

BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO  
**ĐẠI HỌC ĐÀ NẴNG**

**ĐINH TUYẾT DIỆU**

**KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ SẢN XUẤT  
TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN THỰC PHẨM  
XUẤT NHẬP KHẨU LAM SƠN**

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

**TÓM TẮT LUẬN VĂN THẠC SĨ QUẢN TRỊ KINH DOANH**

**Đà Nẵng, Năm 2011**

Công trình được hoàn thành tại  
**ĐẠI HỌC ĐÀ NẴNG**

Người hướng dẫn khoa học: **PGS.TS. Nguyễn Mạnh Toàn**

**Phản biện 1: PGS.TS. NGUYỄN CÔNG PHƯƠNG**

**Phản biện 2: TS. NGUYỄN ĐỨC TOÀN**

Luận văn được bảo vệ tại Hội đồng chấm Luận văn tốt nghiệp  
Thạc sĩ Quản trị kinh doanh họp tại Đại học Đà Nẵng vào ngày 07  
tháng 01 năm 2012

*\* Có thể tìm hiểu luận văn tại :*

- Trung tâm thông tin - Học liệu, Đại học Đà Nẵng
- Thư viện trường Đại học Kinh tế, Đại học Đà Nẵng.

## MỞ ĐẦU

### 1. Tính cấp thiết của đề tài

Về mặt luật pháp, thuật ngữ kế toán quản trị cũng chỉ vừa được ghi nhận chính thức trong luật kế toán Việt Nam ban hành ngày 17 tháng 5 năm 2003.

Đặc biệt đối với Kế toán quản trị chi phí, tại các nước có nền kinh tế thị trường phát triển hiện nay, đây được coi là công cụ quản lý khoa học và có hiệu quả nhằm kịp thời xử lý và cung cấp thông tin về chi phí đáp ứng nhu cầu thông tin cho các nhà quản trị; song tại Việt Nam, Kế toán quản trị chi phí còn là vấn đề rất mới mẻ, chưa được ứng dụng một cách phổ biến. Ngày 12 tháng 6 năm 2006 Bộ Tài chính đã ban hành thông tư số 53/2006/TT-BTC về việc “Hướng dẫn áp dụng kế toán quản trị trong doanh nghiệp”, nhưng việc triển khai, áp dụng cụ thể vào từng loại hình doanh nghiệp như thế nào thì còn nhiều vấn đề phải xem xét và nghiên cứu.

Chế biến thủy sản là một trong những ngành đang được Nhà nước quan tâm hỗ trợ nhằm phát triển chương trình kinh tế biển, khai thác lợi thế về biển của Việt Nam, nhưng những năm gần đây các doanh nghiệp gặp rất nhiều khó khăn về thị trường tiêu thụ, nguồn nguyên liệu, công nghệ sản xuất, trình độ quản lý,...; ngành chế biến thủy sản khu vực miền Trung dù có nhiều lợi thế về điều kiện tự nhiên nhưng vẫn không thể tránh khỏi tình hình khó khăn chung. Vì thế, để vượt qua khó khăn trong hiện tại và phát triển trong tương lai, đòi hỏi doanh nghiệp phải khắc phục những nhược điểm mắc phải, đồng thời cố gắng phát huy hết khả năng còn tiềm ẩn, trong đó việc phát huy vai trò của kế toán quản trị chi phí trong công tác quản lý kinh tế tài chính của doanh nghiệp là rất quan trọng, mặc dù thực sự tại các doanh nghiệp nói chung và *Công ty Cổ phần Thực phẩm Xuất*

*nhập khẩu Lam Sơn* nói riêng, việc ứng dụng Kế toán quản trị chi phí vào hoạt động quản lý chưa được quan tâm một cách đúng mức.

Xuất phát từ những yêu cầu khách quan trong thực tiễn, tác giả đã chọn đề tài nghiên cứu “ *Kế toán quản trị chi phí sản xuất tại công ty Cổ phần Thực phẩm Xuất nhập khẩu Lam Sơn*” làm luận văn tốt nghiệp của mình.

### 2. Tổng quan về đề tài nghiên cứu:

Kế toán quản trị chi phí sản xuất là công việc không thể thiếu trong doanh nghiệp sản xuất kinh doanh, nó giúp doanh nghiệp kiểm soát tốt chi phí, qua đó góp phần nâng cao hiệu quả kinh doanh của doanh nghiệp.

Vì vậy, trong các nghiên cứu trước đây đã có một số tác giả cũng đã nghiên cứu về công tác kế toán quản trị chi phí trong doanh nghiệp như: tác giả Đoàn Thị Lành (2008) “*Kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp dệt ở Đà Nẵng: thực trạng và giải pháp hoàn thiện*” - Luận văn thạc sỹ kinh tế, chuyên ngành kế toán, Đại học Đà Nẵng. Trong luận văn này đã nêu lên được công tác kế toán quản trị chi phí tại doanh nghiệp và đưa ra một số giải pháp để hoàn thiện kế toán quản trị chi phí như: phân loại chi phí theo cách ứng xử, lập dự toán linh hoạt, xác định lại đối tượng hạch toán chi phí sản xuất và hoàn thiện phương pháp phân bổ chi phí sản xuất chung. Dù vậy, trong luận văn này vẫn chỉ tập trung vào đặc trưng của 1 vài doanh nghiệp dệt tiêu biểu, chưa thực sự đưa ra những giải pháp hiệu quả thực sự đối với các doanh nghiệp dệt trên địa bàn Đà Nẵng. Ngoài ra, Luận văn thạc sỹ kinh tế, chuyên ngành kế toán, Đại học Đà Nẵng; tác giả Nguyễn Thanh Trúc (2007) “*Nghiên cứu kế toán quản trị chi phí tại các công ty cà phê nhà nước trên địa bàn tỉnh Đắk Lắk*”. Trong luận văn này, tác giả đặt ra vấn đề ứng dụng kế toán quản trị

chi phí tại các doanh nghiệp cà phê trên cả địa bàn Đắk Lắk nên đã đưa ra giải pháp để hoàn thiện kế toán quản trị chi phí tại các doanh nghiệp này. Trong luận văn này tác giả chủ yếu đi vào những đặc trưng của doanh nghiệp cà phê để từ đó đưa ra những giải pháp hoàn thiện, đồng thời số lượng doanh nghiệp cà phê trên địa bàn khá lớn và có quy mô lẫn mức độ ứng dụng kế toán quản trị khác nhau nên giải pháp đưa ra chưa thực sự phù. Tuy nhiên, các nghiên cứu này đều chưa đề cập đến vấn đề kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp chế biến thủy hải sản nói chung và tại Công ty cổ phần Thực phẩm xuất nhập khẩu Lam Sơn nói riêng. Do đó, trong luận văn này sẽ tập trung nghiên cứu về vấn đề “*Kế toán quản trị chi phí sản xuất tại công ty Cổ phần Thực phẩm xuất nhập khẩu Lam Sơn*”. Vì vậy, tác giả thực hiện luận văn này nhằm mục đích tìm hiểu thực trạng kế toán quản trị chi phí sản xuất tại Công ty cổ phần Thực phẩm xuất nhập khẩu Lam Sơn để từ đó có thể đưa ra những giải pháp nhằm tăng cường công tác kế toán quản trị chi phí sản xuất của Công ty cổ phần Thực phẩm xuất nhập khẩu Lam Sơn.

### **3. Mục đích nghiên cứu**

- Trình bày những vấn đề lý luận chung về KTQT, nội dung của kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp.

- Khái quát, hệ thống hóa thực tiễn KTQT chi phí sản xuất tại công ty Cổ phần Thực phẩm Xuất nhập khẩu Lam Sơn. Qua đó đánh giá, chỉ ra nguyên nhân, hạn chế trong việc tổ chức KTQT chi phí sản xuất tại doanh nghiệp.

- Đề xuất một số phương pháp hoàn thiện việc thực hiện KTQT chi phí sản xuất phù hợp với đặc thù của công ty Cổ phần Thực phẩm Xuất nhập khẩu Lam Sơn, qua đó góp phần làm sáng tỏ thêm về thực

tiễn ứng dụng KTQT chi phí sản xuất trong các doanh nghiệp chế biến thủy sản Việt Nam.

### **4. Đối tượng và phạm vi nghiên cứu**

- Đối tượng nghiên cứu: Luận văn tập trung nghiên cứu lý luận và thực tiễn liên quan đến KTQT chi phí sản xuất tại công ty Cổ phần Thực phẩm Xuất nhập khẩu Lam Sơn. Phương hướng và giải pháp hoàn thiện KTQT chi phí sản xuất tại công ty Cổ phần Thực phẩm Xuất nhập khẩu Lam Sơn.

- Phạm vi nghiên cứu: Luận văn đi sâu nghiên cứu vấn đề KTQT chi phí sản xuất tại công ty Cổ phần Thực phẩm Xuất nhập khẩu Lam Sơn.

### **5. Phương pháp nghiên cứu**

Trên cơ sở phương pháp luận của chủ nghĩa duy vật biện chứng, đề tài nghiên cứu các vấn đề lý luận cũng như thực tế có liên quan một cách hệ thống.

Ngoài ra, đề tài còn sử dụng các phương pháp phân tích, tổng hợp, chi tiết, so sánh để trình bày các vấn đề về KTQT chi phí sản xuất tại công ty Cổ phần Thực phẩm Xuất nhập khẩu Lam Sơn.

### **6. Những đóng góp của đề tài**

- Về mặt khoa học: Hệ thống hóa những vấn đề lý luận về KTQT chi phí tại các doanh nghiệp sản xuất.

- Về mặt thực tiễn: Thông qua kết quả nghiên cứu đạt được để làm rõ hơn nội dung việc phân tích, đánh giá thực trạng KTQT chi phí sản xuất tại công ty Cổ phần Thực phẩm Xuất nhập khẩu Lam Sơn.

Chỉ ra nguyên nhân của những hạn chế khi thực hiện KTQT chi phí sản xuất tại công ty Cổ phần Thực phẩm Xuất nhập khẩu Lam Sơn.

Từ đó đề xuất giải pháp hoàn thiện KTQT chi phí sản xuất tại Cổ phần Thực phẩm Xuất nhập khẩu Lam Sơn.

## **7. Kết cấu của luận văn**

Luận văn gồm 3 chương:

**Chương 1:** Cơ sở lý luận về Kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp sản xuất.

**Chương 2:** Thực trạng Kế toán quản trị chi phí sản xuất tại công ty Cổ phần Thực phẩm Xuất nhập khẩu Lam Sơn.

**Chương 3:** Các giải pháp hoàn thiện Kế toán quản trị chi phí sản xuất tại công ty Cổ phần Thực phẩm Xuất nhập khẩu Lam Sơn.

## **CHƯƠNG 1**

### **CƠ SỞ LÝ LUẬN VỀ KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ TRONG CÁC DOANH NGHIỆP SẢN XUẤT**

#### **1.1. TỔNG QUAN VỀ KẾ TOÁN QUẢN TRỊ**

##### **1.1.1. Bản chất của kế toán quản trị và kế toán quản trị chi phí**

###### **1.1.1.1. Bản chất của kế toán quản trị**

Kế toán quản trị không chỉ thu nhận, xử lý và cung cấp các thông tin về các nghiệp vụ kinh tế đã thực sự hoàn thành, đã ghi chép hệ thống hoá trong các sổ kế toán mà còn xử lý và cung cấp các thông tin phục vụ cho việc ra quyết định quản trị thông qua các báo cáo kế toán nội bộ. Để có được các thông tin này, kế toán quản trị phải sử dụng các phương pháp khoa học để phân tích, xử lý chúng một cách cụ thể, phù hợp với nhu cầu thông tin của nhà quản trị. Hệ thống hoá các thông tin theo một trình tự dễ hiểu và giải trình quá trình phân tích theo các chỉ tiêu cụ thể, phục vụ cho công tác quản trị doanh nghiệp.

Đồng thời, kế toán quản trị chi cung cấp những thông tin về hoạt động kinh tế tài chính trong phạm vi yêu cầu quản lý nội bộ của một

doanh nghiệp

##### **1.1.1.2. Bản chất của kế toán quản trị chi phí**

Kế toán quản trị chi phí là cũng một bộ phận của hệ thống kế toán quản trị nên cũng có đầy đủ bản chất của kế toán quản trị, tuy nhiên nó được sử dụng nhằm cung cấp thông tin về chi phí để mỗi tổ chức thực hiện chức năng quản trị yếu tố nguồn lực tiêu dùng cho các hoạt động, nhằm xây dựng kế hoạch, kiểm soát, đánh giá hoạt động và ra các quyết định hợp lý.

##### **1.1.2. Đối tượng của kế toán quản trị**

##### **1.1.3. Các kỹ thuật nghiệp vụ sử dụng trong kế toán quản trị chi phí**

##### **1.1.4. Kế toán quản trị chi phí với chức năng quản lý**

### **1.2. NỘI DUNG KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ TRONG CÁC DOANH NGHIỆP SẢN XUẤT**

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

##### **1.2.1.1. Phân loại chi phí theo chức năng hoạt động**

###### **Chi phí sản xuất**

*Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp*

*Chi phí nhân công trực tiếp:*

*Chi phí sản xuất chung:*

###### **Chi phí ngoài sản xuất**

*Chi phí bán hàng:*

*Chi phí quản lý doanh nghiệp:*

##### **1.2.1.2. Phân loại chi phí theo mối quan hệ giữa chi phí với lợi nhuận xác định từng kỳ**

###### **Chi phí sản phẩm**

###### **Chi phí thời kỳ**

##### **1.2.1.3. Phân loại chi phí theo cách ứng xử của chi phí**

*Chi phí khả biến*

*Chi phí bất biến*

*Chi phí hỗn hợp*

*1.2.1.4. Các cách phân loại chi phí sử dụng trong kiểm tra và ra quyết định*

*Chi phí kiểm soát được và chi phí không kiểm soát được*

*Chi phí trực tiếp và chi phí gián tiếp*

*Chi phí lặn*

*Chi phí chênh lệch*

*Chi phí cơ hội*

**1.2.2. Lập dự toán chi phí trong các doanh nghiệp sản xuất**

*1.2.2.1. Dự toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp*

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

*1.2.2.3. Dự toán chi phí sản xuất chung*

**1.2.3. Lập dự toán linh hoạt**

**1.2.4. Kiểm tra và đánh giá tình hình thực hiện dự toán trong các doanh nghiệp sản xuất**

*1.2.4.1. Phân tích chi phí nguyên vật liệu trực tiếp*

*1.2.4.2. Phân tích chi phí nhân công trực tiếp*

*1.2.4.3. Phân tích chi phí sản xuất chung*

*a. Phân tích biến động biến phí sản xuất chung*

*b. Phân tích định phí sản xuất chung*

## CHƯƠNG 2

### THỰC TRẠNG KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ SẢN XUẤT TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN THỰC PHẨM XNK LAM SON

#### 2.1. TÌNH HÌNH PHÁT TRIỂN VÀ ĐẶC ĐIỂM SẢN XUẤT KINH DOANH CỦA CÔNG TY CỔ PHẦN THỰC PHẨM XNK LAM SON

**2.1.1. Quá trình hình thành và phát triển của công ty**

**2.1.2. Chức năng và nhiệm vụ**

**2.1.3. Đặc điểm môi trường kinh doanh của công ty**

**2.1.4. Đặc điểm tổ chức sản xuất kinh doanh của công ty cổ phần thực phẩm XNK Lam Sơn**

*2.1.4.1. Đặc điểm quy trình công nghệ sản xuất tại công ty*

*2.1.4.2. Cơ cấu tổ chức công tác quản lý tại công ty*

*2.1.4.3. Đặc điểm tổ chức công tác kế toán*

#### 2.2. THỰC TRẠNG KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN THỰC PHẨM XNK LAM SON

**2.2.1. Phân loại chi phí sản xuất ở công ty cổ phần thực phẩm XNK Lam Sơn**

*2.2.1.1. Phân loại chi phí sản xuất theo nội dung kinh tế ban đầu*

*2.2.1.2. Phân loại chi phí sản xuất theo mục đích và công dụng kinh tế*

**2.2.2. Công tác lập dự toán chi phí sản xuất**

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp được xác định dựa trên đơn giá mua dự kiến, định mức tiêu hao để sản xuất ra một đơn vị sản phẩm và số lượng sản phẩm sản xuất trong năm. Định mức này do phòng quản lý chất lượng sản phẩm xây dựng cho từng loại sản phẩm trong sản xuất và chế biến.

Trên cơ sở dự toán định mức cho 1 đơn vị sản phẩm và số lượng sản phẩm dự kiến sản xuất, kế toán tiến hành lập dự toán chi phí sản xuất và giá thành kế hoạch cho từng loại sản phẩm.

- Chi phí nhân công trực tiếp được dự toán dựa trên đơn giá lương của sản phẩm từng loại và số lượng sản phẩm sản xuất dự kiến. Đơn giá tiền lương mỗi loại sản phẩm do phòng tổ chức hành chính xây dựng, mỗi sản phẩm ở giai đoạn sản xuất khác nhau sẽ có một đơn giá lương nhất định.

Các khoản trích theo lương được tính dựa vào hệ số lương của công nhân, lương tối thiểu và tỷ lệ trích lập theo quy định.

Đối với các khoản trích theo lương, vì mỗi công nhân có thể đồng thời sản xuất nhiều loại sản phẩm khác nhau trong kỳ nên kế toán tiến hành phân bổ theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp cho từng loại sản phẩm tương tự như chi phí sản xuất chung.

- Chi phí sản xuất chung: chi phí khấu hao TSCĐ sẽ được tính dựa theo dự kiến đầu tư thêm hay thanh lý TSCĐ, chi phí còn lại phát sinh tại phân xưởng sản xuất đều dựa vào số liệu của năm trước và dự kiến biến động tăng giảm chi phí của năm dự toán, sau đó được phân bổ cho các loại sản phẩm sản xuất theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.

Từ các bảng dự toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung, kế toán tổng hợp thành dự toán chi phí sản xuất cho từng loại sản phẩm.

**Bảng 2.1 - BẢNG DỰ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT**

Năm 2010

Dvt: đồng

Sản phẩm	Chi phí sản xuất			Tổng
	NVLTT	NCTT	SXC	
1. Tôm sú vỏ Block (71-90)	3.251.844.490	89.258.368	320.091.568	3.661.194.426
2. Tôm sú vỏ IQF (91-120)	2.700.851.172	79.303.224	265.855.175	3.046.009.571
3. Tôm thẻ vỏ IQF (91-120)	3.412.974.458	95.066.369	335.952.210	3.843.993.037
.....				
Cộng	49.195.831.921	1.298.648.992	4.842.535.054	55.337.015.967

**2.3.3. Công tác hạch toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại công ty cổ phần thực phẩm XNK Lam Sơn**

**2.3.3.1. Hạch toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp**

Xuất phát từ đặc thù của nguyên vật liệu trực tiếp là đa dạng, phức tạp, khác nhau ở mỗi loại sản phẩm, nên doanh nghiệp tổ chức một đội ngũ nhân viên thống kê tại phân xưởng để ghi chép lại toàn bộ các nguyên vật liệu sử dụng cho sản xuất, toàn bộ các khoản chi phí phát sinh trong phân xưởng liên quan đến từng loại sản phẩm, chi phí nguyên vật liệu liên quan trực tiếp đến sản phẩm nào thì tập hợp trực tiếp cho sản phẩm đó. Đối với một số VL phụ có giá trị nhỏ, phát sinh ít, sử dụng để sản xuất nhiều loại sản phẩm sẽ được tính bình quân cho các mặt hàng sản xuất ra.

**Bảng 2.2 - BẢNG TỔNG HỢP CHI PHÍ NGUYÊN VẬT LIỆU  
TRỰC TIẾP  
Năm 2010**

Đvt: đồng

Nhóm sản phẩm	Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp		Tổng cộng
	NVL chính	NVL phụ	
Tôm sú vỏ Block (71-90)	2.743.453.640	412.235.792	3.155.689.432
Tôm sú vỏ Block (91-120)	1.521.794.490	289.556.479	1.811.350.969
Tôm thẻ vỏ Block (51-60)	1.970.562.542	531.847.300	2.502.409.842
.....			
Cộng	40.374.578.523	4.227.278.573	44.601.857.096

### 2.3.3.2. Hạch toán chi phí nhân công trực tiếp

Tiền lương công nhân sản xuất tại công ty được tính theo lương sản phẩm, cuối tháng căn cứ vào kết quả sản xuất và đơn giá tiền lương ứng với từng sản phẩm sản xuất ra để tính lương phải trả cho công nhân sản xuất

Đối với chi phí tiền lương, kế toán dựa vào chứng từ để tập hợp trực tiếp cho từng loại sản phẩm, còn các khoản trích theo lương (bao gồm BHXH tính vào chi phí 16%, 3% BHYT, 1% BHTN và 2% KPCĐ) kế toán tiến hành phân bổ cho từng loại sản phẩm theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp trước khi lập Bảng tổng hợp Chi phí nhân công trực tiếp.

**Bảng 2.3 - BẢNG TỔNG HỢP CHI PHÍ NHÂN CÔNG  
TRỰC TIẾP  
Năm 2010**

Đvt: đồng

Sản phẩm	Lương CNTT	Các khoản trích theo lương	Cộng CPNCTT
Tôm sú vỏ Block (71-90)	76.104.000	14.563.757	90.667.757
Tôm sú vỏ Block (91-120)	52.379.700	8.351.533	60.731.233
Tôm thẻ vỏ Block (51-60)	68.750.400	11.539.926	80.290.326
.....			
Cộng	1.298.648.992	205.702.778	1.504.351.770

### 2.3.3.3. Hạch toán chi phí sản xuất chung

Đối với chi phí sản xuất chung, doanh nghiệp cũng sử dụng phiếu xuất kho theo hạn mức trong trường hợp xuất kho một số vật liệu, CCDC... phục vụ cho sản xuất. Việc sử dụng Phiếu xuất kho theo hạn mức là một ưu điểm trong công tác kế toán của doanh nghiệp, sử dụng tốt chứng từ này sẽ tạo điều kiện thuận lợi cho doanh nghiệp ứng dụng kế toán quản trị chi phí sản xuất. Chi phí sản xuất chung được tập hợp theo toàn bộ phân xưởng sản xuất, đến cuối kỳ sẽ phân bổ theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp cho từng loại sản phẩm sản xuất ra trong kỳ.

**Bảng 2.4 - BẢNG PHÂN BỐ CHI PHÍ SẢN XUẤT CHUNG**

Năm 2010

Đvt: đồng

ST T	Nhóm sản phẩm	Chi phí NVLTT	Tỷ lệ phân bố (%)	Chi phí SXC
1	Tôm sú vỏ Block (71-90)	3.155.689.432	7,08%	334.526.626
2	Tôm sú vỏ Block (91-120)	1.811.350.969	4,06%	191.833.065
3	Tôm thẻ vỏ Block (51-120)	2.502.409.842	5,61%	265.069.826
	.....			
	Cộng	44.601.857.096	100%	4.724.952.340

**2.3.3.4. Đánh giá sản phẩm dở dang và tính giá thành sản phẩm***- Đánh giá sản phẩm dở dang:*

Tại công ty Cổ phần Thực phẩm xuất nhập khẩu Lam Sơn, chi phí sản xuất sản phẩm dở dang được xác định dựa vào tỷ lệ hoàn thành của sản phẩm hay sản lượng tương đương. Vào cuối tháng, tiến hành kiểm kê số lượng sản phẩm đã hoàn thành và số lượng sản phẩm dở dang.

$$\text{Sản lượng tương đương CPNVLTT} = \text{Sản lượng sản xuất} \times 100\%$$

$$\text{Sản lượng tương đương CPNCTT} = \text{Sản lượng sản xuất} \times 90\%$$

$$\text{Sản lượng tương đương CPSXC} = \text{Sản lượng sản xuất} \times 90\%$$

Sau đó tính được sản lượng tương đương trong kỳ:

$$\begin{aligned} \text{Sản lượng} \\ \text{tương đương} \\ \text{trong kỳ} \end{aligned} = \begin{aligned} \text{Sản lượng hoàn} \\ \text{thành trong kỳ} \end{aligned} + \begin{aligned} \text{Sản lượng tương} \\ \text{đương spdd cuối kỳ} \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{CP trong spdd} \\ \text{cuối kỳ} \end{aligned} = \begin{aligned} \text{CP trong spdd đầu kỳ} + \text{CP phát sinh trong kỳ} \\ \text{Sản lượng tương đương trong kỳ} \end{aligned} \times \begin{aligned} \text{Sản lượng} \\ \text{tương đương} \\ \text{spdd cuối kỳ} \end{aligned}$$

Từ đó, chi phí sản xuất sản phẩm dở dang cuối kỳ được xác định cho từng khoản mục: chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung.

*- Tính giá thành sản phẩm:*

Sau khi tập hợp được chi phí phát sinh trong kỳ và xác định được chi phí sản xuất sản phẩm dở dang cuối kỳ, giá thành sản phẩm được xác định.

**Bảng 2.5 - PHIẾU TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM**

Sản phẩm: Tôm sú vỏ Block (71-90)

Năm 2010

Đvt: đồng

Khoản mục	CP NVLTT	CP NCTT	CP SXC	Tổng cộng
CPSX DDĐK	40.524.730	983.753	6.950.356	48.458.839
CPSX PS trong kỳ	3.155.689.432	90.667.757	334.526.626	3.580.883.815
CPSX DDCK	54.014.688	1.551.393	5.780.209	61.346.290
Giá thành	3.142.199.474	90.100.117	335.696.773	3.567.996.364
Giá thành đơn vị (sản lượng 18.120 kg)	173.410	4.972	18.526	196.909

**2.3.4. Tổ chức phân tích thông tin và kiểm soát chi phí sản xuất**

Dựa vào dự toán chi phí sản xuất và tình hình thực hiện chi phí sản xuất, kế toán tiến hành phân tích sự biến động chi phí bằng cách lập bảng:



**Bảng 2.6 - BẢNG PHÂN TÍCH BIẾN ĐỘNG CHI PHÍ SẢN XUẤT SO VỚI DỰ TOÁN**

Năm 2010

Sản phẩm	Dự toán	Thực hiện	Chênh lệch
Tôm sú vỏ Block (71-90)	3.661.194.426	3.567.996.364	-93.198.062
Tôm sú vỏ IQF (91-120)	3.046.009.571	3.216.278.430	170.268.859
Tôm thẻ vỏ IQF (91-120)	3.843.993.037	3.797.405.267	-46.587.770
.....			
<b>Cộng</b>			

Qua bảng 2.6 có thể thấy doanh nghiệp chỉ so sánh giữa chi phí sản xuất trong dự toán và chi phí trong thực tế. Như vậy, vì dự toán đang được sử dụng tại doanh nghiệp là dự toán tĩnh, được lập trên một mức độ hoạt động cụ thể, bởi vậy phép so sánh này không thể thực hiện được vì sự khác biệt giữa mức độ hoạt động dự toán và mức độ hoạt động thực tế.

Bởi vậy, thực tế tại doanh nghiệp việc kiểm soát chi phí sản xuất khá lỏng lẻo, hầu như chưa được thực hiện một cách có đầu tư và hiệu quả, cho dù doanh nghiệp đã có được một nền móng khá vững vàng từ khâu lập dự toán đến hạch toán chi phí sản xuất. Cho nên, doanh nghiệp cũng không thể tiến hành phân tích thông tin để thấy được sự ảnh hưởng của các nhân tố mà chỉ so sánh về mặt tổng số liệu chi phí sản xuất, vì vậy không thể thông qua kế toán quản trị để tìm hiểu chi tiết nguyên nhân của sự biến đổi chi phí sản xuất trong kỳ, dẫn đến không thể giải quyết kịp thời các vấn đề trong quá trình động và sản xuất của doanh nghiệp và ra các quyết định phù hợp.

## **2.4. ĐÁNH GIÁ THỰC TRẠNG TỔ CHỨC KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ SẢN XUẤT TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN THỰC PHẨM XNK LAM SON**

### **2.4.1. Về phân loại chi phí sản xuất**

Thực tế tại doanh nghiệp chỉ phân loại chi phí sản xuất dựa trên nội dung kinh tế ban đầu và công dụng, mục đích của chi phí, đó là cách phân loại phổ biến trong kế toán tài chính, còn các cách phân loại sử dụng trong kế toán quản trị như: phân loại theo mối quan hệ với khối lượng hoạt động, phân loại theo chi phí kiểm soát và không kiểm soát được, chi phí cơ hội, chi phí chìm... thì không thực hiện.

### **2.4.2. Về công tác lập dự toán chi phí**

Việc lập dự toán chủ yếu dựa vào số liệu lịch sử và khá tổng quát, dù đã có nền móng khá tốt là hệ thống định mức nguyên vật liệu do bộ phận kỹ thuật xây dựng nhưng lại chưa đi vào phân tích và dự đoán được xu hướng thị trường, nên chỉ mang tính chất chung chung, đối phó và báo cáo, không mang tính khả thi cao. Cả hệ thống định mức nguyên vật liệu trực tiếp dù được xây dựng khá chuẩn xác, nhưng đối với chi phí tiền lương công nhân sản xuất thì doanh nghiệp chỉ mới đưa ra một mức đơn giá tiền lương chung cho cả quy trình chế biến đa số sản phẩm trong công ty, mà không thiết lập được một bảng đơn giá tiền lương cho từng giai đoạn chế biến mỗi loại sản phẩm. Doanh nghiệp chưa lập được dự toán linh hoạt, hoặc lập dự toán cho từng lệnh sản xuất khi bắt đầu thực hiện nhằm có thể cung cấp những thông tin chuẩn xác hơn, nhanh chóng, kịp thời hơn cho việc ra quyết định.

### **2.4.3. Về công tác hạch toán chi phí sản xuất**

Chủ yếu hạch toán chi tiết theo các tài khoản cấp 2 và sản phẩm để phục vụ cho yêu cầu của kế toán tài chính, đối tượng tập hợp chi

phí chưa có sự chi tiết theo đối tượng chịu chi phí là từng lệnh sản xuất hay từng đơn đặt hàng và từng khoản mục chi phí cần thiết để đáp ứng các yêu cầu nhằm ứng dụng kế toán quản trị vào công tác quản lý, từ đó khiến cho công tác so sánh và phân tích chi phí sản xuất chỉ mang tính thủ tục mà không thể giúp các nhà quản lý kịp thời phát hiện ra các vấn đề trong quá trình sản xuất và giải quyết chúng.

Đồng thời trong quá trình hạch toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, mẫu sổ chi tiết doanh nghiệp đang không sử dụng có sự tách rời giữa chi phí nguyên vật liệu chính và phụ. Các khoản trích theo lương của công nhân trực tiếp sản xuất và chi phí sản xuất chung được theo dõi chung cho cả quá trình sản xuất của doanh nghiệp, sau đó được phân bổ theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.

Cách phân bổ chi phí sản xuất một cách chung chung, san bằng chứ không có sự tách rời theo bản chất phát sinh của chi phí.

Mặt khác, doanh nghiệp vẫn chưa phát huy hết công dụng của Phiếu xuất kho theo hạn mức mà hiện tại đang sử dụng để có thể kiểm soát tốt chi phí sản xuất, giúp nhà quản trị phát hiện kịp thời các vấn đề lãng phí, vượt định mức chi phí ngay trong quá trình sản xuất. Cũng như chưa có sự đầu tư nghiên cứu và cải tổ phiếu tính giá thành sản phẩm.

#### **2.4.4. Về công tác phân tích thông tin, kiểm soát chi phí sản xuất**

Chưa được doanh nghiệp quan tâm đúng mức, chưa lập được các báo cáo phân tích chi phí, sự biến động của chi phí, tìm ra nguyên nhân và các yếu tố dẫn đến các biến động đó dựa trên dự toán linh hoạt chi phí sản xuất cho từng sản phẩm. Hiện tại, doanh nghiệp mới chỉ lập dự toán tĩnh theo mức độ hoạt động trong dự toán, bởi vậy

việc phân tích của doanh nghiệp hiện tại chỉ mang tính thủ tục và không thể thực hiện được.

### **2.5. NGUYÊN NHÂN CỦA NHỮNG HẠN CHẾ TRONG VIỆC THỰC HIỆN KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN THỰC PHẨM XNK LAM SON**

- Doanh nghiệp chỉ đi sâu và chú trọng vào việc thu thập thông tin cho kế toán tài chính mà thường bỏ qua thu thập thông tin cho kế toán quản trị.

- Khối lượng công việc kế toán phải xử lý lớn, các bộ phận liên quan khó lòng theo dõi sát sao chi phí phát sinh gắn liền với từng loại sản phẩm, lô hàng được.

- Cơ sở vật chất, thiết bị trang bị cho kế toán còn nhiều hạn chế, việc vận dụng phần mềm kế toán vào thực tiễn vẫn còn nhiều bất cập.

- Kiến thức của các nhà quản trị doanh nghiệp và các nhân viên kế toán được đào tạo chắc chắn sẽ bị lạc hậu dần so với kiến thức trong điều kiện kinh doanh không ngừng biến đổi như hiện nay.

- Kiến thức chuyên môn của cán bộ kế toán trong doanh nghiệp nói riêng và nước ta nói chung vẫn còn nhiều hạn chế so với các nước trong khu vực, đồng thời kiến thức về kế toán quản trị cũng khá mới mẻ và hầu hết chỉ được tiếp cận một cách lý thuyết qua các khóa học ngắn.

- Việc ứng dụng kế toán quản trị đòi hỏi có sự phối hợp chặt chẽ giữa các bộ phận, phòng ban, như phòng kỹ thuật tiến hành xây dựng một định mức chi phí tương đối chính xác và hoàn chỉnh, phòng kinh doanh phải dự đoán xu hướng tăng giảm giá cả các chi phí bỏ ra, bộ phận thống kê phân xưởng có sự theo dõi sát sao chi phí tiêu hao cho từng loại sản phẩm, ...

**Chương 3****CÁC GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ SẢN XUẤT TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN THỰC PHẨM XNK LAM SON****3.1. SỰ CẦN THIẾT PHẢI HOÀN THIỆN KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ SẢN XUẤT TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN THỰC PHẨM XNK LAM SON****3.1.1. Sự cần thiết phải hoàn thiện****3.1.2. Quan điểm hoàn thiện****3.2. GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ SẢN XUẤT TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN THỰC PHẨM XNK LAM SON****3.2.1. Phân loại chi phí sản xuất phục vụ cho kế toán quản trị**

Chi phí phải được chia thành chi phí khả biến (biến phí), chi phí bất biến (định phí) và chi phí hỗn hợp.

Cụ thể chi phí được chia thành biến phí, định phí, chi phí hỗn hợp và được phản ánh như sau:

**Bảng 3.1 - Bảng tổng hợp các khoản biến phí**

Năm 2010

Đvt: đồng

STT	Các khoản chi phí sản xuất	Số tiền
1	Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	44.601.857.096
2	Biến phí tiền lương công nhân trực tiếp sản xuất	1.298.648.992
Tổng cộng		45.900.506.088

**Bảng 3.2 - Bảng tổng hợp các khoản định phí**

Đối tượng: Tôm sú vỏ Block (71-90)

Năm 2010

Đvt: đồng

TT	Các khoản chi phí sản xuất	Số tiền
1	Các khoản trích theo lương công nhân trực tiếp sản xuất	205.702.778
2	Định phí sản xuất chung	
	- Chi phí nhân viên quản lý phân xưởng	1.095.006.196
	- Chi phí CCDC	169.424.333
	- Chi phí Khấu hao TSCĐ	1.442.758.253
Tổng cộng		2.912.891.560

Đối với chi phí hỗn hợp, luận văn sử dụng phương pháp hồi quy để tách chi phí điện, nước, điện thoại và bảo dưỡng máy móc thiết bị ... tại công ty Cổ phần Thực phẩm XNK Lam Son thành định phí và biến phí.

**3.2.2. Hoàn thiện công tác lập dự toán**

Trước khi lập dự toán các khoản mục chi phí cần xây dựng các định mức chi phí hoàn chỉnh.

Hệ thống chi phí nguyên vật liệu trực tiếp dù đã được xây dựng tại doanh nghiệp, nhưng hầu hết được ước lượng cho từng nhóm sản phẩm, giả sử nhóm sản phẩm tôm sú vỏ Block thì định mức là 1,6; nhưng chưa xây dựng được định mức nguyên vật liệu trực tiếp cho từng loại sản phẩm trong doanh nghiệp. Đối với tiền công của công nhân trực tiếp sản xuất, cần có sự đầu tư xây dựng một hệ thống đơn giá tiền công cho từng công đoạn chế biến sản phẩm theo từng yêu cầu khác nhau của khách hàng, chứ không phải hệ thống đơn giá tiền

công chung cho cả quá trình chế biến các mặt hàng chủ yếu như hiện nay.

Doanh nghiệp còn có thể lập dự toán chi phí linh hoạt nhằm giúp các nhà quản trị ra các quyết định kịp thời trong các tình huống biến động khác nhau.

Dựa vào định mức chi phí và phương trình dự đoán chi phí hỗn hợp vừa được hoàn thiện, vào cuối kỳ doanh nghiệp sẽ lập được dự toán chi phí sản xuất được điều chỉnh theo mức hoạt động thực tế để phục vụ cho việc phân tích.

### **3.2.3. Xác định lại đối tượng hạch toán chi phí sản xuất và hoàn thiện phương pháp phân bổ chi phí**

#### ***3.2.3.1. Xác định lại đối tượng hạch toán chi phí sản xuất***

Chúng ta có thể thấy đối tượng tập hợp hạch toán chi phí sản xuất trực tiếp tại doanh nghiệp (chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp) là theo từng loại sản phẩm sản xuất ra như hiện nay là hợp lý, tuy nhiên phải phân định thành chi phí nguyên vật liệu chính và phụ đối với chi phí nguyên vật liệu trực tiếp; chi phí tiền lương và các khoản trích theo lương đối với chi phí nhân công trực tiếp. Còn chi phí sản xuất chung là loại chi phí liên quan đến hoạt động sản xuất của nhiều sản phẩm, nên không thể tập hợp ngay cho từng sản phẩm khi phát sinh chi phí nên sẽ tập hợp chung cho quá trình sản xuất từng nhóm sản phẩm tôm, cá, hay mực theo chức năng hoạt động của chi.

#### ***3.2.3.2. Hoàn thiện phương pháp phân bổ chi phí***

Thực tế có những chi phí dù được coi là chi phí trực tiếp nhưng lại có bản chất là chi phí cố định như các khoản trích theo lương đối với nhân công trực tiếp sản xuất tại doanh nghiệp. Đối với chi phí này có thể phân bổ theo tỷ lệ chi phí tiền lương công nhân trực tiếp

sản xuất thay vì chi phí nguyên vật liệu trực tiếp như hiện nay sẽ hợp lý hơn.

Doanh nghiệp nên phân bổ chi phí sản xuất chung được tập hợp theo từng nhóm sản phẩm cho mỗi loại sản phẩm theo tiền lương công nhân trực tiếp sản xuất.

### **3.2.4. Tổ chức công tác hạch toán phục vụ cho công tác KTQT chi phí sản xuất**

#### ***3.2.4.1. Tổ chức xây dựng hệ thống chứng từ để thu nhận thông tin kế toán chi phí***

Doanh nghiệp có thể sử dụng thêm Phiếu lĩnh vật tư vượt hạn mức, chứng từ này có thể được sử dụng trong trường hợp chưa hết tháng mà hạn mức vật tư được duyệt đã được bộ phận sử dụng lĩnh hết.

#### ***3.2.4.2. Thiết kế sổ kế toán chi phí sản xuất để hệ thống hóa thông tin KTQT chi phí sản xuất***

Đối với chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, cần có sự phân chia thành chi phí nguyên vật liệu chính và phụ để phục vụ cho việc quản lý, phân tích và kiểm soát chi phí. Đồng thời tận dụng công dụng của phiếu xuất kho theo hạn mức và phiếu lĩnh vật tư vượt hạn mức để hạch toán và kiểm soát tốt chi phí. Tương tự, chi phí nhân công trực tiếp cũng cần có sự tách biệt thành chi phí tiền lương công nhân trực tiếp sản xuất và các khoản trích theo lương của công nhân trực tiếp sản xuất.

Đối với chi phí sản xuất chung, bên cạnh việc thiết kế sổ theo từng bộ phận sản xuất các nhóm sản phẩm tôm, cá, mực; kế toán cần phải thiết kế sổ chi tiết theo chức năng hoạt động của chi phí.

#### ***3.2.4.3. Thiết kế phiếu tính giá thành sản phẩm phục vụ cho công tác KTQT chi phí sản xuất***

Doanh nghiệp phải có phiếu tính giá thành với đầy đủ thông tin của các loại chi phí sản xuất theo từng nội dung, yếu tố cần thiết.

### **3.2.5. Lập các báo cáo chi phí để kiểm soát chi phí**

- + Báo cáo tình hình thực hiện chi phí nguyên vật liệu trực tiếp:
- + Báo cáo tình hình thực hiện tiền lương công nhân trực tiếp:
- + Báo cáo tình hình thực hiện các khoản trích theo lương công nhân trực tiếp sản xuất và chi phí sản xuất chung: các báo cáo chi phí sản xuất chung và các khoản trích theo lương của công nhân trực tiếp sản xuất sẽ được chi tiết theo yếu tố chi phí.

## **3.3. MỘT SỐ KIẾN NGHỊ ĐỂ THỰC HIỆN CÁC GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ SẢN XUẤT TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN THỰC PHẨM XNK LAM SON**

### **3.3.1. Đối với Nhà nước**

### **3.3.2. Đối với các nhà quản trị tại doanh nghiệp**

## **KẾT LUẬN**

KTQT chi phí sản xuất là một nội dung quan trọng trong công tác KTQT, việc hoàn thiện KTQT chi phí sản xuất sẽ góp phần nâng cao khả năng quản lý kinh tế tài chính, giúp doanh nghiệp thực hiện tốt hơn chức năng cung cấp thông tin của hệ thống kế toán trong quản lý.

Với đề tài “Kế toán quản trị chi phí sản xuất tại Công ty Cổ Phần Thực phẩm Xuất Nhập Khẩu Lam Sơn” luận văn đã tập trung làm rõ những vấn đề sau:

Thứ nhất, hệ thống hóa được những cơ sở lý luận cơ bản về KTQT chi phí, để trên cơ sở đó làm rõ thực trạng KTQT chi phí sản xuất tại Công ty Cổ Phần Thực phẩm Xuất Nhập Khẩu Lam Sơn.

Thứ hai, luận văn đã phản ánh được thực tiễn KTQT chi phí sản xuất tại Công ty Cổ Phần Thực phẩm Xuất Nhập Khẩu Lam Sơn, từ đó chỉ ra những nguyên nhân, hạn chế trong việc thực hiện KTQT chi phí sản xuất tại doanh nghiệp.

Thứ ba, đã đề xuất phương hướng và giải pháp hợp lý nhằm hoàn thiện công tác KTQT chi phí sản xuất tại Công ty Cổ Phần Thực phẩm Xuất Nhập Khẩu Lam Sơn.

Với những nội dung đã trình bày, nhìn chung doanh nghiệp đã thực hiện được mục tiêu đề ra. Tuy nhiên, đề tài chỉ mới đi sâu nghiên cứu tình hình KTQT chi phí sản xuất tại Công ty Cổ Phần Thực phẩm Xuất Nhập Khẩu Lam Sơn mà chưa đi vào tìm hiểu việc thực hiện KTQT chi phí sản xuất tại các doanh nghiệp chế biến thủy sản nói chung. Đồng thời, nền kinh tế hiện nay đầy rẫy sự biến động và thay đổi, nên các giải pháp hoàn thiện KTQT chi phí sản xuất phải được rút ra từ lý luận và thực tiễn biến động không ngừng, vì vậy còn có nhiều vấn đề phải tiếp tục nghiên cứu và hoàn thiện.