

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

NGUYỄN THỊ THU HUYỀN

KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH
SẢN PHẨM MÁY BIẾN ÁP TẠI TỔNG CÔNG TY THIẾT BỊ
ĐIỆN ĐÔNG ANH (EEMC)

LUẬN VĂN THẠC SĨ KẾ TOÁN

HÀ NỘI - 2016

BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO

BỘ LAO ĐỘNG – THƯƠNG BINH VÀ XÃ HỘI

TRƯỜNG ĐẠI HỌC LAO ĐỘNG – XÃ HỘI

NGUYỄN THỊ THU HUYỀN

**KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH
SẢN PHẨM MÁY BIẾN ÁP TẠI TỔNG CÔNG TY THIẾT BỊ
ĐIỆN ĐÔNG ANH (EEMC)**

Chuyên ngành: Kế toán

Mã số: 60340301

LUẬN VĂN THẠC SĨ KẾ TOÁN

CÁN BỘ HƯỚNG DẪN KHOA HỌC: PGS.TS. PHẠM ĐỨC HIẾU

HÀ NỘI - 2016

LỜI CAM ĐOAN

Đề tài nghiên cứu “*Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm máy biến áp tại Tổng Công ty Thiết bị điện Đông Anh (EEMC)*” của luận văn này là kết quả của sự nỗ lực cố gắng, tìm tòi và sáng tạo của riêng bản thân tôi cùng với sự hướng dẫn tận tình của người hướng dẫn khoa học PGS.TS. Phạm Đức Hiếu. Tôi xin cam đoan, kết quả nghiên cứu của công trình hoàn toàn là kết quả của quá trình nghiên cứu tại Tổng Công ty Thiết bị điện Đông Anh (EEMC).

Tôi xin cam đoan những lời trên đây là hoàn toàn đúng sự thật và tôi xin chịu toàn bộ trách nhiệm về lời cam đoan của mình.

Hà Nội, tháng 9 năm 2016

Học viên

Nguyễn Thị Thu Huyền

LỜI CẢM ƠN

Công trình nghiên cứu “*Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm máy biến áp tại Tổng Công ty Thiết bị điện Đông Anh (EEMC)*” được hoàn thành, cùng với sự nỗ lực, cố gắng của bản thân, tôi xin được gửi lời trân trọng cảm ơn và biết ơn sâu sắc tới thầy giáo hướng dẫn khoa học PGS.TS. Phạm Đức Hiếu, người đã tận tình giúp đỡ, chỉ bảo tôi trong quá trình tôi triển khai đề tài và viết luận văn này.

Tôi xin chân thành cảm ơn các Thầy, Cô trong Hội đồng phản biện đề cương và Hội đồng phản biện luận văn đã góp ý giúp tôi hoàn thiện tốt hơn luận văn của mình, Khoa sau đại học và Khoa kế toán vì đã tạo những điều kiện tốt nhất về cơ sở vật chất và đảm bảo chất lượng giảng viên cho chúng tôi trong quá trình theo học tại đây.

Tôi xin chân thành cảm ơn Ban tài chính kế toán, Ban kinh doanh Tổng Công ty thiết bị điện Đông Anh, gia đình và những bạn bè thân thiết của tôi đã tạo điều kiện, động viên, khích lệ, luôn ủng hộ và giúp đỡ tôi trong suốt thời gian qua để tôi được đi học và hoàn thành luận văn của mình.

Học viên

Nguyễn Thị Thu Huyền

MỤC LỤC

	Trang
CHƯƠNG 1	1
TỔNG QUAN VỀ ĐỀ TÀI NGHIÊN CỨU	1
1.1. Tính cấp thiết của đề tài	1
1.2. Đối tượng, mục tiêu và nhiệm vụ nghiên cứu đề tài	2
1.2.1. Đối tượng nghiên cứu	2
1.2.2. Mục tiêu nghiên cứu	2
1.2.3. Nhiệm vụ nghiên cứu	2
1.3. Phạm vi nghiên cứu	3
1.4. Phương pháp nghiên cứu	3
1.5. Kết cấu luận văn	4
CHƯƠNG 2	5
MỘT SỐ VẤN ĐỀ LÝ LUẬN CƠ BẢN VỀ KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM TRONG DOANH NGHIỆP SẢN XUẤT	5
2.1. Những vấn đề cơ bản về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong doanh nghiệp sản xuất	5
2.1.1. Khái niệm chi phí sản xuất	5
2.1.2. Khái niệm về giá thành sản phẩm	6
2.1.3. Mối quan hệ giữa chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm.....	6
2.1.4. Các nhân tố tác động đến chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm trong doanh nghiệp sản xuất.....	7
2.1.5. Nhiệm vụ của kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm.....	8
2.2. Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm theo chế độ kế toán hiện hành	8

2.2.1. Nguyên tắc kế toán tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm	8
2.2.2. Phân loại chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm	9
2.2.3. Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm theo chế độ kế toán hiện hành.....	12
2.3. Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm dưới góc độ kế toán quản trị	20
2.3.1. Phân loại chi phí sản xuất dưới góc độ kế toán quản trị	20
2.3.2. Phân loại giá thành sản phẩm dưới góc độ kế toán quản trị.....	23
2.3.3. Xây dựng định mức và lập dự toán chi phí sản xuất.....	24
2.3.4. Phương pháp xác định chi phí sản xuất cho các đối tượng chịu chi phí ..	29
2.3.5. Phân tích biến động chi phí để kiểm soát chi phí	32
KẾT LUẬN CHƯƠNG 2.....	38
CHƯƠNG 3.....	39
THỰC TRẠNG KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM MÁY BIẾN ÁP TẠI TỔNG CÔNG TY THIẾT BỊ ĐIỆN ĐÔNG ANH (EEMC).....	39
3.1. Tổng quan về Tổng Công ty Thiết bị điện Đông Anh (EEMC)	39
3.1.1. Quá trình hình thành và phát triển công ty	39
3.1.2. Chức năng, nhiệm vụ sản xuất kinh doanh của Công ty	40
3.1.3. Cơ cấu tổ chức bộ máy của Công ty	41
3.1.4. Quy trình sản xuất sản phẩm của Công ty.....	44
3.1.5. Đặc điểm tổ chức công tác kế toán của Công ty.....	47
3.2. Thực trạng Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm máy biến áp tại Tổng Công ty Thiết bị điện Đông Anh (EEMC)	54
3.2.1. Đặc điểm hoạt động của công ty ảnh hưởng đến kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm	54

3.2.2. Nội dung kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm máy biến áp tại công ty từ góc độ kế toán tài chính	54
3.2.3. Nội dung kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại công ty dưới góc độ kế toán quản trị.....	91
3.3. Đánh giá thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm máy biến áp tại Tổng Công ty Thiết bị điện Đông Anh (EEMC)..	98
3.3.1. Ưu điểm.....	98
3.3.2. Tồn tại.....	102
KẾT LUẬN CHƯƠNG 3.....	105
CHƯƠNG 4.....	106
HOÀN THIỆN KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM MÁY BIẾN ÁP TẠI TỔNG CÔNG TY THIẾT BỊ ĐIỆN ĐÔNG ANH (EEMC)	106
4.1. Sự cần thiết phải hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Tổng Công ty Thiết bị điện Đông Anh (EEMC)....	106
4.2. Những yêu cầu cơ bản của việc hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm.....	107
4.3. Kiến nghị một số giải pháp	108
4.3.1. Dưới góc độ kế toán tài chính.....	108
4.3.2. Dưới góc độ kế toán quản trị	114
4.4. Điều kiện thực hiện giải pháp	120
KẾT LUẬN CHƯƠNG 4.....	122
KẾT LUẬN CHUNG	123
DANH MỤC TÀI LIỆU THAM KHẢO	124

DANH MỤC CÁC KÝ HIỆU, CÁC CHỮ VIẾT TẮT

TT	TỪ VIẾT TẮT	GIẢI NGHĨA
1	BHTN	Bảo hiểm thất nghiệp
2	BHXH	Bảo hiểm Xã hội
3	BHYT	Bảo hiểm y tế
4	CCDC	Công cụ dụng cụ
5	CP	Chi phí
6	CPSX	Chi phí sản xuất
7	ĐVSP	Đơn vị sản phẩm
8	EEMC	Tổng Công ty thiết bị điện Đông Anh
9	KPCĐ	Kinh phí công đoàn
10	MBA	Máy biến áp
11	NCTT	Nhân công trực tiếp
12	NVL	Nguyên vật liệu
13	NVLTT	Nguyên vật liệu trực tiếp
14	KTTC	Kế toán tài chính
15	KTQT	Kế toán quản trị
16	PX	Phân xưởng
17	TSCĐ	Tài sản cố định

DANH MỤC BẢNG

	Trang
Bảng 3.1: Sổ chi tiết tài khoản 621.....	61
Bảng 3.2: Bảng tổng hợp chi tiết 621	62
Bảng 3.3: Bảng kê số 4	63
Bảng 3.4: Nhật kí chứng từ số 7 – Phần 1	64
Bảng 3.5: Nhật kí chứng từ số 7 – Phần 2	65
Bảng 3.6: Sổ cái tài khoản 621	66
Bảng 3.7: Bảng phân bổ tiền lương và bảo hiểm xã hội.....	70
Bảng 3.8: Bảng trích tiền lương tính vào sản phẩm hoàn thành trong tháng	71
Bảng 3.9: Sổ chi tiết tài khoản 622.....	73
Bảng 3.10: Bảng tổng hợp chi tiết 622	74
Bảng 3.11: Sổ cái tài khoản 622.....	75
Bảng 3.12: Bảng tính và phân bổ khấu hao TSCĐ	79
Bảng 3.13: Sổ chi tiết tài khoản 627.....	82
Bảng 3.14: Bảng tổng hợp chi tiết 627	83
Bảng 3.15: Sổ cái tài khoản 627.....	84
Bảng 3.16: Sổ chi tiết tài khoản 154.....	86
Bảng 3.17: Bảng tổng hợp chi tiết 154.....	87
Bảng 3.18: Sổ cái tài khoản 154.....	88

DANH MỤC SƠ ĐỒ

	Trang
Sơ đồ 3.1: Sơ đồ tổ chức của Tổng Công ty Thiết bị điện Đông Anh (EEMC).....	41
Sơ đồ 3.2: Sơ đồ quy trình công nghệ chế tạo Máy biến áp	45
Sơ đồ 3.3: Sơ đồ tổ chức bộ máy kế toán của Công ty.....	48
Sơ đồ 3.4: Sơ đồ trình tự ghi chép theo hình thức sổ kế toán Nhật ký-Chứng từ.....	52
Sơ đồ 3.5: Trình tự ghi sổ kế toán theo hình thức kế toán máy trên phần mềm Bravo6.3SE.....	53
Sơ đồ 3.6: Quy trình luân chuyển chứng từ xuất kho Nguyên vật liệu	58
Sơ đồ 3.7: Quy trình luân chuyển chứng từ chi phí Nhân công trực tiếp.....	68
Sơ đồ 3.8: Tổ chức kiểm soát chi phí tại công ty	97

CHƯƠNG 1

TỔNG QUAN VỀ ĐỀ TÀI NGHIÊN CỨU

1.1. Tính cấp thiết của đề tài

Với cơ chế thị trường như hiện nay, doanh nghiệp muốn tồn tại và đứng vững cần có sức cạnh tranh, mà công cụ sắc bén nhất là việc giảm giá thành, nâng cao năng lực sản xuất cũng như chất lượng sản phẩm. Do đó công tác hạch toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong các doanh nghiệp có vai trò rất quan trọng, tập hợp và cung cấp các thông tin cho các nhà quản lý doanh nghiệp đưa ra các quyết định hợp lý nhằm nâng cao hiệu quả sản xuất kinh doanh.

Tổng Công ty Thiết bị điện Đông Anh (EEMC) là một đơn vị sản xuất kinh doanh thiết bị điện với sản phẩm chính là Máy biến áp, vì vậy việc tổ chức hạch toán chi phí sản xuất tính giá thành sản phẩm đóng một vai trò hết sức quan trọng trong quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh của công ty. Mặc dù vậy, việc tập hợp chi phí sản xuất của công ty còn có những hạn chế nhất định ví dụ như công ty không theo dõi và đánh giá thiệt hại trong sản xuất dẫn đến một mặt không phản ánh chính xác chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm, mặt khác không đánh giá được năng lực cũng như trách nhiệm quản lý vật chất thiệt hại, đánh giá chi phí sản xuất kinh doanh dở dang chưa thực sự hợp lý, công ty chỉ mới tiến hành kế toán tổng hợp và kế toán chi tiết, chưa tổ chức được mô hình kế toán quản trị trong lĩnh vực chi phí... Xuất phát từ những lý do trên, sau khi nghiên cứu tình hình thực tế tại Tổng Công ty Thiết bị điện Đông Anh (EEMC), tác giả đã lựa chọn đề tài: **“Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm máy biến áp tại Tổng Công ty Thiết bị điện Đông Anh (EEMC)”** để nghiên cứu; nhằm tìm ra nguyên nhân, hạn chế trong công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành

sản phẩm tại công ty và đưa ra một số giải pháp hoàn thiện. Giải quyết tốt đề tài trên cũng là một trong những biện pháp giúp Tổng Công ty Thiết bị điện Đông Anh (EEMC) nâng cao sức cạnh tranh trên thị trường, thúc đẩy doanh nghiệp phát triển và khẳng định vị thế của mình trong thời gian tới.

1.2. Đối tượng, mục tiêu và nhiệm vụ nghiên cứu đề tài

1.2.1. Đối tượng nghiên cứu

Nghiên cứu về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm máy biến áp tại Tổng Công ty Thiết bị điện Đông Anh (EEMC) dưới cả góc độ kế toán tài chính và kế toán quản trị.

1.2.2. Mục tiêu nghiên cứu

Mục tiêu tổng quát: nghiên cứu cơ sở lý luận về tổ chức hạch toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm. .

Mục tiêu cụ thể: nghiên cứu tổ chức chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Tổng Công ty thiết bị điện Đông Anh. Trên cơ sở đó, đưa ra một số ý kiến tham khảo cho bộ máy quản lý của Công ty để đưa ra định hướng hiệu quả nhất cho phần kế toán tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm của Công ty.

1.2.3. Nhiệm vụ nghiên cứu

Tìm hiểu về tổ chức kế toán nói chung và kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm nói riêng tại công ty.

- Tổng quan lịch sử hình thành và phát triển công ty.
- Đặc điểm tổ chức bộ máy kế toán tại công ty và những chính sách kế toán chung áp dụng tại công ty.
- Thực trạng công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại công ty.
- Đề xuất giải pháp hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại công ty.

1.3. Phạm vi nghiên cứu

+ Không gian: Đề tài được nghiên cứu tại Tổng Công ty Thiết bị điện Đông Anh (EEMC)

+ Thời gian khảo sát và thu thập dữ liệu: thời gian sản xuất đến khi hoàn thiện máy biến áp (trong năm 2015).

1.4. Phương pháp nghiên cứu

- Khung lý thuyết:

Khung lý thuyết Luận văn sử dụng là cơ sở lý thuyết về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm để phân tích thực trạng kế toán chi phí và tính giá thành sản phẩm máy biến áp tại Tổng Công ty thiết điện Đông Anh (EEMC).

- Nguồn dữ liệu

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

+ Nguồn dữ liệu thứ cấp: Các dữ liệu thu thập từ nguồn này bao gồm các văn của cơ quan quản lý Nhà nước có liên quan đến đề tài nghiên cứu; Các tài liệu về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tham khảo từ giáo trình, tạp chí, báo, mạng Internet; Các tài liệu, thông tin nội bộ của Công ty: Tài liệu giới thiệu về Công ty, quy chế tài chính, mục tiêu, phương hướng, chính sách phát triển của Công ty; Báo cáo tài chính năm 2015; Các sổ sách, chứng từ, báo cáo kế toán liên quan đến công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm ...

+ Nguồn dữ liệu sơ cấp: Tác giả thu thập thông tin từ các phòng ban trong Công ty chủ yếu thông qua quan sát

- Phương pháp thu thập dữ liệu

Dữ liệu Luận văn sử dụng chủ yếu dưới dạng định tính thông qua việc quan sát các đối tượng cung cấp thu thập thông tin như các nhân viên thuộc

phòng kế toán, các nhân viên thống kê các phân xưởng sản xuất, bộ phận thu mua,... nhằm giúp cho người nghiên cứu có cái nhìn tổng quan về công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm .

- Phương pháp xử lý, phân tích dữ liệu

Các dữ liệu thu thập được sẽ được phân loại, sàng lọc, sắp xếp phân tích, tổng hợp thông qua công cụ hỗ trợ bằng phần mềm: Microsoft Office Word, Microsoft Office Excel, áp dụng các công cụ phân tích, thống kê, sử dụng các phương pháp trong kế toán: chứng từ kế toán, đối ứng tài khoản, tính giá và phương pháp tổng hợp, cân đối kế toán để đưa ra các đánh giá tổng hợp và các ý kiến đề xuất về công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty.

1.5. Kết cấu luận văn

Luận văn gồm 4 chương:

Chương 1: Tổng quan về đề tài nghiên cứu

Chương 2: Một số vấn đề lý luận cơ bản về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong doanh nghiệp sản xuất

Chương 3: Thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm máy biến áp tại Tổng Công ty Thiết bị điện Đông Anh (EEMC)

Chương 4: Hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm máy biến áp tại Tổng Công ty Thiết bị điện Đông Anh (EEMC)

CHƯƠNG 2

MỘT SỐ VẤN ĐỀ LÝ LUẬN CƠ BẢN VỀ KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM TRONG DOANH NGHIỆP SẢN XUẤT

2.1. Những vấn đề cơ bản về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong doanh nghiệp sản xuất

2.1.1. *Khái niệm chi phí sản xuất*

Sự hình thành và phát triển của xã hội loài người gắn liền với quá trình lao động, sản xuất để tạo ra của cải vật chất. Để tạo ra sản phẩm đòi hỏi phải bỏ ra một lượng vật chất cụ thể (vật tư, máy móc thiết bị...) kết hợp với sức lao động của con người trong một khoảng thời gian nhất định. Như vậy, để tiến hành sản xuất hàng hoá, người sản xuất phải bỏ chi phí về thù lao lao động, về tư liệu lao động và đối tượng lao động. Vì thế, sự hình thành nên các chi phí sản xuất để tạo ra giá trị sản phẩm sản xuất là tất yếu khách quan.

Theo Đoàn Xuân Tiên và cộng sự (2014): Chi phí là tổng giá trị các khoản làm giảm lợi ích kinh tế của đơn vị trong kỳ kế toán, góp phần giảm vốn chủ sở hữu một cách gián tiếp. Chi phí của đơn vị kế toán phải được xác định cho từng kỳ kế toán cụ thể và thoả mãn các điều kiện: (1) Có khả năng tiền tệ hoá một cách đáng tin cậy; (2) Giảm lợi ích kinh tế làm giảm gián tiếp vốn chủ sở hữu; (3) Là kết quả của giao dịch quá khứ.

Theo Ngô Thế Chi và cộng sự (2013): Chi phí sản xuất là sự biểu hiện bằng tiền của toàn bộ các hao phí về lao động sống, lao động vật hoá và các chi phí cần thiết khác mà doanh nghiệp đã bỏ ra trong kỳ dùng để sản xuất sản phẩm được biểu hiện bằng tiền.

2.1.2. Khái niệm về giá thành sản phẩm

Theo Ngô Thế Chi và cộng sự (2013): Giá thành sản phẩm được xác định bao gồm những chi phí về lao động sống, lao động vật hoá và các chi phí khác được dùng để sản xuất hoàn thành một khối lượng sản phẩm, lao vụ, dịch vụ nhất định.

Việc đánh giá chính xác các khoản chi phí trong giá thành là một điều cần thiết và được chú trọng, nó không những xác định đúng chi phí phù hợp với giá cả thị trường, bảo đảm cho doanh nghiệp bù đắp được khoản chi phí đã bỏ ra mà còn có điều kiện để thực hiện bảo toàn và phát triển vốn kinh doanh.

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

Chi phí sản xuất phản ánh hao phí sản xuất còn giá thành sản phẩm phản ánh kết quả sản xuất. Giữa chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm có quan hệ mật thiết với nhau. Mối quan hệ đó được thể hiện ở chỗ: giá thành sản phẩm được tính trên cơ sở chi phí sản xuất thực tế đã tập hợp được và số lượng sản phẩm hoàn thành trong kỳ báo cáo. Có thể nói kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm là hai bước công việc liên tiếp và gắn bó hữu cơ với nhau. Song được tính vào chỉ tiêu giá thành chỉ là những khoản chi phí gắn liền với sản phẩm hay khối lượng công việc đã hoàn thành, trong kỳ chi phí phát sinh trong kỳ kinh doanh nào. Còn chi phí sản xuất gắn liền với một thời kỳ nhất định, không kể sản phẩm, khối lượng công việc đã hoàn thành hay chi ra để sản xuất sản phẩm, khối lượng công việc còn dở dang. Như vậy chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm khác nhau trên hai phương diện:

- Về chất: nói đến chi phí sản xuất là chi phí phát sinh trong quá trình sản xuất không kể hoàn thành hay chưa còn nói đến giá thành sản phẩm là nói đến chi phí sản xuất cho một đại lượng kết quả hoàn thành nhất định.

- Về mặt lượng: giá thành sản phẩm và chi phí sản xuất thường không thống nhất với nhau vì giá thành sản phẩm ở thời kỳ này có thể bao gồm chi phí sản xuất ở thời kỳ trước hoặc chi phí ở thời kỳ sau phân bổ cho nó, còn chi phí ở thời kỳ này có thể tính vào giá thành ở kỳ trước hoặc sau.

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Giá thành} & & \text{CPSX dở dang} & & \text{CPSX phát sinh} & & \text{CPSX dở dang} \\ \text{sản xuất} & = & \text{đầu kỳ} & + & \text{trong kỳ} & - & \text{cuối kỳ} \end{array}$$

2.1.4. Các nhân tố tác động đến chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm trong doanh nghiệp sản xuất

- Nhóm nhân tố khách quan: như thị trường (thị trường lao động, thị trường nguyên vật liệu, thị trường vốn, thị trường đầu ra...)

Đối với thị trường đầu vào ảnh hưởng tới chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm của doanh nghiệp xét trên khả năng cung cấp, phương thức thanh toán để các chi phí bỏ ra là thấp nhất.

Đối với thị trường đầu ra, doanh nghiệp cũng cần xem xét giá bán, phương thức thanh toán... sao cho chi phí bỏ ra hợp lý và đem lại hiệu quả.

- Nhân tố chủ quan như:

+ Trình độ trang bị về kỹ thuật và công nghệ sản xuất, khả năng tận dụng công suất máy móc thiết bị công nghiệp.

+ Trình độ sử dụng nguyên vật liệu, năng lượng...

+ Trình độ sử dụng lao động

+ Trình độ tổ chức sản xuất

+ Trình độ quản lý tài chính của doanh nghiệp

Sự tác động của nhân tố khách quan cũng như chủ quan có thể làm tăng hoặc giảm chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm, muốn hạ thấp được chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm đòi hỏi phải nắm bắt được những nguyên nhân ảnh hưởng để hạn chế và loại bỏ những ảnh hưởng là tăng chi phí sản

xuất và phát huy những nhân tố tích cực để hạ thấp chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm.

2.1.5. Nhiệm vụ của kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm

Để đáp ứng được tốt các yêu cầu về quản lý và sử dụng có hiệu quả các nguồn lực kinh tế, kế toán tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm phải thực hiện các nhiệm vụ sau:

+ Cần nhận thức đúng đắn vị trí vai trò của kế toán tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong toàn bộ hệ thống kế toán doanh nghiệp, mối quan hệ với các bộ phận kế toán có liên quan, trong đó kế toán các yếu tố chi phí là tiền đề cho kế toán chi phí và tính giá thành.

+ Căn cứ vào đặc điểm tổ chức sản xuất kinh doanh, quy trình công nghệ sản xuất, loại hình sản xuất, đặc điểm của sản phẩm, khả năng hạch toán, yêu cầu quản lý cụ thể của doanh nghiệp để lựa chọn, xác định đúng đắn đối tượng kế toán tập hợp chi phí sản xuất, lựa chọn phương pháp tập hợp chi phí theo phương án thích hợp.

+ Thực hiện tổ chức chứng từ, hạch toán ban đầu, hệ thống tài khoản, sổ kế toán phù hợp với các nguyên tắc chuẩn mực và chế độ kế toán, đáp ứng yêu cầu thu nhận và xử lý thông tin kịp thời về chi phí, giá thành của doanh nghiệp.

2.2. Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm theo chế độ kế toán hiện hành

2.2.1. Nguyên tắc kế toán tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm

*** Nguyên tắc giá phí**

Tài sản hình thành từ quá trình sản xuất chính là các thành phẩm, các bán thành phẩm và giá trị của chúng là giá thành các sản phẩm được tính toán từ quá trình với các chi phí thực tế phát sinh, chi phí cấu thành giá thành sản phẩm gồm: CP NVLTT, CP NCTT, CP SXC đã được tập hợp. Cuối kỳ, kế

toán căn cứ vào tài liệu về các khoản chi phí thực tế đó để tính giá thành sản phẩm hoàn thành theo phương pháp thích hợp.

*** Nguyên tắc nhất quán**

Việc lựa chọn phương pháp tính giá thành phải phù hợp với các đặc điểm của doanh nghiệp, thống nhất với phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang cuối kỳ và nhất quán từ kỳ này sang kỳ khác. Các phương pháp này rất ít khi thay đổi và nó đảm bảo cho việc so sánh các chỉ tiêu phân tích trong công tác quản lý giá thành.

*** Nguyên tắc phù hợp**

Tính giá thành sản phẩm hoàn thành chính xác, hợp lý sẽ góp phần xác định chính xác giá vốn hàng bán làm cho nó tương ứng với doanh thu trong kỳ. Để đạt được những mục tiêu trên thì việc lựa chọn phương pháp tính giá thành phù hợp đối với từng doanh nghiệp là điều kiện tiên quyết.

2.2.2. Phân loại chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm

2.2.2.1. Phân loại chi phí sản xuất dưới góc độ kế toán tài chính

Xuất phát từ mục đích và yêu cầu khác nhau của quản lý, chi phí sản xuất cũng được phân loại theo những tiêu thức khác nhau. Phân loại chi phí sản xuất là việc sắp xếp chi phí sản xuất vào từng loại, từng nhóm khác nhau theo những đặc trưng nhất định.

Sau đây là một số cách phân loại chủ yếu được sử dụng phổ biến trong kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trên góc độ kế toán tài chính:

a) Phân loại theo yếu tố chi phí

Chi phí sản xuất được chia làm các yếu tố chi phí sau:

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

- Yếu tố chi phí nhiên liệu, động lực sử dụng vào quá trình sản xuất trong kỳ (trừ số dùng không hết nhập lại kho và phế liệu thu hồi)

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

- Yếu tố chi phí các khoản trích theo lương: phản ánh các khoản trích theo lương theo tỷ lệ quy định trên tổng số tiền lương và phụ cấp lương phải trả công nhân viên.

- Yếu tố chi phí khấu hao tài sản cố định: phản ánh tổng số khấu hao tài sản cố định phải trích trong kỳ của tất cả tài sản cố định sử dụng cho sản xuất 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 ở các yếu tố trên dùng vào hoạt động sản xuất kinh doanh trong kỳ.

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

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

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

- Chi phí sản xuất chung: là những chi phí phát sinh trong phạm vi phân xưởng sản xuất ngoài hai mục chi phí nguyên vật liệu trực tiếp và chi phí nhân công trực tiếp. Chi phí sản xuất chung thường bao gồm: Chi phí nhân viên phân xưởng; Chi phí nguyên vật liệu dùng cho quản lý phân xưởng, chi

phí công cụ dụng cụ dùng trong sản xuất; chi phí khấu hao máy móc, thiết bị, tài sản cố định khác dùng cho phân xưởng,....

2.2.2.2. Phân loại giá thành sản phẩm dưới góc độ kế toán tài chính

a) Phân loại giá thành sản phẩm theo thời điểm tính và nguồn số liệu để tính giá thành

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

- Giá thành định mức: cũng như giá thành kế hoạch, giá thành định mức cũng được xác định trước khi bắt đầu sản xuất sản phẩm. Giá thành định mức được xây dựng trên cơ sở các định mức chi phí hiện hành tại từng thời điểm nhất định trong kỳ kế hoạch (thường là ngày đầu tháng) nên giá thành định mức luôn thay đổi phù hợp với sự thay đổi của các định mức chi phí đạt được trong quá trình sản xuất sản phẩm.

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

Cách phân loại này là cơ sở để phân tích, so sánh, đánh giá giữa giá thành thực tế và giá thành kế hoạch, qua đó rút ra được những kết luận, những biện pháp cần thiết để quản lý cho phù hợp.

b) Phân loại giá thành theo phạm vi phát sinh chi phí trong giá thành

- Giá thành sản xuất là chỉ tiêu phản ánh tất cả những chi phí phát sinh liên quan đến việc sản xuất, chế tạo sản phẩm trong phạm vi phân xưởng, bộ phận sản xuất, bao gồm chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung tính cho sản phẩm sản xuất đã hoàn thành.

- Giá thành tiêu thụ (giá thành toàn bộ) là chỉ tiêu phản ánh toàn bộ các khoản chi phí phát sinh liên quan đến việc sản xuất, tiêu thụ sản phẩm (chi phí sản xuất, quản lý và bán hàng).

2.2.3. Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm theo chế độ kế toán hiện hành

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

Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất: là phạm vi và giới hạn để tập hợp chi phí. Xác định đối tượng hạch toán chi phí sản xuất là khâu đầu tiên trong việc tổ chức kế toán chi phí sản xuất. Thực chất của việc xác định đối tượng tập hợp chi phí sản xuất là xác định nơi phát sinh chi phí (phân xưởng, bộ phận sản xuất, giai đoạn công nghệ...) hoặc là đối tượng chịu chi phí (sản phẩm, đơn đặt hàng...).

Đối tượng tính giá thành sản phẩm:

Đối tượng tính giá thành là các loại sản phẩm, công việc, lao vụ đã hoàn thành cần phải tính tổng giá thành và giá thành đơn vị.

Tùy theo đặc điểm tổ chức sản xuất cũng như quy trình công nghệ sản xuất ở doanh nghiệp mà đối tượng tính giá thành có thể là từng sản phẩm, từng công việc lao vụ, dịch vụ hoàn thành, thành phẩm ở giai đoạn chế biến cuối cùng, nửa thành phẩm hoàn thành ở từng giai đoạn sản xuất, sản phẩm được lắp ráp hoàn chỉnh. Ngoài ra còn có thể dựa vào yêu cầu và trình độ quản lý, vào đặc điểm sản phẩm, vào yêu cầu hạch toán nội bộ và yêu cầu xác định hiệu quả kinh tế của từng loại sản phẩm mà doanh nghiệp lựa chọn ra đối tượng tính giá thành khác nhau.

2.2.3.2. Phương pháp kế toán chi phí sản xuất dưới góc độ kế toán tài chính

a) Phương pháp tập hợp trực tiếp

Phương pháp này áp dụng trong trường hợp chi phí sản xuất phát sinh có liên quan trực tiếp đến từng đối tượng kế toán chi phí sản xuất riêng biệt.

Kế toán căn cứ vào chứng từ gốc để hạch toán trực tiếp cho từng đối tượng riêng biệt.

Phương pháp này đảm bảo tính chính xác cao trong việc tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm theo đúng đối tượng.

b) Phương pháp phân bổ gián tiếp

Công ty sản xuất nhiều loại sản phẩm khác nhau, khi đó một loại chi phí có liên quan đến nhiều đối tượng kế toán tập hợp chi phí sản xuất khác nhau, mà không thể tổ chức việc tập hợp ngay từ đầu cho từng đối tượng. Theo phương pháp này, kế toán căn cứ vào chứng từ gốc tập hợp toàn bộ chi phí sản xuất phát sinh chung cho nhiều đối tượng theo từng nơi phát sinh chi phí. Sau đó lựa chọn tiêu thức thích hợp phân bổ các chi phí này cho từng đối tượng chịu chi phí. Việc phân bổ tiến hành cụ thể như sau:

Bước 1: Xác định hệ số phân bổ

$$\text{Hệ số phân bổ} = \frac{\text{Tổng chi phí cần phân bổ}}{\text{Tổng tiêu chuẩn dùng để phân bổ}} \quad (2.1)$$

Bước 2: Xác định mức chi phí phân bổ cho từng đối tượng:

$$\begin{array}{l} \text{Chi phí phân bổ} \\ \text{cho từng đối tượng} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Tiêu chuẩn phân bổ} \\ \text{cho từng đối tượng} \end{array} \times \text{Hệ số phân bổ} \quad (2.2)$$

Với phương pháp này, độ chính xác của chi phí sản xuất cho từng đối tượng tập hợp chi phí phụ thuộc vào tính hợp lý của tiêu chuẩn phân bổ được lựa chọn. Tiêu chuẩn phân bổ hợp lý là tiêu chuẩn mà đại lượng của nó biến thiên tỷ lệ thuận với số chi phí cần phân bổ.

c) Kế toán chi phí sản xuất trong các doanh nghiệp sản xuất dưới góc độ kế toán tài chính

* Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp bao gồm giá trị nguyên, vật liệu chính, vật liệu phụ, nửa thành phẩm mua ngoài, nhiên liệu,... được xuất dùng trực tiếp cho chế tạo sản phẩm.

Đối với những vật liệu xuất dùng có liên quan trực tiếp đến từng đối tượng tập hợp chi phí riêng biệt thì hạch toán trực tiếp cho đối tượng đó.

Trường hợp vật liệu xuất dùng có liên quan đến nhiều đối tượng tập hợp chi phí, không thể tổ chức hạch toán riêng được thì phải áp dụng phương pháp phân bổ gián tiếp tuân theo những tiêu thức nhất định.

Chứng từ sử dụng: Phiếu xuất kho, hóa đơn giá trị gia tăng, hóa đơn mua hàng, biên bản kiểm nghiệm vật tư,...

Để theo dõi các khoản chi phí nguyên, vật liệu trực tiếp, kế toán sử dụng Tài khoản 621 “Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp”.

Tài khoản này được mở chi tiết theo từng đối tượng tập hợp chi phí.

* Kế toán chi phí nhân công trực tiếp

Chi phí nhân công trực tiếp là những khoản tiền phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm hoặc trực tiếp thực hiện các lao vụ, dịch vụ gồm có: tiền lương chính, lương phụ, các khoản phụ cấp và các khoản tiền trích theo lương (BHXH, BHYT, KPCĐ...).

- Chứng từ kế toán sử dụng

Chứng từ sử dụng: Bảng chấm công, Bảng thanh toán tiền lương, Phiếu nghỉ ốm, Bảng phân bổ tiền lương và Bảo hiểm xã hội...

Tài khoản kế toán sử dụng: Để theo dõi chi phí nhân công trực tiếp, kế toán sử dụng Tài khoản 622 “Chi phí nhân công trực tiếp”.

* Kế toán chi phí sản xuất chung

Chi phí sản xuất chung là các chi phí liên quan đến quá trình sản xuất của doanh nghiệp: nguyên vật liệu, phụ tùng, công cụ, dụng cụ, khấu hao máy

móc thiết bị sản xuất, tiền lương phải trả cho nhân viên quản lý phân xưởng.....

Chứng từ kế toán sử dụng: Phiếu chi, Hóa đơn giá trị gia tăng, Bảng tính và phân bổ khấu hao,...

Tài khoản kế toán sử dụng: Tài khoản 627 “Chi phí sản xuất chung”.

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

- Kế toán các khoản chi phí trả trước

Chi phí trả trước là các khoản chi phí thực tế đã phát sinh nhưng chưa tính hết vào chi phí sản xuất kinh doanh của kỳ này mà được tính cho hai hay nhiều kỳ hạch toán sau đó. Đây là những khoản chi phí phát sinh một lần quá lớn hoặc do bản thân chi phí phát sinh có tác dụng tới kết quả hoạt động của nhiều kỳ hạch toán. Thuộc chi phí trả trước gồm các khoản sau:

- + Giá trị công cụ, dụng cụ nhỏ xuất dùng thuộc loại phân bổ nhiều lần (2 lần trở lên);

- + Giá trị công cụ sửa chữa lớn tài sản cố định ngoài kế hoạch;

- + Giá trị bao bì luân chuyển, đồ dùng cho thuê xuất dùng;

- + Dịch vụ mua ngoài trả trước (điện, điện thoại, nước...);

- + Chi phí mua bảo hiểm tài sản, bảo hiểm kinh doanh, lệ phí giao thông, bến bãi...;

- + Lãi tiền vay trả trước;

- + Lỗ về tỷ giá hối đoái trong giai đoạn xây dựng cơ bản (thời kỳ trước hoạt động của doanh nghiệp);

- + Lãi về mua trả góp tài sản cố định...

Tài khoản sử dụng: Tài khoản 242 “Chi phí trả trước”

Dư Nợ: các khoản chi phí trả trước thực tế đã phát sinh nhưng chưa phân bổ vào chi phí sản xuất kinh doanh.

Về nguyên tắc, các khoản chi phí trả trước phải phân bổ cho các đối tượng chịu chi phí trong các năm tài chính có liên quan. Việc tính và phân bổ chi phí trả trước đã phát sinh vào các kỳ hạch toán phải được kế hoạch hóa chặt chẽ trên cơ sở các dự toán chi phí và kế hoạch phân bổ chi phí.

- Kế toán chi phí phải trả

- Nội dung chi phí

Chi phí phải trả những khoản chi phí thực tế chưa phát sinh nhưng được ghi nhận là chi phí của kỳ hạch toán. Thuộc chi phí phải trả trong doanh nghiệp thường bao gồm:

- + Chi phí sửa chữa tài sản cố định trong kỳ kế hoạch.

- + Thiệt hại về ngừng sản xuất trong kế hoạch.

- + Trích trước chi phí tiền lương phải trả cho công nhân sản xuất nghiệp phép theo kế hoạch.

- + Lãi vay chưa đến hạn trả.

- + Tiền thuê tài sản cố định, mặt bằng kinh doanh, dụng cụ, công cụ... chưa trả.

- + Các dịch vụ mua ngoài sẽ cung cấp...

- Tài khoản sử dụng:

Các chi phí phải trả được theo dõi, phản ánh trên tài khoản 335 “Chi phí phải trả”. Dư có: Các tài khoản chi phí phải trả đã tính vào chi phí sản xuất kinh doanh nhưng thực tế chưa phát sinh.

Tùy theo từng loại hình doanh nghiệp cụ thể, tài khoản 335 có thể mở các tài khoản cấp 2 khác nhau nhằm theo dõi các khoản trích trước chi phí sửa chữa lớn TSCĐ, trích trước tiền lãi vay,...

- Kế toán tổng hợp chi phí sản xuất

- Tài khoản sử dụng để tập hợp chi phí sản xuất phát sinh là tài khoản 154 “Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang”. Tài khoản 154 được mở chi tiết theo từng ngành sản xuất, từng nơi phát sinh chi phí hay từng loại sản phẩm, nhóm sản phẩm,... của các bộ phận sản xuất kinh doanh chính, phụ (kể cả thuê ngoài gia công chế biến).

2.2.3.3. Phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang

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

Việc đánh giá sản phẩm làm dở là một trong những công việc quan trọng có ảnh hưởng trực tiếp đến công tác xác định tổng giá thành và giá thành đơn vị của sản phẩm hoàn thành. Do đó, để đánh giá sản phẩm làm dở trung thực và hợp lý, cần căn cứ vào đặc điểm của quy trình công nghệ, đặc điểm của sản phẩm để lựa chọn phương pháp đánh giá sản phẩm làm dở phù hợp. Có các phương pháp đánh giá sản phẩm làm dở cuối kỳ:

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

- Phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang theo khối lượng sản phẩm hoàn thành tương đương.

Bên cạnh đó, cần làm tốt công tác kiểm kê, xác định số lượng sản phẩm làm dở ở từng công đoạn, từng phân xưởng và mức độ hoàn thành của chúng. Tuy nhiên, đây là một công việc phức tạp, không chỉ đòi hỏi các kỹ năng cần thiết mà phải có cả kinh nghiệm thực tế sản xuất. Vì thế, kế toán cần căn cứ vào yêu cầu quản lý và khả năng trình độ của bộ máy kế toán để vận dụng một cách thích hợp các phương pháp đánh giá sản phẩm làm dở cho phù hợp.

Trong phạm vi luận văn, tôi chỉ xin trình bày phương pháp đánh giá sản phẩm làm dở theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.

Đánh giá sản phẩm làm dở theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Theo phương pháp này, chỉ tính cho sản phẩm làm dở phần chi phí nguyên liệu, vật liệu chính trực tiếp (hoặc chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp), còn các chi phí sản xuất khác được tính hết cho sản phẩm hoàn thành trong kỳ.

Ưu điểm của phương pháp này là đơn giản, dễ tính toán, khối lượng công việc ít, xác định kịp thời nhanh chóng chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ phục vụ cho công tác tính giá thành. Tuy nhiên độ chính xác của phương pháp này không cao.

2.2.3.4. Phương pháp tính giá thành sản phẩm dưới góc độ kế toán tài chính

Trên cơ sở các phương pháp tính giá thành sản phẩm đã nghiên cứu ở trên, khi áp dụng vào từng doanh nghiệp, kế toán cần căn cứ vào các điều kiện thực tế của doanh nghiệp để lựa chọn và áp dụng phương pháp tính giá thành thích hợp.

- Doanh nghiệp sản xuất theo đơn đặt hàng:

Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất là từng đơn đặt hàng, đối tượng tính giá thành là từng sản phẩm hoặc từng loạt hàng đã sản xuất hoàn thành theo đơn đặt hàng của khách hàng. Kỳ tính giá thành phù hợp với chu kỳ sản xuất

* Kế toán chi phí sản xuất cần phải mở bảng kê để tập hợp chi phí sản xuất theo từng sản phẩm, từng loạt hàng theo từng đơn đặt hàng.

- Đối với chi phí trực tiếp (như chi phí NVL trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp) phát sinh liên quan trực tiếp đến đơn đặt hàng nào thì hạch toán trực tiếp cho đơn đặt hàng đó theo các chứng từ gốc.

- Đối với chi phí sản xuất chung được tập hợp theo từng phân xưởng, cuối tháng phân bổ cho từng đơn đặt hàng theo tiêu chuẩn phù hợp (như giờ công sản xuất, chi phí nhân công trực tiếp...).

* Phương pháp tính giá thành: Tùy theo tính chất, số lượng sản phẩm của từng đơn đặt hàng để áp dụng phương pháp thích hợp như phương pháp giản đơn, phương pháp cộng chi phí, phương pháp tỉ lệ hay phương pháp liên hợp.

- Cuối mỗi tháng căn cứ chi phí sản xuất đã tập hợp ở từng phân xưởng, đối sản xuất theo từng đơn đặt hàng trên bảng kê chi phí sản xuất để ghi vào các bảng tính giá thành của đơn đặt hàng có liên quan. Khi đơn đặt hàng đã thực hiện hoàn thành thì toàn bộ chi phí đã tập hợp trên bảng tính giá thành là tổng giá thành thực tế của đơn đặt hàng hoàn thành. Đơn đặt hàng nào chưa hoàn thành thì chi phí đã tập hợp được trong bảng tính giá thành là trị giá của sản phẩm đang chế tạo dở dang.

• Doanh nghiệp có quy trình công nghệ sản xuất phức tạp kiểu liên tục:

Đối với loại hình doanh nghiệp này, quá trình sản xuất sản phẩm phải qua nhiều giai đoạn (phân xưởng) chế biến liên tục, kế tiếp nhau. Sản phẩm hoàn thành của giai đoạn trước là đối tượng chế biến của giai đoạn sau và cứ như vậy cho đến khi chế tạo thành thành phẩm.

Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất là từng giai đoạn của quy trình công nghệ sản xuất sản phẩm.

Đối tượng tính giá thành thì tùy vào các điều kiện cụ thể cũng như trình độ và yêu cầu quản lý của doanh nghiệp có thể chỉ là thành phẩm hoặc có thể còn bao gồm nửa thành phẩm của từng giai đoạn sản xuất. Kỳ tính giá thành là sau khi kết thúc tháng, phù hợp với kỳ báo cáo. Phương pháp tính giá thành áp dụng có thể là phương pháp tổng cộng chi phí hoặc phương pháp liên hợp.

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

2.3.1. Phân loại chi phí sản xuất dưới góc độ kế toán quản trị

Trong Kế toán quản trị, thuật ngữ chi phí được sử dụng linh hoạt. Cách xác định chi phí phụ thuộc vào từng tình huống ra quyết định. Khác với Kế toán tài chính, trong Kế toán quản trị, thông tin chi phí được sử dụng theo nhiều cách khác nhau tùy theo nhu cầu quản lý nên chi phí cũng được phân loại theo nhiều tiêu thức

2.3.1.1. Phân loại chi phí theo chức năng hoạt động

Theo tiêu thức này, chi phí bao gồm: chi phí sản xuất và chi phí ngoài sản xuất. Trong khoản mục chi phí sản xuất được chia thành:

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp
- Chi phí nhân công trực tiếp
- Chi phí sản xuất chung

Về nội dung, cách phân loại chi phí sản xuất tương tự như cách phân loại chi phí sản xuất theo khoản mục chi phí trong giá thành sản phẩm trong Kế toán tài chính.

2.3.1.2. Phân loại chi phí theo mối quan hệ với thời kỳ xác định lợi nhuận

Căn cứ vào mối quan hệ của chi phí phát sinh đến chế tạo sản phẩm hay thời kỳ kinh doanh, chi phí được chia thành: chi phí sản phẩm và chi phí thời kỳ. Chi phí sản phẩm là chi phí gắn liền với giá trị sản phẩm sản xuất. Chi phí sản phẩm cũng được chia thành:

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp
- Chi phí nhân công trực tiếp
- Chi phí sản xuất chung

Về nội dung, cách phân loại chi phí sản xuất tương tự như cách phân loại chi phí sản xuất theo khoản mục chi phí trong giá thành sản phẩm trong Kế toán tài chính.

2.3.1.3. Phân loại chi phí sản xuất theo phương pháp quy nạp

Theo tiêu thức này chi phí tồn tại dưới hai hình thức:

- Chi phí trực tiếp: Là những chi phí phát sinh liên quan trực tiếp đến từng đối tượng chịu chi phí như chi phí NVLTT, chi phí nhân công trực tiếp,... Loại chi phí này thường chiếm một tỷ lệ rất lớn trong tổng chi phí.

- Chi phí gián tiếp: Là những chi phí phát sinh liên quan đến nhiều đối tượng chịu chi phí khác nhau như chi phí nguyên vật liệu phụ, chi phí nhân công phục vụ sản xuất, chi phí mua ngoài,... Để xác định chi phí cho từng đối tượng cần phải dùng phương pháp phân bổ gián tiếp theo tiêu thức phân bổ thích hợp.

2.3.1.4. Phân loại chi phí sản xuất theo cách ứng xử của chi phí

Phân loại chi phí cách ứng xử của chi phí là cách phân loại đặc biệt chú trọng việc phục vụ cho các nhà quản trị doanh nghiệp hoạch định, kiểm tra và ra quyết định. Cách phân loại này quan tâm đến cách ứng xử chi phí, dựa vào đó để nghiên cứu mối quan hệ chi phí – khối lượng – lợi nhuận. Theo tiêu thức này, chi phí gồm:

- Chi phí biến đổi (biến phí): Là những khoản mục chi phí thay đổi tỷ lệ với mức độ hoạt động của đơn vị. Mức độ hoạt động có thể là số lượng sản phẩm sản xuất ra, số lượng sản phẩm tiêu thụ... Tuy nhiên biến phí không phải thuần nhất một hình thức tồn tại mà còn tồn tại dưới nhiều hình thức khác nhau:

+ Biến phí tuyệt đối: Là loại biến phí mà sự biến động của chúng thực sự thay đổi tỷ lệ thuận với mức độ hoạt động. Với cách ứng xử này, để thực sự kiểm soát biến phí trên một mức độ hoạt động thì việc hoạch định xây

dựng và hoàn thiện định mức biến phí tuyệt đối sẽ là tiền đề tiết kiệm, kiểm soát biến phí và giá thành sản phẩm một cách chặt chẽ hơn.

+ Biến phí cấp bậc: Là loại biến phí mà sự thay đổi của chúng chỉ xảy ra khi mức độ hoạt động đạt tới một mức độ nhất định. Những chi phí này cũng thay đổi tỷ lệ thuận với mức độ hoạt động của doanh nghiệp nhưng chúng chỉ thay đổi khi quy mô sản xuất, mức độ hoạt động của máy móc thiết bị đạt đến một phạm vi nhất định.

- Chi phí cố định (định phí): Là những khoản mục chi phí ít thay đổi hoặc không thay đổi theo mức độ hoạt động của đơn vị. Nếu xét trên tổng chi phí, định phí không thay đổi, ngược lại, nếu xét trên một đơn vị mức độ hoạt động thì định phí tỷ lệ nghịch với mức độ hoạt động. Như vậy, dù doanh nghiệp có hoạt động hay không thì định phí vẫn tồn tại. Có hai loại định phí:

+ Định phí bắt buộc: Là những định phí có tính chất cơ cấu, có liên quan đến cấu trúc tổ chức của một doanh nghiệp mà rất khó thay đổi. Định phí bắt buộc thường gắn liền với kế hoạch dài hạn và chịu sự ràng buộc nhiều năm. Nếu muốn thay đổi loại định phí này cần phải có một thời gian tương đối dài. Định phí bắt buộc có hai đặc điểm cơ bản là chúng tồn tại lâu dài trong hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp và không thể cắt giảm đến bằng không trong một thời gian ngắn. Do những đặc điểm trên nên việc dự báo và kiểm soát định phí bắt buộc phải bắt đầu từ lúc triển khai dự án, xây dựng cơ cấu tổ chức quản lý doanh nghiệp.

+ Định phí không bắt buộc: Là những định phí có thể thay đổi nhanh chóng bằng các quyết định của các nhà quản trị doanh nghiệp. Định phí không bắt buộc liên quan đến kế hoạch ngắn hạn và ảnh hưởng đến dòng chi phí của doanh nghiệp hằng năm.

- Chi phí hỗn hợp: Là những khoản mục chi phí bao gồm các yếu tố biến phí và định phí pha trộn lẫn nhau. Ở một mức độ hoạt động nào đó, chi

phí hỗn hợp thể hiện đặc điểm của định phí. Để lập kế hoạch, kiểm soát và chủ động điều tiết chi phí, các nhà quản trị doanh nghiệp cần phải phân tích chi phí hỗn hợp thành định phí và biến phí. Các phương pháp phân tích chi phí thường được áp dụng là phương pháp cực đại, cực tiểu và phương pháp bình phương bé nhất.

2.3.1.5. Phân loại chi phí được sử dụng trong việc lựa chọn phương án

- Chi phí cơ hội: Là chi phí lớn nhất là doanh nghiệp phải từ bỏ khi chọn phương án hành động này thay vì phương án hành động khác.

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

- Chi phí chìm: Là những chi phí mà doanh nghiệp phải gánh chịu bất kể đã lựa chọn phương án nào. Do đó, chi phí có ở mọi phương án nên không có tính chênh lệch và không phải xét đến khi so sánh lựa chọn phương án.

2.3.2. Phân loại giá thành sản phẩm dưới góc độ kế toán quản trị

Giá thành sản phẩm dưới góc độ kế toán quản trị cũng có cùng tiêu thức phân loại với giá thành sản phẩm dưới góc độ kế toán tài chính. Tuy nhiên dưới góc độ kế toán quản trị thì giá thành sản phẩm được chi tiết hơn so với kế toán tài chính để các nhà quản trị nắm bắt cụ thể các thông tin và đưa ra quyết định của mình.

2.3.2.1. Phân loại giá thành sản phẩm theo phạm vi tính toán chi phí

Phân loại giá thành sản phẩm theo phạm vi tính toán chi phí chi tiết hơn. Theo tiêu thức này, giá thành sản phẩm được chia thành ba loại như sau:

- Giá thành toàn bộ sản phẩm: Là giá thành được xác định bao gồm toàn bộ các chi phí cố định và chi phí biến đổi mà doanh nghiệp đã sử dụng phục vụ quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh trong kỳ.

- Giá thành sản phẩm theo biến phí: Là giá thành được xác định chỉ bao gồm các chi phí biến đổi kể cả các chi phí biến đổi trực tiếp và chi phí biến đổi gián tiếp.

- Giá thành sản phẩm có phân bổ hợp lý chi phí cố định: Giá thành sản phẩm được xác định bao gồm hai bộ phận:

+ Toàn bộ chi phí biến đổi (kể cả chi phí biến đổi trực tiếp và chi phí biến đổi gián tiếp).

+ Một phần chi phí cố định được xác định trên cơ sở mức độ hoạt động thực tế so với mức độ hoạt động tiêu chuẩn.

- Giá thành toàn bộ theo biến phí: Là loại giá thành sản phẩm trong đó bao gồm toàn bộ biến phí (biến phí sản xuất, biến phí bán hàng, biến phí quản lý doanh nghiệp) tính cho sản phẩm tiêu thụ.

- Giá thành toàn bộ của sản phẩm tiêu thụ bao gồm giá thành sản xuất và chi phí ngoài giá thành sản xuất tính cho sản phẩm tiêu thụ.

2.3.2.2. Phân loại giá thành theo thời điểm và cơ sở số liệu tính giá thành

Theo cách phân loại này, giá thành sản xuất sản phẩm chia thành:

- Giá thành kế hoạch: Là giá thành sản xuất sản phẩm được tính trên cơ sở chi phí sản xuất kế hoạch và sản lượng kế hoạch.

- Giá thành định mức: Là giá thành sản xuất sản phẩm được tính trên cơ sở các định mức chi phí hiện hành và chỉ tính cho đơn vị sản phẩm.

- Giá thành sản xuất thực tế: Là giá thành sản xuất sản phẩm được tính trên cơ sở số liệu chi phí sản xuất thực tế đã phát sinh do kế toán tập hợp và sản lượng sản phẩm được sản xuất thực tế trong kỳ.

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

2.3.3.1. Xây dựng định mức chi phí sản xuất

Định mức chi phí nói chung và định mức chi phí sản xuất nói riêng giúp cho nhà quản trị ước tính trước sự biến động trong công tác quản lý, chủ

động trong việc định hướng phát triển, sử dụng điều kiện sản xuất một cách tối ưu. Vì vậy việc xây dựng định mức chi phí đặc biệt là định mức chi phí sản xuất là rất cần thiết trong các doanh nghiệp sản xuất.

- *Các hình thức định mức:*

Định mức chi phí bao gồm hai loại chủ yếu, đó là định mức lý tưởng và định mức thực tế.

+ Định mức lý tưởng: là định mức chi phí được xây dựng chi phí được xây dựng dựa trên điều kiện hoàn hảo nhất của doanh nghiệp. Giả định máy móc không hỏng hóc luôn đạt công suất tối đa, công nhân không ốm đau tay nghề cao trong suốt thời gian lao động, không thiếu hụt nguyên vật liệu, giá của các yếu tố đầu vào thấp... Định mức lý tưởng không có khả năng áp dụng vào thực tế, nhưng được xây dựng để làm căn cứ xây dựng định mức chi phí thực tế.

+ Định mức thực tế: là định mức được xây dựng dựa trên điều kiện thực tế của doanh nghiệp, có tính đến những gián đoạn trong hoạt động sản xuất kinh doanh như: điều kiện làm việc, chất lượng vật tư, lao động... Định mức thực tế là cơ sở để các nhà quản trị kiểm tra, giám sát tình hình thực hiện các định mức kinh tế, kỹ thuật, làm căn cứ để lập dự toán CP.

- *Phương pháp xây dựng định mức chi phí:*

+ Phương pháp phân tích kinh tế - kỹ thuật: Định mức chi phí được xây dựng dựa trên hoạt động thực tế của doanh nghiệp: về nguồn lực lao động, quy trình công nghệ sản xuất, trình độ quản lý, giá cả thị trường của các yếu tố đầu vào, đầu ra...

+ Phương pháp thống kê kinh nghiệm: Căn cứ vào sự hao phí các yếu tố đầu vào như: lương nguyên vật liệu để sản xuất một sản phẩm, lượng thời gian lao động cần thiết để sản xuất một sản phẩm... cũng như sự biến động

giá cả thị trường trong một số chu kỳ sản xuất kinh doanh để xây dựng định mức chi phí cho doanh nghiệp.

- Các định mức chi phí sản xuất trong doanh nghiệp

+ Định mức chi phí nguyên vật liệu trực tiếp: là sự tiêu hao của chi phí nguyên vật liệu trực tiếp để sản xuất một sản phẩm, được xây dựng thông qua định mức lượng nguyên vật liệu và định mức giá nguyên vật liệu trực tiếp.

Đối với vật liệu chính khi xác định định mức chi phí cần xem xét hai yếu tố: Số lượng NVL tiêu hao cho 1 đơn vị sản phẩm; đơn giá vốn thực tế của nguyên vật liệu đó.

Sau khi xác định được đơn giá mua thực tế của nguyên vật liệu chính sử dụng công thức (2.3) để tính định mức chi phí nguyên vật liệu chính tiêu hao cho 1 đơn vị sản phẩm:

$$\begin{array}{l} \text{Định mức NVL} \\ \text{chính tiêu hao} \\ \text{cho 1 ĐVSP} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Số lượng NVL} \\ \text{chính tiêu hao} \\ \text{cho 1 ĐVSP} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Đơn giá NVL} \\ \text{chính tiêu hao cho} \\ \text{1 ĐVSP} \end{array} \quad (2.3)$$

Đối với vật liệu phụ căn cứ vào đặc tính của sản phẩm dịch vụ để có thể tính định mức theo một tỷ lệ phù hợp sau đó dựa vào đơn giá của vật liệu phụ để định mức chi phí nguyên vật liệu phụ theo công thức:

$$\begin{array}{l} \text{Định mức vật liệu phụ} \\ \text{tính cho cho 1 ĐVSP} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Số lượng vật liệu} \\ \text{phụ tiêu hao cho} \\ \text{cho 1 ĐVSP} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Đơn giá vật liệu} \\ \text{phụ tiêu hao cho} \\ \text{cho 1 ĐVSP} \end{array} \quad (2.4)$$

Cuối cùng tổng hợp định mức chi phí nguyên vật liệu chính và vật liệu phụ sử dụng cho sản xuất một đơn vị sản phẩm sẽ có được định mức chi phí nguyên vật liệu trực tiếp tính cho một đơn vị sản phẩm.

+ Định mức chi phí nhân công trực tiếp

Định mức chi phí nhân công trực tiếp là chi phí nhân công trực tiếp để sản xuất đơn vị sản phẩm. Định mức chi phí nhân công trực tiếp cho 1 đơn vị sản phẩm được xây dựng qua công thức (2.5) sau:

$$\begin{array}{l} \text{Định mức chi phí} \\ \text{nhan công trực} \\ \text{tiếp cho 1 ĐVSP} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Định mức thời gian} \\ \text{lao động trực tiếp} \\ \text{cho 1 ĐVSP} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Định mức đơn giá} \\ \text{giờ công lao động} \\ \text{trực tiếp cho 1 ĐVSP} \end{array} \quad (2.5)$$

Định mức lượng thời gian lao động là lượng thời gian cần thiết để tiến hành sản xuất một sản phẩm.

Định mức giá thời gian lao động: là chi phí nhân công trực tiếp cho một đơn vị thời gian lao động của doanh nghiệp.

+ Định mức chi phí sản xuất chung

Chi phí sản xuất chung bao gồm định phí và biến phí. Phương pháp xác định định mức biến phí và định phí thuộc chi phí chung đều giống nhau và xác định như sau:

$$\begin{array}{l} \text{Định mức chi phí} \\ \text{chung cho 1 ĐVSP} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Đơn giá chi phí} \\ \text{chung phân bổ} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Đơn vị tiêu chuẩn} \\ \text{phân bổ cho 1 ĐVSP} \end{array} \quad (2.6)$$

Như vậy, có thể thấy định mức chi phí sản xuất trong doanh nghiệp có ý nghĩa quan trọng trong công tác quản lý chi phí sản xuất nhằm tiết kiệm chi phí sản xuất, là cơ sở để xây dựng dự toán chi phí sản xuất trong doanh nghiệp.

2.3.3.2. *Xây dựng dự toán chi phí sản xuất*

Dự toán sản xuất (dự toán chi phí sản xuất) là những dự kiến về chi phí sản xuất như chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung trong một thời kỳ nhất định với lượng sản phẩm sản xuất dự kiến trong thời kỳ đó.

Cơ sở để xây dựng dự toán chi phí sản xuất trong doanh nghiệp chính là định mức chi phí sản xuất kinh doanh, định mức chi phí sản xuất được xây

dụng để xác định chi phí tiêu hao nguyên vật liệu, nhân công, sản xuất chung cho một sản phẩm, thì dự toán chi phí sản xuất được xây dựng trên tổng lượng sản phẩm của từng bộ phận và toàn doanh nghiệp.

+ Dự toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Dự toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp phản ánh toàn bộ các khoản chi phí nguyên vật liệu trực tiếp để sản xuất ra sản phẩm, nhằm cung cấp thông tin cho nhà quản trị về kế hoạch thu mua nguyên vật liệu.

Để xác định dự toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, sử dụng công thức (2.7) dưới đây:

$$\text{Dự toán chi phí NVL trực tiếp} = \frac{\text{Sản lượng sản phẩm cần SX trong kỳ}}{\text{Số lượng NVL tiêu hao cho 1 đv SP}} \times \text{Đơn giá NVL xuất dùng} \quad (2.7)$$

Trong đó, đơn giá NVL xuất dùng cho sản xuất có thể tính theo các phương pháp khác nhau: Phương pháp đơn giá bình quân cả kỳ dự trữ, phương pháp đích danh, phương pháp nhập trước- xuất trước..

+ Dự toán chi phí nhân công trực tiếp

Dự toán chi phí nhân công trực tiếp phản ánh toàn bộ tiền lương, tiền công, các khoản trích theo lương... của công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm. Căn cứ để lập dự toán chi phí nhân công trực tiếp là khối lượng sản phẩm cần sản xuất, định mức thời gian sản xuất 1 đơn vị sản phẩm và đơn giá giờ công trực tiếp sản xuất.

$$\begin{array}{l} \text{Dự toán chi phí nhân công trực tiếp} \\ \text{trực tiếp} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Dự toán khối lượng sản phẩm cần sản xuất} \\ \text{cần sản xuất} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Định mức thời gian SX hoàn thành 1 SP} \\ \text{thành 1 SP} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Đơn giá giờ công trực tiếp} \\ \text{giờ công trực tiếp} \end{array} \quad (2.8)$$

Dự toán chi phí nhân công trực tiếp giúp các nhà quản trị có kế hoạch trong việc sử dụng lao động một cách khoa học. Tuyển dụng, đào tạo, bố trí lao động trong tổ chức doanh nghiệp một cách khoa học góp phần giảm chi

phí phát sinh cho doanh nghiệp và tạo môi trường làm việc thân thiện giữa người lao động và nhà quản trị.

+ Dự toán chi phí sản xuất chung

Chi phí sản xuất chung là khoản chi phí hỗn hợp, khi xây dựng dự toán chi phí sản xuất chung thường được xây dựng theo hai yếu tố biến phí sản xuất chung và định phí sản xuất chung.

Căn cứ lập dự toán chi phí sản xuất chung là tổng thời gian lao động trực tiếp, đơn giá chi phí chung và áp dụng công thức (2.9) sau:

$$\begin{array}{l} \text{Dự toán tổng} \\ \text{chi phí chung} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Tổng thời gian} \\ \text{lao động trực tiếp} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Đơn giá chi phí} \\ \text{sản xuất chung} \end{array} \quad (2.9)$$

2.3.4. Phương pháp xác định chi phí sản xuất cho các đối tượng chịu chi phí

Có nhiều phương pháp để xác định chi phí sản xuất, điển hình là phương pháp xác định chi phí sản xuất truyền thống (gồm phương pháp xác định chi phí sản xuất sản phẩm theo công việc và phương pháp xác định chi phí sản xuất sản phẩm theo quá trình sản xuất) và phương pháp xác định chi phí sản xuất hiện đại (gồm phương pháp sản xuất chi phí sản xuất sản phẩm theo mô hình chi phí mục tiêu và phương pháp xác định chi phí sản xuất sản phẩm dựa trên hoạt động). Tuy nhiên, trong phạm vi giới hạn của luận văn, tác giả xin trình bày các phương pháp xác định chi phí sản xuất sản phẩm theo phương pháp truyền thống như sau:

- *Phương pháp xác định chi phí sản xuất sản phẩm theo công việc*

+ Đối tượng vận dụng:

Phương pháp xác định chi phí theo công việc thường được vận dụng tại các doanh nghiệp sản xuất kinh doanh sản phẩm dịch vụ theo đơn đặt hàng, quy trình công nghệ sản xuất khép kín. Để áp dụng phương pháp này thì sản phẩm thường có những đặc điểm sau:

• Sản phẩm thường mang tính chất đơn chiếc, do sản xuất theo đơn đặt hàng của khách, thí dụ: buro thiếp, công trình xây dựng...

• Sản phẩm thường có giá trị cao, thí dụ: kim loại quý, đá quý, máy bay, tàu biển...

• Giá bán sản phẩm được xác định trước khi sản xuất theo hợp đồng đã ký kết.

• Sản phẩm thường có kích thước lớn, gắn liền với các yêu cầu kỹ thuật, tính thẩm mỹ và thường thông qua bản thiết kế kỹ thuật, dự toán chi phí, ví dụ: Công trình xây dựng, đồ gỗ làm theo đơn đặt hàng của khách...

+ Nội dung và quá trình tập hợp CP sản xuất sản phẩm theo công việc:

Căn cứ vào nhu cầu của khách hàng về đơn đặt hàng cho doanh nghiệp thông qua các đặc điểm chi tiết của sản phẩm, dịch vụ. Từ đó doanh nghiệp mới dự toán tài chính cho đơn đặt hàng và đưa ra quyết định giá bán cho phù hợp. Thông thường mỗi sản phẩm gồm ba khoản mục chi phí sản xuất chủ yếu sau: Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, Chi phí nhân công trực tiếp, Chi phí sản xuất chung.

- *Phương pháp tập hợp chi phí theo công việc: đối tượng tập hợp chi phí là sản phẩm hay đơn đặt hàng của khách.*

Theo mô hình này, chi phí nguyên vật liệu trực tiếp được xác định trên cơ sở phiếu xuất kho nguyên vật liệu hoặc các chứng từ mua trực tiếp của người bán khi vật liệu sử dụng trực tiếp không qua nhập kho. Chi phí nhân công trực tiếp được xác định dựa trên bảng chấm công của công nhân hoặc phiếu giao nhận sản phẩm, hợp đồng giao khoán công việc. Chi phí sản xuất chung được xác định theo mức phân bổ dự toán, mức phân bổ chi phí sản xuất chung thường được xác định như sau:

$$\text{Hệ số phân bổ chi phí sản xuất chung} = \frac{\text{Tổng chi phí sản xuất chung ước tính}}{\text{Tổng mức hoạt động chung ước tính}} \quad (2.10)$$

$$\text{Mức phân bổ chi phí SXC} = \frac{\text{Hệ số phân bổ chi phí SXC}}{\text{phí SXC}} \times \text{Mức hoạt động ước tính chung của từng công việc} \quad (2.11)$$

Mức hoạt động chung ước tính tùy thuộc vào đặc điểm sản xuất kinh doanh của từng doanh nghiệp để lựa chọn, có thể là số giờ công lao động trực tiếp của công nhân, chi phí NVLTT, chi phí NCTT....

Tất cả các chi phí sản xuất được tập hợp vào phiếu chi phí công việc hoặc đơn đặt hàng. Như vậy, phiếu chi phí công việc hoặc đơn đặt hàng là một chứng từ chi tiết dùng để tổng hợp các chi phí sản xuất phát sinh khi công việc hoặc đơn đặt hàng được thực hiện. Phiếu tập hợp chi phí sẽ được lưu tại phân xưởng sản xuất trong quá trình sản xuất, sau đó là căn cứ để tính tổng giá thành sản phẩm, dịch vụ hoàn thành trong kỳ.

Chi phí sản xuất chung thì được phân bổ theo chi phí sản xuất chung ước tính, sau đó điều chỉnh.

+ Quá trình phản ánh chi phí sản xuất vào sổ kế toán

Cùng với sự vận động của chứng từ và việc tập hợp chi phí vào phiếu chi phí của từng đơn đặt hàng độc lập, chi phí còn được bộ phận kế toán phản ánh vào các tài khoản kế toán có liên quan.

Phương pháp tập hợp chi phí theo công việc sử dụng các tài khoản sau để phản ánh chi phí sản xuất từ khi phát sinh cho đến khi hoàn thành

Ù Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp (TK 621)

Ù Chi phí nhân công trực tiếp (TK 622)

Ù Chi phí sản xuất chung (TK 627)

Ù Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang (154), thành phẩm để phản ánh giá trị hoàn thành (TK 155) hoặc giá vốn hàng bán (TK 632) để phản ánh giá vốn của thành phẩm tiêu thụ ngay.

- *Phương pháp xác định chi phí sản xuất theo quá trình sản xuất*

+ Đối tượng vận dụng:

Phương pháp này thường được vận dụng trong các doanh nghiệp sản xuất sản phẩm theo quy trình công nghệ sản xuất liên tục hoặc song song qua nhiều bước chế biến. Sản phẩm được tập hợp chi phí theo quá trình sản xuất qua phân xưởng, đội, tổ... có đặc điểm:

• Sản phẩm đồng nhất, do sản xuất đại trà với sản lượng lớn nên tất cả sản phẩm có cùng hình thái, kích thước. Sản phẩm thường được sản xuất theo quy luật số lớn của nhu cầu xã hội: các doanh nghiệp may, giày dép, xi măng...

• Sản phẩm thường có giá trị không cao, ví dụ: đường, sữa, tập vở học sinh... đều có giá trị thấp.

• Giá bán sản phẩm được xác định sau khi sản xuất, do sản phẩm được doanh nghiệp tự nghiên cứu, sản xuất, rồi đưa ra tiêu thụ trên thị trường.

Trong phương pháp tập hợp chi phí theo quá trình sản xuất, người ta không xác định chi phí cho từng lô sản phẩm cụ thể nào, thay vào đó, chi phí sản xuất được tập hợp theo từng công đoạn hoặc từng phân xưởng sản xuất khác nhau của doanh nghiệp.

+ Nội dung xác định chi phí sản xuất sản phẩm theo quá trình sản xuất
Quá trình tập hợp chi phí sản xuất theo quá trình sản xuất liên tục, sản phẩm từ phân xưởng này qua phân xưởng khác và cho tới phân xưởng cuối cùng mới tạo ra thành phẩm.

Phương pháp xác định chi phí theo quy trình sản xuất cũng sử dụng các TK 621, 622, 627, 154, 155, 632 để phản ánh chi phí sản xuất và thành phẩm hoàn thành nhưng mở chi tiết cho từng phân xưởng, tổ, đội sản xuất.

2.3.5. Phân tích biến động chi phí để kiểm soát chi phí

Phân tích biến động chi phí sản xuất giúp cho các nhà quản lý nắm được các nguyên nhân, các nhân tố tác động đến tình hình chi phí sản xuất.

Trước khi đi vào phân tích chi tiết từng khoản mục chi phí trong chi phí sản xuất, chúng ta cần đánh giá khái quát tình hình thực hiện chi phí sản xuất tổng quát qua các chỉ tiêu sau:

$$\begin{array}{l} \text{Chỉ tiêu tỷ lệ hoàn thành kế hoạch chi phí sản xuất} \\ \text{Tỷ lệ \% hoàn thành kế} \\ \text{hoạch chi phí sản xuất} \end{array} = \frac{\text{Tổng chi phí sản xuất thực tế}}{\text{Tổng chi phí sản xuất kế hoạch}} \times 100 \quad (2.12)$$

Chỉ tiêu này cho các nhà quản lý biết được, so với dự toán chi phí sản xuất đã lập, chi phí sản xuất thực tế mà doanh nghiệp chỉ ra đạt bao nhiêu phần trăm.

Để đánh giá được trình độ quản lý và sử dụng chi phí, khi phân tích tình hình thực hiện kế hoạch chi phí sản xuất, cần liên hệ với tình hình thực hiện kế hoạch về kết quả sản xuất, thông qua công thức (2.13) sau:

$$\begin{array}{l} \text{Tỷ lệ \% hoàn thành} \\ \text{kế hoạch chi phí sản} \\ \text{xuất trong quan hệ} \\ \text{với kết quả sản xuất} \end{array} = \frac{\text{Tổng chi phí sản xuất thực tế}}{\text{Tổng chi phí sản xuất kế hoạch} \times \text{Tỷ lệ \% hoàn thành kế hoạch sản xuất}} \times 100 \quad (2.13)$$

Trên cơ sở đánh giá chất lượng quản lý chi phí, doanh nghiệp sẽ tiến hành xác định mức tiết kiệm hoặc lãng phí về sử dụng chi phí sản xuất:

$$\begin{array}{l} \text{Mức tiết kiệm} \\ \text{hoặc lãng phí} \\ \text{chi phí sản xuất} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Tổng chi phí} \\ \text{sản xuất thực} \\ \text{tế} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Tổng chi phí} \\ \text{sản xuất kế} \\ \text{hoạch} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Tỷ lệ \% hoàn} \\ \text{thành kế hoạch} \\ \text{sản xuất} \end{array} \quad (2.14)$$

Kết quả từ công thức trên sẽ cho biết, do sử dụng chi phí sản xuất hợp lý hay không hợp lý, doanh nghiệp đã tiết kiệm (hay lãng phí) tương đối một lượng chi phí cụ thể là bao nhiêu.

Phân tích biến động chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Biến động chi phí nguyên vật liệu trực tiếp là chênh lệch giữa chi phí nguyên vật liệu trực tiếp thực tế phát sinh với chi phí nguyên vật liệu dự toán

cho khối lượng sản xuất thực tế. Biến động chi phí nguyên vật liệu trực tiếp gồm biến động về mức tiêu hao nguyên vật liệu (lượng nguyên nguyên vật liệu) và biến động về giá nguyên vật liệu:

$$\text{Biến động mức tiêu hao NVL} = \left\{ \begin{array}{l} \text{Mức tiêu} \\ \text{hao thực tế} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Mức tiêu hao} \\ \text{định mức} \end{array} \right\} \times \begin{array}{l} \text{Đơn giá} \\ \text{định mức} \end{array} \quad (2.15)$$

Nếu biến động mức tiêu hao nguyên vật liệu là dương thể hiện lượng nguyên vật liệu thực tế sử dụng nhiều hơn dự toán, còn nếu kết quả âm thể hiện lượng nguyên vật liệu thực tế sử dụng tiết kiệm hơn so với dự toán.

$$\text{Biến động giá nguyên vật liệu} = \left\{ \begin{array}{l} \text{Đơn giá} \\ \text{thực tế} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Đơn giá} \\ \text{định mức} \end{array} \right\} \times \begin{array}{l} \text{Mức tiêu} \\ \text{hao thực tế} \end{array} \quad (2.16)$$

Nếu biến động âm thì giá thực tế nguyên vật liệu thấp hơn dự toán, tình hình này được đánh giá là tốt nếu như chất lượng nguyên vật liệu đảm bảo. Ngược lại nếu dương thì sẽ làm cho chi phí nguyên vật liệu trực tiếp tăng lên so với dự toán, điều này có thể do yếu tố chủ quan của doanh nghiệp hoặc khách quan do diễn biến giá cả trên thị trường. Doanh nghiệp cần phân tích chi tiết và cụ thể hơn nữa để xác định nguyên nhân để điều chỉnh cho hợp lý.

Phân tích biến động chi phí nhân công trực tiếp

Biến động chi phí nhân công trực tiếp là chênh lệch giữa chi phí nhân công trực tiếp thực tế phát sinh với chi phí nhân công dự toán cho khối lượng sản xuất thực tế. Sự biến động năng suất lao động theo công thức sau:

$$\text{Biến động năng suất lao động} = \left\{ \begin{array}{l} \text{Thời gian} \\ \text{lao động} \\ \text{thực tế} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Thời gian lao} \\ \text{động định} \\ \text{mức} \end{array} \right\} \times \begin{array}{l} \text{Đơn giá} \\ \text{định} \\ \text{mức} \end{array} \quad (2.17)$$

Nếu biến động năng suất lao động dương sẽ là biến động xấu, thể hiện số giờ lao động thực tế đã sử dụng nhiều quá mức so với dự toán (năng suất lao động giảm), làm tăng chi phí nhân công trực tiếp và giảm lợi nhuận của doanh nghiệp. Nguyên nhân của biến động xấu có thể do công nhân được đào

tạo kém, thiết bị sản xuất hỏng làm ngưng trệ quá trình sản xuất, hoặc việc giám sát, đốc thúc công nhân kém. Ngược lại nếu biến động năng suất lao động âm sẽ là biến động tốt, làm giảm chi phí nhân công trực tiếp và làm tăng lợi nhuận cho doanh nghiệp.

$$\text{Biến động giá nhân công} = \left\{ \begin{array}{l} \text{Đơn giá} \\ \text{thực tế} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Đơn giá} \\ \text{định mức} \end{array} \right\} \times \begin{array}{l} \text{Thời gian} \\ \text{lao động} \\ \text{thực tế} \end{array} \quad (2.18)$$

Nếu biến động giá nhân công dương là biến động xấu, thể hiện giá nhân công thực tế cao hơn so với dự toán, làm tăng chi phí nhân công trực tiếp và giảm lợi nhuận của doanh nghiệp. Ngược lại, nếu biến động giá nhân công âm sẽ là biến động tốt, thể hiện giá nhân công thực tế thấp hơn so với dự toán, làm giảm chi phí nhân công trực tiếp và tăng lợi nhuận của doanh nghiệp. Nguyên nhân của biến động xấu có thể do đơn giá tiền công tăng, có thời gian làm việc thêm giờ, hoặc sử dụng công nhân tay nghề cao hơn để thực hiện các công việc được trả lương cao hơn so với dự kiến.

Phân tích biến động chi phí sản xuất chung

Biến động chi phí sản xuất chung là chênh lệch giữa chi phí sản xuất chung thực tế và chi phí sản xuất chung đã phân bổ cho các sản phẩm theo tỷ lệ ước tính đầu kỳ. Do chi phí sản xuất chung bao gồm hai bộ phận: chi phí biến đổi (vật liệu gián tiếp, nhân công gián tiếp, điện chạy máy...) và chi phí cố định (khấu hao nhà xưởng, bảo vệ, bảo hiểm...).

Phân tích biến động biến phí sản xuất chung

Biến động biến phí sản xuất chung là chênh lệch giữa biến phí sản xuất chung thực tế và biến phí sản xuất chung theo dự toán cho khối lượng sản xuất thực tế. Biến động biến phí sản xuất chung được tách thành biến động hiệu năng và biến động chi tiêu biến phí sản xuất chung.

Biến động chi tiêu biến phí sản xuất chung là chênh lệch về biến phí sản xuất chung tính cho số giờ giờ lao động thực tế giữa tỷ lệ phân bổ thực tế

và tỷ lệ phân bổ ước tính. Nếu biến động chi tiêu dương sẽ là biến động xấu, thể hiện mức độ lãng phí và nếu biến động chi tiêu âm sẽ là biến động tốt, thể hiện mức độ tiết kiệm trọng việc sử dụng các nguồn lực phục vụ quá trình sản xuất.

$$\text{Biến động hiệu năng biến phí SX chung} = \left\{ \begin{array}{l} \text{Số giờ thực tế} \\ \text{Số giờ định mức} \end{array} \right\} \times \frac{\text{Tỷ lệ phân bổ định mức}}{\text{Số giờ định mức}} \quad (2.19)$$

Biến động hiệu năng biến phí sản xuất chung thực chất không phải là đánh giá về hiệu năng sử dụng biến phí sản xuất chung mà là đánh giá hiệu năng sử dụng cơ sở phân bổ biến phí sản xuất chung. Biến động hiệu năng biến phí sản xuất chung là chênh lệch bề biến phí sản xuất chung tính theo tỷ lệ phân bổ ước tính giữa số giờ máy (hoặc số giờ lao động) thực tế và theo định mức cần thiết để sản xuất khối lượng thực tế.

Phân tích biến động định phí sản xuất chung

Biến động định phí sản xuất chung là chênh lệch giữa định phí sản xuất chung thực tế và định phí sản xuất chung phân bổ theo dự toán cho khối lượng sản xuất thực tế. Biến động định phí SXC được tách thành biến động khối lượng và biến động chi tiêu định phí sản xuất chung theo công thức:

$$\begin{array}{l} \text{Biến động} \\ \text{khối lượng} \\ \text{định phí SXC} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Số giờ định mức} \\ \text{cho khối lượng} \\ \text{sản xuất thực tế} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Tỷ lệ} \\ \text{phân bổ} \\ \text{định mức} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Định phí} \\ \text{SXC dự toán} \end{array} \quad (2.20)$$

Biến động khối lượng định phí sản xuất chung là chênh lệch về định phí sản xuất chung phân bổ theo tỷ lệ ước tính cho khối lượng sản xuất thực tế (dự toán linh hoạt) và định phí sản xuất chung dự kiến ban đầu.

$$\begin{array}{l} \text{Biến động chi} \\ \text{tiêu định phí SXC} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Định phí sản xuất} \\ \text{chung thực tế} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Định phí SXC} \\ \text{dự toán} \end{array} \quad (2.21)$$

Biến động chi tiêu sản xuất chung là chênh lệch giữa định phí sản xuất chung thực tế và định phí sản xuất chung ước tính ban đầu. Biến động chi tiêu

định phí sản xuất chung đánh giá về mức độ lãng phí hay tiết kiệm trong sử dụng các nguồn lực phục vụ quá trình sản xuất.

Phân tích chi tiết biến động các yếu tố chi phí sản xuất chung để đánh giá cụ thể về hiệu quả kiểm soát chi phí của các nhà quản lý bộ phận sản xuất, so sánh giữa chi phí thực tế của các khoản mục với định mức, kế hoạch của chúng.

KẾT LUẬN CHƯƠNG 2

Chương 2 của luận văn đã trình bày những cơ sở lý luận chung về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong các doanh nghiệp sản xuất: nội dung kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong các doanh nghiệp sản xuất dưới góc độ tài chính và quản trị nhằm hiểu rõ bản chất, vai trò của kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm đối với việc ra quyết định kinh doanh của các nhà quản trị ở các doanh nghiệp. Đồng thời, chương 2 của luận văn cũng chỉ ra bản chất của chi phí, các khái niệm, nội dung, phân loại chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm cũng như phương pháp tập hợp chi phí, đánh giá sản phẩm dở dang và các phương pháp tính giá thành thành sản phẩm nhằm nâng cao hiệu quả công tác kế toán, đáp ứng yêu cầu của nhà quản lý cũng như vận dụng đúng chế độ, chuẩn mực kế toán ban hành.

Nghiên cứu lý luận về kế toán tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong doanh nghiệp có ý nghĩa quan trọng trong việc vận dụng lý luận giải quyết những vấn đề nảy sinh trong thực tế đối với công tác kế toán trong ngành sản xuất nói chung và sản xuất máy biến áp tại Tổng Công ty Thiết bị điện Đông Anh (EEMC).

CHƯƠNG 3
THỰC TRẠNG KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH
GIÁ THÀNH SẢN PHẨM MÁY BIẾN ÁP TẠI TỔNG CÔNG
TY THIẾT BỊ ĐIỆN ĐÔNG ANH (EEMC)

3.1. Tổng quan về Tổng Công ty Thiết bị điện Đông Anh (EEMC)

3.1.1. Quá trình hình thành và phát triển công ty

3.1.1.1. Khái quát chung về Tổng Công ty Thiết bị điện Đông Anh

Tên Công ty: **TỔNG CÔNG TY THIẾT BỊ ĐIỆN ĐÔNG ANH - CÔNG TY CỔ PHẦN**

Tên giao dịch quốc tế: DONG ANH ELECTRICAL EQUIPMENT
MANUFACTURING JOINT STOCK COMPANY

Tên viết tắt: EEMC

Mã số thuế: 0100101322

Địa chỉ: Số 189, đường Lâm Tiên, Thị trấn Đông Anh, Huyện Đông Anh, TP.
Hà Nội

Điện thoại: 04.38833779. Fax: 04.38833113

Email: info@eemc.com.vn - Website : <http://www.eemc.com.vn>

Số Tài khoản: 710A-0002 tại Ngân hàng Công thương Đông Anh

Vốn điều lệ: 157.677.670.000 đồng

Giấy CNĐKKD và ĐKT số 0100101322 do Sở Kế hoạch và Đầu tư thành phố Hà Nội cấp lần đầu ngày 01/06/2005 và đăng ký thay đổi lần 12 ngày 21/07/2016.

3.1.1.2. Quá trình hình thành và phát triển của công ty

Tổng Công ty Thiết bị điện Đông Anh tiền thân là Nhà máy sửa chữa Thiết bị điện Đông Anh được thành lập ngày 26/3/1971, theo quyết định số 88/QĐ/NCQLKT1 của Bộ Điện và Than (nay là Bộ Công nghiệp) trực thuộc

Công ty sản xuất Thiết bị điện - Tổng Công ty Điện lực Việt Nam. Nhà máy là một trong những lá cờ đầu của Công ty thực hiện việc hạch toán tập trung.

Ngày 01/12/1981, Bộ Điện lực tách Nhà máy sửa chữa thiết bị điện Đông Anh ra khỏi Công ty Điện Lực thành lập Công ty Sửa chữa và Chế tạo Thiết bị điện, bộ máy quản lý Công ty đồng thời trực tiếp điều hành Nhà máy.

Ngày 30/4/1988, theo quyết định số 551/TCCC.LĐ, Bộ trưởng Bộ Năng lượng quyết định đổi tên thành Công ty Sản xuất Thiết bị điện. Nhà máy Chế tạo Thiết bị điện được tách ra từ bộ máy quản lý của Công ty Sản xuất Thiết bị điện theo Quyết định số 552/TCCC.LĐ. Nhà máy hoạt động theo chế độ hạch toán kinh tế độc lập, có tư cách pháp nhân và con dấu riêng.

Công ty Cổ phần Chế tạo thiết bị điện chính thức đi vào hoạt động kể từ ngày 01/06/2005 theo Giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh số 0103008085 do Sở Kế hoạch và Đầu tư thành phố Hà Nội cấp lần đầu với số vốn điều lệ ban đầu là 50 tỷ đồng.

Ngày 24/01/2013, Công ty đã được nâng hạng thành Tổng Công ty và là năm đầu tiên đạt mức doanh thu trên 1000 tỷ đồng.

3.1.2. Chức năng, nhiệm vụ sản xuất kinh doanh của Công ty

3.1.2.1. Sản xuất

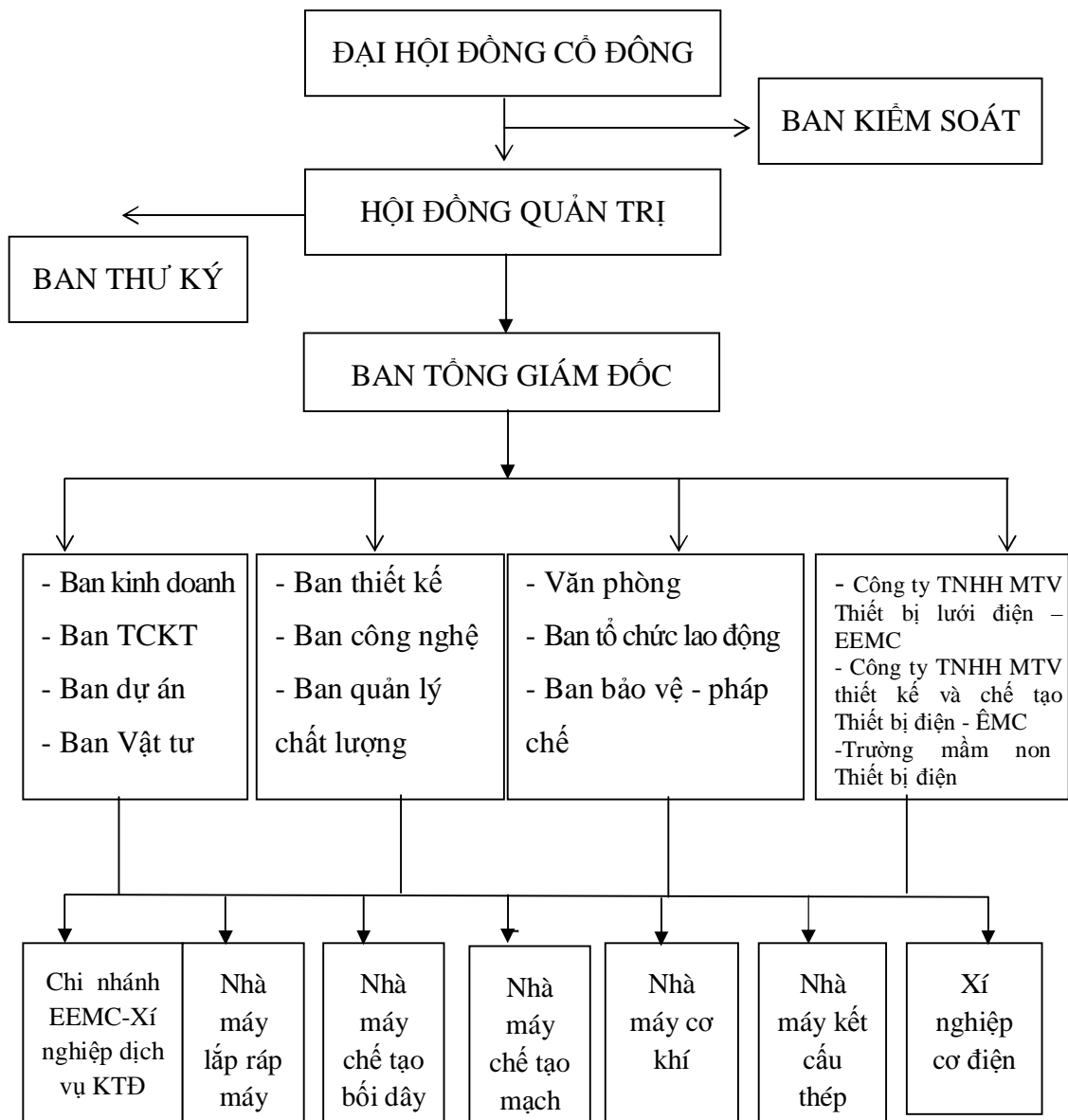
- Máy biến áp truyền tải.
- Máy biến áp phân phối (MBA kiểu kín, MBA khô, MBA phân phối kiểu có bình dầu phụ,...).
- Tủ điện (Tủ hạ thế kiểu Modul, Tủ đo lường, điều khiển bảo vệ,...).
- Cáp điện và sản phẩm đồng.
- Máy biến dòng, cầu dao, cầu chì.

3.1.2.2. Dịch vụ kỹ thuật:

- Cung cấp và lắp đặt thiết bị cho trạm biến áp.
- Cung cấp và lắp đặt thiết bị thủy điện trọn bộ.

- Sửa chữa máy biến áp các loại điện áp, động cơ, máy phát và các thiết bị điện khác.
- Trung tâm thử nghiệm cao áp: Thử nghiệm các loại vật liệu, thiết bị kỹ thuật điện có cấp điện áp đến 500kV.
- Vận tải, cho thuê kho bãi.

3.1.3. Cơ cấu tổ chức bộ máy của Công ty



Sơ đồ 3.1: Sơ đồ tổ chức của Tổng Công ty Thiết bị điện Đông Anh (EEMC)

(Nguồn: Tổng Công ty Thiết bị điện Đông Anh – 45 năm xây dựng và phát triển)

– **Đại hội đồng cổ đông:** Là cơ quan có thẩm quyền cao nhất của Tổng Công ty, Đại hội đồng cổ đông có quyền quyết định các vấn đề lớn về tổ chức hoạt động, sản xuất kinh doanh, đầu tư phát triển, ... của Công ty theo quy định của Điều lệ. Đại hội đồng cổ đông bầu ra Hội đồng Quản trị và Ban Kiểm soát là cơ quan thay mặt Đại hội đồng cổ đông quản lý Tổng Công ty giữa hai kỳ đại hội.

– **Hội đồng quản trị:** Hội đồng quản trị là cơ quan quản lý cao nhất của Tổng Công ty, có toàn quyền nhân danh Công ty để quyết định mọi vấn đề liên quan đến mục đích và quyền lợi của Công ty theo quy định của Pháp luật và Điều lệ Công ty, trừ những thẩm quyền thuộc về Đại hội đồng cổ đông.

– **Ban kiểm soát:** do Đại hội đồng cổ đông bầu ra, thay mặt cổ đông để thực hiện giám sát Hội đồng quản trị, Ban Tổng Giám đốc trong việc quản lý và điều hành Công ty, kiểm soát tính hợp lý, hợp pháp trong quản lý, điều hành hoạt động kinh doanh của Công ty và thực hiện các công việc theo quy định của Luật Doanh nghiệp và Điều lệ Công ty.

– **Ban Tổng Giám đốc:** thực hiện các nghị quyết của Đại hội đồng cổ đông và Hội đồng quản trị, chịu trách nhiệm điều hành các hoạt động sản xuất kinh doanh và đầu tư của Công ty và chịu trách nhiệm trước Hội đồng quản trị về việc thực hiện các quyền và nhiệm vụ được giao. Giúp việc cho Tổng giám đốc có các Phó Tổng giám đốc, Kế toán trưởng và các cán bộ quản lý khác.

– **Các phòng ban:**

Văn phòng: Tham mưu giúp Tổng Giám đốc chỉ đạo, điều hành, quản lý công tác hành chính, quản trị, pháp chế, văn thư, lưu trữ, thông tin liên lạc, đối ngoại, phương tiện làm việc, y tế; Bảo đảm các yêu cầu, điều kiện vật chất, kỹ thuật trong công tác quản trị văn phòng.

Ban Kinh doanh: Tham mưu tổng hợp vào giúp Tổng Giám đốc Công ty trong các lĩnh vực lập và thực hiện kế hoạch, sản xuất, kinh doanh, tiếp thị

các dịch vụ khách hàng và chiến lược sản xuất kinh doanh của toàn Tổng Công ty; Giao nhiệm vụ sản xuất kinh doanh và các chỉ tiêu kế hoạch khác cho các đơn vị trực thuộc; Là đầu mối trong công tác thống kê tổng hợp, tiếp thị, bán hàng tiêu thụ sản phẩm, dịch vụ khách hàng và các dịch vụ khác thuộc phạm vi sản xuất kinh doanh được giao; Là phòng đầu mối trong công tác điều hành sản xuất các xưởng sản xuất trực thuộc Tổng Công ty, nắm bắt và tham mưu giúp Tổng Giám đốc Công ty định hướng chỉ đạo sản xuất kinh doanh của các đơn vị trực thuộc.

Ban Tài chính Kế toán: Quản lý công tác tài chính và hạch toán kế toán nhằm bảo toàn và phát triển tốt nhất nguồn lực của toàn Tổng Công ty; thực hiện chức năng quản lý tài chính theo quy định hiện hành.

Ban Dự án: Tham mưu giúp Tổng Giám đốc chỉ đạo công tác tham gia đấu thầu, xây lắp thủy điện, quan hệ giao dịch chỉ định thầu các công trình, các dự án phục vụ công tác kinh doanh của Công ty phù hợp với giấy phép kinh doanh; hoạch định chiến lược đầu tư an toàn, đồng thời triển khai thực hiện chiến lược đầu tư xây dựng.

Ban Tổ chức lao động: Tổ chức bộ máy; công tác cán bộ; lao động và đào tạo phát triển nguồn nhân lực; thực hiện công tác tuyển dụng, lựa chọn nguồn lực; công tác tiền lương; chế độ chính sách; thi đua khen thưởng, kỷ luật và hợp tác quốc tế.

Ban Thiết kế: Chỉ đạo, quản lý công tác kỹ thuật trong toàn Tổng Công ty (quản lý công tác sáng kiến, cải tiến kỹ thuật, hợp lý hoá sản xuất, quản lý công tác nghiên cứu khoa học, các tiêu chuẩn kỹ thuật hiện hành, áp dụng công nghệ mới).

Ban Công nghệ: Thực hiện các chức năng: nghiên cứu, thiết kế các sản phẩm mới; nghiên cứu, ứng dụng các loại vật liệu mới và công nghệ mới vào việc thiết kế và chế tạo các sản phẩm của Tổng Công ty; tìm hiểu thị trường,

nắm bắt nhu cầu, thị hiếu của khách hàng về sản phẩm của Tổng Công ty cung cấp và sản phẩm cùng loại của các nhà sản xuất trên thị trường; thiết kế, hoàn thiện các sản phẩm truyền thống của Tổng Công ty, không ngừng nâng cao chất lượng, cải tiến mẫu mã, giảm tiêu hao vật tư, năng lượng, hạ giá thành sản phẩm và tiện lợi cho người sử dụng; thiết kế tiêu chuẩn hóa các cụm chi tiết cho sản phẩm.

Ban Quản lý chất lượng: Thực hiện công tác quản lý chất lượng các sản phẩm; tổ chức thực hiện quản lý, kiểm tra và thử nghiệm vật tư đầu vào, các sản phẩm trong quy trình sản xuất và xuất xưởng.

Ban Vật tư: Chỉ đạo, quản lý công tác cung ứng và sử dụng vật tư, thiết bị, phụ tùng, nhiên liệu cho sản xuất kinh doanh; công tác xuất nhập khẩu và đầu tư xây dựng các công trình của Tổng Công ty.

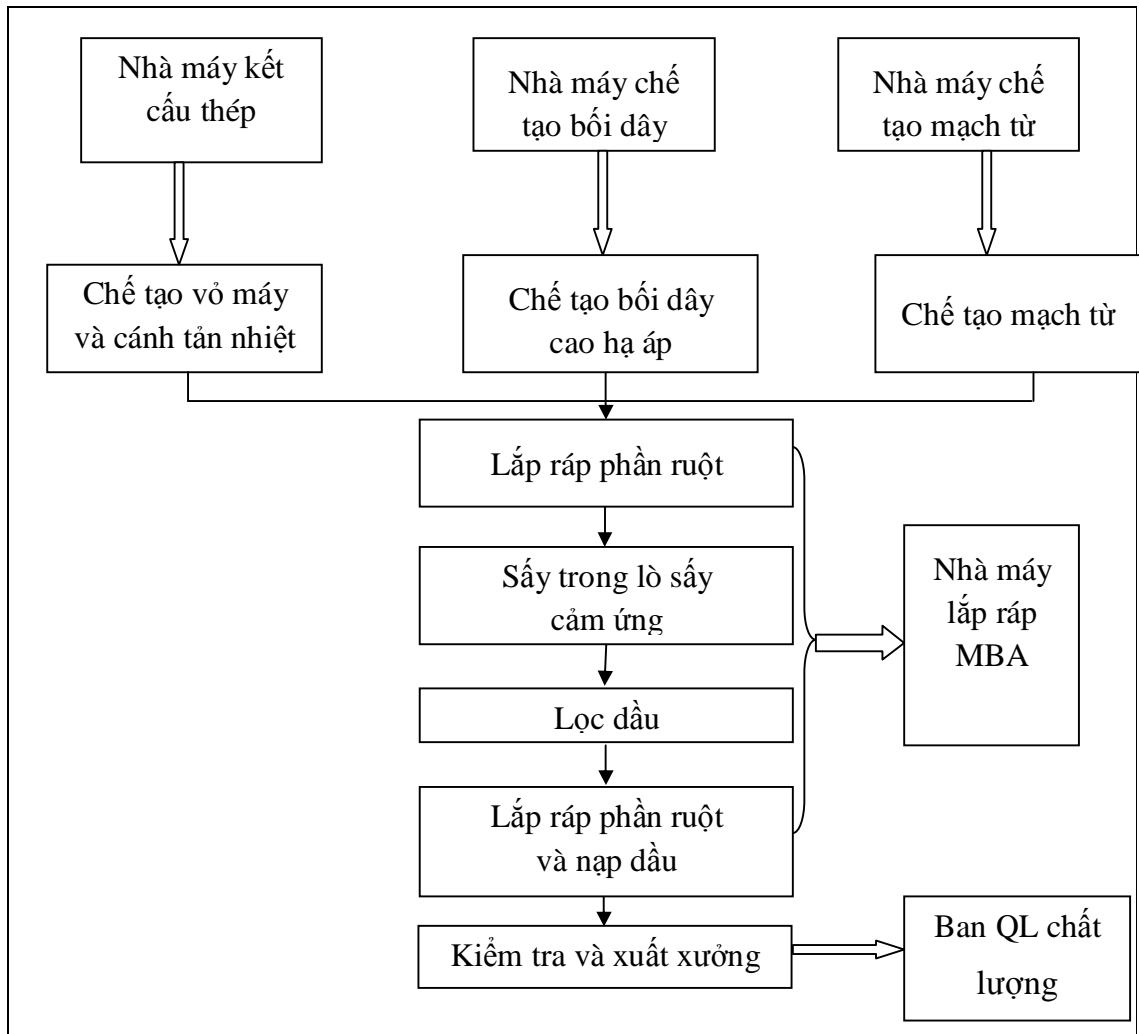
Ban Bảo vệ-Pháp chế: Có chức năng nắm vững tình hình liên quan đến công tác bảo vệ, tự vệ, phòng cháy chữa cháy; phòng chống tham nhũng, đề xuất các biện pháp nghiệp vụ, giải quyết kịp thời các việc xảy ra, đảm bảo an ninh chính trị, trật tự trong toàn Tổng Công ty.

Các xưởng sản xuất, Trường mầm non tư thục và Công ty TNHH một thành viên, Công ty Cổ phần: Thực hiện chức năng sản xuất thuộc lĩnh vực được Tổng giám đốc Công ty giao.

3.1.4. Quy trình sản xuất sản phẩm của Công ty

Đặc điểm tổ chức sản xuất: Hiện nay, sản phẩm máy biến áp được sản xuất tại các nhà máy, trực tiếp dưới sự quản lý của Tổng công ty. Các sản phẩm khác của Tổng Công ty được sản xuất tại các công ty nhỏ trực thuộc Tổng Công ty, hạch toán độc lập.

Các bộ phận của máy biến áp được sản xuất ở từng nhà máy khác nhau, tăng tính chuyên môn hóa của việc sản xuất.



Sơ đồ 3.2: Sơ đồ quy trình công nghệ chế tạo Máy biến áp

Để tạo ra sản phẩm là các loại máy biến áp với cấp điện áp khác nhau, tùy theo từng loại máy mà yêu cầu kỹ thuật có một số điểm khác nhau cụ thể như: Các loại máy có cấp điện áp lớn thì số lượng nguyên liệu, CCDC và các khoản chi phí cũng phải tốn kém hơn. Cùng với yêu cầu kỹ thuật cao hơn so với những máy có cấp điện áp nhỏ nhưng quy trình công nghệ chung cho sản xuất các loại máy biến áp đều được tiến hành theo trình tự sau:

Chế tạo vỏ máy:

Chế tạo thân thùng máy, nắp máy từ thép CT3, thép phi từ tính (độ dày từ 3mm trở lên tùy thuộc dung lượng máy).

Chế tạo nắp máy, đáy máy từ thép CT3, thép phi từ tính.

Chế tạo cánh tản nhiệt bằng phương pháp hàn lăn hoặc dập cánh sóng.

Chế tạo bình dầu phụ, các chi tiết cơ khí, đường ống dẫn dầu và van.

Hàn tổ hợp, phun cát làm sạch, sơn chống gỉ và thử lực với vỏ máy.

Chế tạo mạch từ:

Cắt Tôn silic (thép lá kỹ thuật điện) với kích thước theo thiết kế.

Chế tạo các gông từ, xà ép mạch từ.

Ghép mạch từ theo bản vẽ.

Băng đai mạch từ.

Đo kiểm tra tổn hao không tải.

Chế tạo các bồi dây:

Băng giấy cách điện dây điện từ (bọc giấy cách điện)- với các máy dung lượng lớn

Chế tạo ống lồng cách điện.

Chế tạo khuôn quấn dây. Quấn các bồi dây cuộn cao áp, trung áp, hạ áp, cuộn điều chỉnh theo thiết kế.

Lắp ráp ruột máy và sấy:

Lắp các bồi dây vào mạch từ.

Sấy và ép các bồi dây (sơ bộ).

Băng và hàn các đầu dây lên các sứ và bộ điều chỉnh. Lắp sứ và bộ điều chỉnh với lắp máy.

Kiểm tra các kết cấu và chuyển vào lò sấy cảm ứng rút chân không.

Lắp ráp tổng thể:

Sau khi sấy xong, tiến hành siết ép lại các bồi dây, mạch từ và các chi tiết.

Lắp hoàn chỉnh ruột máy và lắp máy với thùng máy biến áp, bình dầu phụ, bình hút ẩm, sứ cao áp và các phụ kiện (như các role, thiết bị đo lường, thiết bị bảo vệ, ...)

Nạp dầu: Nạp dầu cho máy từ máy lọc dầu chân không.

Kiểm tra, xuất xưởng:

Đưa máy vào trạm thí nghiệm để kiểm tra xuất xưởng (đo các thông số theo thiết kế và tiêu chuẩn).

Lắp các nhãn mác, ghi tên và các ký hiệu, chỉ dẫn.

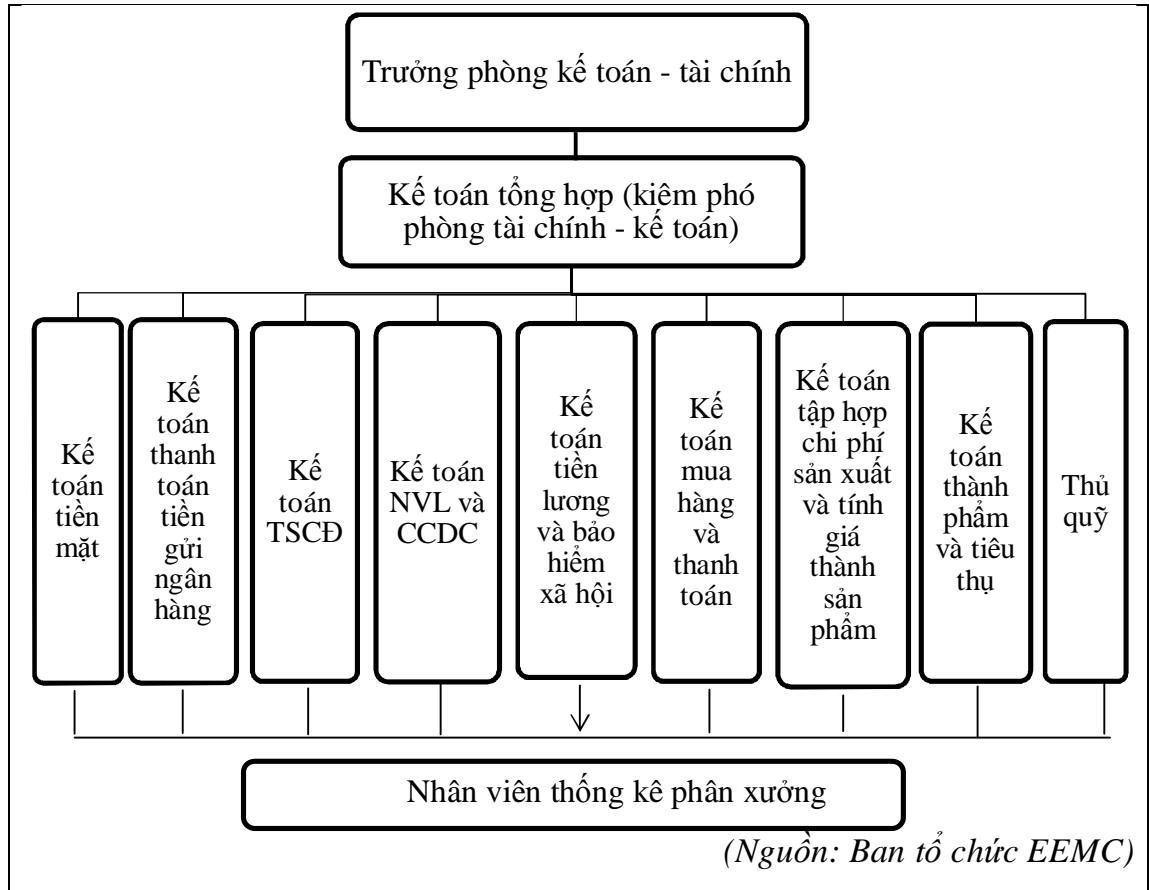
3.1.5. Đặc điểm tổ chức công tác kế toán của Công ty

Mô hình tổ chức bộ máy kế toán

Tổng công ty có 20 đơn vị gồm: văn phòng và 09 ban nghiệp vụ; 02 công ty TNHH MTV; 07 nhà máy, xí nghiệp; 01 trường mầm non. Trong đó 2 công ty TNHH MTV và trường mầm non hạch toán tài chính độc lập; 7 nhà máy sản xuất máy biến áp được hạch toán tập trung tại Ban Tài chính Kế toán. Dưới các nhà máy bố trí các nhân viên thống kê làm nhiệm vụ hướng dẫn, kiểm tra hạch toán ban đầu, thu thập chứng từ gửi về Ban Tài chính Kế toán.

Công ty là đơn vị hạch toán độc lập có quan hệ trực tiếp với Ngân hàng vừa hạch toán tổng hợp vừa hạch toán chi tiết. Bộ máy kế toán Công ty có nhiệm vụ tổ chức, hướng dẫn và kiểm tra thực hiện toàn bộ công tác thu thập, xử lý các thông tin kế toán, công tác thống kê trong phạm vi toàn Công ty. Hướng dẫn và kiểm tra thống kê PX thực hiện đầy đủ chế độ ghi chép ban đầu, cung cấp cho Giám đốc những thông tin kinh tế và phân tích hoạt động kinh tế.

Sơ đồ bộ máy Kế toán của Tổng Công ty thiết bị điện Đông Anh như sau:



Sơ đồ 3.3: Sơ đồ tổ chức bộ máy kế toán của Công ty

Nhiệm vụ, chức năng của kế toán:

Trưởng ban TC-KT: quản lý và kiểm tra toàn bộ công việc hạch toán của nhân viên trong phòng, là tham mưu đặc lực cho Giám đốc trong việc sử dụng đồng vốn một cách có hiệu quả.

Kế toán tổng hợp: Thay mặt kế toán trưởng giải quyết công việc khi kế toán trưởng đi vắng, phụ trách toàn bộ công tác kế toán. Đồng thời còn làm kế toán tổng hợp, tham mưu cho kế toán trưởng trong mọi lĩnh vực.

Kế toán tiền mặt: Hạch toán các nghiệp vụ kinh tế phát sinh liên quan đến thu chi quỹ tiền mặt. Theo dõi và lập kế hoạch thu chi tiền mặt, tham mưu cho kế toán trưởng trong việc chủ động chi tiêu tiền mặt. Cuối tháng lập: NKCT số 1, BK số 1, BK chi tiết TK 141, TK 138, TK 3388.

Kế toán tiền gửi ngân hàng: Theo dõi các khoản tiền gửi hàng ngày. Cuối tháng lập NKCT số 2, BK số 2, NKCT số 4.

Kế toán TSCĐ: Theo dõi tình hình tăng giảm và khấu hao TSCĐ của Công ty, ...Cuối tháng lập NKCT số 9 và bảng phân bổ khấu hao TSCĐ. Lập kế hoạch khấu hao, thanh lý và mua sắm TSCĐ

Kế toán tiền lương và BHXH: Có nhiệm vụ tính lương, BHXH và các khoản phải thu, phải trả của cán bộ nhân viên toàn Công ty. Cuối tháng lập Bảng phân bổ số 1.

Kế toán mua hàng: Theo dõi tình hình mua vật tư của Công ty thông qua các chứng từ của bộ phận tiếp liệu, theo dõi tình hình thanh toán với người bán và thuế GTGT được khấu trừ. Cuối tháng lập NKCT số 5.

Kế toán nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ: Theo dõi tình hình nhập xuất, tồn kho NVL và CCDC. Hạch toán chi tiết NVL, CCDC. Cuối tháng lập BK số 3, Bảng phân bổ số 2, tập hợp chi phí NVLTT cho từng sản phẩm phục vụ cho công tác tính giá thành sản phẩm.

Kế toán tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm: Cuối tháng căn cứ vào các bảng phân bổ như bảng phân bổ số 1, bảng phân bổ số 2, bảng phân bổ khấu hao, các BK, NKCT có liên quan, ... để lập BK số 4 và NKCT số 7. Đồng thời căn cứ vào các sổ chi tiết TK621, 622, 627 để lên sổ chi tiết TK 154, cùng với các chi phí cần phân bổ khác để tiến hành tính giá thành sản phẩm. Kiểm tra, đối chiếu việc xuất dùng vật tư cho sản xuất với định mức tiêu hao của từng sản phẩm.

Kế toán thành phẩm, tiêu thụ và xác định kết quả kinh doanh: Theo dõi tình hình nhập xuất kho thành phẩm, tổng hợp doanh thu bán hàng, các khoản giảm trừ, theo dõi chi tiết công nợ phải thu của khách hàng và thực hiện nghĩa vụ với ngân sách nhà nước, giá vốn hàng bán, xác định kết quả kinh doanh. Cuối tháng lập BK số 8, BK số 11, NKCT số 8, NKCT số 10.

Thủ quỹ: Làm nhiệm vụ thu - chi tiền mặt, quản lý tiền mặt tồn quỹ, đối chiếu số tồn thực tế tại quỹ với số dư trên sổ quỹ tiền mặt.

Nhân viên thống kê phân xưởng: Thực hiện hạch toán ban đầu, thu nhận, kiểm tra, sắp xếp chứng từ, chuyển các chứng từ để tiến hành ghi sổ kế toán.

Chính sách kế toán áp dụng tại Công ty

Công ty áp dụng theo chế độ kế toán doanh nghiệp theo Thông tư số 200/2014/TT-BTC của Bộ trưởng Bộ Tài chính ngày 22 tháng 12 năm 2014.

Kỳ hạch toán kế toán: Tháng.

Niên độ kế toán: Từ ngày 01/01 đến 31/12 năm dương lịch hàng năm.

Đơn vị tiền tệ sử dụng trong ghi chép kế toán là VNĐ.

Phương pháp chuyển đổi ngoại tệ: Theo tỷ giá tại ngày phát sinh nghiệp vụ.

Phương pháp hạch toán hàng tồn kho: kê khai thường xuyên.

Phương pháp tính khấu hao TSCĐ: Tính khấu hao TSCĐ theo phương pháp đường thẳng.

Hạch toán chi tiết vật liệu theo phương pháp ghi thẻ song song

Các báo cáo Công ty phải lập

Tổng Công ty Thiết bị điện Đông Anh lập BCTC theo hệ thống BCTC áp dụng cho loại hình doanh nghiệp lớn, gồm các báo cáo sau:

Bảng cân đối kế toán: Mẫu B01-DN

Báo cáo kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh: Mẫu B02-DN

Báo cáo lưu chuyển tiền tệ: Mẫu B03-DN

Thuyết minh Báo cáo tài chính: Mẫu B09-DN

Ngoài các báo cáo phải lập trên, để phục vụ yêu cầu quản lý kế toán tài chính, yêu cầu chỉ đạo, điều hành các ngành, Công ty còn sử dụng các Báo cáo tài chính chi tiết khác như: Báo cáo tình hình thanh toán công nợ, tình hình vật tư hàng hoá, ...

Hệ thống chứng từ

Công ty sử dụng các chứng từ kế toán theo Thông tư số 200/2014/TT-BTC của Bộ trưởng Bộ Tài chính ngày 22 tháng 12 năm 2014 cụ thể hệ thống chứng từ mà doanh nghiệp sử dụng trong từng phần hành như sau:

Chứng từ về tiền mặt, tiền gửi: phiếu thu, phiếu chi, giấy báo nợ, báo có, bảng sao kê ngân hàng, giấy đề nghị tạm ứng, giấy thanh toán tạm ứng, biên lai thu tiền, ...

Chứng từ về lao động, tiền lương: Bảng chấm công, Bảng thanh toán lương và BHXH, Bảng thanh toán tiền thưởng, ...

Chứng từ về TSCĐ: biên bản giao nhận TSCĐ, biên bản thanh lý TSCĐ, biên bản đánh giá lại TSCĐ, biên bản kiểm kê TSCĐ, bảng tính và phân bổ khấu hao TSCĐ,...

Chứng từ mua hàng: Hoá đơn mua hàng; biên bản kiểm nhận vật tư, hàng hoá; hoá đơn chi phí mua hàng, ...

Ngoài ra Công ty sử dụng một số chứng từ khác theo quy định của Bộ tài chính và đặc trưng của ngành điện.

Hình thức kế toán

Hình thức ghi sổ kế toán mà EEMC áp dụng là hình thức Nhật ký-Chứng từ. Hình thức sổ kế toán này phù hợp với quy mô và loại hình hoạt động kinh doanh, phù hợp với trình độ của nhân viên kế toán Công ty. Với hình thức ghi sổ kế toán này trong nhiều năm qua đã phát huy được hiệu quả công tác kế toán của Công ty, giúp kế toán viên nâng cao được năng suất và hiệu quả trong công việc kế toán, rút ngắn thời gian hoàn thành quyết toán và cung cấp số liệu kịp thời cho Ban giám đốc và các nhà quản lý Công ty.

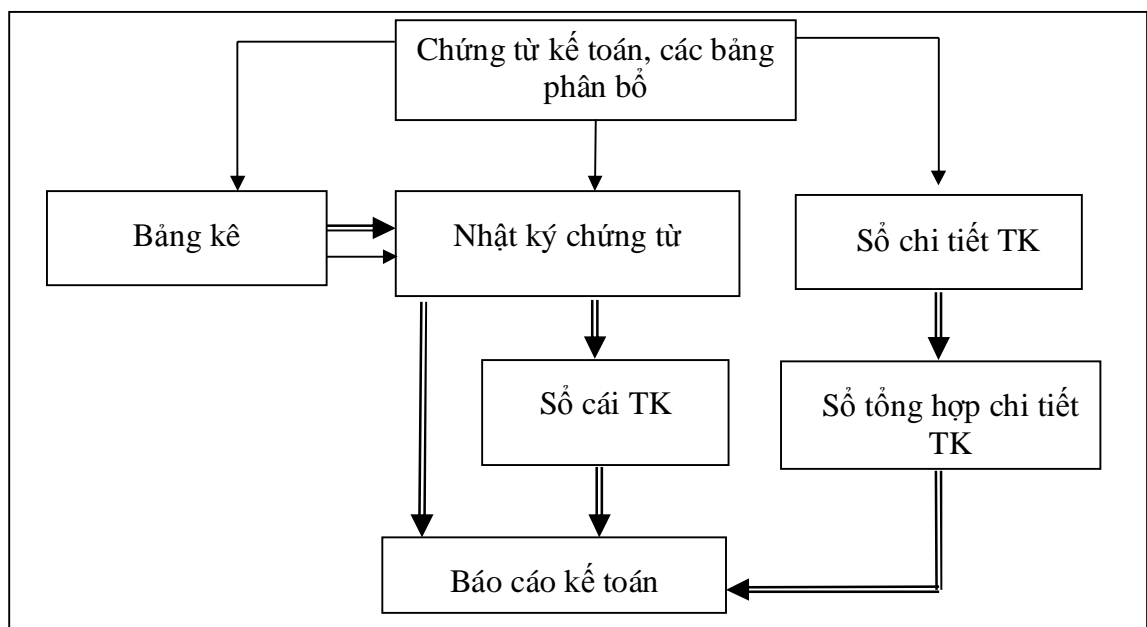
Vận dụng hình thức tổ chức ghi sổ kế toán này Công ty sử dụng hệ thống sổ sách gồm: Sổ Nhật ký- Chứng từ, sổ Cái tài khoản, các sổ-thẻ chi tiết, các bảng kê, bảng tổng hợp số liệu, ... Ví dụ:

Sổ chi tiết tài khoản 1121 (Chi tiết 11211, 11212, 11213, 11214); Sổ chi tiết tài khoản 1122 (chi tiết 11221, 11222, 11222); Sổ cái 112.

Sổ chi tiết 1521; Sổ chi tiết 1522

Sổ chi tiết 154- chi tiết tài khoản 1541, 1542, 1545, 1546, 1549 (chi tiết 15491, 15492, 15493, 15494); Sổ cái TK 154

Bảng kê: được sử dụng với những khoản chi phí phát sinh thường xuyên, có liên quan đến nhiều đối tượng cần được phân bổ (tiền lương, vật liệu, khấu hao, ...)



Sơ đồ 3.4: Sơ đồ trình tự ghi chép theo hình thức sổ kế toán Nhật ký-Chứng từ

Ghi chú:

Ghi hàng ngày: →

Ghi cuối kỳ: ==>

Đối chiếu, kiểm tra: <->

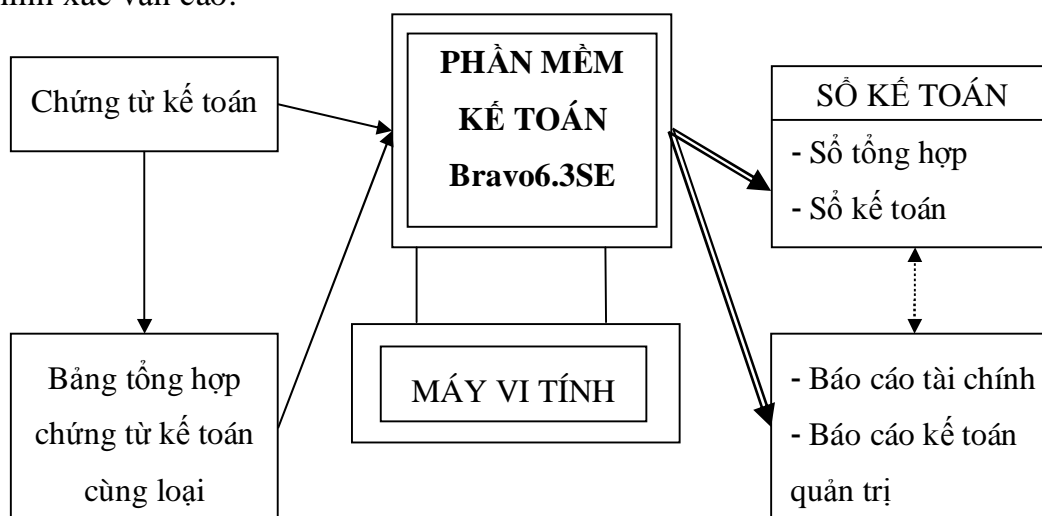
Phần mềm kế toán áp dụng tại Công ty

Nhận thấy tầm quan trọng của việc sử dụng máy tính và phần mềm máy tính trong công việc hạch toán và lưu giữ chứng từ, Công ty đã thiết lập một mạng lưới máy tính văn phòng đến từng nhân viên. Phần mềm kế toán công ty

sử dụng là phần mềm kế toán **Bravo6.3SE** giúp kế toán theo dõi chặt chẽ, luôn cập nhật những đổi mới của chế độ kế toán.

Các máy tính được liên kết chặt chẽ với nhau. Mỗi kế toán có một tài khoản đăng nhập riêng, chỉ được truy cập theo đúng phần hành của mình và chịu trách nhiệm với phần hành đấy.

Phần mềm kế toán không hiển thị đầy đủ quy trình ghi sổ kế toán nhưng in được đầy đủ sổ kế toán và báo cáo tài chính theo quy định. Nhờ phần mềm kế toán, khối lượng công việc của kế toán được giảm tải mà tính chính xác vẫn cao.



Sơ đồ 3.5: Trình tự ghi sổ kế toán theo hình thức kế toán máy trên phần mềm Bravo6.3SE

Ghi chú:

- Nhập số liệu hàng ngày: \longrightarrow
- In sổ, báo cáo cuối tháng, cuối năm: \Longrightarrow
- Đối chiếu, kiểm tra: \longleftrightarrow

Hàng ngày, kế toán căn cứ vào các chứng từ kế toán hoặc Bảng tổng hợp chứng từ kế toán cùng loại đã được kiểm tra, dùng làm căn cứ ghi sổ, xác định tài khoản ghi Nợ, tài khoản ghi Có để nhập dữ liệu vào máy vi tính theo các bảng biểu được thiết kế sẵn trên phần mềm kế toán.

Theo quy trình của phần mềm, các thông tin được tự động nhập vào sổ kế toán tổng hợp và các sổ, thẻ kế toán chi tiết có liên quan.

Cuối mỗi quý, mỗi năm kế toán thao tác các bút toán kết chuyển tự động, kiểm tra đối chiếu các sai sót, thực hiện bút toán khoá sổ và lập báo cáo tài chính. Sổ kế toán tổng hợp và sổ kế toán chi tiết được in ra giấy, đóng thành quyển và thực hiện các thủ tục pháp lý.

3.2. Thực trạng Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm máy biến áp tại Tổng Công ty Thiết bị điện Đông Anh (EEMC)

3.2.1. Đặc điểm hoạt động của công ty ảnh hưởng đến kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm

Tổng Công ty Thiết bị điện Đông Anh bán hàng chủ yếu theo đơn đặt hàng. Sản phẩm của công ty có quá trình sản xuất rất phức tạp do đó việc xác định đối tượng tập hợp chi phí và tính giá thành rất khó khăn. Những sản phẩm sản xuất ra đều có một mã khác nhau quy định do đó có thể theo dõi chi tiết các chi phí cho từng loại sản phẩm.

Ảnh hưởng của sản xuất máy biến áp đến tổ chức công tác kế toán

- Đối với tổ chức chứng từ: Việc tập hợp, thống kê chứng từ được thực hiện dưới các nhà máy, xí nghiệp bởi các nhân viên thống kê phân xưởng. Việc thu thập chứng từ gặp khó khăn về thời gian chuyên nộp về Ban Tài chính kế toán.
- Đối với tổ chức sổ kế toán: mở sổ chi tiết cho từng loại vật tư, từng loại máy...
- Đối với tổ chức báo cáo: ngoài báo cáo tài chính theo quy định của Nhà nước thì cần phải tổ chức báo cáo kế toán quản trị nhằm mục đích kiểm soát chi phí, ra quyết định sản xuất và giá thành.

3.2.2. Nội dung kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm máy biến áp tại công ty từ góc độ kế toán tài chính

3.2.2.1. Phân loại chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm máy biến áp tại công ty dưới góc độ kế toán tài chính

- Phân loại chi phí sản xuất

Để thuận tiện và đảm bảo sự hài hòa giữa công tác tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm và phù hợp với đặc điểm sản xuất, chi phí sản xuất để tính giá thành sản phẩm ở công ty được phân theo các khoản mục:

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp: Nguyên vật liệu trực tiếp được chia thành:

+ Nguyên vật liệu chính: Nguyên vật liệu chính của công ty bao gồm các loại dây điện từ, tôn silic, dầu biến thế, sứ cách điện, kim loại màu, kim loại đen, nhôm thỏi và lõi thép mạ kẽm,...

+ Nguyên vật liệu phụ: Vật liệu phụ bao gồm qua hèn, roăng cao su, axetilen, oxi, Phenol, xăng Atenol, băng vải các loại, giấy cách điện, dầu nhờn...

- Chi phí nhân công trực tiếp: Bao gồm tiền lương và các khoản trích theo lương tính chi phí sản xuất như KPCĐ, BHYT, BHXH, BHTN của công nhân trực tiếp thực hiện từng công đoạn sản xuất.

- Chi phí sản xuất chung: là những chi phí không gắn trực tiếp với sản xuất từng sản phẩm mà liên quan đến toàn bộ số lượng sản phẩm sản xuất ra, đảm bảo hoạt động chung của từng phân xưởng và toàn công ty. Bao gồm các khoản mục chi phí sau: chi phí nhân viên quản lý phân xưởng, chi phí khấu hao tài sản cố định, chi phí dịch vụ mua ngoài, chi phí bằng tiền khác.

- Phân loại giá thành sản phẩm: có hai loại giá thành được sử dụng ở công ty như sau: Giá thành sản xuất và Giá thành toàn bộ.

3.2.2.2. Kế toán chi phí sản xuất sản phẩm máy biến áp tại công ty

a) Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Các loại Nguyên vật liệu đều được quản lý tại các kho riêng hoặc kho của từng phân xưởng. Các nghiệp vụ phát sinh liên quan đến NVL, chi phí NVL được theo dõi chặt chẽ trên tài khoản tương ứng là TK152 và TK 621.

- ***Chứng từ sử dụng***

Phiếu xuất kho- mẫu số 02-VT

Hóa đơn GTGT, hóa đơn bán hàng kèm phiếu xuất kho

Bảng phân bổ nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ- mẫu số 07-VT

Bảng kê chi tiết vật liệu xuất dùng.

- ***Tài khoản hạch toán***

Để phản ánh quá trình tập hợp và phân bổ chi phí nguyên vật liệu trực tiếp tại Công ty, kế toán sử dụng tài khoản 621: “Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp”.

Trong đó chi tiết cho các tài khoản con sau:

- 6211: Chi phí NVL chính: tất cả các nguyên vật liệu phát sinh trực tiếp để sản xuất sản phẩm và chiếm tỷ trọng lớn trong giá thành của sản phẩm.

TK 6211 được mở chi tiết cho từng sản phẩm.

Ví dụ: 6211-140817K_03; 6211-140817K_04; 6211-140818_27; 6211-140818_28, ... (trong đó 140818 là mã sản phẩm).

- 6212: Chi phí NVL phụ: Những nguyên vật liệu phát sinh trực tiếp sản xuất sản phẩm nhưng chiếm tỷ trọng nhỏ trong giá thành của sản phẩm.

TK 6212 được mở chi tiết cho từng sản phẩm.

- ***Trình tự kế toán***

Hạch toán chi tiết

Trên phần mềm kế toán máy Bravo6.3SE mà Công ty sử dụng, Ban vật tư sẽ ghi vào mục cập nhật số liệu bao gồm: mã vật tư, tên vật tư, ĐVT, TK, Số lượng, ...

Cuối mỗi tháng, kế toán nguyên vật liệu căn cứ vào số liệu chi tiết của vật liệu, các phiếu xuất kho để tính giá vật liệu xuất kho theo phương pháp bình quân cả kỳ dự trữ.

$$\text{Đơn giá thực tế NVL xuất trong tháng} = \frac{\text{Trị giá NVL tồn đầu tháng} + \text{Trị giá NVL nhập trong tháng}}{\text{KL NVL tồn đầu tháng} + \text{KL NVL nhập trong tháng}}$$

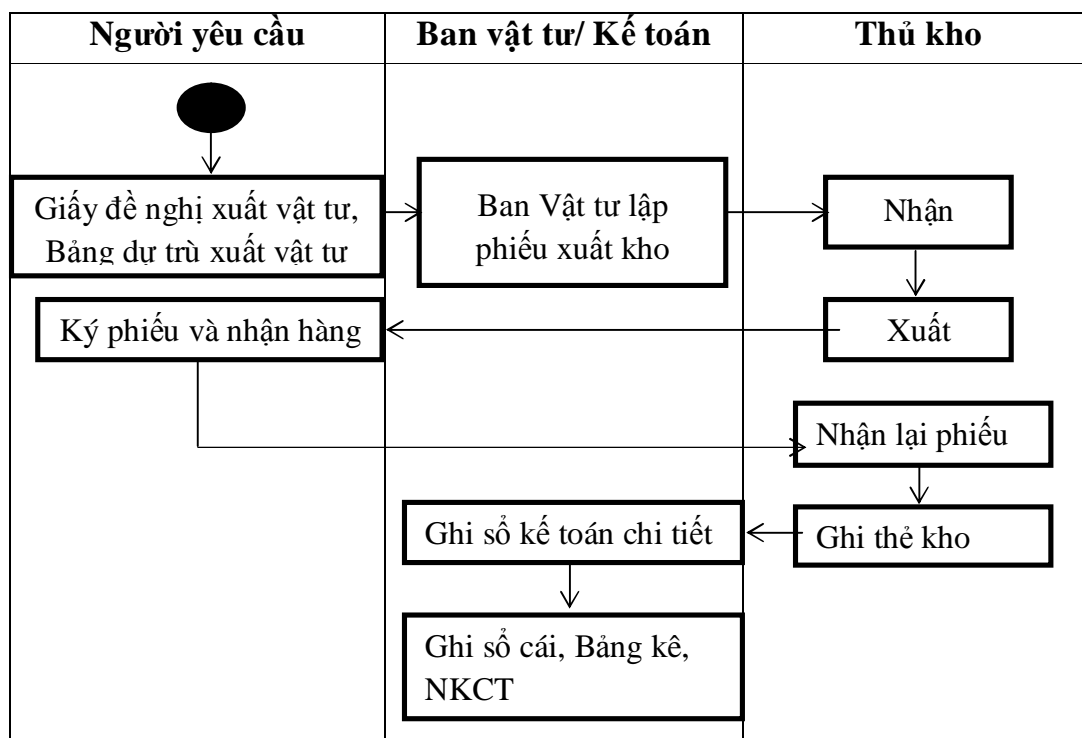
Giá thực tế NVL xuất dùng = Đơn giá x Khối lượng NVL xuất dùng.

Ví dụ: Xác định chi phí nguyên vật liệu trực tiếp sản xuất Sản phẩm **MBA 140818_26**. Sản phẩm MBA 140818_26 được yêu cầu sản xuất từ tháng 9 năm 2015 và đến tháng 11 năm 2015 thì hoàn thành. Tất cả nguyên vật liệu chính được xuất dùng trong tháng 9 và tháng 10, đến tháng 11 chỉ xuất dùng nguyên vật liệu phụ sản xuất giai đoạn cuối.

Xác định chi phí nguyên vật liệu chính - 6211

Đây là tất cả những nguyên vật liệu được xuất trực tiếp phục vụ sản xuất sản phẩm máy biến áp 140818_26. Nguyên vật liệu phục vụ sản xuất MBA được xuất từ kho Kim khí (KK), kho phụ tùng (PT), kho xăng dầu hoá chất (XDHC), ...do phòng vật tư lập phiếu xuất.

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



Sơ đồ 3.6: Quy trình luân chuyển chứng từ xuất kho Nguyên vật liệu

Căn cứ vào bảng dự trù vật tư, Giấy đề nghị xuất vật tư được phê duyệt do các nhà máy có nhu cầu sử dụng vật tư mang đến, Ban Vật tư viết phiếu xuất kho. Mỗi phiếu xuất kho được lập thành 4 liên:

- Một liên lưu tại cuống sổ của Ban vật tư.
- Một liên người nhận hàng sau khi nhận hàng xong sẽ giữ.
- Hai liên còn lại giao cho thủ kho làm căn cứ xuất vật tư, thủ kho tiến hành xuất vật tư theo đúng chủng loại, ghi số lượng xuất kho vào cột thực xuất trên phiếu xuất kho, ghi số lượng xuất kho vào cột xuất trên thẻ kho, sau đó chuyển hai liên phiếu xuất kho này cho kế toán nguyên vật liệu để kế toán ghi số lượng xuất kho vào cột xuất trên sổ kho, ghi đơn giá xuất kho lên cột đơn giá và tính ra thành tiền trên phiếu xuất kho. Kế toán nguyên vật liệu lưu một liên, một liên chuyển cho kế toán tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành để làm căn cứ tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm.

Mỗi phiếu xuất kho được lập dùng để xuất một loại nguyên vật liệu (chính hoặc phụ) dùng cho nhiều loại sản phẩm có đặc điểm sản xuất hoặc cùng giai đoạn sản xuất như nhau, trong phiếu xuất kho sẽ chi tiết rõ số lượng thực xuất cho từng loại sản phẩm. Mỗi phiếu xuất kho khi chuyển cho kế toán phải có đầy đủ chữ ký của thủ trưởng đơn vị, kế toán trưởng, người nhận hàng và thủ kho.

Từ tháng 9 Công ty tiến hành xuất nguyên vật liệu sản xuất sản phẩm. Bộ phận kỹ thuật lập bảng dự trù vật tư sản xuất sản phẩm MBA 1840818_26, bộ phận có nhu cầu sử dụng nguyên vật liệu lập giấy đề nghị xuất vật tư cho Ban Vật tư. Giấy đề nghị xuất vật tư được lập theo yêu cầu sản xuất của từng nhà máy. Ban Vật tư căn cứ vào bảng dự trù vật tư cùng với phiếu yêu cầu xuất vật tư để lập phiếu xuất. Một phiếu xuất kho chỉ dùng để xuất một loại vật tư cho những sản phẩm tương tự có cùng giai đoạn sản xuất. Khi có đầy đủ chữ ký của trưởng bộ phận và Tổng giám đốc, Ban Vật tư lập phiếu xuất và gửi cho thủ kho để tiến hành xuất kho.

Phiếu xuất kho xuất nguyên vật liệu sản xuất sản phẩm MBA 140818_26 thường đi kèm với xuất nguyên vật liệu sản xuất các sản phẩm 140818_26÷29, 140822_02÷05.

Xác định chi phí nguyên vật liệu phụ- 6212 cho sản phẩm

Đối với sản phẩm MBA 140818_26

Khoản mục chi phí này chỉ phân bổ cho sản phẩm khi sản phẩm đã hoàn thành trong tháng. Trong tháng 11 kế toán tập hợp tất cả chi phí nguyên vật liệu chung vào Bảng tổng hợp chi phí theo khoản mục.

Tài khoản 6212 chỉ phân bổ cho những sản phẩm đã hoàn thành trong tháng, và phân bổ theo tài khoản 6211 theo công thức sau:

$$6212 (\text{sản phẩm}) = \frac{6211(\text{sản phẩm})}{\text{Tổng } 6211 \text{ trong tháng}} \times 6212 \text{ trong tháng}$$

Đối với sản phẩm MBA 140818_26

Dựa vào bảng kê chi phí nguyên vật liệu xuất dùng, kế toán xác định được tổng 6211 của sản phẩm từ đó xác định chi phí 6212 phân bổ cho sản phẩm:

$$6212 (140818_26) = \frac{6211 (140818_26)}{\text{Tổng } 6211 \text{ Tháng } 11} \times 6212 \text{ Tháng } 11$$
$$\text{Vậy } 6212 (140818_26) = \frac{271\,797\,814}{78\,984\,278\,756} \times 1\,845\,047\,797$$
$$= 6\,349\,111 \text{ (đồng)}$$

Từ cách tính này, kế toán tính ra chi phí nguyên vật liệu phân bổ 6212 cho tất cả các sản phẩm hoàn thành trong tháng sau đó tập hợp vào Bảng tổng hợp chi tiết dùng cho tài khoản 6212. Công ty không mở sổ chi tiết 6212 cho từng sản phẩm. Dựa vào bảng tổng hợp chi tiết tài khoản 6211 và 6212. Kế toán lập bảng Tổng hợp chi tiết tài khoản 621 cho tháng 11.

Kế toán tổng hợp:

Căn cứ vào các phiếu xuất kho, Bảng tổng hợp chi tiết tài khoản 621, kế toán lập bảng kê số 4. Từ bảng kê số 4 và sổ chi tiết tài khoản 621 để lên nhật ký chứng từ số 7.

Từ đó kế toán lên Sổ cái tài khoản 621: sổ cái là sổ tổng hợp dùng cho cả năm, mỗi tờ sổ dùng cho TK phát sinh nợ và phát sinh có.

Bảng 3.1: Sổ chi tiết tài khoản 621

Tổng Công ty thiết bị điện Đông Anh Số 189 đường Lâm Tiên, thị trấn Đông Anh, TP. Hà Nội					Mẫu số: S36 - DN <i>(Ban hành theo TT 200/2014/TT - BTC ngày 22/12/2014 của Bộ trưởng BTC)</i>		
SỔ CHI PHÍ SẢN XUẤT KINH DOANH Tài khoản: 621 "chi phí nguyên vật liệu trực tiếp" Tên sản phẩm, dịch vụ: Máy biến áp 140818_26 Tháng 11 năm 2015							
<i>DVT: VND</i>							
Ngày tháng ghi số	Chứng từ		Diễn giải	TK đối ứng	Ghi Nợ tài khoản 621		
	Số	Ngày tháng			Tổng số tiền	Chia ra	
						6211	6212
A	B	C	D	E	1	2	3
			<u>Số dư đầu kỳ</u>		0		
			Số phát sinh trong kỳ				
30/11	SCT 6211	30/11	Chi phí NVL trực tiếp sản xuất sản phẩm		13.995.717	13.995.717	
30/11	SCT 6212	30/11	Chi phí NVL phân bổ cho sản phẩm		6.349.111		6.349.111
			Cộng số phát sinh trong kỳ		20.344.828	13.995.717	6.349.111
			<u>Số dư cuối kỳ</u>		0		

Sổ này có 01 trang, đánh dấu từ trang 01 đến trang 01 Ngày 30 tháng 11 năm 2015
 Ngày mở sổ: 01.11.2015

Người ghi sổ (Đã ký) Nguyễn Trọng Nghĩa	Kế toán trưởng (Đã ký) Phạm Xuân Thành
--	---

Bảng 3.3: Bảng kê số 4

Tổng Công ty thiết bị điện Đông Anh Số 189 đường Lâm Tiên, thị trấn Đông Anh, TP. Hà Nội														
BẢNG KÊ SỐ 4 Tháng 11 năm 2015														
T T	Tài khoản	Tên tài khoản	152	153	2 141	334	338	621	622	627	NKCT số 1	NKCT số 2	NKCT số 5	Cộng PS nợ
1	154	Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang	44.177.594.545					80.826.218.098	7.127.113.801	4.811.765.470				136.942.691.914
	1541	Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang - sản xuất						80.826.218.098	7.127.113.801	4.811.765.470				92.765.097.369
	15491	Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang - Gia công chuốt đồng F17	8.967.991.410											8.967.991.410
	15492	Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang – Gia công băng dây	35.209.603.135											35.209.603.135
2	621	Chi phí NVL trực tiếp	80.826.218.098											80.826.218.098
	6211	Chi phí NVL trực tiếp	78.981.241.256											78.981.241.256
	6212	Chi phí NVL phân bổ	1.844.976.842											1.844.976.842
3	622	Chi phí nhân công trực tiếp						6.617.029.721	510.084.080					7.127.113.801
	6221	Chi phí nhân công trực tiếp						6.617.029.721	510.084.080					7.127.113.801
4	627	Chi phí sản xuất chung	104.522.353	111.672.445	1.057.157.094	675.414.717	42.079.584				1.510.638.642	525.183.507	785.097.128	4.811.765.470
	6271	phí sản xuất chung của máy biến áp	104.522.353	111.672.445	1.057.157.094	675.414.717	42.079.584				1.510.638.642	525.183.507	785.097.128	4.811.765.470
		Tổng cộng	125.108.334.996	111.672.445	1.057.157.094	7.292.444.438	552.163.664	80.826.218.098	7.127.113.801	4.811.765.470	1.510.638.642	525.183.507	785.097.128	229.707.789.283

Bảng 3.4: Nhật kí chứng từ số 7 – Phần 1

Tổng Công ty thiết bị điện Đông Anh Số 189 đường Lâm Tiên, thị trấn Đông Anh, TP. Hà Nội																	
NHẬT KÝ CHỨNG TỪ SỐ 7 Phần I – Tập hợp chi phí SXKD toàn doanh nghiệp Tháng 11 năm 2015																	
Stt_xx	Sap_xep	Tk_Nợ	Co1331	Co152	Co153	Co154	Co214	Co334	Co338	Co515	Co621	Co622	Co627	Nkct_so_01	Nkct_so_02	Nkct_so_05	Tổng Cộng
1	A	621		80 826 218 098													80 826 218 098
2	A	622						6 617 029 721	510 084 080								7 127 113 801
3	A	627		104 522 353	111 672 445		1 057 157 094	675 414 717	42 079 584					1 510 638 642	525 183 507	785 097 128	4 811 765 470
4	A	641												2 846 575 176	4 000 000	1 736 540 000	4 587 115 176
5	A	642		202 481 704	3 857 123		57 616 737	4 214 209 848	262 553 057					1 824 061 807	760 255 728	388 981 135	7 714 017 139
6	A1	Cộng A		81 133 222 155	115 529 568		1 114 773 831	11 506 654 286	814 716 721					6 181 275 625	1 289 439 235	2 910 618 263	105 066 229 684
7	B														39 814 000 000		39 814 000 000
8	B	1111						289 758 220	81 700 000							27 347 383	398 805 603
9	B	1121							335 010 280	14 907 972						2 000 000	351 918 252
10	B	1122								874 371							874 371
11	B	131												3 543 100		1 190 343 000	1 193 886 100
12	B	1331												151 140 660	73 061 502	3 649 730 000	3 873 932 162
13	B	141												603 000 000			603 000 000
14	B	152				27 166 708 018			212 825 866					579 409 670		99 554 780 865	127 513 724 419
15	B	153														69 178 000	69 178 000
16	B	154		44 177 594 545							80 826 218 098	7 127 113 801	4 811 765 470				136 942 691 914
17	B	155				83 909 783 509											83 909 783 509
18	B	156														1 299 289 000	1 299 289 000
19	B	2112														2 277 375 056	2 277 375 056
20	B	2218															
21	B	311												5 990 551 375	50 079 757 519		56 070 308 894
22	B	331		266 451 510										347 453 550	5 171 875 446	40 654 791 586	46 440 572 092
23	B	33311	12 028 967 967														12 028 967 967
24	B	33312														5 144 742 333	5 144 742 333
25	B	3333														602 896 651	602 896 651
26	B	3335														279 152 478	279 152 478
27	B	3336														528 000	528 000
28	B	3337														425 873 992	425 873 992
29	B	3341							263 602 537					3 777 318 785	7 279 720		4 048 201 042
30	B	3383												101 041 947	817 793 135		918 835 082
31	B	3388		6 527 400 000										423 570 029			6 950 970 029
32	B	3531												79 510 000			79 510 000
33	B	3532												25 740 000	50 000 000		75 740 000
34	B	4212															
35	B	5111															
36	B	5112															
37	B	5113															
38	B	5118															
39	B	515															
40	B	632		481 160 718													481 160 718
41	B	635							618 081 334							2 113 947 604	2 732 028 938
42	B	811					25 959 034									3 974 896	29 933 930
43	B	911															
44	B1	Cộng B	12 028 967 967	51 452 606 773		111 076 491 527	25 959 034	289 758 220	1 511 220 017	15 782 343	80 826 218 098	7 127 113 801	4 811 765 470	12 082 279 116	64 770 883 276	148 724 834 890	494 743 880 532
45	C	TC (A+B)	12 028 967 967	132 585 828 928	115 529 568	111 076 491 527	1 140 732 865	11 796 412 506	2 325 936 738	15 782 343	80 826 218 098	7 127 113 801	4 811 765 470	18 263 554 741	66 060 322 511	303 270 906 306	599 810 110 216

Bảng 3.5: Nhật kí chứng từ số 7 – Phần 2

Tổng Công ty thiết bị điện Đông Anh Số 189 đường Lâm Tiên, thị trấn Đông Anh, TP. Hà Nội NHẬT KÝ CHỨNG TỪ SỐ 7 Phần II – Chi phí sản xuất kinh doanh theo yếu tố Tháng 11 năm 2015									
Tk nợ	Nguyên VL	Tiền lương	Khoản trích theo lương	Khấu hao	Mua ngoài	CP khác	Tổng CP	Luân chuyển NB không tính vào CPSXKD	Tổng cộng
1541								1 570 272 961	1 570 272 961
621	80 826 218 098						80 826 218 098		80 826 218 098
622		6 617 029 721	510 084 080				7 127 113 801		7 127 113 801
627	216 194 798	675 414 717	42 079 584	1 057 157 094	525 183 507	2 295 735 770	4 811 765 470		4 811 765 470
641						4 943 864 121	4 943 864 121		4 943 864 121
642	206 338 827	4 214 209 848		57 616 737	262 553 057	2 973 298 670	7 714 017 139		7 714 017 139
Cộng trong tháng	81 248 751 723	11 506 654 286	552 163 664	1 114 773 831	787 736 564	10 212 898 561	105 422 978 629	1 570 272 961	106 993 251 590
Lũy kế từ đầu năm	711 268 233 660	105 824 385 061	5 078 138 158	13 109 694 977	8 276 387 253	138 744 203 984	977 222 904 935	827 844 175 190	1805 067 080 125

Bảng 3.6: Sổ cái tài khoản 621

Tổng Công ty thiết bị điện Đông Anh Số 189 đường Lâm Tiên, thị trấn Đông Anh, TP. Hà Nội		Mẫu số: S05 - DN (Ban hành theo TT 200/2014/TT - BTC ngày 22/12/2014 của Bộ trưởng BTC)				
SỔ CÁI Tài khoản: 621 "Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp"						
Số dư đầu năm						
Nợ						
0						
Ghi Có các TK, đối ứng Nợ với TK 621	....	Tháng 9	Tháng 10	Tháng 11	....	Cộng
A	...	9	10	11	...	13
TK 152		88.930.410.321	67.466.893.278	80.826.218.098		
TK 153						
TK 111						
Cộng số phát sinh Nợ		88.930.410.321	67.466.893.278	80.826.218.098		
Cộng số phát sinh Có		88.930.410.321	67.466.893.278	80.826.218.098		
Số dư cuối tháng Nợ	0	0	0	0		
Số dư cuối tháng Có	0	0	0	0		
Ngày 30 tháng 11 năm 2015						
Người ghi sổ (Đã ký)			Giám đốc (Đã ký)			
Nguyễn Trọng Nghĩa						

(Nguồn: Ban Tài chính Kế toán, EEMC, năm 2015)

b) Kế toán chi phí nhân công trực tiếp

Chi phí nhân công trực tiếp là khoản chi phí chiếm tỷ trọng lớn thứ hai sau chi phí nguyên vật liệu trực tiếp trong tổng chi phí sản xuất sản phẩm. Bởi vậy việc tổ chức theo dõi và hạch toán chính xác tiền lương, thể hiện đúng đắn chế độ tiền lương, tính đúng và đủ, thanh toán kịp thời tiền lương cho người lao động sẽ có tác tích cực, thúc đẩy Công ty sử dụng hợp lý lao động. Từ đó không ngừng nâng cao năng suất và chất lượng lao động, tiết kiệm chi phí sản xuất, giảm giá thành sản phẩm, đồng thời đảm bảo tăng thu nhập cho người lao động, nâng cao đời sống nhân viên.

Hiện nay tại EEMC, công nhân trực tiếp sản xuất hưởng lương khoán sản phẩm. Chi phí nhân công trực tiếp bao gồm: lương chính, các khoản phụ cấp, trích các quỹ BHXH, BHYT, KPCĐ theo quy định của Nhà nước.

$$\text{Tiền lương} = \text{Lương chính} + \text{Các khoản phụ cấp.}$$

- ***Chứng từ sử dụng***

Chứng từ gốc về lương và thanh toán: Bảng chấm công, phiếu nghỉ hưởng BHXH, Bảng thanh toán lương và BHXH, Bảng thanh toán tiền thưởng. Bảng thanh toán tiền lương trả thêm theo năng suất lao động.

Bảng phân bổ tiền lương và BHXH.

Ngoài ra còn có các chứng từ khác như: Hợp đồng lao động theo vụ việc, phiếu nghỉ hưởng BHXH, bảng thanh toán tiền làm thêm giờ, bảng thanh toán tiền thuê ngoài.

Bảng giá bán các loại sản phẩm của Công ty theo quy định. Công ty quy định trích 12% giá bán máy tạo nên chi phí tiền lương của nhân công trực tiếp.

Tài khoản hạch toán

Để phản ánh quá trình tập hợp chi phí nhân công trực tiếp tại Công ty, kế toán sử dụng tài khoản 622- Chi phí nhân công nhân trực tiếp.

Nội dung phản ánh trên 622 như sau:

TK 622 cuối kỳ không có số dư, mở chi tiết theo đối tượng tập hợp chi phí sản xuất như: sản phẩm MBA 140818_26....

• ***Trình tự hạch toán***



Sơ đồ 3.7: Quy trình luân chuyển chứng từ chi phí Nhân công trực tiếp
Hạch toán chi tiết

Tài khoản 622 được tập hợp cho từng đối tượng tập hợp chi phí. Căn cứ vào bảng chấm công, phiếu nghỉ ốm hưởng bảo hiểm xã hội, bảng thanh toán tiền lương..., kế toán tiền lương tính lương phải trả công nhân viên và các khoản trích thuộc vào chi phí mà doanh nghiệp phải chịu theo từng phân xưởng, từ đó lên Bảng phân bổ tiền lương và BHXH. Từ bảng phân bổ tiền lương và BHXH, bảng giá sản phẩm kế toán lập Bảng “tiền lương tính vào

sản phẩm hoàn thành trong tháng”. Từ hai bảng này kế toán điều chỉnh và lập sổ chi tiết 622 theo từng sản phẩm, từng đối tượng tập hợp chi phí.

Thực tế cuối tháng 11 năm 2015, kế toán căn cứ theo bảng chấm công sau đó chi tiết số công từng sản phẩm để tập hợp chi phí nhân công trực tiếp 622 từng sản phẩm. Để tính tiền lương phân bổ vào sản phẩm kế toán căn cứ vào Bảng giá các loại sản phẩm và Bảng phân bổ tiền lương và BHXH.

Tổng Công ty quy định: Trích 12% giá bán mỗi sản phẩm tính vào Tổng tiền lương mỗi sản phẩm. Tiền lương tính cho các sản phẩm được tính theo Tổng tiền lương này dựa trên chi phí nhân công trực tiếp 622 theo công thức:

$$\text{Tiền lương vào máy} = \frac{\text{Chi phí nhân công trực tiếp 622}}{\text{Tổng cộng chi phí (622+627+642)}} \times \text{Tổng tiền lương từng máy}$$

Trong đó: Chi phí và tổng cộng chi phí được lấy từ Bảng phân bổ tiền lương và Bảo hiểm Xã hội.

Theo số liệu tháng 11 năm 2015, Giá bán máy 140818_26 là 449.300.000 (đồng).

$$\text{Tổng tiền lương cho máy} = 12\% \times 449.390.000 = 53.916.000 \text{ (đồng)}$$

$$\text{Tiền lương vào máy} = \frac{8.697.386.763}{13.891.643.968} \times 53.916.000 = 0,63 \times 53.916.000 = 32.508.000$$

Sau khi tính được tiền lương vào cho từng máy kế toán vào bảng “Tiền lương tính vào sản phẩm hoàn thành trong tháng”.

Bảng 3.7: Bảng phân bổ tiền lương và bảo hiểm xã hội

Tháng 11 năm 2015										
<i>Tổng Công ty thiết bị điện Đông Anh</i>										
	Ghi có các TK	TK 334-Phải trả công nhân viên		TK 338-Phải trả, phải nộp khác					TK 335	
TT	Ghi nợ các TK	Lương	Cộng có TK 334	Kinh phí CĐ 3382	Bảo hiểm XH 3383	Bảo hiểm YT 3384	Bảo hiểm TN 3386	Cộng có TK338(3382, 3383,3384, 3386)	Chi phí phải trả	Tổng Cộng
1	2	3	5	6=5x0.02	7=3x0.18	8=3x0.03	9=3x0.01	10=6+7+8+9	11	12
622	Chi phí NC trực tiếp	1.574.263.750	8.187.302.683	163.746.054	283.367.475	47.227.913	15.742.638	510.084.080		8.697.386.763
1	Nhà máy kết cấu thép	464.697.750	2.416.762.207	48.335.244	83.645.595	13.940.933	4.646.978	150.568.749		2.567.330.956
...								
6	Xí nghiệp Cơ điện	128.892.000	670.331.015	13.406.620	23.200.560	3.866.760	1.288.920	41.762.860		712.093.875
7	Nhà máy lắp ráp MBA	174.075.500	905.317.681	18.106.354	31.333.590	5.222.265	1.740.755	56.402.964		961.720.645
627	Chi phí QL PX	129.869.500	675.414.717	13.508.294	23.376.510	3.896.085	1.298.695	42.079.584		717.494.302
1	Nhà máy kết cấu thép	19.918.000	103.587.912	2.071.758	3.585.240	597.540	199.180	6.453.718		110.041.630
...								
6	Xí nghiệp Cơ điện	24.495.000	127.391.601	2.547.832	4.409.100	734.850	244.950	7.936.732		135.328.333
7	Xưởng Sơn mạ	13.432.000	69.856.052	1.397.121	2.417.760	402.960	134.320	4.352.161		74.208.213
642	Chi phí QL DN	810.313.000	4.214.209.848	84.284.197	145.856.340	24.309.390	8.103.130	262.553.057		4.476.762.905
	Cộng	2.514.446.250	13.076.927.249	261.538.545	452.600.325	75.433.388	25.144.463	814.716.720		13.891.643.968

Bảng 3.8: Bảng trích tiền lương tính vào sản phẩm hoàn thành trong tháng

BẢNG TRÍCH TIỀN LƯƠNG VÀO SẢN PHẨM HOÀN THÀNH TRONG THÁNG								
<i>Tháng 11 năm 2015</i>								
Số phiếu	Ngày tháng	Mã máy	Mã số	Nội dung	SL	Giá bán máy	Tổng tiền lương	Tiền lương vào máy
.....						
09k1/15	30/11/15	130815_06n		560/22/0.4	1	265.800.000	31.896.000	20.094.480
09P1/15	30/11/15	140816k_32		630/22/0.4	1	289.900.000	34.788.000	21.916.440
09P1/15	30/11/15	140817k_04		750/22/0.4	1	349.100.000	41.892.000	26.391.960
09P1/15	30/11/15	140817k_05		750/22/0.4	1	349.100.000	41.892.000	26.391.960
09P1/15	30/11/15	140817k_06		750/22/0.4	1	349.100.000	41.892.000	26.391.960
09P1/15	30/11/15	140818_26		1000/22/0.4	1	449.300.000	53.916.000	33.967.080
09P1/15	30/11/15	140818_27		1000/22/0.4	1	449.300.000	53.916.000	33.967.080
09P1/15	30/11/15	140818_28		1000/22/0.4	1	449.300.000	53.916.000	33.967.080
09P1/15	30/11/15	140818_29		1000/22/0.4	1	449.300.000	53.916.000	33.967.080
09P1/15	30/11/15	140823_13		2500/22/0.4	1	889.100.000	106.692.000	67.215.960
09P1/15	30/11/15	140823_15		2500/22/0.4	1	889.100.000	106.692.000	67.215.960
.....
		Tổng						<u>7.127.113.802</u>

(Nguồn: Ban Kinh doanh, EEMC, năm 2015)

Thực tế tháng 11, tổng CP nhân công thực tế trích vào sản phẩm hoàn thành là 7.127.113.802 (đồng) trong khi tổng CP phải trả người lao động là 8.697.386.763 (đồng).

Sau khi tính toán số liệu này, kế toán sẽ điều chỉnh lại số liệu 334 của từng phân xưởng sao cho CP phải trả người lao động bằng với chi phí tính vào giá thành và bằng 7.127.113.802 (đồng). Phần chênh lệch được luân chuyển nội bộ.

Ví dụ:

$$334 \text{ (XN.Cơ điện)} = \frac{334 \text{ (XN.Cơ điện)}}{334 \text{ Tổng thực tế}} \times \text{Tiền lương thực tế trích vào SP}$$

$$\text{Vậy } 334 \text{ (XN.Cơ điện)} = (670.331.015 / 8.697.386.763) * 7.127.113.802 = 549.305.850 \text{ (đồng)}$$

Tương tự tính toán với các phân xưởng khác, kế toán vào sổ chi tiết 622 cho từng phân xưởng và bảng tổng hợp chi tiết 622 cho tháng 11.

Kế toán ghi Nợ TK 622/ Có TK 334: 7.127.113.802 (đồng) - Phần CP nhân công tính vào CP SXKD. Phần chênh lệch giữa CP nhân công thực tế trích vào máy và CP phải trả người lao động $8.697.386.763 - 7.127.113.802 = 1.570.272.961$ (đồng) tức là phải trả người lao động lớn hơn, kế toán lấy số dư ở những tháng phải trả ít hơn để thanh toán khoản chi phí này, sau đó ghi Nợ TK 154: *1.570.272.961 (đồng) và lên sổ Nhật ký chứng từ số 7 - phần 2, phần luân chuyển nội bộ - Không tính vào CP SXKD (kí hiệu * thể hiện phần CP phải trả người lao động lớn hơn)

Hạch toán tổng hợp

Căn cứ vào Bảng phân bổ tiền lương và BHXH, Bảng trích tiền lương vào máy, Bảng tổng hợp tài khoản 622, kế toán vào bảng kê số 4. Từ bảng kê số 4 kế toán lập nhật ký chứng từ số 7 và từ đó lên sổ cái TK 622.

Bảng 3.9: Sổ chi tiết tài khoản 622

Tổng Công ty thiết bị điện Đông Anh Số 189 đường Lâm Tiên, thị trấn Đông Anh , TP. Hà Nội					Mẫu số: S36 - DN (Ban hành theo TT 200/2014/TT - BTC ngày 22/12/2014 của Bộ trưởng BTC)					
SỔ CHI PHÍ SẢN XUẤT, KINH DOANH Tài khoản: 622 " chi phí nhân công trực tiếp Xí nghiệp Cơ điện Tháng 11 năm 2015										
ĐVT: VNĐ										
Ngày tháng ghi số	Chứng từ		Diễn giải	TK đối ứng	Tổng số tiền	Ghi Nợ tài khoản 622/ Có các TK				
	Số hiệu	Ngày tháng				Chia ra				
						334	3382	3383	3384	3389
A	B	C	D	E	1	2	3	4	5	6
			<u>Số dư đầu kỳ</u>		-					
			Số phát sinh trong kỳ							
30/11	BPBTL và BHXH	30/11	Tiền lương phải trả CNV	334	549.305.850	549.305.850				
			Trích KPCĐ, BHXH, BHYT, BHTN	338	41.762.860		13.406.620	23.200.560	3.866.760	1.288.920
			Cộng số phát sinh trong kỳ		591.068.710	549.305.850	13.406.620	23.200.560	3.866.760	1.288.920
			<u>Số dư cuối kỳ</u>		-					
Sổ này có 01 trang, đánh dấu từ trang 01 đến trang 01 Ngày mở sổ: 01/11/2015 Người ghi sổ (Đã ký)					Ngày 30 tháng 11 năm 2015 Kế toán trưởng (Đã ký)					

Bảng 3.10: Bảng tổng hợp chi tiết 622

Tổng Công ty thiết bị điện Đông Anh Số 189 đường Lâm Tiên, thị trấn Đông Anh, TP. Hà Nội					Mẫu số: S36 - DN (Ban hành theo TT 200/2014/TT - BTC ngày 22/12/2014 của Bộ trưởng BTC)					
BẢNG TỔNG HỢP CHI TIẾT Tài khoản: 622 "chi phí nhân công trực tiếp" Tháng 11 năm 2015										
ĐVT: VNĐ										
Ngày tháng ghi số	Chứng từ		Diễn giải	TK đối ứng	Tổng số tiền	Ghi Nợ tài khoản 622/ Có các TK				
	Số hiệu	Ngày tháng				Chia ra				
						334	3382	3383	3384	3389
A	B	C	D	E	1	2	3	4	5	7
			Số phát sinh trong kỳ							
30/11	SCT622 BATT	30/11	Lương phải trả CNV và các khoản trích theo lương PX BATT		2.103.811.225	1.953.242.475	48.335.244	83.645.595	13.940.933	4.646.978
30/11	SCT622 Cơ khí	30/11	Lương phải trả CNV và các khoản trích theo lương PX Cơ Khí		1.751.210.620	1.625.877.325	40.234.215	69.626.520	11.604.420	3.868.140
30/11	SCT622 BAPP	30/11	Lương phải trả CNV và các khoản trích theo lương PX BAPP		1.250.983.731	1.161.451.432	28.741.459	49.737.960	8.289.660	2.763.220
30/11	SCT622 Cơ điện	30/11	Lương phải trả CNV và các khoản trích theo lương PX Cơ điện		591.068.710	549.305.850	13.406.620	23.200.560	3.866.760	1.288.920
...									
			Cộng số phát sinh trong kỳ		7.127.113.801	6.617.029.721	163.746.054	283.367.475	47.227.913	15.742.638
Sổ này có 01 trang, đánh dấu từ trang 01 đến trang 01					Ngày 30 tháng 11 năm 2015					
Ngày mở sổ: 01.11.2015 Người ghi sổ (Đã ký)					Kế toán trưởng (Đã ký)					

Bảng 3.11: Sổ cái tài khoản 622

Tổng Công ty thiết bị điện Đông Anh		Mẫu số: S05 - DN				
Số 189 đường Lâm Tiên, thị trấn Đông Anh, TP. Hà Nội		<i>(Ban hành theo TT 200/2014/TT - BTC ngày 22/12/2014 của Bộ trưởng BTC)</i>				
SỔ CÁI						
Tài khoản: 622 "Chi phí nhân công trực tiếp"						
Số dư đầu năm						
Nợ	Có					
0	0					
Ghi Có các TK, đối ứng Nợ TK 622	....	Tháng 9	Tháng 10	Tháng 11	...	Cộng
A	...	9	10	11	...	13
TK 334		7.564.893.460	6.980.543.875	6.617.029.721		
TK 3382		187.202.039	172.741.632	163.746.054		
TK 3383		323.958.762	298.934.594	283.367.475		
TK 3384		53.993.128	49.822.433	47.227.913		
TK 3389		17.997.710	16.607.478	15.742.638		
Cộng số phát sinh Nợ		8.148.045.098	7.518.650.012	7.127.113.801		
Cộng số phát sinh Có		8.148.045.098	7.518.650.012	7.127.113.801		
Số dư cuối tháng Nợ	0					
Số dư cuối tháng Có	0					
<i>Ngày 30 tháng 11 năm 2015</i>						
Người ghi sổ (Đã ký)				Giám đốc (Đã ký)		

(Nguồn: Ban Tài chính Kế toán, EEMC, năm 2015)

c) *Hạch toán chi phí sản xuất chung*

• ***Nội dung hạch toán chi phí sản xuất chung***

Chi phí sản xuất chung là những khoản chi phí khác (ngoài những chi phí NVL trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp) phục vụ chung cho quá trình sản xuất sản phẩm.

Chi phí sản xuất chung bao gồm:

Chi phí nhân viên phân xưởng bao gồm: chi phí tiền lương, tiền công, các khoản phụ cấp lương, các khoản phải trích theo lương, ...được tính cho nhân viên quản lý nhà máy như giám đốc, phó giám đốc, nhân viên tiếp liệu, ...

Chi phí vật liệu, dụng cụ sản xuất là những chi phí dùng cho các nhà máy bảo dưỡng, sửa chữa máy móc thiết bị như dầu mỡ, than...

Chi phí khấu hao TSCĐ là chi phí khấu hao máy móc thiết bị, nhà xưởng, nhà kho và phương tiện vận tải.

Chi phí dịch vụ mua ngoài gồm chi phí sửa chữa tài sản cố định thuê ngoài,...

Chi phí bằng tiền khác ở công ty bao gồm những chi phí về điện nước sử dụng tại nhà máy, bồi dưỡng độc hại cho công nhân,...

• ***Chứng từ hạch toán***

Bảng tính và phân bổ khấu hao TSCĐ.

Bảng phân bổ nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ.

Bảng phân bổ tiền lương và các khoản trích BHXH.

Phiếu xuất kho, Hóa đơn dịch vụ mua ngoài, hóa đơn thuế GTGT.

Bảng chấm công, Bảng thanh toán lương...

• ***Tài khoản hạch toán***

Đề tập hợp và phân bổ chi phí sản xuất chung, kế toán sử dụng TK 627 “Chi phí sản xuất chung”, TK 627 được mở chi tiết cho các tài khoản cấp 2. Tài khoản 627 không có số dư.

TK 6271: Chi phí nhân viên phân xưởng

TK 6272: Chi phí nguyên, vật liệu

TK 6273: Chi phí dụng cụ sản xuất

TK 6274: Chi phí khấu hao TSCĐ

TK 6277: Chi phí dịch vụ mua ngoài

TK 6278: Chi phí bằng tiền khác

Căn cứ vào các hóa đơn GTGT, phiếu chi... kế toán tập hợp và phân loại trong các bảng phân bổ, sau đó lấy số liệu của kết quả bảng phân bổ ghi vào bảng kê và Nhật ký- chứng từ số 7.

- ***Trình tự hạch toán***

Trong tháng kế toán xác định các khoản chi phí tính vào chi phí sản xuất chung. Sau đó tổng hợp vào bảng phân bổ chi phí theo khoản mục (chi tiết cho tài khoản 627).

Hạch toán chi tiết

Trong tháng 11 phát sinh các khoản mục chi phí tính vào chi phí 627 như sau:

Chi phí nguyên vật liệu và công cụ dụng cụ

Chi phí nguyên vật liệu và công cụ dụng cụ bao gồm khoản chi phí về công cụ sản xuất dùng cho phân xưởng như khuôn đúc, đồ gá lắp, dụng cụ dùng tay,... Trị giá công cụ dụng cụ xuất kho được tính theo phương pháp bình quân gia quyền như đối với nguyên vật liệu trực tiếp xuất dùng sản xuất sản phẩm. Từ bảng phân bổ nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ kế toán căn cứ vào cột Nợ TK 627/Có 152; Nợ TK 627/Có 153 ghi sang Bảng kê số 4.

Thực tế trong tháng 11 năm 2015 Công ty xuất các nguyên vật liệu, CCDC phục vụ sản xuất cho các phân xưởng. Từ bảng phân bổ NVL - CCDC tháng 11, kế toán ghi:

Nợ TK 627/Có 152: 104 522 335 (đồng).

Nợ TK 627/Có 153: 111 672 445 (đồng).

Sau đó lên sổ NK-CT số 7 đồng thời ghi vào sổ chi phí sản xuất kinh doanh chi tiết cho TK152 và TK153.

Hạch toán chi phí khấu hao TSCĐ

Đối tượng tính khấu hao TSCĐ ở Công ty đang áp dụng là từng TSCĐ ở mỗi bộ phận sử dụng. TSCĐ được kê toán phân theo nhóm để quản lý như sau:

- + Nhóm nhà cửa dùng trong sản xuất
- + Nhóm vật kiến trúc
- + Nhóm máy móc thiết bị dùng trong sản xuất
- + Nhóm phương tiện vận tải
- + Nhóm thiết bị dụng cụ quản lý

Tuy nhiên khi tính khấu hao cho cả tháng, kê toán tính và phân bổ khấu hao theo từng TSCĐ.

TSCĐ được phản ánh theo Nguyên giá trừ khấu hao lũy kế. Khấu hao TSCĐ được tính theo phương pháp đường thẳng, khấu hao TSCĐ tính theo thời gian sử dụng ước tính.

Ví dụ: Đối với máy uốn dây đồng sử dụng trong dây chuyền sản xuất máy biến áp có nguyên giá là: 400.940.511(đồng), Thời gian sử dụng là 10 năm.

Vậy mức trích khấu hao hàng tháng cho máy cắt chéo này là:

$$\text{Mức trích khấu hao} = \frac{\text{Nguyên giá}}{\text{Thời gian phân bổ}} = \frac{400.940.511}{10 \times 12} = 3.341.171 \text{ (đồng)}$$

Cuối tháng dựa vào bảng tính và phân bổ khấu hao (Biểu 2.11) do kê toán TSCĐ chuyển sang kê toán tập hợp chi tiết sản xuất và tính giá thành sẽ vào Bảng kê số 4: ghi vào cột Nợ TK 627/ Có TK 214.

Trong tháng 11, tổng khấu hao TSCĐ là 1.057.157.094 (đồng)

Bảng 3.12: Bảng tính và phân bổ khấu hao TSCĐ

Tổng Công ty thiết bị điện Đông Anh Số 189 đường Lâm Tiên, thị trấn Đông Anh , TP. Hà Nội								
BẢNG TÍNH VÀ PHÂN BỐ KHẤU HAO TSCĐ								
STT	Chỉ tiêu	Số tháng sd	Nguyên giá	Khấu hao	627 Chi phí sản xuất chung	641 CP bán hàng	642 CP quản lý doanh nghiệp	CP khác
1	Số khấu hao trích tháng trước		195.483.544.962	1.194.294.499	1.110.718.728		57.616.737	25.959.034
2	Số khấu hao tăng trong kỳ		2.209.680.511	4.415.671	4.415.671			
2	Máy ép đầu cốt thủy lực 12 tấn	120	128.940.000	1.074.500	1.074.500			
2	Muôn dây đồng	120	400.940.511	3.341.171	3.341.171			
3	Số khấu hao giảm trong kỳ			57.977.305	57.977.305			
3	Máy cắt tôn QB 123	120	261.500.000	2.167.002	2.167.002			
3	Hệ thống thiết bị cắt bầm	120		55.810.303	55.810.303			
4	Số khấu hao trích tháng này		197.693.225.473	1.140.732.865	1.057.157.094		57.616.737	25.959.034

Chi phí nhân viên phân xưởng

Nhân viên phân xưởng gồm: giám đốc, phó giám đốc, nhân viên tiếp liệu, nhân viên thống kê phân xưởng... cũng như nhân viên quản lý doanh nghiệp, giám đốc, phó giám đốc được hưởng lương khoán theo vị trí công việc và còn được hưởng một khoản phụ cấp trách nhiệm và tiền thưởng năng suất lao động.

Thực tế trong tháng 11 năm 2015, căn cứ vào bảng chấm công và bảng khoán tiền lương theo vị trí công việc, kế toán tiền lương lập bảng thanh toán tiền lương và bảo hiểm Xã hội, sau đó dựa vào bảng này để vào bảng kê số 4, lên NK-CT số 7.

Căn cứ vào bảng phân bổ tiền lương và bảo hiểm xã hội tháng 11 năm 2015, Kế toán ghi Nợ 627/Có 334: 675.414.717. Nợ 627/ Có 338: 42.079.584

Chi phí dịch vụ mua ngoài

Chi phí này ở Công ty chủ yếu là các chi phí về tiền điện phải trả cho chi nhánh điện Đông Anh, tiền nước phải trả cho Công ty kinh doanh nước sạch Hà Nội. Ngoài ra nếu có chi phí phát sinh tiền sửa chữa TSCĐ mà thuê ngoài cũng được hạch toán vào chi phí này. Khoản chi phí tiền điện nước Công ty dùng tiền gửi ngân hàng để trả.

Cuối tháng, kế toán tiền gửi ngân hàng chuyển bảng NKCT số 2 cho kế toán tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm ghi vào bảng kê số 4 cột ghi Nợ TK627/ Có TK112 sau đó ghi vào NKCT số 7.

Chi phí bằng tiền khác

Cuối tháng, kế toán tiền mặt chuyển bảng NKCT số 1, kế toán công nợ chuyển NKCT số 5 cho kế toán tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm. Kế toán tập hợp chung và phân bổ cho từng đối tượng tính giá thành.

Sau đó tập hợp chi phí để lên Bảng kê số 4 phần ghi Nợ TK627/Ghi có NKCT số 1, NKCT số 5 tương ứng.

Thực tế đối với tháng 11, Căn cứ vào NKCT số 1 phần ghi Nợ 627/ Có TK 111

Nợ TK627/ Có TK111: 1.510.638.642 (NKCT số 1)

Riêng đối với chi phí thiệt hại trong sản xuất, Công ty không hạch toán vào giá thành, nếu phát sinh khoản chi phí này thì hạch toán vào TK 811 hoặc 1388. Đối với Công ty thì thiệt hại ngừng sản xuất nguyên nhân khách quan chủ yếu là do mất điện, nhưng trước khi mất điện Công ty đều được chi nhánh điện lực Đông Anh báo trước. Vì vậy Công ty tổ chức làm bù đúng số ngày ngừng sản xuất.

Phân bổ chi phí sản xuất chung

Cuối tháng trên cơ sở chi phí sản xuất chung phát sinh trong kỳ, kế toán tập hợp chi phí sản xuất chung vào Sổ chi phí sản xuất kinh doanh tháng 11 cho tài khoản 627 và tiến hành phân bổ theo sản phẩm.

Chi phí sản xuất chung chỉ phân bổ cho những sản phẩm hoàn thành trong tháng. Công ty tiến hành phân bổ chi phí sản xuất chung theo chi phí Nhân công trực tiếp sản xuất sản phẩm. Trong tháng, những sản phẩm nào hoàn thành nhập kho chỉ ghi phần số lượng, đến cuối tháng sau khi phân bổ chi phí sản xuất chung cho từng sản phẩm mới tính giá thành và hạch toán vào tài khoản.

$$\text{CPSXC cho SP A} = \frac{\text{CP NCTT của SP A}}{\text{Tổng CP NCTT}} \times \text{Tổng CP SXC trong tháng}$$

Trong tháng 11 tổng CPNCTT là: 7.127.113.801, trong đó CPNCTT của SP 140818_26 là 33.967.080, tổng CPSXC tháng 11 là: 4.811.765.470. Từ đó xác định chi phí sản xuất chung của sản phẩm 140818_26 là:

$$\begin{aligned} \text{PSXC (140818_26)} &= \frac{\text{CP NCTT (140818_26)}}{\text{Tổng CP NCTT tháng 11}} \times \text{Tổng CP SXC tháng 11} \\ &= \frac{33.967.080}{7.127.113.801} \times 4.811.765.470 = 22.932.372 \text{ (đồng)} \end{aligned}$$

Tương tự kế toán tính ra chi phí sản xuất chung cho tất cả các sản phẩm hoàn thành trong kỳ. Sau đó vào bảng tổng hợp chi tiết tài khoản 627 chi tiết cho từng sản phẩm và lên sổ Cái TK 627.

Bảng tổng hợp chi tiết tài khoản 627, kế toán lập bảng kê số 4. Từ bảng kê số 4 và sổ chi tiết tài khoản 627 để lên nhật ký chứng từ số 7.

Bảng 3.13: Sổ chi tiết tài khoản 627

Tổng Công ty thiết bị điện Đông Anh Số 189 đường Lâm Tiên, thị trấn Đông Anh, TP. Hà Nội SỔ CHI PHÍ SẢN XUẤT, KINH DOANH Tài khoản: 627 " chi phí sản xuất chung" Tháng 11 năm 2015													
NT ghi số	Chứng từ		Diễn giải	TK đối ứng	Tổng số tiền	Ghi Nợ tài khoản 627/ Có các TK							
	Số hiệu	Ngày tháng				Chia ra							
						111	112	152	153	214	331	334	3384
			Số dư đầu kỳ		0								
			Số phát sinh trong kỳ										
30/11	BPBNVL- CCDC	30/11	Xuất NVL dùng cho sản xuất MBA	152	104.522.353			104.522.353					
30/11	BPBNVL- CCDC	30/11	Xuất CCDC dùng cho sản xuất MBA	153	111.672.445				111.672.445				
30/11	BPBTL- BHXH	30/11	Trả tiền lương cho CBCNV	334	675.414.717							675.414.717	
30/11	BPBTL- BHXH	30/11	Trích KPCD, BHXH, BHYT	338	42.079.584								42.079.584
30/11	BPBKH TSCĐ	30/11	Trích khấu hao TSCĐ	214	1.057.157.094					1.057.157.094			
30/11	NKCT 2	30/11	Trả tiền điện nước cho sx trực tiếp	112	525.183.507		525.183.507						
30/11	NKCT 1	30/11	Trả tiền dịch vụ mua ngoài dùng sx	111	1.510.638.642	1.510.638.642							
30/11	NKCT 5	30/11	Chưa thanh toán cho người bán	331	785.097.128						785.097.128		
			Cộng số phát sinh trong kỳ		4.811.765.470	1.510.638.642	525.183.507	104.522.353	111.672.445	1.057.157.094	785.097.128	675.414.717	42.079.584

Bảng 3.15: Sổ cái tài khoản 627

<p>Tổng Công ty thiết bị điện Đông Anh Số 189 đường Lâm Tiên - thị trấn Đông Anh –Hà Nội</p>		<p align="right">Mẫu số: S05 - DN (Ban hành theo TT 200/2014/TT - BTC ngày 22/12/2014 của Bộ trưởng BTC)</p>				
<p>SỔ CÁI</p> <p>Tài khoản: 627 "Chi phí sản xuất chung"</p>						
<p>Số dư đầu năm</p>						
Nợ	Có					
0	0					
Ghi Có các TK, đối ứng Nợ với TK 622	....	Tháng 9	Tháng 10	Tháng 11	....	Cộng
A	...	9	10	11	...	13
TK 111		987.083.984	1.289.749.766	1.510.638.642		
TK 112		689.012.364	783.090.126	525.183.507		
TK 152		278.938.100	167.001.989	104.522.353		
TK 153		264.830.287	177.883.929	111.672.445		
TK 214		908.263.749	1.188.134.028	1.057.157.094		
TK 331		673.902.934	790.329.099	785.097.128		
TK 334		687.903.283	677.289.183	675.414.717		
TK 338		43.782.084	43.981.009	42.079.584		
Cộng số phát sinh Nợ		4.533.716.785	5.117.459.129	4.811.765.470		
Cộng số phát sinh Có		4.533.716.785	5.117.459.129	4.811.765.470		
Số dư cuối tháng Nợ	0					
Số dư cuối tháng Có	0					
<p><i>Ngày 30 tháng 11 năm 2015</i></p>						

d) Tổng hợp chi phí sản xuất

Tài khoản kế toán tổng hợp chi phí sản xuất

Để tập hợp chi phí sản xuất từng loại sản phẩm làm cơ sở cho việc tính giá thành sản phẩm kế toán sử dụng TK 154 “Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang”.

Tài khoản này mở chi tiết cho các đối tượng tập hợp chi phí sau:

Sản phẩm 140818_26

Sản phẩm 140818_27....

Tài khoản này được mở chi tiết cho từng tài khoản và có số dư Nợ cuối kỳ (chi phí sản xuất kinh doanh dở dang cuối kỳ).

Trình tự kế toán

Hạch toán chi tiết

Để theo dõi một cách chi tiết việc tập hợp chi phí sản từng loại sản phẩm phục vụ cho công tác quản lý chi phí giá thành, cuối kỳ kế toán tổng hợp chi phí sản xuất trong kỳ. Toàn bộ chi phí NVL trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung có liên quan đến giá thành sản xuất sản phẩm được hạch toán trên các TK 621, TK 622, TK 627 được kết chuyển vào bên Nợ TK 154 “Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang.

Thực tế trong tháng 11 năm 2015, kế toán lập Sổ chi phí sản xuất kinh doanh- chi tiết cho tài khoản 154 (chi tiết cho từng sản phẩm hoàn thành trong tháng 11).

Hạch toán tổng hợp

Sau khi thực hiện các bút toán kết chuyển như trên, Kế toán lập được đầy đủ chi phí sản xuất cho sản phẩm. Căn cứ vào NKCT số 7, Sổ chi tiết 154 kế toán lên Sổ cái 154.

Bảng 3.16: Sổ chi tiết tài khoản 154

Tổng Công ty thiết bị điện Đông Anh Số 189 đường Lâm Tiên - thị trấn Đông Anh –Hà Nội					Mẫu số: S36 - DN (Ban hành theo TT 200/2014/TT - BTC ngày 22/12/2014 của Bộ trưởng BTC)			
SỔ CHI PHÍ SẢN XUẤT, KINH DOANH Tài khoản: 154 " chi phí sản xuất kinh doanh dở dang" Tên sản phẩm, dịch vụ: 140818_26 Tháng 11 năm 2015								
ĐVT: VND								
Ngày tháng ghi số	Chứng từ		Diễn giải	TK đối ứng	Tổng số tiền	Ghi Nợ tài khoản 154/ Có các TK		
	Số hiệu	Ngày tháng				Chia ra		
						621	622	627
A	B	C	D	E	1	2	3	4
			<i>Số dư đầu kỳ</i>		-			
			<i>Số phát sinh trong kỳ</i>					
30/11	SCT621-sp	30/11	Kết chuyển chi phí NVL TT	621	20.344.828	20.344.828		
30/11	Bảng tính lương vào sp hoàn thành	30/11	Kết chuyển chi phí NCTT	622	33.967.080		33.967.080	
30/11	SCT627-sp	30/11	Kết chuyển chi phí SXC	627	22.932.372			22.932.372
			Cộng số phát sinh trong kỳ		77.244.280	20.344.828	33.967.080	22.932.372
			Số dư cuối kỳ					
<p><i>Sổ này có 01 trang, đánh dấu từ trang 01 đến trang 01</i></p> <p align="center"> Ngày mở sổ: 01.11.2015 Người ghi sổ (Đã ký) Nguyễn Trọng Nghĩa </p> <p align="right"> Ngày 30 tháng 11 năm 2015 Kế toán trưởng (Đã ký) Phạm Xuân Thành </p>								

Bảng 3.17: Bảng tổng hợp chi tiết 154

Tổng Công ty thiết bị điện Đông Anh Số 189 đường Lâm Tiên - thị trấn Đông Anh –Hà Nội						Mẫu số: S36 - DN (Ban hành theo TT 200/2014/TT - BTC ngày 22/12/2014 của Bộ trưởng BTC)		
BẢNG TỔNG HỢP CHI TIẾT Tài khoản: 154 " chi phí sản xuất kinh doanh dở dang" Tháng 11 năm 2015								
Ngày tháng ghi số	Diễn giải	Đầu kỳ	Phát sinh trong kỳ			Tổng PS nợ	Tổng PS có	Cuối kỳ
			Chia ra					
			621	622	627			
A	D	E	2	3			4	
...							
30/11	Kết chuyển chi phí phục vụ sản xuất sản phẩm 140817K_04	-	174.043.353	26.391.960	17.818.141	218.253.454	218.253.454	
30/11	Kết chuyển chi phí phục vụ sản xuất sản phẩm 140817K_05	-	174.354.305	26.391.960	17.818.141	218.564.406	218.564.406	
30/11	Kết chuyển chi phí phục vụ sản xuất sản phẩm 140818_26	257.802.097	20.344.828	33.967.080	22.932.372	77.244.280	335.046.377	
30/11	Kết chuyển chi phí phục vụ sản xuất sản phẩm 14610_08		15.723.805			15.723.805		
...	
	Tổng cộng	90.825.035.337	80.826.218.098	7.127.113.801	4.811.765.470	92.765.097.369	85.587.207.279	98.002.925.427
Sổ này có 01 trang, đánh dấu từ trang 01 đến trang 01 Ngày mở sổ: 01.11.2015 Người ghi sổ (Đã ký) Nguyễn Trọng Nghĩa						Ngày 30 tháng 11 năm 2015 Kế toán trưởng (Đã ký) Phạm Xuân Thành		

Bảng 3.18: Sổ cái tài khoản 154

Tổng Công ty thiết bị điện Đông Anh		Mẫu số: S05 - DN				
Số 189 đường Lâm Tiên - thị trấn Đông Anh –Hà Nội		<i>(Ban hành theo TT 200/2014/TT - BTC ngày 22/12/2014 của Bộ trưởng BTC)</i>				
SỔ CÁI						
Tài khoản: 154 "Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang"						
Số dư đầu năm						
Nợ	Có					
0	0					
Ghi Có các TK, đối ứng Nợ với TK	....	Tháng 9	Tháng 10	Tháng 11	....	Tổng
A	...	9	10	11	...	13
Từ NKCT số 7 (TK 621)		88.930.410.321	67.466.893.278	80.826.218.098		
Từ NKCT số 7 (TK 622)		8.148.045.098	7.518.650.012	7.127.113.801		
Từ NKCT số 7 (TK 627)		4.533.716.785	5.117.459.129	4.811.765.470		
...						
Cộng số phát sinh Nợ		101.612.172.204	80.103.002.419	92.765.097.369		
Cộng số phát sinh Có		101.612.172.204	80.103.002.419	92.765.097.369		
Số dư cuối tháng Nợ						
Số dư cuối tháng Có	0	0	0			
<i>Ngày 30 tháng 11 năm 2015</i>						
Người ghi sổ (Đã ký)			Giám đốc (Đã ký)			
Nguyễn Trọng Nghĩa						

3.2.2.3. Đánh giá sản phẩm dở dang

Sản phẩm dở dang của Công ty là những sản phẩm chưa kết thúc giai đoạn sản xuất, còn đang nằm trên dây chuyền công nghệ tại các vị trí sản xuất. Việc xác định số lượng và giá trị sản phẩm dở dang phục vụ tính giá thành sản phẩm hàng tháng kế toán dựa vào số liệu hạch toán nghiệp vụ đồng thời cuối mỗi tháng tiến hành kiểm kê, đánh giá sản phẩm dở dang.

Tại Tổng Công ty Thiết bị điện Đông Anh, do đặc điểm chi phí nguyên vật liệu chiếm tỷ trọng lớn trong tổng chi phí sản xuất (chiếm từ 72% - 74%). Trong khi chi phí sản xuất và sản phẩm dở dang đầu kỳ và sản phẩm dở dang cuối kỳ là tương đối ổn định. Do vậy Công ty đánh giá sản phẩm dở dang theo **chi phí nguyên vật liệu trực tiếp**. Còn các chi phí khác liên quan đến sản xuất sản phẩm được tính hết cho sản phẩm hoàn thành trong tháng.

Do tính đặc thù của sản phẩm nên việc xác định đối tượng tính giá thành là từng loại sản phẩm và việc đánh giá sản phẩm dở dang của tất cả các sản phẩm là giá trị dở dang cuối kỳ.

Chi phí về sản phẩm dở dang cuối kỳ được tính theo công thức:

$$\text{Chi phí sản phẩm dở dang cuối kỳ} = \frac{\text{CP NVL dở dang đầu kỳ} + \text{CP NVL phát sinh trong kỳ}}{\text{Sản phẩm hoàn thành trong kỳ} + \text{Sản phẩm dở dang cuối kỳ}} \times \text{Sản phẩm dở dang cuối kỳ}$$

Trong tháng 10 năm 2015, sản phẩm 140818_26 được tính CP dở dang cuối kỳ như sau:

Sản phẩm	Đầu kỳ	6211	622	627	Cuối kỳ
140818_26	170.795.623	87.006.474			257.802.097

3.2.2.4. Kế toán tính giá thành sản phẩm

Đối tượng tính giá thành

Sản phẩm của Công ty sản xuất ra, được xuất xưởng- nhập kho theo từng loại sản phẩm. Vì vậy đối tượng tính giá thành của Công ty được xác định là từng loại sản phẩm.

Căn cứ vào đặc điểm tổ chức chu kỳ sản xuất sản phẩm và điều kiện cụ thể của Công ty mà kỳ tính giá thành được xác định là hàng tháng.

Phương pháp tính giá thành sản phẩm.

Xuất phát từ việc đối tượng tập hợp chi phí sản xuất và đối tượng tính giá thành là từng loại sản phẩm. Cuối tháng căn cứ vào chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung chi tiết cho từng sản phẩm để tính giá thành cho sản phẩm hoàn thành.

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

$$\text{Tổng giá thành sản phẩm} = \text{CP DD ĐK} + \text{CP phát sinh trong kỳ} - \text{CPDD CK}$$

SP 140818_26	DD ĐK	PS Trong kỳ	DD CK	Tổng giá thành sản phẩm
NVLTT 6211	257 802 097	13 995 717	-	271 797 814
NVL phân bổ- 6212	-	6 349 111	-	6 349 111
NCTT 622	-	33 967 080	-	33 967 080
SXC 627	-	22 932 372	-	22 932 372
Tổng				335 046 377

Như vậy: giá thành của MBA 140818_26 là 335.046.377 (đồng)

Từ đó kế toán lên Bảng tính giá thành của từng loại sản phẩm.

3.2.3. Nội dung kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại công ty dưới góc độ kế toán quản trị

3.2.3.1. Phân loại chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm

Về phân loại chi phí:

Công ty chỉ sử dụng cách phân loại chi phí theo các khoản mục trên báo cáo tài chính (cách phân loại chi phí theo kế toán quản trị phân biệt với kế toán tài chính). Nghĩa là chi phí sản xuất được kiểm soát theo các khoản mục giống như kế toán tài chính: chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung. Cách phân loại chi phí này tương đối rõ ràng, dễ hiểu, dễ thực hiện vì nó có các quy định cụ thể của chế độ kế toán. Tuy nhiên cách phân loại này không thể xây dựng được bài toán kinh doanh dựa trên mô hình chi phí – khối lượng – lợi nhuận.

Về phân loại giá thành sản xuất sản phẩm: Để so sánh, đối chiếu xem giá thành thực tế đã hoàn thành kế hoạch đề ra hay chưa? Nguyên nhân vì sao? Để đưa ra biện pháp cần thiết để quản lý cho phù hợp, công ty xây dựng và xác định giá thành kế hoạch và giá thành thực tế như sau:

Giá thành kế hoạch: giá thành kế hoạch được xác định trước khi bước vào sản xuất trên cơ sở giá thành thực tế kỳ trước và các định mức, các dự toán chi phí của kỳ kế hoạch.

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

3.2.3.2. Công tác xây dựng định mức và dự toán chi phí sản xuất tại công ty

a) Công tác xây dựng định mức chi phí sản xuất tại công ty

- Xây dựng định mức chi phí nguyên vật liệu sản xuất tại Công ty

Máy biến áp do Ban kỹ thuật phụ trách thiết kế. Phòng Định mức (nay thuộc Ban Vật tư) căn cứ vào thiết kế máy đưa ra định mức nguyên vật liệu

sản xuất cho từng loại máy biến áp. Định mức nguyên vật liệu được xây dựng theo từng dòng máy biến áp (Máy biến áp truyền tải; Máy biến áp phân phối và trung gian) và theo công suất máy (500kV, 220kV, 110kV...).

Công ty chỉ dừng lại ở việc xây dựng định mức tiêu hao nguyên vật liệu để sản xuất ra một máy biến áp. Ban Vật tư không xây dựng định mức chi phí nguyên vật liệu cho các máy biến áp.

- Xây dựng định mức chi phí nhân công trực tiếp

Theo quy định của công ty, trích 12% giá bán mỗi sản phẩm vào tiền lương mỗi sản phẩm. Kế toán lương căn cứ kế hoạch sản xuất để đưa ra quỹ lương tháng này. Kế toán lương phân bổ lương khoán cho các nhà máy, nhân viên phân xưởng dưới các nhà máy có trách nhiệm khoán cho từng người lao động, từng vị trí công việc. Tại các nhà máy, quỹ lương khoán bao gồm chi phí lương cho nhân viên quản lý nhà máy và người lao động (nhân công trực tiếp).

- Xây dựng định mức chi phí sản xuất chung:

Đối với chi phí nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ xuất dùng cho các nhà máy, sử dụng chung trong việc sản xuất các máy biến áp: Tại công ty hiện nay thì các nguyên vật liệu và công cụ dụng cụ sản xuất xuất dùng cho Nhà máy như khuôn đúc, đồ gá lắp, dụng cụ dùng tay,... Khi các nhà máy cần sử dụng, lập đề nghị để giám đốc đồng ý và phó tổng giám đốc phụ trách duyệt mua chuyển Ban Vật tư mua, bàn giao cho đơn vị cần và thanh toán theo chứng từ phát sinh. Công ty không xây dựng định mức hay dự toán cho những chi phí này. Công ty quản lý chi phí này thông qua thủ tục hành chính đó là xét duyệt của giám đốc tới phó tổng giám đốc phụ trách có cần thiết mua không, số lượng là bao nhiêu.... Cách quản lý như vậy cũng rất hiệu quả mà không lãng phí nguồn lực cho việc xây dựng định mức và dự toán.

+ Chi phí dịch vụ mua ngoài: chi phí này chủ yếu là chi phí về điện và nước. Chi phí này được phòng Định mức xây dựng định mức cho từng Nhà máy, căn cứ vào kế hoạch sản xuất của từng Nhà máy, chi phí của kỳ trước để tiến hành xây dựng định mức, kiểm soát chi phí.

⊖ Công ty không phân biệt định phí và biến phí trong chi phí sản xuất chung. Trong chi phí sản xuất chung, công ty chỉ xây dựng định mức cho chi phí về điện nước để tăng tiết kiệm trong việc sử dụng điện, nước tại các nhà máy, phòng ban.

b) Công tác xây dựng dự toán chi phí sản xuất tại Công ty

Các máy biến áp đều được lập dự toán trước khi đưa vào sản xuất.

⊖ Việc lập dự toán cho sản phẩm máy biến áp rất quan trọng. Đây là cơ sở cho việc ra quyết định điều chỉnh giá bán, quyết định giá bán đối với các sản phẩm sản xuất có công suất đặc biệt.

Xí nghiệp dịch vụ kỹ thuật điện lập dự toán cho các máy biến áp. Dự toán gửi lên Ban Kinh doanh, ban có nhiệm vụ xét duyệt, tổng hợp để báo cáo với Ban Tổng giám đốc.

Phương pháp lập dự toán máy biến áp tại công ty

Dự toán chi phí sản xuất các máy biến áp được coi là tài liệu mật đối với công ty. Vì vậy, trong khuôn khổ luận văn, tác giả xin trình bày về phương pháp lập dự toán ở công ty.

Từ định mức chi phí, kế toán xây dựng dự toán chi phí như sau:

+ Dự toán chi phí nguyên vật liệu sản xuất:

Căn cứ xây dựng: định mức nguyên vật liệu sản xuất (dự trừ vật tư), giá nguyên vật liệu theo các hợp đồng mua dài hạn, giá thị trường đối với các nguyên vật liệu khác

Dự toán chi phí nguyên vật liệu được lập theo sản phẩm và theo năm. Công ty lập các báo cáo theo quý nên dự toán ngoài được lập theo năm, theo

sản phẩm còn được lập chi tiết theo quý để đối chiếu, so sánh giữa thực tế và dự toán.

+ Dự toán về chi phí nhân công trực tiếp:

Đối với các sản phẩm máy biến áp có công suất thông thường, chi phí nhân công trực tiếp căn cứ theo quy định của công ty: 12% giá bán máy.

Đối với các sản phẩm máy biến áp có công suất đặc thù theo đơn đặt hàng: căn cứ vào yếu tố kỹ thuật về thời gian hoàn thành sản phẩm, độ khó của sản phẩm. Chủ yếu công ty vẫn dựa vào kinh nghiệm trong quá khứ về các sản phẩm tương tự (nếu có), sự tương đồng với các sản phẩm đang sản xuất

+ Dự toán về chi phí sản xuất chung:

Chi phí về tiền lương cho các bộ phận quản lý được tính trả lương theo khoán vị trí nên căn cứ vào khoán lương theo vị trí công việc, số lượng cán bộ công nhân viên ở các vị trí, dự kiến tăng hệ số lương năm hiện tại, dự kiến tăng nhân sự năm hiện tại để lập dự toán.

Chi phí nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ kế toán sẽ ước tính theo số thực tế các năm trước để lập kế hoạch cho năm hiện tại.

Chi phí khấu hao, áp dụng phương pháp khấu hao đều theo số năm sử dụng. Kế toán tập hợp và dự kiến xem năm hiện tại có thêm tài sản mới nào đưa vào bảng tính khấu hao sẽ tìm ra được quỹ khấu hao của năm hiện tại.

Chi phí văn phòng phẩm có định mức khoán hàng tháng nên dễ dàng lập được kế hoạch cho chi phí này hàng năm.

Chi phí sửa chữa lớn TSCĐ dựa vào thực tế chi phát sinh các năm trước để lập kế hoạch cho năm hiện tại.

Chi phí sản xuất chung được công ty lập dự toán cho cả năm, sau đó chi tiết cho từng quý.

Như vậy, từ những số liệu về dự toán chi phí nguyên vật liệu, nhân công, sản xuất chung kế toán tổng hợp lên bảng dự toán chi phí sản xuất năm hiện tại, và thực hiện phân bổ chi phí sản xuất chung giống như phương pháp hạch toán để lên được dự toán cho từng máy biến áp.

3.2.3.3. Phương pháp xác định chi phí sản xuất cho các đối tượng chịu chi phí

Có nhiều phương pháp để xác định chi phí sản xuất, điển hình là phương pháp xác định chi phí sản xuất truyền thống (gồm phương pháp xác định chi phí sản xuất sản phẩm theo công việc và phương pháp xác định chi phí sản xuất sản phẩm theo quá trình sản xuất) và phương pháp xác định chi phí sản xuất hiện đại (gồm phương pháp xác định chi phí sản xuất sản phẩm theo mô hình chi phí mục tiêu và phương pháp xác định sản phẩm dựa trên hoạt động).

Do công ty chủ yếu sản xuất theo đơn đặt hàng của khách hàng, sản phẩm có tính độc đáo, có giá trị cao, kích thước lớn... Với những đặc điểm của sản phẩm, đối tượng tập hợp chi phí trong hệ thống xác định chi phí theo công việc là từng sản phẩm (từng đơn đặt hàng). Do độ dài thời gian sản xuất cho đơn đặt hàng có thể xác định riêng và không như nhau nên kỳ xác định chi phí là khi đơn đặt hàng hoàn thành. Hiện tại, công ty áp dụng phương pháp xác định chi phí theo công việc.

Quy trình tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành

Giá thành sản phẩm bao gồm ba khoản mục chi phí cơ bản là chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung.

Theo mô hình này, chi phí nguyên vật liệu trực tiếp được xác định trên cơ sở phiếu xuất kho nguyên vật liệu hoặc các chứng từ mua trực tiếp của người bán khi vật liệu sử dụng trực tiếp không qua nhập kho. Chi phí nhân

công trực tiếp được xác định dựa trên bảng chấm công của công nhân hoặc phiếu giao nhận sản phẩm, hợp đồng giao khoán công việc. Chi phí sản xuất chung được xác định theo bảng chấm công và các loại chứng từ kế toán.

Quá trình phản ánh chi phí sản xuất vào sổ kế toán: Cùng với sự vận động của chứng từ và việc tập hợp chi phí vào phiếu chi phí của từng nhà máy sản xuất, chi phí còn được bộ phận kế toán phản ánh vào các tài khoản kế toán có liên quan.

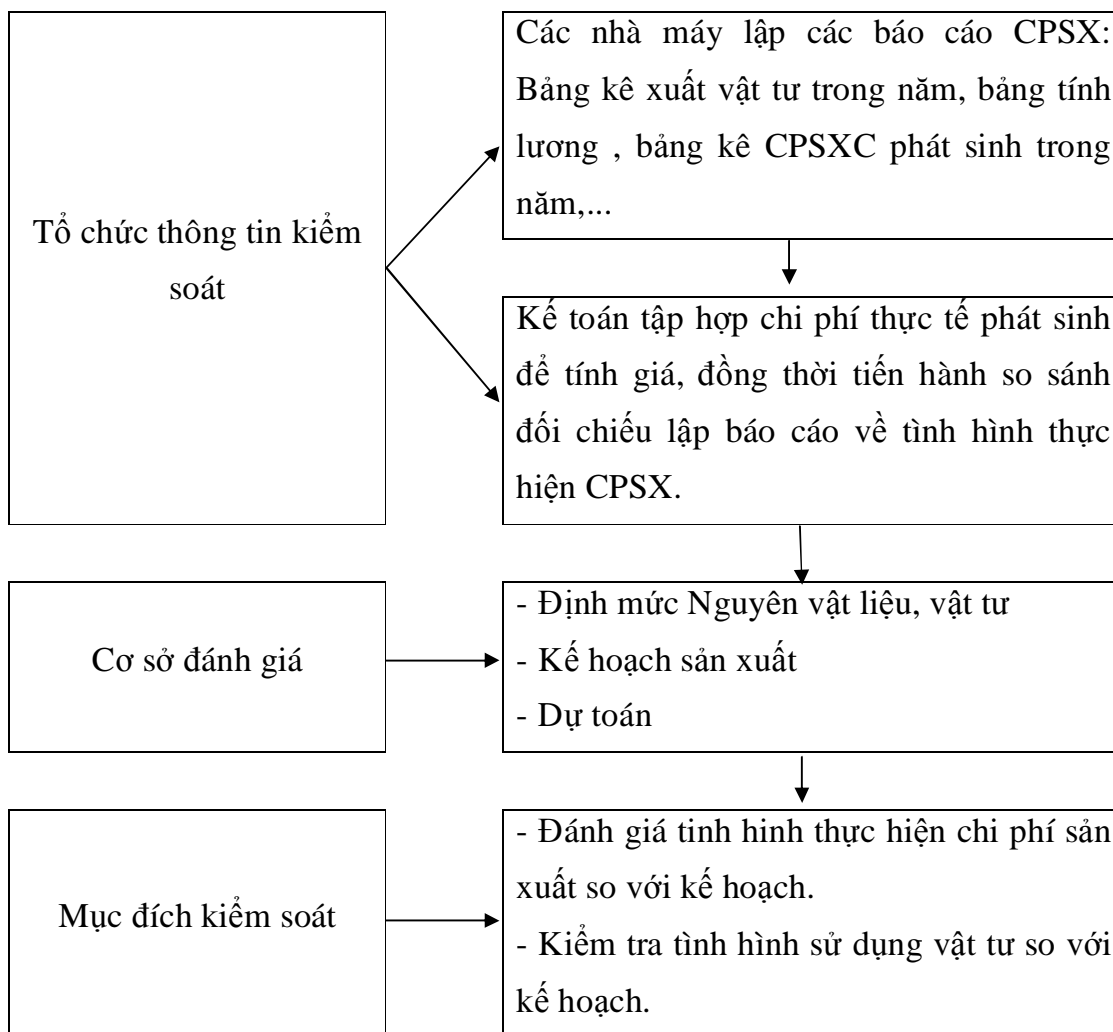
Phương pháp tập hợp chi phí theo công việc sử dụng các tài khoản sau để phản ánh chi phí sản xuất từ khi phát sinh cho đến khi hoàn thành

- + Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp (TK 621)
 - + Chi phí nhân công trực tiếp (TK 622)
 - + Chi phí sản xuất chung (TK 627)
 - + Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang (154) và giá vốn hàng bán (TK 632)
- để phản ánh giá vốn của sản phẩm máy biến áp tiêu thụ ngay.

3.2.3.4. Phân tích biến động chi phí để kiểm soát chi phí

Phân tích biến động chi phí sản xuất giúp cho các nhà quản lý nắm được các nguyên nhân, các nhân tố tác động đến tình hình chi phí sản xuất. Từ đó, có các quyết sách đúng đắn để tiết kiệm chi phí, góp phần nâng cao hiệu quả sản xuất kinh doanh. Hiện tại, Công ty áp dụng phương pháp so sánh giữa chi phí sản xuất thực tế và dự toán, phân tích giữa kỳ trước và hiện tại để kiểm soát chi phí, đặc biệt là chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.

a) *Tổ chức kiểm soát*



Sơ đồ 3.8. Tổ chức kiểm soát chi phí tại công ty

b) *Các báo cáo phục vụ kiểm soát:*

Kiểm soát được thực hiện khi có các thông tin về chi phí cuối năm. Kế toán công ty lập bảng tổng hợp chi phí sản xuất, dựa trên các dự toán sản xuất máy kế toán tiến hành so sánh và đánh giá tình hình thực hiện so với kế hoạch. Kiểm soát được thực hiện thông qua báo cáo tình hình thực hiện chi phí sản xuất: chi phí NVLTT, chi phí NCTT, chi phí SXC.

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

Sau khi thu thập và xử lý các thông tin một cách hiệu quả, kế toán lập các báo cáo sản xuất. Mục đích của lập báo cáo sản xuất là tóm tắt toàn bộ quá trình hoạt động diễn ra liên quan đến tài khoản sản phẩm dở dang của công ty trong một kỳ cho nhà quản lý.

Các báo cáo sản xuất của công ty bao gồm:

- Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh
- Báo cáo chi phí sản xuất giá thành theo tháng, quý, 6 tháng, 9 tháng

Tuy nhiên, hiện nay công ty chưa đi sâu vào kế toán quản trị nên dù có các báo cáo liên quan nhưng thực tế thực hiện không được áp dụng. Các nhà máy, xí nghiệp chỉ gửi báo cáo liên quan đến tiến độ sản xuất và tổng hợp một số thông tin chi phí gửi về công ty dưới góc độ Kế toán tài chính.

3.3. Đánh giá thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm máy biến áp tại Tổng Công ty Thiết bị điện Đông Anh (EEMC)

Trong công tác hạch toán kế toán thì phần hành kế toán chi phí và tính giá thành sản phẩm là một trong những phần hành quan trọng. Nếu tổ chức tốt phần hành kế toán này sẽ góp phần đắc lực trong việc đưa ra các quyết định hữu hiệu cho các nhà quản trị. Qua thời gian tìm hiểu thực tế, khảo sát và nghiên cứu tại Công ty, tác giả đưa ra một số nhận xét về thực trạng công tác kế toán, trọng tâm là kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm máy biến áp tại Tổng Công ty Thiết bị điện Đông Anh (EEMC) như sau:

3.3.1. Ưu điểm

- Về công tác tổ chức kế toán tại công ty

Công tác quản lý Công ty: Công ty đã tự mình tăng cường công tác quản lý, tự chủ trong sản xuất kinh doanh, tự chịu trách nhiệm phù hợp với cơ chế thị trường hiện nay. Để việc kinh doanh ngày càng hiệu quả, Công ty đã nhiều lần tổ chức, sàng lọc cán bộ công nhân viên, nâng cao trình độ nghiệp vụ cho cán bộ nhân viên. Hiện nay, Công ty tổ chức bộ máy theo kiểu trực

tuyên tham mưu, tất cả các hoạt động đều theo chỉ đạo của Ban giám đốc xuống các phòng ban. Mỗi phòng ban lại có nhiệm vụ riêng nhưng giữa các phòng ban lại có sự liên kết chặt chẽ giúp bộ máy của Công ty hoạt động hiệu quả.

Tổ chức công tác kế toán và bộ máy kế toán: Công ty đã áp dụng đúng đắn chế độ kế toán và các nghị định, thông tư hướng dẫn. Bộ máy kế toán tổ chức tương đối hoàn chỉnh với đội ngũ kế toán được phân công theo từng phần hành kế toán phù hợp với năng lực và kinh nghiệm. Đặc biệt đối với phần hành kế toán chi phí và tính giá thành sản phẩm là phần hành tương đối phức tạp, yêu cầu độ chính xác cao, đòi hỏi nhân viên kế toán phải thường xuyên đối chiếu số liệu với các nhà máy và các phần hành kế toán khác, đã được kế toán đảm nhiệm tốt. Công ty đã sử dụng hệ thống phần mềm kế toán máy Bravo giúp giảm thiểu thời gian hạch toán và việc theo dõi kế toán của công ty được an toàn và chính xác hơn.

- Về công tác kế toán tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm dưới góc độ kế toán tài chính

Về việc phân loại chi phí: Công ty đã phân loại chi phí theo các khoản mục chi phí trong giá thành. Việc phân loại này thuận tiện trong công tác tính giá thành, lập kế hoạch giá thành và định mức chi phí.

Về đối tượng kế toán chi phí sản xuất và đối tượng tính giá thành sản phẩm: Mỗi sản phẩm của Công ty được sản xuất qua nhiều giai đoạn và nhiều nhà máy do đó Công ty tập hợp chi phí sản xuất theo từng sản phẩm để thuận tiện cho việc theo dõi và tính toán giá thành của từng loại sản phẩm.

Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp: Về quy cách, phẩm chất sản phẩm của Công ty rất đa dạng và phong phú nên Công ty đã xây dựng định mức NVL xuất kho cho từng sản phẩm dựa trên nhu cầu sản xuất sản phẩm theo từng giai đoạn trong tháng đó. Do vậy chi phí NVL trực tiếp được quản

lý, theo dõi, đánh giá chính xác và phù hợp hơn, quản lý được việc xuất thừa hoặc sử dụng tiêu hao nhiều NVL cho sản xuất.

Hiện nay Công ty đang sử dụng phương pháp tính giá NVL xuất kho theo phương pháp bình quân cả kỳ dự trữ. Phương pháp này có ưu điểm là giảm nhẹ được việc hạch toán chi tiết NVL so với các phương pháp khác, không phụ thuộc vào số lần nhập, xuất từng danh điểm.

Về kế toán chi phí nhân công trực tiếp: Công ty đang áp dụng hình thức trả lương khoán theo sản phẩm- đây là hình thức trả lương theo sản phẩm, giúp khuyến khích người lao động làm việc. Công ty luôn tiến hành trích các khoản BHXH, BHYT, KPCĐ, BHTN theo đúng quy định mới nhất, chế độ lương thưởng hấp dẫn.

Về chi phí sản xuất chung: Tất cả các chi phí trong quá trình sản xuất sản phẩm tại các nhà máy đều được Công ty hạch toán đầy đủ và chính xác.

- *Về công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành dưới góc độ kế toán quản trị*

Về phân loại chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm: Về nội dung, cách phân loại chi phí sản xuất dưới góc độ KTQT tương tự như cách phân loại chi phí sản xuất theo khoản mục chi phí trong giá thành sản phẩm trong Kế toán tài chính do đó tạo sự tương đồng, thống nhất và dễ hiểu cho người sử dụng báo cáo.

Giá thành được kế toán quản trị phân loại theo thời điểm tính và nguồn số liệu, để có thể so sánh và đánh giá được tình hình thực hiện giá thành thực tế so với kế hoạch đã đề ra một cách nhanh chóng và hiệu quả.

Về xây dựng định mức và dự toán chi phí sản xuất

Công tác xây dựng định mức chi phí sản xuất đã được công ty chú trọng xây dựng dựa trên quy trình công nghệ thực tế tại công ty. Công ty đã

xây dựng định mức về nguyên vật liệu tiêu hao, chi phí nhân công trực tiếp và một bộ phận chi phí sản xuất chung. Điều này góp phần giúp công ty tiết kiệm chi phí và tăng hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh.

Công tác xây dựng dự toán của Công ty bám sát với tình hình thực tế và định mức đã xây dựng, những chi phí không xây dựng định mức thì Công ty xây dựng dự toán dựa trên số liệu thực tế phát sinh các kỳ trước. Đó là những căn cứ rất khoa học và thực tế. Vì vậy dự toán có tính ứng dụng cao trong công tác quản lý chi phí sản xuất tại Công ty.

Về phương pháp xác định đối tượng chi phí

Công ty đã lựa chọn phương pháp xác định đối tượng chi phí sản xuất là tập hợp chi phí và đối tượng tính giá thành là từng dòng sản phẩm máy biến áp. Các khoản chi phí được hạch toán và kiểm soát theo theo yếu tố và mục đích công dụng của chi phí (TK 621, 622, 627) tập hợp sang TK 154 để tính giá thành. Điều này phục vụ cho công tác tập hợp chi phí và tính giá thành sản phẩm theo khoản mục chi phí đồng thời kiểm tra kiểm soát mức độ phát sinh chi phí của chi phí sản xuất theo từng nội dung, từng yếu tố cụ thể.

Về công tác phân tích biến động chi phí để kiểm soát chi phí

Trên thực tế, Công ty chỉ phân tích biến động tổng quát tổng chi phí sản xuất thực tế so với kế hoạch và phân tích biến động chi phí nguyên vật liệu trực tiếp vì có yếu tố khách quan từ bên ngoài là giá cả các nguyên vật liệu nhập kho còn lại chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung của Công ty được theo dõi chi tiết, cụ thể từng khoản mục chi phí nên không cần phân tích các nhà quản trị cũng biết được nguyên nhân cụ thể để kiểm soát chi phí. Cách làm của Công ty như vậy vừa rất linh hoạt, phù hợp với thực tiễn hoạt động sản xuất kinh doanh tại Công ty và tiết kiệm được nhân lực cho hoạt động phân tích này.

Về công tác phân tích thông tin chi phí để ra quyết định

Lãnh đạo Công ty đã áp dụng phân tích thông tin chi phí để làm căn cứ ra quyết định, đặc biệt là các quyết định dài hạn, mang tính chiến lược của Công ty. Đây là một tiến bộ vượt bậc so với những năm trước đây.

3.3.2. Tồn tại

Tuy đạt được nhiều ưu điểm nhưng Công ty không tránh khỏi những khó khăn tồn tại nhất định đặc biệt là trong công tác hạch toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm.

- *Công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm dưới góc độ kế toán tài chính*

Về công tác kế toán chi phí nhân công trực tiếp: Hiện nay số lượng công nhân tham gia vào quá trình sản xuất là rất lớn nhưng Công ty chưa tiến hành trích trước chi phí nghỉ phép cho công nhân trực tiếp tham gia vào quá trình sản xuất. Điều này ảnh hưởng đến phần chi phí của Công ty trong các đợt nghỉ lễ, lượng công nhân nghỉ phép nhiều làm tăng chi phí trong kỳ.

Chi phí nhân công trực tiếp chỉ tính cho sản phẩm hoàn thành trong kỳ, không tính dở dang hàng tháng, trích tiền lương vào sản phẩm lại dựa trên giá bán máy và tỷ lệ quy định của Công ty, mặt khác lương tính cho công nhân lại là lương khoán sản phẩm. Vì vậy mà chi phí nhân công trích từ lương của công nhân sản xuất và chi phí nhân công trực tiếp trích vào sản phẩm hàng tháng chênh lệch một lượng đáng kể. Độ chênh lệch này tùy thuộc vào lượng sản phẩm hoàn thành trong tháng. Do đó giá thành tập hợp trong kỳ không phản ánh đúng chi phí bỏ ra.

Về chi phí sản xuất chung: Tất cả các chi phí phát sinh ở các nhà máy phục vụ cho sản xuất trong kỳ đều được hạch toán vào chi phí sản xuất chung trong kỳ, Công ty không bóc tách chi phí sản xuất chung cố định và chi phí sản xuất chung biến đổi. Vì thế mà chi phí sản xuất chung đều được phân bổ hết vào chi phí sản xuất của mỗi sản phẩm, việc phân bổ toàn bộ chi phí sản

xuất chung vào chi phí sản xuất sản phẩm sẽ làm tổng chi phí sản xuất cao hơn so với thực tế, làm cho việc tính giá thành không được chính xác.

Mặc dù có những sản phẩm được sản xuất trong nhiều tháng nhưng chi phí sản xuất chung chỉ phân bổ cho những sản phẩm hoàn thành trong tháng, không tính dở dang cho những sản phẩm khác. Do đó việc phân bổ này không đánh giá đúng chi phí sản xuất chung tính vào giá thành sản phẩm.

Về kế toán chi phí sản xuất kinh doanh dở dang: Công ty chưa kết hợp chặt chẽ giữa kế toán tài chính và kế toán quản trị trong lĩnh vực chi phí và giá thành. Công ty chỉ mới tiến hành kế toán tổng hợp và kế toán chi tiết, chưa xác định được mô hình kế toán quản trị trong lĩnh vực chi phí.

Hạch toán chi phí sản xuất kinh doanh dở dang chỉ dựa vào chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, còn chi phí nhân công và sản xuất chung chỉ tính cho sản phẩm hoàn thành trong tháng. Điều này chưa phản ánh đúng chi phí sản xuất tính vào giá thành sản phẩm

Công ty không theo dõi và đánh giá thiệt hại trong sản xuất dẫn đến một mặt không phản ánh chính xác chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm, mặt khác không đánh giá được năng lực cũng như trách nhiệm quản lý vật chất thiệt hại. Theo em, Công ty nên theo dõi và hạch toán chi phí sản phẩm hỏng trong đó quy định về mức độ hỏng cho phép. Tùy thuộc vào tính chất công việc, phòng kỹ thuật quy định mức hỏng cho phép của từng loại sản phẩm cho phù hợp với thực tế.

Không trích lập dự phòng chi phí sửa chữa và bảo hành công trình sẽ dẫn đến tăng chi phí đột biến cho các kỳ sau nếu có sự cố xảy ra.

- *Công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm dưới góc độ kế toán quản trị:*

Về công tác xây dựng định mức và dự toán

Hiện nay, hệ thống định mức chi phí của công ty chưa đầy đủ, hầu hết chỉ xây dựng được định mức về lượng mà chi tập trung vào định mức về nguyên vật liệu. Về việc lập dự toán sản xuất, công ty cũng đã tiến hành nhưng còn đơn giản. Hệ thống định mức và lập dự toán sản xuất được xây dựng chỉ để phục vụ cho việc tính giá thành sản phẩm của kế toán tài chính. Như vậy có thể thấy rằng, công ty chưa thiết lập công tác kế toán quản trị phục vụ quản trị chi phí, giá thành có thể đã thiết lập nhưng còn quá đơn giản và không đầy đủ. Chính vì vậy mà chưa xây dựng được mối liên hệ cung cấp thông tin giữa kế toán tài chính và kế toán quản trị trong việc kiểm soát chi phí và ra các quyết định kinh doanh.

Về công tác phân tích biến động để kiểm soát chi phí

Thực tế Công ty đã tiến hành phân tích biến động chi phí sản xuất thực tế so với dự toán, so với cùng kỳ năm trước. Tuy nhiên những phân tích này chỉ mang tính tổng quát chưa chi tiết và cụ thể từng khoản mục chi phí biến động để thấy được nguyên nhân cụ thể của những khoản mục chi phí biến đổi, gây khó khăn cho các nhà quản trị trong việc kiểm soát chi phí cũng như điều chỉnh các chỉ tiêu không hợp lý trong sản xuất.

KẾT LUẬN CHƯƠNG 3

Tóm lại, thông qua việc nghiên cứu thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm máy biến áp tại Tổng Công ty Thiết bị điện Đông Anh (EEMC) dưới cả hai góc độ: Kế toán tài chính và Kế toán quản trị, tác giả đã đưa ra những đánh giá chung về những kết quả đạt được cũng như một số tồn tại của công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành tại công ty. Đây là những cơ sở thực tiễn giúp cho việc đưa ra một số đề xuất và một số giải pháp hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm máy biến áp tại Tổng Công ty Thiết bị điện Đông Anh (EEMC) sẽ được đề cập ở Chương 4.

CHƯƠNG 4

HOÀN THIỆN KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM MÁY BIẾN ÁP TẠI TỔNG CÔNG TY THIẾT BỊ ĐIỆN ĐÔNG ANH (EEMC)

4.1. Sự cần thiết phải hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Tổng Công ty Thiết bị điện Đông Anh (EEMC)

Là một doanh nghiệp sản xuất hạch toán kinh tế độc lập, Tổng Công ty Thiết bị điện Đông Anh thấy được tầm quan trọng của việc tổ chức hạch toán chính xác chi phí sản xuất cũng như tính đúng, tính đầy đủ giá thành. Kế toán chi phí sản xuất không chỉ là việc tổ chức ghi chép phản ánh đầy đủ trung thực về mặt số lượng, chi phí mà cả việc tính toán các chi phí bằng tiền theo đúng nguyên tắc và phản ánh từng loại chi phí theo từng thời điểm phát sinh, thời điểm xảy ra, xác định đúng đối tượng chi phí. Hạch toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm có ý nghĩa vô cùng quan trọng trong quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh của công ty, giúp cho các nhà quản lý tính toán chính xác chi phí đầu vào cũng như kết quả đầu ra, lãi, lỗ của hoạt động sản xuất kinh doanh trong kỳ. Điều này giúp cho ban lãnh đạo tổng công ty luôn chủ động trong quản lý chi phí sản xuất, phát hiện những khoản chi phí không hợp lý, những khoản chi phí lãng phí không mang lại hiệu quả. Kế hoạch giá thành là một trong những chỉ tiêu kinh tế có vai trò quan trọng trong kế hoạch sản xuất kỹ thuật và tài chính. Nó là căn cứ để xác định và tính định mức hạ giá thành, tỷ lệ hạ giá thành, từ đó làm cơ sở để phân tích tình hình giá thành thực tế của công ty, tìm ra những thiếu sót, đưa ra những biện pháp hạ giá thành sản phẩm, tăng lợi nhuận cho công ty.

Qua tìm hiểu thực tế tại Công ty, tác giả đã nhận thấy một số tồn tại trong công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm máy biến

áp tại Công ty dưới góc độ kế toán tài chính và kế toán quản trị mà công ty có thể hoàn thiện để công tác kế toán nói chung và kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm được chính xác, đầy đủ, kịp thời và phù hợp với thực tế tại Công ty, giúp Công ty đạt hiệu quả sản xuất kinh doanh cao.

Vì vậy việc hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm máy biến áp ở Tổng Công ty Thiết bị điện Đông Anh là rất cần thiết.

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

Hoàn thiện công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm cần phải đảm bảo các yêu cầu cơ bản sau:

- Phải tuân thủ văn bản luật, quy định, chế độ, chuẩn mực kế toán hiện hành. Bởi các văn bản đó hướng dẫn cho các doanh nghiệp một cách thống nhất, dễ dàng cho hoạt động kiểm tra, giám sát của Nhà nước đối với hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp. Mọi doanh nghiệp có thể cụ thể hóa và vận dụng một cách phù hợp với đặc điểm lĩnh vực kinh doanh của mình.

- Phải phù hợp với đặc điểm sản xuất kinh doanh, quy mô của doanh nghiệp, khả năng trình độ của đội ngũ nhân viên kế toán. Mỗi cách tổ chức đều cần có điều kiện riêng biệt, đó là điều kiện về cơ sở vật chất, đội ngũ cán bộ công nhân viên,...

- Phải đảm bảo cung cấp thông tin một cách nhanh chóng, kịp thời, đầy đủ cho mọi hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp giúp nhà lãnh đạo doanh nghiệp thuận lợi cho việc chỉ đạo và ra quyết định.

- Yêu cầu đảm bảo tính hiệu quả, phải cân nhắc đến các điều kiện khả thi để thực hiện các giải pháp, đảm bảo hài hòa giữa chi phí bỏ ra và lợi ích đem lại.

- Việc hoàn thiện phải kết hợp chặt chẽ giữa kế toán tổng hợp và kế toán chi tiết, giữa Kế toán tài chính và Kế toán quản trị.

Nguyên tắc hoàn thiện:

. - Nguyên tắc khoa học, hợp lý: Nguyên tắc khoa học phải đảm bảo từ việc xác định, xây dựng mô hình tổ chức đến xác định nội dung, phạm vi của công tác kế toán chi phí và giá thành; nguyên tắc hợp lý đòi hỏi không chỉ dừng lại ở việc bố trí cơ cấu, phân công công việc một cách hợp lý mà còn phải xác định được mối quan hệ giữa các bộ phận kế toán với nhau, giữa kế toán với chức năng quản lý, kiểm soát doanh nghiệp.

- Nguyên tắc phù hợp: Nguyên tắc này đòi hỏi việc hoàn thiện kế toán chi phí, giá thành phải phù hợp với quy mô, đặc điểm sản xuất kinh doanh của công ty, trình độ quản lý và yêu cầu sử dụng thông tin của nhà lãnh đạo doanh nghiệp.

- Nguyên tắc kế thừa: Theo nguyên tắc này, kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm phải dựa trên cơ sở kế thừa những ưu điểm đã đạt được trước đây trong việc tổ chức thu nhận, xử lý và cung cấp thông tin phục vụ cho việc ra quyết định kinh doanh cũng như phục vụ cho việc lập các báo cáo tài chính.

- Nguyên tắc tiết kiệm và hiệu quả: Tổ chức kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm phải đảm bảo hài hòa giữa lợi ích thu được và chi phí để tổ chức và hoạt động. Vì mục đích của kế toán chi phí cũng là nhằm nâng cao hiệu quả kinh tế, quản lý kinh doanh.

- Nguyên tắc khả thi: Các giải pháp hoàn thiện công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm phải đảm bảo tính khả thi của doanh nghiệp. Nếu các giải pháp không được áp dụng một cách dễ dàng thì tính khả thi không được áp dụng. Do đó tính thực tiễn của mô hình không được đảm bảo.

4.3. Kiến nghị một số giải pháp

4.3.1. Dưới góc độ kế toán tài chính

Trong thời gian tìm hiểu, nghiên cứu thực tế công tác kế toán tại Tổng Công ty Thiết bị điện Đông Anh, em nhận thấy bên cạnh những ưu điểm đạt được Công ty vẫn còn có những mặt hạn chế trong công tác kế toán tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm. Em xin đóng góp một số ý kiến để hoàn thiện hơn công tác kế toán tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại công ty:

Về hoàn thiện luân chuyển chứng từ

Các chứng từ kế toán của công ty đều phù hợp với nguyên tắc chế độ kế toán hiện hành. Tuy nhiên, việc luân chuyển chứng từ giữa các đơn vị và phòng kế toán công ty diễn ra còn chậm, gây ra tình trạng phản ánh số liệu kế toán không kịp thời và thiếu sự linh hoạt, chính xác. Nhằm khắc phục tình trạng luân chuyển chứng từ chậm trễ dẫn đến hậu quả là công việc dồn ứ vào cuối kỳ, dễ mắc phải những sai lầm, thiếu sót trong tính toán, không cập nhật sổ sách đúng quy định thì công ty có thể đôn đốc các nhân viên thống kê phân xưởng nộp chứng từ về phòng kế toán công ty theo đúng thời gian quy định, đưa ra hình thức khiển trách và kỷ luật đối với các trường hợp không tuân thủ đúng đồng thời khuyến khích động viên cán bộ nhân viên nâng cao tinh thần trách nhiệm, tích cực chủ động, sáng tạo trong lao động bằng các hình thức khen thưởng phù hợp. Ngoài ra, công ty cũng nên cử nhân viên thường xuyên xuống các nhà máy để giám sát, kiểm tra việc ghi chép, cập nhật chứng từ nhằm phát hiện và ngăn chặn những tiêu cực có thể xảy ra.

Trích trước tiền lương nghỉ phép cho công nhân trực tiếp tham gia vào quá trình sản xuất sản phẩm

Hiện nay, Công ty chưa tiến hành trích trước chi phí tiền lương công nhân trực tiếp sản xuất nên khi có công nhân nghỉ phép nhiều vào kỳ đó thì chi phí sản xuất tăng lên làm ảnh hưởng đến giá thành sản phẩm. Để đảm bảo

tính hợp lý trong khoản mục chi phí, công ty nên tiến hành trích trước tiền lương nghỉ phép cho công nhân viên.

Kế toán nên tính toán và xác định khoản tiền lương nghỉ phép cho công nhân sản xuất căn cứ vào tiền lương nghỉ phép đã trả cho công nhân trực tiếp sản xuất nghỉ phép năm trước và số ngày nghỉ phép theo kế hoạch năm nay để trích lập một cách chính xác. Mức trích lương nghỉ phép được tính như sau:

Mức trích trước TL = Tiền lương thực tế phải x Tỷ lệ trích trước
nghỉ phép theo kế hoạch trả cho CNV

Trong đó:

$$\text{Tỷ lệ trích trước} = \frac{\text{Tổng lương nghỉ phép kế hoạch năm của CN TT sản xuất}}{\text{Tổng tiền lương chính kế hoạch năm của CN TT sản xuất}}$$

Khi trích trước tiền lương nghỉ phép phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất, căn cứ vào bảng phân bổ tiền lương, kế toán ghi:

Nợ TK 622: Chi phí nhân công trực tiếp/ Có TK 335: Chi phí phải trả

Khi tính lương nghỉ phép thực tế cho công nhân trực tiếp sản xuất, căn cứ vào sổ chi tiết 334, 335, sổ chi tiết 622, kế toán ghi:

Nợ TK 335: Chi phí phải trả/ Có TK 334: Phải trả công nhân viên

Khi trích trước tiền lương nghỉ phép cho công nhân viên, kế toán chưa được trích các khoản BHXH, BHYT, KPCĐ khi nào xác định được tiền lương nghỉ phép thực tế phải trả mới tiến hành trích các khoản này trên tổng tiền lương nghỉ phép phải trả.

Cuối kỳ kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp theo từng đối tượng tính giá thành và phần chi phí nhân công vượt định mức:

Nợ TK 154: Phần chi phí nhân công trực tiếp theo định mức tính giá thành

Có TK 632: Phần CP vượt định mức tính vào GVHB

Có TK 622: Kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp.

Bóc tách chi phí sản xuất chung thành chi phí sản xuất chung cố định và chi phí sản xuất chung biến đổi

Chi phí sản xuất chung là khoản chi phí đòi hỏi phải quản lý chặt chẽ bởi nó phát sinh thường xuyên và liên quan trực tiếp đến nhiều đối tượng. Hiện tại ở Công ty các khoản chi phí chung đều được tập hợp vào chi phí sản xuất sản phẩm trong kỳ làm cho công tác tập hợp chi phí và tính giá thành thiếu tính chính xác. Công ty nên phân loại chi phí thành chi phí sản xuất chung cố định và chi phí sản xuất chung biến đổi.

Đối với chi phí sản xuất chung biến đổi: được phân bổ hết vào chi phí chế biến cho mỗi đơn vị sản phẩm theo chi phí thực tế phát sinh bao gồm: Chi phí nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ, chi phí dịch vụ mua ngoài, ...

Đối với chi phí sản xuất chung cố định: là những chi phí sản xuất gián tiếp, thường không thay đổi theo số lượng sản phẩm sản xuất như chi phí bảo dưỡng máy móc, thiết bị, nhà xưởng, chi phí khấu hao TSCĐ, ... và chi phí quản lý hành chính ở các phân xưởng, bộ phận sản xuất. Chi phí sản xuất chung cố định phân bổ vào chi phí chế biến của sản phẩm dựa trên công suất bình thường của máy móc sản xuất.

Trường hợp mức sản phẩm thực tế sản xuất ra cao hơn công suất bình thường của máy móc thì chi phí sản xuất chung cố định được phân bổ cho mỗi đơn vị sản phẩm theo chi phí thực tế phát sinh. Cuối kỳ kết chuyển chi phí này vào giá thành sản phẩm.

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

Trường hợp chi phí sản xuất chung mà bản thân nó bao gồm cả yếu tố cố định và yếu tố biến đổi, thì xếp vào loại chi phí hỗn hợp như: chi phí thuê

xe, thuê bãi; chi phí tiền điện, nước; chi phí điện thoại,... Để kiểm soát chi phí này nên phân tách thành định phí và biến phí.

Tập hợp các khoản thiệt hại trong sản xuất và phân bổ thích hợp

Trong quá trình sản xuất sản phẩm, đặc biệt là với những sản phẩm nhỏ của ngành điện không thể tránh khỏi những hư hỏng, mặc dù những sản phẩm hỏng này chiếm tỷ trọng rất nhỏ trong tổng giá trị sản phẩm nhưng Công ty nên phân loại các sản phẩm này ra để thuận tiện trong việc quản lý, tránh tình trạng lãng phí.

Những thiệt hại trong định mức thì được phép tính vào giá thành sản phẩm, còn những khoản thiệt hại ngoài định mức thì không tính vào giá thành sản phẩm mà coi chúng là chi phí thời kỳ hoặc quy ra trách nhiệm bồi thường. Theo em, Công ty nên hạch toán riêng chi phí sản phẩm hỏng trong đó quy định rõ mức độ hỏng cho phép. Tùy theo tính chất công việc, phòng kỹ thuật quy định mức hỏng cho phép của từng sản phẩm cho phù hợp với thực tế.

Với những sản phẩm hỏng trong định mức:

+) Khi phát sinh chi phí sửa chữa sản phẩm hỏng:

Nợ TK 621, 622, 627/ Có TK 111, 112, 153...

+) Cuối kỳ kết chuyển chi phí sửa chữa sản phẩm hỏng và chi phí sản xuất sản phẩm không sửa chữa được sang TK 154:

Nợ TK 154/ Có TK 621, 622, 627

Với sản phẩm hỏng ngoài định mức tùy vào từng trường hợp mà có cách hạch toán khác nhau:

+) Khoản thiệt hại có thể liệu thu hồi, kế toán ghi:

Nợ TK 152: NVL/ Có TK 154- Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

+) Thiệt hại do công nhân làm hỏng quy trách nhiệm bồi thường:

Nợ TK 1388: Phải thu khác/ Có TK 154- Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

+) Thiệt hại tính vào chi phí khác phát sinh trong kỳ

Nợ TK 811: Chi phí khác/ Có TK 154- Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

Đánh giá sản phẩm dở dang cuối kỳ

Theo quy định NVLTT dùng sản xuất sản phẩm chiếm tỷ trọng cao trong giá thành sản phẩm thì có thể tính chi phí sản phẩm dở dang theo chi phí NVLTT. Nhưng do sản phẩm của Công ty đặc biệt là máy biến áp có thời gian sản xuất dài nếu chỉ tính cho NVLTT như vậy sẽ không hoàn toàn chính xác. Theo em nên đánh giá sản phẩm dở dang theo khối lượng sản phẩm hoàn thành tương đương, tức là dựa trên cả ba khoản mục chi phí là NVLTT, NCTT, SXC trong đó khoản mục chi phí NVL phụ (TK 6212), NCTT, SXC được đánh giá dựa trên số lượng sản phẩm hoàn thành tương đương.

Ví dụ: Tính giá trị sản phẩm dở dang cho sản phẩm 140818_26 tháng 10 năm 2015.

Dựa vào sổ chi tiết 154 tháng 10 năm 2015 ta có các số liệu sau:

NVL chính 6211	NVL phụ 6212	Tổng CP NVLTT	Tổng CP NCTT	Tổng CP SXC
47.006.474.893	1.733.784.767	48.740.262.660	7.518.650.012	5.117.459.129

Trong tháng 10 hoàn thành 140 sản phẩm, dở dang 66 sản phẩm mức độ hoàn thành 65%.

Dựa vào số liệu trên, công ty nên đánh giá sản phẩm dở dang của máy 140818_26 tháng 10 như sau:

Chi phí NVL chính tồn trong SP dở dang cuối kỳ

$$CP_{NVL\ chính} = \frac{47.006.474.893}{140 + 66} \times 66 = 15.060.326.907 \text{ đồng}$$

Chi phí NVL phụ tồn trong SP dở dang cuối kỳ

$$CP_{NVL\ phụ} = \frac{1.733.784.767}{140 + 66 \times 65\%} \times (66 \times 65\%) = 406.666.848 \text{ đồng}$$

Chi phí nhân công trực tiếp tồn trong SP dở dang cuối kỳ

$$CPNCTT = \frac{7.518.650.012}{140 + 66 \times 65\%} \times (66 \times 65\%) = 1.763.532.452 \text{ đồng}$$

Chi phí sản xuất chung tồn trong SP dở dang cuối kỳ

$$CPSXC = \frac{5.117.459.129}{140 + 66 \times 65\%} \times (66 \times 65\%) = 1.200.322.56 \text{ đồng}$$

Như vậy tập hợp dở dang của sản phẩm như sau:

Sản phẩm 140818_26		Dở dang tháng 10
CP NVLTT	NVL chính	15.060.326.907
	NVL phụ	406.666.848
CP NCTT		1.763.532.452
CP SXC		1.200.322.56
Tổng cộng		18.430.848.770

Vậy dở dang cuối kỳ của sản phẩm 140818_26 là 18.430.848.770 (đồng)

Kế toán tính toán dở dang cho từng sản phẩm theo tháng cho đến khi sản phẩm hoàn thành trong tháng. Với cách tính này Chi phí nhân công thực tế phát sinh với chi phí nhân công trích vào cho từng sản phẩm sẽ bằng nhau, không có sự chênh lệch hàng tháng.

4.3.2. Dưới góc độ kế toán quản trị

Khi nền kinh tế ngày càng phát triển thì yêu cầu thông tin cung cấp của kế toán ngày càng đa dạng và phức tạp. Các nhà quản trị doanh nghiệp trong cơ chế kinh tế thị trường cần có các công cụ quản lý hữu hiệu các chi phí đã bỏ ra trong quá trình sản xuất, yêu cầu cung cấp thông tin cho việc kiểm tra, đánh giá, lập dự toán và ra các quyết định quản lý phù hợp. Và kế toán quản trị chính là một công cụ đánh giá việc thực hiện các mục tiêu thông qua việc phân tích các chi phí, là công cụ kiểm tra quá trình thực hiện hoạt

động sản xuất kinh doanh theo kế hoạch đề ra. Từ đó, có các quyết định hợp lý để hoạt động sản xuất kinh doanh ngày càng đạt hiệu quả cao hơn.

Về tổ chức bộ máy kế toán để có vị trí của kế toán quản trị

Công ty cần có bộ phận kế toán quản trị riêng hoặc kết hợp giữa kế toán quản trị và kế toán tài chính theo từng phần hành. Hình thức tốt nhất là mô hình kế toán tách rời. Trong công ty nên có một phòng kế toán quản trị riêng hoặc có thể kết hợp với ban kinh doanh để phục vụ cho việc phân tích đánh giá hiệu quả kiểm soát chi phí cũng như hiệu quả của việc đầu tư vào các dự án.

Đặc biệt, cần có thay đổi nhận thức của lãnh đạo công ty về vai trò của kế toán quản trị. Các nhà quản trị cần phải hiểu được kế toán quản trị có vai trò quan trọng như thế nào trong quá trình ra quyết định và dẫn dắt doanh nghiệp của mình đến thành công; những hạn chế của thông tin kế toán nếu sử dụng không đúng. Khi thay đổi được nhận thức của các nhà quản trị để họ thấy được kế toán quản trị quan trọng như thế nào thì vai trò và việc áp dụng kế toán quản trị tại doanh nghiệp mới được chú trọng.

Về việc xây dựng hệ thống định mức chi phí nguyên vật liệu trực tiếp:

Việc xây dựng hệ thống định mức CPSX tiêu hao nguyên vật liệu sát với thực tế tình hình sản xuất kinh doanh và giá cả thị trường. Giải pháp hoàn thiện xây dựng định mức tiêu hao NVL:

Bước 1: Thu thập và nghiên cứu các tài liệu liên quan đến định mức trong đó đặc biệt chú ý tới kết cấu kỹ thuật của sản phẩm, đặc điểm của máy móc thiết bị, trình độ kỹ thuật của công nhân, số liệu về tình hình thực hiện của kỳ báo cáo.

Bước 2: Phân tích từng thành phần trong cơ cấu định mức và các nhân tố ảnh hưởng tới định mức. Tìm giải pháp xóa bỏ mọi lãng phí, khắc phục các

khuyết tật về công nghệ, cải tiến thiết kế sản phẩm để tiết kiệm định mức NVL.

Bước 3: Tổng hợp các thành phần trong cơ cấu định mức, tính hệ số sử dụng, đề ra biện pháp phân đầu giảm trong kỳ kế hoạch.

Về tổ chức hệ thống dự toán chi phí

Dự toán là một kế hoạch chi tiết được lập cho một kỳ hoạt động trong tương lai, biểu hiện dưới hình thức định lượng (số lượng và giá trị), chỉ ra việc huy động các nguồn lực và việc sử dụng chúng trong thời kỳ đó. Dự toán là một công cụ của nhà quản lý, được sử dụng trong việc lập kế hoạch, kiểm soát và đánh giá hoạt động. Lập dự toán là khâu rất quan trọng trong quá trình sản xuất của doanh nghiệp sản xuất, đòi hỏi các quy trình tương đối phức tạp. Do đó, nếu khâu dự toán được lập chính xác thì sẽ giúp doanh nghiệp tiết kiệm được chi phí. Tác dụng to lớn của việc lập dự toán thể hiện trong các vấn đề như:

- Giúp kiểm tra và giám sát được các khoản chi phí cho từng bộ phận sản xuất, cụ thể sau khi thực tế sản xuất có thể đối chiếu so sánh với dự toán để làm căn cứ đánh giá hiệu quả quản trị chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm.

- Giúp dự báo được những vấn đề khó khăn trong quá trình sản xuất, quản lý chặt chẽ, tránh thất thoát chi phí trong quá trình sản xuất sản phẩm.

- Căn cứ vào dự toán, nhà quản trị sẽ có kế hoạch huy động nguồn lực một cách phù hợp và tránh lãng phí.

Công ty cần thực hiện những biện pháp sau để hoàn thiện công tác kế toán quản trị, nâng cao việc kiểm soát chi phí, giảm chi phí cho doanh nghiệp:

- Cần phân công việc lập dự toán chi phí cho từng bộ phận liên quan, bộ phận vật tư đưa ra định mức nguyên vật liệu đối với từng sản phẩm,

lập dự toán linh hoạt để kiểm soát chi phí nguyên vật liệu tăng giảm do giá cả tăng hay do định mức nguyên vật liệu thay đổi, từ đó tìm ra nguyên nhân, đề xuất phương án và khắc phục.

- Công ty cần lập báo chi phí sản xuất đối với từng sản phẩm cũng như từng đơn hàng, ngoài ra cần so sánh chi phí sản xuất của sản phẩm từng kỳ với nhau, giải thích nguyên nhân có sự chênh lệch chi phí giữa các kỳ.

Mặc dù công ty có lập báo cáo quản trị, tuy nhiên việc lập này không thường xuyên, dẫn đến tình trạng nhà quản trị không nắm bắt kịp thời và đưa ra quyết định thiếu đúng đắn. Do vậy, công ty cần lập báo cáo quản trị đối với tất cả các đơn hàng.

Đối với dự toán chi phí nhân công trực tiếp, doanh nghiệp đang tính dự toán 12% theo giá bán máy. Điều này tạo thuận tiện cho việc tính dự toán, tuy nhiên chưa thực sự hợp lý nếu áp dụng cho tất cả các loại máy cũng như giá bán máy có sự thay đổi tùy từng khách hàng. Do vậy công ty cần căn cứ vào các kỳ trước, để xây dựng định mức chi phí nhân công đối với từng loại máy được sản.

- Về kiểm soát chi phí

Để hỗ trợ cho việc quản lý và kiểm soát hoạt động, công ty nên tổ chức bộ máy quản lý gắn với hệ thống kế toán trách nhiệm nhằm phân loại cấu trúc tổ chức thành các trung tâm trách nhiệm, trên cơ sở đó đánh giá kết quả của từng bộ phận dựa trên trách nhiệm được giao cho bộ phận. Các loại chi phí trong toàn công ty sẽ được kiểm soát thông qua trung tâm chi phí: trung tâm sản xuất và trung tâm quản lý điều hành.

+ Trung tâm sản xuất là trung tâm quan trọng với nhiệm vụ sử dụng các yếu tố đầu vào để sản xuất sản phẩm đầu ra. Trung tâm này được chia theo các đơn vị sản xuất: các nhà máy, xí nghiệp, tổ.

+ Trung tâm quản lý điều hành: các ban – trung tâm hành chính, trung tâm quản lý kinh doanh, trung tâm quản lý tài chính, trung tâm quản lý nhân sự.

Trung tâm quản lý chi phí nhân công trực tiếp: Chi phí NVL trực tiếp phát sinh ở 2 quá trình cung ứng và sử dụng NVL vào sản xuất. Vì vậy, để kiểm soát tốt chi phí này cần thông qua các trung tâm: cung ứng và sử dụng NVL.

Trung tâm quản lý chi phí nhân công trực tiếp: Các nhân viên thống kê phân xưởng tại các nhà máy, xí nghiệp tham gia vào việc kiểm soát và theo dõi chi phí nhân công trực tiếp. Để kiểm soát tốt chi phí này cần xác định các trung tâm quản lý chi phí là các tổ sản xuất. Ở vị trí này người quản lý trung tâm có một quyền hạn nhất định đối với công nhân sản xuất và chịu trách nhiệm trực tiếp cho việc: Kiểm soát việc chấm công lao động của từng công nhân sản xuất tại các tổ sản xuất ở các nhà máy, xí nghiệp; Kiểm soát chất lượng công việc và năng suất sản xuất theo tiến độ sản xuất và định mức chi phí đã đưa ra, ghi chép thời gian sản xuất ở từng công đoạn thực hiện để so sánh với định mức chi phí nhân công đã xây dựng. Chuyển Bảng chấm công và các ghi chép khác đến giám đốc nhà máy kiểm tra, ký duyệt sau đó chuyển cho bộ phận phụ trách.

Trung tâm quản lý chi phí sản xuất chung: Người quản lý trung tâm này là các tổ trưởng, giám đốc nhà máy phải có trách nhiệm kiểm soát chi phí này theo định mức đã lập.

Để có thể kiểm soát chi phí thông qua các trung tâm chi phí, DN cần xây dựng hệ thống mã số chi phí với hai loại mã chi phí sau:

+ Một mã đặc biệt cho mỗi trung tâm quản lý chi phí dùng để xác định bất kỳ khoản chi phí nào phát sinh trong trung tâm đó.

+ Một mã đặc biệt cho mỗi loại chi phí hay nhóm các chi phí du cho chúng phát bất kỳ nơi nào phát sinh trong DN.

Bằng cách kết hợp mã số của các trung tâm quản lý chi phí và mã số của từng loại chi phí giúp Công ty có thể xác định đã chi hết bao nhiêu cho một khoản mục chi phí cụ thể nào đó tại một trung tâm chi phí bất kỳ và cứ như vậy có thể quản lý được chi phí trong toàn DN.

- *Xây dựng ý thức tiết kiệm chi phí trong bản thân mỗi công nhân sản xuất*

Công ty cần phát động nhiều phong trào hưởng ứng chủ trương tiết kiệm chi phí: thi tay nghề giỏi, kinh nghiệm về việc thực hiện giảm hao hụt NVL trong quá trình SX, tận dụng phế liệu, nghiên cứu cải tiến kỹ thuật nâng cao hiệu quả hoạt động của máy móc thiết bị, phát động chiến dịch chống lãng phí.. Nhằm góp phần giảm chi phí làm tiền đề cho việc thực hiện tốt kế hoạch chi phí của bộ phận.

- *Hoàn thiện phương pháp xác định chi phí sản xuất sản phẩm dựa trên hoạt động (Activity Based Costing – mô hình ABC)*

- Nội dung phương pháp ABC:

Khác với mô hình truyền thống, mô hình ABC tập hợp toàn bộ chi phí gián tiếp trong quá trình sản xuất vào từng hoạt động (mỗi hoạt động là tập hợp những chi phí gián tiếp có cùng nguồn gốc, bản chất tương đương). Từ đó phân bổ chi phí theo hoạt động này vào từng sản phẩm, dịch vụ theo các tiêu thức thích hợp. Khoản chi phí gián tiếp này được phân bổ vào giá thành sản xuất cùng với chi phí nguyên vật liệu trực tiếp và chi phí nhân công trực tiếp

- Các bước thực hiện mô hình ABC:

Bước 1: Nhận diện các chi phí trực tiếp

Chi phí trực tiếp trong các đơn vị sản xuất thường bao gồm chi phí vật liệu, nhân công của công nhân trực tiếp, trong mỗi giờ đối tượng chịu chi phí

các khoản chi phí này thường dễ nhận diện và tập hợp thẳng vào đối tượng chịu chi phí để tính giá thành sản xuất sản phẩm.

Bước 2: Nhận diện các hoạt động

Nhận diện các hoạt động tạo ra chi phí gián tiếp là vấn đề cơ bản của phương pháp ABC. Theo phương pháp này, mỗi hoạt động thường bao gồm các khoản chi phí có cùng nguồn gốc phát sinh. Do vậy phụ thuộc vào đặc điểm sản xuất kinh doanh và quy trình công nghệ của mỗi doanh nghiệp có các hoạt động tạo ra chi phí gián tiếp khác nhau. Các hoạt động đó thường xuất phát từ khâu đầu tiên của quá trình sản xuất, vận hành máy, kiểm tra sản phẩm và nghiệm thu...Do vậy mỗi một hoạt động cần tập hợp chi phí riêng, sau đó chọn tiêu thức khoa học phân bổ chi phí vào các đối tượng tính giá thành.

Bước 3: Chọn tiêu thức phân bổ chi phí cho các hoạt động

Sau khi chi phí gián tiếp được tập hợp cho từng hoạt động, sẽ tiến hành phân bổ cho từng đối tượng tính giá theo các tiêu thức khoa học. Do vậy, cần chọn tiêu thức đảm bảo tính đại diện của chi phí, tiêu thức dễ tính toán, phù hợp với các nguyên tắc và chuẩn mực của kế toán Việt Nam. Tiêu thức phân bổ sẽ tác động tới độ chính xác khi chọn tiêu thức phân bổ, các chuyên gia kế toán quản trị thường tiến hành các cuộc điều tra, phỏng vấn trực tiếp các nhân viên phân xưởng có liên quan đến các khoản chi phí của từng hoạt động.

Bước 4: Dựa trên chi phí của từng nhóm hoạt động, kế toán quản trị chọn các tiêu thức khoa học phân bổ cho từng sản phẩm, dịch vụ. Nếu hoạt động liên quan đến một loại sản phẩm thì kế toán kết chuyển toàn bộ chi phí đó cho đối tượng tính giá thành. Nếu hoạt động liên quan tới 2 loại sản phẩm trở lên thì phải tính toán hệ số phân bổ, sau đó xác định mức phân bổ chi phí của từng hoạt động cho từng loại sản phẩm cụ thể.

4.4. Điều kiện thực hiện giải pháp

Để thực hiện các giải pháp, công ty cần:

- Tổ chức, bổ sung nhân lực theo hướng kết hợp bộ phận kế toán tài chính và kế toán quản trị trong cùng một bộ máy kế toán
- Ban lãnh đạo công ty cần xác định đúng về vai trò, chức năng của kế toán quản trị trong quản lý doanh nghiệp
- Ban lãnh đạo công ty cần nắm vững những chế độ quản lý tài chính và kế toán để vận dụng đọc thông tin và đưa ra quyết định cho đúng.
- Xác định mục tiêu xây dựng mô hình kế toán quản trị trong đó công tác kế toán quản trị chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm là trọng tâm. Hoàn thiện tổ chức bộ máy kế toán doanh nghiệp nhằm xây dựng hệ thống thu thập, xử lý và cung cấp thông tin trong doanh nghiệp theo hướng tăng cường kiểm soát và quản lý chi phí.
- Đào tạo bồi dưỡng nâng cao nghiệp vụ chuyên môn về kế toán và kế toán quản trị cho đội ngũ nhân viên kế toán của công ty. Đồng thời bồi dưỡng thêm kiến thức về các lĩnh vực chuyên môn cần thiết như phân tích, thống kê...

KẾT LUẬN CHƯƠNG 4

Với kiến thức được tổng hợp từ phần lý luận của Chương 2 kết hợp với việc phân tích và nhận định những mặt đạt được và chưa được trong việc vận dụng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm dưới cả hai góc độ Kế toán tài chính và Kế toán quản trị trong Chương 3, tác giả đã đưa ra một số giải pháp nhằm hoàn thiện công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Tổng Công ty Thiết bị điện Đông Anh. Với mục tiêu như vậy, trong Chương 3 tác giả đã nêu và giải quyết các vấn đề sau:

Thứ nhất, nêu được sự cần thiết và đưa ra yêu cầu, nguyên tắc cơ bản của việc hoàn thiện tổ chức kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm máy biến áp dưới cả hai góc độ kế toán tài chính và kế toán quản trị tại Tổng Công ty Thiết bị điện Đông Anh.

Thứ hai, đưa ra các phương án nhằm hoàn thiện tổ chức kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm máy biến áp bao gồm nhóm các giải pháp từ khâu tập hợp chi phí sản xuất đến tính giá thành sản phẩm trong kế toán tài chính và thu nhận thông tin, phân tích và cung cấp thông tin kế toán quản trị tại Tổng Công ty Thiết bị điện Đông Anh.

Thứ ba, để thực hiện được các giải pháp trên, tác giả cũng đã đưa ra những yêu cầu mang tính điều kiện để tổ chức tốt chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm máy biến áp dưới cả hai góc độ kế toán tài chính và kế toán quản trị tại Tổng Công ty Thiết bị điện Đông Anh.

KẾT LUẬN CHUNG

Trong nền kinh tế thị trường cạnh tranh gay gắt như hiện nay, sản xuất máy biến áp là hoạt động chủ lực của công ty, vì vậy, công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm máy biến áp là rất quan trọng và cần được hoàn thiện để công ty bước ra cạnh tranh với các doanh nghiệp khác trên thị trường.

Sau một thời gian nghiên cứu, được sự hướng dẫn của PGS.TS. Phạm Đức Hiếu cùng với sự giúp đỡ của các cán bộ Ban Tài chính Kế toán Tổng Công ty Thiết bị điện Đông Anh đề tài **“Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm máy biến áp tại Tổng Công ty Thiết bị điện Đông Anh (EEMC)”** đã được hoàn thành và thu được một số kết quả:

- Hệ thống hóa những vấn đề lý luận cơ bản về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm dưới góc độ kế toán tài chính và kế toán quản trị.
- Qua khảo sát thực tế tại Tổng Công ty Thiết bị điện Đông Anh, luận văn đã phân tích được thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại công ty qua đó đánh giá được những ưu điểm và tồn tại trong kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại công ty.
- Luận văn đã đề xuất những giải pháp thiết thực và có tính khả thi cao cho các tồn tại ở công ty nhằm hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm cho phù hợp hơn với đặc điểm hoạt động của công ty.

DANH MỤC TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Ban Kế toán – tài chính Tổng Công ty thiết bị điện Đông Anh – Công ty Cổ phần(2015), Tổng Công ty thiết bị điện Đông Anh, *Tài liệu kế toán công ty*.
2. Bộ tài chính (2015), *Chế độ kế toán doanh nghiệp quyền một và hai*, Nhà xuất bản lao động, Hà Nội.
3. Bộ tài chính (2014), *Thông tư 200/2014/TT-BTC Hướng dẫn chế độ kế toán doanh nghiệp, Hà Nội và các văn bản sửa đổi, bổ sung, hướng dẫn thực hiện kèm theo*.
4. Ngô Thế Chi, Trương Thị Thuý (2013), *Giáo trình Kế toán tài chính*, Nhà xuất bản Tài chính
5. Đại học Lao động xã hội, *Giáo trình kế toán quản trị*
6. Nghiêm Văn Lợi (2011), *Giáo trình Kế toán tài chính*, Nhà xuất bản Tài chính.
7. Đoàn Xuân Tiên (2009), *Giáo trình Kế toán quản trị doanh nghiệp*, Nhà xuất bản Tài chính.
8. Đoàn Xuân Tiên, Lê Văn Liên, Nguyễn Thị Hồng Vân (2014), *Giáo trình Nguyên lý kế toán*, Nhà xuất bản Tài chính
9. Tổng Công ty thiết bị điện Đông Anh – 45 năm xây dựng và phát triển, *Sơ đồ tổ chức, bộ máy hoạt động của Tổng Công ty*.
10. <http://eemc.com.vn>
11. <http://tailieuso.udn.vn>