

BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO

ĐẠI HỌC ĐÀ NẴNG



DƯƠNG THỊ MỸ HOÀNG

**HOÀN THIỆN KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ
TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN THÉP
THÁI BÌNH DƯƠNG**

LUẬN VĂN THẠC SĨ QUẢN TRỊ KINH DOANH

Đà Nẵng – Năm 2011

BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO

ĐẠI HỌC ĐÀ NẴNG



DƯƠNG THỊ MỸ HOÀNG

**HOÀN THIỆN KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ
TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN THÉP
THÁI BÌNH DƯƠNG**

**Chuyên ngành: Kế toán
Mã số: 60.34.30**

LUẬN VĂN THẠC SĨ QUẢN TRỊ KINH DOANH

Người hướng dẫn khoa học: PGS.TS. NGUYỄN MẠNH TOÀN

Đà Nẵng - Năm 2011

LỜI CAM ĐOAN

Tôi xin cam đoan đây là công trình nghiên cứu của riêng tôi.

Các số liệu, kết quả nêu trong luận văn là trung thực và chưa từng được ai công bố trong bất kỳ công trình nào khác.

Tác giả luận văn

DƯƠNG THỊ MỸ HOÀNG

MỤC LỤC

Trang phụ bìa

Lời cam đoan

Mục lục

Danh mục ký hiệu và chữ viết tắt

Danh mục các bảng

Danh mục các hình vẽ

MỞ ĐẦU 1

CHƯƠNG 1: CƠ SỞ LÝ LUẬN VỀ KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ TRONG DOANH NGHIỆP 5

1.1. Khái quát chung về kế toán quản trị chi phí 5

1.1.1. Khái niệm kế toán quản trị chi phí..... 5

1.1.2. Bản chất - vai trò của kế toán quản trị chi phí..... 8

1.2. Kế toán quản trị chi phí với chức năng quản lý..... 10

1.3. Nội dung của kế toán quản trị chi phí tại các doanh nghiệp sản xuất 11

1.3.1. Phân loại chi phí 11

1.3.2. Lập dự toán chi phí sản xuất..... 13

1.3.3. Lập dự toán giá thành sản phẩm..... 16

1.3.4. Phương pháp tập hợp và xác định chi phí..... 17

1.3.5. Phân tích biến động chi phí nhằm kiểm soát chi phí..... 18

1.3.6. Phân tích chi phí để ra quyết định kinh doanh 22

1.4. Tổ chức mô hình kế toán quản trị chi phí..... 24

KẾT LUẬN CHƯƠNG 1..... 25

CHƯƠNG 2: THỰC TRẠNG KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN THÉP THÁI BÌNH DƯƠNG 26

2.1. Giới thiệu về công ty..... 26

2.1.1. Lịch sử hình thành và phát triển của công ty..... 26

2.1.2. Chức năng, nhiệm vụ của công ty 26

2.1.3. Tổ chức bộ máy quản lý tại công ty 27

2.1.4. Quy trình công nghệ sản xuất sản phẩm.....	30
2.1.5. Đặc điểm tổ chức bộ máy kế toán và hình thức kế toán tại công ty.....	36
2.2. Thực trạng công tác kế toán quản trị chi phí tại công ty	37
2.2.1. Phân loại chi phí sản xuất kinh doanh	38
2.2.2. Công tác lập dự toán chi phí sản xuất.....	39
2.2.3. Tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm.....	55
2.2.4. Công tác phân tích, kiểm soát chi phí sản xuất kinh doanh.....	62
2.3. Đánh giá thực trạng công tác kế toán quản trị chi phí tại công ty	64
KẾT LUẬN CHƯƠNG 2.....	67
CHƯƠNG 3: GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN CÔNG TÁC KẾ TOÁN QUẢN TRỊ	
CHI PHÍ Ở CÔNG TY CỔ PHẦN THÉP THÁI BÌNH DƯƠNG	68
3.1. Phương hướng hoàn thiện công tác KTQT chi phí ở công ty cổ phần thép	
Thái Bình Dương	68
3.1.1. Sự cần thiết phải hoàn thiện công tác kế toán quản trị chi phí tại công ty cổ phần thép Thái Bình Dương	68
3.1.2. Phương hướng hoàn thiện công tác KTQT chi phí.....	69
3.2. Giải pháp hoàn thiện công tác KTQT chi phí tại công ty cổ phần thép	
Thái Bình Dương	70
3.2.1. Nhận diện và phân loại chi phí tại công ty	70
3.2.2. Tổ chức hệ thống tài khoản kế toán và sổ kế toán để tập hợp chi phí.....	76
3.2.3. Công tác lập dự toán chi phí linh hoạt.....	80
3.2.4. Phân tích, kiểm soát chi phí sản xuất.....	84
3.2.5. Phân tích mối quan hệ giữa chi phí - sản lượng - lợi nhuận.....	99
3.2.6. Tổ chức mô hình kế toán quản trị chi phí tại công ty cổ phần thép Thái Bình Dương	104
KẾT LUẬN CHƯƠNG 3.....	107
KẾT LUẬN	108

DANH MỤC KÝ HIỆU VÀ CHỮ VIẾT TẮT

KTQT	Kế toán quản trị
KTTC	Kế toán tài chính
DN	Doanh nghiệp
TSCĐ	Tài sản cố định
NVL	Nguyên vật liệu
NVLTT	Nguyên vật liệu trực tiếp
SXC	Sản xuất chung
NCTT	Nhân công trực tiếp
SX	Sản xuất
KD	Kinh doanh
SP	Sản phẩm
BHXH	Bảo hiểm xã hội
BHYT	Bảo hiểm y tế
BHTN	Bảo hiểm thất nghiệp
KPCĐ	Kinh phí công đoàn
CNTTSX	Công nhân trực tiếp sản xuất
QLPX	Quản lý phân xưởng
PX	Phân xưởng
CCDC	Công cụ dụng cụ
NVBH	Nhân viên bán hàng
QLDN	Quản lý doanh nghiệp
TP	Thành phẩm
NV	Nhân viên
TK	Tài khoản
PXK	Phiếu xuất kho
PSC	Pacific Steel Joint Stock Company

DANH MỤC BẢNG BIỂU

Số hiệu bảng	Tên bảng	Trang
Bảng 2.1	Kế hoạch sản xuất của công ty quý 4/2010	40
Bảng 2.2	Định mức tiêu hao nguyên vật liệu phôi thép quý 4/2010	41
Bảng 2.3	Định mức tiêu hao nguyên vật liệu thép quý 4/2010	42
Bảng 2.4	Kế hoạch lượng NVL sử dụng cho sản xuất phôi thép quý 4/2010	42
Bảng 2.5	Kế hoạch lượng NVL sử dụng cho sản xuất thép quý 4/2010	43
Bảng 2.6	Dự toán chi phí NVLTT sản xuất phôi thép quý 4/2010	44
Bảng 2.7	Dự toán chi phí NVLTT sản xuất thép quý 4/2010	45
Bảng 2.8	Dự toán chi phí NCTT sản xuất phôi thép quý 4/2010	46
Bảng 2.9	Dự toán chi phí nhân công trực tiếp sản xuất thép quý 4/2010	46
Bảng 2.10	Dự toán chi phí nhân viên quản lý phân xưởng quý 4/2010	47
Bảng 2.11	Dự toán chi phí sản xuất chung quý 4/2010	49
Bảng 2.12	Dự toán chi phí sản xuất chung của phôi thép quý 4/2010	49
Bảng 2.13	Dự toán chi phí sản xuất chung của thép quý 4/2010	50
Bảng 2.14	Dự toán chi phí nhân viên bán hàng quý 4/2010	51
Bảng 2.15	Dự toán chi phí quảng cáo quý 4/2010	51
Bảng 2.16	Dự toán chi phí bán hàng quý 4/2010	52
Bảng 2.17	Dự toán chi phí nhân viên quản lý doanh nghiệp quý 4/2010	53
Bảng 2.18	Dự toán chi phí quản lý doanh nghiệp quý 4/2010	54
Bảng 2.19	Dự toán giá thành sản xuất phôi thép quý 4/2010	54
Bảng 2.20	Dự toán giá thành sản xuất thép quý 4/2010	54
Bảng 2.21	Bảng tổng hợp chi tiết chi phí NVLTT của phôi thép quý 4/2010	56
Bảng 2.22	Bảng tổng hợp chi tiết chi phí NVLTT của thép quý 4/2010	57
Bảng 2.23	Bảng phân bổ tiền lương và các khoản trích theo lương quý 4/2010	58
Bảng 2.24	Tập hợp chi phí sản xuất chung quý 4/2010	59
Bảng 2.25	Tập hợp chi phí sản xuất chung của phôi thép quý 4/2010	60
Bảng 2.26	Tập hợp chi phí sản xuất chung của thép quý 4/2010	60
Bảng 2.27	Tập hợp chi phí bán hàng quý 4/2010	61
Bảng 2.28	Tập hợp chi phí quản lý doanh nghiệp quý 4/2010	61
Bảng 2.29	Bảng tính giá thành sản phẩm phôi thép quý 4/2010	62
Bảng 2.30	Bảng tính giá thành sản phẩm thép quý 4/2010	62
Bảng 2.31	Phân tích báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh	63

Số hiệu bảng	Tên bảng	Trang
Bảng 3.1	Phân loại chi phí theo cách ứng xử của chi phí	70
Bảng 3.2	Tổng hợp định phí và biến phí quý 4/2010	73
Bảng 3.3	Tổng hợp định phí và biến phí sản xuất phôi thép quý 4/2010	74
Bảng 3.4	Tổng hợp định phí và biến phí sản xuất thép quý 4/2010	75
Bảng 3.5	Hệ thống tài khoản kết hợp KTQT và KTTC áp dụng tại công ty	77
Bảng 3.6	Sổ chi tiết chi phí NVLTT của phôi thép quý 4/2010	78
Bảng 3.7	Sổ chi tiết chi phí NVLTT của thép quý 4/2010	79
Bảng 3.8	Sổ chi tiết chi phí nhân công trực tiếp quý 4/2010	79
Bảng 3.9	Sổ chi tiết chi phí sản xuất chung quý 4/2010	80
Bảng 3.10	Dự toán biến phí sản xuất phôi thép quý 4/2010	82
Bảng 3.11	Dự toán biến phí sản xuất thép quý 4/2010	82
Bảng 3.12	Dự toán chi phí linh hoạt sản xuất phôi thép quý 4/2010	83
Bảng 3.13	Dự toán chi phí linh hoạt sản xuất thép quý 4/2010	84
Bảng 3.14	Phân tích biến động chi phí NVLTT sản xuất phôi thép	86
Bảng 3.15	Phân tích biến động chi phí NVLTT sản xuất thép	88
Bảng 3.16	Kết quả kiểm soát chi phí nguyên vật liệu trực tiếp trực tiếp	90
Bảng 3.17	Phân tích biến động chi phí NCTT sản xuất phôi thép	91
Bảng 3.18	Phân tích biến động chi phí NCTT sản xuất thép	91
Bảng 3.19	Kết quả kiểm soát chi phí NCTT của phôi thép	93
Bảng 3.20	Kết quả kiểm soát chi phí NCTT của thép	93
Bảng 3.21	Phân tích biến động chi phí sản xuất chung của phôi thép	94
Bảng 3.22	Phân tích biến động chi phí sản xuất chung của thép	95
Bảng 3.23	Kết quả kiểm soát biến phí sản xuất chung của phôi thép	96
Bảng 3.24	Kết quả kiểm soát định phí sản xuất chung của phôi thép	97
Bảng 3.25	Kết quả kiểm soát biến phí sản xuất chung của thép	98
Bảng 3.26	Kết quả kiểm soát định phí sản xuất chung của thép	98
Bảng 3.27	Báo cáo kết quả sx KD theo số dư đảm phí của phôi thép	100
Bảng 3.28	Báo cáo kết quả sx KD theo số dư đảm phí của thép	100
Bảng 3.29	Phân tích điểm hòa vốn sản phẩm phôi thép quý 4/2010	101
Bảng 3.30	Phân tích điểm hòa vốn sản phẩm thép quý 4/2010	102
Bảng 3.31	Phân tích điều chỉnh biến phí - sản lượng - giá bán SP phôi thép	104
Bảng 3.32	Phân tích điều chỉnh biến phí - sản lượng - giá bán SP thép	104

DANH MỤC HÌNH VẼ

Số hiệu hình vẽ	Tên hình vẽ	Trang
Sơ đồ 1.1	Các chức năng cơ bản của quản trị doanh nghiệp	11
Sơ đồ 1.2	Định mức chi phí sản xuất tại đơn vị	14
Sơ đồ 2.1	Sơ đồ tổ chức bộ máy quản lí của công ty	27
Sơ đồ 2.2	Quy trình công nghệ sản xuất sản phẩm	30
Sơ đồ 2.3	Sơ đồ tổ chức bộ máy kế toán tại công ty	37
Sơ đồ 3.1	Mô hình tổng quát để phân tích biến phí	85
Sơ đồ 3.2	Tổ chức mô hình KTQT chi phí tại công ty	105

MỞ ĐẦU

1. Tính cấp thiết của đề tài

Trong tiến trình toàn cầu hóa hiện nay, chắc chắn là cạnh tranh quốc tế sẽ ngày càng mạnh mẽ và quyết liệt hơn. Xu hướng này liên quan đến hàng loạt nhân tố như: sự ra đời của thị trường toàn cầu, sự ra đời với tốc độ nhanh chóng của hàng loạt công ty mới giàu tinh thần lập nghiệp và năng lực sáng tạo kinh tế, sự xuất hiện liên tục của những kỹ thuật mới và thị trường mới sự gia tăng thường xuyên sức ép trên thị trường chứng khoán đối với giá cổ phiếu, sự rút ngắn ngắn vòng đời của sản phẩm... Vì vậy, bất kỳ chủ thể nào muốn trụ vững và giành thắng lợi trên thị trường khu vực và thế giới đều phải tính toán đầy đủ các nhân tố đó khi thiết kế và thực hiện chính sách cạnh tranh.

Việt Nam đã gia nhập WTO, có nghĩa là nước ta đã hoàn toàn tham gia vào tiến trình toàn cầu hóa. Điều này đã đem lại cho các doanh nghiệp Việt Nam nhiều cơ hội để mở rộng hoạt động kinh doanh ra những thị trường mới, đồng thời các doanh nghiệp cũng đứng trước những thách thức và sự cạnh tranh vô cùng khốc liệt.

Vì vậy, các doanh nghiệp cần phải có đầy đủ những thông tin liên quan đến những hoạt động kinh doanh của mình và những thông tin đó phải kịp thời, chính xác để có thể chớp lấy thời cơ và ra những quyết định đúng đắn. Để đáp ứng được yêu cầu này hệ thống kế toán phải hình thành nên hai phân hệ là kế toán tài chính và kế toán quản trị. Trong đó, kế toán quản trị có vai trò rất quan trọng trong việc cung cấp thông tin phục vụ cho việc quản lý sản xuất kinh doanh tại doanh nghiệp. Đặc biệt thông tin chi phí do kế toán quản trị cung cấp chủ yếu phục vụ cho yêu cầu quản lý của doanh nghiệp, nó điều khiển toàn bộ hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp, là cơ sở để các nhà quản lý đưa ra các quyết định tối ưu. Tuy nhiên, việc vận dụng hệ thống kế toán quản trị nói chung và kế toán quản trị chi phí nói riêng ở các doanh nghiệp chưa được quan tâm và thực hiện một cách khoa học. Dẫn đến các thông tin chi phí cung cấp cho nhà quản lý chưa hợp lý, kịp thời và chính xác. Vì vậy, việc nghiên cứu nhằm tổ chức công tác kế toán quản trị chi phí trong các doanh

nghiệp sản xuất là hết sức cần thiết và cấp bách.

Công ty cổ phần thép Thái Bình Dương đã và đang tổ chức KTQT trong đó tập trung vào KTQT chi phí nhằm cung cấp thông tin chi phí phục vụ cho yêu cầu sản xuất kinh doanh. Song thực tế KTQT nói chung và KTQT chi phí nói riêng chưa được tổ chức khoa học mà vẫn còn mang nặng nội dung của kế toán tài chính. Hiện tại, nhu cầu sử dụng thông tin chi phí còn tự phát, các công việc của KTQT chi phí được thực hiện đan xen giữa nhiều bộ phận mà chưa có bộ phận chuyên trách. Do đó, việc hoàn thiện hệ thống kế toán quản trị chi phí tại công ty là một yêu cầu rất thiết thực nhằm giúp công ty hoàn thành nhiệm vụ và tạo thế đứng vững vàng trên thị trường.

Xuất phát từ nhận thức mang tính khách quan cả về lý luận và thực tiễn, tác giả đã chọn đề tài nghiên cứu: ***“Hoàn thiện kế toán quản trị chi phí tại công ty cổ phần thép Thái Bình Dương”***.

2. Tổng quan nghiên cứu:

Việc nghiên cứu về kế toán quản trị nói chung và kế toán quản trị chi phí nói riêng đã được rất nhiều tác giả Việt Nam nghiên cứu. Bắt đầu từ năm 2000, nhiều tác giả đã nghiên cứu về một số vấn đề cụ thể của kế toán quản trị áp dụng riêng cho các doanh nghiệp kinh doanh dịch vụ và doanh nghiệp sản xuất. Điển hình như: Tác giả Đặng Kim Cương (2000) nghiên cứu về “Vận dụng kế toán quản trị và phân tích kinh doanh trong doanh nghiệp nông nghiệp”, tác giả Phạm Thị Kim Vân (2002) nghiên cứu về “Tổ chức kế toán quản trị chi phí và kết quả kinh doanh ở các doanh nghiệp kinh doanh du lịch”, tác giả Dương Thị Mai Hà Trâm (2004) nghiên cứu “Xây dựng hệ thống kế toán quản trị trong các doanh nghiệp dệt Việt Nam”, Tác giả Phạm Thị Thủy (2007) với luận án “Xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp sản xuất dược phẩm Việt Nam”, tác giả Nguyễn Thanh Trúc (2008) nghiên cứu về “Kế toán quản trị chi phí ở các công ty cà phê Nhà nước trên địa bàn tỉnh ĐakLak”, tác giả Đào Thị Minh Tâm (2009) nghiên cứu về “Kế toán quản trị chi phí và ứng dụng của nó trong các doanh nghiệp chế biến thủy sản Việt Nam”.

Trong các nghiên cứu này, các tác giả đã đề xuất phương hướng ứng dụng kế toán quản trị vào các ngành cụ thể. Tuy nhiên, các công trình nghiên cứu về kế toán quản trị đã công bố đều chưa nghiên cứu chuyên sâu về công tác kế toán quản trị chi

phí áp dụng cho các doanh nghiệp sản xuất thép, trong khi các doanh nghiệp này đang phải đối mặt với rất nhiều khó khăn về thị trường tiêu thụ. Do vậy, vấn đề mà luận văn nghiên cứu là hoàn thiện công tác kế toán quản trị chi phí ở các công ty sản xuất kinh doanh thép, cụ thể trường hợp công ty cổ phần thép Thái Bình Dương.

3. Mục tiêu nghiên cứu

Luận văn tập trung nghiên cứu công tác kế toán quản trị chi phí trong công ty cổ phần thép Thái Bình Dương với mục đích tìm ra những mặt còn tồn tại. Từ đó đề xuất các giải pháp cụ thể, khoa học nhằm hoàn thiện kế toán quản trị chi phí tại công ty.

4. Đối tượng và phạm vi nghiên cứu

4.1. Đối tượng nghiên cứu

Luận văn tập trung nghiên cứu những vấn đề về lí luận, thực trạng kế toán quản trị chi phí tại Công ty cổ phần thép Thái Bình Dương và các giải pháp hoàn thiện kế toán quản trị chi phí tại công ty.

4.2. Phạm vi nghiên cứu

Sản phẩm của công ty chủ yếu là phôi thép và thép. Trong đó bao gồm nhiều loại khác nhau về quy cách nhưng lại giống nhau về chất lượng. Do đó, giới hạn của luận văn tập trung nghiên cứu các vấn đề liên quan đến kế toán quản trị chi phí của sản phẩm phôi và sản phẩm thép nói chung.

5. Phương pháp nghiên cứu

Luận văn được sử dụng phương pháp biện chứng duy vật, gắn liền việc nghiên cứu với quan điểm lịch sử làm cho đề tài có tính hệ thống và có ý nghĩa thực tiễn hơn. Ngoài ra, các phương pháp thu thập, so sánh, thống kê, phân tích,... cũng được sử dụng để nghiên cứu và giải quyết các vấn đề cụ thể.

6. Những đóng góp của luận văn

- **Về mặt lý luận:** Luận văn nghiên cứu, hệ thống hóa lý thuyết cơ bản về kế toán quản trị chi phí trong doanh nghiệp sản xuất.

- **Về mặt thực tiễn:** Thông qua phân tích và đánh giá thực trạng công tác kế toán quản trị chi phí tại công ty cổ phần thép Thái Bình Dương, luận văn đề xuất các

giải pháp hoàn thiện công tác kế toán quản trị chi phí nhằm nâng cao hiệu quả hoạt động kinh doanh tại công ty cổ phần thép Thái Bình Dương.

7. Kết cấu luận văn:

Chương 1: Cơ sở lý luận về kế toán quản trị chi phí trong doanh nghiệp

Chương 2: Thực trạng công tác kế toán quản trị chi phí tại công ty cổ phần thép Thái Bình Dương

Chương 3: Giải pháp hoàn thiện công tác kế toán quản trị chi phí tại công ty cổ phần thép Thái Bình Dương.

CHƯƠNG 1: CƠ SỞ LÝ LUẬN VỀ KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ TRONG DOANH NGHIỆP

1.1. Khái quát chung về kế toán quản trị chi phí

1.1.1. Khái niệm kế toán quản trị chi phí

Kế toán quản trị chi phí là một bộ phận của hệ thống kế toán, chính vì vậy, bản chất của kế toán quản trị chi phí trước hết thể hiện ở bản chất của kế toán. Trải qua quá trình hình thành và phát triển lâu đời, có rất nhiều định nghĩa về kế toán dưới các góc độ khác nhau, tuy nhiên trong phần này tác giả chỉ phân tích hai định nghĩa cơ bản dưới góc độ bản chất và nội dung của kế toán[14, tr5].

Thứ nhất, kế toán được định nghĩa là một bộ phận của hoạt động quản lý, với chức năng xử lý và cung cấp thông tin thực hiện về khách thể quản lý cho chủ thể quản lý. Định nghĩa này hướng về bản chất của kế toán. Quá trình sản xuất ra của cải vật chất là yêu cầu tất yếu khách quan cho sự tồn tại và phát triển của xã hội loài người. Để quá trình sản xuất được thực hiện một cách có hiệu quả, nhất thiết phải có hoạt động quản lý, tức là hoạt động định hướng cho quá trình sản xuất và tổ chức thực hiện theo những hướng đã định. Trong hoạt động quản lý này, kế toán đóng vai trò là cầu nối thông tin giữa khách thể quản lý (quá trình sản xuất) và chủ thể quản lý.

Thứ hai, kế toán được định nghĩa là một quá trình định dạng, đo lường, ghi chép và cung cấp các thông tin về hoạt động kinh tế của một tổ chức. Định nghĩa này hướng về nội dung của kế toán. Dưới góc độ này, kế toán cần áp dụng hệ thống các phương pháp đặc thù (chứng từ, đối ứng tài khoản, tính giá và tổng hợp – cân đối) để cung cấp các thông tin phù hợp, tin cậy, nhất quán và so sánh được nhằm giúp cho những người sử dụng thông tin đưa ra được các quyết định đúng đắn đối với tổ chức.

Như vậy, xét một cách tổng quát thì kế toán quản trị chi phí có bản chất là một bộ phận của hoạt động quản lý và nội dung của kế toán quản trị chi phí là quá trình định dạng, đo lường, ghi chép và cung cấp các thông tin của chi phí hoạt động kinh tế của một tổ chức[18, tr11].

Để cụ thể hoá nội dung và chức năng quản trị chi phí chúng ta sẽ phân tích đối

tượng sử dụng thông tin kế toán.

Có hai loại đối tượng sử dụng thông tin kế toán là bên ngoài tổ chức và nội bộ tổ chức. Đối tượng sử dụng thông tin kế toán bên ngoài tổ chức là các cổ đông, ngân hàng, nhà cung cấp, khách hàng, cơ quan thuế,... Đối tượng sử dụng thông tin kế toán trong nội bộ tổ chức là các nhà quản lý các cấp (Ban Giám Đốc và lãnh đạo các bộ phận) trong tổ chức. Mặc dù cần đến thông tin về cùng một tổ chức, nhưng hai loại đối tượng này cần những thông tin với các tính chất khác nhau. Bên ngoài tổ chức cần thông tin tổng quát về tình hình tài chính và kết quả hoạt động kinh tế của tổ chức. Các nhà quản lý trong nội bộ trong tổ chức cần thông tin chi tiết theo từng mặt hoạt động nhằm đánh giá hiệu quả hoạt động và thiết lập kế hoạch trong tương lai cho tổ chức.

Để cung cấp thông tin cho cả hai loại đối tượng này hệ thống kế toán trong tổ chức được chia thành hai bộ phận: hệ thống kế toán tài chính và hệ thống kế toán quản trị. Kế toán tài chính chủ yếu cung cấp thông tin cho các chủ thể quản lý bên ngoài tổ chức, còn kế toán quản trị hướng tới mục tiêu cung cấp thông tin cho các chủ thể quản lý trong nội bộ tổ chức.

Kế toán quản trị thường được định nghĩa là quá trình định dạng, đo lường, tích lũy, phân tích, thiết lập, diễn giải và cung cấp thông tin tài chính và phi tài chính cho các nhà quản lý trong việc lập kế hoạch, đánh giá, kiểm soát tổ chức và bảo đảm cho việc sử dụng hợp lý các nguồn lực của tổ chức. Khái niệm này tập trung vào việc xác định nội dung, mục đích của kế toán quản trị, phân định ranh giới giữa kế toán quản trị và kế toán tài chính. Mục đích chủ yếu của kế toán quản trị là cung cấp thông tin cho các nhà quản trị trong nội bộ tổ chức để đánh giá, kiểm soát quá trình hoạt động trong khi mục đích chủ yếu của kế toán tài chính là cung cấp cơ sở thông tin cho các nhà đầu tư, các ngân hàng, các đối tác ký kết các hợp đồng kinh tế đối với tổ chức. Với mục đích khác nhau nên nội dung của kế toán quản trị và kế toán tài chính cũng khác nhau. Kế toán quản trị cung cấp thông tin hướng về tương lai của tổ chức, trong khi kế toán tài chính cung cấp thông tin về quá khứ của tổ chức. Kế toán quản trị không chỉ cung cấp thông tin tài chính mà còn cung cấp thông tin phi tài chính về các quá trình hoạt động trong nội bộ tổ chức cũng như môi trường bên ngoài tổ chức. Hơn nữa, kế toán quản trị không phải tuân thủ theo các nguyên tắc, chuẩn mực kế

toán ban hành mà được thực hiện một cách linh hoạt nhằm đáp ứng tốt nhất cho nhu cầu quản trị trong nội bộ tổ chức.

Bên cạnh khái niệm kế toán tài chính và kế toán quản trị còn có khái niệm kế toán chi phí. Theo Viện kế toán viên quản trị của Mỹ (IMA), kế toán chi phí được định nghĩa là “kỹ thuật hay phương pháp để xác định chi phí cho một dự án, một quá trình hoặc một sản phẩm... Chi phí này được xác định bằng việc đo lường trực tiếp, kết chuyển tùy ý, hoặc phân bổ một cách có hệ thống và hợp lý”. Theo định nghĩa này, kế toán chi phí không phải là một bộ phận độc lập, một phân hệ thứ ba của hệ thống kế toán, mà kế toán chi phí vừa là một bộ phận của kế toán tài chính và vừa là một bộ phận của kế toán quản trị[11, tr17].

Dưới góc độ kế toán tài chính, bộ phận kế toán chi phí có chức năng tính toán, đo lường chi phí phát sinh trong tổ chức theo đúng các nguyên tắc kế toán để cung cấp thông tin về giá vốn hàng bán, các chi phí hoạt động trên báo cáo kết quả kinh doanh và giá trị hàng tồn kho trên bảng cân đối kế toán. Dưới góc độ kế toán quản trị, bộ phận kế toán chi phí có chức năng đo lường, phân tích về tình hình chi phí và khả năng sinh lời của các sản phẩm, dịch vụ, các hoạt động và các bộ phận của tổ chức nhằm nâng cao hiệu quả và hiệu năng của quá trình hoạt động kinh doanh.

Bên cạnh quan điểm coi kế toán chi phí vừa là một bộ phận của kế toán tài chính và vừa là một bộ phận của kế toán quản trị còn có quan điểm đồng nhất kế toán chi phí với kế toán quản trị. Quan điểm này xuất phát từ thực tế khách quan là thông tin chi phí cho các mục đích quản trị nội bộ ngày càng quan trọng đối với sự sống còn của tổ chức. Các nhà quản trị của tổ chức không phải đơn thuần chỉ cần quyết định được chi phí giá vốn của hàng bán hoặc dịch vụ cung cấp mà quan trọng hơn, họ cần phải có khả năng kiểm soát chi phí của các hoạt động và các quá trình trong ngắn hạn cũng như dài hạn. Theo tác giả, quan điểm đồng nhất kế toán chi phí với kế toán quản trị sẽ dẫn đến sự “thiên vị” khi xây dựng hệ thống kế toán chi phí trong các tổ chức. Hệ thống kế toán chi phí theo quan điểm này sẽ quá tập trung vào việc cung cấp thông tin cho quản trị nội bộ và sẽ sao nhãng việc cung cấp thông tin trung thực và khách quan cho việc lập các báo cáo tài chính[14, tr6].

Theo tác giả, quan điểm kế toán chi phí vừa có trong hệ thống kế toán tài chính

và vừa có trong hệ thống kế toán quản trị là hoàn toàn hợp lý, trong đó bộ phận kế toán chi phí trong hệ thống kế toán quản trị được gọi là kế toán quản trị chi phí. Quan điểm này thể hiện đúng bản chất, chức năng của kế toán chi phí và sẽ giúp ích trong việc xây dựng hệ thống kế toán chi phí hiệu quả trong các tổ chức, với việc kết hợp hài hoà các mục tiêu của hệ thống kế toán tài chính và hệ thống kế toán quản trị.

Với các phân tích trên, tác giả cho rằng kế toán quản trị chi phí là một bộ phận của hệ thống kế toán quản trị nhằm cung cấp thông tin về chi phí để mỗi tổ chức thực hiện chức năng quản trị yếu tố nguồn lực tiêu dùng cho các hoạt động, nhằm xây dựng kế hoạch, kiểm soát, đánh giá hoạt động và ra các quyết định hợp lý. Quan điểm này sẽ là cơ sở cho tất cả các phân tích khác được trình bày ở nội dung của luận văn.

1.1.2. Bản chất - vai trò của kế toán quản trị chi phí

1.1.2.1 Bản chất của kế toán quản trị chi phí

Kế toán quản trị cung cấp thông tin thường xuyên và liên tục. Đối với nhà quản trị thông tin cần thiết về quá khứ và hiện tại là dữ liệu cho tương lai. Do đó, yêu cầu KTQT là phải xây dựng dự toán, thu nhận và xử lý các thông tin về chi phí, giá thành, thu nhập và kết quả... của từng tổ, đội, phân xưởng hoặc cho từng công việc, từng sản phẩm, từng công đoạn sản xuất hoặc cho cả quá trình sản xuất. Tiến hành phân tích kịp thời các thông tin làm căn cứ cho việc đưa ra các giải pháp, quyết định đúng đắn để đối phó kịp thời với những diễn biến của thị trường, sử dụng hiệu quả các nguồn lực của doanh nghiệp[14, tr17].

Đối với các nhà quản lý thì những chi phí là mối quan tâm hàng đầu, bởi lợi nhuận chịu những ảnh hưởng với những chi phí đã chi. Vì vậy, vấn đề đặt ra là làm sao kiểm soát được chi phí. Nhận diện, phân tích các hoạt động phát sinh chi phí là mấu chốt để có thể quản lý chi phí, từ đó có những quyết định đúng đắn đối với hoạt động của doanh nghiệp. KTQT chi phí cung cấp cả những thông tin quá khứ và những thông tin có dự báo thông qua việc lập kế hoạch và dự toán trên cơ sở định mức chi phí thực tế, đồng thời làm căn cứ cho sự lựa chọn và đưa ra các quyết định về giá bán sản phẩm, tiếp tục sản xuất hay thuê ngoài...

KTQT không nhận thức chi phí theo quan điểm của KTTC mà phải được nhận diện theo nhiều phương diện khác nhau để đáp ứng nhu cầu thông tin trong hoạch

định, tổ chức thực hiện, kiểm soát và ra quyết định. KTQT chi phí sẽ trả lời chi phí là bao nhiêu, biến động như thế nào khi có sự thay đổi của một số nhân tố nào đó, ai sẽ là người chịu trách nhiệm giải thích những thay đổi bất lợi của chi phí và giải pháp đưa ra để điều chỉnh một cách kịp thời. Điều này cho thấy KTQT chi phí mang nặng bản chất của KTQT hơn là kế toán chi phí thuần túy và cung cấp các thông tin về chi phí nhằm thực hiện các chức năng quản trị [14, tr18].

Như vậy, KTQT chi phí không nhận thức chi phí theo quan điểm của KTTC mà nhận diện theo nhiều phương diện khác nhau để đáp ứng nhu cầu thông tin trong hoạch định, tổ chức thực hiện, kiểm soát và ra quyết định. Từ đó có thể rút ra bản chất của KTQT chi phí như sau:

- KTQT chi phí không chỉ thu nhận, xử lý và cung cấp các thông tin về các nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh đã thực sự hoàn thành, đã ghi chép, hệ thống hoá trong sổ kế toán mà còn xử lý và cung cấp các thông tin phục vụ cho việc lập các dự toán, quyết định các phương án kinh doanh.
- KTQT chi phí cung cấp các thông tin về hoạt động kinh tế tài chính trong phạm vi yêu cầu quản lý nội bộ của doanh nghiệp. Những thông tin đó có ý nghĩa với những bộ phận, những người điều hành, quản lý doanh nghiệp.
- KTQT chi phí là một bộ phận của công tác kế toán nói chung và là một bộ phận không thể thiếu được để kế toán thực sự trở thành công cụ quản lý.

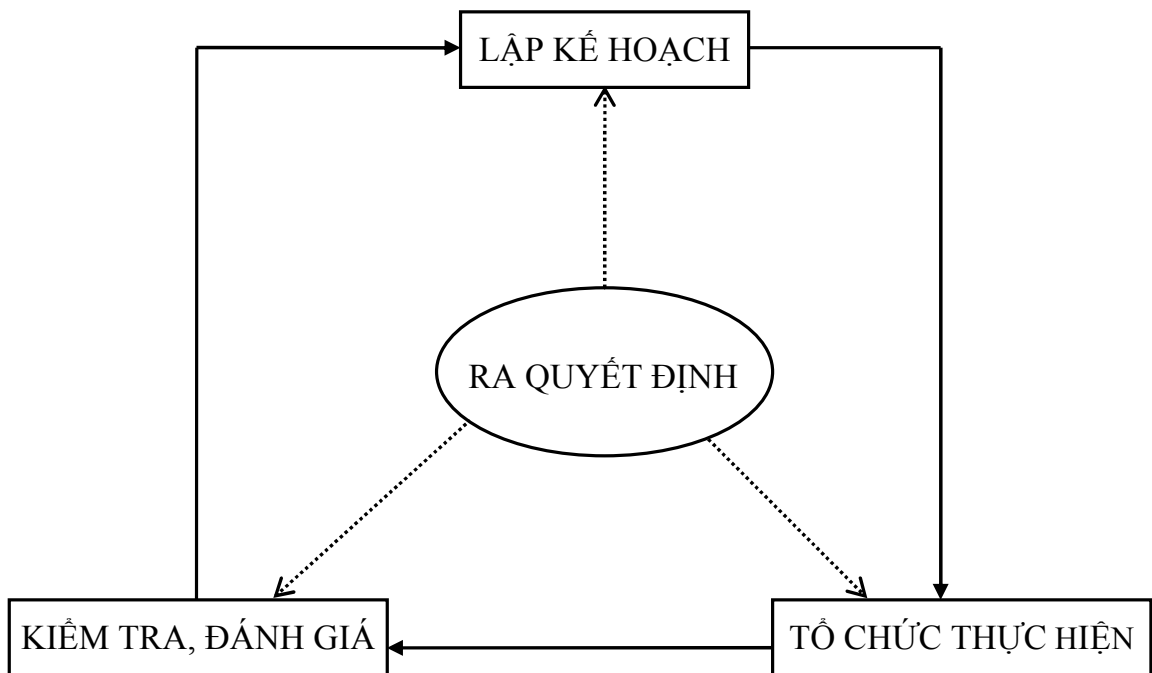
1.1.2.2 Vai trò của kế toán quản trị chi phí

Kế toán quản trị chi phí cung cấp thông tin cho các nhà quản trị doanh nghiệp trong việc thực hiện các chức năng quản lý. Để thực hiện vai trò của mình, kế toán quản trị chi phí tiến hành *lập dự toán chi phí* để trợ giúp các nhà quản trị doanh nghiệp thực hiện chức năng lập kế hoạch, *phản ánh thông tin thực hiện* để trợ giúp các nhà quản trị doanh nghiệp thực hiện chức năng tổ chức thực hiện kế hoạch và *xử lý thông tin thực hiện* để từ đó các nhà quản trị doanh nghiệp thực hiện chức năng kiểm tra, đánh giá việc thực hiện kế hoạch. Như vậy, kế toán quản trị chi phí đã đóng vai trò quan trọng trong việc cung cấp thông tin cho quản lý cả trước, trong và sau quá trình kinh doanh. Thể hiện ở các vai trò sau:

- Kế toán quản trị chi phí cung cấp thông tin cho các nhà quản trị doanh nghiệp trong việc thực hiện các chức năng quản lý.
- Kế toán quản trị chi phí tiến hành cụ thể hoá các kế hoạch hoạt động của doanh nghiệp thành các dự toán sản xuất kinh doanh.
- Kế toán quản trị chi phí cũng cung cấp các thông tin để nhà quản lý kiểm soát quá trình thực hiện kế hoạch thông qua các báo cáo đánh giá, đặc biệt là giúp ích cho các nhà quản lý trong việc kiểm soát chi phí và nâng cao hiệu quả và hiệu năng của quá trình hoạt động.
- Kế toán quản trị chi phí còn cung cấp các thông tin thích hợp cho các nhà quản lý nhằm xây dựng các chiến lược cạnh tranh bằng cách thiết lập các báo cáo định kỳ và báo cáo đặc biệt[14, tr22].

1.2. Kế toán quản trị chi phí với chức năng quản lí

Như phần trên đã trình bày, kế toán quản trị chi phí là một bộ phận của hệ thống kế toán nhằm cung cấp cho các nhà quản lý thông tin về chi phí để giúp họ thực hiện các chức năng quản trị doanh nghiệp. Các chức năng cơ bản của quản trị doanh nghiệp là lập kế hoạch, tổ chức thực hiện kế hoạch, kiểm tra - đánh giá việc thực hiện kế hoạch và ra quyết định. Hoạt động quản lý là một quá trình khép kín từ khâu lập kế hoạch, tổ chức thực hiện kế hoạch, đến kiểm tra và đánh giá việc thực hiện kế hoạch. Ra quyết định không phải là một chức năng độc lập của quản lý mà nó là một phần không thể tách rời của các chức năng lập kế hoạch, tổ chức thực hiện kế hoạch và kiểm tra - đánh giá việc thực hiện kế hoạch, trong mỗi chức năng đó đều đòi hỏi nhà quản lý phải đưa ra các quyết định (sơ đồ 1.1)[17, tr5]



Sơ đồ 1.1: Các chức năng cơ bản của quản trị doanh nghiệp

Chức năng *ra quyết định* yêu cầu các nhà quản lý cần lựa chọn một giải pháp hợp lý nhất trong số các giải pháp đề xuất. Với chức năng *lập kế hoạch* các nhà quản lý cần xây dựng các mục tiêu chiến lược cho doanh nghiệp và vạch ra các bước cụ thể để thực hiện các mục tiêu đó. Với chức năng *tổ chức thực hiện* các nhà quản lý cần quyết định cách sử dụng hợp lý nhất các nguồn lực của doanh nghiệp để đạt được các kế hoạch đã đề ra. Với chức năng *kiểm tra và đánh giá*, các nhà quản lý cần so sánh báo cáo thực hiện với các số liệu kế hoạch để bảo đảm cho các bộ phận trong doanh nghiệp thực hiện đúng các mục tiêu đã định [17, tr6].

1.3. Nội dung của kế toán quản trị chi phí tại các doanh nghiệp sản xuất

1.3.1. Phân loại chi phí

1.3.1.1. Phân loại theo chức năng hoạt động

a) *Chi phí sản xuất*: là chi phí hình thành nên giá trị của sản phẩm sản xuất, gồm: chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung.

b) *Chi phí ngoài sản xuất*: là chi phí không làm tăng giá trị sản phẩm sản xuất nhưng cần thiết để hoàn thành quá trình sản xuất, kinh doanh, gồm: chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp.

1.3.1.2. Phân loại chi phí theo cách ứng xử của chi phí.

- a) *Chi phí biến đổi*: là những chi phí thay đổi về *tổng số*, tỷ lệ theo mức độ hoạt động của doanh nghiệp nhưng không thay đổi khi tính trên một đơn vị của mức độ hoạt động. Ví dụ về chi phí biến đổi là chi phí nguyên vật liệu, chi phí nhân công trực tiếp, hoa hồng bán hàng...
- b) *Chi phí cố định*: là những chi phí không thay đổi về *tổng số* trong một *phạm vi phù hợp* các mức độ hoạt động của doanh nghiệp nhưng lại biến động ngược chiều với mức độ hoạt động khi tính bình quân cho một đơn vị mức độ hoạt động. Ví dụ: chi phí khấu hao tài sản cố định theo phương pháp đường thẳng, lương của nhân viên quản lý doanh nghiệp...
- c) *Chi phí hỗn hợp*: là những chi phí có cả yếu tố cố định và yếu tố biến đổi. Ví dụ: chi phí điện thoại, chi phí sửa chữa, bảo trì TSCĐ...

1.3.1.3. Phân loại chi phí trong kiểm tra và ra quyết định

a) *Chi phí trực tiếp và chi phí gián tiếp*:

- Chi phí trực tiếp là những chi phí khi phát sinh được tính trực tiếp vào các đối tượng sử dụng như chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, nhân công trực tiếp.
- Chi phí gián tiếp là những chi phí khi phát sinh không thể tính trực tiếp cho một đối tượng nào đó mà cần phải tiến hành phân bổ theo một tiêu thức phù hợp như chi phí sản xuất chung sẽ được phân bổ theo số giờ lao động trực tiếp, số giờ máy chạy, số lượng sản phẩm.

b) *Chi phí chênh lệch*: Trong quá trình ra quyết định, nhà quản lý thường phải so sánh nhiều phương án khác nhau. Tất nhiên, sẽ phát sinh các chi phí gắn liền với phương án đó. Các nhà quản lý thường so sánh các chi phí phát sinh trong các phương án khác nhau để đi đến quyết định là chọn hay không chọn một phương án.

Có những khoản chi phí hiện diện trong phương án này nhưng lại không hiện diện hoặc chỉ hiện diện một phần trong phương án khác. Những chi phí này được gọi là chi phí chênh lệch.

c) *Chi phí kiểm soát được và chi phí không thể kiểm soát được*:

- Chi phí có thể kiểm soát được là những chi phí mà nhà quản trị có quyền quyết định hoặc có ảnh hưởng đáng kể tới mức độ phát sinh chi phí.

- Chi phí không thể kiểm soát được là những chi phí mà nhà quản trị không có quyền quyết định hoặc không có ảnh hưởng đáng kể tới mức độ phát sinh chi phí.

d) Chi phí cơ hội: Trong hoạt động kinh doanh, bất kỳ một khoản mục chi phí nào phát sinh đều được phản ánh và theo dõi trên các sổ sách kế toán. Tuy nhiên, có một loại chi phí hoàn toàn không được phản ánh trên sổ sách kế toán nhưng lại rất quan trọng, cần được xem xét đến mỗi khi nhà quản lý lựa chọn các phương án kinh doanh, đầu tư. Đó là chi phí cơ hội. Chi phí cơ hội được định nghĩa là lợi ích (lợi nhuận) tiềm tàng bị mất đi khi chọn một phương án này thay vì chọn phương án khác.

e) Chi phí chìm: Chi phí chìm là những chi phí đã phát sinh do quyết định trong quá khứ. Doanh nghiệp phải chịu chi phí này cho dù bất kỳ phương án nào được chọn. Vì vậy, trong việc lựa chọn các phương án khác nhau, chi phí này không được đưa vào xem xét, nó không thích hợp cho việc ra quyết định.

1.3.2. Lập dự toán chi phí sản xuất

Bất kỳ một doanh nghiệp nào muốn hoạt động hiệu quả đều phải có một dự toán cụ thể. Dự toán càng chính xác bao nhiêu thì việc tiến hành thực hiện công việc càng hiệu quả bấy nhiêu.

Lập dự toán là quá trình tính toán chi tiết nhằm chỉ ra cách huy động, sử dụng vốn và các nguồn lực khác theo từng kỳ và được biểu diễn một cách có hệ thống dưới dạng số lượng và giá trị. Lập dự toán chi phí sản xuất là dự toán về chi phí cần thiết để hoàn thành khối lượng sản phẩm cần sản xuất của công ty. Việc lập dự toán sẽ có tác dụng:

- Cung cấp thông tin một cách có hệ thống toàn bộ kế hoạch của doanh nghiệp, tính toán được các nguồn lực và lường trước được những khó khăn để có phương án hoạt động thích hợp..
- Xác định rõ mục tiêu cụ thể để làm căn cứ đánh giá mức độ thực hiện sau này.
- Định hướng cho việc đầu tư.

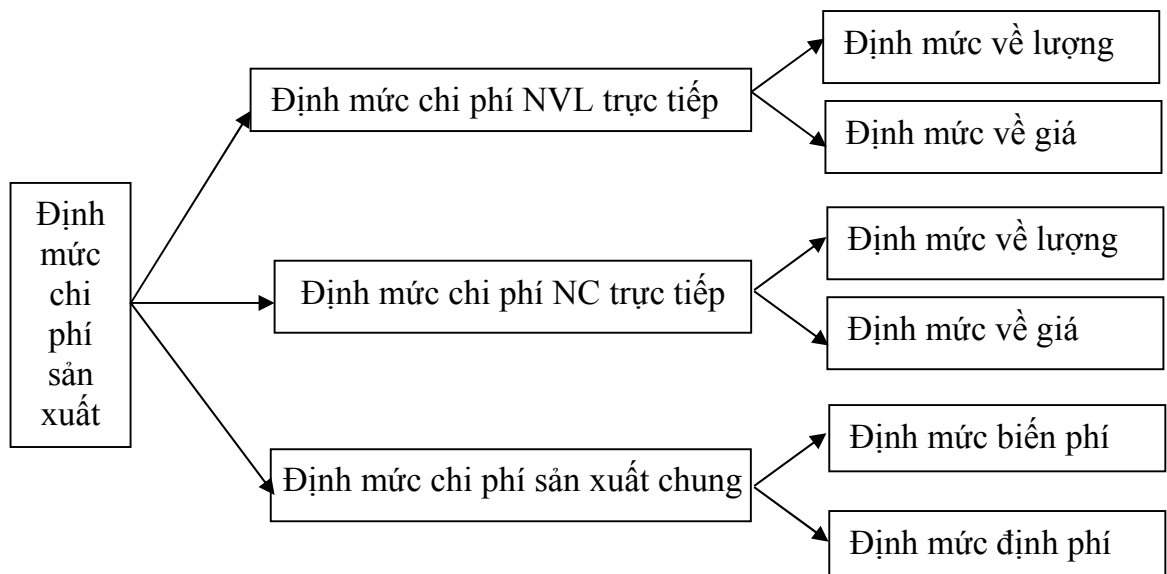
Trước khi đi vào lập dự toán, cần xây dựng định mức cho từng khoản mục chi phí

1.3.2.1. Xây dựng định mức

Chi phí định mức là chi phí dự tính cho việc sản xuất một sản phẩm hay cung cấp dịch vụ. Khi chi phí định mức tính cho toàn bộ số lượng sản phẩm sản xuất hay dịch vụ cung cấp thì chi phí định mức được gọi là chi phí dự toán[2, tr39].

Chi phí định mức được sử dụng như là thước đo trong hệ thống dự toán của doanh nghiệp. Một doanh nghiệp sản xuất nhiều loại sản phẩm, kế toán quản trị sẽ sử dụng chi phí định mức để xác định tổng chi phí dự toán để sản xuất sản phẩm. Sau khi quá trình sản xuất được tiến hành, kế toán quản trị sẽ so sánh giữa chi phí thực tế và dự toán để xác định sự biến động về chi phí. Đây chính là cơ sở để kiểm soát chi phí.

Xây dựng định mức chi phí sản xuất tại đơn vị được tóm lược theo sơ đồ sau:



Sơ đồ 1.2: Định mức chi phí sản xuất tại đơn vị

1.3.2.2. Lập dự toán chi phí

Dự toán chi phí sản xuất bao gồm dự toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, dự toán chi phí nhân công trực tiếp, dự toán chi phí sản xuất chung, dự toán chi phí bán hàng, dự toán chi phí quản lý doanh nghiệp và chi phí tài chính. Các dự toán chi phí này đều được lập trên cơ sở dự toán tiêu thụ và sản xuất trong kỳ [2, tr41], [11, tr103].

** Dự toán nguyên vật liệu trực tiếp*

Dự toán nguyên vật liệu trực tiếp được lập dựa trên cơ sở dự toán sản lượng sản xuất và định mức chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Dự toán chi} & & \text{Dự toán lượng} & & \text{Định mức tiêu} & & \text{Định mức giá} \\ \text{phí NVL} & = & \text{sản phẩm} & \times & \text{hao NVL} & \times & \text{của mỗi đơn vị} \\ \text{trực tiếp} & & \text{sản xuất} & & \text{trực tiếp} & & \text{NVLT} \end{array}$$

** Dự toán nhân công trực tiếp*

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Dự toán chi} & & \text{Dự toán lượng} & & \text{Định mức thời} & & \text{Đơn giá tiền lương} \\ \text{phí nhân công} & = & \text{sản phẩm} & \times & \text{gian lao động} & \times & \text{giờ lao động} \\ \text{trực tiếp} & & \text{sản xuất} & & \text{1 sản phẩm} & & \end{array}$$

** Dự toán chi phí sản xuất chung*

Dự toán chi phí sản xuất chung bao gồm dự toán biến phí sản xuất chung và dự toán định phí sản xuất chung.

- Dự toán biến phí sản xuất chung:

Trường hợp biến phí sản xuất chung được xây dựng theo từng yếu tố chi phí (chi phí vật liệu gián tiếp, chi phí nhân công gián tiếp...) theo mỗi đơn vị hoạt động thì quá trình lập dự toán biến phí sản xuất chung được thực hiện tương tự như dự toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, dự toán chi phí nhân công trực tiếp.

$$\begin{array}{ccccc} \text{Dự toán biến phí} & & \text{Dự toán lượng sản} & & \text{Dự toán biến phí} \\ \text{sản xuất chung} & = & \text{phẩm sản xuất} & \times & \text{đơn vị SXC} \end{array}$$

Trường hợp biến phí sản xuất chung được xác định bằng một tỷ lệ trên biến phí trực tiếp thì dựa vào dự toán biến phí trực tiếp, tỷ lệ biến phí sản xuất để lập dự toán biến phí sản xuất chung.

$$\begin{array}{ccccc} \text{Dự toán biến phí} & & \text{Dự toán biến phí} & & \text{Tỷ lệ biến phí sản} \\ \text{sản xuất chung} & = & \text{trực tiếp} & \times & \text{xuất chung} \end{array}$$

- Dự toán định phí sản xuất chung:

Đối với các yếu tố định phí sản xuất chung bắt buộc, căn cứ vào định phí sản xuất chung hàng năm chia đều cho 4 quý để xác định định phí SXC hàng quý.

Đối với các yếu tố định phí sản xuất chung tùy ý, căn cứ vào hành động nhà quản trị xác định thời điểm chi tiêu để tính vào chi phí cho kỳ dự toán thích hợp.

$$\begin{array}{ccccc} \text{Dự toán định phí} & & \text{Định phí SXC} & & \text{Tỷ lệ \% tăng (giảm)} \\ \text{sản xuất chung} & = & \text{thực tế kỳ trước} & \times & \text{định phí SXC theo dự kiến} \end{array}$$

Căn cứ vào dự toán biến phí và dự toán định phí sản xuất chung tổng hợp thành dự toán chi phí sản xuất chung:

$$\begin{array}{ccccc} \text{Dự toán chi phí sản} & & \text{Dự toán biến phí sản} & + & \text{Dự toán định phí} \\ \text{xuất chung} & = & \text{xuất chung} & & \text{sản xuất chung} \end{array}$$

* *Dự toán chi phí bán hàng*

- Dự toán biến phí bán hàng:

$$\text{Dự toán biến phí bán hàng} = \text{Dự toán số lượng sản phẩm tiêu thụ} \times \text{Định mức biến phí bán hàng}$$

- Dự toán định phí bán hàng: tương tự như lập dự toán định phí SXC

* *Dự toán chi phí quản lý doanh nghiệp*

- Dự toán biến phí quản lý doanh nghiệp:

$$\text{Dự toán biến phí quản lý doanh nghiệp} = \text{Dự toán biến phí trực tiếp} \times \text{Tỷ lệ biến phí quản lý doanh nghiệp}$$

- Dự toán định phí quản lý doanh nghiệp:

$$\text{Dự toán chi phí quản lý doanh nghiệp} = \text{Dự toán biến phí quản lý doanh nghiệp} + \text{Dự toán định phí quản lý DN}$$

1.3.3. Lập dự toán giá thành sản phẩm

Công tác dự toán giá thành sản phẩm là một trong những nội dung chủ yếu của KTQT chi phí. Dự toán giá thành có thể lập theo các phương pháp sau:

* *Lập dự toán giá thành theo phương pháp toàn bộ*

Phương pháp tính giá toàn bộ là phương pháp mà toàn bộ chi phí liên quan đến quá trình sản xuất sản phẩm tại nơi sản xuất được tính vào giá thành của sản phẩm hoàn thành. Áp dụng phương pháp tính giá toàn bộ có thể vận dụng theo các trường hợp:

- Tính giá thành giản đơn.
- Tính giá thành theo công việc (theo đơn đặt hàng)
- Tính giá thành theo quá trình sản xuất (phương pháp cộng phí)

Theo phương pháp này giá thành sản phẩm được tính theo công thức:

$$\text{Giá thành sản phẩm hoàn thành} = \text{Chi phí NVLTT} + \text{Chi phí NCTT} + \text{Chi phí SXC}$$

* *Lập dự toán giá thành theo phương pháp trực tiếp*

Tính giá thành theo phương pháp trực tiếp là phương pháp mà theo đó chỉ có chi phí sản xuất biến đổi liên quan đến sản xuất sản phẩm tại phân xưởng, tại nơi sản xuất được tính vào giá thành sản phẩm hoàn thành. Phần chi phí sản xuất chung cố định không được tính vào giá thành sản phẩm hoàn thành. Như vậy giá thành sản phẩm

hoàn thành bao gồm:

$$\text{Giá thành sản phẩm hoàn thành} = \text{Chi phí NVLTT} + \text{Chi phí NCTT} + \text{Biến phí SXC}$$

Theo phương pháp này, chi phí sản xuất khi phát sinh cần phân loại theo cách ứng xử chi phí. Các chi phí sản xuất biến đổi sẽ tập hợp theo từng đối tượng tập hợp chi phí, phân định phí SXC sẽ tập hợp riêng. Các nhà quản trị quan niệm rằng, định phí sản xuất chung là chi phí thời kỳ, nghĩa là DN luôn phát sinh chi phí này để duy trì và điều hành hoạt động sản xuất cho dù có sự tăng giảm sản lượng trong kỳ trong giới hạn quy mô nhà xưởng. Định phí SXC gần như ít thay đổi qua các năm, trước khi có sự thay đổi quy mô đầu tư. Do vậy, sẽ bất hợp lý khi tính chi phí SXC cố định cho sản phẩm hoàn thành vì định phí này không gắn liền với hoạt động sản xuất như các chi phí biến đổi khác. Cách nhìn nhận định phí SXC là chi phí thời kỳ cũng đồng nghĩa không xem chi phí này là chi phí sản phẩm, khi đó định phí là yếu tố cần giảm trừ để báo cáo sự thật về kết quả kinh doanh của doanh nghiệp.

Trường hợp không thể phân loại ngay thành biến phí và định phí thì chi phí này sẽ được theo dõi riêng, đến cuối kỳ sẽ phân tích thành biến phí và định phí. Kế toán sẽ tổng hợp toàn bộ biến phí sản xuất để tính giá thành sản phẩm. Lúc này, giá thành đơn vị được xác định:

$$\text{Giá thành đơn vị sản phẩm} = \frac{\text{Tổng biến phí sản xuất}}{\text{Sản lượng sản phẩm hoàn thành trong kỳ}}$$

Phương pháp trực tiếp đã loại trừ được hạn chế của phương pháp toàn bộ trong việc phân bổ các chi phí chung cho đơn vị sản phẩm, phương pháp này được sử dụng nhiều trong KTQT như: Định giá sản phẩm, lập dự toán linh hoạt, lập báo cáo thu nhập theo số dư đảm phí, ứng dụng trong phân tích mối quan hệ chi phí, khối lượng và lợi nhuận, xác định sản lượng hoà vốn... Phương pháp tính giá thành theo phương pháp trực tiếp được sử dụng rộng rãi trong các doanh nghiệp sản xuất.

1.3.4. Phương pháp tập hợp và xác định chi phí

a) Phương pháp tập hợp chi phí: Doanh nghiệp cần lựa chọn các phương pháp tập hợp chi phí phù hợp từng loại chi phí:

- Phương pháp trực tiếp: áp dụng cho trường hợp chi phí phát sinh chỉ liên quan đến một đối tượng chịu chi phí. Theo phương pháp này thì chi phí của đối tượng nào được tập hợp trực tiếp cho đối tượng đó.
- Phương pháp phân bổ: áp dụng cho trường hợp chi phí phát sinh liên quan đến nhiều đối tượng chịu chi phí. Khi thực hiện phương pháp phân bổ chi phí DN có thể lựa chọn một trong các căn cứ phân bổ sau: giờ công, ngày công, giờ máy hoạt động, diện tích sử dụng,...và phương pháp phân bổ là trực tiếp hoặc phân bổ theo cấp bậc.

b) Phương pháp xác định chi phí

Phương pháp xác định chi phí là phương pháp tổng hợp các chi phí có liên quan đến việc sản xuất và tiêu thụ sản phẩm. Mục đích của việc tổng hợp chi phí nhằm cung cấp thông tin về chi phí đơn vị cần thiết cho nhà quản trị để điều hành hoạt động SXKD và là cơ sở để nhà quản trị lập các dự toán chi phí ở các mức độ khác nhau, đồng thời là căn cứ để kiểm tra, đánh giá các chi phí phát sinh trong kỳ kinh doanh.

1.3.5. Phân tích biến động chi phí nhằm kiểm soát chi phí

Phân tích biến động chi phí là yêu cầu cần thiết đối với doanh nghiệp. Qua phân tích tình hình biến động chi phí có thể xác định được các khả năng tiềm tàng, các nguyên nhân chủ quan, khách quan tác động đến sự tăng giảm chi phí thực tế so với dự toán, từ đó kịp thời khắc phục những hoạt động chưa tốt hoặc điều chỉnh những tiêu chuẩn rời xa thực tế, khai thác khả năng tiềm tàng góp phần tiết kiệm chi phí đồng thời giúp kiểm soát chi phí chặt chẽ hơn[11, tr139].

Trong quá trình phân tích có thể thiết lập thành các bảng biểu phân tích thích hợp để hệ thống thông tin sự tác động của các nhân tố thuận lợi cho quá trình đánh giá.

13.5.1. Kiểm soát chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Biến động của chi phí nguyên vật liệu trực tiếp có thể được kiểm soát gắn liền với các nhân tố về giá và lượng có liên quan. 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 được phân tích thành biến động mức tiêu hao nguyên vật liệu và biến động giá[11, tr139].

a) *Biến động mức tiêu hao NVLTT* là chênh lệch giữa thực tế và dự toán mức tiêu hao nguyên vật liệu cho khối lượng sản xuất thực tế:

$$\text{Biến động mức tiêu hao NVLTT} = \left[\text{NVLTT thực tế sử dụng} - \text{NVLTT dự toán sử dụng} \right] \times \text{Đơn giá NVLTT dự toán}$$

Nếu biến động mức tiêu hao nguyên vật liệu dương (+) thể hiện khối lượng nguyên vật liệu thực tế đã sử dụng nhiều quá mức so với dự toán, làm tăng chi phí nguyên vật liệu trực tiếp. Nguyên nhân có thể do chất lượng nguyên vật liệu không đảm bảo, máy móc thiết bị hoạt động không tốt hoặc do không kiểm soát tốt quá trình sản xuất. Ngược lại nếu biến động mức tiêu hao nguyên vật liệu âm (-) thể hiện khối lượng nguyên vật liệu thực tế đã sử dụng ít hơn so với dự toán, làm giảm chi phí nguyên vật liệu trực tiếp. Nguyên nhân có thể do chất lượng nguyên vật liệu tốt hơn, máy móc thiết bị hoạt động tốt hoặc do kiểm soát tốt quá trình sản xuất.

b) *Biến động giá nguyên vật liệu* là chênh lệch giữa thực tế và dự toán giá nguyên vật liệu, tính cho khối lượng vật liệu thực tế sử dụng.

$$\text{Biến động giá NVLTT} = \left[\text{Đơn giá NVLTT thực tế} - \text{Đơn giá NVLTT dự toán} \right] \times \text{Lượng NVLTT thực tế sử dụng}$$

Nếu biến động giá nguyên vật liệu dương (+) thể hiện giá nguyên vật liệu thực tế cao hơn so với dự toán, làm tăng chi phí nguyên vật liệu trực tiếp. Nguyên nhân có thể do giá vật liệu trên thị trường tăng, chất lượng nguyên vật liệu tăng, hoặc mua nguyên vật liệu không cẩn thận. Ngược lại, nếu biến động giá nguyên vật liệu âm (-) thể hiện giá nguyên vật liệu thực tế thấp hơn so với dự toán, làm giảm chi phí nguyên vật liệu trực tiếp. Nguyên nhân có thể do giá vật liệu trên thị trường giảm, mua nguyên vật liệu cẩn thận hơn, hoặc được hưởng những khoản chiết khấu, giảm giá ngoài dự tính[11, tr139].

Qua đó, ta thấy rằng kiểm soát biến động về giá, cần quan tâm đến các nguyên nhân do biến động giá của vật liệu trên thị trường, chi phí thu mua, chất lượng nguyên vật liệu, thuế và các phương pháp tính giá nguyên vật liệu.

1.3.5.2. Kiểm soát 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.

Biến động chi phí nhân công trực tiếp được phân tích thành biến động hiệu quả lao động (thời gian lao động) và biến động giá nhân công[11, tr140 - 141].

a) *Biến động hiệu quả lao động*: là chênh lệch giữa số giờ lao động thực tế và số giờ lao động dự toán cho khối lượng sản xuất thực tế, tính theo đơn giá nhân công dự toán.

$$\text{Biến động thời gian lao động} = \left[\begin{array}{c} \text{Thời gian lao} \\ \text{động thực tế} \end{array} - \begin{array}{c} \text{Thời gian lao} \\ \text{động dự toán} \end{array} \right] \times \begin{array}{c} \text{Đơn giá nhân} \\ \text{công dự toán} \end{array}$$

Biến động hiệu quả lao động thể hiện năng suất của thời gian lao động. Nếu biến động hiệu quả lao động dương (+) thể hiện số giờ lao động thực tế đã sử dụng nhiều quá mức so với dự toán, làm tăng chi phí nhân công trực tiếp. Nguyên nhân có thể do công nhân được đào tạo kém, thiết bị sản xuất hỏng làm ngừng trệ quá trình sản xuất, hoặc việc giám sát, đốc thúc công nhân kém. Ngược lại nếu biến động hiệu quả lao động âm (-) thể hiện số giờ lao động thực tế đã sử dụng ít hơn so với dự toán, làm giảm chi phí nhân công trực tiếp. Nguyên nhân có thể do công nhân được khuyến khích và đào tạo tốt, chất lượng nguyên vật liệu tốt hơn, máy móc thiết bị hoạt động tốt hoặc do kiểm soát tốt quá trình sản xuất.

b) *Biến động giá nhân công*: là chênh lệch giữa giữa thực tế và dự toán giá nhân công, tính cho số giờ lao động thực tế sử dụng.

$$\text{Biến động giá nhân công} = \left[\begin{array}{c} \text{Đơn giá nhân} \\ \text{công thực tế} \end{array} - \begin{array}{c} \text{Đơn giá nhân} \\ \text{công dự toán} \end{array} \right] \times \begin{array}{c} \text{Thời gian lao} \\ \text{động thực tế} \end{array}$$

Nếu biến động giá nhân công dương (+) thể hiện giá nhân công thực tế cao hơn so với dự toán, làm tăng chi phí nhân công trực tiếp. Nguyên nhân 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. Ngược lại, nếu biến động giá nhân công âm (-) thể hiện giá nhân công thực tế thấp hơn so với dự toán, làm giảm chi phí nhân công trực tiếp. Nguyên nhân có thể do sử dụng công nhân tay nghề thấp hơn để thực hiện các công việc được trả lương thấp hơn so với dự kiến.

1.3.5.3. Kiểm soát chi phí sản xuất chung

Để kiểm soát chi phí sản xuất chung cần phân tích sự biến động sự biến động biến phí sản xuất chung và biến động của định phí sản xuất chung[4, tr165][1, tr142].

a) *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 phân tích thành biến động giá và biến động lượng biến phí sản xuất chung:

$$\text{Biến động giá đến biến phí SXC} = \left[\text{Đơn giá biến phí SXC thực tế} - \text{Đơn giá biến phí SXC dự toán} \right] \times \text{Mức độ hoạt động thực tế}$$

Nếu biến động giá dương (+) là ảnh hưởng không tốt, do vậy phải kiểm tra các bộ phận có liên quan như bộ phận thu mua, cung ứng... và nếu biến động giá âm (-) thể hiện mức độ tiết kiệm trong công tác quản lý và giảm giá thành tại DN.

$$\text{Biến động lượng đến biến phí SXC} = \left[\text{Mức độ hoạt động thực tế} - \text{Mức độ hoạt động dự toán} \right] \times \text{Đơn giá biến phí SXC dự toán}$$

Nếu biến động lượng dương (+) thể hiện mức độ lãng phí và nếu biến động tiêu dùng âm (-) thể hiện mức độ tiết kiệm trong việc sử dụng các nguồn lực phục vụ quá trình sản xuất.

b) 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 theo dự toán.

$$\text{Biến động định phí SXC} = \text{Định phí SXC thực tế} - \text{Định phí SXC dự toán}$$

Khi phân tích định phí sản xuất chung, cần xem xét định phí tùy ý, định phí bắt buộc cũng như định phí kiểm soát được với định phí không kiểm soát được để xác định nguyên nhân, trách nhiệm cụ thể của các bộ phận.

Việc sử dụng kém hiệu quả năng lực sản xuất ra khi công ty sản xuất thấp hơn dự toán hoặc thấp hơn năng lực bình thường dẫn đến biến động không tốt. Ngược lại, việc sử dụng hiệu quả năng lực sản xuất khi công ty sản xuất vượt trội mức sản xuất dự toán (các điều kiện khác không đổi).

1.3.5.4. Kiểm soát chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp

a) Đối với biến phí bán hàng và biến phí quản lý doanh nghiệp: Để công tác kiểm soát thực sự có ý nghĩa thì việc kiểm soát loại chi phí này cần tiến hành theo từng khoản mục chi phí cụ thể, theo từng nơi phát sinh chi phí. Đối với biến phí bán hàng và biến phí quản lý doanh nghiệp cũng được phân tích thành nhân tố giá và nhân tố lượng như các chi phí khác.

b) Đối với định phí bán hàng và định phí quản lý doanh nghiệp: Kiểm soát định phí

bán hàng và định phí quản lý doanh nghiệp nhằm đánh giá năng lực sử dụng tài sản cố định và năng lực quản lý trong quá trình bán hàng và hoạt động quản lý nói chung. Kỹ thuật phân tích định phí bán hàng và định phí quản lý doanh nghiệp cũng tương tự như kỹ thuật áp dụng đối với định phí SXC.

1.3.6. Phân tích chi phí để ra quyết định kinh doanh

1.3.6.1. Phân tích mối quan hệ chi phí - sản lượng - lợi nhuận

Mục tiêu của KTQT là cung cấp thông tin cần thiết cho nhà quản trị ra quyết định kinh doanh. Doanh nghiệp phải sản xuất bao nhiêu sản phẩm mỗi năm để có thể hòa vốn? Lợi nhuận của doanh nghiệp sẽ bị ảnh hưởng thế nào nếu tăng sản lượng, giảm giá bán? Nỗ lực cắt giảm chi phí sản xuất của doanh nghiệp sẽ ảnh hưởng như thế nào đến giá bán, doanh thu và lợi nhuận? Nhân viên kế toán quản trị sẽ sử dụng “phân tích mối quan hệ giữa chi phí - sản lượng - lợi nhuận” để trả lời các câu hỏi trên.

Phân tích chi phí - sản lượng - lợi nhuận (C - V - P) là xem xét mối quan hệ nội tại trong doanh nghiệp khi thay đổi sẽ ảnh hưởng đến lợi nhuận như thế nào như: chi phí, giá bán, sản lượng, kết cấu mặt hàng,... để tìm ra một sự kết hợp hiệu quả nhất giữa các nhân tố nhằm tối đa hóa mục tiêu của đơn vị[8, tr93], [11, tr167].

Nghiên cứu mối quan hệ C - V - P có ý nghĩa vô cùng quan trọng trong việc khai thác khả năng tiềm tàng của doanh nghiệp, là cơ sở để đưa ra các quyết định như: chọn phương án sản xuất, định giá bán sản phẩm, chiến lược bán hàng,...

Để phân tích C - V - P, KTQT thường sử dụng các công cụ phân tích như:

- Số dư đảm phí là chênh lệch giữa tổng doanh thu và tổng chi phí khả biến. Nó là một chỉ tiêu đo lường khả năng trang trải các chi phí cố định và tạo ra lợi nhuận cho doanh nghiệp. Số dư đảm phí khi đã bù đắp được chi phí bất biến, phần dôi ra chính là lợi nhuận. Số dư đảm phí có thể tính cho tất cả các loại sản phẩm, một loại sản phẩm và cho một đơn vị sản phẩm[8, tr95], [11, tr166].

- Số dư đảm phí đơn vị là số dư đảm phí tính cho một đơn vị, được tính bằng giá bán trừ cho chi phí biến đổi đơn vị hoặc tổng số dư đảm phí chia cho số lượng đơn vị sản phẩm. Khi đạt mức sản lượng trên điểm hòa vốn, doanh thu tăng lên, lợi nhuận sẽ

tăng một mức bằng tỷ lệ số dư đảm phí với doanh thu.

- Kết cấu chi phí.
- Đòn bẩy kinh tế.
- Điểm hoà vốn (sản lượng, doanh thu, công suất, thời gian hoà vốn,...).

Để có thể sử dụng các công cụ này vào phân tích mối quan hệ $C - V - P$ cần thỏa mãn các điều kiện sau:

- Giá bán sản phẩm không đổi
- Tồn kho không thay đổi, có nghĩa là lượng sản xuất bằng lượng bán ra
- Tất cả các chi phí phải phân loại thành định phí và biến phí
- Năng lực sản xuất máy móc thiết bị, công nhân không thay đổi trong phạm vi hoạt động

1.3.6.2. Phân tích chi phí theo các trung tâm chi phí

Để cung cấp các thông tin chi tiết về doanh thu và chi phí của các bộ phận này cho các nhà quản lý, kế toán quản trị chi phí cần lập các báo cáo bộ phận. *Báo cáo bộ phận* là báo cáo kết quả kinh doanh theo mối quan hệ của chi phí với mức độ hoạt động của doanh nghiệp được lập chi tiết cho từng bộ phận thuộc phạm vi trách nhiệm có liên quan như trung tâm cung ứng, trung tâm sản xuất, trung tâm tiêu thụ và trung tâm quản lý[4, tr95].

Đây là các báo cáo phản ánh các chỉ tiêu tài chính chủ yếu đạt được ở từng trung tâm trách nhiệm, là báo cáo so sánh các chỉ tiêu thực tế với dự toán phù hợp với quyền hạn và phạm vi trách nhiệm của các trung tâm trách nhiệm có liên quan.

1.4. Tổ chức mô hình kế toán quản trị chi phí

Tổ chức mô hình kế toán quản trị được khái quát trên hai mô hình như sau:

- *Thứ nhất*, tổ chức kế toán quản trị kết hợp với kế toán tài chính: Theo mô hình này, hệ thống kế toán quản trị được tổ chức kết hợp với hệ thống kế toán tài chính, kế toán quản trị và kế toán tài chính được tổ chức thành một hệ thống nhất trong cùng một bộ máy kế toán. Các kế toán viên vừa làm nhiệm vụ của kế toán tài chính vừa làm nhiệm vụ của kế toán quản trị. Kế toán tài chính sử dụng những tài khoản tổng hợp, còn kế toán quản trị sử dụng những tài khoản chi tiết kết hợp với các phương pháp thống kê toán để hệ thống hóa và xử lý thông tin. Bộ phận kế toán chi phí sản xuất có chức năng thu nhận và cung cấp thông tin vừa tổng hợp vừa chi tiết về chi phí sản xuất theo yêu cầu quản lý[14, tr36].

Ưu điểm của mô hình này là kết hợp chặt chẽ giữa quản lý tổng hợp và quản lý cụ thể, thông tin cung cấp có độ chính xác cao hơn nhờ có sự so sánh giữa kế toán tổng hợp và kế toán chi tiết, việc thu nhận thông tin nhanh, thuận lợi cho việc tin học hóa công tác kế toán.

Tuy nhiên mô hình này có nhược điểm là tính chuyên môn hóa chưa cao, không tách biệt rõ ràng kế toán quản trị và kế toán tài chính nên quá trình quản lý nội bộ vẫn còn hạn chế.

- *Thứ hai*, tổ chức kế toán quản trị độc lập với kế toán tài chính: Theo mô hình này, bộ phận kế toán quản trị chi phí sản xuất có chức năng thu thập, xử lý các thông tin về chi phí sản xuất từ chứng từ ban đầu hay do bộ phận kế toán tài chính đã phản ánh, lập các dự toán về chi phí sản xuất, các báo cáo quản trị theo yêu cầu quản lý cụ thể.

Ưu điểm của mô hình này, có sự chuyên hóa giữa kế toán tài chính và kế toán quản trị, phân định rõ ranh giới từng lĩnh vực, giúp cho từng bộ phận có khả năng nâng cao trình độ chuyên môn.

Hạn chế của mô hình này là tính lồng ghép kém linh hoạt và hiệu quả kinh tế không cao, giữa quản lý tổng hợp và quản lý chi tiết không có sự kết hợp chặt chẽ, việc thu nhận và xử lý thông tin chậm do khâu luân chuyển chứng từ kế toán[14, tr37].

KẾT LUẬN CHƯƠNG 1

Kế toán quản trị là công cụ khoa học hữu hiệu cung cấp thông tin nhanh chóng cho việc thực hiện các chức năng quản trị trong doanh nghiệp, nhất là trong nền kinh tế thị trường có sự điều tiết của Nhà nước. KTQT chi phí là một nội dung hết sức quan trọng của KTQT thực hiện xử lý và cung cấp thông tin chi phí cho các nhà quản trị ra quyết định kinh doanh, bởi hầu hết các quyết định kinh doanh của doanh nghiệp đều liên quan đến chi phí.

Nội dung Chương 1 của luận văn đi sâu nghiên cứu bản chất, vai trò và chức năng của kế toán quản trị chi phí. Bên cạnh đó luận văn cũng khái quát các loại chi phí, xây dựng định mức chi phí và lập dự toán chi phí; phương pháp xác định giá thành sản phẩm; phân tích biến động chi phí nhằm tăng cường kiểm soát chi phí và phân tích thông tin kế toán quản trị phục vụ cho việc ra quyết định.

Đây là những tiền đề lý luận làm cơ sở cho việc nghiên cứu thực trạng công tác kế toán quản trị chi phí và đánh giá trách nhiệm của trung tâm chi phí cũng như định hướng nhằm đưa ra các giải pháp hoàn thiện kế toán quản trị chi phí tại công ty cổ phần thép Thái Bình Dương.

CHƯƠNG 2: THỰC TRẠNG KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN THÉP THÁI BÌNH DƯƠNG

2.1. Giới thiệu về công ty

2.1.1. Lịch sử hình thành và phát triển của công ty

Công ty cổ phần thép Thái Bình Dương được thành lập theo Giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh và đăng ký thuế số 0401140565 do Sở Kế hoạch và Đầu tư cấp thay đổi lần thứ nhất ngày 23/06/2009. Là chủ đầu tư của dự án Nhà máy thép cao cấp Thái Bình Dương, tại Lô C10-C19 Cụm công nghiệp Thanh Vinh mở rộng - Xã Hòa Liên - Huyện Hoà Vang - Thành phố Đà Nẵng, theo giấy chứng nhận đầu tư điều chỉnh số : 2121000014 ngày 5 tháng 6 năm 2009 do UBND thành phố Đà Nẵng cấp.

Tiền thân của Công ty Cổ Thép Thái Bình Dương là Công ty Cổ phần Thép Xuân Hưng – Một công ty có bề dày kinh nghiệm trong hoạt động sản xuất kinh doanh mặt hàng sắt thép nhiều năm.

- Tên công ty: Công ty cổ phần thép Thái Bình Dương
- Tên giao dịch: Pacific Steel Joint Stock Company (PSC)
- Trụ sở chính: Đường số 1- Khu công nghiệp Thanh Vinh - Xã Hòa Liên - Huyện Hòa Vang - TP.Đà Nẵng
- Điện thoại: 0511.3795555 Fax: 0511.3795656
- Email: info@pacificsteel.vn Website: pacificsteel.vn
- Vốn điều lệ: 125 tỷ đồng.

2.1.2. Chức năng, nhiệm vụ của công ty

2.1.2.1. Chức năng

Sản xuất sản phẩm chính là phôi thép chất lượng cao 120x120x600, 150x150x6000, các loại sản phẩm thép xây dựng như thép cuộn Φ6, Φ8, thép thanh vằn Φ10- Φ36 chất lượng cao theo tiêu chuẩn quốc tế, công nghệ tiên tiến phục vụ cho các công trình dân dụng, các cao ốc văn phòng...

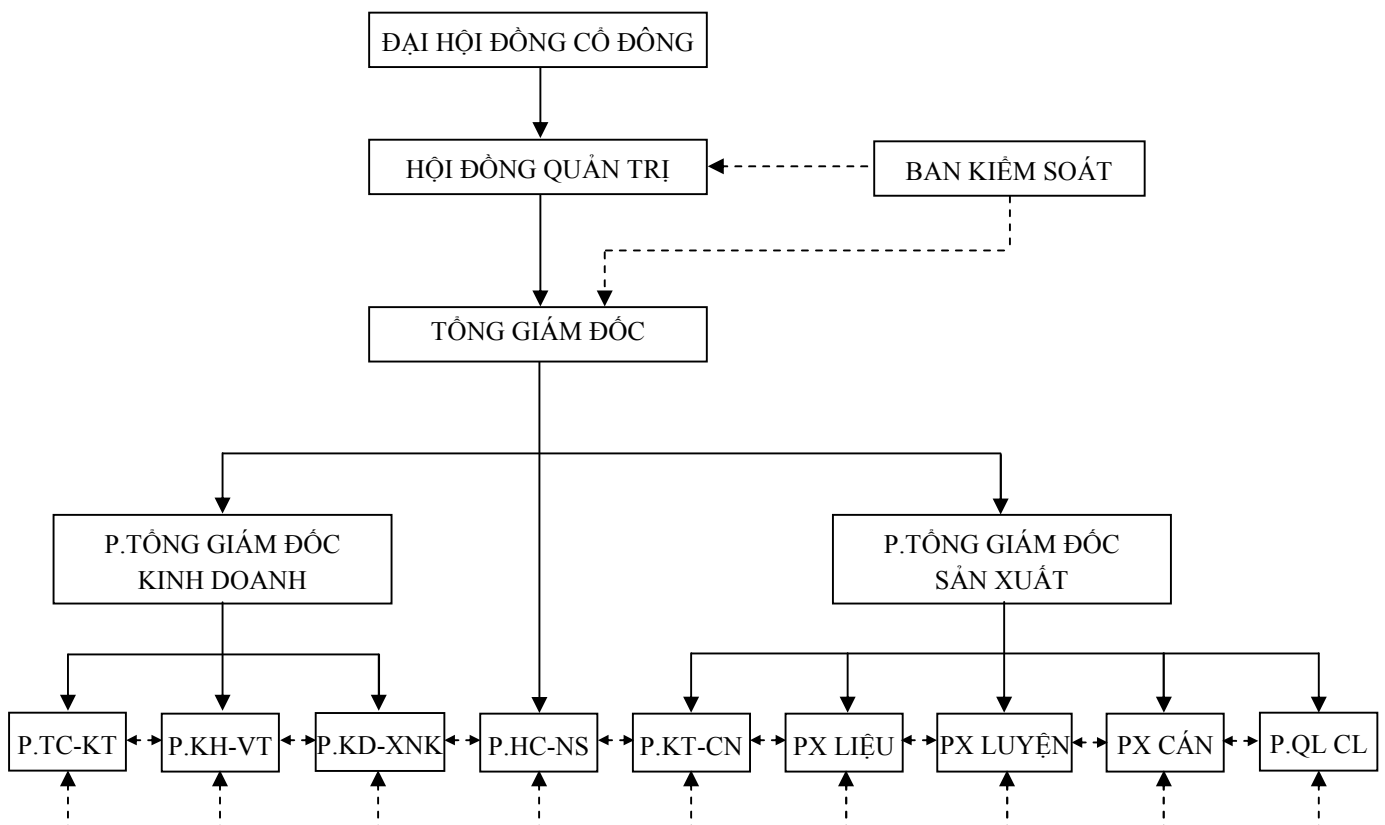
2.1.2.2. Nhiệm vụ

- Với tiêu chí “*Tạo thêm giá trị cho khách hàng*”, PSC luôn luôn bổ sung, hoàn thiện các chuyên gia quản lý giàu kinh nghiệm, đội ngũ kỹ sư có trình độ cao cùng với lực lượng công nhân lành nghề đã qua đào tạo, nhằm tạo ra những sản phẩm, dịch vụ hoàn hảo, đáp ứng yêu cầu của khách hàng.

- Không ngừng hoàn thiện trong việc cung cấp sản phẩm, dịch vụ trước và sau bán hàng, trong công nghệ sản xuất, bảo vệ môi trường cũng như trong quản lý chất lượng sản phẩm.

2.1.3. Tổ chức bộ máy quản lý tại công ty

2.1.3.1. Sơ đồ tổ chức bộ máy quản lý của Công ty



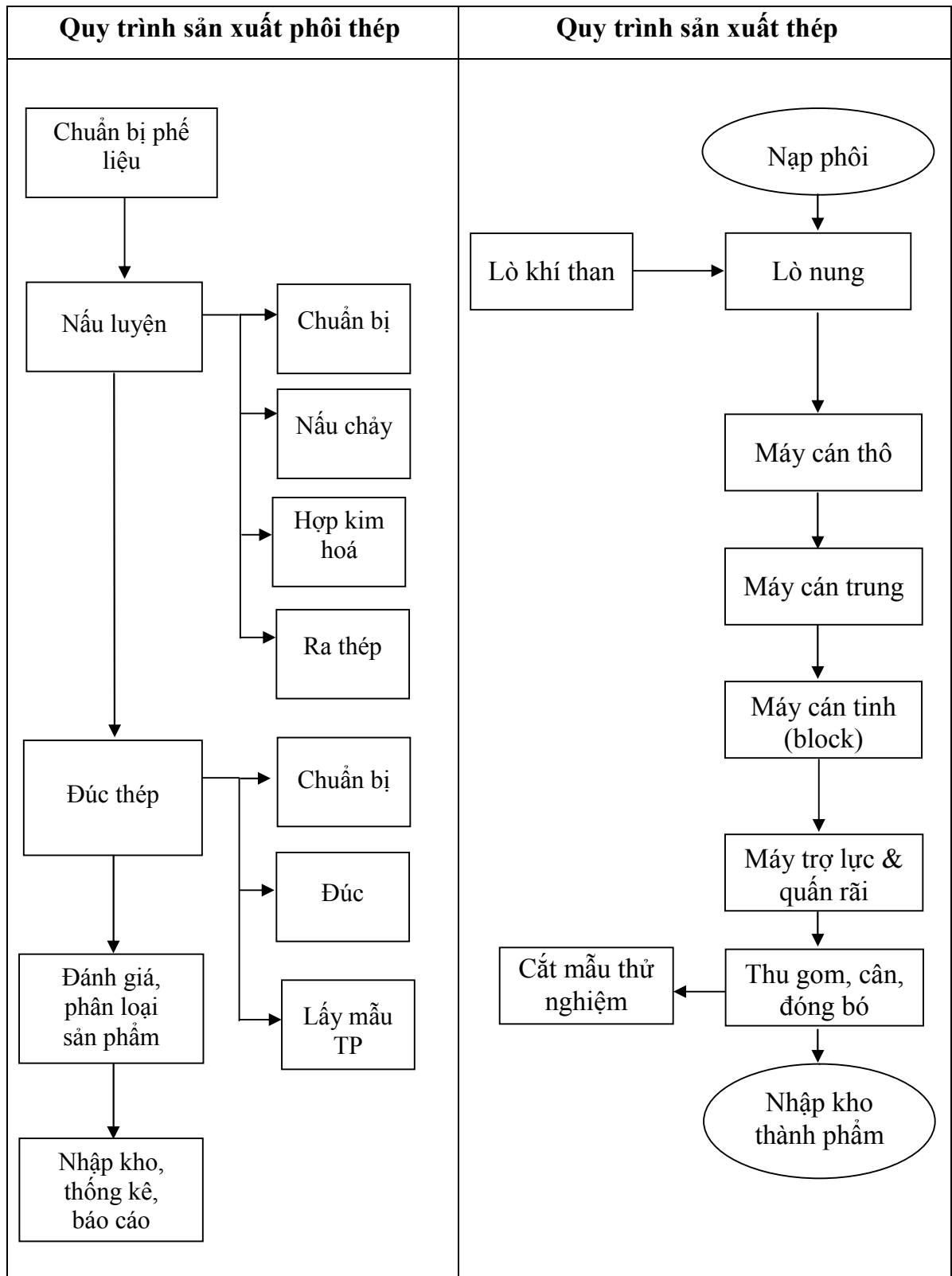
Sơ đồ 2.1: Sơ đồ tổ chức của Công ty

2.1.3.2. Nhiệm vụ của các bộ phận:

- **Đại hội đồng cổ đông:** là cơ quan quyết định cao nhất của công ty bao gồm các cổ đông có quyền biểu quyết. Đại hội đồng cổ đông thường niên quyết định những vấn đề theo quy định của pháp luật và điều lệ công ty, đặc biệt thông qua các báo cáo tài chính hàng năm và ngân sách tài chính cho năm tài chính tiếp theo.
- **Hội đồng quản trị:** là cơ quan quản lý của công ty, có toàn quyền quyết định mọi vấn đề có liên quan đến công tác quản lý và hoạt động của công ty trừ những thẩm quyền thuộc về Đại hội đồng cổ đông.
- **Tổng giám đốc:** là người điều hành và chịu mọi trách nhiệm về hoạt động kinh doanh của công ty theo đúng Nghị quyết, Quyết định của Hội đồng quản trị, Đại hội đồng cổ đông, là đại diện pháp luật cho công ty.
- **Ban kiểm soát:** là những người thay mặt cho cổ đông để kiểm soát mọi hoạt động kinh doanh, quản trị và điều hành công ty.
- **Phó Tổng giám đốc kinh doanh:** là người tham mưu cho tổng giám đốc và chỉ đạo về tình hình sản xuất kinh doanh.
- **Phó Tổng giám đốc sản xuất:** chỉ đạo việc sản xuất, nghiên cứu, cải tiến ứng dụng tiên bộ khoa học kỹ thuật.
- **Phòng tài chính - kế toán:** có nhiệm vụ quản lý tài chính cũng như mọi công việc liên quan đến tài chính – kế toán của công ty.
- **Phòng hành chính - nhân sự:** có nhiệm vụ tổ chức và điều hành bộ máy nhân sự, quy định các chế độ và quy chế trong quản lý sản xuất của công ty.
- **Phòng kế hoạch – vật tư:** lập kế hoạch sản xuất, triển khai và thực hiện công tác quản lý, kiểm tra giám sát việc thực hiện kế hoạch. Đồng thời đổi mới phương tiện thiết bị, công cụ, vật tư chiến lược,...
- **Phòng kinh doanh – XNK:** có nhiệm vụ nghiên cứu thị trường, xây dựng và kiểm tra kế hoạch sản xuất kinh doanh, tham mưu cho Tổng giám đốc về lập phương án giao dịch và tiến hành đàm phán kí kết hợp đồng, tham mưu về giá cả vật tư hàng hóa, sản phẩm mới và các vấn đề về XNK.

- **Phòng kỹ thuật - công nghệ:** quản lý kỹ thuật, công nghệ và thiết bị của công ty. Tổ chức việc lập hồ sơ kỹ thuật và cơ sở hạ tầng, công nghệ và thiết bị toàn công ty để phục vụ công tác nghiên cứu, bảo dưỡng, sửa chữa và quản lý sử dụng có hiệu quả tối đa các nguồn lực cơ sở vật chất, trang thiết bị hiện có của công ty.
- **Phân xưởng liệu:** tổ chức kiểm tra chất lượng phế liệu, phân loại và xử lý phế liệu, hỗ trợ công tác ISO.
- **Phân xưởng luyện:** tổ chức kiểm tra chất lượng vật liệu phục vụ luyện thép, chất lượng phôi thép, ... hỗ trợ công tác ISO.
- **Phân xưởng cán:** tổ chức kiểm tra chất lượng thép cán, thép thành phẩm theo quy định kỹ thuật của công ty.
- **Phòng quản lý Chất lượng - KCS:** tham mưu cho Hội đồng quản trị, Tổng giám đốc về các lĩnh vực kiểm tra chất lượng vật tư, nguyên vật liệu phục vụ sản xuất và chất lượng sản phẩm phôi thép sản xuất tại công ty.

2.1.4. Quy trình công nghệ sản xuất sản phẩm



Sơ đồ 2.2: Quy trình công nghệ sản xuất sản phẩm

2.1.4.1 Thuyết minh quy trình sản xuất phôi thép:

Để sản xuất ra phôi thép có sự tham gia chủ yếu của hai phân xưởng: phân xưởng liệu và phân xưởng luyện. Quy trình này bao gồm các công đoạn sau:

a. Chuẩn bị phế liệu: (phân xưởng liệu)

- Phế liệu trước khi đưa vào nấu luyện phải được chế biến, phân loại theo tiêu chuẩn kỹ thuật vật tư luyện thép và hướng dẫn phân loại, xử lý phế liệu.
- Phải đảm bảo đủ lượng phế liệu đã được chế biến theo yêu cầu sản xuất được giao.

b. Nấu luyện: (phân xưởng luyện)

b1. Chuẩn bị: Trước khi vận hành luyện thép lò trung tần 12T/mẻ cần thực hiện một số công việc sau:

- Kiểm tra nội hình lò: vật liệu chịu lửa phải mòn đều, độ dày tường lò phải đảm bảo tối thiểu > 100 mm, lò không bị ăn mòn cục bộ,...
- Kiểm tra an toàn và hoạt động các thiết bị lò trung tần như hệ thống thuỷ lực, hệ thống nước làm mát, vòng cảm ứng, tụ điện, tủ điện,...
- Tính toán và chuẩn bị các loại Ferô hợp kim hoá, chất khử Oxy, chất phụ gia tạo xỉ và được để từng loại riêng biệt.
- Chất bảo ôn giữ nhiệt (trấu) phải đảm bảo.
- Dụng cụ đồ nghề thực hiện các công đoạn luyện kim lò trung tần như gáo múc mẫu, khuôn lấy mẫu, cân đo và đầu đo nhiệt độ,...
- Trường ca cập nhật các nội dung trên vào Sổ giao ca

b2. Nấu chảy: Sau khi kiểm tra xong nội hình lò và các thiết bị, tiến hành nạp liệu nấu chảy.

- Cho vào đáy lò 1.000 - 1.500 kg liệu vụn và thông điện, thời kỳ đầu dùng 40% công suất, sau khi có thép lỏng tăng công suất lên 100% để rút ngắn thời gian nấu chảy.
- Căn cứ vào tình hình liệu trong lò để nạp liệu lần tiếp theo, tuyệt đối không được để lò đói liệu, treo liệu gây quá nhiệt làm hư hỏng tường lò.
- Trong quá trình nấu chảy căn cứ vào lượng xỉ trong lò, nghiêng lò loại bớt xỉ.
- Khi lượng thép lỏng trong lò đạt 2/3 lò, tiến hành lấy mẫu để kiểm thành phần hoá học các nguyên tố: %C, %S, %P, %Mn, %Si, %Cu, %Cr, %Ni. Căn cứ vào

thành phần hóa học để nạp những loại liệu thích hợp cho đến khi thép lỏng đạt yêu cầu.

- Theo dõi quá trình nấu chảy và cập nhật các nội dung vào Biên bản nấu luyện thép lò trung tần .

b3. Hợp kim hoá:

Sau khi kiểm tra hàm lượng các nguyên tố S, P đạt yêu cầu mức thép, nâng nhiệt độ thép lỏng lên 1550 °C, tiến hành hợp kim hoá bằng FeMnSi:

- Khi đã hòa tan hoàn toàn lấy mẫu kiểm tra thành phần %C, %P, %S, %Mn, %Si, %Cu, %Cr, %Ni . Nếu hàm lượng Si không đúng qui định thì bổ sung thêm FeSi75.
- Điều chỉnh thành phần: Chỉ điều chỉnh %Mn bằng FeMn, điều chỉnh %C bằng than antraxits, điều chỉnh %Si bằng FeSi75, ...
- Theo dõi quá trình nấu chảy và cập nhật vào Biên bản nấu luyện thép lò trung tần và Sổ theo dõi thành phần hóa học mức thép.

b4. Ra thép:

Điều kiện cơ bản nhất trước khi kết thúc quá trình nấu luyện tại lò trung tần 12 tấn/mẻ phải đảm bảo các yêu cầu sau:

- Thành phần hoá học của tất cả các nguyên tố cơ bản trong mức thép định nấu theo kế hoạch phải hợp cách theo tiêu chuẩn. Nhiệt độ thép lỏng trong lò phải đạt từ 1690°C – 1730°C.
- Nhiệt độ quy định cho thép lỏng trong thùng rót là: 1620 ÷ 640°C. Đối với thùng thép rót đầu tiên vào thùng trung gian cần điều chỉnh nhiệt độ cao hơn thùng rót chong kế tiếp 10 - 20 °C.
- Kiểm tra khả năng khử Oxy trong thép lỏng. Thép lỏng trước khi chuyển sang công đoạn đúc liên tục phải được khử bỏ Oxy triệt để.
- Sau khi các điều kiện trên đạt yêu cầu, thùng thép được cầu trục chuyển tới vị trí ra thép, cắt điện lò, tiến hành nghiêng lò ra thép, kết thúc quá trình ra thép cho trấu che phủ nhiệt lên thùng thép chuyển thùng thép lên trụ xoay tiến hành đúc rót.

c. Đúc thép: (phân xưởng luyện)

c1. Chuẩn bị:

Trước khi tiến hành đúc phôi thép yêu cầu kiểm tra và chuẩn bị:

- Kiểm tra tình trạng hoạt động của thiết bị.
- Kiểm tra chế độ nước làm việc của các vùng làm nguội.
- Chuẩn bị dụng cụ, vật tư: que vót xỉ, bột tạo xỉ, dầu bôi trơn, ống thổi oxi, lắp đặt cốc xả Zicol theo yêu cầu công nghệ từng mác thép, đưa xe trung gian vào vị trí sẵn sàng đúc đồng thời sấy thùng trung gian bằng củi hoặc bằng ga.

c2. Thao tác đúc:

- Kiểm tra nhiệt độ thép lỏng thùng chính đạt $1620 \pm 640^{\circ}\text{C}$.
- Mở van trượt để thép lỏng chảy xuống thùng trung gian.
- Khi nước thép trong thùng trung gian đạt 2/3 thùng tiến hành mở lỗ xả zicol để thép lỏng chảy vào khuôn.
- Khi dòng đúc thứ nhất ổn định tiến hành đúc thép ở dòng thứ 2.
- Khi có hiện tượng quá nhiệt hoặc thiếu nhiệt, phải đo lại nhiệt độ thùng trung gian và phải đảm bảo nhiệt độ từ $1540 - 1560^{\circ}\text{C}$.
- Trong quá trình đúc yêu cầu công nhân vận hành liên tục vót xỉ khỏi khuôn đúc và bổ sung chất tạo xỉ vào khuôn để bảo vệ bề mặt thép lỏng chống oxi hoá thép lỏng.
- Trong quá trình đúc thép Công nhân được phân công cập nhật theo dõi quá trình đúc thép và cập nhật vào Biên bản đúc liên tục.

c3. Lấy mẫu thành phẩm:

- Khi quá trình đúc thực hiện được 50% (cây phôi thứ 6) tiến hành lấy mẫu tại thùng trung gian hoặc cắt mẫu trên cây phôi thứ 5 để thực hiện kiểm tra, phân tích mẫu. Việc kiểm tra, phân tích mẫu được thực hiện theo hướng dẫn lấy mẫu phân tích hóa học.

d. Đánh giá, phân loại sản phẩm: (phân xưởng luyện)

- Trách nhiệm: KSC
- Căn cứ kiểm tra, đánh giá: Tiêu chuẩn kỹ thuật TCCS.01/PSC

e. Nhập kho, thống kê, báo cáo: (phân xưởng luyện)

Kết quả theo dõi, thống kê phôi thép được cập nhật vào Sổ theo dõi chất lượng sản phẩm phôi thép và cập nhật vào Báo cáo sản xuất nhanh ngày.

2.1.4.2 Thuyết minh quy trình sản xuất thép:

Để sản xuất ra thép chủ yếu do phân xưởng cán tham gia vào quá trình sản xuất, bao gồm các công đoạn sau:

a. Quá trình nung phôi: (phân xưởng cán)

- Vận hành Lò khí than chuẩn bị đủ khí cần thiết cấp cho lò
- Mở quạt gió lò nung.
- Mở van gió các mỏ đốt chính, mở van khí than, châm lửa theo cửa mỗi lửa.
- Khi mỏ đốt cháy, hiệu chỉnh các van cho phù hợp giữa gió và khí than sao cho ngọn lửa có màu xanh lơ.
- Khi nhiệt độ trong lò đạt 800 - 900⁰C (dựa vào đồng hồ đo nhiệt), tiến hành vận hành máy nạp phôi cung cấp phôi cho lò nung.
- Khi nhiệt độ đạt 1150 - 1200⁰C thì vận hành máy tống phôi cho phôi ra lò.
- Luôn luôn giữ nhiệt độ ổn định trong buồng đốt.
- Quá trình nạp phôi và cho phôi ra lò được thực hiện tự động theo sự điều khiển của người điều khiển máy cán thô.

b. Quá trình cán thô: (phân xưởng cán)

- Khi có tín hiệu đồng ý cho khởi động máy cán của trưởng ca, công nhân vận hành điện mới được khởi động máy cán.
- Trước khi khởi động máy cán phải báo cho những người trong khu vực cán thô biết để đảm bảo an toàn.
- Khởi động hệ thống bơm nước làm mát, hệ thống dầu bôi trơn (trước 3' - 5')
- Khởi động hệ thống dàn lăn.
- Khởi động máy cán thô.
- Khi có tín hiệu cán của trưởng ca, người vận hành bộ phận điều khiển cửa lò nung cho ra phôi (phôi được đẩy ra dàn lăn, vận chuyển đến dàn cán).
- Công nhân vận hành theo dõi dòng thép vào ra lỗ hình để đảm bảo thép vào chính xác các lỗ hình và hiệu chỉnh tiết diện thép đạt yêu cầu (theo bảng qui định kích thước các lỗ hình).
- Công nhân vận hành điều chỉnh dàn lăn để đưa thép lần lượt qua các lỗ hình (07 lỗ).
- Xử lý hiện tượng thép kẹt trên dàn lăn, loại bỏ sản phẩm hỏng.

- Luôn theo dõi việc cung cấp nước làm mát vào lỗ hình, khớp nối cát dâng.
- Phải đảm bảo thép ra khỏi cán thô phải đảm bảo đạt tiết diện theo qui định.

c. Quá trình cán trung: (phân xưởng cán)

- Nhận lệnh khởi động từ trưởng ca, khởi động dàn cán trung (đồng thời với khởi động dàn cán thô).
- Khởi động hệ thống bơm nước làm mát, hệ thống dầu bôi trơn (trước 3' – 5')
- Đóng điện, khởi động các máy cán trung.
- Khi nhận thép từ cán thô, công nhân cán trung theo dõi các dòng thép vào ra các giá cán ổn định, thông suốt trên dàn cán.
- Đối với lượt cán đầu tiên, cắt mẫu tại đầu ra cán trung để kiểm tra tiết diện thép để điều chỉnh khe hở lỗ hình các máy cán trung (nếu có) để thép qua cán trung đạt yêu cầu.
- Khi gặp sự cố (thép không vào lỗ hình), điều khiển các máy cắt để loại bỏ thép hỏng ra khỏi đường cán; kiểm tra, tìm nguyên nhân để khắc phục.
- Luôn theo dõi việc cung cấp nước làm mát vào lỗ hình.

d. Quá trình cán tinh (block): (phân xưởng cán)

- Nhận lệnh khởi động từ trưởng ca, khởi động dàn cán tinh (đồng thời với khởi động dàn cán trung).
- Khởi động hệ thống bơm nước làm mát, hệ thống dầu bôi trơn (trước 3' – 5')
- Đóng điện, khởi động máy cán tinh.
- Kiểm tra tốc độ động cơ cán tinh (810 - 880 vòng/phút tùy thuộc vào đường kính bánh cán).
- Khi nhận thép từ cán trung, công nhân cán tinh theo dõi các dòng thép vào ra các giá cán ổn định, thông suốt trên dàn cán.
- Đối với lượt cán đầu tiên, cắt mẫu tại đầu ra máy quấn rãnh (thành phẩm) để kiểm tra tiết diện thép
- Nếu không đạt yêu cầu thì phối hợp:
 - a. Điều chỉnh máy cán tinh (tốc độ, khe hở).
 - b. Điều chỉnh máy cán trung (khe hở của các giá cán).
 - c. Điều chỉnh máy cán thô (khe hở trục cán).
 - d. Hoặc điều chỉnh đồng thời cả 3 dàn cán.

- Khi gặp sự cố (thép không vào lỗ hình), điều khiển các máy cắt để loại bỏ thép hỏng ra khỏi đường cán; kiểm tra, tìm nguyên nhân để khắc phục.
- Luôn theo dõi việc cung cấp nước làm mát vào lỗ hình.

e. Vận hành máy trợ lực, máy quấn rãnh: (phân xưởng cán)

- Khởi động bơm dầu bôi trơn, hơi khí nén, máy trợ lực, máy quấn rãnh.
- Kiểm tra tốc độ tương thích với tốc độ của máy cán tinh.
- Theo dõi việc rãnh thép để điều chỉnh tốc độ phù hợp (không rớt thép).

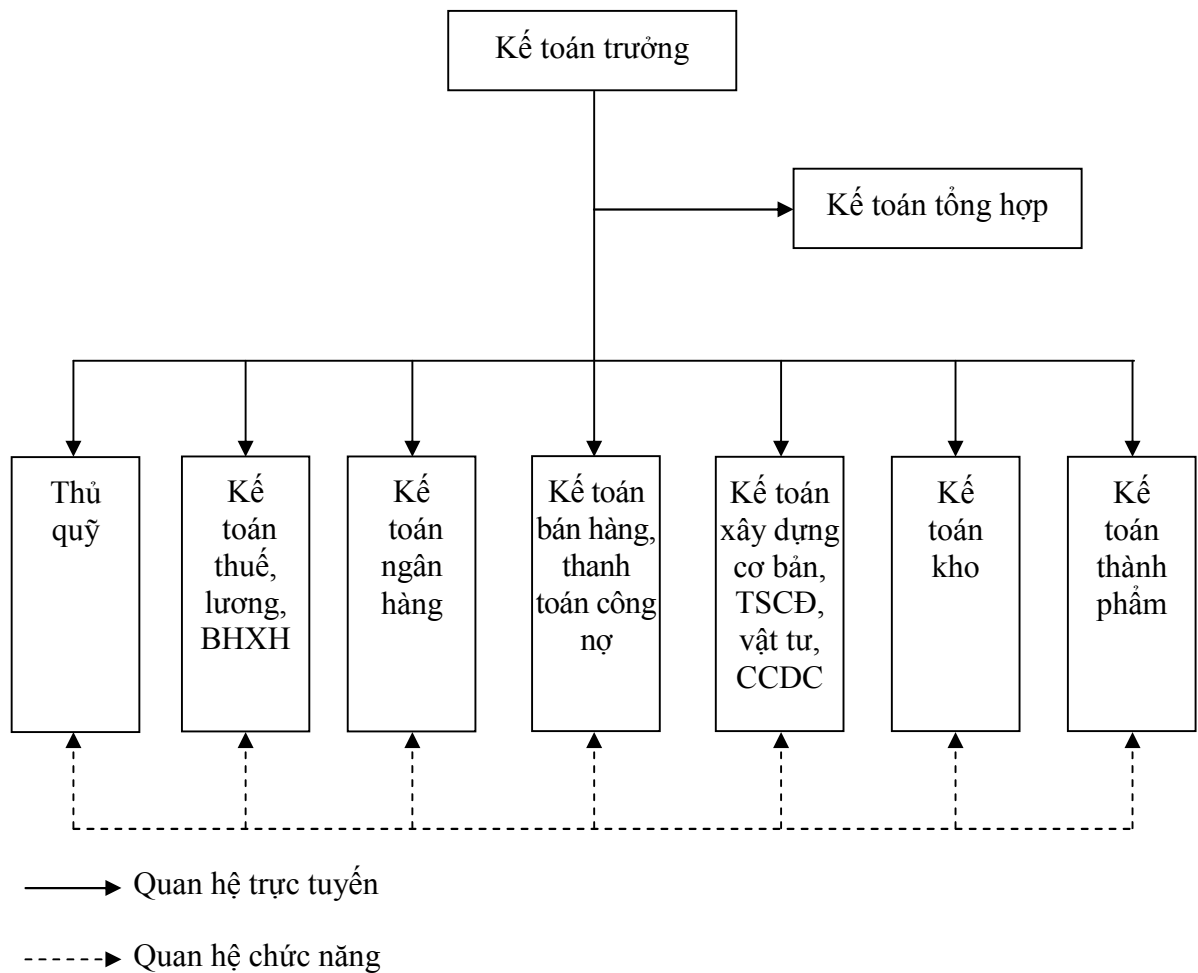
f. Thu gom, đóng bó, cân, chuyển kho: (phân xưởng cán)

- Khởi động các động cơ dàn lăn máy quấn rãnh và dàn lăn thành phẩm.
- Khởi động hệ thống thuỷ lực, hơi khí nén.
- Khi thép ra đến càn xoay (2 bộ), dùng cầu chuyển qua máy ép, đóng bó, cân, đóng nhãn, nhập kho.

2.1.5. Đặc điểm tổ chức bộ máy kế toán và hình thức kế toán tại công ty

2.1.5.1. Tổ chức bộ máy kế toán

Công ty cổ phần thép Thái Bình Dương áp dụng hình thức kế toán tập trung, toàn bộ các chứng từ ban đầu đến các sổ sách kế toán chi tiết, tổng hợp, các báo cáo tài chính đều được lưu trữ và thực hiện tại phòng tài chính kế toán của công ty.



Sơ đồ 2.3: Sơ đồ tổ chức bộ máy kế toán tại công ty

2.1.5.2. Hình thức kế toán áp dụng tại công ty

Hình thức kế toán công ty áp dụng là hình thức chứng từ ghi sổ. Công tác kế toán tại công ty được thực hiện trên phần mềm kế toán của Bravo 6.3 dựa trên cơ sở các nguyên tắc tổ chức sổ kế toán theo qui định.

2.2. Thực trạng công tác kế toán quản trị chi phí tại công ty

Công tác kế toán của công ty hiện nay thực hiện nhiệm vụ của phần hành kế toán tài chính để lập các báo cáo theo quy định hiện hành của bộ tài chính. Mặc dù công ty đang thực hiện một số nội dung của KTQT chi phí, nhưng do những hạn chế về công tác KTQT chi phí nên mục tiêu cung cấp thông tin hữu ích cho nhà quản trị trong việc ra quyết định kinh doanh từ công tác này chưa mang lại hiệu quả.

Nội dung cơ bản của KTQT chi phí tại công ty hiện nay bao gồm:

- Phân loại chi phí sản xuất kinh doanh.
- Xây dựng định mức, lập dự toán chi phí sản xuất.
- Tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm.
- Phân tích chi phí sản xuất.

2.2.1. Phân loại chi phí sản xuất kinh doanh

Chi phí sản xuất kinh doanh tại công ty được phân loại theo chức năng hoạt động. Theo cách phân loại này, chi phí sản xuất bao gồm chi phí sản xuất và chi phí ngoài sản xuất:

a) Chi phí sản xuất:

* **Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp:** bao gồm toàn bộ chi phí nguyên vật liệu chính, nguyên vật liệu phụ, nhiên liệu

- Chi phí nguyên vật liệu chính: sắt thép vụn
- Chi phí nguyên vật liệu phụ: Fero Mn 65%, Fero Silic 75%, Fero Siliccon, bột catbit silic, chất bảo ôn, dầu bảo vệ hộp khuôn (DBV hộp kết tinh), chất khử khí oxy C, than cục 4, quặng sắt, vảy cán, xỉ cán, bộ đầm thùng trung gian E, dầu hạt cải, tấm lót nguội, nước Silicat (nước thủy tinh), ...

* **Chi phí nhân công trực tiếp:** là chi phí về tiền lương, phụ cấp và các khoản trích theo lương cho đối tượng lao động trực tiếp tại các phân xưởng liệu, phân xưởng luyện, phân xưởng cán.

* **Chi phí sản xuất chung:** bao gồm tiền lương trả cho bộ phận quản lý phân xưởng, chi phí vật liệu, phụ tùng thay thế, chi phí khấu hao TSCĐ, chi phí sửa chữa TSCĐ, chi phí điện, chi phí dịch vụ mua ngoài, các khoản chi khác bằng tiền phát sinh tại phân xưởng và chi phí nhiên liệu (than, dầu diezen, dầu nén khí, nhớt, than, ga,...)

b) Chi phí ngoài sản xuất:

* **Chi phí bán hàng:** tiền lương nhân viên bán hàng, chi phí vận chuyển hàng hóa, khuyến mãi, quảng cáo, chi phí dịch vụ mua ngoài, chi phí tiếp khách, hội họp, giao dịch với khách hàng...

* **Chi phí quản lý doanh nghiệp:** tiền lương nhân viên quản lý, chi phí vật liệu văn phòng, chi phí dịch vụ mua ngoài và các chi phí bằng tiền khác (chi phí tiếp khách, hội họp, hội nghị, đào tạo cán bộ...) dùng cho bộ phận quản lý.

Nhìn chung, công tác phân loại chi phí tại công ty chủ yếu phục vụ cho công tác lập báo cáo tài chính, chưa quan tâm đến phân loại chi phí phục vụ cho công tác quản trị doanh nghiệp. Vì vậy, để kiểm soát chi phí, phát huy vai trò thông tin kế toán phục vụ cho nhu cầu của nhà quản trị, công ty cần tiến hành phân loại chi phí theo cách ứng xử của chi phí.

2.2.2. Công tác lập dự toán chi phí sản xuất

Hiện nay, công tác lập kế hoạch chi phí sản xuất và giá thành là một trong những nội dung cơ bản nhất của công tác kế toán quản trị chi phí tại công ty, thông tin về giá thành kế hoạch là căn cứ để phòng kinh doanh xác định giá bán sản phẩm cung ứng trên thị trường.

Dự toán chi phí sản xuất kinh doanh tại công ty được lập vào cuối quý 4 năm trước và được xây dựng cho cả năm với sự phối hợp của các phòng kế toán tài chính, phòng kế hoạch vật tư, phòng tổ chức hành chính, phòng kỹ thuật. Trong đó, phòng kế toán sẽ cung cấp thông tin về tình hình thực hiện dự toán của năm trước kết hợp với các định mức tiêu chuẩn như định mức tiêu hao nguyên vật liệu, định mức tiền lương của phòng cùng với các thông tin về tình hình giá cả vật liệu đầu vào, nhu cầu tiêu thụ của người dân về sản phẩm từ phòng kế hoạch vật tư.

Dự toán sản lượng sản xuất: căn cứ vào kế hoạch sản xuất của năm, dựa vào kết quả thực hiện các chỉ tiêu kế hoạch sản xuất kinh doanh của năm trước. Bằng phương pháp phân tích thống kê và phương pháp kinh nghiệm, Phòng kế hoạch vật tư tiến hành phân tích các yếu tố về môi trường kinh doanh, các nguồn lực của công ty để lập dự toán sản lượng sản xuất của năm. Căn cứ vào kế hoạch sản xuất của phòng kế hoạch vật tư, kế toán công ty lập các dự toán chi phí. Kế hoạch sản xuất của công ty năm 2010 thể hiện ở bảng 2.1.

Bảng 2.1: Kế hoạch sản xuất của công ty quý 4/2010

STT	Tên chỉ tiêu	ĐVT	Sản lượng
1	Phôi thép CT3	Tấn	3.000
2	Phôi thép CT5	Tấn	9.000
3	Thép cuộn trơn D6	Tấn	375
4	Thép cuộn trơn D8	Tấn	875
Tổng		Tấn	13.250

(Nguồn: Phòng kế hoạch vật tư)

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

a) *Định mức tiêu hao NVL*: gồm lượng vật liệu trực tiếp để sản xuất 1 tấn phôi và lượng vật liệu để sản xuất ra 1 tấn thép (do sản phẩm của công ty bao gồm phôi thép và thép). Định mức này do phòng kế hoạch vật tư xây dựng. Trong quá trình sản xuất, cán bộ định mức có nhiệm vụ theo dõi tình hình thực hiện định mức. Sau thời gian là 3 tháng, phòng kế hoạch vật tư tiến hành đánh giá công tác thực hiện, qua đó nếu mức tiêu hao nào không hợp lý sẽ được điều chỉnh cho sát thực tế.

Công ty hiện đã xây dựng được hệ thống định mức tiêu hao NVL cho 1 tấn phôi thép, cho 1 tấn thép quý 4/2010 như sau:

Bảng 2.2: Định mức tiêu hao nguyên vật liệu phối thép quý 4/2010*Tính cho 1 tấn phối thép*

STT	Khoản mục	ĐVT	Tiêu hao
I	Nguyên vật liệu chính		
1	Sắt phế liệu	Tấn	1,15
II	Nguyên vật liệu phụ		
1	Fero Mn 65%	Kg	10,5
2	Fero Silic 75%	Kg	2
3	Bột catbit silic	Kg	1,43
4	Fero Siliccon	kg	7,7
5	Chất bảo ôn	Kg	2
6	Dầu bảo vệ hộp khuôn (DBV hộp kết tinh)	Kg	1,42
7	Chất khử khí oxy C	Kg	1,71
8	Than cục 4	Kg	1,73
9	Tấm lót nguội	Bộ	0,026
10	Trấu	kg	1,85
11	Nước Silicat (nước thủy tinh)	Kg	1,02
12	Cát chịu nhiệt (cát dẫn hướng)	Kg	0,86
13	Ống thổi oxy phi 6	Kg	0,016
14	Ống thổi oxy phi 8-10	Kg	0,084
15	Que đo nhiệt	Cái	0,86
16	Cùi đốt lò	m3	0,008
17	Gạch chịu lửa P	Viên	0,1
18	Tấm trượt N	Viên	0,18
19	Gạch xả dưới M	Viên	0,14
20	Gạch xả trên L	Viên	0,02
21	Gạch 13+13.5+14+14.5	Viên	0,09
22	Gạch xả thung trung gian (0-1)	Viên	0,08
23	Sạn thạch anh đầm lò các loại	kg	50
24	Ximăng xanh	Kg	0,85
25	Bột trắng vòng cảm ứng	kg	0,12
26	Vải Amiăng	kg	0,4
27	Hỗn hợp đầm lò	kg	0,03
28	Ôxy	Bình	0,39
29	Khí Argon 99999	Chai	1
30	Dầu hạt cải	Lít	0,2

(Nguồn: Phòng kế hoạch vật tư)

Bảng 2.3: Định mức tiêu hao nguyên vật liệu thép quý 4/2010*Tính cho 1 tấn thép*

STT	Khoản mục	ĐVT	Tiêu hao
I	Nguyên vật liệu chính		
1	Phôi 150 (NK)	Tấn	1,032
II	Nguyên vật liệu phụ		
1	Than cục	Tấn	0,262

(Nguồn: Phòng kế hoạch vật tư)

Để sản xuất ra thép thì cần sử dụng NVL chính là phôi. Tuy nhiên, ở công ty không sử dụng phôi sản xuất được mà dùng phôi nhập khẩu 150 (Phôi NK 150).

b) *Định mức lượng vật tư sử dụng*: căn cứ vào kế hoạch sản xuất quý 4 (bảng 2.1) và định mức tiêu hao nguyên vật liệu Quý 4/2010 (bảng 2.2) và (bảng 2.3), lập dự toán lượng nguyên vật liệu dùng cho sản xuất từng quý theo công thức:

$$\text{Định mức lượng vật tư sử dụng (quý, năm)} = \frac{\text{Kế hoạch sản xuất (quý, năm)}}{\text{Kế hoạch sản xuất (quý, năm)}} \times \text{Định mức tiêu hao NVL}$$

Kết quả xem bảng 2.4 và bảng 2.5 dưới đây:

Bảng 2.4: Kế hoạch lượng NVL sử dụng cho sản xuất phôi thép quý 4/2010*Sản lượng kế hoạch: 12.000 tấn*

STT	Khoản mục	ĐVT	Tiêu hao
I	Nguyên vật liệu chính		
1	Sắt phế liệu	Tấn	13.800
II	Nguyên vật liệu phụ		
1	Fero Mn 65%	Kg	126.000
2	Fero Silic 75%	Kg	24.000
3	Bột catbit silic	Kg	17.160
4	Fero Siliccon	kg	92.400
5	Chất bảo ôn	Kg	24.000
6	Dầu bảo vệ hộp khuôn (DBV hộp kết tinh)	Kg	17.040
7	Chất khử khí oxy C	Kg	20.520
8	Than cục 4	Kg	20.760
9	Tấm lót nguội	Bộ	312
10	Trấu	kg	22.200
11	Nước Silicat (nước thủy tinh)	Kg	12.240
12	Cát chịu nhiệt (cát dẫn hướng)	Kg	10.320

STT	Khoản mục	ĐVT	Tiêu hao
13	Ống thổi oxy phi 6	Kg	192
14	Ống thổi oxy phi 8-10	Kg	1.008
15	Que đo nhiệt	Cái	10.320
16	Củi đốt lò	m3	96
17	Gạch chịu lửa P	Viên	1.200
18	Tấm trượt N	Viên	2.160
19	Gạch xả dưới M	Viên	1.680
20	Gạch xả trên L	Viên	240
21	Gạch 13+13.5+14+14.5	Viên	1.080
22	Gạch xả thung trung gian (0-1)	Viên	960
23	Sạn thạch anh đầm lò các loại	kg	600.000
24	Ximăng xanh	Kg	10.200
25	Bột trắng vòng cảm ứng	kg	1.440
26	Vải Amiăng	kg	4.800
27	Hỗn hợp đầm lò	kg	360
28	Ôxy	Bình	4.680
29	Khí Argon 99999	Chai	12.000
30	Dầu hạt cải	Lít	2.400

(Nguồn: Phòng kế hoạch vật tư)

Bảng 2.5: Kế hoạch lượng NVL sử dụng cho sản xuất thép quý 4/2010

Sản lượng kế hoạch: 1.250 tấn

STT	Khoản mục	ĐVT	Tiêu hao
I	Nguyên vật liệu chính		
1	Phôi 150 (NK)	Tấn	1.290
II	Nguyên vật liệu phụ		
1	Than cục	kg	327,5

(Nguồn: Phòng kế hoạch vật tư)

c) *Định mức giá nguyên vật liệu:* vật liệu để SX ra phôi và thép rất đa dạng. Trong đó vật liệu chính để sản xuất ra thép là phôi chủ yếu nhập khẩu từ nước ngoài nên giá cả thường xuyên biến động. Công ty căn cứ giá mua vật liệu kỳ trước cộng với 10% tăng lên làm dự toán cho đơn giá vật liệu kỳ tới.

d) *Dự toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp:* trên cơ sở số lượng vật liệu cần tiêu hao và đơn giá vật liệu dự tính năm tới, phòng Kế toán lập dự toán chi phí vật liệu trực tiếp cho sản xuất phôi và thép quý 4/2010 như sau:

Bảng 2.6: Dự toán chi phí NVLTT sản xuất phôi thép quý 4/2010**Sản lượng kế hoạch: 12.000 tấn***Đơn vị tính: đồng*

STT	Khoản mục	ĐVT	Tiêu hao	Đơn giá	Thành tiền
I	Nguyên vật liệu chính		13.800		124.200.000
1	Sắt phế liệu	Tấn	13.800	9.000	124.200.000
II	Nguyên vật liệu phụ				97.313.578.800
1	Fero Mn 65%	Kg	126.000	24.100	3.036.600.000
2	Fero Silic 75%	Kg	24.000	28.500	684.000.000
3	Bột catbit silic	Kg	17.160	27.200	466.752.000
4	Fero Siliccon	kg	92.400	28.000	2.587.200.000
5	Chất bảo ôn	Kg	24.000	6.300	151.200.000
6	Dầu bảo vệ hộp khuôn	Kg	17.040	14.000	238.560.000
7	Chất khử khí oxy C	Kg	20.520	12.100	248.292.000
8	Than cục 4	Kg	20.760	3.106.000	64.480.560.000
9	Tấm lót nguội	Bộ	312	2.900.000	904.800.000
10	Trấu	kg	22.200	9.850	218.670.000
11	Nước Silicat (nước thủy tinh)	Kg	12.240	3.320	40.636.800
12	Cát chịu nhiệt	Kg	10.320	6.500	67.080.000
13	Ống thổi oxy phi 6	Kg	192	30.000	5.760.000
14	Ống thổi oxy phi 8-10	Kg	1.008	28.500	28.728.000
15	Que đo nhiệt	Cái	10.320	8.900	91.848.000
16	Củ đốt lò	m3	96	230.000	22.080.000
17	Gạch chịu lửa P	Viên	1.200	569.000	682.800.000
18	Tấm trượt N	Viên	2.160	49.100	106.056.000
19	Gạch xả dưới M	Viên	1.680	45.860	77.044.800
20	Gạch xả trên L	Viên	240	157.500	37.800.000
21	Gạch 13+13.5+14+14.5	Viên	1.080	163.200	176.256.000
22	Gạch xả thung trung gian	Viên	960	121.200	116.352.000
23	Sạn thạch anh đầm lò các loại	kg	600.000	2.450	1.470.000.000
24	Ximăng xanh	Kg	10.200	17.300	176.460.000
25	Bột trắng vòng cảm ứng	kg	1.440	40.200	57.888.000
26	Vải Amiăng	kg	4.800	20.100	96.480.000
27	Hỗn hợp đầm lò	kg	360	8.550	3.078.000
28	Ôxy	Bình	4.680	35.290	165.157.200
29	Khí Argon 99999	Chai	12.000	1.735.000	20.820.000.000
30	Dầu hạt cải	Lít	2.400	23.100	55.440.000
Tổng					97.437.778.800

Bảng 2.7: Dự toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp sản xuất thép quý 4/2010**Sản lượng kế hoạch: 1.250 tấn***Đơn vị tính: đồng*

STT	Khoản mục	ĐVT	Tiêu hao	Đơn giá	Thành tiền
I	Nguyên vật liệu chính	Tấn	1.290	10.400.000	13.416.000.000
1	Phôi 150 (NK)	Tấn	1.290	10.400.000	13.416.000.000
II	Nguyên vật liệu phụ	kg	327	3.079	1.006.833
	Than cục	kg	327	3.079	1.006.833
Tổng					13.417.006.833

*(Nguồn: Phòng kế hoạch vật tư)***2.2.2.2. Dự toán chi phí nhân công trực tiếp**

Dự toán chi phí nhân công bao gồm tiền lương cơ bản, lương theo sản phẩm và các khoản trích theo lương (BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ).

a) *Dự toán tiền lương*: tiền lương công nhân trực tiếp tại công ty gồm 2 phần:

- **Lương cơ bản (lương cứng)**: tính theo hệ số cơ bản và lương tối thiểu nhà nước quy định. Công thức tính:

+ *Đối với phôi thép*:

Lương cơ bản = tổng hệ số lương x mức lương tối thiểu x 3 tháng

Kế hoạch lương cơ bản
của CNTT SX quý 4/2010 = 295,73 x 880.000 x 3 tháng = 780.727.200đ

+ *Đối với thép*:

Lương cơ bản = tổng hệ số lương x mức lương tối thiểu x 3 tháng

Kế hoạch lương cơ bản
của CNTT SX quý 4/2010 = 51.57 x 880.000 x 3 tháng = 136.144.800 đ

- **Lương theo sản phẩm (lương mềm)**: được tính trên cơ sở bao nhiêu % trên doanh thu kế hoạch, sau đó chia cho sản lượng sản xuất kế hoạch để tính đơn giá lương theo sản phẩm.

+ *Đối với phôi thép*: (0.75%)

Kế hoạch tiền lương của CNTT SX phôi thép quý 4/2010 = 0.75% x 120.000.000.000 = 900.000.000đ

$$\begin{aligned} \text{Đơn giá lương theo} &= \frac{\text{Lương sản phẩm}}{\text{sản lượng sản xuất kế hoạch}} = \frac{900.000.000}{12.000} = 75.000 \text{ đồng/tấn} \\ \text{sản phẩm CNTT SX} & \\ \text{phôi thép quý 4/2010} & \\ &+ \text{Đối với thép: (0.06\%)} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Kế hoạch tiền lương của} &= 0.06\% \times 120.000.000.000 = 72.000.000 \text{ đồng} \\ \text{CNTT SX phôi thép quý 4/2010} & \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Đơn giá lương theo} &= \frac{\text{Lương sản phẩm}}{\text{sản lượng sản xuất kế hoạch}} = \frac{72.000.000}{1.250} = 57.600 \text{ đồng/tấn} \\ \text{SP CNTT SX phôi} & \\ \text{thép quý 4/2010} & \end{aligned}$$

b) Dự toán chi phí BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ: tính 22% tiền lương cơ bản làm dự toán chi phí BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ.

Bảng 2.8: Dự toán chi phí NCTT sản xuất phôi thép quý 4/2010

Đơn vị tính: đồng

STT	Chỉ tiêu	Số tiền
1	Lương cơ bản	780.727.200
2	Tiền lương theo sản phẩm	900.000.000
3	BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ	171.759.984
Chi phí nhân công trực tiếp		1.852.487.184

(Nguồn: Phòng kế toán tài chính)

Bảng 2.9: Dự toán chi phí NCTT sản xuất thép quý 4/2010

Đơn vị tính: đồng

STT	Chỉ tiêu	Số tiền
1	Lương cơ bản	136.144.800
2	Tiền lương theo sản phẩm	72.000.000
3	BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ	29.951.856
Chi phí nhân công trực tiếp		238.096.656

(Nguồn: Phòng kế toán tài chính)

2.2.2.3. Dự toán chi phí sản xuất chung

Việc lập dự toán chi phí SXC ở công ty dựa vào chi phí thực tế ước tính của kỳ trước và nhu cầu công việc kỳ thực tế. Cuối năm tài chính (năm trước), căn cứ vào kế hoạch sản xuất năm, phòng kế toán lập kế hoạch chi phí gửi lên Ban Giám đốc xét duyệt.

Đối với những chi phí liên quan đến hoạt động chung được định mức theo quy chế ban hành của công ty, ví dụ: định mức về dầu, điện dùng cho hoạt động của các loại máy móc sản xuất sản phẩm; tiền điện thoại cố định ở các phân xưởng, tiền điện thoại di động của các nhân viên quản lý đã được xác định mức khoán hàng tháng.

a) Dự toán chi phí nhân viên quản lý phân xưởng

Là tiền lương và các khoản trích theo lương (BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ) những người quản lý sản xuất tại các vị trí sau: tổ trưởng, tổ phó ở các phân xưởng,...

*** Dự toán tiền lương:** Tiền lương công nhân trực tiếp tại công ty gồm 2 phần:

- Lương cơ bản (lương cứng): tính theo hệ số cơ bản và lương tối thiểu nhà nước quy định. Công thức tính:

$$\begin{array}{l} \text{Lương cơ bản} \\ \text{Nhân viên QLPX} \end{array} = \text{tổng hệ số lương} \times \text{mức lương tối thiểu} \times 3 \text{ tháng}$$

$$\begin{array}{l} \text{Kế hoạch lương cơ} \\ \text{bản của nhân viên} \\ \text{QLPX quý 4/2010} \end{array} = 79.52 \times 880.000 \times 3 \text{ tháng} = 209.932.800 \text{ đ}$$

- Lương theo sản phẩm (lương mềm): tính trên cơ sở 0.14% trên doanh thu kế hoạch, sau đó chia cho sản lượng sản xuất kế hoạch để tính đơn giá lương theo sản phẩm.

$$\begin{array}{l} \text{Kế hoạch tiền lương theo sản phẩm} \\ \text{của nhân viên QLPX quý 4/2010} \end{array} = 0.14\% \times 120.000.000.000 = 168.000.000 \text{ đồng}$$

$$\begin{array}{l} \text{Đơn giá lương theo sản phẩm của} \\ \text{nhân viên QLPX quý 4/2010} \end{array} = \frac{\text{Lương sản phẩm}}{\text{Sản lượng}} = \frac{168.000.000}{13.300} = 12.679 \text{ đ/tấn}$$

*** Dự toán chi phí BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ:** tính 22% tiền lương cơ bản làm dự toán chi phí BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ.

Bảng 2.10: Dự toán chi phí nhân viên quản lý phân xưởng quý 4/2010

Đơn vị tính: đồng

STT	Chỉ tiêu	Số tiền
1	Lương cơ bản	209.932.800
2	Tiền lương theo sản phẩm	168.000.000
3	BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ	46.185.216
Chi phí nhân viên phân xưởng		424.118.016

(Nguồn: phòng kế toán tài chính)

b) Dự toán chi phí khấu hao TSCĐ: công ty trích khấu hao theo phương pháp đường thẳng, căn cứ vào giá trị tài sản cố định có trong kỳ và tình hình biến động tài sản cố định trong năm kế hoạch, kế toán xác định mức khấu hao dự kiến theo chế độ quy định.

c) Dự toán về chi phí điện, nhiên liệu (dầu diezen)

Công nghệ sản xuất thép dùng máy móc là chính nên năng lượng điện, dầu diezen chiếm tỷ trọng cao trong tổng chi phí sản xuất chung. Các khoản chi phí này được dự toán như sau:

Dự toán chi phí năng lượng điện = Định mức tiêu thụ điện (kwh) x Đơn giá 1kw điện

*** Định mức điện, dầu diezen tiêu thụ:** công ty căn cứ vào công suất của máy móc thiết bị nơi sản xuất đã ghi trên máy móc thiết bị, kết hợp với thống kê thực tế qua những kỳ sản xuất trước, xác định được điện hao phí khi sản xuất với thời gian từng giờ, từng phút. Mặt khác, căn cứ vào định mức từng công đoạn của quá trình sản xuất từng loại sản phẩm sẽ lập được dự toán lượng điện, dầu diezen hao phí cho 1 tấn phôi thép và 1 tấn thép. Tiêu hao điện, dầu được định mức theo quy chế ban hành của công ty. Quý 4/2010, định mức về lượng điện sản xuất cho những máy móc thiết bị là 8 kwh/1 tấn phôi thép và 1,5kwh/1 tấn thép, định mức về lượng dầu diezen là 1.45 lít/1 tấn phôi thép

*** Định mức giá:**

- Đơn giá tiền điện: được tính theo đơn giá tiền điện của nhà nước quy định, đơn giá tiền điện theo kế hoạch quý 4/2010 là 950 đồng/kwh
- Đơn giá tiền dầu diezen: được căn cứ theo giá thị trường, kế hoạch đơn giá dầu diezen quý 4/2010 của công ty là 14.750 đồng/lít.

c) Các chi phí khác còn lại ở phân xưởng: dựa vào số liệu của kỳ trước và dự kiến biến động tăng, giảm chi phí của kỳ kế hoạch.

Tổng hợp các dự toán chi phí chi tiết của từng khoản mục, công ty lập dự toán chi phí sản xuất chung quý 4/2010 như sau:

Bảng 2.11: Dự toán chi phí sản xuất chung quý 4/2010*Đơn vị tính: đồng*

Chỉ tiêu	Số tiền
1. Tiền lương nhân viên PX	424.118.016
- Tiền lương cơ bản	209.932.800
- Tiền lương theo sản phẩm	168.000.000
- BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ	46.185.216
2. Chi phí vật liệu	450.700.000
3. Chi phí CCDC	487.433.600
4. Chi phí khấu hao TSCĐ	2.612.316.000
5. Chi phí điện cho sản xuất	91.200.000
6. Chi phí dịch vụ mua ngoài	128.349.493
7. Chi phí khác bằng tiền khác	8.619.682.867
8. Chi phí nhiên liệu	256.650.184
Cộng	13.070.450.160

(Nguồn: Phòng kế toán tài chính)

Dự toán chi phí sản xuất chung của phôi thép và của thép được phân bổ theo chi phí nhân công trực tiếp sản xuất. Do đó, chi tiết cho từng loại sản phẩm phôi thép và thép quý 4/2010 được thể hiện qua các bảng sau:

Bảng 2.12: Dự toán chi phí sản xuất chung của phôi thép quý 4/2010*Đơn vị tính: đồng*

Chỉ tiêu	Số tiền
1. Tiền lương nhân viên PX	375.815.202
- Tiền lương cơ bản	186.023.547
- Tiền lương theo sản phẩm	148.866.475
- BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ	40.925.180
2. Chi phí vật liệu	399.369.764
3. Chi phí CCDC	431.919.773
4. Chi phí khấu hao TSCĐ	2.314.799.253
5. Chi phí điện cho sản xuất	80.813.229
6. Chi phí dịch vụ mua ngoài	113.731.765
7. Chi phí khác bằng tiền khác	7.637.986.928
8. Chi phí nhiên liệu	227.420.287
Cộng	11.581.856.201

Bảng 2.13: Dự toán chi phí sản xuất chung của thép quý 4/2010*Đơn vị tính: đồng*

Chỉ tiêu	Số tiền
1. Tiền lương nhân viên PX	48.302.814
- Tiền lương cơ bản	23.909.253
- Tiền lương theo sản phẩm	19.133.525
- BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ	5.260.036
2. Chi phí vật liệu	51.330.236
3. Chi phí CCDC	55.513.827
4. Chi phí khấu hao TSCĐ	297.516.747
5. Chi phí điện cho sản xuất	10.386.771
6. Chi phí dịch vụ mua ngoài	14.617.728
7. Chi phí khác bằng tiền khác	981.695.939
8. Chi phí nhiên liệu	29.229.897
Cộng	1.488.593.959

*(Nguồn: phòng kế toán tài chính)***2.2.2.4. Dự toán chi phí bán hàng**

Dự toán chi phí bán hàng cũng được lập tương tự như đối với chi phí SXC. Các khoản mục chi phí chiếm tỷ trọng chủ yếu trong chi phí bán hàng là chi phí nhân viên, chi phí công cụ và chi phí quảng cáo, khuyến mại.

a) Dự toán chi phí nhân viên bán hàng

Dự toán chi phí nhân viên bán hàng cũng được tính như dự toán chi phí nhân công trực tiếp và chi phí nhân viên phân xưởng :

- Dự toán tiền lương: tiền lương nhân viên bán hàng tại công ty gồm 2 phần:

+ Lương cơ bản (lương cứng): tính theo hệ số cơ bản và lương tối thiểu nhà nước quy định. Công thức tính:

$$\text{Lương cơ bản} = \text{tổng hệ số lương} \times \text{mức lương tối thiểu} \times 3 \text{ tháng}$$

$$\begin{aligned} \text{Kế hoạch tiền lương cơ bản} \\ \text{của NVBH quý 4/2010} \end{aligned} = 3.21 \times 880.000 \times 3 = 8.474.400 \text{ đồng}$$

+ Lương theo sản phẩm (lương mềm): tính trên cơ sở 0.007% trên doanh thu kế hoạch. Sau đó chia cho sản lượng sản xuất kế hoạch để tính đơn giá lương theo sản phẩm.

Kế hoạch tiền lương NVBH
theo sản phẩm quý 4/2010 = $0.007\% \times 120.000.000.000 = 8.218.928$ đồng

Đơn giá lương sản phẩm
của NVBH quý 4/2010 = $\frac{\text{Lương sản phẩm}}{\text{sản lượng sản xuất kế hoạch}} = \frac{8.218.928}{13.250} = 620$ đồng/tấn

- Dự toán chi phí BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ: tính 22% tiền lương cơ bản
làm dự toán chi phí BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ

Bảng 2.14: Dự toán chi phí nhân viên bán hàng quý 4/2010

Chỉ tiêu	Số tiền (đồng)
1. Lương cơ bản	8.474.400
2. Tiền lương theo sản phẩm	8.218.928
3. BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ	1.864.368
Chi phí nhân viên bán hàng	18.557.696

(Nguồn: Phòng kế toán tài chính)

b) Dự toán chi phí quảng cáo: Sản phẩm thép trên thị trường Đà Nẵng nói riêng và trên toàn quốc nói chung hiện nay đang chịu sự cạnh tranh gay gắt của các đối thủ có thương hiệu khác, do vậy kế hoạch quý 4/2010, công ty xúc tiến các chương trình quảng cáo, khuyến mãi nhằm mở rộng quy mô, tăng khối lượng tiêu thụ. Theo kế hoạch quý 4/2010, chi phí này chiếm 1% tổng doanh thu kế hoạch ($1\% \times 120.000.000.000$ đồng = 1.200.000.000 đồng). Cụ thể xem bảng 2.15.

Bảng 2.15: Dự toán chi phí quảng cáo quý 4/2010

Đơn vị tính: đồng

Stt	Chỉ tiêu	ĐVT	Đơn giá	Quý IV	
				SL	Thành tiền
1	Áo thun	Cái	45.000	200	9.000.000
2	Áo mưa	Cái	50.000	950	47.500.000
3	Bảng quảng cáo	Cái	30.000.000	15	450.000.000
4	Lịch	Tập	20.000	1.000	20.000.000
5	Quan hệ cộng đồng		383.500.000	1	383.500.000
6	Truyền thông quảng cáo		30.000.000	5	150.000.000
7	Quà Tết cho đại lý		50.000.000	1	50.000.000
8	Nghiên cứu thị trường, chi phí khác		90.000.000	1	90.000.000
Tổng cộng					1.200.000.000

c) *Các chi phí còn lại* (Chi phí vật liệu, chi phí vận chuyển, bốc xếp, chi phí sửa chữa, bảo dưỡng, chi phí dịch vụ mua ngoài và chi phí bằng tiền khác) được lập dựa trên thống kê và phương pháp kinh nghiệm trên cơ sở phân tích các yếu tố kinh doanh bên trong và bên ngoài doanh nghiệp, không có định mức cụ thể cho từng nội dung chi phí cụ thể.

Bảng 2.16: Dự toán chi phí bán hàng quý 4/2010

Đơn vị tính: đồng

STT	Chỉ tiêu	Số tiền
1	Chi phí nhân viên bán hàng	18.557.696
-	Tiền lương cơ bản	8.474.400
-	Tiền lương theo sản phẩm	8.218.928
-	BHXX, BHYT, BHTN, KPCĐ	1.864.368
2	Chi phí vật liệu	148.396.391
3	Chi phí công cụ dụng cụ	145.360.000
4	Chi phí khấu hao TSCĐ	30.900.000
5	Chi phí quảng cáo	1.200.000.000
6	Chi phí vận chuyển, bốc xếp	71.313.008
7	Chi phí sửa chữa, bảo dưỡng	22.645.275
8	Chi phí dịch vụ mua ngoài	59.065.705
9	Chi phí bằng tiền khác	66.301.357
Cộng		1.762.539.432

(Nguồn: Phòng kế toán tài chính)

2.2.2.5. Dự toán chi phí quản lý doanh nghiệp

Dự toán chi phí QLDN bao gồm dự toán chi phí nhân viên QLDN, vật liệu quản lý, chi phí công cụ quản lý, chi phí khấu hao TSCĐ, thuế, phí và lệ phí, chi phí dịch vụ mua ngoài, và chi phí bằng tiền khác.

a) Dự toán chi phí nhân viên quản lý doanh nghiệp

Dự toán chi phí nhân viên QLDN cũng được tính như dự toán chi phí nhân công trực tiếp và chi phí nhân viên phân xưởng và nhân viên bán hàng:

- Dự toán tiền lương: Tiền lương nhân viên QLDN tại công ty gồm 2 phần:

+ Lương cơ bản (lương cứng): tính theo hệ số cơ bản và lương tối thiểu

nhà nước quy định. Công thức tính:

$$\text{Lương cơ bản} = \text{tổng hệ số lương} \times \text{mức lương tối thiểu} \times 3 \text{ tháng}$$

$$\begin{aligned} \text{Kế hoạch lương cơ bản} \\ \text{của NVQLDN quý 4/2010} \end{aligned} = 109.85 \times 880.000 \times 3 = 287.760.000 \text{ đồng}$$

+ Lương theo sản phẩm (lương mềm): tính trên cơ sở 0,25% trên doanh thu kế hoạch, sau đó chia cho sản lượng sản xuất kế hoạch để tính đơn giá lương theo sản phẩm.

$$\begin{aligned} \text{Kế hoạch tiền lương theo sản} \\ \text{phẩm của NVQLDN quý 4/2010} \end{aligned} = 0,25\% \times 120.000.000.000 = 300.000.000đ$$

$$\begin{aligned} \text{Đơn giá lương sản phẩm} \\ \text{của NVQLDN quý 4/2010} \end{aligned} = \frac{\text{Lương sản phẩm}}{\text{sản lượng sx kế hoạch}} = \frac{300.000.000}{13.250} = 22.642 \text{ đồng/tấn}$$

- Dự toán chi phí BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ: tính 22% tiền lương cơ bản làm dự toán chi phí BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ.

Bảng 2.17: Dự toán chi phí nhân viên quản lý doanh nghiệp quý 4/2010

Đơn vị tính: đồng

Chỉ tiêu	Số tiền
1. Lương cơ bản	287.760.000
2. Tiền lương theo sản phẩm	300.000.000
3. BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ	63.307.200
Chi phí nhân viên quản lý DN	651.067.200

(Nguồn: phòng kế toán tài chính)

b) *Lập dự toán các chi phí còn lại*: lập dự toán các chi phí còn lại ở công ty dựa vào chi phí thực tế ước tính của kỳ trước và nhu cầu công việc kỳ thực tế tương tự như chi phí bán hàng.

Tổng hợp các dự toán của từng khoản chi phí thuộc chi phí QLDN, thể hiện ở bảng 2.18 dưới đây:

Bảng 2.18: Dự toán chi phí quản lý doanh nghiệp quý 4/2010*Đơn vị tính: đồng*

STT	Chỉ tiêu	Số tiền
1	Chi phí nhân viên quản lý	651.067.200
-	Tiền lương cơ bản	287.760.000
-	Tiền lương theo đơn giá sản phẩm	300.000.000
-	BHXH, BHYT, KPCĐ, BHTN	63.307.200
2	Chi phí vật liệu quản lý	45.200.000
3	Chi phí công cụ quản lý	65.590.000
4	Chi phí khấu hao TSCĐ	210.500.000
5	Thuế, phí và lệ phí	40.000.000
6	Chi phí dịch vụ mua ngoài	50.250.000
7	Chi phí bằng tiền khác	805.710.622
Cộng		1.868.317.822

(Nguồn: Phòng kế toán tài chính)

Trên cơ sở các khoản mục chi phí đã lập dự toán, kế toán tổng hợp lập bảng dự toán giá thành sản xuất quý 4/2010:

Bảng 2.19: Dự toán giá thành sản xuất phôi thép quý 4/2010*Sản lượng sản xuất: 12.000 tấn*

STT	Chỉ tiêu	Tổng chi phí (đồng)	Đơn vị sản phẩm (đồng/tấn)
1	Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	97.437.778.800	8.119.815
2	Chi phí nhân công trực tiếp	1.852.487.184	154.374
3	Chi phí sản xuất chung	11.467.582.722	955.632
Giá thành công xưởng		110.757.848.706	9.229.821

*(Nguồn: Phòng kế toán tài chính)***Bảng 2.20: Dự toán giá thành sản xuất thép quý 4/2010***Sản lượng sản xuất: 1.250 tấn*

STT	Chỉ tiêu	Tổng chi phí (đồng)	Đơn vị sản phẩm (đồng/tấn)
1	Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	13.417.006.833	10.733.605
2	Chi phí nhân công trực tiếp	238.096.656	190.477
3	Chi phí sản xuất chung	1.473.906.606	1.179.125
Giá thành công xưởng		15.129.010.095	12.103.208

(Nguồn: Phòng kế toán tài chính)

Sau khi lập định mức và xây dựng kế hoạch cho toàn bộ chi phí sản xuất, công ty tiến hành xuất nguyên vật liệu, điều động nhân công và huy động máy móc thiết bị để tiến hành sản xuất.

2.2.3. Tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm

CPSX được tập hợp theo 3 khoản mục: chi phí NVLTT, chi phí NCTT và chi phí SXC trên các sổ chi tiết và sổ tổng hợp theo hình thức chứng từ chi sổ. Vì phân xưởng liệu và phân xưởng luyện sản xuất ra sản phẩm phôi, còn phân xưởng cán sản xuất ra sản phẩm thép. Do đó, đối tượng tập hợp chi phí và tính giá thành đối với sản phẩm phôi và sản phẩm thép được tập hợp như sau:

+ Đối tượng tập hợp chi phí đối với sản phẩm phôi là phân xưởng liệu và phân xưởng luyện, đối tượng tính giá thành là từng loại sản phẩm phôi hoàn thành.

+ Đối tượng tập hợp chi phí đối với sản phẩm thép là phân xưởng cán, đối tượng tính giá thành là từng loại sản phẩm thép hoàn thành.

2.2.3.1. Tập hợp chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Trình tự tập hợp chi phí nguyên vật liệu trực tiếp như sau: trước khi tiến hành sản xuất, trên cơ sở kế hoạch sản xuất theo quý, công ty họp bàn về sản lượng sản xuất chi tiết cho từng tháng trong quý. Căn cứ vào sản lượng phôi thép và thép sản xuất trong tháng phòng kế hoạch vật tư lập kế hoạch sản xuất phôi thép và thép cho từng tuần của tháng gửi lên Ban giám đốc xét duyệt và chuyển tới các phân xưởng sản xuất. Các phân xưởng sản xuất căn cứ vào kế hoạch sản xuất tuần, định mức tiêu hao nguyên vật liệu xác định nhu cầu sử dụng vật liệu, làm giấy đề nghị xuất nhận vật tư và chuyển tới phòng kế toán. Tại đây, kế toán vật tư kiểm tra tính hợp lý của chứng từ và lập phiếu xuất kho vật tư theo hạn mức.

Người nhận vật tư chuyển phiếu xuất kho và các chứng từ tới thủ kho kiểm tra, điền số liệu thực xuất của từng ngày. Sau đó, phiếu xuất kho được chuyển lại cho kế toán vật tư làm căn cứ cập nhật số lượng NVL thực xuất dùng vào phần mềm kế toán từng ngày. Cuối tháng kế toán tổng hợp số lượng nguyên vật liệu xuất dùng, tính giá nguyên vật liệu thực tế xuất kho theo phương pháp bình quân cuối kỳ để tính chi phí nguyên vật liệu trực tiếp trong tháng và báo cáo số liệu chi phí nguyên vật liệu trực tiếp phát sinh ở bảng chi tiết chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp.

Trên cơ sở kế hoạch sản xuất tuần, các phân xưởng sản xuất lập giấy đề nghị xuất nhận vật tư, căn cứ vào giấy đề nghị xuất vật tư, kế toán vật tư lập phiếu xuất kho vật tư theo hạn mức. Sau đó, các phân xưởng sản xuất điền số liệu thực xuất của từng ngày vào phiếu xuất kho vật tư theo hạn mức gửi lại kế toán vật tư.

Cuối tháng, kế toán vật tư tổng hợp số lượng vật liệu thực xuất dùng trên các phiếu xuất kho theo hạn mức, tính đơn giá vật liệu thực tế xuất kho theo phương pháp bình quân cuối kỳ và lập bảng chi tiết chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Trên cơ sở bảng chi tiết chi phí NVL trực tiếp của từng tháng, kế toán vật tư lập bảng tổng hợp chi phí NVL trực tiếp từng quý và cả năm. Luận văn trình bày bảng tổng hợp chi tiết chi phí NVL trực tiếp quý 4/2010.

Bảng 2.21: Bảng tổng hợp chi tiết chi phí NVLTT của phôi thép quý 4/2010

Số lượng sản phẩm sản xuất: 10.876 tấn

Đơn vị tính: đồng

STT	Khoản mục	ĐVT	Tiêu hao	Đơn giá	Thành tiền
I	Nguyên vật liệu chính	Tấn	13.600	8.900	121.040.000
1	Sắt phế liệu	Tấn	13.600	8.900	121.040.000
II	Nguyên vật liệu phụ				98.020.862.000
1	Fero Mn 65%	Kg	127.000	24.000	3.048.000.000
2	Fero Silic 75%	Kg	22.000	29.500	649.000.000
3	Bột catbit silic	Kg	17.100	27.500	470.250.000
4	Fero Siliccon	kg	98.200	29.000	2.847.800.000
5	Chất bảo ôn	Kg	26.000	7.400	192.400.000
6	Dầu bảo vệ hộp khuôn	Kg	17.340	14.700	254.898.000
7	Chất khử khí oxy C	Kg	20.120	12.500	251.500.000
8	Than cục 4	Kg	20.460	3.296.000	67.436.160.000
9	Tấm lót nguội	Bộ	300	2.750.000	825.000.000
10	Trấu	kg	20.200	9.950	200.990.000
11	Nước Silicat (nước thủy tinh)	Kg	12.110	3.510	42.506.100
12	Cát chịu nhiệt	Kg	10.250	6.700	68.675.000
13	Ống thổi oxy phi 6	Kg	187	29.800	5.572.600
14	Ống thổi oxy phi 8-10	Kg	1.021	29.500	30.119.500

STT	Khoản mục	ĐVT	Tiêu hao	Đơn giá	Thành tiền
15	Que đo nhiệt	Cái	10.120	8.950	90.574.000
16	Củi đốt lò	m3	89	219.000	19.491.000
17	Gạch chịu lửa P	Viên	1.120	539.000	603.680.000
18	Tấm trượt N	Viên	2.060	48.600	100.116.000
19	Gạch xả dưới M	Viên	1.720	45.860	78.879.200
20	Gạch xả trên L	Viên	240	165.000	39.600.000
21	Gạch 13 + 13.5 + 14 + 14.5	Viên	1.080	162.100	175.068.000
22	Gạch xả thung trung gian (0-1)	Viên	960	121.200	116.352.000
23	Sạn thạch anh đầm lò các loại	kg	565.000	2.450	1.384.250.000
24	Ximăng xanh	Kg	9.200	16.900	155.480.000
25	Bột trắng vòng cảm ứng	kg	1.240	35.200	43.648.000
26	Vải Amiăng	kg	3.900	18.100	70.590.000
27	Hỗn hợp đầm lò	kg	360	8.590	3.092.400
28	Ôxy	Bình	4.880	36.290	177.095.200
29	Khí Argon 99999	Chai	10.900	1.705.000	18.584.500.000
30	Dầu hạt cải	Lít	2.250	24.700	55.575.000
Tổng					98.141.902.000

(Nguồn: Phòng kế toán tài chính)

Bảng 2.22: Bảng tổng hợp chi tiết chi phí NVLTT của thép quý 4/2010**Số lượng sản phẩm sản xuất: 1.083 tấn***Đơn vị tính: đồng*

STT	Khoản mục	ĐVT	Tiêu hao	Đơn giá	Thành tiền
I	Nguyên vật liệu chính	Tấn	1.190	11.523.000	13.712.370.000
1	Phôi 150 (NK)	Tấn	1.190	11.523.000	13.712.370.000
II	Nguyên vật liệu phụ	kg	287	2.950	846.650
1	Than cục	kg	287	2.950	846.650
Tổng					13.713.216.650

(Nguồn: Phòng kế toán tài chính)

2.2.3.2. Tập hợp chi phí nhân công trực tiếp

Chi phí nhân công trực tiếp tại công ty bao gồm tiền lương cơ bản, lương theo sản phẩm và các khoản trích theo lương phải trả cho bộ phận công nhân sản xuất trực

tiếp tại các phân xưởng liệu, phân xưởng luyện, phân xưởng cán. Khoản chi phí này được hạch toán vào TK 622 “Chi phí nhân công trực tiếp” và mở chi tiết cho từng phân xưởng: TK 6221 “Chi phí nhân công trực tiếp” - PX liệu, TK 6222 “Chi phí nhân công trực tiếp” - PX luyện, TK 6223 “Chi phí nhân công trực tiếp” - PX cán.

Căn cứ vào bảng chấm công do các phân xưởng sản xuất lập vào cuối tháng, báo cáo kết quả sản xuất của công nhân, đơn giá lương sản phẩm cùng với hồ sơ lương nhân viên (gồm các thông tin như phụ cấp, các khoản bảo hiểm...), kế toán công ty xác định được số tiền lương phải trả cho công nhân sản xuất, lập bảng phân bổ lương và các khoản trích theo lương theo từng phân xưởng. Sau đó kế toán tiền lương cập nhật chi phí tiền lương vào phần mềm kế toán.

Bảng 2.23: Bảng phân bổ tiền lương và các khoản trích theo lương quý 4/2010

Khoản mục	Tài khoản 334	Tài khoản 338				
	Cộng 334	BHXX(16%)	BHYT(3%)	BHTN(1%)	KPCĐ(2%)	Cộng 338
I. 622	1.942.461.028	150.749.070	28.265.451	9.421.817	18.843.634	207.279.971
1. Phôi	1.732.118.386	128.735.889	24.137.979	8.045.993	16.091.986	177.011.847
2. Thép	210.342.642	22.013.181	4.127.471	1.375.824	2.751.648	30.268.124
II. 627	380.926.916	33.855.354	6.347.879	2.115.960	4.231.919	46.551.111
1. Phôi	338.291.493	30.066.077	5.637.390	1.879.130	3.758.260	41.340.856
2. Thép	42.635.423	3.789.276	710.489	236.830	473.660	5.210.255
III. 641	17.969.833	1.459.587	273.673	91.224	182.448	2.006.932
1. Phôi	15.755.817	1.279.755	239.954	79.985	159.969	1.759.663
2. Thép	2.214.016	179.832	33.719	11.240	22.479	247.269
IV. 642	590.639.720	46.267.180	8.675.096	2.891.699	5.783.398	63.617.373
1. Phôi	517.868.541	40.566.721	7.606.260	2.535.420	5.070.840	55.779.242
2. Thép	72.771.179	5.700.459	1.068.836	356.279	712.557	7.838.131
Cộng	2.931.997.497	232.331.191	43.562.098	14.520.699	29.041.399	319.455.387

(Nguồn: Phòng kế toán tài chính)

2.2.3.3. Tập hợp chi phí sản xuất chung

Chi phí sản xuất chung của công ty bao gồm nhiều khoản mục như chi phí nhân viên, chi phí vật liệu, chi phí nhiên liệu, chi phí công cụ dụng cụ, chi phí khấu hao TSCĐ, chi phí điện cho sản xuất, chi phí dịch vụ mua ngoài, chi phí khác bằng tiền...

Để hạch toán chi phí SXC Công ty sử dụng TK 627 “chi phí sản xuất chung”

theo dõi riêng chi tiết cho từng loại chi phí, chi tiết cho từng phân xưởng.

- Chi phí nhân viên: căn cứ vào bảng phân bổ tiền lương và BHXH.
- Chi phí vật liệu, công cụ dụng cụ: căn cứ vào các P XK vật tư, bảng phân bổ chi phí trả trước.
- Chi phí khấu hao TSCĐ: Công ty trích khấu hao theo phương pháp đường thẳng. Căn cứ trên bảng tính và phân bổ khấu hao TSCĐ.
- Các chi phí dịch vụ mua ngoài, chi phí sửa chữa, chi phí khác bằng tiền căn cứ vào các chứng từ : hóa đơn thanh toán, phiếu chi, giấy báo nợ...

Trên cơ sở các chứng từ gốc như phiếu chi, phiếu xuất kho, bảng phân bổ tiền lương, bảng tính khấu hao TSCĐ... cho phân xưởng sản xuất, kế toán cập nhật số liệu vào phần mềm kế toán những khoản chi phí sản xuất chung phát sinh trong tháng. Cuối tháng, cuối quý tập hợp chi phí sản xuất chung.

Bảng 2.24: Tập hợp chi phí sản xuất chung quý 4/2010

Chỉ tiêu	Số tiền (đồng)
1. Tiền lương nhân viên PX	427.478.028
- Tiền lương cơ bản	211.595.961
- Tiền lương theo sản phẩm	169.330.955
- BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ	46.551.112
2. Chi phí vật liệu	492.178.587
3. Chi phí CCDC	501.451.770
4. Chi phí khấu hao TSCĐ	2.805.371.480
5. Chi phí điện cho sản xuất	89.200.000
6. Chi phí dịch vụ mua ngoài	137.661.367
7. Chi phí khác bằng tiền khác	9.065.726.556
8. Chi phí nhiên liệu	236.650.000
Cộng	13.755.717.788

(Nguồn: Phòng kế toán tài chính)

Chi phí sản xuất chung của phôi thép và thép được phân bổ theo chi phí nhân công trực tiếp sản xuất. Thể hiện ở các bảng sau:

Bảng 2.25: Tập hợp chi phí sản xuất chung của phôi thép quý 4/2010

Chỉ tiêu	Số tiền (đồng)
1. Tiền lương nhân viên PX	379.632.350
- Tiền lương cơ bản	187.912.984
- Tiền lương theo sản phẩm	150.378.509
- BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ	41.340.857
2. Chi phí vật liệu	437.091.269
3. Chi phí CCDC	445.326.546
4. Chi phí khấu hao TSCĐ	2.491.378.966
5. Chi phí điện cho sản xuất	79.216.248
6. Chi phí dịch vụ mua ngoài	122.253.554
7. Chi phí khác bằng tiền khác	8.051.040.874
8. Chi phí nhiên liệu	210.162.838
Cộng	12.216.102.646

(Nguồn: Phòng kế toán tài chính)

Bảng 2.26: Tập hợp chi phí sản xuất chung của thép quý 4/2010

Chỉ tiêu	Số tiền (đồng)
1. Tiền lương nhân viên PX	47.845.678
- Tiền lương cơ bản	23.682.977
- Tiền lương theo sản phẩm	18.952.446
- BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ	5.210.255
2. Chi phí vật liệu	55.087.318
3. Chi phí CCDC	56.125.224
4. Chi phí khấu hao TSCĐ	313.992.514
5. Chi phí điện cho sản xuất	9.983.752
6. Chi phí dịch vụ mua ngoài	15.407.813
7. Chi phí khác bằng tiền khác	1.014.685.682
8. Chi phí nhiên liệu	26.487.162
Cộng	1.539.615.142

(Nguồn: Phòng kế toán tài chính)

2.2.3.4. Tập hợp chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp

Để tập hợp hai khoản chi phí này, kế toán sử dụng tài khoản 641 “Chi phí bán hàng” và tài khoản 642 “Chi phí quản lý doanh nghiệp”. Kế toán căn cứ vào các chứng từ phát sinh liên quan đến chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp để

ghi vào sổ chi tiết tài khoản. Cuối tháng, cuối quý tập hợp chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp phát sinh..

Bảng 2.27, bảng 2.28 dưới đây tập hợp chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp quý 4/2010 tại công ty.

Bảng 2.27: Tập hợp chi phí bán hàng quý 4/2010

Chỉ tiêu	Số tiền (đồng)
1. Chi phí nhân viên bán hàng	19.075.080
- Tiền lương cơ bản	9.122.420
- Tiền lương theo sản phẩm	8.847.413
- BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ	2.006.932
2. Chi phí vật liệu	159.743.964
3. Chi phí công cụ dụng cụ	156.475.386
4. Chi phí khấu hao TSCĐ	33.262.861
5. Chi phí quảng cáo	1.291.761.580
6. Chi phí vận chuyển, bốc xếp	76.766.170
7. Chi phí sửa chữa, bảo dưỡng	25.278.599
8. Chi phí dịch vụ mua ngoài	63.582.340
9. Chi phí bằng tiền khác	71.371.288
Cộng	1.897.317.268

(Nguồn: Phòng kế toán tài chính)

Bảng 2.28: Tập hợp chi phí quản lý doanh nghiệp quý 4/2010

Chỉ tiêu	Số tiền (đồng)
1. Chi phí nhân viên quản lý	654.257.092
- Tiền lương cơ bản	289.169.875
- Tiền lương theo sản phẩm	301.469.845
- BHXH, BHYT, KPCĐ, BHTN	63.617.372
2. Chi phí vật liệu quản lý	38.500.546
3. Chi phí công cụ quản lý	63.373.771
4. Chi phí khấu hao TSCĐ	221.262.290
5. Thuế, phí và lệ phí	44.652.287
6. Chi phí dịch vụ mua ngoài	52.861.605
7. Chi phí bằng tiền khác	801.705.000
Cộng	1.876.612.591

(Nguồn: Phòng kế toán tài chính)

2.2.3.5. Tổng hợp chi phí sản xuất

Cuối tháng, căn cứ vào các bảng tập hợp chi tiết chi phí NVL trực tiếp, nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung, và kế toán lập bảng tính giá thành sản phẩm:

Bảng 2.29: Bảng tính giá thành sản phẩm phôi thép quý 4/2010

Sản lượng sản xuất: 10.876 tấn

STT	Chỉ tiêu	Tổng chi phí (đồng)	Đơn vị sản phẩm (đồng/tấn)
1	Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	98.141.902.000	9.023.713
2	Chi phí nhân công trực tiếp	1.909.130.233	175.536
3	Chi phí sản xuất chung	12.216.102.646	1.123.216
Giá thành công xưởng		112.268.914.879	10.322.629

(Nguồn: Phòng kế toán tài chính)

Bảng 2.30: Bảng tính giá thành sản phẩm thép quý 4/2010

Sản lượng sản xuất: 1.083 tấn

STT	Chỉ tiêu	Tổng chi phí (đồng)	Đơn vị sản phẩm (đồng/tấn)
1	Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	13.713.216.650	12.662.250
2	Chi phí nhân công trực tiếp	240.610.766	222.171
3	Chi phí sản xuất chung	1.539.615.142	1.421.621
Giá thành công xưởng		112.268.914.879	15.493.442.558

(Nguồn: Phòng kế toán tài chính)

2.2.4. Công tác phân tích, kiểm soát chi phí sản xuất kinh doanh

Công ty đã thực hiện việc thu nhận thông tin quá khứ để tiến hành phân tích tình hình hoạt động SXKD. Việc so sánh kết quả thực hiện chi phí và định mức, kế hoạch để tìm ra nguyên nhân của sự chênh lệch giữa chi phí sản xuất thực tế phát sinh so với kế hoạch cũng như phân tích thông tin chi phí để ra quyết định kinh doanh tại công ty chưa được thực hiện. Công ty chỉ thực hiện việc so sánh các chỉ tiêu trên báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh giữa các năm, việc phân tích không sâu sắc, chưa mang lại hiệu quả là công cụ cung cấp thông tin cho nhà quản trị. Như bảng phân tích 2.31 sau:

Bảng 2.31: Phân tích báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh*Đơn vị tính: đồng*

STT	Chỉ tiêu	Năm 2009	Năm 2010		
1	Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ	104.738.584.334	459.335.617.849	±	
2	Các khoản giảm trừ doanh thu		1.750.904.414		
3	Doanh thu thuần bảo hiểm và cung cấp dịch vụ	104.738.584.334	457.584.713.435	±	
4	Giá vốn hàng bán	94.963.666.687	419.548.758.333	±	
5	Lợi nhuận gộp= doanh thu thuần – giá vốn hàng bán	9.774.917.647	38.035.955.102		
6	Doanh thu tài chính	29.309.021	684.846.356		
7	Chi phí tài chính	2.078.741.701	18.127.555.680		
8	Chi phí bán hàng	1.286.821.458	4.723.516.205		
9	Chi phí quản lý doanh nghiệp	2.114.461.681	6.706.798.718		
10	Lợi nhuận từ hoạt động kinh doanh	4.324.201.828	9.162.930.855		
11	Thu nhập khác	5.991.975.696	18.727.381.819		
12	Chi phí khác	300.532.500	8.419.030.314		
13	Lợi nhuận khác	5.691.443.196	10.308.351.505		
14	Tổng lợi nhuận kế toán trước thuế	10.015.645.024	19.471.282.360		
15	Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành				
16	Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại				
17	Lợi nhuận sau thuế thu nhập doanh nghiệp	10.015.645.024	19.471.282.360		

(Nguồn: Phòng kế toán tài chính)

*** Đặc biệt:** Ở công ty do mới thành lập một thời gian chỉ trong vòng 2-3 năm nên còn hưởng chính sách ưu đãi của nhà nước là miễn thuế thu nhập doanh nghiệp nên Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hiện hành, chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp hoãn lại qua hai năm 2009 và 2010 đều bằng không.

2.3. Đánh giá thực trạng công tác kế toán quản trị chi phí tại công ty

Trên cơ sở nghiên cứu thực tế KTQT chi phí tại công ty cổ phần thép Thái Bình Dương, tác giả có những đánh giá về thực trạng công tác KTQT chi phí như sau:

Một là, hệ thống tài khoản kế toán, sổ kế toán để tập hợp chi phí: các tài khoản có sự phân cấp chi tiết (TK 1521, TK 1522, TK 1523, TK 1524, TK 6211, TK 6212, 6213, TK 6221, TK 6222, TK 6223...), từ đó tạo điều kiện theo dõi các khoản mục chi phí cũng như các đối tượng phát sinh được chi tiết theo. Việc theo dõi này giúp cho việc đánh giá tình hình sử dụng của từng loại chi phí, phân tích chi phí được rõ ràng hơn.

Tuy nhiên, các tài khoản có phân cấp chi tiết theo phân xưởng sản xuất, chưa chi tiết theo tổ sản xuất, đơn vị phòng ban. Do đó, việc theo dõi các chi phí phát sinh gặp nhiều khó khăn và tập hợp chi phí theo các đối tượng đơn vị phòng ban còn hạn chế, dẫn đến lãnh đạo công ty khó kiểm soát chi phí. Mặt khác, sổ sách kế toán chưa chi tiết theo biến phí và định phí đối với từng khoản mục chi phí để làm cơ sở cho việc phân tích biến động chi phí.

Hai là, phân loại chi phí: công ty đã tiến hành phân loại chi phí kinh doanh theo nội dung và theo chức năng của chi phí. Việc sắp xếp chi phí của doanh nghiệp thành các khoản mục chi phí sản xuất, chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp và chi tiết các khoản mục chi phí này theo các yếu tố đã đáp ứng được yêu cầu cung cấp thông tin của kế toán tài chính về các chỉ tiêu giá vốn hàng bán, chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp trên báo cáo kết quả kinh doanh, thông tin về các yếu tố chi phí trên thuyết minh báo cáo tài chính.

Tuy nhiên, trên góc độ kế toán quản trị chi phí, các cách phân loại chi phí này về cơ bản chưa đáp ứng được các yêu cầu cung cấp thông tin của quản trị nội bộ. Công ty chưa quan tâm tới các cách phân loại chi phí khác, chẳng hạn như phân loại chi phí theo cách ứng xử của chi phí. Điều này gây khó khăn cho việc phân tích mỗi

quan hệ giữa chi phí – sản lượng – lợi nhuận, do đó chưa đáp ứng việc tăng cường công tác kiểm soát chi phí và phân tích thông tin chi phí để đưa ra quyết định.

Ba là, công tác lập dự toán chi phí: công ty đã xây dựng được hệ thống định mức nguyên vật liệu tiêu hao để sản xuất 1 tấn phôi thép và 1 tấn thép, làm cơ sở dự toán chi phí NVL trực tiếp.

Việc lập dự toán chi phí của công ty chủ yếu tập trung vào lập dự toán cho các khoản chi phí trực tiếp, chi phí sản xuất chung, chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp,... từ đó lập dự toán giá thành công xưởng và giá thành toàn bộ. Tuy nhiên vấn đề về phương pháp lập kế hoạch ít khoa học. Dự toán chi phí sản xuất chung, chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp được lập chủ yếu dựa trên cơ sở số liệu của các năm trước nên chỉ mang tính chất báo cáo, không mang tính khả thi. Còn việc lập kế hoạch giá thành sản phẩm theo phương pháp toàn bộ nên chỉ mang tính hình thức phục vụ công tác lập kế hoạch tổng thể, về thực chất không phát huy chức năng KTQT trong quá trình kiểm soát chi phí cho tất cả hoạt động kinh doanh của công ty.

Công ty cũng chưa lập dự toán chi phí linh hoạt để có thể dự báo mức chi phí ở các mức độ hoạt động khác nhau giúp nhà quản trị linh hoạt trong việc đưa ra quyết định kinh doanh. Chẳng hạn, kế hoạch giá thành mà công ty lập là kế hoạch tĩnh, trong khi giá cả nguyên vật liệu đầu vào trên thị trường trong nước và nhập khẩu luôn biến động khó kiểm soát cũng như sự cạnh tranh của những đối thủ có thương hiệu nổi tiếng. Những nhân tố này làm cho kế hoạch giá thành thiếu tính chủ động linh hoạt trong việc ứng phó với các tình huống có thể xảy ra trong hoạt động kinh doanh của công ty.

Bốn là, phân tích biến động chi phí giữa thực tế và dự toán nhằm tăng cường kiểm soát chi phí: nội dung phân tích còn đơn giản, các khoản mục chi phí chưa được phân tích đầy đủ nên thông tin thu thập được từ phân tích chưa đáp ứng được nhu cầu quản lý một cách có hiệu quả. Công tác phân tích ở công ty chỉ dừng lại ở việc so sánh, đo lường kết quả thực hiện giữa các năm, chưa có sự phân tích, đánh giá công tác kiểm soát chi phí có hiệu quả không, cụ thể là đo lường các chỉ tiêu trên báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh. Việc phân tích này chỉ nhằm mục đích

đánh giá mức độ biến động của chi phí, doanh thu mà chưa phục vụ cho mục đích ra quyết định. Công ty chưa có bộ phận chuyên trách làm công tác phân tích nên các thông tin phân tích chưa có chiều sâu.

Với nhu cầu thông tin KTQT ngày càng cao thì công tác phân tích chi phí sản xuất hiện tại chưa thể đáp ứng được. Do vậy, cần phải thực hiện việc đánh giá, xác định nguyên nhân theo các nhân tố ảnh hưởng đến tình hình thực hiện dự toán chi phí để có thể đánh giá chi phí phát sinh tại các phòng ban, phân xưởng một cách chính xác hơn, từ đó có biện pháp điều chỉnh dự toán cho hợp lý tạo điều kiện thuận lợi để lập dự toán cho các năm kế tiếp và phục vụ yêu cầu kiểm soát của cấp quản trị.

Năm là, phân tích chi phí để ra quyết định kinh doanh: công ty không tiến hành phân tích chi phí để ra các quyết định kinh doanh. Hệ thống kế toán quản trị chi phí hiện nay tại công ty mới chỉ đáp ứng được yêu cầu thông tin để lập các báo cáo tài chính, mà xét trên góc độ quản trị doanh nghiệp, tác dụng lớn nhất của thông tin trên các báo cáo tài chính đối với nội bộ doanh nghiệp là giúp cho các nhà quản trị đánh giá về cấu trúc tài chính và triển vọng tài chính của doanh nghiệp. Các quyết định lựa chọn các phương án kinh doanh hay các biện pháp kiểm soát chi phí không thể có được thông qua việc phân tích các báo cáo tài chính hay phân tích cụ thể các thông tin chi phí trong hệ thống kế toán quản trị chi phí hiện tại của công ty. Các loại quyết định này chỉ có thể có được thông qua một hệ thống kế toán quản trị chi phí với đầy đủ các yếu tố về phân loại chi phí, lập dự toán chi phí, xác định giá thành sản phẩm. Chính vì không phân loại chi phí theo cách ứng xử của chi phí, không lập dự toán chi phí kinh doanh khoa học nên công ty chưa tiến hành phân tích các chi phí phù hợp để ra các quyết định kinh doanh, công ty chưa phân tích điểm hoà vốn hay dựa vào các thông tin kế toán quản trị để đưa ra các quyết định lựa chọn các phương án kinh doanh.

Sáu là, tổ chức bộ máy kế toán: bộ máy kế toán tại công ty hiện nay được xây dựng mô hình kế toán theo hình thức tập trung, chưa có bộ phận kế toán quản trị riêng. Công tác KTQT ở công ty mới chỉ dừng lại ở việc kế toán chi tiết để thu nhận, xử lý và cung cấp thông tin phục vụ cho yêu cầu quản lý của doanh nghiệp.

KẾT LUẬN CHƯƠNG 2

Kế toán quản trị ngày càng đóng vai trò quan trọng là một công cụ quản lý đặc lực, phục vụ cho việc quản lý, kiểm soát và ra quyết định của nhà quản trị trong các doanh nghiệp, hỗ trợ cho các nhà quản lý thành công trong môi trường cạnh tranh khốc liệt. Để tồn tại và thích ứng với nền kinh tế thị trường, công ty cổ phần thép Thái Bình Dương đã có những đổi mới trong công tác quản lý cũng như công tác kế toán, công tác kế toán quản trị chi phí tại công ty thể hiện qua việc: phân loại chi phí, lập kế hoạch chi phí sản xuất, giá thành sản phẩm, tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm công tác tổ chức tài khoản, sổ kế toán để tập hợp chi phí và so sánh kết quả hoạt động kinh doanh giữa các năm. Tuy nhiên, các công việc này chưa được tổ chức một cách khoa học và toàn diện.

Qua phân tích, đánh giá thực trạng công tác kế toán quản trị chi phí tại công ty cổ phần thép Thái Bình Dương, tác giả đã nhận định được những ưu điểm và hạn chế của công tác KTQT chi phí. Đây chính là cơ sở để đưa ra các giải pháp nhằm hoàn thiện công tác KTQT chi phí tại công ty.

CHƯƠNG 3: GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN CÔNG TÁC KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ Ở CÔNG TY CỔ PHẦN THÉP THÁI BÌNH DƯƠNG

3.1. Phương hướng hoàn thiện công tác KTQT chi phí ở công ty cổ phần thép Thái Bình Dương

3.1.1. Sự cần thiết phải hoàn thiện công tác kế toán quản trị chi phí tại công ty cổ phần thép Thái Bình Dương

Vai trò của thông tin là vô cùng quan trọng để giúp các nhà quản lý lựa chọn được một giải pháp tối ưu trong hàng loạt các phương án đề xuất. Để giúp cho các nhà quản lý ra các quyết định đúng đắn thì các thông tin cung cấp cho nhà quản lý phải bảo đảm các yêu cầu phù hợp, tin cậy, và kịp thời. Những thông tin này là điều kiện tiên quyết giúp các nhà quản lý đứng vững và chiến thắng trong cạnh tranh, và trong đó phải kể đến vai trò quan trọng của thông tin kế toán cung cấp, đặc biệt là thông tin về chi phí. Thông tin KTQT chi phí trong ở công ty hiện nay chưa đáp ứng được các yêu cầu đó:

- Thông tin về giá thành đơn vị sản phẩm dựa trên cơ sở phân bổ tất cả các chi phí sản xuất chung tiền lương của công nhân sản xuất là thông tin không đáng tin cậy, vì không phản ánh đúng các phí tổn của doanh nghiệp vào việc sản xuất sản phẩm.
- Thông tin do hệ thống KTQT chi phí hiện nay ở công ty cung cấp không đáp ứng được yêu cầu kịp thời do các thông tin về chi phí và giá thành chỉ có được khi đã kết thúc kỳ kế toán.
- Thông tin do hệ thống KTQT chi phí hiện nay ở công ty chỉ cung cấp các chỉ tiêu về chi phí trên các báo cáo tài chính, chưa lập được các báo cáo kế toán quản trị về chi phí để phân tích thông, vì thế tính phù hợp của thông tin do hệ thống KTQT chi phí hiện tại cung cấp cho các nhà quản trị doanh nghiệp là không có.

Do vậy cần thiết phải hoàn thiện công tác KTQT chi phí để cung cấp thông tin đáp ứng nhu cầu quản trị của doanh nghiệp.

3.1.2. Phương hướng hoàn thiện công tác KTQT chi phí

Để thực hiện được mục tiêu chiến lược đề ra thì công tác KTQT chi phí của DN đóng vai trò quan trọng trong việc cung cấp thông tin hữu ích cho việc ra quyết định, đặc biệt là thông tin về chi phí. Những thông tin này giúp nhà quản lý điều hành hoạt động sản xuất kinh doanh của Công ty từ khâu lập kế hoạch, tổ chức thực hiện, kiểm tra đánh giá cho đến khâu ra quyết định.

Thông tin KTQT chi phí ở công ty hiện nay chưa đáp ứng được các yêu cầu đó bởi những hạn chế trong công tác KTQT. Để khắc phục những hạn chế còn tồn tại trong công tác KTQT chi phí nhằm đáp ứng yêu cầu quản trị theo mục tiêu chiến lược phát triển của Công ty thì hoàn thiện công tác KTQT chi phí phải hướng đến các nội dung như sau:

Một là, về tổ chức công tác KTQT chi phí, cần:

- Phân loại chi phí theo cách ứng xử của chi phí (chi phí cố định, chi phí biến đổi).
- Lập dự toán chi phí linh hoạt.
- Phân tích biến động chi phí giữa dự toán và thực tế nhằm tăng cường kiểm soát chi phí.
- Phân tích thông tin chi phí để xác định sản lượng hòa vốn và lựa chọn phương án kinh doanh.

Hai là, về tổ chức hệ thống tài khoản và sổ KTQT chi phí, cần tổ chức xây dựng các tài khoản chi tiết, sổ sách chi tiết theo biến phí và định phí đối với từng khoản mục chi phí để làm cơ sở cho việc phân tích biến động chi phí.

Ba là, về tổ chức bộ máy kế toán, cần phân định công việc rõ ràng của thông tin giữa KTTC và KTQT.

Trên cơ sở phương hướng hoàn thiện công tác KTQT chi phí ở công ty cổ phần thép Thái Bình Dương trong thời gian đến như trên, công ty cần thực hiện các giải pháp hoàn thiện công tác KTQT chi phí nhằm cung cấp thông tin đáp ứng nhu cầu quản trị của doanh nghiệp mà luận văn sẽ đề xuất sau.

3.2. Giải pháp hoàn thiện công tác KTQT chi phí tại công ty cổ phần thép Thái Bình Dương

3.2.1. Nhận diện và phân loại chi phí tại công ty

Để tối đa hoá lợi nhuận, một vấn đề quan trọng của doanh nghiệp là phải kiểm soát chi phí. Muốn vậy, công ty phải nắm rõ kết cấu chi phí của mình, biết được ưu và nhược điểm của nó để có những biện pháp thích hợp trong việc kiểm soát và cắt giảm chi phí. Việc phân loại chi theo cách ứng xử là một trong những cách phân loại cung cấp nhiều thông tin hữu ích cho nhà quản trị đưa ra những quyết định trong ngắn hạn hoặc dài hạn. Phân loại chi phí theo cách ứng xử của chi phí giúp cho nhà quản lý trong việc lập dự toán, kiểm soát và đánh giá hiệu quả sử dụng chi phí chi phí. Chính vì vậy ngoài cách phân loại chi phí theo nội dung và theo chức năng giống như kế toán tài chính, để có thể vận dụng được hệ thống kế toán quản trị chi phí, cần phân loại chi phí cách ứng xử của chi phí. Theo cách phân loại này, chi phí trong công ty theo được phân loại thành biến phí và định phí như sau:

Bảng 3.1: Phân loại chi phí theo cách ứng xử của chi phí

Khoản mục chi phí	Biến phí	Định phí
1. Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp		
- Chi phí nguyên vật liệu chính	x	
- Chi phí vật liệu phụ	x	
2. Chi phí nhân công trực tiếp		
+ Tiền lương cơ bản		x
+ Tiền lương theo sản phẩm	x	
+ BHXH, BHYT, KPCĐ, BHTN		x
3. Chi phí sản xuất chung		
- Tiền lương nhân viên PX		
+ Tiền lương cơ bản		x
+ Tiền lương theo sản phẩm	x	
+ BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ		x
- Chi phí vật liệu	x	
- Chi phí CCDC		x
- Chi phí khấu hao TSCĐ		x
- Chi phí điện cho sản xuất	x	
- Chi phí dịch vụ mua ngoài		x

Khoản mục chi phí	Biến phí	Định phí
- Chi phí khác bằng tiền khác		x
- Chi phí nhiên liệu	x	
4. Chi phí bán hàng		
- Chi phí nhân viên bán hàng		
+ Tiền lương cơ bản		x
+ Tiền lương theo sản phẩm	x	
+ BHXH, BHYT, KPCĐ, BHTN		x
- Chi phí vật liệu	x	
- Chi phí công cụ dụng cụ		x
- Chi phí khấu hao TSCĐ		x
- Chi phí quảng cáo		x
- Chi phí vận chuyển, bốc xếp	x	
- Chi phí sửa chữa, bảo dưỡng		x
- Chi phí dịch vụ mua ngoài		x
- Chi phí bằng tiền khác		x
5. Chi phí quản lý doanh nghiệp		
- Chi phí nhân viên quản lý		
+ Tiền lương cơ bản		x
+ Tiền lương theo sản phẩm	x	
+ BHXH, BHYT, KPCĐ, BHTN		x
- Chi phí vật liệu quản lý	x	
- Chi phí công cụ quản lý		x
- Chi phí khấu hao TSCĐ		x
- Thuế, phí và lệ phí		x
- Chi phí dịch vụ mua ngoài		x
- Chi phí bằng tiền khác		x

a) *Biến phí bao gồm:*

- Biến phí nguyên vật liệu trực tiếp: chi phí NVL chính và chi phí NVL phụ.
Các chi phí này luôn thay đổi theo sản lượng sản phẩm sản xuất.
- Biến phí nhân công trực tiếp: tiền lương theo sản phẩm.
- Biến phí sản xuất chung:
 - e. Tiền lương theo sản phẩm
 - f. Chi phí vật liệu, chi phí điện, chi phí nhiên liệu (dầu diezen).

- Biến phí bán hàng:
 - g. Tiền lương của nhân viên bán hàng theo sản phẩm.
 - h. Chi phí vận chuyển bốc xếp, chi phí vật liệu thay đổi theo số lượng sản phẩm tiêu thụ.
- Biến phí quản lý doanh nghiệp:
 - i. Tiền lương nhân viên quản lý doanh nghiệp theo sản phẩm.
 - j. Chi phí vật liệu quản lý.

b) Định phí bao gồm:

- Định phí nhân công trực tiếp sản xuất: Tiền lương cơ bản và các khoản trích theo lương được tính theo hệ số cấp bậc nên mang tính cố định theo số lượng sản phẩm sản xuất.
- Định phí sản xuất chung:
 - k. Tiền lương cơ bản và các khoản trích theo lương của nhân viên quản lý phân xưởng được tính theo hệ số cấp bậc nên mang tính cố định theo số lượng sản phẩm sản xuất.
 - l. Chi phí công cụ, dụng cụ sản xuất (trang bị bảo hộ lao động, bàn ghế...) có bản chất là chi phí cấp bậc nên cố định theo sản lượng sản phẩm sản xuất.
 - m. Chi phí khấu hao TSCĐ được tính theo phương pháp đường thẳng nên mang tính cố định.
 - n. Chi phí dịch vụ mua ngoài, chi phí khác tương đối ổn định nên xếp vào định phí.
- Định phí bán hàng:
 - o. Tiền lương cơ bản và các khoản trích theo lương của nhân viên quản lý phân xưởng được tính theo hệ số cấp bậc nên mang tính cố định theo sản lượng sản phẩm sản xuất.
 - p. Công cụ, dụng cụ, chi phí khấu hao TSCĐ, chi phí quảng cáo, khuyến mại mang tính chất cố định theo sản lượng sản phẩm tiêu thụ.
 - q. Chi phí khác bằng tiền gồm chi phí giao dịch, hội họp với khách hàng tương đối ổn định và chiếm tỷ trọng không lớn nên xếp vào định phí;

- r. Chi phí dịch vụ mua ngoài: sửa máy phát điện, sửa xe đào, quần động cơ, vá lốp xe, tiền nước, tiền điện thoại,...
- Định phí quản lý doanh nghiệp: toàn bộ các khoản chi phí còn lại tại bộ phận quản lý chung của công ty mang tính chất cố định theo sản lượng sản phẩm tiêu thụ. Bao gồm:
 - s. Tiền lương cơ bản và các khoản trích theo lương
 - t. Chi phí công cụ quản lý, chi phí khấu hao TSCĐ
 - u. Thuế, phí và lệ phí
 - v. Chi phí dịch vụ mua ngoài, chi phí bằng tiền khác

Trên cơ sở phân loại chi phí như trên và số liệu tập hợp chi phí ở mục 2.2.2 tác giả lập bảng tổng hợp định phí và biến phí của công ty trong quý 4/2010 như sau:

Bảng 3.2: Tổng hợp định phí và biến phí quý 4/2010

Đơn vị tính: đồng

Khoản mục	Biến phí	Định phí	Cộng
1. Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	110.854.785.633		110.854.785.633
- Chi phí nguyên vật liệu chính	13.540.200.000		13.540.200.000
- Chi phí vật liệu phụ	97.314.585.633		97.314.585.633
2. Chi phí nhân công trực tiếp	972.000.000	1.118.583.840	2.090.583.840
+ Tiền lương cơ bản		916.872.000	916.872.000
+ Tiền lương theo sản phẩm	972.000.000		972.000.000
+ BHXH, BHYT, KPCĐ, BHTN		201.711.840	201.711.840
3. Chi phí sản xuất chung	966.550.184	12.103.899.976	13.070.450.160
- Tiền lương nhân viên PX	168.000.000	256.118.016	424.118.016
+ Tiền lương cơ bản		209.932.800	209.932.800
+ Tiền lương theo sản phẩm	168.000.000		168.000.000
+ BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ		46.185.216	46.185.216
- Chi phí vật liệu	450.700.000		450.700.000
- Chi phí CCDC		487.433.600	487.433.600
- Chi phí khấu hao TSCĐ		2.612.316.000	2.612.316.000
- Chi phí điện cho sản xuất	91.200.000		91.200.000
- Chi phí dịch vụ mua ngoài		128.349.493	128.349.493
- Chi phí khác bằng tiền khác		8.619.682.867	8.619.682.867
- Chi phí nhiên liệu	256.650.184		256.650.184
4. Chi phí bán hàng	227.928.327	1.534.611.105	1.762.539.432
- Chi phí nhân viên bán hàng	8.218.928	10.338.768	18.557.696

Khoản mục	Biến phí	Định phí	Cộng
+ Tiền lương cơ bản		8.474.400	8.474.400
+ Tiền lương theo sản phẩm	8.218.928		8.218.928
+ BHXH, BHYT, KPCĐ, BHTN		1.864.368	1.864.368
- Chi phí vật liệu	148.396.391		148.396.391
- Chi phí công cụ dụng cụ		145.360.000	145.360.000
- Chi phí khấu hao TSCĐ		30.900.000	30.900.000
- Chi phí quảng cáo		1.200.000.000	1.200.000.000
- Chi phí vận chuyển, bốc xếp	71.313.008		71.313.008
- Chi phí sửa chữa, bảo dưỡng		22.645.275	22.645.275
- Chi phí dịch vụ mua ngoài		59.065.705	59.065.705
- Chi phí bằng tiền khác		66.301.357	66.301.357
5. Chi phí quản lý doanh nghiệp	345.200.000	1.523.117.822	1.868.317.822
- Chi phí nhân viên quản lý	300.000.000	351.067.200	651.067.200
+ Tiền lương cơ bản		287.760.000	287.760.000
+ Tiền lương theo sản phẩm	300.000.000		300.000.000
+ BHXH, BHYT, KPCĐ, BHTN		63.307.200	63.307.200
- Chi phí vật liệu quản lý	45.200.000		45.200.000
- Chi phí công cụ quản lý		65.590.000	65.590.000
- Chi phí khấu hao TSCĐ		210.500.000	210.500.000
- Thuế, phí và lệ phí		40.000.000	40.000.000
- Chi phí dịch vụ mua ngoài		50.250.000	50.250.000
- Chi phí bằng tiền khác		805.710.622	805.710.622
Cộng	113.366.464.144	16.280.212.743	129.646.676.887

Bảng 3.3: Tổng hợp định phí và biến phí SX phôi thép quý 4/2010

Đơn vị tính: đồng

Khoản mục	Biến phí	Định phí	Cộng
1. Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	97.437.778.800		97.437.778.800
- Chi phí nguyên vật liệu chính	97.313.578.800		97.313.578.800
- Chi phí vật liệu phụ	124.200.000		124.200.000
2. Chi phí nhân công trực tiếp	900.000.000	952.487.184	1.852.487.184
+ Tiền lương cơ bản		780.727.200	780.727.200
+ Tiền lương theo sản phẩm	900.000.000		900.000.000
+ BHXH, BHYT, KPCĐ, BHTN		171.759.984	171.759.984
3. Chi phí sản xuất chung	856.469.755	10.725.386.446	11.581.856.201
- Tiền lương nhân viên PX		226.948.727	375.815.202

Khoản mục	Biến phí	Định phí	Cộng
+ Tiền lương cơ bản		186.023.547	186.023.547
+ Tiền lương theo sản phẩm	148.866.475		148.866.475
+ BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ		40.925.180	40.925.180
- Chi phí vật liệu	399.369.764		399.369.764
- Chi phí CCDC		431.919.773	431.919.773
- Chi phí khấu hao TSCĐ		2.314.799.253	2.314.799.253
- Chi phí điện cho sản xuất	80.813.229		80.813.229
- Chi phí dịch vụ mua ngoài		113.731.765	113.731.765
- Chi phí khác bằng tiền khác		7.637.986.928	7.637.986.928
- Chi phí nhiên liệu	227.420.287		227.420.287
Tổng cộng	99.194.248.555	11.677.873.630	110.872.122.185

Bảng 3.4: Tổng hợp định phí và biến phí SX thép quý 4/2010*Đơn vị tính: đồng*

Khoản mục	Biến phí	Định phí	Cộng
1. Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	13.417.006.833		13.417.006.833
- Chi phí nguyên vật liệu chính	13.416.000.000		13.416.000.000
- Chi phí vật liệu phụ	1.006.833		1.006.833
2. Chi phí nhân công trực tiếp	72.000.000	166.096.656	238.096.656
+ Tiền lương cơ bản		136.144.800	136.144.800
+ Tiền lương theo sản phẩm	72.000.000		72.000.000
+ BHXH, BHYT, KPCĐ, BHTN		29.951.856	29.951.856
3. Chi phí sản xuất chung	110.080.429	1.378.513.530	1.488.593.959
- Tiền lương nhân viên PX	19.133.525	29.169.289	48.302.814
+ Tiền lương cơ bản		23.909.253	23.909.253
+ Tiền lương theo sản phẩm	19.133.525		19.133.525
+ BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ		5.260.036	5.260.036
- Chi phí vật liệu	51.330.236		51.330.236
- Chi phí CCDC		55.513.827	55.513.827
- Chi phí khấu hao TSCĐ		297.516.747	297.516.747
- Chi phí điện cho sản xuất	10.386.771		10.386.771
- Chi phí dịch vụ mua ngoài		14.617.728	14.617.728
- Chi phí khác bằng tiền khác		981.695.939	981.695.939
- Chi phí nhiên liệu	29.229.897		29.229.897
Tổng cộng	13.599.087.262	1.544.610.186	15.143.697.448

Việc phân loại chi phí theo cách ứng xử của chi phí như trên tại công ty có tác dụng rất lớn trong việc lập kế hoạch, kiểm soát chi phí, điều tiết chi phí cho phù hợp giúp nhà quản lý nâng cao hiệu quả sử dụng chi phí và phân tích mối quan hệ chi phí - sản lượng - lợi nhuận ra quyết định kinh doanh.

3.2.2. Tổ chức hệ thống tài khoản kế toán và sổ kế toán để tập hợp chi phí

3.2.2.1. Tổ chức hệ thống tài khoản kế toán

Việc tổ chức tài khoản kế toán để tập hợp chi tiết chi phí theo yêu cầu của KTQT vừa đảm bảo khả năng đối chiếu thông tin chi tiết với thông tin tổng hợp liên quan của các đối tượng kế toán cụ thể trong công ty. Do đó, công ty nên thiết kế tài khoản kế toán quản trị chi phí sản xuất kết hợp với một số tài khoản tổng hợp của kế toán tài chính. Hệ thống tài khoản kế toán được thiết kế sao cho các tài khoản đó phản ánh được chi phí sản xuất theo cách ứng xử của chi phí, tức là tài khoản kế toán quản trị chi phí sản xuất phải nhận diện được biến phí và định phí nhằm kiểm soát, phân tích, quản lý chi phí có hiệu quả.

Công ty có thể xây dựng một mã tài khoản có dạng: XXX(X).01/02.Y. Trong đó:

- XXX(X): tài khoản chi phí cấp 1 hoặc 2
- 01/02: dùng để phân loại và mã hóa các tài khoản chi phí theo cách ứng xử của từng yếu tố chi phí (định phí, biến phí). Trong đó:
 - + 01: định phí
 - + 02: biến phí.
- Y: quy ước số 1 dùng để chỉ số liệu của chi phí nhân viên, số 2 dùng để chỉ số liệu của chi phí vật liệu, số 3 dùng để chỉ số liệu của chi phí CCDC,...

Bảng 3.5: Hệ thống tài khoản kết hợp kế toán quản trị và kế toán tài chính áp dụng tại công ty cổ phần thép Thái Bình Dương

Số hiệu tài khoản				Tên tài khoản
Cấp 1	Cấp 2	Cấp 3	Cấp 4	
1	2	3	4	5
621	621.1	621.1.01 621.1.02		Chi phí NVL TT Chi phí NVL TT - Phôi Chi phí NVL TT - Phôi – Biến phí Chi phí NVL TT - Phôi – Định phí
621	621.2	621.2.01 621.2.02		Chi phí NVL TT Chi phí NVL TT – Thép Chi phí NVL TT - Thép – Biến phí Chi phí NVL TT - Thép – Định phí
...	...	...	...	...
...	...	...	...	...
...	...	...	...	...
627	627.1	627.1.01	627.1.01.2	Chi phí sản xuất chung Chi phí sản xuất chung - Phôi Chi phí sản xuất chung – Phôi – Biến phí Chi phí sản xuất chung – Phôi – Biến phí – Vật liệu
627	627.1	627.1.02	627.1.02.3	Chi phí sản xuất chung Chi phí sản xuất chung - Phôi Chi phí sản xuất chung – Phôi – Định phí Chi phí sản xuất chung – Phôi – Định phí – CCDC
...	...	...	...	...

3.2.2.2. Xây dựng hệ thống sổ kế toán

Căn cứ vào yêu cầu quản lý của công ty và đối tượng chi tiết mà công ty đã xác định để xây dựng hệ thống sổ kế toán chi tiết nhằm đảm bảo theo dõi chi tiết từng khoản mục chi phí, yếu tố chi phí kết hợp với việc vận dụng chi phí biến đổi và chi phí cố định để làm cơ sở cho việc phân tích biến động chi phí; phân tích chi

phí theo đối tượng tập hợp chi phí đã xác định phù hợp với yêu cầu cung cấp thông tin chi tiết về chi phí để phục vụ yêu cầu quản lý chi phí. Cụ thể như sau:

- Sổ chi tiết chi phí NVLTT (Bảng 3.6 và bảng 3.7)
- Sổ chi tiết chi phí NCTT (Bảng 3.8)
- Sổ chi tiết chi phí SXC (Bảng 3.9)

Các sổ chi tiết được thể hiện qua các bảng sau:

Bảng 3.6: Sổ chi tiết chi phí nguyên vật liệu trực tiếp của phôi thép quý 4/2010

Đơn vị tính: đồng

STT	Khoản mục	Biến phí	Thành tiền
I	Nguyên vật liệu chính	124.200.000	124.200.000
1	Sắt phế liệu	124.200.000	124.200.000
II	Nguyên vật liệu phụ	97.313.578.800	97.313.578.800
1	Fero Mn 65%	3.036.600.000	3.036.600.000
2	Fero Silic 75%	684.000.000	684.000.000
3	Bột catbit silic	466.752.000	466.752.000
4	Fero Silicon	2.587.200.000	2.587.200.000
5	Chất bảo ôn	151.200.000	151.200.000
6	Dầu bảo vệ hộp khuôn	238.560.000	238.560.000
7	Chất khử khí oxy C	248.292.000	248.292.000
8	Than cục 4	64.480.560.000	64.480.560.000
9	Tấm lót nguội	904.800.000	904.800.000
10	Trấu	218.670.000	218.670.000
11	Nước Silicat	40.636.800	40.636.800
12	Cát chịu nhiệt	67.080.000	67.080.000
13	Ống thổi oxy phi 6	5.760.000	5.760.000
14	Ống thổi oxy phi 8-10	28.728.000	28.728.000
15	Que đo nhiệt	91.848.000	91.848.000
16	Củi đốt lò	22.080.000	22.080.000
17	Gạch chịu lửa P	682.800.000	682.800.000
18	Tấm trượt N	106.056.000	106.056.000
19	Gạch xả dưới M	77.044.800	77.044.800

STT	Khoản mục	Biến phí	Thành tiền
20	Gạch xả trên L	37.800.000	37.800.000
21	Gạch 13 + 13.5 + 14 + 14.5	176.256.000	176.256.000
22	Gạch xả thung trung gian (0-1)	116.352.000	116.352.000
23	Sạn thạch anh đầm lò các loại	1.470.000.000	1.470.000.000
24	Ximăng xanh	176.460.000	176.460.000
25	Bột trắng vòng cảm ứng	57.888.000	57.888.000
26	Vải Amiăng	96.480.000	96.480.000
27	Hỗn hợp đầm lò	3.078.000	3.078.000
28	Ôxy	165.157.200	165.157.200
29	Khí Argon 99999	20.820.000.000	20.820.000.000
30	Dầu hạt cải	55.440.000	55.440.000
Tổng		97.437.778.800	97.437.778.800

Bảng 3.7: Sổ chi tiết chi phí nguyên vật liệu trực tiếp của thép quý 4/2010

Đơn vị tính: đồng

STT	Khoản mục	Biến phí	Thành tiền
I	Nguyên vật liệu chính	3.416.000.000	13.416.000.000
1	Phôi 150 (NK)	13.416.000.000	13.416.000.000
II	Nguyên vật liệu phụ	1.006.833	1.006.833
1	Than cục	1.006.833	1.006.833
Tổng		13.417.006.833	13.417.006.833

Bảng 3.8: Sổ chi tiết chi phí nhân công trực tiếp quý 4/2010

Đơn vị tính: đồng

Khoản mục	Biến phí	Định phí	Cộng
Chi phí nhân công trực tiếp	972.000.000	1.118.583.840	2.090.583.840
+ Tiền lương cơ bản		916.872.000	916.872.000
+ Tiền lương theo sản phẩm	972.000.000		972.000.000
+ BHXH, BHYT, KPCĐ, BHTN		201.711.840	201.711.840

Bảng 3.9: Sổ chi tiết chi phí sản xuất chung quý 4/2010*Đơn vị tính: đồng*

Khoản mục	Biến phí	Định phí	Cộng
Chi phí sản xuất chung	966.550.184	12.103.899.976	13.070.450.160
- Tiền lương nhân viên PX	168.000.000	256.118.016	424.118.016
+ Tiền lương cơ bản		209.932.800	209.932.800
+ Tiền lương theo sản phẩm	168.000.000		168.000.000
+ BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ		46.185.216	46.185.216
- Chi phí vật liệu	450.700.000		450.700.000
- Chi phí CCDC		487.433.600	487.433.600
- Chi phí khấu hao TSCĐ		2.612.316.000	2.612.316.000
- Chi phí điện cho sản xuất	91.200.000		91.200.000
- Chi phí dịch vụ mua ngoài		128.349.493	128.349.493
- Chi phí khác bằng tiền khác		8.619.682.867	8.619.682.867
- Chi phí nhiên liệu	256.650.184		256.650.184

3.2.3. Công tác lập dự toán chi phí linh hoạt

Tại công ty việc lập dự toán chi phí chỉ là các dự toán tĩnh, nghĩa là các dự toán này chỉ hướng về một mức độ hoạt động và các kết quả thực tế luôn được so sánh với chi phí kế hoạch. Điều này, chưa đáp ứng được thông tin kịp thời trong việc đưa ra các quyết định phù hợp với những diễn biến của thị trường, đặc biệt là sự biến động của giá cả nguyên vật liệu đầu vào phụ thuộc vào giá nhập khẩu trên thị trường thế giới (ví dụ phôi 150NK,...). Để đáp ứng được yêu cầu đó, công ty cần lập dự toán chi phí linh hoạt.

Dự toán chi phí linh hoạt là dự toán chi phí được xây dựng dựa trên một phạm vi hoạt động (quy mô hoạt động khác nhau) giúp cho nhà quản trị có thể so sánh chi phí thực tế ở các mức hoạt động khác nhau, từ đó có thể đưa ra các quyết định về giá bán sản phẩm trong điều kiện các mức sản lượng khác nhau, đảm bảo công ty vẫn có lợi nhuận và có thể đưa ra các mức giá có thể cạnh tranh được với đối thủ. Đồng thời dự toán chi phí linh hoạt là căn cứ để đánh giá hiệu quả kinh doanh chính xác hơn là một kế hoạch tĩnh. Một kế hoạch tĩnh chỉ được lập ở một mức độ hoạt động và chọn mức độ kế hoạch làm gốc so sánh vì vậy sự so sánh sẽ thiếu chính xác do so sánh chi phí ở mức độ hoạt động khác nhau.

Dự toán linh hoạt được xây dựng dựa trên mô hình ứng xử của chi phí. Trình tự lập dự toán linh hoạt có thể khái quát qua các bước như sau:

- Xác định phạm vi hoạt động trong kỳ kế hoạch.
- Phân tích các chi phí có thể sẽ phát sinh trong phạm vi phù hợp theo mô hình ứng xử chi phí (khả biến, bất biến, hỗn hợp).
- Xác định biến phí đơn vị dự toán

$$\text{Biến phí đơn vị dự toán} = \frac{\text{Tổng biến phí dự toán}}{\text{Mức hoạt động dự toán}}$$

- Lập dự toán linh hoạt điều chỉnh theo mức hoạt động thực tế:

+ *Đối với biến phí*

$$\text{Tổng biến phí đã điều chỉnh} = \text{Biến phí đơn vị dự toán} \times \text{Mức hoạt động thực tế}$$

+ *Đối với định phí*: định phí thường không thay đổi khi lập kế hoạch kinh doanh do mức hoạt động thực tế vẫn nằm trong phạm vi điều chỉnh mà trong đó định phí chưa thay đổi.

Dựa vào kế hoạch linh hoạt tính theo mức hoạt động thực tế, việc đánh giá tình hình chi phí tại đơn vị có ý nghĩa thực tiễn hơn do chi phí thực tế và kế hoạch linh hoạt đều dựa vào một mức hoạt động tương đương.

Việc lập dự toán chi phí linh hoạt tại công ty cổ phần thép Thái Bình Dương được thực hiện như sau:

* *Xác định biến phí đơn vị dự toán:*

- Đối với biến phí nguyên liệu chính căn cứ vào định mức tiêu hao nguyên liệu và đơn giá dự kiến nguyên liệu mua vào.
- Đối với biến phí tiền lương căn cứ vào doanh thu kế hoạch hàng năm.
- Đối với biến phí sản xuất chung căn cứ vào tài liệu thống kê năm trước, định mức tiêu hao nhiên liệu (dầu diezen), điện và đơn giá dầu diezen và điện kế hoạch.

Theo tài liệu dự toán định phí và biến phí quý 4/2010 (tổng hợp được ở bảng 3.2, bảng 3.3 và bảng 3.4) và sản lượng sản xuất kế hoạch của phôi thép quý 4/2010

là 12.000 tấn, của thép là 1.250 tấn, tác giả xác định được mức dự toán biến phí đơn vị của chi phí NVLTT, chi phí NCTT và chi phí SXC (xem bảng 3.10).

Bảng 3.10: Dự toán biến phí sản xuất phôi thép

Quý 4/2010

Biến phí sản xuất	Tổng biến phí (đồng)	Tổng số lượng SPSX (tấn)	Biến phí đơn vị (đ/tấn)
1. Chi phí NVLTT	97.437.778.800	12.000	8.119.815
2. Chi phí NCTT	900.000.000	12.000	75.000
3. Biến phí SXC	856.469.755	12.000	71.372
Tổng	99.194.248.555		8.266.187

Bảng 3.11: Dự toán biến phí sản xuất thép

Quý 4/2010

Biến phí sản xuất	Tổng biến phí (đồng)	Tổng số lượng SPSX (tấn)	Biến phí đơn vị (đ/tấn)
1. Chi phí NVLTT	13.417.006.833	1.250	10.733.605
2. Chi phí NCTT	72.000.000	1.250	57.600
3. Biến phí SXC	110.080.429	1.250	88.064
Tổng	13.599.087.262		10.879.270

Lập dự toán linh hoạt điều chỉnh theo mức hoạt động thực tế:

$$\text{Tổng biến phí theo mức hoạt động thực tế} = \text{Mức hoạt động thực tế} \times \text{Biến phí đơn vị kế hoạch}$$

Trong đó, chi tiết cho phôi và cho thép như sau:

+ Phôi:

$$\begin{aligned} \text{Tổng biến phí theo mức hoạt động thực tế} &= \text{Mức hoạt động thực tế} \times \text{Biến phí đơn vị kế hoạch} \\ &= 10.876 \times 8.266.187 \\ &= 89.903.049.812 \text{ đồng} \end{aligned}$$

+ Thép:

$$\begin{aligned} \text{Tổng biến phí theo mức hoạt động thực tế} &= \text{Mức hoạt động thực tế} \times \text{Biến phí đơn vị kế hoạch} \\ &= 1.083 \times 10.879.270 \\ &= 11.782.249.410 \text{ đồng} \end{aligned}$$

Đối với định phí thường ổn định, không thay đổi khi lập dự toán chi phí linh hoạt, do mức hoạt động thực tế vẫn nằm trong phạm vi điều chỉnh mà trong đó định phí chưa thay đổi như chi phí công cụ, dụng cụ, chi phí khấu hao TSCĐ, chi phí tiền lương quản lý theo tiền lương cơ bản, chi phí tiền lương CNTT sản xuất theo tiền lương cơ bản, chi phí vật liệu, đồ dùng văn phòng, chi phí bảo dưỡng, sửa chữa, chi phí quảng cáo,... căn cứ vào dự toán quý để xác định.

Bảng 3.12 và bảng 3.13 trình bày dự toán chi phí linh hoạt cho các mức hoạt động:

- Thực tế sản xuất phôi quý 4/2010 là 10.876 tấn, khi mức sản lượng tăng 20% là 13.501 tấn và khi mức sản lượng giảm 20% là 8.701 tấn.
- Thực tế sản xuất thép quý 4/2010 là 1.083 tấn, khi mức sản lượng tăng 20% là 1.299 tấn và khi mức sản lượng giảm 20% là 867 tấn.

Bảng 3.12: Dự toán chi phí linh hoạt sản xuất phôi thép
Quý 4/2010

Đơn vị tính: đồng

Chỉ tiêu	Biến phí đơn vị dự toán	Dự toán linh hoạt		
		8.701 tấn	10.876 tấn	13.501 tấn
1. Biến phí SX	8.266.187	71.924.093.087	89.903.049.812	111.601.790.687
Chi phí NVLTT	8.119.815	70.650.510.315	88.311.107.940	109.625.622.315
Chi phí NCTT	75.000	652.575.000	815.700.000	1.012.575.000
Chi phí SXC	71.372	621.007.772	776.241.872	963.593.372
2. Định phí SX		11.677.873.630	11.677.873.630	11.677.873.630
Chi phí NCTT		952.487.184	952.487.184	952.487.184
Chi phí SXC		10.725.386.446	10.725.386.446	10.725.386.446
Tổng chi phí SX		83.601.966.717	101.580.923.442	123.279.664.317

Bảng 3.13: Dự toán chi phí linh hoạt sản xuất thép
Quý 4/2010

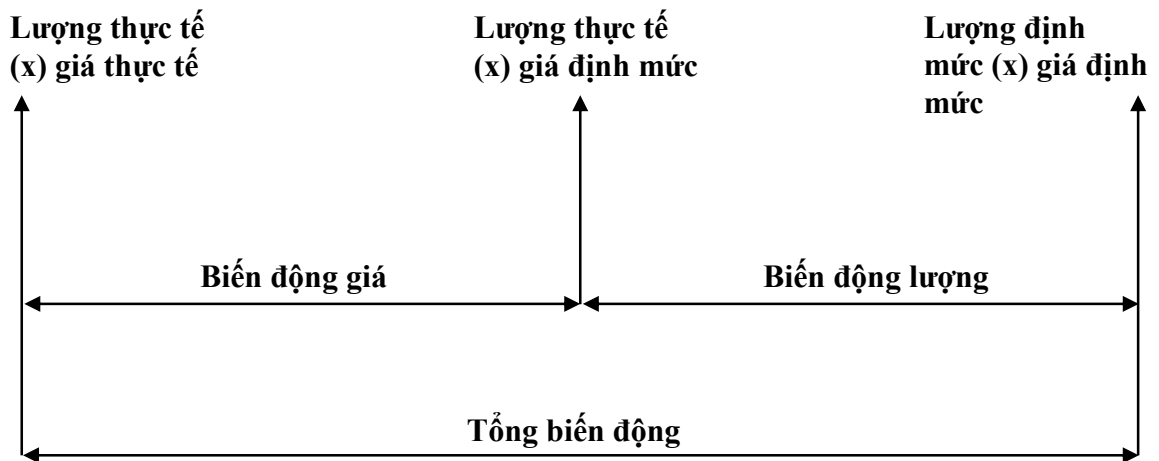
Đơn vị tính: đồng

Chỉ tiêu	Biến phí đơn vị dự toán	Dự toán linh hoạt		
		867 tấn	1.083 tấn	1.299 tấn
1. Biến phí SX	10.879.270	9.432.327.090	11.782.249.410	14.132.171.730
Chi phí NVLTT	10.733.605	9.306.035.535	11.624.494.215	13.942.952.895
Chi phí NCTT	57.600	49.939.200	62.380.800	74.822.400
Chi phí SXC	88.064	76.351.488	95.373.312	114.395.136
2. Định phí SX		1.544.610.186	1.544.610.186	1.544.610.186
Chi phí NCTT		166.096.656	166.096.656	166.096.656
Chi phí SXC		1.378.513.530	1.378.513.530	1.378.513.530
Tổng chi phí SX		10.976.937.276	13.326.859.596	15.676.781.916

Như vậy, trên cơ sở dự toán chi phí linh hoạt giúp công ty có thể xác định được nhanh chóng chi phí ở các tình huống khác nhau như số lượng sản phẩm sản xuất gia tăng hay giảm xuống. Từ đó làm cơ sở so sánh với chi phí thực tế đảm bảo việc phân tích tình hình thực hiện chi phí kế hoạch chính xác hơn.

3.2.4. Phân tích, kiểm soát chi phí sản xuất

Mặc dù các báo cáo bộ phận của công ty đã phần nào đáp ứng được yêu cầu kiểm soát chi phí về định mức nguyên liệu, cung cấp thông tin cho việc tính lương của người lao động, song chưa chỉ rõ chiều hướng biến động của các chi phí và nguyên nhân của các biến động, chưa thực sự gắn được trách nhiệm quản lý với yêu cầu kiểm soát chi phí. Công ty cần tiến hành phân tích biến động giữa dự toán và thực tế của chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung. Các chi phí này đều bị ảnh hưởng bởi hai yếu tố là lượng và giá, được phân tích theo mô hình chung như sau:



Sơ đồ 3.1: Mô hình tổng quát để phân tích biến phí

3.2.4.1. Phân tích, kiểm soát chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Thực tế hiện nay, việc cung cấp thông tin cho công tác kiểm soát chi phí nguyên vật liệu tại công ty thông qua các phiếu tiếp nhận NVL và bảng chi tiết chi phí NVL chưa đáp ứng yêu cầu xác định trách nhiệm đến từng các nhân. Vì vậy, để kiểm soát chi phí NVL, bộ phận phân xưởng cần lập báo cáo về tình hình sử dụng NVL tại phân xưởng. Báo cáo này sẽ do quản đốc phân xưởng lập trên cơ sở thực tế tình hình thực hiện của công nhân và các nguyên nhân ảnh hưởng đến tình hình sử dụng NVL và nộp lên cho bộ phận kế toán. Bộ phận KTQT căn cứ vào báo cáo quyết toán vật tư sử dụng so với định mức để lập bảng phân tích biến động chi phí NVL.

Chi phí nguyên vật liệu chiếm tỷ trọng lớn trong tổng chi phí và khó kiểm soát, do vậy cần thiết phải thường xuyên phân tích biến động chi phí nguyên vật liệu theo số lượng và đơn giá ít nhất 1 quý 1 lần. Luận văn trình bày minh họa việc phân tích biến động chi phí NVL trực tiếp tại công ty quý 4/2010. (bảng 3.14) và (bảng 3.15)

Bảng 3.14: Phân tích biến động chi phí nguyên vật liệu trực tiếp sản xuất phôi thép

Quý 4/2010

Sản lượng sản xuất: 10.876 tấn

*Đơn vị tính:
đồng*

	Tên nguyên vật liệu	ĐVT	Số lượng		Đơn giá		Thành tiền		
			Định mức	Thực tế	Định mức	Thực tế	Biến động về lượng	Biến động về giá	
	Nguyên vật liệu chính		12.507	13.600	9.000	8.900	9.837.000	(1.360.000)	
	phế liệu	Tấn	12.507	13.600	9.000	8.900	9.837.000	(1.360.000)	
	Nguyên vật liệu phụ						6.182.303.310	3.640.493.900	
	o Mn 65%	Kg	114.198	127.000	24.100	24.000	308.528.200	(12.700.000)	
	o Silic 75%	Kg	21.752	22.000	28.500	29.500	7.068.000	22.000.000	
	catbit silic	Kg	15.553	17.100	27.200	27.500	42.078.400	5.130.000	
	o Siliccon	kg	83.745	98.200	28.000	29.000	404.740.000	98.200.000	
	it bảo ôn	Kg	21.752	26.000	6.300	7.400	26.762.400	28.600.000	
	ì bảo vệ hộp khuôn	Kg	15.444	17.340	14.000	14.700	26.544.000	12.138.000	
	it khử khí oxy C	Kg	18.598	20.120	12.100	12.500	18.416.200	8.048.000	
	n cục 4	Kg	18.815	20.460	3.106.000	3.296.000	5.109.370.000	3.887.400.000	
	n lót ngui	Bộ	283	300	2.900.000	2.750.000	49.300.000	(45.000.000)	
	u	kg	20.121	20.200	9.850	9.950	778.150	2.020.000	
	ýc Silicat	Kg	11.094	12.110	3.320	3.510	3.373.120	2.300.900	
	chịu nhiệt	Kg	9.353	10.250	6.500	6.700	5.830.500	2.050.000	
	ị thổi oxy phi 6	Kg	174	187	30.000	29.800	390.000	(37.400)	
	ị thổi oxy phi 8-10	Kg	914	1.021	28.500	29.500	3.049.500	1.021.000	
	ị đo nhiệt	Cái	9.353	10.120	8.900	8.950	6.826.300	506.000	
	đốt lò	m3	87	89	230.000	219.000	460.000	(979.000)	
	h chịu lửa P	Viên	1.088	1.120	569.000	539.000	18.208.000	(33.600.000)	
	n trượt N	Viên	1.958	2.060	49.100	48.600	5.008.200	(1.030.000)	
	h xả dưới M	Viên	1.523	1.720	45.860	45.860	9.034.420	0	
	h xả trên L	Viên	218	240	157.500	165.000	3.465.000	1.800.000	
	h 13+13.5+14+14.5	Viên	979	1.080	163.200	162.100	16.483.200	(1.188.000)	
	h xả thung trung gian	Viên	870	960	121.200	121.200	10.908.000	0	
	thạch anh đầm lò các loại	kg	543.800	565.000	2.450	2.450	51.940.000	0	
	ặng xanh	Kg	9.245	9.200	17.300	16.900	(778.500)	(3.680.000)	

	Tên nguyên vật liệu	ĐVT	Số lượng		Đơn giá		Thành tiền		
			Định mức	Thực tế	Định mức	Thực tế	Biến động về lượng	Biến động về giá	
	tráng vòng cảm ứng	kg	1.305	1.240	40.200	35.200	(2.613.000)	(6.200.000)	
	Amiăng	kg	4.350	3.900	20.100	18.100	(9.045.000)	(7.800.000)	
	1 hộp đầm lò	kg	326	360	8.550	8.590	290.700	14.400	
	/	Bình	4.242	4.880	35.290	36.290	22.515.020	4.880.000	
	Argon 99999	Chai	10.876	10.900	1.735.000	1.705.000	41.640.000	(327.000.000)	
	1 hạt cải	Lít	2.175	2.250	23.100	24.700	1.732.500	3.600.000	
Tổng							6.192.140.310	3.639.133.900	

Bảng 3.15: Phân tích biến động chi phí nguyên vật liệu trực tiếp sản xuất thép**Quý 4/2010****Sản lượng sản xuất: 1.083 tấn***Đơn vị tính: đồng*

STT	Tên nguyên vật liệu	ĐVT	Số lượng		Đơn giá				
			Định mức	Thực tế	Định mức	Thực tế	Biến động về lượng		
I	Nguyên vật liệu chính	Tấn	1.118	1.190	10.400.000	11.523.000	748.80		
1	Phôi 150 (NK)	Tấn	1.118	1.190	10.400.000	11.523.000	748.80		
II	Nguyên vật liệu phụ	Kg	283	287	3.079	2.950	1		
1	Than cục	Kg	283	287	3.079	2.950	1		
Tổng							748.81		

*** Nhận xét:**

- Qua số liệu phản ánh ở bảng 3.14 cho thấy, tổng chi phí NVLTT để sản xuất phôi tăng 9.831.274.210 đồng. Nguyên nhân chủ yếu là do biến động giá và biến động lượng của nguyên vật liệu phụ than cục. Bên cạnh đó, còn có nguyên nhân biến động giá của một số NVL phụ như: Ôxy, Fero Siliccon, chất bảo ôn, Fero Silic 75%,... tăng và chủ yếu là biến động lượng của các loại nguyên vật liệu. Thể hiện giá nguyên vật liệu thực tế cao hơn so với dự toán, làm tăng chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.
- Mặt khác, số liệu phản ánh ở bảng 3.15 cho thấy, tổng chi phí NVLTT để sản xuất thép tăng 2.085.145.293 đồng, nguyên nhân chủ yếu là do biến động giá và biến động lượng của nguyên vật liệu chính là phôi 150 NK. Thể hiện khối lượng nguyên vật liệu thực tế đã sử dụng nhiều so với dự toán, và giá thực tế cũng cao hơn so với dự toán làm tăng chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.

*** Kiểm soát chi phí NVL trực tiếp:** Trên cơ sở phân tích biến động chi phí nguyên vật liệu trực tiếp thực tế so với dự toán, có thể phân tích đồng thời kiểm soát về biến động lượng và giá do các nguyên nhân sau:

- Về khối lượng tăng giảm:

+ Tăng do chất lượng NVL không đảm bảo: dẫn đến phát sinh phế liệu làm cho lượng NVL tiêu hao nhiều. Chẳng hạn như: Fero Mn 65%, Fero Siliccon, tấm lót nguội,... Để khắc phục tình trạng này cần phải tìm hiểu nguồn thu mua NVL đảm bảo chất lượng tốt để tránh tình trạng lãng phí. Điều này có dấu hiệu không tốt trong công tác quản lý chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.

+ Tăng do máy móc thiết bị hoạt động không tốt: làm tiêu tốn nhiều NVL. Trong đó, điển hình rõ nhất là: than cục,...Cần phải có biện pháp sửa chữa kịp thời máy móc thiết bị để tránh hao hụt NVL trong quá trình sản xuất. Điều này không do tác động của công tác quản lý, công ty thực hiện tốt quá trình quản trị chi phí.

+ Tăng do không kiểm soát tốt quá trình sản xuất: làm tiêu hao nhiều NVL đầu vào. Chẳng hạn: gạch, than cục và một phần tiêu hao phôi 150 NK trong quá trình sản xuất thép,...Do đó, để khắc phục tình trạng này cần phải có biện pháp giám sát chặt chẽ tiến độ làm việc của nhân viên ở các bộ phận này đồng thời phải xử phạt thích đáng

những cá nhân làm việc không đúng quy trình. Điều này có dấu hiệu không tốt trong công tác quản lý chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.

+ Giảm do tiết kiệm được tỷ lệ hao hụt nhưng không làm ảnh hưởng đến chất lượng sản phẩm. Chẳng hạn như: Ximăng xanh, bột trắng vòng cảm ứng, vải Amiăng,... Do đó, để phát huy tốt tình trạng này cần phải kịp thời khen thưởng những cá nhân thực hiện tốt. Điều này có dấu hiệu tốt trong công tác quản lý chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.

- Về đơn giá tăng giảm:

+ Tăng do giá cả vật liệu trên thị trường tăng: điển hình như: than cục, Fero Siliccon, chất bảo ôn,... Trường hợp này giá tăng do biến động theo quy định của nhà nước nên kết quả kiểm soát là bình thường.

+ Tăng do mua nguyên vật liệu không cẩn thận trong việc tìm hiểu giá cả thị trường ở nhiều nhà cung ứng khác nhau: dẫn đến sự tăng lên mức giá của một số NVL thực tế so với định mức như: Fero Siliccon, phôi 150NK,... Để khắc phục tình trạng này cần phải cân nhắc tìm hiểu nguồn cung ứng NVL đầu vào, đồng thời cần nghiên cứu phương án mua một phần nguyên vật liệu được sản xuất trong nước. Điều này có dấu hiệu không tốt trong công tác quản lý chi phí nguyên vật liệu trực tiếp từ khâu mua vào.

+ Giảm do tận dụng phế liệu thu hồi: Fero Mn 65%, Fero Siliccon, sắt phế phẩm,... Cần phát huy trường hợp này để tiết kiệm chi phí NVL đầu vào trong doanh nghiệp. Điều này có dấu hiệu tốt trong quá trình sử dụng nguồn NVL đầu vào.

Kết quả kiểm soát được minh họa qua bảng sau:

Bảng 3.16: Kết quả kiểm soát chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

STT	Nguyên nhân	Tăng CPVL	Giảm CPVL	Kiểm soát
1	Chất lượng NVL không đảm bảo	x		Không tốt
2	Máy móc thiết bị hoạt động không tốt	x		Bình thường
3	Không kiểm soát tốt quá trình sản xuất	x		Không tốt
4	Tiết kiệm được tỷ lệ hao hụt		x	Kết quả tốt
5	Giá cả vật liệu trên thị trường tăng	x		Bình thường
6	Không cân nhắc kỹ nguồn NVL mua vào	x		Không tốt
7	Tận dụng phế liệu thu hồi		x	Kết quả tốt

3.2.4.2. Phân tích biến động chi phí nhân công trực tiếp

Cuối năm, công ty cần tiến hành phân tích chi phí nhân công trực tiếp thực tế so với kế hoạch đặt ra ở đầu năm. Thông qua số liệu thực tế và kế hoạch quý 4/2010 tại công ty, sử dụng phương pháp phân tích thay thế liên hoàn, tác giả lập bảng phân tích chi phí nhân công trực tiếp như sau:

Bảng 3.17: Phân tích biến động chi phí nhân công trực tiếp sản xuất phôi thép
Quý 4/2010

Đơn vị tính: đồng

Chỉ tiêu	Kế hoạch	Thực hiện	Chênh lệch	
			+	%
1. Doanh thu (đồng)	138.447.310.883	139.424.595.554	977.284.671	0,70
2. Tổng CPNCTT (đồng)	1.852.487.184	1.909.130.233	56.643.049	2,97
3. Số lao động bình quân (người)	147	150	3	2,00
4. CPNCTT bq 1 lao động (đ/CN)	12.601.954	12.727.535	125.581	0,99
5. NSLĐ bình quân (đồng/công nhân)	941.818.441	929.497.304	-12.321.138	-1,33
6. Tỷ trọng chi phí NCTT trên DT(%)	1,34	1,37	0,03	2,28

Bảng 3.18: Phân tích biến động chi phí nhân công trực tiếp sản xuất thép
Quý 4/2010

Đơn vị tính: đồng

Chỉ tiêu	Kế hoạch	Thực hiện	Chênh lệch	
			+	%
1. Doanh thu (đồng)	18.911.262.619	19.592.022.753	680.760.134	3,47
2. Tổng CPNCTT (đồng)	238.096.656	240.610.766	2.514.110	1,04
3. Số lao động bình quân (người)	18	20	2	10,00
4. CPNCTT bq 1 lao động (đ/CN)	13.227.592	12.030.538	-1.197.054	-9,95
5. NSLĐ bình quân (đồng/công nhân)	1.050.625.701	979.601.138	-71.024.563	-7,25
6. Tỷ trọng chi phí NCTT trên DT(%)	1,26	1,23	-0,03	-2,52

* **Nhận xét:** Bảng phân tích chi phí NCTT cung cấp thông tin để đánh giá mức tăng giảm chi phí nhân công trong mối quan hệ với doanh thu thực hiện, qua đó kiểm tra tính hợp lý của việc tuyển dụng và sử dụng lao động. Mặt khác, mức tăng năng suất lao

động được xem xét trong mối quan hệ với mức tăng chi phí NCTT bình quân một lao động và tỷ trọng chi phí NCTT tính trên doanh thu đánh giá việc chi trả lương cho người lao động có hiệu quả so với kế hoạch không, có đảm bảo kết hợp lợi ích của doanh nghiệp với lợi ích của người lao động không. Qua đó, cho thấy công ty sử dụng lao động tiết kiệm hay lãng phí.

Qua bảng 3.17 cho thấy số lao động bình quân tăng lên 2,00% nhưng năng suất lao động bình quân lại giảm xuống 1,33% và tỷ trọng chi phí NCTT tăng 2,28%. Mặt khác, số liệu ở bảng 3.18 cho thấy số lao động bình quân tăng lên 10,00% nhưng năng suất lao động bình quân lại giảm xuống 7,25% và tỷ trọng chi phí NCTT tăng 2,52%. Điều này cho thấy sự không hợp lý trong việc tăng chi phí NCTT, công ty cần tìm nguyên nhân để có kế hoạch sử dụng lao động hợp lý cho kỳ tới.

*** Kiểm soát chi phí nhân công trực tiếp:**

+ Đối với sản phẩm phôi:

- Về lượng tăng giảm:

- Do máy móc thiết bị hoạt động không tốt: làm giảm năng suất lao động, giảm sản lượng sản phẩm phôi được sản xuất giữa thực tế so với dự toán. Kết quả kiểm soát bình thường.
- Do trình độ và năng lực làm việc của nhân công còn hạn chế làm ảnh hưởng đến sản lượng phôi được sản xuất giữa thực tế so với dự toán. Kết quả kiểm soát là không tốt.

- Về giá tăng giảm: Số người lao động tăng đồng thời đơn giá bình quân một người lao động cũng tăng nên chi phí nhân công tăng lên. Trong đó:

- Số người lao động tăng là do công tác dự toán số lượng nhân công không chính xác. Kết quả kiểm soát không tốt.
- Đơn giá bình quân một người lao động tăng do tiền lương biến động theo đơn giá thị trường. Kết quả kiểm soát bình thường.

Bảng 3.19: Kết quả kiểm soát chi phí nhân công trực tiếp của phôi thép

STT	Nguyên nhân	Tăng CPNC	Giảm CPNC	Kiểm soát
1	Máy móc thiết bị		x	Bình thường
2	Trình độ, năng lực làm việc của nhân công		x	Không tốt
3	Số người lao động	x		Không tốt
4	Đơn giá bình quân một người lao động	x		Bình thường

+ Đối với sản phẩm thép:*- Về lượng tăng giảm:*

- Do máy móc thiết bị hoạt động không tốt: làm giảm năng suất lao động, giảm sản lượng sản phẩm thép được sản xuất giữa thực tế so với dự toán. Kết quả kiểm soát bình thường.
- Do trình độ và năng lực làm việc của nhân công còn hạn chế làm ảnh hưởng đến sản lượng thép được sản xuất giữa thực tế so với dự toán. Kết quả kiểm soát là không tốt.

- Về giá tăng giảm:

- Số người lao động tăng: do đặc thù công việc đòi hỏi phải tăng số lượng số lượng nhân công trực tiếp. Kết quả kiểm soát bình thường.
- Đơn giá bình quân một người lao động giảm: do sự điều tiết chế độ tiền lương của công ty. Kết quả kiểm soát bình thường.

Bảng 3.20: Kết quả kiểm soát chi phí nhân công trực tiếp của thép

STT	Nguyên nhân	Tăng CPNC	Giảm CPNC	Kiểm soát
1	Máy móc thiết bị		x	Bình thường
2	Trình độ, năng lực làm việc của nhân công		x	Không tốt
3	Số người lao động	x		Bình thường
4	Đơn giá bình quân một người lao động		x	Bình thường

3.2.4.3. Phân tích biến động chi phí sản xuất chung

Để kiểm soát chặt chẽ chi phí sản xuất chung, cuối kỳ kế toán cần tiến hành phân tích, đánh giá giữa chi phí thực tế phát sinh với kế hoạch lập đầu quý. Bảng phân tích chi phí sản xuất chung cho thấy chi phí sản xuất chung biến động theo chiều hướng có

lợi hay bất lợi, qua đó tìm hiểu nguyên nhân dẫn đến sự biến động đó và đề ra các giải pháp nhằm kiểm soát tốt các chi phí sản xuất chung. Bảng 3.21 dưới đây trình bày nguyên nhân biến động chi phí sản xuất chung do yếu tố giá và yếu tố lượng.

Bảng 3.21: Phân tích biến động chi phí sản xuất chung của phôi thép
Quý 4/2010

Đơn vị tính: đồng

Chỉ tiêu	Kế hoạch	Thực tế	Mức biến động		
			Chênh lệch do giá	Chênh lệch do lượng	Tổng chênh lệch
1. Biến phí	856.469.755	876.848.864	14.266.697	6.112.412	20.379.109
- Tiền lương theo sản phẩm	148.866.475	150.378.509	0	1.512.034	1.512.034
- Chi phí Vliệu	399.369.764	437.091.269	32.579.141	5.142.364	37.721.505
- Chi phí điện	80.813.229	79.216.248	(1.270.432)	(326.549)	(1.596.981)
- Chi phí nhiên liệu	227.420.287	210.162.838	(17.042.012)	(215.437)	(17.257.449)
2. Định phí	10.725.386.446	11.339.253.781	613.867.335	0	613.867.335
- Tiền lương cơ bản	186.023.547	187.912.984	1.889.437	0	1.889.437
- BHXH, BHYT, PCĐ, BHTN	40.925.180	41.340.857	415.677	0	415.677
- Chi phí CCDC	431.919.773	445.326.546	13.406.773	0	13.406.773
- Chi phí khấu hao TSCĐ	2.314.799.253	2.491.378.966	176.579.713	0	176.579.713
- Chi phí dịch vụ mua ngoài	113.731.765	122.253.554	8.521.789	0	8.521.789
- Chi phí khác bằng tiền	7.637.986.928	8.051.040.874	413.053.946	0	413.053.946
Tổng	11.581.856.201	12.216.102.645	628.134.032	6.112.412	634.246.444

(Nguồn: Phòng kế toán tài chính)

**Bảng 3.22: Phân tích biến động chi phí sản xuất chung của thép
Quý 4/2010**

Đơn vị tính: đồng

Chỉ tiêu	Kế hoạch	Thực tế	Mức biến động		
			Chênh lệch do giá	Chênh lệch do lượng	Tổng chênh lệch
1. Biến phí	110.080.429	110.510.678	501.762	(71.513)	430.249
-Tiền lương theo sản phẩm	19.133.525	18.952.446	(181.079)	0	(181.079)
- Chi phí Vliệu	51.330.236	55.087.318	3.667.525	89.557	3.757.082
- Chi phí điện	10.386.771	9.983.752	(300.914)	(102.105)	(403.019)
-Chi phí nhiên liệu	29.229.897	26.487.162	(2.683.770)	(58.965)	(2.742.735)
2. Định phí	1.378.513.530	1.429.104.465	50.866.992	(276.057)	50.590.935
- Tiền lương cơ bản	23.909.253	23.682.977	0	(226.276)	(226.276)
- BHXH, BHYT, PCĐ, BHTN	5.260.036	5.210.255	0	(49.781)	(49.781)
- Chi phí CCDC	55.513.827	56.125.224	611.397	0	611.397
- Chi phí khấu hao TSCĐ	297.516.747	313.992.514	16.475.767	0	16.475.767
- Chi phí dịch vụ mua ngoài	14.617.728	15.407.813	790.085	0	790.085
- Chi phí khác bằng tiền	981.695.939	1.014.685.682	32.989.743	0	32.989.743
Tổng	1.488.593.959	1.539.615.143	51.368.754	(347.570)	51.021.184

(Nguồn: Phòng kế toán tài chính)

Qua bảng phân tích cho thấy, CPSXC của phôi thực tế so với kế hoạch tăng 634.246.444 đồng, nguyên nhân chính là yếu tố giá và CPSXC của thép thực tế so với kế hoạch tăng 51.021.184 đồng, nguyên nhân chính là yếu tố giá. Đây là yếu tố khách quan, do thị trường quyết định. Còn yếu tố lượng tác động làm giảm chi phí SXC chỉ chiếm một phần nhỏ.

*** Kiểm soát chi phí sản xuất chung:**

a. Đối với sản phẩm phôi:

+ Biến phí:

- *Về lượng tăng giảm:* lượng tăng do chi phí vật liệu và tiền lương theo sản phẩm tăng, tuy nhiên chi phí điện và nhiên liệu giảm. Trong đó:

- Tiền lương theo sản phẩm tăng do sự biến động của thị trường. Kết quả kiểm soát bình thường.
- Chi phí vật liệu tăng do máy móc thiết bị hoạt động không tốt làm tiêu tốn nhiều vật liệu. Kết quả kiểm soát không tốt.

- Chi phí điện giảm do công tác quản lý tốt, sử dụng điện hiệu quả. Kết quả kiểm soát tốt.
- Chi phí nhiên liệu giảm do công nhân có ý thức sử dụng hiệu quả và tiết kiệm.. Kết quả kiểm soát tốt..

- *Về giá tăng giảm:* giá tăng do chi phí vật liệu tăng, tuy nhiên chi phí điện và nhiên liệu giảm. Trong đó:

- Chi phí vật liệu tăng do sự biến động giá cả chung của thị trường. Kết quả kiểm soát bình thường.
- Chi phí điện giảm do sự điều tiết mức giá của nhà nước. Kết quả kiểm soát tốt.
- Chi phí nhiên liệu giảm do tìm được nguồn cung ứng nhiên liệu với giá cả hợp lý nhưng cũng đảm bảo chất lượng. Kết quả kiểm soát tốt.

Bảng 3.23: Kết quả kiểm soát biến phí sản xuất chung của phôi thép

STT	Nguyên nhân	Tăng biến phí SXC	Giảm biến phí CPSXC	Kiểm soát
1	Máy móc thiết bị	x		Không tốt
2	Sự biến động của thị trường	x		Bình thường
3	Công tác quản lý		x	Kết quả tốt
4	Ý thức làm việc của công nhân		x	Kết quả tốt
5	Sự biến động giá cả thị trường	x		Bình thường
6	Sự điều tiết mức giá của nhà nước		x	Kết quả tốt
7	Nguồn cung ứng hợp lý		x	Kết quả tốt

+ **Định phí:** có tăng nhưng nguyên nhân chủ yếu là do giá còn lượng chỉ một phần nhỏ không đáng kể. Trong đó:

- Tiền lương cơ bản kèm theo các khoản trích theo lương tăng do chính sách tiền lương thay đổi. Kết quả kiểm soát bình thường.
- Chi phí CCDC tăng do sự biến động của giá cả thị trường. Kết quả kiểm soát bình thường.
- Chi phí khấu hao TSCĐ tăng do sự biến động của giá cả thị trường. Kết quả kiểm soát bình thường.
- Chi phí dịch vụ mua ngoài và chi phí bằng tiền khác tăng không đáng kể

do không tìm hiểu kỹ các nhà cung ứng. Kết quả kiểm soát không tốt.

Bảng 3.24: Kết quả kiểm soát định phí sản xuất chung của phôi thép

STT	Nguyên nhân	Tăng định phí CPSXC	Giảm định phí CPSXC	Kiểm soát
1	Chính sách tiền lương thay đổi	x		Bình thường
2	Sự biến động giá cả thị trường	x		Bình thường
3	Việc tìm hiểu các nhà cung ứng	x		Không tốt

b. Đối với sản phẩm thép:

+ Biến phí:

- *Về lượng tăng giảm:* lượng giảm chủ yếu do chi phí điện và nhiên liệu giảm còn chi phí vật liệu tăng nhưng không đáng kể. Trong đó:

- Chi phí vật liệu tăng do máy móc thiết bị hoạt động không tốt làm tiêu tốn nhiều vật liệu. Kết quả kiểm soát không tốt.
- Chi phí điện giảm do công tác quản lý tốt, sử dụng điện hiệu quả. Kết quả kiểm soát tốt.
- Chi phí nhiên liệu giảm do công nhân có ý thức sử dụng hiệu quả và tiết kiệm. Kết quả kiểm soát tốt.

- *Về giá tăng giảm:* giá tăng chủ yếu do chi phí vật liệu tăng, tuy nhiên chi phí tiền lương theo sản phẩm, chi phí điện và nhiên liệu giảm. Trong đó:

- Chi phí vật liệu tăng do sự biến động giá cả chung của thị trường. Kết quả kiểm soát bình thường.
- Chi phí tiền lương theo sản phẩm giảm do chính sách điều tiết tiền lương của công ty. Kết quả kiểm soát tốt.
- Chi phí điện giảm do sự điều tiết mức giá của nhà nước. Kết quả kiểm soát tốt.
- Chi phí nhiên liệu giảm do tìm được nguồn cung ứng nhiên liệu với giá cả hợp lý nhưng cũng đảm bảo chất lượng. Kết quả kiểm soát tốt.

Bảng 3.25: Kết quả kiểm soát biến phí sản xuất chung của thép

STT	Nguyên nhân	Tăng biến phí SXC	Giảm biến phí CPSXC	Kiểm soát
1	Máy móc thiết bị	x		Không tốt
2	Công tác quản lí		x	Kết quả tốt
3	Ý thức làm việc của công nhân		x	Kết quả tốt
4	Sự biến động giá cả thị trường	x		Bình thường
5	Chính sách của công ty		x	Kết quả tốt
6	Sự điều tiết mức giá của nhà nước		x	Kết quả tốt
7	Nguồn cung ứng hợp lí		x	Kết quả tốt

+ **Định phí:** tăng nhưng nguyên nhân chủ yếu là do giá còn lượng chỉ một phần nhỏ. Trong đó:

- *Về lượng tăng giảm:* lượng giảm chủ yếu do tiền lương cơ bản kèm theo các khoản trích theo lương giảm.

- Tiền lương cơ bản kèm theo các khoản trích theo lương giảm do nhân sự thay đổi. Kết quả kiểm soát bình thường.

- *Về giá tăng giảm:* giá tăng do chi phí CCDC, chi phí khấu hao TSCĐ, chi phí dịch vụ mua ngoài và chi phí bằng tiền khác tăng. Trong đó:

- Chi phí CCDC tăng do sự biến động của giá cả thị trường. Kết quả kiểm soát bình thường.
- Chi phí khấu hao TSCĐ tăng do sự biến động của giá cả thị trường. Kết quả kiểm soát bình thường.
- Chi phí dịch vụ mua ngoài và chi phí bằng tiền khác tăng không đáng kể do không tìm hiểu kỹ các nhà cung ứng. Kết quả kiểm soát không tốt.

Bảng 3.26: Kết quả kiểm soát định phí sản xuất chung của thép

STT	Nguyên nhân	Tăng định phí CPSXC	Giảm định phí CPSXC	Kiểm soát
1	Nhân sự thay đổi		x	Bình thường
2	Sự biến động giá cả thị trường	x		Bình thường
3	Việc tìm hiểu các nhà cung ứng	x		Không tốt

3.2.4.4. Phân tích biến động chi phí quản lý và chi phí bán hàng

Để kiểm soát và đánh giá các chi phí ở các bộ phận này công ty cũng lập các báo cáo phân tích tương tự. Các chi phí này là chi phí thời kỳ, có ảnh hưởng trực tiếp đến kết quả kinh doanh trong kỳ, do đó khi đánh giá các chi phí này phải đặt trong mối tương quan với doanh thu bán hàng.

3.2.5. Phân tích mối quan hệ giữa chi phí - sản lượng - lợi nhuận

Trong nền kinh tế thị trường cạnh tranh, để tồn tại và phát triển, nhà quản trị công ty cần có những quyết định kịp thời, đúng đắn để có thể đạt được mục tiêu đặt ra. Thông tin KTQT sẽ giúp nhà lãnh đạo công ty ra các quyết định như sản xuất bao nhiêu thì hòa vốn hoặc lựa chọn phương án kinh doanh nào thì có lợi nhất.

3.2.5.1. Phân tích điểm hòa vốn

Phân tích điểm hòa vốn có ý nghĩa rất lớn đối với hoạt động sản xuất tại công ty. Phân tích điểm hòa vốn sẽ chỉ ra mức sản lượng phôi và thép đạt tối thiểu để bù đắp chi phí, từ đó có những giải pháp nhằm đạt một doanh số mà kinh doanh không bị lỗ. Như vậy, phân tích hòa vốn sẽ chỉ ra mức bán tối thiểu mà công ty cần phải đạt được. Ngoài ra, phân tích hòa vốn còn cung cấp thông tin có giá trị liên quan đến các cách ứng xử chi phí tại các mức tiêu thụ khác nhau. Đây là cơ sở để công ty lập kế hoạch lợi nhuận và các kế hoạch khác trong ngắn hạn.

Công ty cổ phần thép Thái Bình Dương có đủ điều kiện để tiến hành phân tích điểm hòa vốn:

- TSCĐ sử dụng lâu dài, có tính ổn định.
- Quá trình sản xuất và tiêu thụ sản phẩm phôi thép và thép được diễn ra liên tục.
- Các chi phí được phân loại thành định phí và biến phí.
- Vì sản phẩm phôi thép và thép phục vụ nhu cầu cần thiết cho hầu hết các công trình xây dựng nên giá bán không biến động lớn.

Thông qua thu thập số liệu doanh thu, chi phí tại công ty quý 4/2010, ta có Bảng Báo cáo kết quả sản xuất kinh doanh theo số dư đảm phí như sau:

Bảng 3.27 : Báo cáo kết quả sản xuất kinh doanh theo số dư đảm phí của phôi thép
Quý 4/2010

Đơn vị tính: đồng

STT	Chỉ tiêu	Số tiền
1	Doanh thu thực hiện	139.424.595.554
2	Tổng biến phí	99.194.248.555
3	Số dư đảm phí	40.230.346.999
4	Định phí	11.677.873.630
5	Lãi thuần	28.552.473.369

Bảng 3.28 : Báo cáo kết quả sản xuất kinh doanh theo số dư đảm phí của thép
Quý 4/2010

Đơn vị tính: đồng

STT	Chỉ tiêu	Số tiền
1	Doanh thu thực hiện	19.592.022.753
2	Tổng biến phí	13.599.087.262
3	Số dư đảm phí	5.992.935.491
4	Định phí	1.544.610.186
5	Lãi thuần	4.448.325.305

*** Phân tích điểm hòa vốn quý 4/2010 của công ty:**

- Đối với sản phẩm phôi thép:

Trong quý 4/2010 sản lượng phôi thép được sản xuất là 10.876 tấn = 10.876.000 kg

$$\begin{aligned} \text{Sản lượng hòa vốn} &= \frac{\text{Định phí}}{\text{Giá bán đơn vị} - \text{Biến phí đơn vị}} \\ &= \frac{11.677.873.630}{12.819 - 9.120} = 3.157.035 \text{ kg} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Doanh thu hòa vốn} &= \frac{\text{Định phí}}{\text{Tỷ lệ số dư đảm phí}} \\ &= \frac{11.677.873.630}{28,85\%} = 40.477.898.198 \text{ đồng} \end{aligned}$$

$$\text{Doanh thu an toàn} = \text{Doanh thu thực hiện} - \text{Doanh thu hòa vốn}$$

$$\text{Tỷ lệ doanh thu an toàn} = \frac{\text{Doanh thu an toàn}}{\text{Doanh thu thực hiện}}$$

Kết quả phân tích được trình bày ở bảng sau:

Bảng 3.29 : Phân tích điểm hòa vốn sản phẩm phôi thép quý 4/2010

Sản lượng: 10.876.000 kg

STT	Chỉ tiêu	Số tiền
1	Số dư đảm phí đơn vị (đồng/kg)	3.699
2	Định phí(đồng)	11.677.873.630
3	Lãi thuần (đồng)	28.552.473.369
4	Tỷ lệ số dư đảm phí(%)	28,85
5	Sản lượng hòa vốn (kg)	3.157.035
6	Doanh thu hòa vốn (đồng)	40.477.898.198
7	Doanh thu an toàn (đồng)	98.946.697.356
8	Tỷ lệ doanh thu an toàn (%)	70,97

Qua bảng phân tích trên cho thấy:

- Trong quý 4/2010 nếu tiêu thụ 3.157.035 kg phôi thì công ty sẽ đạt mức hoà vốn với doanh thu là 40.477.898.198 đồng.
- Chỉ tiêu số dư đảm phí cho biết khi doanh thu tăng lên 1 đồng thì trong đó mức tăng đó có 0,2885 đồng thuộc về tổng số dư đảm phí. Khi doanh thu tiêu thụ vượt quá điểm hòa vốn thì tỷ lệ tăng của doanh thu là tỷ lệ tăng của tổng số dư đảm phí và mức tăng của tổng số dư đảm phí là mức tăng của lãi thuần.

Tại công ty, nếu doanh thu tăng 10% tương ứng 13.942.459.555 đồng thì tổng số dư đảm phí sẽ tăng 4.023.034.700 đồng. Nếu công ty đã vượt qua điểm hòa vốn, tỷ lệ tăng doanh thu sẽ là tỷ lệ tăng của lãi thuần và lãi thuần là:

$$3.942.459.555 + 4.023.034.700 = 7.965.494.255 \text{ đồng.}$$

Doanh thu an toàn thể hiện mức doanh thu thực hiện đã vượt qua mức doanh thu hòa vốn là bao nhiêu. Chỉ tiêu này có giá trị càng lớn thể hiện tính an toàn cao của hoạt động kinh doanh và ngược lại. Mức doanh thu an toàn tại công ty quý 4/2010 là 98.946.697.356 đồng tương ứng tỷ lệ 70,97% đã thể hiện tính an toàn cao của hoạt động kinh doanh. Tuy nhiên, với tình hình biến động về giá cả nguyên vật liệu như hiện

nay thì tính an toàn này chỉ có ý nghĩa trong khoảng thời gian nhất định.

+ Đối với sản phẩm thép:

Trong quý 4/2010 sản lượng thép được sản xuất là 1.083 tấn = 1.083.000 kg

$$\begin{aligned} \text{Sản lượng hòa vốn} &= \frac{\text{Định phí}}{\text{Giá bán đơn vị} - \text{Biến phí đơn vị}} \\ &= \frac{1.544.610.186}{18.091 - 12.557} = 279.113 \text{ kg} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Doanh thu hòa vốn} &= \frac{\text{Định phí}}{\text{Tỷ lệ số dư đảm phí}} \\ &= \frac{1.544.610.186}{30,59\%} = 5.049.395.835 \text{ đồng} \end{aligned}$$

$$\text{Doanh thu an toàn} = \text{Doanh thu thực hiện} - \text{Doanh thu hòa vốn}$$

$$\text{Tỷ lệ doanh thu an toàn} = \frac{\text{Doanh thu an toàn}}{\text{Doanh thu thực hiện}}$$

Kết quả phân tích được trình bày ở bảng sau:

Bảng 3.30 : Phân tích điểm hòa vốn sản phẩm thép quý 4/2010

Sản lượng: 1.083.000 kg

STT	Chỉ tiêu	Số tiền
1	Số dư đảm phí đơn vị (đồng/kg)	5.534
2	Định phí(đồng)	1.544.610.186
3	Lãi thuần (đồng)	4.448.325.305
4	Tỷ lệ số dư đảm phí(%)	30,59
5	Sản lượng hòa vốn (kg)	279.113
6	Doanh thu hòa vốn (đồng)	5.049.395.835
7	Doanh thu an toàn (đồng)	14.542.626.918
8	Tỷ lệ doanh thu an toàn (%)	74,23

Qua bảng phân tích trên cho thấy:

- Trong quý 4/2010 nếu tiêu thụ 279.113 kg thép thì công ty sẽ đạt mức hoà vốn với doanh thu là 5.049.395.835 đồng.
- Chỉ tiêu số dư đảm phí cho biết khi doanh thu tăng lên 1 đồng thì trong đó mức tăng đó có 0,3059 đồng thuộc về tổng số dư đảm phí. Khi doanh thu tiêu thụ vượt

quá điểm hòa vốn thì tỷ lệ tăng của doanh thu là tỷ lệ tăng của tổng số dư đảm phí và mức tăng của tổng số dư đảm phí là mức tăng của lãi thuần.

Tại công ty, nếu doanh thu tăng 10% tương ứng 1.959.202.275 đồng thì tổng số dư đảm phí sẽ tăng 559.293.549 đồng. Nếu công ty đã vượt qua điểm hòa vốn, tỷ lệ tăng doanh thu sẽ là tỷ lệ tăng của lãi thuần và lãi thuần là:

$$1.959.202.275 + 559.293.549 = 2.518.495.824 \text{ đồng.}$$

Doanh thu an toàn thể hiện mức doanh thu thực hiện đã vượt qua mức doanh thu hòa vốn là bao nhiêu. Chỉ tiêu này có giá trị càng lớn thể hiện tính an toàn cao của hoạt động kinh doanh và ngược lại. Mức doanh thu an toàn tại công ty quý 4/2010 là 14.542.626.918 đồng tương ứng tỷ lệ 74,23% đã thể hiện tính an toàn cao của hoạt động kinh doanh. Tuy nhiên, với tình hình biến động về giá cả nguyên vật liệu như hiện nay thì tính an toàn này chỉ có ý nghĩa trong khoảng thời gian nhất định.

3.2.5.2. Lựa chọn phương án kinh doanh khi biến phí, giá bán và sản lượng thay đổi

Trong điều hành sản xuất kinh doanh thì việc ra quyết định lựa chọn phương án kinh doanh này là một việc làm hết sức quan trọng mà nhà quản trị cần phải cân nhắc. Việc sử dụng chỉ tiêu số dư đảm phí để phân tích các phương án sẽ giúp nhà quản trị lựa chọn các phương án kinh doanh thích hợp.

Hiện nay, thị trường nguyên liệu để sản xuất phôi thép và thép trên thế giới có nhiều biến động, giá các loại nguyên vật liệu nhập khẩu có xu hướng tăng, điều này làm ảnh hưởng rất lớn đến tình hình sản xuất kinh doanh của công ty. Qua nghiên cứu thị trường nguyên vật liệu nhập khẩu trong năm tới, phòng kế hoạch vật tư dự kiến chi phí nguyên vật liệu trực tiếp tăng thêm 20%, do đó phòng kế hoạch đề xuất phương án: tăng giá bán đơn vị 20%, vì giá bán tăng nên sản lượng phôi thép và thép tiêu thụ giảm dự kiến giảm 10%. Vậy công ty có nên tiến hành lựa chọn phương án này?

Để quyết định có nên lựa chọn phương án này không, tác giả lập bảng phân tích điều chỉnh biến phí sản lượng và giá bán (xem bảng 3.31 và bảng 3.32)

Bảng 3.31: Phân tích điều chỉnh biến phí - sản lượng - giá bán**Sản phẩm: phôi thép**

Chỉ tiêu	Thực hiện quý 4/2010	Phương án đề xuất	Chênh lệch	
			Mức chênh lệch	%
Doanh thu (đồng)	139.424.595.554	150.572.999.520	11.148.403.966	7,40
Tổng biến phí(đồng)	99.194.248.555	119.033.098.266	19.838.849.711	16,67
Số dư đảm phí(đồng)	40.230.346.999	31.539.901.254	-8.690.445.745	-27,55
Định phí(đồng)	11.677.873.630	11.677.873.630	0	0,00
Lãi thuần (đồng)	28.552.473.369	19.862.027.624	-8.690.445.745	-43,75
Sản lượng sản xuất (kg)	10.876.000	9.788.400	-1.087.600	-11,11

Như vậy, qua bảng phân tích trên cho thấy, nếu lựa chọn phương án đề xuất thì lãi thuần sẽ giảm 8.690.445.745 đồng, tương ứng giảm 43,75%. Do vậy, công ty không nên lựa chọn phương án này.

Bảng 3.32: Phân tích điều chỉnh biến phí - sản lượng - giá bán**Sản phẩm: thép**

Chỉ tiêu	Thực hiện quý 4/2010	Phương án đề xuất	Chênh lệch	
			Mức chênh lệch	%
Doanh thu (đồng)	19.592.022.753	21.159.957.240	1.567.934.487	7,41
Tổng biến phí(đồng)	13.599.087.262	16.318.904.714	2.719.817.452	16,67
Số dư đảm phí(đồng)	5.992.935.491	4.841.052.526	-1.151.882.965	-23,79
Định phí(đồng)	1.544.610.186	1.544.610.186	0	0,00
Lãi thuần (đồng)	4.448.325.305	3.296.442.340	-1.151.882.965	-34,94
Sản lượng sản xuất (kg)	1.083.000	974.700	-108.300	-11,11

Như vậy, qua bảng phân tích trên cho thấy, nếu lựa chọn phương án đề xuất thì lãi thuần sẽ giảm 1.151.882.965 đồng, tương ứng giảm 34,94%. Do vậy, công ty không nên lựa chọn phương án này.

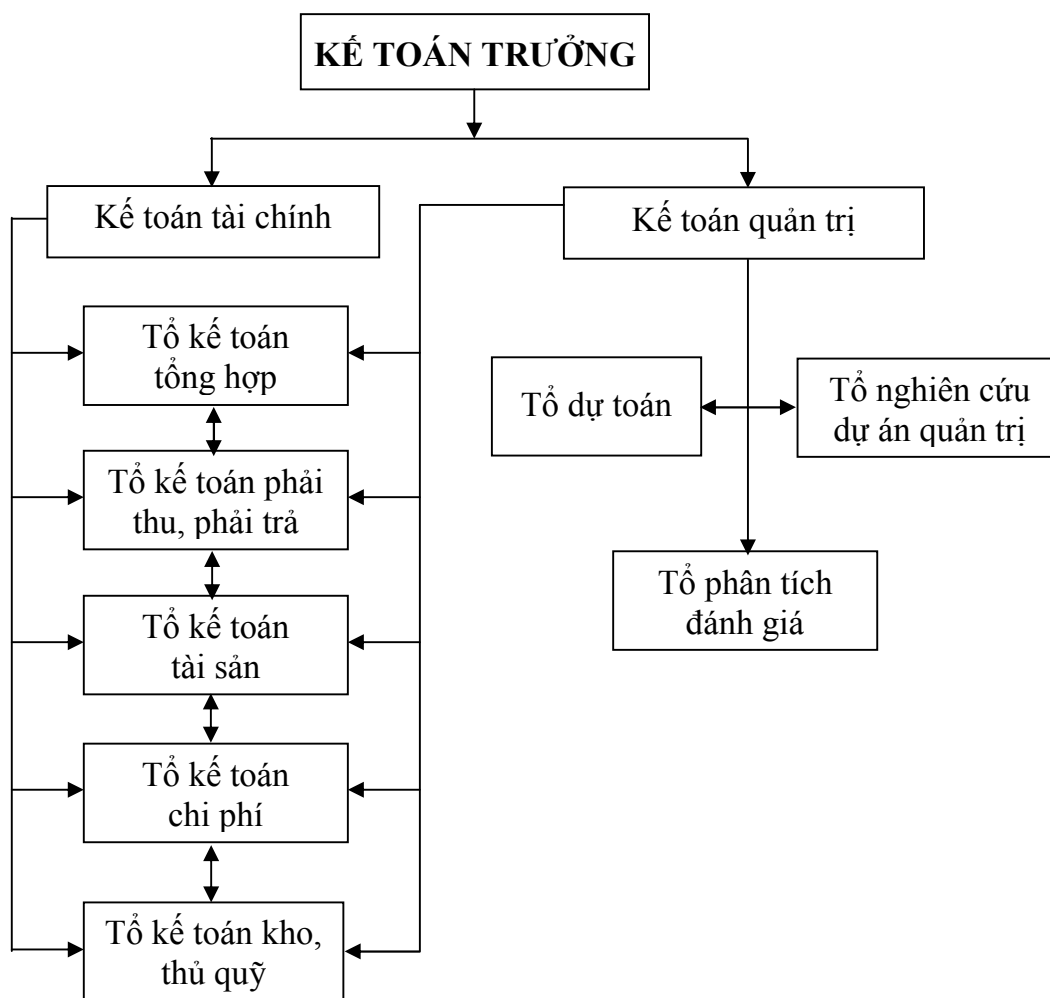
3.2.6. Tổ chức mô hình kế toán quản trị chi phí tại công ty cổ phần thép Thái Bình Dương

Để nâng cao hiệu quả thông tin giúp nhà quản lý ra quyết định. Luận văn đề xuất mô hình tổ chức bộ máy kế toán có sự kết hợp giữa kế toán tài chính và kế toán quản trị

theo sơ đồ 3.1 là phù hợp với quy mô hoạt động của công ty.

Mô hình này thể hiện kế toán quản trị và kế toán tài chính được tổ chức thành một hệ thống thống nhất trong cùng một bộ máy kế toán. Các kế toán viên vừa làm nhiệm vụ của kế toán tài chính vừa làm nhiệm vụ kế toán quản trị. Kế toán tài chính sử dụng tài khoản tổng hợp và kế toán quản trị sử dụng tài khoản chi tiết kết hợp với các phương pháp thống kê toán để hệ thống hóa và xử lý thông tin. Ngoài ra bộ phận kế toán cần sắp xếp thêm nhân viên để đảm nhận riêng phần hành kế toán quản trị: dự toán, phân tích đánh giá, nghiên cứu dự án quản trị.

3.2.6.1. Tổ chức mô hình kế toán quản trị chi phí tại công ty cổ phần thép Thái Bình Dương.



Sơ đồ 3.2: Tổ chức mô hình KTQT chi phí tại công ty

3.2.6.2. Chức năng và nhiệm vụ của từng phần hành kế toán

- **Kế toán trưởng:** điều hành chung phòng tài chính kế toán, là người thường xuyên tư vấn cho hoạt động quản trị, do đó phải được thường xuyên cung cấp các thông tin của kế toán quản trị.
 - **Tổ kế toán tổng hợp:** bao gồm các phần hành kế toán tiền lương, kế toán doanh thu, thuế và lập các báo cáo tài chính.
 - **Tổ kế toán phải thu, phải trả:** gồm kế toán phải thu, phải trả các đối tượng, kế toán tiền.
 - **Tổ kế toán tài sản:** gồm các phần hành kế toán vật tư, kế toán tài sản cố định, khấu hao tài sản cố định, kế toán CCDC, kế toán ngân hàng.
 - **Tổ kế toán chi phí:** gồm kế toán các khoản chi phí, kế toán tính giá thành
 - **Tổ kế toán kho, thủ quỹ:** gồm kế toán kho và thủ quỹ
- Ngoài ra hệ thống kế toán quản trị còn thành lập các tổ:*
- **Tổ dự toán:** có nhiệm vụ xây dựng các bảng dự toán hàng tháng và các báo cáo đánh giá trách nhiệm của quản lý.
 - **Tổ phân tích đánh giá:** có nhiệm vụ phân tích đánh giá giữa kết quả thực hiện với dự toán đã lập và tìm nguyên nhân về sự biến động giữa các kết quả đó dựa trên các báo cáo cung cấp thông tin cho quá trình kiểm tra đánh giá. Bên cạnh đó, tổ còn có nhiệm vụ phân tích, đánh giá các báo cáo tài chính, các tỷ suất tài chính theo yêu cầu quản trị.
 - **Tổ nghiên cứu dự án quản trị:** có nhiệm vụ xây dựng và hoàn thiện các chuẩn mực chi phí và các tiêu thức phân bổ chi phí.

KẾT LUẬN CHƯƠNG 3

Qua phân tích thực trạng kế toán quản trị chi phí tại công ty cổ phần cổ phần thép Thái Bình Dương tác giả nhận thấy còn tồn tại một số vấn đề mà nhà quản trị phải giải quyết để có thể đáp ứng yêu cầu phục vụ công tác quản lý, điều hành hoạt động sản xuất kinh doanh theo mục tiêu chiến lược phát triển của công ty. Đó chính là lý do nội dung Chương 3 luận văn hướng tới các giải pháp để hoàn thiện công tác KTQT chi phí ở công ty. Các giải pháp này tập trung vào vấn đề phân loại chi phí theo cách ứng xử của chi phí, xây dựng hệ thống tài khoản chi tiết và sổ chi tiết phục vụ tập hợp chi phí, dự toán chi phí linh hoạt, phân tích biến động chi phí giữa thực tế và dự toán nhằm tăng cường kiểm soát chi phí và phân tích C – V – P để ra quyết định kinh doanh. Ngoài ra, để hệ thống KTQT chi phí được vận dụng có hiệu quả, luận văn còn đưa ra mô hình KTQT chi phí phù hợp với cơ cấu tổ chức, quản lý của công ty.

KẾT LUẬN

Hoàn thiện công tác kế toán quản trị chi phí sẽ tạo điều kiện cho các nhà lãnh đạo quản lý tốt quá trình SXKD, kịp thời đưa ra các quyết định kịp thời, chính xác và hiệu quả. Để có thể tồn tại và nâng cao năng lực cạnh tranh, công ty cần thiết phải kiểm soát tốt chi phí, từ đó có các quyết định kinh doanh đúng đắn, điều này chỉ có được thông qua hệ thống kế toán quản trị chi phí, tuy nhiên công tác KTQT chi phí tại công ty hiện nay còn nhiều hạn chế. Chính vì vậy luận văn đã nghiên cứu và hoàn thiện công tác kế toán quản trị chi phí tại công ty. Trên cơ sở nghiên cứu, phân tích về lý luận và thực tiễn, luận văn đã giải quyết được các nội dung sau:

Thứ nhất, hệ thống hoá cơ sở lý luận về kế toán quản trị chi phí, làm cơ sở cho việc phân tích và đánh giá thực trạng kế toán quản trị chi phí tại công ty.

Thứ hai, phản ánh được thực trạng KTQT chi phí tại công ty, bao gồm: phân loại chi phí, công tác xây dựng định mức, lập dự toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm, tập hợp chi phí sản xuất, phân tích biến động chi phí và phân tích mối quan hệ C – V - P. Từ đó, chỉ ra những hạn chế cần hoàn thiện về công tác KTQT chi phí.

Thứ ba, luận văn đưa ra các giải pháp nhằm hoàn thiện công tác KTQT chi phí tại công ty, bao gồm: phân loại chi phí theo cách ứng xử của chi phí, hoàn thiện dự toán chi phí linh hoạt, phân tích biến động chi phí giữa thực tế và dự toán nhằm tăng cường kiểm soát chi phí. Ngoài ra, luận văn đưa ra hệ thống tài khoản, sổ chi tiết chi phí phục vụ cho KTQT và mô hình KTQT để có thể vận dụng một cách có hiệu quả hệ thống KTQT chi phí.

Việc áp dụng KTQT vào các doanh nghiệp tại Việt Nam còn tương đối mới mẻ, nội dung thực hiện tương đối rộng. Với tài liệu và thời gian có hạn nên luận văn chỉ mới nghiên cứu đưa ra các giải pháp áp dụng tại công ty cổ phần thép Thái Bình Dương. Chính vì vậy, đề tài còn nhiều vấn đề cần phải tiếp tục nghiên cứu để hoàn thiện, tác giả rất mong nhận được ý kiến đóng góp của quý thầy cô, các bạn học viên và các cá nhân quan tâm để luận văn được hoàn thiện hơn.

DANH MỤC TÀI LIỆU THAM KHẢO

- [1] **Bộ Tài Chính (2006)**, Quyết định 15/2006 – BTC ngày 20/3/2006
- [2] **Các báo cáo, tài liệu tại công ty cổ phần thép Thái Bình Dương**
- [3] **Cục Quản lý dược Việt Nam (2004)**, *Các định hướng chiến lược phát triển công nghiệp dược Việt Nam giai đoạn đến năm 2010*, Hà Nội.
- [4] **Ngô Thế Chi, Đoàn Xuân Tiên, Vương Đình Huệ (2005)** – *Kế toán kiểm toán và phân tích tài chính doanh nghiệp*, NXB Tài Chính - Hà Nội.
- [5] **PGS.TS. Phạm Văn Dược (2006)**, *Hướng dẫn tổ chức kế toán quản trị trong các doanh nghiệp*, NXB thống kê.
- [6] **PGS.TS Bùi Văn Dương** – *Giáo trình kế toán tài chính 3 – 4*, NXB Giao Thông Vận Tải.
- [7] **Nguyễn Phú Giang (2005)**, *Kế toán quản trị và phân tích kinh doanh*, Nhà xuất bản tài chính – Hà Nội.
- [8] **Lê Gia Lục (2005)**, *tổ chức công tác kế toán*, **NXB tài chính**
- [9] **TS.Võ Văn Nhị (2006)**, *hướng dẫn thực hành kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong doanh nghiệp*, NXB Tài chính – Hà Nội.
- [10] **TS.Võ Văn Nhị; TS.Đoàn Ngọc Quế; Ths.Lý Bích Châu (2001)**, *hướng dẫn lập – đọc – phân tích báo cáo tài chính và báo cáo kế toán quản trị*, nhà xuất bản thống kê, **Nhà xuất bản Thống kê**.
- [11] **TS.Nguyễn Minh Phương (2006)**, *giáo trình kế toán quản trị*, **Nhà xuất bản Lao động – Xã hội**
- [12] **TS.Đoàn Ngọc Quế - TS. Phạm Văn Dược – ThS. Bùi Văn Trường (2006)** – *Giáo trình kế toán chi phí*, NXB Thống kê.
- [13] **GS.TS Đào Văn Tài – TS.Võ Văn Nhị - Trần Anh Khoa (2005)**, *kế toán quản trị áp dụng cho các doanh nghiệp Việt Nam*, NXB Tài Chính.

- [14] **PGS.TS Trương Bá Thanh (2008)**, *giáo trình kế toán quản trị*, NXB giáo dục.
- [15] **TS.Bùi Ngọc Toàn (2006)** **tổ chức quản lý thực hiện dự án xây dựng công trình**, NXB Giao thông vận tải.
- [16] **ThS. Bùi Văn Trường (2008)** – *kế toán quản trị chi phí* , NXB Lao động – Xã Hội.
- [17] **Luận án tiến sĩ kinh tế của Phạm Thị Thủy**, *Xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp sản xuất dược Việt Nam*.
- [18] **Viện kế toán quản trị doanh nghiệp (2005)**, *nguyên lý kế toán*, NXB Tài chính – Hà Nội
- [19] **Tài liệu trên Internet:**
- www.mof.gov.vn
 - www.gdt.gov.vn
 - www.luutru.vn.gov.vn
 - www.hoiketoan-tp.org.vn