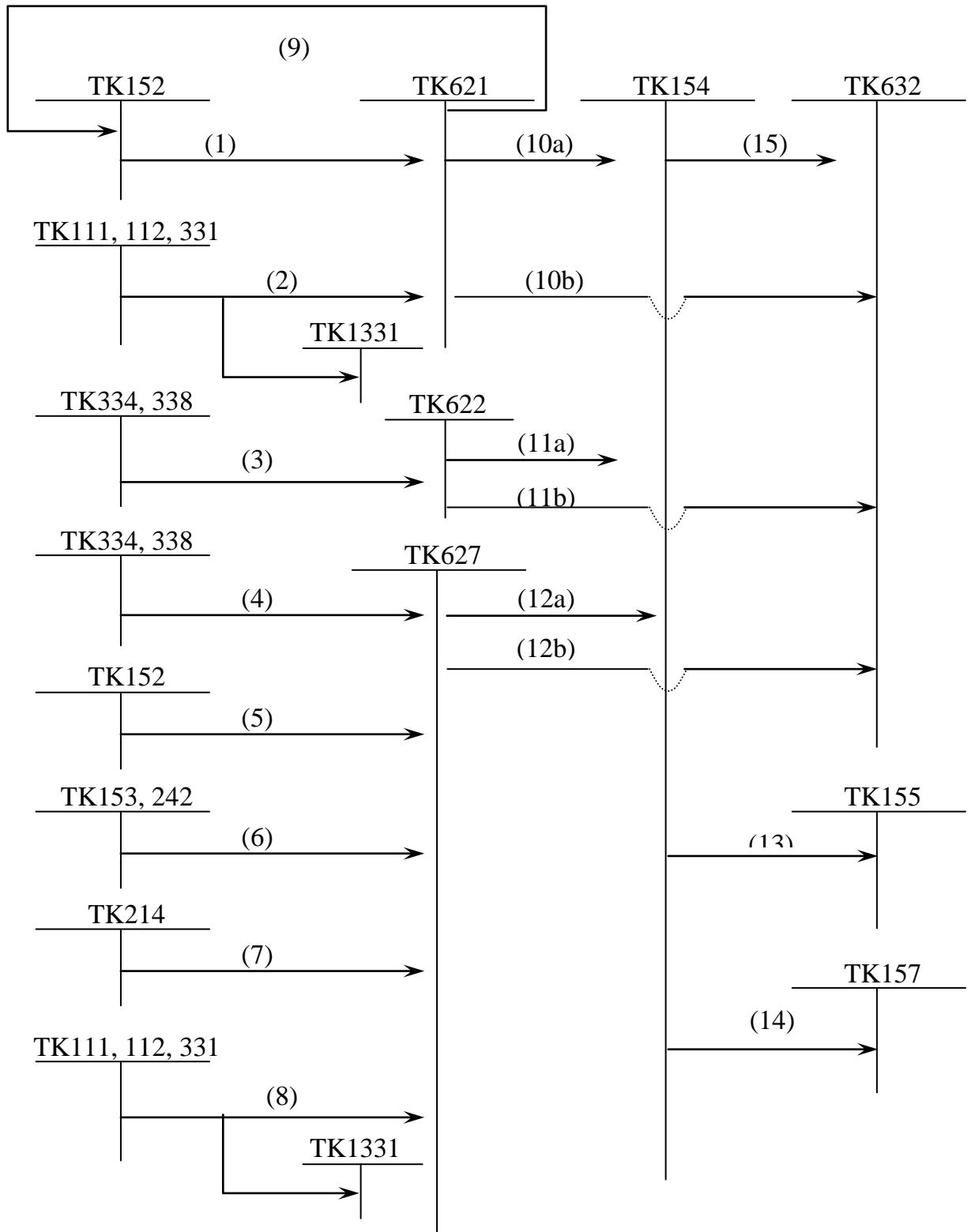
Kế toán tổng hợp chi phí sản xuất

Để tổng hợp chi phí sản xuất và tính giá giá thành sản phẩm, dịch vụ hoàn thành phụ thuộc vào phương pháp kê khai thường xuyên hay phương pháp kiểm kê định kỳ để lựa chọn tài khoản kế toán cho phù hợp.

Tổng hợp chi phí sản xuất bao gồm những chi phí có liên quan trực tiếp đến từng đối tượng và những chi phí không thể tập hợp trực tiếp theo từng đối tượng và những chi phí không thể tập hợp trực tiếp theo từng đối tượng thì phải phân bổ các chi phí này cho từng đối tượng theo tiêu thức thích hợp.

Chi phí sản xuất đã tập hợp theo từng khoản mục chi phí trên các TK 621, 622, 627 cuối kỳ cần tổng hợp lại vào TK 154 hay TK 623 để tính giá thành sản phẩm.

Để hạch toán chi phí sản xuất kinh doanh dở dang, kế toán sử dụng TK 154: “Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang”. Tài khoản này được mở chi tiết cho từng ngành sản xuất, từng nơi phát sinh hay từng loại sản phẩm, nhóm sản phẩm, chi tiết sản phẩm, từng loại lao vụ, dịch vụ... của các bộ phận sản xuất kinh doanh chính, sản xuất kinh doanh phụ. Tổng hợp chi phí sản xuất được thể hiện qua *Sơ đồ 1.4.*



Sơ đồ 1.4: Trình tự hạch toán tổng hợp chi phí sản xuất theo phương pháp kê khai thường xuyên

(Nguồn: Giáo trình Kế toán tài chính trong các DN - NXB ĐHKQTĐ, tr.113)

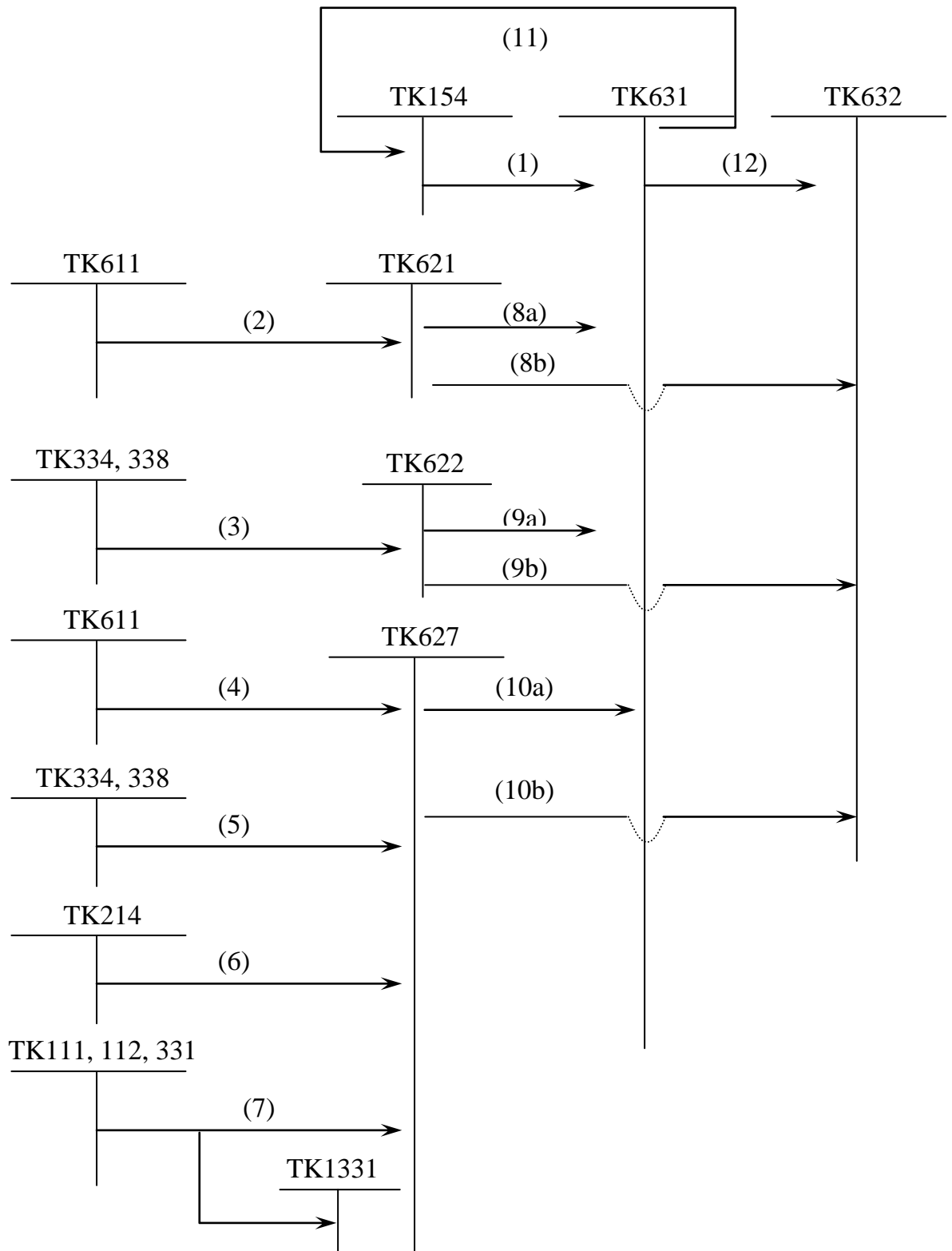
Trong đó:

- (1) Xuất kho nguyên vật liệu dùng trực tiếp cho sản xuất sản phẩm;
- (2) Nguyên vật liệu mua ngoài dùng trực tiếp cho sản xuất sản phẩm;
- (3) Chi phí tiền lương và các khoản trích theo lương của bộ phận công nhân trực tiếp sản xuất;
- (4) Chi phí tiền lương và các khoản trích theo lương của bộ phận quản lý và phục vụ sản xuất tại phân xưởng;
- (5) Giá trị vật liệu phụ, nhiên liệu xuất kho dùng chung cho toàn phân xưởng;
- (6) Chi phí công cụ xuất dùng cho sản xuất;
- (7) Khấu hao TSCĐ phục vụ cho sản xuất;
- (8) Chi phí về dịch vụ mua ngoài phục vụ cho sản xuất;
- (9) Giá trị vật liệu thừa, phế liệu thu hồi nhập kho;
- (10a, 11a) Kết chuyển hoặc phân bổ chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp để tính giá thành sản phẩm;
- (10b, 11b) Phần chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp phát sinh vượt mức bình thường hạch toán vào giá vốn hàng bán;
- (12a) Phân bổ chi phí sản xuất chung để tính giá thành thành phẩm;
- (12b) Phần định chi phí sản xuất chung không phân bổ hoặc phần chi phí sản xuất chung phát sinh vượt mức bình thường hạch toán vào giá vốn hàng bán;
- (13) Giá thành thành phẩm nhập kho trong kỳ;

- Kế toán chi phí sản xuất theo phương pháp kiểm kê định kỳ (KKĐK)

Đặc điểm của doanh nghiệp áp dụng phương pháp kiểm kê định kỳ là các nghiệp vụ phát sinh liên quan đến hàng tồn kho không được ghi sổ liên tục. Do vậy, cuối kỳ doanh nghiệp phải tiến hành kiểm kê các loại NVL, thành phẩm tồn trong kho và tại phân xưởng cùng với sản phẩm dở dang để xác định chi phí của sản phẩm hoàn thành và sản phẩm đã tiêu thụ. Với đặc thù như vậy nên kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp trong trường hợp này cũng có sự khác biệt so với phương pháp kê khai thường xuyên. Theo phương pháp này toàn bộ nguyên liệu đầu vào sẽ được phản ánh trên TK 6111, cuối kỳ sau khi kiểm kê và xác định giá trị nguyên vật liệu tồn kho và đang đi đường, kế toán sẽ xác định nguyên vật liệu tồn kho sẽ được kết chuyển sang TK 152. Chi phí được phản ánh trên TK 621 sẽ được kết chuyển sang TK 631 “Giá thành sản xuất” để tính giá thành sản phẩm. Chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung được tập hợp trên TK 622, TK 627 cuối kỳ cũng sẽ kết chuyển sang TK 631. TK 154 trong trường hợp này chỉ được sử dụng để phản ánh và theo dõi chi phí sản xuất kinh doanh dở dang đầu kỳ và cuối kỳ.

Trình tự hạch toán chi phí sản xuất theo phương pháp kiểm kê định kỳ được thể hiện trên Sơ đồ 1.5.



Sơ đồ 1.5: Trình tự hạch toán chi phí sản xuất theo phương pháp kiểm kê định kỳ

(Nguồn: Giáo trình Kế toán tài chính trong các DN - NXB ĐHKTQD, tr.119)

Trong đó:

- (1) Đầu kỳ, kết chuyển chi phí sản xuất kinh doanh dở dang đầu kỳ;
- (2) Tập hợp chi phí nguyên vật liệu trực tiếp phát sinh trong kỳ;
- (3) Chi phí tiền lương và các khoản trích theo lương của bộ phận công nhân trực tiếp sản xuất;
- (4) Tập hợp chi phí nguyên phụ liệu, công cụ dụng cụ phục vụ cho sản xuất chung tại bộ phận sản xuất trong kỳ;
- (5) Chi phí tiền lương và các khoản trích theo lương của bộ phận quản lý và phục vụ sản xuất tại phân xưởng;
- (6) Khấu hao TSCĐ phục vụ sản xuất trong kỳ;
- (7) Chi phí về dịch vụ mua ngoài phục vụ sản xuất trong kỳ;
- (8a, 9a) Kết chuyển hoặc phân bổ chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp để tính giá thành thành phẩm;
- (8b, 9b) Phân chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp phát sinh vượt mức bình thường hạch toán vào giá vốn hàng bán;
- (10a) Phân bổ chi phí sản xuất chung để tính giá thành thành phẩm;
- (10b) Phần định chi phí sản xuất chung không phân bổ hoặc phần chi phí sản xuất chung phát sinh vượt mức bình thường hạch toán vào giá vốn hàng bán;
- (11) Cuối kỳ, kết chuyển chi phí sản xuất kinh doanh dở dang cuối kỳ;
- (12) Giá vốn của thành phẩm nhập kho trong kỳ.

Nếu các công ty áp dụng theo chế độ kế toán theo QĐ 48/2006/ QĐ - BTC ban hành ngày 14/09/2006 khi hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ thì khi phản ánh giá trị hàng tồn kho thực tế dở dang cuối kỳ quá trình tập hợp chi phí và tính giá thành sản phẩm được thực hiện ở TK 631.

Sổ kế toán: Áp dụng phương pháp xác định chi phí sản xuất theo yêu cầu công việc hay theo quá trình sản xuất thì khi xác định, thiết kế sổ kế toán doanh nghiệp có thể căn cứ vào hướng dẫn của Bộ Tài chính để lựa chọn áp dụng một trong 5 hình thức kế toán sau:

- Hình thức kế toán Nhật ký chung: gồm các loại sổ chủ yếu: Sổ nhật ký chung, Sổ Nhật ký đặc biệt, Sổ cái, các sổ thẻ kế toán chi tiết.

- Hình thức kế toán Nhật ký - Sổ cái: gồm các loại sổ chủ yếu: Nhật ký - Sổ cái, các sổ, thẻ kế toán chi tiết.

- Hình thức kế toán chứng từ ghi sổ: Gồm các loại sổ chủ yếu: Chứng từ ghi sổ, Sổ đăng ký chứng từ ghi sổ, Sổ cái, các sổ, thẻ kế toán chi tiết.

- Hình thức kế toán Nhật ký - Chứng từ: gồm Nhật ký chứng từ, bảng kê, Sổ cái, sổ hoặc thẻ kế toán chi tiết.

- Hình thức kế toán trên máy vi tính.

Trong mỗi hình thức sổ kế toán có quy định cụ thể về số lượng, kết cấu, mẫu sổ, trình tự, phương pháp ghi chép và mối quan hệ giữa các sổ kế toán. Đối với kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tùy hình thức sổ kế toán mà doanh nghiệp có thể sử dụng các sổ tổng hợp và sổ chi tiết theo quy định:

- Sổ kế toán tổng hợp: Sổ cái TK 621, 622, 627, 631, 154. Sổ Nhật ký chung (đối với hình thức kế toán Nhật ký chung), Nhật ký - Sổ cái (đối với hình thức Nhật ký – Sổ cái), Sổ đăng ký chứng từ ghi sổ (đối với hình thức kế toán chứng từ ghi sổ), Nhật ký chứng từ (đối với hình thức kế toán Nhật ký – Chứng từ).

- Sổ kế toán chi tiết: Thẻ, sổ kế toán chi tiết như thẻ tính giá thành, các sổ chi tiết TK 621, 622, 627, 154, 631,... Tùy theo yêu cầu kế toán chi phí và tính giá thành tại doanh nghiệp mà có thể mở sổ kế toán chi tiết TK 621, 622, 627, 154,... theo từng phân xưởng, từng đội sản xuất, từng loại sản phẩm,...

1.2.2.4. Đánh giá sản phẩm dở dang cuối kỳ

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.

Các phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang cuối kỳ gồm:

- *Phương pháp xác định giá trị sản phẩm dở dang theo chi phí nguyên vật liệu chính.*

Theo phương pháp này, giá trị sản phẩm dở dang chỉ tính phần chi phí nguyên vật liệu chính hoặc chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, còn các khoản chi phí khác tính cả cho sản phẩm hoàn thành.

Để đơn giản, kế toán thường quan niệm chi phí nguyên vật liệu chính, nguyên vật liệu trực tiếp bỏ hết một lần, ngay từ đầu của quy trình sản xuất. Vì vậy, giá trị sản phẩm dở dang cuối kỳ tính bằng công thức sau:

$$\text{Giá trị sản phẩm dở dang} = \frac{\text{Chi phí NVL chính đầu kỳ}}{\text{Số lượng thành phẩm}} + \frac{\text{Chi phí NVL chính trong kỳ}}{\text{Số lượng SPDD cuối kỳ}} \times \text{Số lượng SPDD cuối kỳ}$$

Đối với những doanh nghiệp có quy trình công nghệ sản xuất sản phẩm, chế biến phức tạp kiểu liên tục, sản phẩm phải trải qua nhiều giai đoạn chế biến liên tục, khi áp dụng phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang này thì CPSX của sản phẩm dở dang cuối kỳ của giai đoạn 2 trở đi được đánh giá theo CPSX của nửa thành phẩm giai đoạn trước chuyển sang.

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.

- Đánh giá sản phẩm dở dang theo sản lượng hoàn thành tương đương

Theo phương pháp này, giá trị sản phẩm dở dang cuối kỳ được xác định căn cứ vào các khoản chi phí sản xuất phát sinh và mức độ hoàn thành của sản phẩm dở dang.

Đối với khoản mục chi phí bỏ một lần ngay từ đầu quy trình sản xuất (thường là chi phí nguyên vật liệu chính trực tiếp) được tính cho sản phẩm hoàn thành và sản phẩm dở dang là đều như nhau, hay mức độ hoàn thành của sản phẩm

dờ dang cuối kỳ với khoản mục chi phí nguyên vật liệu chính trực tiếp trong trường hợp này là 100%.

Những chi phí sản xuất khác bỏ dần theo mức độ chế biến của sản phẩm được đánh giá theo tỷ lệ mức độ hoàn thành của sản phẩm dở dang cuối kỳ (*từ 0% đến dưới 100%*).

Giá trị của sản phẩm dở dang cuối kỳ được xác định theo công thức sau:

$$\begin{aligned} \text{Giá trị vật liệu chính nằm trong SPDD} &= \frac{\text{Số lượng SPDD cuối kỳ}}{\text{Số lượng thành phẩm} + \text{Số lượng SPDD}} \times \text{Toàn bộ giá trị vật liệu chính xuất dùng} \\ \text{Giá trị vật liệu chính nằm trong SPDD} &= \frac{\text{Số lượng SPDD cuối kỳ}}{\text{Số lượng thành phẩm} + \text{Số lượng SPDD}} \times \text{Toàn bộ giá trị vật liệu chính xuất dùng} \end{aligned}$$

Phương pháp này phức tạp, mức độ chính xác cao và phù hợp với những sản phẩm may mặc vì chi phí nhân công và chi phí chế biến khác (*ngoài chi phí nguyên vật liệu chính*) chiếm tỷ trọng đáng kể trong giá thành sản phẩm.

- *Đánh giá sản phẩm dở dang theo 50% chi phí chế biến*

Để đơn giản cho việc tính toán đối với những sản phẩm mà chi phí chế biến chiếm tỷ trọng thấp trong tổng chi phí, kế toán thường sử dụng phương pháp này. Thực chất đây của phương pháp ước tính theo sản lượng tương đương, trong đó giá định sản phẩm dở dang đã hoàn thành mức độ 50% so với thành phẩm.

$$\text{Giá trị sản phẩm dở dang chưa hoàn thành} = \text{Giá trị nguyên vật liệu chính nằm trong SPDD} + 50\% \text{ chi phí chế biến}$$

1.2.2.5. Phương pháp tính giá thành sản phẩm

Phương pháp tính giá thành là hệ thống phép tính được sử dụng để tính giá thành sản phẩm và đơn vị sản phẩm, nó mang tính thuần túy kỹ thuật tính toán chi phí cho từng đối tượng tính giá thành. Các doanh nghiệp căn cứ vào đặc điểm tổ chức sản xuất, quy trình công nghệ sản xuất, đặc điểm của sản phẩm, yêu cầu quản lý sản xuất và giá thành, mối quan hệ giữa đối tượng kế toán chi phí sản xuất với

đối tượng tính giá thành sản phẩm mà lựa chọn phương pháp tính giá thành sản phẩm thích hợp đối với từng đối tượng tính giá thành sản phẩm, cụ thể:

- **Phương pháp trực tiếp (phương pháp giản đơn):** áp dụng trong các doanh nghiệp thuộc loại hình sản xuất giản đơn, số lượng mặt hàng ít, sản xuất với khối lượng lớn và chu kỳ sản xuất ngắn (sản xuất điện, nước, khai thác than, quặng,...).

Theo phương pháp này thì:

$$\begin{array}{r} \text{Tổng giá} \\ \text{thành SP} \\ \text{hoàn thành} \end{array} = \begin{array}{r} \text{Chi phí} \\ \text{SXKD DD} \\ \text{đầu kỳ} \end{array} + \begin{array}{r} \text{Tổng chi phí} \\ \text{SXKD phát sinh} \\ \text{trong kỳ} \end{array} - \begin{array}{r} \text{Chi phí} \\ \text{SXKD DD} \\ \text{cuối kỳ} \end{array}$$

$$\text{Giá thành đơn vị SP} = \frac{\text{Tổng giá thành SP hoàn thành}}{\text{Số lượng SP hoàn thành}}$$

- **Phương pháp tổng cộng chi phí:** Áp dụng với các doanh nghiệp mà quá trình sản xuất được thực hiện ở nhiều bộ phận sản xuất, nhiều giai đoạn công nghệ (dệt, nhuộm, may mặc,...).

$$\text{Giá thành sản phẩm} = Z_1 + Z_2 + \dots + Z_n$$

Z_1, Z_2, \dots, Z_n : Chi phí sản xuất của các bộ phận, chi tiết, các giai đoạn, bộ phận sản xuất.

- **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.

$$\begin{array}{r} \text{Giá thành đơn vị} \\ \text{sản phẩm gốc} \\ (Z_{0i}) \end{array} = \frac{\text{Tổng giá thành sản xuất của các loại SP}}{\text{Tổng số sản phẩm gốc } (Q_0)}$$

$$\text{Giá thành đơn vị sản phẩm } i (Z_i) = \frac{\text{Giá thành đơn vị sản phẩm gốc } (Z_{0i})}{\text{Hệ số quy đổi sản phẩm } i (H_i)}$$

$$\text{Trong đó: } Q_0 = \sum Q_i \times H_i$$

Và Q_i là số lượng sản phẩm i (chưa quy đổi).

$$\text{Tổng giá thành sản xuất của các loại SP} = \frac{\text{Giá trị sản phẩm DD đầu kỳ}}{\text{Tổng chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ}} - \frac{\text{Giá trị sản phẩm DD cuối kỳ}}$$

- **Phương pháp tỷ lệ:** Trong các doanh nghiệp sản xuất nhiều loại sản phẩm có quy cách, phẩm chất khác nhau như may mặc, đóng giày, cơ khí chế tạo,... Để giảm bớt khối lượng hạch toán, kế toán thường tiến hành tập hợp chi phí sản xuất theo 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 từng tổng giá thành sản phẩm từng loại.

$$\text{Giá thành thực tế đơn vị sản phẩm từng loại} = \frac{\text{Giá thành kế hoạch hoặc định mức đơn vị thực tế từng loại SP}}{\text{Tỷ lệ giữa chi phí thực tế so với chi phí kế hoạch hoặc định mức của tất cả các loại SP}}$$

- **Phương pháp loại trừ giá trị sản phẩm phụ:** Đối với các doanh nghiệp mà trong cùng một quá trình sản xuất, bên cạnh các sản phẩm chính thu được còn có thể thu được những sản phẩm phụ (các doanh nghiệp chế biến đường, rượu, bia,...). Để tính giá trị sản phẩm chính kế toán phải loại trừ giá trị sản phẩm phụ khỏi tổng chi phí sản xuất sản phẩm. Giá trị sản phẩm phụ có thể được xác định theo nhiều phương pháp như: giá có thể sử dụng, giá ước tính, giá kế hoạch, giá nguyên liệu ban đầu,....

$$\text{Tổng giá thành SP chính} = \frac{\text{Giá thành SP chính DD đầu kỳ}}{\text{Tổng chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ}} - \frac{\text{Giá trị SP phụ thu hồi}}{\text{Giá trị sản phẩm chính DD cuối kỳ}}$$

- **Phương pháp liên hợp:** Là phương pháp được áp dụng trong các 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 đối với các doanh nghiệp sản xuất hoá chất, doanh nghiệp may mặc. Trên thực tế kế toán có thể kết hợp một số kỹ thuật tính toán khác nhau và một số phương pháp với nhau để tính ra giá thành sản phẩm.

Trên đây là một số phương pháp tính giá thành sản phẩm trong các doanh nghiệp sản xuất. Các doanh nghiệp này có thể tùy theo điều kiện tình hình sản xuất, trình độ nhân viên và quy trình công nghệ sản xuất mà lựa chọn những phương pháp thích hợp cho doanh nghiệp mình.

1.3. Kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm trong các doanh nghiệp sản xuất dưới góc độ kế toán quản trị

Kế toán quản trị chi phí là việc thực hiện ghi chép, đo lường, tính toán, thu thập, tổng hợp, xử lý và cung cấp thông tin kinh tế về chi phí có thể định lượng nhằm phục vụ chủ yếu cho nhà quản trị trong quá trình hoạch định, kiểm soát và ra quyết định kinh doanh.

Quản trị chi phí tốt đòi hỏi phải có được các thông tin đầy đủ về chi phí như về mức độ, về tính chất kinh tế, về mối tương quan giữa các khoản mục chi phí... để làm căn cứ cho các quyết định của nhà quản trị.

1.3.1. Xây dựng định mức và lập dự toán chi phí sản xuất, giá thành sản phẩm

1.3.1.1. Xây dựng định mức chi phí sản xuất

Khi thực hiện hoạt động sản xuất kinh doanh, các doanh nghiệp luôn phải phân tích, đánh giá hiệu quả của các hoạt động đó. Hiệu quả của các hoạt động phải được xem xét trên cơ sở mối quan hệ giữa chi phí và doanh thu (thu nhập). Mỗi một hoạt động cụ thể đều phải tiêu dùng các nguồn lực, được cụ thể hóa bằng các chi phí. Việc tối thiểu hóa chi phí cũng là một yêu cầu quan trọng, ảnh hưởng trực tiếp đến kết quả kinh doanh trong kỳ của doanh nghiệp, thể hiện tính hiệu quả trong việc sử dụng các nguồn lực để đạt được mục tiêu đã định.

Để thực hiện tốt chức năng này, trước hết kế toán cần nhận diện và phân loại chi phí, giá thành sản phẩm theo hướng phân tích thông tin, ra quyết định như: phân loại chi phí theo mối quan hệ giữa chi phí với mức độ hoạt động, theo thẩm quyền ra quyết định hay phân loại chi phí nhằm mục đích ra quyết định trong việc phân tích mối quan hệ giữa Chi phí - Khối lượng - Lợi nhuận. Đồng thời, kế toán tiến hành xây dựng các định mức chi phí cho một đơn vị sản phẩm trên cơ sở công thức chung:

$$\text{Định mức chi phí} = \text{Định mức lượng} \times \text{Định mức giá}$$

Sau đó, doanh nghiệp tiến hành tổ chức phân tích thông tin về chi phí, giá thành thông qua các chỉ tiêu lợi nhuận so với giá vốn, lợi nhuận so với chi phí bán hàng, với chi phí quản lý doanh nghiệp... Hoặc thông qua các chỉ tiêu phân tích biến động chi phí trên hai mặt biến động về lượng và biến động về giá.

Như vậy, có thể nói trong kế toán quản trị thì thông tin về chi phí được xem xét dưới dạng thông tin thích hợp. Nghĩa là, chi phí còn được xem xét ở phạm vi rộng hơn chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm, nó có thể là chi phí thực tế, chi phí cơ hội, chi phí quá khứ hay chi phí tương lai. Đây chính là vấn đề cần phải quan tâm khi đánh giá tiềm năng kinh tế, lợi nhuận mà nếu chỉ xem xét thông qua các chỉ tiêu chi phí do kế toán tài chính cung cấp, qua chỉ tiêu giá thành sản phẩm thì rất dễ bỏ qua, hay đánh giá sai lầm.

1.3.1.2. Dự toán về chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm

Để thực hiện được quá trình sản xuất và xác định được chi phí thực hiện quá trình sản xuất doanh nghiệp phải tiến hành dự toán được toàn bộ ngân sách sản xuất kinh doanh. Dự toán là những dự kiến về chi phí sản xuất: Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung.

a. Dự toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Quản lý chặt chẽ và tiết kiệm chi phí nguyên vật liệu trực tiếp là cơ sở để hạ giá thành sản phẩm, nâng cao hiệu quả hoạt động, tăng sức cạnh tranh của doanh nghiệp. Do đó, đòi hỏi doanh nghiệp phải quản lý theo dự toán, định mức đã xác định, phát hiện kịp thời những biến động so với dự toán, định mức. Xây dựng dự toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp được xác định trên cơ sở dự toán khối lượng sản xuất và định mức chi phí nguyên vật liệu.

+ Khối lượng sản phẩm sản xuất càng cao thì chi phí nguyên vật liệu trực tiếp càng cao và ngược lại.

+ Khi lập dự toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp ngoài việc chú ý đến các yếu tố ảnh hưởng nói trên còn cần thiết phải xem xét đến lượng nguyên vật liệu mua vào, tồn đầu kỳ và cuối kỳ.

$$\text{Dự toán chi phí NVLTT} = \frac{\text{Số lượng SP cần SX trong kỳ}}{\text{Số lượng NVL tiêu hao cho 1 đ/v sp}} \times \text{Đơn giá NVL xuất dùng}$$

b. Dự toán chi phí nhân công trực tiếp

+ Dự kiến tổng hợp số lượng thời gian cần thiết để hoàn thành khối lượng sản phẩm sản xuất và đơn giá thời gian lao động trực tiếp;

+ Khi lập dự toán chi phí nhân công trực tiếp phải chú ý đến kết cấu công nhân, trình độ thành thạo của từng loại công nhân và đơn giá giờ công của từng loại;

+ Căn cứ để lập dự toán chi phí nhân công trực tiếp là khối lượng sản phẩm cần sản xuất, định mức thời gian sản xuất 1 đơn vị sản phẩm và đơn giá giờ công trực tiếp sản xuất.

$$\text{Dự toán chi phí NCTT} = \frac{\text{Số lượng SP cần SX trong kỳ}}{\text{Định mức thời gian SX hoàn thành 1 SP}} \times \text{Đơn giá giờ công trực tiếp}$$

c. Dự toán chi phí sản xuất chung

Việc xác định định mức chi phí sản xuất chung tùy thuộc vào trình độ quản lý và xây dựng các định mức chi phí ở doanh nghiệp, có thể xây dựng dự toán cho từng yếu tố chi phí sản xuất chung, nhưng để đơn giản cho quá trình dự toán và thuận tiện cho việc phân tích kiểm tra đánh giá tình hình thực hiện các định mức chi phí, dự toán chi phí sản xuất chung được xây dựng riêng cho biến phí và định phí sản xuất chung :

+ Định phí sản xuất chung : là chi phí không thay đổi trong phạm vi phù hợp của khối lượng sản xuất, bao gồm định phí bắt buộc và định phí tùy ý. Định phí bắt buộc với đặc điểm tồn tại lâu dài trong quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp, chúng không thể cắt giảm đến bằng không trong khoảng thời gian ngắn, do đó dự toán định phí bắt buộc được xây dựng dựa trên cơ sở định phí bắt buộc của kỳ trước. Định phí tùy ý có thể thay đổi từ quyết định của nhà quản lý do đó xây dựng định phí tùy ý được căn cứ vào quyết định của nhà quản lý trong kỳ để xác định :

$$\text{Định mức định phí SXC} = \frac{\text{Mức độ hoạt động bình quân 1 SP}}{\text{Hệ số phân bổ định phí SXC}} \times$$

+ Biến phí sản xuất chung : Nếu chi phí sản xuất chung liên quan đến từng đối tượng và xác định được mối quan hệ chi phí sản xuất chung với chi phí trực tiếp thì định mức biến phí sản xuất chung được xác định như sau :

$$\text{Định mức biến phí SXC} = \frac{\text{Định mức biến phí trực tiếp}}{\text{Tỷ lệ biến phí SXC với biến phí trực tiếp}} \times$$

Nếu xác định được tiêu chuẩn phân bổ chi phí sản xuất chung và đơn giá phân bổ biến phí sản xuất chung thì định mức biến phí sản xuất chung được xác định:

$$\frac{\text{Định mức biến phí sản xuất chung}}{\text{Mức độ hoạt động bình quân 1 SP}} = \frac{\text{Hệ số phân bổ biến phí sản xuất chung}}{\text{Mức độ hoạt động bình quân 1 SP}} \times$$

Trên cơ sở định mức định phí sản xuất chung và định mức biến phí sản xuất chung, xác định được định mức chi phí sản xuất chung :

$$\text{Định mức chi phí sản xuất chung} = \text{Định mức biến phí sản xuất chung} + \text{Định mức định phí sản xuất chung}$$

1.3.2. Phương pháp xác định chi phí và giá thành sản phẩm sản xuất

Xác định giá thành sản phẩm có ý nghĩa rất quan trọng trong việc đánh giá và báo cáo hàng tồn kho cũng như kết quả kinh doanh của doanh nghiệp.

Xác định giá thành sản phẩm sản xuất theo phương pháp chi phí thực tế, phương pháp chi phí thông thường và phương pháp chi phí tiêu chuẩn.

Theo phương pháp chi phí thực tế, chi phí của sản phẩm sản xuất được tính toán trên cơ sở các chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung thực tế phát sinh trong quá trình sản xuất.

Với phương pháp này, tất cả các chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung khi phát sinh đều được phản ánh vào tài khoản chi phí sản xuất kinh doanh dở dang. Đo lường chi phí nguyên vật liệu trực tiếp và chi phí nhân công trực tiếp không phải là một vấn đề khó khăn, nhưng đo lường chi phí sản xuất chung thì tương đối phức tạp. Doanh nghiệp thường không biết mức chi phí sản xuất chung thực tế phát sinh cho đến khi sản phẩm được sản xuất xong hoặc thậm chí đã tiêu thụ. Tổng chi phí sản xuất chung thực tế phát

sinh trong kỳ chỉ biết được khi doanh nghiệp nhận được các chứng từ chi phí (hóa đơn điện, nước...) của kỳ đó.

Theo phương pháp chi phí thông thường, chi phí của sản phẩm sản xuất được tính toán bằng cách cộng các chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp thực tế và chi phí sản xuất chung ước tính phát sinh trong quá trình sản xuất sản phẩm.

Như vậy, phương pháp chi phí thông thường và phương pháp chi phí thực tế khác nhau ở phần chi phí sản xuất chung. Trong phương pháp chi phí thông thường, chi phí sản xuất chung được ước tính cho các sản phẩm sản xuất bằng việc áp dụng một tỷ lệ xác định trước.

Đầu năm tài chính, doanh nghiệp tiến hành ước tính tổng chi phí sản xuất chung phát sinh trong năm và ước tính mức độ phát sinh của tiêu thức sẽ sử dụng để tính toán tỷ lệ chi phí sản xuất chung xác định trước (gọi là tiêu thức phân bổ). Tỷ lệ chi phí sản xuất chung xác định trước được tính theo công thức:

$$\text{Tỷ lệ \% chi phí sản xuất chung xác định trước} = \frac{\text{Tổng chi phí sản xuất chung ước tính}}{\text{Tổng tiêu thức phân bổ ước tính}} \times 100$$

Trong kỳ khi tiến hành sản xuất sản phẩm, kế toán sẽ tiến hành xác định mức độ thực tế của tiêu thức phân bổ và tính chi phí sản xuất chung phân bổ cho các sản phẩm sản xuất trong kỳ theo công thức:

$$\text{Chi phí sản xuất chung phân bổ} = \frac{\text{Mức độ thực tế của tiêu thức phân bổ}}{\text{Tỷ lệ \% chi phí sản xuất chung xác định trước}} \times \text{Mức độ thực tế của tiêu thức phân bổ}$$

Với phương pháp chi phí thông thường, tài khoản chi phí sản xuất kinh doanh dở dang được sử dụng để tập hợp chi phí nhân công trực tiếp, chi phí nguyên vật liệu trực tiếp thực tế phát sinh và chi phí sản xuất chung phân bổ ước tính cho sản phẩm sản xuất còn chi phí sản xuất chung thực tế phát sinh sẽ được theo dõi lũy kế trên tài khoản chi phí sản xuất chung.

Một điều xảy ra trong thực tế là sẽ có sự chênh lệch giữa chi phí sản xuất chung thực tế phát sinh với chi phí sản xuất chung đã phân bổ cho các sản phẩm.

Cuối năm tài chính, phần chênh lệch giữa chi phí sản xuất chung thực tế phát sinh với chi phí sản xuất chung đã phân bổ được xử lý vào tài khoản Giá vốn hàng bán (nếu chênh lệch nhỏ) hoặc phân bổ vào 3 tài khoản Giá vốn hàng bán, Thành phẩm và Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang theo tỷ lệ với số dư của các tài khoản đó trước khi có những bút toán khóa sổ cuối kỳ (nếu chênh lệch lớn).

Ngoài hai phương pháp trên chi phí thực tế và chi phí thông thường, giá thành sản phẩm sản xuất có thể được xác định theo phương pháp chi phí tiêu chuẩn.

Phương pháp chi phí tiêu chuẩn xác định giá phí sản phẩm sản xuất theo các chi phí định mức cho cả ba khoản mục chi phí (nguyên vật liệu trực tiếp, nhân công trực tiếp và sản xuất chung). Phần chênh lệch giữa chi phí định mức và chi phí thực tế sẽ được xử lý vào Giá vốn hàng bán. Để áp dụng phương pháp này, các doanh nghiệp cần xây dựng các định mức chi phí cụ thể cho từng loại sản phẩm và nhằm thu hẹp khoảng cách giữa chi phí định mức và chi phí thực tế, các định mức chi phí cần được định kỳ xem xét lại cho hợp lý.

Tác giả cho rằng phương pháp chi phí thông thường và chi phí tiêu chuẩn có tính ưu việt hơn phương pháp chi phí thực tế do khả năng cung cấp thông tin nhanh hơn và đơn giản hóa quá trình ghi sổ kế toán. Tuy nhiên, hai phương pháp này lại phát sinh thêm cho công việc kế toán trước quá trình sản xuất kinh doanh, đó là phải tiến hành quá trình lập dự toán chi phí (hoặc xây dựng định mức chi phí).

Xác định chi phí sản phẩm sản xuất theo phương pháp trực tiếp và phương pháp toàn bộ.

Trong phương pháp chi phí toàn bộ, tất cả các chi phí tham gia vào quá trình sản xuất sản phẩm (chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung) đều được tính vào giá thành sản phẩm sản xuất không có sự phân biệt giữa các chi phí sản xuất cố định và chi phí sản xuất biến đổi. Điều này phù hợp theo các nguyên tắc của kế toán tài chính.

Theo phương pháp chi phí trực tiếp (còn gọi là phương pháp chi phí biến đổi), giá thành sản phẩm sản xuất chỉ bao gồm các chi phí sản xuất biến đổi (chi phí nguyên vật liệu trực tiếp biến đổi, chi phí nhân công trực tiếp biến đổi và chi phí sản

xuất chung biến đổi), còn các chi phí sản xuất cố định được coi là chi phí thời kỳ và được tính là chi phí sản xuất kinh doanh ngay khi phát sinh.

Như vậy giá thành sản phẩm sản xuất theo hai phương pháp chi phí toàn bộ và chi phí trực tiếp luôn luôn chênh lệch nhau phần chi phí sản xuất chung cố định. Do giá thành khác nhau nên giá vốn hàng bán và giá trị hàng tồn kho tính theo hai phương pháp này sẽ khác nhau.

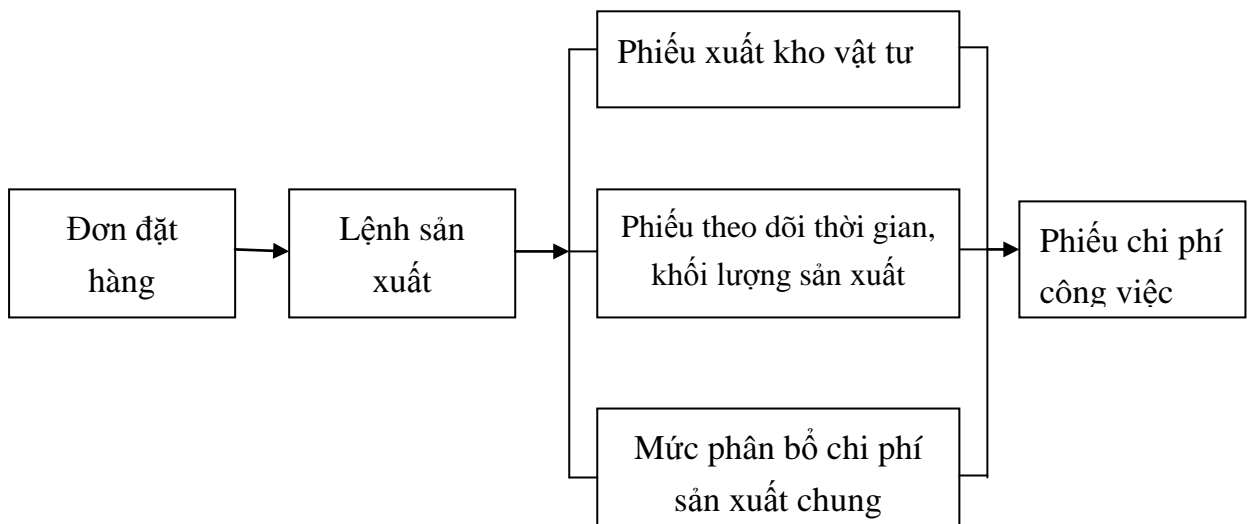
Theo tác giả phương pháp chi phí toàn bộ và phương pháp chi phí trực tiếp không phải là các phương pháp loại trừ nhau. Tùy theo mục đích sử dụng thông tin mà kế toán quản trị chi phí áp dụng các phương pháp thích hợp.

Đối với phương pháp xác định chi phí theo công việc được áp dụng trong các doanh nghiệp sản xuất đơn chiếc, các sản phẩm rất khác nhau cả về đặc tính, quá trình sản xuất và chi phí sản xuất. Trong phương pháp này, chi phí sản xuất được hạch toán trực tiếp cho từng công việc (cho từng đơn đặt hàng). Chi phí cho mỗi đơn đặt hàng được theo dõi trên một phiếu chi phí công việc.

$$\text{Giá thành đơn vị} = \frac{\text{Tổng chi phí của đơn đặt hàng}}{\text{Số lượng sản phẩm của đơn đặt hàng}}$$

SP hoàn thành

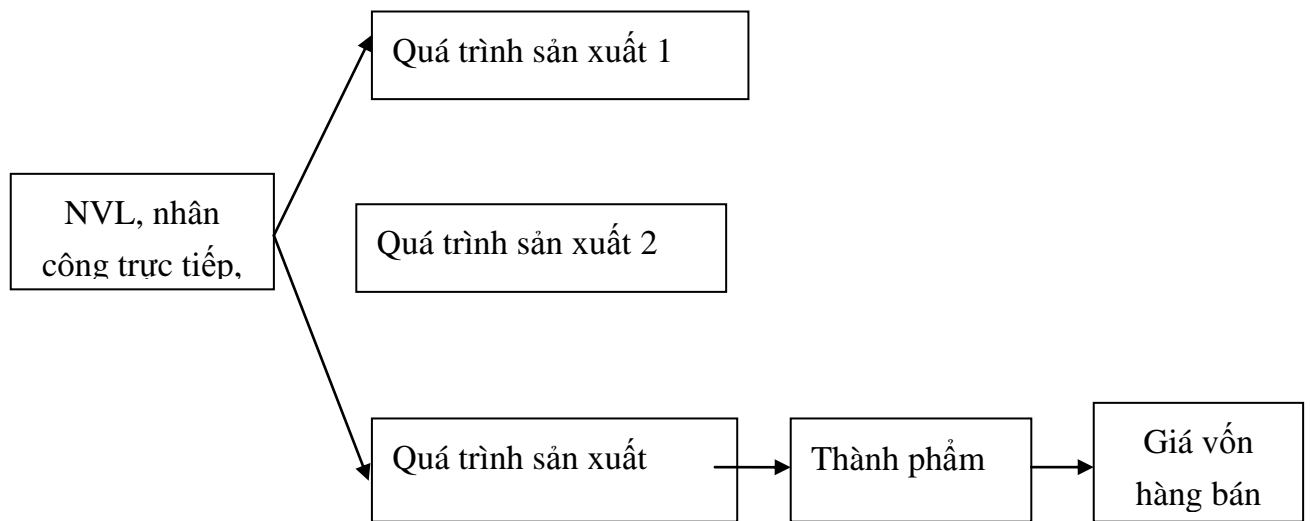
Quá trình tập hợp chi phí theo công việc được thể hiện qua Sơ đồ 1.6



Sơ đồ 1.6: Sơ đồ luân chuyển chuyển từ kế toán chi phí sản xuất theo công việc

Phương pháp này, các chi phí sản xuất được hạch toán lũy kế cho tất cả sản phẩm sản xuất trong một kỳ.

Đối với phương pháp xác định chi phí theo quá trình sản xuất, theo phương pháp này thì quá trình sản xuất là tài khoản chi phí sản xuất kinh doanh dở dang được mở chi tiết theo từng giai đoạn (phân xưởng) sản xuất. Đây chính là điểm khác biệt so với phương pháp xác định chi phí theo công việc. Thời điểm tính giá thành sản phẩm hoàn thành là cuối mỗi kỳ kế toán nên doanh nghiệp cần đánh giá sản phẩm dở dang cuối kỳ. Có hai phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang cuối kỳ là phương pháp nhập trước - xuất trước và phương pháp bình quân. Phương pháp nhập trước - xuất trước xác định tổng số lượng sản phẩm quy đổi tương ứng trong kỳ với việc phân biệt rõ ràng giữa các sản phẩm dở dang của kỳ trước chuyển sang với các sản phẩm bắt đầu trong kỳ này. Theo tác giả, xét trên phương diện kiểm soát chi phí, phương pháp nhập trước - xuất trước có tính ưu việt hơn phương pháp bình quân. Tuy nhiên, phương pháp nhập trước - xuất trước đòi hỏi công tác kế toán phức tạp hơn. Quy trình tập hợp chi phí theo quá trình sản xuất được thể hiện qua Sơ đồ 1.7



Sơ đồ 1.7: Sơ đồ luân chuyển chứng từ kế toán chi phí sản xuất theo quá trình sản xuất

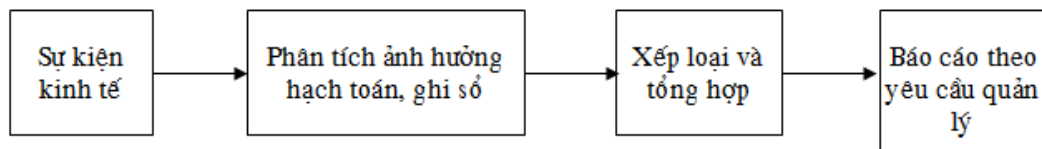
1.3.3 Thu thập thông tin chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm phục vụ yêu cầu quản trị.

Thu thập thông tin quá khứ

Những thông tin mà kế toán quản trị cần tổ chức và thu nhận là những thông tin có được từ thu thập lần đầu cho một mục đích cụ thể nào đó hoặc là những thông tin đã có từ trước đó được sử dụng cho mục đích khác (thông tin thứ cấp).

Thông tin quá khứ (thông tin thực hiện) là thông tin về hiện tượng và sự kiện xảy ra, đã phát sinh. Thông tin quá khứ mà kế toán quản trị thu thập và cung cấp cho thấy tình hình hoạt động của doanh nghiệp trong thời kỳ đã qua. Điều đó giúp các nhà quản trị doanh nghiệp đánh giá được hiệu quả của việc thực hiện các quyết định, đánh giá mức độ kiểm soát các hoạt động của doanh nghiệp của chính nhà quản trị, làm cơ sở tiền đề để hoạch định các chính sách trong thời kỳ tiếp theo.

Thu thập thông tin quá khứ có thể thực hiện theo quy trình sau đây:



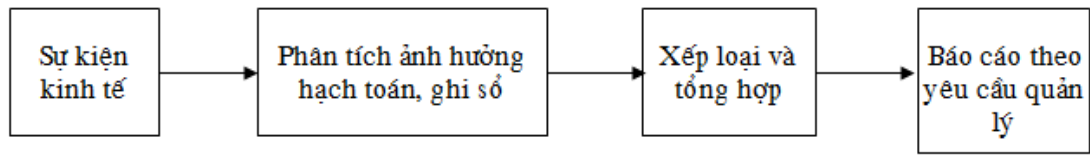
Theo quy trình trên tất cả các sự kiện kinh tế phát sinh trong nội bộ doanh nghiệp hay phát sinh trong mối liên hệ với bên ngoài đều được kế toán quản trị phân tích ảnh hưởng tới hoạt động của doanh nghiệp. Trên cơ sở phân tích ảnh hưởng đó mà tổ chức hạch toán và ghi ảnh hưởng của các hiện tượng này sau đó sắp xếp và tổng hợp các thông tin đã được ghi rõ. Cuối cùng tùy theo yêu cầu của nhà quản trị mà cung cấp thông tin dưới dạng phù hợp với các nhà quản trị cho việc ra quyết định.

Để thu thập thông tin này kế toán quản trị có thể sử dụng các phương pháp kế toán: phương pháp chứng từ kế toán, phương pháp tài khoản kế toán, phương pháp tổng hợp cân đối... thông qua việc tổ chức hạch toán ban đầu, tổ chức vận dụng tài khoản, thiết kế hệ thống sổ kế toán, hệ thống báo cáo kế toán theo yêu cầu quản lý và mục đích ra quyết định.

Thu thập thông tin tương lai

Thông tin tương lai là những thông tin về các hiện tượng và sự kiện chưa xảy ra. Để ra được quyết định nhà quản trị cần rất nhiều thông tin liên quan đến nhiều lĩnh vực khác nhau, đồng thời cũng được thu thập theo nhiều cách khác nhau.

Nguồn thông tin này kế toán có thể tổ chức thu thập theo quy trình sau:



Theo quy trình này, giai đoạn đầu tiên kế toán quản trị phải quan tâm là hoạch định mục tiêu: nhà quản trị muốn có thông tin đem lại lợi ích thì thông tin đó phải có quan hệ trực tiếp đến vấn đề đặt ra của doanh nghiệp và đòi hỏi phải giải quyết. Việc thu thập thông tin sẽ rất tốn kém nếu hoạch định mục tiêu không rõ ràng hay sai lệch.

1.3.4. Báo cáo sản xuất

Báo cáo sản xuất là báo cáo chi tiết về tình hình chi phí phát sinh tại phân xưởng và kết quả hoàn thành nhằm cung cấp thông tin cho các cấp quản trị để từ đó có các quyết định thích hợp. Thực chất, báo cáo sản xuất mô tả các hoạt động sản xuất diễn ra trong kỳ ở một phân xưởng hay đội sản xuất nhằm đánh giá trách nhiệm của Quản đốc phân xưởng hay đội trưởng đội sản xuất.

Thông thường mỗi phân xưởng sản xuất phải lập một báo cáo chi tiết chi phí sản xuất sản phẩm, sản phẩm hoàn thành, sản phẩm dở dang để cung cấp cho cấp quản trị cấp cao hơn biết tình hình chi phí của phân xưởng mình. Báo cáo sản xuất có vai trò như các phiếu chi phí công việc trong việc tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm. Từ những thông tin trên, các nhà quản trị biết được kết quả sản xuất của toàn doanh nghiệp để có căn cứ đưa ra quyết định sản xuất và tiêu thụ với một mức sản lượng thích hợp. Nó là một tài liệu chủ yếu của các phương pháp xác định chi phí theo công việc và quá trình sản xuất, có ý nghĩa quan trọng đối với các nhà quản trị doanh nghiệp trong việc kiểm soát chi phí và đánh giá hoạt động sản xuất của từng phân xưởng. Đồng thời là nguồn thông tin quan trọng để xây dựng các định mức, dự toán chi phí cho các kỳ tiếp theo.

Nội dung của báo cáo sản xuất thường bao gồm 3 phần:

- Phần 1: Kê khai sản lượng sản phẩm hoàn thành và sản lượng tương đương;

- Phần 2: Tổng hợp chi phí sản xuất và xác định chi phí đơn vị;
- Phần 3: Cân đối chi phí sản xuất.

1.3.5. Phân tích thông tin về chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm phục vụ cho việc ra các quyết định sản xuất kinh doanh

1.3.5.1. Phân tích thông tin về chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm

Căn cứ vào thông tin quá khứ và thông tin tương lai đã thu thập được, kế toán tiến hành so sánh, phân tích tình hình thực hiện định mức chi phí. Qua đó, xác định được từng nhân tố, nguyên nhân ảnh hưởng, giúp nhà quản trị đưa ra được các giải pháp để khắc phục những tồn tại và khai thác khả năng tiềm tàng để sử dụng hiệu quả hơn các nguồn lực. Việc phân tích cần xác định và so sánh tỷ trọng của từng loại, từng khoản chi phí trong tổng chi phí để loại trừ ảnh hưởng của sự thay đổi về quy mô kinh doanh giữa các kỳ. Mặt khác, việc phân tích chi phí cần xem xét trong mối liên hệ với doanh thu và lợi nhuận để thấy được hiệu quả của chi phí đã bỏ ra trong quá trình kinh doanh.

Để thực hiện được những điều này kế toán có thể sử dụng phương pháp so sánh. So sánh tình hình thực hiện với nhiệm vụ đặt ra, so sánh mức độ thực hiện của kỳ này với các kỳ trước của từng chỉ tiêu chi phí. Ngoài ra, còn có các phương pháp khác như: Phương pháp tương quan (dựa vào mối quan hệ ràng buộc giữa các nhân tố thuộc chỉ tiêu phân tích). Phương pháp ngoại suy (dựa trên cơ sở quan sát kết quả của chỉ tiêu phân tích nào đó đã được thực hiện trong nhiều năm liên tục để tính toán tốc độ phát triển liên hoàn trong những năm tới). Phương pháp thay thế liên hoàn, phương pháp cân đối, phương pháp đồ thị...

Sau khi đã nắm được các phương pháp phân tích chi phí, kế toán phải xác định được đối tượng phân tích chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm. Đối với kế toán quản trị, quá trình phân tích, đánh giá chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm bao gồm các nội dung cơ bản sau:

- Phân tích đánh giá tình hình thực hiện kế hoạch giá thành sản phẩm nói chung, từng sản phẩm nói riêng theo các khoản mục chi phí cấu thành nên giá thành

sản phẩm sản xuất của sản phẩm. Từ đó, xác định nhân tố ảnh hưởng đến biến động và đề xuất giải pháp phù hợp.

Trong đó, việc phân tích các khoản mục chi phí sản xuất cấu thành nên giá thành sản phẩm có thể tiến hành theo hướng:

+ *Phân tích biến động chi phí NVL của từng loại sản phẩm, phân tích biến động của tổng chi phí NVL*: So sánh chi phí NVL kỳ thực hiện so với kỳ gốc, thực hiện so với định mức. Sau đó, xác định mức độ ảnh hưởng của từng nhân tố như: sản lượng sản xuất, lượng tiêu hao NVL, giá NVL... đến tổng chi phí NVL và xác định tổng hợp mức độ ảnh hưởng của từng nhân tố.

Sau đó xác định nguyên nhân: Sự tăng, giảm mức độ tiêu hao NVL thực tế so với tiêu chuẩn phải ánh sự lãng phí hay tiết kiệm NVL có thể do: chất lượng NVL, tình trạng máy móc thiết bị... Sự tăng, giảm đơn giá có thể do quan hệ cung cầu, do trách nhiệm bộ phận mua NVL, do phương pháp tính giá NVL xuất dùng...

+ *Phân tích biến động chi phí NCTT của từng loại sản phẩm, phân tích biến động tổng chi phí nhân công trực tiếp*: So sánh tổng chi phí NCTT trong kỳ thực hiện so với kỳ gốc. Sau đó, xác định mức độ ảnh hưởng của từng nhân tố như: nhân tố sản lượng sản xuất, nhân tố lượng thời gian tiêu hao của mỗi sản phẩm, nhân tố đơn giá lao động trực tiếp đến chi phí NCTT của từng sản phẩm.

Sau đó, xác định nguyên nhân: Sự tăng giảm lượng thời gian sản xuất sản phẩm phản ánh sự tiết kiệm hay lãng phí chi phí nhân công (do tay nghề của công nhân, tổ chức quản lý lao động...). Đơn giá lao động của 1 đơn vị thời gian tăng hay giảm phản ánh lãng phí hay tiết kiệm (do trình độ công nhân...).

+ *Phân tích biến động chi phí sản xuất chung*: Phân tích biến động chi phí sản xuất chung bằng cách phân tích biến động của biến phí SXC và định phí SXC; sau đó, xác định nguyên nhân và đưa ra giải pháp phù hợp.

1.3.5.2. Phân tích mối quan hệ Chi phí - Khối lượng - Lợi nhuận

Mối quan hệ chi phí - sản lượng: Bằng cách phân loại chi phí thành biến phí và định phí các nhà quản trị của doanh nghiệp có thể thấy mối quan hệ của từng loại chi phí với sản lượng như sau:

Tổng định phí (F) không phụ thuộc vào khối lượng sản phẩm, hàng hóa tiêu thụ. Tuy nhiên, khi phân bổ định phí cho một đơn vị sản phẩm, hàng hóa thì nó lại tỷ lệ nghịch với khối lượng sản phẩm hàng hóa. Từ mối quan hệ này, ta thấy muốn tiết kiệm định phí thì phải tăng số lượng sản phẩm, hàng hóa. Đây chính là cơ sở của biện pháp khai thác và tận dụng tối đa năng lực SXKD của các doanh nghiệp.

Tổng biến phí (VC) biến đổi tỷ lệ thuận với sản lượng sản phẩm, hàng hóa bán ra nhưng biến phí của một đơn vị sản phẩm hàng hóa lại tương đối ổn định.

Như vậy, khi khối lượng sản phẩm, hàng hóa thay đổi thì tổng biến phí cũng thay đổi cùng chiều tỷ lệ. Muốn giảm tổng biến phí thì phải xây dựng và thực hiện tốt các định mức tiêu hao.

Mối quan hệ sản lượng và doanh thu: Tổng doanh thu không chỉ phụ thuộc vào số lượng sản phẩm, hàng hóa mà còn phụ thuộc vào giá bán đơn vị sản phẩm.

Mối quan hệ giữa sản lượng và lợi nhuận:

$$\text{Lãi trên biến phí} = \text{Giá bán đơn vị} - \text{Biến phí đơn vị}$$

Lãi trên biến phí đơn vị phản ánh mối quan hệ giữa sản lượng với lợi nhuận. Thông qua lãi trên biến phí đơn vị có thể xác định số lượng lợi nhuận tăng (giảm) khi thay đổi sản lượng một cách nhanh chóng.

Mối quan hệ giữa doanh thu và lợi nhuận:

$$\text{Tỷ suất lãi trên biến phí} = \text{Lãi trên biến phí} / \text{Doanh thu}$$

Tỷ suất lãi trên biến phí nói lên khả năng sinh lãi của từng loại sản phẩm, dây chuyền sản xuất. Mặt khác, còn phản ánh mối quan hệ giữa doanh thu và lợi nhuận. Thông qua tỷ suất lãi trên biến phí có thể nhanh chóng xác định được sự thay đổi của doanh thu đối với lợi nhuận.

Mối quan hệ Chi phí - Khối lượng - Lợi nhuận:

Ta có phương trình xác định lợi nhuận:

$$\text{Lợi nhuận} = \text{Doanh thu} - \text{Biến phí} - \text{Định phí}$$

$$= \text{Lãi trên biến phí} - \text{Định phí} = \text{Lãi trên BP đơn vị} * \text{Sản lượng} - \text{ĐP}$$

Dựa vào công thức trên ta thấy, lợi nhuận chịu ảnh hưởng của nhiều nhân tố với các mức độ và xu hướng ảnh hưởng khác nhau. Trong thực tế, có thể có một

hoặc nhiều nhân tố cùng thay đổi tác động đến lợi nhuận của doanh nghiệp. Nhà quản trị doanh nghiệp cần biết lựa chọn các cách kết hợp các nhân tố trên nhằm tối đa hóa lợi nhuận của doanh nghiệp.

Kết luận Chương 1

Luận văn đã trình bày những cơ sở lý luận chung về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong doanh nghiệp sản xuất công nghiệp. Khái niệm, nội dung, phân loại chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm trong các doanh nghiệp sản xuất công nghiệp cũng như phương pháp tập hợp chi phí, đánh giá sản phẩm dở dang và các phương pháp tính giá thành sản phẩm theo quan điểm của kế toán tài chính, quan điểm của kế toán quản trị nhằm mục đích nâng cao hiệu quả công tác kế toán, đáp ứng được yêu cầu của nhà quản lý cũng như vận dụng đúng Chế độ, Chuẩn mực kế toán đã ban hành.

Chương 2

THỰC TRẠNG KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ GIÁ THÀNH

SẢN PHẨM XI MĂNG TẠI CÔNG TY TNHH SẢN XUẤT VLXD THÀNH CÔNG

2.1. Đặc điểm tổ chức hoạt động sản xuất kinh doanh, tổ chức bộ máy quản lý và tổ chức công tác kế toán tại Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công

2.1.1. Tổng quan về Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công

Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công được thành lập theo giấy chứng nhận kinh doanh số: 0402073889, cấp ngày 29/09/2006 của Sở Kế hoạch và Đầu tư tỉnh Hải Dương. Với ngành nghề kinh doanh chính là: sản xuất và cung ứng xi măng với các sản phẩm chính: PCB30, PCB 40, MC25, Clinker. Nhà máy nằm trên vùng đồi núi thuộc xã Kim Xuyên, huyện Kim Thành, tỉnh Hải Dương. Đây là vùng có trữ lượng đá vôi, đá sét lớn, một nguồn nguyên liệu chính để sản xuất xi măng.

Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công có 02 nhà máy sản xuất xi măng: Nhà máy thứ nhất đặt tại trụ sở Công ty (xã Kim Xuyên, huyện Kim Thành, tỉnh Hải Dương - sản xuất sản phẩm mang thương hiệu “xi măng Hải Dương”; Nhà máy thứ hai đặt tại xã Duy Tân, huyện Kinh Môn, tỉnh Hải Dương - sản xuất sản phẩm mang thương hiệu “xi măng Thượng Hải”. Cả hai nhà máy đều được xây dựng trên vị trí thuận tiện về giao thông vận tải đường thủy, đường bộ và có thể xuất, nhập hàng thuận tiện với cảng Hải Phòng, đường quốc lộ 5A thuận lợi cho việc khai thác, sản xuất và tiêu thụ sản phẩm.

Nhà máy được trang bị công nghệ sản xuất xi măng đồng bộ, hiện đại, trình độ tự động hóa cao. Với công suất thiết kế 500.000 tấn/năm, đây là một trong những dây chuyền sản xuất xi măng lớn và hiện đại của tỉnh Hải Dương tại thời điểm này.

2.1.2. Đặc điểm hoạt động sản xuất kinh doanh tại Công ty

Cơ cấu tổ chức sản xuất

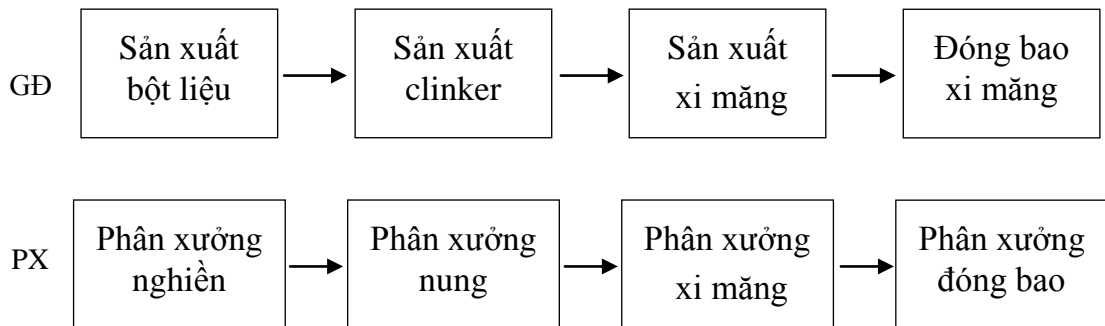
Do đặc điểm quy trình công nghệ sản xuất xi măng phải trải qua nhiều công đoạn chế biến, sản phẩm của công đoạn trước là nguyên liệu đầu vào cho công đoạn sau nên việc tổ chức sản xuất tại Công ty được bố trí thành các khối sản xuất. Mỗi

khối sản xuất lại được tổ chức thành các phân xưởng đảm nhận từng khâu, từng giai đoạn của quá trình sản xuất. Công ty chia thành hai khối sản xuất: khối sản xuất chính đảm nhận sản xuất clinker và xi măng thành phẩm bao gồm các phân xưởng nguyên liệu, lò nung, xi măng, đóng bao... Khối phụ trợ được tổ chức thành các xưởng đảm nhận việc phục vụ và hỗ trợ các phân xưởng sản xuất, bao gồm: xưởng xe máy, xưởng nước, bộ phận vận tải...

Phương thức sản xuất

Sản phẩm chính của Công ty sản xuất VLXD Thành Công là xi măng PCB30, PCB40, MC25 và Clinker theo phương pháp khô công nghệ lò quay. Đây là dây chuyền sản xuất hiện đại, tự động hóa cao, tiêu thụ ít năng lượng và nhiên liệu, tốn ít nhân công vận hành. Quá trình sản xuất trải qua nhiều công đoạn sản xuất có mối liên hệ khăng khít với nhau và vận hành dưới sự giám sát của phòng Điều hành trung tâm. Toàn bộ quy trình sản xuất được giám sát từ khâu cấp liệu đến công đoạn nghiền, đóng bao và xuất sản phẩm qua hệ thống máy tính của Phòng Điều hành.

Để sản xuất xi măng lần lượt trải qua 4 công đoạn sản xuất xi măng tương ứng với 4 phân xưởng sản xuất chính.



Sơ đồ 2.1: Tóm tắt dây chuyền sản xuất xi măng

Trong số các loại sản phẩm của Công ty sản xuất VLXD Thành Công là PCB30, PCB 40, MC25, Clinker. Tác giả trình bày quy trình sản xuất xi măng PCB30 thực hiện theo công nghệ lò quay phương pháp khô (*Sơ đồ 2.2*)

Quy trình sản xuất được chia thành 4 công đoạn sản xuất, thực hiện tại 4 phân xưởng như sau:

Công đoạn 1: Quá trình nghiền và đồng nhất nguyên liệu - Phân xưởng nghiền

Để sản xuất xi măng phải lấy nguyên liệu từ đá vôi (cung cấp thành phần chính là CaO, đá vôi chiếm khoảng 70% thành phần nguyên vật liệu) và đá sét. Đá vôi được đập nhỏ thành đá dăm cỡ 25x25. Đá sét đập bằng máy đập búa có kích thước 75 mm (đập lần 1) và đập bằng máy cán trục xuống kích thước 25 mm (đập lần 2).

Đá vôi và đá sét không đáp ứng được yêu cầu về thành phần khoáng chất cần thiết nên nhà máy còn phải sử dụng thêm 3 nguyên liệu là quặng sắt (giàu hàm lượng Fe_2O_3), quặng boxit (giàu hàm lượng Al_2O_3) và đá Silic (giàu hàm lượng SiO_2).

Đá vôi, đá sét và phụ gia điều chỉnh được cấp vào máy nghiền qua hệ thống cân điều chỉnh DOSIMAT và cân băng điện tử. Quá trình nghiền và đồng nhất nguyên liệu thực chất là quá trình làm nhỏ nguyên liệu kích thước ban đầu về kích thước yêu cầu. Nguyên liệu được nghiền nhỏ đến độ mịn nhất định gọi là bột liệu. Bột liệu ra khỏi máy nghiền có các thành phần xác định được vận chuyển vào silo chứa có chức năng khuấy trộn để đảm bảo tính đồng đều của nguyên liệu trước khi đưa vào lò nung.

Công đoạn 2: Quá trình nung nguyên liệu tạo clinker - Phân xưởng nung

Bột liệu được rút ra từ các silo đồng chất và được đưa vào hệ thống tháp trao đổi nhiệt vào lò nung, bột liệu được nâng dần từ nhiệt độ 1500°C. Tại đây, các hợp chất vô cơ rắn ban đầu tạo pha lỏng, phản ứng hóa học xảy ra, tạo ra các khoáng vô cơ cần thiết cho xi măng. Sản phẩm thu được sau khi nung là một chất cô kết rắn chắc có màu xanh xám gọi là clinker. Sau đó, clinker được đưa ra khỏi lò nung, làm nguội và đưa vào các silo clinker.

Công đoạn 3: Quá trình nghiền cuối tạo xi măng - Phân xưởng xi măng

Để tạo xi măng có tính chất kết dính mong muốn phải nghiền clinker thu được sau quá trình nung với thạch cao và một số chất phụ gia khác. Tùy theo yêu cầu và tính chất của xi măng mà người ta sử dụng các loại phụ gia khác nhau.

Công đoạn 4: Quy trình đóng bao, phân phối - Phân xưởng đóng bao

Xi măng thành phẩm được tạo ra chứa trong silo là xi măng bột, tùy theo yêu cầu mà xi măng bột sẽ chuyển lên dây truyền đóng bao hay rót thẳng để bán.

Đặc điểm chung của quy trình sản xuất xi măng là quy trình khép kín, phức tạp kiểu chế biến liên tục. Sản phẩm hoàn thành phải trải qua 4 công đoạn sản xuất gắn liền với nguyên nhân phát sinh chi phí và tiêu hao các yếu tố đầu vào khác nhau. Chủ yếu nguyên vật liệu được đưa vào quy trình sản xuất ở công đoạn đầu. Các công đoạn 2, 3 nhiên liệu cung cấp cho lò nung là than, dầu và công đoạn 4 là bao bì. Chi phí nhân công phát sinh ở cả 4 công đoạn sản xuất. Cả quá trình sản xuất của dây truyền đòi hỏi lượng điện tiêu hao lớn. Từ đó, nhà quản trị trong doanh nghiệp phải kiểm soát được chặt chẽ từng khâu sản xuất với từng nội dung chi phí phát sinh liên quan.

2.1.3. Đặc điểm tổ chức bộ máy quản lý tại Công ty

Bộ máy tổ chức của Công ty được bố trí theo mô hình trực tuyến chức năng. Mọi hoạt động của Công ty do Ban Giám đốc điều hành, các phòng ban chức năng thực hiện giúp việc cho Ban Giám đốc. Hoạt động sản xuất sản phẩm được thực hiện tại các phân xưởng sản xuất chính và phân xưởng phụ trợ. Mô hình này giúp doanh nghiệp thực hiện chuyên môn hóa công việc của các bộ phận, phòng ban mà vẫn đảm bảo được sự kiểm soát và chịu trách nhiệm của Ban Giám đốc với toàn bộ hoạt động của doanh nghiệp.

Hệ thống điều hành

Bao gồm Ban Giám đốc và các ngành sản xuất: sản xuất, hành chính, kinh doanh. Mỗi ngành này đều đặt dưới sự quản trị của một Phó Giám đốc. Toàn bộ hệ thống đặt dưới sự quản trị của Giám đốc Công ty.

Khối sản xuất chính

Bao gồm các phân xưởng: Nguyên liệu, Lò nung, Xi măng, Đóng bao, các phòng Điều hành trung tâm, phòng Thí nghiệm - KCS.

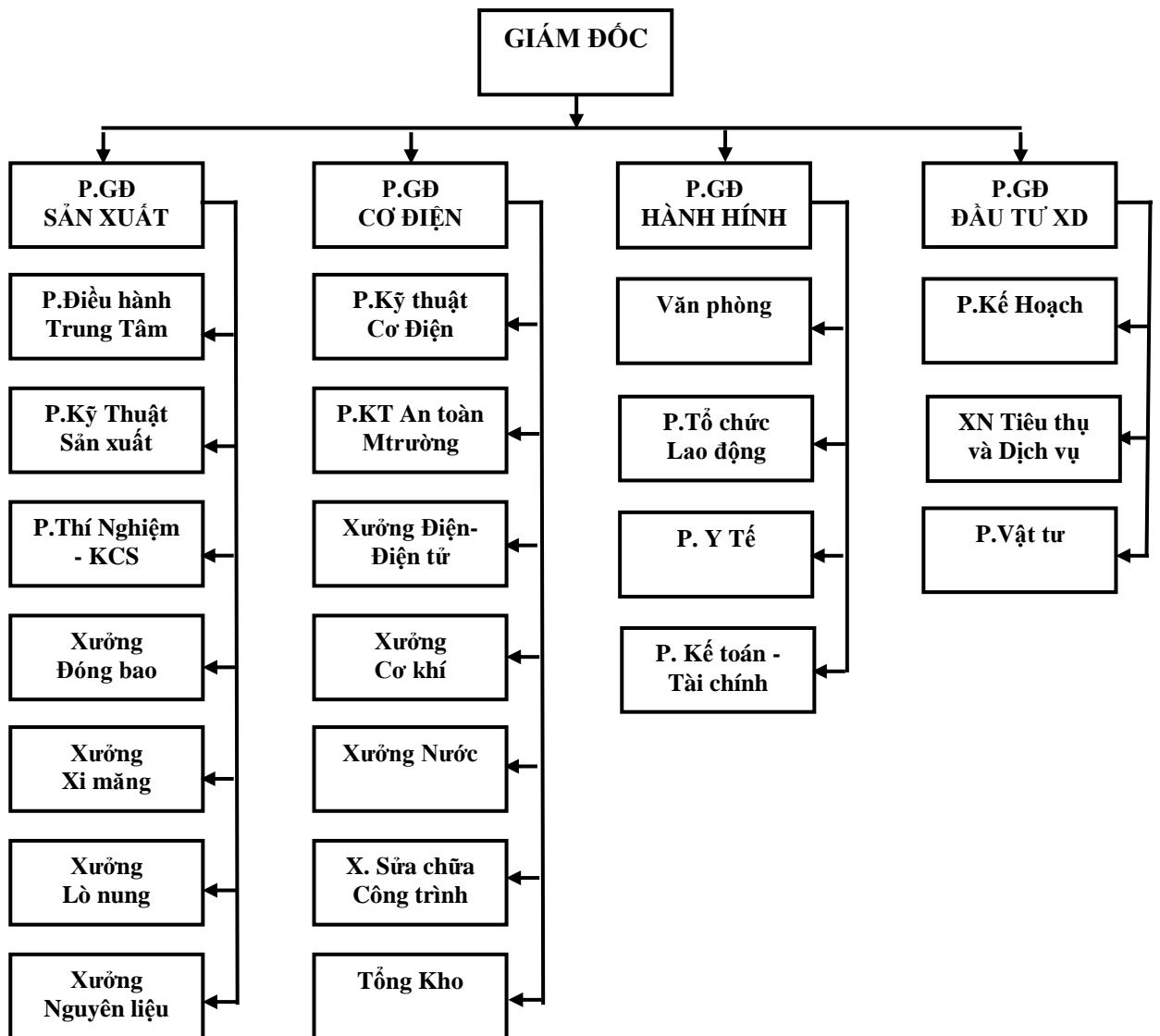
Khối phụ trợ

Bao gồm các phòng Kỹ thuật, xưởng Cơ khí, bộ phận Vận tải...

Khởi phòng ban

Bao gồm các phòng: Hành chính, Vật tư, Kế toán - Tài chính, Y tế...

Các hoạt động sản xuất kinh doanh trong doanh nghiệp được phân thành 2 cấp quản lý là cấp phòng ban và cấp phân xưởng. Các lãnh đạo phòng ban, phân xưởng chịu trách nhiệm báo cáo trước Giám đốc về các hoạt động chuyên môn. Các chi phí phát sinh tại các bộ phận chỉ tập hợp theo kênh của phòng kế toán, lãnh đạo các bộ phận không chịu trách nhiệm về nội dung chi phí tại bộ phận mình phụ trách. Sự phân cấp quản lý và mô hình tổ chức tại Công ty là cơ sở để kế toán tập hợp chi phí sản xuất theo từng giai đoạn của quá trình sản xuất. Tương ứng với 4 công đoạn sản xuất xi măng, kế toán tiến hành tập hợp chi phí sản xuất tại 4 phân xưởng sản xuất theo từng khoản mục chi phí. Các chi phí phát sinh tại các phân xưởng phụ trợ sẽ được tập hợp và phân bổ theo tiêu thức phù hợp. Dưới góc độ kế toán quản trị, mô hình này là cơ sở để kế toán quản trị chi phí xây dựng các trung tâm chi phí phù hợp để thông tin đầy đủ, kịp thời về đối tượng quản lý như chi phí và kết quả các hoạt động.



Sơ đồ 2.3: Sơ đồ tổ chức bộ máy quản lý tại Công ty TNHH sản xuất VLXD

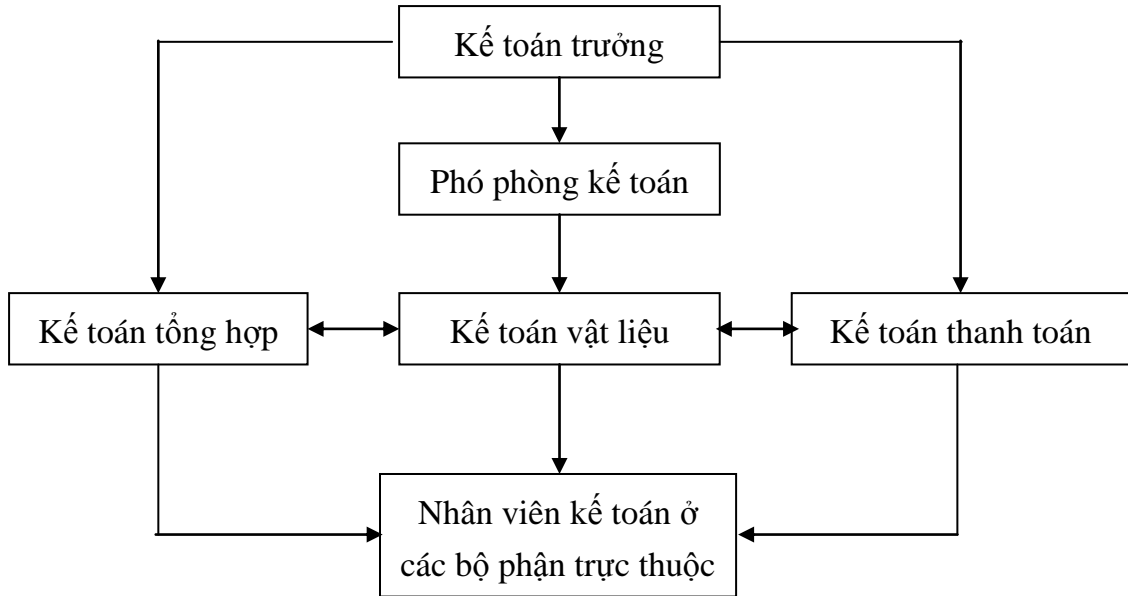
Thành Công

[Nguồn: Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công]

2.1.4. Đặc điểm tổ chức công tác kế toán tại Công ty

Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công có bộ máy kế toán tổ chức theo mô hình kế toán tập trung. Mỗi nhân viên kế toán sẽ đảm nhận một hoặc một vài phần hành tùy theo khối lượng công việc kế toán. Như vậy, toàn bộ công tác kế toán từ khâu đầu tiên là thu nhận chứng từ, luân chuyển chứng từ, ghi sổ kế toán đến khâu cuối cùng là lập các báo cáo kế toán đều được thực hiện bởi các nhân viên trong phòng Kế toán - Tài chính. Phòng Kế toán của Công ty gồm 8 người trong đó

có một Kế toán trưởng, 1 Phó Trưởng phòng kế toán và 6 kế toán viên được tổ chức như sau:



Ghi chú:

—————> Quan hệ trực tiếp

↔ Quan hệ đối chiếu

**Sơ đồ 2.4: Sơ đồ tổ chức bộ máy kế toán tại Công ty TNHH sản xuất VLXD
Thành Công**

[Nguồn: Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công]

Các chính sách kế toán chung tại Công ty

Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công tổ chức hạch toán kế toán theo theo hình thức tập trung, phương thức tổ chức trực tuyến để phù hợp với tình hình sản xuất của Công ty. Như vậy toàn bộ công tác kế toán từ khâu đầu tiên đến khâu cuối cùng, từ việc thu nhận chứng từ, xử lý chứng từ, luân chuyển chứng từ, ghi sổ kế toán, lập BCTC đều được thực hiện tại Phòng Kế toán - Tài chính của Công ty.

Theo kết quả khảo sát, Công ty tổ chức công tác kế toán theo Thông tư 200/2014/TT-BTC ban hành ngày 22/12/2014 của BTC.

Hệ thống chứng từ và TK sử dụng: Công ty đăng ký sử dụng hầu hết các chứng từ do BTC ban hành. Áp dụng hầu hết các TK và các TK được sửa đổi bổ

sung theo các Thông tư hướng dẫn. Ngoài ra để đáp ứng yêu cầu quản lý và thực hiện công tác hạch toán, Công ty còn mở thêm TK cấp 2, 3, 4.

Hệ thống chứng từ bao gồm:

+ Chứng từ về tiền mặt: Phiếu thu, phiếu chi, phiếu tạm ứng tiền mặt, giấy đề nghị thanh toán.

+ Hệ thống chứng từ về xuất kho hàng hóa: Phiếu xuất kho, hợp đồng, đơn đặt hàng và các giấy tờ khác.

+ Các chứng từ về BH: Hóa đơn BH, Hóa đơn GTGT..

+ Các chứng từ liên quan tới ngân hàng: Ủy nhiệm chi, séc....

+ Các chứng từ khác: Bảng chấm công, bảng thanh toán tiền lương, thanh toán bảo hiểm xã hội...

Hình thức kế toán áp dụng: Công ty áp dụng hình thức kế toán Nhật ký chung và được thực hiện trên phần mềm kế toán FAST ACCOUNTING.

Hệ thống BCTC áp dụng: Theo kết quả khảo sát, Công ty áp dụng hệ thống BCTC theo Thông tư số 200/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ Trưởng BTC. Cụ thể:

+ Bảng cân đối kế toán: Mẫu số B01-DN

+ Báo cáo KQKD: Mẫu số B02-DN

+ Báo cáo lưu chuyển tiền tệ: Mẫu số B03-DN

+ Thuyết minh BCTC: Mẫu số B04-DN.

- Kỳ kế toán: kỳ kế toán năm, bắt đầu ngày 01/ 01 và kết thúc ngày 31/12.

- Đơn vị tiền tệ sử dụng trong kế toán: Đồng Việt Nam (VND).

- PP khấu hao TSCĐ: Công ty khấu hao TSCĐ theo PP đường thẳng.

- PP tính thuế GTGT: Công ty tính thuế GTGT theo PP khấu trừ.

- PP hạch toán hàng tồn kho: Công ty hạch toán hàng tồn kho theo PP kê khai thường xuyên.

- PP tính giá hàng xuất kho: Công ty tính giá hàng xuất kho theo PP bình quân gia quyền cả kỳ dự trữ.

2.2. Thực trạng kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xi măng tại Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công

2.2.1. Thực trạng kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xi măng tại Công ty dưới góc độ kế toán tài chính

2.2.1.1. Phân loại chi phí sản xuất và giá thành tại Công ty

a. Phân loại chi phí sản xuất tại Công ty

Để thuận tiện và đảm bảo sự phù hợp giữa chi phí và giá thành sản phẩm, đồng thời để đơn giản công tác tính giá thành, chi phí sản xuất sản phẩm xi măng. Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công đã phân loại chi phí theo công dụng kinh tế. Theo đó, chi phí sản xuất được chia thành chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung. Cụ thể:

- *Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp*: Để sản xuất xi măng, chi phí nguyên vật liệu trực tiếp bao gồm toàn bộ chi phí nguyên vật liệu sử dụng trực tiếp trong quá trình sản xuất như nguyên vật liệu chính, nguyên vật liệu phụ, nhiên liệu... Cụ thể như sau:

Nguyên vật liệu chính: đá vôi, đất sét, thạch cao, xỉ spirit;

Nguyên vật liệu phụ: Bao gồm vỏ bao, thuốc nổ, dầu mỡ bôi trơn...;

Nhiên liệu: xăng, dầu FO, dầu DO, điện, than cám...;

Phụ tùng thay thế: phụ tùng điện, phụ tùng oto, máy xúc, máy ủi...

Trong Công ty, chi phí nguyên vật liệu trực tiếp thường chiếm tỷ trọng 60% giá thành sản phẩm.

- *Chi phí nhân công trực tiếp*: Bao gồm tiền lương và các khoản trích theo lương (BHXH 18%, BHYT 3%, KPCĐ 2%, BHTN 1%). Đối với Công ty, do đặc thù dây chuyền tự động hóa cao nên chi phí nhân công trực tiếp chỉ chiếm khoảng 2% đến 10% tổng giá thành sản phẩm. Lương của công nhân trực tiếp sản xuất được trả căn cứ vào khối lượng sản phẩm hoàn thành. Cuối tháng, căn cứ vào khối lượng và chất lượng sản phẩm hoàn thành, kế toán tính lương cho lao động sản xuất trực tiếp ở từng phân xưởng.

- *Chi phí sản xuất chung*: Tại Công ty, chi phí sản xuất chung là những khoản chi phí phát sinh trong phạm vi phân xưởng phục vụ cho quá trình sản xuất sản phẩm, bộ phận tổ đội sản xuất khác mà không được tính trực tiếp vào các bước công nghệ của quá trình sản xuất. Chi phí sản xuất chung của các khối xưởng phụ trợ cũng được phân bổ cho các công đoạn sản xuất theo tỷ lệ đã quy định.

Chi phí sản xuất chung được chia thành các tiểu mục sau:

Chi phí nhân viên phân xưởng: bao gồm toàn bộ tiền lương, phụ cấp, làm thêm và các khoản trích theo lương của nhân viên quản lý phân xưởng như: quản đốc, phó quản đốc, tổ trưởng, thủ kho...

Chi phí vật liệu dùng cho phân xưởng: bao gồm các chi phí liên quan như chi phí về bu lông, trợ nghiền xi măng...

Chi phí công cụ dụng cụ cho các phân xưởng: gồm các công cụ, dụng cụ dùng cho sản xuất tại Công ty như trang bị mũ bảo hiểm, dụng cụ sửa chữa...

Chi phí khấu hao TSCĐ cho các phân xưởng: tài sản cố định tại Công ty bao gồm rất nhiều loại máy móc, thiết bị, phương tiện vận tải, truyền dẫn...

Mức trích khấu hao trong tháng được trích theo phương pháp đường thẳng.

Chi phí dịch vụ mua ngoài: gồm các khoản chi phí như điện, nước, điện thoại... thường chiếm phần lớn sau khoản chi phí khấu hao TSCĐ.

Chi phí khác bằng tiền: bao gồm các khoản chi phí bằng tiền ngoài các khoản chi phí trên dùng cho sản xuất trong kỳ như: chi phí thuê nhân công bốc vác bên ngoài công ty, lệ phí cầu đường...

b. Phân loại giá thành tại Công ty

Công ty phân loại giá thành theo nguồn số liệu và thời điểm lập:

- *Giá thành kế hoạch*: Được công ty xây dựng định kỳ và căn cứ vào định mức chi phí sản xuất và dự toán số lượng sản phẩm tiêu thụ trên cơ sở xem xét mức tiêu thụ của thị trường, các đơn đặt hàng...

- *Giá thành thực tế*: Căn cứ vào chi phí thực tế phát sinh tập hợp và quá trình sản xuất thực tế. Kế toán xác định giá thành thực tế là toàn bộ các chi phí hợp lý bỏ ra để sản xuất trong kỳ.

2.2.1.2. *Đối tượng tập hợp chi phí và đối tượng tính giá thành sản phẩm tại Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công*

- *Đối tượng và phương pháp tập hợp chi phí sản xuất tại Công ty*

Xuất phát từ đặc điểm quy trình công nghệ là quy trình phức tạp kiểu chế biến liên tục, sản phẩm trải qua nhiều giai đoạn chế biến nên để đáp ứng yêu cầu quản lý, đối tượng tập hợp chi phí sản xuất là từng công đoạn sản xuất xi măng chi tiết cho từng phân xưởng sản xuất.

Đối tượng	Phân xưởng sản xuất
Công đoạn sản xuất bột liệu	Phân xưởng nguyên liệu
Công đoạn sản xuất clinker	Phân xưởng lò nung
Công đoạn sản xuất xi măng bột	Phân xưởng xi măng
Công đoạn sản xuất xi măng bao	Phân xưởng đóng bao

[Nguồn: Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công]

Trên cơ sở đối tượng tập hợp chi phí sản xuất, Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công sử dụng phương pháp tập hợp chi phí trực tiếp cho từng dây chuyền kết hợp với phương pháp tập hợp và phân bổ gián tiếp. Theo đó, chi phí phát sinh liên quan đến phân xưởng sản xuất nào được tập hợp trực tiếp vào phân xưởng sản xuất đó. Đối với những chi phí sản xuất chung liên quan đến cả 4 phân xưởng sẽ được tập hợp và phân bổ theo tiêu thức do Phòng Kế toán lập.

- *Đối tượng tính giá thành sản phẩm tại Công ty*

Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công có quy trình công nghệ kiểu chế biến liên tục, sản phẩm sản xuất ra gồm cả thành phẩm và bán thành phẩm. Các bán thành phẩm của Công ty có thể bán ngay hoặc chuyển sang giai đoạn sau để tiếp tục chế biến. Kế toán xác định đối tượng tính giá thành là các loại thành phẩm và các loại bán thành phẩm mà doanh nghiệp sản xuất.

Bán thành phẩm là: bột liệu, clinker, xi măng bột.

Thành phẩm: xi măng bao PCB30, PCB40, MC25.

- *Kỳ tính giá thành*

Xuất phát từ đặc điểm tổ chức sản xuất và chu kỳ sản xuất ngắn, Công ty xác định kỳ tính giá thành theo tháng. Cuối mỗi tháng, kế toán tiến hành tính tổng giá thành và giá thành đơn vị của thành phẩm và bán thành phẩm.

2.2.1.3. Kế toán tập hợp chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công

a. Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Chứng từ và hạch toán ban đầu

Công ty áp dụng phương pháp tập hợp trực tiếp để hạch toán chi phí NVLTT. Theo phương pháp này, các phiếu xuất kho ghi rõ đối tượng sử dụng nguyên vật liệu, chi tiết cho từng phân xưởng, từng công đoạn. Để hạch toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, kế toán sử dụng hai loại chứng từ chủ yếu là: Giấy đề nghị xuất kho và Phiếu xuất kho.

Tài khoản sử dụng

Để theo dõi toàn bộ chi phí NVLTT phát sinh trong kỳ, kế toán sử dụng tài khoản 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp. Tài khoản này được kế toán mã hóa chi tiết đến từng dây chuyền và công đoạn sản xuất như sau:

TK 621121: Chi phí NVLTT sản xuất bột liệu

TK 621131: Chi phí NVLTT sản xuất clinker

TK 621141: Chi phí NVLTT sản xuất xi măng bột

TK 621151: Chi phí NVLTT sản xuất xi măng bao

Quy trình kế toán

Hàng ngày, căn cứ vào nhu cầu sử dụng vật tư của mỗi phân xưởng (căn cứ vào nhiệm vụ sản xuất cụ thể, căn cứ vào định mức tiêu hao nguyên vật liệu theo kế hoạch sản xuất của mỗi phân xưởng), nhân viên thống kê tại các phân xưởng sẽ viết Phiếu đề nghị xuất kho nguyên vật liệu. Trên phiếu ghi rõ tên vật tư cần dùng, số lượng, chủng loại, có chữ ký của Quản đốc phân xưởng, phải được sự phê chuẩn của Phòng Kỹ thuật sản xuất và gửi lên Tổng kho.

Căn cứ vào Phiếu đề nghị xuất kho đã được duyệt, Tổng kho sẽ tiến hành viết Phiếu xuất kho. Phiếu xuất kho gồm 3 liên: một liên lưu ở kho phân xưởng -

nơi nhập vật tư, một liên lưu ở Tổng kho, liên còn lại được chuyển lên Phòng Kế toán - Tài chính làm chứng từ gốc hạch toán. Định kỳ 5-7 ngày, Tổng kho sẽ chuyển các Phiếu xuất kho lên Phòng Kế toán.

Căn cứ vào các chứng từ trên, Thủ kho ghi vào Thẻ kho; Kế toán Công ty ghi vào sổ Chi tiết tài khoản 152 và các Bảng kê theo giá thực tế.

Có hai trường hợp xuất là xuất không qua kho và xuất qua kho. Nếu xuất không qua kho, tức là mua vật tư về dùng ngay cho sản xuất kế toán sẽ sử dụng Hóa đơn GTGT do bên bán cung cấp để tính giá vật tư sử dụng theo giá đích danh. Còn nếu xuất qua kho, sẽ tính trị giá vốn thực tế vật tư xuất kho theo đơn giá bình quân gia quyền cả kỳ dự trữ. Trong trường hợp này, trị giá vốn thực tế vật tư xuất kho được xác định như công thức sau:

$$\text{Trị giá vật tư - hàng hóa xuất kho trong kỳ} = \text{Đơn giá bình quân} \times \text{Số lượng vật tư, hàng hóa xuất kho}$$

$$\text{Đơn giá bình quân} = \frac{\text{Giá trị thực tế vật tư, hàng hóa tồn đầu kỳ} + \text{Giá trị vật tư, hàng hóa nhập trong kỳ}}{\text{Số lượng vật tư, hàng hóa tồn đầu kỳ} + \text{Số lượng vật tư, hàng hóa nhập trong kỳ}}$$

Khi xuất nguyên liệu, vật liệu sử dụng cho hoạt động sản xuất sản phẩm:

Nợ TK 621: Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp

Có TK 152: Nguyên liệu, vật liệu

Khi mua nguyên liệu, vật liệu sử dụng ngay (không qua nhập kho) cho hoạt động sản xuất sản phẩm:

Nợ TK 621: Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp

Nợ TK 133: Thuế GTGT được khấu trừ

Có các TK 111, 112, 331...

Từ các chứng từ trên, kế toán ghi vào Bảng kê xuất vật tư, Bảng kê Nhập - Xuất - Tồn, sổ Chi tiết tài khoản 621. Đồng thời, kế toán căn cứ vào các chứng từ gốc để phản ánh vào các sổ tổng hợp là sổ Nhật ký chung, sổ Cái tài khoản 621.

Biểu 2.1: Phiếu xuất kho

Biểu 2.2: Bảng kê xuất nguyên vật liệu

Biểu 2.3: Sổ Chi tiết tài khoản 621

b. Kế toán chi phí nhân công trực tiếp

Chứng từ và hạch toán ban đầu

Cơ sở để hạch toán chi phí nhân công trực tiếp: Bảng chấm công, Bảng thanh toán lương và bảo hiểm xã hội... và hợp đồng lao động đã ký với CNTT sản xuất.

Chi phí NCTT phát sinh tại các phân xưởng sản xuất, bao gồm toàn bộ chi phí về tiền lương của công nhân sản xuất. Cụ thể:

- Ở bộ phận vận tải, xe máy, cơ khí, điện, nước: tiền lương của công nhân lái xe, công nhân sửa chữa, cấp nước, hóa nghiệm....

- Ở phân xưởng nghiền, nung, xi măng, đóng bao: tiền lương của công nhân bốc xếp, đóng bao, lái máy, trực máy...

Hiện tại, Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công áp dụng hai hình thức trả lương như sau:

- Hình thức trả lương theo thời gian: được áp dụng cho các nhân viên nghỉ phép, vừa học vừa làm, nhân viên chính thức của Công ty.

Tiền lương theo thời gian được tính theo công thức:

$$\text{Lương thời gian} = \text{Mức lương tối thiểu} \times \text{hệ số cấp bậc}$$

[Nguồn: Phòng Kế toán - Tài chính, Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công]

- Hình thức trả lương theo sản phẩm: Được áp dụng để tính cho người lao động thuê ngoài, tính trên cơ sở khối lượng sản phẩm hoàn thành đảm bảo yêu cầu chất lượng. Căn cứ vào Phiếu bàn giao khối lượng sản phẩm để tính lương của mỗi công nhân trong tháng.

Công ty xác định lương trả cho công nhân trực tiếp sản xuất như sau:

$$\begin{array}{l} \text{Tiền lương phải trả} \\ \text{cho công nhân trực tiếp} \\ \text{công đoạn } i \end{array} = \begin{array}{l} \text{Số lượng sản phẩm} \\ \text{hoàn thành công} \\ \text{đoạn } i \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Đơn giá tiền lương} \\ \text{cho một sản phẩm} \\ \text{công đoạn } i \end{array}$$

[Nguồn: Phòng Kế toán - Tài chính, Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công]

Đơn giá tiền lương của một sản phẩm được phòng Kế toán xây dựng căn cứ

vào năng suất lao động, sản lượng sản phẩm hoàn thành nhập kho, thời gian sản xuất... để xây dựng đơn giá tiền lương cho sản phẩm đó.

Căn cứ vào tình hình thực tế, đơn giá tiền lương sản phẩm được xác định theo biểu ở phần phụ lục (*Biểu 2.4*).

Tài khoản sử dụng

Để hạch toán chi phí nhân công trực tiếp sản xuất kế toán sử dụng tài khoản 622 - Chi phí nhân công trực tiếp. Tài khoản này được kế toán Công ty mở chi tiết cho từng phân xưởng sản xuất. Ví dụ:

TK 622121: Chi phí NCTT sản xuất bột liệu

TK 622131: Chi phí NCTT sản xuất clinker

TK 622141: Chi phí NCTT sản xuất xi măng bột

TK 622151: Chi phí NCTT sản xuất xi măng bao

Quy trình kế toán

Hàng ngày, căn cứ vào ngày công làm việc thực tế của công nhân. Nhân viên thống kê phân xưởng chấm công và tính lương cho từng công nhân trong phân xưởng. Cuối tháng, bảng chấm công và bảng thanh toán tiền lương được chuyển lên Phòng Tổ chức lao động. Sau đó, được chuyển lên Phòng Kế toán - Tài chính. Kế toán tiến hành nhập dữ liệu phản ánh vào Bảng phân bổ tiền lương và Bảo hiểm xã hội, sổ Nhật ký chung. Tiền lương của công nhân được chi trả theo tháng và thanh toán lương tháng trước vào từ ngày 10 đến 15 hàng tháng. Căn cứ vào đó, kế toán tổng hợp và nhập dữ liệu trên phần mềm. Cuối kỳ, toàn bộ chi phí nhân công trực tiếp tập hợp trên TK 622 được kết chuyển sang TK 154. Đối với các khoản trích BHXH, BHYT, KPCĐ, BHTN, Công ty trích đúng theo chế độ quy định như sau. Tỷ lệ trích là 34,5% trên tổng quỹ lương. Trong đó: 24% tính vào chi phí của Công ty; 10,5% còn lại khấu trừ vào lương của người lao động.

Căn cứ vào bảng phân bổ tiền lương, ghi nhận số tiền lương, tiền công và các khoản phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất. Kế toán ghi:

Nợ TK 622: Chi phí nhân công trực tiếp

Có TK 334: Phải trả người lao động

Tính, trích bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn, bảo hiểm thất nghiệp, các khoản hỗ trợ của công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm trên số tiền lương, tiền công phải trả theo quy định:

Nợ TK 622: Chi phí nhân công trực tiếp

Có TK 338: Phải trả phải nộp khác (3382, 3383, 3384, 3386)

Biểu 2.5: Bảng chấm công

Biểu 2.6: Bảng thanh toán tiền lương và phụ cấp

Biểu 2.7: Bảng phân bổ tiền lương và bảo hiểm xã hội

Biểu 2.8: Sổ Chi tiết tài khoản 622

c. Kế toán chi phí sản xuất chung

Chứng từ và hạch toán ban đầu

Kế toán căn cứ vào bảng chấm công, bảng phân bổ tiền lương và các khoản trích theo lương của nhân viên quản lý phân xưởng, các phiếu xuất kho NVL, công cụ dụng cụ phục vụ cho phân xưởng, các hóa đơn giá trị gia tăng, phiếu chi, bảng thanh toán tạm ứng cho chi phí dịch vụ mua ngoài, chi phí khác bằng tiền... để nhập liệu vào phần mềm kế toán.

Quy trình kế toán.

Chi phí nhân viên phân xưởng

Nhân viên thống kê phân xưởng thực hiện chấm công rồi gửi lên Phòng Tổ chức - Lao động duyệt rồi chuyển sang phòng Kế toán. Kế toán sẽ tiến hành tính lương và các khoản trích theo lương của nhân viên phân xưởng giống với trích lương của nhân viên sản xuất và hạch toán vào TK 6271.

Các TK cấp 3, 4 của chi phí nhân viên phân xưởng:

TK 62711: Tiền lương nhân viên phân xưởng cho sản xuất đá vôi, đá sét

TK 62712: Tiền lương nhân viên phân xưởng sản xuất bột liệu

TK 62713: Tiền lương nhân viên phân xưởng sản xuất clinker

TK 62714: Tiền lương nhân viên phân xưởng sản xuất xi măng bột

TK 62715: Tiền lương nhân viên phân xưởng sản xuất xi măng bao

Chi phí vật liệu sản xuất

Kế toán sử dụng các phiếu xuất kho để ghi sổ.

Nợ TK 6272

Có TK 152

Chi tiết TK chi phí vật liệu bao gồm:

TK 62721: Chi phí NVL sản xuất đá vôi, đá sét, đá đen

TK 62722: Chi phí NVL sản xuất bột liệu

TK 62723: Chi phí NVL sản xuất clinker

TK 62724: Chi phí NVL sản xuất xi măng bột

TK 62725: Chi phí NVL sản xuất xi măng bao

Chi phí dụng cụ sản xuất

Công ty sử dụng TK 242 - Chi phí trả trước để phân bổ giá trị công cụ dụng cụ. Để hạch toán chi phí công cụ dụng cụ này, kế toán công cụ dụng cụ sử dụng các phiếu xuất công cụ dụng cụ và bảng phân bổ chi phí cho các phân xưởng sản xuất.

Các TK chi tiết của chi phí dụng cụ sản xuất

TK 62731: Chi phí vật tư cho sản xuất đá vôi, đá đen, đá sét

TK 62732: Chi phí vật tư cho sản xuất bột liệu

TK 62733: Chi phí vật tư cho sản xuất clinker

TK 62734: Chi phí vật tư cho sản xuất xi măng bột

Tk 62735: Chi phí vật tư cho sản xuất xi măng bao

Chi phí khấu hao TSCĐ

Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công là một công ty lớn, hiện có gần 4.000 thiết bị TSCĐ được chia thành các nhóm tài sản sau :

- + Nhóm nhà cửa vật kiến trúc;
- + Nhóm máy móc thiết bị;
- + Nhóm phương tiện vận tải;
- + Nhóm thiết bị phục vụ quản lý.

Khấu hao tháng liên quan đến đối tượng sử dụng, do vậy để có căn cứ phân ánh vào từng đối tượng chịu chi phí khấu hao, kế toán TSCĐ đã lập bảng phân bổ

khấu hao TSCĐ. Bảng phân bổ khấu hao phản ánh chi tiết giá trị khấu hao phân bổ cho từng đối tượng chịu chi phí.

Chi phí dịch vụ mua ngoài

Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công mua điện sản xuất của Công ty điện lực Hải Dương, và mua nước của Xí nghiệp nước huyện Kinh Môn phục vụ sản xuất kinh doanh. Căn cứ vào số tiền điện, nước phải trả trong; căn cứ vào năng lực sản xuất, công suất thiết kế, sản lượng sản xuất thì kế toán phân bổ tiền điện nước cho từng công đoạn.

Chi phí bằng tiền khác

Các chi phí bằng tiền khác của công ty như: Chi phí chống nóng độc hại phân xưởng, chi phí an toàn lao động, chi phí bảo vệ phân xưởng và chi phí bằng tiền khác... Các chi phí này chủ yếu phát sinh ở các phân xưởng phụ trợ do đó được tập hợp chung theo các phân xưởng sau đó sẽ được kế toán phân bổ cho các bước công nghệ theo tỷ lệ quy định.

Cụ thể, Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công phân bổ chi phí sản xuất chung theo công thức sau:

$$\text{Chi phí sản xuất chung phân bổ cho sản phẩm } i = \frac{\text{Tổng CPSXC cần phân bổ}}{\text{Tổng sản lượng sản xuất}} \times \text{Sản lượng sản xuất của sản phẩm } i$$

Biểu 2.9: Bảng tổng hợp chi phí sản xuất chung

Biểu 2.10: Sổ chi tiết tài khoản 627

d. Kế toán chi phí sản xuất tại các phân xưởng phụ trợ

Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công ngoài 4 phân xưởng sản xuất chính còn có các phân xưởng thực hiện các hoạt động sản xuất nhằm cung cấp sản phẩm, dịch vụ để hỗ trợ cho 4 phân xưởng sản xuất như xưởng Điện - Điện tử, xưởng Cơ khí, xưởng Nước, xưởng Sửa chữa công trình, bộ phận vận tải...

Tại các phân xưởng phụ trợ sẽ tiến hành tập hợp chi phí phát sinh của từng phân xưởng phụ trợ. Sau đó, tiến hành phân bổ chi phí bộ phận phục vụ theo chi phí thực tế.

Đối với bộ phận phục vụ: Chi phí chuyển giao cho các phân xưởng sản xuất

chính sẽ bằng chính giá thành tập hợp. Đối với từng phân xưởng phụ trợ sẽ có tiêu thức phân bổ khác nhau

Bộ phận phục vụ	Tiêu thức phân bổ
Xưởng Điện - Điện tử	Số Kwh tiêu thụ tại từng phân xưởng
Xưởng Cơ khí	Số ngày công sửa chữa thực tế tại từng phân xưởng
Xưởng Nước	Số m ³ nước thực tế tiêu thụ tại từng phân xưởng
Bộ phận vận tải	Khối lượng vận chuyển của từng phân xưởng sản xuất

Đối với các phân xưởng sản xuất: Hạch toán chi phí phân bổ vào chi phí sản xuất chung của từng phân xưởng theo các khoản mục tương ứng như: chi phí nhân viên phân xưởng, chi phí vật liệu, công cụ dụng cụ...

e. Kế toán tổng hợp chi phí sản xuất

Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công việc tập hợp chi phí sản xuất toàn Công ty được kế toán thực hiện vào cuối mỗi tháng trên TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang. TK được mở chi tiết các TK cấp 2, 3, 4 như sau

15411 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang bột liệu

15412 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang clinker

15413 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang xi măng bột

15414 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang xi măng bao

Kế toán tiến hành tổng hợp số liệu và yêu cầu chương trình tự động tạo các bút toán kết chuyển đã khai báo trong danh mục các bút toán kết chuyển. Trong phần hành này kế toán sẽ dùng các bút toán kết chuyển tự động:

- Kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp;
- Kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp;
- Kết chuyển chi phí sản xuất chung.

Các bút toán này đã được khai báo từ trước trên cơ sở đó chương trình sẽ tự động tạo ra các bút toán kết chuyển.

2.3.1.4. Đánh giá sản phẩm dở dang cuối kỳ tại Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công

Do đặc điểm sản xuất của Công ty gồm nhiều công đoạn chế biến liên tục,

quy mô sản xuất rộng lớn nên trong quá trình sản xuất sẽ luôn có sản phẩm dở dang ở các công đoạn. Cuối kỳ kế toán, bộ phận kế toán kết hợp với Phòng Kỹ thuật tiến hành kiểm kê sản phẩm dở dang cuối kỳ. Số lượng sản phẩm dở dang được thể hiện trên biên bản kiểm kê sản lượng. Việc đánh giá sản phẩm dở dang chỉ tiến hành trên mặt khối lượng, không đánh giá mức độ chế biến hoàn thành.

Như vậy, bất kể là sản phẩm ở công đoạn nào đã hoàn thành hay chưa, nếu chưa xuất sang công đoạn sau thì đều tính là sản phẩm dở dang. Để cho việc tính toán đơn giản, Công ty đánh giá sản phẩm dở dang cuối kỳ theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.

Căn cứ vào kết quả của Phòng Kỹ thuật, kế toán sẽ tiến hành cập nhật khối lượng sản phẩm dở dang máy tính sẽ tự động tính ra trị giá sản phẩm dở theo công thức sau:

$$\text{Trị giá sản phẩm dở dang cuối kỳ của công đoạn } i = \frac{\text{Chi phí NVL trực tiếp đầu kỳ công đoạn } i + \text{Chi phí NVL trực tiếp phát sinh trong kỳ công đoạn } i}{\text{Khối lượng sản phẩm chuyển sang công đoạn } (i+1) + \text{Khối lượng sản phẩm dở dang công đoạn } i} \times \text{Khối lượng sản phẩm dở dang của công đoạn } i$$

2.3.1.5. Tính giá thành sản phẩm tại Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công

Công ty lựa chọn phương pháp tính giá thành phân bước có tính giá thành nửa thành phẩm. Kế toán sẽ tính giá thành của các nửa thành phẩm của từng phân xưởng sản xuất trung gian đến tính giá thành sản phẩm xi măng bao tại phân xưởng cuối cùng.

Quy trình cụ thể:

Bước 1: Tính giá thành bột liệu

$$Z_{\text{bột liệu}} = D_{\text{dk}} + C - D_{\text{ck}}$$

Trong đó: D_{dk} và D_{ck} là chi phí sản xuất dở dang đầu kỳ và cuối kỳ;

C là chi phí phát sinh trong kỳ.

Cụ thể: Theo thống kê trong tháng 3/2016 sản lượng bột liệu phân xưởng nghiền hoàn thành chuyển sang giai đoạn sau là 30.507 tấn. Sản lượng tồn đầu kỳ là

2.339 tấn, sản lượng tồn cuối kỳ là 2.027 tấn.

Tổng chi phí NVL trực tiếp dở dang đầu kỳ: 1.073.397.290 đồng

Tổng chi phí phát sinh trong kỳ: 13.924.926.589 đồng

Trong đó:

Chi phí NVL trực tiếp: 9.652.213.440 đồng

Chi phí NC trực tiếp: 411.827.773 đồng

Chi phí SXC: 3.860.885.376 đồng

Chi phí NVL trực tiếp dở dang cuối kỳ: 668.108.872 đồng

⇒ Giá thành bột liệu: $1.073.397.290 + 9.652.213.440 - 668.108.872$
 $= 10.057.501.858$ đồng

Bước 2: Tính giá thành clinker

$$Z_{\text{clinker}} = Z_{\text{bột liệu}} + D_{\text{đk}} + C - D_{\text{ck}}$$

Clinker của phân xưởng nung được chuyển sang phân xưởng xi măng để sản xuất xi măng bột hoặc tiếp tục đóng bao để ra sản phẩm cuối cùng.

Cụ thể giá thành bột liệu chuyển sang phân xưởng nung là 14.330.215.008 đồng bao gồm:

CP NVLTT: 10.057.501.858 đồng

CP NCTT: 411.827.773 đồng

CP SXC: 3.860.885.376 đồng

Cuối kỳ tập hợp chi phí phát sinh tại phân xưởng nung để tính giá thành clinker chuyển sang giai đoạn sau:

Tổng chi phí NVL trực tiếp dở dang đầu kỳ: 3.714.184.800 đồng

Tổng chi phí phát sinh trong kỳ: 7.142.637.946 đồng

Trong đó:

Chi phí NVL trực tiếp: 4.826.106.720 đồng

Chi phí NC trực tiếp: 386.088.538 đồng

Chi phí SXC: 1.930.442.688 đồng

Chi phí NVL trực tiếp dở dang cuối kỳ: 3.507.916.979 đồng

Giá thành clinker: $3.714.184.800 + 14.330.215.008 + 7.142.637.946 - 3.507.916.979 = 21.679.120.774$ đồng

Bước 3: Tính giá thành xi măng bột

$$Z_{\text{xi măng bột}} = Z_{\text{clinker}} + D_{\text{đk}} + C - D_{\text{ck}}$$

Giá thành clinker chuyển sang phân xưởng xi măng là 21.679.120.774 đồng bao gồm:

CP NVLTT: 15.089.876.399 đồng

CP NCTT: 797.916.311 đồng

CP SXC: 5.791.328.064 đồng

Cuối kỳ tập hợp chi phí phát sinh tại phân xưởng xi măng để tính giá thành xi măng bột chuyển sang giai đoạn sau:

Tổng chi phí NVL trực tiếp dở dang đầu kỳ: 1.613.899.278 đồng

Tổng chi phí phát sinh trong kỳ: 4.671.671.305 đồng

Trong đó:

Chi phí NVL trực tiếp: 3.281.752.570 đồng

Chi phí NC trực tiếp: 231.653.123 đồng

Chi phí SXC: 1.158.265.613 đồng

Chi phí NVL trực tiếp dở dang cuối kỳ: 1.599.019.048 đồng

Giá thành xi măng bột: $1.613.899.278 + 21.679.120.774 + 4.671.671.305 - 1.599.019.048 = 26.365.672.309$ đồng.

Bước 4: Tính giá thành xi măng bao toàn Công ty

$$Z_{\text{xi măng bao}} = Z_{\text{xi măng bột}} + D_{\text{đk}} + C - D_{\text{ck}}$$

Giá thành xi măng bột chuyển sang phân xưởng đóng bao là 26.365.672.309 đồng bao gồm:

CP NVLTT: 18.386.509.198 đồng

CP NCTT: 1.029.569.434 đồng

CP SXC: 6.949.593.677 đồng

Cuối kỳ tập hợp chi phí phát sinh tại phân xưởng đóng bao để tính giá thành xi măng bao thành phẩm:

Tổng chi phí NVL trực tiếp dở dang đầu kỳ: 0 đồng

Tổng chi phí phát sinh trong kỳ: 2.573.923.584 đồng

Trong đó:

Chi phí NVL trực tiếp: 772.177.075 đồng

Chi phí NC trực tiếp: 257.392.358 đồng

Chi phí SXC: 1.544.354.150 đồng

Chi phí NVL trực tiếp dở dang cuối kỳ: 0 đồng

Giá thành xi măng bao

$26.365.672.309 + 2.573.923.584 = 28.939.595.893$ đồng

Bước 5: Tính giá thành từng loại xi măng

Chủng loại sản phẩm của Công ty không nhiều nhưng lại sản xuất với khối lượng lớn, chu kỳ ngắn hạn, cùng một lượng nguyên vật liệu đầu vào nhưng lại sản xuất được nhiều sản phẩm khác nhau, được phân loại thành:

Xi măng PCB30: loại xi măng có giới hạn cường độ chịu nén sau 3 ngày tuổi $\geq 14\text{N/mm}^2$ và sau 28 ngày tuổi $\geq 30\text{N/mm}^2$;

Xi măng PCB 40: loại xi măng có giới hạn cường độ chịu nén sau 3 ngày tuổi $\geq 18\text{N/mm}^2$ và sau 28 ngày tuổi $\geq 40\text{N/mm}^2$;

Xi măng MC25: xi măng chuyên dụng xây trát.

Công ty có quy trình công nghệ sản xuất hiện đại, chất lượng nguyên liệu đầu vào tốt nên hầu như không có xi măng phế phẩm (không đạt tiêu chuẩn).

Với đặc điểm sản xuất và sản phẩm như vậy nên để thuận lợi cho việc tính giá thành các loại xi măng trên. Sau khi tập hợp được chi phí toàn Công ty. Phòng kế toán áp dụng phương pháp tính giá thành là phương pháp hệ số để tính giá thành từng loại xi măng.

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.

Công ty xác định giá của từng sản phẩm theo hệ số như sau:

Xi măng PCB30: **1,0**

Xi măng PCB40: **1,2**

Xi măng MC25: **0,92**

Theo kết quả của bộ phận thống kê, sản lượng sản phẩm hoàn thành trong tháng 3/2015 là **32.871** tấn xi măng, trong đó: xi măng PCB30 là **16.435,5** tấn, xi măng PCB40 là **9.861,3** tấn, xi măng MC25 là **6.574,2** tấn.

Phương pháp tính giá thành theo hệ số

Tổng sản phẩm quy đổi = $\sum Q_i H_i$

Trong đó: Q_i : là sản lượng sản phẩm hoàn thành

H_i : là hệ số tương ứng

- Tính giá thành cho từng sản phẩm theo công thức sau:

$$\begin{aligned} \text{Giá thành sản phẩm } i &= \frac{D_{dk} + C - D_{ck}}{\sum_{i=1}^n Q_i H_i} \times Q_i H_i \\ &= \frac{Q_i H_i}{\sum_{i=1}^n Q_i H_i} \times (D_{dk} + C - D_{ck}) \end{aligned}$$

[Nguồn: Phòng Kế toán - Tài chính, Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công]

Tổng sản phẩm quy đổi (của 3 sản phẩm)

Tổng sản phẩm quy đổi = $(16.435,5 \times 1,0) + (9.861,3 \times 1,2) + (6.574,2 \times 0,92) = 34.317,324$ (tấn)

Giá thành của tổng 3 sản phẩm = $D_{dk} + C - D_{ck} = 28.939.595.893$ đồng

Kế toán lập bảng tính giá thành sản phẩm chung cho toàn bộ sản phẩm và cho từng sản phẩm riêng. Sau khi tính giá thành sản phẩm, sản phẩm hoàn thành được bộ phận KCS kiểm tra chất lượng và cho nhập kho. Kế toán ghi vào sổ Nhật ký chung và ghi nhận lô hàng hoàn thành vào sổ Chi tiết và sổ Cái tài khoản 155 (Biểu 2.16, biểu 2.17, biểu 2.18).

Áp dụng công thức trên, tính tổng giá thành của từng sản phẩm:

Xi măng PCB30	13.859.959.719 đồng
Xi măng PCB40	9.979.170.997 đồng
Xi măng MC25	5.100.465.176 đồng
Tổng	28.939.595.893 đồng

2.2.2. Thực trạng kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xi măng tại Công ty dưới góc độ kế toán quản trị

2.2.2.1. Xây dựng định mức và dự toán chi phí sản xuất

a. Xây dựng định mức chi phí

Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công đã xây dựng hệ thống định mức riêng cho đơn vị làm căn cứ huy động nguồn lực và kiểm soát các chi phí thực tế phát sinh trong kỳ. Cụ thể:

Định mức chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Trong sản xuất xi măng, chi phí nguyên vật liệu trực tiếp là loại chi phí chiếm tỷ trọng đáng kể trong tổng chi phí sản xuất. Do vậy, Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công xây dựng định mức chi phí nguyên vật liệu trực tiếp rất chi tiết cho từng loại nguyên vật liệu. Định mức chi phí nguyên vật liệu trực tiếp được xây dựng dựa trên định mức nguyên vật liệu chính trực tiếp, định mức nguyên vật liệu phụ và nhiên liệu được xác định cho 1 tấn xi măng. Căn cứ vào đó, Công ty xây dựng định mức lượng và định mức giá cho từng công đoạn sản xuất. Đối với định mức lượng, phòng Kỹ thuật căn cứ theo hệ thống định mức kinh tế, kỹ thuật được xây dựng dựa trên tiêu chuẩn kỹ thuật về quy trình sản xuất (*Biểu 2.19, 2.21*). Đối với định mức giá, phòng Kế hoạch căn cứ vào giá mua của năm hiện hành để xây dựng định mức giá cho 1 tấn sản phẩm. Trong quá trình thực hiện, phòng Kỹ thuật có nhiệm vụ theo dõi tình hình thực hiện định mức. Định kỳ, phòng Kỹ thuật sẽ tiến hành đánh giá tình hình thực hiện. Qua đó, nếu mức tiêu hao không hợp lý sẽ điều chỉnh cho phù hợp với thực tế.

Sau khi xác định được định mức lượng và định mức giá nguyên vật liệu trực tiếp, Công ty xây dựng định mức chi phí nguyên vật liệu trực tiếp theo công thức:

$$\text{Định mức chi phí nguyên vật liệu trực tiếp} = \text{Định mức lượng nguyên vật liệu trực tiếp} \times \text{Định mức giá nguyên vật liệu trực tiếp}$$

Ví dụ, định mức chi phí nguyên vật liệu trực tiếp để sản xuất 1 tấn xi măng.

Bảng 2.1: Định mức chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

STT	Tên vật liệu	ĐVT	Khối lượng	Đơn giá	Thành tiền
1	Clinker	Tấn	0,73	636000	464280
2	Bi đạn	Tấn	0,075	32000	2400
3	Tấm lót	Kg/tấn	0,03	120500	3615
4	Dầu bôi trơn	Lít	0,01	45000	450
5	Mỡ bôi trơn	Kg	0,0007	36000	25,2
6	Thạch cao	Tấn	0,004	863636	34545,44
7	Phụ gia	Tấn	0,16	122727	19636,32
8	Phụ gia đá vôi	Tấn	0,0707	122,727	8676,7989
9	Điện năng	Kw/h	42	1250	52500
10	Dầu diezen	Lít	0,003	16636	49,908
11	Xăng oto	Lít	0,0001	22500	2,25

[Nguồn: Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công]

Định mức chi phí nhân công trực tiếp

Qua khảo sát, Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công xây dựng định mức chi phí nhân công trực tiếp căn cứ vào đơn giá tiền lương (theo hình thức trả lương) và thời gian lao động thực tế để sản xuất 1 tấn xi măng.

Định mức chi phí NCTT được xác định như sau:

$$\text{Định mức chi phí nhân công trực tiếp} = \text{Đơn giá tiền lương} \times \text{Thời gian lao động thực tế để sản xuất 1 tấn xi măng}$$

Đối với hình thức trả lương theo thời gian, Công ty xác định đơn giá cho 1 ngày công lao động. Để xác định số ngày công hao phí sản xuất sản phẩm, Công ty căn cứ vào số công thời gian chính, số công làm chủ nhật, số công làm thêm giờ, số công làm thêm ngày lễ, phụ cấp làm đêm theo công thức sau:

$$\begin{matrix} \text{Tổng số} \\ \text{công hao} \\ \text{phí} \end{matrix} = \begin{matrix} \text{Số công} \\ \text{thời gian} \\ \text{chính} \end{matrix} + \begin{matrix} \text{Số công} \\ \text{làm thêm} \\ \text{chủ nhật} \end{matrix} + \begin{matrix} \text{Số công} \\ \text{làm thêm} \\ \text{giờ} \end{matrix} + \begin{matrix} \text{Số công} \\ \text{làm thêm} \\ \text{ngày lễ} \end{matrix} + \begin{matrix} \text{Số công} \\ \text{làm thêm} \\ \text{ngày lễ} \end{matrix} + \begin{matrix} \text{Phụ cấp} \\ \text{làm đêm} \end{matrix}$$

Trong đó số giờ công hao phí được quy đổi như sau:

Tổng thời gian làm việc	Quy đổi thời gian
Số công làm chủ nhật	1 công chủ nhật = 2 công thời gian chính
Số công làm thêm giờ	1 công làm thêm = 1,5 công thời gian chính
Số công làm thêm ngày lễ	1 công làm ngày lễ = 3 công thời gian chính
Phụ cấp làm đêm	Phụ cấp ca có 1/2 ca đêm = 17,5% công thời gian

[Nguồn: Công TNHH sản xuất VLXD Thành Công]

Căn cứ vào đó, Công ty xây dựng định mức chi phí nhân công trực tiếp để sản xuất 1 tấn xi măng

Bảng 2.2: Định mức chi phí nhân công trực tiếp

Công việc	Định mức (công)	Đơn giá (đồng)	Thành tiền (đồng)
1. Khai thác NVL	1	6,138	6,136
2. Vận chuyển	1	1,834	1,834
3. Sản xuất trong dây chuyền	0,165	61,467	10,142
4. Tiêu thụ	0,16	12,025	1,924

[Nguồn: Công TNHH sản xuất VLXD Thành Công]

Định mức chi phí sản xuất chung

Công ty không xây dựng định mức chi phí sản xuất chung riêng mà được thực hiện trong kế hoạch giá thành (Biểu 2.20).

b. Lập dự toán chi phí

Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công xây dựng dự toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp xuất phát từ định mức tiêu hao nguyên vật liệu cho 1 tấn sản phẩm. Cụ thể, Công ty xây dựng dự toán chi phí nguyên vật liệu căn cứ vào định mức lượng, định mức giá của nguyên vật liệu trực tiếp và sản lượng sản xuất kế hoạch.

Với dự toán chi phí nhân công trực tiếp và dự toán chi phí sản xuất chung,

Công ty không lập dự toán trực tiếp riêng mà xây dựng cùng với dự toán giá thành sản phẩm (*Biểu 2.20*). Trong đó, chi phí nguyên vật liệu chính chiếm khoảng 60% tổng giá thành, kế toán tính dự toán chi phí nhân công trực tiếp chiếm khoảng 2 - 10% tổng giá thành, chi phí sản xuất chung và các chi phí khác chiếm khoảng gần 30% tổng giá thành sản phẩm.

c. Phương pháp xác định chi phí

Công ty áp dụng phương pháp chi phí thực tế dựa trên nền tảng thông tin chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung thực tế phát sinh trong quá trình sản xuất được phản ánh vào tài khoản chi phí sản xuất dở dang. Tuy nhiên, Công ty gặp khó khăn trong việc đo lường chi phí sản xuất chung. Thường khi sản phẩm sản xuất xong hoặc thậm chí đã tiêu thụ mới xác định được bởi lý do tổng chi phí sản xuất chung thực tế chỉ xác định được khi doanh nghiệp nhận hóa đơn chứng từ của kỳ đó. Do vậy, tính kịp thời của thông tin phục vụ cho việc quản lý không thực hiện được.

2.2.2.2. Thu thập thông tin chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm phục vụ yêu cầu quản trị

Thông tin ban đầu về chi phí thực tế phát sinh tại Công ty được thu nhận thông qua các chứng từ phản ánh các hao phí phát sinh tại doanh nghiệp. Các loại chứng từ này đều tuân thủ theo chế độ chứng từ ban hành theo chế độ kế toán tại Thông tư 200/2014 gồm có các chứng từ sau:

(1) Chứng từ phản ánh chi phí nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ: Phiếu xuất kho, Hóa đơn các loại, Bảng phân bổ chi phí CCDC, Bảng phân bổ vật liệu – CCDC;

(2) Chứng từ phản ánh chi phí nhân công: Hợp đồng giao khoán, Biên bản nghiệm thu khối lượng công việc hoàn thành, Bảng phân bổ tiền lương;

(3) Chứng từ phản ánh chi phí TSCĐ: Bảng phân bổ khấu hao, Bảng kê chi phí sửa chữa TSCĐ;

(4) Chứng từ phản ánh chi phí dịch vụ mua ngoài: Hóa đơn các loại, biên lai thuê, phí, lệ phí;

(5) Chứng từ phản ánh kết quả sản xuất: Bảng kê khối lượng sản phẩm dở dang, Bảng kê số lượng sản phẩm hoàn thành...

Với các chứng từ ban đầu được thu thập như trên ta có thể thấy mục đích của kế toán chi phí chủ yếu cung cấp thông tin phục vụ yêu cầu của kế toán tài chính.

Từ các chứng từ ban đầu thu thập được cùng với các bộ phận kế toán có liên quan. Nên quá trình thu nhận, ghi chép thông tin về chi phí được thực hiện như sau:

Kế toán các phần hành khác		Kế toán chi phí	Kế toán trưởng
Kế toán TSCĐ	Bảng phân bổ khấu hao	Sổ chi tiết chi phí Bảng kê tập hợp chi phí Thẻ tính giá thành	Báo cáo phân tích chi phí tổng hợp Tổng hợp và phân tích giá thành Xác định phân tích kết quả kinh doanh
Kế toán vật tư	Bảng phân bổ vật liệu - CCDC		
Kế toán tiền lương	Bảng phân bổ tiền lương		
Thống kê phân xưởng	Bảng kê số lượng SPDD, HT		

2.2.2.3. Phân tích thông tin kế toán quản trị chi phí sản xuất

Công tác phân tích chi phí sản xuất của Công ty hiện nay còn rất đơn giản, chủ yếu để so sánh giữa thực hiện với kế hoạch, kỳ này với kỳ trước trên tổng số hoặc theo từng khoản mục chi phí. Các chi phí này được tổng hợp và phân loại theo các yếu tố chi phí từ thông tin của kế toán tài chính, do vậy không thể phân tích được sự liên hệ giữa các yếu tố chi phí đặc biệt là mối quan hệ Chi phí - Khối lượng - Lợi nhuận. Vì vậy, chưa đáp ứng được nhu cầu thông tin của nhà quản trị trong việc ra quyết định kinh doanh. Ngoài việc phân tích chênh lệch chi phí, các nhà quản trị còn quan tâm đến phân tích điểm hòa vốn nhằm trả lời câu hỏi xác định sản lượng xi măng sản xuất trong năm nhằm khai thác tối đa năng lực của Công ty tránh lãng phí trong đầu tư. Tuy nhiên, bộ phận kế toán chưa thực hiện việc phân tích này.

2.2.2.4. Báo cáo kế toán quản trị chi phí

Ngoài việc xây dựng hệ thống Báo cáo tài chính theo quy định, một số báo cáo của kế toán quản trị chi phí mà Công ty đã sử dụng như: báo cáo vật tư còn lại cuối kỳ gồm: nguyên vật liệu trực tiếp, vật liệu sử dụng cho phân xưởng, phụ tùng thay thế. Ngoài ra, Công ty còn lập báo cáo giá thành sản xuất, báo cáo tồn kho xi

mãng. Như vậy, Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công chưa lập báo cáo phân tích thông tin thích hợp, báo cáo phân tích nguyên nhân biến động kết quả sản xuất. Điều này cho thấy, báo cáo kế toán quản trị chi phí tại Công ty chưa được chú trọng đúng mức.

2.2.3. Đánh giá thực trạng về kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xi măng tại Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công

Kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm là một phần hành kế toán quan trọng trong mỗi doanh nghiệp sản xuất. Để có thể đưa ra những biện pháp, giải pháp để hoàn thiện công tác này, cần thiết phải rút ra những ưu điểm và những mặt còn tồn tại. Qua khảo sát và nghiên cứu tại Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công, tác giả đưa ra một số nhận xét, khái quát sau:

2.2.3.1. Ưu điểm

a. Về chấp hành luật pháp, quy định của Nhà nước

Luật kế toán, Chế độ kế toán của Nhà nước được Công ty chấp hành nghiêm chỉnh. Điều này thể hiện ở việc tuân thủ các Chuẩn mực kế toán, các nguyên tắc kế toán, việc thu nhận, lập, kiểm tra và luân chuyển chứng từ kế toán được thực hiện nghiêm túc chặt chẽ và đúng quy trình; hệ thống sổ sách kế toán, tài khoản kế toán đúng mẫu biểu; quy trình ghi chép, kiểm tra sửa chữa, chuyển số dư, khóa sổ được thực hiện đúng nguyên tắc và quy định hiện hành. Chấp hành nghiêm chỉnh nghĩa vụ thuế với Nhà nước, nộp bảo hiểm cho cơ quan Bảo hiểm xã hội đúng thời gian quy định, không nợ đọng.

b. Về tập hợp chi phí và tính giá thành

Chứng từ kế toán sử dụng: Công ty đã đăng ký sử dụng đúng biểu mẫu trong hệ thống chứng từ kế toán thống nhất do Bộ Tài chính ban hành. Việc lập, luân chuyển chứng từ kế toán được thực hiện một cách chặt chẽ, thống nhất, thể hiện được sự liên kết, nhất quán giữa các phần hành kế toán, giữa phòng kế toán với các phòng ban chức năng liên quan.

Tài khoản kế toán sử dụng: Công ty vận dụng hệ thống tài khoản kế toán theo đúng chế độ kế toán hiện hành. Ngoài ra, để đáp ứng yêu cầu quản lý và thực

hiện công tác hạch toán Công ty mở hệ thống tài khoản chi tiết để phục vụ cho việc theo dõi từng loại NVL, từng loại chi phí trong từng khoản mục chi phí, theo từng kho quản lý và đối tượng sử dụng. Làm được điều này là do áp dụng công nghệ thông tin vào công tác kế toán nhất là trong điều kiện Công ty có nhiều chủng loại vật liệu, nhiều tên gọi, qui cách vật liệu mà nếu sử dụng kế toán thủ công thì sẽ rất bất tiện và vô cùng phức tạp.

Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp: Công tác tổ chức tập hợp chi phí NVL trực tiếp tại Công ty phần nào đáp ứng được yêu cầu quản lý chi phí, làm cho việc hạch toán chi phí được chính xác về số liệu, nhanh chóng về thời gian, đảm bảo việc quản lý chi phí theo đúng yêu cầu của Ban lãnh đạo.

Công ty sử dụng các sổ chi tiết xuất NVL theo loại NVL theo từng công đoạn, phân xưởng sản xuất đảm bảo cho sự hợp lý trong công tác phân bổ và tập hợp chi phí theo từng phân xưởng là cơ sở cho việc tính giá thành sản phẩm.

Công ty áp dụng phương pháp kê khai thường xuyên để hạch toán hàng tồn kho giúp cho việc cập nhật thông tin kế toán được thường xuyên và công tác kiểm tra, đối chiếu sổ sách cũng thuận lợi hơn. Số lượng hàng tồn kho trong kỳ được báo cáo nhanh chóng, chính xác để có biện pháp xử lý, tránh tình trạng ứ đọng hoặc thiếu hụt cho sản xuất.

Kế toán chi phí nhân công trực tiếp: Việc tập hợp chi phí nhân công trực tiếp theo từng công đoạn sản xuất, chi tiết đến từng phân xưởng là khoa học, phù hợp với đặc điểm sản xuất xi măng vốn phải trải qua nhiều công đoạn chế biến, qua nhiều phân xưởng mới thu được xi măng thành phẩm.

Kế toán chi phí sản xuất chung: Chi phí sản xuất chung vừa tập hợp trực tiếp vừa phân bổ là khoa học, hợp lý phù hợp với đặc điểm sản xuất xi măng. Chi phí này được hạch toán tương đối đúng và đầy đủ các khoản mục (Chi phí nhân viên phân xưởng, chi phí vật liệu, chi phí công cụ dụng cụ, chi phí khấu hao, chi phí dịch vụ mua ngoài và chi phí bằng tiền khác).

Phương pháp tính giá thành sản phẩm: Phương pháp tính giá thành phù hợp với quy trình sản xuất xi măng phải trải qua nhiều phân xưởng, nhiều công đoạn chế

biến. Bán thành phẩm thu được là bột liệu, clinker, xi măng bột có thể bán ra thị trường hoặc chuyển sang công đoạn chế biến tiếp theo.

Kỳ tính giá thành: Kỳ tính giá thành theo tháng phù hợp với kỳ khóa sổ, lập Báo cáo tài chính. Điều này thuận lợi trong việc theo dõi một số chỉ tiêu liên quan đến hàng tồn kho như giá trị sản phẩm dở dang, thành phẩm tồn kho, giá vốn hàng bán vốn chiếm tỷ trọng lớn nhất trong tổng giá thành sản phẩm. Mặt khác, điều này giúp thông tin giá thành sản phẩm được cung cấp thường xuyên cho các nhà quản trị doanh nghiệp, giúp lãnh đạo Công ty có thể điều chỉnh và kiểm soát chi phí sản xuất theo sát biến động của thị trường.

2.2.3.2. Hạn chế

Kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công nhìn chung đáp ứng được những quy định theo Chế độ kế toán hiện hành, bên cạnh những kết quả đạt được vẫn tồn tại một số nội dung chưa thực sự hoàn thiện. Cụ thể như sau:

- a. Về kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm dưới góc độ kế toán tài chính*
- Về kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Đối với việc sản xuất xi măng, chi phí nguyên vật liệu trực tiếp luôn chiếm tỷ trọng cao nhất trong các khoản mục chi phí cấu thành nên giá thành sản phẩm. Để xác định chi phí nguyên vật liệu ta sử dụng công thức:

$$\begin{array}{l} \text{Chi phí NVL} \\ \text{dùng cho sản} \\ \text{xuất trong kỳ} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Giá trị NVL} \\ \text{xuất kho} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Giá trị NVL mua} \\ \text{ngoài dùng trực tiếp} \\ \text{không qua kho} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Giá trị NVL} \\ \text{dùng không hết} \\ \text{nhập lại kho} \end{array}$$

Trên thực tế, Công ty không hạch toán số nguyên vật liệu dùng không hết nhập lại kho nên dẫn đến sự lãng phí nguyên vật liệu và ảnh hưởng đến giá thành trong kỳ.

- Về kế toán chi phí nhân công trực tiếp*

Công ty có số lượng công nhân trực tiếp ở các bộ phận, phân xưởng chiếm tỷ lệ cao. Tuy nhiên, hiện tại Công ty chưa thực hiện việc trích trước tiền lương nghỉ phép của công nhân sản xuất tại các phân xưởng. Do đó, nếu có trường hợp này xảy ra sẽ ảnh hưởng tới công tác tính giá thành tại đơn vị.

- Về kế toán chi phí sản xuất chung

Công ty chưa phân tách được chi phí sản xuất chung cố định và chi phí sản xuất chung biến đổi, cũng chưa xác định được sản lượng theo công suất chuẩn nên toàn bộ chi phí sản xuất chung cố định của Công ty được tính vào giá thành sản phẩm. Điều này có thể là không phù hợp trong trường hợp sản lượng sản xuất nhỏ hơn sản lượng theo công suất thiết kế.

- Về trích trước chi phí thiệt hại ngừng sản xuất

Với tình hình hiện nay, hàng năm Việt Nam nói chung và Hải Dương nói riêng vẫn phải đối mặt với tình trạng thiếu điện khi mùa khô đến, nên việc ngừng sản xuất khi bị cắt điện luân phiên có thể xảy ra, ngoài ra cũng không thể lường trước được các thiệt hại như thiên tai, bão gió... có thể làm cho hoạt động sản xuất bị ngừng trệ một thời gian nhưng Công ty hiện nay vẫn chưa có trích trước chi phí thiệt hại về ngừng sản xuất. Do đó, nếu có ngừng sản xuất xảy ra sẽ làm ảnh hưởng tới công tác tính giá thành tại đơn vị.

- Về phương pháp tính giá thành sản phẩm

Cùng một quy trình công nghệ, nguyên liệu đầu vào và các chi phí sản xuất sản phẩm thu được gồm nhiều loại khác nhau: PCB30, PCB40, MC25... Do đó, cần thiết phải tính giá thành cho từng loại xi măng. Qua khảo sát thực tế, Công ty áp dụng phương pháp tính giá thành phân bước để tính giá thành cho toàn bộ quy trình công nghệ. Sau đó, Công ty áp dụng phương pháp tính giá thành theo hệ số để tính giá thành cho từng loại xi măng. Dựa vào định mức NVL tiêu hao cho mỗi đơn vị sản phẩm, xác định được hệ số giá thành của từng loại xi măng đối chiếu với hệ số giá thành của sản phẩm gốc là xi măng PCB30. Tuy nhiên, việc xây dựng hệ số giá thành áp dụng cho từng loại xi măng chưa có căn cứ hợp lý mà chỉ là sự ước chừng hóa chi phí sản xuất, dự toán sản xuất.

b. Về kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm dưới góc độ kế toán quản trị

Mô hình bộ máy kế toán và bộ phận thực hiện kế toán quản trị

Công ty tổ chức bộ máy kế toán theo mô hình tập trung, tại các phân xưởng có nhân viên kế toán tập hợp chứng từ và chuyển về phòng Kế toán - Tài chính để tổng hợp. Tuy nhiên, hệ thống thông tin kế toán phục vụ chủ yếu cho việc lập các Báo cáo tài chính. Thông tin kế toán phục vụ cho quản trị doanh nghiệp còn ít được quan tâm. Cụ thể, các báo cáo bộ phận, hệ thống phân tích thông tin tài chính phục vụ ra quyết định không được coi là nhiệm vụ thường xuyên của bộ máy kế toán.

Phân loại chi phí

Công ty thực hiện phân loại chi phí theo nội dung kinh tế và theo mục đích công dụng của chi phí. Điều này phục vụ đắc lực cho công tác tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành theo khoản mục chi phí; kiểm soát mức độ phát sinh của chi phí theo từng nội dung kinh tế cụ thể. Tuy nhiên, Công ty không vận dụng những tiêu thức phân loại chi phí khác thường được áp dụng trong kế toán quản trị như phân loại chi phí theo mối quan hệ của chi phí với mức độ hoạt động. Điều này thể hiện sự phân loại chi phí mới chỉ phục vụ cho kế toán tài chính. Biến phí và định phí chưa được vận dụng cho việc ra quyết định quản trị và dự tính các xu thế trong tương lai.

Phương pháp xác định chi phí sản xuất

Chi phí sản xuất tại Công ty được tính và tập hợp theo phương pháp chi phí thực tế (xác định và tập hợp chi phí sản xuất trong doanh nghiệp thực tế phát sinh trong kỳ). Đối tượng tập hợp chi phí là các giai đoạn sản xuất xi măng, đối tượng tính giá thành là xi măng thành phẩm hoặc clinker.

Đối với chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp được tập hợp trực tiếp cho từng đối tượng chịu chi phí. Tuy nhiên, việc xác định chi phí sản xuất chung thực tế phát sinh tại Công ty là vấn đề không đơn giản. Nguyên nhân bởi Công ty thường chỉ xác định chi phí sản xuất chung trong một kỳ thông qua các chứng từ chi phí; nhưng tiền điện, nước, điện thoại... của tháng này phải đến giữa tháng sau mới có hóa đơn. Điều này dẫn đến thực tế, Công ty chỉ xác định được mức chi phí sản xuất chung thực tế phát sinh cho đến khi sản phẩm được sản xuất xong hoặc đã tiêu thụ. Hoặc công việc tính giá thành sản phẩm chỉ có thể thực hiện

vào cuối tháng khi các chứng từ đã được tập hợp đầy đủ. Vì vậy với phương pháp này, Giám đốc chỉ có thông tin vào cuối kỳ kế toán. Đây là điểm khó khăn trong việc xác định giá thành sản phẩm tại bất kỳ thời điểm nào và không ứng dụng được các công cụ của kế toán quản trị chi phí để cải tiến quá trình sản xuất, giảm chi phí trong các giai đoạn sản xuất.

Việc thực hiện phân tích thông tin kế toán quản trị chi phí sản xuất

Quá trình ra quyết định tại Công ty được căn cứ vào các báo cáo kế toán do kế toán chi phí, giá thành lập và trình Trưởng phòng Kế toán - Tài chính để báo cáo lên Giám đốc. Tuy nhiên, các báo cáo mới ở các dạng thức đơn giản. Công ty chưa thực hiện phân tích thông tin từ mối quan hệ giữa Chi phí - Khối lượng - Lợi nhuận; chưa tiến hành so sánh, phân tích sự biến động của chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung; xác định từng nhân tố, nguyên nhân ảnh hưởng để đưa ra các phương án kinh doanh tối ưu.

Từ đó, dẫn đến hệ thống báo cáo kế toán của Công ty chủ yếu phục vụ công tác kế toán tài chính mà chưa xây dựng hệ thống báo cáo kế toán phục vụ yêu cầu của công tác kế toán quản trị chi phí.

Kết luận chương 2

Chương 2, tác giả đã đi sâu vào nghiên cứu thực trạng kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công.

Trong chương này, Luận văn đã nghiên cứu khái quát quá trình hình thành và phát triển, đặc điểm về quy trình sản xuất xi măng, đặc điểm tổ chức bộ máy quản lý, bộ máy kế toán, đặc điểm chính sách kế toán ảnh hưởng đến kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xi măng.

Tác giả đã nghiên cứu về thực trạng kế toán quản trị chi phí trong Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công với các nội dung chủ yếu trên cả hai góc độ kế toán tài chính và kế toán quản trị.

Qua nghiên cứu thực trạng đồng thời đối chiếu với lý luận đã trình bày trong chương 1, tác giả thực hiện việc đánh giá những kết quả đạt được, những mặt còn

tồn tại trong kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công. Đây là cơ sở cho việc đề ra các giải pháp hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm ở chương 3 của Luận văn.

Chương 3

HOÀN THIỆN KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ GIÁ THÀNH

SẢN PHẨM XI MĂNG TẠI CÔNG TY TNHH SẢN XUẤT VLXD THÀNH CÔNG

3.1. Định hướng phát triển và yêu cầu của việc hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công

3.1.1. Định hướng phát triển của Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công

Trong thời gian qua, mặc dù tình hình tiêu thụ xi măng gặp nhiều khó khăn nhưng Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công vẫn duy trì được sản lượng tiêu thụ xi măng ở mức cao, lợi nhuận tăng nhẹ qua các năm. Thực hiện nhiệm vụ chiến lược đề ra trong giai đoạn 2015 - 2020, Công ty luôn bám sát mục tiêu:

Trong những năm tới, Công ty mở rộng quy mô sản xuất và không ngừng phát huy cải tiến kỹ thuật nhằm nâng cao chất lượng sản phẩm, năng suất thiết bị, giảm chi phí, nâng cao trình độ cán bộ công, nhân viên từ đó tiến hành nghiên cứu đa dạng hóa sản phẩm để trở thành một trong những công ty sản xuất xi măng có chất lượng sản phẩm cao nhất miền Bắc.

Bên cạnh đó, Công ty còn hướng tới mục tiêu tiết kiệm nguyên vật liệu đầu vào, đầu tư cho các công trình nghiên cứu tìm ra các loại nguyên liệu mới thay thế cho các nguyên liệu truyền thống đang dần cạn kiệt. Công ty cũng chú trọng đến việc giảm độc hại môi trường bằng việc nhập khẩu các thiết bị lọc khói, bụi tiên tiến về lắp đặt và sử dụng.

Định hướng phát triển của Công ty:

- Mở rộng quy mô sản xuất, đa dạng hóa sản phẩm;
- Không ngừng phát huy, cải tiến kỹ thuật nhằm nâng cao chất lượng sản phẩm, năng suất thiết bị, giảm chi phí, nâng cao trình độ cho cán bộ, công nhân viên của Công ty;
- Duy trì sản lượng tiêu thụ ở thị trường truyền thống, đồng thời mở rộng tiêu thụ ở các địa bàn mới; xuất khẩu xi măng ra nước ngoài;

Kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm giữ một vai trò đặc biệt quan trọng, là công cụ hữu hiệu trong việc quản lý, kiểm soát chi phí và ra các quyết định

kinh tế. Hiện tại và trong tương lai, Công ty luôn phấn đấu hạ giá thành sản phẩm. Ban Giám đốc hiểu rõ con đường để tồn tại và phát triển lâu dài, tăng lợi nhuận, tăng sức cạnh tranh trên thị trường là giảm chi phí sản xuất, hạ giá thành sản phẩm. Muốn hạ giá thành sản phẩm cần tiến hành phân tích, đánh giá chung về giá thành sản phẩm, phân tích các yếu tố chi phí tác động đến giá thành sản phẩm để đưa ra hướng quản lý đúng đắn. Trong thực tế hiện nay, kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại Công ty còn có những hạn chế nhất định. Do vậy, Công ty cần hoàn thiện công tác kế toán nói chung và kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm nói riêng là việc làm cần thiết.

3.1.2. Yêu cầu hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công

Để hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công cần thực hiện các yêu cầu sau:

Thứ nhất: Hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm phải đảm bảo tuân thủ đúng quy định của Luật kế toán, Chuẩn mực kế toán và Chế độ kế toán.

Hệ thống kế toán nói chung và kế toán chi phí, giá thành phải được lập theo đúng pháp luật, đúng Chuẩn mực và Chế độ kế toán hiện hành cũng như các Chế độ tài chính khác có liên quan. Đây là yêu cầu đầu tiên mang tính bắt buộc đối với mọi đơn vị kế toán. Việc tuân thủ pháp luật, chấp hành nghiêm chỉnh quy định của Chế độ kế toán giúp cơ quan quản lý nhà nước ổn định được trật tự, kỷ cương trong hoạt động kinh tế tài chính, đảm bảo quyền và lợi ích hợp pháp cho các đơn vị trong quá trình hoạt động.

Để đảm bảo tốt yêu cầu này, thông tin kinh tế tài chính về chi phí, giá thành cũng như thông tin từ các phần hành kế toán khác đưa ra phải phản ánh chân thực, đúng nội dung, bản chất, giá trị của các nghiệp kinh tế phát sinh; đồng thời phải được dựa trên cơ sở của các nguyên tắc kế toán như nguyên tắc phù hợp, nguyên tắc cơ sở dồn tích, nguyên tắc nhất quán hay nguyên tắc thận trọng...

Thứ hai: Hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm phải phù hợp với đặc điểm tình hình SXKD của doanh nghiệp

Kế toán là một trong những công cụ quản lý đặc lực giúp các nhà lãnh đạo đơn vị điều hành tốt hoạt động của đơn vị mình. Vì vậy, quá trình đổi mới, hoàn thiện công tác toán phải phát huy đầy đủ vai trò này của kế toán. Việc đưa ra một mô hình, một trình tự kế toán mới xa rời thực tế của công ty thì chỉ có ý nghĩa trên lý thuyết.

Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công với quy trình công nghệ sản xuất phức tạp, trải qua nhiều công đoạn, phân xưởng sản xuất khép kín với sản phẩm chính là xi măng. Giá thành sản phẩm chịu ảnh hưởng nhiều của các chi phí nguyên, nhiên vật liệu đầu vào, khấu hao máy móc, thiết bị.... Vì vậy, để có lợi nhuận cao, giải pháp của Công ty cần tập trung vào tiết kiệm chi phí, hạ giá thành sản phẩm. Mặt khác, nội dung hoàn thiện tổ chức công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm phải đơn giản, khoa học, dễ thực hiện đối với người làm công tác kế toán, dễ hiểu đối với người sử dụng thông tin, dựa trên cơ sở kế thừa có chọn lọc những nội dung đã có để xây dựng những nội dung mới cho phù hợp.

Thứ ba: Hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm phải đảm bảo tiết kiệm, hiệu quả

Nếu yêu cầu tuân thủ đúng pháp luật là yêu cầu bắt buộc phải thực hiện, là yếu tố “cần”, thì yêu cầu tiết kiệm, hiệu quả là yếu tố “đủ” nhằm tạo nên sự thành công trong hoạch định chiến lược phát triển của các doanh nghiệp.

Trước hết tiết kiệm, hiệu quả ở đây được đề cập đến yếu tố lợi nhuận. Sự đổi mới hay hoàn thiện của các doanh nghiệp phải đem lại nguồn lợi cao hơn so với phương pháp cũ.

Thứ hai, Công ty phải tận dụng tối đa các công cụ hỗ trợ của công nghệ thông tin hiện đại, khai thác hiệu quả bộ máy kế toán hiện hành, phân cấp trách nhiệm cho các bộ phận trong việc thu thập, cung cấp và xử lý thông tin kế toán. Xây dựng kênh thông tin kết nối theo chiều dọc và chiều ngang nhằm đảm bảo thông tin thông suốt và tin cậy.

Thứ ba, hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại Công

ty cần đảm bảo xử lý thông tin nhanh nhạy, chính xác, cung cấp được kịp thời, đầy đủ nhất cho nhà quản lý đưa ra các quyết định điều hành sản xuất kinh doanh nhưng không mất nhiều chi phí so với hạch toán ban đầu. Hệ thống kế toán của các Doanh nghiệp hoàn thiện theo hướng đơn giản, dễ làm, dễ hiểu. Ngoài ra, việc hoàn thiện phải phù hợp với xu hướng phát triển chung của ngành, của đất nước mới đảm bảo hiệu quả trên cả phương diện vi mô và vĩ mô.

3.2. Các giải pháp nhằm hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xi măng tại Công ty

3.2.1. Hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xi măng dưới góc độ kế toán tài chính

3.2.1.1. Hoàn thiện nội dung và phương pháp xác định chi phí sản xuất

- Hoàn thiện kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Trong công tác quản lý nguyên vật liệu chính, Công ty nên tổ chức việc hạch toán chi phí nguyên vật liệu chặt chẽ hơn nữa. Công ty cần quy định thời gian để nhân viên thống kê tại các phân xưởng xác định kịp thời số nguyên vật liệu nhập - xuất - tồn trong kỳ. Số nguyên vật liệu xuất dùng không hết phải được báo cáo số liệu lên Tổng kho. Sau đó, Tổng kho lập báo cáo Nhập - Xuất - Tồn nguyên vật liệu gửi lên phòng Kế toán - Tài chính. Khi nhập kho số nguyên vật liệu này, kế toán thực hiện bút toán sau:

Nợ TK 152: Nguyên liệu, vật liệu

Có TK 621: Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

- Hoàn thiện kế toán chi phí nhân công trực tiếp

Để hoạt động sản xuất kinh doanh được diễn ra bình thường, không có những biến động lớn về chi phí sản xuất thì Công ty có thể trích trước tiền lương nghỉ phép của công nhân trực tiếp sản xuất thay vì công nhân nghỉ ngày phép nào mới tính lương nghỉ phép như hiện nay Công ty đang làm.

$$\text{Mức trích trước tiền lương nghỉ phép} = \frac{\text{Tỷ lệ trích trước}}{\text{trích trước}} \times \text{Tổng tiền lương chính năm của công nhân trực tiếp SX}$$

$$\text{Tỷ lệ trích trước} = \frac{\text{Tổng tiền lương nghỉ phép KH năm của CNTT SX}}{\text{Tổng tiền lương chính KH năm của CNTT SX}}$$

Căn cứ vào kế hoạch trích trước của công nhân nghỉ phép, kế toán ghi:

Nợ TK 622: Chi phí NCTT”

Có TK 335: Chi phí phải trả”

Khi phát sinh khoản tiền lương nghỉ phép, kế toán ghi:

Nợ TK 335: Chi phí phải trả”

Có TK 334: Phải trả người lao động”

- Hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất chung

Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 02 - Hàng tồn kho có quy định cách thức hạch toán định phí sản xuất chung. Để có thể thực hiện được chuẩn mực này, Công ty nên mở sổ chi tiết để theo dõi chi phí sản xuất chung theo định phí và biến phí. Cuối kỳ, căn cứ vào số liệu trên sổ chi tiết và công suất thực tế của dây truyền sản xuất; kế toán tiến hành hạch toán như sau:

+ Nếu công suất của dây truyền sản xuất lớn hơn hoặc bằng công suất bình thường, kế toán kết chuyển toàn bộ chi phí sản xuất chung (biến phí và định phí) sang TK 154 - "Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang" để tính giá thành.

+ Nếu công suất của dây truyền sản xuất nhỏ hơn công suất bình thường, kế toán cần xác định phần định phí sản xuất chung được kết chuyển sang TK 154, phần còn lại tính vào giá vốn hàng bán trong kỳ.

$$\text{Định phí SXC được kết chuyển để xác định giá thành sản phẩm} = \frac{\text{Công suất thực tế}}{\text{Công suất bình thường}} \times \text{Tổng định phí sản xuất chung.}$$

Trên cơ sở số liệu tính được và các chứng từ kế toán liên quan, kế toán ghi:

Nợ TK 154: Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

Có TK 627: Chi phí sản xuất chung

Định phí SXC tính vào giá vốn hàng bán = Tổng định phí sản xuất chung - Định phí SXC được kết chuyển để xác định giá thành sản phẩm

Kế toán ghi:

Nợ TK 632: Giá vốn hàng bán

Có TK 627: Chi phí sản xuất chung

Việc thực hiện giải pháp này cũng tạo điều kiện thuận lợi cho công tác kế toán quản trị chi phí, đặc biệt là việc ứng dụng biên phí, định phí và chi phí hỗn hợp trong phân tích điểm hòa vốn, lựa chọn phương án kinh doanh, áp dụng mô hình tính giá thành theo chi phí thực tế kết hợp với chi phí ước tính...

- Hoàn thiện trích trước chi phí thiệt hại ngừng sản xuất.

Trong quá trình hoạt động, để đảm bảo sự thận trọng trong công tác kế toán, Công ty nên lường trước những trường hợp xấu có thể xảy ra khiến hoạt động sản xuất của Công ty có thể bị ngừng một thời gian như: thiên tai, hỏa hoạn, sửa chữa, bảo dưỡng máy móc, thiết bị,... Từ đó, kế toán có những phương án xử lý để không ảnh hưởng tới giá thành sản phẩm.

Mặc dù chi phí thiệt hại ngừng sản xuất chủ yếu là chi phí tiền lương trả cho công nhân nhưng hiện nay Công ty chưa trích trước chi phí thiệt hại do ngừng sản xuất. Các trường hợp ngừng sản xuất do chủ quan như thiên tai, hỏa hoạn thì có thể không lường trước được nhưng việc bảo dưỡng, sửa chữa máy móc thiết bị Công ty đều có kế hoạch trước, hoặc việc cắt điện luân phiên cũng được thông báo trước, có thể dự đoán được. Các trường hợp thiệt hại do ngừng sản xuất chủ yếu là nằm trong kế hoạch của doanh nghiệp, ít khi xảy ra trường hợp thiệt hại ngừng sản xuất ngoài kế hoạch. Do vậy phương pháp hạch toán khoản thiệt hại ngừng sản xuất được nên được thực hiện trên TK 335 “chi phí phải trả” theo các nghiệp vụ sau:

Khi trích trước chi phí ngừng sản xuất, kế toán ghi:

Nợ TK 627 : Chi phí sản xuất chung

Có TK 335 : Chi phí trả trước

Khi phát sinh chi phí trong thời gian ngừng sản xuất, phản ánh theo định khoản:

Nợ TK 335 : Chi phí trả trước

Có TK liên quan

3.2.1.2. Hoàn thiện phương pháp tính giá thành sản phẩm

Đối với việc xây dựng hệ số tính giá thành cho từng loại xi măng được chính xác, Công ty có thể căn cứ vào chi phí định mức cho từng loại sản phẩm và được tính theo công thức:

$$H_i = \frac{C_{đmi}}{C_{đmt}}$$

Trong đó:

H_i : Hệ số của xi măng loại i

$C_{đmi}$: Chi phí định mức của xi măng loại i

$C_{đmt}$: Chi phí định mức của xi măng tiêu chuẩn

Cụ thể: Căn cứ vào chất lượng nguyên liệu, giá thị trường các yếu tố đầu vào và kết quả sản xuất thử nghiệm của phân xưởng. Hàng năm, Công ty xây dựng định mức chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung. Từ đó, Giám đốc Công ty sẽ quyết định điều chỉnh tỷ lệ cấp phối nguyên vật liệu và tính lại định mức giá thành sản phẩm. (Bảng 3.1, 3.2, 3.3)

Theo đó, định mức giá thành của 3 loại xi măng PCB 30, PCB 40, MC25 lần lượt là: 667.701 đồng/tấn, 783.052 đồng/tấn, 559.105 đồng/tấn

Vì xi măng PCB 30 là loại xi măng có sản lượng sản xuất nhiều nhất trong toàn Công ty nên kế toán chọn xi măng PCB 30 làm xi măng tiêu chuẩn với hệ số tính giá thành là 1. Từ đó, tính được hệ số giá thành của hai xi măng loại xi măng còn lại:

$$H_{\text{PCB34}} = 783.052/667.701 = 1,17$$

$$H_{\text{MC25}} = 559.105/667/701 = 0,83$$

3.2.2. Hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xi măng dưới góc độ kế toán quản trị

3.2.2.1. Hoàn thiện mô hình tổ chức bộ máy kế toán và bộ phận thực hiện kế toán quản trị

Với thực trạng và đặc điểm cụ thể của Công ty, kế toán quản trị nói chung, kế toán quản trị chi phí sản xuất - giá thành sản phẩm nói riêng nên được xây dựng theo hướng kết hợp giữa kế toán tài chính và kế toán quản trị trong cùng một bộ máy kế toán. Như vậy, bộ máy kế toán thực hiện nhiệm vụ kế toán tài chính và kế toán quản trị đồng thời. Mô hình kết hợp sẽ mang lại nhiều lợi ích từ việc tinh giản và phát huy tối đa năng lực của bộ máy kế toán; tận dụng được nguồn số liệu đáng tin cậy, khoa học và hệ thống mà kế toán tài chính đã thu nhận thông qua phương pháp của nó. Khi xây dựng hệ thống kế toán quản trị, Công ty nên đi theo trình tự và công việc cụ thể như sau:

- Kiện toàn lại công tác tổ chức, phân công lao động phù hợp với vị trí công tác và yêu cầu nhiệm vụ được giao. Kế toán quản trị là môn khoa học có đối tượng nghiên cứu cụ thể, phương pháp nghiên cứu riêng. Do vậy, nhân viên kế toán cần được học và có hiểu biết về môn khoa học này. Nhân viên kế toán phải trang bị kỹ năng xử lý, phân tích, tổng hợp số liệu, soạn thảo báo cáo quản trị. Trên cơ sở này, Công ty phân chia công tác kế toán thành các phần hành kế toán khác nhau với các nhiệm vụ kế toán tài chính và kế toán quản trị cho từng phần hành.

- Dựa vào hệ thống tài khoản, sổ sách kế toán quản trị cụ thể của kế toán tài chính, Công ty cần mở thêm những tài khoản, sổ sách kế toán chi tiết khác theo yêu cầu quản lý. Các tài khoản phản ánh chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm cần được theo dõi chi tiết theo biến phí, định phí; trong định mức, ngoài định mức; trong kế hoạch, ngoài kế hoạch... Hệ thống sổ chi tiết có thể mở theo từng loại xi măng để kế toán có thể dễ dàng phân tích, tổng hợp dữ liệu, lập báo cáo theo nhiều tiêu thức khác nhau.

- Thiết kế hệ thống báo cáo bộ phận, báo cáo quản trị khoa học đầy đủ, hiệu quả cho Ban Giám đốc ra quyết định. Báo cáo quản trị phải được thiết kế để phản ánh các chỉ tiêu thực tế và kế hoạch; thực tế và định mức; thực tế và dự toán; kỳ này và kỳ trước... để người sử dụng báo cáo thấy được mức chênh lệch cũng như xu hướng phát triển của đối tượng. Từ đó, nhà quản trị dễ dàng đưa ra các quyết định chính xác, kịp thời.

- Quy định trình tự, thời gian lập và gửi báo cáo bộ phận, báo cáo quản trị cho các cá nhân, bộ phận trong Công ty. Để thông tin về chi phí, giá thành đến được các đối tượng liên quan, Công ty cần quy định cụ thể bộ phận, cá nhân nào phải lập báo cáo, nơi nhận báo cáo...

3.2.2.2. Hoàn thiện việc phân loại chi phí

Để có thể kiểm soát tốt hơn chi phí sản xuất, cần thiết phải xem xét nó dưới nhiều góc độ, bởi các tiêu thức phân loại khác nhau. Trên thực tế, Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công mới chỉ phân loại chi phí theo nội dung kinh tế và theo mục đích, công dụng của chi phí. Sự phân loại chi phí như vậy chủ yếu phục vụ mục đích tập hợp chi phí và tính giá thành sản phẩm theo các khoản mục chi phí của kế toán tài chính. Các chi phí phát sinh là các thông tin quá khứ, được xem xét độc lập, tĩnh tại, không thấy được mối quan hệ giữa chi phí và kết quả chi phí đó mang lại. Để tăng cường giá trị của thông tin chi phí; vận dụng tốt vào công tác lập kế hoạch, dự tính các xu thế trong các tình huống kinh doanh. Công ty có thể áp dụng tiêu thức phân loại chi phí theo cách ứng xử của chi phí hay mối quan hệ của chi phí với mức độ hoạt động (Bảng 3.4). Theo cách phân loại này chi phí được phân thành: biến phí, định phí và chi phí hỗn hợp.

Biến phí là những khoản chi phí mà độ lớn của nó tỷ lệ thuận với mức độ, quy mô của hoạt động.

Với Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công, mức độ, quy mô của hoạt động là sản lượng xi măng sản xuất. Với khái niệm như vậy, biến phí sản xuất sản phẩm xi măng thường bao gồm chi phí nguyên vật liệu trực tiếp (giá trị xuất dùng của nguyên vật liệu chính: đá vôi, đá sét, quặng sắt..., nguyên vật liệu phụ: thạch cao, xỉ xốp, phụ gia...); chi phí nhân công trực tiếp (lương chính, các khoản trích theo lương, ăn ca của công nhân trực tiếp sản xuất...) và một số loại chi phí trong khoản mục chi phí sản xuất chung như chi phí về bu lông, trợ nghiền xi măng...

Định phí là những khoản chi phí mà tổng số không thay đổi khi mức độ hoạt động thay đổi.

Với Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công, định phí sản xuất chủ yếu

tồn tại trong các khoản mục chi phí sản xuất chung như khấu hao máy móc thiết bị, chi phí dụng cụ sửa chữa, bảo hộ lao động...

Chi phí hỗn hợp là loại chi phí mà bản thân nó bao gồm cả yếu tố của biến phí và định phí. Chi phí hỗn hợp trong sản xuất xi măng chủ yếu thuộc về chi phí sản xuất chung như chi phí điện nước, chi phí lãi vay, chi phí tiếp khách...

3.2.2.3. Hoàn thiện phương pháp xác định chi phí sản xuất

Ưu điểm của phương pháp xác định chi phí sản xuất theo phương pháp chi phí thực tế là dễ triển khai và đơn giản trong quá trình tập hợp. Nhược điểm là chỉ đảm bảo thông tin để lập Báo cáo tài chính, chỉ phản ánh các thông tin quá khứ về chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm. Với đặc thù điều kiện sản xuất xi măng, Công ty có thể áp dụng kết hợp phương pháp chi phí ước tính trong quản trị chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm.

Đối với các khoản mục CP NVLTT, CP NCTT việc tập hợp chi phí sẽ dựa trên các chứng từ trong nội bộ Công ty: Phiếu xuất kho NVL, bảng thanh toán tiền lương và bảo hiểm xã hội... Các chi phí này thường liên quan trực tiếp đến từng đối tượng chịu chi phí. Do đó, đến kỳ tính giá thành Công ty có thể tập hợp được các chi phí thực tế phát sinh dựa vào các chứng từ trên.

Đối với khoản CP SXC, để tập hợp khoản mục này không chỉ dựa trên các chứng từ bên trong Công ty mà còn phải dựa vào các chứng từ bên ngoài: hóa đơn tiền điện, hóa đơn cung cấp dịch vụ... Các chứng từ này thường được tập hợp vào cuối tháng hoặc đầu tháng sau. Mặt khác CP SXC thường gián tiếp liên quan đến nhiều đối tượng. Do vậy, đến kỳ tính giá thành Công ty không có đầy đủ các thông tin CP SXC để tính giá thành sản phẩm hoàn thành. Vì vậy, Công ty có thể áp dụng việc phân bổ CP SXC cho sản phẩm hoàn thành theo chi phí ước tính là khả thi và cần thiết.

Bước 1: Công ty xây dựng một tỷ lệ CP SXC xác định trước

Tỷ lệ này có thể căn cứ vào số giờ hoạt động của dây truyền, công suất dây truyền...

Bước 2: Công ty tiến hành ước tính chi phí SXC sẽ phát sinh căn cứ vào kế

hoạch hoạt động tại mỗi phân xưởng và số liệu CP SXC phát sinh thực tế ở các năm trước. Đồng thời, ước tính mức độ phát sinh của tiêu thức sẽ được sử dụng để tính toán tỷ lệ phân bổ chi phí sản xuất chung ước tính.

$$\text{Tỷ lệ CP SXC xác định trước (\%)} = \frac{\text{Tổng CP SXC ước tính}}{\text{Tổng mức độ phát sinh ước tính của tiêu thức phân bổ}} \times 100$$

Bước 3: Khi tiến hành sản xuất, kế toán tiến hành xác định mức độ thực tế của tiêu thức phân bổ và tính CP SXC phân bổ cho đối tượng chịu chi phí

$$\text{CP SXC phân bổ} = \frac{\text{Mức độ hoạt động thực tế của tiêu thức phân bổ}}{\text{Tỷ lệ CP SXC xác định trước}}$$

Trong đó:

Tỷ lệ CP SXC xác định trước: Dựa trên cơ sở ước tính và được xác định ngay từ đầu kỳ

Mức độ hoạt động thực tế của tiêu thức phân bổ: Có thể căn cứ vào sản lượng sản phẩm sản xuất, số giờ lao động trực tiếp, số giờ máy sử dụng trong kỳ.

Bước 4: Xử lý phần chênh lệch giữa chi phí SXC thực tế phát sinh và CP SXC phân bổ ước tính.

Nếu khoản chênh lệch được xác định nằm trong giới hạn cho phép, sẽ hạch toán vào tài khoản giá vốn hàng bán của xi măng thành phẩm đã bán trong kỳ.

Nếu khoản chênh lệch xác định vượt quá giới hạn cho phép sẽ phân bổ vào giá vốn hàng bán và CP SXKD dở dang theo tỷ lệ phù hợp.

3.2.2.4. Hoàn thiện thực hiện phân tích thông tin kế toán quản trị chi phí sản xuất

Phân tích biến động chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Được thực hiện thông qua việc so sánh giữa chi phí thực tế và chi phí kế hoạch trên các nhân tố ảnh hưởng đến chi phí nguyên vật liệu trực tiếp. Bao gồm: nhân tố lượng (Q), nhân tố mức tiêu hao nguyên vật liệu cho 1 đơn vị sản phẩm (M), nhân tố giá nguyên vật liệu (P).

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp thực tế: $C_1 = Q_1 \times M_1 \times P_1$

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp kế hoạch: $C_0 = Q_0 \times M_0 \times P_0$

Chênh lệch chi phí nguyên vật liệu trực tiếp:

$$\Delta C = C_1 - C_0 = Q_1 \times M_1 \times P_1 - Q_0 \times M_0 \times P_0$$

Từ đó phân tích được sự ảnh hưởng của từng nhân tố đến chi phí nguyên vật liệu trực tiếp:

Nhân tố khối lượng sản phẩm sản xuất: $\Delta C_q = (Q_1 - Q_0) \times M_0 \times P_0$

Nhân tố mức tiêu hao nguyên vật liệu: $\Delta C_m = Q_1 \times (M_1 - M_0) \times P_0$

Nhân tố giá nguyên vật liệu: $\Delta C_p = Q_1 \times M_1 \times (P_1 - P_0)$

Công ty có thể thiết kế mẫu báo cáo phân tích theo đề xuất như sau:

Bảng 3.5: Báo cáo phân tích biến động chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

BÁO CÁO PHÂN TÍCH BIẾN ĐỘNG

Chi phí NVL trực tiếp

Năm

Phần 1: Kết quả phân tích biến động

Loại NVL	Chi phí NVL TT	Chi phí NVL KH	Biến động CP NVL	Các nhân tố ảnh hưởng		
				ΔC_q	ΔC_m	ΔC_p
A1						
...						
Tổng						

Phần 2: Đánh giá khuyến nghị

Phân tích biến động chi phí nhân công trực tiếp: Các nhân tố ảnh hưởng đến chi phí nhân công trực tiếp sản xuất bao gồm: nhân tố khối lượng sản phẩm sản xuất (Q), nhân tố thời gian lao động (T), nhân tố giá nhân công (P).

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp thực tế: $C_{NC1} = Q_1 \times T_1 \times P_1$

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp kế hoạch: $C_{NC0} = Q_0 \times T_0 \times P_0$

Chênh lệch chi phí nguyên vật liệu trực tiếp:

$$\Delta C_{NC} = C_{NC1} - C_{NC0} = Q_1 \times T_1 \times P_1 - Q_0 \times T_0 \times P_0$$

Từ đó phân tích được sự ảnh hưởng của từng nhân tố đến chi phí nhân công trực tiếp:

Nhân tố khối lượng sản phẩm sản xuất: $\Delta C_q = (Q_1 - Q_0) \times T_0 \times P_0$

Nhân tố thời gian lao động: $\Delta C_t = Q_1 \times (T_1 - T_0) \times P_0$

Nhân tố đơn giá nhân công: $\Delta C_p = Q_1 \times T_1 \times (P_1 - P_0)$

Công ty có thể thiết kế mẫu báo cáo phân tích theo đề xuất như sau:

Bảng 3.6: Báo cáo phân tích biến động chi phí nhân công trực tiếp

BÁO CÁO PHÂN TÍCH BIẾN ĐỘNG

Chi phí nhân công trực tiếp

Năm

Phần 1: Kết quả phân tích biến động

Loại NC	Chi phí NC TT	Chi phí NC KH	Biến động CP NC	Các nhân tố ảnh hưởng		
				ΔC_q	ΔC_t	ΔC_p
A1						
...						
Tổng						

Phần 2: Đánh giá khuyến nghị

Phân tích biến động biến phí sản xuất chung: so sánh biến phí thực tế và biến phí dự toán dựa trên các yếu tố: sản lượng sản xuất và tiêu thụ, số giờ máy hoặc giờ công cần thiết để sản xuất 1 sản phẩm và đơn giá biến phí sản xuất chung theo giờ máy hoặc giờ công.

$$\frac{\text{Tổng mức biến động biến phí SXC}}{\text{biến phí SXC}} = \frac{\text{Tổng biến phí SXC thực tế trong giá vốn}}{\text{biến phí SXC trong giá vốn theo kế hoạch}}$$

Các nhân tố gây ra mức biến động chi phí SXC trực tiếp trong giá vốn, ảnh hưởng trực tiếp đến kết quả kinh doanh của Công ty gồm:

Nhân tố sản lượng sản phẩm sản xuất: $\Delta C_q = (Q_1 - Q_0) \times M_0 \times P_0$

Nhân tố giờ công hoặc giờ máy: $\Delta C_m = Q_1 \times (M_1 - M_0) \times P_0$

Nhân tố đơn giá biến phí: $\Delta C_p = Q_1 \times M_1 \times (P_1 - P_0)$

Trong đó: (M) là mức tiêu hao 1 giờ công hoặc 1 giờ máy để sản xuất 1 đơn vị sản phẩm thực tế hoặc theo dự toán ngân sách. (P) là đơn giá biến phí SXC tính cho 1 giờ công lao động hoặc 1 giờ máy vận hành thực tế và dự toán.

Trên cơ sở nhận diện chi phí theo biến phí và định phí, cho phép Công ty thực hiện việc phân tích mối quan hệ Chi phí - Khối lượng - Lợi nhuận trên các mặt

như sau: Phân tích điểm hòa vốn, phân tích sản lượng sản xuất để đạt lợi nhuận mong muốn.

3.2.2.6. Hoàn thiện hệ thống báo cáo kế toán trong kế toán quản trị

Báo cáo kế toán quản trị chi phí sản xuất, giá thành sản phẩm được lập sẽ cung cấp thông tin một cách có hệ thống cho các nhà quản trị tại Công ty. Báo cáo kế toán chi phí sản xuất, giá thành sản phẩm có thể là loại báo cáo phục vụ cho công tác phân tích thông tin về chi phí sản xuất, giá thành sản phẩm trong kỳ thực hiện hoặc loại báo cáo được lập để cung cấp thông tin cho các nhà quản trị ra quyết định hoặc liên quan tới các định hướng và dự báo tương lai.

Qua quá trình khảo sát thực trạng công tác kế toán tại Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công, tác giả đề xuất Công ty có thể áp dụng 3 loại báo cáo kế toán quản trị sau: báo cáo dự toán chi phí; báo cáo kế toán để kiểm soát chi phí thực hiện và báo cáo kế toán quản trị chi phí phục vụ cho mục đích ra quyết định của nhà quản lý.

Đầu kỳ, kế toán chi phí, giá thành lập hệ thống báo cáo dự toán chi tiết. Công ty có thể lập báo cáo dự toán theo khoản mục chi phí (*Bảng 3.7*), báo cáo này làm cơ sở cho các phân xưởng lập báo cáo dự toán chi tiết. Cuối kỳ kế toán, từ số liệu ghi nhận chi phí thực tế phát sinh kế toán lập báo cáo quản trị để kiểm soát chi phí thực hiện như: Báo cáo chi phí thực tế so với dự toán theo khoản mục chi phí (*Bảng 3.8*). Để cung cấp thông tin cho Giám đốc ra quyết định quản trị, kế toán cần lập thêm các báo cáo kết quả kinh doanh dạng lãi trên biến phí cho từng loại xi măng (*Bảng 3.9*).

3.3. Điều kiện thực hiện các giải pháp hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công

3.3.1. Về phía Nhà nước

Về môi trường hoạt động

Nhận thức đúng về mối quan hệ khăng khít giữa sản xuất và lưu thông, để phát triển và quản lý hiệu quả hệ thống phân phối, bên cạnh sự nỗ lực của các doanh nghiệp, phải coi trọng vai trò của Nhà nước với cơ chế chính sách phù hợp, năng

động. Bằng công cụ quản lý vĩ mô Nhà nước vừa tổ chức, vừa điều tiết thị trường. Trong khuôn khổ cam kết quốc tế, Nhà nước tạo điều kiện thuận lợi cho doanh nghiệp Việt Nam phát triển đủ sức cạnh tranh và hợp tác với các doanh nghiệp nước ngoài trong lĩnh vực phân phối hàng hoá, phát triển hệ thống phân phối trên thị trường một cách hài hoà về quy mô, loại hình, nhóm hàng là tiền đề phát triển thị trường trong nước bền vững, đúng hướng và lành mạnh. Thông qua phát triển thị trường để phát triển sản xuất, ổn định và nâng cao đời sống nhân dân, thúc đẩy tăng trưởng kinh tế. Do vậy, về phía Nhà nước cần hoàn thiện cơ chế quản lý doanh nghiệp và tạo môi trường kinh tế và môi trường pháp lý thuận lợi cho các doanh nghiệp.

Để có thể thực hiện đổi mới hệ thống kế toán nói chung và kế toán chi phí và tính giá thành sản phẩm nói riêng, bản thân các nhà quản trị doanh nghiệp cần nhận thức được tầm quan trọng của những thông tin mà hệ thống kế toán này cung cấp đối với việc nâng cao hiệu quả kinh doanh của doanh nghiệp mình. Muốn vậy, Nhà nước cần tạo dựng một môi trường kinh doanh thông thoáng trong đó kết quả kinh doanh của mỗi doanh nghiệp phụ thuộc vào việc cạnh tranh bình đẳng trên cơ sở các thông tin kế toán cung cấp.

Về chính sách kế toán

Tiếp tục xây dựng và hoàn thiện môi trường pháp lý về kế toán đồng bộ và thống nhất, đảm bảo thống nhất logic với nhau trong một chuẩn mực hay giữa các chuẩn mực với nhau. Do vậy, một mặt tiếp tục xây dựng hệ thống kế toán, mặt khác phải luôn hoàn thiện hệ thống kế toán đáp ứng ngày càng nâng cao việc thu thập, phản ánh, xử lý, cung cấp thông tin từ thực tiễn hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp.

Mặt khác, kế toán tài chính đã được luật hóa để quy định cách làm chuẩn chung cho các doanh nghiệp trong toàn bộ nền kinh tế nhưng đối với kế toán quản trị mới chỉ có Thông tư 53/2006/TT-BTC. Vì vậy, để các công cụ của kế toán quản trị có thể cung cấp các thông tin hữu ích về quản trị chi phí, giá thành sản phẩm cho các cấp quản trị trong nội bộ doanh nghiệp, Nhà nước phải ban hành các văn bản hướng dẫn để các vấn đề lý luận của kế toán quản trị có thể áp dụng vào thực tế

doanh nghiệp.

Về phía tổ chức đào tạo, tư vấn về quản lý kinh tế, kế toán

Phân định rõ chương trình, cấp bậc đào tạo từ thấp đến cao để giúp doanh nghiệp có một nhận thức đúng đắn về trình độ của người học trong chiến lược xây dựng nhân sự.

Thực hiện phương châm đào tạo gắn liền với thực tiễn và phục vụ cho việc phát triển thực tiễn thông qua tổ chức hội thảo kế toán, liên kết đào tạo theo nhu cầu thực tiễn của các doanh nghiệp kinh doanh.

3.3.2. Về phía Công ty

- Công ty cần xây dựng hệ thống chỉ tiêu thông tin kế toán nội bộ một cách đồng bộ và thống nhất, tránh sự trùng lặp nhằm đảm bảo cho việc truyền tải thông tin nhanh chóng và thuận lợi, cũng như không xuất hiện sự mâu thuẫn lẫn nhau giữa các thông tin được cung cấp. Ban Giám đốc cần thiết kế một cấu trúc tổ chức khoa học có sự phân định rõ ràng về trách nhiệm và quyền hạn của từng bộ phận trong việc thu nhận, xử lý và cung cấp thông tin. Có như vậy mới tạo nên một hệ thống thông tin kế toán nội bộ hoàn chỉnh đáp ứng được nhu cầu thông tin của các đối tượng sử dụng trong doanh nghiệp;

- Cần xây dựng một hệ thống định mức kinh tế tiên tiến và hiện thực để vận dụng trong doanh nghiệp, nhằm cung cấp một nguồn dữ liệu đáng tin cậy cho kế toán quản trị trong dự báo và kiểm soát chi phí;

- Cần sớm hoàn thiện bộ máy quản lý trong đó bộ máy kế toán phù hợp theo phương hướng hoàn thiện tổ chức kế toán.

Để có thể thực hiện hạch toán kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công, bộ máy kế toán cần có trình độ cao, bố trí sắp xếp công việc hợp lý phù hợp theo mô hình tổ chức kinh doanh của Công ty theo hướng kết hợp bộ phận kế toán tài chính và bộ phận kế toán quản trị trong cùng một bộ máy kế toán. Trên cơ sở đó bộ phận kế toán quản trị sử dụng nguồn thông tin đầu vào chủ yếu từ kế toán tài chính để thu thập, xử lý và lượng hoá thông tin theo chức năng riêng của mình. Tuy nhiên, trong bộ máy kế toán cần

chú trọng tính bảo mật của thông tin kế toán quản trị.

- Cần chú trọng đào tạo, nâng cao trình độ chuyên môn nghiệp vụ cho đội ngũ nhân viên kế toán.

Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công cần nhận thức được tầm quan trọng của trình độ các nhân viên kế toán. Nếu các nhân viên kế toán có trình độ cao, có chuẩn mực đạo đức nghề nghiệp thì họ có khả năng xây dựng được các thông tin hữu ích, thiết kế các báo cáo kế toán đặc thù một cách nhanh chóng, trung thực để trợ giúp cho các nhà quản trị. Như vậy, Công ty cần quan tâm đến việc cử người đi học các lớp tập huấn về chế độ kế toán, bồi dưỡng kiến thức về kế toán tài chính, về sử dụng máy tính, về chuẩn mực đạo đức hành nghề cho cán bộ kế toán để nâng cao hiệu quả hạch toán kế toán nói chung và hạch toán kế toán chi phí sản xuất, giá thành sản phẩm nói riêng.

- Cần tăng cường kiểm tra, kiểm soát nội bộ

Bản thân Công ty phải nâng cao tầm quan trọng đối với việc kiểm tra, kiểm toán nội bộ như kiểm tra chứng từ, kiểm tra việc chấp hành chế độ ghi chép trên sổ kế toán, kiểm tra việc lập báo cáo kế toán. Điều đó có ý nghĩa rất quan trọng trong việc hoàn thiện hạch toán kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại đơn vị.

- Cần đầu tư cơ sở vật chất đúng mức cho hệ thống kế toán.

Để có được các thông tin hữu ích, chính xác và kịp thời cho việc ra các quyết định kinh doanh, Công ty cần đầu tư ứng dụng công nghệ thông tin tổ chức kế toán, để có thể tiết kiệm lao động giản đơn và chú trọng vào việc phân tích, xử lý các thông tin kế toán.

- Thường xuyên cập nhật các thông tin về chế độ, chính sách pháp luật liên quan đến hoạt động của các doanh nghiệp, chủ động xin tư vấn khi gặp những vướng mắc xảy ra.

Kết luận chương 3

Trên cơ sở lý luận về kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm ở chương 1, kết hợp nghiên cứu thực trạng kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công ở chương 2, Luận văn nghiên cứu hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm như sau:

Nêu được chiến lược phát triển của Công ty, phân tích điểm mạnh, điểm yếu, cơ hội và thách thức của Công ty trong thời gian tới.

Luận văn đã đưa ra những nguyên tắc và yêu cầu cần thiết để hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm trong giai đoạn hiện nay.

Luận văn đề xuất những giải pháp hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công với các nội dung:

Dưới góc độ kế toán tài chính:

Hoàn thiện nội dung và phương pháp xác định chi phí sản xuất cụ thể: hạch toán số nguyên vật liệu không hết nhập kho, thực hiện việc trích trước tiền lương nghỉ phép đối với công nhân trực tiếp sản xuất, đánh giá phần công suất vượt trên mức bình thường khi phân loại chi phí thành định phí và biến phí;

Áp dụng phương pháp tính giá thành sản phẩm theo phương pháp tỷ lệ để tính giá thành từng loại xi măng.

Dưới góc độ kế toán quản trị:

Hoàn thiện việc nhận diện và phân loại chi phí theo mối quan hệ với mức độ hoạt động;

Hoàn thiện phương pháp xác định chi phí sản xuất theo phương pháp chi phí thực tế kết hợp với ước tính;

Hoàn thiện thực hiện phân tích thông tin kế toán quản trị chi phí sản xuất với các nội dung: phân tích biến động chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung.

Để thực hiện được các giải pháp đưa ra, tác giả đề xuất các điều kiện thực hiện đối với Nhà nước và Công ty.

KẾT LUẬN

Trong bối cảnh hội nhập kinh tế quốc tế ngày càng sâu rộng, gia tăng tính cạnh tranh gay gắt, để đứng vững trên thị trường và kinh doanh thành công, Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công phải có những quyết sách đúng đắn, hữu hiệu trong điều hành sản xuất kinh doanh. Những quyết định này đòi hỏi phải được dựa trên các thông tin hữu ích về chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm do kế toán cung cấp. Chính vì vậy, hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm sẽ giúp Công ty có được công cụ quản lý mới, góp phần nâng cao hiệu quả sản xuất kinh doanh của Công ty. Nghiên cứu nhằm hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công, Luận văn đã đề cập đến những vấn đề cơ bản theo các nội dung sau:

Một là, hệ thống hóa và trình bày rõ hơn những lý luận cơ bản về tổ chức công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong loại hình doanh nghiệp sản xuất công nghiệp. Các vấn đề nghiên cứu được trình bày một cách rõ ràng, chặt chẽ, logic và khoa học tạo điều kiện cho việc nâng cao nhận thức lý luận trong công tác hoạch định chính sách quản lý vĩ mô nền kinh tế.

Hai là, thông qua nghiên cứu thực trạng về kế toán tập hợp chi phí và tính giá thành sản phẩm tại Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công. Luận văn đã phân tích những ưu điểm, hạn chế trong công tác kế toán tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty. Đưa ra những nhận xét, đánh giá mang tính khách quan, giúp cho các nhà quản trị Công ty thấy được thực trạng công tác kế toán của mình. Từ đó, có biện pháp thích hợp nhằm đổi mới nâng cao chất lượng công tác kế toán tập hợp chi phí và tính giá thành sản phẩm tại Công ty.

Ba là, từ cơ sở lý luận và thực tiễn, Luận văn đã đề xuất các nội dung hoàn thiện về tổ chức công tác kế toán tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm nhằm cung cấp thông tin kế toán tài chính và kế toán quản trị một cách trung thực, khách quan, kịp thời, đầy đủ đáp ứng được yêu cầu quản lý của Công ty cũng như yêu cầu của pháp luật.

Bốn là, để hiện thực hóa được các giải pháp đã nêu ra, luận văn đã đề xuất những điều kiện cơ bản thuộc về phía Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công cũng như đối với các cơ quan Nhà nước. Các đề nghị này được xem như những khuyến nghị để thực hiện các giải pháp đã nêu.

Cuối cùng, Luận văn muốn nhấn mạnh rằng: Công tác kế toán tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong các doanh nghiệp sản xuất công nghiệp nói chung và tại Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công nói riêng là vấn đề cần được quan tâm, nghiên cứu thường xuyên nhằm đáp ứng yêu cầu quản lý kinh tế trong giai đoạn hiện nay. Toàn bộ nội dung Luận văn thể hiện tính lý luận và thực tiễn một cách khái quát về kế toán tập hợp chi phí và tính giá thành sản phẩm tại doanh nghiệp sản xuất công nghiệp. Điều này sẽ được tiếp tục nghiên cứu và hoàn thiện bởi yêu cầu quản lý tại Công ty ngày càng cao và công tác kế toán tại Công ty còn nhiều hạn chế.

Theo mục đích nghiên cứu đã đề ra, Luận văn đã cơ bản đạt được yêu cầu nghiên cứu. Tuy nhiên, do tính chất phong phú, đa dạng của thực tiễn công tác kế toán nói chung, kế toán chi phí sản xuất và giá thành nói riêng, vì vậy còn nhiều vấn đề cần tiếp tục nghiên cứu hoàn thiện. Tác giả hy vọng kết quả của Luận văn đã có những đóng góp nhất định vào thực tiễn công tác kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công.

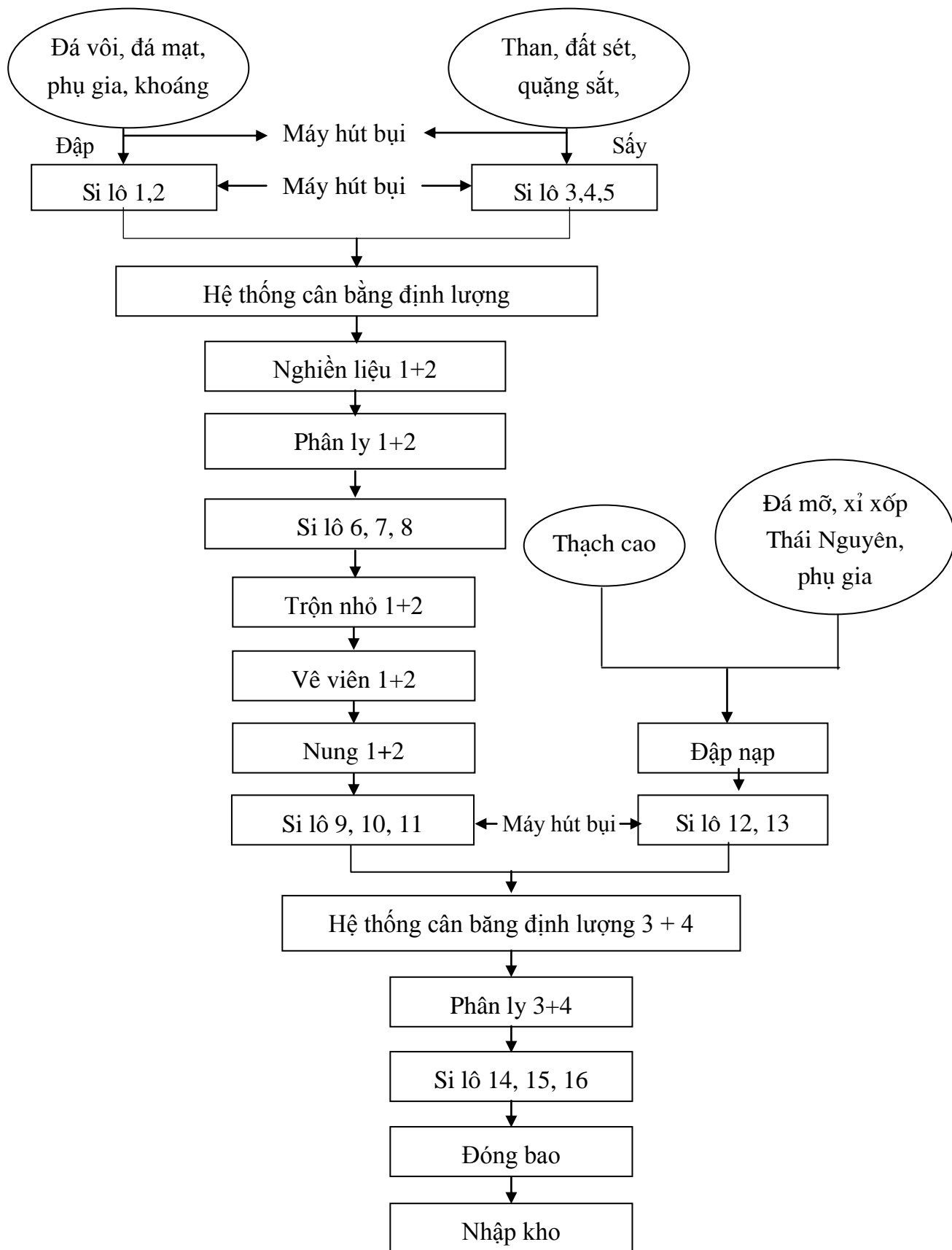
Mặc dù có nhiều cố gắng nhưng khả năng có hạn, chắc hẳn còn những thiếu sót, tác giả mong nhận được sự giúp đỡ, hướng dẫn của thầy cô giáo, các nhà khoa học để Luận văn được hoàn thiện.

DANH MỤC TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Bộ Tài chính (2004), *Hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam, Quyển III (QĐ số 234/2003/QĐ-BT, ban hành 6 chuẩn mực đợt III)*, Nhà xuất bản Tài chính.
2. Bộ Tài chính (2005), *Hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam, Quyển IV (QĐ số 12/2005/QĐ - BT, ban hành 6 chuẩn mực đợt IV)*, Nhà xuất bản Tài chính.
3. Bộ Tài chính (2006), *Hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam, Quyển V (QĐ số 100/2005/QĐ - BT, ban hành 4 chuẩn mực đợt V)*, Nhà xuất bản Tài chính.
4. Bộ Tài chính (2006), *Chế độ kế toán doanh nghiệp ban hành theo Quyết định số 15/2006/Q - BTC ngày 20/3/2006 của Bộ trưởng Bộ tài chính*, Nhà xuất bản Tài chính.
5. Bộ Tài chính (2014), *Thông tư 200/2014/TT- BTC, Hướng dẫn chế độ kế toán doanh nghiệp*, Ban hành ngày 22 tháng 12 năm 2014.
6. Ngô Thế Chi và Trương Thị Thủy (2010), *Kế toán tài chính*, Nhà xuất bản Tài chính.
7. Nguyễn Văn Công (2006), *Lý thuyết và thực hành kế toán tài chính*, Nhà xuất bản Đại học Kinh tế Quốc dân.
8. Nguyễn Thị Đông (2008), *Giáo trình hạch toán kế toán trong các doanh nghiệp*, Nhà xuất bản Đại học kinh tế quốc dân, Hà Nội.
9. Học viện Tài chính (2009), *Giáo trình kế toán quản trị doanh nghiệp*, Nhà xuất bản Tài chính.
10. Nguyễn Thị Thanh Hải (2015), *Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm may mặc tại Công ty TNHH may Tinh Lợi*, Luận văn thạc sĩ, Trường Đại học Thương mại.
11. Lê Thị Minh Huệ (2016), *Hoàn thiện kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp mía đường trên địa bàn tỉnh Thanh Hóa*, Luận án Tiến sĩ, Học viện Tài chính.
12. Trần Thị Thu Hường (2014), *Xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp sản xuất xi măng Việt Nam*, Luận án Tiến sĩ, Trường Đại học Kinh tế Quốc dân.

13. Nguyễn Thị Ngọc Mai (2013), *Hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần Hoàng Long*, Luận văn thạc sĩ, Trường Đại học Kinh tế Quốc dân.
14. Nguyễn Thị Ngọc (2013), *Hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty may xuất khẩu SSV*, Luận văn thạc sĩ, Trường Đại học Thương mại.
15. Hàn Minh Thu (2014), *Hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại công ty Cổ phần Hương Nguyên GH5*, Luận văn thạc sĩ, Trường Đại học Kinh tế Quốc dân.
16. Nguyễn Thị Hải Vân (2013), *Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần đá ốp lát cao cấp Vinaconex*, Luận văn thạc sĩ, Trường Đại học Thương mại.
17. Khoa Kế toán - Kiểm toán, Đại học kinh tế TP Hồ Chí Minh (2006), *Kế toán chi phí sản xuất*, Nhà xuất bản Lao động xã hội.
18. Khoa Kế toán, Trường Đại học Kinh tế Quốc dân (2010), *Giáo trình kế toán quản trị doanh nghiệp*, Nhà xuất bản Đại học Kinh tế Quốc dân.
19. Khoa Kế toán, Trường Đại học Kinh tế Quốc dân (2011), *Giáo trình kế toán tài chính trong các doanh nghiệp*, Nhà xuất bản Đại học Kinh tế Quốc dân.

PHỤ LỤC



Sơ đồ 2.2: Quy trình sản xuất xi măng PCB30 công nghệ lò quay pp khô

[Nguồn: Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công]

Biểu 2.1: Mẫu phiếu xuất kho

Đơn vị: Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công

Mẫu số 02-VT

Địa chỉ: Kim Xuyên - Kim Thành - Hải Dương

(Ban hành theo Thông tư số 200/2014/TT-

BTC Ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính)

PHIẾU XUẤT KHO

Ngày 02 tháng 03 năm 2016

Nợ: 621121

Số : 0248

Có: 1521

- Họ tên người nhận hàng: Ninh Văn Đức - Phân xưởng nghiền

- Lý do xuất kho: Dùng cho sản xuất bột liệu

- Xuất tại kho: Công ty

Đơn vị tính: Đồng

TT	Tên, nhãn hiệu, quy cách, phẩm chất vật tư, sản phẩm, hàng hoá	Mã số	ĐVT	Số lượng		Đơn giá	Thành tiền
				Yêu cầu	Thực xuất		
A	B	C	D	1	2	3	4
	Xuất NVL						
1	Đá vôi		Tấn	35.162	35.162	35.062	1.232.850.044
2	Sét		Tấn	27.945	27.945	22.921	640.527.345
3	Phiến Silic		Tấn	1.285	1.285	46.364	59.577.740
4	Quặng sắt		Tấn	1.573	1.573	122.727	193.049.571
	Cộng						2.126.004.700

Cộng thành tiền bằng chữ: Hai tỷ một trăm hai sáu triệu không trăm linh bốn nghìn bảy trăm đồng ./.

Hải Dương, ngày 02 tháng 03 năm 2016

Người lập phiếu

Thủ kho

Kế toán trưởng

Giám đốc

(Ký, họ tên)

(Ký, họ tên)

(Ký, họ tên)

(Ký, họ tên)

[Nguồn: Phòng Kế toán - Tài chính, Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công]

Biểu 2.2: Bảng kê xuất nguyên vật liệu
BẢNG KÊ XUẤT NGUYÊN VẬT LIỆU (Trích)
 Tháng 03 năm 2016

Ngày	Số CT	Diễn giải	ĐVT	Số lượng	Thành tiền	Ghi Có TK 152/ Ghi Nợ các TK		
						621	627	642
		...						
02/03	0248	Xuất nguyên vật liệu chính_ Đá vôi	Tấn	35.162	1.232.850.044	1.232.850.044		
02/03	0248	Xuất nguyên vật liệu chính_ Sét	Tấn	27.945	640.527.345	640.527.345		
02/03	0248	Xuất nguyên vật liệu chính_ Phiến Silic	Tấn	1.285	59.577.740	59.577.740		
02/03	0248	Xuất nguyên vật liệu chính_ Quặng sắt	Tấn	1.573	193.049.571	193.049.571		
09/03	0249	Xuất nguyên vật liệu chính_ Đá vôi	Tấn	37.437	1.312.611.571	1.312.611.571		
09/03	0249	Xuất nguyên vật liệu chính_ Sét	Tấn	25.458	583.522.818	583.522.818		
09/03	0249	Xuất nguyên vật liệu chính_ Phiến Silic	Tấn	1.271	58.926.929	58.926.929		
09/03	0249	Xuất nguyên vật liệu chính_ Quặng sắt	Tấn	1.398	171.524.114	171.524.114		
	
		Cộng			9.652.213.440	9.652.213.440		

Ngày 31 tháng 03 năm 2016

Người lập

(Ký, họ tên)

Kế toán trưởng

(Ký, họ tên)

[Nguồn: Phòng Kế toán - Tài chính, Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công]

Biểu 2.3: Sổ Chi tiết tài khoản 621

Đơn vị: Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công
Địa chỉ: Kim Xuyên - Kim Thành - Hải Dương

Mẫu số S38-DN
(Ban hành theo Thông tư số 200/2014/TT-BTC
Ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính)

SỔ CHI TIẾT

Tháng 03 - Năm 2016

Tên tài khoản: Chi phí nguyên liệu vật liệu trực tiếp sản xuất bột liệu

Số hiệu: TK 621121

(Đơn vị tính: Đồng)

Ngày tháng ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Số hiệu TK đối ứng	Số tiền	
	Số hiệu	Ngày tháng			Nợ	Có
A	B	C	D	E	1	2
			Số dư đầu kỳ			
			Số phát sinh trong tháng			
			...			

Ngày tháng ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Số hiệu TK đối ứng	Số tiền	
	Số hiệu	Ngày tháng			Nợ	Có
A	B	C	D	E	1	2
02/03	0248	02/03	Xuất nguyên vật liệu chính_ Đá vôi	1521	1.232.850.044	
02/03	0248	02/03	Xuất nguyên vật liệu chính_ Sét	1521	640.527.345	
02/03	0248	02/03	Xuất nguyên vật liệu chính_ Phiến Silic	1521	59.577.740	
02/03	0248	02/03	Xuất nguyên vật liệu chính_ Quặng sắt	1521	193.049.571	
09/03	0249	09/03	Xuất nguyên vật liệu chính_ Đá vôi	1521	1.312.611.571	
09/03	0249	09/03	Xuất nguyên vật liệu chính_ Sét	1521	583.522.818	
09/03	0249	09/03	Xuất nguyên vật liệu chính_ Phiến Silic	1521	58.926.929	
09/03	0249	09/03	Xuất nguyên vật liệu chính_ Quặng sắt	1521	171.524.114	
					
			Kết chuyển tính giá thành			9.652.213.440
			Cộng số phát sinh tháng		9.652.213.440	9.652.213.440

Ngày 31 tháng 03 năm 2016

Người ghi sổ

(Ký, họ tên)

Kế toán trưởng

(Ký, họ tên)

Giám đốc

(Ký tên, đóng dấu)

[Nguồn: Phòng Kế toán - Tài chính, Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công]

Biểu 2.4: Bảng đơn giá tiền lương sản phẩm

BẢNG ĐƠN GIÁ TIỀN LƯƠNG SẢN PHẨM

STT	Bộ phận	Đơn giá (đồng/tấn)	Ghi chú
1	Phân xưởng nghiền	31.200	
2	Phân xưởng nung	33.000	
3	Phân xưởng xi măng	31.500	
4	Phân xưởng đóng bao	32.000	

[Nguồn: Phòng Kế toán - Tài chính, Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công]

Biểu 2.5: Bảng chấm công

Đơn vị: Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công

Địa chỉ: Kim Xuyên - Kim Thành - Hải Dương

BẢNG CHẤM CÔNG
Bộ phận: Phân xưởng nghiên
 Tháng 03 năm 2016

TT	Họ tên	Chức vụ	Ngày trong tháng																															Tổng ngày
			1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	27	28	29	30	31	
1	Phạm Văn Quang	TT	N	x	x	x	x	x	x	N	x	x	x	x	x	N	x	x	x	x	x	x	x	N	x	x	x	x	x	x	N	x	x	26
2	Trần Minh Cảnh	CN	N	x	x	x	x	x	N	x	x	x	x	x	N	x	x	x	x	x	x	x	N	x	x	x	x	x	x	N	x	x	26	
3	Phạm Đức Kiểm	CN	N	x	x	x	x	x	N	x	x	x	x	x	N	x	x	x	x	x	x	x	N	x	x	x	x	x	x	N	x	x	26	
4	Lê Văn Doanh	CN	N	x	x	x	x	x	N	x	x	x	x	x	N	x	x	x	x	x	x	x	N	x	x	x	x	x	x	N	x	x	26	
5	Phùng Việt Phương	CN	N	x	x	x	x	x	N	x	x	x	x	x	N	x	x	x	x	x	x	x	N	x	x	x	x	x	N	N	x	x	25	
6	Đỗ Thị Tuyết	CN	N	x	x	x	x	N	N	x	x	x	x	x	N	x	x	x	x	x	x	N	N	x	x	x	x	x	x	N	x	x	24	
7	Lê Thị Thu	CN	N	x	x	x	x	x	N	x	x	x	x	x	N	x	x	x	x	x	x	x	N	x	x	x	x	x	x	N	x	x	26	
8	Nguyễn Xuân Minh	CN	N	x	x	x	x	N	N	x	x	x	x	N	N	x	x	x	x	x	x	x	N	x	x	x	x	x	N	N	x	x	23	

TT	Họ tên	Chức vụ	Ngày trong tháng																															Tổng ngày
			1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	27	28	29	30	31	
9	Nguyễn Ngọc Kiên	CN	N	x	x	x	x	x	x	N	x	x	x	x	x	N	x	x	x	x	x	x	x	N	x	x	x	x	x	x	N	x	x	26
10	Nguyễn Văn Hoạt	CN	N	x	x	x	x	x	x	N	x	x	x	x	x	N	N	x	x	x	x	x	x	N	x	x	x	x	x	x	N	x	x	25
11	Tô Văn Sông	CN	N	x	x	x	x	x	x	N	x	x	x	x	x	N	x	x	x	x	x	x	x	N	x	x	x	x	X	x	N	x	x	26
12	Trần Đức Thắng	CN	N	x	x	x	x	x	x	N	x	x	x	x	x	N	x	x	x	x	x	x	x	N	x	x	x	x	N	x	N	x	x	25
13	Nguyễn Đình Hà	CN	N	x	x	x	x	x	x	N	x	x	x	x	x	N	x	x	x	x	x	x	x	N	x	x	x	x	N	x	N	x	x	26
14	Nguyễn Văn Tú	CN	N	x	x	x	x	x	x	N	x	x	x	x	x	N	x	x	x	x	x	x	x	N	x	x	x	x	N	x	N	x	x	26
15	Trần Doãn Khoa	CN	N	x	x	x	x	x	x	N	x	x	x	x	x	N	x	x	x	x	x	x	x	N	x	x	x	x	N	x	N	x	x	26
																																
																																

[Nguồn: Phòng Kế toán - Tài chính, Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công]

Biểu 2.6: Bảng thanh toán tiền lương và phụ cấp

Đơn vị: Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công

Địa chỉ: Kim Xuyên - Kim Thành - Hải Dương

BẢNG THANH TOÁN LƯƠNG VÀ PHỤ CẤP

Đơn vị: Phân xưởng nghiên

Tháng 03 năm 2016

(Đơn vị tính: Đồng)

TT	Họ và tên	Lương	Phụ cấp	Tổng	Các khoản trừ vào tiền lương			Còn lĩnh	Ký nhận
					BHXH	BHYT	BHTN		
					8%	1.5%	1%		
1	Phạm Văn Quang	9.100.000	2.275.000	11.375.000	910.000	170.625	11.3750	10.180.625	
2	Trần Minh Cảnh	9.100.000	-	9.100.000	728.000	136.500	91.000	8.144.500	
3	Phạm Đức Kiểm	9.100.000	-	9.100.000	728.000	136.500	91.000	8.144.500	
4	Lê Văn Doanh	9.100.000	-	9.100.000	728.000	136.500	91.000	8.144.500	
5	Phùng Việt Phương	8.750.000	-	8.750.000	700.000	131.250	87.500	7.831.250	
6	Đỗ Thị Tuyết	8.400.000	-	8.400.000	672.000	126.000	84.000	7.518.000	
7	Lê Thị Thu	9.100.000	-	9.100.000	728.000	136.500	91.000	8.144.500	

TT	Họ và tên	Lương	Phụ cấp	Tổng	Các khoản trừ vào tiền lương			Còn lĩnh	Ký nhận
					BHXH	BHYT	BHTN		
					8%	1.5%	1%		
8	Nguyễn Xuân Minh	8.050.000	-	8.050.000	644.000	120.750	80.500	7.204.750	
9	Nguyễn Ngọc Kiên	9.100.000	-	9.100.000	728.000	136.500	91.000	8.144.500	
10	Nguyễn Văn Hoạt	8.750.000	-	8.750.000	700.000	131.250	87.500	7.831.250	
11	Tô Văn Sông	9.100.000	-	9.100.000	728.000	136.500	91.000	8.144.500	
12	Trần Đức Thắng	8.750.000	-	8.750.000	700.000	131.250	87.500	7.831.250	
13	Nguyễn Đình Hà	9.100.000	-	9.100.000	728.000	136.500	91.000	8.144.500	
14	Nguyễn Văn Tú	9.100.000	-	9.100.000	728.000	136.500	91.000	8.144.500	
15	Trần Doãn Khoa	9.100.000	-	9.100.000	728.000	136.500	91.000	8.144.500	
							
							
	Tổng			310.929.969	2.4874.398	4.663.950	3.109.300	278.282.322	

[Nguồn: Phòng Kế toán - Tài chính, Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công]

Biểu 2.7: Bảng phân bổ tiền lương và bảo hiểm xã hội

Đơn vị: Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công

Địa chỉ: Kim Xuyên - Kim Thành - Hải Dương

BẢNG PHÂN BỐ TIỀN LƯƠNG VÀ BẢO HIỂM XÃ HỘI

Tháng 03 năm 2016

Bộ phận: *Phân xưởng nghiên*

(Đơn vị tính: Đồng)

TT	Ghi Có TK Ghi Nợ TK	TK 334 - Phải trả công nhân viên			TK 338 - Phải trả phải nộp khác				Cộng Có TK 338	Tổng cộng
		Lương	Khác	Cộng Có TK 334	KPCĐ	BHXH	BHYT	BHTN		
					TK 338.2	TK 338.3	TK 338.4	TK 338.6		
1	TK 622	310.929.969	-	310.929.969	8.236.555	74.128.999	14.413.972	4.118.278	100.897.804	411.827.773
2	TK 627	488.356.109	-	488.356.109	12.936.586	116.429.271	22.639.025	6.468.293	158.473.175	646.829.284
3	TK 334	-	-	-	-	2.4874.398	4.663.950	3.109.300	32.647.648	32.647.648
	Cộng	799.286.078		799.286.078	21.173.141	215.432.668	41.716.947	13.695.871	292.018.627	1.091.304.705

Ngày 31 tháng 3 năm 2016

Người ghi sổ
(Ký, họ tên)

Kế toán trưởng
(Ký, họ tên)

Giám đốc
(Ký tên, đóng dấu)

[Nguồn: Phòng Kế toán - Tài chính, Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công]

Biểu 2.8: Sổ Chi tiết tài khoản 622

Đơn vị: Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công

Địa chỉ: Kim Xuyên - Kim Thành - Hải Dương

Mẫu số S38-DN

(Ban hành theo Thông tư số 200/2014/TT-BTC

Ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính)

SỔ CHI TIẾT

Tháng 03 - Năm 2016

Tên tài khoản: Chi phí nhân công trực tiếp sản xuất bột liệu

Số hiệu: TK 622121

(Đơn vị tính: Đồng)

Ngày tháng ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Số hiệu TK đối ứng	Số tiền	
	Số hiệu	Ngày tháng			Nợ	Có
A	B	C	D	E	1	2
			- Số phát sinh trong tháng 3			
31/03		31/03	Tính tiền lương của người lao động	334	310.929.969	
31/03		31/03	Trích KPCĐ vào chi phí	3382	8.236.555	
31/03		31/03	Trích BHXH vào chi phí	3383	74.128.999	

Ngày tháng ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Số hiệu TK đối ứng	Số tiền	
	Số hiệu	Ngày tháng			Nợ	Có
A	B	C	D	E	1	2
31/03		31/03	Trích BHYT vào chi phí	3384	14.413.972	
31/03		31/03	Trích BHTN vào chi phí	3386	4.118.278	
			...			
31/03		31/03	Kết chuyển tính vào giá thành sản phẩm	154		411.827.773
			Cộng số phát sinh tháng		411.827.773	411.827.773
			Cộng lũy kế từ đầu quý			

Ngày 31 tháng 03 năm 2016

Người ghi sổ

(Ký, họ tên)

Kế toán trưởng

(Ký, họ tên)

Giám đốc

(Ký tên, đóng dấu)

[Nguồn: Phòng Kế toán - Tài chính, Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công]

Biểu 2.9: Bảng tổng hợp chi phí sản xuất chung

Đơn vị: Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công

Địa chỉ: Kim Xuyên - Kim Thành - Hải Dương

BẢNG TỔNG HỢP CHI PHÍ SẢN XUẤT CHUNG

Bộ phận: Phân xưởng nghiên

Tháng 3 - Năm 2016

(Đơn vị tính: Đồng)

STT	Tên khoản mục chi phí	TK Nợ	
		TK Có	TK 627
1	Chi phí NVL	1521	110.356.958
2	Chi phí nhiên liệu, phụ tùng thay thế	1523	954.640.128
3	Chi phí công cụ dụng cụ	153	83.437.785
4	Chi phí tiền lương phân xưởng	334	488.356.109
5	Chi phí trích theo lương	338	158.473.175
6	Chi phí khấu hao tài sản cố định	214	1.830.317.346
7	Chi phí dịch vụ mua ngoài	331	105.718.936
8	Chi phí khác bằng tiền mặt	111	129.584.939
		
	Cộng		3.860.885.376

Ngày 31 tháng 03 năm 2016

[Nguồn: Phòng Kế toán - Tài chính, Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công]

Biểu 2.10: Sổ Chi tiết tài khoản 627

Đơn vị: Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công

Mẫu số S38-DN

Địa chỉ: Kim Xuyên - Kim Thành - Hải Dương

(Ban hành theo Thông tư số 200/2014/TT-BTC

Ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính)

SỔ CHI TIẾT

Tháng 3 - Năm 2016

Tên tài khoản: Chi phí sản xuất chung phân xưởng nghiên

Số hiệu: TK 6271

(Đơn vị tính: Đồng)

Ngày tháng ghi số	Chứng từ		Diễn giải	Số hiệu TK đối ứng	Số tiền	
	SH	NT			Nợ	Có
A	B	C	D	E	1	2
			Số phát sinh trong tháng 3			
01/03		01/03	Chi phí nguyên vật liệu	1521	110.356.958	
01/03		01/03	Chi phí nhiên liệu, phụ tùng thay thế	1523	954.640.128	
02/03		02/03	Chi phí công cụ, dụng cụ	153	83.437.785	
02/03		02/03	Chi phí tiền lương phân xưởng	334	488.356.109	
03/03		03/03	Chi phí trích theo lương	338	158.473.175	

Ngày tháng ghi số	Chứng từ		Diễn giải	Số hiệu TK đối ứng	Số tiền	
	SH	NT			Nợ	Có
A	B	C	D	E	1	2
03/03		03/03	Chi phí khấu hao TSCĐ	214	1.830.317.346	
04/03		04/03	Chi phí dịch vụ mua ngoài	331	105.718.936	
04/03		04/03	Chi phí khác bằng tiền mặt	1111	129.584.939	
					
			Kết chuyển tính giá thành	154		3.860.885.376
			Cộng số phát sinh tháng Cộng lũy kế từ đầu quý		3.860.885.376	3.860.885.376

Ngày 31 tháng 3 năm 2016

Người ghi sổ
(Ký, họ tên)

Kế toán trưởng
(Ký, họ tên)

Giám đốc
(Ký tên, đóng dấu)

[Nguồn: Phòng Kế toán - Tài chính, Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công]

Biểu 2.11: Sổ Chi tiết tài khoản 154

Đơn vị: Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công

Mẫu số S38-DN

Địa chỉ: Kim Xuyên - Kim Thành - Hải Dương

(Ban hành theo Thông tư số 200/2014/TT-BTC

Ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính)

SỔ CHI TIẾT

Tháng 3 - Năm: 2016

Tên tài khoản: Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang sản xuất bột liệu

Số hiệu: TK 154.01

(Đơn vị tính: Đồng)

Ngày tháng ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Số hiệu TK đối ứng	Số tiền	
	Số hiệu	Ngày tháng			Nợ	Có
A	B	C	D	E	1	2
			Số dư đầu kỳ		1.073.397.290	
31/03	PKC	31/03	Kết chuyển chi phí NVLTT	621	9.652.213.440	
			Kết chuyển chi phí NCTT	622	411.827.773	
			Kết chuyển chi phí SXC	627	3.860.885.376	
			Kết chuyển sang giai đoạn sau			14.330.215.008
			Cộng số phát sinh		13.924.926.589	14.330.215.008
			Số dư cuối kỳ		668.108.872	

Ngày 31 tháng 3 năm 2016

Người ghi sổ
(Ký, họ tên)

Kế toán trưởng
(Ký, họ tên)

Giám đốc
(Ký tên, đóng dấu)

[Nguồn: Phòng Kế toán - Tài chính, Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công]

Biểu 2.12: Bảng tính giá thành bột liệu - Phân xưởng nghiền
BẢNG TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM
Tháng 3 - Năm 2016

Tồn đầu kỳ: 2.399 tấn

Sản xuất trong kỳ: 30.195 tấn

Tồn cuối kỳ: 2.027 tấn

Sản lượng tính giá thành: 30.507 tấn

(Đơn vị tính: Đồng)

Khoản mục	SDDK	CP PSTK	SDCK	Tổng giá thành	Giá thành đơn vị	Bán thành phẩm
CP NVL trực tiếp	1.073.397.290	9.652.213.440	668.108.872	10.057.501.858	329,676	10,057,501,858
CP NC trực tiếp	-	411.827.773	-	411.827.773	13,499	411,827,773
CP SXC	-	3.860.885.376	-	3.860.885.376	126,557	3,860,885,376
<i>CP NV quản lý</i>	-	646.829.284	-	646.829.284	21,203	646,829,284
<i>CP NVL</i>	-	110.356.958	-	110.356.958	3,617	110,356,958
<i>CP công cụ</i>	-	83.437.785	-	83.437.785	2,735	83,437,785
<i>CP nhiên liệu, phụ tùng</i>	-	1.830.317.346	-	1.830.317.346	59,996	1,830,317,346
<i>CP KH TSCĐ</i>	-	954.640.128	-	954.640.128	31,292	954,640,128
<i>DV mua ngoài</i>	-	105.718.936	-	105.718.936	3,465	105,718,936
<i>Tiền</i>	-	129.584.939	-	129.584.939	4,248	129,584,939
Tổng cộng	1.073.397.290	13.924.926.589	668.108.872	14.330.215.008	469,732	14,330,215,008

[Nguồn: Phòng Kế toán - Tài chính, Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công]

Biểu 2.13: Bảng tính giá thành clinker - Phân xưởng nung
BẢNG TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM
Tháng 3 - Năm 2016

Tồn đầu kỳ: 9.325 tấn

Sản xuất trong kỳ: 32.306 tấn

Tồn cuối kỳ: 7.852 tấn

Sản lượng tính giá thành: 33.778 tấn

(Đơn vị tính: Đồng)

Khoản mục	SDDK	CP PSTK		SDCK	Tổng giá thành	Giá thành đơn vị	Bán thành phẩm
		Bước trước sang	Bước này				
CP NVL trực tiếp	3,714,184,800	10,057,501,858	4,826,106,720	3,507,916,979	15,089,876,399	446,732	15,089,876,399
CP NC trực tiếp	-	411,827,773	386,088,538	-	797,916,311	23,622	797,916,311
CP SXC	-	3,860,885,376	1,930,442,688	-	5,791,328,064	171,451	5,791,328,064
CP NV quản lý	-	646,829,284	323,414,642	-	970,243,926	28,724	970,243,926
CP NVL	-	110,356,958	55,178,479	-	165,535,437	4,901	165,535,437
CP công cụ	-	83,437,785	41,718,892	-	125,156,677	3,705	125,156,677
CP nhiên liệu, phụ tùng	-	1,830,317,346	915,158,673	-	2,745,476,020	81,279	2,745,476,020
KH TSCĐ	-	954,640,128	477,320,064	-	1,431,960,192	42,393	1,431,960,192
DV mua ngoài	-	105,718,936	52,859,468	-	158,578,404	4,695	158,578,404
Tiền	-	129,584,939	64,792,470	-	194,377,409	5,754	194,377,409
Tổng cộng	3,714,184,800	14,330,215,008	7,142,637,946	3,507,916,979	21,679,120,774	641,805	21,679,120,774

[Nguồn: Phòng Kế toán - Tài chính, Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công]

Biểu 2.14: Bảng tính giá thành xi măng bột - Phân xưởng xi măng
BẢNG TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM
Tháng 3 - Năm 2016

Tồn đầu kỳ: 1.945 tấn

Sản xuất trong kỳ: 31.608 tấn

Tồn cuối kỳ: 2.685 tấn

Sản lượng tính giá thành: 30.868 tấn

(Đơn vị tính: Đồng)

Khoản mục	SDDK	CP PSTK		SDCK	Tổng giá thành	Giá thành đơn vị	Bán thành phẩm
		Bước trước sang	Bước này				
CP NVL trực tiếp	1,613,899,278	15,089,876,399	3,281,752,570	1,599,019,048	18,386,509,198	595,649	18,386,509,198
CP NC trực tiếp	-	797,916,311	231,653,123	-	1,029,569,434	33,354	1,029,569,434
CP SXC	-	5,791,328,064	1,158,265,613	-	6,949,593,677	225,139	6,949,593,677
CP NV quản lý	-	970,243,926	194,048,785	-	1,164,292,711	37,718	1,164,292,711
CP NVL	-	165,535,437	33,107,087	-	198,642,525	6,435	198,642,525
CP công cụ	-	125,156,677	25,031,335	-	150,188,012	4,865	150,188,012
CP nhiên liệu, phụ tùng	-	2,745,476,020	549,095,204	-	3,294,571,224	106,731	3,294,571,224
KH TSCĐ	-	1,431,960,192	286,392,038	-	1,718,352,230	55,668	1,718,352,230
DV mua ngoài	-	158,578,404	31,715,681	-	190,294,085	6,165	190,294,085
Tiền	-	194,377,409	38,875,482	-	233,252,891	7,556	233,252,891
Tổng cộng	1,613,899,278	21,679,120,774	4,671,671,305	1,599,019,048	26,365,672,309	854,141	26,365,672,309

[Nguồn: Phòng Kế toán - Tài chính, Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công]

Biểu 2.15: Bảng tính giá thành xi măng bao - Phân xưởng đóng bao
BẢNG TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM
Tháng 3 - Năm 2016

Tồn đầu kỳ: 0 tấn

Sản xuất trong kỳ: 32.871 tấn

Tồn cuối kỳ: 0 tấn

Sản lượng tính giá thành: 32.871 tấn

(Đơn vị tính: Đồng)

Khoản mục	SDDK	CP PSTK		SDCK	Tổng giá thành	Giá thành đơn vị
		Bước trước sang	Bước này			
CP NVL trực tiếp	-	18,386,509,198	772,177,075	-	19,158,686,273	582,845
CP NC trực tiếp	-	1,029,569,434	257,392,358	-	1,286,961,792	39,152
CP SXC	-	6,949,593,677	1,544,354,150	-	8,493,947,827	258,402
CP NV quản lý	-	1,164,292,711	258,731,714	-	1,423,024,424	43,291
CP NVL	-	198,642,525	44,142,783	-	242,785,308	7,386
CP công cụ	-	150,188,012	33,375,114	-	183,563,126	5,584
CP nhiên liệu, phụ tùng	-	3,294,571,224	732,126,939	-	4,026,698,162	122,500
KH TSCĐ	-	1,718,352,230	381,856,051	-	2,100,208,281	63,892
DV mua ngoài	-	190,294,085	42,287,574	-	232,581,659	7,076
Tiền	-	233,252,891	51,833,976	-	285,086,866	8,673
Tổng cộng	-	26,365,672,309	2,573,923,584	-	28,939,595,893	880,399

[Nguồn: Phòng Kế toán - Tài chính, Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công]

Biểu 2.16: Bảng tính giá thành sản phẩm xi măng PCB30 (áp dụng p.p hệ số)

BẢNG TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM

Loại: Xi măng PCB30

Số lượng: 16.435,5 tấn Đơn vị: đồng

Khoản mục chi phí	Tổng GT liên SP	Hệ số phân bổ	Z	z
A	1	2	(3 = 2 x1)	4
CP NVLTT	19.158.686.273	$\frac{16.435,5 \times 1,0}{34.317,324}$	9.175.616.031	558.280
CP NCTT	1.286.961.792		616.361.011	37.502
CP SXC	8.493.947.827		4.067.982.676	247.512
Cộng	28.939.595.893		13.859.959.719	843.294

[Nguồn: Phòng Kế toán - Tài chính, Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công]

Biểu 2.17: Bảng tính giá thành sản phẩm xi măng PCB40 (áp dụng p.p hệ số)

BẢNG TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM

Loại: Xi măng PCB40

Số lượng: 9.861,3 tấn Đơn vị: đồng

Khoản mục chi phí	Tổng GT liên SP	Hệ số phân bổ	Z	Z
A	1	2	(3 = 1 x 2)	4
CP NVLTT	19.158.686.273	$\frac{9.861,3 \times 1,2}{34.317,324}$	6.606.443.543	669.936
CP NCTT	1.286.961.792		443.779.928	45.002
CP SXC	8.493.947.827		2.928.947.527	297.014
Cộng	28.939.595.893		9.979.170.997	1.011.953

[Nguồn: Phòng Kế toán - Tài chính, Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công]

Biểu 2.18: Bảng tính giá thành sản phẩm xi măng MC25 (áp dụng p.p hệ số)

BẢNG TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM

Loại: Xi măng MC25

Số lượng: 6.574,2 tấn Đơn vị: đồng

Khoản mục chi phí	Tổng GT liên SP	Hệ số phân bổ	Z	z
	1	2	(3 = 1 x 2)	4
CP NVLTT	19.158.686.273	$\frac{6.574,2 \times 0,92}{34.317,324}$	3.376.626.700	513.618
CP NCTT	1.286.961.792		226.820.852	34.502
CP SXC	8.493.947.827		1.497.017.625	227.711
Cộng	28.939.595.893		5.100.465.176	775.831

[Nguồn: Phòng Kế toán - Tài chính, Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công]

Biểu 2.19: Định mức nguyên vật liệu sản xuất xi măng

BẢNG ĐỊNH MỨC NGUYÊN VẬT LIỆU SẢN XUẤT XI MĂNG

Tên vật tư	Đơn vị tính	Định mức
Đất sét	Tấn/tấn clinker	0,21
Cát non	Tấn/tấn clinker	0,1575
Quặng sắt	Tấn/tấn clinker	0,037
Than đốt	Tấn/tấn clinker	0,2282
Bột liệu	Tấn/tấn clinker	1,1984
Clinker/xi măng	Tấn/tấn xi măng	0,7968
Thạch cao pha xi măng	Tấn/tấn xi măng	0,1352
Đá	Tấn/tấn xi măng	1,2826
Xi xốp Thái Nguyên	Tấn/tấn xi măng	0,0258
Đá mờ	Tấn/tấn xi măng	0,15
Vỏ bao	Tấn/tấn xi măng	20
Than đốt lò sấy	Tấn/tấn xi măng	0,0188

[Nguồn: Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công]

Biểu 2.20: Dự toán giá thành sản phẩm

DỰ TOÁN GIÁ THÀNH SẢN PHẨM (Xi măng bao PCB 30)

TT	Khoản mục chi phí	ĐVT	Định mức	Đơn giá	Thành tiền
1	Chi phí sản xuất				762.324,66
1.1	Chi phí NVL trực tiếp				578.757,66
	Đá vôi	Tấn	0,857	35.062,00	30.048,13
	Đá sét	Tấn	0,172	22.921,00	3.942,41
	Đất giàu silic	Tấn	0,375	122.727,00	46.022,63
	Than cám 4A	Tấn	0,101	1.982.969,00	200.279,87
	Điện	Kwh	85120	1,09	92.780,80
	Dầu diezen	Lít	0,2	16.636,00	3.327,20
	Dầu FO	Lít	0,705	13.455,00	9.485,78
	Thạch cao	Tấn	0,04	863.636,00	34.545,44
	Vỏ bao	Cái	20000	5,55	111.000,00
	Phụ gia	Tấn	0,2	122.727,00	24.545,40
	Gạch chịu lửa	Kg	0,46	17.500,00	8.050,00
	Bê tông chịu nhiệt	Kg	0,07	22.500,00	1.575,00
	Tấm lót	Kg	0,01	120.500,00	1.205,00
	Bi đạn	Kg	0,1	32.000,00	3.200,00
	Khác				8750
1.2	Chi phí nhân công trực tiếp	Đồng/tấn			17.911
1.3	Chi phí sản xuất chung	Đồng/tấn			165,656
a	Chi phí nhân viên phân xưởng	Đồng/tấn			27.753
b	Chi phí vật liệu	Đồng/tấn			4.735
c	Chi phí dụng cụ sản xuất	Đồng/tấn			3.580
d	Chi phí khấu hao TSCĐ	Đồng/tấn			78.532
e	Chi phí sửa chữa TSCĐ	Đồng/tấn			40.960
f	Chi phí dịch vụ mua ngoài	Đồng/tấn			4.536
g	Chi phí khác bằng tiền	Đồng/tấn			5.560
2	Chi phí bán hàng	Đồng/tấn			49.806
3	Chi phí quản lý doanh nghiệp	Đồng/tấn			39.750
4	Chi phí tài chính	Đồng/tấn			130.823
	Tổng giá thành toàn bộ	Đồng			983.713

Biểu 2.21: Định mức kinh tế kỹ thuật sản xuất xi măng

ĐỊNH MỨC KINH TẾ KỸ THUẬT SẢN XUẤT CLINKER, XI MĂNG

TT	TÊN VẬT TƯ, SẢN PHẨM	ĐƠN VỊ TÍNH	ĐỊNH MỨC			GHI CHÚ
			D/C 1	D/C 2	D/C 3	
A	KHAI THÁC, VẬN CHUYỂN ĐÁ VÔI ĐẾN TRẠM ĐẬP					
1	Thuốc nổ	Kg/t đá vôi	0,165			
2	Mìn nổ	Kg/t đá vôi	0,0007			
3	Kíp nổ	Cái/t đá vôi	0,0101			
4	Dây nổ	m/t đá vôi	0,085			
5	Điện năng	Kw/t đá vôi	0,350			
6	Dầu ADO	l/t đá vôi	0,600			
B	KHAI THÁC, VẬN CHUYỂN ĐÁ SÉT ĐẾN TRẠM ĐẬP					
1	Thuốc nổ	Kg/t đá sét	0,060			
2	Mìn nổ	Kg/t đá sét	0,0025			
3	Kíp nổ	Cái/t đá sét	0,047			
4	Dây nổ	m/t đá sét	0,140			
6	Dầu ADO	l/t đá sét	0,550			
C	SẢN XUẤT CLINKER					
1	Tổng hỗn hợp nguyên liệu	t/t clinker		1,608		
	<i>Đá vôi</i>	<i>t/t clinker</i>		1,254		
	<i>Đất sét</i>	<i>t/t clinker</i>		0,285		
	<i>Đất giàu silic</i>	<i>t/t clinker</i>		0,039		SiO ₂ ~ 78%
	<i>Đất giàu sắt</i>	<i>t/t clinker</i>		0,030		Fe ₂ O ₃ ~ 40%
2	Tổng hợp nhiệt năng tiêu thụ	Kcal/kg clinker		852		
	<i>Dầu ADO</i>	<i>Kcal/kg clinker</i>		2		
	<i>Than cám</i>	<i>Kcal/kg clinker</i>		850		
3	Gạch chịu lửa	Kg/t clinker		0,850	0,750	
	Gạch Mg-Spilnel	<i>Kg/t clinker</i>		0,600	0,500	

	Gạch Samot	Kg/t clinker		0,250	0,250	
4	Bột chịu nhiệt	Kg/t clinker		0,200	0,100	
5	Bi đạn + tấm lót					
5.1	Bi đạn, tấm lót nghiên than DC2	Kg/t clinker		0,045		Nghiền bi
	<i>Bi đạn</i>	Kg/t clinker		0,040		
	<i>Tấm lót</i>	Kg/t clinker		0,005		
5.2	Tấm lót nghiền liệu DC2	Kg/t clinker		0,015		Nghiền đúng
5.3	Tấm lót (ngh.liệu+than) DC3	Kg/t clinker			0,030	Nghiền đúng
6	Điện năng	Kwh/t clinker		62	62	
7	Dầu ADO cho vận chuyển nội bộ và công việc khác	l/t clinker		0,170		
8	Xăng	l/t clinker		0,015	0,020	
9	Dầu bôi trơn	l/t clinker		0,060	0,030	
10	Mỡ bôi trơn	Kg/t clinker		0,020	0,010	
D	SẢN XUẤT XI MĂNG					
I	XI MĂNG PC					
1	Clinker	t/ t xi măng		0,965		
2	Thạch cao	t/t xi măng		0,040		CaSO ₄ 2H ₂ O ~ 95%
II	XI MĂNG PCB40					
1	Clinker	t/ t xi măng	0,845	0,805	0,805	
2	Thạch cao	t/t xi măng	0,040	0,040	0,040	CaSO ₄ 2H ₂ O ~ 95%
3	Phụ gia khoáng	t/t xi măng	0,120	0,160	0,160	Định mức tối thiểu
III	XI MĂNG PCB30					
1	Clinker	t/ t xi măng	0,735	0,705	0,630	
2	Thạch cao	t/t xi măng	0,040	0,040	0,040	CaSO ₄ 2H ₂ O ~ 95%
3	Phụ gia khoáng	t/t xi măng	0,230	0,260	0,335	Định mức tối thiểu
IV	CHUNG CHO XI MĂNG					
1	Bi đạn+tấm lót	Kg/t xi măng		0,100		
	<i>Bi đạn</i>	Kg/t xi măng		0,080		

	<i>Tấm lót</i>	Kg/t xi măng		0,020		
2	Điện năng	Kwh/t xi măng	60	53	44	
3	Dầu ADO cho vận chuyển nội bộ và công việc khác	l/t xi măng		0,100	0,100	
4	Xăng	l/t xi măng		0,020	0,020	
5	Dầu bôi trơn	l/t xi măng		0,050	0,020	
6	Mỡ bôi trơn	Kg/t xi măng		0,004	0,003	
V	XI MĂNG BAO					
1	Vỏ bao	Cái/t xi măng		20,040		

Ghi chú:

- Định mức các nguyên, nhiên liệu, thạch cao, phụ gia đều được quy khô (độ ẩm 0%);
- Độ ẩm clinker theo quy định tại TCVN 7024 – 2002;
- Nhiệt trị than tính theo giá trị thực tế của chủng loại than khi nhập;
- Phạm vi thực hiện định mức theo quy định tại Quyết định số 1576/QĐ-XMVN ngày 31/10/2012 của Vicem;
- Các dây truyền thực hiện làm lò kín nung bằng Graphit sẽ điều chỉnh định mức tiêu hao sau khi hoàn thành.

Bảng 3.1: Bảng định mức giá thành kế hoạch xi măng PCB30

BẢNG ĐỊNH MỨC KẾ HOẠCH GIÁ THÀNH

Điều chỉnh từ ngày 01 tháng 01 năm 2016

Tên sản phẩm: Xi măng PCB 30

Đơn vị tính: VNĐ

TT	Khoản mục chi phí sản xuất kinh doanh	ĐVT	Số lượng	Đơn giá	Giá thành 1 tấn xi măng
01	Clinker lò đứng	Tấn	0,68	609.091	414.182
02	Phụ gia các loại (Đất si líc; Đá đen.....)	Tấn	0,27	49.697	13.418
03	Bà Thải Gypsum (CaSO4 2H2O)	Tấn	0,05	35.000	1.750
04	Vỏ bao	Cái	20,5	2.600	53.300
05	Dầu Diezel	Lít	0,4	19.591	7.836
06	Chi phí trả trước (Bi, Tấm lót...)				12.000
07	Điện SX				75.000
08	Nhân công				45.000
09	Khấu hao TSCĐ				28.715
10	Sửa chữa				1.500
11	Chi phí khác bằng tiền				15.000
Cộng					667.701

Kinh Môn, ngày 01 tháng 01 năm 2016

Cán bộ kỹ thuật
(Ký, ghi rõ họ tên)

Kế toán trưởng
(Ký, ghi rõ họ tên)

Giám đốc
(Ký tên, đóng dấu)

[Nguồn: Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công]

Bảng 3.2: Bảng định mức giá thành kế hoạch xi măng PCB40

BẢNG ĐỊNH MỨC KẾ HOẠCH GIÁ THÀNH

Điều chỉnh từ ngày 01 tháng 01 năm 2016

Tên sản phẩm: Xi măng PCB40

Đơn vị tính: VNĐ

TT	Khoản mục chi phí sản xuất kinh doanh	ĐVT	Số lượng	Đơn giá	Giá thành 1 tấn xi măng
01	Clinker lò đứng	Tấn	0,64	709.091	453.818
02	Phụ gia các loại (Đất si líc; Đá đen.....)	Tấn	0,31	49.697	15.406
03	Bà Thải Gypsum (CaSO4 2H2O)	Tấn	0,05	35.000	1.750
04	Vỏ bao	Cái	20,3	5.420	110.026
05	Dầu Diezel	Lít	0,4	19.591	7.836
06	Chi phí trả trước (Bi, Tấm lót...)				12.000
07	Điện SX				75.000
08	Nhân công				45.000
09	Khấu hao TSCĐ				28.715
10	Sửa chữa				1.500
11	Chi phí khác bằng tiền				32.000
Cộng					783.052

Kinh Môn, ngày 01 tháng 01 năm 2016

Cán bộ kỹ thuật
(Ký, ghi rõ họ tên)

Kế toán trưởng
(Ký, ghi rõ họ tên)

Giám đốc
(Ký tên, đóng dấu)

[Nguồn: Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công]

Bảng 3.3: Bảng định mức giá thành kế hoạch xi măng MC25

BẢNG ĐỊNH MỨC KẾ HOẠCH GIÁ THÀNH

Điều chỉnh từ ngày 01 tháng 01 năm 2016

Tên sản phẩm: Xi măng MC25

Đơn vị tính: VNĐ

TT	Khoản mục chi phí sản xuất kinh doanh	ĐVT	Số lượng	Đơn giá	Giá thành 1 tấn xi măng
01	Clinker lò đứng	Tấn	0,45	600.000	270.000
02	Phụ gia các loại (Đất si líc; Đá đen.....)	Tấn	0,57	49.697	28.327
03	Bà Thải Gypsum (CaSO4 2H2O)	Tấn	0,03	35.000	1.050
04	Vỏ bao	Cái	20,5	2.800	57.400
05	Dầu Diezel	Lít	0,4	20.282	8.113
06	Chi phí trả trước (Bi, Tấm lót...)				12.000
07	Điện SX				75.000
08	Nhân công				45.000
09	Khấu hao TSCĐ				28.715
10	Sửa chữa				1.500
11	Chi phí khác bằng tiền				32.000
Cộng					559.105

Kinh Môn, ngày 01 tháng 01 năm 2016

Cán bộ kỹ thuật
(Ký, ghi rõ họ tên)

Kế toán trưởng
(Ký, ghi rõ họ tên)

Giám đốc
(Ký tên, đóng dấu)

[Nguồn: Công ty TNHH sản xuất VLXD Thành Công]

Bảng 3.6: Bảng phân loại chi phí theo mức độ hoạt động

BẢNG PHÂN LOẠI CHI PHÍ THEO MỨC ĐỘ HOẠT ĐỘNG

Khoản mục/ Yếu tố chi phí	Biến phí	Định phí	Chi phí hỗn hợp
I. Chi phí sản xuất sản phẩm			
1. Chi phí NVLTT	x		
Nguyên vật liệu chính (Đá vôi, đất sét, quặng sắt, quặng boxit, thạch cao...)	x		
Nguyên vật liệu phụ (Thạch cao, xi vữa, phụ gia...)	x		
Nhiên liệu (Dầu diezen, than...)	x		
2. Chi phí nhân công trực tiếp	x		
3. Chi phí sản xuất chung			x
Chi phí nhân viên phân xưởng		x	
Chi phí vật liệu (Bulong, trợ nghiền, xi măng...)	x		
Khấu hao TSCĐ		x	
Chi phí công cụ dụng cụ (Dụng cụ sửa chữa, bảo hộ lao động...)	x		
Chi phí bằng tiền khác (Chi phí điện, nước, chi phí tiếp khách, chi phí lãi vay...)	x		

Bảng 3.7: Báo cáo dự toán chi phí theo khoản mục

BÁO CÁO DỰ TOÁN CHI PHÍ THEO KHOẢN MỤC CHI PHÍ

TT	Khoản mục chi phí	Định mức chi phí	Sản lượng dự kiến	Thành tiền
1	Chi phí sản xuất			
1.1	Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp			
1.2	Chi phí nhân công trực tiếp			
1.3	Chi phí sản xuất chung			
....				
	Tổng			

Bảng 3.9: Báo cáo kết quả kinh doanh dạng lãi trên biến phí

**BÁO CÁO KẾT QUẢ HOẠT ĐỘNG KINH DOANH
DẠNG LÃI TRÊN BIẾN PHÍ**

Chỉ tiêu	Sản phẩm 1		Sản phẩm n		Tổng cộng
	Tổng số	1 đơn vị sản phẩm	Tổng số	1 đơn vị sản phẩm	
1. Doanh thu					
2. Biến phí					
- Chi phí NVLTT					
- Chi phí NCTT					
- Chi phí SXC					
- Chi phí bán hàng					
- Chi phí QLDN					
3. Lãi trên biến phí					
4. Định phí					
- Chi phí SXC					
- Chi phí bán hàng					
- Chi phí QLDN					
5. Lợi nhuận trước thuế					