

BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO

BỘ TÀI CHÍNH

HỌC VIỆN TÀI CHÍNH

HÀ THỊ MINH NGA

**HOÀN THIỆN KẾ TOÁN QUẢN TRỊ
CHI PHÍ TẠI CÔNG TY TNHH
THƯƠNG MẠI MIDO**

LUẬN VĂN THẠC SĨ KINH TẾ

HÀ NỘI – 2017

BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO

BỘ TÀI CHÍNH

HỌC VIỆN TÀI CHÍNH

HÀ THỊ MINH NGA

HOÀN THIỆN KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ TẠI CÔNG TY TNHH THƯƠNG MẠI MIDO

Chuyên ngành: Kế toán

Mã số: 60.34.03.01

LUẬN VĂN THẠC SĨ KINH TẾ

Người hướng dẫn khoa học: TS Bùi Thị Thu Hương

HÀ NỘI – 2017

LỜI CAM ĐOAN

Tôi xin cam đoan bản luận văn là công trình nghiên cứu khoa học, độc lập của tôi. Các số liệu, kết quả nêu trong luận văn là trung thực và có nguồn gốc rõ ràng.

TÁC GIẢ LUẬN VĂN

HÀ THỊ MINH NGÀ

MỤC LỤC

MỤC	NỘI DUNG	TRANG
	Trang phụ bìa	
	Lời cam đoan	
	Mục lục	
	Danh mục các chữ viết tắt	
	Danh mục các bảng biểu	
	Danh mục các sơ đồ	
	MỞ ĐẦU	1
	Chương 1: LÝ LUẬN CƠ BẢN VỀ KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ TRONG DOANH NGHIỆP	8
1.1	Khái quát chung về kế toán quản trị	8
1.1.1	Khái niệm, bản chất, mục tiêu của kế toán quản trị	8
1.1.2	Kế toán quản trị trong quá trình thực hiện chức năng quản lý ở DN	11
1.1.3	Nội dung và phạm vi của kế toán quản trị doanh nghiệp	14
1.1.4	Các kỹ thuật nghiệp vụ cơ bản trong kế toán quản trị	16
1.2	Nội dung cơ bản của kế toán quản trị chi phí sản xuất kinh doanh trong các doanh nghiệp sản xuất	17
1.2.1	Phân loại chi phí sản xuất kinh doanh trong doanh nghiệp	18
1.2.2	Xây dựng định mức và lập dự toán chi phí trong các doanh nghiệp sản xuất	23
1.2.3	Thu thập và hệ thống hóa thông tin thực hiện về kế toán chi phí sx kinh doanh và tính chi phí đơn vị để phục vụ yêu cầu kế toán DN	30
1.2.4	Phân tích thông tin về chi phí sản xuất kinh doanh phục vụ cho việc quản lý và ra quyết định của các nhà quản trị trong các doanh nghiệp sản xuất	42
	KẾT LUẬN CHƯƠNG 1	47
	Chương 2: THỰC TRẠNG KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ TẠI CÔNG TY TNHH THƯƠNG MẠI MIDO	48
2.1	Tổng quan về Công ty TNHH thương mại MiDo	48
2.1.1	Quá trình hình thành và phát triển của Công ty TNHH thương mại MiDo	48
2.1.2	Đặc điểm hoạt động sản xuất kinh doanh của Công ty TNHH TM MiDo	51
2.1.3	Đặc điểm bộ máy quản lý tại Công ty TNHH thương mại MiDo	54
2.1.4	Đặc điểm tổ chức bộ máy kế toán và chính sách kế toán áp dụng tại công ty	58
2.2	Thực trạng kế toán quản trị chi phí tại Công ty TNHH thương mại MiDo	64
2.2.1	Phân loại chi phí sản xuất kinh doanh tại công ty	66

2.2.2	Xây dựng định mức và lập dự toán chi phí sản xuất kinh doanh tại Công ty TNHH thương mại MiDo	67
2.2.3	Thực trạng thông tin quá khứ về kế toán chi phí sản xuất kinh doanh và tính chi phí đơn vị tại Công ty TNHH thương mại MiDo	75
2.2.4	Phân tích thông tin chi phí phục vụ cho việc quản lý và ra quyết định kinh doanh của các nhà quản trị tại Công ty TNHH thương mại MiDo	91
2.3	Đánh giá chung về thực trạng KTQTCP tại công ty	96
2.3.1	Những kết quả đã đạt được	96
2.3.2	Những tồn tại	98
2.3.3	Nguyên nhân của thực trạng trên	101
	KẾT LUẬN CHƯƠNG 2	103
	Chương 3: PHƯƠNG HƯỚNG VÀ GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ TẠI CÔNG TY TNHH THƯƠNG MẠI MIDO	104
3.1	Định hướng phát triển của Công ty TNHH thương mại MiDo	104
3.2	Những nguyên tắc hoàn thiện kế toán quản trị chi phí	106
3.3	Một số giải pháp nhằm hoàn thiện kế toán quản trị chi phí tại công ty	108
3.3.1	Về xây dựng mô hình kế toán quản trị	108
3.3.2	Về phân loại chi phí phục vụ cho kế toán quản trị	113
3.3.3	Về lập dự toán chi phí	120
3.3.4	Về tài khoản kế toán	122
3.3.5	Về tổ chức hệ thống sổ kế toán	124
3.3.6	Hoàn thiện hệ thống các báo cáo bộ phận cung cấp thông tin cho yêu cầu quản trị, phục vụ kiểm soát chi phí	126
3.3.7	Hoàn thiện về phương pháp tính chi phí đơn vị	132
3.3.8	Về phân tích thông tin phục vụ cho việc ra quyết định trong ngắn hạn	132
3.4	Một số điều kiện thực hiện các giải pháp nhằm hoàn thiện kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp may gia công xuất khẩu	134
3.4.1	Về phía nhà nước và các cơ quan chức năng	134
3.4.2	Về phía doanh nghiệp	135
	KẾT LUẬN CHƯƠNG 3	137
	KẾT LUẬN	138
	Tài liệu tham khảo	
	Phụ lục	
	Nhận xét của cán bộ hướng dẫn khoa học	

DANH MỤC CHỮ VIẾT TẮT

Chữ viết tắt	Tên đầy đủ tiếng Việt
ABC	Xác định chi phí theo hoạt động
BHXH	Bảo hiểm xã hội
BHYT	Bảo hiểm y tế
BHTN	Bảo hiểm thất nghiệp
CPNVLTT	Chi phí nguyên vật liệu
CPNCTT	Chi phí nhân công trực tiếp
CPSXC	Chi phí sản xuất chung
CPSX	Chi phí sản xuất
CPBH	Chi phí bán hàng
CPQLDN	Chi phí quản lý doanh nghiệp
CPBĐ	Chi phí biến đổi
CPCĐ	Chi phí cố định
CPV	Phân tích chi phí – khối lượng – lợi nhuận
DN	Doanh nghiệp
DNSX	Doanh nghiệp sản xuất
ĐVSP	Đơn vị sản phẩm
KPCĐ	Kinh phí công đoàn
KTDN	Kế toán doanh nghiệp
KTQT	Kế toán quản trị
KTTC	Kế toán tài chính
MMTB	Máy móc thiết bị
QTDN	Quản trị doanh nghiệp
SP	Sản phẩm
SXKD	Sản xuất kinh doanh
TSCĐ	Tài sản cố định

DANH MỤC CÁC BẢNG

Số hiệu bảng	Tên bảng	Trang
Bảng 2.1	Tình hình tài chính của công ty TNHH thương mại MiDo trong những năm gần đây	50
Bảng 2.2	Danh mục sản phẩm	64
Bảng 2.3	Bảng tập hợp chi phí theo khoản mục quý II/2016	67
Bảng 2.4	Bảng định mức tiêu hao nguyên phụ liệu	70
Bảng 2.5	Bảng cân đối nguyên phụ liệu mã hàng K1MC-7	71
Bảng 2.6	Bảng dự toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	72
Bảng 2.7	Bảng định mức đơn giá chi tiết từng công đoạn	73
Bảng 2.8	Dự toán chi phí nhân công trực tiếp năm 2016	74
Bảng 2.9	Bảng dự toán chi phí sản xuất chung năm 2016	75
Bảng 2.10	Bảng tổng hợp chi phí nguyên phụ liệu quý II/2016	78
Bảng 2.11	Bảng đơn giá chi tiết mã áo K1MC-7	80
Bảng 2.12	Danh sách phân chuyển	82
Bảng 2.13	Bảng tính lương và bảo hiểm cho từng đơn hàng	84
Bảng 2.14	Bảng tổng hợp chi phí nhân công quý II/2016	85
Bảng 2.15	Bảng phân bổ chi phí sản xuất chung quý II/2016	87
Bảng 2.16	Tập hợp chi phí sản xuất chung quý II/2016	88
Bảng 2.17	Tập hợp chi phí quản lý doanh nghiệp quý II/2016	91
Bảng 2.18	Bảng so sánh CPNVLTT giữa số thực tế và dự toán	92
Bảng 2.19	Bảng so sánh CPNCTT giữa số thực tế và dự toán	93
Bảng 2.20	Bảng so sánh CPSXC giữa số thực tế và dự toán	94
Bảng 3.1	Bảng phân loại chi phí theo mối quan hệ với mức độ hoạt động	116
Bảng 3.2	Bảng chi phí sản xuất chung hỗn hợp	117
Bảng 3.3	Bảng phân loại chi phí tháng 4/2016	119
Bảng 3.4	Hệ thống tài khoản kế toán chi phí sản xuất phục vụ cho kế toán quản trị	123
Bảng 3.5	Bảng phân tích chi phí nhân công trực tiếp	128
Bảng 3.6	Bảng phân tích chi phí sản xuất chung	131

DANH MỤC CÁC SƠ ĐỒ

Số hiệu	Tên sơ đồ	Trang
1.1	Các chức năng cơ bản của quản lý	11
1.2	Mối quan hệ giữa các chức năng quản lý và quá trình kế toán quản trị	14
2.1	Quy trình thực hiện hợp đồng	52
2.2	Quy trình sản xuất	54
2.3	Sơ đồ bộ máy quản lý	55
2.4	Sơ đồ tổ chức bộ máy kế toán	59
2.5	Trình tự xử lý dữ liệu bằng phần mềm kế toán	63
3.1	Mô hình tổ chức bộ máy kế toán	110

DANH MỤC TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Bộ tài chính (2015), *Chế độ kế toán doanh nghiệp vừa và nhỏ*, NXB tài chính, Hà Nội.
2. PGS.TS Đoàn Xuân Tiên (2009), *Giáo trình kế toán quản trị doanh nghiệp*, NXB Tài chính, Hà Nội.
3. PGS.TS. Nguyễn Ngọc Quang (2013), *Giáo trình kế toán quản trị*, NXB Đại học Kinh tế quốc dân.
4. TS. Trần Văn Dung – THS. Nguyễn Thị Hoà (2016), *Giáo trình kế toán quản trị*, Nhà xuất bản thống kê, Hà Nội.
5. Bộ tài chính (2016), *Thông tư 133/2016/TT-BTC ban hành ngày 26/08/2016 về chế độ kế toán doanh nghiệp*.
6. Hồ Mỹ Hạnh (2013), *Tổ chức hệ thống thông tin kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp may Việt Nam*, Luận án tiến sĩ kinh doanh và quản lý, Đại học Kinh tế Quốc dân.
7. Đào Thúy Hà (2015), *Hoàn thiện kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp sản xuất thép ở Việt Nam*, Luận án tiến sĩ, Đại học Kinh tế Quốc dân.
8. Lê Thị Huyền Trâm, *Kế toán quản trị tại tổng công ty dệt may Hòa Thọ*, Luận án thạc sĩ, Đại học Đà Nẵng.
9. *Từ điển thuật ngữ kế toán*, Nhà xuất bản thống kê, Hà Nội.
10. Hệ thống sổ kế toán và báo cáo tài chính Công ty TNHH thương mại MiDo năm 2015, 2016.

DANH MỤC PHỤ LỤC

Số hiệu	Tên sơ đồ
2.1	Hợp đồng kinh tế
2.2	Sổ chi tiết tài khoản CPNVLTT (trích)
2.3	Sổ nhật ký chung (trích)
2.4	Sổ cái tài khoản (trích)
2.5	Bảng thanh toán lương tổ sản xuất số 9
2.6	Sổ chi tiết tài khoản CPNCTT (trích)
2.7	Sổ chi tiết tài khoản CPSXC (trích)
2.8	Sổ chi tiết tài khoản CPBH (trích)
2.9	Sổ chi tiết CPQLDN (trích)
2.10	Sổ cái tài khoản 642 (trích)
3.1	Mẫu sổ chi phí NVLTT
3.2	Mẫu sổ chi phí nhân công trực tiếp
3.3	Mẫu sổ chi phí sản xuất chung

MỞ ĐẦU

1. Tính cấp thiết của đề tài.

Dệt may Việt Nam là một trong những ngành hàng xuất khẩu đem lại giá trị kinh tế ngày càng cao, có khả năng tạo việc làm cho một lượng lao động lớn, đem lại thu nhập ổn định cho người dân, góp phần nâng cao chất lượng cuộc sống và ổn định tình hình kinh tế xã hội. Thực tế cho thấy, sau khi Việt Nam gia nhập các tổ chức thương mại thế giới như WTO, AFTA, TPP, ngành dệt may có nhiều cơ hội tiếp cận với công nghệ thông tin, máy móc thiết bị hiện đại, nguồn vốn đầu tư nước ngoài lớn cộng với những lợi thế sẵn có như sự ổn định về chính trị, giá nhân công rẻ, năng suất cao, nguồn nguyên liệu sẵn có, giá rẻ, đáp ứng được đa dạng về chủng loại may mặc... Dệt may Việt Nam đang ngày càng khẳng định được uy tín trên thị trường thế giới và đứng trong Top các nước xuất khẩu cao. Tuy nhiên, bên cạnh những lợi thế còn rất nhiều thách thức đặt ra cho các công ty dệt may do sự cạnh tranh ngày càng khốc liệt từ các công ty trong và ngoài nước. Các thị trường xuất khẩu dệt may đối thủ có những lợi thế về khoa học công nghệ, máy móc thiết bị hiện đại, dây chuyền sản xuất tiên tiến đem lại năng suất cao, trình độ tay nghề lao động và trình độ quản lý cao, sản phẩm được chuyên môn hóa. Để đứng vững và mở rộng được thị trường kinh doanh, các Doanh nghiệp trong nước phải luôn tìm cách làm sao vừa đảm bảo kinh doanh có lợi, vừa giữ được thị trường khách hàng. Muốn làm tốt được điều đó, các doanh nghiệp phải luôn đảm bảo được chất lượng sản phẩm, hạ giá thành để có chiến lược giá tạo ra lợi thế cạnh tranh.

Khả năng cạnh tranh của các sản phẩm dệt may phụ thuộc vào rất nhiều yếu tố như giá cả, chất lượng, mẫu mã và các biện pháp marketing, các kênh phân phối. Chính vì vậy thông tin về chi phí trong các doanh nghiệp dệt may đóng vai trò vô cùng quan trọng trong việc giúp các nhà quản trị kiểm soát chi phí để vừa có thể đưa ra các sản phẩm với giá rẻ, đa dạng hoá cơ cấu

sản phẩm sản xuất, lựa chọn các biện pháp marketing, từ đó tạo ra nhiều lợi nhuận cho doanh nghiệp.

Đóng vai trò quan trọng trong việc cung cấp thông tin về chi phí trong các doanh nghiệp chính là hệ thống kế toán chi phí. Kế toán chi phí luôn luôn tồn tại trong mỗi tổ chức, tuy nhiên tác dụng cung cấp thông tin cho các đối tượng khác nhau sẽ khác nhau, tùy thuộc vào việc xây dựng và khai thác hệ thống kế toán chi phí đó. Các doanh nghiệp ở các nước phát triển trên thế giới đã xây dựng hệ thống kế toán quản trị chi phí hiện đại, cung cấp thông tin hữu ích cho các nhà quản trị nội bộ để trợ giúp họ trong việc lập kế hoạch, tổ chức thực hiện kế hoạch và kiểm tra, đánh giá việc thực hiện kế hoạch.

Công ty TNHH thương mại MIDO là một trong những công ty hoạt động trong lĩnh vực may mặc xuất khẩu trên địa bàn tỉnh Ninh Bình với nhiệm vụ chính là nhận gia công may xuất khẩu theo đơn đặt hàng. Cũng giống như các doanh nghiệp dệt may khác trên địa bàn tỉnh, công ty luôn đặt mục tiêu lợi nhuận tối đa. Muốn vậy cần phải tiết kiệm chi phí, hạ giá thành sản phẩm. Trong công tác quản lý chi phí sản xuất kinh doanh, mặc dù bộ phận kế toán công ty đã đưa ra nhiều biện pháp hạ chi phí giá thành, nâng cao hiệu quả kinh doanh tuy nhiên bộ phận kế toán mới chủ yếu dừng lại ở công tác quản lý và thông tin kế toán chi phí dạng kế toán tài chính (chủ yếu là lập các báo cáo tài chính). Trong những năm qua, sự nhận thức và hiểu biết về kế toán quản trị chi phí còn khá mới mẻ, chưa thực hiện một cách có khoa học.

Xuất phát từ những vấn đề lý luận và thực tiễn nêu trên, cùng với việc vận dụng lý luận được học tập tại trường kết hợp với quá trình thực tế tại Công ty TNHH thương mại MIDO, đặc biệt là được sự giúp đỡ tận tình của TS. Bùi Thị Thu Hương và các anh chị phòng kế toán công ty, tôi đã chọn nghiên cứu đề tài “*Hoàn thiện kế toán quản trị chi phí tại Công ty TNHH thương mại MIDO*”.

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

Tác giả đã tìm hiểu một số công trình nghiên cứu đã công bố về kế toán chi phí trong Doanh nghiệp, cụ thể như sau:

- Đề tài: **“Hoàn thiện kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp sản xuất thép Việt Nam”** của tác giả Đào Thúy Hà (Luận án tiến sỹ kinh tế, năm 2015). Trên cơ sở nghiên cứu thực trạng kế toán quản trị chi phí của các doanh nghiệp thép Việt Nam luận án đã đưa ra những vấn đề tồn tại trong công tác kế toán quản trị chi phí tại các công ty này. Từ đó chỉ ra những nguyên nhân và đề xuất các giải pháp nhằm hoàn thiện kế toán quản trị chi phí tại các công ty thép Việt Nam. Do nghiên cứu đề tài trên một phạm vi khá rộng vì vậy luận án mới chỉ thực hiện nghiên cứu vấn đề liên quan đến kế toán quản trị chi phí trong lĩnh vực sản xuất chế biến phôi thép, không có tính áp dụng với các lĩnh vực khác.

- Luận án **“Hoàn thiện hệ thống báo cáo kế toán quản trị tại Công ty cổ phần may 10”** của Nguyễn Thị Kim Dung (KTQDHN- năm 2010). Trên cơ sở nghiên cứu thực trạng tổ chức hệ thống báo cáo kế toán quản trị tại công ty cổ phần may 10 để từ đó đưa ra các giải pháp nhằm hoàn thiện hệ thống báo cáo kế toán quản trị cho đơn vị cũng như cho các doanh nghiệp cùng ngành. Đề tài có tính ứng dụng cao, các giải pháp có những hiệu quả nhất định đối với đơn vị nói chung và các doanh nghiệp may mặc nói riêng.

- Luận án tiến sỹ **“ Tổ chức hệ thống thông tin kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp may Việt Nam”** của Hồ Mỹ Hạnh (năm 2013). Qua nghiên cứu, tác giả đã nêu ra được những vấn đề cơ bản của hệ thống thông tin kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp may Việt Nam trên cả hai phương diện lý luận và thực tiễn tại doanh nghiệp cụ thể. Tác giả cũng chỉ ra những hạn chế trong hệ thống thông tin kế toán chi tiết, trong phân loại chi phí, lập dự toán... từ đó đề ra các giải pháp khắc phục những hạn chế này.

- Luận án thạc sỹ **“Hoàn thiện công tác kế toán quản trị chi phí giá thành, doanh thu và xác định kết quả kinh doanh tại các doanh nghiệp dệt**

may Việt Nam” của Vũ Thị Thanh Thủy (năm 2013). Quan nghiên cứu lý luận và thực tiễn, tác giả đã tổng hợp về thực trạng công tác kế toán quản trị chi phí, giá thành, DT và XĐKQKD tại các doanh nghiệp dệt may Việt Nam, nêu bật được những điểm cơ bản, đặc thù trong quản lý, sử dụng chi phí, xây dựng giá thành, xác định doanh thu và lợi nhuận. Tác giả cũng đã đề xuất các biện pháp nhằm hoàn thiện kế toán quản trị CP, GT, DT và XĐKQKD cho các doanh nghiệp dệt may của Việt Nam nói chung. Đây là một trong những nghiên cứu rất thiết thực, hữu ích cho ngành dệt may Việt Nam. Tuy nhiên nội dung nghiên cứu trên diện rộng và chưa đề cập cụ thể đến kế toán quản trị chi phí trong gia công may mặc.

- Luận văn thạc sỹ “*Hoàn thiện kế toán tập hợp chi phí và tính giá thành sản phẩm tại Công ty CP may Nam Hà*” của Nguyễn Minh Huyền (năm 2016). Qua nghiên cứu, tác giả đã nêu được những nội dung cơ bản trong kế toán tập hợp chi phí và tính giá thành sản phẩm may cả về mặt lý luận và thực tiễn tại đơn vị nghiên cứu. Luận văn đã mô tả trung thực thực trạng kế toán tập hợp chi phí và tính giá thành sản phẩm may tại đơn vị, chỉ ra những hạn chế trong hạch toán, quản lý, tính giá sản phẩm... tuy nhiên về mặt kế toán quản trị chi phí thì tác giả chưa đi sâu phân tích các nội dung về công tác xây dựng định mức, lập dự toán, phân tích thông tin cho việc ra quyết định của nhà quản trị doanh nghiệp, chưa thực sự hữu ích đối với công tác quản lý chi phí và giá thành sản phẩm tại đơn vị.

- Đề tài “*Kế toán quản trị tại tổng công ty dệt may Hòa Thọ*” của Lê Thị Huyền Trâm (năm 2013). Trong luận án, tác giả tập trung nghiên cứu lý luận chung về kế toán quản trị, nội dung kế toán quản trị chi phí từ đó đánh giá thực trạng kế toán quản trị chi phí tại đơn vị. Từ thực trạng của công ty, tác giả chỉ ra những hạn chế còn tồn tại trong công tác kế toán quản trị từ đó có những đề xuất kiến nghị giúp cho kế toán quản trị tại công ty ngày càng

hoàn thiện hơn. Luận án là tài liệu hữu ích cho các doanh nghiệp dệt may tham khảo và ứng dụng.

Có thể thấy, các công trình nghiên cứu đã công bố, đã có nhiều nghiên cứu về công tác kế toán quản trị chi phí, giá thành của doanh nghiệp. Tuy nhiên chưa có nghiên cứu nào về kế toán quản trị chi phí tại Công ty TNHH thương mại MiDo trong những năm gần đây. Trong điều kiện ngành hàng may gia công xuất khẩu ở Việt Nam đang đứng trước những thách thức, khó khăn, nếu như không có những chính sách kinh tế, kế toán phù hợp sẽ không thể cạnh tranh với các DN nước ngoài. Với mục đích tìm các giải pháp giúp công ty phát triển ổn định và hiệu quả trong quá trình hội nhập và toàn cầu hóa, tác giả đã lựa chọn đề tài ***“Hoàn thiện kế toán quản trị chi phí tại Công ty TNHH thương mại MIDO”***

3. Mục đích nghiên cứu của đề tài.

- Làm rõ và khái quát hóa những vấn đề lý luận cơ bản về kế toán quản trị chi phí trong doanh nghiệp.
- Nghiên cứu và đánh giá thực trạng kế toán quản trị chi phí, giá thành tại Công ty TNHH thương mại MIDO.
- Đề xuất một số ý kiến nhằm góp phần hoàn thiện hơn nữa kế toán quản trị chi phí tại Công ty TNHH thương mại MIDO

4. Đối tượng và phạm vi nghiên cứu

- Đối tượng nghiên cứu: Đề tài nghiên cứu những vấn đề lý luận chung về kế toán quản trị chi phí trong doanh nghiệp nói chung, nghiên cứu thực trạng kế toán quản trị chi phí tại Công ty TNHH thương mại MIDO.

- Phạm vi nghiên cứu:

+ Nội dung nghiên cứu: Luận văn thực hiện nghiên cứu kế toán quản trị chi phí tại Công ty TNHH thương mại MIDO. Cụ thể:

- Về phân loại chi phí: Khảo sát, nghiên cứu về các loại chi phí trong khâu sản xuất, gia công may mặc và các loại chi phí kinh doanh.

- Lập dự toán chi phí: Khảo sát, nghiên cứu quy trình lập dự toán các khoản chi phí sản xuất và kinh doanh phát sinh trong kỳ kế toán của Công ty.
 - Thu nhận, xử lý thông tin thực hiện về chi phí: Khảo sát, nghiên cứu kế toán tập hợp chi phí cho các đơn đặt hàng gia công của Công ty và tính giá thành cho các đơn hàng phục vụ yêu cầu quản trị doanh nghiệp.
 - Cung cấp thông tin về chi phí cho các quyết định của nhà quản trị.
- + Không gian nghiên cứu: Nghiên cứu tại Công ty TNHH thương mại MIDO
- + Thời gian nghiên cứu: Luận văn nghiên cứu, khảo sát thực tế, thu thập số liệu về kế toán quản trị chi phí tại công ty TNHH thương mại MIDO trong thời gian 3 năm: 2014,2015,2016.

5. Phương pháp nghiên cứu

- Đối với dữ liệu sơ cấp: Tác giả thực hiện hỏi, phỏng vấn các nhân viên kế toán và các nhân viên khác tại Công ty TNHH thương mại MIDO. Đồng thời, đề tài cũng được tìm hiểu nghiên cứu thông qua việc xin ý kiến của giáo viên hướng dẫn.
- Đối với dữ liệu thứ cấp: Đề tài thực hiện nghiên cứu vấn đề lý luận thông qua việc tham khảo các giáo trình, tài liệu, bài báo, sách, luận văn, luận án... viết về đề tài hoàn thiện kế toán quản trị chi phí. Thu thập tài liệu thứ cấp về thực trạng kế toán bằng phương pháp quan sát, nghiên cứu chứng từ, sổ sách kế toán, các báo cáo kế toán của Công ty TNHH thương mại MIDO
- Tổng hợp, xử lý tài liệu thu thập được làm luận chứng cho kết quả nghiên cứu. Đề tài sử dụng phương pháp thống kê mô tả, phân tích định tính và so sánh giữa thực trạng và cơ sở lý luận để diễn giải, quy nạp và trình bày kết quả nghiên cứu.

6. Ý nghĩa khoa học và thực tiễn của đề tài

- Về mặt lý luận: Luận văn góp phần hệ thống hóa những vấn đề lý luận cơ bản của kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp nói chung và tại Công ty TNHH thương mại MIDO nói riêng.

- Về mặt thực tiễn: Trên cơ sở nghiên cứu thực trạng kế toán quản trị chi phí tại đơn vị, tác giả đã đưa ra những vấn đề còn tồn tại trong công tác kế toán quản trị chi phí tại công ty TNHH thương mại MIDO. Những bất cập về phân loại nhận diện chi phí, xây dựng định mức và lập dự toán chi phí, phân tích thông tin để kiểm soát chi phí và cung cấp thông tin phục vụ cho việc ra quyết định quản trị doanh nghiệp. Luận văn cũng xác định được các nguyên nhân chủ quan khách quan của những tồn tại đó, xuất phát từ phía công ty như: chưa chú trọng công tác kế toán quản trị trong đơn vị, bộ máy kế toán chưa phát huy hết năng lực, quản lý trong đơn vị còn lỏng lẻo... Từ đó đề ra các biện pháp nhằm hoàn thiện công tác kế toán quản trị chi phí tại Công ty TNHH thương mại MIDO như: hoàn thiện mô hình kế toán, phân tích chi phí theo mối quan hệ chi phí với mức độ hoạt động; lập dự toán sản xuất kinh doanh; lập báo cáo quản trị; phân tích biến động chi phí để kiểm soát chi phí, tổ chức phân tích thông tin phục vụ yêu cầu quản trị sản xuất kinh doanh.

7. Kết cấu của luận văn

Ngoài lời mở đầu và kết luận, nội dung của luận văn bao gồm 3 chương:

Chương 1: Lý luận chung về kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp.

Chương 2: Thực trạng kế toán quản trị chi phí tại Công ty TNHH thương mại MIDO.

Chương 3: Giải pháp hoàn thiện kế toán quản trị chi phí tại Công ty TNHH thương mại MIDO.

CHƯƠNG I: LÝ LUẬN CHUNG VỀ KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ TRONG CÁC DOANH NGHIỆP

1.1. KHÁI QUÁT CHUNG VỀ KẾ TOÁN QUẢN TRỊ

1.1.1. Khái niệm, bản chất, mục tiêu của kế toán quản trị

1.1.1.1. Khái niệm và bản chất của kế toán quản trị.

Kế toán nói chung đã ra đời từ rất lâu, nó tồn tại và phát triển qua các hình thái kinh tế - xã hội. Cùng với sự phát triển của nền kinh tế sản xuất hàng hóa, kế toán ngày càng hoàn thiện và phát triển cả về nội dung và hình thức, thực sự trở thành công cụ không thể thiếu trong quản lý, kiểm tra, kiểm soát và điều hành các hoạt động kinh tế tài chính ở các đơn vị.

Nền sản xuất hàng hóa càng phát triển thì kế toán càng có vai trò quan trọng, vừa là công cụ quan trọng phục vụ quản lý, điều hành, kiểm soát đáng tin cậy nhất, vừa là một phần hệ thống thông tin quan trọng cấu thành nên hệ thống thông tin kinh tế tài chính của đơn vị.

Chức năng của kế toán không chỉ dừng ở mức độ ghi chép và lưu giữ các dữ liệu tài chính, mà điều quan trọng hơn là phải thiết lập một hệ thống thông tin cho quản lý, làm sao cho các thông tin đó có ích cho các quyết định kinh tế đối với người sử dụng thông tin của kế toán cung cấp. Hơn nữa, các nhà quản trị không chỉ đòi hỏi kế toán cung cấp những thông tin kinh tế tài chính tổng hợp, phản ánh những sự kiện kinh tế đã xảy ra... mà còn đòi hỏi kế toán phải cung cấp những thông tin kinh tế tài chính một cách cụ thể, chi tiết theo từng hoạt động, lĩnh vực, từng vấn đề... để phục vụ cho việc lập kế hoạch, kiểm tra, kiểm soát các hoạt động và ra các quyết định quản lý. Do có phạm vi cung cấp, phục vụ thông tin khác nhau nên kế toán doanh nghiệp được chia thành kế toán tài chính và kế toán quản trị.

Khác với các thông tin của kế toán tài chính chủ yếu phục vụ cho các đối tượng bên ngoài doanh nghiệp, kế toán quản trị cung cấp thông tin thỏa mãn

nhu cầu quản trị của các nhà quản trị DN- là những người mà các quyết định và hành động của họ có ảnh hưởng trực tiếp đến sự thành bại của DN đó. Kế toán quản trị không những cung cấp thông tin cho các nhà quản trị cấp cao để ra quyết định kinh doanh, quyết định đầu tư và sử dụng các nguồn lực mà còn cung cấp các thông tin về mặt kỹ thuật để các nhà quản lý thực thi trách nhiệm của mình.

Từ đó, có nhiều nhà nghiên cứu, chuyên môn đã có khái niệm về kế toán quản trị :

- Theo Ronald W.Hilton, giáo sư Đại học Cornell (Mỹ): *“Kế toán quản trị là một bộ phận của hệ thống thông tin quản trị trong một tổ chức mà nhà quản trị dựa vào đó để hoạch định và kiểm soát các hoạt động của tổ chức”*

- Theo Ray H.Garrison: *“Kế toán quản trị có liên hệ với việc cung cấp tài liệu cho các nhà quản lý là những người bên trong tổ chức kinh tế và có trách nhiệm trong việc điều hành và kiểm soát mọi hoạt động của tổ chức đó”*.

- Theo Giáo sư đại học South Floria là Jack L.Smith; Robert M.Keith và William L.Stephens: *“Kế toán quản trị là một hệ thống kế toán cung cấp cho các nhà quản trị những thông tin định lượng mà họ cần để hoạch định và kiểm soát”*.

- KTQT là một bộ phận kế toán cung cấp thông tin cho những nhà quản lý tại doanh nghiệp thông qua các báo cáo kế toán nội bộ. Khái niệm KTQT được Hiệp hội kế toán viên Hoa Kỳ năm 1982 đã định nghĩa: *“KTQT là quá trình nhận diện, đo lường, tổng hợp, phân tích, lập báo cáo, giải trình và truyền đạt thông tin tài chính và phi tài chính cho các nhà quản trị doanh nghiệp để hoạch định, đánh giá và điều hành hoạt động SXKD trong phạm vi nội bộ doanh nghiệp nhằm sử dụng hiệu quả các tài sản và quản lý chặt chẽ các tài sản đó”*.

- Theo Khoản 3, Điều 4 - Luật kế toán Việt Nam, kế toán quản trị được định nghĩa là *“KTQT là việc thu thập, xử lý, phân tích và cung cấp thông tin*

kinh tế, tài chính theo yêu cầu quản trị và quyết định kinh tế, tài chính trong nội bộ đơn vị kế toán".

- KTQT được xác định thực sự là một hệ thống trợ giúp đắc lực cho nhà quản trị DN trong quá trình quản lý và điều hành hoạt động SXKD, trong đó trọng tâm là kiểm soát và quản lý các yếu tố sản xuất, chi phí, giá thành, doanh thu và kết quả.

Qua đó có thể thấy được bản chất của kế toán quản trị là một bộ phận của kế toán nhằm cung cấp thông tin chủ yếu cho các nhà quản trị trong nội bộ các doanh nghiệp. Kế toán quản trị không chỉ thu thập, xử lý số liệu kế toán mà còn cung cấp thông tin hướng về tương lai mà kế toán tài chính chưa thực hiện được. KTQT đưa ra tất cả các thông tin kinh tế đã được đo lường, xử lý và cung cấp cho ban lãnh đạo doanh nghiệp để điều hành hoạt động sản xuất kinh doanh, hay nói cách khác KTQT giúp ban lãnh đạo doanh nghiệp cân nhắc và quyết định lựa chọn một trong những phương án có hiệu quả kinh tế cao nhất, chẳng hạn: phải sản xuất những sản phẩm nào, sản xuất bằng cách nào, bán theo giá nào, làm thế nào để sử dụng có hiệu quả các nguồn lực và phát triển khả năng sản xuất. Mặt khác, kế toán quản trị kết hợp với kế toán tài chính sẽ làm cho công tác kế toán ngày càng hoàn thiện và phong phú hơn.

Như vậy, KTQT là khoa học thu nhận, xử lý và cung cấp thông tin định lượng về hoạt động của đơn vị một cách cụ thể, giúp nhà quản lý trong quá trình ra các quyết định liên quan đến việc lập kế hoạch, tổ chức thực hiện, kiểm tra, kiểm soát và đánh giá tình hình thực hiện các hoạt động của đơn vị.

1.1.1.2. Mục tiêu của kế toán quản trị.

Mục đích và yêu cầu của kế toán quản trị là phải tính toán được chi phí sản xuất từng loại sản phẩm, từng ngành hoạt động, từng công tác dịch vụ, phân tích được kết quả tiêu thụ từng loại sản phẩm, kết quả cung cấp từng công trình, dịch vụ để từ đó tập hợp được các dữ liệu cần thiết để lập kế hoạch cho tương lai. Ngoài ra kế toán quản trị còn phải biết theo dõi thị trường để

nắm được nhu cầu của thị trường, đối thủ cạnh tranh để có kế hoạch sản xuất và tiêu thụ đáp ứng được nhu cầu của thị trường đòi hỏi, mặt khác tìm các biện pháp cạnh tranh để tiêu thụ hàng hóa, nghiên cứu chính sách giá cả, tính toán phát triển, mở rộng doanh nghiệp trong từng thời kỳ.

Như vậy, kế toán quản trị là một phương pháp xử lý các dữ kiện để đạt được các mục tiêu sau đây:

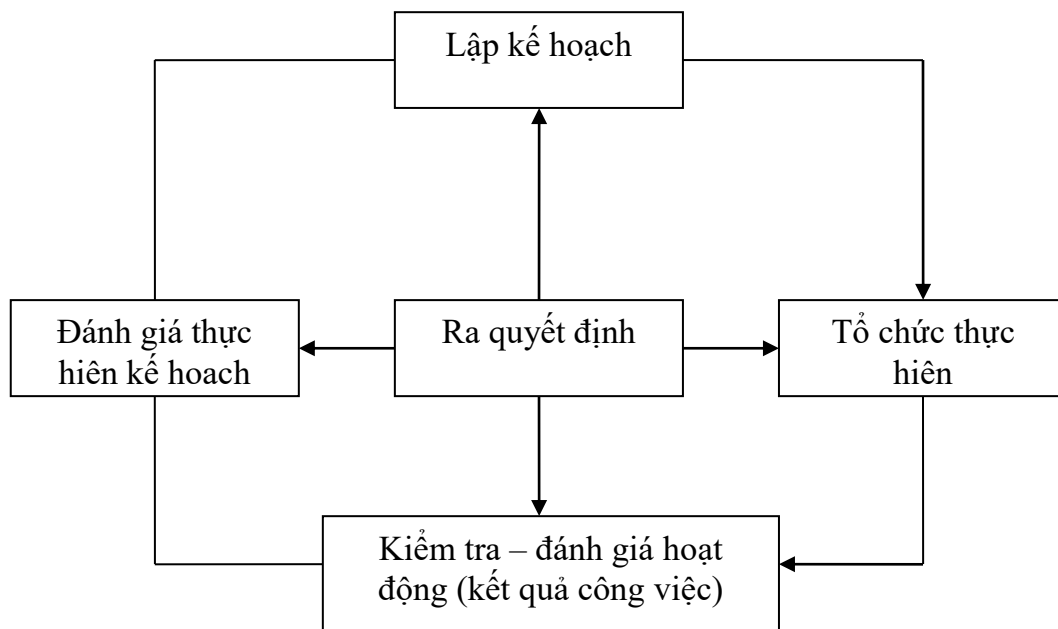
- Mục tiêu liên kết giữa việc tiêu dùng các nguồn lực (chi phí) và nhu cầu tài trợ với các nguyên nhân của việc tiêu dùng các nguồn lực đó (chi phí phát sinh) để thực hiện các mục đích cụ thể của đơn vị.

- Mục tiêu tìm cách tối ưu hóa mối quan hệ giữa chi phí với giá trị (lợi ích) mà chi phí đó tạo ra.

1.1.2. Vai trò của KTQT trong thực hiện chức năng quản lý ở doanh nghiệp

Trách nhiệm của các nhà quản trị trong doanh nghiệp là điều hành và quản lý các mặt hoạt động của DN. Nhiệm vụ cơ bản của nhà QTDN là ra các quyết định nhằm đảm bảo cho sự tồn tại và phát triển bền vững của doanh nghiệp. Các chức năng cơ bản của QTDN đều xoay quanh vấn đề “ra quyết định”. Chức năng cơ bản của quản lý được khái quát ở sơ đồ 1.1

Sơ đồ 1.1. Các chức năng cơ bản của quản lý



Qua sơ đồ này, có thể thấy sự liên tục của hoạt động quản lý từ khâu lập kế hoạch đến thực hiện, kiểm tra, đánh giá rồi sau đó quay lại khâu lập kế hoạch cho kỳ sau, tất cả đều xoay quanh trục ra quyết định.

Vai trò của KTQT thể hiện trong các khâu của quá trình quản lý được biểu hiện cụ thể như sau:

- Trong quá trình lập kế hoạch và dự toán:

Lập kế hoạch là xây dựng các mục tiêu phải đạt được và vạch ra các bước thực hiện để đạt được những mục tiêu đó. Các kế hoạch này có thể là kế hoạch dài hạn, ngắn hạn. Đây là bước đầu tiên đối với các nhà QTDN. Hàng năm, các nhà QTDN phải thiết lập kế hoạch sản xuất kinh doanh nhằm huy động tối đa mọi nguồn nhân lực vào quá trình SXKD của DN, hạn chế những rủi ro trong kinh doanh để đạt tổng lợi nhuận cao nhất cho DN.

Dự toán cũng là một loại kế hoạch nhằm liên kết các mục tiêu và chỉ rõ cách huy động, sử dụng các nguồn lực để đạt các mục tiêu đề ra.

KTQT thu thập thông tin thực hiện (quá khứ) và thông tin liên quan đến tương lai (thông tin dự đoán, dự tính) để phục vụ cho việc lập kế hoạch, dự toán.

- Trong giai đoạn tổ chức thực hiện:

Trong khâu tổ chức thực hiện, các nhà quản trị phải biết cách liên kết tốt nhất giữa các yếu tố, tổ chức, con người và các nguồn lực sao cho kế hoạch được thực hiện ở mức cao nhất và hiệu quả nhất.

KTQT có vai trò thu thập và cung cấp các thông tin đã và đang thực hiện để phục vụ cho việc ra quyết định kinh doanh của nhà quản trị và chỉ đạo thực hiện các quyết định (như các quyết định ngắn hạn: quyết định loại bỏ hay tiếp tục duy trì kinh doanh một bộ phận nào đó; quyết định tự sản xuất hay mua ngoài; quyết định nên bán ngay nửa thành phẩm hay tiếp tục chế biến ra thành thành phẩm rồi mới bán... hoặc các quyết định dài hạn khác...). Ngoài

ra còn thu thập thông tin thực hiện để phục vụ cho việc kiểm tra đánh giá sau này.

- Trong giai đoạn kiểm tra và đánh giá.

Nhà quản trị sau khi đã lập kế hoạch đầy đủ và hợp lý, tổ chức thực hiện kế hoạch, đòi hỏi phải kiểm tra, đánh giá hoạt động (kết quả công việc) và đánh giá việc thực hiện kế hoạch. Phương pháp thường dùng là so sánh số liệu thực hiện với số liệu của kế hoạch và dự toán, xác định những chênh lệch giữa kết quả đạt được với các mục tiêu đã đề ra. Do đó, KTQT có vai trò cung cấp thông tin thực hiện từng bộ phận, giúp nhà quản lý nhận diện và đánh giá kết quả thực hiện, phát hiện ra những mặt mạnh, mặt yếu của công tác tổ chức thực hiện kế hoạch. Trên cơ sở đó, tìm mọi biện pháp khắc phục, đồng thời phục vụ cho việc lập kế hoạch, dự toán tiếp kỳ sau.

- Trong khâu ra quyết định:

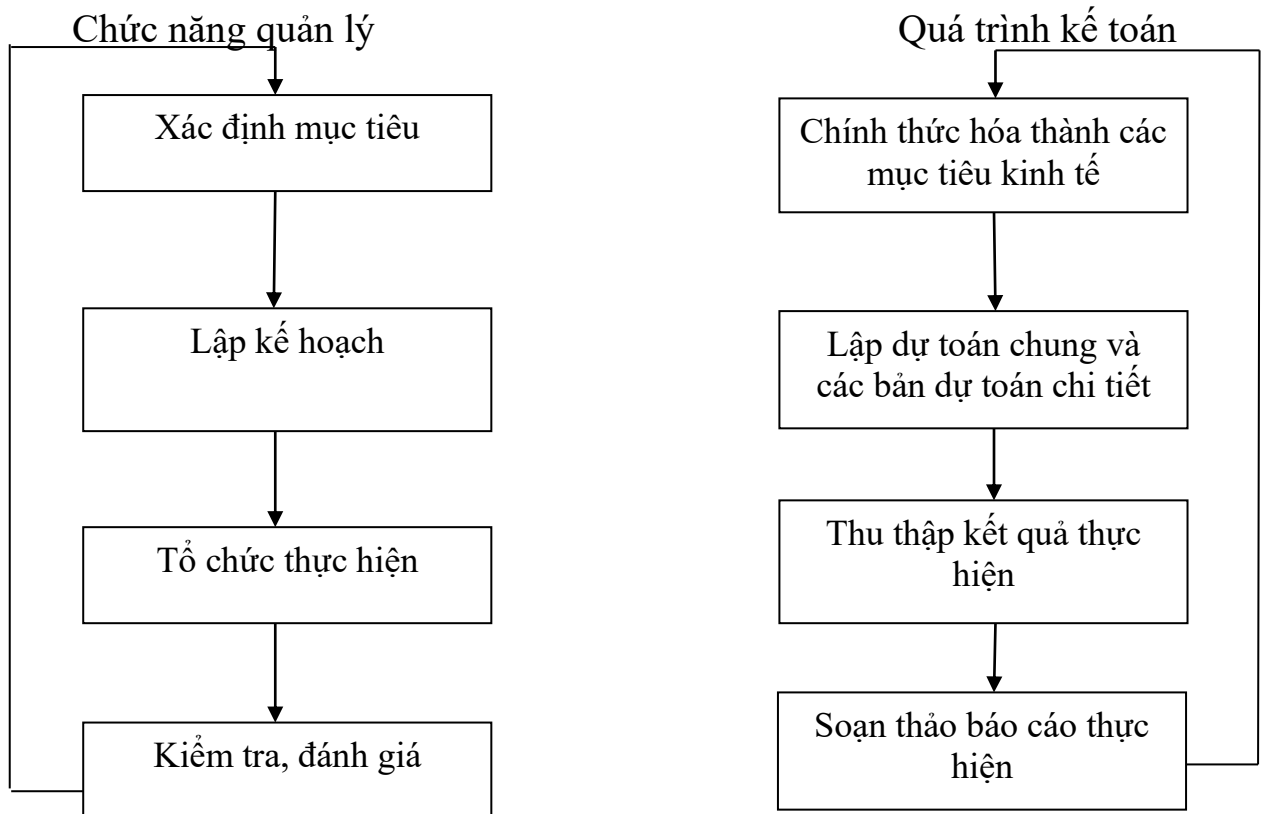
Phần lớn các thông tin do KTQT cung cấp nhằm giúp các nhà quản trị ra quyết định. Đó là một chức năng quan trọng, xuyên suốt các khâu quản trị DN, từ khâu lập kế hoạch, tổ chức thực hiện, đến kiểm tra, đánh giá.

KTQT có vai trò cung cấp thông tin, soạn thảo các báo cáo phân tích số liệu, thông tin; thực hiện việc phân tích số liệu, thông tin thích hợp giữa các phương án đưa ra để lựa chọn, tư vấn cho nhà quản trị lựa chọn phương án, quyết định phù hợp và tối ưu nhất.

Từ những vấn đề đã phân tích ở trên, có thể thấy các khâu, các giai đoạn của quá trình quản lý và quá trình KTQT có mối quan hệ mật thiết với nhau, thể hiện trong sơ đồ 1.2

Sơ đồ 1.2:

Mối quan hệ giữa các chức năng quản lý và quá trình kế toán quản trị



1.1.3. Nội dung của kế toán quản trị doanh nghiệp

Kế toán quản trị có nội dung rất rộng, sau đây là những nội dung cơ bản:

Một, căn cứ vào nội dung các thông tin mà kế toán quản trị cung cấp, có thể khái quát kế toán quản trị doanh nghiệp bao gồm

- Kế toán quản trị các yếu tố SXKD (mua sắm, sử dụng đối tượng lao động – hàng tồn kho; Tư liệu lao động – tài sản cố định; tuyển dụng và sử dụng lao động – lao động và tiền lương...)
- Kế toán quản trị chi phí và giá thành sản phẩm (nhận diện, phân loại chi phí, giá thành; lập dự toán chi phí; tập hợp, tính toán, phân bổ chi phí giá thành; Lập báo cáo phân tích chi phí theo bộ phận, theo các tình huống quyết định..)

- Kế toán quản trị doanh thu và kết quả kinh doanh (phân loại doanh thu; Xác định giá bán, lập dự toán doanh thu; Tính toán, hạch toán chi tiết doanh thu, phân bổ chi phí chung, xác định kết quả chi tiết; lập báo cáo phân tích kết quả chi tiết theo bộ phận, theo các tình huống ra quyết định...)
- Kế toán quản trị các khoản nợ
- Kế toán quản trị về các hoạt động đầu tư tài chính.
- Kế toán quản trị các hoạt động khác của doanh nghiệp.

Hai là, xét theo quá trình kế toán quản trị trong mối quan hệ với chức năng quản lý, nội dung của KTQT bao gồm:

1. Chính thức hóa các mục tiêu của đơn vị thành các chỉ tiêu kinh tế.
2. Lập dự toán chung và các dự toán chi tiết
3. Thu nhận, xử lý và cung cấp thông tin về kết quả thực hiện các mục tiêu.
4. Soạn thảo các báo cáo kế toán quản trị.

Thông tin của KTQT không chỉ là thông tin quá khứ, thông tin thực hiện mà còn bao gồm cả thông tin dự đoán tương lai (kế hoạch, dự toán...), trong đó các thông tin dự đoán có ý nghĩa lớn đối với quản trị kinh doanh. Vì vậy, trên phương diện này nhiều người cho rằng KTQT là kế toán cho tương lai, kế toán phân tích vì thông tin KTQT không chỉ là các thông tin được phản ánh, hệ thống hóa từ sổ kế toán (thông tin quá khứ) mà còn cả những thông tin nhằm phục vụ cho quá trình ra quyết định của các nhà quản trị.

Việc tổ chức thu nhận thông tin quá khứ được thực hiện thông qua các số liệu, tài liệu trên các chứng từ, tài khoản, sổ KTQT phù hợp với yêu cầu cung cấp thông tin. Những thông tin này không có sẵn mà đòi hỏi KTQT phải thực hiện các nghiệp vụ phân tích chuyên môn để xử lý chúng thành các dạng phù hợp với nhu cầu thông tin của các nhà quản trị, KTQT sẽ chọn lọc những

thông tin cần thiết, thích hợp, trình bày chúng theo một trình tự dễ hiểu nhất và giải thích quá trình phân tích đó cho các nhà QTDN.

1.1.4. Các kỹ thuật nghiệp vụ cơ bản trong kế toán quản trị chi phí

Thông tin kế toán quản trị cung cấp chủ yếu phục vụ cho quá trình ra quyết định của các nhà quản trị doanh nghiệp. Thông tin này thường không có sẵn, do đó kế toán quản trị phải vận dụng một số kỹ thuật nghiệp vụ, phương pháp để xử lý chúng thành dạng phù hợp với yêu cầu của nhà quản trị. Có bốn phương pháp kỹ thuật nghiệp vụ cơ bản là:

- Thứ nhất, thiết kế thông tin thành bảng số liệu so sánh được:

Bảng số liệu là hình thức kết cấu thành bảng biểu để trình bày, sắp xếp các thông tin thành các mục với các số liệu đã được tính toán (kế hoạch – dự toán; thực hiện- quá khứ; ước tính – tương lai) phù hợp, dễ nhận biết theo các tiêu chuẩn để ra quyết định. Thông thường các bảng số liệu đó được thiết kế dưới dạng có thể so sánh được (giữa các phương án đang xem xét) để dễ nhận biết theo tiêu chuẩn lựa chọn quyết định.

- Thứ hai, nhận diện và các cách phân loại chi phí:

Nhận diện các cách phân loại chi phí sao cho thích hợp và hữu ích, là một phương pháp kỹ thuật nghiệp vụ của kế toán quản trị. Chi phí được phân loại theo nhiều cách khác nhau nhằm thỏa mãn yêu cầu của các nhà quản trị. Chi phí là yếu tố chủ yếu tác động đến kết quả kinh doanh nên việc kiểm soát chi phí, dự toán biến động chi phí và quản lý chi phí là rất quan trọng đối với các nhà quản trị. Do yêu cầu của nhà quản trị rất đa dạng nên KTQT cũng sử dụng nhiều cách phân loại chi phí khác nhau. Ví dụ như phân loại chi phí theo như chức năng hoạt động, phân loại chi phí theo đối tượng tập hợp chi phí, phân loại chi phí theo mô hình ứng xử chi phí... Mỗi cách phân loại nhằm đáp ứng yêu cầu khác nhau của nhà quản trị, giúp nhà quản trị có cơ sở ra quyết định đúng đắn.

- Thứ ba, trình bày thông tin dưới dạng mô hình, phương trình, đồ thị: Bên cạnh việc cung cấp thông tin dưới dạng bảng biểu, báo cáo, KTQT còn sử dụng các hình thức mô hình, đồ thị để ý nghĩa thông tin của thông tin được rõ hơn, đây là cách trình bày dễ thấy, dễ hiểu, và rõ ràng nhất các mối quan hệ và xu hướng biến động của thông tin đang nghiên cứu.

1.2. NỘI DUNG CƠ BẢN CỦA KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ SẢN XUẤT KINH DOANH TRONG CÁC DOANH NGHIỆP SẢN XUẤT

Kế toán quản trị được hiểu là một bộ phận của kế toán, nhằm vào việc nhận diện, thu thập, xử lý và truyền đạt thông tin phục vụ cho việc quản lý và điều hành hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp. Do đó, nội dung, phạm vi của kế toán quản trị rất rộng với các quan điểm khác nhau tùy thuộc vào nhu cầu và mục đích sử dụng thông tin của nhà quản trị doanh nghiệp. Trong khuôn khổ nghiên cứu đề tài này, chỉ giới hạn phạm vi KTQT ở nội dung KTQT chi phí sản xuất kinh doanh trong DN.

Kế toán quản trị chi phí về cơ bản xuất phát từ bộ phận kế toán chi phí trong kế toán tài chính nên cũng có đầy đủ các nội dung của kế toán chi phí như: nhận diện, thu thập, tập hợp chi phí và tính giá thành sản phẩm, coi đây là nội dung hạch toán cơ sở làm nền tảng tính toán cho các mục tiêu dự kiến. Đặc biệt kế toán quản trị chi phí đi sâu nghiên cứu mối quan hệ giữa chi phí, doanh thu và lợi nhuận để phục vụ cho quá trình ra quyết định kinh doanh.

Nội dung cơ bản của kế toán quản trị chi phí bao gồm:

- Nhận diện, phân loại chi phí sản xuất
- Xây dựng định mức và lập dự toán chi phí trong DN.
- Tổ chức thu thập thông tin thực hiện về chi phí sản xuất kinh doanh và tính chi phí đơn vị để phục vụ yêu cầu quản trị doanh nghiệp.
- Xử lý, phân tích thông tin về chi phí sản xuất kinh doanh phục vụ cho việc ra quyết định tại các DN.

- Sử dụng thông tin chi phí sản xuất kinh doanh cho mục đích ra quyết định

1.2.1. Phân loại chi phí trong các doanh nghiệp sản xuất

Chi phí là một trong những yếu tố trung tâm của công tác quản lý hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp. Chi phí ảnh hưởng trực tiếp đến lợi nhuận, tài sản, sự tồn tại và phát triển của doanh nghiệp. Nhận thức một cách đúng đắn, khoa học về chi phí là tiền đề để nhà quản trị đưa ra các quyết định hợp lý. Mục đích của kế toán quản trị chi phí là cung cấp thông tin chi phí hợp lý, hữu ích, kịp thời cho việc ra quyết định của các nhà quản trị doanh nghiệp. Vì vậy, đối với KTQT chi phí sản xuất kinh doanh không chỉ đơn thuần nhận thức chi phí như KTTC, chi phí còn được nhận thức theo phương thức nhận diện thông tin phục vụ cho việc ra quyết định. Cụ thể, chi phí sẽ được phân loại theo các tiêu thức phân loại như sau:

1.2.1.1 Phân loại chi phí theo công dụng kinh tế chi phí

Dựa vào công dụng kinh tế của chi phí thì chi phí được phân thành 2 loại: Chi phí sản xuất và chi phí ngoài sản xuất.

- Chi phí sản xuất: Chi phí sản xuất là toàn bộ những chi phí liên quan đến việc chế tạo sản phẩm trong một kỳ nhất định. Chi phí sản xuất bao gồm 3 khoản mục sau: Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung.

+ *Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp*: Khoản mục chi phí này bao gồm các loại nguyên vật liệu chính, vật liệu phụ chủ yếu cấu thành thực thể của sản phẩm, có giá trị lớn và có thể xác định được một cách rõ ràng và cụ thể cho từng sản phẩm.

+ *Chi phí nhân công trực tiếp*: Khoản mục chi phí này bao gồm tiền lương và các khoản phải trả cho bộ phận công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm và những khoản trích theo lương của họ được tính vào chi phí.

+ *Chi phí sản xuất chung*: Chi phí sản xuất chung là các chi phí phát sinh chung trong phạm vi các phân xưởng để phục vụ hoặc quản lý quá trình sản xuất.

- Chi phí ngoài sản xuất: bao gồm 2 khoản mục chi phí sau: chi phí bán hàng và chi phí QLDN.

+ *Chi phí bán hàng*: Chi phí bán hàng là toàn bộ chi phí cần thiết để đẩy mạnh quá trình tiêu thụ hàng hóa và để đảm bảo việc đưa hàng hóa đến tận tay người tiêu dùng như: chi phí vận chuyển, bốc dỡ, chi phí bao bì, chi phí lương nhân viên bán hàng, chi phí hoa hồng bán hàng, ...

+ *Chi phí quản lý doanh nghiệp*: Chi phí quản lý doanh nghiệp bao gồm tất cả các chi phí phục vụ cho công tác tổ chức và quản lý quá trình sản xuất kinh doanh nói chung trên giác độ toàn doanh nghiệp. Bao gồm: Chi phí nhân viên quản lý doanh nghiệp, chi phí vật liệu quản lý, chi phí đồ dùng văn phòng, khấu hao tài sản cố định bộ phận văn phòng, chi phí tiếp khách, hội họp...

Việc phân loại chi phí theo công dụng của chi phí giúp xác định rõ vai trò, chức năng hoạt động của chi phí trong quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh ở doanh nghiệp, là căn cứ để tính chi phí đơn vị sản phẩm, đồng thời cung cấp thông tin có hệ thống cho việc lập báo cáo tài chính.

1.2.1.2 Phân loại chi phí theo mối quan hệ của chi phí với các khoản mục trên bảng cân đối kế toán và báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh.

Theo cách phân loại này thì toàn bộ chi phí sản xuất kinh doanh được chia thành: chi phí sản xuất và chi phí thời kỳ.

- *Chi phí sản phẩm*

Chi phí sản phẩm là những khoản chi phí gắn liền với quá trình sản xuất sản phẩm. Chi phí sản phẩm bao gồm: chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung. Thực chất, chi phí sản phẩm trong doanh nghiệp sản xuất là chi phí ở khâu sản xuất tính cho sản phẩm của

doanh nghiệp, đó là giá trị sản phẩm dở dang (khi sản phẩm chưa hoàn thành), là giá thành sản xuất của sản phẩm đã hoàn thành và trở thành giá vốn hàng bán khi sản phẩm được tiêu thụ

Khi sản phẩm hàng hóa chưa được bán ra thì chi phí sản phẩm là giá vốn hàng tồn kho – một bộ phận tài sản hiện có của doanh nghiệp nên được kế toán ghi nhận ở các chỉ tiêu hàng tồn kho (“ Sản phẩm dở dang”, “Thành phẩm tồn kho”) trong Bảng cân đối kế toán. Khi sản phẩm được bán ra, chi phí sản phẩm được ghi nhận trên chỉ tiêu “Giá vốn hàng bán” trên Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh và được bù đắp bằng (doanh thu) thu nhập của số sản phẩm, hàng hóa đã bán.

- *Chi phí thời kỳ*

Chi phí thời kỳ là các chi phí cho hoạt động kinh doanh trong kỳ, không tạo nên giá trị hàng tồn kho nên chúng không được ghi nhận trên Bảng cân đối kế toán, mà được tham gia xác định kết quả kinh doanh ngay trong kỳ chúng phát sinh, có ảnh hưởng trực tiếp đến lợi nhuận trong kỳ mà chúng phát sinh. Vì vậy chi phí thời kỳ được ghi nhận ở hai chỉ tiêu “Chi phí bán hàng” và “Chi phí quản lý doanh nghiệp” trên Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp.

Chi phí thời kỳ bao gồm: chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp.

1.2.1.3 Phân loại chi phí sản xuất kinh doanh theo khả năng quy nạp chi phí vào các đối tượng kế toán chi phí

Theo cách phân loại này, chi phí sản xuất kinh doanh được chia thành 2 loại: Chi phí trực tiếp và chi phí gián tiếp

- *Chi phí trực tiếp*: Là những chi phí liên quan trực tiếp đến từng đối tượng kế toán tập hợp chi phí (như từng loại sản phẩm, công việc, hoạt động, đơn đặt hàng...) chúng ta có thể được quy nạp trực tiếp cho từng đối tượng chịu chi phí.

- *Chi phí gián tiếp*: Là các chi phí có liên quan đến nhiều đối tượng kế toán tập hợp chi phí khác nhau nên không thể quy nạp trực tiếp cho từng đối tượng tập hợp chi phí được mà phải tập hợp theo từng nơi phát sinh chi phí khi chúng phát sinh, sau đó quy nạp cho từng đối tượng theo phương pháp phân bổ gián tiếp.

1.2.1.4. Phân loại theo mối quan hệ giữa chi phí với mức độ hoạt động

Có rất nhiều cách phân loại chi phí trong các doanh nghiệp sản xuất, song tiêu thức phân loại quan trọng nhất và có nhiều ứng dụng trong KTQT chi phí là phân loại chi phí theo mối quan hệ với mức độ hoạt động. Cách phân loại này chỉ ra những chi phí gắn liền với mức độ hoạt động sản xuất kinh doanh như thế nào. Việc xem xét chi phí sẽ thay đổi ra sao khi mức độ hoạt động sản xuất kinh doanh thay đổi. Mức độ hoạt động có thể hiểu là: số lượng sản phẩm được sản xuất ra, được tiêu thụ, số giờ máy hoạt động, doanh thu bán hàng thực hiện... Theo tiêu thức này, chi phí trong các doanh nghiệp sản xuất bao gồm biến phí, định phí và chi phí hỗn hợp.

- *Biến phí (Chi phí biến đổi)*

Biến phí là những chi phí thay đổi về tổng số khi có sự thay đổi mức độ hoạt động của doanh nghiệp. Nếu xét về tổng số, biến phí thay đổi tỷ lệ thuận với khối lượng hoạt động, đối với biến phí đơn vị thường có thể là hằng số khi xét trong một phạm vi mức hoạt động nhất định (biến phí tỷ lệ).

Các chi phí thể hiện rõ nhất đặc trưng của chi phí biến đổi là chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp và chi phí nhân công trực tiếp. Ngoài ra, biến phí còn bao gồm các chi phí khác thuộc khoản mục chi phí sản xuất chung (ví dụ, các chi phí vật liệu phụ, chi phí động lực, chi phí lao động gián tiếp trong chi phí sản xuất chung có thể là biến phí) hoặc thuộc khoản mục chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp (như chi phí vật liệu, phí hoa hồng, phí vận chuyển. ...).

- *Định phí (Chi phí cố định)*

Định phí là những chi phí mà xét về tổng số không thay đổi khi mức độ hoạt động của doanh nghiệp thay đổi, nhưng xét trên 1 đơn vị sản phẩm thì định phí biến đổi tỷ lệ nghịch với mức độ hoạt động. Định phí chỉ được xem là không thay đổi theo mức độ hoạt động khi mức độ hoạt động nằm trong giới hạn năng lực sản xuất của doanh nghiệp. Khi doanh nghiệp mở rộng quy mô sản xuất, tăng cường đầu tư mua sắm nhà cửa, máy móc thiết bị thì chi phí sẽ tăng đến một phạm vi hoạt động mới. Các loại định phí thường gặp trong các doanh nghiệp sản xuất là chi phí khấu hao TSCĐ, chi phí thuê nhà xưởng, lãi vay, chi phí tiền lương nhân viên quản lý, chi phí quảng cáo, v.v..

- *Chi phí hỗn hợp*

Chi phí hỗn hợp là những chi phí mà cấu thành nên nó bao gồm cả yếu tố của định phí và biến phí. Ở một mức độ hoạt động cụ thể nào đó, chi phí hỗn hợp mang đặc điểm của định phí, khi mức độ hoạt động tăng lên, chi phí hỗn hợp sẽ biến đổi như đặc điểm của biến phí. Trong các doanh nghiệp sản xuất, chi phí hỗn hợp cũng chiếm một tỉ lệ khá cao trong các loại chi phí, chẳng hạn như chi phí điện thoại, chi phí bảo trì MMTB, chi phí thuê xe...

Việc phân loại chi phí theo mối quan hệ chi phí với mức độ hoạt động giúp nhà quản trị thấy cách thức ứng xử từng loại chi phí, giúp nhà quản trị có được cách nhìn và quyết định tốt hơn khi có sự thay đổi về mức độ hoạt động. Ngoài ra, với cách phân loại này, giúp nhà quản trị nhận biết thông tin về chi phí và nhanh chóng lập dự toán chi phí tốt hơn, phù hợp với thực tế và có tính khả thi hơn; giúp xây dựng mô hình chi phí trong mối quan hệ giữa chi phí, khối lượng, lợi nhuận, phân tích điểm hòa vốn, phân tích chi phí và xác định sản lượng, doanh thu hòa vốn, xác định được chi phí bỏ ra để đạt được lợi nhuận dự kiến.

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

Theo cách phân loại này, phân biệt chi phí thành hai loại, là chi phí kiểm soát được và chi phí không kiểm soát được.

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

Việc xác định chi phí kiểm soát được và chi phí không kiểm soát được có ý nghĩa quan trọng đối với các nhà quản trị thuộc từng cấp quản lý trong doanh nghiệp, giúp họ hoạch định được dự toán chi phí đúng đắn hơn, hạn chế sự bị động về việc huy động nguồn lực để đảm bảo cho các khoản chi phí.

1.2.1.6. Phân loại chi phí sử dụng trong lựa chọn các phương án

- *Chi phí chìm*

Chi phí chìm là khoản chi phí đã bỏ ra trong quá khứ, nó có trong tất cả các phương án sản xuất kinh doanh được đưa ra xem xét, lựa chọn; là loại chi phí mà DN sẽ phải gánh chịu, bất kể là lựa chọn phương án nào. Ví dụ, chi phí mua sắm máy móc thiết bị, chi phí mặt bằng, kho bãi...

- *Chi phí chênh lệch*

Chi phí chênh lệch là những khoản chi phí có ở phương án này nhưng không có hoặc chỉ có một phần ở phương án khác. Chi phí chênh lệch là một trong những căn cứ quan trọng để lựa chọn phương án sản xuất kinh doanh. Chi phí chênh lệch là dạng thông tin thích hợp cho việc ra quyết định.

- *Chi phí cơ hội*

Chi phí cơ hội là lợi ích bị mất đi khi lựa chọn thực hiện phương án này thay vì chọn phương án khác. Chi phí cơ hội là một yếu tố đòi hỏi luôn phải được tính đến trong mọi quyết định của quản lý.

1.2.2. Xây dựng định mức và lập dự toán chi phí trong DN sản xuất.

1.2.2.1. Xây dựng định mức chi phí hoạt động sản xuất kinh doanh trong các DN sản xuất.

Định mức chi phí có vai trò quan trọng đối với nhà quản trị. Xây dựng định mức là xác định số tiền tối thiểu để hoàn thành một đơn vị sản phẩm. Định mức chi phí là căn cứ để lập dự toán chi phí. Xây dựng định mức chi phí sản xuất kinh doanh là công việc phức tạp và khó khăn, đòi hỏi các nhà quản trị DN phải chú ý đến đặc điểm tổ chức sản xuất kinh doanh, yêu cầu quản lý cụ thể, loại sản phẩm, dịch vụ, loại vật liệu sử dụng cho từng loại sản phẩm, dịch vụ, nguồn hàng cung cấp, đơn giá vật tư, đơn giá lao động.

Hệ thống định mức chi phí sản xuất kinh doanh bao gồm định mức chi phí sản xuất và định mức chi phí kinh doanh (chi phí bán hàng và chi phí QLDN tính cho một đơn vị khối lượng tiêu thụ). Phương pháp cơ bản để xây dựng định mức chi phí sản xuất kinh doanh là phương pháp thực nghiệm và phương pháp thống kê. Dưới đây là nội dung xây dựng một số định mức chi phí chủ yếu:

- *Định mức chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.*

Đối với vật liệu chính, khi xác định định mức chi phí cần xem xét hai yếu tố:

- + Số lượng NVL chính tiêu hao cho 1 đơn vị sản phẩm
- + Đơn giá vốn thực tế của NVL đó

Khi xác định số lượng nguyên vật liệu tiêu hao cho một đơn vị sản phẩm (định mức lượng nguyên vật liệu tiêu hao) phải căn cứ vào loại sản phẩm sản xuất, trình độ sử dụng nguyên vật liệu của công nhân, quy trình công nghệ sản xuất, mức hao hụt cho phép, định mức sản phẩm hỏng cho phép

Định mức lượng NVL SX	Lượng NVL cần thiết để SX 1 ĐVSP	Mức hao hụt cho phép	Mức Sp hỏng cho phép tính cho 1SP
NVL trực tiếp cho 1 ĐVSP	cần thiết để SX 1 ĐVSP	+ hao hụt + cho phép	Sp hỏng cho phép tính cho 1SP

Khi xác định đơn giá NVL chính phải tính cho từng thứ NVL tiêu dùng cho sản xuất từng loại sản phẩm. Căn cứ vào việc nghiên cứu thị trường, nguồn cung cấp nguyên liệu, giá cước phí vận chuyển... để dự tính đơn giá mua thực tế. Công thức xác định mức giá của một đơn vị nguyên liệu:

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Định mức} & & \text{Đơn giá} & & \text{Chi phí mua} & & \text{Các khoản} \\ \text{giá cho} & = & \text{mua} & + & \text{Bình quân cho} & - & \text{chiết} \\ \text{khấu} & & & & & & \\ 1 \text{ đơn vị NVL} & & \text{NVL} & & \text{một đơn vị NVL} & & \text{(nếu có)} \end{array}$$

Định mức chi phí nguyên vật liệu cho một đơn vị sản phẩm:

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Định mức chi phí} & & & & \text{Định mức lượng} & & \text{Định mức} \\ \text{giá} & & & & & & \\ \text{NVL chính tiêu hao} & = & \text{NVL tiêu hao} & \times & \text{cho 1 đơn} \\ \text{vị} & & & & & & \\ \text{Cho 1 đơn vị SP} & & & & \text{cho 1 ĐVSP} & & \text{nguyên vật} \\ & & & & & & \text{liệu} \end{array}$$

- *Định mức chi phí nhân công trực tiếp.*

Định mức chi phí nhân công trực tiếp được xác định dựa vào thời gian lao động trực tiếp cần thiết sản xuất 1 đơn vị sản phẩm và đơn giá của một đơn vị thời gian lao động trực tiếp.

Công thức xác định mức chi phí nhân công trực tiếp:

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Định mức chi phí} & & \text{Định mức thời} & & \text{Định mức đơn giá} \\ \text{nhân công trực} & = & \text{gian để SX hoàn} & \times & \text{cho 1 giờ công lao} \\ \text{tiếp cho 1ĐVSP} & & \text{thành 1 ĐVSP} & & \text{động trực tiếp} \end{array}$$

- *Định mức chi phí sản xuất chung.*

Chi phí sản xuất chung thường được chia thành định phí và biến phí. Do đó, khi xây dựng định mức chi phí sản xuất chung, kế toán có thể xây dựng

định mức cho từng loại biến phí và định phí nhằm tạo điều kiện thuận lợi cho việc đánh giá tình hình thực hiện các dự toán chi phí sau này.

Chi phí sản xuất chung thường là chi phí gián tiếp, do vậy trong quá trình xây dựng định mức cần lựa chọn tiêu chuẩn phân bổ hợp lý để phân bổ định mức chi phí chung cho từng đối tượng chịu chi phí. Tiêu chuẩn phân bổ hợp lý có thể là khối lượng sản phẩm sản xuất, tổng số giờ công lao động trực tiếp, tổng giờ máy hoặc phân bổ theo chi phí NVLTT.

Công thức xác định:

$$\begin{array}{rcc} \text{Định mức chi phí} & & \text{Tổng biến phí} & & \text{Tổng định phí} \\ \text{sản xuất chung} & = & \text{sản xuất chung} & + & \text{sản xuất chung} \\ \text{trong kỳ} & & \text{trong kỳ} & & \text{trong kỳ} \end{array}$$

Xây dựng định mức chi phí có vai trò rất quan trọng trong hoạt động kinh doanh của DN. Là cơ sở để doanh nghiệp lập dự toán hoạt động đồng thời giúp cho các nhà quản lý kiểm soát hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp vì chi phí định mức là tiêu chuẩn, cơ sở để đánh giá.

1.2.2.2. Xây dựng dự toán chi phí trong các doanh nghiệp sản xuất.

Dự toán là một trong những công cụ được các nhà quản lý DN sử dụng trong việc hoạch định và kiểm soát các hoạt động của đơn vị. Dự toán cung cấp cho DN thông tin về toàn bộ kế hoạch kinh doanh của DN một cách có hệ thống và đảm bảo việc thực hiện các mục tiêu đã đề ra. Lập dự toán giúp cho các nhà quản trị DN chủ động trong việc khai thác cũng như huy động các nguồn lực sẵn có, là căn cứ để đánh giá kết quả thực hiện sau này.

* Căn cứ xây dựng dự toán: Để lập dự toán sản xuất kinh doanh hàng năm của DN có tính khả thi, nhà quản trị cần dựa vào các căn cứ sau:

- Hệ thống định mức chi phí tiêu chuẩn của DN.
- Các bản dự toán SXKD của các kỳ kinh doanh năm trước
- Phân tích các điều kiện hiện có của DN và biến động của thị trường

* Quy trình lập dự toán chi phí sản xuất:

Căn cứ vào kế hoạch chung của toàn DN, nhà quản trị DN giao cho từng cấp quản lý trong nội bộ DN xây dựng dự toán SXKD. Các đơn vị cơ sở căn cứ vào đặc điểm hoạt động và yêu cầu quản lý cụ thể của mình, nghiên cứu tình hình thị trường và những nhân tố ảnh hưởng đến quá trình SXKD để lập dự toán về các chỉ tiêu quản lý. Quản trị DN căn cứ vào các dự toán chi tiết của các cấp quản lý có cơ sở, xây dựng hệ thống dự toán SXKD hàng năm của DN.

* Phương pháp lập dự toán sản xuất

+ *Dự toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp*: Chi phí NVL trực tiếp bị ảnh hưởng bởi nhân tố sản lượng sản phẩm cần sản xuất, số lượng NVL tiêu hao cho 1 đơn vị sản phẩm và đơn giá NVL xuất dùng. Như vậy khối lượng sản phẩm cần sản xuất càng cao thì chi phí NVL trực tiếp càng lớn và ngược lại. Khi lập dự toán chi phí NVL trực tiếp, ngoài việc chú ý đến các yếu tố ảnh hưởng nói trên Doanh nghiệp còn cần xem xét đến lượng NVL mua vào, tồn kho đầu kỳ và cuối kỳ NVL. Xác định dự toán chi phí NVL trực tiếp theo công thức:

$$\begin{array}{l} \text{Dự toán Chi} \\ \text{phí NVL} \\ \text{trực tiếp} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Sản lượng} \\ \text{SP cần} \\ \text{sản xuất} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Định mức} \\ \text{NVL tiêu} \\ \text{hao/ đvSP} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Định mức giá} \\ \text{cho 1 đơn vị} \\ \text{NVL xuất dùng} \end{array}$$

+ *Dự toán chi phí nhân công trực tiếp*.

Dự toán chi phí nhân công trực tiếp là việc dự kiến về tiền lương và các khoản trích theo lương của công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm. Để dự kiến cơ nhân công trực tiếp cần căn cứ vào định mức thời gian lao động lao động trực tiếp để sản xuất hoàn thành một sản phẩm, sản lượng sản phẩm cần sản xuất và đơn giá 1 giờ công lao động trực tiếp.

Doanh nghiệp khi lập dự toán chi phí nhân công trực tiếp nhằm giúp nhà quản lý Doanh nghiệp có kế hoạch chủ động trong việc sử dụng lao động

trực tiếp, huy động nhân công trực tiếp đáp ứng nhu cầu, có thể tránh được lãng phí chi phí; làm cơ sở cho việc phân tích ảnh hưởng của chi phí nhân công đối với chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm. Căn cứ lập dự toán chi phí nhân công trực tiếp là khối lượng sản phẩm cần sản xuất, định mức thời gian sản xuất 1 đơn vị sản phẩm và đơn giá giờ công trực tiếp sản xuất sản phẩm.

$$\begin{array}{cccc}
 \text{Dự toán chi} & \text{Dự toán} & \text{Định mức} & \text{Đơn giá} \\
 \text{phí nhân công} & = & \text{lượng SP} & \text{thời gian SX} & \text{giờ công} \\
 \text{trực tiếp} & & \text{sản xuất} & \text{hoàn thành 1 SP} & \text{trực tiếp}
 \end{array}$$

+ Dự toán chi phí sản xuất chung

Chi phí sản xuất chung trong Doanh nghiệp được chia thành biến phí sản xuất chung và định phí sản xuất chung. Khi lập dự toán cần tính riêng biến phí và định phí sau đó tổng hợp lại để xác định dự toán chi phí sản xuất chung.

- Đối với định phí sản xuất chung do có xu hướng ổn định giữa các kỳ nên căn cứ vào số liệu của các năm đã qua, kế toán sẽ lập dự toán cho năm kế hoạch.

$$\begin{array}{ccc}
 \text{Dự toán định} & \text{Định phí sản} & \\
 \text{phí sản xuất} & = & \text{xuất chung} & \text{Tỷ lệ tăng(giảm)} \\
 \text{X} & & & \text{định phí SXC} \\
 \text{chung} & & \text{thực tế Kỳ trước} & \text{dự kiến}
 \end{array}$$

- Dự toán biến phí sản xuất chung: Lập dự toán biến phí SXC được hiện tương tự như dự toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, dự toán chi phí nhân công trực tiếp.

$$\begin{array}{l} \text{Dự toán biến phí sản} \\ \text{xuất chung} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Định mức biến phí} \\ \text{SXC để sản xuất} \\ \text{hoàn thành 1 ĐVSP} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Số lượng sản xuất} \\ \text{theo dự toán} \end{array}$$

Trường hợp biến phí SXC 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.

Như vậy, dự toán về định phí sản xuất chung là tổng hợp của biến phí sản xuất chung dự toán và định phí sản xuất chung dự toán.

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

+ *Dự toán chi phí bán hàng và quản lý doanh nghiệp*: bao gồm việc tính toán các khoản chi phí ước tính sẽ phát sinh trong kỳ kế hoạch ở lĩnh vực ngoài sản xuất. Dự toán này là bảng tổng hợp các dự toán chi phí ở các khâu bán hàng và quản lý. Tùy thuộc vào đặc điểm của từng doanh nghiệp mà thiết kế dự toán này cho phù hợp với yêu cầu quản trị.

- ♦ *Đối với biến phí bán hàng và quản lý doanh nghiệp*: Việc lập dự toán biến phí bán hàng và quản lý doanh nghiệp thường sử dụng phương pháp thống kê kinh nghiệm. Dựa trên cơ sở tỷ lệ biến phí bán hàng và quản lý doanh nghiệp trên biến phí trực tiếp trong và ngoài khâu sản xuất ở các kỳ kế toán trước để xác định tỷ lệ biến phí bán hàng và quản lý doanh nghiệp giữa các kỳ.

- ♦ *Đối với định phí bán hàng và quản lý doanh nghiệp*:

Đối với các yếu tố định phí bán hàng và quản lý doanh nghiệp bắt buộc, căn cứ vào định phí bán hàng và quản lý doanh nghiệp hàng năm chia đều cho 4 quý để xác định định phí bán hàng và quản lý doanh nghiệp từng quý.

Đối với các yếu tố định phí bán hàng và quản lý doanh nghiệp tùy ý, căn cứ vào hành động nhà quản trị xác định thời điểm chi tiêu để tính vào chi phí cho kỳ kế toán thích hợp.

1.2.3. Thu thập và hệ thống hóa thông tin thực hiện về chi phí sản xuất kinh doanh và tính chi phí đơn vị để phục vụ yêu cầu quản trị doanh nghiệp.

Theo quan niệm của tác giả, đứng trên góc độ quản trị doanh nghiệp: Kế toán quản trị là một bộ phận cung cấp thông tin cho nhà quản trị trong việc đưa ra các quyết định kinh doanh. Do đó, kế toán quản trị không chỉ thu thập các thông tin tổng hợp do kế toán tài chính cung cấp mà còn thu thập các thông tin chi tiết theo yêu cầu quản trị. Mặt khác, tùy thuộc vào nhu cầu thông tin khác nhau mà kế toán quản trị tổ chức thu thập, hệ thống hóa thông tin đáp ứng yêu cầu thông tin của nhà quản trị doanh nghiệp. Do đó, để thu nhận, xử lý và cung cấp thông tin thực hiện trong KTQT, bên cạnh việc kế thừa các thông tin do KTTC cung cấp, KTQT cần tổ chức tốt các nội dung: Tổ chức hệ thống chứng từ kế toán và hạch toán ban đầu, tổ chức hệ thống tài khoản phục vụ KTQT trên cơ sở kế thừa các thông tin do kế toán tài chính cung cấp, tổ chức hệ thống sổ KTQT và tổ chức hệ thống báo cáo KTQT.

Một là, tổ chức khâu hạch toán ban đầu

Hạch toán ban đầu thông qua việc lập các chứng từ kế toán là khâu đầu tiên của mọi hệ thống kế toán khi thu thập thông tin thực hiện phục vụ cho KTQT. Việc ghi chép các nghiệp vụ kinh tế phát sinh liên quan đến chi phí một cách cụ thể, đầy đủ, chính xác vào các chứng từ ban đầu sẽ giúp cho các khâu kế toán tiếp theo được tiến hành thuận lợi, nhờ đó mà nhanh chóng có được các thông tin cần thiết đảm bảo yêu cầu phù hợp và hữu ích. Tùy thuộc vào yêu

cầu thông tin chi tiết về chi phí, giá thành, chi phí bán hàng, chi phí quản lý DN mà KTQT doanh nghiệp tổ chức chứng từ ban đầu một cách hợp lý.

+ Đối với chi phí liên quan trực tiếp đến một đối tượng tập hợp chi phí (chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp) thì lập chứng từ riêng cho từng loại sản phẩm (đối tượng tập hợp chi phí là từng loại sản phẩm), từng công việc hay đơn đặt hàng (trường hợp đối tượng tập hợp chi phí là đơn đặt hàng). Bao gồm các chứng từ: Lệnh sản xuất, Phiếu xuất kho vật tư, bảng chấm công, phiếu xác nhận sản phẩm/công việc hoàn thành, bảng tính lương và các khoản trích theo lương...

+ Đối với chi phí liên quan đến nhiều đối tượng tập hợp chi phí (thường là các chi phí phục vụ quản lý sản xuất) thì tổ chức chứng từ theo từng yếu tố chi phí để tập hợp được chi phí theo từng yếu tố, theo địa điểm phát sinh chi phí (phân xưởng, bộ phận sản xuất...), sau đó lựa chọn tiêu chuẩn phân bổ thích hợp để xác định chi phí này cho từng loại sản phẩm, từng đối tượng theo yêu cầu QTDN.

Hai là, tổ chức tài khoản kế toán để tập hợp chi phí và tính chi phí đơn vị.

Để đáp ứng yêu cầu thu thập thông tin quá khứ phục vụ cho các tình huống ra quyết định liên quan đến chi phí, giá thành sản phẩm và trên cơ sở mục đích và yêu cầu quản lý chi tiết đối với từng đối tượng để mở các tài khoản chi tiết tương ứng với các chỉ tiêu để chi tiết hóa các tài khoản của KTTC và theo dõi chi tiết từng đối tượng kế toán.

Nội dung và kết cấu của các tài khoản chi tiết mở theo từng tài khoản tổng hợp tương ứng cũng được dựa theo nội dung, kết cấu của các tài khoản tổng hợp nhưng mang nội dung của từng chỉ tiêu chi tiết.

Chế độ kế toán mới áp dụng cho các doanh nghiệp vừa và nhỏ theo thông tư 133/2016/TT-BTC ngày 26/8/2016 có tính mở và tính linh hoạt rất cao trong việc mở tài khoản chi tiết. Việc mở chi tiết tài khoản kế toán chi tiết tới cấp mấy là hoàn toàn phụ thuộc vào yêu cầu sử dụng thông tin của các nhà

quản trị mà KTQT doanh nghiệp quyết định thiết kế cho phù hợp, đáp ứng được yêu cầu cung cấp thông tin.

Để tập hợp chi phí và tính chi phí đơn vị, kế toán sử dụng TK 154 “ Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang” mở chi tiết tùy thuộc yêu cầu quản lý doanh nghiệp. Để tập hợp chi phí phát sinh và tính chi phí đơn vị, kế toán có thể áp dụng những phương pháp sau:

* Phương pháp trực tiếp: Áp dụng cho trường hợp chi phí sản xuất phát sinh có liên quan trực tiếp đến từng đối tượng kế toán tập hợp chi phí riêng biệt. Theo phương pháp này chi phí của đối tượng nào được tập hợp cho đối tượng đó do vậy tính chính xác của phương pháp rất cao.

* Phương pháp phân bổ gián tiếp: Áp dụng cho trường hợp chi phí phát sinh liên quan đến nhiều đối tượng tập hợp chi phí sản xuất, không tổ chức ghi chép ban đầu chi phí sản xuất phát sinh riêng cho từng đối tượng được. Trong trường hợp này, phải tập hợp chi phí sản xuất phát sinh chung cho nhiều đối tượng theo từng nơi phát sinh chi phí, sau đó lựa chọn tiêu chuẩn phân bổ thích hợp để phân bổ khoản mục chi phí này cho từng đối tượng chịu chi phí. Doanh nghiệp có thể sử dụng một trong các tiêu thức phân bổ: Giờ công, ngày công, giờ máy hoạt động, diện tích sử dụng...Tuy nhiên độ chính xác của phương pháp này không cao.

* Phương pháp xác định chi phí đơn vị (giá thành sản phẩm)

Để có những thông tin hữu ích cho các nhà quản trị, doanh nghiệp cần phải có phương pháp xác định chi phí đúng đắn, hiện đại phù hợp với doanh nghiệp để cung cấp thông tin về chi phí phục vụ cho việc tính giá thành và xác định giá bán hiệu quả. Để kế toán phân bổ chi phí một cách đầy đủ và chính xác thì DN cần có phương pháp kế toán phù hợp với điều kiện thực tế nhằm cung cấp thông tin cho nhà quản trị để đưa ra quyết định. Những phương pháp xác định chi phí phổ biến hiện nay bao gồm: phương pháp chi phí thực tế,

phương pháp chi phí dựa trên hoạt động (ABC) và phương pháp chi phí mục tiêu.

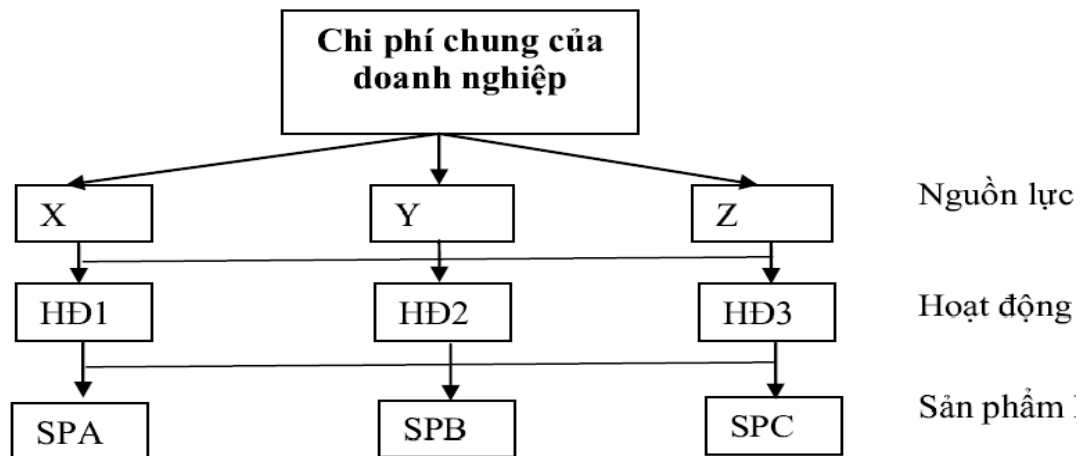
- *Phương pháp chi phí thực tế (phương pháp chi phí truyền thống):* Phương pháp chi phí thực tế xác định CPSX sản phẩm trên cơ sở CPNVLTT, CPNCTT và CPSXC thực tế phát sinh tính cho khối lượng sản phẩm hoàn thành. Khi quá trình sản xuất chỉ tạo ra một loại sản phẩm thì toàn bộ chi phí phát sinh liên quan đến sản phẩm đều là chi phí trực tiếp và được tính thẳng cho sản phẩm mà không phải ước tính tỷ lệ phân bổ. Trong trường hợp này, việc áp dụng phương pháp sẽ cung cấp thông tin giá thành chính xác nhất. Tuy nhiên, khi quá trình sản xuất tạo ra nhiều loại sản phẩm thì độ chính xác và tính khách quan của giá thành xác định theo phương pháp này sẽ giảm đi vì trong CPSXC sẽ có chi phí gián tiếp làm giá thành sản phẩm không sát với thực tế và do CPSXC được phân bổ cho từng sản phẩm dựa trên một tỷ lệ chi phí chung định trước với tiêu thức phân bổ là số giờ lao động trực tiếp, số giờ máy, doanh thu sản phẩm...nên không có độ chính xác cao. Vì vậy, phương pháp này được áp dụng chủ yếu trong hệ thống KTTC, KTQTCP sẽ sử dụng thông tin giá thành của KTTC để phân tích, đánh giá và điều chỉnh kế hoạch hoạt động, dự toán chi phí cho kỳ sau.

- *Phương pháp xác định chi phí theo hoạt động (ABC):* Theo cách truyền thống, chi phí SXC được phân bổ dựa trên một tỷ lệ chi phí chung định trước với tiêu thức phân bổ là số giờ máy chạy, chi phí nhân công trực tiếp... Tuy nhiên, đối với các đơn vị có xu hướng CPSXC ngày càng chiếm tỷ trọng lớn, mà chủ yếu là chi phí cố định, thì tiêu thức lựa chọn như trên không còn phù hợp. Hơn nữa, việc chỉ dựa trên một cơ sở phân bổ cho tất cả các khoản CPSXC có được điểm tiêu hao khác nhau dẫn đến việc phân bổ không chính xác. Từ đó dẫn đến thông tin giá thành sản phẩm không chính xác, không đem lại hiệu quả trong việc định giá bán sản phẩm cạnh tranh. Vì vậy, cần có nhiều tiêu thức phân bổ chi phí cho nhiều loại chi phí khác nhau. Phương

pháp xác định chi phí hoạt động trên cơ sở thời gian (Time- Driven Activity-Based Costing) còn gọi là phương pháp ABC ra đời.

Phương pháp chi phí dựa trên hoạt động là quá trình phân bổ chi phí một cách đầy đủ tới sản phẩm hoặc đối tượng chịu chi phí cuối cùng. Phương pháp này cho phép chi phí được phân bổ tới sản phẩm dựa trên những hoạt động thực tế và nguồn lực được tiêu dùng trong sản xuất, bán hàng... Phương pháp ABC quan tâm đến tất cả các khoản chi phí của doanh nghiệp, trong khi đó phương pháp chi phí thực tế thường không quan tâm đến những chi phí ngoài sản xuất như: Chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp, chi phí nghiên cứu và phát triển.

Sơ đồ 1.3: Kế toán chi phí dựa trên hoạt động (ABC)



Phương pháp ABC dựa trên cơ sở là các hoạt động đã hoàn thành (sản xuất sản phẩm, kiểm tra chất lượng sản phẩm, hoạt động sửa chữa máy móc...) của DN để xác định chi phí. Do vậy DN cần tập hợp các chi phí phát sinh theo từng hoạt động, sau đó phân bổ cho từng đối tượng tính giá thành theo tiêu thức hợp lý. Giá thành sản phẩm theo phương pháp ABC bao gồm cả chi phí sản xuất kinh doanh và các chi phí gián tiếp như chi phí bán hàng, chi phí quản lý. Phương pháp ABC sử dụng một hệ thống các tiêu thức phân bổ được xây dựng trên cơ sở phân tích chi tiết mối quan hệ nhân quả giữa chi phí

phát sinh cho từng hoạt động và mức độ tham gia của từng hoạt động vào quá trình sản xuất kinh doanh, không sử dụng một tiêu thức phân bổ như phương pháp truyền thống. Vì vậy, phương pháp này sẽ cung cấp thông tin giá thành chính xác và hợp lý hơn so với phương pháp kế toán chi phí truyền thống, giúp các nhà quản trị đưa ra những quyết định chính xác, có hiệu quả cao.

Để tính giá thành sản phẩm theo ABC, trước tiên phải xác định được các hoạt động tạo ra sản phẩm đó. Trong quá trình sản xuất, một hoạt động có thể tham gia sản xuất nhiều loại sản phẩm vì thế cần phân bổ chi phí của hoạt động đó cho các sản phẩm. ABC phân bổ chi phí từ các hoạt động vào giá thành sản phẩm theo mức độ tiêu dùng hoạt động của sản phẩm. Dựa vào tiêu thức phân bổ chi phí hoạt động, ABC xác định mức phân bổ chi phí hoạt động đến các sản phẩm, dịch vụ theo công thức:

$$\text{Mức phân bổ chi phí hoạt động } i = \frac{\text{Chi phí hoạt động } i}{\text{Tổng số tiêu thức phân bổ của hoạt động } i}$$

Dựa vào mức tiêu dùng hoạt động thực tế sản xuất sản phẩm và mức phân bổ chi phí của từng hoạt động để tính ra chi phí của một hoạt động được phân bổ vào giá thành.

$$\begin{array}{l} \text{Chi phí của hoạt} \\ \text{động } i \text{ phân bổ} \\ \text{cho sản phẩm } J \end{array} = \begin{array}{l} \text{Mức phân} \\ \text{bổ chi phí} \\ \text{hoạt động } i \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Số lượng tiêu thức} \\ \text{phân bổ của hoạt động } i \\ \text{tính cho sản phẩm } J \end{array}$$

Giá thành sản phẩm được xác định bằng cách tổng cộng chi phí của tất cả các hoạt động phân bổ cho sản phẩm. Có bao nhiêu hoạt động sẽ có bấy nhiêu tiêu thức phân bổ. Phương pháp ABC sử dụng nhiều tiêu thức phân bổ như trên, đem lại độ chính xác cao nhưng cũng tốn kém chi phí hơn so với các phương pháp truyền thống vì phải đầu tư thời gian, thiết bị và nhân lực để đo lường các tác nhân chi phí hoạt động. Có thể đo lường bằng cách trực tiếp

phòng vấn bộ phận sản xuất, trực tiếp quan sát các hoạt động để thấy được hoạt động tham gia vào quá trình sản xuất như thế nào và mối quan hệ nhân quả mà nó sản xuất ra.

Như vậy, với quy trình tập hợp và phân bổ chi phí gián tiếp qua hai giai đoạn đã tạo ra những lợi thế khi áp dụng ABC như:

- + Chuyển CPSXC từ chi phí gián tiếp thành chi phí trực tiếp theo từng hoạt động nhờ đó giá thành sản phẩm xác định được chính xác.

- + Cung cấp thông tin về chi phí về các hoạt động để đề xuất các giải pháp cải tiến quy trình, cắt giảm chi phí thông qua loại bỏ những hoạt động không tạo ra giá trị, gia tăng, tìm kiếm những hoạt động có chi phí thấp nhất.

- + Cung cấp thông tin chi phí để đo lường hiệu quả hoạt động một cách chính xác.

Mặc dù phương pháp chi phí theo hoạt động có nhiều ưu điểm vượt trội so với các phương pháp xác định chi phí truyền thống song trên thực tế việc triển khai theo mô hình ABC gặp không ít khó khăn. Các doanh nghiệp sử dụng ABC đều gặp khó khăn như: mô hình ABC khó áp dụng trên toàn DN, không phù hợp với DN, sử dụng mô hình gây tốn kém, lãng phí chi phí, trình độ quản lý cũng như cơ sở vật chất không đảm bảo cho việc ứng dụng mô hình ABC.

Phương pháp chi phí mục tiêu:

Mô hình chi phí mục tiêu có nguồn gốc từ các nước phát triển. Đó là tổng thể các phương pháp, công cụ quản trị cho phép đạt được mục tiêu chi phí và mục tiêu hoạt động ở giai đoạn thiết kế và kế hoạch hóa sản phẩm mới. Tính giá theo chi phí mục tiêu là một trong các phương pháp hiện đại trong kế toán quản trị.

Thực chất, đây là phương pháp lập kế hoạch lợi nhuận và quản trị chi phí áp dụng chủ yếu cho những sản phẩm có quy trình sản xuất riêng biệt. Mục tiêu của phương pháp này là tập trung vào lập kế hoạch CPSX sản phẩm

trong giai đoạn nghiên cứu thiết kế và triển khai hơn là nỗ lực cắt giảm chi phí trong giai đoạn sản xuất. Vì thế phương pháp này bắt đầu bằng việc xác định chi phí tối đa đối với một sản phẩm mới rồi sau đó tiến hành triển khai thiết kế mô hình sản xuất sản phẩm mẫu có khả năng tối đa hóa lợi nhuận trong phạm vi chi phí tối đa cho phép.

Phương pháp chi phí mục tiêu được áp dụng ở nhiều các doanh nghiệp sản xuất hàng công nghệ cao của Nhật Bản như Nissan, Toyota, Matsushita... nhằm cắt giảm chi phí, tăng khả năng cạnh tranh với đối thủ.

Chi phí mục tiêu được tiến hành song song với các bước của quy trình chế tạo sản phẩm. Với mỗi bước của quy trình chế tạo sản phẩm, chi phí mục tiêu thực hiện nội dung khác nhau.

Các bước xác định chi phí mục tiêu

- *Bước 1: Xác định giá bán mục tiêu*
- *Bước 2: Xác định và thiết kế quy trình sản xuất.*
- *Bước 3: Xác định chi phí mục tiêu*
- *Bước 4: Thiết kế giá trị*
- *Bước 5: Tiến hành sản xuất.*

Điểm khác biệt giữa phương pháp chi phí mục tiêu và phương pháp chi phí truyền thống là việc xác lập chi phí mục tiêu không chỉ quan tâm đến điều kiện sản xuất mà còn chú ý đến cả lợi nhuận mục tiêu. Chi phí mục tiêu được xem là giới hạn chi phí để đạt được hiệu quả sản xuất mong muốn. Sau khi xác định được chi phí mục tiêu, nhà quản trị phải tổ chức quản trị chi phí theo từng giai đoạn của quy trình sản xuất từ khâu thiết kế đến khâu sản xuất, từ khâu kế hoạch đến khâu tổ chức thực hiện, làm sao cho chi phí thực tế không vượt quá chi phí mục tiêu.

Có thể thấy, đối với kế toán quản trị chi phí trong giai đoạn nghiên cứu, thiết kế triển khai sản phẩm, phương pháp chi phí mục tiêu là phương pháp phù hợp và có thể đem lại hiệu quả tốt nhất.

Tính chi phí đơn vị

Dựa vào chi phí sản xuất đã tập hợp được cho từng đối tượng chịu chi phí, kế toán xác định chi phí đơn vị dựa trên phương pháp tính giá thành như sau:

+ Tính giá thành theo phương pháp giá thành toàn bộ

Phương pháp tính giá thành toàn bộ là phương pháp mà toàn bộ chi phí liên quan đến quá trình sản xuất sản phẩm được tính vào giá thành của sản phẩm hoàn thành.

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

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Giá thành sản} & & \text{CP nguyên vật} & & \text{CP nhân công} & & \text{CP sản xuất} \\ & & & = & & + & & + \\ \text{phẩm} & & \text{liệu trực tiếp} & & \text{trực tiếp} & & \text{Chung} \end{array}$$

Tính giá thành theo phương pháp toàn bộ cung cấp số liệu cho các doanh nghiệp lập các báo cáo tài chính theo quy định song xét về góc độ quản trị thì phương pháp này không đáp ứng được yêu cầu cho các nhà quản trị trong việc lập các kế hoạch linh hoạt đáp ứng nhu cầu thông tin về chi phí đơn vị trong các tình huống quy mô sản xuất khác nhau đặc biệt là khi các DN sản xuất phải đương đầu với sự cạnh tranh gay gắt về giá trong việc tìm kiếm thị trường. Bên cạnh đó, trong giá thành sản phẩm có tính đến chi phí sản xuất chung, đây là loại chi phí chung nên việc lựa chọn tiêu thức phân bổ rất khó đảm bảo tính chính xác. Điều này có thể ảnh hưởng đến quyết định kinh tế của nhà quản trị. Do vậy tính giá thành theo phương pháp trực tiếp sẽ khắc phục được hạn chế trên.

+ Tính giá thành theo biến phí

Tính giá thành theo biến phí 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.

Giá thành sản phẩm hoàn thành bao gồm:

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Giá thành} & & \text{Biến phí nguyên} & & \text{Biến phí nhân} & & \text{Biến phí sản} \\ & & & = & & + & & + \\ \text{sản phẩm} & & \text{vật liệu trực tiếp} & & \text{công trực tiếp} & & \text{xuất chung} \end{array}$$

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

Tính giá thành theo phương pháp trực tiếp được sử dụng nhiều trong kế toán quản trị 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 hòa vốn, ra quyết định trong điều kiện năng lực sản xuất nhàn rỗi.....

+ Giá thành sản xuất theo biến phí có phân bổ hợp lý chi phí cố định

Giá thành sản phẩm hoàn thành bao gồm toàn bộ biến phí sản xuất tính cho sản phẩm hoàn thành và một phần định phí sản xuất được phân bổ trên cơ sở mức hoạt động thực tế so với mức hoạt động theo công suất thiết kế.

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Giá thành} & & \text{Biến phí} & & \text{Định phí} & & \text{Mức hoạt động} \\ & & & = & & + & \text{thực tế} \\ & & & & & & \text{theo công suất} \\ \text{sản phẩm} & & \text{Sản xuất} & & \text{Sản xuất} & & \end{array}$$

+ Giá thành theo biến phí của sản phẩm tiêu thụ

Bao gồm toàn bộ biến phí (biến phí sản xuất, biến phí bán hàng, biến phí QLDN) tính cho sản phẩm tiêu thụ.

Giá thành sản phẩm tiêu thụ bao gồm:

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Giá thành} & & \text{Giá thành SX} & & \text{Biên phí} & & \text{Biên phí} \\ & = & & + & & + & \\ \text{sản phẩm} & & \text{Theo biên phí} & & \text{bán hàng} & & \text{QLDN} \end{array}$$

+ Giá thành toàn bộ của sản phẩm tiêu thụ.

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

Ba là, Tổ chức hệ thống sổ kế toán để thu thập thông tin thực hiện về chi phí, phục vụ yêu cầu quản trị doanh nghiệp.

Để thu thập thông tin thực hiện về chi phí nhằm phục vụ cho yêu cầu của nhà quản trị kế toán cần sử dụng hệ thống các sổ kế toán chi tiết về chi phí. Nội dung của sổ kế toán chi tiết chi phí phải đảm bảo theo dõi được chi tiết từng khoản mục chi phí, yếu tố chi phí kết hợp với việc nhận dạng chi phí biến đổi và chi phí cố định. Phân tích được chi phí theo từng đối tượng tập hợp chi phí đã xác định sẽ phù hợp với yêu cầu cung cấp thông tin chi tiết về chi phí để vừa phục vụ yêu cầu quản lý chi phí đáp ứng yêu cầu xác định kết quả từng hoạt động, từng mặt hàng... phù hợp với việc hạch toán ban đầu và theo yêu cầu của nhà quản trị. Hệ thống sổ KTQT cần được thiết kế cụ thể mẫu sổ với số lượng các chỉ tiêu cụ thể theo nhu cầu thông tin cần cung cấp, được sắp xếp theo trình tự hợp lý và khoa học nhằm đảm bảo thông tin cung cấp cho nhà quản trị là đầy đủ, dễ hiểu, dễ kiểm tra đối chiếu.

- Sổ chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, sổ chi phí nhân công trực tiếp phục vụ cho nhu cầu quản trị DN thì ngoài các yếu tố giống như sổ chi tiết chi phí SXKD theo hướng dẫn của thông tư 133/2016/TT-BTC, cần bổ sung thêm các chỉ tiêu về dự toán, định mức.

- Sổ chi phí sản xuất chung cần bổ sung thêm cả chỉ tiêu về chi phí biến đổi, chi phí cố định

- Thẻ (bảng) tính giá thành sản phẩm cũng cần bổ sung thêm chỉ tiêu về dự toán, định mức.

Bốn là, Tổ chức hệ thống báo cáo

Để giúp các nhà quản trị thực hiện chức năng kiểm soát, các kế toán viên KTQT phải sử dụng toàn bộ các số liệu chi tiết về chi phí trên các sổ kế toán liên quan để thiết lập hệ thống báo cáo bao gồm các báo cáo thường xuyên, báo cáo định kỳ, báo cáo nhanh, báo cáo đột xuất... Trong đa số các báo cáo thực hiện, KTQT nên vừa trình bày các thông tin thực hiện, vừa trình bày các thông tin về dự toán (kế hoạch) tương ứng để đảm bảo so sánh những kết quả thực tế đạt được với dự toán, liệt kê tất cả những sự khác biệt giữa thực hiện với dự toán để giúp các nhà QTDN đánh giá tình hình thực hiện kế hoạch (dự toán). Việc tổ chức các báo cáo KTQT cần đảm bảo các yêu cầu:

Thông tin trên các báo cáo phải được phân chia thành các chỉ tiêu phù hợp với các tiêu chuẩn đánh giá thông tin trong mỗi tình huống quyết định khác nhau.

Số lượng các chỉ tiêu trên báo cáo phải đáp ứng được yêu cầu kiểm soát và hoạch định chính sách của nhà quản trị; các chỉ tiêu phải có quan hệ chặt chẽ, logic với nhau và được sắp xếp theo một trình tự khoa học đảm bảo tiện lợi cho quá trình sử dụng thông tin. Các chỉ tiêu trên báo cáo thực hiện nên được phân bổ theo loại sản phẩm, mặt hàng hoặc theo khu vực, thời gian, bộ phận.

Thông tin về chi phí trong các báo cáo KTQT, đặc biệt là báo cáo kết quả cần phải phân tích chi phí thành biến phí và định phí.

Hình thức, kết cấu báo cáo cần đa dạng, linh hoạt, tùy thuộc vào tiêu chuẩn đánh giá thông tin trong mỗi báo cáo phục vụ cho từng tình huống cụ thể. Báo cáo của KTQT được thiết lập chi tiết theo các thông tin cần thiết cho nhà quản trị, mặt khác các thông tin chi tiết này còn tùy thuộc vào các đặc điểm kinh tế kỹ thuật cụ thể của từng ngành nghề, vào từng quy mô, theo các lĩnh vực xem xét. Như vậy, sẽ có rất nhiều báo cáo bộ phận khác nhau với các tác dụng

khác nhau trong DN. Nhà QTDN cần căn cứ vào nhu cầu thông tin cần thiết cho công tác quản trị và các đặc điểm của từng DN để thiết kế báo cáo quản trị cần thiết, phù hợp và có hiệu quả.

1.2.4. Phân tích thông tin chi phí phục vụ cho việc quản lý và ra quyết định kinh doanh của các nhà quản trị trong doanh nghiệp sản xuất

1.2.4.1. Phân tích đánh giá tình hình thực hiện các dự toán, các định mức chi phí tại DN.

Để cung cấp thông tin về chi phí một cách đầy đủ cho các nhà quản trị DN, làm cơ sở để ra quyết định kinh doanh đúng đắn, kế toán tiến hành đánh giá chung tình hình thực hiện dự toán về chi phí và phân tích một số nội dung khác có liên quan như phân tích tình hình thực hiện dự toán trên một số khoản mục và yếu tố chi phí chủ yếu. Bằng cách thiết lập hệ thống hóa các chỉ tiêu phân tích nhằm đánh giá tình hình thực hiện dự toán chi phí SXKD cả về “lượng” và “giá”, tình hình biến động của từng khoản mục, để so sánh giữa các kỳ cũng như so sánh với dự toán, từ đó phát hiện các chênh lệch giữa dự toán và thực tế, tiếp đó xem xét ảnh hưởng của các nhân tố và các nguyên nhân trong bản thân từng nhân tố. Mỗi loại biến động của khoản mục chi phí lại được phân tích chi tiết theo biến động về giá và biến động về lượng.

** Phân tích biến động về khoản mục chi phí nguyên vật liệu trực tiếp*

Biến động CPNVLTT 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 phẩm thực tế. Biến động về CPNVLTT có thể là do giá cả, chất lượng hoặc cũng có thể là do trình độ của công nhân...

Phân tích biến động về lượng:

$$\text{Ảnh hưởng về lượng đến chi phí NVLTT} = \left(\begin{array}{c} \text{Lượng NVLTT thực tế} \\ - \\ \text{Lượng NVLTT dự toán} \end{array} \right) \times \begin{array}{c} \text{Đơn giá NVLTT dự toán} \end{array}$$

- Phân tích biến động giá

$$\text{Ảnh hưởng về giá đến chi phí NVLTT} = \left(\begin{array}{c} \text{Đơn giá NVLTT thực tế} \\ - \\ \text{Đơn giá NVLTT dự toán} \end{array} \right) \times \begin{array}{c} \text{Lượng NVLTT Thực tế} \end{array}$$

** Phân tích biến động khoản mục chi phí nhân công trực tiếp*

Biến động CPNCTT là chênh lệch giữa chi phí nhân công thực tế phát sinh với chi phí nhân công dự toán cho khối lượng sản phẩm thực tế. Sự biến động này chủ yếu là ảnh hưởng của nhân tố đơn giá và năng suất lao động trực tiếp. Khoản vượt trội so với định mức là nhỏ thì chênh lệch là tốt và ngược lại.

Biến động về lượng lao động trực tiếp là chênh lệch giữa số giờ lao động thực tế và số giờ lao động dự toán cho khối lượng sản phẩm thực tế, tính theo đơn giá nhân công dự toán. Nếu biến động lượng lao động tăng thể hiện số giờ lao động thực tế đã sử dụng nhiều quá mức so với dự toán, làm tăng CPNCTT và ngược lại.

Biến động về giá lao động là chênh lệch giữa giá thực tế và dự toán giá nhân công, tính cho khối lượng sản phẩm sản xuất thực tế. Nếu biến động giá nhân công tăng, thể hiện giá nhân công thực tế cao hơn so dự toán, làm tăng CPNCTT và ngược lại.

- Phân tích ảnh hưởng nhân tố lượng:

$$\begin{array}{l} \text{Ảnh hưởng} \\ \text{của thời gian lao} \\ \text{động đến CPNCTT} \end{array} = \left(\begin{array}{cc} \text{Thời gian} & \text{Thời gian} \\ \text{Lao động} & - \text{Lao động} \\ \text{thực tế} & \text{dự toán} \end{array} \right) \times \begin{array}{l} \text{Đơn giá} \\ \text{NCTT} \\ \text{dự toán} \end{array}$$

- Phân tích ảnh hưởng nhân tố giá

$$\begin{array}{l} \text{Ảnh hưởng} \\ \text{về giá đến chi} \\ \text{phí NCTT} \end{array} = \left(\begin{array}{cc} \text{Đơn giá} & \text{Đơn giá} \\ \text{NCTT} & - \text{NCTT} \\ \text{thực tế} & \text{dự toán} \end{array} \right) \times \begin{array}{l} \text{Thời gian} \\ \text{lao động} \\ \text{thực tế} \end{array}$$

** Phân tích biến động khoản mục chi phí sản xuất chung.*

Chi phí sản xuất chung được phân ra thành biến phí sản xuất chung và định phí sản xuất chung. Biến động chi phí sản xuất chung có thể xác định

bằng cách so sánh giữa tổng chi phí sản xuất chung thực tế phát sinh và dự toán, được gọi là tổng biến động CPSXC.

Tổng biến động CPSXC chịu sự tác động biến động của các CPSXC khả biến và những CPSXC bất biến.

$$\begin{array}{rcccl} \text{Biến động} & & \text{Định phí} & & \text{Định phí} \\ \text{định phí sản} & = & \text{sản xuất chung} & - & \text{sản xuất chung} \\ \text{xuất chung} & & \text{thực tế} & & \text{dự toán} \end{array}$$

$$\begin{array}{rcccl} \text{Biến động} & & \text{Biến phí} & & \text{Biến phí} \\ \text{biến phí sản} & = & \text{SXC} & - & \text{SXC theo} \\ \text{xuất chung} & & \text{thực tế} & & \text{dự toán} \end{array}$$

** Phân tích biến động chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp.*

Phân tích biến động biến phí bán hàng, biến phí quản lý doanh nghiệp và định phí bán hàng, định phí quản lý doanh nghiệp tương tự như phân tích định phí SXC và biến phí SXC. Lấy số thực tế trừ đi số dự toán từ đó doanh nghiệp xác định được lượng biến động của các khoản chi phí và tìm ra nguyên nhân.

1.2.4.2. Phân tích mối quan hệ chi phí-khối lượng- lợi nhuận

Chi phí được phân loại theo mối quan hệ với mức độ hoạt động thành biến phí và định phí nhằm giúp nhà quản trị doanh nghiệp nhận diện và kiểm soát các khoản chi phí làm sao để sử dụng tiết kiệm biến phí và sử dụng có hiệu quả các khoản định phí. Lý thuyết mối quan hệ giữa chi phí - khối lượng- lợi nhuận được nghiên cứu và ứng dụng rất nhiều trong thực tế để phục vụ cho việc ra các quyết định điều chỉnh chi phí, khối lượng, giá cả nhằm tối đa hóa lợi nhuận..

Phương trình kinh tế cơ bản:

$$\begin{aligned}
\text{Tổng lợi nhuận} &= \text{Doanh thu} - \text{Chi phí} \\
&= \text{Doanh thu} - \text{Tổng biến phí} - \text{Tổng định phí} \\
&= (\text{Giá bán đvsp} \times \text{Sản lượng sp}) - (\text{biến phí đvsp} \times \\
&\quad \text{sản lượng sp}) - \text{tổng định phí}
\end{aligned}$$

Nhìn vào phương trình trên ta thấy mối quan hệ giữa các yếu tố chi phí, khối lượng và lợi nhuận. Lợi nhuận của DN sẽ chịu ảnh hưởng bởi các yếu tố giá bán, lãi trên biến phí đvsp, tổng định phí. Khi thay đổi một trong các yếu tố này, sẽ ảnh hưởng đến lợi nhuận của DN, khi đó nhà quản trị phải lựa chọn phương án kinh doanh tối ưu nhất dựa trên sự phân tích các yếu tố này.

$$\text{Lãi trên biến phí} = \text{Tổng định phí} + \text{lợi nhuận}$$

Từ phương trình này cho thấy, với giả định khi nghiên cứu về mối quan hệ chi phí - khối lượng - lợi nhuận, tổng định phí luôn không đổi ở mọi mức độ hoạt động. Như vậy muốn tối đa hóa lợi nhuận cần tối đa hóa lãi trên biến phí. Khi ấy thay đổi của lợi nhuận sẽ do sự thay đổi của lãi trên biến phí và tổng định phí:

$$\Delta \text{Lợi nhuận} = \Delta \text{lãi trên biến phí} - \Delta \text{Tổng định phí}$$

Việc xác định thay đổi của chi phí cố định thường không khó khăn, chỉ cần dựa vào kết quả phân loại chi phí theo phương án kinh doanh để xác định phần chênh lệch giữa các phương án khác nhau.

- Phân tích điểm hòa vốn: Điểm hòa vốn là điểm mà tại đó doanh thu cân bằng với chi phí (gồm cả định phí và biến phí), hoặc là điểm mà tại đó tổng số dư đảm phí đúng bằng tổng định phí. Phân tích điểm hòa vốn là bước đầu của phân tích CPV. Doanh nghiệp xác định được sản lượng hòa vốn và doanh thu hòa vốn, cứ mỗi một sản phẩm bán ra sau điểm hòa vốn sẽ đem lại lợi nhuận cho doanh nghiệp. Từ đó nhà quản trị chủ động huy động nguồn lực để đạt được mục tiêu lợi nhuận.

- Ngoài phân tích điểm hòa vốn thì phân tích CPV còn cung cấp những thông tin có giá trị liên quan đến cách ứng xử chi phí tại các mức tiêu thụ khác nhau, bao gồm:

- Phân tích mức sản lượng cần thiết để đạt mức lợi nhuận mong muốn.
- Phân tích sự ảnh hưởng của thay đổi chi phí biến đổi, chi phí cố định đến lợi nhuận.
- Phân tích sự thay đổi của giá bán đến lợi nhuận.

1.2.4.3. Phân tích thông tin phục vụ cho việc ra quyết định ngắn hạn

Trên cơ sở phân loại thông tin thích hợp và thông tin không thích hợp liên quan đến các phương án đang xem xét để giải quyết các tình huống ra quyết định ngắn hạn như: Quyết định tự sản xuất hay mua ngoài linh kiện/thiết bị; quyết định tiếp tục sản xuất kinh doanh hay loại bỏ một mặt hàng hay một bộ phận; Chấp nhận hay từ chối một đơn đặt hàng đặc biệt; Các quyết định trong điều kiện năng lực sản xuất bị giới hạn

KẾT LUẬN CHƯƠNG 1

Kế toán quản trị là một bộ phận của hệ thống kế toán ở doanh nghiệp, phục vụ thiết thực cho công tác quản lý, điều hành sản xuất kinh doanh của các nhà quản trị doanh nghiệp trong việc ra quyết định kinh doanh, kiểm soát quản lý kinh doanh. Để kế toán quản trị phát huy được vai trò và chức năng của mình đối với doanh nghiệp thì mỗi doanh nghiệp cần phải xây dựng thiết kế cho mình một hệ thống KTQT phù hợp, trong đó trọng tâm là kế toán quản trị chi phí.

Chương 1 của luận văn đã đi sâu tìm hiểu và giải quyết các vấn đề cơ bản như sau:

- Khái niệm, bản chất của KTQT chi phí.
- Vai trò của kế toán quản trị chi phí trong quản trị doanh nghiệp
- Các cách phân loại chi phí trong DNSX.
- Xây dựng định mức, lập dự toán chi phí SXKD trong doanh nghiệp.
- Kế toán chi phí và tính chi phí đơn vị
- Phân tích đánh giá tình hình thực hiện các dự toán, các định mức chi phí tại DN
- Phân tích mối quan hệ chi phí-khối lượng- lợi nhuận
- Phân tích thông tin chi phí phục vụ cho việc ra quyết định.

Đây là những cơ sở lý luận làm tiền đề cho việc phản ánh thực trạng KTQT chi phí tại Công ty TNHH thương mại MiDo, từ đó tìm ra những giải pháp hoàn thiện KTQT chi phí tại Công ty.

CHƯƠNG 2

THỰC TRẠNG KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ TẠI

CÔNG TY TNHH THƯƠNG MẠI MIDO

2.1. TỔNG QUAN VỀ CÔNG TY TNHH THƯƠNG MẠI MIDO

2.1.1 Quá trình hình thành và phát triển của Công ty TNHH thương mại MIDO

Công ty TNHH thương mại MIDO trước đây là cơ sở may gia công tại địa chỉ số 10 đường Lý Thường Kiệt- Phố Hàn Thuyên- Phường Nam Bình- Tỉnh Ninh Bình. Sau nhiều năm tổ chức hoạt động dưới dạng xí nghiệp may, năm 2013 Công ty TNHH thương mại MIDO bắt đầu chính thức được thành lập. Đây là công ty chuyên gia công các mặt hàng may mặc. Quy mô ban đầu của Công ty còn khá nhỏ, kể cả Công ty chỉ có hơn 80 nhân viên, địa bàn hoạt động của Công ty còn nhỏ, nằm giữa khu dân cư đông người cộng với số vốn còn ít ỏi, làm việc trong điều kiện hết sức khó khăn thiếu thốn . Đến năm 2007, Việt Nam lại rơi vào tình trạng khủng hoảng kinh tế nặng nề, khiến cho Công ty gặp nhiều khó khăn về nguồn vốn, về khách hàng vì khách hàng của Công ty ban đầu chỉ là những Doanh nghiệp nhỏ, lẻ trong nước và nguồn thu chủ yếu lúc đó chỉ là bán NVL phục vụ cho may mặc. Để tồn tại trên thị trường cạnh tranh khốc liệt và đáp ứng nhu cầu của thị trường, Công ty đã không ngừng thay đổi, xây dựng chiến lược cho riêng mình, trong đó trọng tâm đầu tư vào nguồn nhân lực chất lượng cao, có tay nghề, không ngừng đổi mới trang thiết bị công nghệ hiện đại vào để có những sản phẩm chất lượng. Từ năm 2013 đến năm 2015 sản lượng của Công ty không ngừng tăng lên.

Giấy chứng nhận kinh doanh số 2700676728 do Sở Kế hoạch và Đầu tư Thành phố Ninh Bình cấp ngày 25/11/2013.

Địa chỉ: Đường 1A – Phố Phúc Trì – Phường Nam Thành - TP Ninh Bình

Tên gọi: CÔNG TY TNHH THƯƠNG MẠI MIDO

Tên giao dịch: MIDO TRADE COMPANY LIMITED

Vốn Điều lệ: 12 tỷ đồng

Điện thoại: (84-229) 3864 668 – 3 775 168

Fax: (84-229) 3770 318

Số tài khoản VND / VND Account number: 2311121333999

Số TK (USD)/ USD Account number: 2311100210005

Tại: Ngân hàng TMCP Quân Đội Chi Nhánh Tam Điệp Ninh Bình

Mã số thuế/Tax Code: 2700 676728

Đại diện bởi : Bà Đinh Thị Hồng Thịnh Chức vụ: Giám đốc

- Tổng số cán bộ công nhân viên là gần 500 người trong đó 359 lao động nữ, bộ phận nghiệp vụ, độ tuổi trung bình từ 22 đến 37 tuổi trong đó :
- Lao động gián tiếp : 46
 - + Trình độ Đại học : 15
 - + Trình độ cao đẳng : 11
 - + Trình độ THCN : 20
- Công nhân sản xuất : 433

Hiện nay công ty có hệ thống kho nguyên phụ liệu trung tâm với diện tích 1000 m² gồm kho nguyên phụ liệu và kho thành phẩm. Sản phẩm của công ty đã có mặt ở nhiều quốc gia Châu Á, Châu Âu như Hàn quốc, Đài Loan, Nhật... cùng với hệ thống trang thiết bị máy may, thêu hiện đại. Trong suốt quá trình xây dựng và phát triển doanh nghiệp luôn đổi mới, đầu tư trang thiết bị may chuyên dụng hiện đại, hoàn thiện cơ cấu tổ chức để luôn đạt mức tăng trưởng và kim ngạch xuất khẩu cao.

Cho đến nay có thể nói Công ty đã và đang khẳng định mình trên thị trường là một đơn vị đang hoạt động có hiệu quả, luôn thực hiện đầy đủ các

nghĩa vụ đối với nhà nước, tìm tòi những hướng đi mới trong việc nâng cao chất lượng sản phẩm, nâng cao thu nhập cho người lao động.

Để có cái nhìn toàn diện hơn về công ty ta có thể xem những con số mà công ty đã đạt được trong những năm qua.

Bảng 2.1:

**TÌNH HÌNH TÀI CHÍNH CỦA CÔNG TY TNHH THƯƠNG MẠI MIDO
TRONG NHỮNG NĂM GẦN ĐÂY**

Đvt: Đồng

Chỉ tiêu	2014	2015	2016
Tổng nguồn vốn	12.305.829.349	27.198.784.531	30.254.232.164
Vốn chủ sở hữu	139.558.970	280.649.574	321.528.890
Nợ vay ngắn hạn	12.166.270.379	26.918.134.957	29.932.703.274
Tổng doanh thu	10.759.606.061	26.209.591.278	29.078.850.905
Lợi nhuận trước thuế	1.657.781.087	2.019.632.800	2.192.460.150
Số lượng lao động	414	450	479
Thu nhập bình quân	4.050.000	4.375.000	4.730.000

(Nguồn: Phòng kế toán Công ty TNHH thương mại MIDO)

Nhìn vào bảng chỉ tiêu ta thấy, mặc dù trong những năm qua kinh tế thế giới luôn có nhiều biến động làm ảnh hưởng đến nền kinh tế trong nước, Công ty cũng gặp nhiều khó khăn nhất định nhưng doanh thu của Công ty vẫn liên tục tăng qua các năm.

Doanh thu và lợi nhuận của Công ty qua các năm 2014, 2015, 2016 không ngừng tăng, đây là kết quả đáng mừng cho những nỗ lực của Công ty. Sự tăng lên của doanh thu chứng tỏ doanh nghiệp không ngừng cải tiến mẫu mã, chất lượng sản phẩm để đáp ứng nhu cầu ngày càng cao của người tiêu dùng, đẩy mạnh công tác gia công xuất khẩu các hàng may mặc chủ đạo như quần âu, áo jacket... mở rộng thị trường tiêu thụ. Thu nhập bình quân

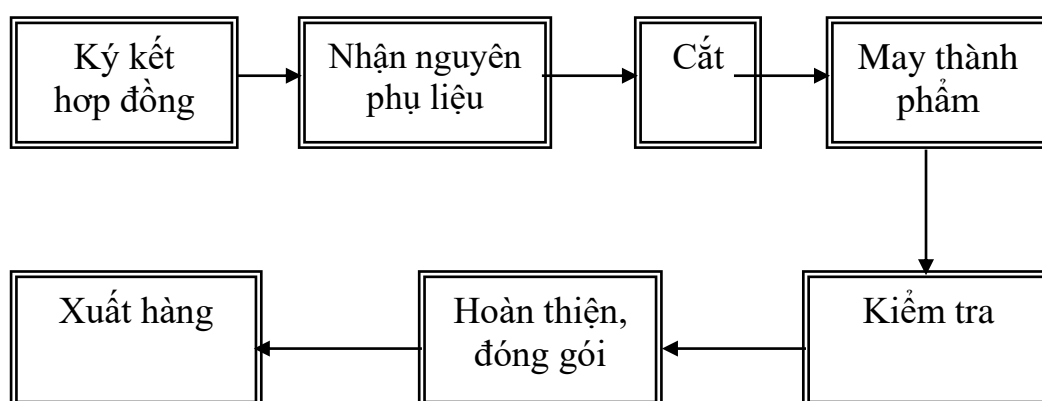
người/tháng tăng qua các năm, cho thấy doanh nghiệp ngày càng quan tâm tới đời sống, phúc lợi của người lao động.

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

Với tính đặc thù của sản phẩm may mặc nên Công ty tổ chức sản xuất theo dây chuyền công nghệ khép kín. Quy trình may là một quy trình chuyển hóa nguyên liệu vải các loại thành các loại sản phẩm may mặc. Quá trình chuyển hóa này được thực hiện theo quy trình công nghệ chế biến kiểu liên tục. Nguyên vật liệu chính được đưa vào quá trình sản xuất một lần ngay từ đầu, nguyên vật liệu phụ tham gia vào sản xuất ở các giai đoạn tiếp theo. Khi có hợp đồng may gia công xuất khẩu, Công ty nhận nguyên liệu và các loại vải, phụ liệu của khách hàng chuyển đến và tiến hành may gia công dựa trên cơ sở sự thống nhất về định mức tiêu hao nguyên liệu của phòng kế hoạch. Nguyên vật liệu bao gồm Vải, chỉ, cúc, khoá, túi PE, thùng catton...

Quy trình thực hiện hợp đồng gia công may hàng xuất khẩu theo sơ đồ

2.1



Sơ đồ 2.1: Quy trình thực hiện hợp đồng

- Ký kết hợp đồng: Trên cơ sở các nghiên cứu về thị trường, khách hàng, giá cả... và các điều kiện hiện có của công ty, phòng marketing có nhiệm vụ soạn thảo và ký kết hợp đồng với khách hàng. Sau khi soạn thảo xong hợp đồng,

cán bộ phụ trách trình lên cho trưởng phòng kế hoạch xem xét và kiểm tra lại và trình lên cho giám đốc kí.

- Lập kế hoạch sản xuất: Sau khi ký kết hợp đồng gia công sẽ tiến hành lập kế hoạch sản xuất cho đơn hàng đó. Trên cơ sở các tài liệu kỹ thuật do các cán bộ gửi sang, phòng kỹ thuật phối hợp với các cán bộ định mức kỹ thuật của phòng kế hoạch lập định mức tiêu hao nguyên phụ liệu, số lượng sản phẩm sản xuất ra trong tháng, quý từ đó lên kế hoạch nhập nguyên phụ liệu, kế hoạch sản xuất theo sự chỉ đạo của trưởng phòng kế hoạch, sau đó trình Giám đốc ký duyệt.

- Nhận nguyên phụ liệu: Sau khi nguyên phụ liệu được nhập về kho, các cán bộ tại phòng kho vận tiến hành nhận hàng, đối chiếu với bảng kê khai hàng hóa để kiểm tra số lượng, chất lượng hàng thực nhập và thông báo cho các cán bộ mặt hàng biết để họ làm bảng cân đối giữa nguyên phụ liệu nhập về và kế hoạch sản xuất, sau đó trình lên Giám đốc phê duyệt.

- Cắt: Ở giai đoạn này nguyên liệu chính chủ yếu là vải các loại, gồm các công việc như: phân khổ vải, trải vải, đánh số và cắt vải thành các bán thành phẩm để cung cấp cho giai đoạn công nghệ chế biến tiếp theo. Do nguyên vật liệu được tham gia một lần ngay từ đầu và có giá trị lớn nên đòi hỏi kỹ thuật cắt đảm bảo độ chính xác về các thông số, về kích cỡ quy định nếu không sẽ gây thiệt hại lớn, ảnh hưởng đến chất lượng sản phẩm, đến chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm của Công ty.

- May thành phẩm: Tổ trưởng nhận bán thành phẩm từ bên cắt phải kiểm tra lại trước khi đưa vào chuyền. Kiểm tra đầy đủ số lượng, chất lượng bán thành phẩm. Căn cứ vào lao động, trang thiết bị có trong chuyền để bố trí sắp xếp cho phù hợp với năng lực của công nhân, đảm bảo cho dây chuyền sản xuất được nhịp nhàng, hiệu quả. Bao gồm các công việc như: may chi tiết, lắp ráp chính, may lót, may chính, cuối cùng may ghép thành sản phẩm

- Kiểm tra, đóng gói

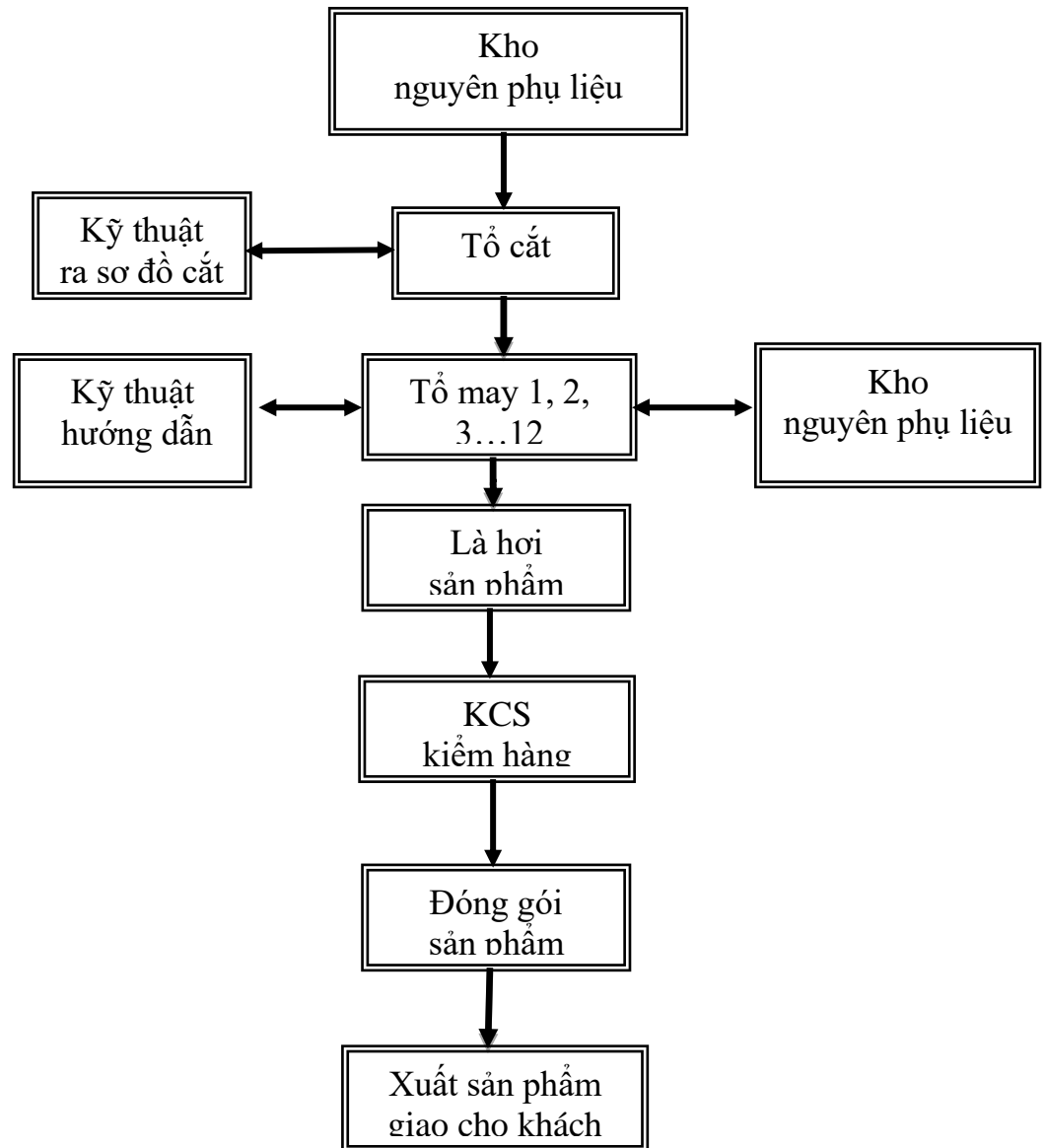
- Xuất hàng: Sau khi sản xuất xong lô hàng, các cán bộ mặt hàng thông báo cho bên đối tác về thời gian giao hàng để tiến hành xuất khẩu. Công ty Mido chủ yếu xuất khẩu hàng theo điều kiện giá CIF cảng Hải Phòng nên công ty không phải thuê tàu và mua bảo hiểm cho hàng hóa. Các cán bộ tại phòng xuất khẩu của công ty tiến hành thực hiện nghiệp vụ xuất khẩu:

- + Kiểm tra LC
- + Xin giấy phép xuất khẩu
- +Làm thủ tục hải quan
- + Giao hàng tại cảng

Đây là quy trình chung cho hàng gia công may mặc. Tùy thuộc vào đặc điểm của từng đơn hàng khác nhau sẽ có thêm những công việc cụ thể để hoàn chỉnh đơn hàng theo yêu cầu của từng khách hàng. Quá trình sản xuất bắt đầu từ khi nhận được các tài liệu bên khách hàng cung cấp, may mẫu sản phẩm, bấm giờ theo công đoạn, xuất nguyên liệu cho tổ cắt, xuất phụ liệu cho các tổ may, cho đến hoàn thiện sản phẩm, kiểm tra đối chiếu với hàng mẫu và cuối cùng là đóng gói chuyển cho khách hàng. Quy trình sản xuất được diễn ra theo trình tự như sơ đồ 2.2

Sơ đồ 2.2:

QUY TRÌNH SẢN XUẤT

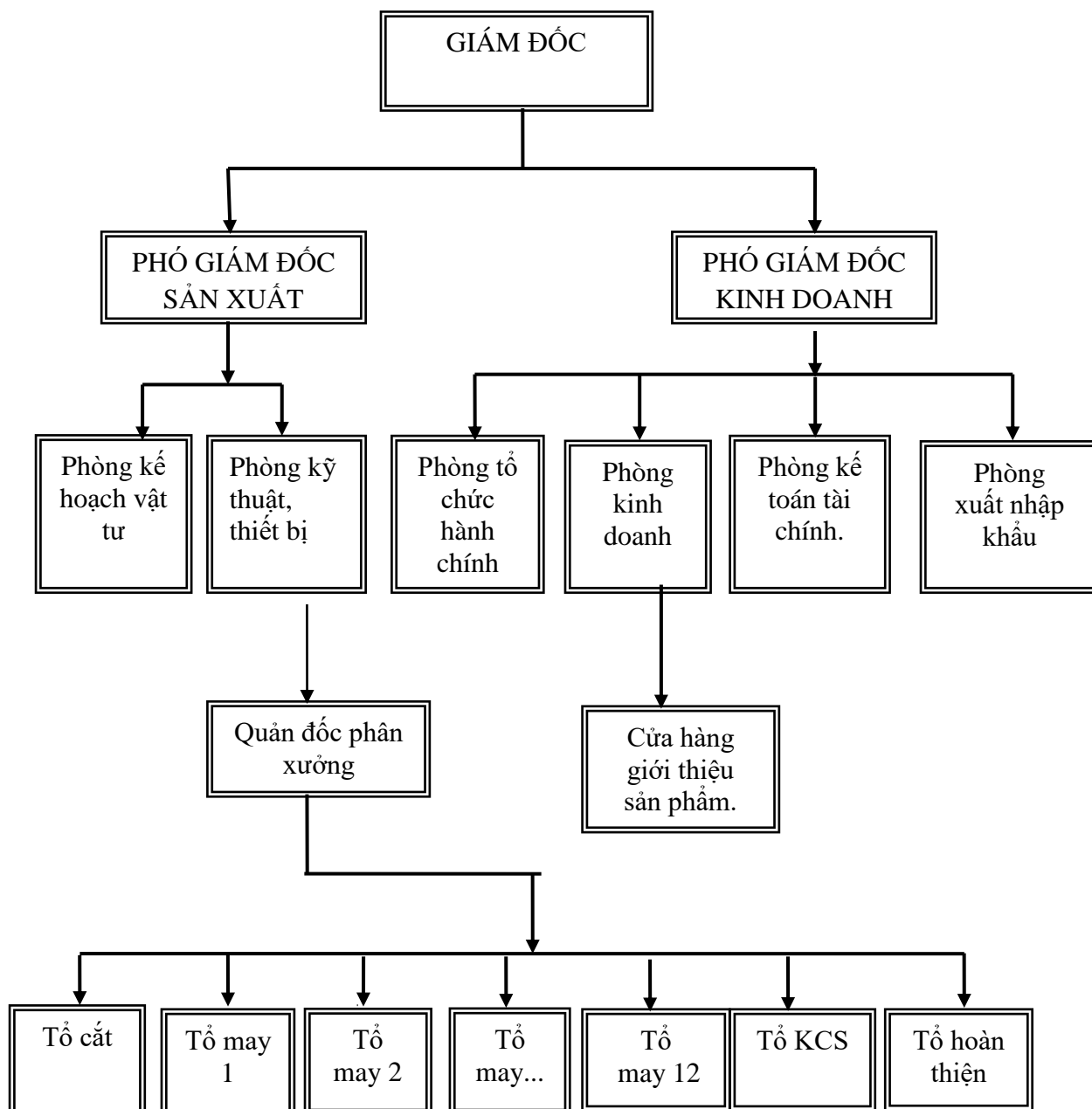


2.1.3. Đặc điểm bộ máy quản lý tại Công ty TNHH thương mại MIDO

- Bộ máy quản lý tại Công ty TNHH thương mại MIDO được tổ chức theo phương pháp “Trực tuyến - Chức năng”. Đây là cơ cấu tổ chức đảm bảo được sự lãnh đạo thống nhất từ trên xuống dưới và phát huy được năng lực chuyên môn của các phòng ban chức năng nhằm nâng cao hiệu quả sản xuất ở các phân xưởng. Tuy không bố trí quá nhiều nhân viên quản lý song hoạt

động của Công ty lại khá hiệu quả. Điều này đã chứng tỏ đội ngũ cán bộ quản lý của Công ty thật sự có năng lực.

Sơ đồ 2.3: SƠ ĐỒ BỘ MÁY QUẢN LÝ



Chức năng, quyền hạn của các chức danh, phòng ban trong Công ty.

*** Giám đốc.**

Giám đốc Công ty là người đại diện cho Công ty về quyền lợi, nghĩa vụ sản xuất kinh doanh của Công ty theo quy định hiện hành. Giám đốc là người có quyết định cao nhất trong Công ty. Có các quyền và nghĩa vụ:

- Quyết định các vấn đề hàng ngày của công ty
- Tổ chức thực hiện kế hoạch kinh doanh, dự án đầu tư, ký kết các hợp đồng kinh tế
- Tuyển dụng lao động, bổ nhiệm, miễn nhiệm các chức danh trong công ty
- Quyết định lương và phụ cấp cho công nhân viên

*** Phó Giám đốc.**

Phó giám đốc là người được giám đốc ủy quyền, thay mặt giám đốc giải quyết các vấn đề thuộc quyền hạn và trách nhiệm của mình. Các phó giám đốc đều dưới quyền giám đốc, chịu sự chỉ đạo trực tiếp từ giám đốc và chịu trách nhiệm trước giám đốc về phần việc được giao phó.

Phó giám đốc sản xuất chịu trách nhiệm về những phần việc liên quan đến sản xuất và kỹ thuật... nhằm sản xuất có hệ thống, năng suất và hiệu quả.

Phó giám đốc kinh doanh chịu trách nhiệm những phần việc liên quan đến kinh doanh và các phòng ban như: phòng hành chính, phòng kinh doanh, cửa hàng giới thiệu sản phẩm... nhằm quản lý tiêu thụ tốt hàng hóa và tăng doanh thu cho Công ty.

*** Các phòng ban chuyên môn nghiệp vụ.**

Các phòng ban chuyên môn nghiệp vụ của Công ty có chức năng tham mưu và giúp việc cho ban giám đốc, trực tiếp điều hành theo chức năng chuyên môn chịu sự chỉ đạo của ban giám đốc.

- **Phòng kế hoạch vật tư** chịu trách nhiệm lập kế hoạch sản xuất theo dõi các mã hàng, làm thủ tục xuất hàng, vận chuyển hàng, quản lý kho hàng

của Công ty. Phòng này còn chịu trách nhiệm chi phối kế hoạch sản xuất cho các phân xưởng và kế hoạch vật tư đến các tổ sản xuất, nhập nguyên phụ liệu, xuất thành phẩm đúng với tác nghiệp và hợp đồng với khách hàng.

- **Phòng kỹ thuật KCS, thiết bị** chịu trách nhiệm toàn bộ về kỹ thuật của các lô hàng mà Công ty sản xuất ra trước ban giám đốc. Ngoài ra, phòng này còn chịu trách nhiệm thiết kế, thử chế mẫu mã theo kế hoạch sản xuất; xây dựng tác nghiệp đường chuyền công nghệ cho các đơn hàng sản xuất; chịu trách nhiệm về kỹ thuật của sản phẩm cuối cùng và kiểm soát quá trình sản xuất, kiểm soát và quản lý các thiết bị sản xuất, ứng dụng khoa học công nghệ mới vào sản xuất.

- **Phòng tổ chức hành chính** có chức năng xây dựng phương án kiện toàn bộ máy tổ chức trong Công ty, quản lý nhân sự, thực hành công tác hành chính quản trị, giải quyết các chế độ, chính sách cho cán bộ CNV trong Công ty.

Ngoài ra, phòng này còn thực hiện bổ nhiệm, miễn nhiệm, thuyên chuyển, sát hạch, thưởng phạt của cán bộ CNV; tuyển lao động và có kế hoạch đào tạo lao động mới, quản lý hồ sơ lao động toàn Công ty.

- **Phòng kế toán tài chính** chịu trách nhiệm toàn bộ phần kế toán của Công ty, lập kế hoạch quản lý và sử dụng nguồn tài chính của công ty, phân tích hoạt động kinh tế, tổ chức công tác hạch toán kế toán theo đúng chế độ kế toán thống kê và chế độ quản lý tài chính của Nhà nước.

Phòng kế toán tài chính phải chịu trách nhiệm về số liệu kế toán thống kê của Công ty. Hàng tháng, quý, năm phòng kế toán tài chính phải báo cáo kịp thời cho ban quản trị về kết quả sản xuất kinh doanh của Công ty.

- **Phòng kinh doanh tổng hợp** có trách nhiệm xác định mục tiêu, phương hướng hoạt động sản xuất kinh doanh của Công ty sao cho hiệu quả tốt nhất có thể. Phòng này có trách nhiệm về công tác bán hàng của công ty,

xây dựng phương án sản xuất kinh doanh, tham gia ký kết các hợp đồng kinh tế, quản lý và giám sát công tác giới thiệu sản phẩm của công ty.

- **Phòng xuất nhập khẩu** có trách nhiệm làm thủ tục về thanh toán xuất nhập khẩu và các thủ tục hải quan.

- **Quản đốc phân xưởng** có trách nhiệm chính là nhận kế hoạch sản xuất từ bộ phận kế hoạch sau đó lập kế hoạch cho từng tổ và đôn đốc các tổ sản xuất theo đúng kế hoạch cả về số lượng, chất lượng và mẫu mã.

Quản đốc phân xưởng chịu trách nhiệm trước ban lãnh đạo Công ty về toàn bộ hoạt động của phân xưởng.

- **Tổ cắt** có trách nhiệm nhận nguyên liệu từ kho nguyên liệu của Công ty và cắt bán thành phẩm theo đúng yêu cầu kỹ thuật trong kế hoạch sản xuất do quản đốc phân xưởng bàn giao. Sau khi đã cắt xong thì kiểm tra và bàn giao cho các tổ may để hoàn thiện sản phẩm.

- **Các tổ may 1, 2, 3 ...12** có trách nhiệm nhận bán thành phẩm mà tổ cắt bàn giao và may hoàn thiện sản phẩm như thiết kế và đúng kế hoạch.

2.1.4. Đặc điểm bộ máy kế toán và chính sách kế toán áp dụng tại Công ty TNHH thương mại MIDO

2.1.4.1 Tổ chức bộ máy kế toán

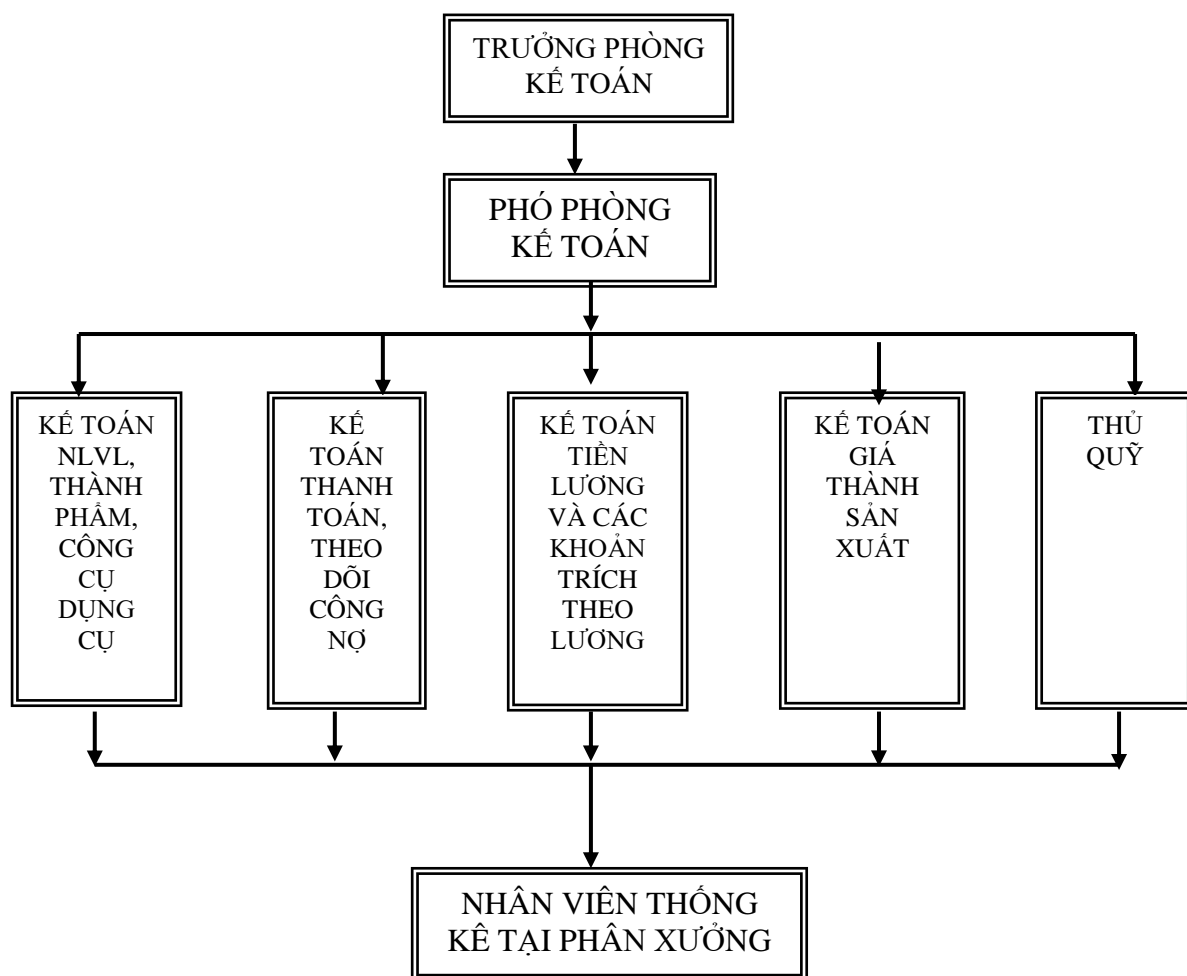
Xuất phát từ đặc điểm tổ chức sản xuất và quản lý của Công ty, để phù hợp với điều kiện và trình độ quản lý, Công ty tổ chức bộ máy kế toán theo hình thức tập trung. Các phân xưởng sản xuất không tổ chức bộ máy kế toán riêng mà chỉ bố trí các nhân viên thống kê phân xưởng làm nhiệm vụ hướng dẫn kiểm tra công tác ghi chép, vào sổ sách các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong phạm vi phân xưởng, cuối tháng chuyển chứng từ về phòng kế toán trong doanh nghiệp.

- *Sơ đồ tổ chức bộ máy kế toán*

Công ty có bộ máy kế toán gọn nhẹ, đảm bảo tính thống nhất trong toàn Công ty, thuận tiện cho việc ứng dụng kế toán máy, đảm bảo kịp thời cung cấp thông tin cho việc quản lý toàn Công ty.

Sơ đồ 2.4:

SƠ ĐỒ TỔ CHỨC BỘ MÁY KẾ TOÁN



Chức năng nhiệm vụ của từng bộ phận.

• **Trưởng phòng kế toán (Kế toán trưởng)**

Là người quản lý và chịu trách nhiệm cao nhất trong phòng. Có nhiệm vụ tham mưu cho Phó giám đốc kinh doanh, xây dựng và kiểm toán hệ thống

quản lý tài chính – kế toán phù hợp với các quy định của pháp luật và đặc điểm của Công ty.

Có nhiệm vụ tổ chức phân công công việc trong phòng, hướng dẫn hạch toán, kiểm tra việc tính toán, ghi chép tình hình hoạt động của Công ty theo chế độ, chính sách tài chính kế toán đã quy định.

- **Phó phòng kế toán (Kế toán tổng hợp)**

Kiểm tra đối chiếu số liệu báo cáo kế toán, lập báo cáo tài chính – thống kê chính xác, trung thực.

Phụ trách công việc tính giá thành vào cuối tháng, căn cứ vào báo cáo của kế toán, tiến hành tập hợp chi phí và tính giá thành cho từng sản phẩm.

Phân tích tình hình doanh thu, chi phí, hiệu quả sản xuất kinh doanh nhằm đưa ra các biện pháp cải tiến có hiệu quả.

Định kỳ tiến hành lập các báo cáo kế toán.

Được ủy quyền giải quyết các công việc khi kế toán trưởng vắng mặt.

- **Kế toán NLVL, CCDC.**

Kế toán phần hành này có trách nhiệm theo dõi chi tiết về vật tư, phản ánh tổng hợp số liệu về tình hình kinh doanh số mua vào, bán ra NLVL vật tư, tính giá thành nguyên vật liệu, kiểm tra việc cung ứng nguyên vật liệu.

Kiểm tra việc chấp hành các chế độ bảo quản nhập, xuất NLVL; định mức dự trữ, định mức tiêu hao. Xác định rõ số lượng và giá trị NLVL tiêu hao để phân bổ cho từng đối tượng SP để tính giá thành.

- **Kế toán thanh toán và theo dõi công nợ**

Tổ chức thực hiện các quy định về chứng từ, thủ tục hạch toán vốn bằng tiền.

Phối hợp với bộ phận kế toán có liên quan, kiểm tra tính đầy đủ, hợp pháp các hoá đơn chứng từ đầu vào, đầu ra đảm bảo phù hợp theo quy định của nhà nước.

Hạch toán các bút toán liên quan đến thu, chi tiền mặt, tiền gửi. Phản ánh kịp thời các khoản thu, chi vốn bằng tiền.

Thực hiện việc kiểm tra đối chiếu số liệu thường xuyên (cuối mỗi ngày và cuối tháng) với thủ quỹ để bảo đảm giám sát chặt chẽ vốn bằng tiền.

Hàng ngày căn cứ vào các chứng từ mua bán, phiếu thu, phiếu chi. Kế toán có nhiệm vụ hạch toán chi tiết và tổng hợp công nợ phải thu, phải trả với người mua, người bán với Công ty

- **Kế toán tiền lương và các khoản trích theo lương**

Kế toán phần hành này chịu trách nhiệm phản ánh kịp thời, chính xác, rõ ràng các nghiệp vụ thanh toán tiền lương và các khoản trích theo lương như BHXH, BHYT, KPCĐ, BHTN theo quy định hiện hành.

Hướng dẫn kiểm tra các nghiệp vụ tại tổ, thực hiện đầy đủ các chứng từ ghi chép ban đầu về tiền lương, ở các sổ sách cần thiết hạch toán tiền lương và các khoản trích theo lương đúng chế độ, đúng phương pháp, và đảm bảo quyền lợi cho người lao động.

Lập báo cáo tiền lương đúng quy định.

- **Kế toán giá thành sản xuất**

Thực hiện việc hạch toán chi phí, tổng hợp chi phí và tính giá thành sản xuất vào cuối tháng. Kế toán tiến hành tập hợp chi phí theo đối tượng tập hợp chi phí phù hợp với đối tượng tính giá thành. Căn cứ vào các số dư, số phát sinh của các tài khoản tập hợp chi phí để lập bảng tính giá thành sản phẩm, hạng mục sản phẩm một cách chính xác kịp thời.

- **Thủ quỹ**

Quản lý tiền tệ của Công ty, báo cáo tình hình tồn quỹ hàng ngày cho lãnh đạo phòng, được quyề yêu cầu xuất trình các chứng từ cần thiết liên quan và có thể từ chối thu chi đối với trường hợp bất hợp lệ. Phối hợp với kế toán tiền mặt tiến hành kiểm kê quỹ tiền mặt cuối năm.

Kiểm tra các giấy tạm ứng, yêu cầu giải trừ các báo cáo tạm ứng, yêu cầu người liên quan ký xác nhận nợ tạm ứng.

2.1.4.2. Đặc điểm vận dụng chế độ kế toán, chính sách kế toán

❖ Chính sách kế toán áp dụng tại Công ty

- Hình thức kế toán áp dụng: Sử dụng hình thức kế toán Nhật kí chung.
- Niên độ kế toán: được xác định theo năm (bắt đầu từ ngày 1/1/N và kết thúc vào ngày 31/12/N)
- Kỳ kế toán: theo tháng.
- Kế toán tổng hợp hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên.
- Phương pháp tính giá hàng xuất kho: theo phương pháp thực tế đích danh.
- Kê khai và nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ: Thuế suất thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ là 10%.
- Chế độ kế toán: Công ty áp dụng theo Quyết định 48/2006/QĐ – BTC ban hành ngày 14/09/2006, từ 1/1/2017 áp dụng theo thông tư 133/2016/TT-BTC ngày 26/8/2016
- Đơn vị tiền tệ sử dụng: Sử dụng đơn vị Việt Nam đồng trong ghi chép kế toán.
- Công ty sử dụng phần mềm kế toán MISA SME.NET của Công ty cổ phần MiSa, được xây dựng tuân thủ theo đúng chuẩn mực kế toán và chế độ kế toán hiện hành. Phần mềm có tích hợp phần mềm hỗ trợ kê khai thuế hàng tháng, giúp kế toán dễ dàng lập tờ khai thuế ngay trên phần mềm có tích hợp mã vạch. Các báo cáo tài chính cuối năm cũng được tích hợp mã vạch sẵn trên phần mềm giúp công ty nộp báo cáo nhanh chóng, thuận lợi.

Các tính năng nổi bật của phần mềm MiSa đã giúp giảm bớt khối lượng công việc cho các nhân viên kế toán, tiết kiệm chi phí cho đơn vị, nâng cao tính hiệu quả của thông tin được cung cấp.

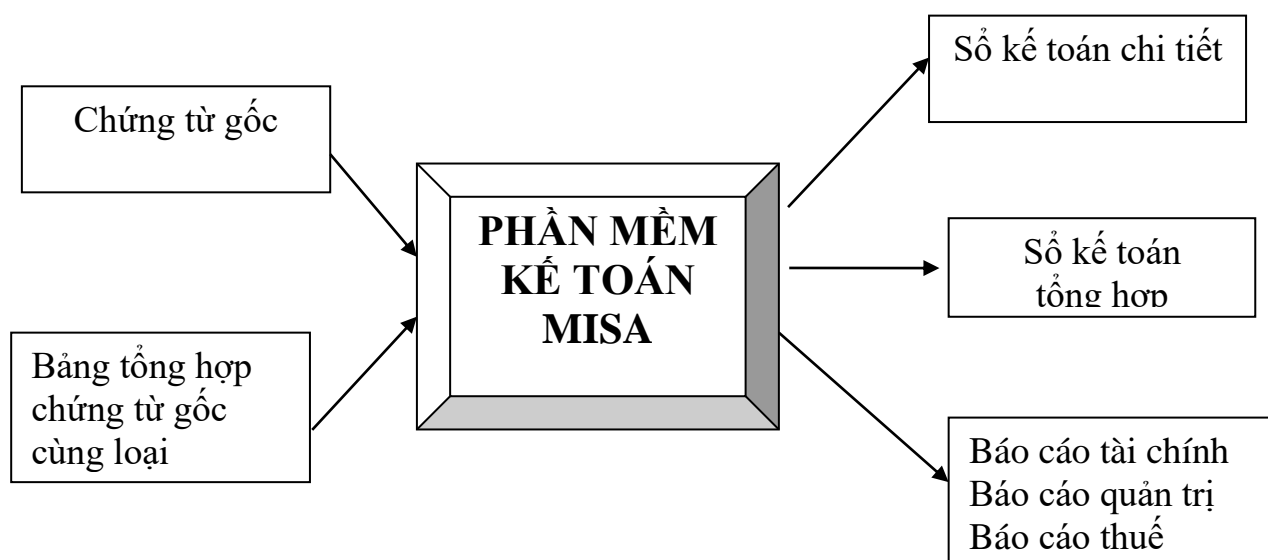
Trình tự ghi sổ kế toán trên phần mềm thực hiện như sau:

Hàng ngày, kế toán căn cứ vào chứng từ kế toán hoặc bảng tổng hợp chứng từ kế toán cùng loại đã được kiểm tra, được dùng làm căn cứ ghi sổ, xác định tài khoản ghi Nợ, tài khoản ghi Có để nhập dữ liệu vào máy vi tính thông qua phần mềm kế toán. Theo quy trình xử lý đã được xây dựng sẵn, phần mềm tự động xử lý các thông tin, lên báo cáo kế toán.

Cuối tháng (hoặc bất kỳ kỳ thời điểm nào cần thiết) kế toán thực hiện các thao tác khóa sổ (cộng sổ) và lập báo cáo tài chính. Việc đối chiếu giữa số liệu tổng hợp với số liệu chi tiết được thực hiện tự động và luôn đảm bảo chính xác, trung thực theo thông tin đã được nhập trong kỳ.

Cuối tháng, cuối năm sổ kế toán tổng hợp và sổ kế toán chi tiết được phát hành in ra giấy, đóng thành quyển và thực hiện các thủ tục theo quy định pháp lý.

Sơ đồ 2.5: Trình tự xử lý dữ liệu bằng phần mềm kế toán



2.2. THỰC TRẠNG KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ TẠI CÔNG TY TNHH THƯƠNG MẠI MIDO

Hiện nay cũng như hầu hết các doanh nghiệp may trong tỉnh, Công ty chủ yếu sản xuất theo phương thức gia công, theo đơn đặt hàng của khách hàng. Công ty đã sản xuất rất nhiều sản phẩm khác nhau từ sản phẩm đơn giản như: quần lửng, áo phông, áo sơ mi... đến sản phẩm có yêu cầu kỹ thuật phức tạp như: áo jacket, quần âu... Mỗi chủng loại sản phẩm tùy theo từng vùng, từng mùa lại có yêu cầu hết sức khác nhau về kiểu dáng, cách pha màu, thông số kỹ thuật, chất liệu vải...

Danh mục sản phẩm của Công ty đa dạng có thể liệt kê trong bảng 2.2:

Bảng 2.2 **Danh mục sản phẩm**

STT	Tên sản phẩm	Đơn vị tính
1	Áo Jacket 2 lớp	Chiếc
2	Áo Jacket 1 lớp	Chiếc
3	Quần Âu loại 1	Chiếc
4	Quần Âu loại 2	Chiếc
5	Quần lửng	Chiếc
6	Quần Short	Chiếc
7	Áo phông kẻ	Chiếc
8	Áo sơ mi	Chiếc
9	Váy công sở	Chiếc
10	Zuýp	Chiếc
11	Quần áo trẻ em	Chiếc
12	

(Nguồn: Phòng kế hoạch Công ty TNHH thương mại MIDO)

Công ty có hai loại hình sản xuất chủ yếu là sản xuất hàng gia công cho khách hàng theo đơn đặt hàng đã ký kết và sản xuất theo hình thức mua đứt bán đoạn có nghĩa là Công ty tự tìm nguồn nguyên vật liệu trong và ngoài nước đồng thời tự tìm thị trường để tiêu thụ sản phẩm. Tuy nhiên hình thức gia công theo đơn đặt hàng vẫn là loại hình sản xuất chính của Công ty và chiếm tới 80% doanh số. Do đặc điểm của Công ty là gia công các mặt hàng may mặc theo đơn đặt hàng nên quá trình sản xuất thường mang tính hàng loạt, số lượng sản phẩm lớn, chu kỳ sản xuất ngắn xen kẽ, sản phẩm phải trải qua nhiều giai đoạn công nghệ chế biến phức tạp kiểu liên tục theo một trình tự nhất định từ cắt – may – là – đóng – gói – đóng hòm – nhập kho. Hàng gia công ở Công ty TNHH thương mại MIDO có đặc điểm là chi phí nguyên vật liệu trực tiếp chiếm tỉ trọng rất nhỏ so với giá thành do toàn bộ nguyên vật liệu chủ yếu do khách hàng (bên đặt hàng) cung cấp theo điều kiện giá CIF tại cảng Hải Phòng hoặc theo điều kiện hợp đồng gia công. Số lượng NVL chuyển đến cho Công ty được tính trên cơ sở sản lượng sản phẩm đặt hàng và định mức tiêu hao của từng loại NVL cho từng sản phẩm. Định mức tiêu hao này được Công ty và khách hàng cùng nghiên cứu, xây dựng phù hợp với mức tiêu hao thực tế và dựa trên điều kiện cụ thể của mỗi bên. Công ty chỉ hạch toán vào chi phí sản xuất phần chi phí vận chuyển nguyên vật liệu đó từ cảng về tới kho xí nghiệp theo điều kiện CIF (đối với nguyên vật liệu nhập từ nước ngoài) và chi phí về một số vật liệu phụ khác mà công ty mua thêm để tiến hành quá trình sản xuất gia công. Trong quá trình kiểm nhận lại kho, nếu thấy thiếu công ty sẽ báo cho khách hàng biết và trường hợp khách hàng có yêu cầu, công ty sẽ mua hộ số nguyên vật liệu đó và khách hàng sẽ thanh toán cho công ty sau. Ngoài ra, trong quá trình sản xuất gia công, công ty có thể không dùng hết số nguyên vật liệu của khách hàng do tiết kiệm được, thì phần tiết kiệm đó công ty sẽ được hưởng không hạch toán vào giảm chi phí sản xuất.

2.2.1. Phân loại chi phí sản xuất kinh doanh tại Công ty

Thực tế tại Công ty TNHH thương mại MIDO sử dụng cách phân loại chi phí theo công dụng của chi phí để thuận tiện cho kế toán tài chính hạch toán và tổng hợp mà chưa phân loại chi phí ra thành biến phí và định phí phục vụ cho công tác quản trị doanh nghiệp. Theo cách phân loại này thì chi phí được phân ra thành:

- *Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp*: gồm các loại vải: vải chính, vải lót, phụ liệu như chỉ may chỉ thêu, mex cạp, cúc, khuy, khóa... và các vật liệu đóng gói như thùng carton, kẹp sắt. Đối với sản phẩm nhận gia công thì chi phí NVL chính do bên A chuyển đến theo hợp đồng, hầu như không phát sinh chi phí nguyên phụ liệu. Bao bì đóng gói (túi nilon, hộp carton, đai nẹp) nếu được phía khách hàng chuyển giao cho công ty cùng với NVL phụ trực tiếp thì chi phí vận chuyển tính hết cho vật liệu phụ, cũng có trường hợp hai bên thoả thuận trong hợp đồng, Công ty mua bao bì và phía khách hàng sẽ hoàn trả lại. Lúc này khoản chi phí bao bì sẽ được theo dõi riêng không tính vào giá thành.

Hoá chất: các loại hoá chất sử dụng ở các công đoạn giặt, in tẩy.

- *Chi phí nhân công trực tiếp*: gồm tiền lương và các khoản trích theo lương của công nhân sản xuất trực tiếp.

- *Chi phí sản xuất chung*: gồm tiền lương và các khoản trích theo lương của nhân viên phân xưởng, chi phí phụ tùng thay thế, chi phí sửa chữa TSCĐ, chi phí dịch vụ mua ngoài và các khoản chi khác bằng tiền phát sinh tại phân xưởng.

- *Chi phí bán hàng*: gồm chi phí khuyến mãi, quảng cáo...

- *Chi phí quản lý doanh nghiệp*: gồm tiền lương và các khoản trích theo lương của nhân viên quản lý doanh nghiệp, chi phí văn phòng phẩm, chi phí dịch vụ mua ngoài... dùng cho bộ phận quản lý.

Trong quý II/2016 phát sinh các khoản chi phí phục vụ sản xuất được phân loại và tổng hợp như bảng 2.3

Bảng 2.3. BẢNG TỔNG HỢP CHI PHÍ THEO KHOẢN MỤC

Quý II/2016

ĐVT: đồng

STT	Khoản mục	Số tiền
1	Chi phí NVLTT	93.826.619
2	Chi phí NCTT	4.494.547.600
3	Chi phí sản xuất chung	1.160.204.876
4	Chi phí bán hàng	6.752.280
5	Chi phí quản lý doanh nghiệp	122.729.505
	Tổng cộng	5.878.060.880

(Nguồn: Phòng kế toán Công ty TNHH thương mại MiDo)

2.2.2. Xây dựng định mức và lập dự toán chi phí sản xuất kinh doanh tại Công ty TNHH thương mại MIDO

Xây dựng hệ thống định mức và lập dự toán chi phí là một trong những khâu quan trọng đầu tiên của quá trình sản xuất, là kim chỉ nan cho mọi hoạt động sản xuất của đơn vị. Giúp đơn vị chủ động trong huy động nguồn lực, có những giải pháp kịp thời để đạt được những dự định trong tương lai, có chiến lược kinh doanh phù hợp để không ngừng phát triển. Theo nghiên cứu và thực tế, tại Công ty TNHH thương mại MIDO đã tiến hành xây dựng định mức chi phí cho các đơn hàng cụ thể và lập được một số dự toán chi phí cơ bản, dự toán công ty lập chủ yếu là các dự toán tĩnh, phù hợp với đặc điểm hoạt động hiện tại của đơn vị.

Quy trình xây dựng định mức và lập dự toán chi phí tại công ty như sau:

2.2.2.1. Xây dựng định mức và lập dự toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.

Tại công ty TNHH thương mại MIDO, công tác xây dựng định mức tiêu hao cho từng sản phẩm luôn được đặt lên hàng đầu. Định mức chi phí được xây dựng đảm bảo tính khách quan và phù hợp với đặc điểm tổ chức sản xuất kinh doanh theo yêu cầu quản lý của Công ty.

Theo khảo sát tại đơn vị, định mức NVL do phòng kỹ thuật xây dựng cho từng loại sản phẩm và các giai đoạn công nghệ của từng loại sản phẩm. Định mức tiêu hao nguyên vật liệu cho 1 sản phẩm dựa trên định mức tiêu hao trung bình theo tài liệu thống kê của các kỳ trước. Định mức này được so sánh với định mức bên thuê gia công lập, trong trường hợp có sự chênh lệch, phòng kế hoạch sẽ báo cho bên thuê gia công để đảm bảo nguyên phụ liệu được chuyển đủ theo hợp đồng. Công ty TNHH thương mại MIDO sản xuất theo đơn đặt hàng của khách hàng, chủ yếu dưới hình thức nhận gia công. Trong quý II/2016 Công ty sản xuất nhiều đơn đặt hàng của các khách hàng như: Quần Jean, Áo giaket, Áo Tshirt... Tuy nhiên, tác giả chỉ xin tập trung nghiên cứu cho đơn hàng áo Jacket của Công ty TNHH K+K Fashion còn các đơn hàng còn lại với quy trình tương tự.

Hợp đồng gia công với công ty TNHH K+K Fashion được ký kết ngày 26 tháng 3 năm 2016 (Mẫu hợp đồng - phụ lục 2.1), theo hợp đồng, bên A gửi tài liệu kỹ thuật bao gồm:

- + Sản phẩm mẫu: từ 1-10 sản phẩm tùy theo độ phức tạp của đơn hàng.
- + Nguyên phụ liệu mẫu: dùng may mẫu và lên bảng mẫu sản xuất
- + Bảng định mức nguyên phụ liệu của 1 sản phẩm
- + Kế hoạch giao nguyên vật liệu

+ Kế hoạch xuất thành phẩm

Phòng kế hoạch tiến hành may mẫu, xác định định mức tiêu hao nguyên phụ liệu cho đơn hàng. Mã hàng áo Boy's Jacket có bảng định mức tiêu hao nguyên phụ liệu như sau:

Bảng 2.4: BẢNG ĐỊNH MỨC TIÊU HAO NGUYÊN PHỤ LIỆU

Đơn hàng: Áo Boy's Jacket

STT	Tên nguyên phụ liệu	Đơn vị tính	Định mức kỹ thuật
1	Vải cotton/PE màu xanh	Mét	0,69
2	Vải lót thun màu xanh	Mét	0,094
3	Vải lót thun màu hồng	Mét	0,16
4	Vải bo màu xanh	Mét	0,11
5	Chỉ vắt sổ	Mét	199
6	Chỉ may	Mét	29
7	Keo nẹp nón	Mét	0,02
8	Dây kéo chính	Cái	1
9	Dây kéo	Cái	1
10	Nhãn sườn	Cái	1
11	Nhãn trang trí	Cái	1
12	Nhãn treo	Cái	1
13	Nhãn size	Cái	1
14	Thẻ bài	Cái	1

Định mức cấp phát:

NL: + 3%

PL: + 2%

(Nguồn: Công ty TNHH thương mại MIDO)

Sau đó, Phòng kế hoạch sẽ lập bảng cân đối nguyên phụ liệu (Bảng 2.5) để đối chiếu với định mức nguyên phụ liệu của khách hàng. Nếu giữa số định mức và số thực nhận có chênh lệch (+) tức là số thực nhận dư so với số định mức. Nếu chênh lệch (-) tức là số thực nhận nhỏ hơn định mức, nguyên vật liệu thiếu so với định mức. khi ấy Công ty sẽ yêu cầu khách hàng bổ sung lượng nguyên vật liệu cho đủ.

Tên vật tư	Đơn vị Tính	Định mức	Định mức +%	Số lượng	Sử dụng	Thực nhận	Cân đối	
							+	-
Vải cotton/PE màu xanh	Mét	0.69	0.72	14,737	10,169	10,610	441	
Vải lót thun màu xanh	Mét	0.094	0.12	14,737	1,385	1,900	515	
Vải lót thun màu hồng	Mét	0.16	0.19	14,737	2,358	2,800	442	
Vải bo màu xanh	Mét	0.11	0.14	14,737	1,621	2.000	379	
Chỉ vắt sổ	Mét	199	199.03	14,737	2,932,663	2.950.000	17.337	
Chỉ may	Mét	29	29.03	14,737	427,373	500.000	27	
Keo nẹp nón	Mét	0.02	0.05	14.737	295	350	55	
Dây kéo chính	Cái	1	1.02	14,737	14,737	15.040	303	
Dây kéo	Cái	1	1.02	14,737	14,737	15.040	303	
Nhãn sườn	Cái	1	1.02	14,737	14,737	15.040	303	
Nhãn trang trí	Cái	1	1.02	14,737	14,737	15.040	303	
Nhãn treo	Cái	1	1.02	14,737	14,737	15.040	303	
Nhãn size	Cái	1	1.02	14,737	14,737	15.040	303	
Thẻ bài	Cái	1	1.02	14,737	14,737	15.040	303	
Bao PE	Cái	1	1.02	14,737	14,737	15.040	303	

Bảng 2.5: BẢNG CÂN ĐỐI NGUYÊN PHỤ LIỆU MÃ HÀNG ÁO JACKET K1MC-7

Như vậy, chi phí nguyên vật liệu trực tiếp phát sinh trong kỳ của công ty chủ yếu là phụ liệu mua hộ hoặc mua bổ sung như: kim, cúc, thùng, hộp... Công ty tiến hành lập dự toán chi phí phụ liệu dựa vào thực tế các kỳ trước và ước tính % biến động để xây dựng mức dự toán cho sát với thực tiễn.

Bảng 2.6: DỰ TOÁN CHI PHÍ NGUYÊN VẬT LIỆU TRỰC TIẾP
NĂM 2016

Đơn vị tính: đồng

STT	Nội Dung chi phí	Thực hiện năm 2015	Kế hoạch năm 2016
1	Nguyên vật liệu chính trực tiếp		
2	Phụ liệu	424.904.281	500.000.000
	Tổng cộng	424.904.281	500.000.000

(Nguồn: Phòng kế toán công ty TNHH thương mại MIDO năm 2016)

2.2.2.2. Xây dựng định mức và lập dự toán Chi phí nhân công trực tiếp:

- Dự toán chi phí nhân công trực tiếp tại Công ty được lập dựa vào số lượng sản phẩm sản xuất theo dự toán, định mức chi phí nhân công trực tiếp cho một sản phẩm.

Định mức chi phí tiền lương trực tiếp một sản phẩm: được xác định bằng tổng định mức đơn giá tiền lương của các công đoạn của quy trình công nghệ. Tùy vào đặc điểm quy trình sản xuất của từng mã sản phẩm mà mỗi một mã sản phẩm có một đơn giá riêng.

Sau khi hợp đồng được ký, dựa vào kinh nghiệm thực tế từ các đơn hàng trước, trên cơ sở quá trình sản xuất sản phẩm mẫu, bám thời gian hoàn thành 1 sản phẩm trong điều kiện làm việc bình thường, từ đó lập bảng định

mức đơn giá tiền lương ở từng công đoạn sản xuất sản phẩm làm căn cứ lập dự toán chi phí nhân công trực tiếp sản xuất sản phẩm đó.

**Bảng 2.7: BẢNG ĐỊNH MỨC ĐƠN GIÁ CHI TIẾT TỪNG CÔNG ĐOẠN
MÃ ÁO K1CM-7**

Đơn vị tính: Đồng

STT	CÔNG ĐOẠN	BƯỚC CÔNG VIỆC	ĐƠN GIÁ
1	Công đoạn 1	Giáp vai nẹp cổ	1,100
2	Công đoạn 2	Viền xung quanh nẹp + diềm bản	1,200
3	Công đoạn 3	Điều tay + may sườn	1,100
4	Công đoạn 4	May gấu + tra bo tay	1,100
5	Công đoạn 5	Tra bo gấu	1,170
6	Công đoạn 6	May dây kéo khóa+ di bộ dây kéo khóa	1,000
7	Công đoạn 7	Vắt sổ+ Nhật chỉ	1,000
8	Công đoạn 8	Vác đôi hàng	950
9	Công đoạn 9	Hót gọt, bấm, lộn bo	980
10	Công đoạn 10	Là chi tiết + đóng gói	800
11	Công đoạn 11	KSC kiểm nhập kho	800
		Cộng	11.200

(Nguồn: Phòng kế hoạch công ty TNHH thương mại MIDO năm 2016)

Dựa vào số lượng sản phẩm sản xuất dự kiến và định mức đơn giá từng công đoạn sản xuất, kế toán tập hợp và tính ra tiền lương cho từng lao động

trong tổ sản xuất sản phẩm đó. Dự kiến lương thưởng/ phạt và các khoản trích BHXH, BHYT, BHTN và KPCĐ để dự kiến chi phí nhân công trực tiếp.

+ Các khoản BHXH BHYT, BHTN, KPCĐ: công ty căn cứ vào tỷ lệ trích theo quy định và lương theo hệ số để lập dự toán cho năm sau.

Bảng 2.8: DỰ TOÁN CHI PHÍ NHÂN CÔNG TRỰC TIẾP NĂM 2016

Đơn vị tính: nghìn đồng

Nội Dung chi phí	Kế hoạch năm 2016	Quý I	Quý II	Quý III	Quý IV
Lương công nhân trực tiếp sản xuất	15.000.000	3.750.000	3.750.000	3.750.000	3.750.000
Các khoản trích BHXH, BHYT, BHTN	2.300.000	575.000	575.000	575.000	575.000
Trích KPCĐ vào chi phí	90.000	22.500	22.500	22.500	22.500
Tiền ăn ca của công nhân sản xuất	585.000	146.250	146.250	146.250	146.250
Tổng cộng	17.975.000	4.493.750	4.493.750	4.493.750	4.493.750

(Nguồn: Phòng kế hoạch công ty TNHH thương mại MIDO năm 2016)

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

Lập dự toán chi phí sản xuất chung tại đơn vị bao gồm dự toán về chi phí nhân viên; chi phí vật liệu; thuế phí và lệ phí; chi phí bằng tiền khác và chi phí dịch vụ mua ngoài. Căn cứ vào tình hình thực tế thực hiện của năm trước làm căn cứ cho dự toán chi phí của các năm sau. Dự toán của các loại chi phí này được xây dựng chủ yếu từ thống kê và ước tính. Dự toán lập theo năm, chia nhỏ ra các quý.

Bảng 2.9: DỰ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT CHUNG NĂM 2016

Đơn vị tính: đồng

STT	Nội Dung chi phí	Kế hoạch năm 2016	Quý I	Quý II	Quý III	Quý IV
1	Chi phí nhân viên	1.950.429.332	487.607.333	487.607.333	487.607.333	487.607.333
2	Chi phí vật liệu	430.226.900	107.556.725	107.556.725	107.556.725	107.556.725
3	Chi phí dịch vụ mua ngoài	1.225.000.000	306.250.000	306.250.000	306.250.000	306.250.000
A	-Tiền điện, nước	820.000.000	205.000.000	205.000.000	205.000.000	205.000.000
B	-Chi phí sửa chữa	55.000.000	13.750.000	13.750.000	13.750.000	13.750.000
C	-Thuê ngoài	350.000.000	87.500.000	87.500.000	87.500.000	87.500.000
4	Chi phí khác bằng tiền	500.000.000	125.000.000	125.000.000	125.000.000	125.000.000
	Tổng cộng	4.105.656.233	1.026.414.058	1.026.414.058	1.026.414.058	1.026.414.058

*(Nguồn: Phòng kế hoạch công ty TNHH thương mại MIDO năm 2016)***2.2.2.4. Lập dự toán Chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp**

Hiện tại Công ty chưa lập dự toán chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp. Hàng tháng Công ty tập hợp và tính theo số thực tế phát sinh.

2.2.3. Thực trạng thông tin quá khứ về kế toán chi phí sản xuất kinh doanh và tính chi phí đơn vị tại Công ty TNHH thương mại MIDO.

Công ty TNHH thương mại MIDO có quy trình sản xuất phức tạp kiểu liên tục, sản phẩm hoàn thành phải trải qua nhiều công đoạn chế biến khác nhau từ cắt, khâu, may, là, đến đóng gói, đóng kiện. Sản phẩm của giai đoạn này là nguyên liệu chính của giai đoạn kế tiếp theo. Tuy nhiên, trong từng giai đoạn sản phẩm lại được chia thành nhiều bộ phận chi tiết như: cổ, thân, tay, cuối cùng mới ghép thành sản phẩm hoàn chỉnh.

Do đặc điểm của tổ chức sản xuất, các phân xưởng may được giao nhiệm vụ đảm nhiệm đơn đặt hàng của từng khách hàng cụ thể nên đối tượng tập hợp CPSX của công ty là từng đơn đặt hàng.

Tại công ty hiện nay tập hợp và phân bổ chi phí đi theo mô hình xác định chi phí truyền thống, chi phí sản xuất chung (bao gồm cả phần biến đổi và phần cố định) được phân bổ cho các đối tượng tính giá thành theo một tỷ lệ duy nhất (doanh thu của từng đơn đặt hàng/Tổng doanh thu các đơn hàng). Đây là phương pháp được áp dụng phổ biến và phù hợp với đặc điểm, trình độ quản lý hiện tại của công ty.

Đối tượng tính giá thành xác định là từng đơn đặt hàng đã hoàn thành, mà mỗi đơn đặt hàng thường kéo dài 2, 3 tháng, do đó kỳ tính giá thành không phù hợp với kỳ hạch toán (tháng). Để tính giá thành đơn đặt hàng, kế toán tính giá thành phải mở cho mỗi một đơn đặt hàng một bảng tính giá thành. Căn cứ vào các chứng từ phát sinh, kế toán phản ánh chi phí sản xuất của từng đơn đặt hàng vào phiếu chi phí đơn đặt hàng. Đối với các khoản chi phí liên quan trực tiếp đến từng đơn đặt hàng được tập hợp trực tiếp cho từng đơn đặt hàng. Những chi phí liên quan nhiều đơn đặt hàng, kế toán tập hợp theo địa điểm phát sinh sau đó tiến hành phân bổ chi phí cho từng đơn đặt hàng theo tiêu thức phân bổ là doanh thu của từng mặt hàng.

** Tổ chức kế toán tập hợp CPSX và tính giá thành sản phẩm:*

Việc tổ chức tập hợp CPSX theo đúng đối tượng đã xác định, tổ chức công tác tính giá thành cơ bản phù hợp với loại hình sản xuất, quy trình công nghệ và tổ chức sản xuất của Công ty.

Để trình bày về kế toán tập hợp CPSX và tính giá thành sản phẩm tại Công ty TNHH thương mại MIDO, luận văn minh họa với số liệu kế toán của quý II năm 2016, cụ thể là tập hợp chi phí và tính giá thành cho đơn hàng áo Boy's Jacket của Công ty TNHH K+K Fashion theo hợp đồng gia công ký ngày 26/3/2016. Đơn đặt hàng bắt đầu từ ngày 01/4/2016 kết thúc ngày 20/5/2016.

Kế toán chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp:

Tại công ty TNHH TM MIDO, đối với loại hình sản xuất gia công hàng may mặc thì hầu như toàn bộ nguyên vật liệu do bên đặt hàng cung cấp theo điều kiện CIF tại cảng Hải Phòng. Tức là chi phí vận chuyển từ nước của người đặt hàng đến cảng, phí bảo hiểm cho lượng nguyên vật liệu do bên đặt hàng chịu. Định mức nguyên vật liệu tính cho một đơn vị sản phẩm được công ty và khách hàng cùng nghiên cứu, xây dựng cho phù hợp với mức tiêu hao thực tế và dựa trên điều kiện cụ thể của mỗi bên. Ngoài phần nguyên vật liệu tính toán theo định mức, khách hàng còn phải chuyển cho công ty 3% số nguyên vật liệu để bù vào sự hao hụt, kém phẩm chất trong quá trình vận chuyển và sản xuất.

Chi phí NVLTT trong quý của Công ty bao gồm: Chi phí nguyên liệu chính, bao gồm: Vải chính, vải lót, ... ; phần phụ liệu như chỉ may chỉ thêu, mex cạp, cúc, khuy, khóa... và các vật liệu đóng gói như thùng carton, kẹp sắt. Do phần nguyên vật liệu chính do bên khách hàng cung cấp được kế toán theo dõi về mặt số lượng chứ không hạch toán vào chi phí sản xuất. Kế toán chỉ hạch toán vào chi phí sản xuất phần chi phí vận chuyển từ cảng Hải Phòng về kho của công ty (số chi phí vận chuyển này được hạch toán thẳng vào tài khoản 1543, nó thuộc yếu tố chi phí khác bằng tiền) và các chi phí phụ liệu (như: kim, thùng, băng dính, giấy, đạn bắn...) dùng chung cho các đơn đặt hàng. Kế toán căn cứ vào hóa đơn mua và phiếu nhập kho, đến cuối tháng căn cứ vào tổng chi phí NVL của tất cả các mã thuộc đơn đặt hàng sản xuất trong tháng, kế toán phân bổ chi phí đó theo doanh thu (= đơn giá gia công * sản lượng thực tế phát sinh trong tháng) cho từng đơn đặt hàng.

Cụ thể:

Đối với đơn hàng Áo boy's Jacket: Số lượng: 91.097 chiếc

Đối với đơn hàng áo liền quần girl's jumpsuit: 99.644 chiếc

Doanh thu trong quý II/2016

- + đơn hàng Áo boy's Jacket là: 1.543.547.568VNĐ
- + đơn hàng áo liền quần girl's jumpsuit là: 1.221.834.728 VNĐ
- Tổng doanh thu quý II/2016 là: 4.673.045.158 VNĐ
- + Chi phí NVL tính cho đơn hàng Áo boy's Jacket là:

$$93.826.619 \times \frac{1.543.547.568}{4.673.045.158} = 30.991.750 \text{ VNĐ}$$

- + Chi phí NVL tính cho đơn hàng Áo boy's Jacket là:

$$93.826.619 \times \frac{1.221.834.728}{4.673.045.158} = 24.394.921 \text{ VNĐ}$$

Căn cứ vào phiếu đề nghị xuất vật tư, phiếu xuất kho, kế toán vật tư xác định số lượng và giá trị nguyên phụ liệu xuất kho để ghi vào sổ chi tiết NVL, bảng tổng hợp nhập xuất tồn phụ liệu, bảng kê ghi có TK 002. Sau đó kế toán căn cứ bảng kê vào sổ chi tiết tài khoản 1541 lên Nhật ký chung và vào sổ Cái TK 154 (phụ lục 2.2; 2.3; 2.4)

Tổng hợp chi phí nguyên phụ liệu phát sinh trong quý 2/2016 cho các mã sản phẩm được thống kê chi tiết theo bảng 2.10:

Bảng 2.10: BẢNG TỔNG HỢP CHI PHÍ NGUYÊN PHỤ LIỆU QUÝ II/2016

Đơn vị tính: đồng

Tên đơn đặt hàng	Số lượng	Nguyên phụ liệu
Áo boy's Jacket	91.097	30.991.750
Áo liền quần girl's jumpsuit	99.644	24.394.921
Quần âu K1MC	2.264	938.266
.....		
Tổng cộng	420.241	93.826.619

Kế toán chi phí nhân công trực tiếp:

Chi phí nhân công trực tiếp là khoản chi phí chiếm tỷ lệ lớn nhất trong tổng giá thành sản phẩm gia công may xuất khẩu tại công ty. Do số lượng đơn hàng nhiều, liên tục, số lượng lao động lớn, đòi hỏi kế toán tiền lương của đơn vị phải tỷ **mỹ**, chính xác đảm bảo tính đúng, tính đủ các khoản tiền công, tiền lương và các khoản trích theo lương cho người lao động.

Quy trình tính lương cho công nhân sản xuất trực tiếp tại công ty khoa học hợp lý, phù hợp với đặc điểm sản xuất kinh doanh hiện tại và đem lại hiệu quả cao. Là cơ sở quan trọng để kế toán tổng hợp chi phí, tính chi phí đơn vị sản phẩm.

Sau khi nhận được hợp đồng và các tài liệu mà bên khách hàng giao, Phòng kế hoạch sẽ lập kế hoạch sản xuất cho đơn hàng đồng thời sẽ kiểm tra toàn bộ các chi tiết của sản phẩm, sau đó tiến hành cho may mẫu và bám thời gian thực hiện ở từng công đoạn cho đến khi hoàn thành 1 sản phẩm, đơn giá được khoán cho mỗi công nhân là 1 đồng/giây. Nếu số thời gian của công đoạn nào nhiều thời gian thì số tiền lương được hưởng sẽ cao hơn.

Ví dụ: Công đoạn may 1 tay áo là 1.000 giây thì cách tính lương như sau

Tiền lương được hưởng = 1000 giây x 1 đồng x số tay áo may thực tế

Cụ thể với đơn đặt hàng áo Boy's Jacket của công ty TNHH K+K fashion ký ngày 26/3/2016. Phòng kỹ thuật sau khi nhận đầy đủ tài liệu của khách hàng đã chuyển, tiến hành may mẫu 02 sản phẩm, tổ chức bám thời gian chi tiết cho từng công đoạn may, sau đó lấy tổng thời gian cho từng công đoạn làm cơ sở để tính tiền lương cho từng công đoạn. Cụ thể bảng đơn giá phân chuyển của đơn hàng Boy's Jacket mã áo K1MC-7 như sau:

Bảng 2.11: Bảng đơn giá phân chuyên mã áo K1MC-7

Đơn vị : Công ty TNHH thương mại MIDO

BẢNG ĐƠN GIÁ PHÂN CHUYÊN MÃ ÁO K1CM-7

Đơn vị tính: Đồng

STT	CÔNG ĐOẠN	BƯỚC CÔNG VIỆC	ĐƠN GIÁ
1	Công đoạn 1	Giáp vai nẹp cổ	1,100
2	Công đoạn 2	Viền xung quanh nẹp + diềm bản	1,200
3	Công đoạn 3	Điều tay + may sườn	1,100
4	Công đoạn 4	May gấu + tra bo tay	1,100
5	Công đoạn 5	Tra bo gấu	1,170
6	Công đoạn 6	May dây kéo khóa+ di bộ dây kéo khóa	1,000
7	Công đoạn 7	Vắt sổ+ Nhật chỉ	1,000
8	Công đoạn 8	Vác đôi hàng	950
9	Công đoạn 9	Hót gọt, bấm, lộn bo	980
10	Công đoạn 10	Là chỉ tiết + đóng gói	800
11	Công đoạn 11	KSC kiểm nhập kho	800
		TỔNG CỘNG	11.200

Ninh Bình, ngày 30 tháng 3 năm 2016

GIÁM ĐỐC

PHÒNG KỸ THUẬT

(Nguồn: Phòng kế toán công ty TNHH thương mại MIDO năm 2016)

Sau khi lập xong bảng đơn giá và phân chuyên, phòng kỹ thuật trình ban lãnh đạo công ty để kiểm tra và ký xác nhận vào bảng đơn giá và phân chuyên đó. Sau đó phòng kỹ thuật sẽ triển khai cho tổ cắt, cắt toàn bộ số lượng hàng để tiến hành sản xuất, đồng thời nhanh chóng triển khai và lập kế

hoạch sản xuất cho từng tổ sản xuất. Căn cứ vào lệnh sản xuất đã được ban giám đốc công ty phê duyệt, các bộ phận tiến hành sản xuất theo kế hoạch. Do đặc thù là một đơn hàng sẽ bao gồm nhiều mã hàng có các màu khác nhau và thời gian giao các mã hàng cũng khác nhau vì vậy khi triển khai sản xuất, phòng kế hoạch cũng căn cứ vào ngày giao thành phẩm để triển khai sản xuất cho hợp lý.

Tại các phân xưởng, tổ trưởng tổ sản xuất khi nhận lệnh sản xuất, sau khi nhận đủ nguyên phụ liệu sẽ kiểm tra toàn bộ nguyên phụ liệu của mã hàng, kiểm tra toàn bộ máy móc thiết bị, căn cứ vào số lượng công nhân thực tế và lập danh sách theo tay nghề của từng công nhân trong tổ làm căn cứ phân công đoạn cho từng công nhân để tổ chức sản xuất và làm cơ sở tính lương cho từng công nhân khi mã hàng kết thúc. Bảng Phân chuyển sẽ là chứng từ rất quan trọng vì nó đánh giá tổng thể về tay nghề kỹ thuật, thu nhập của người lao động và cũng là căn cứ quan trọng để tính lương cho từng công nhân khi kết thúc mã hàng, Cụ thể trong mã hàng K1MC-7 mà tổ sản xuất số 9 thực hiện, tổ trưởng xác định tay nghề của công nhân và lên danh sách phân chuyển công đoạn chi tiết cho từng công nhân viên trong tổ sản xuất của mình cụ thể như sau:

Bảng 2.12:

Đơn vị: Công ty TNHH thương mại MIDO

Bộ phận: Tổ may 9

DANH SÁCH PHÂN CHUYỀN

STT	Họ và tên	Công đoạn										
		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
1	Phan Thị Nga	X			X	X		X	X		X	
2	Nguyễn Thị Hồng	X		X		X		X		X	X	
3	Phạm Thị Nguyệt		X	X	X		X		X		X	
4	Lê Hoài Phương		X		X	X		X	X			
5	Nguyễn Thị Hằng	X		X		X		X			X	
6	Đinh Thị Giang		X		X		X			X		
7	Nguyễn Thị Thơm	X		X		X		X		X		
8	Mai Thị Huệ	X	X		X		X		X			
9	Nguyễn Thị Mai		X		X		X		X			
10	Nguyễn Thị Nguyệt	X		X		X		X			X	
11	Nguyễn Thị Hoa		X		X		X		X		X	
12	Hoàng Thị Khuyên	X		X		X		X		X		
...
	Cộng											

GIÁM ĐỐC

(Ký, ghi rõ họ tên)

QUẢN ĐỐC

(Ký, ghi rõ họ tên)

TỔ TRƯỞNG

(Ký, ghi rõ họ tên)

(Nguồn: Phòng kế toán công ty TNHH thương mại MIDO năm 2016)

Sau khi đã hoàn thành sản xuất mã hàng boy's jacket K1CM-7, tổ sản xuất số 9 giao toàn bộ số sản phẩm trên cho bộ phận KCS của công ty kiểm tra từng chi tiết may rồi đối chiếu với sản phẩm tiêu chuẩn xem đã đạt tiêu chuẩn hay chưa. Khi đó thủ kho và bộ phận quản lý phân xưởng sẽ lập phiếu xác nhận sản phẩm hoàn thành, làm căn cứ tính lương cho từng công nhân.

Đơn vị: **Công ty TNHH thương mại MIDO**
 Bộ phận: **Tổ sản xuất số 9**

Mẫu số 05 - LĐTL
 (Ban hành theo QĐ số 48/2006/QĐ-BTC)

**PHIẾU XÁC NHẬN SẢN PHẨM
 HOẶC CÔNG VIỆC HOÀN THÀNH**
 Ngày 20 tháng 5 năm 2016

Tên đơn vị (hoặc cá nhân): **Tổ sản xuất số 9**
 Theo lệnh sản xuất ngày 1 tháng 4 năm 2016

STT	Tên sản phẩm (công việc)	Đơn vị tính	Số lượng	Đơn giá	Thành tiền	Ghi chú
A	B	C	1	2	3	D
1	Áo Boy's Jacket	Chiếc	91.097			
	Cộng		91.097			

Ngày 20 tháng 5 năm 2016

Người giao việc **Người nhận việc** **Người kiểm tra chất lượng** **Người duyệt**
 (Ký, họ tên) (Ký, họ tên) (Ký, họ tên) (Ký, họ tên)

Sau đó kế toán căn cứ vào toàn bộ các chứng từ liên quan đến việc sản xuất mã hàng, như bảng đơn giá và phân chuyên; bảng phân chuyên, bảng chấm công, Phiếu xác nhận sản phẩm hoàn thành, để làm thủ tục thanh toán tiền lương cho công nhân.

Lương của
 từng công nhân = Đơn giá lương ở
 từng công đoạn x số lượng sản phẩm hoàn
 thành ở từng công đoạn

Các phần khác như: tiền lương thưởng, lương ngày nghỉ lễ, nghỉ phép được căn cứ vào mức độ hoàn thành công việc hàng tháng của công ty.

Vào cuối mỗi tháng, nhân viên thống kê từng phân xưởng căn cứ các chứng từ trên thực hiện việc tính lương cho từng công nhân viên, tính thưởng, phép, lương phụ...trích lập BHXH, BHYT, BHTN để lập Bảng thanh toán lương cho từng công nhân ở từng tổ sản xuất. (Phụ lục 2.5)

Căn cứ vào bảng tính lương và bảng thanh toán lương, kế toán lập “Bảng tính lương và các khoản trích theo lương cho từng đơn đặt hàng” (Bảng 2.13). Tổng chi phí về tiền lương, bảo hiểm có trong giá thành từng mã hàng được tính bằng sản lượng sản phẩm hoàn thành của đơn hàng đó x đơn giá lương gia công sản phẩm.

Đơn giá lương gia công đơn hàng Áo boy’s Jacket là: 11.200

Sản lượng sản xuất hoàn thành: 91.097 sản phẩm

Vậy tổng chi phí về tiền lương trong quý II/2016 mà công ty phải chi ra là

$$91.097 \times 11.200 = 1.020.286.400 \text{ đồng}$$

Căn cứ vào số liệu ở “Bảng tính lương và bảo hiểm cho từng đơn hàng” ta biết được yếu tố chi phí nhân công nằm trong giá thành mỗi đơn hàng là bao nhiêu, từ đó làm cơ sở để vào “thẻ tính giá thành” cho từng đơn hàng.

Kế toán sử dụng TK 1542 “Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang” – chi tiết chi phí NCTT để tập hợp các khoản chi phí trên, sau đó lên sổ Nhật ký chung và vào sổ cái tài khoản 154. (phụ lục 2.6)

Biểu số 2.13

BẢNG TÍNH LƯƠNG VÀ BẢO HIỂM CHO TỪNG ĐƠN HÀNG

Quý II/2016

Tên đơn đặt hàng	Số lượng	Lương, BH
Áo boy’s Jacket	91.097	1.020.286.400
Áo liền quần girl’s jumpsuit	99.644	1.100.394.921
Quần âu K1MC	2.264	23.818.362
.....
Tổng cộng	220.241	4.494.547.600

Tổng hợp chi phí nhân công trực tiếp phát sinh trong quý 2/2016 được thống kê chi tiết như sau:

**Bảng 2.14: BẢNG TỔNG HỢP CHI PHÍ NHÂN CÔNG
QUÝ II/2016**

Đơn vị tính: đồng

STT	Nội Dung chi phí	CPNC	Ghi chú
1	Lương công nhân trực tiếp sản xuất	3.820.222.968	
2	Các khoản trích BHXH, BHYT, BHTN	457.269.648	
3	Trích KPCĐ vào chi phí	20.784.984	
4	Tiền ăn ca của công nhân sản xuất	196.270.000	
	Tổng cộng	4.494.547.600	

Kế toán CPSX chung:

Đề hạch toán chi phí sản xuất chung, kế toán sử dụng TK 1543-“Chi phí sản phẩm dở dang – chi tiết chi phí SXC.

Các chứng từ kế toán liên quan đến chi phí này gồm: phiếu xuất kho công cụ dụng cụ, bảng phân bổ công cụ dụng cụ, hóa đơn GTGT, dịch vụ mua ngoài,...

Căn cứ vào các chứng từ phát sinh kế toán ghi vào sổ kế toán chi tiết TK 154 và sổ chi tiết của các TK có liên quan như TK 111, 331... làm căn cứ để lập sổ cái TK 154, 111, 331... (Phụ lục 2.7)

Chi phí sản xuất chung bao gồm:

- Chi phí nhân viên phân xưởng
- Chi phí vật liệu
- Chi phí công cụ dụng cụ
- Chi phí dịch vụ mua ngoài
- Chi phí bằng tiền khác

Các chi phí này nếu tập hợp trực tiếp được thì hạch toán trực tiếp cho từng đối tượng còn nếu liên quan đến nhiều đối tượng thì sẽ tập hợp vào sổ chi tiết đến cuối kỳ sẽ phân bổ theo các tiêu thức nhất định. Tại công ty TNHH thương mại MIDO, tiêu thức lựa chọn phân bổ chi phí sản xuất chung là doanh thu của sản phẩm.

Công thức:

$$\begin{array}{l} \text{Chi phí dịch vụ mua} \\ \text{ngoài, chi phí khác bằng} \\ \text{tiền phân bổ cho mã} \\ \text{hàng i} \end{array} = \frac{\begin{array}{l} \text{Tổng chi phí dịch vụ mua} \\ \text{ngoài, khác bằng tiền} \\ \text{phát sinh trong tháng} \end{array}}{\begin{array}{l} \text{Tổng doanh thu gia công} \\ \text{trong tháng} \end{array}} \times \begin{array}{l} \text{Doanh thu} \\ \text{của mã hàng i} \end{array}$$

Số tiền phân bổ cho từng mã sản phẩm được thể hiện trong “ Bảng phân bổ chi phí sản xuất chung” (bảng 2.17)

Trong bảng 2.17, chi phí dịch vụ mua ngoài, chi phí khác bằng tiền của mã K1MC-7 là:

$$\text{Chi phí lương quản lý PX: } 475.571.727 \times \frac{1.543.547.568}{4.673.045.158} = 157.085.489 \text{ VNĐ}$$

$$\text{Chi phí vật liệu: } 60.838.883 \times \frac{1.543.547.568}{4.673.045.158} = 20.095.614 \text{ VNĐ}$$

$$\text{Chi phí dịch vụ mua ngoài : } 294.786.896 \times \frac{1.543.547.568}{4.673.045.158} = 97.370.683 \text{ VNĐ}$$

$$\text{Chi phí bằng tiền khác: } 316.414.600 \times \frac{1.543.547.568}{4.673.045.158} = 104.514.502 \text{ VNĐ}$$

Bảng 2.15: BẢNG PHÂN BỐ CHI PHÍ SẢN XUẤT CHUNG**QUÝ II/2016**

St t	Tên hàng	Sản lượng	Tỷ lệ	Doanh thu	Tài khoản 154			
					Lương quản lý PX	Vật liệu	Dịch vụ mua ngoài	Bằng tiền khác
1	Boy's jacket	91.097	0.33	1.543.547.568	157.085.489	20.095.614	97.370.683	104.514.502
2	Girl jumpsuit	99.644	0.26	1.221.834.728	123.648.649	15.818.109	76.644.592	82.267.796
3	Quần âu	2.264	0.01	46.980.080	4.755.717	608.389	2.947.869	3.164.146
4	Mã JY051	1.835	0.01	46.560.120	4.755.717	608.389	2.947.869	3.164.146
5	Mã T050	3.129	0.04	186.921.806	19.022.869	2.433.555	11.791.476	12.656.584
						
		420.241	1	4.673.045.158	475.571.727	60.838.883	294.786.896	316.414.600

(Nguồn: Sổ kế toán công ty TNHH thương mại MIDO năm 2016)

Tập hợp chi phí sản xuất chung ở quý 2/2016 như sau:

Bảng 2.16:

TẬP HỢP CHI PHÍ SẢN XUẤT CHUNG Quý II/ 2016

DVT:Đồng

STT	Nội dung	Số tiền
1	Chi phí tiền lương	418.026.516
2	Chi phí BHXH, BHYT, KPCĐ, BHTN	57.545.211
3	Chi phí vật liệu	60.838.883
4	Chi phí dịch vụ mua ngoài	294.786.896
A	-Tiền điện, nước	187.324.058
B	-Chi phí sửa chữa	1.600.000
C	-Phí xuất nhập khẩu	118.455.608
5	Chi phí khác bằng tiền	316.414.600
	- Chi phí vận chuyển	282.045.000
	- Chi phí khác bằng tiền	34.369.600
Cộng		1.160.204.876

(Nguồn: Sổ kế toán công ty TNHH thương mại MIDO năm 2016)

Tổng hợp chi phí sản xuất, đánh giá sản phẩm dở dang và tính giá thành sản phẩm

**** Đánh giá sản phẩm dở dang cuối kỳ***

Cuối kỳ, trên cơ sở tổng hợp số liệu chi phí sản xuất và kết quả kiểm kê sản phẩm dở dang cuối kỳ, kế toán tiến hành tính giá trị sản phẩm dở dang. Sản phẩm dở dang cuối kỳ của công ty TNHH thương mại MIDO gồm các loại sau:

- Sản phẩm đang cắt hoặc mới cắt xong, chưa may
- Sản phẩm dở dang là bán thành phẩm may (may xong chưa là)
- Sản phẩm dở dang là bán thành phẩm là (chưa đóng gói, đóng thùng)

Do đây là mặt hàng gia công hàng xuất khẩu nên trong giá trị sản phẩm dở dang không có hoặc có rất ít giá trị nguyên vật liệu. Còn chi phí sản xuất chung đã được phân bổ hết cho sản phẩm hoàn thành theo tiêu chuẩn doanh thu. Mặt khác công ty TNHH thương mại MIDO thực hiện tính và trả lương cho công nhân sản xuất theo sản phẩm. Do vậy trong sản phẩm dở dang cuối kỳ của công ty chủ yếu là chi phí nhân công trực tiếp của các bước công việc trên dây chuyền sản xuất. Mặt khác do công ty tính và trả lương cho công nhân trực tiếp sản xuất theo sản phẩm nên đã khuyến khích người lao động luôn cố gắng hoàn thành giai đoạn công nghệ sản xuất của mình. Vì thế giá trị sản phẩm dở dang vào cuối mỗi tháng là rất ít, không đáng kể. Chính vì vậy, công ty không tiến hành đánh giá sản phẩm dở dang cuối kỳ. Đối với những sản phẩm đã sản xuất xong nhưng chưa đóng thùng thì coi như là sản phẩm đã hoàn thành.

****Tổng hợp chi phí và tính chi phí đơn vị sản phẩm.***

Với đặc thù là ngành hàng gia công xuất khẩu, sản xuất theo đơn đặt hàng, sản xuất hàng loạt, yêu cầu đối với kế toán tập hợp chi phí phải ghi chép, tổng hợp theo từng đơn hàng để tính giá thành cho mỗi đơn hàng. Xuất phát từ đối tượng tính giá thành tại công ty là các đơn đặt hàng hoàn thành, kế toán công ty áp dụng phương pháp tính giá thành theo đơn đặt hàng. Mỗi đơn đặt hàng được mở riêng phiếu tính giá thành để tập hợp chi phí sản xuất theo từng đơn đặt hàng từ khi bắt đầu sản xuất cho đến khi hoàn thành đơn hàng. Hàng tháng, căn cứ chi phí sản xuất đã tập hợp được theo từng phân xưởng trong sổ kế toán chi tiết để ghi vào các bảng tính giá thành có liên quan. Khi hoàn thành đơn đặt hàng, kế toán lập phiếu tính giá thành cho đơn hàng đó bằng cách cộng toàn bộ chi phí sản xuất đã tập hợp trên bảng tính giá thành..

Cụ thể: Đối với đơn hàng boy's Jacket của công ty TNHH K+K fashion

SL = 91.097 chiếc

$$C_{tk} = 30.991.750 + 1.020.286.400 + 157.085.489 + 20.095.614 + 97.370.683 + 104.514.502 = 1.430.344.438 \text{ VNĐ}$$

Vậy tổng giá thành đơn hàng: $Z_{tk} = 1.430.344.438 \text{ VNĐ}$

Đơn giá gia công của một đơn vị sản phẩm là

$$Z_{tk} = \frac{1.430.344.438}{91.097} = 15.701 \text{ VNĐ/ chiếc}$$

** Tổ chức kế toán chi phí quản lý kinh doanh:*

Chi phí quản lý kinh doanh tại Công ty bao gồm chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp. Các chi phí này được quản lý và theo dõi chi tiết theo nội dung kinh tế của chi phí.

Đề hạch toán chi phí quản lý kinh doanh kế toán sử dụng TK642. TK6421 – Chi phí bán hàng, TK6422 – Chi phí quản lý doanh nghiệp. Kế toán căn cứ vào các chứng từ phát sinh liên quan đến chi phí bán hàng và quản lý doanh nghiệp để ghi vào sổ chi tiết, đồng thời ghi vào Nhật ký chung, cuối tháng ghi sổ cái tài khoản 642. (Phụ lục 2.8; 2.9; 2.10).

Chi phí bán hàng trong công ty TNHH thương mại MIDO phát sinh rất ít, chủ yếu là chi phí quảng cáo. Trong quý II/2016 chỉ có một chứng từ chi quảng cáo số tiền 6.752.280 (đồng) vì vậy ta chỉ xét đến chi phí quản lý doanh nghiệp. Trong quý II/2016 tại công ty có phát sinh chi phí quản lý doanh nghiệp như sau:

Bảng 2.17:

TẬP HỢP CHI PHÍ QUẢN LÝ DOANH NGHIỆP

Quý II/ 2016

ĐVT:Đồng

STT	Nội dung	Số tiền
1	Chi phí tiền lương nhân viên quản lý	839.105.168
2	Chi phí BHXH, BHYT, KPCĐ, BHTN	80.084.406
3	Chi phí thuế, lệ phí	4.231.152
4	Chi phí dịch vụ mua ngoài	20.736.557
5	Chi phí khác bằng tiền	21.832.948
	Cộng	965.990.231

(Nguồn: Sổ kế toán công ty TNHH thương mại MIDO năm 2016)

Tóm lại, công tác hạch toán các khoản mục chi phí tại công ty đảm bảo thực hiện theo đúng hình thức kế toán như quy định, tuy nhiên vẫn chưa đáp ứng được yêu cầu quản trị doanh nghiệp do không tách biến phí và định phí khi tập hợp các khoản mục chi phí sản xuất chung, chi phí bán hàng và quản lý doanh nghiệp.

2.2.4. Phân tích thông tin chi phí phục vụ cho việc quản lý và ra quyết định kinh doanh của các nhà quản trị tại Công ty TNHH thương mại MIDO

2.2.4.1. Phân tích đánh giá tình hình thực hiện các dự toán, định mức chi phí.

Thực tế cho thấy, Công ty TNHH thương mại MIDO không thực hiện phân tích biến động chi phí giữa thực tế với dự toán cho từng mã sản phẩm sản xuất. Công ty TNHH thương mại MIDO mới chỉ dừng lại ở việc so sánh tổng hợp các khoản mục chi phí về số dự toán và số phát sinh thực tế trong từng quý, năm rồi để đấy, mà chưa chỉ ra được nguyên nhân của sự chênh lệch và có biện pháp phù hợp.

- *Phân tích biến động CPNVLTT*

Chi phí nguyên vật liệu chính trong quá trình gia công chiếm tỷ trọng rất nhỏ trong tổng chi phí sản xuất, chủ yếu là phụ liệu, phần vật liệu chính đã được bên thuê gia công chuyển đủ theo hợp đồng. Công ty chỉ lập dự toán phần phụ liệu (thùng, kim, băng dán...) cả năm và chia đều cho các quý. Dựa trên số thực tế phát sinh của quý II/2016 và số dự toán đầu năm để đánh giá mức biến động của chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.

Bảng 2.18: So sánh CPNVLTT giữa thực hiện và dự toán quý II/2016

(ĐVT: VND)

Tên VL	Dự toán	Thực hiện	Mức chênh lệch	% Chênh lệch
Chi phí vật liệu chính	0	0		
Chi phí phụ liệu	125.000.000	93.826.619	-31.173.381	-24,9
Tổng	125.000.000	93.826.619	-31.173.381	-24,9

Từ bảng so sánh trên ta thấy, trong kỳ phần chi phí phụ liệu thực tế phát sinh so với dự toán giảm 31.173.381 (đồng) tương ứng với tỷ lệ giảm là 24,9%. Do không phát sinh chi phí nguyên vật liệu chính, làm cho tổng chi phí nguyên vật liệu trực tiếp quý 2/2016 giảm so với số dự toán là 31.173.381 (đồng) tương ứng với tỷ lệ giảm là 24,9%

- *Phân tích biến động chi phí nhân công trực tiếp*

CPNCTT là khoản mục chiếm tỷ trọng lớn trong tổng chi phí sản xuất và có ảnh hưởng lớn đến giá thành gia công, do đó công ty luôn chú trọng công tác dự toán khoản chi phí này. Với mỗi hợp đồng kinh tế được ký kết, Phòng kế hoạch của Công ty lập dự toán chi phí này dựa vào định mức tiền lương của từng công đoạn gia công tạo ra sản phẩm và dựa vào đặc điểm yêu cầu kỹ thuật của mỗi sản phẩm. Trên cơ sở số lượng sản phẩm sản xuất dự

kiến và định mức tiền lương của toàn bộ các công đoạn tạo ra sản phẩm, công ty dự toán tổng chi phí nhân công trực tiếp cả năm và chia đều cho các quý.

Bảng 2.19: So sánh CPNCTT giữa thực hiện và dự toán quý II/2016

(ĐVT: VND)

Nội dung chi phí	Dự toán	Thực hiện	Mức chênh lệch	% Chênh lệch
Lương công nhân trực tiếp sản xuất	3.750.000.000	3.820.222.968	+ 70.222.968	+ 1.87
Các khoản trích BHXH, BHYT, BHTN	575.000.000	457.269.648	- 117.730.352	- 20.47
Trích KPCĐ vào chi phí	22.500.000	20.784.984	- 1.715.016	- 7.63
Tiền ăn ca	146.250.000	196.270.000	+50.020.000	+ 34.2
Tổng cộng	4.493.750.000	4.494.547.600	797.600	+ 0.02

Qua bảng 2.19 ta thấy CPNCTT quý II thực tế so với dự toán tăng 797.600 đồng tương ứng tỷ lệ tăng 0,02% chủ yếu là lương công nhân trực tiếp sản xuất tăng 70.222.968 đồng và tiền ăn ca tăng 50.020.000 đồng. Tuy nhiên, do các khoản trích theo lương sụt giảm 117.730.352 đồng so với dự toán nên dẫn đến CPNCTT tăng không đáng kể.

- Phân tích biến động chi phí sản xuất chung

Khoản mục CPSXC bao gồm nhiều khoản mục chi phí được dự toán cụ thể dựa trên số thực tế kỳ trước phát sinh và % biến động dự tính kỳ này. Căn cứ vào số phát sinh trong quý II/2016 và số dự toán, ta có bảng so sánh như sau:

Bảng 2.20: So sánh CPSXC giữa thực hiện và dự toán quý II/2016*(ĐVT: VND)*

Nội dung chi phí	Dự toán quý II	Thực hiện	Mức chênh lệch	% Chênh lệch
1. Chi phí tiền lương, BH	487.607.333	487.607.333	0	-
2. Chi phí vật liệu	107.556.725	107.556.725	0	-
3. Chi phí dịch vụ mua ngoài	306.250.000	294.786.896	-11.463.104	-3,74
-Tiền điện, nước	205.000.000	187.324.058	-17.675.942	-8,62
-Chi phí sửa chữa	13.750.000	1.600.000	-12.150.000	-88,36
-Phí xuất nhập khẩu	87.500.000	118.455.608	+30.955.608	+35,38
4. Chi phí khác bằng tiền	125.000.000	316.414.600	+191.414.600	+153,13
Tổng cộng	1.026.414.058	1.206.365.554	+179.951.496	+17,53

Từ bảng số liệu trên cho thấy, chi phí SXC thực tế đã tăng so với dự toán là 179.951.496 đồng tương ứng với tỷ lệ tăng 17,53%. Chủ yếu là do các khoản chi phí khác bằng tiền tăng 191.414.600 đồng, phí xuất nhập khẩu tăng 30.955.608 đồng còn các khoản mục khác giảm nhẹ, không đáng kể.

Có thể thấy, thực tế công ty TNHH thương mại MIDO đã tiến hành các bước phân tích chi phí nhưng chủ yếu là công tác phân tích trên Báo cáo tài chính, phân tích các chỉ số dựa trên số liệu thực tế, Công ty mới chỉ dừng lại ở việc so sánh số thực tế với số dự toán các khoản mục chi phí rồi để đấy, chưa có sự phân tích tìm ra các nguyên nhân của sự chênh lệch.

Kết quả nghiên cứu cho thấy, Công ty bỏ qua việc phân tích thông tin dự đoán tương lai, không xác định và phân tích điểm hòa vốn, không ứng dụng mối quan hệ chi phí – khối lượng – lợi nhuận để phân tích ảnh hưởng của các nhân tố đến lợi nhuận nhằm lựa chọn phương án kinh doanh tối ưu; không sử dụng những thông tin thích hợp để phân tích số liệu đưa ra quyết định trong các tình huống trong kinh doanh.

2.2.4.2. Cung cấp thông tin phục vụ cho quản lý ở Công ty

Theo khảo sát cho thấy, các báo cáo phân tích chi phí chỉ hướng tới đáp ứng yêu cầu của nhà quản trị cấp cao mà chưa chú trọng cung cấp thông tin cho các nhà quản trị cấp trung và cấp cơ sở. Do tổ chức kế toán còn nghiêng chủ yếu về kế toán tài chính, trong bộ máy kế toán thì đa phần công tác kế toán quản trị lại do phòng kế hoạch xử lý, hầu hết các thông tin ứng dụng cho kế toán quản trị của phòng kế hoạch phần nhiều là do các bộ phận khác cung cấp, nhiều thông tin vẫn là thông tin quá khứ. Tuy nhiên phòng kế hoạch cũng đã hợp tác với bộ phận dự toán, bộ phận đánh giá sản xuất kinh doanh của phòng kinh doanh cũng đã đưa ra một số báo cáo như: Báo cáo tổng hợp chi phí năm thực hiện, tình hình biến động chi phí giữa thực hiện và dự toán, tình hình biến động chi phí qua các năm. Điều này có ý nghĩa rất to lớn, cung cấp khá nhiều thông tin cho ban lãnh đạo Công ty ra các quyết định liên quan đến hoạch định và kiểm soát các hoạt động của Công ty.

Thực tế các báo cáo quản trị về chi phí tại Công ty vẫn chỉ đơn thuần là việc tổng hợp lại các số liệu về toàn bộ chi phí sản xuất, kinh doanh để cung cấp số liệu cho nhà quản lý Công ty, chưa có sự so sánh, đánh giá giữa các tháng, các quý; so với các kỳ trước, so với các công ty cùng ngành, cùng lĩnh vực.

2.3. ĐÁNH GIÁ CHUNG VỀ THỰC TRẠNG KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ TẠI CÔNG TY TNHH THƯƠNG MẠI MIDO

2.3.1. Những kết quả đạt được

Qua quá trình tìm hiểu, khảo sát công tác kế toán quản trị chi phí tại Công ty TNHH thương mại MIDO, có thể thấy công tác kế toán quản trị chi phí đã bước đầu được chú trọng và vận dụng nhằm giúp cho các quản trị điều hành tốt công tác quản lý của mình. Cụ thể là

Thứ nhất: Về nhận diện chi phí sản xuất kinh doanh:

Công ty đã tiến hành phân loại chi phí sản xuất kinh doanh theo công dụng của chi phí. Việc sắp xếp chi phí của Công ty thành các khoản mục chi phí sản xuất 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.

Thứ hai: Về xây dựng định mức và lập dự toán chi phí:

Công ty đã tiến hành xây dựng định mức tiêu hao nguyên phụ liệu cho từng mã hàng dựa trên điều kiện sản xuất thực tế và kinh nghiệm từ các đơn hàng trước. Căn cứ vào định mức tiêu hao nguyên phụ liệu và số lượng sản phẩm sản xuất để lập dự toán chi phí nguyên phụ liệu. Đối với chi phí nhân công trực tiếp, công ty đã lập dự toán chi phí nhân công, chi phí sản xuất chung hàng năm và chia đều cho các quý làm cơ sở so sánh số thực tế với dự toán.

Thứ ba: Về đối tượng tập hợp chi phí

Công ty gia công theo đơn đặt hàng, mỗi đơn hàng bao gồm rất nhiều mã hàng, không thể tập hợp chi phí và tính giá thành cho từng mã sản phẩm. Hơn nữa, sản phẩm hoàn thành phải trải qua nhiều công đoạn chế biến khác nhau từ cắt, khâu, may, là, đến đóng gói, đóng kiện. Sản phẩm của giai đoạn này là nguyên liệu chính của giai đoạn kế tiếp theo, các phân xưởng may được giao nhiệm vụ đảm nhiệm đơn đặt hàng của từng khách hàng cụ thể nên đối

tượng tập hợp CPSX của công ty là từng đơn đặt hàng và đối tượng tính giá thành là các đơn đặt hàng hoàn thành. Như vậy đối tượng tập hợp chi phí và đối tượng tính giá thành như hiện nay là hợp lý.

Thứ tư: Về kế toán tập hợp chi phí

Công ty áp dụng chế độ theo quyết định số 48/2006/QĐ-BTC ngày 14 tháng 9 năm 2006 của Bộ tài chính; sửa đổi bổ sung theo thông tư 138/2011/TT-BTC, tiến tới năm 2017 áp dụng chế độ theo thông tư 133/2016/TT-BTC ngày 26 tháng 8 năm 2016 của Bộ tài chính, đã xây dựng được hệ thống tài khoản kế toán chi tiết, tổng hợp phù hợp với đặc điểm hoạt động kinh doanh của đơn vị, là cơ sở để quản lý, hạch toán kế toán có hiệu quả. Các biểu mẫu chứng từ kế toán chi phí khá đầy đủ, rõ ràng, được sắp xếp, lưu trữ theo đúng quy định, là căn cứ quan trọng để kế toán vào sổ kế toán. Quy trình xử lý, phân tích thông tin kế toán chi phí được thực hiện theo hình thức kế toán nhật ký chung, phù hợp với quy mô và trình độ cán bộ kế toán và cán bộ quản lý tại Công ty.

Thứ năm: Về hệ thống sổ kế toán và báo cáo kế toán

Mọi công việc kế toán đều được thực hiện trên máy vi tính nên giảm thiểu được chi phí, tiết kiệm thời gian và giảm bớt được rủi ro sai sót trong quá trình kế toán. Các mẫu sổ sách kế toán chi tiết, tổng hợp được mở phù hợp với nhu cầu thông tin và phục vụ tốt cho công tác kế toán tài chính.

Hệ thống báo cáo tài chính của công ty được lập dựa trên quyết định số 48/2006/QĐ-BTC ngày 14 tháng 9 năm 2006 của Bộ tài chính; sửa đổi bổ sung theo thông tư 138/2011/TT-BTC bao gồm:

- | | |
|------------------------------|---------------|
| + Bảng cân đối kế toán | Mẫu số B01-DN |
| + Báo cáo KQHĐKD | Mẫu số B02-DN |
| + Báo cáo lưu chuyển tiền tệ | Mẫu số B03-DN |
| + Bản thuyết minh BCTC | Mẫu số B09-DN |

Thứ sáu: Về bộ máy kế toán

Bộ máy kế toán của công ty được tổ chức gọn nhẹ nhưng hiệu quả, phân công phân nhiệm rõ ràng, tuân thủ các quy định về luật và các chế độ kế toán hiện hành. Tổ chức các phần hành kế toán khoa học, có mối quan hệ mật thiết đảm bảo cung cấp thông tin đầy đủ, rõ ràng, đáng tin cậy. Các nhân viên kế toán có trình độ chuyên môn nghiệp vụ vững vàng, thường xuyên được tham gia các lớp tập huấn của cơ quan thuế địa phương để cập nhật các kiến thức mới.

2.3.2. Một số tồn tại

Bên cạnh những ưu điểm đạt được, công tác kế toán quản trị tại công ty TNHH thương mại MIDO còn tồn tại một số nhược điểm sau:

Một là: Về phân loại chi phí sản xuất kinh doanh:

Thực tế Công ty mới chỉ tập trung phân loại và tập hợp chi phí sản xuất theo công dụng chi phí phục vụ cho yêu cầu tính giá thành sản phẩm và việc lập báo cáo chi phí sản xuất. Để quản lý và kiểm soát chi phí có hiệu quả, xác định chi phí đơn vị sản phẩm một cách chính xác thì kế toán cần phân loại chi phí theo mối quan hệ với mức độ hoạt động. Kế toán chưa nhận diện rõ ràng các khoản biến phí và định phí trong doanh nghiệp do vậy sẽ gây khó khăn cho việc phân tích mối quan hệ chi phí - khối lượng - lợi nhuận, chưa đáp ứng việc tăng cường công tác kiểm soát chi phí và phân tích thông tin chi phí để làm cơ sở cho việc ra các quyết định quản lý.

Hai là: Về lập định mức và dự toán chi phí:

Tại công ty, việc lập dự toán còn mang tính tổng quát, chưa khả thi, chưa gắn liền với mục tiêu kiểm soát chi phí. Việc lập dự toán chi phí tại công ty chủ yếu tập trung vào vào dự toán chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung; Công ty chưa lập dự toán chi phí ngoài sản xuất (chi phí bán hàng và chi phí quản lý DN); chi phí sản xuất chung chưa phân loại theo cách ứng xử chi phí do đó việc định mức chi phí sản xuất chung sẽ không được chính xác và khó kiểm soát chi phí.

Công ty mới chỉ dừng lại ở việc lập dự toán tổng hợp năm, quý, chưa lập dự toán cụ thể cho từng đơn hàng, làm căn cứ để phân tích biến động các khoản mục chi phí giữa số thực tế với dự toán. Các dự toán được lập hầu như chỉ dựa trên số liệu của các năm trước và dựa theo kinh nghiệm thực tế, chưa mang tính khả thi. Đồng thời, công ty chưa lập dự toán linh hoạt để cung cấp thông tin cho nhà quản trị nhằm đưa ra các quyết định nhanh chóng, kịp thời trong các tình huống khác nhau.

Ba là: Về tài khoản kế toán

Công ty hạch toán chi phí sản xuất chỉ sử dụng TK154 theo đúng chế độ kế toán cho các doanh nghiệp vừa và nhỏ. Tuy nhiên, do các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong một kỳ kế toán của doanh nghiệp khá nhiều và phức tạp nên nếu công ty chỉ sử dụng TK 154 mà không mở các TK chi tiết thì việc xác định chính xác từng yếu tố chi phí sản xuất có trong giá thành sản phẩm của từng mã hàng là rất khó thực hiện, do đó việc xác định yếu tố hạ giá thành sản xuất đang còn là vấn đề bất cập.

Đối với chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp công ty hạch toán chung vào TK642, chưa được chi tiết để theo dõi và phân loại các khoản chi phí này. Điều đó gây khó khăn cho kế toán trong việc phân bổ chi phí cho các mặt hàng và phân tách các khoản chi phí thành biến phí và định phí.

Bốn là: Về kế toán tập hợp chi phí và phân bổ chi phí

Đối với những chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ không tập hợp trực tiếp (chi phí NVL như kim, băng dính... chi phí khấu hao TSCD, chi phí dịch vụ mua ngoài, chi phí khác bằng tiền) công ty tập hợp toàn bộ chi phí chung của tất cả những mã hàng trong tháng rồi mới tiến hành phân bổ theo tiêu chuẩn doanh thu của từng mã sản phẩm. Việc phân bổ này không phản ánh chính xác từng yếu tố chi phí phát sinh cho từng mã sản phẩm, dẫn đến giá thành được tính cho từng mã hàng là không chính xác. Do đó việc hạch

toán lãi – lỗ cho từng mã còn nhiều sai sót, gập khó khăn cho việc quyết định thúc đẩy nhận gia công mã hàng nào, hạn chế gia công mã hàng nào.

Năm là: Về kế toán giá thành sản phẩm

Giá thành sản xuất sản phẩm tại Công ty đang tính theo phương pháp toàn bộ. Do chi phí chưa được phân loại và nhận diện thành biến phí và định phí, toàn bộ chi phí sản xuất được tính vào giá thành sản xuất sản phẩm, có thể làm đội giá thành của sản phẩm cao lên. Tuy nhiên để có thể cạnh tranh với khách hàng, đưa ra mức giá tối ưu thì giá thành cần được tính theo phương pháp giá thành trực tiếp, khi đó giá thành sản phẩm chỉ bao gồm các khoản biến phí CPNVLTT, biến phí CPNCTT, biến phí CPSXC, biến phí CPBH và biến phí CPQLDN (nếu có).

Sáu là: Về phân tích thông tin để ra quyết định kinh doanh:

Tại công ty mới tiến hành phân tích thông tin trên các báo cáo tài chính, chỉ thực hiện phương pháp so sánh để đánh giá mức độ biến động của chi phí, chưa khai thác được các kỹ thuật phân tích thông tin của KTQT để đánh giá nhân tố ảnh hưởng, không thực hiện phân tích điểm hòa vốn, phân tích mối quan hệ chi phí, khối lượng lợi nhuận, ứng dụng thông tin thích hợp cho việc ra quyết định sản xuất kinh doanh ngắn hạn, gây ra tình trạng thụ động .

Bảy là: Về sổ sách, báo cáo kế toán:

- Các sổ kế toán quản trị của công ty thực chất mới chỉ là các sổ kế toán chi tiết, chưa thấy được sự so sánh, phân tích các số liệu phục vụ cho công tác quản lý.
- Các báo cáo quản trị chưa được quan tâm đúng mức. Các báo cáo bộ phận được thiết lập nhìn chung đã tạo thuận lợi cho công tác kiểm soát chi phí tại công ty như báo cáo chi phí NVL, báo cáo chi phí lao động...Tuy nhiên, công ty chưa tiến hành lập bảng kê phân tích chi phí để có thể đánh giá chi

phí phát sinh theo từng nhân tố ảnh hưởng để có thể chỉ rõ nguyên nhân dẫn đến chi phí tăng hay giảm nhằm phục vụ yêu cầu kiểm soát của nhà quản trị.

Tám là: Về tổ chức bộ máy kế toán

Hiện tại bộ máy kế toán mới chỉ tập trung vào công tác kế toán tài chính, chưa chú trọng đến kế toán quản trị; công ty chưa bố trí được nhân viên kế toán quản trị thực hiện công tác kế toán quản trị một cách chuyên môn hóa.

2.3.3. Những nguyên nhân của thực trạng trên

Từ các phân tích trên có thể đề cập đến một số nguyên nhân cơ bản sau:

**** Nguyên nhân khách quan***

Mặc dù đã có nhiều cải cách sửa đổi bổ sung về Luật kế toán (2015), chế độ kế toán (theo thông tư 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 và thông tư 133/2016/TT-BTC ngày 26/8/2016) và hệ thống chuẩn mực theo quan điểm hội nhập với khu vực và quốc tế, giảm dần sự khác biệt với thông lệ kế toán quốc tế nhưng không tránh khỏi những điểm còn bất cập, chưa phù hợp, chưa đồng bộ với cơ chế quản lý kinh tế ở Việt Nam. Kế toán quản trị đi vào thực tiễn hơn 20 năm tuy vậy vẫn chưa có những hướng dẫn chi tiết cụ thể mang tính bắt buộc, các đơn vị vẫn chưa thực sự nhận thức được vai trò và tác dụng của kế toán quản trị trong quản lý kinh doanh. Hệ thống báo cáo kế toán được thiết kế chủ yếu cung cấp thông tin cho các cơ quan quản lý nhà nước, cơ quan thuế...do vậy chưa đáp ứng được yêu cầu về quản lý chi tiết và phân tích các tình huống kinh doanh trong nội bộ đơn vị.

**** Nguyên nhân chủ quan***

Tổ chức bộ phận kế toán quản trị phụ thuộc rất nhiều vào quan điểm và cách nhìn nhận của nhà quản trị. Tại Công ty TNHH thương mại MIDO, cũng giống như phần lớn các doanh nghiệp tại Việt Nam kế toán quản trị còn khá mới mẻ, ban giám đốc còn nhiều lúng túng trong cách tiếp cận và vận dụng kế toán quản trị trong việc ra quyết định. Hiện nay đa phần các quyết định của

ban giám đốc Công ty vẫn chủ yếu dựa vào kinh nghiệm cá nhân Một phần lý do ở đây là ban giám đốc chưa tiếp cận với khoa học về KTQT, các thông tin để lập kế hoạch và kiểm soát chi phí doanh nghiệp.

Các phòng ban, phân xưởng chưa thực sự quan tâm đến hiệu quả hoạt động, chưa có ý thức cao trong việc đánh giá kết quả đạt được so với kế hoạch đề ra để tìm ra nguyên nhân và biện pháp khắc phục các tồn tại. Hơn nữa, bộ phận kế toán công ty chỉ chuyên tâm vào việc lập báo cáo thuế và báo cáo tài chính theo đúng quy định của Nhà nước, chưa có ý thức về tầm quan trọng của việc phân tích kế toán quản trị chi phí, tính chi phí đơn vị phục vụ cho các nhà quản trị trong các quyết định kinh doanh sống còn. Công tác kế toán tại đơn vị chưa phát huy được hiệu quả trong việc tổ chức thông tin phục vụ cho các nhà quản lý của công ty, thông tin chỉ mang tính định lượng, chưa có được những đề xuất, kiến nghị làm sao để quản lý chi phí có hiệu quả và đem lại lợi nhuận cao nhất cho doanh nghiệp.

Đồng thời, Công ty cũng chưa tạo điều kiện để cán bộ kế toán được tham gia các lớp đào tạo, bồi dưỡng để nâng cao nghiệp vụ chuyên môn nên không tránh khỏi những hạn chế trong nhận thức của các nhà quản trị và đội ngũ nhân viên kế toán của Công ty và đây cũng là tình trạng chung của các doanh nghiệp trong công cuộc đổi mới kinh tế và cải cách kế toán.

KẾT LUẬN CHƯƠNG 2

Dựa trên các nghiên cứu lý luận trong chương 1, trong nội dung chương này, luận văn đã khái quát được tổng quan về đặc điểm hoạt động kinh doanh, về cơ cấu tổ chức quản lý, tổ chức kế toán của Công ty TNHH thương mại MIDO, trọng tâm là phản ánh được thực trạng kế toán quản trị chi phí tại Công ty TNHH thương mại MIDO. Công tác kế toán quản trị chi phí ở công ty được thể hiện qua việc nhận diện và phân loại chi phí, về công tác lập dự toán, các báo cáo bộ phận, tính giá thành sản phẩm....Luận văn cũng phân tích được những nguyên nhân của những kết quả và những hạn chế của thực trạng kế toán quản trị chi phí tại công ty. Nội dung nghiên cứu này sẽ là cơ sở để đưa ra một số giải pháp nhằm hoàn thiện kế toán quản trị chi phí tại Công ty TNHH thương mại MiDo.

Chương 3

GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ TẠI CÔNG TY TNHH THƯƠNG MẠI MIDO

3.1. ĐỊNH HƯỚNG PHÁT TRIỂN CỦA CÔNG TY TNHH THƯƠNG MẠI MIDO

Kế toán quản trị trên thế giới bắt nguồn từ công tác kế toán chi phí, giá thành sau đó mới phát triển thành kế toán quản trị hiện đại. Trong nền kinh tế Việt Nam hiện nay với nhiều biến chuyển và hội nhập các doanh nghiệp phải bắt kịp với sự phát triển của kinh tế đất nước, phải thích nghi với tình hình mới, cân đối đầu vào, đầu ra cho đạt được lợi nhuận tối đa. Để tạo được sự cân đối đầu vào, đầu ra một cách hợp lý điều tiên quyết phải có một phương pháp quản lý, điều hành, hoạch định và kiểm soát nguồn lực của doanh nghiệp một cách hiệu quả. Một trong các phương pháp, công cụ để quản lý và cung cấp thông tin tốt nhất cho các nhà quản trị chính là công cụ kế toán quản trị, đặc biệt là kế toán quản trị chi phí và giá thành. Kế toán quản trị sẽ cung cấp cho các nhà quản trị những thông tin, những cách nhìn cụ thể về chi phí, khoản mục chi phí, nhận diện chi phí theo những cách khác nhau, đặc biệt là nhận diện chi phí theo cách ứng xử từ đó các nhà quản trị xử lý thông tin, đưa ra các quyết định phù hợp trong sản xuất, kinh doanh để đạt hiệu quả tối ưu.

Trong cuộc cạnh tranh gay gắt của thị trường nếu không đổi mới cách quản lý thì sẽ không dẫn đến hiệu quả trong kinh doanh. Hiện nay vai trò của công tác kế toán nói chung và kế toán quản trị, kế toán quản trị chi phí giá thành nói riêng ngày càng quan trọng, đặc biệt là đối với các doanh nghiệp dệt may xuất khẩu như Công ty TNHH thương mại MiDo. Do vậy, xây dựng, vận dụng và đề ra các biện pháp quản trị chi

phí giá thành ở Công ty TNHH thương mại MiDo là một điều cần thiết và có ý nghĩa thực tiễn.

Mục tiêu của chiến lược phát triển kinh tế Việt nam thời kỳ 2011-2020 là phát triển nhanh phải đi đôi với phát triển bền vững. Tăng trưởng về số lượng phải đi liền với nâng cao chất lượng, hiệu quả và sức cạnh tranh của nền kinh tế. Phải gắn tăng trưởng kinh tế với phát triển văn hóa, phát triển toàn diện con người, coi trọng bảo vệ môi trường. Phát triển kinh tế phải đi đôi với việc bảo đảm ổn định chính trị - xã hội. Định hướng phát triển của ngành dệt may nói chung và của công ty TNHH thương mại MIDO nói riêng phải phù hợp với chiến lược phát triển kinh tế - xã hội của cả nước đã được các Nghị quyết Đại hội Đảng toàn quốc lần thứ IX, X đề ra. Đồng thời tiếp tục xây dựng và phát triển Công ty trở thành một trong những đơn vị hàng đầu trong gia công may mặc trên địa bàn tỉnh. Không ngừng đầu tư mở rộng cơ sở sản xuất, gia công sang các huyện lân cận, tận dụng sức lao động sẵn có trên địa bàn đồng thời giải quyết công ăn việc làm cho người dân, cải thiện đời sống, nâng cao thu nhập. Do đó nhiệm vụ chủ yếu của Công ty trong những năm tiếp theo đó là:

- Đẩy mạnh hợp tác gia công xuất khẩu với các bạn hàng ngoài nước. Phát triển xuất khẩu trên cơ sở khai thác hợp lý tài nguyên thiên nhiên, hạn chế ô nhiễm môi trường, nâng cao khả năng đáp ứng các quy định và tiêu chuẩn môi trường của hàng xuất khẩu.
- Không ngừng học tập, nâng cao trình độ cán bộ quản lý, trình độ tay nghề lao động.
- Hoàn thiện cơ chế quản lý, điều hành giữa các đơn vị trong công ty, tăng cường công tác hạch toán sản xuất kinh doanh, quản lý chặt chẽ các

chi phí trong sản xuất kinh doanh, đảm bảo sản xuất có hiệu quả và tích lũy vốn để mở rộng phát triển.

- Xây dựng nguồn lực con người, đảm bảo lực lượng lao động sẵn có đáp ứng nhu cầu sản xuất. Tạo mọi điều kiện thuận lợi cho người lao động nâng cao tay nghề, chuyên môn nghiệp vụ. Không ngừng nâng cao thu nhập, đời sống vật chất, văn hóa tinh thần cho cán bộ nhân viên và người lao động để họ yên tâm làm việc và cống hiến cho công ty.

- Tăng cường xây dựng cơ sở vật chất, áp dụng tiến bộ kỹ thuật, công nghệ máy móc tiên tiến hiện đại vào sản xuất, nâng cao năng lực kinh doanh, mở rộng liên doanh liên kết với các đối tác trong và ngoài nước.

3.2. NGUYÊN TẮC HOÀN THIỆN KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ TẠI CÔNG TY TNHH THƯƠNG MẠI MIDO

Từ việc phân tích thực trạng tổ chức công tác KTQT chi phí ở Công ty TNHH thương mại MIDO và định hướng phát triển trong những năm tới, việc hoàn thiện tổ chức công tác KTQT chi phí ở Công ty TNHH thương mại MIDO là một đòi hỏi khách quan và mang tính cấp thiết. Việc hoàn thiện phải tuân thủ những nguyên tắc cơ bản sau:

- Nguyên tắc phù hợp:

Nguyên tắc này đòi hỏi việc hoàn thiện kế toán quản trị chi phí tại Công ty TNHH thương mại MIDO phải phù hợp với Chuẩn mực kế toán Việt Nam đã được ban hành và phù hợp với chế độ kế toán mà doanh nghiệp đang áp dụng. Việc hoàn thiện cần đảm bảo phù hợp với quy mô, tính đa dạng, phức tạp của các thông tin cung cấp, phù hợp với yêu cầu sử dụng thông tin của các nhà QTDN trong từng thời kỳ, từng thời điểm cụ thể.

Tùy thuộc vào mục đích, yêu cầu sử dụng thông tin của các nhà QTDN mà KTQT tổ chức thu thập, xử lý và cung cấp thông tin tương ứng. Để đáp ứng được mục tiêu của các nhà QTDN đã đặt ra, KTQT cần xác định yêu cầu đối với thông tin phải cung cấp: Nội dung, phạm vi, mức độ chi tiết của thông tin, thời gian cung cấp... Từ đó, kế toán tổ chức cung cấp thông tin theo đúng yêu cầu, không cung cấp những thông tin không cần thiết, tránh tình trạng gây nhiễu do cung cấp thông tin không phù hợp.

Mặc khác, nguyên tắc này còn đòi hỏi việc hoàn thiện KTQT chi phí phải đảm bảo thích ứng, phù hợp đặc điểm quy mô, đặc điểm tổ chức quản lý, tổ chức SXKD, quy trình SXKD và phải đảm bảo sự phù hợp với yêu cầu, trình độ quản lý của công ty.

- Nguyên tắc khoa học, hợp lý:

Theo nguyên tắc này phải đảm bảo tính khoa học từ việc xác định, xây dựng mô hình tổ chức đến xác định nội dung, phạm vi của KTQT nói chung và KTQT chi phí nói riêng phù hợp với định hướng xây dựng mô hình KTQT của Việt Nam, với điều kiện SXKD, đặc điểm của ngành dệt may nói chung và Công ty TNHH thương mại MiDo nói riêng.

Tính hợp lý đòi hỏi việc hoàn thiện không chỉ dừng lại ở việc bố trí cơ cấu, phân công công việc một cách hợp lý mà còn phải xác định được mối quan hệ giữa các bộ phận kế toán với nhau, giữa kế toán với chức năng quản lý, kiểm soát của DN, đảm bảo cho các bộ phận tổ chức thu nhận, xử lý và cung cấp thông tin một cách hữu ích và kịp thời. Không làm xáo trộn về mặt tổ chức mà nên dựa vào tổ chức bộ máy quản lý hiện tại để sắp xếp, điều chỉnh, bổ sung nhân sự và nội dung công việc cho phù hợp. Đồng thời phải đảm bảo cho bộ máy kế toán hoạt động và vận hành bao quát được cả nội dung của KTTC và KTQT và có sự phân định

rõ ràng, hợp lý giữa các bộ phận kế toán. Bộ phận KTTC vẫn phải đáp ứng đầy đủ các yêu cầu quản lý của Công ty, các cấp quản lý, các đối tượng bên ngoài liên quan, thực hiện đúng các nguyên tắc, chuẩn mực, chế độ kế toán hiện hành. Bộ phận KTQT phải đáp ứng nhu cầu thông tin để phục vụ cho việc điều hành, quản trị nội bộ DN có hiệu quả hơn.

- Nguyên tắc kế thừa:

Theo nguyên tắc này, tổ chức KTQT chi phí cần phải dựa trên cơ sở kế thừa những ưu điểm đã đạt được trước đây trong việc tổ chức thu nhận, xử lý và cung cấp thông tin phục vụ cho việc ra quyết định kinh doanh đồng thời kế thừa và sử dụng triệt để thông tin của KTTC, dựa trên hệ thống chứng từ, tài khoản, sổ và báo cáo kế toán cùng với các phương pháp riêng có của KTQT và yêu cầu sử dụng thông tin để thu nhận, xử lý, tổ chức và cung cấp thông tin cho từng đối tượng sử dụng với những mục đích khác nhau.

- Nguyên tắc tiết kiệm và hiệu quả: Việc hoàn thiện kế toán quản trị chi phí tại Công ty TNHH thương mại MiDo cũng cần đảm bảo tối thiểu chi phí, tối đa hoá lợi nhuận. Vì vậy các giải pháp đưa ra cần phải tiết kiệm về cả mặt nguồn lực cũng như thời gian. Các giải pháp đưa ra trong đơn vị cần đơn giản hoá các thủ tục, quy trình kế toán, giảm bớt khối lượng công tác, tổ chức hợp lý việc ghi chép, lưu trữ, bảo quản chứng từ, sổ sách kế toán song vẫn cung cấp đầy đủ, kịp thời, chính xác thông tin kế toán nhằm hỗ trợ đắc lực cho công tác quản lý, kiểm tra, giám sát tại doanh nghiệp.

3.3. MỘT SỐ GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ TẠI CÔNG TY TNHH THƯƠNG MẠI MIDO

3.3.1. Về xây dựng mô hình kế toán quản trị

Trong điều kiện cạnh tranh hiện nay, những doanh nghiệp nào có thể nắm bắt kịp thời thông tin, dự đoán được xu thế biến động trong tương lai và đề ra được các biện pháp quản lý kịp thời và có hiệu quả thì sẽ có được một ưu thế cạnh tranh rất lớn so với các doanh nghiệp khác. Do đó nắm bắt kịp thời thông tin trở thành một nhu cầu bức thiết đối với ban lãnh đạo công ty. Nhất là đối với công tác quản lý chi phí thì nhu cầu thông tin lại càng cao, vì chi phí chiếm một tỷ lệ lớn so với doanh thu của doanh nghiệp. Mọi sự biến động chi phí đều gây ra sự biến động về lợi nhuận, làm ảnh hưởng đến hiệu quả hoạt động sản xuất- kinh doanh trong kỳ.

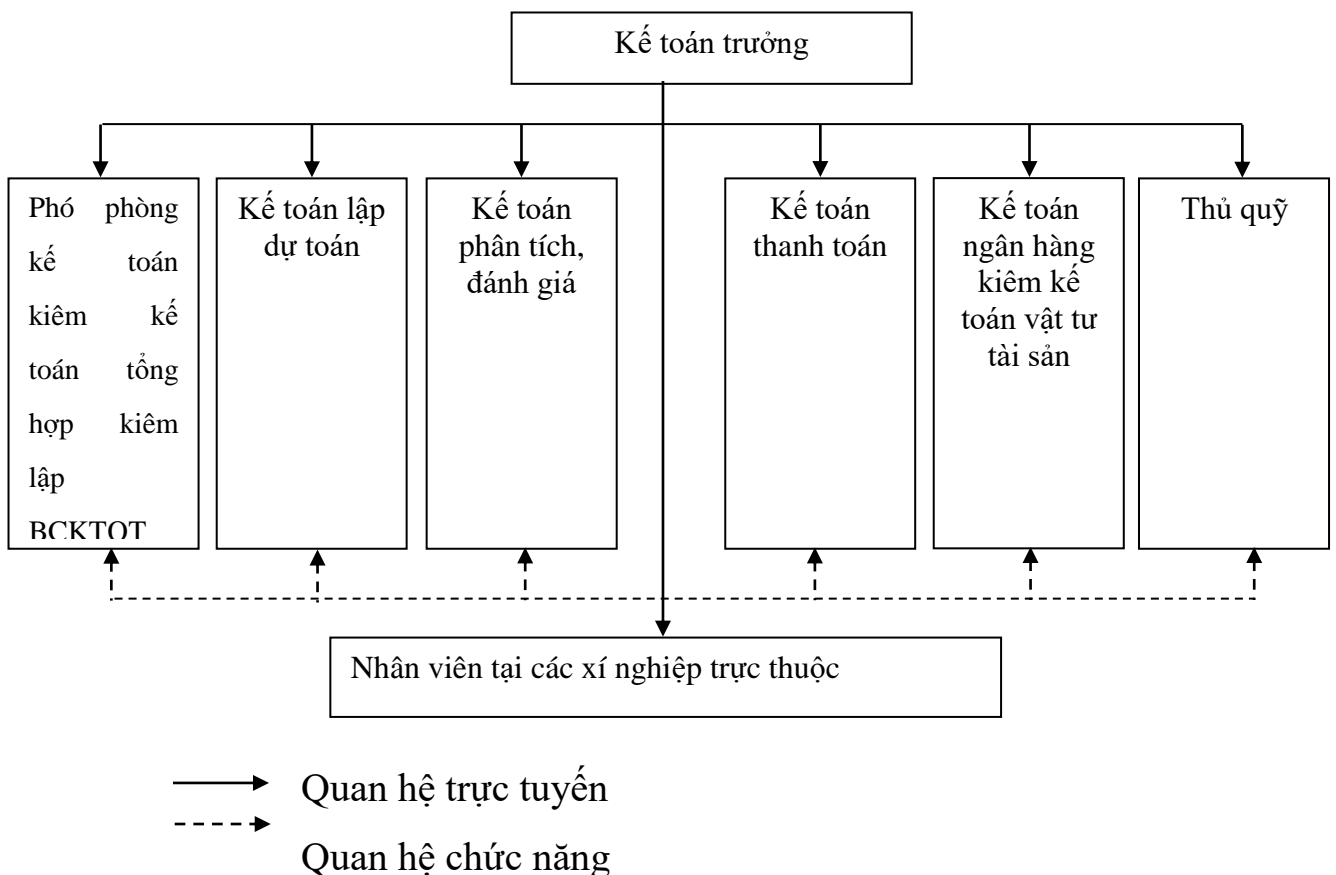
Tuy nhiên, với bộ máy kế toán tài chính hiện tại, phòng kế toán của doanh nghiệp chỉ có thể cung cấp được một lượng thông tin hạn chế và chủ yếu là các thông tin trong quá khứ, không đủ sức để đáp ứng nhu cầu thông tin ngày càng cao của nhà quản lý, nhất là không thể cung cấp được các thông tin dự báo tương lai. Do vậy, công ty TNHH thương mại MIDO rất cần phải tổ chức một bộ máy kế toán quản trị để đáp ứng yêu cầu quản lý của ban lãnh đạo công ty. Tổ chức bộ máy kế toán quản trị trở thành một nhu cầu cần thiết và cấp bách.

Thực tế tại công ty TNHH thương mại MIDO, tôi nhận thấy với điều kiện hiện tại của công ty, việc tổ chức kế toán quản trị thành một hệ thống riêng biệt so với kế toán tài chính là biện pháp không khả thi. Thứ nhất, nó đòi hỏi khá nhiều chi phí cho công tác tổ chức một phòng kế toán quản trị. Thứ hai, cần phải mất nhiều thời gian và công sức để đào tạo được một bộ máy kế toán quản trị chuyên biệt. Thứ ba, trong điều kiện của công ty hiện nay, việc tách biệt hai hệ thống kế toán chưa thực sự cần thiết và gây ra lãng phí về nhân lực, trong khi công ty đang chú

trọng đến việc sắp xếp, tinh giảm bộ máy quản lý nhằm tiết kiệm chi phí, nâng cao hiệu quả hoạt động sản xuất- kinh doanh.

Do đó, công ty nên xây dựng bộ máy kế toán quản trị trong mối quan hệ với kế toán tài chính. Một số nhân viên kế toán tài chính có thể kiêm nhiệm chức năng kế toán quản trị tùy theo khả năng. Kế toán quản trị có mối quan hệ mật thiết với kế toán tài chính, song vẫn phải đảm bảo rằng nó chỉ cung cấp thông tin phục vụ cho nội bộ doanh nghiệp mà thôi. Để áp dụng cách thức tổ chức này, cần phải có sự phân công phân nhiệm lại về chức năng, nhiệm vụ giữa các kế toán viên trong phòng kế toán. Mô hình tổ chức bộ máy kế toán có sự kết hợp giữa kế toán tài chính và kế toán quản trị được thể hiện qua sơ đồ sau:

Sơ đồ 3.1: MÔ HÌNH TỔ CHỨC BỘ MÁY KẾ TOÁN



♦ **Chức năng, nhiệm vụ:**

- Kế toán trưởng: ngoài nhiệm vụ điều hành hoạt động của bộ máy kế toán tài chính còn kiêm nhiệm việc điều hành hoạt động của bộ máy kế toán quản trị. Kế toán trưởng là người nhận yêu cầu cung cấp thông tin của ban giám đốc công ty để tiến hành tổ chức cung cấp thông tin cho quản lý. Kế toán trưởng là người nhận những thông tin tổng hợp từ các nhân viên kế toán trong phòng để có những ý kiến đề xuất phục vụ cho việc lựa chọn quyết định quản trị tối ưu.

- Phó phòng kế toán kiêm kế toán tổng hợp kiêm lập các báo cáo kế toán quản trị: Vì phó phòng kế toán cũng chính là kế toán tổng hợp của công ty, là người chịu trách nhiệm hạch toán tổng hợp và cũng là người lập các Báo cáo tài chính, do đó kế toán tổng hợp có đầy đủ thông tin và khả năng để lập các Báo cáo kế toán quản trị. Kế toán tổng hợp có nhiệm vụ nhận thông tin từ các kế toán viên tài chính khác để có được đánh giá tổng hợp về kết quả hoạt động trong kỳ, đồng thời nhận bảng Dự toán chi tiết từ kế toán lập dự toán để tiến hành so sánh giữa thực tế và kế hoạch để lập nên các Báo cáo kế toán quản trị. Tham mưu cho kế toán trưởng trong việc điều hành bộ máy kế toán quản trị.

- Kế toán lập dự toán: Có nhiệm vụ lập ra các dự toán chi tiết về chi phí phát sinh trong kỳ, liên lạc thường xuyên với phòng kế hoạch-kinh doanh và bộ phận thiết kế công trình để có được những thông tin cần thiết phục vụ cho việc lập dự toán của mình. Phối hợp với lập báo cáo kế toán quản trị để cung cấp thông tin cho việc lập báo cáo kế toán quản trị và đưa ra ý kiến để việc lập báo cáo kế toán quản trị được xác thực và đáp ứng kịp thời nhu cầu thông tin của ban giám đốc.

- Kế toán phân tích đánh giá: Căn cứ vào các thông tin về các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong kỳ và dự toán đã được lập để tiến hành phân tích và đánh giá về hiệu quả hoạt động của công ty trong kỳ. Nếu phát sinh biến động giữa thực tế so với kế hoạch, kế toán phân tích đánh giá phải tiến hành phân tích chi tiết để tìm ra nguyên nhân của sự biến động đó. Kế toán phân tích đánh giá cũng có nhiệm vụ đưa ra những dự báo về tình hình hoạt động sản xuất- kinh doanh trong các kỳ tiếp theo.

- Các kế toán viên tài chính (kế toán thanh toán, kế toán ngân hàng kiêm kế toán vật tư tài sản, thủ quỹ): có nhiệm vụ cung cấp các thông tin tài chính phát sinh trong kỳ để phục vụ cho việc lập các báo cáo kế toán quản trị và hỗ trợ bộ phận kế toán quản trị hoàn thành tốt chức năng của mình. Cụ thể là:

- Kế toán thanh toán: chịu trách nhiệm về công tác thanh toán tại công ty. Có nhiệm vụ cung cấp thông tin về tình hình thanh toán phục vụ cho việc lập dự toán cũng như lập các báo cáo kế toán quản trị.

- Kế toán ngân hàng kiêm kế toán vật tư tài sản: có nhiệm vụ cung cấp thông tin về các giao dịch kinh tế có liên quan đến ngân hàng. Cung cấp thông tin về tình hình biến động vật tư, công cụ lao động, tài sản tại công ty cũng như tại các xí nghiệp trực thuộc.

- Thủ quỹ: cung cấp thông tin về số tiền còn tồn quỹ cũng như tình hình thu- chi quỹ tiền mặt tại công ty.

Với mô hình tổ chức như trên, đòi hỏi các kế toán viên phải có sự phối hợp thường xuyên và nhịp nhàng với nhau để có được những thông tin kịp thời và chính xác. Bởi vì sự chậm trễ của một phần hành nào đó trong bộ máy sẽ ảnh hưởng đến tiến độ làm việc của các phần hành khác và tiến độ làm việc chung của bộ máy kế toán.

3.3.2. Về phân loại chi phí phục vụ cho kế toán quản trị

Như đã phân tích ở trên, để ra quyết định thì nhà quản trị cần phải có nguồn thông tin trong đó thông tin về chi phí rất quan trọng vì thông tin kế toán mà nhà quản lý cần hầu hết đều liên quan đến chi phí. Tuy nhiên, thực tế tại đơn vị, chi phí mới chỉ dừng lại ở việc thu nhận, xử lý phục vụ báo cáo tài chính, chưa nhận diện được các khoản chi phí để phân tích lựa chọn được phương án kinh doanh tối ưu và lập các báo cáo chi tiết.

Để có được các thông tin có giá trị làm cơ sở cho việc tổng hợp lập báo cáo sử dụng cho hoạt động quản trị thì việc đầu tiên đòi hỏi các doanh nghiệp phải phân biệt rõ ràng và nhận diện được chi phí. Theo đó, nhà quản lý cần phải xem khả năng phản ứng hoặc thay đổi như thế nào của chi phí khi mức độ hoạt động sản xuất kinh doanh thay đổi (mức độ ở đây có thể hiểu là số lượng sản phẩm được sản xuất ra, số lượng sản phẩm tiêu thụ, số giờ máy chạy...). Việc xem xét sự thay đổi của chi phí khi mức độ hoạt động của chi phí chính là phân loại chi phí theo mô hình ứng xử chi phí. Cách phân loại này sẽ thấy được mối quan hệ giữa chi phí và mức độ hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp, giúp nhà quản lý trong việc lập kế hoạch, kiểm soát chi phí và ra quyết định kinh doanh.

Theo tiêu thức ứng xử chi phí với mức độ hoạt động thì chi phí được chia thành 3 loại: biến phí, định phí và chi phí hỗn hợp. Cụ thể, tại công ty cần phân loại chi phí như sau:

* Biến phí, bao gồm:

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp: bao gồm chi phí NVL chính là giá trị của các loại vải, chi phí nguyên vật liệu phụ là giá trị thực tế của các loại kim, chỉ may, thuốc nhuộm, thuốc tẩy, vật liệu hồ, và nhiên liệu là giá trị thực tế của xăng, dầu FO, dầu diezen... dùng trực tiếp cho sản

xuất sản phẩm. Các chi phí này luôn thay đổi theo sản lượng sản phẩm sản xuất.

- Chi phí nhân công trực tiếp:

Chi phí tiền lương: tiền lương công nhân trực tiếp sản xuất được trả theo sản phẩm, chi phí tiền lương biến đổi với mức độ hoạt động của công ty, tức là khi sản xuất nhiều thì chi phí tiền lương tăng, khi sản xuất ít sản phẩm thì chi phí tiền lương giảm.

Các khoản trích theo lương gồm BHXH, BHYT, KPCĐ, BHTN được tính theo tiền lương của CNSX theo quy định hiện hành, sự biến động của chi phí này tỷ lệ với sự biến động của chi phí tiền lương nên xếp vào biến phí.

- Chi phí sản xuất chung: Chi phí vật liệu gồm vật liệu quản lý và phụ tùng thay thế như dây curoa,... Các loại vật liệu này luôn phải thay thế theo mức độ hoạt động của máy nên là biến phí.

- Đối với chi phí bán hàng và chi phí quản lý DN, chi phí vật liệu bao bì, chi phí vận chuyển bốc vác: thay đổi theo số lượng sản phẩm tiêu thụ. Các chi phí còn lại là định phí.

* Định phí:

- Chi phí công cụ, dụng cụ như bàn ghế làm việc, quần áo bảo hộ lao động, kìm, búa... là những loại ổn định tương đối.

- Chi phí khấu hao TSCĐ: các loại máy móc thiết bị và nhà xưởng

được đầu tư và tính khấu hao theo phương pháp đường thẳng, tức là tháng nào cũng bằng nhau và không thay đổi khi mức độ hoạt động thay đổi. Nếu không có mở rộng sản xuất thì chi phí khấu hao tương đối ổn định.

- Chi phí nhân viên phân xưởng gồm tiền lương và các khoản trích theo lương của nhân viên quản lý và phục vụ sản xuất.

- Chi phí khác bằng tiền gồm tiền nước uống, bồi dưỡng... các khoản chi phí này tương đối ổn định, ít thay đổi qua các thời kỳ

- Chi phí dịch vụ mua ngoài

* Chi phí hỗn hợp:

Chi phí hỗn hợp trong tại công ty là một phần nằm trong chi phí dịch vụ mua ngoài như: chi phí về điện, nước, bảo dưỡng máy móc... Các chi phí này ổn định trong một mức độ hoạt động nhất định để duy trì hoạt động nhưng lại phụ thuộc vào sản lượng sản phẩm sản xuất nên được xếp vào chi phí hỗn hợp. Đối với loại chi phí này, để kiểm soát và chủ động điều tiết chi phí hỗn hợp nhà quản trị cần phân tích chi phí hỗn hợp nhằm tách riêng các yếu tố định phí và biến phí.

Để xác định các thành phần biến phí và định phí trong chi phí hỗn hợp theo từng phạm vi hoạt động, KTQT sử dụng một trong các phương pháp như: phương pháp cực đại – cực tiểu; phương pháp bình phương bé nhất, phương pháp đồ thị phân tán hoặc dùng hàm hồi quy. Dưới đây là bảng phân loại chi phí theo mối quan hệ giữa chi phí và mức độ hoạt động tại công ty:

Bảng 3.1**BẢNG PHÂN LOẠI CHI PHÍ THEO
MỐI QUAN HỆ VỚI MỨC ĐỘ HOẠT ĐỘNG**

Khoản mục chi phí	Biến phí	Định phí	Chi phí hh
1. Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp			
- Nguyên vật liệu chính	X		
- Nguyên vật liệu phụ	X		
2. Chi phí nhân công trực tiếp			
- Tiền lương công nhân sản xuất	X		
- BHXH, BHYT, KPCĐ, BHTN	X		
3. Chi phí sản xuất chung			
- Chi phí nhân viên phân xưởng		X	
- Chi phí vật liệu		X	
- Chi phí công cụ dụng cụ		X	
- Chi phí khấu hao TSCĐ		X	
- Chi phí dịch vụ mua ngoài			
+ Chi phí điện			X
+ Chi phí nước			X
+ Chi phí bảo dưỡng máy móc			X
- Chi phí khác		X	
4. Chi phí bán hàng			
- Chi phí nhân viên bán hàng		X	
- Chi phí vật liệu bao bì	X		
- Chi phí dụng cụ đồ dùng		X	
- Chi phí khấu hao TSCĐ		X	
- Chi phí dịch vụ mua ngoài		X	
- Chi phí vận chuyển, bốc vác	X		
- Chi phí khác		X	
5. Chi phí quản lý DN			
- Chi phí nhân viên		X	
- Chi phí vật liệu quản lý		X	
- Chi phí đồ dùng văn phòng		X	
- Chi phí khấu hao TSCĐ		X	
- Thuế, phí và lệ phí		X	
- Chi phí dịch vụ mua ngoài		X	
+ Điện thoại, Fax			X
+ Văn phòng phẩm		X	
- Chi phí khác		X	

Theo số liệu thống kê chi phí điện, nước, tiền sửa chữa bảo dưỡng máy móc tại công ty TNHH thương mại MiDo trong 6 tháng đầu năm 2016 như sau:

Bảng 3.2

BẢNG CHI PHÍ SẢN XUẤT CHUNG HỖN HỢP

Từ tháng 1 đến tháng 6 năm 2016 ĐVT: đồng

Tháng	Chi phí điện	Số lượngSP
1	31.032.288	98.455
2	31.494.458	100.249
3	25.990.716	90.345
4	55.853.873	120.241
5	53.986.954	128.900
6	77.483.231	141.040

(Nguồn: Sổ kế toán công ty TNHH thương mại MIDO năm 2016)

Luận văn sử dụng phương pháp hồi quy để tách chi phí điện, nước theo số liệu trên bảng 3.2 thành biến phí và định phí.

Ta có phương trình chi phí hỗn hợp:

$$Y = a + bX$$

Trong đó:

- * Tổng định phí
- * Biến phí đơn vị
- Số lượng sản phẩm là biến độc lập
- Tổng chi phí sản xuất chung hỗn hợp là biến phụ thuộc

Sử dụng phần mềm excel để xử lý số liệu bảng 3.3, kết quả hồi quy đơn biến cho biết kết quả $a = 4.952.162$; $b = 413,4$

Từ kết quả này ta có phương trình chi phí sản xuất chung hỗn hợp như sau:

$$\text{Phương trình điện: } Y = 4.952.162 + 413,4 X$$

Ta có thể phân tích chi phí hỗn hợp gồm chi phí tiền điện trong tháng 4 năm 2016 như sau:

- Chi phí Điện: + Chi phí cố định : 4.952.162 đồng

$$+\text{Chi phí biến đổi: } 55.853.873 - 4.952.162 = 50.901.711 \text{ đồng}$$

Sau khi phân tích ta có bảng phân loại chi phí theo mối quan hệ giữa chi phí và mức độ hoạt động của Công ty TNHH thương mại Mİ DO như sau:

Bảng 3.3: BẢNG PHÂN LOẠI CHI PHÍ*Tháng 4/2016**ĐVT: đồng*

TT	Nội dung	Biên phí	Định phí	Số tiền
1	Chi phí NVL trực tiếp	31.145.000		31.145.000
	Chi phí NVL phụ	31.145.000		31.145.000
2	Chi phí NCTT	1.597.899.311		1.597.899.311
	Chi phí NCTT	1.457.738.507		1.457.738.507
	Chi phí BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ	140.160.804		140.160.804
3	Chi phí SXC	100.242.765	293.853.127	394.095.892
	Chi phí vật liệu		1.596.000	1.596.000
	Chi phí nhân viên PX		150.353.001	150.353.001
	Chi phí công cụ dụng cụ		15.000.000	15.000.000
	Chi phí bằng tiền khác		121.951.964	121.951.964
	Chi phí dịch vụ mua ngoài	100.242.765	4.952.162	105.194.927
	+ Chi phí điện	50.901.711	4.952.162	55.853.873
	+ Phí xuất nhập khẩu	49.341.054		49.341.054
4	Chi phí quản lý DN		311.885.257	311.885.257
	Chi phí nhân viên		298.741.896	298.741.896
	Chi phí thuế, lệ phí		128.810	128.810
	Chi phí dịch vụ mua ngoài		4.930.847	4.930.847
	Chi phí khác bằng tiền		8.083.804	8.083.804

3.3.3. Về lập dự toán chi phí

Dự toán sản xuất kinh doanh được coi là công cụ quan trọng sử dụng trong việc đánh giá, kiểm soát hoạt động của doanh nghiệp theo mục tiêu đã định trước. Lập dự toán sẽ cung cấp những thông tin dự báo mang tính toàn diện về mọi mặt hoạt động của doanh nghiệp. Dự toán quá trình SXKD phải xuất phát từ bộ phận quản trị cơ sở như bộ phận sản xuất vì những bộ phận này là nơi trực tiếp phát sinh ra chi phí. Trên cơ sở nghiên cứu tình hình sản xuất, kinh doanh, thị trường và những nhân tố ảnh hưởng đến hoạt động SXKD, các bộ phận trong doanh nghiệp căn cứ vào đặc điểm hoạt động, chức năng, yêu cầu và nhiệm vụ của mình để tiến hành lập dự toán về các chỉ tiêu chi phí thuộc bộ phận của mình và chuyển đến nhà quản trị cấp trên xem xét, có ý kiến và phê chuẩn.

Hiện nay tại công ty, dự toán chi phí được lập chủ yếu dựa vào định mức chi phí được xây dựng cho một đơn vị sản phẩm và căn cứ vào tình hình thực hiện dự toán kỳ trước. Tuy nhiên để có được hệ thống dự toán có hiệu quả, Công ty cũng cần tính đến sự ảnh hưởng của các chính sách kinh tế vĩ mô của Nhà nước (như: giá cả thị trường, chính sách tín dụng, chính sách thuế, chính sách tỷ giá...), điều kiện về năng lực máy móc thiết bị, nguồn nhân lực hiện có, các chính sách về bán hàng, mua hàng, chính sách cho người lao động... Đây là những nhân tố có ảnh hưởng trực tiếp đến kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh tại đơn vị, làm sao để việc lập dự toán sản xuất kinh doanh hàng năm hoặc dự toán cho các phương án kinh doanh của đơn vị có tính khả thi cao nhất.

Bên cạnh đó, việc lập dự toán hiện nay ở Công ty mới chỉ dừng lại ở dự toán tĩnh có nghĩa là chỉ theo một mức độ hoạt động nhất định. Điều này chưa đáp ứng được thông tin cho các nhà quản trị trong việc đưa ra quyết

định phù hợp nếu như có sự thay đổi về quy mô sản xuất, sự thay đổi giá sản phẩm... Vì lúc đó chi phí của sản phẩm sẽ thay đổi nếu như có sự thay đổi của các yếu tố có liên quan. Do vậy việc lập dự toán linh hoạt sẽ đáp ứng yêu cầu này.

Dự toán chi phí linh hoạt là dự toán chi phí được lập cho các quy mô hoạt động khác nhau, giúp nhà quản trị có thể so sánh được chi phí thực tế ở các mức độ hoạt động khác nhau. Việc lập dự toán chi phí linh hoạt tại công ty được tiến hành như sau:

- Đối với biến phí NVL 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 đơn giá lương do bộ phận tổ chức hành chính xây dựng theo kế hoạch hàng năm và tỷ lệ trích BHXH, BHYT, KPCĐ, BHTN theo quy định.

- Đối với chi phí chung: căn cứ vào tài liệu thống kê năm trước và kết quả tách các chi phí hỗn hợp theo phương pháp hồi quy để xác định biến phí đơn vị.

- Đối với chi phí cố định bao gồm hai bộ phận:

- + Một bộ phận nằm trong các chi phí hỗn hợp được tách theo phương pháp hồi quy như chi phí điện, nước xác định được phần định phí nằm trong tổng chi phí của các kỳ trước làm căn cứ xác định chi phí cho kỳ kế hoạch.

- + Một phần là các chi phí cố định độc lập căn cứ vào tổng dự toán năm để xác định như chi phí khấu hao, chi phí quản lý, chi phí vật liệu, đồ dùng văn phòng, chi phí lãi vay, chi phí sửa chữa. Trên cơ sở dự toán cho cả năm xác định được dự toán ước tính cho một kỳ kinh doanh.

Dự toán sản xuất kinh doanh còn là cơ sở để đánh giá việc thực hiện sản xuất kinh doanh có đạt được mục tiêu đề ra hay không, thông qua việc so sánh tình hình thực tế với các chỉ tiêu thuộc hệ thống dự toán đã lập, từ đó tìm ra nguyên nhân, phân tích các nhân tố ảnh hưởng đến sự chênh lệch giúp các nhà

quản trị trong đơn vị có các giải pháp điều chỉnh phù hợp, kịp thời. Tuy nhiên tại công ty TNHH thương mại MiDo, lập dự toán mới chỉ mang tính hình thức cho có, chưa tính đến hiệu quả thực sự mà lập dự toán mang lại. Phòng kế hoạch công ty chỉ dừng ở việc so sánh giữa số thực tế và số dự toán, chỉ ra số chênh lệch mà không phân tích nguyên nhân của sự chênh lệch. Do đó, các bộ phận phòng ban cần có sự phối hợp chặt chẽ, phân chia công việc cụ thể và phân công người làm nhiệm vụ phân tích số liệu, tìm ra các giải pháp kịp thời nhằm nâng cao hơn nữa hiệu quả của dự toán trong việc đánh giá, kiểm soát các hoạt động của đơn vị.

3.3.4 Về tài khoản kế toán

Theo quan sát cho thấy, hiện nay tại công ty chưa mở các tài khoản chi tiết theo dõi chi phí, dẫn đến khó khăn cho việc phân loại chi phí và tập hợp theo đối tượng chi phí. Tổ chức tài khoản kế toán vừa để phản ánh 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 doanh nghiệp. Khi xây dựng hệ thống tài khoản kế toán quản trị, công ty phải kết hợp mã số của từng trung tâm trách nhiệm với từng tài khoản chi phí có liên quan để có thể tổng hợp số liệu theo từng trung tâm trách nhiệm hoặc theo từng tài khoản chi phí của công ty; phân loại và mã hóa các tài khoản chi phí theo cách ứng xử của từng yếu tố chi phí với mức độ hoạt động nhằm kiểm soát, phân tích, dự báo và quản lý chi phí có hiệu quả. Do vậy, công ty có thể thiết kế, xây dựng một mã tài khoản có dạng như sau:

XXXX(X). TTT

Trong đó:

XXXX(X): tài khoản chi phí cấp 1 hoặc cấp 2

TTT: dùng để xác định trung tâm trách nhiệm kiểm soát chi phí

Ngoài ra, để có thể phân loại và mã hóa các tài khoản chi phí theo cách ứng xử của từng yếu tố chi phí (định phí, biến phí) thì mã tài khoản của các tài

khoản chi phí sẽ có dạng: XXX(X).Đ/B.TTT, trong đó Đ hoặc B dùng để phân loại yếu tố chi phí là biến phí hay định phí.

Luận văn xây dựng minh họa một số tài khoản phục vụ cho KTQT chi phí tại công ty như sau:

Bảng 3.4

HỆ THỐNG TÀI KHOẢN CHI PHÍ SẢN XUẤT PHỤC VỤ CHO KTQT

Số hiệu	Tên tài khoản	Ký hiệu	Diễn giải
1541	Chi phí Nguyên vật liệu	1541B.110	Chi phí NVL trực tiếp của Tổ cắt
		1541B.111	Chi phí NVL trực tiếp của Tổ may
		1541B.112	Chi phí NVL trực tiếp của Tổ ủi
		1541B.113	Chi phí NVL trực tiếp của Tổ KCS
	
1542	Chi phí Nhân công trực tiếp	1542B.110	Chi phí nhân công trực tiếp của Tổ cắt
		1542B.111	Chi phí nhân công trực tiếp của Tổ may
		1542B.112	Chi phí nhân công trực tiếp của Tổ ủi
		1542B.113	Chi phí nhân công trực tiếp của Tổ KCS
	
1543	Chi phí sản xuất	1543B.111	Chi phí tiền lương nhân viên quản lý phân xưởng
	Chung	1543B.111	Chi phí vật liệu của phân xưởng
		1543Đ.111	Chi phí bằng tiền khác của phân xưởng
	

Đối với chi phí quản lý doanh nghiệp ở công ty đang hạch toán vào tài khoản 6422, chưa chi tiết các khoản mục và chưa tách được phần biến phí quản lý và định phí quản lý để phục vụ cho công tác kiểm soát chi phí và tính giá thành bộ phận.

Trong chi phí quản lý doanh nghiệp có một phần chi phí biến đổi, ví dụ như chi phí dịch vụ mua ngoài: điện, nước, điện thoại... Vì vậy công ty nên mở thêm các tài khoản cấp 3 và chi tiết theo cách ứng xử của chi phí

Ví dụ:

TK 642Đ.21 hạch toán chi phí nhân viên

TK 642Đ.2 hạch toán chi phí vật liệu

TK 642Đ.3 hạch toán chi phí CCDC

TK 642Đ.4 hạch toán chi phí khấu hao TSCĐ

TK 642Đ.5 hạch toán chi phí thuế, lệ phí

TK 642Đ.6 hạch toán chi phí bảo hành

TK 642B.7 hạch toán chi phí mua ngoài

TK 642Đ.8 hạch toán chi phí khác

3.3.5. Về tổ chức hệ thống sổ kế toán

Hệ thống kế toán hiện nay bao gồm ba bộ phận: (1) Kế toán tài chính được thể hiện cuối cùng là báo cáo tài chính, chủ yếu cung cấp thông tin cho bên ngoài; (2) Kế toán quản trị biểu hiện qua báo cáo thành quả, báo cáo trách nhiệm của các trung tâm... thông tin chủ yếu là cung cấp cho quản lý và điều hành bên trong doanh nghiệp và hướng về tương lai; (3) Kế toán chi phí là phần giao thoa của kế toán tài chính và kế toán quản trị, cung cấp các thông tin về chi phí, phân tích chi phí nhằm thực hiện chức năng hoạch định và kiểm soát chi phí trong doanh nghiệp. Tổ chức bộ máy kế toán trong các doanh nghiệp hiện nay thường được kết hợp cả ba hệ thống này kể từ khâu chứng từ, sổ sách và báo cáo, chính vì thế, để tận dụng được nguồn lực của bộ phận kế

toán chúng tôi đề nghị thiết kế sổ kế toán chi phí phục vụ cho việc cung cấp thông tin cho cả ba bộ phận kế toán.

Hoàn thiện sổ kế toán chi tiết phục vụ KTQT trong DN phải đáp ứng được yêu cầu cụ thể sau:

+ Phải đảm bảo mối quan hệ giữa sổ kế toán tổng hợp và sổ kế toán chi tiết để đảm bảo mối quan hệ cân đối giữa các chỉ tiêu kinh tế tài chính tổng hợp với số liệu kế toán chi tiết của chỉ tiêu đó.

+ Đảm bảo mối quan hệ kiểm tra, đối chiếu số liệu nhằm đảm bảo tính chính xác trong quá trình hệ thống hóa thông tin, đảm bảo độ tin cậy cho số liệu kế toán trong các báo cáo KTQT.

+ Nội dung của sổ kế toán chi tiết chi phí phải đảm bảo theo dõi được chi tiết từng khoản mục chi phí, yếu tố chi phí kết hợp với việc nhận dạng chi phí cố định và chi phí biến đổi. Phân tích được chi phí theo từng đối tượng tập hợp chi phí đã xác định phù hợp với yêu cầu cung cấp thông tin chi tiết về chi phí để vừa phục vụ yêu cầu quản lý chi phí, đáp ứng yêu cầu xác định kết quả từng hoạt động, từng mặt hàng... phù hợp với việc hạch toán ban đầu và theo yêu cầu của nhà QTDN.

+ Về mẫu sổ, nội dung và phương pháp ghi chép đối với sổ kế toán tổng hợp, còn sổ kế toán chi tiết chỉ mang tính hướng dẫn, tùy thuộc vào đặc điểm sản xuất kinh doanh, đặc điểm quy trình công nghệ và đặc điểm, trình độ quản lý của từng doanh nghiệp mà có thể thiết kế, bổ sung cho phù hợp với đặc điểm của từng doanh nghiệp. Tuy nhiên trên cơ sở mẫu sổ theo hướng dẫn của chế độ kế toán tài chính doanh nghiệp, hướng dẫn kế toán quản trị và trên cơ sở đặc thù riêng của kế toán quản trị các sổ kế toán cần phải đảm bảo các nội dung cơ bản: địa điểm phát sinh chi phí, đối tượng chịu chi phí, nội dung, yếu tố của chi phí, bản chất của chi phí. Chính vì vậy cần bổ sung các thông tin về dự toán, định mức, chi phí biến đổi, chi phí cố định, chi phí hỗn hợp trên các sổ này. Sổ chi phí nhân công trực tiếp cần mở thêm cột biến phí, định phí,

đư toán và thực tế, nếu dùng chung cho nhiều đối tượng . Sổ chi tiết chi phí sản xuất chung thêm cột biến phí, định phí, dư toán, thực tế, phân bổ cho các đối tượng sử dụng (kế hoạch và thực tế). (Phụ lục 3.1, 3.2 và 3.3)

3.3.6. Hoàn thiện hệ thống các báo cáo bộ phận cung cấp thông tin cho yêu cầu quản trị, phục vụ kiểm soát chi phí

Các báo cáo bộ phận cung cấp thông tin từ các phân xưởng, tổ, đội sản xuất đến nhà quản trị, giúp nhà quản trị kiểm soát được chi phí, đánh giá trách nhiệm các bộ phận có liên quan. Tại công ty, các báo cáo này vẫn 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. Vì vậy, các báo cáo bộ phận trong công ty nên vừa trình bày các thông tin thực hiện, vừa trình bày những thông tin về dự toán (kế hoạch) tương ứng để đảm bảo so sánh những kết quả thực tế đạt được với dự toán, liệt kê tất cả những sự khác biệt giữa thực hiện với dự toán để giúp cho các nhà quản lý đánh giá tình hình thực hiện kế hoạch (dự toán). Báo cáo được lập phải phù hợp với đặc điểm tổ chức sản xuất và quản lý của doanh nghiệp mình nhưng phải đảm bảo các yêu cầu sau:

- Phải phù hợp với hoạt động sản xuất của doanh nghiệp
- Đảm bảo cung cấp thông tin hữu ích cho nhà quản trị. Muốn vậy báo cáo phải được thiết kế đơn giản, dễ hiểu, đảm bảo tính so sánh được và phù hợp với nhu cầu thông tin của nhà quản trị doanh nghiệp.
- Phải phù hợp với phạm vi cung cấp thông tin kế toán đồng thời đảm bảo phục vụ cho các chức năng quản trị của nhà quản lý.
- Các chỉ tiêu trong báo cáo phải có quan hệ chặt chẽ, logic với nhau.
- Các số liệu thực tế, dự toán, định mức hoặc các mục tiêu định trước trong báo cáo phải so sánh được với nhau để giúp các nhà QTDN sử dụng thông tin thực hiện chức năng kiểm soát các hoạt động.

- Hình thức kết cấu các báo cáo cần đa dạng, linh hoạt, tùy thuộc vào tiêu chuẩn đánh giá thông tin trong mỗi báo cáo phục vụ cho từng tình huống cụ thể.

- Các chỉ tiêu trong báo cáo thực hiện nên được phân bổ theo loại sản phẩm, mặt hàng, hoặc theo khu vực, thời gian, bộ phận.

Đứng trên góc độ khai thác các kỹ thuật phân tích của kế toán quản trị, luận văn xin được trình bày một số phương hướng hoàn thiện các báo cáo trách nhiệm quản lý như sau:

** Báo cáo về chi phí nguyên vật liệu*

Chi phí NVL chịu tác động trực tiếp của lượng NVL tiêu hao và đơn giá nguyên vật liệu mua vào. Để kiểm soát chi phí NVL, bộ phận quản lý 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 tình hình sử dụng NVL để lập bảng phân tích chi phí NVL nhằm xác định mức biến động là do lượng hay do đơn giá nhằm xác định nguyên nhân và có biện pháp xử lý. Biến động chi phí nguyên vật liệu trực tiếp là so sánh giữa thực tế với dự toán với sự ảnh hưởng của hai nhân tố chính đó là nhân tố lượng và giá. Tại công ty hiện tại chủ yếu là nhận nguyên vật liệu từ khách hàng, do đó chi phí nguyên vật liệu chiếm tỷ trọng rất nhỏ, chủ yếu là một số phụ liệu như chỉ, cúc, mex...

Bảng phân tích chi phí NVL chỉ ra những biến động bất lợi hay thuận lợi của lượng nguyên vật liệu và giá cả nguyên liệu, bộ phận quản lý có trách nhiệm giải thích rõ nguyên nhân chủ quan hay khách quan tác động đến sự biến động này, từ đó phải đề ra những giải pháp thích hợp để kiểm soát chi phí NVL ở khâu mua vào, sản xuất và khai thác các khả năng còn tiềm tàng.

** Báo cáo về chi phí nhân công trực tiếp*

Đây là khoản chi phí chiếm tỷ trọng lớn nhất trong tổng chi phí của doanh nghiệp phát sinh. Các báo cáo về chi phí lao động hiện nay tại đơn vị tuy đã được tổ chức khá đầy đủ song chỉ phục vụ cho công tác hạch toán, chưa đi vào phân tích và đánh giá nguyên nhân những biến động của chi phí lao động. Vì vậy, để đáp ứng yêu cầu trên, các doanh nghiệp cần lập thêm báo cáo tình hình thực hiện chi phí nhân công trực tiếp nhằm so sánh giữa thực tế và kế hoạch.

Thông qua số liệu trên các báo cáo kế toán quý IV/2016 tại Công ty TNHH thương mại MIDO, ta thực hiện lập bảng phân tích chi phí nhân công trực tiếp theo yêu cầu của KTQT như sau:

Bảng 3.5:

BẢNG PHÂN TÍCH CHI PHÍ NHÂN CÔNG TRỰC TIẾP

Quý IV/2016

DVT: đồng

	Chỉ tiêu	Kế hoạch	Thực hiện	Chênh lệch	Chênh lệch %
1.	Doanh thu	8.064.256.827	9.199.876.394	1.135.619.567	12,53%
2.	Tổng chi phí nhân công trực tiếp	5.000.000.000	5.111.349.557	111.349.557	2,2%
3.	Số lao động bình quân (người)	900	920	-20	-2,22%
4.	Chi phí nhân công bình quân một lao động	5.555.555	5.555.815	260	0,005%
5.	Năng suất lao động bình quân	10.071.396	9.999.866	- 71.530	-0,71%
6.	Tỷ trọng chi phí NCTT trên doanh thu	62%	55,56%	-4,44%	

(Nguồn: Sổ kế toán công ty TNHH thương mại MiDo năm 2016)

Bảng phân tích chi phí nhân công trực tiếp cung cấp thông tin để đánh giá mức tăng giảm chi phí nhân công trong mối quan hệ với doanh thu 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 nhân công trực tiếp bình quân cho một lao động và tỷ trọng chi phí nhân công trực tiếp tính trên doanh thu nhằm 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; qua đó cho thấy doanh nghiệp có tiết kiệm hay lãng phí chi phí nhân công trực tiếp.

** Báo cáo về chi phí sản xuất chung*

Nhằm giúp nhà quản trị kiểm tra, đánh giá tình hình sử dụng chi phí sản xuất chung. Căn cứ vào kế hoạch hoặc dự toán chi phí sản xuất chung và số liệu thực tế số chi tiết SXC để lập. Báo cáo chi phí sản xuất chung sẽ được chi tiết theo yếu tố chi phí trên cơ sở phân loại thành biến phí và định phí. Mỗi yếu tố có biến động ảnh hưởng đến tổng chi phí sản xuất chung đều được xem xét là ảnh hưởng của nhân tố giá hay nhân tố lượng giữa dự toán và thực hiện để xác định nguyên nhân của các biến động và có biện pháp khắc phục kịp thời.

Căn cứ số liệu dự toán và số thực tế về chi phí sản xuất chung quý II năm 2016 ta có bảng phân tích chi phí sản xuất chung như sau:

Bảng 3.6 BẢNG PHÂN TÍCH CHI PHÍ SẢN XUẤT CHUNG

ĐVT: đồng

Chỉ tiêu	Dự toán	Thực tế	Chênh lệch		Mức độ ảnh hưởng	
			+/-	%	Do lượng	Do giá
1. Biến phí sản xuất chung						
- Biến phí điện, nước						
-Chi phí sửa chữa						
-Phí xuất nhập khẩu						
....						
2. Định phí Sản xuất chung						
-Chi phí tiền lương phân xưởng						
- Vật tư						
-Định phí tiền điện,nước						

Để kiểm soát và đánh giá chi phí ở các bộ phận bán hàng và quản lý doanh nghiệp, DN 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 vì vậy, khi đánh giá các chi phí trên phải đặt trong mối tương quan với sản lượng tiêu thụ.

3.3.7. Hoàn thiện về phương pháp tính chi phí đơn vị

Kế toán chi phí theo phương pháp truyền thống mà Công ty đang áp dụng hiện nay dựa trên các tiêu thức phân bổ gián tiếp, phân bổ theo tỷ lệ doanh thu, phù hợp với tình hình thực tế tại đơn vị. Tuy nhiên về lâu dài, để phục vụ tốt cho công tác quản trị của các nhà quản lý trong doanh nghiệp, Công ty nên áp dụng các phương pháp kế toán chi phí dựa trên hoạt động. Phương pháp này, toàn bộ chi phí gián tiếp trong quá trình sản xuất được tập hợp trên các tài khoản chi phí sản xuất chung, sau đó phân bổ các chi phí theo hoạt động đó theo phương thức phân bổ thích hợp như: số giờ máy hoạt động, số giờ công lao động trực tiếp... Khoản chi phí gián tiếp này được phân bổ vào giá thành sản xuất cùng chi phí NVLTT, CPNCTT, chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp để được giá thành toàn bộ.

Phương pháp ABC gồm các bước sau:

- Thứ nhất: Xem xét các hoạt động tạo ra chi phí tại mỗi trung tâm chi phí, lập danh sách các hoạt động khác nhau. Sau đó chi phí tại trung tâm sẽ được phân bổ cho mỗi hoạt động có quan hệ trực tiếp với hoạt động phân bổ.

- Thứ hai: Trong từng hoạt động cần xác định các tiêu chuẩn đo lường sự thay đổi mức sử dụng chi phí cho mỗi loại sản phẩm chịu chi phí. Các tiêu chuẩn thường dùng là: số giờ lao động trực tiếp của Công nhân, số giờ máy chạy, số sản phẩm sản xuất ra...

3.3.8. Về phân tích thông tin phục vụ cho việc ra quyết định trong ngắn hạn

Như trong phần thực trạng đã nêu, công ty chưa chú trọng đến phân tích mối quan hệ giữa chi phí- khối lượng – lợi nhuận, chưa phân tích điểm hòa vốn và sử dụng thông tin lựa chọn các quyết định kinh doanh ngắn hạn. Nhận diện chi phí trong doanh nghiệp thành biến phí và định phí chính là nhằm giải quyết mối quan hệ biện chứng giữa các nhân tố giá bán, sản lượng, chi phí cố định, chi phí biến đổi và sự tác động của chúng đến lợi nhuận của doanh nghiệp.

Trong mọi trường hợp, định phí là những phí tổn đã bỏ ra trong quá khứ, là các chi phí bất biến như: tiền mua máy móc, dây chuyền sản xuất, thuê nhà xưởng, xây dựng hạ tầng...do đó Công ty khi xem xét lựa chọn chấp nhận hay không chấp nhận một đơn đặt hàng, thì chỉ tính đến các khoản biến phí (biến phí CPNVLTT, biến phí CPNCTT, biến phí CP sản xuất chung, biến phí bán hàng và biến phí QLDN) mà bỏ qua các phần định phí. Khi đó lãi trên biến phí của đơn đặt hàng đó là cơ sở để nhà quản trị đưa ra quyết định chấp nhận hay từ chối đơn đặt hàng đó.

Đối với các quyết định kinh doanh ngắn hạn như: tiếp tục hay ngừng sản xuất/kinh doanh một bộ phận bị thua lỗ; thay thế thiết bị/máy móc mới hay giữ lại thiết bị/máy móc cũ; bán ngay nửa thành phẩm hay tiếp tục chế biến thành thành phẩm rồi mới bán... thì cũng cần dựa trên các phân tích về biến phí, lãi trên biến phí và phần chênh lệch giữa lãi trên biến phí và định phí để đưa ra quyết định kinh doanh đem lại lợi nhuận tối đa cho Công ty.

Trong trường hợp có các đơn đặt hàng ngắn hạn và đơn đặt hàng dài hạn, nhà quản trị doanh nghiệp cũng cần xem xét đến các yếu tố dư thừa khi tính giá thành. Trong trường hợp các đơn đặt hàng ngắn hạn, kỳ tính giá thành nhỏ hơn 1 tháng thì phần chi phí sản xuất chung thuộc về công suất máy móc thiết bị không tính vào giá thành sản phẩm. Còn đối với các đơn đặt hàng dài hạn, kỳ tính giá thành thường kéo dài, máy móc thiết bị hoạt động hết công suất thì giá thành sản phẩm phải được tính phần chi phí công suất máy móc

thiết bị sử dụng. Khi đó giá thành sản phẩm được dự toán là cơ sở để nhà quản trị xem xét giá bán, chấp nhận hay từ chối đơn đặt hàng đó.

3.4. Một số điều kiện thực hiện các giải pháp nhằm hoàn thiện kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp may gia công xuất khẩu

KTQT có vai trò hết sức quan trọng trong việc cung cấp thông tin cho các nhà quản trị thực hiện các chức năng QTDN. Tuy nhiên việc xây dựng và tổ chức vận dụng KTQT nói chung và KTQT chi phí tại công ty TNHH thương mại MIDO nói riêng cần có những giải pháp đồng bộ, kết hợp từ phía Nhà nước, các ngành chủ quản và bản thân từng DN.

3.4.1. Về phía nhà nước và các cơ quan chức năng

Thứ nhất: Nhà nước cần nhanh chóng hoàn thành một cách đồng bộ việc cải cách hệ thống pháp lý có liên quan đến kế toán, đó là xây dựng và ban hành một cách đầy đủ, hoàn chỉnh hệ thống văn bản, chuẩn mực, chế độ và các quy định pháp lý khác chi phối đến công việc, ngành kế toán. Nhằm tạo ra khuôn khổ pháp lý để thực thi công tác kế toán phù hợp với đặc điểm, yêu cầu và trình độ quản lý hiện nay ở Việt Nam, đáp ứng được yêu cầu khi nền kinh tế đã hội nhập sâu vào nền kinh tế thế giới.

Thứ hai: Nhà nước cần hoàn thiện về lý luận KTQT ở Việt Nam bao gồm các nội dung: Xác định rõ phạm vi KTQT và nội dung KTQT trong các DN. Xây dựng mô hình KTQT cho các loại hình DN: Xây dựng cơ bản, DNTM, DN giao thông, DN bưu điện..., DN sản xuất kinh doanh phần mềm. Xác lập KTQT theo từng quy mô: DN có quy mô lớn, DN có quy mô trung bình, DN có quy mô nhỏ.

Thứ ba: Bộ tài chính với tư cách là cơ quan quản lý Nhà nước những hoạt động kế toán cần nhanh chóng hoàn thiện hệ thống kế toán, các quy định liên quan đến kế toán và phối hợp với các cơ quan chức năng có sự hướng dẫn cụ thể hơn nữa về KTQT đối với DN. Mặt khác, cũng cần phải nghiên cứu để

ban hành mới hoặc sửa đổi, bổ sung những quy định về mặt cơ chế quản lý cho phù hợp, đồng bộ với KTQT tại các DN.

Thứ tư: Các cơ sở đào tạo và nghiên cứu cần phải tăng cường việc nghiên cứu để hoàn chỉnh về mặt lý luận một cách thuyết phục về bản chất, đối tượng, nội dung, phạm vi, phương pháp nghiên cứu... của KTQT nói chung và KTQT chi phí nói riêng. Đồng thời, cần tăng cường việc giảng dạy bồi dưỡng kiến thức về sự cần thiết và hiệu quả của việc tổ chức công tác KTQT trong các DN.

KTQT mang đậm tính đặc thù, là vấn đề mang màu sắc chi tiết, gắn với DN cụ thể, do đó không thể có quy định thống nhất về nội dung KTQT cho từng DN. Tuy nhiên rất cần sự hướng dẫn, định hướng của Nhà nước để KTQT có thể dễ dàng đi vào thực tế và được thực tế thừa nhận như một tất yếu không thể hòa tan vào KTTC.

3.4.2. Về phía doanh nghiệp

Để có các giải pháp hoàn thiện kế toán quản trị chi phí thực sự có hiệu quả, Công ty TNHH thương mại MIDO cần triển khai, thực hiện những vấn đề sau:

- Một là: Đầu tư cơ sở vật chất kỹ thuật hiện đại đồng bộ cho các phòng ban đặc biệt là phòng tài chính - kế toán. Đầu tư hệ thống máy vi tính, phần mềm kế toán phù hợp và các thiết bị... đảm bảo cho công tác kế toán được hiệu quả.

- Hai là: Nghiên cứu xây dựng và hoàn thiện các chính sách, cơ chế lương thưởng của Công ty phù hợp, tạo điều kiện và môi trường làm việc tốt để khuyến khích cán bộ công nhân viên làm việc hiệu quả hơn, có nhiều đóng góp tích cực cho công ty. Có chính sách khuyến khích cán bộ học tập nâng cao trình độ chuyên môn, tay nghề lao động. Thường xuyên tổ chức các hoạt động công đoàn tăng cường sự đoàn kết, gắn bó trong Công ty.

- Ba là: Hoàn thiện tổ chức bộ máy quản lý nói chung và bộ máy kế toán được chuyên môn hóa cao. Bộ phận kế toán quản trị cần được tổ chức rõ ràng, tách bạch với bộ phận kế toán tài chính để đảm bảo thông tin được cung cấp có hiệu quả cao nhất. Cán bộ kế toán phải được đào tạo sử dụng thành thạo các phần mềm kế toán, phần mềm kê khai hồ trợ thuế, được thường xuyên cập nhật các chính sách chế độ mới của Nhà nước.

- Bốn là: Cần chú trọng tới việc bồi dưỡng nhân lực, tuyển chọn và đào tạo đội ngũ cán bộ có trình độ, có khả năng xử lý công việc nhanh và hiệu quả.

- Cũng có tổ chức bộ máy kế toán, phân công lao động hợp lý để nâng cao năng suất lao động, kết hợp giữa kế toán tài chính và kế toán quản trị.

KẾT LUẬN CHƯƠNG 3

Trên cơ sở nghiên cứu lý luận kế toán quản trị chi phí trong các DNSX và phân tích thực trạng công tác kế toán quản trị chi phí tại Công ty TNHH thương mại MIDO, tác giả nhận thấy bên cạnh những kết quả đạt được trong công tác kế toán quản trị chi phí thì còn tồn tại một số vấn đề mà nhà quản trị cần quan tâm. Vì vậy, từ những nhận thức về nội dung kế toán quản trị trong các doanh nghiệp sản xuất nói chung, thực trạng kế toán quản trị chi phí tại công ty TNHH thương mại MIDO, tác giả đã đề xuất các giải pháp hoàn thiện công tác KTQT chi phí tại Công ty. Các giải pháp này tập trung vào vấn đề theo dõi, phân loại chi phí, lập các báo cáo phân tích chi phí, lập các dự toán chi phí linh hoạt và tổ chức các trung tâm trách nhiệm nhằm mục đích tăng cường kiểm soát chi phí, tổ chức hệ thống tài khoản phục vụ cho yêu cầu của nhà quản trị....Qua đó cho thấy được công tác kế toán quản trị chi phí là yêu cầu hết sức cần thiết trong chiến lược phát triển kinh doanh tại Công ty TNHH thương mại MIDO. Ngoài ra, luận văn còn làm rõ được các điều kiện để đảm bảo các giải pháp đề xuất được khả thi cả về phía nhà nước, các cơ quan chức năng và bản thân doanh nghiệp.

KẾT LUẬN

Kế toán quản trị chi phí được coi là một trong những công cụ quản lý hữu hiệu trong điều kiện nền kinh tế thị trường có sự cạnh tranh, bởi tính linh hoạt, hữu ích và kịp thời của thông tin kế toán phục vụ yêu cầu quản trị nội bộ doanh nghiệp. Việc ứng dụng KTQT chi phí trong hoạt động quản lý còn là vấn đề mới mẻ, chưa được triển khai một cách đồng bộ và khoa học.

Trên cơ sở nghiên cứu lý luận, tìm hiểu điều kiện thực tế tại Công ty, luận văn này đã đưa ra những đóng góp.

Thứ nhất: Khái quát hóa những vấn đề lý luận cơ bản về kế toán quản trị chi phí, tính chi phí đơn vị sản phẩm. Đây là cơ sở lý luận để nghiên cứu thực trạng tại đơn vị.

Thứ hai: Xem xét phân tích và đánh giá thực trạng công tác kế toán quản trị chi phí tại Công ty TNHH thương mại MIDO. Luận văn đã chỉ ra được ưu điểm đã đạt được của công ty cần phát huy hơn nữa, đồng thời cũng chỉ ra một số điểm còn hạn chế cần khắc phục và tìm ra nguyên nhân của những tồn tại đó.

Thứ ba: Từ những kết quả nghiên cứu đó để phù hợp với chiến lược cũng như xu hướng phát triển của Công ty TNHH thương mại MIDO, luận văn đã đề xuất những nội dung cũng như điều kiện, giải pháp cơ bản để hoàn thiện công tác kế toán quản trị chi phí tại Công ty TNHH thương mại MIDO.

Qua những nội dung nghiên cứu được như trên, do giới hạn về thời gian và hạn chế nhất định của tác giả nên các vấn đề nêu trên trong luận văn có thể chưa được giải quyết triệt để và không tránh khỏi những thiếu sót cần bổ sung. Tác giả rất mong nhận được những ý kiến nhận xét góp ý quý báu của các thầy giáo, cô giáo, các anh chị kế toán, ban giám đốc công ty TNHH thương mại MIDO cùng bạn đọc để luận văn này được hoàn thiện hơn và để tác giả có những hiểu biết sâu sắc hơn về đề tài.

