

**BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO
TRƯỜNG ĐẠI HỌC BÁCH KHOA HÀ NỘI**

BÙI THỊ THU HIỀN

**HOÀN THIỆN CÔNG TÁC KẾ TOÁN TẬP HỢP CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH
GIÁ THÀNH SẢN PHẨM TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN GANG THÉP THÁI NGUYÊN**

Chuyên ngành : Quản trị kinh doanh
Mã số: QTKD11A-179

LUẬN VĂN THẠC SĨ KINH TẾ

NGƯỜI HƯỚNG DẪN KHOA HỌC :

PGS. TS. Nghiêm Sỹ Thương

Hà Nội – Năm 2013

MỤC LỤC

LỜI CAM ĐOAN.....	4
LỜI CẢM ƠN	4
DANH MỤC CHỮ VIẾT TẮT	6
DANH MỤC CÁC BẢNG	7
DANH MỤC CÁC SỐ ĐỒ.....	8
LỜI MỞ ĐẦU	9
1. Tính cấp thiết của đề tài.....	9
2. Mục đích nghiên cứu của đề tài.....	10
3. Đối tượng và phạm vi nghiên cứu.....	10
4. Phương pháp nghiên cứu.....	10
5. Những đóng góp của luận văn.....	10
CHƯƠNG I NHỮNG VẤN ĐỀ LÝ LUẬN CƠ BẢN VỀ KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT TRONG CÁC DOANH NGHIỆP SẢN XUẤT.....	12
1.1. Những vấn đề chung về kế toán chi phí.....	12
1.1.1. Hoạt động cơ bản trong doanh nghiệp sản xuất và đặc điểm chi phí trong doanh nghiệp sản xuất.....	12
1.1.2. Bản chất kinh tế của chi phí và mục đích của kế toán chi phí.....	17
1.2. Nội dung của kế toán chi phí theo thực tế.....	19
1.2.1. Phân loại và tập hợp chi phí sản xuất qua hệ thống kế toán.....	19
1.2.2. Xác định đối tượng tập hợp chi phí sản xuất, đối tượng tính giá thành.....	23
1.2.3. Xác định nội dung kinh tế và kết cấu giá thành sản phẩm.....	25
1.3. Quy trình tập hợp chi phí và tính giá thành sản phẩm trong doanh nghiệp sản xuất.....	26
1.3.1. Phương pháp tập hợp chi phí sản xuất và tổng hợp chi phí sản xuất.....	27
1.3.2. Đánh giá, điều chỉnh các khoản giảm giá thành sản phẩm.....	33
1.3.3. Đánh giá sản phẩm dở dang cuối kỳ.....	34
1.3.4. Đối tượng và phương pháp tính giá thành sản phẩm.....	35
1.3.5. Phương pháp tính giá thành sản phẩm trong một số loại hình doanh nghiệp chủ yếu.....	39
1.4. Căn cứ để tiến hành kế toán chi phí.....	43

1.5. Nguồn nhân lực cho kế toán chi phí.	44
1.6. Tổ chức bộ máy kế toán chi phí.	45
1.7. Phương pháp hạch toán giá thành của Mỹ.	47
CHƯƠNG II: THỰC TRẠNG CÔNG TÁC KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN GANG THÉP THÁI NGUYÊN.	50
2.1. Quá trình hình thành và phát triển của Công ty.	50
2.2. Đặc điểm tổ chức sản xuất kinh doanh và tổ chức công tác kế toán tại Công ty cổ phần Gang thép Thái Nguyên.	51
2.2.1. Đặc điểm tổ chức quản lý sản xuất kinh doanh ở Công ty cổ phần Gang Thép Thái Nguyên.	51
2.2.2. Quy trình công nghệ chế biến thép.	53
2.2.3. Đặc điểm tổ chức công tác kế toán trong Công ty cổ phần Gang Thép Thái Nguyên.	56
2.3. Thực trạng công tác kế toán chi phí sản xuất tại Công ty cổ phần Gang thép Thái nguyên.	60
2.3.1. Nhận thức và mục đích của kế toán chi phí sản xuất Công ty cổ phần Gang thép Thái nguyên.	60
2.3.2. Nội dung kế toán chi phí sản xuất tại Công ty cổ phần Gang thép Thái Nguyên.	<u>62</u>
2.3.4. Quy trình tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty cổ phần Gang thép Thái Nguyên.	67
2.3.5. Căn cứ để tiến hành kế toán chi phí.	83
2.3.6. Nguồn nhân lực cho kế toán chi phí.	85
2.3.7. Tổ chức bộ máy kế toán chi phí và tính giá thành của công ty cổ phần Gang thép Thái Nguyên.	85
2.4. Đánh giá thực trạng kế toán chi phí sản xuất tại Công ty cổ phần Gang thép Thái Nguyên.	86
2.4.1. Những ưu điểm cơ bản.	86
2.4.2. Những nhược điểm cần hoàn thiện.	89

CHƯƠNG III: ĐỀ XUẤT GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN GANG THÉP THÁI NGUYÊN.....	93
3.1. Sự cần thiết và yêu cầu cơ bản của việc hoàn thiện chi phí sản xuất tại Công ty cổ phần Gang thép Thái Nguyên.	93
3.1.1. Sự cần thiết.	93
3.1.2. Những yêu cầu cơ bản của việc hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm.	94
3.2. Các giải pháp nhằm hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất tại Công ty cổ phần Gang thép Thái nguyên.	97
3.2.1. Các giải pháp hoàn thiện nội dung kế toán chi phí.	98
3.2.2. Hoàn thiện về quy trình tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm.	100
3.2.3. Hoàn thiện về căn cứ kế toán chi phí.....	110
3.2.4. Hoàn thiện về tổ chức bộ máy kế toán chi phí.....	112
3.3. Điều kiện để thực hiện các giải pháp hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và giá thành tại Công ty cổ phần gang thép Thái Nguyên.....	113
3.3.1. Về phía Nhà nước và Hội nghề nghiệp.....	113
3.3.2. Về phía Công ty cổ phần gang thép Thái nguyên.	115
KẾT LUẬN.....	118
DANH MỤC TÀI LIỆU THAM KHẢO	120
PHỤ LỤC.....	121

LỜI CAM ĐOAN

Tôi xin cam đoan: Bản luận văn tốt nghiệp này là công trình nghiên cứu của bản thân tôi, các số liệu nêu trong luận văn là trung thực, được thực hiện trên cơ sở nghiên cứu lý thuyết, tiếp thu kiến thức khoa học, nghiên cứu khảo sát tình hình thực tiễn và dưới sự hướng dẫn tận tình của Thầy **PGS.TS. Nghiêm Sỹ Thương**.

Tất cả các số liệu, bảng biểu trong luận văn là kết quả của quá trình thu thập tài liệu từ nhiều nguồn khác nhau, phân tích và đánh giá dựa trên cơ sở kiến thức tôi đã tiếp thu được trong quá trình học tập, không phải là sản phẩm sao chép của các đề tài nghiên cứu trước đây.

Một lần nữa tôi xin khẳng định về sự trung thực của lời cam kết trên. Nếu sai tôi hoàn toàn chịu trách nhiệm.

Tác giả

Bùi Thị Thu Hiền

LỜI CẢM ƠN

Trong quá trình thực hiện Luận văn với đề tài: **“Hoàn thiện công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty cổ phần Gang thép Thái Nguyên”**, tôi đã nhận được sự quan tâm, giúp đỡ của các thầy giáo, cô giáo trong Viện Kinh tế & Quản lý (Viện đào tạo sau đại học – Đại học Bách khoa Hà Nội); Ban Giám đốc, phòng Kế toán - Thống kê – Tài chính, phòng Kế hoạch - Kinh doanh Công ty cổ phần Gang thép Thái Nguyên, ... Đặc biệt là sự tận tình hướng dẫn, chỉ bảo của thầy giáo **PGS. TS. Nghiêm Sỹ Thương**; sự ủng hộ, động viên của đồng nghiệp, gia đình và bè bạn.

Tôi xin chân thành cảm ơn sự giúp đỡ của các thầy cô giáo, các quý cơ quan, gia đình, bạn bè và đồng nghiệp. Sự giúp đỡ này đã động viên, cổ vũ và giúp tôi nhận thức, làm sáng tỏ thêm cả mặt lý luận và mặt thực tiễn về lĩnh vực mà luận văn nghiên cứu.

Luận văn là quá trình nghiên cứu công phu, sự làm việc khoa học và nghiêm túc của bản thân. Mặc dù tác giả đã rất cố gắng, nhưng do trình độ và thời gian có hạn, nên khó tránh khỏi những khiếm khuyết nhất định.

Tôi rất mong nhận được sự quan tâm, ý kiến đóng góp của các thầy cô giáo và những độc giả quan tâm đến đề tài này.

Xin chân thành cảm ơn!

Tác giả

Bùi Thị Thu Hiền

DANH MỤC CHỮ VIẾT TẮT

- BCTC:	Báo cáo tài chính
- BHXH:	Bảo hiểm xã hội
- BHYT:	Bảo hiểm y tế
- BHTN:	Bảo hiểm thất nghiệp
- CP:	Chi phí
- CPNCTT:	Chi phí nhân công trực tiếp
- CPNVLTT:	Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp
- CPQLDN:	Chi phí quản lý doanh nghiệp
- CPSXC:	Chi phí sản xuất chung
- KH:	Kế hoạch
- KPCĐ:	Kinh phí công đoàn
- KTCP:	Kế toán chi phí
- KTQT:	Kế toán quản trị
- KTQTCP:	Kế toán quản trị chi phí
- KTTC:	Kế toán tài chính
- PX:	Phân xưởng
- GD:	Giá định mức
- GT:	Giá thực tế
- SXC:	Sản xuất chung
- TK:	Tài khoản
- TH:	Thực hiện
- TSCĐ:	Tài sản cố định

DANH MỤC CÁC BẢNG

- Bảng 2.1: Các tài khoản chi tiết của tài khoản 627.
- Bảng 2.2: Tài khoản chi tiết của tài khoản 154 tại Nhà máy Cán thép Thái Nguyên.
- Bảng 2.3: Sổ nhật ký chung tài khoản 621.
- Bảng 2.4: Sổ nhật ký chung tài khoản 622.
- Bảng 2.5: Sổ nhật ký chung tài khoản 627.
- Bảng 2.6: Sổ cái tài khoản 621.
- Bảng 2.7: Sổ cái tài khoản 622.
- Bảng 2.8: Sổ cái tài khoản 627.
- Bảng 2.9: Giá thành kế hoạch sản phẩm thép góc 120x120
- Bảng 2.10: Bảng tính giá thành và các nhân tố tăng giảm giá thành (sản phẩm thép góc 120 x120 - Nhà máy cán thép Thái Nguyên).
- Bảng 2.11: Bảng tính giá thành sản phẩm thép 120x120 (Nhà máy cán thép Thái Nguyên).
- Bảng 2.12: Bảng tính giá thành sản phẩm thép 120x120 (Nhà máy cán thép Thái Nguyên).
- Bảng 2.13: Bảng cân đối số phát sinh.
- Bảng 3.1: Bảng phân loại chi phí.
- Bảng 3.2: Phân loại chi phí sản xuất chung theo ứng xử chi phí.
- Bảng 3.3: Bảng tính giá thành và các nhân tố tăng giảm giá thành (sản phẩm thép góc 120 x120 - Nhà máy cán thép Thái Nguyên).
- Bảng 3.4: Phân tích biến động giá vật liệu mua vào.
- Bảng 3.5: Phân tích biến động chi phí sản xuất chung.
- Bảng 3.6: Mẫu báo cáo giá thành.
- Bảng 3.7: Báo cáo chi phí sản xuất chung.
- Bảng 3.8: Báo cáo tình hình chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.
- Bảng 3.9: Báo cáo tình hình chi phí nhân công trực tiếp.

DANH MỤC CÁC SƠ ĐỒ

Sơ đồ 1.1: Sơ đồ chi phí sản xuất trong doanh nghiệp sản xuất.

Sơ đồ 1.2: Sơ đồ tập hợp chi phí sản xuất.

Sơ đồ 1.3: Sơ đồ tổng hợp chi phí sản xuất.

Sơ đồ 1.4: Sơ đồ hạch toán giá thành.

Sơ đồ 2.1: Quy trình công nghệ luyện kim công ty cổ phần Gang thép Thái Nguyên.

Sơ đồ 2.2: Quy trình sản xuất gang thép tại Công ty cổ phần gang thép Thái Nguyên.

Sơ đồ 2.3: Sơ đồ tổ chức bộ máy kế toán.

Sơ đồ 2.4: Quy trình kế toán trên mạng máy tính của toàn Công ty cổ phần gang thép Thái Nguyên.

Sơ đồ 2.5: Sơ đồ kế toán quá trình sản xuất tại các nhà máy sản xuất chính của Công ty cổ phần gang thép Thái Nguyên.

Sơ đồ 2.6: Sơ đồ tổ chức bộ máy kế toán chi phí.

Sơ đồ 3.1: Sơ đồ tổ chức bộ máy kế toán chi phí.

LỜI MỞ ĐẦU

1. Tính cấp thiết của đề tài.

Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm giữ một vai trò rất quan trọng trong công tác kế toán ở doanh nghiệp. Vì hạch toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm một cách chính xác, đầy đủ, kịp thời sẽ tạo cơ sở cho các nhà quản lý ra quyết định kinh doanh đúng đắn. Thông qua chỉ tiêu về chi phí và giá thành sản phẩm các nhà quản lý sẽ biết được nguyên nhân gây biến động chi phí và giá thành là do đâu và từ đó tìm ra biện pháp khắc phục và ra quyết định kinh doanh như thế nào để đạt được lợi nhuận cao nhất cho doanh nghiệp đồng thời góp phần tăng cường quản trị doanh nghiệp trong cơ chế thị trường. Do vậy hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm luôn là vấn đề cơ bản được các nhà quản lý rất quan tâm.

Công ty cổ phần Gang thép Thái Nguyên với các sản phẩm thép các loại đã sử dụng nổi tiếng trong cả nước và quốc tế, được sử dụng trong các công trình trọng điểm quốc gia như thủy điện Hòa Bình, Yaly, Sơn La, đường dây tải điện 500KV Bắc Nam, sân vận động quốc gia Mỹ Đình, cầu Thăng Long.....sản phẩm đã thâm nhập vào thị trường quốc tế như Canada, Indonexia, Lào... và đã đạt được nhiều giải thưởng, dần khẳng định chất lượng sản phẩm của Công ty. Để phát huy hiệu quả của ngành công nghiệp sản xuất thép cần phải sử dụng tổng hợp nhiều biện pháp trên cả tầm vi mô và vĩ mô, trong đó vấn đề về hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm cũng là một trong những biện pháp rất quan trọng.

Cùng với sự đổi mới của nền kinh tế trong những năm gần đây, các nhà máy sản xuất thép đã có những thay đổi trong công tác tổ chức sản xuất, không ngừng phát triển và khẳng định vai trò quan trọng trong nền kinh tế. Tuy nhiên về mặt lý luận cũng như thực tiễn, công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại các nhà máy thuộc Công ty cổ phần Gang Thép Thái Nguyên còn khá nhiều vấn đề cần được tiếp tục nghiên cứu hoàn thiện để nâng cao hiệu quả kinh doanh của doanh nghiệp và đáp ứng được yêu cầu của cơ chế quản lý mới.

2. Mục đích nghiên cứu của đề tài.

- Thông qua nghiên cứu đề tài nhằm mục đích hệ thống hoá, khái quát hoá và làm rõ hơn những vấn đề lý luận cơ bản về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm ở các doanh nghiệp sản xuất trong nền kinh tế thị trường, đặc biệt là vấn đề quản trị chi phí và tính giá thành.

- Thông qua đề tài đánh giá thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm thép tại Công ty cổ phần Gang thép Thái Nguyên nhằm hoàn thiện khâu kế toán này trong điều kiện áp dụng hệ thống kế toán mới, mà trước hết là đơn vị đề tài này đã khảo sát thực tế.

3. Đối tượng và phạm vi nghiên cứu.

Nghiên cứu phân tích những vấn đề lý luận chung về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm nói chung. Kết hợp với khảo sát thực tế kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Nhà máy cán thép Lưu xá - Công ty Gang thép Thái Nguyên.

4. Phương pháp nghiên cứu.

Dựa trên quan điểm duy vật biện chứng kết hợp sử dụng hệ thống các phương pháp nghiên cứu cụ thể như: Phân tích, tổng hợp, diễn giải, kết hợp với sơ đồ, bảng biểu. Đồng thời kết hợp lý luận cơ bản của khoa học kinh tế với các quan điểm của Đảng, Nhà nước trong thời kỳ phát triển kinh tế theo cơ chế thị trường ở Việt Nam. Nghiên cứu cả lý luận và thực tiễn với Công ty cổ phần Gang Thép nói chung và nhà máy cán thép Thái Nguyên nói riêng.

5. Những đóng góp của luận văn.

- Hệ thống hoá những lý luận cơ bản về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm. Góp phần phát triển những vấn đề lý luận cơ bản về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong nền kinh tế thị trường ở Việt Nam.

- Luận văn đã phân tích đánh giá thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty cổ phần Gang thép Thái Nguyên. Từ đó chỉ rõ

nguyên nhân tồn tại trong tổ chức công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm của đơn vị.

- Đề xuất một số giải pháp nhằm hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm từ vận dụng chứng từ, luân chuyển chứng từ, xác định nội dung chi phí sản xuất trong giá thành, đưa ra phương pháp tính giá thành phù hợp với hoạt động chế biến thép.

CHƯƠNG I

NHỮNG VẤN ĐỀ LÝ LUẬN CƠ BẢN VỀ KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT TRONG CÁC DOANH NGHIỆP SẢN XUẤT

1.1. *Những vấn đề chung về kế toán chi phí.*

1.1.1. **Hoạt động cơ bản trong doanh nghiệp sản xuất và đặc điểm chi phí trong doanh nghiệp sản xuất.**

1.1.1.1. **Hoạt động cơ bản của doanh nghiệp sản xuất.**

Doanh nghiệp sản xuất là một đơn vị kinh tế, thực hiện quá trình đầu tư, sản xuất, tiêu thụ với mục đích thu lợi nhuận. Trong doanh nghiệp sản xuất, hoạt động sản xuất thường chiếm một lực lượng lao động, máy móc thiết bị, tiền vốn lớn nhất và giữ một vai trò quyết định đến kết quả, hiệu quả hoạt động của doanh nghiệp. Hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp sản xuất bao gồm các giai đoạn cơ bản sau:

Giai đoạn 1 – Nghiên cứu, tiếp cận nhu cầu sản xuất: Trong giai đoạn này, doanh nghiệp xác định cần sản xuất những sản phẩm nào, bao nhiêu, cho ai, ở đâu, và bằng những phương tiện, nguồn lực kinh tế nào. Trong nền kinh tế thị trường, vấn đề này là tiền đề định hướng và ảnh hưởng quyết định đến các giai đoạn hoạt động tiếp theo của doanh nghiệp sản xuất như đầu tư, mua sắm, sản xuất, tiêu thụ.

Giai đoạn 2 - Đầu tư, mua sắm, tích lũy nguồn lực kinh tế: Giai đoạn này gắn liền với những hoạt động đầu tư, mua sắm, tích lũy những nguồn lực kinh tế cho hoạt động sản xuất kinh doanh. Trong doanh nghiệp sản xuất, phần lớn việc đầu tư, mua sắm, tích lũy các nguồn lực kinh tế gắn liền với nhu cầu của hoạt động sản xuất. Nếu căn cứ vào thời gian phát huy tác dụng và sử dụng các nguồn lực kinh tế, hoạt động đầu tư, mua sắm, tích lũy các nguồn lực kinh tế bao gồm:

Hoạt động đầu tư, mua sắm, tích lũy nguồn vật lực khai thác dài hạn như máy móc thiết bị sản xuất, nhà xưởng, đất đai, công nghệ sản xuất...Nguồn vật lực dài hạn tương đối ổn định trong một thời gian; thể hiện trình độ công nghệ, năng lực, cơ sở vật chất của doanh nghiệp sản xuất. Nó thường chiếm một lượng vốn lớn,

chịu nhiều rủi ro, thu hồi qua nhiều năm và cũng là nguồn gốc phát sinh chi phí dài hạn trong hoạt động sản xuất kinh doanh.

Hoạt động đầu tư, mua sắm, tích lũy các nguồn vật lực ngắn hạn như nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ, dịch vụ... Nguồn vật lực ngắn hạn thường thay đổi qua các kỳ sản xuất kinh doanh về tình trạng chất lượng, tình hình cung ứng, thị trường. Nó chi phối cơ bản đến cấu tạo vật chất sản phẩm, thường chiếm một lượng vốn ít hơn nguồn vật lực dài hạn, có thể thu hồi trong từng năm và là nguồn gốc phát sinh chi phí ngắn hạn trong sản xuất kinh doanh.

Hoạt động đầu tư, tích lũy nguồn nhân lực thông qua các chính sách lao động. Nguồn lực này không thể hiện rõ thành một khoản mục tài sản, một nguồn lực hữu hình nhưng chi phối quyết định đến kết quả, hiệu quả của quá trình sản xuất kinh doanh. Việc khai thác nguồn nhân lực trong sản xuất có thể phát sinh chi phí ngắn hạn và chi phí dài hạn.

Giai đoạn 3 – Hoạt động sản xuất: Đây là giai đoạn đặc trưng của một doanh nghiệp sản xuất. Giai đoạn doanh nghiệp sử dụng, tiêu dùng các nguồn lực kinh tế để sản xuất ra các sản phẩm cung ứng cho quá trình tiêu thụ, là giai đoạn phát sinh chi phí sản xuất. Mỗi doanh nghiệp có trình độ, chất lượng quản lý sản xuất kinh doanh, quy mô, loại hình, quy trình công nghệ sản xuất, lĩnh vực sản xuất, nguồn lực kinh tế tích lũy dự trữ khác nhau nên quá trình sử dụng, tiêu dùng các nguồn lực kinh tế cũng khác nhau. Ngày nay, với sự phát triển nhanh chóng của tiến bộ khoa học kỹ thuật, thay đổi các phương thức quản lý, nhu cầu cạnh tranh và toàn cầu hoá kinh tế ngày càng khốc liệt đã tác động trực tiếp đến sự thay đổi nhanh chóng đến hoạt động sản xuất nên đã làm thay đổi nhanh chóng các loại chi phí, mức phí và tính cá biệt của chi phí trong hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.

Giai đoạn 4 – Tiêu thụ sản phẩm: Đây là giai đoạn cuối cùng của hoạt động sản xuất kinh doanh nhằm chuyển sản phẩm của doanh nghiệp từ lĩnh vực sản xuất sang lĩnh vực tiêu dùng; chuyển thành phẩm sang một loại tài sản khác, chủ yếu là tiền và kết thúc một vòng chu chuyển tiền – tư liệu sản xuất – sản xuất –

hàng hoá - tiền. Giai đoạn này chỉ tồn tại sự khác biệt với các doanh nghiệp thương mại, dịch vụ là hoạt động tiêu thụ của doanh nghiệp sản xuất là hoạt động tiêu thụ gắn liền với chính những sản phẩm do doanh nghiệp tự sản xuất.

1.1.1.2. Đặc điểm chi phí trong doanh nghiệp sản xuất.

Chi phí là những phí tổn nguồn lực kinh tế gắn liền với mục đích sản xuất kinh doanh. Để hiểu rõ hơn về đặc điểm chi phí, doanh nghiệp sản xuất cần quan tâm, xem xét từng giai đoạn trong hoạt động của doanh nghiệp sản xuất:

Trong giai đoạn nghiên cứu tiếp cận nhu cầu sản xuất hình thành nên chi phí marketing, chi phí nghiên cứu, chi phí thành lập doanh nghiệp. Những loại chi phí này chịu sự chi phối cơ bản bởi quy mô, những giải pháp, phương tiện tiếp cận nghiên cứu, nhân sự thực hiện và đôi khi còn chi phối bởi những thủ tục hành chính, pháp lý từng địa phương, quốc gia. Chi phí trong giai đoạn nghiên cứu tiếp cận nhu cầu sản xuất sẽ được vốn hoá thành tài sản vô hình hoặc các mục chi phí ban đầu trước khi hoạt động sản xuất diễn ra. Vấn đề quan tâm của nhà quản lý trong giai đoạn này là làm sao đảm bảo chi phí phát sinh sẽ được chuyển hoá thành toàn bộ tài sản, đảm bảo tính hữu ích của chi phí cho các giai đoạn kế tiếp trong hoạt động sản xuất kinh doanh.

Trong giai đoạn đầu tư, mua sắm, tích lũy nguồn lực kinh tế phát sinh chi phí đầu tư, mua sắm nguồn lực kinh tế. Những chi phí này được vốn hoá thành giá trị tài sản của doanh nghiệp. Trong giai đoạn này, vấn đề quan tâm của các nhà quản lý là tính hữu ích của các nguồn lực kinh tế đã đầu tư, tích lũy cho tương lai sử dụng trong các hoạt động sản xuất kinh doanh.

Trong giai đoạn sản xuất sẽ phát sinh chi phí sản xuất, đây chính là sự tiêu hao các nguồn lực kinh tế, quy trình chuyển hoá tài sản thành chi phí. Về cơ bản, chi phí trong lĩnh vực sản xuất bao gồm:

Chi phí dài hạn: Loại chi phí này phát sinh do sử dụng, tiêu dùng các nguồn lực kinh tế dài hạn trong sản xuất như máy móc thiết bị, nhà xưởng, tài sản vô hình. Mức phát sinh của chi phí dài hạn thường phụ thuộc vào giá trị, thời hạn, công suất hoặc các cam kết của doanh nghiệp trong sử dụng và tình hình sử dụng thực tế trong

hoạt động sản xuất, đôi khi chi phí này còn gắn liền với sự chi phối của chính sách tài chính của doanh nghiệp, quốc gia. Chi phí dài hạn thường mang tính ổn định tương đối qua một số kỳ sản xuất và gắn liền với các quyết định, trách nhiệm của nhà quản lý trước và trong nhiệm kỳ quản lý.

Chi phí ngắn hạn: Loại chi phí này phát sinh do sử dụng, tiêu dùng các nguồn lực kinh tế ngắn hạn trong sản xuất như nguyên vật liệu, công cụ, dịch vụ.... Mức phát sinh chi phí ngắn hạn thường phụ thuộc vào tình hình sản xuất, thu mua, cung ứng, dự trữ trong kỳ. Chi phí ngắn hạn biến đổi phức tạp qua các kỳ sản xuất và gắn liền với các quyết định, trách nhiệm nhà quản lý trong nhiệm kỳ quản lý.

Chi phí nhân lực: Đây là chi phí phát sinh do sử dụng nguồn nhân lực trong sản xuất. Chi phí nhân lực bao gồm các khoản chi phí mà doanh nghiệp trả trực tiếp cho người lao động khi tham gia vào hoạt động sản xuất và khoản phí gắn liền với sự điều tiết, phân phối thu nhập của Nhà nước tại doanh nghiệp. Đôi khi, chi phí nhân lực còn bao gồm cả những khoản phí để khuyến khích, thu hút lao động. Nếu căn cứ vào thời hạn phát huy của chi phí nhân lực, chi phí nhân lực bao gồm chi phí dài hạn khi chi phí này phát sinh từ sử dụng nguồn nhân lực gắn liền với cơ cấu tổ chức của doanh nghiệp và chi phí ngắn hạn khi chi phí này phát sinh từ sử dụng nguồn nhân lực trong ngắn hạn, tạm thời.

Chi phí sản xuất chịu áp lực từ nguồn kinh tế đầu tư, tích lũy ở các giai đoạn trước và thay đổi theo trình độ, phương thức tổ chức quản lý sản xuất, công nghệ sản xuất, quy mô sản xuất....Ngày nay, sự tiến bộ nhanh chóng của khoa học kỹ thuật, sự toàn cầu hoá kinh tế, mở rộng môi trường cạnh tranh, phát triển và sự thay đổi các phương thức quản lý, kinh doanh, sự tiến bộ của trình độ giáo dục... đã và đang thúc đẩy sự phát sinh, thay đổi nhanh chóng và phức tạp hơn và chi phí trong giai đoạn sản xuất. Điều này cũng đặt ra sự gia tăng nhu cầu thông tin chi phí sản xuất về tính tốc độ, tính linh hoạt để đảm bảo cho hoạt động kiểm soát, đánh giá, dự báo và quản trị chi phí.

Trong giai đoạn tiêu thụ sẽ phát sinh chi phí lưu thông tiếp thị do sử dụng các nguồn, lực kinh tế thực hiện chiến lược, chính sách tiêu thụ tại doanh nghiệp.

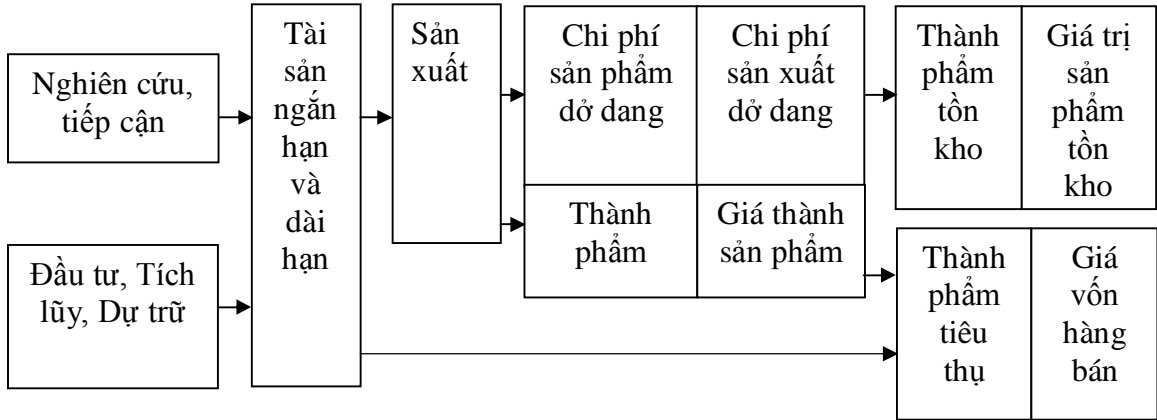
Chi phí lưu thông tiếp thị cũng bao gồm chi phí dài hạn do sử dụng các nguồn lực kinh tế dài hạn và các cam kết dài hạn trong thực hiện chiến lược và chính sách tiêu thụ và chi phí ngắn hạn do sử dụng các nguồn lực kinh tế ngắn hạn trong thực hiện chính sách tiêu thụ. Chi phí tiêu thụ đang có xu hướng gia tăng về giá trị, tỷ trọng theo quy mô, các phương thức quản lý sản xuất kinh doanh, nhất là khi toàn cầu hoá kinh tế, mở rộng phạm vi cạnh tranh trên toàn thế giới. Chi phí tiêu thụ không phải là chi phí đặc trưng trong doanh nghiệp sản xuất mà nó tồn tại ở hầu hết các loại hình doanh nghiệp.

Ngoài những chi phí phát sinh ở các giai đoạn trên, trong hoạt động của doanh nghiệp sản xuất cũng luôn phát sinh chi phí quản lý, điều hành, kiểm soát chung toàn doanh nghiệp và tình hình sử dụng các nguồn lực kinh tế. Ngày nay, trình độ và chất lượng quản lý gia tăng nhưng do sự mở rộng địa bàn sản xuất kinh doanh, phạm vi cạnh tranh nên chi phí quản lý, hành chính cũng gắn liền với xu hướng gia tăng. Loại chi phí này có thể được tập trung quản lý chung hoặc được phân chia trực tiếp cho từng bộ phận, cấp quản lý trong tổ chức sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.

Tất cả chi phí của doanh nghiệp sản xuất sẽ đi về đâu, bù đắp từ đâu? Câu trả lời là phí sẽ được vốn hoá thành những tài sản ở giai đoạn đầu; trong giai đoạn sản xuất, tài sản chuyển dần vào giá thành sản xuất, trong đó một phần chuyển vào giá vốn hàng bán, một phần tồn tại ở hàng tồn kho; trong giai đoạn tiêu thụ, tài sản chuyển hoá thành chi phí bán hàng; trong hoạt động quản lý tài sản chuyển hoá thành chi phí quản lý hành chính và chi được bù đắp bằng thu nhập. Sự phát sinh và chuyển hoá của chi phí ngày càng nhanh chóng, phức tạp và luôn gắn liền với chi phí thực tế và ẩn chứa chi phí cơ hội. Vì vậy, vấn đề cần được quan tâm ở đây là cần phải thu thập đúng, chính xác, kịp thời chi phí thực tế và phát hiện những chi phí cơ hội để tạo tiền đề cho các quyết định quản trị hợp lý và có hiệu quả trong môi trường kinh doanh biến động nhanh chóng. Đây cũng là bài toán đặt ra cho tổ chức kế toán, kế toán chi phí như thế nào trong nghiên cứu, áp dụng thích hợp các công cụ, mô hình kế toán chi phí trong các doanh nghiệp sản xuất hiện nay để tăng cường

thông tin chi phí phục vụ tốt hơn cho việc kiểm soát, điều chỉnh, đánh giá và dự báo.

Sơ đồ 1.1: Sơ đồ chi phí sản xuất trong doanh nghiệp sản xuất



1.1.2. Bản chất kinh tế của chi phí và mục đích của kế toán chi phí.

1.1.2.1. Bản chất kinh tế của chi phí.

Chi phí được định nghĩa theo nhiều phương diện khác nhau. Chi phí có thể hiểu một cách trừu tượng là biểu hiện bằng tiền những hao phí lao động sống và lao động vật hoá phát sinh trong hoạt động sản xuất kinh doanh; hoặc chi phí là những phí tổn về nguồn lực kinh tế, về tài sản cụ thể sử dụng trong hoạt động sản xuất kinh doanh; hoặc chi phí là những nguồn lực kinh tế, về tài sản cụ thể sử dụng trong hoạt động sản xuất kinh doanh. Nhận thức chi phí có thể khác nhau về quan điểm; góc độ, hình thức thể hiện chi phí nhưng tất cả đều thừa nhận một vấn đề chung: chi phí là phí tổn tài nguyên, vật chất, lao động và phải phát sinh gắn liền với mục đích sản xuất kinh doanh. Đây chính là bản chất kinh tế của chi phí trong hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp. Bản chất kinh tế này giúp các nhà quản lý phân biệt được chi phí với chi tiêu, chi phí với tài sản. Chi phí gắn liền với hoạt động sản xuất kinh doanh, được tài trợ từ vốn kinh doanh và được bù đắp từ thu nhập hoạt động sản xuất kinh doanh; chi tiêu không gắn liền với mục đích sản xuất kinh doanh, được tài trợ từ những nguồn khác vốn kinh doanh như quỹ phúc lợi, trợ cấp

của Nhà nước... và không được bù đắp từ thu nhập hoạt động sản xuất kinh doanh; tài sản bản thân nó chưa là phí tổn lợi ích kinh tế, nó là những lợi ích kinh tế được xác định một cách đáng tin cậy và chắc chắn trong tương lai.

1.1.2.2. Mục đích của kế toán chi phí trong doanh nghiệp sản xuất.

Kế toán chi phí là kế toán ghi chép và phân tích các khoản mục chi phí nhằm tính giá thành và kiểm soát chi phí (kế toán tài chính) và lập dự toán cho kỳ kế hoạch (kế toán quản trị). Hay nói cách khác, kế toán chi phí là cung cấp thông tin để hoạch định (kế toán quản trị) và kiểm soát chi phí (kế toán quản trị).

Trong doanh nghiệp sản xuất, chi phí phát sinh ở tất cả các giai đoạn hoạt động của doanh nghiệp, ảnh hưởng trực tiếp đến lợi nhuận của doanh nghiệp. Vì vậy, thông tin chi phí giữ vai trò quan trọng trong hệ thống thông tin hoạt động của doanh nghiệp. Nhu cầu thông tin chi phí, đặc biệt là thông tin chi phí sản xuất luôn gia tăng về tốc độ, tính linh hoạt, chính xác để phục vụ cho các quyết định kinh tế liên quan đến giá trị thành phẩm giá vốn, giá bán, lợi nhuận, kiểm soát, hoàn thiện định mức chi phí của các nhà quản lý trong doanh nghiệp. Ngày nay, với những tiến bộ khoa học kỹ thuật, phương thức quản lý sản xuất kinh doanh tiên bộ, sự toàn cầu hóa kinh tế, mở rộng phạm vi cạnh tranh thị sự tăng nhanh nhu cầu, tính tốc độ, linh hoạt, tính chính xác của thông tin chi phí càng đặt ra bức thiết hơn trong điều hành doanh nghiệp. Đây cũng chính là mục tiêu kế toán chi phí hướng đến, là tiền đề để tách kế toán chi phí thành bộ phận, chuyên ngành kế toán riêng trong hệ thống kế toán của doanh nghiệp sản xuất nhằm đáp ứng mục tiêu cho các mục tiêu như:

- Cung cấp thông tin chi phí, giá thành để phục vụ cho việc định giá thành phẩm tồn kho, giá vốn, giá bán, lợi nhuận của các quyết định quản trị sản xuất, định hướng kinh doanh, thương lượng với khách hàng, điều chỉnh tình hình sản xuất theo thị trường;

- Cung cấp thông tin chi phí giá thành sản phẩm để phục vụ tổ hơn quá trình kiểm soát chi phí, đảm bảo tính tiết kiệm, hiệu quả và gia tăng năng lực cạnh tranh;

- Cung cấp thông tin chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm phục vụ tốt hơn cho việc xây dựng, hoàn thiện hệ thống định mức chi phí.

1.2. Nội dung của kế toán chi phí theo thực tế.

1.2.1. Phân loại và tập hợp chi phí sản xuất qua hệ thống kế toán.

Hạch toán chi phí là để cung cấp thông tin cho quản lý, khái niệm chi phí sản xuất rất phức tạp trong khi người quản lý lại yêu cầu thông tin chi phí dưới nhiều góc độ khác nhau do đó đòi hỏi phải phân loại chúng. Phân loại chi phí một cách khoa học, hợp lý là một yêu cầu quan trọng trong công tác kế hoạch hoá, hạch toán và tính giá thành sản phẩm. Chi phí sản xuất trong doanh nghiệp gồm nhiều loại khác nhau về nội dung kinh tế, về điểm chi ra các khoản chi phí, về tính chất chi phí chi ra... Hạch toán chi phí theo từng loại sẽ nâng cao tính chi tiết của thông tin là cơ sở tin cậy cho việc lập kế hoạch giảm chi phí. Tùy theo yêu cầu của công tác quản lý và hạch toán người ta phân loại chi phí sản xuất theo các tiêu thức khác nhau.

a) Phân loại theo nội dung, tính chất kinh tế của chi phí.

Theo tiêu thức này, toàn bộ chi phí được chia làm 7 yếu tố sau:

- Yếu tố 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 kinh doanh (loại trừ giá trị vật liệu dùng không hết nhập lại kho và phế liệu thu hồi).

- Yếu tố nhiên liệu, động lực sử dụng vào quá trình sản xuất kinh doanh trong kỳ.

- Yếu tố tiền lương và các khoản phụ cấp lương: Phản ánh tổng số tiền lương và các khoản phụ cấp mang tính chất lương phải trả cho toàn bộ công nhân viên chức.

- Yếu tố BHXH, BHYT, KPCĐ, BHTN: Phản ánh bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn, bảo hiểm thất nghiệp trích theo tỷ lệ quy định tính trên tổng số tiền lương và phụ cấp lương phải trả công nhân viên chức.

- Yếu tố 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 kinh doanh trong kỳ.

- Yếu tố chi phí dịch vụ mua ngoài: Phản ánh toàn bộ chi phí dịch vụ mua ngoài dùng vào sản xuất kinh doanh.

- Yếu tố chi phí khác bằng tiền: Phản ánh toàn bộ chi phí khác bằng tiền chưa phản ánh vào các yếu tố trên dùng vào hoạt động sản xuất kinh doanh trong kỳ.

Theo cách phân loại này giúp ta biết được cơ cấu chi phí và biết được tính chất nguyên thủy của chi phí, xác định được mức vốn lưu động cho doanh nghiệp.

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

Cách phân loại này dựa vào công dụng của chi phí và mức phân bổ chi phí cho từng đối tượng. Theo quy định hiện hành, giá thành sản xuất ở Việt Nam gồm 3 khoản mục chi phí:

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp: Phản ánh toàn bộ chi phí nguyên vật liệu chính, phụ, nhiên liệu... tham gia trực tiếp vào việc sản xuất chế tạo sản phẩm hay thực hiện lao vụ, dịch vụ.

- Chi phí nhân công trực tiếp: Gồm tiền lương, phụ cấp lương và các khoản trích cho các quỹ BHXH, BHYT, KPCĐ, BHTN theo tỷ lệ với tiền lương phát sinh.

- Chi phí sản xuất chung: là những chi phí phát sinh trong phạm vi phân xưởng sản xuất.

Ngoài ra khi tính chỉ tiêu giá thành toàn bộ (giá thành đầy đủ) thì chỉ tiêu giá thành còn bao gồm khoản mục chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp.

c) Phân loại chi phí theo chức năng trong sản xuất kinh doanh.

Dựa vào chức năng hoạt động trong quá trình kinh doanh và chi phí liên quan đến việc thực hiện các chức năng mà chia chi phí sản xuất kinh doanh làm 3 loại:

- Chi phí thực hiện chức năng sản xuất: Gồm những chi phí liên quan đến việc chế tạo sản phẩm hay thực hiện các lao vụ, dịch vụ trong phạm vi phân xưởng.

- Chi phí thực hiện chức năng tiêu thụ: Gồm tất cả những chi phí liên quan đến việc tiêu thụ sản phẩm, hàng hoá, lao vụ...

- Chi phí thực hiện chức năng quản lý: Gồm các chi phí quản lý kinh doanh, hành chính và những chi phí chung phát sinh liên quan đến hoạt động của doanh nghiệp.

Cách phân loại này là cơ sở để xác định giá thành công xưởng, giá thành toàn bộ, xác định trị giá hàng tồn kho, phân biệt được chi phí theo từng chức năng cũng như làm căn cứ để kiểm soát và quản lý chi phí.

d) Phân loại theo cách thức kết chuyển chi phí.

Theo cách phân loại này, toàn bộ chi phí sản xuất kinh doanh được chia thành chi phí sản phẩm và chi phí thời kỳ. Chi phí sản phẩm là chi phí gắn liền với các sản phẩm được sản xuất ra hoặc được mua. Còn chi phí thời kỳ là chi phí làm giảm lợi tức trong một thời kỳ nào đó, nó không phải là một phần giá trị sản phẩm được sản xuất hoặc được mua nên được xem là phí tổn cần được khấu trừ ra từ lợi tức của thời kỳ mà chúng phát sinh.

e) Phân loại chi phí theo phương pháp phân bổ chi phí vào giá thành.

Theo cách phân loại này, toàn bộ chi phí sản xuất được chia thành chi phí trực tiếp và chi phí gián tiếp:

- Chi phí trực tiếp: Là những chi phí sản xuất có liên quan trực tiếp đến sản xuất một loại sản phẩm, một công việc nhất định, có thể căn cứ vào số liệu chứng từ kế toán quy nạp và phân bổ trực tiếp cho các loại sản phẩm đó. Chi phí này bao gồm: Nguyên vật liệu, tiền lương và các khoản trích theo lương của công nhân sản xuất.

- Chi phí gián tiếp: Là những chi phí sản xuất có liên quan đến việc sản xuất nhiều loại sản phẩm khác nhau, đòi hỏi phải phân bổ gián tiếp cho các đối tượng liên quan theo các tiêu thức phân bổ khác nhau.

Phân loại chi phí theo cách này giúp cho việc xác định phương pháp kế toán tổng hợp và phân bổ chi phí cho các đối tượng một cách đúng đắn, hợp lý. Ngoài ra còn có tác dụng trong việc tính toán giá thành kế hoạch cũng như hạch toán giá thành thực tế của đơn vị sản phẩm.

f) Phân loại chi phí theo quan hệ của chi phí với khối lượng, công việc, sản phẩm hoàn thành.

Theo cách phân loại này, toàn bộ chi phí được chia thành 2 loại: Chi phí cố định và chi phí biến đổi.

- Chi phí cố định: Là những chi phí không thay đổi khi khối lượng sản phẩm sản xuất thay đổi. Trong một giới hạn quy mô nhất định, chi phí này độc lập khách quan với kế hoạch sản xuất của doanh nghiệp.

- Chi phí biến đổi: Là những chi phí thay đổi khi khối lượng sản phẩm sản xuất ra thay đổi như chi phí về nguyên vật liệu, chi phí nhân công. Ngoài ra chi phí biến đổi còn được chi tiết hoá thành chi phí biến đổi cùng tỷ lệ (chi phí khả biến tỷ lệ) và chi phí biến đổi không cùng tỷ lệ (chi phí khả biến cấp bậc).

Nhờ cách phân loại này, người ta có thể đánh giá chính xác hơn tính hợp lý của chi phí sản xuất chi ra, mặt khác nó là cơ sở quan trọng để xác định sản lượng sản xuất và xây dựng một chính sách giá cả hợp lý và linh hoạt đối với các doanh nghiệp hoạt động trong cơ chế thị trường. Phân loại theo cách này là cơ sở để thiết kế các mô hình chi phí khác nhau, xác định phương hướng nâng cao hiệu quả chi phí đối với từng loại.

g) Phân loại theo lĩnh vực hoạt động kinh doanh.

Căn cứ vào việc tham gia của chi phí vào hoạt động kinh doanh toàn bộ chi phí được chia làm 3 loại:

- Chi phí hoạt động sản xuất kinh doanh: bao gồm những chi phí liên quan đến hoạt động sản xuất, tiêu thụ và quản lý hành chính, quản trị kinh doanh.

- Chi phí hoạt động tài chính: gồm những chi phí liên quan đến hoạt động về vốn và đầu tư tài chính.

- Chi phí khác: gồm những chi phí ngoài dự kiến có thể do chủ quan hay khách quan mang lại.

Cách phân loại này giúp cho phân định chi phí được chính xác phục vụ cho việc tính giá thành, xác định chi phí và kết quả của từng hoạt động kinh doanh đúng đắn cũng như lập báo cáo tài chính nhanh chóng, kịp thời.

Mỗi doanh nghiệp đều phải căn cứ vào điều kiện thực tế của doanh nghiệp mình kết hợp với nghiên cứu kết cấu chi phí sản xuất để xác định phương hướng quản lý tối ưu, tối thiểu hoá chi phí sản xuất nhằm thực hiện mục đích cuối cùng là tăng sản lượng, hạ giá thành sản phẩm, và chất lượng ngày một nâng lên. Điều này chỉ có thể thực hiện được với điều kiện quản lý một cách kinh tế hơn, chặt chẽ hơn, hạch toán chính xác mọi chi phí sản xuất và hợp lý hoá quản lý. Một doanh nghiệp biết cách phân loại chi phí phù hợp với điều kiện hiện có tại doanh nghiệp, phù hợp với trình độ quản lý tất yếu sẽ có chính sách quản trị giá thành tốt nhất, tối ưu nhất.

1.2.2. Xác định đối tượng tập hợp chi phí sản xuất, đối tượng tính giá thành.

Đối tượng tập hợp chi phí:

Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất là phạm vi, giới hạn nhất định để tập hợp chi phí sản xuất. Thực chất của xác định đối tượng tập hợp chi phí là xác định nơi phát sinh chi phí (phân xưởng, bộ phận, quy trình sản xuất...) và nơi chịu chi phí (sản phẩm A, sản phẩm B,...)

Xác định được đối tượng tập hợp chi phí sản xuất thường dựa vào những căn cứ như địa bàn sản xuất, cơ cấu tổ chức sản xuất, tính chất quy trình công nghệ sản xuất, loại hình sản xuất, đặc điểm sản phẩm, yêu cầu quản lý, trình độ và phương tiện kế toán. Các đối tượng tập hợp chi phí sản xuất có thể được xác định là phân xưởng, đơn đặt hàng, quy trình công nghệ, sản phẩm, công trường thi công...

Trong công tác kế toán, xác định đối tượng tập hợp chi phí sản xuất là cơ sở xây dựng hệ thống chứng từ ban đầu về chi phí sản xuất, xây dựng hệ thống sổ sách chi tiết về chi phí sản xuất.

Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất là phạm vi, giới hạn mà các chi phí sản xuất được tổ chức tập hợp theo đó nhằm đáp ứng yêu cầu kiểm tra, phân tích và tính giá thành sản phẩm. phạm vi, giới hạn tập hợp chi phí có hai loại:

- Nơi phát sinh chi phí: Phân xưởng, tổ đội, bộ phận sản xuất hay giai đoạn công nghệ.

- Đối tượng chịu phí: Sản phẩm, nhóm sản phẩm hay đơn đặt hàng.

Như vậy thực chất của việc xác định đối tượng hạch toán chi phí sản xuất là xác định nơi phát sinh chi phí, đối tượng chịu phí làm cơ sở cho việc tập hợp chi phí sản xuất, phục vụ yêu cầu cuối cùng của quản lý chi phí, muốn vậy cần căn cứ vào các cơ sở sau đây:

+ Căn cứ vào tính chất sản xuất và đặc điểm của quy trình công nghệ sản xuất sản phẩm:

Nếu doanh nghiệp có quy trình công nghệ sản xuất giản đơn thì đối tượng hay giới hạn tập hợp chi phí là toàn bộ quy trình công nghệ.

Nếu doanh nghiệp có quy trình công nghệ sản xuất phức tạp kiểu chế biến liên tục thì đối tượng tập hợp chi phí có thể là sản phẩm cuối cùng hoặc có thể là từng giai đoạn công nghệ. Kiểu chế biến song song thì đối tượng tập hợp chi phí sản xuất là thành phẩm hoặc từng bộ phận, từng chi tiết.

+ Căn cứ vào loại hình sản xuất:

Các doanh nghiệp thuộc loại hình sản xuất đơn chiếc thì đối tượng tập hợp chi phí là từng sản phẩm.

Các doanh nghiệp thuộc loại hình sản xuất hàng loạt và có khối lượng lớn phụ thuộc vào tính chất quy trình công nghệ sản xuất sản phẩm thì đối tượng tập hợp chi phí có thể là nhóm sản phẩm.

+ Căn cứ vào đặc điểm tổ chức sản xuất:

Các doanh nghiệp có đặc điểm tổ chức sản xuất khác nhau thì có đối tượng tập hợp chi phí sản xuất khác nhau. Đối với các doanh nghiệp có tổ chức sản xuất theo phân xưởng thì đối tượng tập hợp chi phí sản xuất là các phân xưởng. Việc tập hợp chi phí theo phân xưởng phục vụ cho việc phân tích và kiểm tra các chi phí ở phân xưởng và tạo điều kiện xác định đúng đắn kết quả hạch toán kinh tế nội bộ doanh nghiệp.

Đối tượng tính giá thành:

Đối tượng tính giá thành sản phẩm là đại lượng, kết quả hoàn thành nhất định cần tổng hợp chi phí sản xuất để tính tổng giá thành và giá thành đơn vị sản phẩm. Như vậy, đối tượng tính giá thành sản phẩm là khối lượng sản phẩm, dịch vụ hoàn

thành nhất định mà doanh nghiệp cần tính tổng giá thành và giá thành đơn vị sản phẩm.

Xác định đối tượng tính giá thành thường căn cứ vào đặc điểm sản xuất của doanh nghiệp, chủng loại và đặc điểm của sản phẩm, yêu cầu quản lý, trình độ và phương tiện của kế toán. Đối tượng tính giá thành sản phẩm thường được chọn là sản phẩm, dịch vụ hoàn thành, chi tiết hoặc bộ phận của sản phẩm, dịch vụ. Lựa chọn đối tượng tính giá thành thích hợp sẽ là cơ sở để xây dựng phiếu (thẻ) tính giá thành, từ đó việc tổng hợp chi phí và tính giá thành phù hợp, chính xác.

Kỳ tính giá thành:

Kỳ tính giá thành sản phẩm là khoảng thời gian cần thiết phải tiến hành tổng hợp chi phí sản xuất để tính tổng giá thành và giá thành đơn vị. Tùy thuộc vào đặc điểm kinh tế, kỹ thuật sản xuất và nhu cầu thông tin giá thành, kỳ tính giá thành có thể được xác định khác nhau, thông thường, trong kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm. Cụ thể, các doanh nghiệp sản xuất công nghiệp thường chọn kỳ tính giá thành là hàng tháng, các doanh nghiệp xây lắp thường chọn kỳ tính giá thành là quý hoặc năm, các doanh nghiệp nông nghiệp thường chọn kỳ tính giá thành theo từng thời vụ quý, năm.

Xác định kỳ tính giá thành giúp cho kế toán xác định rõ khoảng thời gian chi phí phát sinh, thời gian tổng hợp chi phí và tính giá thành sản phẩm để thu thập, cung cấp thông tin việc định giá, đánh giá hoạt động sản xuất theo yêu cầu nhà quản lý trong từng thời kỳ.

Tóm lại, xác định đối tượng tập hợp chi phí, đối tượng tính giá thành, kỳ tính giá thành là công việc chuẩn bị số chi tiết (tài khoản chi tiết), phiếu giá thành và khoảng thời gian cần thiết khi tiến hành kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm.

1.2.3. Xác định nội dung kinh tế và kết cấu giá thành sản phẩm.

Đây là nội dung đầu tiên để tiến hành kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành. Trước nhất, khi tiến hành kế toán chi phí và tính giá thành, cần phải xác định

được những chi phí nào được tính vào giá thành. Theo chế độ tài chính của Việt Nam, cụ thể là chuẩn mực số 02 - “Hàng tồn kho” (VAS 02), chỉ được tính vào giá thành phần chi phí sản xuất liên quan đến giá gốc của sản phẩm chế tạo. Từ đó, những chi phí bán hàng, chi phí quản lý, chi phí khác do nguồn vốn chuyên dùng tài trợ và cả những chi phí phát sinh lãng phí, tổn thất bất thường cũng không được tính vào giá thành. Thứ hai, mỗi sản phẩm sẽ có kết cấu chi phí gồm những khoản mục tương ứng. Vì vậy, khi kế toán chi phí và tính giá thành cũng cần phải xác định giá thành gồm mấy khoản mục, nội dung chi phí từng khoản mục chi phí. Xác định nội dung kinh tế và kết cấu giá thành là tiền đề định hướng về nội dung, kết cấu chi phí, giá thành khi tiến hành kế toán chi phí và tính giá thành sản phẩm.

1.3. Quy trình tập hợp chi phí và tính giá thành sản phẩm trong doanh nghiệp sản xuất.

Đây là giai đoạn kế tiếp giai đoạn tập hợp chi phí sản xuất của quy trình kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm theo chi phí thực tế. Giai đoạn này thực sự là phân tích chi phí đã tập hợp của từng đối tượng tập hợp chi phí sản xuất để kết chuyển hoặc phân bổ chi phí sản xuất vào đối tượng tính giá thành. Trên cơ sở đó, tính tổng giá thành thực tế và giá thành thực tế của từng đơn vị sản phẩm.

Tổng hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm có thể thực hiện theo cách thức:

- Từ tổng hợp chi phí đầu vào được ghi nhận trên từng đối tượng tập hợp chi phí kết chuyển hoặc phân bổ sang đối tượng tính giá thành và lần lượt loại trừ các khoản giảm giá thành, các khoản chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ để tính tổng giá thành, giá thành đơn vị. Cách thức này thích hợp trong xử lý công việc kế toán chi phí và tính giá thành bằng các công cụ tính toán thủ công, đơn giản. Đây cũng là cách thức được sử dụng truyền thống trong kế toán chi phí và tính giá thành ở Việt Nam.

- Từ tổng chi phí đầu vào được ghi nhận trên từng đối tượng tập hợp chi phí kết chuyển hoặc phân bổ sang đối tượng tính giá thành. Trên cơ sở đó loại trừ các khoản giảm giá thành và tính giá thành đơn vị, chi phí sản xuất dở dang các kỳ, tính

tổng giá thành. Cách thức này có nhiều thuận tiện hơn trong xây dựng các phần mềm tính giá thành; đánh giá và cũng là cách thức chưa được thể hiện trong truyền thống kế toán tính giá thành ở Việt Nam.

Trong phần này, theo truyền thống, tổng hợp chi phí sản xuất và tính giá thành gắn liền với thực hiện các nội dung cơ bản là: điều chỉnh các khoản vật liệu thừa, loại bỏ các khoản không được tính vào giá gốc sản phẩm để kết chuyển hoặc phân bổ chi phí cho từng đối tượng tính giá thành; đánh giá và điều chỉnh các khoản giảm giá thành; đánh giá sản phẩm dở dang cuối kỳ và cuối cùng, tính tổng giá thành, giá thành đơn vị sản phẩm.

1.3.1. Phương pháp tập hợp chi phí sản xuất và tổng hợp chi phí sản xuất.

1.3.1.1. Phương pháp tập hợp chi phí sản xuất.

Phương pháp tập hợp chi phí sản xuất là một phương pháp hay hệ thống các phương pháp được sử dụng để tập hợp và phân loại các chi phí sản xuất theo yếu tố và khoản mục trong phạm vi, giới hạn của đối tượng tập hợp chi phí.

Nội dung chủ yếu của các phương pháp tập hợp chi phí là trên cơ sở đối tượng tập hợp chi phí được xác định trong doanh nghiệp mở thẻ chi tiết hoặc sổ chi tiết hạch toán chi phí sản xuất, phản ánh các chi phí phát sinh vào các đối tượng tập hợp chi phí có liên quan, có phân tích theo yếu tố và khoản mục chi phí, hàng tháng tổng hợp chi phí theo từng đối tượng tập hợp chi phí phục vụ cho việc phân tích và kiểm tra các chi phí, tính giá thành sản phẩm.

Tùy theo đối tượng tập hợp chi phí được xác định mà áp dụng các phương pháp tập hợp chi phí phù hợp.

Quá trình này được tiến hành như sau:

+ Những chi phí sản xuất phát sinh liên quan trực tiếp đến từng đối tượng tập hợp chi phí sản xuất được tập hợp trực tiếp vào từng đối tượng chịu chi phí sản xuất như chi phí nguyên vật liệu chính, chi phí nhân công trực tiếp...

+ Những chi phí sản xuất liên quan đến nhiều đối tượng tập hợp chi phí sản xuất thường tập hợp thành những nhóm và chọn tiêu thức để phân bổ cho từng đối tượng chịu chi phí.

$$\text{Mức phân bổ chi phí cho đối tượng } i = \frac{\text{Tổng chi phí phát sinh trong kỳ}}{\text{Tổng tiêu thức phân bổ}} \times \text{Tiêu thức phân bổ cho đối tượng } i$$

Các phương pháp tập hợp chi phí:

- Phương pháp tập hợp chi phí theo chi tiết hoặc bộ phận của sản phẩm:

Theo phương pháp này các chi phí sản xuất được tập hợp và phân loại theo từng chi tiết hoặc bộ phận sản phẩm. Khi áp dụng phương pháp này thì giá thành sản phẩm được xác định bằng tổng cộng số chi phí của các bộ phận cấu thành sản phẩm. Phương pháp này khá phức tạp nên chỉ áp dụng ở những doanh nghiệp có chuyên môn hoá sản xuất cao, sản xuất ít sản phẩm hoặc mang tính chất đơn chiếc và có ít chi tiết, bộ phận cấu thành sản phẩm.

- Phương pháp tập hợp chi phí theo sản phẩm:

Theo phương pháp này, các chi phí sản xuất phát sinh được tập hợp và phân loại theo từng thứ sản phẩm riêng biệt, không phụ thuộc vào tính chất phức tạp của sản phẩm và quy trình công nghệ sản xuất. Nếu quá trình chế biến sản phẩm phải qua nhiều phân xưởng khác nhau thì các chi phí được tập hợp theo từng phân xưởng, trong đó các chi phí trực tiếp được hạch toán theo từng sản phẩm, các chi phí gián tiếp được phân bổ cho từng sản phẩm theo các tiêu thức phù hợp. Khi tập hợp chi phí sản xuất theo phương pháp này thì giá thành sản phẩm được xác định bằng phương pháp trực tiếp hoặc tổng cộng chi phí. Phương pháp này được áp dụng rộng rãi ở các doanh nghiệp sản xuất hàng loạt và có khối lượng lớn.

- Phương pháp tập hợp chi phí theo nhóm sản phẩm:

Theo phương pháp này, chi phí sản xuất được tập hợp và phân loại theo nhóm sản phẩm cùng loại và giá thành được xác định bằng phương pháp liên hợp. Phương pháp này được áp dụng chủ yếu ở các doanh nghiệp sản xuất nhiều chủng loại sản phẩm khác nhau như các doanh nghiệp sản xuất giấy, may mặc...

- Phương pháp tập hợp chi phí theo đơn đặt hàng:

Theo phương pháp này, chi phí sản xuất được tập hợp và phân loại theo từng đơn đặt hàng sản xuất riêng biệt. Khi đơn đặt hàng hoàn thành thì tổng chi phí tập hợp cho đơn đặt hàng đó là giá thành thực tế của sản phẩm. Tổng chi phí thực tế của

đơn đặt hàng bao gồm chi phí trực tiếp và chi phí gián tiếp, chi phí trực tiếp được hạch toán thẳng vào đơn đặt hàng có liên quan, chi phí gián tiếp được tập hợp và phân bổ cho từng đơn đặt hàng theo tiêu thức phù hợp. Phương pháp này được áp dụng rộng rãi ở những doanh nghiệp sản xuất đơn chiếc như cơ khí chế tạo, sửa chữa...

- Phương pháp tập hợp chi phí theo đơn vị sản xuất:

Theo phương pháp này, các chi phí phát sinh được tập hợp theo từng đơn vị sản xuất (phân xưởng, tổ đội). Trong mỗi đơn vị sản xuất, các chi phí lại được tập hợp theo mỗi đối tượng chịu phí: chi tiết sản phẩm, nhóm sản phẩm. Khi áp dụng phương pháp này thì giá thành sản phẩm có thể xác định bằng phương pháp tính trực tiếp, tổng cộng phí, hệ số, tỷ lệ. Trong một số trường hợp (đối với sản xuất giản đơn được tổ chức sản xuất theo phân xưởng tổ đội) nó không phục vụ mục đích tính giá thành mà chỉ thuần túy phục vụ kiểm tra các chi phí và xác định kết quả hạch toán kinh tế của từng đơn vị sản xuất.

- Phương pháp tập hợp chi phí theo toàn bộ dây chuyền sản xuất:

Theo phương pháp này, toàn bộ chi phí sản xuất được tập hợp và phân loại theo từng giai đoạn công nghệ, trong từng giai đoạn công nghệ các chi phí được phân tích theo từng loại sản phẩm hoặc bán thành phẩm.

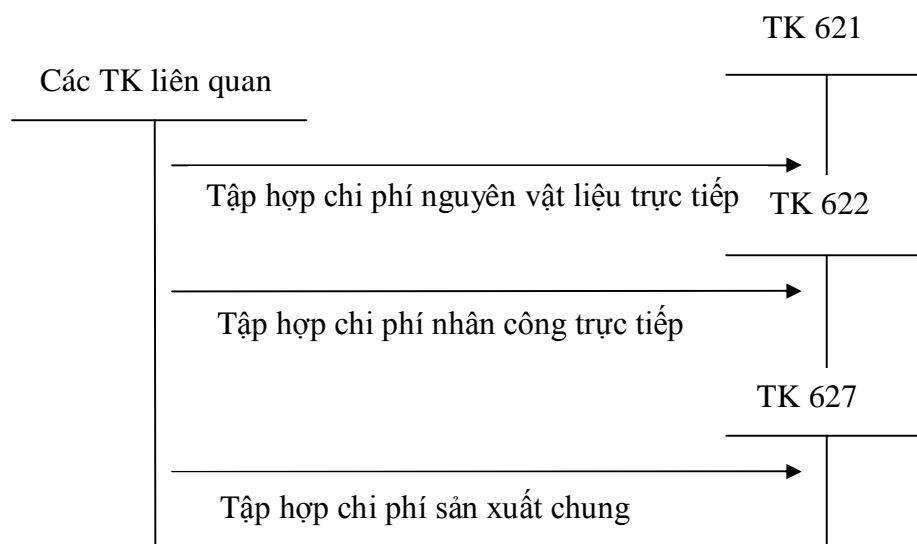
Phương pháp này được áp dụng trong những doanh nghiệp mà toàn bộ công nghệ sản xuất được chia làm nhiều giai đoạn công nghệ và nguyên liệu chính được chế biến một cách liên tục từ giai đoạn đầu đến giai đoạn cuối theo một trình tự nhất định.

Tùy theo yêu cầu của tổ chức sản xuất và quản lý, giai đoạn công nghệ ở đây có thể là cả giai đoạn sản xuất, phân xưởng sản xuất hoặc các quá trình công nghệ (nhiều bước), sau mỗi giai đoạn công nghệ thường thu nhận được bán thành phẩm hoàn chỉnh và tiến hành nhập kho bán thành phẩm hoặc chuyển cho giai đoạn công nghệ kế tiếp, bán thành phẩm phải được hạch toán đầy đủ về số lượng và có thể tính hoặc không tính giá thành thực tế.

Tóm lại, việc xác định đúng đối tượng tập hợp chi phí sản xuất và lựa chọn phương pháp tập hợp chi phí phù hợp với điều kiện thực tế tại doanh nghiệp là yếu tố quyết định đến việc hạch toán đúng, đủ chi phí tạo điều kiện tính toán giá thành hợp lý. Đây là công đoạn đầu tiên trong chiến lược quản trị giá thành.

Trong mô hình kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành theo chi phí thực tế thực tế, chi phí sản xuất được tập hợp trên cơ sở chi phí tế và chi tiết theo từng khoản mục trên các sổ chi tiết chi phí tài khoản chi phí. Quy trình tập hợp chi phí sản xuất có thể khái quát theo sơ đồ sau:

Sơ đồ 1.2: SƠ ĐỒ TẬP HỢP CHI PHÍ SẢN XUẤT



Và được thể hiện trên các sổ kế toán chi tiết sau:

Đơn vị:
Địa chỉ:

Mẫu số: S63- DN
 (Ban hành theo QĐ số: 15/2006/QĐ-BTC
 ngày 20/03/2006 của Bộ trưởng BTC)

SỔ CHI PHÍ SẢN XUẤT, KINH DOANH

Năm:.....

Tài khoản: Phân xưởng:

Tên sản phẩm, dịch vụ hoặc tên công

trình:.....

Ngày tháng ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Ghi Nợ TK						Ghi Có TK	
	Số hiệu	Ngày tháng		Tổng số	Chia ra						
				
A	B	C	D	1	2	3	4	5	6	7	8
			Số dư đầu kỳ								
			Cộng phát sinh tháng								
			Số dư cuối tháng								

- Sổ này có ... trang, đánh số từ trang 01 đến trang ...
 - Ngày mở sổ: ...

Người ghi sổ
 (Ký, họ tên)

Kế toán trưởng
 (Ký, họ tên)

Ngày ... tháng ... năm ...
Giám đốc
 (Ký, họ tên, đóng dấu)

1.3.1.2. Tổng hợp chi phí sản xuất.

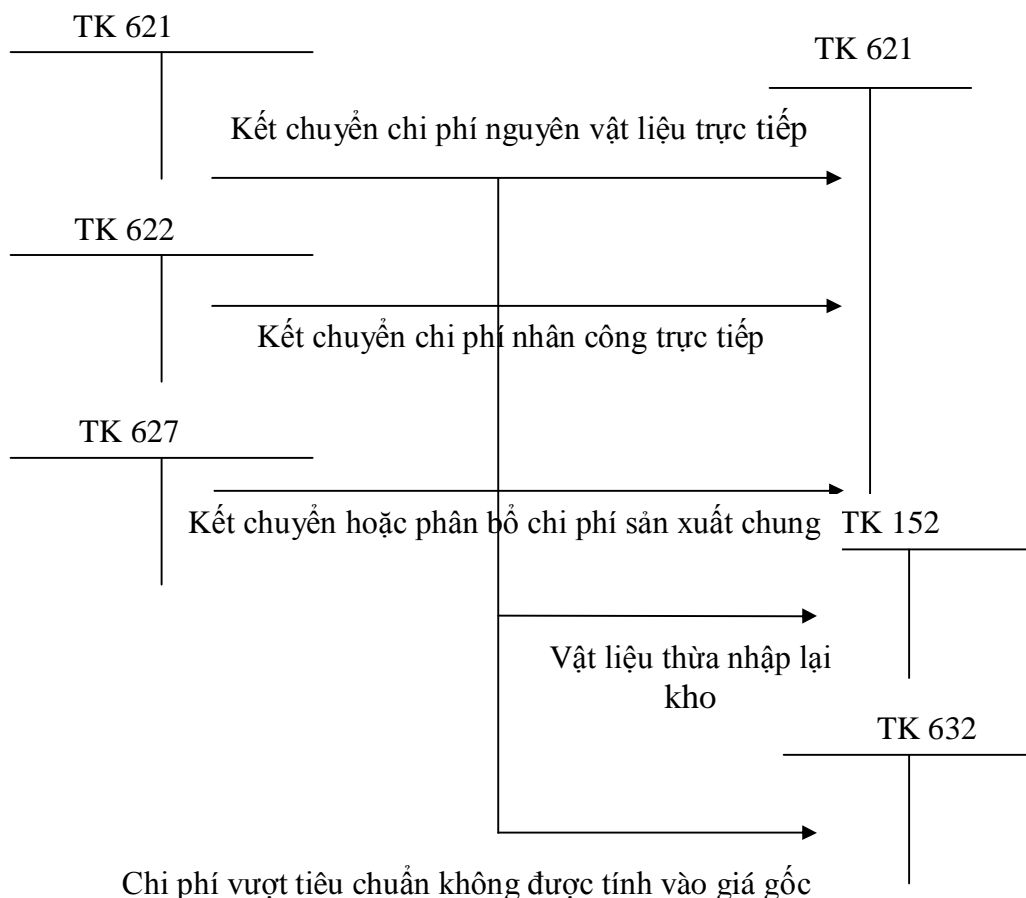
Trong quy trình tập hợp chi phí sản xuất, có những chi phí được tập hợp ở từng đối tượng tập hợp chi phí sản xuất chưa thực sự là chi phí thực tế. Ví dụ trong chi phí nguyên vật liệu trực tiếp đã tập hợp có thể bao gồm một khoản chi phí nguyên vật liệu thừa, trong chi phí sản xuất chung có thể bao gồm những khoản chi phí không liên quan đến chi phí sản xuất nhưng gắn liền với các hóa đơn dịch vụ đầu vào khi tập hợp chi phí sản xuất...hoặc những chi phí sản xuất tổn thất vượt ngoài quy định không được tính vào giá gốc cần phải điều chỉnh giảm chi phí sản xuất, loại khoản chi phí tính vào giá gốc khi tổng hợp chi phí để tính giá thành.

Sau khi điều chỉnh chi phí sản xuất, kế toán kết chuyển hoặc phân bổ chi phí sản xuất thực tế vào từng đối tượng tính giá thành sẽ được kết chuyển trực tiếp vào đối tượng tính giá như chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp.. với những khoản chi phí liên quan đến nhiều đối tượng tính giá thành như chi phí sản xuất chung sẽ chọn tiêu thức phân bổ thích hợp để phân bổ. Phân bổ những chi phí sản xuất này phải đảm bảo mối quan hệ nguyên nhân - kết quả giữa đối tượng tập hợp chi phí sản xuất với đối tượng tính giá thành. Theo những kỹ thuật phân bổ truyền thống, kế toán thường chọn tiêu thức phân bổ như chi phí dự toán, chi phí nhân công trực tiếp thực tế, số giờ lao động của công nhân sản xuất thực tế, số giờ máy hoặc số ca máy thực tế..sự phân bổ này thường có mức độ chính xác thấp...Ngày nay, ngoài những phương pháp phân bổ trên, kế toán có thể thiết lập việc phân bổ chính xác hơn theo cơ sở hoạt động, phân bổ chi phí sản xuất theo từng đối tượng tính giá thành theo nguyên nhân gây nên chi phí nhưng việc phân bổ này đòi hỏi phức tạp.

Với mô hình kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành theo chi phí thực tế, chi phí sản xuất được tổng hợp và thể hiện trên các sổ chi tiết tài khoản chi phí sản xuất kinh doanh dở dang hoặc giá thành sản xuất. Quy trình tổng hợp chi phí có thể khái quát theo sơ đồ sau:

Sơ đồ 1.3:

SƠ ĐỒ TỔNG HỢP CHI PHÍ SẢN XUẤT



1.3.2. Đánh giá, điều chỉnh các khoản giảm giá thành sản phẩm.

Các khoản giảm giá thành là những khoản chi phí phát sinh gắn liền với chi phí sản xuất nhưng không được tính vào giá thành hoặc những khoản chi phí phát sinh nhưng không tạo ra giá trị sản phẩm chính như chi phí thiệt hại sản xuất, chi phí sản phẩm hỏng, phế liệu....Tùy thuộc vào tính chất trọng yếu của các khoản giảm giá thành, kế toán có thể đánh giá và điều chỉnh giảm giá thành theo những nguyên tắc nhất định.

Nếu các khoản giảm giá thành phát sinh nhỏ, không thường xuyên và không ảnh hưởng trọng yếu đến thông tin giá thành thực tế, có thể đánh giá và điều chỉnh giảm giá thành sản phẩm theo nguyên tắc doanh thu. Theo nguyên tắc doanh thu, kế toán điều chỉnh giảm giá thành sản phẩm theo giá bán, tại thời điểm bán và ghi giảm giá thành trực tiếp trên tài khoản chi phí sản xuất kinh doanh.

Nếu các khoản giảm giá thành phát sinh thường xuyên, có giá trị lớn và ảnh hưởng trọng yếu đến thông tin giá thành thì kế toán sẽ đánh giá, điều chỉnh giảm theo nguyên tắc giá vốn. Theo nguyên tắc giá vốn, kế toán điều chỉnh giảm giá thành theo giá vốn, theo thời kỳ thu hồi và ghi giảm giá thành trực tiếp trên tài khoản chi phí sản xuất kinh doanh.

1.3.3. Đánh giá sản phẩm dở dang cuối kỳ.

1.3.3.1. Xác định giá trị sản phẩm dở dang theo chi phí định mức hoặc kế hoạch:

Căn cứ vào định mức tiêu hao (hoặc chi phí kế hoạch) cho các khâu, các bước, các công việc trong quá trình chế tạo sản phẩm để xác định giá trị sản phẩm dở dang.

1.3.3.2. Phương pháp ước tính sản lượng tương đương.

Dựa theo mức độ hoàn thành và số lượng sản phẩm dở dang để quy sản phẩm dở dang thành sản phẩm hoàn thành. Tiêu chuẩn quy đổi thường dựa vào giờ công hoặc tiền lương định mức. Để đảm bảo tính chính xác của việc đánh giá, phương pháp chỉ nên áp dụng để tính các chi phí chế biến, còn chi phí nguyên, vật liệu chính phải xác định theo số thực tế đã dùng.

$$\begin{array}{l} \text{Giá trị vật liệu} \\ \text{chính nằm trong} \\ \text{sản phẩm dở} \\ \text{dang} \end{array} = \frac{\text{Số lượng sản phẩm dở dang cuối kỳ} \\ \text{không quy đổi}}{\text{Số lượng} \\ \text{thành phẩm} + \text{Số lượng SPDD} \\ \text{không quy đổi}} \times \begin{array}{l} \text{Toàn bộ giá} \\ \text{trị vật liệu} \\ \text{chính xuất} \\ \text{dùng} \end{array}$$

$$\begin{array}{l} \text{Chi phí chế biến} \\ \text{nằm trong} \\ \text{SPDD (theo} \\ \text{từng loại)} \end{array} = \frac{\text{Số lượng sản phẩm dở dang cuối kỳ quy} \\ \text{đổi ra thành phẩm}}{\text{Số lượng} \\ \text{thành phẩm} + \text{Số lượng SPDD quy} \\ \text{đổi ra thành phẩm}} \times \begin{array}{l} \text{Tổng chi} \\ \text{phí chế} \\ \text{biến từng} \\ \text{loại} \end{array}$$

1.3.3.3. Xác định giá trị sản phẩm dở dang theo 50% chi phí chế biến.

Để đơn giản cho việc tính toán, đối với những loại 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 là một dạng của phương pháp ước tính theo sản lượng tương đương, trong đó giả định sản phẩm dở dang đã hoàn thành ở mức độ 50% so với thành phẩm.

$$\begin{array}{l} \text{Giá trị sản phẩm} \\ \text{dở dang} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Giá trị nguyên, vật liệu} \\ \text{chính nằm trong SPDD} \end{array} + \begin{array}{l} \text{50\% chi phí} \\ \text{chế biến} \end{array}$$

1.3.3.4. Tính giá trị sản phẩm dở dang theo chi phí nguyên vật liệu chính.

Theo phương pháp này, toàn bộ chi phí chế biến được tính hết cho thành phẩm, trong giá trị sản phẩm dở dang chỉ bao gồm giá trị vật liệu chính.

Ngoài ra, trên thực tế người ta còn áp dụng các phương pháp khác để xác định giá trị sản phẩm dở dang như phương pháp thông kê kinh nghiệm, phương pháp tính theo chi phí vật liệu chính và vật liệu phụ nằm trong sản phẩm dở dang v.v...

1.3.4. Đối tượng và phương pháp tính giá thành sản phẩm.

1.3.4.1. Đối tượng tính giá thành

Đối tượng tính giá thành là các loại sản phẩm, công việc, lao vụ doanh nghiệp sản xuất, chế tạo và thực hiện cần tính được tổng giá thành và giá thành đơn vị.

Việc xác định đối tượng tính giá thành ở từng doanh nghiệp cụ thể phải dựa vào rất nhiều yếu tố:

- Đặc điểm tổ chức sản xuất và cơ cấu sản xuất.
- Quy trình công nghệ sản xuất chế tạo sản phẩm.
- Đặc điểm sử dụng sản phẩm, nửa thành phẩm.
- Các yếu tố quản lý, yêu cầu cung cấp thông tin cho việc ra các quyết định trong doanh nghiệp.
- Khả năng và trình độ quản lý hạch toán...

Xác định đối tượng tính giá thành là cơ sở để tổng hợp chi phí sản xuất và tính giá thành, lập phiếu tính giá thành sản phẩm, cho phép kiểm tra đánh giá một cách tổng hợp toàn diện các biện pháp tổ chức và quản lý quá trình sản xuất sản phẩm.

Đối tượng kế toán tập hợp chi phí sản xuất và đối tượng tính giá thành là hai khái niệm khác nhau nhưng có mối quan hệ rất mật thiết. Việc xác định hợp lý đối tượng kế toán tập hợp chi phí sản xuất là tiền đề, điều kiện để tính giá thành theo các đối tượng tính giá thành trong doanh nghiệp. Trong thực tế, một đối tượng kế toán tập hợp chi phí sản xuất có thể trùng với một đối tượng tính giá thành. Trong nhiều trường hợp khác, một đối tượng kế toán tập hợp chi phí sản xuất lại bao gồm nhiều đối tượng tính giá thành sản phẩm. Ngược lại, một đối tượng tính giá thành cũng có thể bao gồm nhiều đối tượng kế toán tập hợp chi phí sản xuất. Mối quan hệ giữa đối tượng kế toán tập hợp chi phí sản xuất và đối tượng tính giá thành ở một doanh nghiệp cụ thể sẽ quyết định việc lựa chọn phương pháp tính giá thành và kỹ thuật tính giá thành ở doanh nghiệp đó.

Kỳ tính giá thành: là khoảng thời gian cần thiết để bộ phận tính giá thành tổng hợp chi phí sản xuất và tính giá thành cho các đối tượng tính giá thành.

Để xác định được kỳ tính giá thành thì phải căn cứ vào đặc điểm tổ chức sản xuất của doanh nghiệp và chu kỳ sản xuất của sản phẩm.

- Nếu doanh nghiệp sản xuất với khối lượng lớn, chu kỳ sản xuất ngắn, xen kẽ, liên tục thì kỳ tính giá thành thích hợp là hàng tháng vào thời điểm cuối tháng.

- Nếu sản phẩm có tính chất thời vụ, chu kỳ sản xuất dài thì kỳ tính giá thành có thể là hàng năm vào thời điểm cuối năm.

- Nếu sản xuất mang tính đơn chiếc theo đơn đặt hàng, chu kỳ sản xuất dài thì kỳ tính giá thành là thời điểm mà sản phẩm đã hoàn thành.

1.3.4.2. Phương pháp tính giá thành sản phẩm.

Phương pháp tính giá thành sản phẩm là phương pháp sử dụng số liệu chi phí sản xuất đã tập hợp trong kỳ và các tài liệu liên quan để tính toán tổng giá thành sản xuất và giá thành đơn vị sản xuất thực tế của sản phẩm, lao vụ đã hoàn thành theo các khoản mục chi phí.

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 tập hợp chi phí sản xuất với đối tượng tính giá thành mà lựa chọn phương pháp tính giá thành phù hợp.

a). Phương pháp tính giá thành giản đơn (trực tiếp):

Phương pháp này áp dụng thích hợp với những sản phẩm, công việc có quy trình công nghệ sản xuất giản đơn khép kín, tổ chức sản xuất nhiều, chu kỳ sản xuất ngắn và xen kẽ liên tục, đối tượng tính giá thành tương ứng phù hợp với đối tượng kế toán tập hợp chi phí sản xuất, kỳ tính giá thành định kỳ hàng tháng (quý) phù hợp với kỳ báo cáo.

Trường hợp cuối kỳ có nhiều sản phẩm dở dang và không ổn định, cần tổ chức đánh giá sản phẩm dở dang cuối kỳ theo phương pháp thích hợp. Trên cơ sở số liệu chi phí sản xuất đã tập hợp trong kỳ và chi phí của sản phẩm dở dang đã xác định, tính giá thành sản phẩm hoàn thành cho từng khoản mục chi phí theo công thức:

$$Z = Dđk + C - Dck$$

Giá thành đơn vị sản phẩm tính như sau:

$$z = \frac{Z}{Q}$$

Trong đó:

Z, z: Tổng giá thành, giá thành đơn vị sản phẩm, lao vụ sản xuất thực tế.

Dđk, Dck: Chi phí của sản phẩm dở dang đầu kỳ và cuối kỳ.

C: Tổng chi phí sản xuất tập hợp được trong kỳ theo từng đối tượng.

Q: Số lượng sản phẩm hoàn thành.

Trường hợp cuối kỳ không có sản phẩm dở dang hoặc có nhưng ít và ổn định nên không cần tính chi phí của sản phẩm dở dang thì tổng chi phí sản xuất đã tập hợp trong kỳ cũng đồng thời là tổng giá thành sản phẩm hoàn thành.

$$Z = C$$

b) Phương pháp cộng chi phí.

Phương pháp này áp dụng đối với doanh nghiệp có quy trình công nghệ phức tạp, quá trình chế biến sản phẩm qua nhiều bộ phận sản xuất (bước chế biến), có sản phẩm dở dang, đối tượng tập hợp chi phí sản xuất là các giai đoạn công nghệ, đối tượng tính giá thành là các sản phẩm, công việc hoàn thành.

Giá thành sản phẩm hoàn thành ở bước cuối cùng là tổng chi phí đã phát sinh ở các bước chế biến.

Cách tính: $Z = Dđk + C_1 + C_2 + \dots + C_n - Dck$

Trong đó: C_1, C_2, \dots, C_n : là chi phí tổng hợp được ở từng giai đoạn sản xuất.

$$z = \frac{Z}{Q}$$

c) Phương pháp hệ số.

Phương pháp này áp dụng đối với những doanh nghiệp trong cùng một quy trình công nghệ sản xuất, cùng sử dụng một loại nguyên liệu, vật liệu, nhưng kết quả sản xuất thu được nhiều loại sản phẩm khác nhau. Khi đó đối tượng tập hợp chi phí sản xuất là toàn bộ quy trình công nghệ sản xuất, còn đối tượng tính giá thành là từng loại sản phẩm hoàn thành.

Theo phương pháp này, để tính được giá thành cho từng loại sản phẩm phải căn cứ vào tiêu chuẩn kỹ thuật để xác định cho mỗi loại sản phẩm một hệ số tính giá thành, trong đó lấy loại có hệ số bằng 1 làm sản phẩm tiêu chuẩn. Căn cứ vào sản lượng thực tế hoàn thành của từng loại sản phẩm và hệ số tính giá thành quy ước cho từng loại sản

phẩm để tính quy đổi sản lượng thực tế ra sản lượng tiêu chuẩn (sản phẩm có hệ số bằng 1).

Gọi H_i là hệ số giá thành quy ước của sản phẩm i , và Q_i là sản lượng sản xuất thực tế của sản phẩm i .

+ Tính quy đổi sản lượng thực tế ra sản lượng tiêu chuẩn.

$$Q = \sum Q_i \times H_i$$

Trong đó: Q là tổng sản lượng thực tế hoàn thành quy đổi ra sản lượng sản phẩm tiêu chuẩn.

+ Tính tổng giá thành và giá thành đơn vị của từng loại sản phẩm:

$$Z_i = \frac{D_{đk} + C - D_{ck}}{Q} \times Q_i H_i$$

$$z_i = \frac{Z_i}{Q_i}$$

d) Phương pháp tỷ lệ.

Phương pháp tính giá thành sản phẩm theo tỷ lệ áp dụng thích hợp đối với doanh nghiệp mà cung một quy trình công nghệ sản xuất, kết quả sản xuất được nhóm sản phẩm cùng loại, với nhiều chủng loại phẩm cấp, quy cách khác nhau. Trong trường hợp này, đối tượng tập hợp chi phí sản xuất là toàn bộ quy trình công nghệ sản xuất của nhóm sản phẩm, còn đối tượng tính giá thành là từng quy cách sản phẩm trong nhóm sản phẩm đó. Để tính giá thành thực tế cho từng quy cách sản phẩm có thể áp dụng phương pháp tính hệ số hoặc phương pháp tỷ lệ.

Tính giá thành sản phẩm theo phương pháp tỷ lệ phải căn cứ vào tiêu chuẩn phân bổ hợp lý và chi phí sản xuất đã tập hợp, để tính ra tỷ lệ tính giá thành. Tiêu chuẩn phân bổ thường là giá thành kế hoạch, hoặc giá thành định mức. Sau đó tính giá thành cho từng thứ sản phẩm.

Cách tính như sau:

$$\text{Tỷ lệ giá thành từng khoản mục} = \frac{\text{Giá thành thực tế cả nhóm sản phẩm (theo từng khoản mục)}}{\text{Tổng tiêu chuẩn phân bổ (theo từng khoản mục)}}$$

$$\text{Giá thành thực tế từng quy cách} = \text{Tiêu chuẩn phân bổ của từng quy cách (theo từng khoản mục)} \times \text{Tỷ lệ tính giá thành từng khoản mục}$$

e) Phương pháp loại trừ giá trị sản phẩm phụ.

Phương pháp này áp dụng đối với những doanh nghiệp trong một quá trình sản xuất bên cạnh sản phẩm chính còn thu được những sản phẩm phụ. 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.

$$\begin{array}{ccccccccc} \text{Tổng giá} & & \text{Giá thành} & & \text{Tổng CPSX} & & \text{Giá thành} & & \text{Giá trị sản} \\ \text{thành SP} & = & \text{SP chính} & + & \text{phát sinh} & - & \text{SP chính} & - & \text{phẩm phụ} \\ \text{chính} & & \text{DD đầu kỳ} & & \text{trong kỳ} & & \text{DD cuối kỳ} & & \text{thu hồi} \end{array}$$

f) Phương pháp liên hợp.

Là phương pháp áp dụng trong 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. Trên thực tế, kế toán có thể kết hợp các phương pháp trực tiếp với tổng cộng chi phí, tổng cộng chi phí với tỷ lệ...

g) Phương pháp tính giá thành theo định mức.

Áp dụng trong những doanh nghiệp xây dựng được định mức kinh tế kỹ thuật hoàn chỉnh.

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Giá thành} & = & \text{Giá thành} & \pm & \text{Chênh lệch do thay} & \pm & \text{Chênh lệch thoát} \\ \text{thực tế} & & \text{định mức} & & \text{đổi định mức} & & \text{ly định mức} \end{array}$$

1.3.5. Phương pháp tính giá thành sản phẩm trong một số loại hình doanh nghiệp chủ yếu.

Trên cơ sở các phương pháp chung để tính giá thành sản phẩm, kế toán cần lựa chọn và áp dụng vào từng loại hình doanh nghiệp cho phù hợp với đặc điểm tổ chức sản xuất, đặc điểm quy trình công nghệ sản xuất sản phẩm cũng như phù hợp với đối tượng hạch toán chi phí. Sau đây là phương pháp tính giá thành sản phẩm áp dụng trong một số loại hình doanh nghiệp chủ yếu.

1.3.5.1. Doanh nghiệp sản xuất giản đơn.

Doanh nghiệp sản xuất giản đơn thường là những doanh nghiệp chỉ sản xuất một hoặc một số ít mặt hàng với khối lượng lớn, chu kỳ sản xuất ngắn, sản phẩm dở dang không có hoặc có không đáng kể như các doanh nghiệp khai thác than, quặng, hải sản...; các doanh nghiệp sản xuất động lực (điện, nước, hơi nước, khí nén, khí đốt...). Do số lượng mặt hàng ít nên việc hạch toán chi phí sản xuất được tiến hành

theo sản phẩm, mỗi mặt hàng sản xuất được mở một sổ (hoặc thẻ) hạch toán chi phí sản xuất. Công việc tính giá thành thường được tiến hành vào cuối tháng theo phương pháp trực tiếp (giản đơn) hoặc phương pháp liên hợp.

1.3.5.2. Doanh nghiệp sản xuất theo đơn đặt hàng.

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

Đặc điểm của việc tập hợp chi phí trong các doanh nghiệp này là toàn bộ chi phí sản xuất phát sinh đều được tập hợp theo từng đơn đặt hàng, không kể số lượng sản phẩm của đơn đặt hàng đó nhiều hay ít, quy trình công nghệ giản đơn hay phức tạp. Đối với các chi phí trực tiếp (nguyên vật liệu, nhân công trực tiếp) phát sinh trong kỳ liên quan trực tiếp đến đơn đặt hàng nào thì hạch toán trực tiếp cho đơn đặt hàng đó theo các chứng từ gốc (hay bảng phân bổ chi phí). Đối với chi phí sản xuất chung, sau khi tập hợp xong sẽ phân bổ cho từng đơn theo tiêu thức phù hợp (giờ công sản xuất, nhân công trực tiếp).

Việc tính giá thành trong các doanh nghiệp này chỉ tiến hành khi đơn đặt hàng hoàn thành nên kỳ tính giá thành không đồng nhất với kỳ báo cáo. Đối với những đơn đặt hàng đến kỳ báo cáo chưa hoàn thành thì toàn bộ chi phí tập hợp được theo đơn đó đều được coi là sản phẩm dở dang cuối kỳ chuyển kỳ sau. Đối với những đơn đặt hàng đã hoàn thành thì tổng chi phí đã tập hợp được theo đơn đó chính là tổng giá thành sản phẩm của đơn đặt hàng và giá thành đơn vị sẽ tính bằng cách lấy tổng giá thành sản phẩm của đơn chia cho số lượng sản phẩm trong đơn.

Tuy nhiên, trong một số trường hợp cần thiết, theo yêu cầu công tác quản lý cần xác định khối lượng công việc hoàn thành trong kỳ thì đối với những đơn đặt hàng chỉ mới hoàn thành một phần, việc xác định sản phẩm dở dang của đơn đó có thể dựa vào giá thành kế hoạch (hay định mức) hoặc theo mức độ hoàn thành của đơn.

1.3.5.3. Doanh nghiệp có tổ chức bộ phận sản xuất kinh doanh phụ.

Sản xuất phụ là ngành được tổ chức ra để phục vụ cho sản xuất kinh doanh chính. Sản phẩm lao vụ của sản xuất phụ được sử dụng cho các nhu cầu của sản xuất kinh doanh chính, phần còn lại có thể cung cấp cho bên ngoài. Phương pháp tính giá thành sản phẩm, lao vụ của sản xuất, kinh doanh phụ tùy thuộc vào đặc điểm công nghệ và mối quan hệ giữa các bộ phận sản xuất phụ trong doanh nghiệp, cụ thể:

Trường hợp không có sự phục vụ lẫn nhau giữa các bộ phận sản xuất kinh doanh phụ hoặc phục vụ không đáng kể, chi phí sản xuất sẽ được tập hợp riêng theo từng bộ phận, từng hoạt động. Giá thành sản phẩm, lao vụ của từng bộ phận sẽ được tính theo phương pháp trực tiếp.

Trường hợp có sự phục vụ lẫn nhau đáng kể giữa các bộ phận sản xuất, kinh doanh phụ, kế toán có thể áp dụng một trong các phương pháp tính giá thành sau đây:

- Phương pháp phân bổ lẫn nhau theo giá thành ban đầu:

Theo phương pháp này, trước hết tính giá thành đơn vị ban đầu của từng bộ phận sản xuất kinh doanh phụ và xác định giá trị phục vụ lẫn nhau giữa chúng. Tiếp theo xác định giá trị phục vụ cho các đối tượng khác theo giá thành đơn vị mới.

$$\begin{array}{l} \text{Giá thành} \\ \text{đơn vị} \\ \text{mới} \end{array} = \frac{\begin{array}{l} \text{Tổng chi phí} \\ \text{ban đầu} \end{array} + \frac{\begin{array}{l} \text{Giá trị lao vụ nhận} \\ \text{của PXSXP khác} \end{array}}{\begin{array}{l} \text{Sản lượng ban} \\ \text{đầu} \end{array}} - \frac{\begin{array}{l} \text{Giá trị lao vụ phục} \\ \text{vụ PXSXP khác} \end{array}}{\begin{array}{l} \text{Sản lượng phục vụ cho PXSXP khác và} \\ \text{tiêu dùng nội bộ (nếu có)} \end{array}}$$

- Phương pháp phân bổ lẫn nhau theo giá thành kế hoạch:

Trình tự tính giá thành tương tự như phương pháp trên, chỉ khác thay giá thành đơn vị ban đầu bằng giá thành đơn vị kế hoạch để tính giá trị phục vụ lẫn nhau giữa các phân xưởng sản xuất kinh doanh phụ. Tiếp theo xác định giá trị phục vụ cho các đối tượng khác theo giá thành đơn vị mới.

- Phương pháp đại số:

Là phương pháp xây dựng và giải các phương trình đại số để tính giá thành sản phẩm, lao vụ của sản xuất kinh doanh phụ phục vụ các đối tượng.

1.3.5.4. Doanh nghiệp hạch toán chi phí sản xuất và tính giá thành theo định mức.

Trên cơ sở hệ thống định mức tiêu hao lao động, vật tư hiện hành và dự toán về chi phí sản xuất chung, kế toán sẽ xác định giá thành định mức của từng loại sản

phẩm. Đồng thời, hạch toán riêng các thay đổi, các chênh lệch so với định mức phát sinh trong quá trình sản xuất sản phẩm và phân tích toàn bộ chi phí thực tế phát sinh trong kỳ thành ba loại: Theo định mức, chênh lệch do thay đổi định mức và chênh lệch so với định mức. Từ đó, tiến hành xác định giá thành thực tế của sản phẩm theo công thức:

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Giá thành} & & \text{Giá thành} & & \text{Chênh lệch} & & \text{Chênh lệch} \\ \text{thực tế sản} & = & \text{định mức} & \pm & \text{do thay đổi} & \pm & \text{so với định} \\ \text{phẩm} & & \text{sản phẩm} & & \text{định mức} & & \text{mức} \end{array}$$

Việc tính toán giá thành định mức được tiến hành trên cơ sở định mức tiên tiến hiện hành đầu kỳ (thường là đầu tháng). Tùy theo tính chất quy trình công nghệ sản xuất sản phẩm và đặc điểm sản phẩm mà áp dụng các phương pháp tính giá thành định mức khác nhau (theo sản phẩm hoàn thành, theo chi tiết, bộ phận sản phẩm rồi tổng hợp lại...). Để thực hiện định mức cũng như kiểm tra tình hình thi hành định mức được thuận lợi, việc thay đổi định mức được tiến hành vào ngày đầu tháng. Trường hợp thay đổi định mức diễn ra vào ngày giữa tháng thì đầu tháng sau mới phải điều chỉnh. Còn những chi phí phát sinh ngoài định mức và dự toán quy định được gọi là chênh lệch so với định mức hay thoát ly định mức.

1.3.5.5. Doanh nghiệp sản xuất phức tạp theo kiểu chế biến liên tục.

Trong các doanh nghiệp sản xuất phức tạp theo kiểu chế biến liên tục, quy trình công nghệ bao gồm nhiều bước (giai đoạn) nối tiếp nhau theo một trình tự nhất định, mỗi bước ra một loại bán thành phẩm và bán thành phẩm của bước trước là đối tượng (hay nguyên liệu) chế biến của bước sau thì phương pháp hạch toán chi phí thích hợp nhất là hạch toán theo bước chế biến (giai đoạn công nghệ). Theo phương pháp này, chi phí sản xuất phát sinh thuộc giai đoạn nào sẽ được tập hợp cho giai đoạn đó. Riêng với chi phí sản xuất chung sau khi được tập hợp theo phân xưởng sẽ được phân bổ cho các bước theo tiêu thức phù hợp. Phương pháp tính giá thành thường là phương pháp trực tiếp kết hợp phương pháp tổng cộng chi phí hay hệ số (hoặc tỷ lệ)... tùy thuộc vào phương án hạch toán.

- Tính giá thành phân bước theo phương án có bán thành phẩm:

Phương án hạch toán này thường được áp dụng ở các doanh nghiệp có yêu cầu hạch toán kinh tế nội bộ cao hoặc bán thành phẩm bán ra ngoài. Đặc điểm của phương án hạch toán này là khi tập hợp chi phí sản xuất của các giai đoạn công nghệ, giá trị

bán thành phẩm của các bước trước chuyển sang bước sau được tính theo giá thành thực tế và được phản ánh theo từng khoản mục chi phí gọi là kết chuyển tuần tự.

- Tính giá thành phân bước theo phương án không có bán thành phẩm:

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

1.4. Căn cứ để tiến hành kế toán chi phí.

Thực chất kế toán chi phí là một bộ phận kế toán tách ra từ kế toán tài chính và kế toán quản trị để đảm bảo đáp ứng nhu cầu thông tin chi phí sản xuất, giá thành sản phẩm trong hoạt động sản xuất kinh doanh. Vì vậy, giữa kế toán chi phí và kế toán tài chính, kế toán quản trị luôn tồn tại những mối quan hệ mật thiết trong thu thập và cung ứng thông tin lẫn nhau. Với kế toán chi phí cũng như kế toán tài chính, kế toán quản trị đều sử dụng chung thông tin có nguồn gốc từ nguồn thông tin ban đầu (từ chứng từ, chứng cứ kế toán) nhưng được điều chỉnh, xử lý bằng những phương pháp kỹ thuật riêng và hướng đến những mục tiêu riêng. Kế toán tài chính hướng đến cung cấp thông tin kinh tế - tài chính chủ yếu cho các cá nhân, tổ chức bên ngoài doanh nghiệp, những thông tin này mang đặc điểm quá khứ và tuân thủ các nguyên tắc chung trong thể hiện tình hình kinh tế tài chính ở phạm vi toàn doanh nghiệp, báo cáo định kỳ trên các báo cáo tài chính. Kế toán quản trị cung cấp thông tin kinh tế tài chính chủ yếu cho các nhà quản lý trong doanh nghiệp, những thông tin này mang đặc điểm linh hoạt, thích hợp, hướng về tương lai và thường thể hiện tình hình kinh tế - tài chính ở phạm vi từng bộ phận ở bất kỳ thời điểm nào khi có nhu cầu thông tin của nhà quản lý trong doanh nghiệp trên các báo cáo quản trị. Kế toán chi phí hướng đến cung cấp thông tin chi phí, giá thành cho cả bên trong và bên ngoài doanh nghiệp; thông tin này vừa thể hiện quá khứ và tuân thủ các nguyên tắc kế toán chung và cũng linh hoạt, thích hợp, hướng về tương lai. Đồng thời, thông tin chi phí thường được thể hiện trên các báo cáo chi phí sản xuất, báo cáo giá thành sản phẩm ở từng bộ phận theo yêu cầu thường xuyên hoặc định kỳ.

1.5. Nguồn nhân lực cho kế toán chi phí.

Nội dung cơ bản của kế toán chi phí là nhận diện, thu thập, tập hợp chi phí, tổng hợp chi phí, tính giá thành đáp ứng nhu cầu thông tin chi phí, giá thành cho các quyết định kinh tế liên quan đến giá thành sản phẩm, giá vốn, giá bán, lợi nhuận, kiểm soát, hoàn thiện định mức chi phí của các nhà quản lý trong doanh nghiệp. Tùy theo điều kiện cụ thể và nhu cầu thông tin ở mỗi doanh nghiệp, tập hợp chi phí, tổng hợp chi phí và giá thành sản phẩm sẽ được tiến hành theo những mô hình kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành khác nhau, ứng dụng những công cụ kỹ thuật phân tích, tính toán khác nhau. Những mô hình kế toán chi phí sản xuất, tính giá thành và công cụ phân tích, tính toán sẽ phát triển theo những sự thay đổi nhu cầu thông tin chi phí sản xuất, giá thành và sự tiến bộ của khoa học kỹ thuật, phương thức quản lý sản xuất kinh doanh, phương tiện và trình độ kế toán. Đây cũng là định hướng phát triển nội dung kế toán chi phí. Tuy nhiên, kế toán chi phí luôn tồn tại hai mối quan hệ cung cấp thông tin chính:

Cung cấp thông tin chi phí sản xuất và giá thành cho việc định giá sản phẩm chế tạo như giá vốn sản phẩm dở dang, giá vốn thành phẩm, giá vốn hàng bán hay chính là mục tiêu định giá của kế toán chi phí.

Cung cấp thông tin về tình hình chi phí sản xuất, giá thành để phục vụ cho việc kiểm tra, đánh giá tình hình chi phí hoạt động sản xuất kinh doanh hay chính là mục tiêu kiểm soát của kế toán chi phí;

Cung cấp thông tin chi phí sản xuất, giá thành cho việc điều chỉnh, định hướng chi phí, định hướng sản xuất hay chính là mục tiêu định hướng của kế toán chi phí.

SỰ KHÁC BIỆT GIỮA

KẾ TOÁN TÀI CHÍNH – KẾ TOÁN CHI PHÍ – KẾ TOÁN QUẢN TRỊ

NỘI DUNG	KẾ TOÁN TÀI CHÍNH	KẾ TOÁN CHI PHÍ	KẾ TOÁN QUẢN TRỊ
Đối tượng cung cấp thông tin	Cá nhân, tổ chức bên ngoài doanh nghiệp	Cá nhân, tổ chức bên ngoài và nhà quản lý trong doanh nghiệp	Nhà quản trị các cấp ở doanh nghiệp.
Đặc điểm thông tin	Quá khứ và tuân thủ nguyên tắc	Vừa linh hoạt, thích hợp, hướng về tương lai và vừa thể hiện quá khứ,	Linh hoạt, thích hợp và hướng về tương lai.

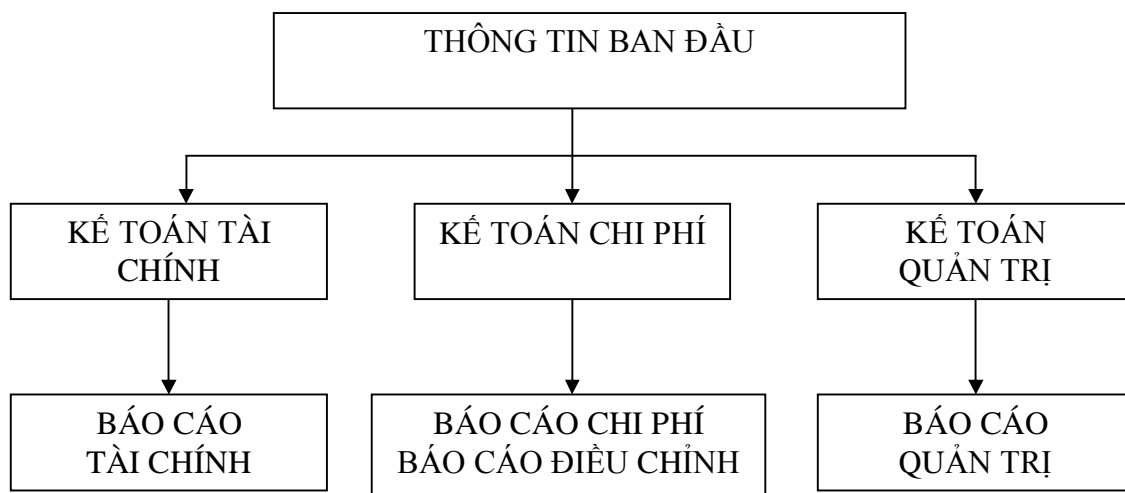
		tuân thủ nguyên tắc.	
Phạm vi báo cáo	Toàn doanh nghiệp	Các bộ phận sản xuất, bộ phận phát sinh chi phí	Bộ phận trong tổ chức sản xuất kinh doanh.
Thời kỳ báo cáo	Định kỳ	Thường xuyên và định kỳ.	Thường xuyên và định kỳ.
Loại báo cáo	Báo cáo tài chính	Báo cáo chi phí, giá thành	Báo cáo quản trị nội bộ

1.6. Tổ chức bộ máy kế toán chi phí.

Về phương diện tổ chức kế toán chi phí, mặc dù vừa cung cấp thông tin cho lĩnh vực kế toán tài chính, cho lĩnh vực kế toán quản trị. Tuy nhiên, kế toán chi phí có thể xác lập hai phạm vi trong một hệ thống chung – Hệ thống kế toán, phân tích chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm. Hệ thống này có thể chia làm hai bước cơ bản sau:

+ Tập hợp chi phí, tổng hợp chi phí, tính giá thành, phân tích chênh lệch chi phí trong kỳ để cung cấp thông tin cho lĩnh vực kế toán quản trị phục vụ cho quản trị chi phí hoạt động;

+ Cân đối chi phí, xử lý điều chỉnh chênh lệch chi phí và giá thành sản phẩm trong kỳ về chi phí thực tế, giá thành thực tế (giá gốc) để cung cấp thông tin cho lĩnh vực kế toán tài chính, lập báo cáo tài chính.



Về cơ bản kế toán chi phí là một bộ phận trung gian, bộ phận cầu nối giữa kế toán quản trị. Tuy nhiên, trong thực tiễn tổ chức kế toán, khi nhấn mạnh đến trọng tâm

thông tin tài chính hay thông tin quản trị, kế toán chi phí có thể được tổ chức lắp ghép vào bộ phận kế toán tài chính hay bộ phận kế toán quản trị. Với những doanh nghiệp có quy mô nhỏ và vừa, hay doanh nghiệp chú trọng đến thông tin tài chính, thông tin quá khứ, kế toán chi phí được tổ chức như là một bộ phận của kế toán tài chính; với doanh nghiệp chú trọng đến thông tin quản trị, thông tin dự báo, kế toán chi phí được tổ chức như là một bộ phận của kế toán quản trị.

Tóm lại: Doanh nghiệp sản xuất giữ một vai trò rất quan trọng trong nền kinh tế, thông tin chi phí giữ một vai trò quan trọng trong doanh nghiệp sản xuất. Sự phát triển về quy mô, môi trường sản xuất kinh doanh đặt các doanh nghiệp luôn đứng trước một tình hình sản xuất kinh doanh mới, một nhu cầu thông tin mới và cũng làm phát sinh tính phức tạp chi phí, đặt ra các nhu cầu thông tin chi phí ngày càng nhanh chóng, linh hoạt, thích hợp và hữu ích hơn cho các quyết định quản trị, công bố tình hình kinh tế tài chính của doanh nghiệp. Kế toán chi phí được hình thành từ thực tiễn này và đáp ứng thông tin cho nhu cầu trên. Và chính sự hình thành này sẽ giúp nhà quản lý, kế toán có cách nhìn đúng, đầy đủ hơn về kế toán chi phí để xây dựng hoàn thiện và ứng dụng thích hợp hơn các mô hình kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành tạo điều kiện phát huy tốt được chức năng, vai trò kế toán chi phí trong thực tiễn đáp ứng tốt hơn cho nhu cầu cung cấp thông tin chi phí sản xuất và giá thành hiện nay và tương lai.

Tổ chức ứng dụng công nghệ thông tin để xử lý thông tin sẽ tạo ra bước đột phá quan trọng trong việc đảm bảo tính nhanh nhạy và hữu ích của thông tin kế toán cho nhiều đối tượng khác nhau.

Hiện nay việc ứng dụng công nghệ thông tin vào công tác kế toán đang trở thành xu thế chung của thời đại và kết quả mang lại là hết sức to lớn đối với các doanh nghiệp. Ứng dụng công nghệ thông tin trong hệ thống thông tin kế toán nhằm hỗ trợ công tác kế toán trong việc thu nhận, xử lý, tính toán, lưu trữ, tìm kiếm và cung cấp thông tin. Việc ứng dụng công nghệ thông tin với các sản phẩm phần mềm kế toán giúp cho việc thu thập dữ liệu nhanh chóng, chính xác, kịp thời; lưu trữ và bảo quản dữ liệu thuận lợi, an toàn. Ứng dụng công nghệ thông tin vào công tác kế toán không chỉ giải quyết được vấn đề xử lý thông tin và cung cấp thông tin nhanh chóng, thuận lợi, mà nó còn tiết kiệm sức lao động, tăng năng suất lao động của bộ máy kế toán một

cách đáng kể, nâng cao hiệu quả hoạt động hơn so với sử dụng phương pháp hạch toán kế toán thủ công và tạo điều kiện để tổ chức công tác phân tích hoạt động kinh tế.

Tổ chức công tác kế toán có ứng dụng công nghệ thông tin phải đảm bảo các nguyên tắc sau: Đảm bảo tính khoa học và hợp lý; Phù hợp với đặc điểm và hoàn cảnh cụ thể của doanh nghiệp; Thu nhận, xử lý và cung cấp thông tin kịp thời; Phù hợp với biên chế và trình độ cán bộ kế toán; Phải đảm bảo độ tin cậy và an toàn thông tin; Quán triệt nguyên tắc tiết kiệm và hiệu quả.

Để tổ chức ứng dụng công nghệ thông tin vào công tác kế toán có hiệu quả doanh nghiệp phải đáp ứng các yêu cầu sau: Thiết lập mẫu chứng từ và trình tự luân chuyển chứng từ phù hợp với việc thu nhận và xử lý thông tin của máy vi tính; thiết kế các loại sổ sách để có thể cài đặt và in ấn được dễ dàng, nhanh chóng; bố trí nhân sự phù hợp với việc sử dụng máy vi tính, thực hiện kỹ thuật nối mạng của hệ thống máy tính được sử dụng trong doanh nghiệp nhằm đảm bảo việc cung cấp số liệu lẫn nhau giữa các bộ phận có liên quan.

Xuất phát từ những ưu điểm của việc ứng dụng công nghệ thông tin vào công tác kế toán cho thấy việc đầu tư đó là cần thiết và có hiệu quả cho các doanh nghiệp thuộc mọi lĩnh vực, mọi thành phần kinh tế.

1.7. Phương pháp hạch toán giá thành của Mỹ.

Khái niệm giá thành cũng được sử dụng trong kế toán Mỹ như là một chỉ tiêu đo lường các khoản hao phí vật chất mà doanh nghiệp đã bỏ ra để sản xuất và tiêu thụ sản phẩm. Tuy nhiên khái niệm giá thành được tiếp cận thông qua khái niệm giá phí.

“Giá phí của doanh nghiệp khi đi vào sản xuất kinh doanh là toàn bộ các chi phí để tạo ra sản lượng sản phẩm đem ra tiêu thụ trên thị trường”. Khái niệm giá phí được xác định như trên có thể nói hoàn toàn tương ứng với khái niệm giá thành sản phẩm, đó là những chi phí sản xuất liên quan đến một kết quả sản xuất nhất định và kết quả sản xuất là những sản phẩm hàng hoá.

Trên cơ sở xác định giá phí như vậy, chi phí được phân ra làm 2 loại: chi phí cố định và chi phí biến đổi.

- Chi phí cố định gồm những khoản chi có tính độc lập, không phụ thuộc vào sản lượng sản phẩm sản xuất.

- Chi phí biến đổi gồm những khoản chi biến đổi trực tiếp theo sản lượng sản phẩm sản xuất và tiêu thụ.

Tổng chi phí để sản xuất và tiêu thụ một sản lượng q trong kỳ được xác định:

$$\begin{array}{ccc} \text{Tổng chi phí} & = & \text{Tổng định phí} \\ \text{trong kỳ} & & \text{trong kỳ} \end{array} + \begin{array}{c} \text{Tổng biến phí} \\ \text{trong kỳ} \end{array}$$

Tổng chi phí theo cách xác định này cũng chính là tổng giá thành của sản phẩm được sản xuất và tiêu thụ trong kỳ.

Ngoài ra khái niệm giá thành còn được chia làm 2 loại: giá thành sản phẩm và giá thành chung cho kỳ.

- Giá thành sản phẩm là các giá phí liên quan đến quá trình sản xuất sản phẩm.
- Giá thành chung cho kỳ là các giá phí liên quan đến các hoạt động bán hàng và các hoạt động chung của kỳ kế toán.

Giá thành sản phẩm không làm ảnh hưởng đến lợi tức cho đến khi sản phẩm đó được bán ra. Trái lại, các giá phí được phân loại là giá phí chung cho kỳ của kỳ được xem là phần chi phí hoạt động chung trong kỳ mà nó phải gánh chịu.

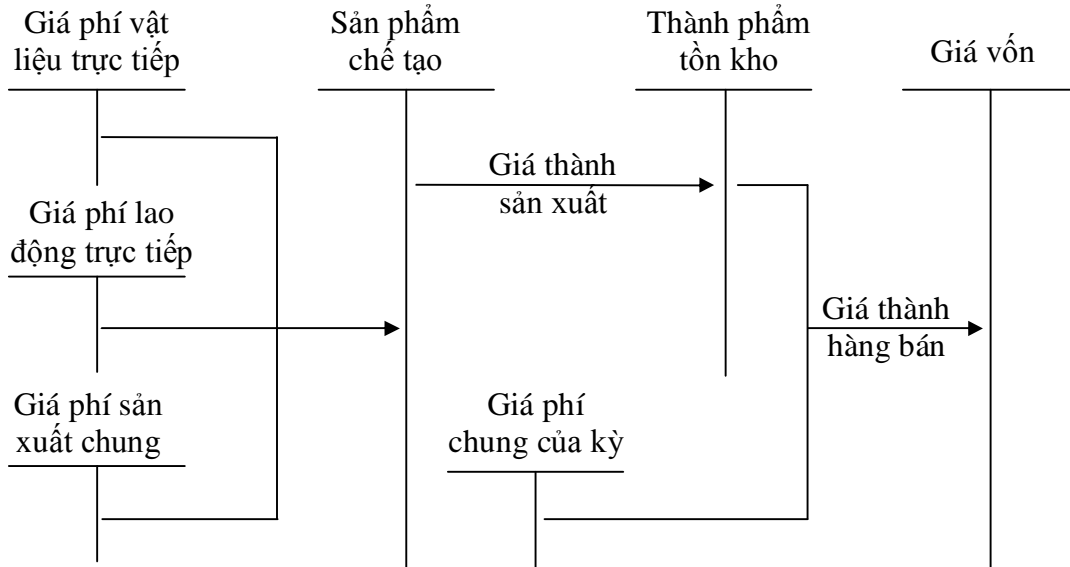
Xuất phát từ quan điểm “tất cả các khoản chi tiêu tạo nên giá thành” do vậy không chỉ các đơn vị sản xuất mà các tổ chức dịch vụ, thương nghiệp cũng có kế toán giá thành. Tuy nhiên, đối với một doanh nghiệp sản xuất, giá thành sản phẩm hoàn thành sau quá trình sản xuất gồm có 3 yếu tố:

- (1) Giá thành (giá phí) nguyên vật liệu dùng trực tiếp cho sản phẩm đó.
- (2) Giá thành (giá phí) lao động trực tiếp cho sản phẩm đó.
- (3) Chi phí sản xuất chung - các giá phí gắn liền với quá trình quản lý và phục vụ sản xuất.

Ba yếu tố này được tổng hợp lại để xác định tổng giá thành sản phẩm hoàn thành. Số giá trị này được phản ánh trong hàng tồn kho cho tới khi sản phẩm được bán ra.

Trên cơ sở các yếu tố vật chất hình thành nên giá thành sản phẩm thì quy trình hạch toán giá thành của kế toán Mỹ được mô tả tổng quát qua sơ đồ như trong sơ đồ 1.3

Sơ đồ 1.4: SƠ ĐỒ HẠCH TOÁN GIÁ THÀNH.



Qua phương pháp hạch toán giá thành của Mỹ cho chúng ta thấy nội dung của giá thành phản ánh đầy đủ các khoản hao phí mà doanh nghiệp đã bỏ ra để sản xuất và tiêu thụ sản phẩm. Cách phân loại chi phí như trên giúp cho người sử dụng thông tin thấy rõ được kết cấu của chi phí, tỷ trọng của từng khoản mục chi phí, phân biệt rõ được chi phí liên quan đến quá trình sản xuất và chi phí liên quan đến hoạt động chung của kỳ kế toán từ đó giúp cho các nhà quản trị có được thông tin trung thực, hợp lý để ra các quyết định kinh doanh đúng đắn. Trong điều kiện hiện nay, việc học tập, nghiên cứu phương pháp hạch toán giá thành của Mỹ giúp chúng ta có những quan điểm mới, cách tiếp cận mới về chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm nhằm hoàn thiện công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm ở Việt Nam.

Tóm tắt chương 1: Trong chương 1, tác giả hệ thống một cách khái quát các vấn đề lý luận cơ bản về kế toán chi phí sản xuất trong các doanh nghiệp sản xuất; phân tích các khía cạnh liên quan đến chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm; làm rõ bản chất kinh tế của chi phí, mục đích, phân loại...và cuối cùng đến công tác tính giá thành sản phẩm, làm tiền đề cho phần phản ánh thực trạng của công tác chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại công ty cổ phần gang thép Thái Nguyên sẽ được trình bày ở chương 2.

CHƯƠNG II

THỰC TRẠNG CÔNG TÁC KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN GANG THÉP THÁI NGUYÊN

2.1. Quá trình hình thành và phát triển của Công ty.

Những thông tin cơ bản về Công ty cổ phần gang thép Thái Nguyên

Tên tiếng Việt: Công ty cổ phần gang thép Thái Nguyên

Tên viết tắt: TISCO

Trụ sở: Phường Cam Giá, thành phố Thái Nguyên, tỉnh Thái Nguyên

Điện thoại: 0280 3 832.236

Fax: 0280 3 832.056

Website: www.tisco.com.vn

Logo biểu trưng của Công ty:



Công ty cổ phần gang thép Thái Nguyên (TISCO), cái nôi của ngành công nghiệp luyện kim Việt Nam, được thành lập năm 1959, là khu Công nghiệp đầu tiên và duy nhất tại Việt Nam có dây chuyền sản xuất liên hợp khép kín từ khai thác quặng sắt đến sản xuất gang, phôi thép và cán thép. Ngày 29/11/1963, mẻ gang đầu tiên của Công ty ra lò đã đánh dấu mốc son quan trọng trong công cuộc xây dựng và phát triển của đất nước. Bác Hồ đã về thăm Công ty Gang thép trong thời gian này. Ngày 1/7/2009 Công ty gang thép Thái Nguyên đã thực hiện cổ phần hóa và có tên gọi là Công ty cổ phần gang thép Thái Nguyên.

Trải qua 54 năm xây dựng và phát triển, Công ty cổ phần gang thép Thái Nguyên không ngừng tăng trưởng và lớn mạnh. Công suất sản xuất thép cán hiện tại đạt 609.568 tấn/năm, doanh thu năm 2011 đạt 9.751 tỷ VNĐ, hệ thống phân phối sản phẩm rộng với 5 chi nhánh đặt tại Hà Nội, Quảng Ninh, Thanh Hoá, Nghệ An, Đà Nẵng và mạng lưới các nhà phân phối tại hầu hết các tỉnh và thành phố trong cả nước.

Sản phẩm thép TISCO đã trở nên nổi tiếng trong cả nước, được sử dụng vào hầu

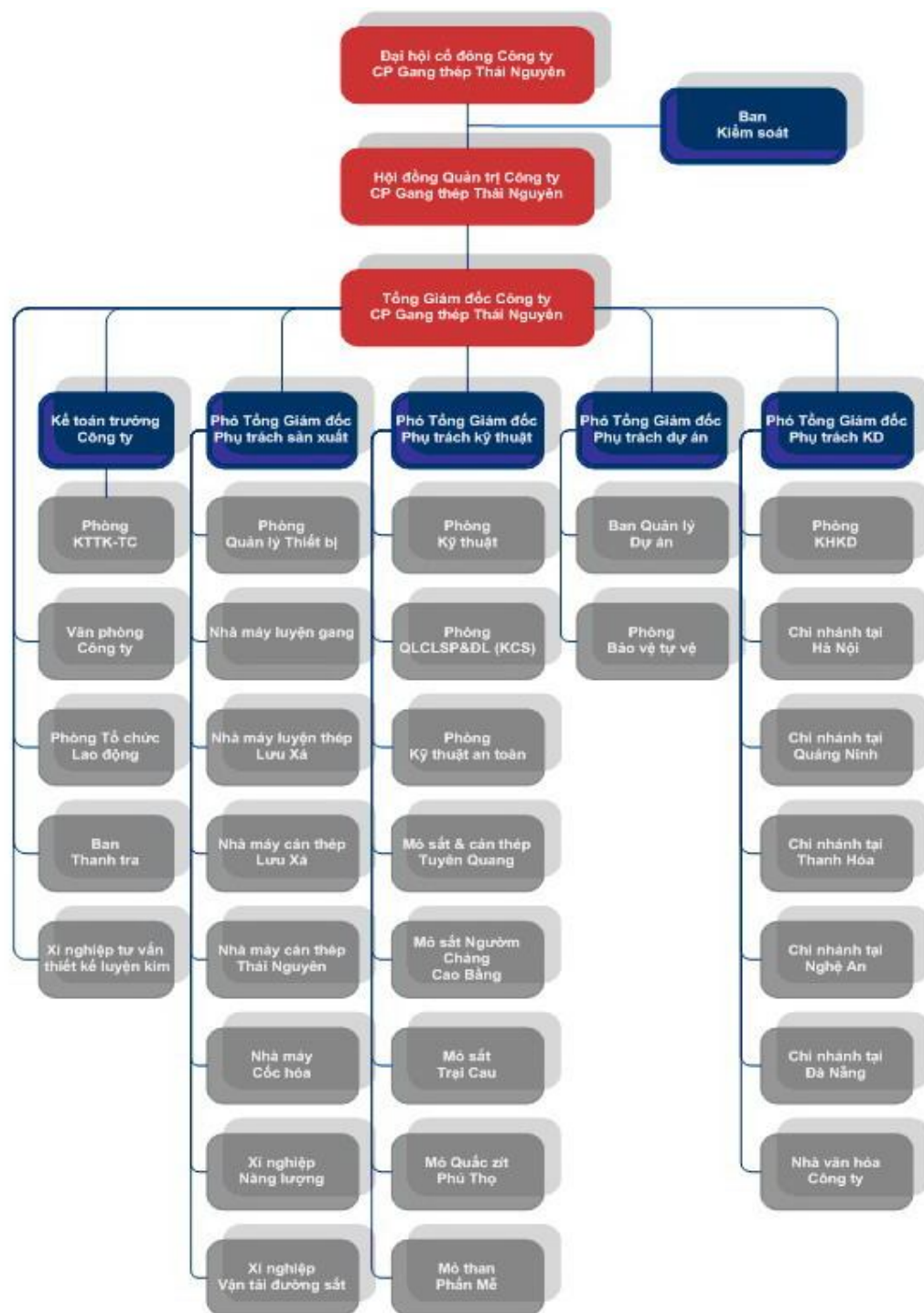
hết các Công trình trọng điểm Quốc gia như thủy điện Hoà Bình, Yaly, Sơn La, đường dây tải điện 500 KV Bắc Nam, sân vận động Quốc gia Mỹ Đình, cầu Thăng Long, cầu Chương Dương, và nhiều công trình khác; sản phẩm của Công ty đã thâm nhập vào được thị trường quốc tế như Canada, Indonesia, Lào, Campuchia. Công ty cổ phần gang thép Thái Nguyên cùng sản phẩm Thép mang thương hiệu TISCO đã giành được nhiều giải thưởng: Hàng Việt Nam chất lượng cao, Sao vàng đất Việt, Thương hiệu nổi tiếng với người tiêu dùng, Nhãn hiệu có uy tín tại Việt Nam, và nhiều giải thưởng có giá trị khác.

Với những thành tích đặc biệt đóng góp vào sự nghiệp xây dựng và phát triển của Đất nước, Công ty đã vinh dự được phong tặng Danh hiệu Anh hùng lực lượng vũ trang nhân dân, Huân chương Độc lập hạng Nhất, Nhì, Ba và nhiều phần thưởng cao quý khác của Đảng và Nhà nước. Những thành tựu đạt được đã khẳng định vị thế lớn mạnh của Công ty trên thị trường trong nước và Quốc tế.

2.2. Đặc điểm tổ chức sản xuất kinh doanh và tổ chức công tác kế toán tại Công ty cổ phần Gang thép Thái Nguyên.

2.2.1. Đặc điểm tổ chức quản lý sản xuất kinh doanh ở Công ty cổ phần Gang Thép Thái Nguyên

Công ty cổ phần Gang Thép Thái Nguyên tổ chức bộ máy của mình theo kiểu trực tuyến – chức năng. Các Nhà máy, Xí nghiệp, Mỏ, Chi nhánh chịu sự lãnh đạo của các Phó tổng giám đốc Công ty. Các đơn vị trực thuộc của Công ty là các đơn vị hạch toán phụ thuộc với nhiệm vụ là thực hiện các kế hoạch sản xuất kinh doanh do Công ty giao hàng tháng, chịu trách nhiệm về các kế hoạch về sản lượng sản xuất, về chất lượng sản phẩm và về CP. Các đơn vị trực thuộc cũng được tự chủ trong việc ký kết các hợp đồng kinh tế theo sự ủy quyền của Tổng giám đốc Công ty.



Nhận xét: Công ty cổ phần gang thép Thái Nguyên được tổ chức theo mô hình Công ty đa ngành có quy mô lớn, cơ cấu kinh doanh phức tạp, có các Công ty, Xi nghiệp trực thuộc, các văn phòng, chi nhánh, đại lý khắp trên cả nước, do đó yêu cầu đặt ra với Tổng giám đốc và kế toán trưởng là phải tổ chức công tác kế toán một cách khoa học, phù hợp với đặc điểm tổ chức quản lý và kinh doanh của Công ty. Ban lãnh đạo Công ty phải phân cấp kinh doanh, phân cấp trong quyền hành quản lý dẫn đến

phải phân cấp tổ chức kế toán. Tuy nhiên kiểu tổ chức bộ máy quản lý này có nhược điểm là mỗi thủ trưởng trong từng đơn vị phải có kiến thức toàn diện thuộc nhiều lĩnh vực khác nhau.

2.2.2. Quy trình công nghệ chế biến thép.

Công nghệ sản xuất tại Công ty cổ phần Gang Thép Thái Nguyên là công nghệ khép kín, sản phẩm của các đơn vị ở công đoạn trước là nguyên liệu đầu vào của đơn vị ở công đoạn sau qua các khâu: Khai thác mỏ, thu mua quặng → Tuyển khoáng → Thiêu kết → Luyện gang lò cao → Luyện thép lò điện → Đúc phôi thép liên tục → Cán thép. Mối quan hệ giữa các Nhà máy trong Công ty được thể hiện trong sơ đồ 2.2. Theo đó các Mỏ nguyên liệu thực hiện chức năng khai thác, các Xí nghiệp phụ trợ cung cấp lao vụ phụ trợ, các Nhà máy thực hiện việc luyện gang, luyện thép và cán thép, Phòng Kế hoạch – Kinh doanh, các Chi nhánh chịu trách nhiệm về tiêu thụ.

Quy trình công nghệ luyện kim: Tại Công ty đang áp dụng quy trình công nghệ sau (sơ đồ 2.1).

Than mỡ qua khai thác, tuyển chọn, phối liệu cùng với than mỡ nhập khẩu, được đưa đến dây chuyền luyện than cốc.

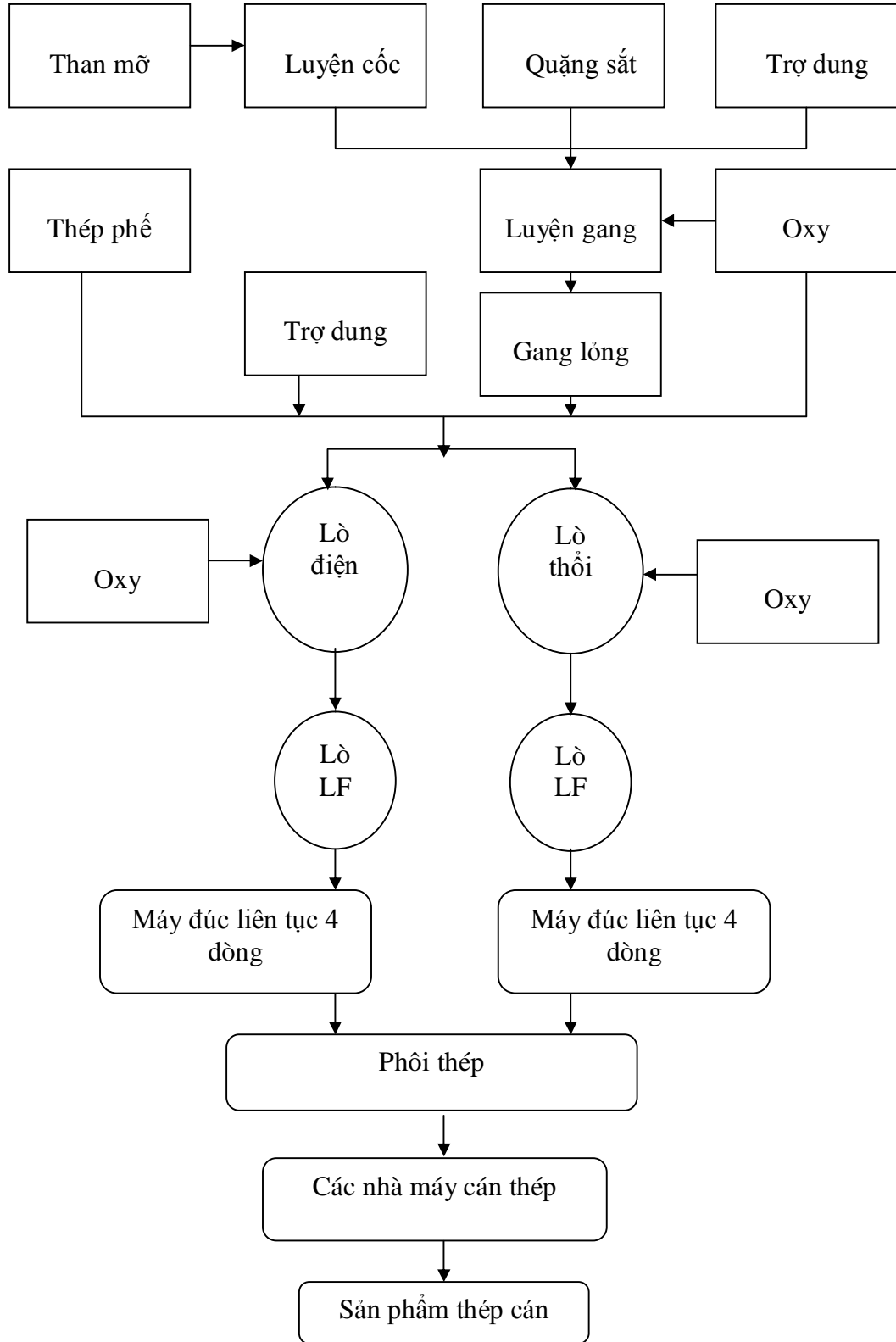
Quặng sắt được khai thác và tuyển rửa đạt tiêu chuẩn chất lượng, cùng với chất trợ dung khác và than cốc luyện kim, được đưa đến dây chuyền luyện gang lò cao thành gang.

Gang lỏng ra lò được chuyển đến dây chuyền nấu luyện thép (bao gồm công nghệ lò điện hồ quang và lò thổi LD) để tiến hành luyện thép.

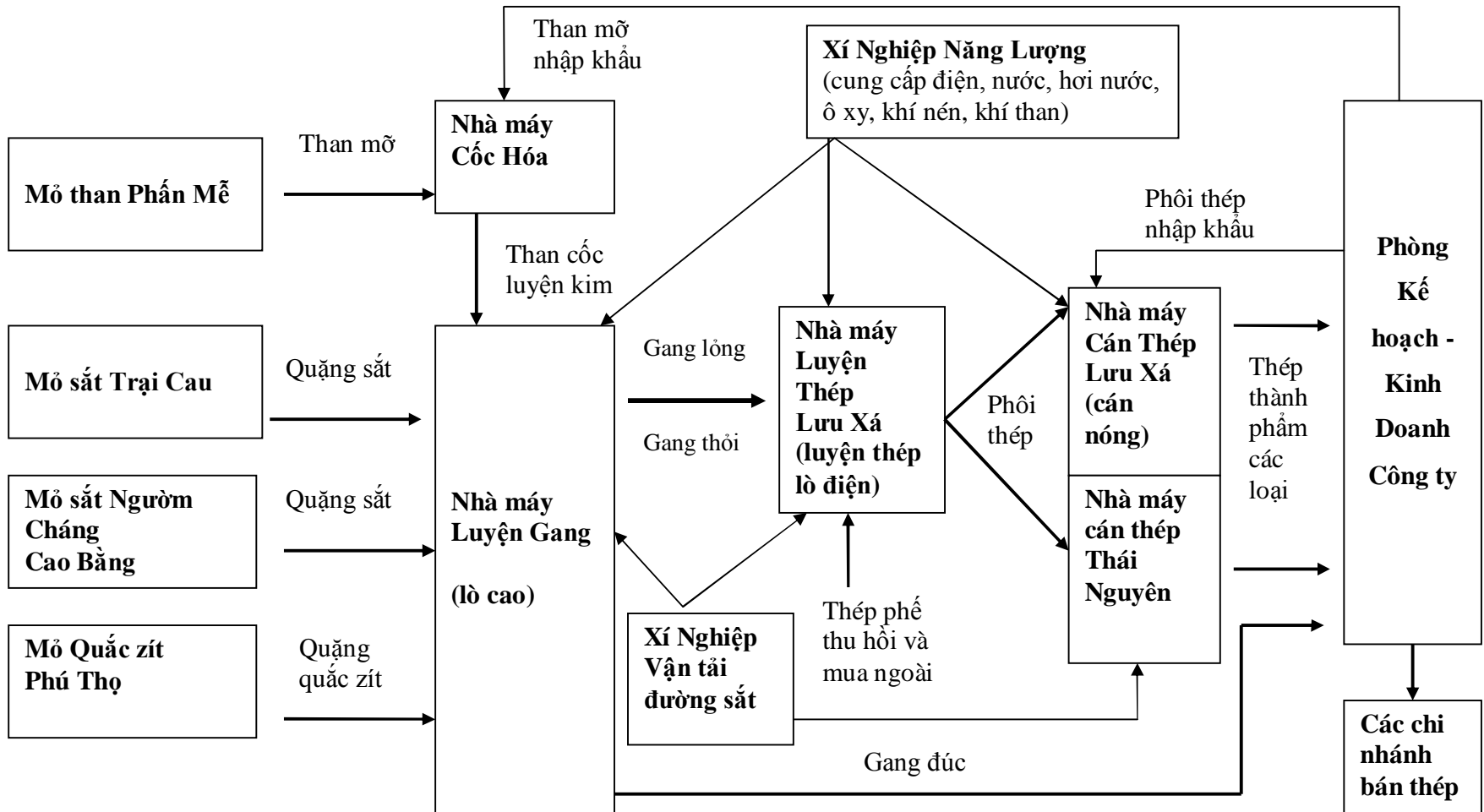
Thép lỏng ra lò được đưa đến lò LF tinh luyện. Sau đó đến máy đúc liên tục 4 dòng để đúc thành phôi thép có kích thước (120x120 ÷ 150x50) mm, dài 6m và 12m. Phôi thép được đưa đến các nhà máy cán thép để cán ra các loại sản phẩm thép thị trường yêu cầu.

Sơ đồ 2.1:

**QUY TRÌNH CÔNG NGHỆ LUYỆN KIM
CÔNG TY CỔ PHẦN GANG THÉP THÁI NGUYÊN**



Sơ đồ 2.2: SƠ ĐỒ QUÁ TRÌNH SẢN XUẤT GANG THÉP TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN GANG THÉP THÁI NGUYÊN

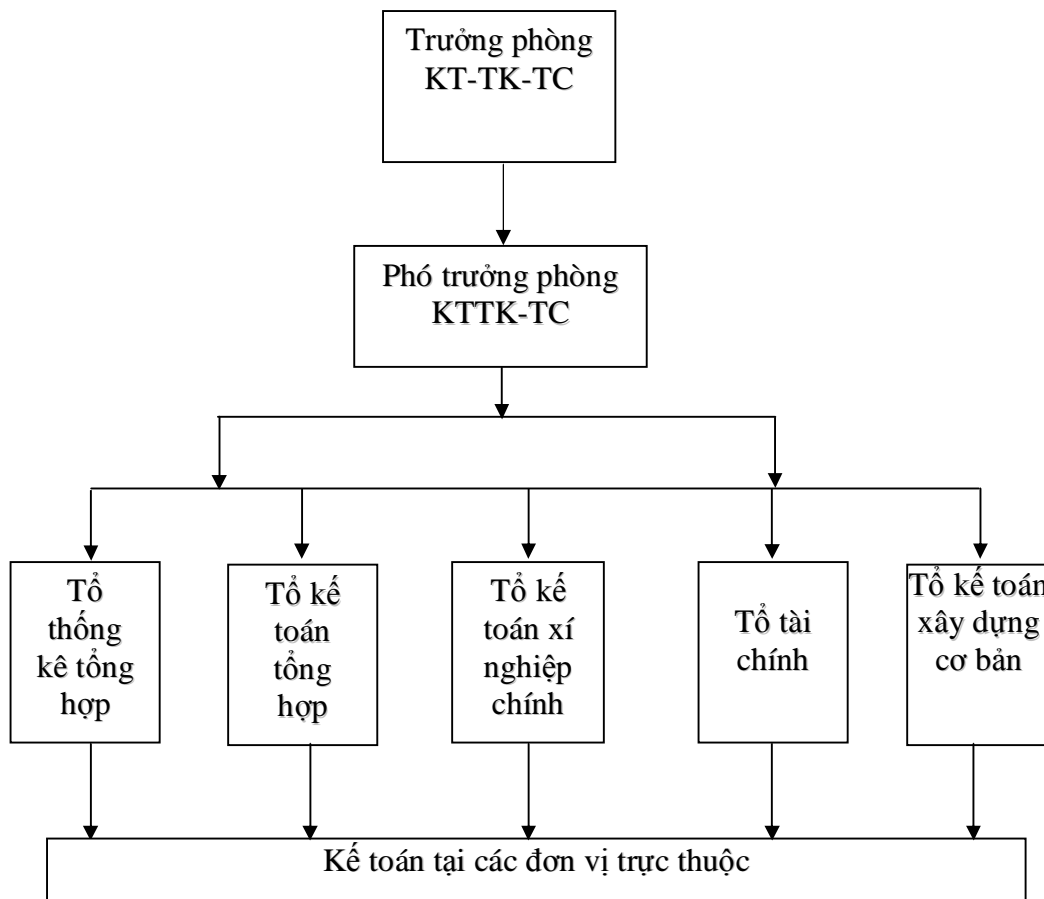


2.2.3. Đặc điểm tổ chức công tác kế toán trong Công ty cổ phần Gang Thép Thái Nguyên .

Bộ máy kế toán trong Công ty cổ phần Gang Thép Thái Nguyên được tổ chức theo mô hình kế toán vừa tập trung vừa phân tán. Tại các đơn vị trực thuộc có phòng kế toán riêng nhưng hạch toán phụ thuộc.

Sau đây là sơ đồ tổ chức bộ máy kế toán của phòng kế toán – thống kê – tài chính tại Công ty cổ phần gang thép Thái Nguyên

Sơ đồ 2.3: SƠ ĐỒ TỔ CHỨC BỘ MÁY KẾ TOÁN



Trưởng phòng KTTK-TC: được Tổng giám đốc ủy quyền giao dịch với các cơ quan, đơn vị cá nhân ngoài Công ty có liên quan đến công tác kế toán thống kê và tài chính với Công ty.

Được ký các văn bản nghiệp vụ kế toán thống kê và tài chính theo quy định. Được thực hiện kế hoạch SXKD, quản lý vật tư tài sản, tiền vốn của toàn Công ty thông qua công tác kế toán thống kê và tài chính. Trong quá trình kiểm tra được xuất toán những nội dung chi tiêu và thanh toán sai chế độ hoặc không đúng quy định của

nhà nước và của Công ty, đồng thời báo cáo kịp thời với Tổng giám đốc Công ty đề xuất những biện pháp xử lý.

Tổ chức kiểm tra quyết toán SXKD, xây dựng cơ bản, sửa chữa lớn của các đơn vị thành viên. Xét duyệt các nguồn kinh phí do ngân sách nhà nước cấp, tham gia thanh lý tài sản cố định, vật tư tồn đọng và tham gia xác định giá bán thu hồi thanh lý tài sản cố định...

Yêu cầu các đơn vị thành viên cung cấp tài liệu, báo cáo có liên quan đến công tác thống kê và tài chính của Công ty.

Được quyền đề nghị khen thưởng hoặc kỷ luật đối với các đơn vị thành viên cá nhân thực hiện tốt hoặc kỷ luật đối với các đơn vị thành viên và cá nhân thực hiện tốt hoặc vi phạm về công tác kế toán thống kê và tài chính phù hợp với phân cấp quản lý tổ chức lao động của Công ty.

Chịu trách nhiệm trước Tổng giám đốc Công ty về các công việc nhiệm vụ của phòng KTTK-TC.

Phó phòng KTTK-TC: Chịu trách nhiệm trực tiếp với trưởng phòng KTTK-TC và được trưởng phòng ủy quyền thay mặt trưởng phòng giải quyết các nhiệm vụ trong giới hạn cho phép. Chỉ đạo và hướng dẫn trực tiếp các tổ trong phòng theo sự ủy quyền của trưởng phòng.

Tổ thống kê tổng hợp: Lập báo cáo thông kê trong toàn Công ty, chỉ đạo công tác thống kê toàn Công ty, thống kê tổng hợp quỹ lương đơn vị, Công ty, biểu mẫu kế toán thống kê tài chính.

- Tổ kế toán tổng hợp: Chỉ đạo công tác kế toán toàn Công ty, kế toán tài sản cố định, sửa chữa lớn, xây dựng cơ bản chi phí chung, chi phí quản lý, giá thành sản phẩm tiêu thụ, thanh toán với nguồn ngân sách công nợ, tổng hợp lập báo cáo kế toán theo định kỳ trong toàn Công ty. Hướng dẫn các đơn vị thành viên về chuyên môn, nghiệp vụ do mình phụ trách.

Tổ kế toán xí nghiệp chính: Chỉ đạo công tác văn phòng Công ty, kế toán bán hàng, công nợ, vật tư và tài sản cố định, tiêu thụ, môi trường, sửa chữa xây dựng, tổng hợp văn phòng.

Tổ tài chính: Chỉ đạo công tác tài chính toàn Công ty, thực hiện quỹ vay vốn CBCNV, chuyên quản vốn đơn vị, các khoản thu nộp nội bộ Công ty và ngân sách, thanh toán nội bộ văn phòng và tiền gửi và tiền vay, quỹ tiền mặt.

Tổ xây dựng cơ bản: Lập kế hoạch vốn theo dõi các khoản vay(Ngân hàng, Quỹ đầu tư...) cho các công trình đầu tư cải tạo và phát triển. Thanh quyết toán các công trình đầu tư cải tạo mua sắm máy móc thiết bị.

Nhận xét: Tổ chức bộ máy kế toán trong Công ty cổ phần gang thép Thái Nguyên với mô hình vừa tập trung vừa phân tán như trên phù hợp với quy mô của công ty. Vì ở mô hình này, các đơn vị trực thuộc có quy mô khá lớn, kinh doanh trên diện rộng, phân tán và xa công ty, có đủ điều kiện tổ chức quản lý và kinh doanh một cách tự chủ. Khi đó, tại các đơn vị trực thuộc cần tổ chức bộ máy kế toán riêng nhưng đến cuối kỳ các số liệu kế toán được tập hợp từ phòng kế toán của các đơn vị trực thuộc để nộp lên công ty. Tuy nhiên, khi tổ chức bộ máy kế toán theo mô hình này công ty cần phải tổ chức một cách khoa học, có tính chuyên môn hoá cao, đòi hỏi trình độ và kinh nghiệm của các kế toán viên nhằm đảm bảo sự lãnh đạo tập trung, thống nhất và trực tiếp của kế toán trưởng Công ty.

Thực tế khảo sát cho thấy bộ máy kế toán tại các đơn vị thành viên trực thuộc Công ty hầu hết được tổ chức theo mô hình kế toán tập trung. Nhìn chung, các nhân viên làm công tác kế toán hầu hết được đào tạo đúng chuyên ngành, trình độ phù hợp với công việc, các kế toán trưởng là những người có kinh nghiệm, trình độ cao, có năng lực tổ chức. Trang thiết bị, phương tiện làm việc tương đối đầy đủ và hiện đại. Tuy nhiên, tổ chức bộ máy kế toán tại một số đơn vị trực thuộc Công ty còn khá cồng kềnh, hoạt động chưa hiệu quả. Mặt khác, bên cạnh những kế toán viên có trình độ, năng lực vẫn còn những kế toán viên chưa được đào tạo cơ bản. Một số kế toán được đào tạo từ thời kỳ trước, chuyển sang cơ chế thị trường trong điều kiện hội nhập kinh tế chưa theo kịp sự đổi mới nên dẫn tới sự bảo thủ, trì trệ trong công việc.

Một số chính sách kế toán chủ yếu áp dụng tại Công ty cổ phần gang thép Thái Nguyên.

Công ty cổ phần Gang Thép Thái Nguyên thực hiện chế độ kế toán doanh nghiệp ban hành theo Quyết định 15-QĐ/BTC ngày 20/03/2006 của Bộ trưởng Bộ Tài chính. Công ty thực hiện hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên, đánh giá hàng tồn kho theo giá bình quân gia quyền, tính khấu hao TSCĐ theo phương pháp đường thẳng, lập BCTC quý và BCTC năm. Hình thức sổ kế toán áp dụng tại

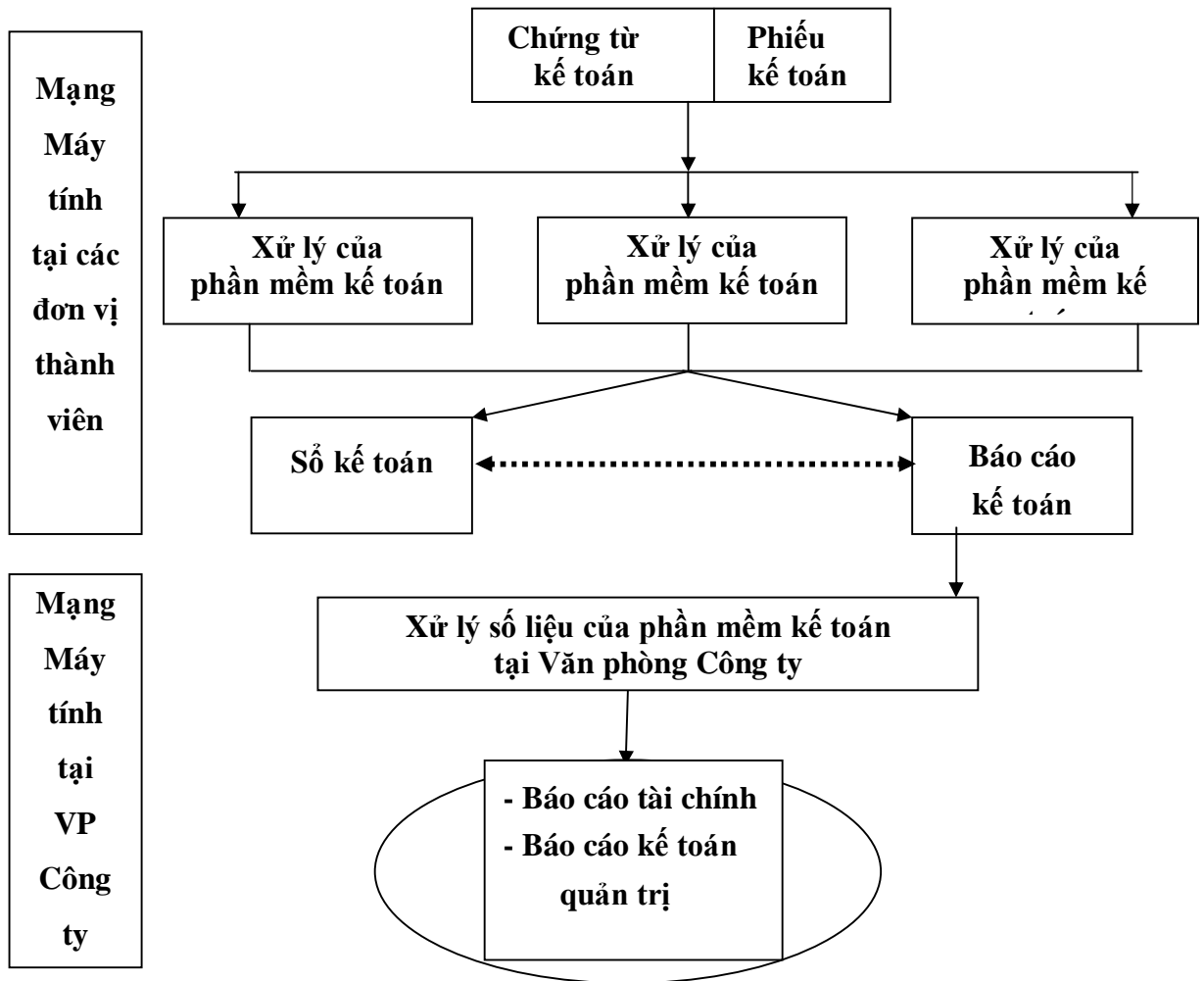
công ty là hình thức sổ kế toán trên máy vi tính, với phần mềm kế toán BRAVO 5.0 được Công ty đặt hàng Công ty cổ phần phần mềm BRAVO.

Phần mềm kế toán được thiết kế để vừa cung cấp thông tin cho việc lập BCTC của KTTC, vừa đưa ra các báo cáo kế toán quản trị sử dụng cho các nhà quản trị các cấp của Công ty.

Quy trình kế toán trên mạng máy tính của toàn Công ty Gang thép Thái Nguyên được thể hiện thông qua sơ đồ sau:

Sơ đồ 2.4.

Quy trình kế toán trên mạng máy tính của toàn Công ty cổ phần Gang thép Thái Nguyên.



Ở Công ty chức năng lập dự toán và định mức không thuộc về Phòng Kế toán – Thống kê – Tài chính mà thuộc về Phòng Kế hoạch – Kinh doanh. Phòng này sẽ lập các kế hoạch về sản xuất, tiêu thụ, duyệt định mức CP cho toàn Công ty.

Tại Công ty GTTN, các CP sản phẩm được tập hợp tại các Nhà máy còn CP bán hàng sản phẩm chính được thực hiện tại Tổ kế toán Xí nghiệp chính (Kế toán văn phòng Công ty) và các Chi nhánh. Sở dĩ như vậy vì tất cả các sản phẩm chính cuối cùng của Công ty đều do Phòng Kế hoạch – Kinh doanh của công ty thực hiện việc tiêu thụ, các Nhà máy của Công ty chỉ thực hiện chức năng sản xuất. Ngoài ra tại các Nhà máy, Xí nghiệp trực thuộc có thể có các hoạt động sản xuất phụ và các đơn vị được quyền tự tiêu thụ các sản phẩm này. Do đó tại các Nhà máy thì CP bán hàng chỉ là các CP phát sinh của các sản phẩm Nhà máy tự bán ngoài.

2.3. Thực trạng công tác kế toán chi phí sản xuất tại Công ty cổ phần Gang thép Thái nguyên.

2.3.1. Nhận thức và mục đích của kế toán chi phí sản xuất Công ty cổ phần Gang thép Thái nguyên.

Kế toán chi phí là kế toán ghi chép và phân tích các khoản mục chi phí nhằm tính giá thành và kiểm soát chi phí (kế toán tài chính) và lập dự toán cho kỳ kế hoạch (kế toán quản trị). Hay nói cách khác, kế toán chi phí là cung cấp thông tin để hoạch định (kế toán quản trị) và kiểm soát chi phí (kế toán quản trị).

Mục đích của kế toán chi phí sản xuất của Công ty là cung cấp các thông tin liên quan đến chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm. Các báo cáo CP sản xuất của các Nhà máy được lập hàng tháng và gửi lên Ban giám đốc Nhà máy và lên Công ty. Với phần mềm kế toán cài đặt, báo cáo CP sản xuất mà các Nhà máy lập cho các nhà quản trị là “*Bảng tính giá thành sản phẩm*” lập cho từng mã sản phẩm, “*Bảng tính giá thành và các nhân tố tăng giảm giá thành*” theo từng mã sản phẩm, “*Bảng tổng hợp tăng giảm giá thành theo khoản mục của các sản phẩm*”

“*Bảng tính giá thành sản phẩm*” xác định lượng tổng CP phát sinh, tổng giá thành và giá thành đơn vị của từng mã sản phẩm theo từng khoản mục CP.

“*Bảng tính giá thành và các nhân tố tăng giảm giá thành*” là cơ sở để nhà quản trị thực hiện việc kiểm soát CP, xác định khoản tiết kiệm vật tư. Bảng này vừa xác định tổng giá thành, giá thành đơn vị của từng mã sản phẩm, vừa bao gồm việc phân

tích biến động của các khoản mục CP, trong đó CPNVLTĐ được phân tích chi tiết đến từng yếu tố vật tư, các khoản thu hồi được theo dõi và phân tích riêng.

“*Bảng tổng hợp tăng giảm giá thành theo khoản mục của các sản phẩm*” cung cấp thông tin về tổng giá thành và các khoản chênh lệch về giá, chênh lệch về lượng, tổng chênh lệch của tất cả các sản phẩm của Nhà máy trong tháng. Bảng này là cơ sở để xác định mức tiết kiệm vật tư, năng lượng cho Nhà máy.

Bên cạnh các bảng trên, hàng quý phần mềm kế toán còn đưa ra “Báo cáo CPSXC” của từng Nhà máy. Báo cáo này cung cấp thông tin chi tiết về CPSXC theo từng khoản mục CP và có so sánh giữa CP thực hiện với CP kế hoạch.

Báo cáo giá thành toàn bộ

Các đơn vị trực thuộc không lập riêng báo cáo giá thành toàn bộ cho từng sản phẩm mà giá thành toàn bộ được thể hiện trên “Báo cáo kết quả kinh doanh” chi tiết theo từng sản phẩm. Theo đó giá thành toàn bộ sẽ là giá thành sản xuất cộng với CP bán hàng và CPQLDN phân bổ cho các sản phẩm (phân bổ theo giá vốn của từng sản phẩm), trong đó CP bán hàng của các nhà máy chỉ phân bổ cho sản phẩm bán ngoài còn CPQLDN phân bổ cho cả sản phẩm tiêu thụ nội bộ và bán ngoài.

Các báo cáo chi phí của toàn Công ty

**** Các báo cáo chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm***

Hàng tháng, hàng quý căn cứ vào các báo cáo CP của các Nhà máy và sự hỗ trợ của phần mềm kế toán, bộ phận kế toán công ty lập báo cáo CP sản xuất của toàn công ty để sử dụng cho ban lãnh đạo Công ty.

Đối với các sản phẩm chính của công ty thì các báo cáo CP của toàn công ty được lập cho 2 loại sản phẩm là phôi thổi sản xuất và thép cán.

Đối với sản xuất phụ thì báo cáo CP sản xuất chỉ báo cáo tổng số CP của tất cả các sản phẩm phụ theo các yếu tố CP: Vật liệu, nhân công, khấu hao, dịch vụ,...

“Tổng hợp chi phí giá thành thép cán theo khoản mục” của từng Nhà máy được phần mềm tổng hợp cho tất cả các sản phẩm thép cán của Nhà máy trong tháng, quý.. Bên cạnh đó phần mềm kế toán còn cho kết xuất ra “Tổng hợp chi phí giá thành thép cán theo khoản mục” của tất cả các nhà máy có thép cán.

Hàng tháng, phần mềm cũng tổng hợp giá thành thép cán của toàn bộ các Nhà máy có thép cán và Nhà máy Luyện Gang để đưa ra báo cáo “Tổng hợp giá thành sản

phẩm chính” tổng hợp giá thành của từng mã sản phẩm chính là thép cán và gang bán ngoài.

Các báo cáo trên là báo cáo CP theo nguyên thủy các Nhà máy đã hạch toán. Trong giá thành của thép cán đã bao gồm các khoản lãi, lỗ nội bộ của các Nhà máy ở công đoạn trước, các xí nghiệp phụ trợ. Do vậy hàng quý, hàng năm để có được báo cáo giá thành thép cán thực tế của Công ty thì kế toán loại trừ các khoản lãi, lỗ nội bộ và cộng thêm các khoản mà các Nhà máy, Xí nghiệp tính thiếu.

Nguyên tắc điều chỉnh để lập báo cáo giá thành của toàn Công ty là điều chỉnh tuần tự: điều chỉnh giá thành gang (các khoản lãi, lỗ nội bộ được điều chỉnh vào sản phẩm gang là lãi, lỗ các Mỏ, Nhà máy Cốc Hóa), điều chỉnh giá thành phôi thỏi (bao gồm lãi, lỗ của Nhà máy Luyện Gang và lãi, lỗ được điều chỉnh cho gang ở trên) và sau đó điều chỉnh giá thành sản phẩm thép cán (lãi, lỗ của các Nhà máy Luyện thép Lưu Xá, Nhà máy có thép cán, giá thành phôi thỏi được điều chỉnh ở trên), cuối cùng là điều chỉnh các khoản Nhà máy tính thiếu vào giá thành. Tuần tự trên là việc điều chỉnh cho giá thành thép cán cả năm, nếu điều chỉnh cho quý thì chưa điều chỉnh các khoản mà các đơn vị thành viên tính thiếu. Tổng hợp CP giá thành thép cán theo khoản mục bao gồm cả quá trình điều chỉnh của mỗi Nhà máy có thép cán Báo cáo này sẽ cung cấp giá thành thực tế của Nhà máy sau khi điều chỉnh theo từng khoản mục CP.

Căn cứ vào giá thành sau điều chỉnh của các nhà máy có thép cán, với sự hỗ trợ của phần mềm kế toán, hàng quý và cuối năm phần mềm còn cho phép kết xuất các báo cáo “Bảng tổng hợp giá thành thép cán theo sản phẩm” và “Bảng tổng hợp giá thành thép cán theo đơn vị”. Các báo cáo này cung cấp giá thành thực tế đã bao gồm các điều chỉnh của từng loại thép cán theo từng Nhà máy có thép cán. Thông tin trên các báo cáo này giúp Ban lãnh đạo Công ty có được thông tin đầy đủ, chi tiết và khá chính xác về sản lượng, tổng giá thành và giá thành đơn vị của từng sản phẩm của các đơn vị có thép cán.

2.3.2. Nội dung kế toán chi phí sản xuất tại Công ty cổ phần Gang thép Thái Nguyên.

2.3.2.1. Nhận dạng chi phí sản xuất tại Công ty cổ phần Gang thép Thái Nguyên.

Với mô hình kết hợp giữa KTQTCP và KTTC nên Công ty cổ phần Gang Thép Thái Nguyên phân loại CP theo chức năng thành CP sản xuất và CP ngoài sản xuất.

Các khoản mục CP được phân loại một cách chi tiết theo từng yếu tố để phục vụ cho việc kiểm soát CP. Bên cạnh đó CP được xác định theo khả năng quy nạp của chúng vào các đối tượng kế toán CP thành CP trực tiếp và CP gián tiếp - Công ty gọi là CP phân bổ.

CP sản xuất là các CP phát sinh trong quá trình sản xuất và cung cấp dịch vụ phát sinh tại các phân xưởng, bộ phận sản xuất bao gồm: (1) CP nguyên, nhiên, vật liệu trực tiếp; (2) CP nhân công trực tiếp; và (3) CP sản xuất chung.

a) CP nguyên, nhiên, vật liệu trực tiếp: Khoản mục này được phân loại thành 3 nhóm theo khả năng quy nạp và tính chất để mở các tài khoản chi tiết là: (1) CP nguyên, nhiên, vật liệu trực tiếp - trực tiếp, (2) CP nguyên, nhiên, vật liệu trực tiếp - chờ phân bổ, và (3) CP nguyên, nhiên, vật liệu trực tiếp – sản xuất phụ. Thuật ngữ “trực tiếp” ở đây dùng không theo nghĩa là có thể dễ dàng ghi nhận trực tiếp cho đối tượng kế toán CP mà nó được dùng theo nghĩa là “trực tiếp chế tạo sản phẩm”.

- *CP nguyên, nhiên, vật liệu trực tiếp – trực tiếp:* là các CP nguyên, nhiên vật liệu có thể ghi nhận trực tiếp cho các đối tượng chịu CP như quặng trong Nhà máy Luyện gang, gang trong Nhà máy luyện thép, phôi thép trong Nhà máy cán thép,...

- *CP nguyên, nhiên, vật liệu trực tiếp – phân bổ:* là các CP nguyên, nhiên vật liệu xuất dùng cần phân bổ cho nhiều kỳ, nhiều mã sản phẩm như trục cán thép, trục cán ngang, ống nối hoa mai, bạc lót vai,...trong Nhà máy cán thép

- *CP nguyên, nhiên, vật liệu trực tiếp – sản xuất phụ:* là các CP nguyên, nhiên vật liệu cho việc sản xuất các sản phẩm phụ như đóng gạch xi, đúc thiêu kết...

CP nguyên, nhiên, vật liệu trực tiếp ở các Nhà máy được theo dõi chi tiết theo từng nhóm và từng mã vật tư, bao gồm các nhóm:

+ Nguyên vật liệu chính là các nguyên, vật liệu chính cho quá trình sản xuất (Nhà máy Luyện gang: Quặng cỡ, quặng thiêu kết; Nhà máy Luyện thép: Gang lỏng, gang thổi, thép phế; Nhà máy cán thép Lưu Xá: phôi thép, thép thổi,...).

+ Vật liệu phụ là các vật liệu phụ trợ cho quá trình sản xuất (Nhà máy Luyện gang: bột đất sét sống, bê tum, củi tròn, cát vàng, đơ lô mít, đá vôi,...Nhà máy Luyện thép Lưu Xá: khí argon, bột cao nhôm, đơ lô mít luyện kim, thanh điện cực,...Nhà máy cán thép Lưu Xá, Nhà máy cán Thái Nguyên: Ô xy, trục cán,...).

+ Nhiên liệu là các chất cung cấp nhiệt lượng trong quá trình sản xuất (Nhà máy Luyện gang: than cốc luyện kim, Nhà máy Luyện thép: dầu công nghiệp, khí gas Shell, than cục Quảng Ninh..., Nhà máy cán thép Lưu Xá: dầu FO).

+ Động lực bao gồm: điện, nước, hơi nước, gió lạnh, khí nén, khí than,... Các động lực này thường do Xí nghiệp Năng lượng cung cấp theo giá bán nội bộ hoặc do các Nhà máy tự sản xuất.

b) CP nhân công trực tiếp bao gồm tiền lương của công nhân trực tiếp sản xuất các sản phẩm, các khoản BHXH, KPCĐ, trích trên tiền lương của công nhân trực tiếp sản xuất. Riêng khoản BHYT, BHTN tính trên tiền lương của công nhân trực tiếp được hạch toán vào CPQLDN. CPNCTT tại các Nhà máy được phân loại theo tính chất sản phẩm, bao gồm: CPNCTT sản phẩm chính và CPNCTT sản phẩm phụ. Tại các Nhà máy thực hiện việc trả lương theo sản phẩm dựa trên đơn giá tiền lương sản phẩm Công ty giao. Tiền lương hàng tháng hạch toán vào CPNCTT sẽ bằng quỹ tiền lương sản phẩm được duyệt nhân (x) với tỷ lệ tính vào CPNCTT, hoặc bằng toàn quỹ lương sản phẩm của Nhà máy trừ phần tính vào CPSXC và CPQLDN.

c) CP sản xuất chung là các CP còn lại ở các phân xưởng ngoài CP nguyên, nhiên, vật liệu trực tiếp và CP nhân công trực tiếp. Khoản mục CP này được các Nhà máy tại Công ty phân loại theo quy định trong việc mở tài khoản cấp 2 của TK 627 – “Chi phí sản xuất chung”, có phân loại chi tiết theo từng khoản mục CP. Việc phân loại CPSXC của Nhà máy được trình bày trong bảng 2.1.

2.3.2.2. Đối tượng tập hợp chi phí và đối tượng tính giá thành

Do đặc điểm quy trình sản xuất của Công ty nên đối tượng kế toán CP ở các đơn vị trực thuộc các mã sản phẩm theo từng phân xưởng (từng mã gang theo từng lò cao trong Nhà máy Luyện gang, từng mã phôi thép trong Nhà máy Luyện thép Lưu Xá, từng mã thép cán trong Nhà máy cán thép Lưu xá). Ở cấp độ toàn Công ty thì Công ty xác định đối tượng kế toán CP là từng mã sản phẩm chính.

Các đơn vị trực thuộc của Công ty thực hiện ghi nhận theo phương pháp trực tiếp đối với CP vật liệu chính và một số vật liệu phụ. Các CP sản xuất còn lại hầu hết các đơn vị thực hiện theo phương pháp phân bổ gián tiếp. Khi đó các khoản CP này được tập hợp cho toàn đơn vị và phân bổ theo CP kế hoạch và sản lượng.

2.3.3.3. Nội dung kinh tế và kết cấu giá thành sản phẩm

Giá thành sản phẩm của Công ty cổ phần Gang thép Thái Nguyên bao gồm ba khoản mục chi phí; chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung.

Với khoản mục chi phí nguyên vật liệu trực tiếp: Khoản mục CPNVLT tại các Nhà máy bao gồm cả các CP nguyên, nhiên, vật liệu có thể tập hợp trực tiếp cho từng đối tượng và cả các yếu tố nguyên, nhiên vật liệu không thể tập hợp trực tiếp cho từng đối tượng kế toán CP. Do vậy tùy theo khả năng quy nạp của khoản mục CP này vào đối tượng kế toán CP mà các Nhà máy áp dụng phương pháp ghi nhận phù hợp.

Với khoản mục chi phí nhân công trực tiếp: tại Công ty cổ phần Gang Thép Thái Nguyên thực hiện việc trả lương theo sản phẩm. Lương theo sản phẩm được trả theo đơn giá tiền lương trên một đơn vị sản phẩm Công ty quy định cho từng Mỏ, Xí nghiệp, Nhà máy. Đơn giá tiền lương được Phòng Tổ chức lao động của công ty xây dựng căn cứ vào đơn giá tiền lương do Tổng Công ty thép Việt Nam giao (đơn giá do Tổng Công ty giao là đơn giá tối đa).

Quỹ lương sản phẩm hàng tháng của toàn Nhà máy là tổng quỹ lương sản phẩm của tất cả các sản phẩm, trong đó quỹ lương sản phẩm của một loại sản phẩm bằng số lượng sản phẩm đó hoàn thành thực tế trong tháng nhân (x) với đơn giá tiền lương thực tế cho một đơn vị sản phẩm. Quỹ lương sản phẩm này là quỹ lương tính cho toàn Nhà máy, bao gồm cả công nhân trực tiếp sản xuất, nhân viên phân xưởng và bộ phận quản lý Nhà máy. Do vậy các Nhà máy sẽ quy định một tỷ lệ trích trên quỹ lương sản phẩm của Nhà máy để tính vào CP nhân công trực tiếp, CPSXC và CPQLDN. Tỷ lệ quỹ lương sản phẩm tính vào CPNCTT khoảng 55 – 60%, tính vào CPSXC khoảng 30 – 35%, tính vào CPQLDN khoảng 10% (Chẳng hạn tỷ lệ này ở Nhà máy cán thép Lưu Xá lần lượt là 56% - 34% - 10%, Xí nghiệp Năng lượng: 60% - 25% - 15%, Nhà máy Cốc hóa: 56% - 32% - 12%).

CPNCTT của Nhà máy sẽ bằng quỹ lương sản phẩm của Nhà máy nhân (x) với tỷ lệ vào CPNCTT. Riêng đối với Nhà máy Luyện Gang, phần quỹ lương sản phẩm của Nhà máy tính vào CPNCTT là tổng quỹ lương sản phẩm của Nhà máy trừ 10% tính vào CPQLDN và trừ đi phần tính vào CP nhân viên phân xưởng, trong đó lương nhân viên phân xưởng vừa theo thời gian, vừa theo sản phẩm.

Tại tất cả các Nhà máy, Xí nghiệp của Công ty cổ phần Gang Thép Thái Nguyên đều thực hiện việc trả lương theo sản phẩm. Do vậy CPNCTT của từng mã sản phẩm có

thể dễ dàng ghi nhận trực tiếp bằng cách nhân số lượng sản phẩm hoàn thành với đơn giá tiền lương của mã sản phẩm đó và tỷ lệ quỹ lương dành cho công nhân trực tiếp sản xuất. Phần BHXH và KPCĐ, trích theo lương được tính toán phân bổ cho từng đối tượng kế toán CP theo định mức khoản mục này và sản lượng thực tế.

Với chi phí sản xuất chung: CPSXC tại các Nhà máy của Công ty cổ phần Gang Thép Thái Nguyên ở một số Nhà máy được tập hợp theo từng phân xưởng (Xí nghiệp Năng Lượng, Nhà máy Cốc Hóa), tuy nhiên cũng có Nhà máy tập hợp CPXSC theo toàn bộ Nhà máy (Nhà máy Luyện Gang, Nhà máy cán thép Lưu Xá).

Khoản mục CPSXC tại các Nhà máy là các khoản CP còn lại ngoài 2 khoản mục CPNVLTT và CPNCTT chứ không phải toàn bộ các CP gián tiếp. Một điểm đáng lưu ý là tại các Nhà máy của công ty có khoản thưởng tiết kiệm vật tư, năng lượng trong quá trình sản xuất (tiết kiệm C2) là 30% giá trị tiết kiệm. Khoản này được hạch toán vào CPSXC (CP khác bằng tiền bằng bút toán Nợ TK 6278/Có TK 3343) theo tỷ lệ 15% giá trị tiết kiệm C2. Phần còn lại cuối năm quyết toán, kế toán trên Công ty sẽ điều chỉnh vào giá thành Công ty.

Đối với hoạt động sản xuất phụ để phục vụ động lực cho quá trình sản xuất ở tại các Nhà máy (như sản xuất hơi nước, khí than, gió lạnh trong Nhà máy Luyện gang) thì kế toán cũng tiến hành tập hợp CP riêng của các sản phẩm phụ này, chỉ tập hợp CPNVLTT và CPNCTT, CPSXC được tính hết vào sản phẩm chính. Sau đó phân bổ động lực cho các sản phẩm chính theo định mức tiêu hao kế hoạch và sản lượng thực tế của các sản phẩm. Trong trường hợp có phục vụ lẫn nhau giữa các bộ phận phục vụ thì CP của bộ phận phục vụ được tính cho bộ phận được phục vụ theo giá kế hoạch, trước khi tiến hành phân bổ CP phục vụ cho các hoạt động chính.

Các CP bộ phận liên quan đến phục vụ trực tiếp tại các phân xưởng sản xuất như CP của phân xưởng cơ điện, phân xưởng vật liệu, phân xưởng hóa nghiệm... được hạch toán vào thẳng vào các khoản mục CPSXC của sản phẩm chính. Đối với CP của các bộ phận phục vụ này nằm trong tổng số CPSXC phát sinh và được phân bổ cho các sản phẩm theo CPSXC kế hoạch (định mức) và sản lượng thực tế.

2.3.4. Quy trình tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty cổ phần Gang thép Thái Nguyên.

Kế toán quá trình tập hợp CP tại các Nhà máy của Công ty cổ phần Gang Thép Thái Nguyên được minh họa trong sơ đồ. Dưới đây là các nội dung cụ thể về tập hợp và phân bổ CP.

2.3.4.1. Quá trình xây dựng định mức chi phí và dự toán chi phí

Ở Công ty định mức các khoản mục CP sản xuất được thể hiện trên quyết định giao giá thành kế hoạch sản phẩm hàng tháng (gồm cả sản lượng kế hoạch). Giá thành kế hoạch bao gồm tiêu hao đơn vị kế hoạch cho khoản mục CPNVLTT (chi tiết theo loại vật tư, năng lượng), CPNCTT và CPSXC. Đối với CP ngoài sản xuất thì Công ty không lập định mức CP theo đơn vị sản phẩm mà chỉ lập kế hoạch CP.

Việc lập định mức CP ở Công ty cổ phần Gang Thép Thái Nguyên được thực hiện theo mô hình 1 lên – 1 xuống. Theo đó các đơn vị trực thuộc xây dựng các định mức CP căn cứ vào phân tích kỹ thuật và thực hiện các kỳ trước. Sau đó Công ty sẽ duyệt các định mức này và trình Tổng Công ty thép Việt Nam để Tổng Công ty ra quy định về chỉ tiêu kinh tế kỹ thuật đối với từng loại sản phẩm của từng Nhà máy. Hàng tháng, hàng quý Công ty sẽ giao kế hoạch sản xuất và kế hoạch giá thành cho các sản phẩm của từng đơn vị thành viên. Giá thành kế hoạch chính là định mức các khoản mục CP sản xuất của từng sản phẩm. (Giá thành kế hoạch được minh họa trong bảng 2.2).

a) Lập định mức chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

CP NVLTT là khoản mục CP chiếm tỷ trọng lớn trong giá thành sản phẩm gang thép. Công ty cổ phần Gang Thép Thái Nguyên rất coi trọng việc lập định mức khoản mục CP này và xem đó như là công cụ chính để kiểm soát CP. Việc lập định mức CPNVLTT được thực hiện từ các Nhà máy bởi Phòng kỹ thuật - Công nghệ và Phòng kế hoạch - Vật tư, sau đó Công ty sẽ xét duyệt và giao cho các Nhà máy.

Phòng Kỹ thuật - Công nghệ của các Nhà máy xây dựng các chỉ tiêu kinh tế kỹ thuật và định mức tiêu hao các vật tư chủ yếu của đơn vị. Định mức tiêu hao này được Công ty và Tổng công ty thép Việt Nam xét duyệt và sau đó giao định mức cho từng Nhà máy.

Từ đó định mức lượng về các yếu tố nguyên, nhiên, vật liệu cho từng sản phẩm được thiết lập. Trong quá trình lập định mức tiêu hao các vật tư, danh mục các vật tư cần thiết cho từng sản phẩm được xác định và liệt kê. Phòng kỹ thuật kết hợp với các bộ phận chức năng khác để xác định một tỷ lệ kết hợp giữa các loại vật tư sao cho đạt hiệu quả cao nhất. Các định mức về tiêu hao vật tư được lập dựa trên điều kiện hoạt động sản xuất bình thường, trình độ công nhân ở mức bình quân tiên tiến, chất lượng vật tư theo các tiêu chuẩn định sẵn và căn cứ vào thực tế tiêu hao của kỳ trước.

Phòng Kế hoạch - Vật tư của Nhà máy có nhiệm vụ xác định đơn giá kế hoạch cho các vật tư mua vào. Đơn giá của vật tư mua vào nếu là mua của các đơn vị nội bộ thì tính theo giá nội bộ do Công ty quy định, nếu là vật tư mua ngoài tính theo giá thị trường. Đơn giá kế hoạch vật tư mua vào chính là định mức về giá cho CP nguyên, nhiên, vật liệu trực tiếp. Sau đó căn cứ vào định mức tiêu hao và đơn giá kế hoạch, phòng Kế hoạch vật tư của Nhà máy lập kế hoạch trình Công ty duyệt. Hàng tháng, quý khi giao kế hoạch sản lượng cho các Nhà máy, Công ty giao chỉ tiêu kế hoạch giá thành cho từng loại sản phẩm, trong đó có chỉ tiêu giá thành về vật tư, năng lượng tiêu hao. Giá thành kế hoạch về khoản mục CPNVLTT, chi tiết tiêu hao đơn vị và đơn giá chính là định mức CPNVLTT của Nhà máy. (Bảng 2.9 thể hiện định mức CPNVLTT của thép góc 120x120 của Nhà máy cán thép Thái Nguyên).

b) Lập định mức chi phí nhân công trực tiếp

Cũng tương tự như đối với khoản mục CPNVLTT, kế hoạch khoản mục giá thành CPNCTT cũng được Công ty giao khi Công ty giao kế hoạch về sản lượng hàng tháng. Giá thành kế hoạch khoản mục CPNCTT chính là định mức CPNCTT.

Tại công ty thực hiện việc trả lương theo sản phẩm, theo đó CPNCTT định mức sẽ là tỷ lệ tính vào CPNCTT của lương sản phẩm kế hoạch và các khoản BHXH, KPCĐ tính vào CPNCTT.

$$\begin{array}{l} \text{Đơn giá lương sản phẩm kế hoạch} \\ \text{Đơn giá lương giờ bình quân} \end{array} = \frac{\begin{array}{l} \text{Đơn giá lương giờ bình quân} \\ \text{Lương bình quân tháng kế hoạch} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Thời gian giờ - người/sản phẩm} \\ \text{26 ngày x 8 giờ /ngày} \end{array}}$$

Thời gian bình quân giờ - người/ sản phẩm được xác định theo tình hình thực hiện các kỳ trước, được tính trên các điều kiện làm việc bình thường, có tính đến thời gian nghỉ ngơi của người lao động và việc gián đoạn sản xuất do thiết bị.

Ví dụ: Nhà máy cán thép Thái Nguyên được giao giá thành kế hoạch khoản mục CPNCTT đối với thép góc 120 x 120 là 64.340 đ/tấn thì định mức CPNCTT đối với thép góc 120 x 120 là 64.340đ (Bảng 2.9)

c) Lập định mức chi phí sản xuất chung

Cũng tương tự như xây dựng định mức CPNVLTT và CPNCTT, định mức CPSXC được các Nhà máy lập căn cứ vào tình hình thực tế thực hiện kỳ trước. Sau đó định mức này được Công ty duyệt và giao theo kế hoạch cùng với kế hoạch về sản lượng hàng tháng. Định mức CPSXC được lập chung cho cả biến phí và định phí mà không có sự tách biệt hai loại CP này.

Ví dụ: Nhà máy cán thép được giao kế hoạch giá thành về khoản mục CPSXC: Thép góc 120x120 là 114.545đ/tấn thì đây chính là định mức CPSXC. Bảng 2.9 cho thấy định mức CPSXC cho 1 tấn thép góc 120 x 120 của Nhà máy cán thép Thái Nguyên là 114.545 đ.

2.3.4.2. Tập hợp và phân bổ chi phí nguyên, nhiên, vật liệu trực tiếp

- Đối với các CP vật liệu chính, CP nhiên liệu và một số vật liệu phụ có thể ghi nhận trực tiếp như quặng, than cốc, ô xy trong Nhà máy Luyện gang; gang, ô xy trong Nhà máy Luyện thép; phôi thép trong Nhà máy cán thép Lưu Xá, Nhà máy cán thép Thái Nguyên thì kế toán áp dụng phương pháp ghi nhận trực tiếp.

- Đối với các CP vật liệu phụ khác, CP nhiên liệu, động lực không thể ghi nhận trực tiếp cho từng đối tượng kế toán CP được chia làm 2 loại:

+ Loại xuất dùng và tiêu hao toàn bộ (ô xy, ga, dây buộc trong Nhà máy cán thép,...): Các Nhà máy thực hiện tập hợp theo từng phân xưởng hoặc toàn Nhà máy, cuối tháng phân bổ cho các đối tượng chịu CP theo định mức tiêu hao yếu tố CP đó.

$$\begin{matrix} \text{CP nguyên, nhiên, vật liệu thực} & \text{Đơn giá thực tế} & \text{Tiêu hao thực tế phân} \\ \text{tế phân bổ cho sản phẩm i} & = & \text{của vật liệu phụ} \times \text{bổ cho sản phẩm i} \\ \text{Tiêu hao thực tế phân} & \text{Tiêu hao theo kế hoạch để hoàn thành} & \text{Hệ số} \\ \text{bổ cho sản phẩm i} & - \text{sản lượng thực tế của sản phẩm i} & \times \text{phân bổ} \end{matrix}$$

$$\begin{matrix} \text{Hệ số} \\ \text{phân} \\ \text{bổ} \end{matrix} = \frac{\text{Tổng tiêu hao thực tế của vật liệu cần phân bổ}}{\text{Tổng tiêu hao vật liệu theo kế hoạch để hoàn thành sản lượng thực tế tất cả các SP}}$$

Chẳng hạn trong tháng Nhà máy cán thép Thái Nguyên cán được 20.320,75 tấn thép các loại, xuất ra sử dụng 1829 chai ô xy. Định mức tiêu hao ô xy là 0,09 chai/1 tấn sản phẩm. Trong tháng hoàn thành 1.456,978 tấn thép góc 120x120 nên tiêu hao thực tế ô-xy phân bổ cho thép góc 120x120 là:

- Hệ số phân bổ: $1.829 / (20.320,75 * 0,09) = 1,00$

- Tiêu hao thực tế ô xy phân bổ cho thép góc 120x120 là:

$$1.456,978 * 0,09 * 1,00 = 131,128 \text{ chai}$$

- CP ô xy thực tế phân bổ cho thép góc 120x120 là: $131,128 * 19.981 = 2.620.069đ$

+ Đối với các vật tư xuất dùng phân bổ nhiều kỳ (không tiêu hao một lần khi xuất dùng như trục cán thép, trục cán gang, trục các bít,... trong Nhà máy Cán thép Lưu Xá) khi xuất dùng, kế toán ghi Nợ TK 142, 242/Có TK 152. Hàng tháng thì căn cứ vào định mức tiêu hao và sản lượng thực tế để kế toán ghi nhận vào CP bằng bút toán Nợ TK 6212/Có TK 142, 242 theo công thức tính toán:

CP vật liệu phụ	Tiêu hao vật liệu phụ j	Đơn giá	Sản lượng
phân bổ nhiều kỳ	= phân bổ nhiều kỳ cho một	x thực tế	x thực tế sản
tính cho đối tượng	đơn vị sản lượng theo kế	vật liệu	phẩm i
i kỳ này	hoạch	phụ j	kỳ này

Chẳng hạn trong tháng 10/2012 tại Nhà máy cán thép Thái Nguyên cán được 1.456,978 tấn thép góc 120x120, mức phân bổ kế hoạch là 1,500 trục cán thép/ 1 tấn thép. Đơn giá thực tế của trục cán thép là 13.442,663 đ/kg thì mức phân bổ của trục cán thép cho thép góc 120 x 120 là $1,500 * 13.442,663 * 1.456,978 = 29.378.345đ$

Trường hợp tại Nhà máy phát sinh phế liệu thu hồi thì khoản thu hồi này về nguyên tắc được ghi giảm CPNVLTT. Để theo dõi riêng từng loại vật tư tiêu hao và từng khoản phế liệu thu hồi cho từng mã sản phẩm, tại các Nhà máy không thực hiện việc trừ phế liệu thu hồi trước khi phân bổ CPNVLTT mà thực hiện phân bổ CPNVLTT theo số vật tư thực tế tiêu hao. Các khoản phế liệu thu hồi thực tế được tính cho các sản phẩm theo thu hồi thực tế của sản xuất sản phẩm đó, trường hợp không thể tính trực tiếp cho từng mã sản phẩm (như bụi lò, gang vụn lẫn đất, gang máng tổng hợp, gang mảnh tổng hợp, gang vụn,... trong Nhà máy Luyện Gang; thu hồi gạch Ma nhê, xỉ than thu hồi sau công nghệ, thu hồi thanh điện cực, phế liệu thu hồi sau công nghệ trong Nhà máy Luyện thép Lưu Xá) thì kế toán tiến hành phân bổ phế liệu thu hồi cho các sản phẩm dựa trên sản lượng hoàn thành của các sản phẩm.

Ví dụ: trong tháng 10/2012 Nhà máy cán thép Thái Nguyên thu hồi được 8.741,076kg trục cán và phụ kiện của thép góc 120x120, đơn giá 7.000đ/kg thì giá trị trục cán + phụ kiện thu hồi tính cho thép góc 120x120 là: $8.741,076\text{kg} * 7.000\text{đ/kg} = 61.193.076\text{đ}$.

Để tập hợp CP nguyên, nhiên, vật liệu trực tiếp, kế toán tại các Nhà máy của công ty sử dụng Tài khoản 621 – “CP nguyên, nhiên, vật liệu trực tiếp”. Tài khoản này được mở 3 tài khoản cấp 2:

TK 6211 – CP nguyên, nhiên, vật liệu trực tiếp – trực tiếp

TK 6212 – CP nguyên, nhiên, vật liệu trực tiếp – phân bổ

TK 6213 – CP nguyên, nhiên, vật liệu trực tiếp – sản xuất phụ

Một số Nhà máy thực hiện mở tài khoản cấp 2 cho tài khoản 621 như sau:

TK 6211 – CP nguyên, nhiên, vật liệu trực tiếp – sản xuất chính

TK 6213 – CP nguyên, nhiên, vật liệu trực tiếp – sản xuất phụ

Với việc kết hợp với việc đánh mã số các mã sản phẩm và quy định TK 621 là tài khoản theo dõi chi tiết theo sản phẩm thì thực chất TK 621 đã được mở cấp 3 theo từng đối tượng KTCB (các mã sản phẩm). Tuy nhiên ở một số Nhà máy đặt số hiệu TK cấp 3 của TK 621 cho các đối tượng kế toán CP.

Với phần mềm kế toán đang được áp dụng, Công ty không mở các tài khoản phản ánh chênh lệch giá và chênh lệch lượng CP nguyên vật liệu trực tiếp như trong kế toán thủ công. Trong quá trình tập hợp CP TK 621 được phản ánh theo CP thực tế phát sinh chứ không phải theo CP định mức.

Khi nhận được phiếu xuất kho vật tư gửi lên, kế toán nhập phiếu xuất kho vào phần mềm kế toán trên phân hệ kế toán vật tư, phần phiếu xuất vật tư. Trên màn hình nhập liệu kế toán nhập các thông tin chi tiết có liên quan đến kế toán CP như mã đối tượng (phân xưởng), mã tài khoản nợ chi tiết (tài khoản nợ mặc định là 621), mã sản phẩm, mã vật tư, số lượng vật tư xuất,...

Đối với vật liệu phụ cần phân bổ nhiều kỳ, hàng tháng khi phân bổ vào CPNVLTT kế toán ghi Nợ TK6212/Có TK142, 242. Đối với các yếu tố CPNVLTT cần phân bổ cho các đối tượng kế toán CP thì cuối tháng sau khi hoàn chỉnh việc nhập liệu, kế toán thực hiện việc phân bổ bằng việc chọn bảng chọn “phân bổ” trên phần mềm kế toán. Phần mềm kế toán thiết kế sẵn các công thức tính toán và chỉ cần nhấp

vào bảng chọn phân bổ, các CP cần phân bổ sẽ được phân bổ theo tiêu thức và công thức mặc định và số liệu được cập nhật vào các tài khoản có liên quan.

Đối với CPNVLTT là sản phẩm phụ của chính Nhà máy (chẳng hạn trong CPNVLTT của sản phẩm gang có sản phẩm đồng, hơi nước, khí nén của hoạt động sản xuất phụ) thì sau khi tính được giá thành của sản phẩm phụ, phần mềm kế toán chuyển giá thành của sản phẩm phụ sang CPNVLTT của sản phẩm chính theo số thực tế sử dụng và giá thành thực tế mà phần mềm tính toán được. Trong quá trình sản xuất tại các Nhà máy có phát sinh khoản phế liệu thu hồi. Đây là một khoản tương đối lớn ở các Nhà máy luyện gang, thép, cán thép. Ở các Nhà máy thì khoản phế liệu thu hồi này được theo dõi và phân tích riêng với các vật tư tiêu hao mà có phát sinh chúng. Với lập luận là phế liệu thu hồi là phần thu được sau khi kết thúc quy trình công nghệ nên cần được ghi giảm CP sản xuất kinh doanh dở dang thay vì ghi giảm CPNVLTT, do đó các Nhà máy hạch toán phần phế liệu thu hồi bằng cách ghi Có TK 154 thay vì ghi Có TK 621, trên các báo cáo CP và giá thành (Bảng 2.10), phần phế liệu thu hồi báo cáo thành một phần riêng biệt của phần CPNVLTT và được biểu hiện bằng số âm (thực chất là việc ghi giảm CPNVLTT).

2.3.4.3. Tập hợp và phân bổ chi phí nhân công trực tiếp

Tại Công ty cổ phần Gang Thép Thái Nguyên thực hiện việc trả lương theo sản phẩm. Lương theo sản phẩm được trả theo đơn giá tiền lương trên một đơn vị sản phẩm Công ty quy định cho từng Mỏ, Xí nghiệp, Nhà máy. Đơn giá tiền lương được Phòng Tổ chức lao động của công ty xây dựng căn cứ vào đơn giá tiền lương do Tổng Công ty thép Việt Nam giao (đơn giá do Tổng Công ty giao là đơn giá tối đa).

Quỹ lương sản phẩm hàng tháng của toàn Nhà máy là tổng quỹ lương sản phẩm của tất cả các sản phẩm, trong đó quỹ lương sản phẩm của một loại sản phẩm bằng số lượng sản phẩm đó hoàn thành thực tế trong tháng nhân (x) với đơn giá tiền lương thực tế cho một đơn vị sản phẩm. Quỹ lương sản phẩm này là quỹ lương tính cho toàn Nhà máy, bao gồm cả công nhân trực tiếp sản xuất, nhân viên phân xưởng và bộ phận quản lý Nhà máy. Do vậy các Nhà máy sẽ quy định một tỷ lệ trích trên quỹ lương sản phẩm của Nhà máy để tính vào CP nhân công trực tiếp, CPSXC và CPQLDN. Tỷ lệ quỹ lương sản phẩm tính vào CPNCTT khoảng 55 – 60%, tính vào CPSXC khoảng 30 – 35%, tính vào CPQLDN khoảng 10% (Chẳng hạn tỷ lệ này ở Nhà máy cán thép Lưu

Xá lẫn lượt là 56% - 34% - 10%, Xí nghiệp Năng lượng: 60% - 25% - 15%, Nhà máy Cốc hóa: 56% - 32% - 12%).

CPNCTT của Nhà máy sẽ bằng quỹ lương sản phẩm của Nhà máy nhân (x) với tỷ lệ vào CPNCTT. Riêng đối với Nhà máy Luyện Gang, phần quỹ lương sản phẩm của Nhà máy tính vào CPNCTT là tổng quỹ lương sản phẩm của Nhà máy trừ 10% tính vào CPQLDN và trừ đi phần tính vào CP nhân viên phân xưởng, trong đó lương nhân viên phân xưởng vừa theo thời gian, vừa theo sản phẩm.

Tại tất cả các Nhà máy, Xí nghiệp của Công ty cổ phần Gang Thép Thái Nguyên đều thực hiện việc trả lương theo sản phẩm. Do vậy CPNCTT của từng mã sản phẩm có thể dễ dàng ghi nhận trực tiếp bằng cách nhân số lượng sản phẩm hoàn thành với đơn giá tiền lương của mã sản phẩm đó và tỷ lệ quỹ lương dành cho công nhân trực tiếp sản xuất. Phần BHXH và KPCĐ, BHTN trích theo lương được tính toán phân bổ cho từng đối tượng kế toán CP theo định mức khoản mục này và sản lượng thực tế. Tuy nhiên một số Nhà máy thực hiện tập hợp chung CPNCTT trên TK 622, sau đó thực hiện phân bổ.

Trường hợp CPNCTT được tập hợp chung toàn Nhà máy (như ở Nhà máy cán thép Lưu Xá), cuối tháng kế toán tiến hành phân bổ CPNCTT cho từng đối tượng theo CP kế hoạch tương tự như phân bổ CP vật liệu ở trên. Nếu tại các Nhà máy có các hoạt động sản xuất phụ thì trước khi phân bổ CPNCTT cho các sản phẩm chính, kế toán loại trừ CPNCTT cho sản phẩm phụ theo giá kế hoạch.

Hàng tháng bộ phận kế toán tiền lương tính ra số lương phải trả cho từng bộ phận dựa trên quỹ lương sản phẩm của Nhà máy trong tháng. Quỹ lương này được phân bổ cho khoản mục CPNCTT theo tỷ lệ tính của từng Nhà máy.

Ví dụ: Trong tháng 10/2012 của Nhà máy cán thép Thái Nguyên cán được 20.320,75 tấn thép cán các loại, quỹ lương của toàn Nhà máy là: 1.414.193.680đ.

Quỹ tiền lương tính vào CPNCTT là $1.414.193.680 \times 56\% = 791.948.461$ đ.

Khoản BHXH trích theo lương được hạch toán vào CPNCTT được tính bằng tỷ lệ % trích lập theo quy định (23%) trên quỹ lương cấp bậc tại các Nhà máy và tỷ lệ tính vào CPNCTT. Khoản KPCĐ được tính 2% trên lương thực tế và được hạch toán vào CPNCTT theo tỷ lệ tính vào CPNCTT của tiền lương. Riêng khoản BHYT, BHTN tại các Nhà máy của công ty không hạch toán vào giá thành mà hạch toán vào CPQLDN. Tại hầu hết các Nhà máy, kế toán không tính toán riêng các khoản trích

theo lương cho công nhân trực tiếp sản xuất để hạch toán vào giá thành sản phẩm mà căn cứ vào tổng mức trích của toàn Nhà máy và tỷ lệ % tính vào CPNCTT để tính phần các khoản trích theo lương hạch toán vào CPNCTT.

Quỹ lương cấp bậc và các khoản phụ cấp của toàn bộ Nhà máy cán thép Lưu Xá là 477.043.780 đ thì BHXH tính vào CPNCTT là:

$$56\% * 477.043.780 * 23\% = 64.114.684 \text{ đ.}$$

$$\text{Khoản KPCĐ tính vào CPNCTT là: } 56\% * 1.414.193.680 * 2\% = 15.918.281 \text{ đ.}$$

Do đó tổng CPNCTT trong tháng là:

$$791.948.461 + 64.114.684 + 15.918.281 = 871.981.426 \text{ đ.}$$

Tại Nhà máy có hoạt động sản xuất phụ là gia công phôi thu hồi nên phần CPNCTT phân bổ cho các sản phẩm chính là thép cán sẽ trừ đi CPNCTT tính cho gia công phôi thu hồi 120.672.395 (theo đơn giá tiền lương gia công phôi thu hồi và sản lượng gia công phôi thu hồi thực tế): $871.981.426 - 120.672.395 = 751.309.031$

Trong tháng hoàn thành được 1.456,978 tấn thép góc 120x120 với đơn giá tiền lương kế hoạch là 64.340đ/tấn thép góc 120x120, cho nên giá thành kế hoạch của khoản mục CPNCTT của sản phẩm thép góc 120x120 theo sản lượng thực tế là:

$$1.456,978 * 64.340 = 93.472.576 \text{ đ.}$$

Tổng sản lượng thép cán hoàn thành 20.320,75 tấn thép cán các loại, với tổng giá thành kế hoạch về khoản mục CPNCTT là 485.034.363 đ.

CPNCTT thực tế phân bổ cho thép góc 120x120 trong tháng là:

$$751.309.031 / 485.034.363 * 93.472.576 = 144.787.248 \text{ đ.}$$

Trường hợp CP tiền lương tại Nhà máy được tính riêng cho từng mã sản phẩm trên bảng phân bổ tiền lương và BHXH thì khi nhập số liệu vào phần mềm, kế toán nhập chi tiết theo mã sản phẩm và cuối tháng chỉ việc kế toán kết chuyển trực tiếp mà không cần phân bổ.

Căn cứ vào bảng phân bổ tiền lương, kế toán Nhà máy cập nhật vào phiếu kế toán của phần mềm kế toán bằng bút toán

Nợ TK 622

Có TK 334, 338- theo CP thực tế phát sinh.

Cũng như trong hạch toán CPNVLT, kế toán không hạch toán vào TK 622 theo CP định mức và không sử dụng các tài khoản để phản ánh chênh lệch giá, chênh lệch lượng CPNCTT mà hạch toán vào bên Nợ TK 622 theo CP thực tế phát sinh. Bằng

việc nhập định mức CPNCTT ở đầu kỳ, cuối kỳ phần mềm sẽ cho báo cáo phân tích chênh lệch. TK 622 được mở chi tiết thành các tài khoản:

TK 6221 – CPNCTT – sản xuất chính (trực tiếp)

TK 6222 – CPNCTT – sản xuất chính (phân bổ)

TK 6223 – CPNCTT – sản xuất phụ.

2.3.4.4. Tập hợp và phân bổ chi phí sản xuất chung

Tương tự như quá trình tập hợp CPNVLTT và CPNCTT, CPSXC tại các Nhà máy được tập hợp theo CP thực tế phát sinh. Do Nhà máy không phân loại CP thành biến phí và định phí nên tài khoản 627 – “Chi phí sản xuất chung” không mở chi tiết để theo dõi biến phí và định phí mà chỉ mở các tài khoản cấp 2 theo chế độ kế toán DN hiện hành. Khi phát sinh CPSXC, kế toán ghi Nợ TK 627 theo CP thực tế phát sinh, không sử dụng các tài khoản để phản ánh chênh lệch CPSXC.

Tài khoản 627 được mở tài khoản cấp 2 theo quy định của chế độ kế toán và mở chi tiết theo từng nội dung CP. Bảng 2.1 cho thấy cách các Nhà máy thường mở chi tiết cho tài khoản 627.

Như đã trình bày ở phần trên, khoản mục CPSXC tại các Nhà máy là các khoản CP còn lại ngoài 2 khoản mục CPNVLTT và CPNCTT chứ không phải toàn bộ các CP gián tiếp. Một điểm đáng lưu ý là tại các Nhà máy của công ty có khoản thường tiết kiệm vật tư, năng lượng trong quá trình sản xuất (tiết kiệm C2) là 30% giá trị tiết kiệm. Khoản này được hạch toán vào CPSXC (CP khác bằng tiền bằng bút toán Nợ TK 6278/Có TK 3343) theo tỷ lệ 15% giá trị tiết kiệm C2. Phần còn lại cuối năm quyết toán, kế toán trên Công ty sẽ điều chỉnh vào giá thành Công ty.

Mặc dù CPSXC được tập hợp chi tiết theo từng yếu tố CP nhưng quá trình phân bổ CPSXC thì các Nhà máy lại thực hiện phân bổ theo tổng số, tức là phân bổ tất cả CPSXC theo cùng một tiêu thức là định mức (kế hoạch) CPSXC và số lượng sản phẩm hoàn thành của từng mã sản phẩm (đối tượng kế toán CP).

Ví dụ:

Trong tháng 10/2012 Nhà máy cán thép Thái Nguyên tập hợp được toàn bộ CPSXC thực tế là 7.121.574.666. Sản lượng thực tế là 20.320,75 tấn thép các loại, với tổng CPSXC theo kế hoạch của sản lượng là 16.814.929.109đ.

Sản lượng thép góc 120x120 hoàn thành 1.456,879 tấn, chỉ tiêu kế hoạch để cán được 1 tấn thép góc 120x120 thì CPSXC được tính vào giá thành là 114.545 đ/tấn. Do vậy, tổng giá thành theo kế hoạch đối với khoản CPSXC của thép góc 120x120 là:

$$1.456,879 * 114.545 = 166.889.181đ.$$

Do vậy, CPSXC phân bổ cho thép góc 120x120 là:

$$7.121.574.666/16.814.929.109 * 166.889.181 = 70.682.072đ.$$

Số liệu trên được phần mềm kết chuyển Nợ TK154 (chi tiết thép góc 120x120)/Có TK627.

2.3.4.5. Tổng hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm

Các CP phát sinh trong quá trình sản xuất được tập hợp theo CP thực tế trên các TK 621, TK 622, TK 627. Cuối tháng kế toán tiến hành thực hiện việc phân bổ, kết chuyển trên phần mềm kế toán. Khi đó với các công thức được xây dựng sẵn, phần mềm tự động tính toán, phân bổ và kết chuyển các khoản CP sản xuất sang TK154 bằng bút toán:

Nợ TK154 (chi tiết mã sản phẩm)

Có TK621, 622, 627.

Trường hợp các sản phẩm phụ, các lao vụ phụ trợ của Nhà máy cung cấp cho sản xuất sản phẩm chính như trong Nhà máy Luyện gang: Phôi đồng là sản phẩm của sản xuất phụ “phôi đồng”, lại là vật liệu của sản xuất phụ “sản phẩm đồng”, và “sản phẩm đồng” lại là vật liệu cho luyện gang, “quặng thiêu kết” là sản phẩm của sản xuất thiêu kết nhưng lại là vật liệu cho luyện gang. Trong trường hợp này, trước hết kế toán thực hiện kết chuyển CP của giai đoạn trước, sau đó giá thành thực tế của giai đoạn trước được chuyển sang thành CP của giai đoạn sau.

TK 154 trong các Nhà máy được mở chi tiết theo sản xuất chính và sản xuất phụ, theo từng đối tượng kế toán CP (từng mã sản phẩm).

Phân bổ chi bộ phận phục vụ tại các đơn vị trực thuộc

Các CP phục vụ cho các hoạt động chức năng (hoạt động chính) của các Nhà máy trong Công ty cổ phần Gang Thép Thái Nguyên nếu xem xét từ góc độ bộ phận cung cấp trong toàn Công ty thì gồm 2 nhóm: (1) Nhóm CP phục vụ được thực hiện bởi các Nhà máy phụ trợ (Xí nghiệp Năng Lượng, Xí nghiệp vận tải đường sắt) như điện, nước, hơi nước, ô xy, và (2) nhóm CP phát sinh tại bản thân các Nhà máy như

CP bộ phận sản xuất phụ, bộ phận cơ khí, chuẩn bị vật liệu, kế toán, quản lý doanh nghiệp,....

Đối với nhóm CP phục vụ được thực hiện bởi các đơn vị phụ trợ (Xí nghiệp Năng lượng, Xí nghiệp vận tải đường sắt) thì CP phục vụ phân bổ cho các Nhà máy được tính trên khối lượng phục vụ thực tế được xác định hàng tháng (qua đồng hồ đo, qua số tấn.km phục vụ) theo giá bán nội bộ.

Chẳng hạn trong tháng Nhà máy cán thép Thái Nguyên sử dụng 1.287.635 m³ nước công nghiệp do Xí nghiệp Năng lượng cung cấp (theo đồng hồ đo) với giá bán nội bộ 591đ/m³ thì CP nước của Nhà máy Cán thép Thái nguyên là $1.287.635 \times 591 = 760.992.285đ$.

Đối với các CP phục vụ sản xuất được thực hiện tại các Nhà máy thông qua các hoạt động sản xuất phụ như sản xuất sản phẩm đồng, quặng thiêu kết phục vụ luyện gang lò cao trong Nhà máy Luyện Gang thì ban đầu CP được tập hợp cho sản phẩm phụ này, sau đó CP của sản phẩm phụ này được hạch toán vào CPNVLTT của từng sản phẩm gang trên cơ sở mức tiêu hao kế hoạch và giá thành thực tế của các hoạt động sản xuất phụ này (do phần mềm tính toán và kết chuyên).

2.3.4.6. Đánh giá sản phẩm dở dang.

Vì sản xuất gang thép thường theo mẻ sản phẩm với thời gian sản xuất ngắn nên không có sản phẩm dở dang nên không cần xác định khối lượng tương đương, tổng CP trong tháng chính là tổng giá thành sản phẩm.

2.3.4.7. Kế toán thiệt hại trong sản xuất do sản phẩm hỏng

Trong quá trình luyện gang, luyện thép và cán thép có thể phát sinh các mẻ sản phẩm không đạt tiêu chuẩn kỹ thuật. Chẳng hạn trong luyện gang có thể xảy ra trường hợp luyện gang đúc nhưng không đạt tiêu chuẩn của gang đúc, hay luyện thép chưa đạt được các tiêu chuẩn kỹ thuật của phôi, cán thép có các mẻ sản phẩm bị cong, vênh. Tại hầu hết các Nhà máy của công ty đều không xây dựng định mức về tỷ lệ sản phẩm hỏng. Khi xây dựng các định mức tiêu chuẩn kỹ thuật về mức tiêu hao vật tư đã bao gồm việc xảy ra một tỷ lệ nhất định của các sản phẩm hỏng. Chẳng hạn chỉ tiêu kinh tế kỹ thuật tại Nhà máy cán thép Thái Nguyên đối với thép góc L63 – L65 cán từ phôi CT3: mức tiêu hao kim loại (phôi thép) là 1,065 tấn kim loại trên 1 tấn sản phẩm. Số chênh lệch giữa phôi và thành phẩm là 0,065 tấn bao gồm phần bị hao cháy trong quá

trình nung, cán và các đoạn thép được cắt đầu đuôi, thép cán không đạt yêu cầu bị cong vênh.

Các sản phẩm hỏng của các Nhà máy có thể thu được phế liệu thu hồi đối với các Nhà máy luyện thép và cán thép, hoặc có thể chuyển từ gang đúc thành gang luyện thép như ở Nhà máy luyện gang đối với gang đúc không đạt chuẩn.

Thông tin về số lượng sản phẩm hỏng được theo dõi bởi bộ phận điều độ sản xuất, các thông tin này là cơ sở để đánh giá hoạt động của các phân xưởng, các tổ và xác định khoản thưởng, phạt về sản phẩm hỏng, sản phẩm loại 2.

Như vậy có thể nhận thấy rằng công ty chưa tổ chức ghi nhận CP cũng như số lượng sản phẩm hỏng phát sinh trong quá trình sản xuất một cách riêng biệt. CP của số sản phẩm hỏng này nằm trong giá thành của số sản phẩm hoàn thành.

2.3.4.8. Phân bổ chi phí bộ phận phục vụ

a) Phân bổ chi phí bộ phận phục vụ tại các đơn vị trực thuộc

Các CP phục vụ cho các hoạt động chức năng (hoạt động chính) của các Nhà máy trong Công ty GTTN nếu xem xét từ góc độ bộ phận cung cấp trong toàn Công ty thì gồm 2 nhóm: (1) Nhóm CP phục vụ được thực hiện bởi các Nhà máy phụ trợ (Xí nghiệp Năng Lượng, Xí nghiệp vận tải đường sắt) như điện, nước, hơi nước, ô xy, và (2) nhóm CP phát sinh tại bản thân các Nhà máy như CP bộ phận sản xuất phụ, bộ phận cơ khí, chuẩn bị vật liệu, kế toán, quản lý doanh nghiệp,....

Đối với nhóm CP phục vụ được thực hiện bởi các đơn vị phụ trợ (Xí nghiệp Năng lượng, Xí nghiệp vận tải đường sắt) thì CP phục vụ phân bổ cho các Nhà máy được tính trên khối lượng phục vụ thực tế được xác định hàng tháng (qua đồng hồ đo, qua số tấn.km phục vụ) theo giá bán nội bộ. Chẳng hạn trong tháng Nhà máy cán thép Thái Nguyên sử dụng 1.287.635 m³ nước công nghiệp do Xí nghiệp Năng lượng cung cấp (theo đồng hồ đo) với giá bán nội bộ 591đ/m³ thì CP nước của Nhà máy Cán thép Thái nguyên là $1.287.635 \times 591 = 760.992.285đ$.

Đối với các CP phục vụ sản xuất được thực hiện tại các Nhà máy thông qua các hoạt động sản xuất phụ như sản xuất sản phẩm đồng, quặng thiêu kết phục vụ luyện gang lò cao trong Nhà máy Luyện Gang thì ban đầu CP được tập hợp cho sản phẩm phụ này, sau đó CP của sản phẩm phụ này được hạch toán vào CPNVLT của từng sản phẩm gang trên cơ sở mức tiêu hao kế hoạch và giá thành thực tế của các hoạt động sản xuất phụ này (do phần mềm tính toán và kết chuyển).

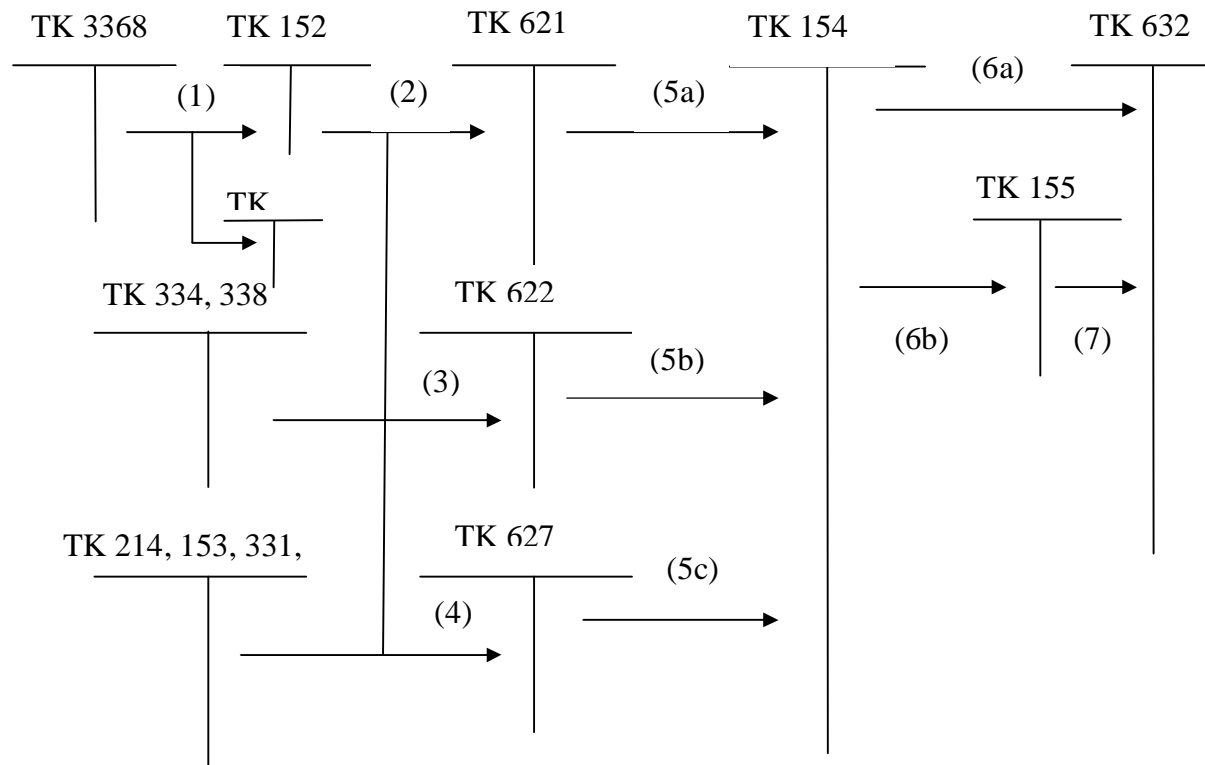
Đối với hoạt động sản hành tập hợp CP riêng của các sản phẩm phụ này, chỉ tập hợp CPNVLTT và CPNCTT, CPSXC được tính hết vào sản phẩm chính. Sau đó phân bổ động lực cho các sản phẩm chính theo định mức tiêu hao kế hoạch và sản lượng thực tế của các sản phẩm. Trong trường hợp có phục vụ lẫn nhau giữa các bộ phận phục vụ thì CP của bộ phận phục vụ được tính cho bộ phận được phục vụ theo giá kế hoạch, trước khi tiến hành phân bổ CP phục vụ cho các hoạt động chính.

Các CP bộ phận liên quan đến phục vụ trực tiếp tại các phân xưởng sản xuất như CP của phân xưởng cơ điện, phân xưởng vật liệu, phân xưởng hóa nghiệm... được hạch toán vào thẳng vào các khoản mục CPSXC của sản phẩm chính. Đối với CP của các bộ phận phục vụ này nằm trong tổng số CPSXC phát sinh và được phân bổ cho các sản phẩm theo CPSXC kế hoạch (định mức) và sản lượng thực tế. xuất phụ để phục vụ động lực cho quá trình sản xuất ở tại các Nhà máy (như sản xuất hơi nước, khí than, gió lạnh trong Nhà máy Luyện gang) thì kế toán cũng tiến

b) Phân bổ chi phí bộ phận phục vụ ở cấp độ Công ty

Ở cấp độ toàn Công ty thì ngoài CP phục vụ được hạch toán ở các Nhà máy còn phát sinh các CP trên văn phòng Công ty như bộ phận kế toán, bảo vệ, kỹ thuật, kế hoạch, quản lý lao động, quản lý doanh nghiệp và CP bán hàng ở các Chi nhánh. Các khoản CP phục vụ cũng không hạch toán chi tiết theo các bộ phận phục vụ mà chỉ hạch toán vào các TK “CP bán hàng” và TK “CPQLDN” theo quy định của chế độ kế toán DN hiện hành, có theo dõi chi tiết từng yếu tố CP. Vì Công ty không thực hiện đánh giá kết quả theo từng sản phẩm ở cấp độ Công ty hay kết quả của các đơn vị thành viên nên Công ty không tiến hành phân bổ các khoản CP này.

Sơ đồ 2.5: SƠ ĐỒ KẾ TOÁN QUÁ TRÌNH SẢN XUẤT TẠI CÁC NHÀ MÁY SẢN XUẤT CHÍNH CỦA CÔNG TY CỔ PHẦN GANG THÉP THÁI NGUYÊN



Chú giải sơ đồ 2.5

- (1) Mua vật liệu của Nhà máy, mở ở công đoạn trước theo giá nội bộ (Kể cả mua sử dụng ngay như Nhà máy luyện thép Lưu Xá nhận gang lỏng của Nhà máy Luyện Gang thì vẫn hạch toán qua tài khoản 152 để theo dõi chi tiết chi phí vật liệu theo từng thứ vật tư).
- (2) Xuất kho vật liệu ra sử dụng cho chế tạo sản phẩm.
- (3) Tiền lương và các khoản trích theo lương của công nhân trực tiếp sản xuất.
- (4) Chi phí sản xuất chung thực tế phát sinh.
- (5a) Cuối tháng kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp thực tế phát sinh.
- (5b) Cuối tháng kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp thực tế phát sinh.
- (5c) Cuối tháng kết chuyển chi phí sản xuất chung thực tế phát sinh.
- (6a) Sản phẩm của Nhà máy bán thẳng cho Nhà máy của giai đoạn sau không qua kho.
- (6b) Sản phẩm hoàn thành nhập kho.
- (7) Giá vốn thành phẩm xuất kho tiêu thụ.

2.3.4.9. Lập các báo cáo chi phí và phân tích chi phí

a) Các báo cáo chi phí của từng Nhà máy

Các báo cáo CP sản xuất của các Nhà máy được lập hàng tháng và gửi lên Ban giám đốc Nhà máy và lên Công ty. Với phần mềm kế toán cài đặt, báo cáo CP sản xuất mà các Nhà máy lập cho các nhà quản trị là “Bảng tính giá thành sản phẩm” lập cho từng mã sản phẩm (Bảng 2.9), “Bảng tính giá thành và các nhân tố tăng giảm giá thành” theo từng mã sản phẩm (Bảng 2.10).

“Bảng tính giá thành sản phẩm” xác định lượng tổng CP phát sinh, tổng giá thành và giá thành đơn vị của từng mã sản phẩm theo từng khoản mục CP.

“Bảng tính giá thành và các nhân tố tăng giảm giá thành” là cơ sở để nhà quản trị thực hiện việc kiểm soát CP, xác định khoản tiết kiệm vật tư. Bảng này vừa xác định tổng giá thành, giá thành đơn vị của từng mã sản phẩm, vừa bao gồm việc phân

tích biến động của các khoản mục CP, trong đó CPNVLTT được phân tích chi tiết đến từng yếu tố vật tư, các khoản thu hồi được theo dõi và phân tích riêng.

“Bảng tổng hợp tăng giảm giá thành theo khoản mục của các sản phẩm” cung cấp thông tin về tổng giá thành và các khoản chênh lệch về giá, chênh lệch về lượng, tổng chênh lệch của tất cả các sản phẩm của Nhà máy trong tháng. Bảng này là cơ sở để xác định mức tiết kiệm vật tư, năng lượng cho Nhà máy.

b) Các báo cáo chi phí của toàn Công ty

**** Các báo cáo chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm***

Hàng tháng, hàng quý căn cứ vào các báo cáo CP của các Nhà máy và sự hỗ trợ của phần mềm kế toán, bộ phận kế toán công ty lập báo cáo CP sản xuất của toàn công ty để sử dụng cho ban lãnh đạo Công ty.

Đối với các sản phẩm chính của công ty thì các báo cáo CP của toàn công ty được lập cho 2 loại sản phẩm là phôi thời sản xuất và thép cán.

Đối với sản xuất phụ thì báo cáo CP sản xuất chỉ báo cáo tổng số CP của tất cả các sản phẩm phụ theo các yếu tố CP: Vật liệu, nhân công, khấu hao, dịch vụ,...

c) Phân tích thông tin chi phí sử dụng cho nhà quản trị

Phân tích biến động CP sản xuất được thực hiện theo từng mã sản phẩm tại từng đơn vị thành viên. Quá trình phân tích này được thể hiện trên “Bảng tính giá thành và các nhân tố tăng giảm giá thành” (Bảng 2.10) . “Bảng tính giá thành và các nhân tố tăng giảm giá thành” ngoài việc tính giá thành còn thể hiện tiêu hao định mức, tiêu hao thực tế, theo mức tiêu hao đơn vị và tổng tiêu hao, và việc phân tích biến động theo từng khoản mục CP.

Khoản mục CPNVL được phân tích chi tiết biến động về lượng và biến động về giá. Sự phân tích này giúp nhà quản trị có cái nhìn chân thực hơn về sự biến động của CPNVLTT. Tuy nhiên biến động về giá ở đây chỉ là biến động về giá ảnh hưởng đến giá thành, tức là biến động về giá tính vào kỳ mà vật tư thực tế sử dụng chứ không phải tính vào thời điểm vật tư được mua vào, theo lượng định mức. Trong khi đó biến động về lượng lại được tính theo giá thực tế.

Biến động CPNCTT thường không lớn do công ty thực hiện việc trả lương theo sản phẩm. Sự biến động chỉ xảy ra khi đơn giá tiền lương trên một đơn vị sản phẩm thay đổi do việc tăng đơn giá vượt kế hoạch hay trừ đơn giá không đạt kế hoạch.

Biến động CPSXC được phân tích theo phương pháp phân tích 2 biến động. Tuy nhiên do định mức CPSXC được lập tính theo khối lượng sản phẩm nên khi nhìn vào biểu phân tích chỉ có được sự biến động về giá (biến động chi tiêu) mà không có biến động về lượng (biến động hiệu quả). Sở dĩ như vậy vì các Nhà máy thực hiện kế toán CPSXC theo CP thực tế phát sinh chứ không theo CP phân bổ ước tính trên tiêu chuẩn phân bổ (theo thời gian lao động, theo giờ máy).

“Bảng tổng hợp tăng giảm theo khoản mục giá thành của các sản phẩm” cung cấp thông tin giá thành theo khoản mục của tất cả các sản phẩm, cung cấp cho nhà quản trị thông tin về tổng biến động và nguyên nhân biến động của từng khoản mục giá thành. Đây là cơ sở để đánh giá mức độ tiết kiệm vật tư, năng lượng cũng như mức độ hoàn thành các chỉ tiêu giá thành của toàn bộ Nhà máy.

Ngoài các bảng trên thì CPSXC tại các Nhà máy cũng được phân tích chi tiết theo từng khoản mục CP giữa số kế hoạch và số thực tế.

Ở cấp độ toàn Công ty không thực hiện việc phân tích chi tiết biến động CP. Tuy nhiên trên các bảng tổng hợp CP và giá thành đều có cột số kế hoạch và số thực tế. Nhìn vào 2 cột này có thể thấy được sự biến động giữa CP thực tế và CP kế hoạch.

2.3.5. Căn cứ để tiến hành kế toán chi phí.

Căn cứ để hạch toán CP nguyên, nhiên, vật liệu trực tiếp tại các Nhà máy là Phiếu xuất kho. Phiếu xuất kho được Phòng kế hoạch - Vật tư lập dựa trên “Phiếu đề nghị xuất vật tư”, “Phiếu xin lĩnh vật tư”,...của các phân xưởng. Trên phiếu xuất kho phải theo dõi chi tiết lý do xuất theo từng đối tượng kế toán CP (đối với các vật tư có thể xác định trực tiếp) hoặc theo phân xưởng (đối với các vật tư cần phân bổ).

Để hạch toán CP nhân công trực tiếp, tại tất cả các Nhà máy, Xí nghiệp của Công ty cổ phần Gang Thép Thái Nguyên đều thực hiện việc trả lương theo sản phẩm. Do vậy CPNCTT của từng mã sản phẩm có thể dễ dàng ghi nhận trực tiếp

bằng cách nhân số lượng sản phẩm hoàn thành với đơn giá tiền lương của mã sản phẩm đó và tỷ lệ quỹ lương dành cho công nhân trực tiếp sản xuất. Phần BHXH và KPCĐ, BHTN trích theo lương được tính toán phân bổ cho từng đối tượng kế toán CP theo định mức khoản mục này và sản lượng thực tế. Tuy nhiên một số Nhà máy thực hiện tập hợp chung CPNCTT trên TK 622, sau đó thực hiện phân bổ.

Trường hợp CPNCTT được tập hợp chung toàn Nhà máy (như ở Nhà máy cán thép Lưu Xá), cuối tháng kế toán tiến hành phân bổ CPNCTT cho từng đối tượng theo CP kế hoạch tương tự như phân bổ CP vật liệu ở trên. Nếu tại các Nhà máy có các hoạt động sản xuất phụ thì trước khi phân bổ CPNCTT cho các sản phẩm chính, kế toán loại trừ CPNCTT cho sản phẩm phụ theo giá kế hoạch.

Hàng tháng bộ phận kế toán tiền lương tính ra số lương phải trả cho từng bộ phận dựa trên quỹ lương sản phẩm của Nhà máy trong tháng. Quỹ lương này được phân bổ cho khoản mục CPNCTT theo tỷ lệ tính của từng Nhà máy. Do vậy, kế toán chi phí sẽ căn cứ vào các bảng phân bổ tiền lương để tập hợp chi phí sản xuất dưới sự hỗ trợ của phần mềm kế toán.

CPSXC tại các Nhà máy của Công ty cổ phần Gang Thép Thái Nguyên ở một số Nhà máy được tập hợp theo từng phân xưởng (Xí nghiệp Năng Lượng, Nhà máy Cốc Hóa), tuy nhiên cũng có Nhà máy tập hợp CPXSC theo toàn bộ Nhà máy (Nhà máy Luyện Gang, Nhà máy cán thép Lưu Xá). Cuối tháng phần mềm kế toán sẽ tính toán và phân bổ CPSXC cho các đối tượng chịu CP theo CP kế hoạch và sản lượng thực tế tương tự như đối với việc phân bổ CPNVLTT – phân bổ và CPNCTT ở trên.

Tương tự như quá trình tập hợp CPNVLTT và CPNCTT, CPSXC tại các Nhà máy được tập hợp theo CP thực tế phát sinh. Do Nhà máy không phân loại CP thành biến phí và định phí nên tài khoản 627 – “Chi phí sản xuất chung” không mở chi tiết để theo dõi biến phí và định phí mà chỉ mở các tài khoản cấp 2 theo chế độ kế toán DN hiện hành. Như đã trình bày ở phần trên, khoản mục CPSXC tại các Nhà máy là các khoản CP còn lại ngoài 2 khoản mục CPNVLTT và CPNCTT chứ không phải toàn bộ các CP gián tiếp. Một điểm đáng lưu ý là tại các Nhà máy của công ty có khoản thưởng tiết kiệm vật tư, năng lượng trong quá trình sản xuất (tiết

kiệm C2) là 30% giá trị tiết kiệm. Phần còn lại cuối năm quyết toán, kế toán trên Công ty sẽ điều chỉnh vào giá thành Công ty.

Mặc dù CPSXC được tập hợp chi tiết theo từng yếu tố CP nhưng quá trình phân bổ CPSXC thì các Nhà máy lại thực hiện phân bổ theo tổng số, tức là phân bổ tất cả CPSXC theo cùng một tiêu thức là định mức (kế hoạch) CPSXC và số lượng sản phẩm hoàn thành của từng mã sản phẩm (đối tượng kế toán CP).

2.3.6. Nguồn nhân lực cho kế toán chi phí.

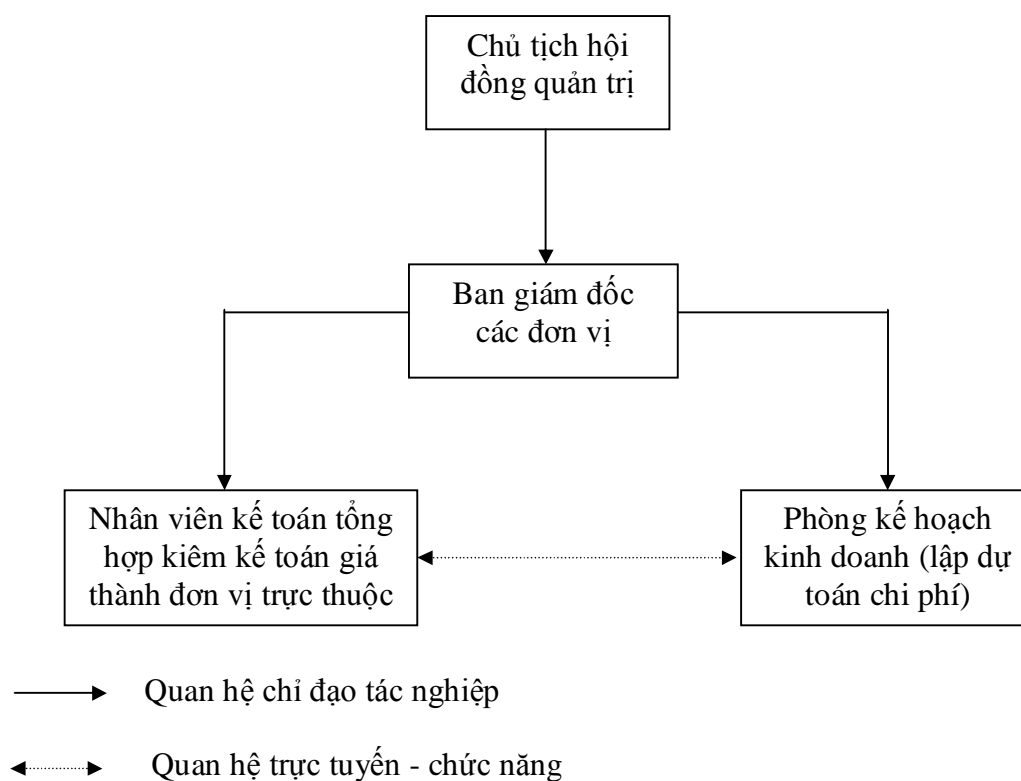
Đối với các phân hành CP và giá thành sản phẩm thì các nhân viên kế toán tại các Nhà máy sẽ thực hiện cả công việc của KTTC và KTQTCP. Công việc của KTTC là ghi nhận CP để phục vụ việc định giá sản phẩm, xác định giá vốn, ghi nhận các CPQLDN tại các Nhà máy để cuối kỳ lấy số liệu làm cơ sở lập BCTC của toàn Công ty. Các công việc của KTQT là ghi nhận các khoản mục CP một cách chi tiết, ghi nhận theo số CP thực tế phát sinh kết hợp với CP định mức và lập các báo cáo phân tích CP cho nhà quản trị. Khi đó hệ thống chứng từ, tài khoản, việc nhập liệu vào máy tính sẽ được tổ chức theo hướng sử dụng chung cho cả KTTC và KTCP, tất nhiên là cần chi tiết theo các yêu cầu của KTQCP. Công việc này được thực hiện bởi các nhân viên kế toán tổng hợp tại các nhà máy và Công ty; kết hợp với phòng kế hoạch kinh doanh, mà người trực tiếp thực hiện và phụ trách và trưởng phòng kế hoạch kinh doanh.

2.3.7. Tổ chức bộ máy kế toán chi phí và tính giá thành của công ty cổ phần Gang thép Thái Nguyên.

Tổ chức bộ máy kế toán của Công ty sẽ được tiến hành theo hướng: Vẫn có thể áp dụng mô hình tổ chức bộ máy kế toán theo hình thức tập trung theo đó chức năng chính của bộ phận kế toán các đơn vị trực thuộc là ghi nhận CP phát sinh tại các Nhà máy và lập báo cáo CP của các Nhà máy và chịu sự chỉ đạo trực tiếp của Ban giám đốc các đơn vị

Tổ chức bộ máy kế toán chi phí và tính giá thành của Công ty được thể hiện qua sơ đồ sau:

Sơ đồ 2.6 : SƠ ĐỒ TỔ CHỨC BỘ MÁY KẾ TOÁN CHI PHÍ



2.4. Đánh giá thực trạng kế toán chi phí sản xuất tại Công ty cổ phần Gang thép Thái Nguyên.

Để có thể hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất cho mỗi DN thì trước hết hệ thống kế toán chi phí hiện tại cần được đánh giá. Qua việc đánh giá đó tìm ra các điểm mạnh của hệ thống hiện tại để tiếp tục phát huy và tìm ra các hạn chế của nó để có các biện pháp thích hợp.

2.4.1. Những ưu điểm cơ bản.

Kế toán chi phí tại Công ty cổ phần Gang Thép Thái Nguyên đã góp phần quan trọng vào công tác kế toán của Công ty trong việc lập kế hoạch, kiểm soát chi phí và đánh giá kết quả thực hiện. Điều này thể hiện ở một số điểm sau:

2.4.1.1. Về nhận thức kế toán chi phí.

Công ty cổ phần gang thép Thái Nguyên đã nhận thức đúng và tương đối đầy đủ về kế toán chi phí. Kế toán chi phí là kế toán ghi chép và phân tích các khoản mục chi phí nhằm tính giá thành và kiểm soát chi phí (kế toán tài chính) và lập dự toán cho kỳ kế hoạch (kế toán quản trị). Hay nói cách khác, kế toán chi phí là cung cấp thông tin để hoạch định (kế toán quản trị) và kiểm soát chi phí (kế toán quản trị).

2.4.1.2. Về nội dung kế toán chi phí.

a) Về nhận dạng chi phí.

Với mô hình tổ chức kế toán quản trị chi phí kết hợp với kế toán tài chính nên việc phân loại chi phí theo chức năng là phù hợp. Bên cạnh việc phân loại chi phí chi tiết theo từng khoản mục, Công ty đã thực hiện phân loại chi phí thành chi phí trực tiếp và chi phí gián tiếp một cách khá hợp lý. Từ đó việc tập hợp và phân bổ chi phí được dễ dàng và chính xác, góp phần quan trọng vào việc kiểm soát chi phí và đánh giá kết quả thực hiện về chi phí.

b) Về xác định đối tượng tập hợp chi phí.

Các Nhà máy của Công ty đều thực hiện kế toán chi phí theo từng mã sản phẩm. Việc xác định đối tượng kế toán CP như vậy làm cho việc tập hợp CP và tính giá thành sản phẩm được tương đối chính xác, đáp ứng yêu cầu kế toán chi phí cũng như lập báo cáo tài chính trong kế toán tài chính. Đối với Công ty thì xác định đối tượng kế toán chi phí theo từng mã sản phẩm chính là thép cán và gang bán ngoài là hợp lý, việc này làm cho công tác tính toán giá thành toàn Công ty được đơn giản mà vẫn đáp ứng yêu cầu cung cấp thông tin về chi phí, giá thành sản phẩm chính cho nhà quản trị.

c) Về nội dung kinh tế và kết cấu giá thành sản phẩm.

Việc phân loại và ghi nhận chi phí rất chi tiết, đến từng yếu tố vật tư, các CPSXC không phát sinh lớn nên việc phân bổ các khoản chi phí gián tiếp tại các Nhà máy tương đối hợp lý. Hầu hết các Nhà máy thực hiện việc phân bổ các chi phí gián tiếp theo từng khoản mục, từng yếu tố chi phí theo tiêu thức là chi phí kế hoạch

kết hợp với sản lượng thực tế. Vì các chi phí gián tiếp không lớn và các sản phẩm tương đối đồng nhất nên việc phân bổ theo tiêu thức như trên là chấp nhận được. Chi phí kế hoạch được xác định tương đối sát thực tế thì việc lựa chọn tiêu thức phân bổ và thực hiện phân bổ các chi phí gián tiếp tại Công ty là phù hợp.

2.4.1.3. Về căn cứ kế toán chi phí (nguồn thông tin của kế toán chi phí).

Căn cứ kế toán chi phí là các chứng từ, việc thực hiện chứng từ, tài khoản kế toán phục vụ cho kế toán chi phí. Các đơn vị trực thuộc của Công ty đã thiết lập hệ thống chứng từ kế toán tương đối hợp lý, đặc biệt là các chứng từ về vật tư. Các chứng từ được thiết kế và ghi chép chi tiết đáp ứng yêu cầu hạch toán chi tiết chi phí.

Với việc áp dụng hệ thống kế toán chi phí theo định mức nên các tài khoản của Công ty được thiết kế theo hệ thống này và Công ty đã có những linh hoạt trong việc xây dựng hệ thống tài khoản thích ứng với kế toán máy. Các Nhà máy của Công ty mở hệ thống tài khoản để hạch toán chi phí rất chi tiết, đầy đủ. Bên cạnh đó với sự trợ giúp của phần mềm kế toán với việc mã hóa các sản phẩm đã làm cho công tác tập hợp chi phí của các Nhà máy theo từng đối tượng kế toán chi phí được kịp thời, chính xác. Với phần mềm kế toán thì không cần thiết kế các sổ kế toán mà bằng việc xác định các trường dữ liệu hợp lý làm cho quá trình ghi nhận chi phí đáp ứng được yêu cầu quản trị chi phí.

2.4.1.4. Về quy trình kế toán chi phí.

a) Về công tác xây dựng định mức chi phí và dự toán chi phí

Các định mức chi phí sản xuất mà Công ty xây dựng tương đối hợp lý và sát thực tế, góp phần quan trọng phục vụ cho việc lập các kế hoạch sản xuất kinh doanh của Công ty, kế hoạch về nhân sự, kế hoạch tài chính. Với định mức được đưa ra và các biện pháp khuyến khích tiết kiệm chi phí đã thúc đẩy người lao động trong công việc, tìm cách tiết kiệm chi phí. Các định mức trên cũng là cơ sở để Công ty thực hiện kế toán chi phí theo định mức và đánh giá kết quả thực hiện về việc tiết kiệm

chi phí của các Nhà máy, từ đó xác định phần thưởng do tiết kiệm vật tư, năng lượng cho các Nhà máy.

“Kế hoạch sản xuất kinh doanh” có thể coi là bản dự toán hàng năm của Công ty. Bản kế hoạch này đã góp phần vào việc thực hiện hoạt động sản xuất kinh doanh của Công ty được chủ động ở mức độ nhất định.

b) Về lập báo cáo chi phí và phân tích chi phí cho nhà quản trị

Các báo cáo chi phí của từng Nhà máy được lập chi tiết cho từng mã sản phẩm, trong đó có phân tích nguyên nhân tăng giảm theo các biến động: Biến động giá, biến động lượng của từng khoản mục chi phí. Việc đó đã cung cấp cho nhà quản trị các thông tin hữu ích trong việc đánh giá việc thực hiện tiết kiệm chi phí, phát hiện ra các sai biệt lớn và các nguyên nhân của từng biến động để có các biện pháp quản trị phù hợp. Bên cạnh việc lập “Bảng tính giá thành và các nhân tố tăng giảm giá thành” theo từng mã sản phẩm, các Nhà máy còn lập “Bảng tổng hợp tăng giảm giá thành theo khoản mục của các sản phẩm”. Bảng tổng hợp này sẽ cung cấp thông tin tổng hợp về tổng các chênh lệch, trong đó có phân tích theo nguyên nhân (theo loại biến động) giúp cho nhà quản trị đánh giá toàn diện hơn về kết quả thực hiện chi phí của Nhà máy. Các báo cáo chi tiết về giá thành được lập với sự trợ giúp của máy tính với độ chính xác chấp nhận được là còn là cơ sở để Công ty ra các quyết định về giá bán, xác định giá chuyển giao nội bộ.

Ở cấp độ Công ty, bộ phận kế toán tổng hợp Công ty căn cứ vào báo cáo về chi phí giá thành của các đơn vị trực thuộc đã có các điều chỉnh hợp lý để xác định giá thành các sản phẩm chính cũng như kết quả của toàn Công ty tương đối hợp lý.

2.4.2. Những nhược điểm cần hoàn thiện.

Bên cạnh những ưu điểm ở trên, kế toán chi phí của Công ty cổ phần Gang Thép Thái Nguyên vẫn còn tồn tại một số vấn đề cần khắc phục.

2.4.2.1. Về nội dung kế toán chi phí.

Mặc dù chi phí được phân loại rất chi tiết nhưng Công ty chưa thực hiện phân loại chi phí theo một số tiêu thức để đáp ứng yêu cầu quản trị chi phí. Công ty chưa thực hiện phân loại chi phí theo ứng xử thành biến phí và định phí đối với khoản mục CPSXC. Trong các khoản mục chi phí của công ty, nhiều khoản chi phí gián tiếp như nhiên liệu, động lực Công ty phân loại vào khoản mục CPNVLT là chưa phù hợp.

Chi phí liên quan đến môi trường của Công ty chưa được phân loại riêng mà vẫn trộn lẫn trong khoản mục CPSXC.

2.4.2.2. Về quy trình tập hợp chi phí và tính giá thành sản phẩm.

a) Về tập hợp và phân bổ chi phí

Từ việc phân loại chi phí chưa hợp lý dẫn đến trong quá trình tập hợp chi phí có một số điểm chưa hợp lý như Công ty đã hạch toán vật liệu gián tiếp và chi phí động lực vào CPNVLT, hạch toán toàn bộ BHYT, BHTN vào CPQLDN mà không hạch toán vào chi phí sản xuất.

Ví dụ: Trong tháng 10/2012 của Nhà máy cán thép Thái Nguyên cán được 20.320,75 tấn thép cán các loại, quỹ lương của toàn Nhà máy là: 1.414.193.680đ.

Quỹ tiền lương tính vào CPNCTT là $1.414.193.680 \times 56\% = 791.948.461$ đ.

Quỹ lương cấp bậc và các khoản phụ cấp của toàn bộ Nhà máy cán thép Thái Nguyên là 477.043.780 đ thì BHXH tính vào CPNCTT là:

$56\% \times 477.043.780 \times 23\% = 64.114.684$ đ.

Khoản KPCĐ tính vào CPNCTT là: $56\% \times 1.414.193.680 \times 2\% = 15.918.281$ đ.

Do đó tổng CPNCTT trong tháng là:

$791.948.461 + 64.114.684 + 15.918.281 = 871.981.426$ đ.

Khi tính BHYT, BHTN vào CPNCTT khi đó trong giá thành sản phẩm sẽ thay đổi. Lúc này, BHYT tính vào CPNCTT là:

$56\% \times 477.043.780 \times 3\% = 8.014.386$ đ

Khoản BHTN tính vào CPNCTT là: $56\% \times 1.414.193.680 \times 1\% = 7.919.485$ đ

Do đó tổng CPNCTT trong tháng, sau khi điều chỉnh là:

$$791.948.461 + 64.114.684 + 15.918.281 + 8.014.386 + 7.919.485 = 887.915.297 \text{ đ.}$$

CPNCTT thực tế phân bổ cho thép góc 120x120 trong tháng, sau khi điều chỉnh là:

$$887.915.297 / 485.034.363 * 93.472.576 = 171.113.093 \text{ đ.}$$

Giá thành sản phẩm thép góc 120 x 120 sẽ điều chỉnh theo số liệu bảng 2.12

Một số chi phí động lực nhận của Xí nghiệp Năng lượng chưa có đồng hồ đo riêng cho từng Nhà máy mà dựa trên định mức tiêu hao để phân bổ cho các Nhà máy làm cho khoản chi phí này không được chính xác.

Với ngành gang thép là một ngành gây ô nhiễm môi trường, các chi phí liên quan đến xử lý môi trường rất lớn. Tuy nhiên các chi phí liên quan đến môi trường không được tập hợp riêng để cung cấp thông tin cho việc quản trị chúng mà khoản chi phí này lại nằm lẫn trong khoản mục CPSXC của các Nhà máy.

b) Về lập định mức chi phí, dự toán chi phí trong dự toán tổng quát

Việc lập định mức các khoản mục chi phí vật tư, chi phí nhân công tại Công ty tương đối chi tiết nhưng chưa thật sự chặt chẽ, chưa tạo động lực mạnh mẽ trong việc nỗ lực tiết kiệm chi phí của người lao động. Định mức CPSXC chỉ được lập theo tổng số mà không chia thành biến phí và định phí đã gây khó khăn cho quá trình phân tích biến động chi phí.

Kế hoạch sản xuất kinh doanh có thể coi là dự toán tổng hợp hàng năm nhưng nó chưa thật sự đầy đủ và khoa học.

c) Về kế toán sản phẩm hỏng, sản phẩm kém chất lượng

Chi phí của sản phẩm hỏng, sản phẩm kém chất lượng chưa được theo dõi riêng mà nằm trong giá thành của sản phẩm tốt hay giá thành của loại sản phẩm khác. Công ty chưa có một hệ thống theo dõi chặt chẽ về số lượng, tỷ lệ sản phẩm hỏng nên việc kiểm soát các chi phí liên quan đến sản phẩm hỏng chưa được đầy đủ. Các thông tin về sản phẩm hỏng, sản phẩm kém chất lượng chỉ được theo dõi theo số lượng ở các bộ phận điều độ sản xuất mà chưa được thu thập đầy đủ bởi kế toán.

d) Về lập báo cáo chi phí và phân tích chi phí cho nhà quản trị

Với phần mềm kế toán được cài đặt sẵn, hàng tháng cho phép lập các báo cáo chi tiết và phân tích biến động chi phí theo từng loại biến động. Tuy nhiên do phần mềm chưa thật sự hoàn thiện và trình độ kế toán còn hạn chế nên nhiều khi phần mềm đưa ra các báo cáo phân tích còn thiếu chính xác. Việc phân tích biến động CPSXC và CPNCTT chưa cung cấp nhiều thông tin cho nhà quản lý.

Hầu hết các báo cáo lập đều chỉ được gửi lên các nhà quản lý cấp Công ty, các nhà quản lý cấp Nhà máy và cấp phân xưởng, tổ sản xuất chưa thật sự quan tâm đến các báo cáo này mà chỉ quan tâm đến vấn đề hoàn thành kế hoạch về sản lượng.

2.4.2.3. Về tổ chức bộ máy kế toán chi phí

Mô hình tổ chức bộ máy kế toán chi phí hiện nay được thực hiện dưới sự phối kết hợp giữa phòng kế toán và phòng kế hoạch kinh doanh trong việc kiểm soát chi phí giá thành, theo đó, chức năng chính của bộ phận kế toán các đơn vị trực thuộc là ghi nhận chi phí phát sinh tại các Nhà máy và lập báo cáo chi phí của các Nhà máy. Tuy nhiên để đảm bảo độc lập về mặt nghiệp vụ và phù hợp với phân cấp quản lý tài chính của Công ty thì Phòng kế toán các đơn vị trực thuộc sẽ trực thuộc Phòng Kế toán - Thống kê - Tài chính Công ty mà không chịu sự chỉ đạo của Ban giám đốc các đơn vị. Điều này chưa thực sự hợp lý bởi sự kế thừa, kiểm tra và phát huy tính hiệu quả của thông tin kế toán chi phí cũng như quản trị chi phí.

Tóm tắt chương 2: Trong chương 2, luận văn đã đi vào phân tích thực trạng của kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty cổ phần gang thép Thái Nguyên. Qua phân tích, tác giả đã đưa ra các đánh giá về những thành tựu đạt được và những vấn đề còn tồn tại của hệ thống kế toán chi phí của Công ty.

CHƯƠNG III

ĐỀ XUẤT GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN GANG THÉP THÁI NGUYÊN.

3.1. Sự cần thiết và yêu cầu cơ bản của việc hoàn thiện chi phí sản xuất tại Công ty cổ phần Gang thép Thái Nguyên.

3.1.1. Sự cần thiết.

Trong cơ chế thị trường, các thông tin kinh tế, đặc biệt là các thông tin kinh tế, tài chính từ tài liệu kế toán của doanh nghiệp trở nên đặc biệt quan trọng. Mức độ tin cậy của các thông tin kinh tế, tài chính là điều quan trọng để có được các quyết định kinh tế hợp lý trong điều hành doanh nghiệp, trong quản lý Nhà nước đối với doanh nghiệp và những đối tượng khác liên quan đến doanh nghiệp.

Các cơ quan Nhà nước cần có thông tin trung thực để điều tiết vĩ mô nền kinh tế bằng hệ thống luật pháp, chính sách kinh tế đối với mọi thành phần kinh tế, mọi hoạt động xã hội. Riêng đối với doanh nghiệp nhà nước đã được Ngân sách nhà nước đầu tư vốn và kinh phí thì Nhà nước càng cần phải giám sát chặt chẽ theo pháp luật và có hiệu quả.

Các nhà đầu tư cần có tài liệu tin cậy để có hướng đầu tư đúng đắn, sau đó điều hành sử dụng vốn đầu tư và phân phối kết quả đầu tư. Các nhà quản trị doanh nghiệp và các nhà quản lý khác cần thông tin trung thực để điều hành hoạt động kinh doanh và hoạt động quản lý với mục tiêu kinh doanh có hiệu quả. Người lao động cũng cần có thông tin đáng tin cậy về kết quả kinh doanh có ảnh hưởng tới thu nhập của họ. Khách hàng, nhà cung cấp và những đối tượng quan tâm khác cũng cần hiểu rõ thực chất về hoạt động kinh doanh, về tình hình tài chính của doanh nghiệp trên nhiều khía cạnh khác nhau.

Tất cả những yêu cầu đó chỉ có thể đáp ứng được khi có một hệ thống quản lý thông tin doanh nghiệp hiện đại. Để đáp ứng được những đòi hỏi trên cần thiết phải hoàn thiện tổ chức công tác kế toán một cách khoa học, hợp lý và có hiệu quả .

Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm là một công việc cần thiết và quan trọng đối với tất cả các doanh nghiệp sản xuất. Nó giúp cho bộ máy quản lý và các thành viên trong doanh nghiệp nắm được tình hình thực hiện kế hoạch chi phí và giá thành, cung cấp những cấp tài liệu xác thực để chỉ đạo sản xuất kinh doanh, phân tích đánh giá tình hình sản xuất. Thông qua đó, khai thác và huy động mọi khả năng tiềm tàng nhằm mở rộng sản xuất, nâng cao năng suất lao động và hạ giá thành sản phẩm. Với ý nghĩa như vậy, hoàn thiện công tác hạch toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm luôn là vấn đề được các doanh nghiệp quan tâm nghiên cứu trong quá trình nâng cao hiệu quả sản xuất kinh doanh của mình.

3.1.2. Những yêu cầu cơ bản của việc hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm.

3.1.2.1. Hoàn thiện phải trên cơ sở tuân thủ các chế độ thể lệ, chính sách tài chính, kế toán của Nhà nước và của ngành đã ban hành.

Công tác kế toán trong đó có kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm của các doanh nghiệp chịu ảnh hưởng sự tác động của các yếu tố thuộc cơ chế quản lý của Nhà nước và đặc điểm của ngành. Vì vậy quán triệt yêu cầu này sẽ tạo điều kiện cho công tác kế toán nói chung và kế chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm nói riêng đi vào nề nếp, tôn trọng các chế độ tài chính kế toán. Sự can thiệp của Nhà nước và sự điều tiết của Nhà nước đối với hoạt động của doanh nghiệp được thông qua các chính sách, các chế độ về quản lý kinh tế tài chính mang tính định hướng chiến lược chung nhằm mục đích quản lý và điều hành thống nhất trên toàn bộ nền kinh tế. Đảm bảo cho việc kiểm tra, kiểm soát của Nhà nước đối với công tác kế toán giữa các doanh nghiệp, các ngành trong phạm vi toàn bộ nền kinh tế. Tuy nhiên, để giúp cho công tác kế toán thực hiện được khoa học, hợp lý phù hợp với định hướng phát triển nền kinh tế thị trường thì trong hoàn thiện công tác kế toán ngoài việc tôn trọng các chuẩn mực kế toán, các chính sách chế độ tài chính đã có chúng ta còn phải tính đến xu hướng cũng như sự thay đổi của các chính sách tài chính trong tương lai.

3.1.2.2. Hoàn thiện phải phù hợp với đặc điểm tổ chức quản lý sản xuất kinh doanh của ngành, của từng doanh nghiệp.

Mỗi ngành, mỗi doanh nghiệp có những đặc điểm riêng về tổ chức quản lý sản xuất kinh doanh. Trình độ và năng lực tổ chức công tác kế toán không giống nhau. Do đó để tổ chức hợp lý, khoa học công tác kế toán nói chung, kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành nói riêng cần phải chú trọng đến đặc điểm cụ thể của doanh nghiệp về trình độ quản lý, trình độ năng lực tổ chức công tác kế toán và tính chất của sản phẩm.

Hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất của Công ty cổ phần Gang thép Thái Nguyên phải phù hợp với đặc thù của sản phẩm, đặc thù của ngành gang thép. Chi phí nguyên vật liệu là khoản chi phí chiếm tỷ trọng rất lớn trong giá thành nên kế toán chi phí sản xuất sẽ tập trung vào việc kiểm soát chi phí nguyên vật liệu. Các sản phẩm trong các doanh nghiệp gang thép tương đối thuần nhất, không đa dạng nên việc phân bổ các chi phí chung không phải là vấn đề phức tạp.

Hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất của Công ty cổ phần Gang thép Thái Nguyên cần phù hợp với môi trường cạnh tranh và chiến lược kinh doanh của doanh nghiệp. Công ty cổ phần gang thép Thái Nguyên có Nhà máy đặt ở Thái Nguyên, gần một số mỏ nguyên liệu nhưng lại xa các cảng biển nên chiến lược kinh doanh của Công ty là tập trung vào việc sản xuất gang thép từ phôi tự sản xuất, khai thác thị trường các tỉnh phía Bắc. Với chiến lược trên thì hệ thống kế toán chi phí sản xuất của Công ty cần được hoàn thiện để Công ty quản lý tốt hơn các khoản chi phí, lựa chọn các phương án để có được giá thành thấp nhất.

- Hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất của Công ty cổ phần gang thép Thái Nguyên phải gắn với việc ứng dụng công nghệ thông tin vào công tác kế toán. Với việc áp dụng phần mềm thì tốc độ xử lý và mức độ chính xác của thông tin sẽ cao. Do vậy Công ty cần tiếp tục hoàn thiện phần mềm kế toán, tích hợp thêm các nội dung kế toán chi phí mà trước đây khi làm thủ công khó áp dụng do tính phức tạp, thời gian và chi phí xử lý thông tin cao.

3.1.2.3. Hoàn thiện phải đáp ứng yêu cầu cung cấp thông tin cần thiết cho quản lý.

Để đảm bảo các thông tin kinh tế biểu hiện ở các chỉ tiêu về chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm thực sự có ý nghĩa vừa phản ánh một cách trung thực, đầy đủ, chính xác, kịp thời chi phí sản xuất phát sinh làm căn cứ để phân tích các yếu tố chi phí cho từng loại sản phẩm, công việc hoặc theo địa điểm phát sinh chi phí đáp ứng yêu cầu kiểm tra chi phí theo từng địa điểm sản xuất. Xác định hiệu quả kinh tế, tăng cường hạch toán kinh tế nội bộ, quản lý điều hành sản xuất để ngày càng tiết kiệm chi phí và sử dụng các nguồn lực có hiệu quả nhất.

Hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất ở Công ty cổ phần Gang thép Thái Nguyên phải phù hợp với hình thức pháp lý và cơ cấu tổ chức của Công ty. Hình thức sở hữu của doanh nghiệp quy định trách nhiệm của nhà quản lý trước Công ty, trước các chủ sở hữu cũng như trách nhiệm của nhà quản trị trong việc thực hiện các quyết định kinh doanh của mình. Cơ cấu tổ chức và phân cấp quản lý tài chính của Công ty quy định chức trách của các nhà quản trị từ đó quyết định các thông tin kế toán chi phí cần được cung cấp cho nhà quản trị như thế nào. Việc hoàn thiện kế toán chi phí gắn với việc Công ty phân cấp các đơn vị thành viên các đơn vị hạch toán phụ thuộc, trách nhiệm của các đơn vị thành viên chủ yếu là thực hiện kế hoạch về sản xuất, tiêu thụ và chi phí. Với đặc thù của Công ty là một liên hợp khai thác – luyện gang – luyện thép – cán thép, các sản phẩm của Nhà máy ở công đoạn trước là đầu vào của công đoạn sau nên các vấn đề định giá của sản phẩm chuyển giao nội bộ cần được thiết lập một cách phù hợp.

- Hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất phải kế thừa và phát huy các ưu điểm của kế toán chi phí sản xuất hiện hành của Công ty, có sự kết hợp với các kỹ thuật kế toán chi phí hiện đại mà không phá vỡ hệ thống hiện hành. Hệ thống kế toán chi phí sản xuất hiện hành là hệ thống kế toán chi phí theo định mức đã có những đóng góp quan trọng trong công tác quản lý của Công ty và nó là hệ thống vẫn sẽ phù hợp với Công ty trong những năm tới. Do vậy khi hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất của Công ty thì cần tiếp tục duy trì và hoàn thiện hệ thống kế toán chi phí theo định

mức, bên cạnh đó cần áp dụng các nội dung kế toán chi phí hiện đại để tăng tính hiệu quả của kế toán chi phí nói chung và chi phí sản xuất nói riêng. Hệ thống kế toán chi phí cũng cần có sự hài hòa với các hệ thống khác như hệ thống kế toán hàng tồn kho, hệ thống lao động tiền lương.

3.1.2.4. Hoàn thiện đáp ứng yêu cầu giải quyết hài hoà mối quan hệ giữa chi phí bỏ ra và lợi ích thu được.

Hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm cần phải tính toán cân đối sao cho tiết kiệm và đạt hiệu quả cao nhất. Điều này đòi hỏi khi đưa ra một phương án hoàn thiện công tác kế toán cần phải chú ý đến yêu cầu phương án mang tính khả thi cao nhưng vẫn tiết kiệm chi phí.

Trên đây là các yêu cầu cơ bản về hoàn thiện kế toán chi phí và tính giá thành sản phẩm. Các yêu cầu này có quan hệ mật thiết chặt chẽ với nhau và phải được thực hiện một cách đồng bộ nhằm đảm bảo cho việc đưa ra các phương án hoàn thiện đúng đắn trong công tác kế toán tập hợp chi phí và tính giá thành sản phẩm.

3.2. Các giải pháp nhằm hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất tại Công ty cổ phần Gang thép Thái nguyên.

Thép do có tính đa năng và khả năng tái chế, là vật liệu cơ bản cho sự phát triển bền vững trong nền công nghiệp hiện đại. Sản phẩm thép được ứng dụng trong rất nhiều lĩnh vực như xây dựng, chế tạo cơ khí, công nghiệp ô tô,Thép vẫn là, và vẫn sẽ là vật liệu số 1 của thế kỷ này với tỷ số giá/hiệu năng tốt nhất.

Sản xuất thép là một ngành có tính “liên hợp” cao. Để sản xuất ra thép thành phẩm thì thường phải qua nhiều giai đoạn như khai thác/nhập khẩu quặng, luyện gang, luyện thép/nhập khẩu phôi thép, đến cán thép. Mỗi giai đoạn thường được thực hiện ở một Nhà máy, một phân xưởng. Do vậy khi đầu tư vào luyện gang thép người ta thường đầu tư xây dựng các khu liên hợp với các Nhà máy nằm cạnh nhau để có thể tận dụng được nhiệt của giai đoạn trước. Mặt khác các Nhà máy cũng cần được đầu tư ở mức quy mô đủ lớn để đảm bảo tính hiệu quả. Để luyện gang thép

cần có một số vật tư đặc chủng và nguồn động lực đặc thù, cho nên các khu liên hợp gang thép bên cạnh các Nhà máy luyện gang thép còn xây dựng các Nhà máy phụ trợ như Nhà máy cốc hóa, Nhà máy cung cấp năng lượng, ô xy. Với đặc điểm này nên khi đầu tư vào một dự án gang thép cần được tính toán kỹ lưỡng về tính khả thi và hiệu quả của dự án. Việc tổ chức phân cấp tài chính và hệ thống KTCP cũng gắn liền với đặc điểm này. Việc phân cấp quản lý tài chính có ảnh hưởng đến việc tổ chức KTQTCP ở mỗi Nhà máy cũng như toàn bộ khu liên hợp về định giá sản phẩm chuyển giao nội bộ, việc đánh giá kết quả thực hiện của các đơn vị trực thuộc,...

Sản xuất gang thép là một ngành gây ô nhiễm môi trường cao, làm cho các CP về môi trường tương đối lớn. Do đó vấn đề KTCP môi trường cần được xem xét đến một cách cẩn thận khi thiết kế hệ thống KTQTCP.

Sản xuất gang thép theo từng mẻ sản phẩm, thời gian của mỗi mẻ sản phẩm tương đối ngắn nên các Nhà máy thường không có sản phẩm dở dang cuối kỳ, và do đó việc xác định CP của sản phẩm dở dang là không cần thiết. Tuy nhiên nếu xét trên góc độ toàn bộ khu liên hợp thì vẫn có thể có sản phẩm dở dang. Việc này ảnh hưởng đến việc lập các báo cáo CP ở các đơn vị trực thuộc cũng như toàn DN.

Sản phẩm của các DN thép Việt Nam chủ yếu là thép xây dựng, một số ít là thép cán mỏng. Mỗi mã sản phẩm thép thường được sản xuất theo từng mẻ riêng biệt nên có thể dễ dàng tập hợp các CP trực tiếp cho từng mã sản phẩm.

Sản phẩm gang thép là sản phẩm có chu kỳ sống dài, các CP nghiên cứu và phát triển không lớn lắm. Khoản mục CP chiếm tỷ trọng lớn nhất là CP nguyên vật liệu trực tiếp (CPNVLT), trong khi đó CP sản xuất chung (CPSXC) chỉ chiếm một tỷ trọng tương đối nhỏ nên việc phân bổ CPSXC không quá quan trọng và phức tạp. Trong mỗi giai đoạn nhất định của quá trình sản xuất các sản phẩm tương đối đồng nhất và các yếu tố đầu vào cũng tương đối ổn định.

3.2.1. Các giải pháp hoàn thiện nội dung kế toán chi phí.

3.2.1.1. Hoàn thiện về nhận dạng chi phí.

Để có được một hệ thống kế toán chi phí thỏa mãn được mục tiêu quản trị của doanh nghiệp thì việc phân loại các chi phí hợp lý là hết sức cần thiết. Thông qua

việc phân loại chi phí, doanh nghiệp sẽ xác định được phương pháp thu thập, xử lý và cung cấp thông tin đối với khoản chi phí đó một cách phù hợp nhất. Xuất phát từ thực trạng của việc phân loại chi phí tại Công ty cổ phần gang thép Thái Nguyên, tác giả xin đưa ra một số điểm cần hoàn thiện về việc phân loại chi phí của Công ty để đáp ứng yêu cầu của kế toán chi phí.

Với mô hình tổ chức kế toán quản trị chi phí với kế toán tài chính nên việc phân loại chi phí của Công ty vẫn thực hiện phân loại chi phí theo chức năng thành chi phí sản xuất và chi phí ngoài sản xuất. Theo cách phân loại đó thì chi phí sản xuất bao gồm CPNVLT, CPNCTT và CPSXC. Chi phí ngoài sản xuất bao gồm chi phí bán hàng, chi phí QLDN, chi phí tài chính và chi phí khác. Tuy nhiên việc phân loại của Công ty còn một số điểm chưa hợp lý cần phải hoàn thiện:

- Đối với khoản mục chi phí nguyên, nhiên vật liệu trực tiếp

Công ty cần thực hiện phân loại các chi phí nhiên liệu, động lực vào khoản mục CPSXC để phản ánh đúng chức năng của các khoản chi phí đó. Sở dĩ các Nhà máy của Công ty hạch toán CPNVLT bao gồm cả phần nhiên liệu, động lực để phục vụ cho mục tiêu kiểm soát các chi phí về kim loại, vật tư, năng lượng tiêu hao, từ đó xác định mức độ tiết kiệm hay lãng phí vật tư, năng lượng. Tuy nhiên để phù hợp với chế độ kế toán hiện hành thì các Nhà máy của Công ty cần phân loại chi phí nhiên liệu, động lực vào CPSXC ở phần chi phí dịch vụ mua ngoài. Khi đó sẽ có mã số riêng cho các khoản mục chi phí này để khi lập báo cáo kế toán chi phí vẫn đưa các yếu tố này vào phần vật tư, năng lượng tiêu hao cùng với các yếu tố nguyên vật liệu chính và vật liệu phụ.

- Đối với khoản mục chi phí nhân công trực tiếp

Hiện nay các Nhà máy của Công ty hạch toán vào khoản mục CPNCTT bao gồm tiền lương, phụ cấp, BHXH, KPCĐ tính theo tỷ lệ % trên tổng quỹ lương sản phẩm của Nhà máy. Như vậy trong nội dung CPNCTT chưa có khoản BHYT, BHTN tính trên tiền lương của công nhân trực tiếp sản xuất. Do đó để hợp lý hơn thì khoản mục CPNCTT của Công ty cần bao gồm cả khoản BHYT, BHTN này.

- Đối với khoản mục chi phí sản xuất chung

Khoản mục CPSXC của các Nhà máy cần tách và đưa phần chi phí nhiên liệu, động lực từ khoản mục CPNVLTT để đưa vào khoản mục này để tuân thủ theo chế độ kế toán. Tuy nhiên theo phân tích ở phần trên thì khi lập báo cáo kế toán chi phí, phần chi phí nhiên liệu, động lực vẫn được báo cáo ở phần vật tư, năng lượng tiêu hao.

Việc tính đúng, tính đủ chi phí sản xuất vào đối tượng chịu chi phí đã được xác định thì giá thành sản phẩm sẽ chính xác hơn, dẫn đến chi phí trong lĩnh vực sản xuất, lĩnh vực kinh doanh cũng chính xác hơn. Mặt khác, thực hiện đúng với nguyên tắc ‘phù hợp’ của kế toán, đảm bảo cho kết cấu chi phí giá thành, dẫn đến cạnh tranh lành mạnh.

3.2.2. Hoàn thiện về quy trình tập hợp chi phí và tính giá thành sản phẩm.

a) Hoàn thiện xây dựng định mức và dự toán chi phí

Định mức chi phí là công cụ quan trọng để nhà quản trị thực hiện chức năng hoạch định, kiểm soát, ra quyết định và đánh giá kết quả hoạt động. Vai trò của định mức thể hiện ở chỗ định mức chi phí là cơ sở để lập dự toán ngân sách hàng năm (dự toán tổng thể), phân tích mối quan hệ chi phí – khối lượng – lợi nhuận, để định giá sản phẩm và dịch vụ. Định mức chi phí cũng là cơ sở để thực hiện hệ thống kế toán chi phí theo định mức có khả năng kiểm soát chi phí tốt và phù hợp với các doanh nghiệp gang thép, là cơ sở để thúc đẩy người lao động thực hiện tiết kiệm chi phí và đánh giá kết quả thực hiện của các bộ phận.

Định mức tiêu chuẩn là mức chi tiêu theo tiêu chuẩn để thực hiện một đơn vị công tác tiêu chuẩn. Muốn xây dựng được định mức chi phí hợp lý thì công tác xây dựng định mức phải đáp ứng được các yêu cầu sau:

- Phải xác định được đúng đơn vị công việc tiêu chuẩn để xây dựng định mức cho từng bộ phận.
- Phải xác định đúng loại chi phí nào cần xây dựng định mức.

Loại chi phí cần xây dựng định mức phải có tính chất chung là ổn định trong công việc tiêu chuẩn, không phụ thuộc vào quy mô của hoạt động, đó chính là các

khoản chi phí có tính chất bất biến. Bởi vì chỉ có biến phí thì doanh nghiệp mới tiên lượng được mức hao phí của nó cho một đối tượng xây dựng định mức. Còn các khoản chi phí có tính chất như định phí thì khi phân bổ cho một đơn vị sản lượng nó bị phụ thuộc vào quy mô của hoạt động, sản lượng. Như vậy, việc xác định đúng các chi phí phải định mức sẽ làm đơn giản hóa công tác xây dựng định mức và phát huy được chức năng tiêu chuẩn kiểm soát của hệ thống định mức chi phí.

Hiện tại Công ty đã xây dựng định mức chi phí khá chi tiết, đặc biệt là đối với chi phí vật tư, năng lượng tiêu hao. Tuy nhiên bên cạnh đó cũng còn có một số vấn đề sau đây cần hoàn thiện để định mức chi phí phát huy được hiệu quả cao hơn.

Định mức CPNVLTT của Công ty do các Nhà máy xây dựng, Công ty phê duyệt và trình Tổng Công ty thép Việt Nam quyết định. Việc xây dựng định mức lượng CPNVLTT của Công ty được thực hiện chi tiết cho từng mã sản phẩm, chi tiết đến từng yếu tố vật tư, năng lượng tiêu hao. Định mức giá CPNVLTT được tính toán trên cơ sở giá mua ngoài hoặc giá mua nội bộ của kỳ trước, đã bao gồm các khoản CP vận chuyển. Tuy nhiên để định mức CPNVLTT được lập khoa học hơn thì Công ty cần dựa vào tình hình thực tế thực hiện kỳ trước và sự phân tích kinh tế kỹ thuật đầy đủ kết hợp tham chiếu đến các DN có các điều kiện tương tự (có thể tham khảo các DN gang thép Trung Quốc vì Việt Nam chưa có DN nào tương tự) để việc xây dựng định mức được chặt chẽ và hợp lý hơn. Ngoài ra khi xác định định mức về giá vật tư cần tính đến khoản chiết khấu thương mại được hưởng khi mua với số lượng lớn.

Các định mức CPNVLTT Công ty căn cứ vào các công thức về tỷ lệ phối trộn các yếu tố vật liệu định sẵn. Tuy nhiên các công thức này khi thực hiện có thể không đúng như kế hoạch ban đầu. Việc này dẫn đến khi phân tích đánh giá kết quả thực hiện CP chưa được toàn diện. Chẳng hạn kế hoạch và thực tế tiêu hao đơn vị nguyên liệu chính của Nhà máy luyện thép Lưu Xá đối với sản phẩm “phôi thép lò điện CT 38”

Như vậy trong kế hoạch, tỷ lệ thép phôi/gang lỏng được xác định theo tỷ lệ 50% - 50% nhưng khi thực hiện thực tế thì tỷ lệ này lại khác. Để việc phân tích biến

động CP vật tư tiêu hao được đầy đủ hơn thì phân định mức phải được lấy số liệu theo cùng công thức phối trộn với thực tế. Vì các Nhà máy có thể thay đổi tỷ lệ phối trộn các vật tư nên định mức cần được lập cho từng tỷ lệ phối trộn. Trường hợp có thay đổi công thức phối trộn khi sản xuất so với kế hoạch thì cần lập lại định mức theo tỷ lệ phối trộn mới và phân tích biến động theo cả 2 tỷ lệ phối trộn.

*** Định mức chi phí nhân công trực tiếp:**

Định mức chi phí nhân công trực tiếp bao gồm định mức về giá của một đơn vị thời gian lao động trực tiếp và định mức lượng thời gian lao động cần thiết để hoàn thành một sản phẩm (hay một chi tiết sản phẩm).

Định mức giá của một giờ công lao động trực tiếp gồm tiền lương cơ bản và các khoản phụ cấp.

Định mức lượng thời gian cần thiết để hoàn thành một sản phẩm được xác định bằng cách đem chia công việc hoàn thành theo từng thao tác kỹ thuật rồi kết hợp với bảng thời gian tiêu chuẩn của những thao tác kỹ thuật này để định thời gian tiêu chuẩn cho phép từng công việc hoặc xác định bằng cách theo dõi bấm giờ. Khi xây dựng định mức thời gian phải tính đến thời gian nghỉ ngơi, thời gian giải quyết các nhu cầu cá nhân, thời gian bảo dưỡng máy móc...

$$\begin{array}{l} \text{Định mức chi phí lao động} \\ \text{trực tiếp một đơn vị sản} \\ \text{phẩm} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Định mức giá} \\ \text{lao động trực} \\ \text{tiếp} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Định mức lượng lao} \\ \text{động trực tiếp} \end{array}$$

Ở Công ty thì định mức này được xác định dựa trên cơ sở đơn giá tiền lương, các khoản trích theo lương (bao gồm BHXH và KPCĐ) và tỷ lệ tính tiền lương sản phẩm vào CPNCTT. Để đảm bảo tính đầy đủ tiền lương và các khoản trích theo lương vào CPNCTT thì định mức CPNCTT cần bao gồm cả khoản BHYT, BHTN tính trên tiền lương công nhân trực tiếp sản xuất.

*** Định mức chi phí sản xuất chung:**

Chi phí sản xuất chung bao gồm nhiều khoản mục chi phí, do vậy khi lập định mức chi phí phải tách chi phí sản xuất chung thành hai bộ phận.

-Chi phí sản xuất chung cố định.

-Chi phí sản xuất chung biến đổi.

Định mức chi phí sản xuất chung có thể được lập thông qua việc lập dự toán linh hoạt, bao gồm các bước công việc:

- Xác định phạm vi phù hợp mà doanh nghiệp sẽ biến thiên trong đó ở kỳ sản xuất kinh doanh sắp tới.

- Phân tích các khoản chi phí có thể phát sinh trong phạm vi đó theo mô hình ứng xử chi phí.

- Phân loại chi phí theo mô hình ứng xử của từng loại chi phí và xác định các đơn giá tính cho từng loại chi phí.

- Xây dựng kế hoạch linh hoạt trên các đơn giá đã tính ở trên cho từng loại có trong chuỗi các mức độ hoạt động.

Kế hoạch linh hoạt giúp cho nhà quản trị thấy khi sản lượng thay đổi trong phạm vi thích hợp thì chi phí biến động thích ứng như thế nào. Trong quá trình xây dựng kế hoạch linh hoạt, doanh nghiệp phải chọn một tiêu thức để phân bổ chi phí sản xuất chung thích hợp (như số giờ lao động của công nhân trực tiếp sản xuất).

Sau khi xây dựng các định mức tiêu chuẩn cho từng loại chi phí, ta lập Bảng tổng hợp các định mức chi phí. Số liệu tổng hợp được là định mức tiêu chuẩn để sản xuất một đơn vị sản phẩm, là cơ sở cho việc lập dự toán chi phí sản xuất, là căn cứ để kiểm soát, điều hành và phân tích kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp.

Công ty căn cứ vào số liệu thực tế kỳ trước để xác định kế hoạch CPSXC cho một đơn vị sản phẩm mà không lập định mức riêng cho biến phí và định phí SXC. Để định mức được hoàn toàn chính hơn thì Công ty cần lập định mức (giá thành kế hoạch đơn vị như cách gọi của Công ty hiện nay) riêng biệt cho biến phí và định phí SXC.

- *Định mức biến phí SXC*: Biến phí SXC của công ty gồm cả các biến phí SXC liên quan trực tiếp đến từng sản phẩm như chi phí động lực, nhiên liệu và các biến phí SXC khác liên quan đến nhiều loại sản phẩm như tiền lương của nhân viên gián

tiếp, phân biến phí của chi phí hỗn hợp. Định mức biến phí SXC được xây dựng tùy thuộc vào từng loại biến phí.

+ Đối với các biến phí SXC là nhiên liệu, năng lượng, động lực tiêu hao thì xây dựng định mức cho từng loại tương tự như đối với CPNVLT (điều này Công ty đã làm và tính riêng thành mục chi phí nhiên liệu, động lực).

+ Đối với các biến phí SXC còn lại sẽ dùng phương pháp thống kê kinh nghiệm và phân tích để xác định mức biến phí SXC trên một đơn vị sản phẩm.

- *Định mức định phí SXC*: Công ty căn cứ vào thực hiện kỳ trước và các thay đổi dự tính của khoản mục này để xác định dự toán định phí SXC (tổng định phí SXC kế hoạch). Căn cứ vào dự toán định phí SXC của kỳ kế toán và mức hoạt động kế hoạch để tính định mức định phí SXC theo công thức:

$$\text{Định mức định phí SXC} = \text{Dự toán định phí SXC} / \text{Sản lượng kế hoạch.}$$

*** Hoàn thiện lập dự toán**

Như đã phân tích ở trên, mặc dù có thể coi “Kế hoạch sản xuất kinh doanh” hàng năm là dự toán hàng năm của Công ty nhưng dự toán này được lập chưa thật sự khoa học và đầy đủ. Với việc chuyển chức năng lập dự toán sang Phòng Kế toán thì giờ đây bộ phận dự toán của Phòng sẽ thực hiện công việc này. Bản dự toán cần được lập đầy đủ các dự toán bao gồm: Dự toán tiêu thụ, dự toán CPNVLT, dự toán CPNCTT,... Trong quá trình lập dự toán thì bộ phận dự toán của Phòng Kế toán sẽ căn cứ vào định mức chi phí và phối hợp với các Phòng ban khác để có các được các số liệu cho lập dự toán.

b) Hoàn thiện hệ thống tài khoản kế toán chi phí sản xuất

Với kế toán thủ công, hệ thống kế toán chi phí theo định mức sử dụng các tài khoản kế toán sau: tài khoản “CPNVLT”, tài khoản “CPNCTT”, tài khoản “CPSXC phân bổ”, tài khoản “CPSXC thực tế”, các tài khoản chênh lệch theo từng loại chênh lệch. Theo đó các tài khoản “CPNVLT”, “CPNCTT”, “CPSXC phân bổ”, “Thành phẩm”, “Giá vốn hàng bán” được ghi nhận theo chi phí định mức, chênh lệch được phản ánh vào các tài khoản chênh lệch tương ứng. Cuối kỳ kế toán,

để phục vụ cho kế toán tài chính trong việc lập báo cáo tài chính, các khoản chênh lệch trên các tài khoản chênh lệch được xử lý và kết chuyển sang các tài khoản phù hợp.

Với hệ thống kế toán máy thì có hai lựa chọn đối với việc xây dựng tài khoản: (1) vẫn sử dụng hệ thống tài khoản như kế toán thủ công, và (2) xác lập hệ thống tài khoản theo đặc thù kế toán máy. Tuy nhiên để thực hiện một cách hợp lý nhất thì kế toán xác lập hệ thống tài khoản theo đặc thù của kế toán máy. Khi đó kế toán không mở các tài khoản chênh lệch để phản ánh các khoản chênh lệch, các tài khoản CPNVLT, CPNCTT, CPSXC được phản ánh theo chi phí thực tế phát sinh. Việc ghi nhận các chi phí phát sinh vào các tài khoản chi phí theo chi phí định mức và các khoản chênh lệch vào các tài khoản chênh lệch liên quan trong kế toán thủ công nhằm mục đích giảm bớt công việc và đơn giản hóa công tác ghi sổ, nhưng đối với kế toán máy thì việc đó không cần thiết, thậm chí còn phức tạp hóa công tác nhập liệu.

Cuối kỳ kế toán, với các số liệu về định mức chi phí được nhập đầu kỳ, số lượng sản phẩm hoàn thành, số lượng vật liệu mua vào phần mềm sẽ tự tính toán và đưa ra được các chênh lệch. Xây dựng tài khoản như vậy có các ưu điểm: (1) việc nhập liệu trên màn hình đơn giản, chỉ cần nhập theo số thực tế, (2) cuối kỳ không cần xử lý chênh lệch vì các tài khoản chi phí đã được phản ánh theo chi phí thực tế. Tuy nhiên để đảm bảo việc phân tích CPSXC được chi tiết và có được thông tin về CPSXC theo sự ứng xử CP thì CPSXC cần có được thông tin CPSXC theo biến phí, định phí và CP hỗn hợp. Để đảm bảo được việc đó thì cần đánh mã số cho các khoản mục CPSXC để theo dõi chi tiết CPSXC theo từng khoản mục, và thiết kế các trường dữ liệu hợp lý để đến cuối tháng có thể xác định được biến phí và định phí SXC.

Quá trình tập hợp chi phí và tính giá thành sản phẩm của kế toán quản trị là nhằm kiểm soát và dự toán chi phí để tìm ra các biện pháp quản lý chi phí và có các ứng xử phù hợp với từng khoản chi phí nhất định. Do đó chi phí sản xuất cần được phân chia thành định phí, biến phí và chi phí hỗn hợp.

Sau đây là cách thức phân chia chi phí được tính vào giá thành sản phẩm thép của kế toán quản trị (Bảng 3.1, bảng 3.2).

Căn cứ để phân biệt định phí và biến phí là xem xét mối quan hệ của chi phí với khối lượng sản phẩm của doanh nghiệp. Tuy nhiên việc phân chia này cũng chỉ mang tính tương đối, tùy thuộc vào quan điểm và cách thức sử dụng các loại chi phí của từng nhà quản trị khác nhau.

Việc phân chia chi phí sản xuất như trên giúp cho việc kiểm soát chi phí và lập dự toán chi phí. Từ đó các nhà quản trị có những tác động phù hợp với từng loại chi phí. Mặt khác cách phân chia chi phí như trên còn là điều kiện để xác định giá thành toàn bộ, giá thành sản xuất theo biến phí hoặc giá thành sản xuất có phân bổ hợp lý chi phí cố định. Các thông tin này có ý nghĩa rất quan trọng đối với việc điều hành sản xuất kinh doanh của các nhà quản lý vì nó liên quan đến chi phí - doanh thu - lợi nhuận và xác định điểm hoà vốn của doanh nghiệp.

c) Hoàn thiện báo cáo kế toán

**** Hoàn chỉnh các mẫu biểu về phân tích biến động chi phí***

Trong các báo cáo chi phí thì bảng tính giá thành và các nhân tố tăng giảm giá thành là báo cáo quan trọng nhất, trên báo cáo này sẽ cung cấp thông tin về giá tổng giá thành, giá thành đơn vị của sản phẩm, định mức tiêu hao các yếu tố chi, tiêu hao thực tế các yếu tố chi phí, phân tích biến động các yếu tố một cách chi tiết theo biến động giá và biến động lượng. Để khắc phục các hạn chế thì báo cáo này cần có các điều chỉnh sau:

Các chỉ tiêu cần thay đổi tên gọi để phản ánh đúng bản chất của chúng:

- + Cột 1 “đơn giá kế hoạch” cần đổi tên thành cột “đơn giá định mức”.
- + Cột (3)-(7) “định mức tiêu hao” cần đổi thành “lượng tiêu hao”, vì thực chất các cột này phản ánh lượng tiêu hao.
- + Cột (3) “tổng tiêu hao kế hoạch” đổi tên thành “tổng tiêu hao định mức”.

+ Cột (8) “tổng giá thành theo định mức kế hoạch giá kế hoạch” cần đổi tên thành “tổng giá thành theo lượng định mức giá định mức”, vì đây là phần lượng định mức để hoàn thành khối lượng sản phẩm thực tế (x) với đơn giá định mức.

+ Cột (9) “tổng giá thành theo định mức kế hoạch giá thực tế” cần đổi thành “tổng giá thành theo lượng thực tế giá kế hoạch”, và đây là phần lượng thực tế sử dụng nhân (x) với giá định mức thì biến động về giá và lượng có ý nghĩa hơn.

+ Cột (10) đổi tên thành “tổng giá thành theo lượng thực tế giá thực tế”.

+ Cột (12) “nguyên nhân tăng giảm do định mức chủ quan” cần đổi tên thành “nguyên nhân tăng giảm do biến động về lượng” hay “nguyên nhân tăng giảm do hiệu quả sử dụng”. Điều này làm cho ý nghĩa của cột này rõ hơn, nó chỉ ra rằng đây là biến động so sự thay đổi về lượng thực tế sử dụng so với định mức sử dụng theo giá định mức. Mặc dù biến động về lượng là do việc sử dụng vật tư nhưng biến động về lượng không phải luôn là chủ quan của bộ phận sản xuất mà có thể do chất lượng vật tư mua vào. Bộ phận sản xuất sẽ phải giải thích về các biến động này.

+ Cột (13) “nguyên nhân tăng giảm do giá khách quan” cần đổi tên thành “nguyên nhân tăng giảm do giá”, vì giá không phải luôn là khách quan, bộ phận chịu trách nhiệm về mua vào có thể có các quyết định ảnh hưởng đến giá như việc mua vào đàm phán được giá tốt dẫn đến giảm giá. Cũng có thể biến động về giá do bộ phận kế hoạch điều độ sản xuất lập kế hoạch không sát dẫn đến phải mua gấp và làm đội giá vật tư. Bộ phận mua vào sẽ có trách nhiệm giải trình về biến động này.

+ Cột (18) “giá thành đơn vị kế hoạch” nên đổi tên thành “giá thành đơn vị định mức” để phản ánh đúng bản chất và tương ứng với các cột còn lại.

Sau khi có sự thay đổi như vậy về tên các cột thì cách tính số liệu của phần phân tích biến động CP có sự thay đổi. Cột (12) “nguyên nhân tăng giảm do biến động về lượng” sẽ bằng cột (9) – cột (8). Sự biến động về lượng cần tính toán theo giá định mức để không bị ảnh hưởng bởi giá cả khi phân tích.

Cột (13) “nguyên nhân tăng giảm do giá” = cột (10) – cột (9) để biến động về giá được tính theo lượng thực tế sẽ có ý nghĩa hơn khi phân tích.

Ở biểu này ngoài các số liệu phân tích trong biểu nên thiết kế thêm phần giải trình nguyên nhân tăng giảm. Phần giải trình này có thể bố trí thành một các cột thêm hoặc trình bày thành một phần riêng.

Sau khi có điều chỉnh như vậy thì bảng tính giá thành và phân tích giá thành sản phẩm thép góc 120x120 của Nhà máy cán thép Thái Nguyên trong tháng được thiết kế lại như sau (các vật liệu gián tiếp và CP nhiên liệu, động lực vẫn được để ở phần CP nguyên vật liệu, động lực): (Bảng 3.3).

Với biểu phân tích trên thì CPSXC được phân tích biến động mà không tách biệt biến phí và định phí. Chênh lệch giá nguyên vật liệu được ghi nhận theo số vật liệu thực tế sử dụng và được tính ở kỳ xuất dùng mà không phải là theo số thực tế mua vào tại thời điểm mua vào. Mặc dù giá của vật tư của Công ty gang thép đối với từng Nhà máy thường là giá nội bộ và ít có biến động. Tuy nhiên cũng có nhiều trường hợp Nhà máy sử dụng nguyên liệu mua ngoài (Nhà máy Luyện gang sử dụng quặng, than cốc mua ngoài; Nhà máy Luyện thép sử dụng thép phế mua ngoài; các Nhà máy cán sử dụng phôi thép mua ngoài – hiện tại Công ty mới chủ động được khoảng 65% phôi, còn lại là nhập khẩu) nên để phân tích, đánh giá kịp thời hơn đối với các biến động về giá vật liệu thì biến động về giá vật liệu cần được phân tích thêm biến động về giá ở kỳ mua vào theo lượng thực tế mua vào. Theo đó biểu phân tích sẽ thiết kế theo bảng 3.4.

Do các Nhà máy của Công ty lập định mức CPSXC trên một đơn vị sản phẩm nên việc phân tích biến động CPSXC của Công ty sẽ khác so với trường hợp định mức được lập trên một đơn vị cơ sở phân bổ (giờ lao động, giờ máy). Để phân tích CPSXC có hiệu quả thì các Nhà máy cần lập dự toán linh hoạt cho các mức độ hoạt động. Biểu phân tích biến động CPSXC được thiết kế theo mẫu trong bảng 3.5.

**** Hoàn thiện bổ sung một số báo cáo quản trị.***

Các báo cáo kiểm soát được lập nhằm cung cấp cho nhà quản trị tình hình hoạt động của tổ chức trong quá trình thực hiện theo kế hoạch. Tất cả các báo cáo đều bao gồm các chỉ tiêu như định mức (dự toán) và kết quả thực hiện, trong đó vấn đề quan trọng là so sánh được số liệu định mức và kết quả thực hiện để các nhà quản

trị đánh giá được sự tiết kiệm hay lãng phí chi phí ở từng bộ phận và từ đó đề ra được các biện pháp phân đầu tiết kiệm chi phí, tăng hiệu quả sản xuất kinh doanh...

Mục đích của báo cáo tài chính là cung cấp thông tin về tình hình tài chính, tình hình sản xuất kinh doanh và những biến động về tình hình tài chính của doanh nghiệp để cho các đối tượng sử dụng thông tin tổng hợp, đánh giá về thực trạng của doanh nghiệp, từ đó giúp cho người sử dụng thông tin ra được những quyết định kinh tế phù hợp và kịp thời.

Để cung cấp thông tin cho nhà quản trị thực hiện chức năng quản lý, kiểm soát và điều hành các hoạt động sản xuất kinh doanh trong doanh nghiệp thì cần phải xây dựng hệ thống báo cáo kế toán quản trị một cách khoa học và hợp lý. Hiện nay, hầu hết các công ty được khảo sát chỉ quan tâm đến quản trị chi phí, giá thành, doanh thu và kết quả, công nợ còn các thông tin quản trị khác chưa được đề cập trong báo cáo kế toán quản trị. Do đó, công ty cổ phần Gang thép Thái Nguyên cần thiết phải hoàn thiện tổ chức hệ thống báo cáo kế toán quản trị nhằm tạo ra hệ thống báo cáo kế toán quản trị đồng bộ, chi tiết đáp ứng được yêu cầu quản trị doanh nghiệp. Công ty cổ phần gang thép Thái Nguyên nên bổ sung một số báo cáo quản trị sau:

- Báo cáo doanh thu, chi phí và lợi nhuận của từng loại sản phẩm
- Báo cáo chấp hành định mức hàng tồn kho
- Báo cáo tình hình sử dụng lao động và năng suất lao động
- Báo cáo chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm
- Báo cáo sản xuất
- Phân tích mối quan hệ giữa chi phí, khối lượng và lợi nhuận;
- Phân tích tình hình tài chính doanh nghiệp

Ví dụ: Hoàn thiện mẫu một số báo cáo kế toán quản trị phục vụ cho công tác quản trị, phân tích và kiểm soát giá thành tại Công ty (*Bảng 3.6; 3.7*)

*** *Lập báo cáo chi phí để phục vụ kiểm soát chi phí***

Báo cáo tình hình thực hiện chi phí nguyên vật liệu trực tiếp; lập mẫu biểu báo cáo tình hình sử dụng vật liệu chính, vật liệu phụ...với nội dung báo cáo; số lượng

định mức, đơn giá định mức, số lượng thực tế, đơn giá thực tế; so sánh chênh lệch, nêu nguyên nhân của sự chênh lệch.- bảng 3.8.

Báo cáo tình hình thực hiện chi phí nhân công trực tiếp; lập mẫu biểu báo cáo về chi phí tiền lương, bảo hiểm công nhân trực tiếp sản xuất theo từng loại sản phẩm với số công, đơn giá, thành tiền giữa kế hoạch và thực hiện, so sánh giữa kế hoạch và thực hiện để tìm ra chênh lệch, nguyên nhân sự chênh lệch – bảng 3.9.

Báo cáo tình hình thực hiện chi phí sản xuất chung; lập mẫu biểu báo cáo với nội dung báo cáo linh hoạt các khoản chi phí sản xuất chung với thực hiện chi phí sản xuất chung, tìm ra chênh lệch, nêu nguyên nhân sự chênh lệch.

Báo cáo tình hình thực hiện chi phí sản xuất; lập báo cáo với nội dung báo cáo chi phí sản xuất thực tế, chi phí dự toán, chênh lệch chi phí chi phí sản xuất thực tế với chi phí với chi phí sản xuất dự toán của từng loại sản phẩm và của tất cả các loại sản phẩm sản xuất trong tháng (quý, năm). Nguồn số liệu dựa vào số liệu bảng dự toán chi phí sản xuất, các bảng phân bổ chi phí sản xuất và báo cáo tình hình thực hiện chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung trong tháng (quý, năm) để lập báo cáo này, sau đó phân tích nguyên nhân và các nhân tố ảnh hưởng đến chênh lệch. (Bảng 3.6)

3.2.3. Hoàn thiện về căn cứ kế toán chi phí.

Với phần mô hình tổ chức kết hợp giữa kế toán tài chính và kế toán quản trị chi phí thì sẽ có một hệ thống thông tin đầu vào được sử dụng cho cả kế toán tài chính và kế toán quản trị chi phí, bên cạnh đó sẽ cần thu thập các thông tin đầu vào để đáp ứng các yêu cầu riêng của kế toán chi phí.

Các chứng từ kế toán ngoài việc tuân thủ các yêu cầu theo quy định của Luật kế toán, của chế độ kế toán cần được thiết kế bổ sung các yếu tố chi tiết theo yêu cầu của việc ghi nhận thông tin đầu vào của kế toán chi phí nói chung và kế toán chi phí sản xuất và giá thành nói riêng. Việc ghi chép trên chứng từ cũng cần chi tiết để có thể ghi nhận các chi phí phát sinh một cách chi tiết theo phương pháp tập hợp của khoản mục chi phí đó. Đối với các chứng từ về xuất vật liệu chính thì các Nhà

máy đã thực hiện việc ghi chi tiết theo từng phân xưởng, bộ phận, từng mã sản phẩm. Đối với các vật liệu phụ thì để đảm bảo nguyên tắc lợi ích/chi phí thì các chứng từ xuất không cần thiết theo dõi chi tiết cho từng mã sản phẩm.

Khi nhập các chứng từ này vào phần mềm kế toán thì các dữ liệu sẽ được xử lý vừa đáp ứng yêu cầu của kế toán tài chính, vừa đáp ứng yêu cầu của kế toán quản trị chi phí. Bên cạnh đó thông tin về định mức chi phí cần được nhập vào lúc đầu kỳ để đến cuối kỳ, phần mềm kế toán sẽ thực hiện đưa ra các báo cáo chi phí về cả chi phí thực tế và chi phí định mức cũng như mức chênh lệch và nguyên nhân của chênh lệch.

Ngoài ra các thông tin sử dụng cho kế toán quản trị chi phí ở một số nội dung không chỉ là các thông tin tài chính mà còn là các thông tin phi tài chính như tỷ lệ sản phẩm hỏng, mức độ hoàn thành kế hoạch sản lượng, mức độ đảm bảo an toàn lao động,... Đối với các thông tin phi tài chính phát sinh ở doanh nghiệp để phục vụ việc đánh giá kết quả thực hiện của các bộ phận thì cần tổ chức ghi nhận một cách đầy đủ, kịp thời và chi tiết. Chẳng hạn để có được thông tin về tỷ lệ sản phẩm hỏng thì cần thu thập thông tin về lượng sản phẩm hỏng phát sinh trong kỳ. Công việc này được thực hiện căn cứ vào biên bản nghiệm thu sản phẩm hoàn thành và được thực hiện bởi các nhân viên kế toán phân xưởng. Hay thông tin về mức độ an toàn sản xuất cần được thu thập theo từng phân xưởng bởi kế toán phân xưởng. Các thông tin phi tài chính thu thập được theo từng phân xưởng, từng tổ sau này được tổng hợp ở bộ phận kế toán tiền lương của Nhà máy để đánh giá kết quả thực hiện và đưa ra mức lương, các khoản thưởng phạt hợp lý.

Đối với các thông tin phi tài chính như thông tin về khách hàng, về thị trường, về nhà cung cấp,... thì có thể căn cứ vào các báo cáo của cơ quan thống kê, các thông tin trên các phương tiện thông tin đại chúng, các thông tin qua khảo sát, điều tra của doanh nghiệp. Chẳng hạn khi doanh nghiệp thực hiện việc định giá sản phẩm chuyển giao nội bộ thì cần có thông tin ước tính về giá bán sản phẩm. Thông tin này có được thông qua các thông tin thu thập được về giá bán của kỳ hiện tại,

thông tin về đối thủ cạnh tranh, thông tin dự báo về tình hình giá cả thị trường thế giới,...

3.2.4. Hoàn thiện về tổ chức bộ máy kế toán chi phí.

Với đặc điểm của ngành gang thép và thực trạng công tác kế toán của Công ty cổ phần gang thép Thái Nguyên đã phân tích ở chương 2 thì mô hình tổ chức bộ máy kế toán chi phí hiện nay được thực hiện dưới sự phối kết hợp giữa phòng kế toán và phòng kế hoạch kinh doanh trong việc kiểm soát chi phí giá thành, theo đó, chức năng chính của bộ phận kế toán các đơn vị trực thuộc là ghi nhận chi phí phát sinh tại các Nhà máy và lập báo cáo chi phí của các Nhà máy. Tuy nhiên để đảm bảo độc lập về mặt nghiệp vụ và phù hợp với phân cấp quản lý tài chính của Công ty thì Phòng kế toán các đơn vị trực thuộc sẽ trực thuộc Phòng Kế toán - Thống kê - Tài chính Công ty mà không chịu sự chỉ đạo của Ban giám đốc các đơn vị.

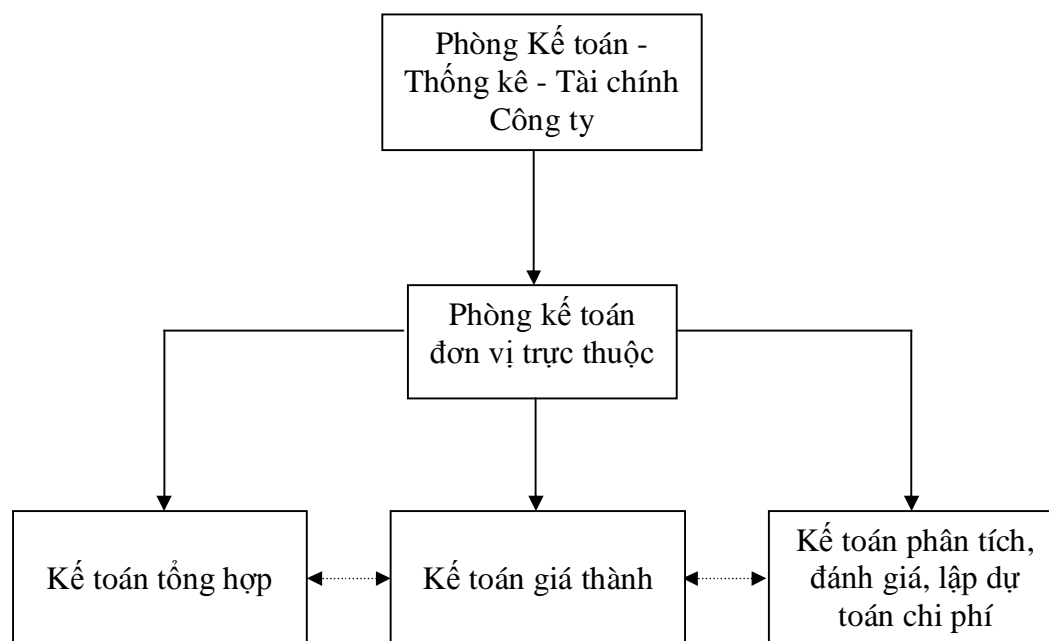
Đối với các phần hành chi phí và giá thành sản phẩm thì các nhân viên kế toán tại các Nhà máy sẽ thực hiện cả công việc của kế toán tài chính và kế toán quản trị chi phí. Công việc của kế toán tài chính là ghi nhận chi phí để phục vụ việc định giá sản phẩm, xác định giá vốn, ghi nhận các chi phí quản lý doanh nghiệp tại các Nhà máy để cuối kỳ lấy số liệu làm cơ sở lập báo cáo tài chính của toàn Công ty, bộ phận kế toán quản trị trên cơ sở kế thừa thông tin và đảm bảo mối quan hệ giữa kế toán tài chính và kế toán quản trị. Khi đó cần có thêm một bộ phận chuyên về lập dự toán và phân tích thông tin chi phí phục vụ cho các nhà quản lý. Chức năng lập dự toán của Phòng Kế hoạch Kinh doanh cần được chuyển cho Phòng Kế toán – Thống kê và Tài chính. So với mô hình tổ chức kế toán cũ, mô hình tổ chức kế toán phục vụ cho kế toán chi phí cũng như quản trị chi phí có thể được thay đổi, bổ sung như sau;

Tách kế toán tổng hợp với kế toán giá thành, kế toán giá thành kiêm luôn lập dự toán giá thành và kế toán tổng hợp sẽ kiểm tra các dự toán cũng như báo cáo tình hình thực hiện.

Bổ sung kế toán phân tích, đánh giá, kiêm lập dự toán chi phí.

Theo mô hình này, các nhân viên kế toán của Công ty, cũng như ở các nhà máy ngoài các công việc hiện tại sẽ đảm nhiệm thêm các nhiệm vụ phục vụ cho công tác quản trị chi phí tại công ty.

Sơ đồ 3.1: SƠ ĐỒ TỔ CHỨC BỘ MÁY KẾ TOÁN CHI PHÍ



————> Quan hệ chỉ đạo tác nghiệp.

←-----> Quan hệ trực tuyến, chức năng.

3.3. Điều kiện để thực hiện các giải pháp hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và giá thành tại Công ty cổ phần gang thép Thái Nguyên.

Các giải pháp hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất ở Công ty cổ phần gang thép Thái Nguyên chỉ có thể phát huy tác dụng tốt khi thỏa mãn đồng thời các điều kiện sau:

3.3.1. Về phía Nhà nước và Hội nghề nghiệp.

Căn cứ vào đặc điểm, yêu cầu quản lý để cải tiến hoàn thiện cơ chế tài chính, xây dựng hệ thống chính sách, chế độ, thể lệ về quản lý kinh tế một cách đồng bộ, đầy đủ, kịp thời, rõ ràng, phù hợp với điều kiện nền kinh tế nước ta hiện nay.

Chế độ kế toán doanh nghiệp ra đời đã đáp ứng được yêu cầu cơ bản về quản lý trong nền kinh tế thị trường ở nước ta, về cơ bản đã tuân thủ, phù hợp với thông lệ quốc tế về kế toán. Tuy nhiên chế độ kế toán doanh nghiệp được ban hành trong khi cơ chế tài chính đang được cải cách, hoàn thiện do vậy chế độ kế toán doanh nghiệp cũng phải sửa đổi bổ sung cho phù hợp.

Ngành chủ quản dựa trên cơ sở chế độ kế toán doanh nghiệp do Nhà nước ban hành, căn cứ vào đặc điểm hoạt động sản xuất kinh doanh và yêu cầu trình độ quản lý của ngành nghề để cụ thể hoá chế độ kế toán áp dụng cho ngành và ban hành các Thông tư hướng dẫn áp dụng cụ thể cho từng hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp thuộc ngành quản lý.

Nhà nước cần tạo môi trường cho kế toán chi phí phát triển thông qua việc đào tạo trong các trường đại học, cao đẳng. Hiện tại trong chương trình khung của đào tạo đại học, cao đẳng đã có phần kế toán chi phí nhưng các nội dung giảng dạy trong các trường thường là mô hình kế toán tài chính kết hợp kế toán quản trị được áp dụng tại các nước phát triển phương Tây, nơi mà có nhiều điểm khác biệt về kinh tế, văn hóa, chính trị với Việt Nam. Do vậy Nhà nước cần tạo điều kiện cho việc xây dựng các mô hình mẫu về KTQT trong các DN phù hợp với các đặc điểm riêng có của Việt Nam, khuyến khích các nghiên cứu về KTQTCP, cử các nhà khoa học, các giảng viên sang các nước phát triển để học tập và nghiên cứu các mô hình KTQTCP đã được áp dụng thành công.

Các nội dung trong chế độ kế toán doanh nghiệp không nên quy định quá chi tiết về mối quan hệ đối ứng giữa các tài khoản để có thể thực hiện mô hình kết hợp giữa kế toán quản trị chi phí và kế toán tài chính. Các quan hệ đối ứng chỉ nên là phần hướng dẫn còn cơ sở quyết định là các chuẩn mực kế toán. Khi đó việc xây dựng hệ thống tài khoản kế toán để áp dụng kế toán chi phí theo định mức mới thực hiện được.

Ngành chủ quản và Tổng Công ty Thép cần có sự đổi mới trong công tác quản lý hệ thống chính sách, điều hành và quản lý các doanh nghiệp sản xuất kinh doanh thép, cụ thể:

+ Mở rộng quan hệ với Hiệp hội thép Quốc tế và các cơ quan quản lý Thép các nước để học hỏi kinh nghiệm quản lý, trao đổi thông tin, nghiên cứu tìm hiểu các nguyên tắc, chuẩn mực quốc tế về sản xuất kinh doanh thép. Từ đó, tiếp tục nghiên cứu, bổ sung, sửa đổi và hoàn thiện các quy định của pháp luật về sản xuất kinh doanh thép tại Việt Nam.

+ Cần sớm ban hành các văn bản cụ thể hoá Chế độ kế toán doanh nghiệp áp dụng cho ngành thép và các Công ty trực thuộc Tổng Công ty Thép Việt Nam.

+ Nâng cao trình độ và năng lực cán bộ của ngành thép Việt Nam: Để đáp ứng yêu cầu quản lý hoạt động sản xuất kinh doanh Thép trong nền kinh tế thị trường và hội nhập đòi hỏi các cán bộ quản lý phải có hiểu biết nghiệp vụ sâu sắc, có tầm nhìn bao quát, biết phân tích dự báo tình hình, am hiểu thực tiễn hoạt động của các doanh nghiệp sản xuất thép. Vì vậy, công tác đào tạo cần được thực hiện dưới nhiều hình thức khác nhau, các kiến thức về hội nhập kinh tế quốc tế, đặc biệt là các nguyên tắc, chuẩn mực kế toán áp dụng trong lĩnh vực sản xuất kinh doanh thép.

Thường xuyên tổ chức kiểm tra, giám sát, đôn đốc các doanh nghiệp thực hiện theo đúng chế độ quy định.

3.3.2. Về phía Công ty cổ phần gang thép Thái nguyên.

Xác lập việc phân cấp quản lý tài chính rõ ràng theo hướng là các đơn vị trực thuộc cần thực hiện các kế hoạch về sản lượng, CP và lợi nhuận nội bộ.

Xây dựng bộ máy quản lý và quy chế quản lý chặt chẽ, xác định trách nhiệm của các nhà quản trị một cách đầy đủ và đúng đắn. Khi đã xác định được trách nhiệm của mình thì nhà quản trị sẽ xác định được các thông tin cần cung cấp bởi KTQTCP cho các công việc của mình. Hệ thống KTQTCP chỉ thực sự có hiệu quả khi nó xuất phát từ chính nhu cầu sử dụng thông tin KTQTCP cho quá trình QTCP cũng như các công việc khác của nhà quản trị. Bên cạnh đó việc xác định trách nhiệm của các Phòng ban cần rõ ràng và hợp lý. Theo đó thì chức năng lập “kế hoạch sản xuất kinh doanh” hay chính là dự toán hàng năm cần được chuyển cho Phòng Kế toán – Thống kê – Tài chính. Phòng Kế hoạch – Kinh doanh chỉ còn chịu

trách nhiệm về mua vật tư, điều độ sản xuất và tiêu thụ sản phẩm. Các Phòng Kế toán các đơn vị trực thuộc nên trực tiếp thuộc Phòng Kế toán Công ty mà không chịu sự chỉ đạo của Ban giám đốc các đơn vị trực thuộc để tăng tính độc lập.

Đào tạo, bồi dưỡng về KTQT và KTQTCP cho các nhân viên kế toán. Qua khảo sát cho thấy nhận thức về KTQTCP của các Kế toán viên còn tương đối mơ hồ. Các kiến thức về KTQT hầu như chỉ là các kinh nghiệm mà chưa được đào tạo một cách có hệ thống, chưa được cập nhật các nội dung mới của KTQTCP. Công nghệ sản xuất của Công ty chủ yếu nhập từ Trung Quốc và trong quá trình vận hành đều có các chuyên gia kỹ thuật của Trung Quốc nên Công ty có thể cử các cán bộ kế toán có đủ trình độ sang nghiên cứu, học hỏi kinh nghiệm xây dựng KTQTCP của các DN gang thép Trung Quốc có chuyên gia công nghệ sản xuất cho Công ty. Các nhân viên kế toán làm việc một cách thụ động theo chỉ đạo của cấp trên mà ít có các sáng tạo trong việc thực hiện KTQTCP. Thêm vào đó cần xác định rõ ràng nhiệm vụ của các nhân viên chuyên về KTQTCP như lập dự toán, phân tích thông tin,...

Phối hợp với Công ty cổ phần phần mềm BRAVO để hoàn thiện phần mềm, tránh các sai sót không đáng có trong quá trình xử lý và cung cấp thông tin. Hoàn thiện các báo cáo quản trị để các chỉ tiêu trên báo cáo hợp lý hơn, cung cấp các thông tin hữu ích hơn cho nhà quản trị. Ngoài ra cần thiết kế thêm các báo cáo KTQT để đáp ứng yêu cầu quản trị của các nhà quản trị ở cấp Nhà máy/mỏ/Xí nghiệp và các nhà quản trị cấp thấp hơn.

Tóm tắt chương 3: Trong chương 3, trên cơ sở phân tích sự cần thiết và nguyên tắc hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất tại Công ty cổ phần gang thép Thái Nguyên, luận văn đã đi sâu vào phân tích các nội dung hoàn thiện bao gồm việc xây dựng mô hình tổ chức kế toán chi phí sản xuất, tổ chức thu thập thông tin ban đầu cho kế toán chi phí, phân loại chi phí sản xuất, xây dựng định mức và dự toán chi phí, hoàn thiện hệ thống kế toán chi phí hiện tại của Công ty là hệ thống kế toán chi phí theo định mức, thiết lập một số hệ thống kế toán chi phí khác đáp ứng yêu cầu quản trị chi phí, phân bổ chi phí bộ phận phục vụ và lập báo cáo bộ phận, định giá sản phẩm chuyển giao nội bộ, lập báo cáo và phân tích biến động chi phí, sử dụng

thông tin kế toán quản trị chi phí cho nhà quản trị trong việc thực hiện nhiệm vụ của mình. Sau đó luận văn đã đưa ra các điều kiện cơ bản để các giải pháp hoàn thiện kế toán chi phí tại Công ty cổ phần gang thép Thái Nguyên thực hiện được.

KẾT LUẬN

Chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm luôn là chỉ tiêu kinh tế tổng hợp quan trọng đối với công tác quản lý hoạt động sản xuất kinh doanh của các doanh nghiệp. Do đó hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty cổ phần gang thép Thái Nguyên là vấn đề hết sức cần thiết, xuất phát từ đòi hỏi thực tế hiện nay.

Nghiên cứu đề tài: “Hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty cổ phần gang thép Thái Nguyên”. Luận văn tập trung làm rõ các vấn đề sau:

1. Nêu lên một cách khái quát và có hệ thống lý luận chung về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm. Từ đó vận dụng vào thực tiễn công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty cổ phần gang thép Thái Nguyên.

2. Nghiên cứu khảo sát thực tế công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm công ty cổ phần gang thép Thái Nguyên. Từ đó rút ra một số mặt hạn chế về công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm cần phải khắc phục, hoàn thiện.

3. Để có cơ sở hoàn thiện đề tài đã nghiên cứu các yêu cầu cơ bản cho việc hoàn thiện, giúp cho việc hoàn thiện đi đúng hướng và có hiệu quả.

4. Trên cơ sở lý luận, những yêu cầu cơ bản của việc hoàn thiện cũng như qua khảo sát thực tế công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại công ty cổ phần gang thép Thái Nguyên, luận văn đã đưa ra một số giải pháp nhằm tiếp tục hoàn thiện công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm thép trong giai đoạn hiện nay.

Với nội dung trình bày, luận văn đã đáp ứng yêu cầu nghiên cứu đặt ra và có ý kiến đề xuất trong luận văn được áp dụng sẽ có ý nghĩa thiết thực giúp cho công ty cổ phần gang thép Thái Nguyên tổ chức kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm thép khoa học và hợp lý hơn.

Tuy nhiên trong phạm vi nghiên cứu của luận văn tôi chỉ mới nêu lên một số giải pháp hoàn thiện theo suy nghĩ chủ quan của bản thân. Với tính phức tạp của đề tài nghiên cứu, luận văn không thể giải quyết được triệt để tất cả các vấn đề có liên quan và cũng không tránh khỏi những thiếu sót nhất định, tác giả rất mong sự đóng góp ý kiến để luận văn được hoàn thiện hơn.

DANH MỤC TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Phan Đức Dũng (2007), *Kế toán chi phí giá thành*, NXB Thống kê, TP Hồ Chí Minh.
2. Phạm Văn Dược (2006), *Kế toán quản trị*, NXB Thống kê, TP Hồ Chí Minh.
3. Nguyễn Phú Giang (2009), *Kế toán quốc tế*, Nhà xuất bản tài chính.
4. Huỳnh Lợi, *Kế toán chi phí*, NXB Giao thông vận tải.
5. Huỳnh Lợi, Nguyễn Khắc Tâm, Võ Văn Nhị (2001), *Kế toán quản trị*, NXB Thống kê, Hà Nội.
6. Nguyễn Năng Phúc, *Kế toán quản trị doanh nghiệp*, NXB Tài chính.
7. Nguyễn Thị Minh Phương (2004), *Kế toán quản trị*, NXB Tài chính, Hà Nội.
8. Ronald J.Thacker (2003), *Nguyên lý kế toán Mỹ*, NXB Thống kê.
9. Đào Văn Tài, Võ Văn Nhị, Trần Anh Hoa (2003), *Kế toán quản trị áp dụng trong các doanh nghiệp Việt Nam*, NXB Tài chính, Hà Nội.
10. Bùi Văn Trường (2006), *Kế toán chi phí*, NXB Lao động xã hội, TP Hồ Chí Minh.
11. Bùi Văn Trường (2006), *Kế toán quản trị*, NXB Lao động xã hội, TP Hồ Chí Minh.
12. Vụ chế độ kế toán và kiểm toán (2006), *Chế độ kế toán doanh nghiệp*, NXB Tài chính, Hà Nội.
13. Đại học Kinh tế Quốc dân (2010), *Giáo trình kế toán quốc tế*, NXB Thống kê.
14. Bộ Tài chính (2006), *Chế độ kế toán doanh nghiệp - Quyển 1 - Hệ thống tài khoản kế toán*, NXB Tài chính.
15. Bộ Tài chính (2006), *Chế độ kế toán doanh nghiệp - Quyển 2 - Báo cáo tài chính - Chứng từ và sổ kế toán - Sơ đồ kế toán*, NXB Tài chính.
16. Tình hình thực tế công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty cổ phần gang thép Thái Nguyên; số liệu nhà máy cán thép Thái Nguyên- tháng 10 năm 2012.

PHỤ LỤC

Bảng 2.1: CÁC TÀI KHOẢN CHI TIẾT CỦA TÀI KHOẢN 627

Số hiệu tài khoản			Tên tài khoản
Cấp 1	Cấp 2	Cấp 3	
627			Chi phí sản xuất chung
	6271		Chi phí nhân viên phân xưởng
		62711	Tiền lương nhân viên phân xưởng
		62712	Bảo hiểm xã hội
		62713	KPCĐ
	6272		Chi phí vật liệu
		62721	Chi phí nhiên liệu
		62722	Chi phí bảo hộ lao động
		62723	Chi phí sửa chữa thường xuyên TSCĐ
	6273		Chi phí dụng cụ sản xuất
	6274		Chi phí khấu hao TSCĐ
	6275		Chi phí sửa chữa lớn TSCĐ
	6277		CP dịch vụ mua ngoài
	6278		CP bằng tiền khác

Bảng 2.2:

**TÀI KHOẢN CHI TIẾT CỦA TÀI KHOẢN 154
TẠI NHÀ MÁY CÁN THÉP THÁI NGUYÊN**

Số hiệu tài khoản			Tên tài khoản
Cấp 1	Cấp 2	Cấp 3	
154			CP sản xuất kinh doanh dở dang
	1541		CP sản xuất kinh doanh chính
	1543		Chi phí sản xuất phụ
		154302	Chi phí gia công phối phé
		154303	Chi phí tiện mới trực cán
		154304	Chi phí gia công trực cán
		15438	giá thành khí nén
		1543D	Chi phí gia công thép cán dài

Bảng 2.3:

CN Công ty CP Gang Thép TN
 NM Công nghiệp Thép, Nguyễn

Sơ kết ký chung

Tổ ngày 01/10/2012 đến ngày 30/10/2012

Ct	Ngày	So	Diễn giải	Tk	Ps no	Ps co	Tk Du
PX	30/10/2012	002/PHOI	Xuất phí c, n s/n phEm 6				
	- -		Chi phí nguyên, nhiên, vật liệu trực tiếp (Trực tiếp)	62111	103 745 912 464		1521
PX	30/10/2012	003/PHOI	Xuất phí c, n s/n phEm D10				
	- -		Chi phí nguyên, nhiên, vật liệu trực tiếp (Trực tiếp)	62111	149 574 004 683		1521
PX	30/10/2012	004/PHOI	Xuất phí c, n s/n phEm D12				
	- -		Chi phí nguyên, nhiên, vật liệu trực tiếp (Trực tiếp)	62111	49 693 220 682		1521
PX	30/10/2012	005/PHOI	Xuất phí c, n s/n phEm D14				
	- -		Chi phí nguyên, nhiên, vật liệu trực tiếp (Trực tiếp)	62111	29 470 008 530		1521
PX	30/10/2012	144/CAN	Xuất Oxy + gas- PVSX				
	- -		Chi phí nguyên, nhiên, vật liệu trực tiếp (Trực tiếp chế PB)	62112	6 683 687		1522
PX	30/10/2012	145/CS	Xuất gas- PVSX				
	- -		Chi phí nguyên, nhiên, vật liệu trực tiếp (Trực tiếp chế PB)	62112	2 504 551		1522
PX	30/10/2012	146/NA	Xuất gas- PVSX				
	- -		Chi phí nguyên, nhiên, vật liệu trực tiếp (Trực tiếp chế PB)	62112	7 650 182		1522
PX	30/10/2012	148	Xuất dCu FO - PVSX				
	- -		Chi phí nguyên, nhiên, vật liệu trực tiếp (Trực tiếp)	62111	10 585 951 259		1523
PX	30/10/2012	TH009	Xuất khí nbn cho s/n xuất				
	- -		Chi phí nguyên, nhiên, vật liệu trực tiếp (Trực tiếp chế PB)	62112	97 590 197		15438
PX	30/10/2012	TH010	Xuất điện cho s/n xuất				
	- -		Chi phí nguyên, nhiên, vật liệu trực tiếp (Trực tiếp)	62111	3 340 320 844		3368
PX	30/10/2012	TH011	Xuất nước cho s/n xuất				
	- -		Chi phí nguyên, nhiên, vật liệu trực tiếp (Trực tiếp chế PB)	62112	7 440 294		3368
PX	30/10/2012	TH013	Xuất troc b'c cho s/n xuất				

	- -		Chi phí nguyên, nhiên, vật liệu trực tiếp (Trúc tiếp chế PB)	62112	413 661 182		242
PX	30/10/2012	TH014	Xuất NVL phó cho s/n phEm 62111 (06)				
	- -		Chi phí nguyên, nhiên, vật liệu trực tiếp (Trúc tiếp)	62111	394 659 198		242
PX	30/10/2012	TH015	Xuất NVL phó cho s/n phEm 62111 (D10 120*12)				
	- -		Chi phí nguyên, nhiên, vật liệu trực tiếp (Trúc tiếp)	62111	641 960 305		242
PX	30/10/2012	TH017	Xuất NVL phó cho s/n phEm 62111 (D12 150*12)				
	- -		Chi phí nguyên, nhiên, vật liệu trực tiếp (Trúc tiếp)	62111	70 197 945		242
PX	30/10/2012	TH018	Xuất NVL phó cho s/n phEm 62111 (D14 150*12)				
	- -		Chi phí nguyên, nhiên, vật liệu trực tiếp (Trúc tiếp)	62111	2 672 688		242
PX	30/10/2012	TH019	Xuất NVL phó cho s/n phEm 62111 (D12 150*6)				
	- -		Chi phí nguyên, nhiên, vật liệu trực tiếp (Trúc tiếp)	62111	142 729 064		242
PX	30/10/2012	TH020	Xuất NVL phó cho s/n phEm 62111 (D14 120*12)				
	- -		Chi phí nguyên, nhiên, vật liệu trực tiếp (Trúc tiếp)	62111	124 139 087		242
PX	30/10/2012	TH021	Xuất NVL phó phEm 62112				
	- -		Chi phí nguyên, nhiên, vật liệu trực tiếp (Trúc tiếp chế PB)	62112	585 183 242		242
PK	30/10/2012	18	Kết chuyển chi phí NVL TT 6211 --> 1541				
	- -		Chi phí nguyên, nhiên, vật liệu trực tiếp (Trúc tiếp chế PB)	62112		1 120 713 335	1541
	- -		Chi phí nguyên, nhiên, vật liệu trực tiếp (Trúc tiếp)	62111		347 785 776 749	1541
	30/10/2012		Tặng cặng		348 906 490 084	348 906 490 084	

Bảng 2.4:

CN Công ty CP Gang Thép TN
 NMC, n thép Th, i Nguy^an

Sæ nhËt ký chung

Tõ ngày 01/10/2012 ®õn ngày 30/10/2012

Ct	Ngày	So	Diên giai	Tk	Ps no	Ps co	Tk Du	Ong ba
PK	22/10/2012	032	Trÿch BHXH 23% th, ng 10/2012					Bÿlo hióm x- héi - Bÿlo hióm Y t
	- -		Chi phÿ nh ^o n c«ng trùc tiÿp	6221	64 114 684		33831	Bÿlo hióm x- héi - Bÿlo hióm Y t
PK	30/10/2012	046	Trÿch tiÿn l-ng th, ng 10/2012					Tiÿn l-ng
	- -		Chi phÿ nh ^o n c«ng trùc tiÿp	6221	791 948 461		33411	Tiÿn l-ng
PK	30/10/2012	047	Trÿch 2% KPCS th, ng 10/2012					Kinh phÿ c«ng ®oµn
	- -		Chi phÿ nh ^o n c«ng trùc tiÿp	6221	15 918 281		33821	Kinh phÿ c«ng ®oµn
PK	30/10/2012	19	Kÿt chuyÿn chi phÿ Nh^on c«ng trùc tiÿp 6221 --> 1541					
	- -		Chi phÿ nh ^o n c«ng trùc tiÿp	6221		871 981 426	1541	
	- -		Tæng céng		871 981 426	871 981 426		

Bảng 2.5:

CN Công ty CP Gang Thép TN
 NM Công nghiệp Thép Nghi Xuân

TRÍCH SẴNH KÝ CHUNG

Tổ ngày 01/10/2012 đến ngày 30/10/2012

Ct	Ngày	Số	Diễn giải	Tk	Ps no	Ps có	Tk Du
PX	03/10/2012	001/CS	Xuất vết t/s/c cãng trục sè 2				
	- -		Chi phí SCTX HT thiết bị nòng	62712110	1 240 000		1522
PX	04/10/2012	010/CAN	Xuất cãng cô - PVSX				
	- -		Chi phí đóng cô sãn xuất	62713	2 990 524		1531
PN	04/10/2012	002/PPA	Nhập vật c_n				
	- -		Chi phí vết liêu dng chung	627122		100 000 000	1526
	- -		Chi phí đóng cô sãn xuất	62713	2 350 610		1531
PX	07/10/2012	016/CAN	Xuất VT- PVSX				
	- -		Chi phí vết liêu dng chung	627122	1 510 678		1522
PX	07/10/2012	018/TOCAN	Xuất BHLŞ- PVSX				
	- -		Chi phí đóng cô sãn xuất	62713	668 433		1522
PX	11/10/2012	029/CS	Xuất VT S/C m_y @Ey tiếp 3A,3B				
	- -		Chi phí SC thng xuyên khu vực thép thanh	6271214	8 713 205		1524
PX	11/10/2012	030/CS	Xuất VT-S/C phanh @uki sè 1, sè 2				
PC	12/10/2012	016	Chi phí phúc vò kióm @nh, kióm tra thiết bị p lúc @nh kú n'm 2012				
	- -		Chi phí bng tiền kh_c	62718	720 000		11111
PC	16/10/2012	019	Chi trî cÊp chÊm dợt HŞLS				
	- -		Chi phí bng tiền kh_c	62718	5 183 750		11111
PK	22/10/2012	036	Trích KhÊu hao TSCŞ T10/2012				
	- -		Chi phí khÊu hao TSCŞ	62714	3 193 580 317		2141
	- -		Chi phí sửa chữa lí n	62715	1 350 000		11111
PX	30/10/2012	TH002	Xuất 242 - thiết bị thay thô 627 (01)				

	- -		Chi phí vật liệu dùng chung	627122	553 728 729		242
PX	30/10/2012	TH008	Xuất 242 sửa chữa lín phèn bả				
	- -		Chi phí sửa chữa lín	62715	232 403 440		242
PK	30/10/2012	069	Tóm trích tiền ca vụ bãi diêng @éc h'i tháng 10/2012				
	- -		Chi phí b>ng tiền kh,c	62718	136 000 000		3342
PK	30/10/2012	070	Chi phí x<ng xe tháng 05/2010				
	- -		Chi phí d>ch vô mua ngoại	62717	14 010 036		331
PK	30/10/2012	20	Kết chuyển chi phí chung 6271 --> 1541				
	- -		Chi phí b>ng tiền kh,c	62718		109 418 150	1541
	- -		Chi phí d>ch vô mua ngoại	62717		108 212 707	1541
	- -		Chi phí sửa chữa lín	62715		566 753 440	1541
	- -		Chi phí khấu hao TSCĐ	62714		3 193 580 317	1541
	- -		Chi phí đóng cọc s<ng xuất	62713		269 314 328	1541
	- -		Chi phí vật liệu dùng chung	627122		939 127 396	1541
	- -		Chi phí SCTX HT c<ng	6271219		17 811 925	1541
	- -		Chi phí SCTX HT m,y n<ng kh<	6271218		30 894 550	1541
	- -		Chi phí SCTX HT thi<ot b< lý n< c	6271217		12 928 622	1541
	- -		Chi phí SC th<ng xuy<n HT d<u m< b<i tr-n	6271215		690 200	1541
	- -		Chi phí SC th<ng xuy<n khu v< th<p thanh	6271214		63 048 948	1541
	- -		Chi phí SC th<ng xuy<n khu v< Block	6271213		37 652 200	1541
	- -		Chi phí SC th<ng xuy<n khu v< m,y c,<n	6271212		86 836 496	1541
	- -		Chi phí SC th<ng xuy<n khu v< l<ng nung	62712115		3 183 223	1541
	- -		Chi phí SCTX HT @i<ng	62712111		20 188 982	1541
	- -		Chi phí SCTX HT thi<ot b< n<ng	62712110		164 824 392	1541
	- -		Chi phí nh<ng vi<n ph<ng x<ng	62711		442 668 030	1541
PK	30/10/2012	TH008	Tr<ch chi phí sửa chữa lín quý IV/2012				
	- -		Chi phí sửa chữa lín	62715	333 000 000		3351
PK	30/10/2012	TH010	Xuất @i<ng n< c cho ph<ng x<ng				
	- -		Chi phí d>ch vô mua ngoại	62717	65 521 271		3368
PK	30/10/2012	TH011	Chi phí chung gia c<ng ph<i ph< (200.000@/t<n)				
	- -		Chi phí b>ng tiền kh,c	62718		40 065 600	154302
	- -		T<ng c<ng		7 121 574 666	7 121 574 666	

Bảng 2.6:

CN Công ty CP Gang Thép TN
 NM Công nhân thép Thép Nguyễn

Sách i tại kho

Tổ tháng 10/2012 @ Ôn tháng 10/2012

Tag	Tk	Du_no 1	Du_co 1	Ps_no	Ps_co	Du_no 2	Du_co 2	Ten_tk
	621			348 906 490 084	348 906 490 084			Chi phí nguyên, nhiên, vật liệu trực tiếp
	6211			348 906 490 084	348 906 490 084			Chi phí nguyên, nhiên, vật liệu trực tiếp
	62111			347 785 776 749	347 785 776 749			Chi phí nguyên, nhiên, vật liệu trực tiếp (Trực tiếp)
	62112			1 120 713 335	1 120 713 335			Chi phí nguyên, nhiên, vật liệu trực tiếp (Trực tiếp chế PB)
				348 906 490 084	348 906 490 084			Tăng cặng

Bảng 27:

CN Công ty CP Gang Thép TN
 NM Công nhân thép Thép Nguyễn

Sách i tại kho

Tổ tháng 10/2012 @ Ôn tháng 10/2012

Tag	Tk	Du_no1	Du_co1	Ps_no	Ps_co	Du_no2	Du_co2	Ten_tk
	622			871 981 426	871 981 426			Chi phí nhân công trực tiếp
	6221			871 981 426	871 981 426			Chi phí nhân công trực tiếp
				871 981 426	871 981 426			Tăng cặng

CN Công ty CP Gang Thép TN
 NM Công nhân thép Thép Nguyễn

Bảng 2.8: Saccụ tại kho
 Tổ tháng 10/2012 @ Ôn tháng 10/2012

Tag	Tk	Du_no1	Du_co1	Ps_no	Ps_co	Du_no2	Du_co2	Ten_tk
	627			7 121 574 666	7 121 574 666			Chi phí sản xuất chung
	6271			7 121 574 666	7 121 574 666			Chi phí sản xuất chung
	62711			442 668 030	442 668 030			Chi phí nhân viên phân xưởng
	62712			2 391 562 094	2 391 562 094			Chi phí vật liệu
	627121			438 059 538	438 059 538			Chi phí vật liệu sửa chữa thông dụng
	62712110			164 824 392	164 824 392			Chi phí SCTX HT thiết bị điện
	62712111			20 188 982	20 188 982			Chi phí SCTX HT điện
	62712115			3 183 223	3 183 223			Chi phí SC khu vực lắp dựng
	6271212			86 836 496	86 836 496			Chi phí SC khu vực máy cưa
	6271213			37 652 200	37 652 200			Chi phí SC khu vực Block
	6271214			63 048 948	63 048 948			Chi phí SC khu vực thép thanh
	6271215			690 200	690 200			Chi phí SC HT dục mài bìa tr-n
	6271217			12 928 622	12 928 622			Chi phí SCTX HT thiết bị số lý níc
	6271218			30 894 550	30 894 550			Chi phí SCTX HT máy nắn thép
	6271219			17 811 925	17 811 925			Chi phí SCTX HT cưa
	627122			1 953 502 556	1 953 502 556			Chi phí vật liệu di động chung
	62713			269 314 328	269 314 328			Chi phí động cơ sản xuất
	62714			3 193 580 317	3 193 580 317			Chi phí khấu hao TSCS
	62715			566 753 440	566 753 440			Chi phí sửa chữa lí n
	62717			108 212 707	108 212 707			Chi phí dịch vụ mua ngoài
	62718			149 483 750	149 483 750			Chi phí bán hàng tiêu hao

				7 121 574 666	7 121 574 666			Tæng céng
--	--	--	--	----------------------	----------------------	--	--	------------------

Bảng 2.9: GIÁ THÀNH KẾ HOẠCH SẢN PHẨM: THÉP GÓC 120 x 120

BM719-10/KHKD, LẦN BAN HÀNH: 02

SẢN LƯỢNG: 1.456.978 tấn

S T T	KHOẢN MỤC CHI PHÍ	Đ V T	ĐƠN GIÁ (đồng)	ĐỊNH MỨC TIÊU HAO ĐVSP	GIÁ THÀNH KẾ HOẠCH (đồng)	
					ĐVSP	TỔNG
A	Nguyên vật liệu	đồng				
1	Phôi thép	tấn	860.202.818,048	10,710	9.213,618	13.424.038.589
B	Vật liệu phụ	đồng			265,305	386.542.967
1	ô xy	chai	19.981	0,090	1,798	2.620.069
2	Trục cán thép	kg	13.041,633	1,500	19,562	28.502.059
3	Trục cán gang	kg	27.665,735	4,500	124,496	181.387.657
4	Ông nối hoa mai	kg	11.800,000	0,600	7,080	10.315.404
5	Bạc lót bạc vai	kg	47.500,000	0,050	2,375	3.460.323
6	Ga	kg	17.750,000	0,050	0,888	1.293.068
7	Lõi ca	kg	39.500,000	0,500	19,750	28.775.316
8	Dẫn đỡ	kg	21.500,000	0,450	9,675	14.096.262
9	Bạc vụn nâng	kg	161.500,000	0,100	16,150	23.530.195
10	Phụ kiện khác	kg	2.00,000	0,050	1,000	1.456.978
11	Dây thép 6 + dây đai thép	kg	9.550,035	1,400	13,370	19.479.869
12	Trục nân thép	kg	42.500,000	0,800	34,000	49.537.252
13	Gạch đường trượt	kg	75.610,000	0,150	11,342	16.524.316
14	Cáp thép	kg	20.100,000	0,190	3,819	5.564.199
C	Trừ thu hồi				-314,649	-458.436.423
1	Trừ thu hồi bình quân	Tấn	5.838.302,355	0,047	-272,649	-397.243.347
2	Trừ thu hồi trục cán + phụ kiện	kg	7.000,000	-6,000	-42,000	-61.193.076
D	Nhiên liệu	đồng			191,187	278.555.818
1	Nhiên liệu FO	tấn	5.462.500,000	0,035	191,187	278.555.818
E	Động lực	đồng			112,289	163.602.475
1	Điện	Kw	945,589	100,000	94,559	137.770.252
2	Nước	m3	591,000	30,000	17,730	25.832.220
	Cộng chi phí C2				9.467,750	13.794.303.423
F	Yếu tố khác	đồng			147,142	214.383.196
1	Lương công nhân sản xuất	đồng			64,340	93.742.576
2	Chi phí sản xuất chung	đồng			114,545	166.889.181
	Chi phí nhân viên				-	
	Chi phí khấu hao TSCĐ				-	
	Chi phí sửa chữa lớn TSCĐ				-	
	Trừ tiết kiệm C2				-	
3	Trừ tiết kiệm	đồng			-	
			1,000	31,742,800	-31,743	-46.248.561
G	Tổng số				9.614,892	14.008.686.619

Bảng 2.10:

BẢNG TÍNH GIÁ THÀNH VÀ CÁC NHÂN TỐ TĂNG GIẢM GIÁ THÀNH (THÁNG 10 NĂM 2012)

Sản phẩm: Thép góc 120x120 Sản lượng: 1 456.978 tấn

STT	Khoản mục	ĐVT	Đơn giá		Định mức tiêu hao		Tổng Giá thành			Nguyên nhân tăng giảm Z			Z đơn vị sản phẩm	
			Kế hoạch	Thực tế	Tổng tiêu hao		Theo định mức KH đơn giá KH	Theo định mức KH đơn giá TT	Theo định mức TT đơn giá TT	Tổng số	Do định mức chủ quan	Do giá khách quan	Kế hoạch	Thực tế
					Kế hoạch	Thực tế	8=1x3	9=2x3	10=2x4					
A	B	C	1	2	3	4	8=1x3	9=2x3	10=2x4	11=10-8	12=10-9	13=9-8	14=8/SL	15=10/SL
A	Nguyên vật liệu	Đồng			1560.423	1556.053	13,424,038,589	13,496,524,145	13,458,723,373	34,684,784	-37,800,772	72,485,556	9,213,618	9,237,423.88
1	Phôi thép	Tấn	860,202,818.048	8,649,270.540	1,560.423	1,556.053	13,424,038,589	13,496,524,145	13,458,723,373	34,684,784	-37,800,772	72,485,556	9,213,617.91	9,237,423.88
B	Vật liệu phụ	Đồng					386,542,967	334,230,477	301,492,999	-85,049,968	-32,737,478	-52,312,490	265,305	206,930.37
1	ôxy	Chai	19,981.000	19,981.000	131.128	116.474	2,620,069	2,620,069	2,327,273	-292,796	-292,796	0	1,798.29	1,597.33
2	Trục cán thép	Kg	13,041.633	13,442.663	2,185.467	2,185.455	28,502,059	29,378,498	29,378,345	876,286	-153	876,439	19,562.45	20,163.89
3	Trục cán gang	Kg	27,665.735	21,748.154	6,556.401	6,556.326	181,387,657	142,589,621	142,588,007	-38,799,650	-1,614	-38,798,036	124,495.81	97,865.59
4	Ổng nổi hoa mai	Kg		9,501.288	874.186	874.150	10,315,404	8,305,901	8,305,558	-2,009,846	-343	-2,009,503	7,080.00	5,700.54
6	Ga	Kg	17,750.000	19,109.137	72.848	97.472	1,293,068	1,392,080	1,862,623	569,555	470,543	99,012	887.50	1,278.42
10	Phụ kiện khác	Kg	2,000.000	13,996.166	72.848	72.839	1,456,978	1,019,605	1,019,741	-437,237	136	-437,373	1,000.00	699.90
C	Trừ thu hồi	Đồng					-458,436,423	-458,211,728	-607,263,104	148,826,681	149,051,376	224,695	-314,649	-416,796.34
1	Trừ thu hồi bình quân	Tấn	5,838,302.355	5,835,000.005	-68.040	-93.582	-397,243,347	-397,018,652	-546,052,721	148,809,374	149,034,069	224,695	-272,648.83	-374,784.47
2	Trừ thu hồi trực cán + phụ kiện	Kg	7,000.000	7,000.000	-8,741.868	-8,744.340	-61,193,076	-61,193,076	-61,210,383	-17,307	-17,307	0	-42,000.00	-42,011.88
D	Nhiên liệu	Đồng					278,555,818	371,045,642	360,442,716	81,886,898	-10,602,926	92,489,824	191,187	247,390.64
1	Nhiên liệu FO	Tấn	5,462,500.000	7,276,232.230	50.994	-49.537	278,555,818	371,045,642	360,442,716	81,886,898	-10,602,926	92,489,824	191,187.39	247,390.64
E	Động lực	Đồng					163,602,472	164,163,860	162,962,974	-639,498	-1,200,886	561,388	112,289	111,849.99
1	Điện	Kw	945.589	945.589	145,697.800	147,154.000	137,770,252	138,331,640	139,714,216	1,943,964	1,382,576	561,388	94,558.91	95,893.15
2	Nước	m3	591.000	591.000	43,709.340	39,338.000	25,832,220	25,832,220	23,248,758	-2,583,462	-2,583,462	0	17,730.00	15,956.84
	Cộng chi phí C2						13,794,303,423	13,907,752,396	13,676,358,688	117,944,735	231,393,708	113,448,973	9,467,749.97	9,386,798.35
F	Yếu tố khác	Đồng					214,383,196	215,469,320	215,469,320	1,086,124	0	1,086,124	147,142	147,887.83
1	Lương công nhân SX	Đồng					93,742,576	144,787,248	144,787,248	51,044,672		51,044,672	64,340.42	99,375.04
2	Chi phí SX chung	Đồng					166,889,181	70,682,072	70,682,072	-96,207,109		-96,207,109	114,544.75	48,512.79
3	Trừ tiết kiệm	Đồng	1.000				-46,248,561			46,248,561		46,248,561	-31,742.80	
G	Tổng số						14,008,686,619	14,123,221,716	13,891,828,278	116,858,341	231,393,438	114,535,097	9,614,892.34	9,534,686.37

Bảng 2.11:

CÔNG TY GANG THÉP TN

NHÀ MÁY CÁN THÉP THÁI NGUYÊN**BẢNG TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM**

Tên sản phẩm: Thép góc 120 x 120

Số lượng: 1.456,978 tấn

Đơn vị tính: đồng

Khoản mục chi phí	Chi phí sản xuất dở dang đầu kỳ	Chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ	Chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ	Tổng giá thành	Giá thành đơn vị sản phẩm
- CPNVLT	0	13.676.358.958	0	13.676.358.958	9.386.798
+ NVL chính	0	13.458.723.373	0	13.458.723.373	9.237.423
+ Vật liệu phụ	0	301.492.999	0	301.492.999	206.930
+ Nhiên liệu	0	360.442.716	0	360.442.716	247.391
+ Động lực	0	162.962.974	0	162.962.974	111.850
+ Trừ thu hồi		-607.263.104		-607.263.104	-416.796
- CP nhân công TT	0	144.787.248	0	144.487.248	99.375
- CP sản xuất chung	0	70.682.072	0	70.682.072	48.513
Cộng		13.891.828.278		13.891.828.278	9.534.686

Bảng 2.12:

CÔNG TY GANG THÉP TN
NHÀ MÁY CÁN THÉP THÁI NGUYÊN

BẢNG TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM

Tên sản phẩm: Thép góc 120 x 120

Sản lượng: 1.456,978 tấn

Đơn vị tính: đồng

Khoản mục chi phí	Chi phí sản xuất dở dang đầu kỳ	Chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ	Chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ	Tổng giá thành	Giá thành đơn vị sản phẩm
- CPNVLTT	0	13.676.358.958	0	13.676.358.958	9.386.798
+ NVL chính	0	13.458.723.373	0	13.458.723.373	9.237.423
+ Vật liệu phụ	0	301.492.999	0	301.492.999	206.930
+ Nhiên liệu	0	360.442.716	0	360.442.716	247.391
+ Động lực	0	162.962.974	0	162.962.974	111.850
+ Trừ thu hồi		-607.263.104		-607.263.104	-416.796
- CP nhân công TT	0	171.113.093	0	171.113.093	117.444
- CP sản xuất chung	0	70.682.072	0	70.682.072	48.513
Cộng		13.918.154.123		13.918.154.123	9.552.755

Bảng 2.13:

CN Công ty CP Gang Thép TN
 NMC, n thép Th, i Nguy^an

Bảng cân đối kế toán

Tô th, ng 10/2012 @ Ôn th, ng 10/2012

Tk	Du_no0	Du_co0	Ps_no	Ps_co	Lk_no	Lk_co	Du_no2	Du_co2
11111	16 576 096		1 588 064 615	1 612 512 536	10 939 830 804	10 951 967 340	4 439 560	
1121	23 039 968		483 880 359	439 974 742	7 319 243 611	7 283 058 639	59 224 940	
131		70 664 532	566 182 045	476 823 495	7 927 892 527	7 891 316 873		34 088 878
1331			1 009 380 503	1 009 380 503	6 220 630 809	6 220 630 809		
1361			486 027 778 280	486 027 778 280	2419 301 432 356	2419 301 432 356		
1368			412 356 477 843	412 356 477 843	1680 531 102 132	1680 531 102 132		
13681			412 356 477 843	412 356 477 843	1680 531 102 132	1680 531 102 132		
1388	276 195 648		377 268 211	224 239 005	1 330 117 231	1 274 482 669	331 830 210	
141			20 550 000	10 550 000	82 751 403	50 751 403	32 000 000	
1422			218 910 000	84 310 250	622 049 301	238 485 337	383 563 964	
1521	163 396 157 963		432 923 068 641	341 365 928 873	1544 166 292 591	1540 247 957 830	167 314 492 724	
1522	7 958 770 087		1 580 843 478	1 303 626 194	6 914 030 840	6 106 074 102	8 766 726 825	
1523	1 403 238 170		8 690 029 430	10 585 951 259	53 377 097 326	54 594 779 267	185 556 229	
1524	52 067 545 951		391 805 179	1 810 503 647	5 926 857 414	9 745 694 422	48 248 708 943	
1526	9 092 383 551		6 605 249 686	6 938 307 350	27 438 046 582	29 225 559 627	7 304 870 506	
1531	2 223 759 915		222 886 818	209 505 691	662 888 318	773 569 227	2 113 079 006	
1541			355 845 605 416	355 845 605 416	1621 873 490 649	1621 873 490 649		
154302			1 273 283 120	1 273 283 120	1 273 283 120	1 273 283 120		
154303					1 339 880 480	1 339 880 480		
154304					209 432 536	209 432 536		
15438			97 590 197	97 590 197	487 904 643	487 904 643		

1543D					594 465 998	594 465 998		
1551	80 595 172 819		349 654 367 490	391 836 899 235	1598 106 939 811	1633 424 528 583	45 277 584 047	
211	606 718 859 647						606 718 859 647	
213	15 199 323						15 199 323	
2141		216 480 422 416		3 212 492 178		16 062 460 896		232 542 883 312
2143		15 199 323						15 199 323
2413					836 977 840	836 977 840		
242	26 515 917 059		2 357 253 233	4 467 063 797	13 887 254 641	21 694 454 780	18 708 716 920	
331		21 548 757 528	13 732 630 198	11 337 067 548	76 585 273 979	70 006 593 667		14 970 077 216
3331			540 606 667	540 606 667	1 206 432 579	1 206 432 579		
3335		13 930 433	79 411 885	10 634 742	79 411 885	75 994 925		10 513 473
3337				4 665 766		23 326 532		23 326 532
3338					1 000 000	1 000 000		
3339		6 986 000				1 500 000		8 486 000
3341		3 503 154 757	1 200 612 856	1 326 523 398	9 439 760 646	8 444 352 532		2 507 746 643
3342		183 492 000	85 656 000	90 000 000	525 084 000	435 936 000		94 344 000
3344		17 840 000			110 579 750	92 739 750		
3351				333 000 000	518 111 454	1 018 111 454		500 000 000
3352		111 584 850	51 392 000	55 000 000	319 982 000	267 171 000		58 773 850
3361		186 157 812 462			8 763 178 088			177 394 634 374
3362		103 353 529 400				14 015 925 568		117 369 454 968
3363		226 538 657 503	32 748 286 767	72 237 409 308	718 941 670 357	564 640 422 162		72 237 409 308
3368			435 131 215 821	435 131 215 821	1560 520 254 853	1560 520 254 853		
33821		91 579 548		19 897 851	174 845 017	121 884 695		38 619 226
33822		30 526 517		6 632 617	30 526 517	40 628 233		40 628 233
33831			110 590 832	110 590 832	506 728 231	506 728 231		
33832			9 609 943	13 829 704	80 328 906	87 832 282		7 503 376
33833			41 471 562	41 471 562	190 023 087	190 023 087		
33841			20 735 781	20 735 781	95 321 992	95 321 992		
33842			10 367 890	10 367 890	47 660 994	47 660 994		
33888		35 025 199	61 836 000	34 205 000	224 031 302	221 185 552		32 179 449
3389			13 823 854	13 823 854	63 340 306	63 340 306		
3531		600 000				600 000		1 200 000

3532		30 927 280					30 927 280
3533		395 124 588					395 124 588
41111		230 251 168 487					230 251 168 487
41112		110 277 690 388			28 123 983 674		82 153 706 714
4212	12 869 335 304		2 041 535 982		13 056 548 722	12 869 335 304	13 056 548 722
4213	135 942 521 710			5 643 776 630	25 791 093 941	149 537 021 987	12 196 593 664
511			514 710 950	514 710 950	7 172 970 070	7 172 970 070	
512			411 867 342 271	411 867 342 271	1680 041 966 560	1680 041 966 560	
515			74 996 940	74 996 940	553 488 352	553 488 352	
621			348 906 490 084	348 906 490 084	1587 153 529 711	1587 153 529 711	
622			871 981 426	871 981 426	4 692 428 964	4 692 428 964	
6221			871 981 426	871 981 426	4 692 428 964	4 692 428 964	
627			7 121 574 666	7 121 574 666	33 474 806 515	33 474 806 515	
6321			405 910 903 342	405 910 903 342	1689 438 095 943	1689 438 095 943	
6322			518 224 086	518 224 086	6 764 292 017	6 764 292 017	
635			2 128 735 612	2 128 735 612	14 022 419 617	14 022 419 617	
642			313 061 473	313 061 473	2 814 954 791	2 814 954 791	
711			24 855 000	24 855 000	31 715 000	31 715 000	
811			8 740 000	8 740 000	13 520 000	13 520 000	
9111			411 867 342 271	411 867 342 271	1705 833 060 501	1705 833 060 501	
9112			2 656 098 872	2 656 098 872	20 814 722 144	20 814 722 144	
	1099 114 673 211	1099 114 673 211	4140 955 315 575	4140 955 315 575	18209 587 035 428	18209 587 035 428	930 717 995 230
							930 717 995 230

Bảng 3.1 : BẢNG PHÂN LOẠI CHI PHÍ

Khoản mục chi phí	Biến phí	Định phí	Chi phí hỗn hợp
1. Chi phí nguyên vật liệu	x	-	-
2. Chi phí nhân công trực tiếp	x	-	-
3. Chi phí dụng cụ sản xuất	-	-	x
4. Chi phí khấu hao TSCĐ	-	x	-
5. Chi phí dịch vụ mua ngoài	-	-	x
6. Chi phí khác bằng tiền	-	x	-
7. Chi phí sản xuất chung khác	-	x	-

**Bảng 3.2. PHÂN LOẠI CHI PHÍ SẢN XUẤT CHUNG THEO ỨNG XỬ
CHI PHÍ**

TK cấp 2	Nội dung CP	Biến phí	Định phí	CP hỗn hợp
6271	Chi phí nhân viên phân xưởng			
	- Tiền lương (*)	x		x
	- BHXH		x	
	- BHYT		x	
	- KPCĐ	x		
6272	CP vật liệu			
	- Bảo hộ lao động			x
	- Sửa chữa thường xuyên TSCĐ			x
	- Vật liệu dùng chung			x
6273	CP dụng cụ sản xuất	x		
6274	CP khấu hao TSCĐ (Khấu hao đường thẳng)		x	
6275	CP sửa chữa lớn TSCĐ (trích trước)		x	
6276	CP dịch vụ mua ngoài			
	- Điện ngoài giá thành		x	
	- Nước ngoài giá thành		x	
	- Điện thoại			x
	- Điện trong giá thành	x		
	- Nước trong giá thành	x		
6278	CP bằng tiền khác			
	- Thuế tài nguyên (các mỏ)	x		
	- CP vệ sinh công nghiệp			x
	- CP tiền ăn ca		x	
	- CP chi bồi dưỡng độc hại		x	
	- Trích hạ giá thành (tiết kiệm C2)			x
	- CP bằng tiền khác: sáng kiến, chi hội nghị			x

Chi phí nhân viên phân xưởng có thể là CP biến đổi nếu Nhà máy thực hiện trả lương gián tiếp theo tỷ lệ % trên tổng quỹ lương sản phẩm, là CP hỗn hợp nếu Nhà máy vừa trả theo lương sản phẩm (biến đổi), vừa trả theo lương thời gian (cố định)

Bảng 3.3 :

BẢNG TÍNH GIÁ THÀNH VÀ CÁC NHÂN TỐ TĂNG GIẢM GIÁ THÀNH (THÁNG 10 NĂM 2012)

Sản phẩm: Thép góc 120x120 Sản lượng: 1 456.978 tấn

STT	Khoản mục	ĐVT	Đơn giá		Lượng tiêu hao		Tổng Giá thành			Nguyên nhân tăng giảm Z			Z đơn vị sản phẩm	
			Định mức	Thực tế	Định mức	Thực tế	Theo lượng ĐM	Lượng TT Đơn giá KH	Theo lượng TT đơn giá TT	Tổng số	Do định mức chủ quan	Do giá	Định mức	Thực tế
							Đơn giá ĐM		Đơn giá KH					
A	B	C	1	2	3	4	8=1x3	9=2x3	10=2x4	11=10-8	12=10-9	13=9-8	14=8/SL	15=10/SL
A	Nguyên vật liệu	Đồng			1560.423	1556.053	13,424,038,589	13,496,524,145	13,458,723,373	34,684,784	-37,800,772	72,485,556	9,213,618	9,237,423.88
1	Phôi thép	Tấn	860,202,818.048	8,649,270.540	1,560.423	1,556.053	13,424,038,589	13,496,524,145	13,458,723,373	34,684,784	-37,800,772	72,485,556	9,213,617.91	9,237,423.88
B	Vật liệu phụ	Đồng					386,542,967	334,230,477	301,492,999	-85,049,968	-32,737,478	-52,312,490	265,305	206,930.37
1	ôxy	Chai	19,981.000	19,981.000	131.128	116.474	2,620,069	2,620,069	2,327,273	-292,796	-292,796	0	1,798.29	1,597.33
2	Trục cán thép	Kg	13,041.633	13,442.663	2,185.467	2,185.455	28,502,059	29,378,498	29,378,345	876,286	-153	876,439	19,562.45	20,163.89
3	Trục cán gang	Kg	27,665.735	21,748.154	6,556.401	6,556.326	181,387,657	142,589,621	142,588,007	-38,799,650	-1,614	-38,798,036	124,495.81	97,865.59
4	Ổng nối hoa mai	Kg		9,501.288	874.186	874.150	10,315,404	8,305,901	8,305,558	-2,009,846	-343	-2,009,503	7,080.00	5,700.54
6	Ga	Kg	17,750.000	19,109.137	72.848	97.472	1,293,068	1,392,080	1,862,623	569,555	470,543	99,012	887.50	1,278.42
10	Phụ kiện khác	Kg	2,000.000	13,996.166	72.848	72.839	1,456,978	1,019,605	1,019,741	-437,237	136	-437,373	1,000.00	699.90
C	Trừ thu hồi	Đồng					-458,436,423	-458,211,728	-607,263,104	148,826,681	149,051,376	224,695	-314,649	-416,796.34
1	Trừ thu hồi bình quân	Tấn	5,838,302.355	5,835,000.005	-68.040	-93.582	-397,243,347	-397,018,652	-546,052,721	148,809,374	149,034,069	224,695	-272,648.83	-374,784.47
2	Trừ thu hồi trực cán + phụ kiện	Kg	7,000.000	7,000.000	-8,741.868	-8,744.340	-61,193,076	-61,193,076	-61,210,383	-17,307	-17,307	0	-42,000.00	-42,011.88
D	Nhiên liệu	Đồng					278,555,818	371,045,642	360,442,716	81,886,898	-10,602,926	92,489,824	191,187	247,390.64
1	Nhiên liệu FO	Tấn	5,462,500.000	7,276,232.230	50.994	-49.537	278,555,818	371,045,642	360,442,716	81,886,898	-10,602,926	92,489,824	191,187.39	247,390.64
E	Động lực	Đồng					163,602,472	164,163,860	162,962,974	-639,498	-1,200,886	561,388	112,289	111,849.99
1	Điện	Kw	945.589	945.589	145,697.800	147,154.000	137,770,252	138,331,640	139,714,216	1,943,964	1,382,576	561,388	94,558.91	95,893.15
2	Nước	m3	591.000	591.000	43,709.340	39,338.000	25,832,220	25,832,220	23,248,758	-2,583,462	-2,583,462	0	17,730.00	15,956.84
	Cộng chi phí C2						13,794,303,423	13,907,752,396	13,676,358,688	117,944,735	231,393,708	113,448,973	9,467,749.97	9,386,798.35
F	Yếu tố khác	Đồng					214,383,196	215,469,320	215,469,320	1,086,124	0	1,086,124	147,142	147,887.83
1	Lương công nhân SX	Đồng					93,742,576	144,787,248	144,787,248	51,044,672		51,044,672	64,340.42	99,375.04
2	Chi phí SX chung	Đồng					166,889,181	70,682,072	70,682,072	-96,207,109		-96,207,109	114,544.75	48,512.79
3	Trừ tiết kiệm	Đồng	1.000		46,248,561.258		-46,248,561			46,248,561		46,248,561	-31,742.80	
G	Tổng số						14,008,686,619	14,123,221,716	13,891,828,278	116,858,341	231,393,438	114,535,097	9,614,892.34	9,534,686.37

Bảng 3.4. PHÂN TÍCH BIẾN ĐỘNG GIÁ VẬT LIỆU MUA VÀO

Tháng...năm....

Loại vật tư mua vào	Số lượng (tấn)	Đơn giá thực tế	Đơn giá định mức	Chênh lệch đơn giá	Tổng biến động về giá	Giải thích sự chênh lệch
A	(1)	(2)	(3)	(4)=(3)-(2)	(5)=(4)x(1)	B
Phôi thép	10.000	12.000.000	11.500.000	500.000	50.000.000	Do giá phôi nhập khẩu tăng
....					
Cộng						

Bảng 3.5 PHÂN TÍCH BIẾN ĐỘNG CHI PHÍ SẢN XUẤT CHUNG

Tháng năm.....

Nội dung chi phí sản xuất chung	CPSXC thực tế	CPSXC dự toán cho sản lượng thực tế	CPSXC định mức cho sản lượng thực tế	Biến động chi phí		
				Tổng số	Biến động dự toán	Biến động khối lượng sản xuất
A	1	2	3	4=1-3	5=2-1	6=3-2
1. Biến phí						
-...						
2. Định phí						
Tổng cộng						

Trong đó:

- CPSXC thực tế là CPSXC tập hợp được trên tài khoản 627 trong tháng.
- CPSXC dự toán cho sản lượng thực tế = định mức biến phí SXC nhân với (x) sản lượng thực tế cộng với (+) định phí sản xuất chung dự toán.
- CPSXC định mức cho sản lượng thực tế = định mức CPSXC (cả biến phí và định phí sản xuất chung) nhân (x) sản lượng thực tế.

Bảng 3.6**Mẫu Báo cáo giá thành**

Đơn vị:.....

Bộ phận:.....

Báo cáo giá thành

Tháng...năm....

*Đơn vị
tính:....đ*

Chỉ tiêu	Sản phẩm			Sản phẩm			Sản phẩm	Tổng cộng	
	Kỳ trước	Kỳ này		Kỳ trước	Kỳ này		Kỳ trước	Kỳ này
		KH	TH		KH	TH			
A	1	2	3	4	5	6	7		
1. Chi phí NVL trực tiếp									
2. Chi phí nhân công trực tiếp									
3. Chi phí sản xuất chung									
4. Giá thành sản xuất SP									
5. Chi phí bán hàng phân bổ									
6. Chi phí quản lý DN phân bổ									
7. Ý kiến nhận xét									

Kế toán trưởng
(Ký, họ tên)

Ngày... tháng... năm...

Người lập
(Ký, họ tên)

Bảng 3.7 **Mẫu báo cáo chi phí sản xuất kinh doanh**
(Theo biến phí, định phí)

Đơn vị:.....

Bộ phận:.....

BÁO CÁO CHI PHÍ SẢN XUẤT KINH DOANH
(Theo biến phí, định phí)
QuýNăm

S T T	Khoản mục chi phí	Số tiền	Phân loại chi phí : theo....		
			Biến phí	Định phí	Hỗn hợp
I	Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp				
II	Chi phí nhân công trực tiếp				
III	Chi phí sản xuất chung				
1	Tiền lương				
2	khấu hao TSCĐ				
3				
IV	Chi phí bán hàng				
1	Chi phí nhân viên				
2	Khấu hao TSCĐ				
3				
V	Chi phí quản lý DN				
1	Chi phí nhân viên				
2	Khấu hao TSCĐ				
3				
	Tổng cộng				

Ngày... tháng... năm...

Kế toán trưởng
(Ký, họ tên)

Người lập
(Ký, họ tên)

Bảng 3.8

**BÁO CÁO TÌNH HÌNH THỰC HIỆN CHI PHÍ
NGUYÊN VẬT LIỆU TRỰC TIẾP**

Thángnăm....

Loại sản phẩm.....

Nội dung	Định mức		Thực tế		Chênh lệch	Nguyên nhân chênh lệch
	Số lượng	Đơn giá	Số lượng	Đơn giá		
I. Vật liệu chính						
...						
...						
II. Vật liệu phụ						
...						
Tổng cộng						

Bảng 3.9

**BÁO CÁO TÌNH HÌNH THỰC HIỆN CHI PHÍ
NHÂN CÔNG TRỰC TIẾP**

Thángnăm....

Loại sản phẩm.....

Nội dung	Số công		Đơn giá		Thành tiền		Chênh lệch	Nguyên nhân chênh lệch
	Kế hoạch	Thực hiện	Kế hoạch	Thực hiện	Kế hoạch	Thực hiện		
I. Chi phí tiền lương								
.....								
.....								
II. Các khoản bảo hiểm								
.....								
.....								
Tổng cộng								