ĐẠI HỌC QUỐC GIA THÀNH PHỐ HỒ CHÍ MINH
KHOA KINH TẾ
TS. PHAN ĐỨC DŨNG

KẾ TOÁN GIÁ THÀNH

NHÀ XUẤT BẢN
ĐẠI HỌC QUỐC GIA TP.HỒ CHÍ MINH

ĐẠI HỌC QUỐC GIA THÀNH PHỐ HỒ CHÍ MINH
KHOA KINH TẾ

TS PHAN ĐỨC DŨNG

KẾ TOÁN GIÁ THÀNH

NHÀ XUẤT BẢN ĐẠI HỌC QUỐC GIA TP HỒ CHÍ MINH - 2006

GT .01. KT(V)
ĐHQG.HCM-06 280/106 KT.GT.757–05 (T

LỜI MỞ ĐẦU

Nền kinh tế phát triển càng ngày càng năng động hơn, đây là tính tất yếu của xu thế toàn cầu hoá, khu vực hoá và hiện đang phát triển mạnh mẽ, tác động đến toàn bộ lĩnh vực của đời sống xã hội. Đối với doanh nghiệp sản xuất sản phẩm hay kinh doanh dịch vụ thì giá thành luôn là yếu tố rất quan trọng để doanh nghiệp có thể tái sản xuất và tìm kiếm lợi nhuận. Giá thành chính là thước đo mức chi phí tiêu hao phải bù đắp sau mỗi chu kỳ sản xuất kinh doanh. Vì trước khi quyết định lựa chọn sản xuất bất kỳ một loại sản phẩm nào thì bản thân doanh nghiệp phải nắm bắt được nhu cầu thị trường, giá cả thị trường và điều tất yếu phải xác định đúng đắn mức chi phí sản xuất, tiêu hao sản phẩm mà doanh nghiệp phải đầu tư. Mặt khác giá thành còn là công cụ quan trọng để doanh nghiệp có thể kiểm soát tình hình hoạt động sản xuất kinh doanh, xem xét hiệu quả của các biện pháp tổ chức kỹ thuật. Có thể nói giá thành là một tấm gương phản chiếu toàn bộ biện pháp, tổ chức quản lý kinh tế, liên quan đến tất cả các yếu tố chi phí trong sản xuất. Đảm bảo việc hạnh toán giá thành chính xác, kịp thời, phù hợp với đặc điểm hình thành và phát sinh chi phí ở từng doanh nghiệp là yêu cầu có tính xuyên suốt trong quá trình hạch toán. Do đó giá thành với các chức năng vốn có đã trở thành mục tiêu kinh tế có ý nghĩa quan trọng trong quản lý hiệu quả và chất lượng sản xuất kinh doanh. Điều này đòi hỏi mỗi doanh nghiệp phải vận dụng các phương thức tổ chức, quản lý sản xuất kinh doanh sao cho có hiệu quả để hạ thấp giá thành sản phẩm, giúp doanh nghiệp có thể tự tin, đứng vững trên thị trường trong điều kiện cạnh tranh khốc liệt như hiện nay.

Những kiến thức cơ bản về kế toán giá thành hiện vẫn chưa đáp ứng được đầy đủ yêu cầu của độc giả. Trong cuốn sách này tác giả cố gắng trình bày nội dung kế toán giá thành và chuyển những nội dung cơ bản này thành những kỹ năng thông qua những ví dụ ứng dụng để độc giả hiểu rõ hơn nội dung môn học.

Mặc dù tác giả đã rất cố gắng, song cuốn sách khó có thể tránh khỏi những khiếm khuyết, thiếu sót nhất định. Tác giả mong muốn tiếp nhận những ý kiến đóng góp của độc giả nhằm xây dựng cuốn sách ngày càng tốt hơn.

Chân thành cảm ơn.

TS Phan Đức Dũng

MỤC LỤC

LỜI MỞ ĐẦU **3**
MỤC LỤC **5**
CHƯƠNG 1. KẾ TOÁN TRONG DOANH NGHIỆP **13**
1.1 CÁC LOẠI HÌNH SỞ HỮU DOANH NGHIỆP **13**
1.1.1 Doanh nghiệp tư nhân 13
1.1.2 Công ty hợp danh 14
1.1.3 Công ty cổ phần 14
1.2 TỔ CHỨC VÀ CÔNG VIỆC CỦA NHÀ QUẢN TRỊ **16**
1.2.1 Khái niệm tổ chức 16
1.2.2 Hoạt động cơ bản của một tổ chức 17
1.2.3 Chức năng của nhà quản trị 17
1.2.4 Nhu cầu về thông tin kế toán của nhà quản trị 18
1.2.5 Chức năng và vai trò của kế toán 18
1.3 KẾ TOÁN – KẾ TOÁN TÀI CHÍNH VÀ KẾ TOÁN QUẢN TRỊ **19**
1.3.1 Kế toán – bản chất của kế toán 19
1.3.2 Kế toán tài chính 21
1.3.3 Kế toán quản trị 21
1.4 KẾ TOÁN GIÁ THÀNH SẢN XUẤT **22**
1.4.1 Khái niệm kế toán giá thành 22
1.4.2 Mục đích kế toán giá thành 23
CHƯƠNG 2. KẾ TOÁN GIÁ THÀNH SẢN PHẨM TRONG DOANH NGHIỆP **25**

2.1 TỔNG QUAN VỀ QUÁ TRÌNH SẢN XUẤT KINH DOANH 25

2.1.1 Khái niệm quá trình sản xuất 25

2.1.2 Chi phí sản xuất và phân loại chi phí sản xuất 26

2.2 NỘI DUNG TỔ CHỨC KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM 31

2.2.1 Chi phí trong quá trình sản xuất tính giá thành sản phẩm 31

2.2.2 Xác định đối tượng hạch toán chi phí sản xuất, đối tượng tính giá thành và kỳ tính giá thành 33

2.3 PHƯƠNG PHÁP ĐÁNH GIÁ SẢN PHẨM DỞ DANG VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM 34

2.3.1 Phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang 34

2.3.2 Phương pháp tính giá thành 35

CHƯƠNG 3 CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ GIÁ THÀNH SẢN PHẨM CÔNG NGHIỆP 38

3.1 KHÁI NIỆM 38

3.1.1 Thế nào là sản xuất chính? 38

3.1.2 Quá trình sản xuất và tiêu thụ tại doanh nghiệp 39

3.2 TỔNG HỢP CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ PHÂN BỔ CHI PHÍ 40

3.2.1 Tổng hợp chi phí sản xuất 40

3.2.2 Phân bổ chi phí sản xuất 41

3.3 QUY TRÌNH KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT CHỦ YẾU 42

3.3.1 Tập hợp chi phí sản xuất 42

3.3.2 Mối quan hệ giữa chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm. 44

3.3.3 Nhiệm vụ kế toán tập hợp chi phí và tính giá thành sản phẩm. 44

3.4 NỘI DUNG CÁC KHOẢN MỤC CHI PHÍ SẢN XUẤT 45

3.4.1 Kế toán nguyên vật liệu 45

3.4.2 Kế toán công cụ, dụng cụ 51

3.4.3 Kế toán tiền lương và các khoản trích theo lương 53

3.4.4 Kế toán tài sản cố định 57

3.4.5 Ví dụ ứng dụng 72

CHƯƠNG 4 CÁC PHƯƠNG PHÁP ĐÁNH GIÁ SẢN PHẨM DỞ DANG 81

4.1 SẢN PHẨM DỞ DANG VÀ ĐÁNH GIÁ SẢN PHẨM DỞ DANG 81

4.1.1 Sản phẩm dở dang 81

4.1.2 Đánh giá sản phẩm dở dang 81

4.2 ĐÁNH GIÁ SẢN PHẨM DỞ DANG THEO CHI PHÍ VẬT LIỆU CHÍNH 83

4.2.1 Đối tượng áp dụng và đặc điểm của phương pháp 83

4.2.2 Công thức tính toán 83

4.2.3 Ví dụ ứng dụng 84

4.3 ĐÁNH GIÁ SẢN PHẨM DỞ DANG THEO CHI PHÍ NGUYÊN VẬT LIỆU TRỰC TIẾP 87

4.3.1 Đối tượng áp dụng và đặc điểm của phương pháp 87

4.3.2 Công thức tính toán 88

4.3.3 Ví dụ ứng dụng 89

4.4 PHƯƠNG PHÁP ƯỚC LƯỢNG SẢN PHẨM HOÀN THÀNH TƯƠNG ĐƯƠNG 97

4.4.1 Đối tượng áp dụng và đặc điểm của phương pháp 97
4.4.2 Công thức tính toán 97
4.4.3 Ví dụ ứng dụng 98
4.5 PHƯƠNG PHÁP ĐÁNH GIÁ SẢN PHẨM DỞ DANG THEO CHI PHÍ KẾ HOẠCH 104
4.5.1 Đối tượng áp dụng và đặc điểm của phương pháp 104
4.5.2 Công thức tính toán 104
4.5.3 Ví dụ ứng dụng 105
CHƯƠNG 5 TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM TRONG CÁC DOANH NGHIỆP 115
5.1 TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM 115
5.1.1 Khái niệm phương pháp tính giá thành 115
5.1.2 Tài khoản sử dụng chủ yếu 116
5.2 VẬN DỤNG MÔ HÌNH ỨNG XỬ CHI PHÍ TRONG TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM TẠI DOANH NGHIỆP .. 119
5.2.1 Biến phí (variable cost) 119
5.2.2 Định phí (Fixed costs) 121
5.2.3 Chi phí hỗn hợp (Mixed costs) 124
5.2.4 Ví dụ ứng dụng 126
5.2.5 Biến phí và định phí trong sản xuất của doanh nghiệp 129
5.3 TÍNH GIÁ THÀNH TẠI CÁC DOANH NGHIỆP CÓ QUY TRÌNH CÔNG NGHỆ GIẢN ĐƠN 135
5.3.1 Phương pháp trực tiếp (giản đơn) 135
5.3.2 Phương pháp loại trừ giá trị sản phẩm phụ 138
5.3.3 Phương pháp hệ số 141
5.3.4 Phương pháp tỷ lệ 148

5.4 TÍNH GIÁ THÀNH TẠI CÁC DOANH NGHIỆP CÓ QUY TRÌNH CÔNG NGHỆ PHỨC TẠP 153

5.4.1 Tính giá thành theo phương pháp liên hợp 153

5.4.2 Tính giá thành theo phương pháp đơn đặt hàng 157

5.4.3 Tính giá thành theo phương pháp định mức 159

5.5 TÍNH GIÁ THÀNH THEO PHƯƠNG PHÁP PHÂN BƯỚC 166

5.5.1 Theo quy trình công nghệ sản xuất kiểu song song 167

5.5.2 Theo phương pháp công nghệ kiểu liên tục 172

5.6 KẾ TOÁN SẢN PHẨM HỎNG 183

5.6.1 Sản phẩm hỏng trong định mức 183

5.6.2 Sản phẩm hỏng ngoài định mức 184

5.6.3 Kế toán thiệt hại ngừng sản xuất 184

CHƯƠNG 6 KẾ TOÁN HOẠT ĐỘNG SẢN XUẤT PHU 185

6.1 TỔNG QUAN VỀ HOẠT ĐỘNG SẢN XUẤT PHU 185

6.1.1 Tầm quan trọng của sản xuất phụ đối với doanh nghiệp 185

6.1.2 Hoạt động sản xuất phụ là gì 185

6.1.3 Phương pháp tính giá thành sản xuất phụ 187

6.2 TÀI KHOẢN SỬ DỤNG VÀ PHƯƠNG PHÁP KẾ TOÁN 188

6.2.1 Tài khoản sử dụng 188

6.2.2 Phương pháp kế toán các nghiệp vụ chủ yếu đối với hoạt động sản xuất phu 189

6.2.3 Ví dụ ứng dụng 190

CHƯƠNG 7 KẾ TOÁN TRONG DOANH NGHIỆP SẢN XUẤT NÔNG NGHIỆP 203

7.1 SẢN XUẤT NÔNG NGHIỆP 203

7.1.1 Khái niệm sản xuất nông nghiệp 203

7.1.2 Đặc điểm sản xuất nông nghiệp 204

7.2 KẾ TOÁN SẢN XUẤT TRONG DOANH NGHIỆP SẢN XUẤT NÔNG NGHIỆP 204

7.2.1 Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trồng trọt 206

7.2.2 Ví dụ về kế toán sản xuất ngành trồng trọt 211

7.2.3 Kế toán chi phí sản xuất và tính Z sản phẩm ngành chăn nuôi 217

7.2.4 Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm ngành chế biến 225

7.2.5 Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm, lao vụ của một số hoạt động sản xuất phụ 228

CHƯƠNG 8 KẾ TOÁN XÂY LẮP 230

8.1 NHỮNG KIẾN THỨC CẦN THIẾT ĐỂ LẬP DỰ TOÁN XÂY LẮP CÔNG TRÌNH 231

8.1.1 Những căn cứ để lập dự toán công trình 231

8.1.2 Các phát sinh thường gặp khi lập dự toán 232

8.1.3 Nội dung của dự toán xây lắp 233

8.1.4 Các bước lập dự toán 235

8.1.5 Đặc điểm của sản xuất xây lắp 245

8.2 TỔ CHỨC CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM TRONG DOANH NGHIỆP XÂY LẮP 246

8.2.1 Đối tượng hạch toán chi phí sản xuất 246
8.2.2 Đối tượng tính giá thành 248
8.2.3 Các chi phí cấu thành giá thành sản phẩm xây lắp 248
8.2.4 Kế toán chi phí sản xuất xây lắp 252
8.2.5 Kế toán sản xuất phụ 259
8.2.6 Kế toán xây lắp phụ 260
8.2.7 Kế toán thiệt hại phá đi làm lại 260
8.2.8 Tổng hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp 261
8.2.9 Kế toán tổng hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp 263
8.2.10 Ví dụ về kế toán xây lắp 271
CHƯƠNG 9 BÀI TẬP TỔNG HỢP 277
9.1 BÀI TẬP ỨNG DỤNG 277
9.1.1 Bài tập số 01 277
9.1.2 Bài tập số 02 283
9.1.3 Bài tập số 03 288
9.1.4 Bài tập số 04 293
9.1.5 Bài tập số 05 300
9.2 BÀI TẬP TỰ GIẢI 307
9.2.1 Bài tập số 01 307
9.2.2 Bài tập số 02 308
9.2.3 Bài tập số 03 309
9.2.4 Bài tập số 04 311

9.2.5 Bài tập số 05 313
9.2.6 Bài tập số 06 315
PHỤ LỤC 318
PHỤ LỤC 1: Luật Kế toán 318
PHỤ LỤC 2: Nghị định 129 353
PHỤ LỤC 3: Khung thời gian của TSCĐ 380
PHỤ LỤC 4: Hệ thống tài khoản Việt Nam 383
TÀI LIỆU THAM KHẢO 390

CHƯƠNG 1

KẾ TOÁN TRONG DOANH NGHIỆP

Mục tiêu học tập:

Sau khi nghiên cứu chương này, bạn có thể:

1. Hiểu được các loại hình doanh nghiệp phổ biến hiện nay, việc cổ phần hóa và tư nhân hóa có khác nhau hay không.
2. Hiểu được sự khác nhau căn bản giữa doanh nghiệp tư nhân, công ty hợp danh, và công ty cổ phần.
3. Giải thích các thông tin kế toán trợ giúp cho việc ra quyết định kinh doanh như thế nào.
4. Hiểu được sự khác biệt giữa thông tin kế toán tài chính và thông tin kế toán quản trị, đối tượng nào sử dụng thông tin kế toán tài chính và đối tượng nào sử dụng thông tin kế toán quản trị.
5. Hiểu rõ hơn về kế toán giá thành: kế toán giá thành phải chăng là một phần giao thoa giữa kế toán tài chính và kế toán quản trị?

1.1 CÁC LOẠI HÌNH SỞ HỮU DOANH NGHIỆP

Mặc dù có vô số các hình thức công ty khác nhau, nhưng chỉ có ba loại hình căn bản về cấu trúc vốn sở hữu: doanh nghiệp tư nhân, công ty hợp danh và công ty cổ phần.

1.1.1 Doanh nghiệp tư nhân

Doanh nghiệp tư nhân là một pháp nhân độc lập do một cá nhân làm chủ.

Doanh nghiệp tư nhân là một pháp nhân độc lập do một cá nhân làm chủ. Phần lớn các người chủ cũng thường kiêm luôn người quản lý. Do đó, doanh nghiệp tư nhân thường là các cơ sở bán lẻ và những người hoạt động chuyên môn nghề nghiệp cá nhân như nha sỹ, bác sỹ và luật sư. Theo quan điểm kế toán, mỗi doanh nghiệp tư nhân là một pháp nhân độc lập tách rời với người sở hữu vốn. Do đó, tiền

trong tài khoản kinh doanh của người nha sỹ là một tài khoản tài sản của cơ sở nha khoa, trong khi tiền trong tài khoản cá nhân của người nha sỹ thì không phải.

1.1.2 Công ty hợp danh

Công ty hợp danh là một hình thức công ty do ít nhất hai thành viên cùng góp vốn làm chủ.

Công ty hợp danh là một doanh nghiệp gồm hai hay nhiều cá nhân đồng sở hữu góp vốn. Nhiều cơ sở kinh doanh bán lẻ là công ty hợp danh, các nha sỹ, các bác sỹ, luật sư, kế toán viên cũng thường hoạt động dưới hình thức công ty hợp danh. Công ty hợp danh có thể là các doanh nghiệp rất lớn. Các công ty kiểm toán quốc tế lớn nhất thường có hàng ngàn thành viên hợp danh. Một lần nữa, theo quan điểm kế toán, công ty hợp danh là một pháp nhân độc lập, không liên hệ gì với các hoạt động cá nhân của các thành viên góp vốn.

1.1.3 Công ty cổ phần

Công ty cổ phần là doanh nghiệp hoạt động theo luật của mỗi quốc gia (Riêng ở Hoa Kỳ thì hoạt động theo luật của mỗi bang). Có một đặc điểm là các chủ nợ của công ty chỉ có quyền đòi nợ trên số tài sản của công ty. Tài sản cá nhân của những người chủ công ty không thuộc quyền đòi nợ của các chủ nợ.

Đặc điểm đáng chú ý nhất của công ty cổ phần là trách nhiệm nợ hữu hạn của những người chủ, có nghĩa là các chủ nợ của công ty (như ngân hàng và các nhà cung cấp) thường chỉ có quyền đòi nợ trên số tài sản của công ty. Các cá nhân thành lập công ty nộp đơn cho nhà nước đề nghị chấp thuận điều lệ hoạt động công ty, trong đó bao gồm cả thông tin về cổ phiếu của những người sở hữu. Phần lớn các công ty cổ phần là công ty đại chúng, nghĩa là quyền sở hữu các cổ phiếu của công ty được bán rộng rãi ra công chúng. Do đó những người sở hữu công ty được gọi là các cổ đông. Phần lớn các công ty đại chúng có hàng ngàn cổ đông. Một vài công ty cổ phần lại là công ty cá nhân, được sở hữu bởi nhóm người thân tộc, hay một nhóm nhỏ các cổ đông hoặc thậm chí chỉ có một người, quyền sở hữu các cổ phiếu không được bán rộng rãi ra công chúng.

Riêng tại Việt Nam, các công ty cổ phần được hình thành từ việc cổ phần hóa các doanh nghiệp nhà nước. Để hiểu tại sao cổ phần

hóa liên quan đến một số thuật ngữ như đa dạng hóa, công ty hóa, cổ phần hóa, tư nhân hóa,... chúng ta cần tìm hiểu sâu hơn.

a. Đa dạng hóa sở hữu

Đa dạng hóa sở hữu là một chủ trương lớn của Đảng và Nhà nước đã được thể hiện qua các nghị quyết Đại hội Đảng toàn quốc.

Đa dạng hóa sở hữu: tạo ra nhiều dạng sở hữu doanh nghiệp khác nhau. Nền kinh tế trước đây chỉ có duy nhất một loại hình doanh nghiệp, thì nay sẽ có nhiều loại hình doanh nghiệp.

- Doanh nghiệp một chủ: doanh nghiệp nhà nước (nay là công ty TNHH một thành viên), doanh nghiệp tư nhân
- Doanh nghiệp nhiều chủ (công ty): công ty liên doanh, công ty trách nhiệm hữu hạn (TNHH), công ty cổ phần.

b. Công ty hóa

Công ty hóa: Chuyển thể một doanh nghiệp từ dạng doanh nghiệp một chủ sang dạng doanh nghiệp nhiều chủ. Ví dụ: chuyển doanh nghiệp nhà nước hay doanh nghiệp tư nhân thành một loại công ty nào đó.

c. Cổ phần hóa

Cổ phần hóa: chuyển thể một doanh nghiệp từ dạng chưa là công ty cổ phần trở thành công ty cổ phần. Ví dụ:

- Chuyển doanh nghiệp nhà nước (DNNN) thành công ty cổ phần
- Chuyển công ty TNHH thành công ty cổ phần
- Chuyển doanh nghiệp tư nhân thành công ty cổ phần
- Chuyển công ty liên doanh thành công ty cổ phần

d. Tư nhân hóa

- Tư nhân hóa hoạt động: Một hoạt động do khu vực nhà nước điều hành nay chuyển sang khu vực do tư nhân điều hành, nhưng nhà nước vẫn còn giữ quyền sở hữu. Ví dụ như tư nhân được thuê hay thầu khai thác một DNNN, một công trình cơ sở hạ tầng thuộc sở hữu nhà nước.
- Tư nhân hóa sở hữu: Nhà nước chuyển nhượng toàn bộ quyền sở hữu một tài sản cho tư nhân.

Chế độ sở hữu hỗn hợp thông qua loại hình công ty cổ phần cho phép xã hội hóa đồng vốn rộng rãi vẫn chưa được chú ý đến. Loại hình công ty cổ phần có khả năng tập hợp nhiều nguồn vốn, từ nhiều thành phần kinh tế, từ nhiều nhà đầu tư trực tiếp lẫn gián tiếp nên dễ tăng trưởng lên thành quy mô lớn so với các loại hình doanh nghiệp khác.

Muốn thu hút vốn trong dân, thu hút vốn của công chúng nước ngoài, gia tăng tiềm lực tài chính doanh nghiệp để đầu tư, nâng cao khả năng cạnh tranh doanh nghiệp trên thị trường trong và ngoài nước thì một trong những giải pháp không thể thiếu được là phải khuyến khích ngày càng có nhiều công ty cổ phần bằng cả hai con đường: thành lập mới hoặc tiến hành cổ phần hóa các doanh nghiệp hiện hữu chưa là công ty cổ phần để trở thành công ty cổ phần.

Hiện nay, khi đề cập đến cổ phần hóa, nhiều người nghĩ đến cổ phần hóa các DNNN, chúng ta cần cổ phần hóa cả các loại hình doanh nghiệp ngoài quốc doanh như: các công ty liên doanh, công ty 100% vốn nước ngoài, công ty TNHH và các doanh nghiệp tư nhân.

e. Đa dạng hóa loại hình doanh nghiệp có vốn nước ngoài

Hiện nay Luật đầu tư nước ngoài chỉ chế định loại hình công ty liên doanh, công ty 100% vốn nước ngoài dưới dạng công ty TNHH. Việc chế định thêm dạng công ty cổ phần và cho phép cổ phần hóa các doanh nghiệp có vốn nước ngoài.

Chúng ta cần thúc đẩy ra đời nhiều công ty cổ phần mà trong đó có các thành phần kinh tế khác, bên cạnh thành phần kinh tế nhà nước cùng đối tác với nước ngoài, cùng tham gia đồng sở hữu doanh nghiệp.

Chính giải pháp này sẽ tạo ra khả năng cho phép tỷ lệ vốn góp của phía Việt Nam ngày càng nâng cao, giành lại quyền kiểm soát và những lợi ích cho người Việt Nam chúng ta.

1.2 TỔ CHỨC VÀ CÔNG VIỆC CỦA NHÀ QUẢN TRỊ

1.2.1 Khái niệm tổ chức

Tổ chức có thể xác định như một nhóm người liên kết với nhau để cùng thực hiện một số mục tiêu chung nào đó.

Các mục tiêu của tổ chức đề ra để thực hiện trong một thời kỳ chính là mục đích của tổ chức.

Các tổ chức thường tồn tại dưới những hình thức sau:

- Các tổ chức với mục tiêu lợi nhuận.
- Các tổ chức với mục tiêu phục vụ do tư nhân kiểm soát.
- Các tổ chức với mục tiêu phục vụ thuộc sở hữu nhà nước.

1.2.2 Hoạt động cơ bản của một tổ chức

Sự hình thành và phát triển của một tổ chức gắn liền với những hoạt động cơ bản sau:

- Xác định mục đích: là xác định cương lĩnh hoạt động của tổ chức.
- Xác định kế hoạch chiến lược: là xác định các bước và phương pháp tiến hành cương lĩnh. Về cơ bản, việc xác định kế hoạch chiến lược thường thể hiện qua hai giai đoạn:

Giai đoạn 1: xác định những sản phẩm sản xuất, dịch vụ cung ứng cho thị trường, xã hội.

Giai đoạn 2: Xác định thị trường và phương thức thực hiện để đưa sản phẩm hoặc dịch vụ đến người tiêu dùng, xã hội.

Trong hoạt động sản xuất kinh doanh, hai giai đoạn này chính là hai giai đoạn thiết lập chiến lược sản xuất và chiến lược tiếp thị. Các loại chiến lược này tạo thành sức mạnh trong một tổ chức, cơ sở điều hành các hoạt động tổ chức và tiền đề xác định nhu cầu về thông tin kế toán.

1.2.3 Chức năng của nhà quản trị

Một nhà quản trị, khi đại diện cho tổ chức để điều hành hoạt động luôn gắn liền với những chức năng cơ bản:

- Lập kế hoạch: là việc thiết lập và thông báo những bước phải làm để tổ chức hướng về mục tiêu chung. Kế hoạch có thể tồn tại dưới hình thức kế hoạch ngắn hạn, kế hoạch trung hạn hoặc kế hoạch dài hạn.

- Tổ chức và điều hành: là liên kết giữa con người với con người trong tổ chức, mối quan hệ giữa con người trong một tổ chức với các nguồn vật lực để thực hiện kế hoạch của tổ chức đạt được thành quả và hiệu quả cao nhất.
- Kiểm tra: là giám sát, điều chỉnh tình hình thực hiện để đảm bảo cho công việc của tổ chức đi đúng mục tiêu.
- Ra quyết định: Đây chính là chức năng lựa chọn hợp lý và tối ưu những giải pháp, phương án.

1.2.4 Nhu cầu về thông tin kế toán của nhà quản trị

Thông tin do kế toán cung cấp, về bản chất, thường là thông tin kinh tế tài chính định lượng. Những thông tin này giúp cho nhà quản trị hoàn thành các chức năng lập kế hoạch, tổ chức điều hành, kiểm tra và ra quyết định. Vai trò thông tin kế toán đối với nhà quản trị có thể biểu hiện qua những vấn đề cơ bản sau:

- Khi lập kế hoạch, nhà quản trị phải dựa chủ yếu vào tài liệu kế toán từ khâu dự thảo.
- Khi kiểm tra, nhà quản trị sử dụng những thông tin thực tế, thông tin chênh lệch giữa thực tế với kế hoạch, những thông tin kết hợp giữa thực tế với dự báo để điều chỉnh, đảm bảo tiến độ kế hoạch.
- Khi tổ chức và điều hành, nhà quản trị cần và sử dụng một lượng rất lớn thông tin kế toán, đặc biệt là những thông tin phát sinh hàng ngày để kịp thời điều hành, tổ chức hoạt động như thông tin về giá thành ước tính, thông tin về giá bán, thông tin lợi nhuận từ các phương án sản xuất kinh doanh...
- Khi ra quyết định, thông tin kế toán thường là nhân tố chính trong việc ra quyết định của nhà quản trị.

1.2.5 Chức năng và vai trò của kế toán

Chức năng của kế toán là cung cấp thông tin định lượng về tình hình kinh tế - tài chính một tổ chức. Vai trò của kế toán được thể hiện ở tính hữu ích của thông tin, sự phát triển của chuyên ngành kế

toán gắn liền với những phương pháp thu thập và biến đổi của số lượng, kết cấu thông tin.

- Cung cấp thông tin trách nhiệm vật chất - pháp lý của một doanh nghiệp, tổ chức.
- Cung cấp thông tin cho việc lập kế hoạch, tổ chức điều hành, kiểm tra và ra quyết định.

Như vậy, bản chất của kế toán là cung cấp thông tin kinh tế tài chính của một tổ chức cho những người sử dụng thông tin; Kế toán tài chính là một chuyên ngành cung cấp các thông tin kinh tế - tài chính gắn liền với trách nhiệm vật chất - pháp lý của một tổ chức; Kế toán quản trị là chuyên ngành kế toán cung cấp các thông tin kinh tế - tài chính gắn liền với quan hệ dự báo; đánh giá, kiểm soát và trách nhiệm trong việc điều hành tổ chức hàng ngày của nhà quản trị ở các bộ phận.

1.3 KẾ TOÁN - KẾ TOÁN TÀI CHÍNH VÀ KẾ TOÁN QUẢN TRỊ

1.3.1 Kế toán - bản chất của kế toán

Kế toán (accounting): là quá trình xác định, ghi chép, tổng hợp và báo cáo các thông tin kinh tế cho những người ra quyết định.

a. Bản chất của kế toán

Kế toán tổ chức và tổng hợp các thông tin kinh tế để những người ra quyết định có thể sử dụng chúng. Các thông tin được trình bày dưới dạng các bảng biểu được gọi là các báo cáo tài chính. Để chuẩn bị các báo cáo này, các kế toán viên phải phân tích, ghi chép, lượng hóa, tích lũy, tổng hợp, phân loại, báo cáo và diễn giải các sự kiện kinh tế ảnh hưởng tới công ty về mặt tài chính.

Một loạt các bước liên quan tới việc ghi chép ban đầu các thông tin và chuyển đổi chúng vào trong các báo cáo tài chính được gọi là hệ thống kế toán. Các kế toán viên phân tích các thông tin cần thiết cho các nhà quản trị và những người ra quyết định và thiết lập hệ thống kế toán sao cho đáp ứng tốt nhất những nhu cầu nêu trên. Tiếp theo, nhân viên kế toán và máy tính sẽ xử lý các dữ liệu gốc hàng ngày để ghi chép và hoàn chỉnh thành các thông tin kinh tế. Giá trị

thực sự của bất kỳ hệ thống kế toán nào là ở chất lượng các thông tin mà nó cung cấp.

b. Kế toán là công cụ hỗ trợ cho người ra quyết định

Các thông tin kế toán rất hữu dụng cho những ai cần dựa vào đó để đưa ra các quyết định kinh tế. Những người ra các quyết định là các nhà quản trị, cổ đông, nhà đầu tư và các nhà chính trị. Ví dụ như khi phòng kỹ thuật của công ty máy tính Apple phát triển hệ thống sản phẩm mới, thì kèm theo đó, một kế toán viên cũng đã thực hiện một báo cáo đánh giá khả năng sinh lời của sản phẩm đó, bao gồm việc ước tính doanh thu, chi phí sản xuất và chi phí bán hàng. Các nhà quản trị công ty sẽ sử dụng báo cáo này để quyết định có nên tiến hành sản xuất và đưa ra thị trường hay không. Hoặc anh Thành Trung điều hành một công ty tư vấn nhỏ, có 5 nhân viên để phục vụ khách hàng. Nhằm quyết định xem sẽ thăng chức cho ai (hoặc sa thải người nào), Thành Trung cần làm báo cáo hàng tháng về năng suất của các nhân viên và so sánh năng suất này với tiền lương và các chi phí khác liên quan đến công việc hàng tháng của mỗi người. Một nhà đầu tư đang cân nhắc nên mua cổ phiếu của General Motors hay của Volvo thì cần phải tham khảo các báo cáo kế toán được công bố và so sánh kết quả tài chính trong thời gian gần đây giữa các công ty. Những thông tin trong các báo cáo sẽ giúp người mua cổ phiếu quyết định công ty nào nên đầu tư thì tốt hơn. Một thượng nghị sỹ đang phản biện về kế hoạch xây dựng nhà mới cho người có thu nhập thấp cần phải biết kế hoạch thực hiện sẽ tác động như thế nào đến ngân sách quốc gia. Các thông tin kế toán cho biết kế hoạch này sẽ ngốn hết bao nhiêu chi phí và sử dụng nguồn kinh phí nào. Một nhà cho vay xem xét cho một công ty vay tiền để mở rộng sản xuất thì cần phải kiểm tra tình hình hoạt động kinh doanh trong quá khứ và dự đoán công ty sẽ sử dụng số tiền được vay vào hoạt động kinh doanh mới như thế nào.

Kế toán giúp cho việc ra quyết định bằng cách chỉ ra đồng tiền đã được chi tiêu ở đâu và khi nào, các cam kết đã được thực hiện ra sao, đánh giá hiệu quả kinh doanh, và đưa ra các kiến nghị tài chính cho việc lựa chọn kế hoạch này hay bác bỏ kế hoạch khác. Kế toán cũng giúp dự báo tác động của các quyết định, và chỉ ra các vấn đề

khó khăn, nhưng bất hợp lý, những vấn đề hiện tại cũng như các cơ hội trong tương lai.

1.3.2 Kế toán tài chính

Kế toán tài chính tập trung vào những nhu cầu cụ thể của những người bên ngoài doanh nghiệp, chẳng hạn như các cổ đông, nhà cung cấp, ngân hàng và các cơ quan quản lý nhà nước.

Kế toán tài chính tập trung vào những nhu cầu cụ thể của những người bên ngoài doanh nghiệp, chẳng hạn như các cổ đông, nhà cung cấp, ngân hàng và các cơ quan quản lý nhà nước. Có lẽ độc giả kỳ vọng được nhìn thấy một loạt các nguyên tắc và quy trình hướng dẫn cách thức để ghi chép và báo cáo các thông tin tài chính. Độc giả đã hoàn toàn chính xác khi mong muốn điều đó và tất nhiên sẽ biết tất cả những điều đó. Để sử dụng có hiệu quả kiến thức kế toán tài chính đã học, độc giả cần phải hiểu biết tường tận bản chất bên trong của các nghiệp vụ kinh tế phát sinh – đó là nguồn gốc của các thông tin kinh tế và cũng hiểu rõ vì sao mà những thông tin này lại vô cùng hữu dụng trong việc ra các quyết định tài chính.

1.3.3 Kế toán quản trị

Kế toán quản trị chỉ nhằm để phục vụ cho những người ra quyết định bên trong công ty như các nhà quản trị cấp cao, các phòng ban, hiệu trưởng hay trưởng khoa các trường, ban quản trị bệnh viện và các cấp quản lý trong nội bộ một tổ chức.

Các báo cáo tài chính thường bao trùm mọi lĩnh vực của kế toán, nhưng "Kế toán tài chính" thường được phân biệt với "Kế toán quản trị". Sự khác nhau chủ yếu giữa hai khái niệm này là chúng được sử dụng cho hai nhóm người ra quyết định khác nhau. Lĩnh vực của kế toán tài chính chủ yếu nhằm phục vụ cho những người ra quyết định ở bên ngoài công ty chẳng hạn như các cổ đông, nhà cung cấp, ngân hàng, và các cơ quan quản lý nhà nước. Trong khi đó, kế toán quản trị chỉ nhằm để phục vụ cho những người ra quyết định bên trong công ty như các nhà quản trị cấp cao, các phòng ban trong doanh nghiệp, hiệu trưởng hay trưởng khoa các trường, ban quản trị bệnh viện và các cấp quản lý trong nội bộ một tổ chức nào đó chẳng hạn. Hai lĩnh vực kế toán này có rất nhiều điểm chung trong quá

trình phân tích và ghi chép các tác động của các nghiệp vụ kinh tế phát sinh. Các câu hỏi chủ yếu liên quan tới sự thành công về tài chính của một doanh nghiệp mà những người ra quyết định muốn được giải đáp là:

- Bức tranh tài chính của doanh nghiệp vào một ngày nhất định nào đó có hình dạng như thế nào?
- Hiệu quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp trong kỳ ra sao?

Các kế toán viên trả lời các câu hỏi trên chủ yếu bằng ba báo cáo tài chính: bảng cân đối kế toán, báo cáo kết quả kinh doanh (báo cáo thu nhập) và báo cáo lưu chuyển tiền tệ (báo cáo ngân lưu). Bảng cân đối kế toán chủ yếu phản ảnh tình hình tài chính của doanh nghiệp vào một **thời điểm** nhất định. Các báo cáo còn lại phản ánh hiệu quả hoạt động của cả một **thời kỳ** kinh doanh. Những nội dung nào không được trình bày một cách rõ ràng trên các báo cáo tài chính (bảng cân đối kế toán, báo cáo kết quả kinh doanh, báo cáo lưu chuyển tiền tệ) sẽ được giải trình trên thuyết minh báo cáo tài chính.

1.4 KẾ TOÁN GIÁ THÀNH SẢN XUẤT

1.4.1 Khái niệm kế toán giá thành

Kế toán giá thành sản xuất thường bao gồm một phần nội dung kế toán quản trị và một phần nội dung kế toán tài chính. Kế toán giá thành sản xuất, xét về mặt quản lý trong việc tổ chức để cung cấp thông tin cho người sử dụng, ngay cả những đối tượng sử dụng thông tin trong và ngoài doanh nghiệp. Một cách tổng quát, nhà quản lý ngày càng nhận thức được tầm quan trọng của chất lượng, hợp lý và tính phù hợp của sản phẩm và dịch vụ phục vụ cho những khách hàng bên ngoài. Ngoài ra, kế toán giá thành sản xuất rất nhạy cảm với mối quan hệ giữa chất lượng và tính đúng lúc kịp thời của thông tin kế toán theo yêu cầu của nhà quản trị.

<table>
<tr><td>KẾ TOÁN TÀI CHÍNH</td><td>KẾ TOÁN QUẢN TRỊ</td></tr>
<tr><td colspan="2">KẾ TOÁN GIÁ THÀNH</td></tr>
</table>

Nhìn vào mô hình trên, độc giả có thể nhận thấy ngay kế toán giá thành bao gồm cả hai yếu tố: kế toán tài chính và kế toán quản trị.

1.4.2 Mục đích kế toán giá thành

Kế toán giá thành nhằm mục đích quản lý tốt hơn quy trình sản xuất và tính giá thành sản phẩm, cụ thể:

- Nghiên cứu tìm kiếm những đặc tính tối ưu của một sản phẩm và từ đó phát triển những đặc tính vượt trội này trên cơ sở kinh nghiệm để tìm kiếm những ý tưởng liên quan đến sản phẩm mới sau này.
- Hình thành những ý tưởng thiết kế sản phẩm, dịch vụ, sản xuất chế biến, xác lập kế hoạch chi tiết và kỹ thuật chế biến sản phẩm, dịch vụ.
- Xây dựng quy trình sản xuất sản phẩm cũng như sự điều phối và tập hợp (lắp ráp) các nguồn lực để sản xuất một sản phẩm hay cung cấp một dịch vụ ngày càng có tính cạnh tranh cao hơn.

Kế toán giá thành sản xuất cung cấp thông tin giúp cho nhà quản lý có cơ sở điều chỉnh các thông tin về kế toán chi phí và tính giá thành sản phẩm phù hợp mục tiêu tổ chức kỳ vọng đạt được.

Như nói ở trên, kế toán tài chính bắt buộc (contrained) phải tuân thủ các nguyên tắc, chuẩn mực kế toán được chấp nhận. Nguyên tắc này sẽ chi phối khi xác định doanh thu và đo lường chi phí, phân loại những khoản mục tài sản, các khoản nợ và vốn chủ sở hữu nhằm cung cấp thông tin hữu ích nhất về quá trình ghi nhận, tập hợp chi phí và xác định giá thành sản xuất.

Chẳng hạn, Thông tư 89/2002/TT-BTC ngày 9/10/2002 của Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện bốn chuẩn mực kế toán ban hành theo Quyết định số 149/2001/QĐ-BTC ngày 31/12/2001 của Bộ trưởng Bộ Tài chính, trường hợp mức sản phẩm thực tế sản xuất ra thấp hơn công suất bình thường thì kế toán phải tính và xác định chi phí sản xuất chung cố định phân bổ vào chi phí chế biến cho mỗi đơn vị sản phẩm theo mức công suất bình thường. Khoản chi phí sản xuất chung cố định không phân bổ (không tính vào giá thành sản phẩm số chênh

lệch giữa tổng chi phí sản xuất chung cố định thực tế phát sinh lớn hơn chi phí sản xuất chung cố định được tính vào giá thành sản phẩm) được ghi nhận vào giá vốn hàng bán trong kỳ. Muốn biết chi phí sản xuất chung cố định thì phải hiểu về kế toán quản trị, và phải biết cách phân loại chi phí theo mô hình ứng xử chi phí mới thực hiện được nội dung quy định trong thông tư 89 ngày 9/10/2002 này.

Trong khi đó, kế toán quản trị thì không bị giới hạn bởi những nguyên tắc đó (yêu cầu đảm bảo cho một báo cáo tài chính là một báo cáo chất lượng). Ví dụ như người tiêu thụ sản phẩm công ty có thể dự đoán "giá trị" của tên nhãn (CocaCola) báo cáo tài chính nội bộ về thị trường, không tuỳ thuộc vào nguyên tắc kế toán được chấp nhận. Kế toán tài chính sử dụng các số liệu lịch sử chủ yếu tập trung vào những gì đã xảy ra trong quá khứ. Kế toán quản trị tập trung cho tương lai, cung cấp ngân sách và những dự án khác trong tương lai, bổ sung cho những báo cáo mang tính lịch sử, đặt nền tảng cho việc xử lý thông tin cho quá trình xác định giá thành sản phẩm và định giá sản phẩm để quyết định chính sách bán hàng trong tương lai. Trong kế toán giá thành, thực chất kế toán viên thường quan tâm đến kế toán chi phí như là nguồn lực hy sinh hay dự đoán để đạt được một mục đích đặc biệt nào đó với nguồn lực hữu hạn. Ngày nay chi phí được định nghĩa (đo lường) theo cách của kế toán, là một lượng tiền (đồng) bỏ ra để có được hàng hóa hay dịch vụ đáp ứng được yêu cầu của thị trường, nghĩa là sản phẩm phải có tính cạnh tranh.

CHƯƠNG 2

KẾ TOÁN GIÁ THÀNH SẢN PHẨM TRONG DOANH NGHIỆP

Mục tiêu học tập:

Sau khi nghiên cứu chương này, bạn có thể:

1. Hiểu được quá trình sản xuất cũng như cách phân loại chi phí phát sinh trong một doanh nghiệp sản xuất như thế nào.
2. Trong kế toán giá thành, việc phân loại chi phí theo cách nào là phù hợp và được ứng dụng rộng rãi trong các doanh nghiệp vì cách phân loại đó sẽ giúp cho nhà quản trị quản lý được chi phí.
3. Biết được nội dung tổ chức kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm.
4. Biết một cách tổng quát về các phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang và tính giá thành sản phẩm.

2.1 TỔNG QUAN VỀ QUÁ TRÌNH SẢN XUẤT KINH DOANH

Doanh nghiệp sản xuất, chủ yếu là doanh nghiệp sản xuất công nghiệp, là doanh nghiệp thực hiện quá trình sản xuất kinh doanh của mình bằng cách mua nguyên vật liệu, công cụ – dụng cụ, máy móc thiết bị, sử dụng lao động của con người,... để tiến hành sản xuất, chế tạo ra sản phẩm và tiêu thụ sản phẩm trên thị trường. Thông qua việc sản xuất và tiêu thụ sản phẩm, doanh nghiệp xác định được kết quả kinh doanh (lãi – lỗ) qua một thời kỳ hoạt động. Quá trình sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp sản xuất thông qua các yếu tố chi phí cơ bản của sản xuất để tổng hợp tính giá thành sản phẩm, cuối cùng xác định kết quả kinh doanh sau khi tiêu thụ sản phẩm.

2.1.1 Khái niệm quá trình sản xuất

Quá trình sản xuất kinh doanh là quá trình mà các doanh nghiệp phải thường xuyên đầu tư các loại chi phí khác nhau để đạt

được mục đích là tạo ra được khối lượng sản phẩm, lao vụ hoặc khối lượng công việc phù hợp với mục tiêu sản xuất đã xác định và thực hiện.

2.1.2 Chi phí sản xuất và phân loại chi phí sản xuất

Chi phí là phí tổn tài nguyên, vật chất, lao động và phát sinh gắn liền với mục đích kinh doanh. Chi phí được tính vào giá thành, được tài trợ từ vốn kinh doanh và được bù đắp từ thu nhập hoạt động sản xuất kinh doanh.

Theo kế toán tài chính, chi phí được nhận thức như những khoản phí tổn thực tế phát sinh gắn liền với hoạt động của doanh nghiệp để đạt được một sản phẩm, một dịch vụ, của cải nhất định.

Theo kế toán quản trị, chi phí có thể là dòng phí tổn thực tế gắn liền với hoạt động hằng ngày khi tổ chức thực hiện, kiểm tra, ra quyết định, chi phí cũng có thể là dòng phí tổn ước tính để thực hiện dự án, những phí tổn mất đi do chọn lựa phương án, hy sinh cơ hội kinh doanh ...

Hay nói cách khác, chi phí là một thước đo bằng những khoản tiền của một số nguồn được sử dụng cho một mục đích nhất định. Định nghĩa này bao gồm:

- Thước đo: được sử dụng các nguồn hữu hình hoặc vô hình như nguyên liệu, nhân công,...
- Được thế hiện bằng các khoản tiền: để có thể tổng hợp được các nguồn sử dụng.
- Chi phí luôn luôn liên hệ đến một mục đích nào đó, ví dụ cho sản phẩm, cho dự án, cho các phòng ban,...

Đối tượng chi phí (cost object): là một sản phẩm, một dự án, một tổ chức, một mục đích mà các chi phí được tập hợp, đo lường, tính toán. Chi phí toàn bộ (full cost) là tất cả các nguồn được sử dụng cho một đối tượng chịu chi phí.

a. Phân loại chi phí theo nội dung kinh tế ban đầu

Theo tiêu thức này, chi phí của doanh nghiệp tồn tại dưới các yếu tố sau:

Chi phí nhân công (chi phí lao động - labour costs): bao gồm

- Các khoản tiền lương phải trả cho người lao động.
- Các khoản trích theo lương như kinh phí công đoàn, bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế của người lao động

Chi phí nguyên vật liệu (material costs): bao gồm giá mua, chi phí mua của nguyên vật liệu dùng vào hoạt động sản xuất kinh doanh.

Chi phí công cụ dụng cụ: bao gồm giá mua và chi phí mua của tất cả các công cụ dùng vào hoạt động sản xuất kinh doanh.

Chi phí khấu hao tài sản cố định: bao gồm khấu hao của tất cả tài sản cố định dùng vào hoạt động sản xuất kinh doanh.

Chi phí dịch vụ thuê ngoài: bao gồm giá phí gắn liền với các dịch vụ từ bên ngoài cung cấp cho hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp như dịch vụ điện nước, bảo hiểm tài sản, thuê nhà xưởng, ...

Chi phí khác bằng tiền: bao gồm tất cả các chi phí sản xuất kinh doanh bằng tiền mà doanh nghiệp thường hạch toán trực tiếp vào đối tượng chịu chi phí trong kỳ.

b. Phân loại chi phí theo công dụng kinh tế

Phân loại chi phí theo công dụng kinh tế hay là cách phân loại chi phí theo chi phí trong sản xuất và chi phí ngoài sản xuất. Theo tiêu thức này, chi phí trong sản xuất tồn tại dưới các khoản mục sau:

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp (direct material costs): bao gồm toàn bộ những khoản chi phí liên quan đến chi phí nguyên vật liệu sử dụng trực tiếp trong quá trình sản xuất sản phẩm. Ví dụ bột dùng làm bánh, đường dùng làm kẹo, vải để may quần áo,...
- Chi phí nhân công trực tiếp (direct labour costs): Khoản mục chi phí này bao gồm: tiền lương công nhân trực tiếp thực hiện quy trình sản xuất. Các khoản trích theo lương tính vào chi phí sản xuất của công nhân trực tiếp thực hiện quá trình sản xuất như kinh phí công đoàn, bảo hiểm y tế,

bảo hiểm xã hội. Tỷ lệ các khoản trích theo lương tuỳ thuộc vào quy định hiện hành.

- Chi phí sản xuất chung (factory overhead costs): Chi phí sản xuất chung có thể định nghĩa bao gồm tất cả các chi phí không thuộc hai khoản mục trên (chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp). Chi phí sản xuất chung thường bao gồm: chi phí lao động gián tiếp phục vụ, quản lý sản xuất tại phân xưởng; chi phí nguyên vật liệu dùng trong máy móc thiết bị; chi phí công cụ dụng cụ dùng trong sản xuất; chi phí khấu hao máy móc thiết bị, tài sản cố định khác dùng trong hoạt động sản xuất; chi phí dịch vụ thuê ngoài phục vụ sản xuất như điện, nước, sửa chữa, bảo hiểm tài sản tại xưởng sản xuất,...

Theo tiêu thức này, chi phí ngoài sản xuất tồn tại dưới các khoản mục sau:

- Chi phí bán hàng (selling expenses): Chi phí bán hàng còn được gọi là chi phí lưu thông, là những phí tổn cần thiết để đảm bảo cho việc thực hiện chính sách bán hàng. Chi phí bán hàng thường bao gồm: chi phí về lượng và khoản trích theo lương tính vào chi phí của toàn bộ lao động trực tiếp hay quản lý trong hoạt động bán hàng, vận chuyển hàng hóa tiêu thụ; chi phí về nguyên vật liệu, nhiên liệu dùng trong việc bán hàng, vận chuyển hàng hóa tiêu thụ; chi phí về công cụ, dụng cụ dùng trong việc bán hàng như bao bì sử dụng luân chuyển, các quầy hàng...; chi phí khấu hao thiết bị, tài sản cố định dùng trong việc bán hàng như thiết bị đông lạnh, phương tiện vận chuyển, cửa hàng, nhà kho...; chi phí thuê ngoài liên quan đến việc bán hàng như quảng cáo, hội chợ, bảo trì, bảo hành, khuyến mãi...; chi phí khác bằng tiền trong việc bán hàng.
- Chi phí quản lý doanh nghiệp (general and administrative expenses): được định nghĩa là những phí tổn liên quan đến công việc hành chánh, quản trị ở phạm vi toàn doanh nghiệp. Ngoài ra, chi phí quản lý doanh nghiệp còn bao gồm cả những chi phí mà chúng ta không thể ghi nhận vào tất cả

những khoản mục nói trên. Cụ thể, chi phí quản lý doanh nghiệp bao gồm: chi phí tiền lương và các khoản trích theo lương tính vào chi phí của người lao động, quản lý ở các bộ phận phòng ban của doanh nghiệp; chi phí vật liệu, năng lượng, nhiên liệu trong hành chính quản trị...; chi phí công cụ, dụng cụ dùng trong công việc hành chính quản trị; chi phí khấu hao thiết bị, tài sản cố định khác dùng công việc hành chính quản trị; chi phí dịch vụ điện, nước, điện thoại, bảo hiểm, phục vụ chung toàn doanh nghiệp; các khoản thuế, lệ phí chưa tính vào giá trị tài sản; các khoản chi phí liên quan đến sự giảm sút giá trị tài sản dùng trong sản xuất kinh doanh do biến động thị trường như dự phòng nợ phải thu khó đòi, dự phòng giảm giá hàng tồn kho, hao hụt trong khâu dự trữ...

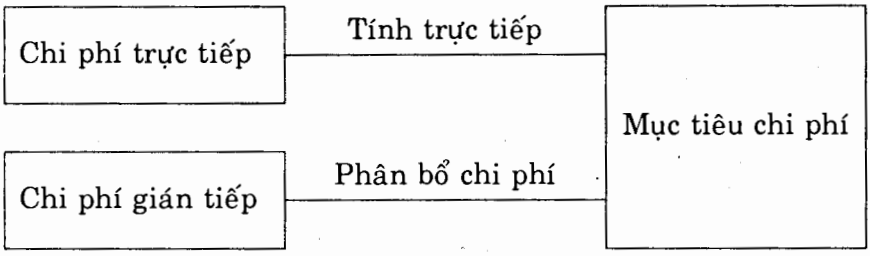
- Chi phí khác (other cost): Ngoài những khoản chi phí liên quan đến hoạt động sản xuất kinh doanh chức năng của doanh nghiệp, trong thành phần chi phí của doanh nghiệp còn tồn tại những chi phí khác. Về cơ bản, đây chính là chi phí hoạt động tài chính, chi phí hoạt động khác. Chi phí này thường chiếm tỷ lệ nhỏ. Trong một doanh nghiệp có quy mô nhỏ, chi phí này có thể bằng không.

c. Phân loại theo mục tiêu chi phí

Mục tiêu chi phí (cost object): là bất kỳ một mục tiêu nào đó mà có một phương pháp xác định chi phí riêng.

- Chi phí trực tiếp của một mục tiêu chi phí: là những chi phí mà nó có liên quan đến đối tượng chi phí và có thể theo dõi được nó theo phương pháp khả thi một cách tiết kiệm. Hay nói cách khác, chi phí trực tiếp là những chi phí tính trực tiếp vào đối tượng sử dụng.
- Chi phí gián tiếp của một mục tiêu chi phí: là những chi phí mà có liên quan đến đối tượng chi phí nhưng không thể được theo dõi nó theo phương pháp khả thi một cách tiết kiệm. Những chi phí gián tiếp được tính cho mục tiêu chi phí thông qua phương pháp phân bổ. Nghĩa là chi phí gián tiếp sẽ được phân bổ cho nhiều đối tượng sử dụng khác nhau.

Mối quan hệ giữa mục tiêu chi phí, chi phí trực tiếp và chi phí gián tiếp:



Tính trực tiếp (cost tracing): là việc tính chi phí trực tiếp cho mục tiêu chi phí đã lựa chọn. Trong khi đó, phân bổ chi phí là việc tính phân bổ chi phí gián tiếp cho mục tiêu chi phí đã lựa chọn. Những chi phí được tính cho một mục tiêu chi phí là những chi phí trực tiếp được theo dõi và cộng trực tiếp vào mục tiêu chi phí và chi phí gián tiếp được tính vào mục tiêu chi phí thông qua phân bổ chi phí.

Nguồn chi phí (cost pool): là tập hợp những khoản mục chi phí riêng rẽ. Nguồn chi phí có thể sắp xếp từ những khoản mục lớn (như tổng nguồn chi phí của công ty về điện thoại và máy Fax) đến những khoản mục chi tiết (như nguồn chi phí về điện thoại và máy Fax của một giám đốc tiêu thụ ở thành phố ở địa phương).

Cơ sở phân bổ chi phí (cost allocation base): là một nhân tố mà nó là mẫu số chung cho sự liên kết (tập hợp) một cách hệ thống chi phí gián tiếp hoặc nhóm chi phí gián tiếp vào mục tiêu chi phí. Một cơ sở phân bổ chi phí có thể là đơn vị tiền tệ (VND,USD,...) hoặc phi tiền tệ (như số lượng sản phẩm đã phân phối). Những công ty thường sử dụng nhân tố ảnh hưởng chi phí của chi phí gián tiếp như là cơ sở phân bổ chi phí.

d. Cách phân loại khác

Ngoài hai cách phân loại trên để phục vụ cho việc phân tích đánh giá tình hình sử dụng chi phí, chi phí sản xuất còn được phân loại thành:

- Chi phí ban đầu và chi phí chuyển đổi.
- Chi phí cơ bản và chi phí chung.
- Định phí và biến phí.

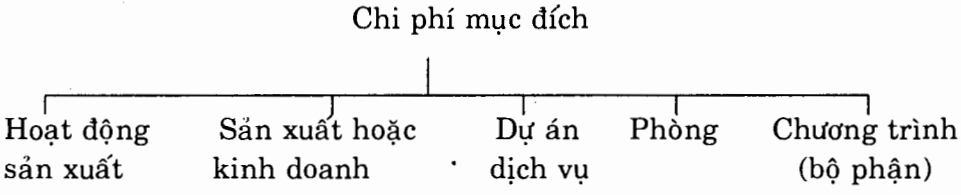
- Chi phí chờ phân bổ và chi phí trích trước.
- Chi phí tổng hợp và chi phí đơn nhất.
- Chi phí năm trước và chi phí năm nay.

Mỗi cách phân loại có những tác dụng nhất định trong công tác quản lý và hạch toán chi phí sản xuất ở doanh nghiệp.

2.2 NỘI DUNG TỔ CHỨC KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM

2.2.1 Chi phí trong quá trình sản xuất tính giá thành sản phẩm

Kế toán viên thường định nghĩa chi phí là nguồn tài nguyên bỏ ra hoặc dự đoán để đạt một mục đích nào đó.



Trong quá trình tập hợp chi phí, kế toán thường tập trung xem xét đối tượng chi phí là chi phí trực tiếp và chi phí gián tiếp, biến phí và định phí, chi phí trong sản xuất và chi phí ngoài sản xuất. Trong nội dung của tài liệu này, tác giả xem xét chi phí trong sản xuất (chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung – chi phí sản xuất chung sử dụng các tiêu thức để phân bổ chi phí, do đó, được xem là chi phí gián tiếp) và chi phí ngoài sản xuất (chi phí bán hàng – thường là chi phí trực tiếp và chi phí quản lý doanh nghiệp – thường là chi phí gián tiếp). Đứng dưới góc độ này để xem xét chi phí thì có thể xem chi phí toàn bộ của một đối tượng chi phí là tổng của chi phí trực tiếp của nó và một phần hợp lý của các chi phí gián tiếp được phân bổ và sử dụng.

Chi phí trực tiếp của một đối tượng chi phí là những khoản chi phí mà chúng để lại hoặc tạo ra những dấu vết rõ ràng cụ thể đối với đối tượng chi phí. Các chi phí này liên hệ trực tiếp đến số lượng và chất lượng của sản phẩm. Nó thay đổi tỷ lệ thuận với số lượng và chất lượng sản phẩm sản xuất ra.

Chi phí gián tiếp: là các khoản chi phí mà chúng được tập hợp với nhau hoặc được gây ra bởi hai hoặc nhiều đối tượng chi phí cùng nhau nhưng chúng không trực tiếp để lại những dấu vết cụ thể đối với mỗi đối tượng chi phí. Ví dụ, lương quản đốc, lương giám đốc công ty, chi phí khấu hao tài sản cố định,...

Mối quan hệ giữa hai cách phân loại chi phí:

	Chi phí trực tiếp	Chi phí gián tiếp
Biến phí	Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp,...	Chi phí vật liệu phụ, nhiên liệu sử dụng cho công tác tổ chức và quản lý.
Định phí	Chi phí khấu hao máy móc thiết bị theo phương pháp đường thẳng, ...	Chi lương nhân viên phục vụ và nhân viên quản lý,...

Vấn đề là xác định chi phí mục đích là gì ? Chi phí mục nhằm giúp cho nhà quản trị xác lập mục tiêu quản lý và kiểm soát được các trung tâm trách nhiệm.

	Tổng chi phí	Chi phí trung bình/ đơn vị
Biến phí	Thay đổi	Không đổi
Định phí	Không đổi	Thay đổi

Các loại chi phí mà các doanh nghiệp phải đầu tư rất đa dạng nhưng tựu trung bao gồm các khoản:

- Chi phí về nguyên liệu, nhiên liệu và vật liệu.
- Chi phí về nhân công.
- Chi phí về khấu hao tài sản cố định.
- Các chi phí khác bằng tiền.

Các loại chi phí này phát sinh một cách thường xuyên trong quá trình sản xuất kinh doanh; luôn luôn vận động, luôn luôn thay đổi trong quá trình tái sản xuất; tính đa dạng của nó luôn được biểu hiện cụ thể gắn liền với sự đa dạng, phức tạp theo các loại hình sản xuất

khác nhau trong các giai đoạn công nghệ sản xuất khác nhau với sự phát triển không ngừng của tiến bộ khoa học kỹ thuật.

Chi phí sản xuất là toàn bộ các khoản chi phí mà doanh nghiệp phải bỏ ra để thực hiện quá trình sản xuất và đạt được mục đích là tạo ra sản phẩm. Xác định nội dung của chi phí sản xuất để thấy được bản chất của chi phí sản xuất là vấn đề có ý nghĩa quan trọng trong quản lý chi phí sản xuất của các doanh nghiệp nói chung và công tác tính giá thành sản phẩm nói riêng.

Xuất phát từ mục đích sản xuất và nguyên tắc kinh doanh trong nền kinh tế thị trường thì mọi sản phẩm khi được tạo ra luôn được các doanh nghiệp quan tâm đến hiệu quả do sản phẩm mang lại. Để sản xuất và tiêu thụ một sản phẩm thì doanh nghiệp phải tốn hết bao nhiêu chi phí, các loại chi phí và tỷ trọng của từng loại chi phí cấu thành trong sản phẩm như thế nào, khả năng để hạ thấp các loại chi phí này ra sao để cuối cùng thỏa mãn được mục tiêu chính là hạ giá thành sản phẩm trong doanh nghiệp.

Từ mối quan hệ với chi phí sản xuất, loại bỏ những đặc điểm ngành và các loại sản phẩm khác nhau, công thức chung để xác định giá thành đơn vị của sản phẩm như sau:

$$\text{Giá thành sản xuất của một đơn vị sản phẩm} = \frac{\text{Chi phí sản xuất của khối lượng sản phẩm hoàn thành (Z)}}{\text{Khối lượng sản phẩm hoàn thành}}$$

2.2.2 Xác định đối tượng hạch toán chi phí sản xuất, đối tượng tính giá thành và kỳ tính giá thành

a. Đối tượng hạch toán chi phí sản xuất

Việc xác định đối tượng hạch toán chi phí sản xuất nhằm giới hạn địa điểm phát sinh chi phí cần được tập hợp để phục vụ cho việc quản lý chi phí sản xuất và xác định giá thành sản phẩm. Đối tượng hạch toán chi phí sản xuất có thể là từng phân xưởng, từng đội, từng tổ sản xuất, từng giai đoạn nhất định của quy trình công nghệ, từng sản phẩm hoặc từng chi tiết của sản phẩm, lao vụ...

Xuất phát từ nguyên tắc bù đắp chi phí sản xuất để thực hiện quá trình tái sản xuất, đòi hỏi doanh nghiệp sản xuất sản phẩm gì, lao vụ gì thì phải tính giá thành sản phẩm là lao vụ đó để có cơ sở hơn trong việc quản lý giá thành.

b. Đối tượng tính giá thành

Đối tượng tính giá thành là những sản phẩm, chi phí sản phẩm là lao vụ mà các chi phí sản xuất được tập hợp và phân bổ vào các đối tượng chịu chi phí. Xác định các phương pháp tập hợp chi phí sản xuất để phục vụ cho việc hạch toán giá thành sản phẩm. Tập hợp chi phí phải gắn liền với các loại chi phí khác nhau và được phân loại như sau:

- Tập hợp chi phí cơ bản.
- Phân bổ chi phí theo dự toán.
- Tính giá thành và phân bổ chi phí sản xuất phụ trợ.
- Phân bổ chi phí chung.
- Phân bổ thiệt hại trong quá trình sản xuất.

Xây dựng các loại sổ sách kế toán chi phí sản xuất bao gồm các sổ tổng hợp (tài khoản) và các sổ chi tiết phù hợp với yêu cầu phân loại và tập hợp chi phí sản xuất, phục vụ cho việc quản lý chi phí sản xuất và tính giá thành của các loại sản phẩm khác nhau.

c. Xác định kỳ hạn tính giá thành

Kỳ hạn tính giá thành được xác định dựa vào khả năng xác định chính xác về số lượng và chất lượng của đại lượng kết quả sản xuất và việc xác định lượng chi phí sản xuất có liên quan đến kết quả đó.

2.3 PHƯƠNG PHÁP ĐÁNH GIÁ SẢN PHẨM DỞ DANG VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM

2.3.1 Phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang

Đánh giá sản phẩm dở dang là công việc cần phải thực hiện trước khi xác định giá thành sản phẩm. Chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ liên quan đến cả sản phẩm hoàn thành và sản phẩm dở dang.

Việc đánh giá một cách hợp lý chi phí sản xuất liên quan đến sản phẩm dở dang có ý nghĩa quan trọng trong việc xác định chính xác giá thành sản phẩm trong một kỳ kế toán.

Muốn đánh giá sản phẩm dở dang phải sử dụng các phương pháp khác nhau tùy thuộc vào loại hình sản xuất và đặc điểm sản xuất sản phẩm của doanh nghiệp. Các phương pháp phổ biến thường được áp dụng bao gồm:

Phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang theo trị giá thực tế của nguyên vật liệu sử dụng (kể cả bán thành phẩm). Phương pháp này được áp dụng chủ yếu cho những doanh nghiệp mà trong cơ cấu giá thành sản phẩm thì trị giá nguyên vật liệu chiếm tỷ trọng rất lớn.

Phương pháp đánh giá theo trị giá nguyên vật liệu kết hợp với các loại chi phí chế biến khác theo mức độ hoàn thành của sản phẩm dở dang. Phương pháp này được áp dụng cho những xí nghiệp mà trong cơ cấu giá thành sản phẩm, ngoài trị giá vật liệu thì các loại chi phí chế biến cũng chiếm tỷ trọng đáng kể.

Phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang theo chi phí định mức dựa vào mức độ hoàn thành và các định mức kinh tế – kỹ thuật về sử dụng các loại chi phí - phương pháp này thường được áp dụng cho những doanh nghiệp sản xuất hàng loạt vào loại lớn.

2.3.2 Phương pháp tính giá thành

Khi đề cập đến các phương pháp tính giá thành trong thực tế, không những đề cập đến phương pháp tập hợp chi phí mà còn đề cập đến các kỹ thuật để xác định giá thành đơn vị sản phẩm. Xuất phát từ quan điểm như vậy, thông thường có bốn phương pháp tính giá thành được sử dụng.

a. Phương pháp trực tiếp

Phương pháp này chủ yếu áp dụng cho những doanh nghiệp có quy trình sản xuất đơn giản, đối tượng hạch toán chi phí sản xuất và đối tượng tính giá thành phù hợp với nhau, chẳng hạn đối tượng tập hợp chi phí là phân xưởng, đối tượng tính giá thành là sản phẩm, nhưng mỗi phân xưởng chỉ sản xuất một sản phẩm. Ngoài ra phương pháp này còn được áp dụng cho những doanh nghiệp tuy có quy trình

sản xuất phức tạp nhưng sản xuất khối lượng lớn và ít loại sản phẩm và mỗi loại sản phẩm được sản xuất trong những phân xưởng riêng biệt hoặc để tính toán giá thành của những công việc, kết quả trong từng giai đoạn sản xuất nhất định.

b. Phương pháp đơn đặt hàng

Phương pháp này được áp dụng chủ yếu cho những doanh nghiệp sản xuất đơn chiếc hoặc sản xuất hàng loạt nhỏ, công việc sản xuất thường được tiến hành căn cứ vào các đơn đặt hàng của người mua. Đơn đặt hàng có thể chỉ là một sản phẩm riêng biệt hoặc một số sản phẩm cùng loại. Trong trường hợp này đối tượng tập hợp chi phí là các đơn đặt hàng và đối tượng tính giá thành là sản phẩm sản xuất theo đơn đặt hàng đó.

c. Phương pháp định mức

Đây là phương pháp tính giá thành dựa vào các định mức tiêu hao về vật tư, lao động, các dự toán về chi phí phục vụ sản xuất và quản lý, khoản chênh lệch do những thay đổi định mức cũng như những chênh lệch trong quá trình thực hiện so với định mức. Theo phương pháp này thì giá thành thực tế của sản phẩm được xác định như sau:

Giá thành thực tế	=	Giá thành định mức	±	Chênh lệch do thay đổi định mức	±	Chênh lệch do thực hiện so với định mức

d. Phương pháp phân bước

Phương pháp này chủ yếu được áp dụng cho những doanh nghiệp sản xuất phức tạp kiểu chế biến liên tục, với một quy trình công nghệ chia ra nhiều giai đoạn (bước) nối tiếp nhau theo một trình tự nhất định, mỗi bước chế biến ra bán thành phẩm và bán thành phẩm của bước này là đối tượng chế biến của bước sau. Hoặc các doanh nghiệp sản xuất phức tạp kiểu song song, tương ứng với quy trình công nghệ lắp ráp, mỗi phân xưởng sản xuất hay mỗi dây chuyền công nghệ sản xuất một sản phẩm riêng biệt và được lắp ráp ở phân xưởng hay dây chuyền công nghệ ở giai đoạn lắp ráp sau cùng.

Ngoài ra, để phục vụ cho việc xác định giá thành thích ứng với những điều kiện cụ thể của quá trình sản xuất sản phẩm thì người ta còn phải sử dụng một số phương pháp khác thuộc về biện pháp kỹ thuật tính toán như phương pháp loại trừ, phương pháp hệ số, phương pháp tỷ lệ, phương pháp liên hợp (kết hợp nhiều phương pháp khác nhau trong quá trình tính toán).

CHƯƠNG 3

CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ GIÁ THÀNH SẢN PHẨM CÔNG NGHIỆP

Mục tiêu học tập:

Sau khi nghiên cứu chương này, bạn có thể:

1. Giải thích thế nào là sản xuất chính trong kế toán sản xuất và tính giá thành sản phẩm thì phân loại chi phí theo dạng nào.
2. Lập công thức cơ bản để tính giá thành sản phẩm trong một doanh nghiệp.
3. Biết được việc tổng hợp chi phí như thế nào, việc phân bổ chi phí được tiến hành khi nào, những cách phân bổ chi phí thông thường là gì, tại sao phải phân bổ chi phí.
4. Biết quy trình tổng hợp chi phí trong quá trình sản xuất và tính giá thành phẩm, nội dung của từng khoản mục chi phí.

3.1 KHÁI NIỆM

3.1.1 Thế nào là sản xuất chính?

a. Sản xuất là gì?

Sản xuất là quá trình đầu tư chi phí để chế tạo ra sản phẩm. Kế toán giá thành sản xuất là kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm.

Chi phí sản xuất được phân chia thành ba khoản mục, gồm:

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp (TK621)
- Chi phí nhân công trực tiếp (TK622)
- Chi phí sản xuất chung (TK627)

b. Sản xuất chính là gì?

Sản xuất chính là hoạt động sản xuất cơ bản, chủ yếu của doanh nghiệp nhằm tạo ra các loại sản phẩm hàng hóa. Kết quả kinh doanh

của hoạt động sản xuất quyết định đến sự tồn tại và phát triển của doanh nghiệp.

Tính chất đa dạng và phức tạp của sản xuất chính về loại sản xuất, về quy trình công nghệ sản xuất, về tổ chức quá trình sản xuất, về yêu cầu kiểm tra và đánh giá hiệu quả sản xuất chi phối trực tiếp và thường xuyên đến việc tổ chức kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm.

Chi phí sản xuất cấu tạo nên giá thành sản phẩm của sản xuất chính bao gồm ba khoản mục cơ bản: chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung. Các khoản mục chi phí này được tổ chức theo dõi riêng và cuối mỗi kỳ mới tiến hành tổng hợp để tính giá thành sản phẩm hoàn thành.

Công thức căn bản để tính giá thành sản phẩm:

Tổng Z sp hoàn thành trong kỳ	=	CPSX dở dang đầu kỳ	+	CPSX phát sinh trong kỳ	–	CPSX dở dang cuối kỳ	–	Các khoản làm giảm chi phí

Qua công thức này thấy rằng chi phí sản phẩm phát sinh trong kỳ vừa liên quan đến sản phẩm hoàn thành, vừa liên quan đến sản phẩm đang chế tạo vào cuối kỳ, do vậy để xác định được giá thành sản phẩm cần phải xác định chi phí sản xuất dở dang chuyển kỳ sau.

3.1.2 Quá trình sản xuất và tiêu thụ tại doanh nghiệp

Bất kỳ một doanh nghiệp sản xuất nào thực hiện quá trình sản xuất và tiêu thụ này cũng bao gồm ba giai đoạn, bởi vì không có một doanh nghiệp chỉ sản xuất thuần túy mà sản xuất phải gắn liền với tiêu thụ. Tuy nhiên, trong nội dung này, tác giả chỉ giới thiệu về quá trình sản xuất, còn quá trình tiêu thụ sẽ trình bày trong phần tiêu thụ. Chính vì vậy, trong chương này tác giả chỉ đưa ra ba giai đoạn của quá trình sản xuất và tiêu thụ tại một doanh nghiệp như sau:

- Dự trữ cho sản xuất (quá trình cung cấp): mua, dự trữ vật tư, tài sản ⇒ quá trình mua hàng.
- Tổ chức sản xuất: đầu tư vào các loại chi phí nhằm tạo ra sản phẩm.

- Tiêu thụ sản phẩm: Bán sản phẩm tương ứng với quá trình bán hàng.

Mỗi ngành kinh tế có đặc điểm hoạt động sản xuất kinh doanh không giống nhau. Sự không giống nhau đó được phản ánh qua những dấu ấn khác nhau về mặt tài chính và cơ chế quản lý tài chính. Trong thực tế, việc hạch toán kết quả sản xuất kinh doanh diễn ra trong phạm vi từng doanh nghiệp, từng sản phẩm. Mỗi ngành có thể có năng suất lao động khác nhau nên các doanh nghiệp công nghiệp sản xuất đều tạo ra mức thu nhập khác nhau, phần đóng góp của các doanh nghiệp công nghiệp thường trở thành một trong những nguồn thu của ngân sách nhà nước.

Hơn nữa, chu kỳ sản xuất của hầu hết các ngành công nghiệp đều ngắn (trừ ngành đóng tàu và một vài ngành cơ khí khác ra), nói chung không vượt quá 1/4 tổng số ngày luân chuyển của vốn lưu động. Do đó vốn sản phẩm dở dang không nhiều. Việc sản xuất và tiêu thụ sản phẩm cũng tiến hành thường xuyên. Bởi vậy doanh nghiệp công nghiệp thường có mối quan hệ chặt chẽ với thị trường hàng hóa và thị trường vốn.

3.2 TỔNG HỢP CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ PHÂN BỔ CHI PHÍ

Chi phí sản xuất là biểu hiện bằng tiền của những hao phí về lao động sống và lao động vật hoá phát sinh trong quá trình sản xuất cùng một thời kỳ nhất định. Quá trình sản xuất sản phẩm là quá trình phát sinh thường xuyên, liên tục của các khoản chi phí sản xuất với mục đích tạo ra một hay nhiều loại sản phẩm khác nhau.

Chi phí sản xuất bao gồm rất nhiều khoản khác nhau như: chi phí về nguyên vật liệu, chi phí về nhân công, chi phí khấu hao về TSCĐ..... Nói một cách tổng quát, chi phí sản xuất là toàn bộ các khoản hao phí vật chất mà công ty đã bỏ ra để thực hiện quá trình sản xuất sản phẩm. Chi phí sản xuất có đặc điểm: vận động thay đổi không ngừng; mang tính đa dạng phức tạp của ngành nghề sản xuất, quy trình sản xuất.

3.2.1 Tổng hợp chi phí sản xuất

Tập hợp chi phí: là công việc thường xuyên của kế toán trong kỳ sản xuất của doanh nghiệp; cụ thể:

- Những chi phí nguyên vật liệu trực tiếp được tập hợp vào tài khoản "Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp" (Ghi bên Nợ TK 621).
- Những chi phí nhân công trực tiếp được tập hợp vào tài khoản "Chi phí nhân công trực tiếp" (Ghi bên Nợ TK 622).
- Chi phí sản xuất chung là chi phí phát sinh ở phân xưởng sản xuất, bao gồm chi phí phát sinh phục vụ cho công việc tổ chức, quản lý điều hành quá trình sản xuất. Ví dụ: chi phí nhân viên phân xưởng, chi phí vật liệu dùng sửa chữa, bảo dưỡng, chi phí công cụ, dụng cụ sản xuất, chi phí khấu hao TSCĐ và các chi phí bằng tiền khác. Những chi phí sản xuất chung này được tập hợp vào tài khoản "Chi phí sản xuất chung" (ghi Nợ TK 627) và phân bổ cho các đối tượng liên quan (hay các sản phẩm liên quan).

Các khoản chi phí sản xuất của doanh nghiệp phát sinh trong kỳ như chi phí nguyên vật liệu, chi phí công cụ – dụng cụ, chi phí khấu hao TSCĐ, chi phí tiền lương, các khoản trích theo lương, các chi phí khác bằng tiền,... được kế toán theo dõi và tập hợp vào các tài khoản chi phí như TK 621 "Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp", TK 622 "Chi phí nhân công trực tiếp" và TK 627 "Chi phí sản xuất chung".

Trong quá trình tập hợp này, nếu có khoản chi phí nào liên quan đến nhiều đối tượng chịu chi phí, chẳng hạn như nhiều loại sản phẩm khác nhau, thì kế toán phải tiến hành phân bổ cho từng đối tượng chịu chi phí theo một tiêu thức hợp lý.

Kế toán sử dụng các tài khoản sau để phản ánh và theo dõi việc tập hợp chi phí sản xuất: TK111, TK112, TK142, TK152, TK153, TK214, TK241, TK242, TK331, TK334, TK335, TK338, TK621, TK622, TK627,...

3.2.2 Phân bổ chi phí sản xuất

Công việc này được tiến hành vào cuối kỳ kế toán, các chi phí trực tiếp được tổng hợp lại theo đối tượng tập hợp chi phí hoặc đối tượng tính giá thành. Chi phí sản xuất chung được lựa chọn tiêu thức thích hợp (tiền công, chi phí trực tiếp...) để phân bổ hợp lý cho từng đối tượng.

Trong thực tế có ba tiêu thức phân bổ chi phí sản xuất chung được sử dụng chủ yếu nhất là:

- Chi phí nhân công trực tiếp.
- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, hoặc chi phí nguyên vật liệu chính.
- Phân bổ theo số giờ máy chạy.

Tiến hành phân bổ chi phí sản xuất chung được thực hiện trong trường hợp một phân xưởng sản xuất hai hay nhiều sản phẩm. Khi tập hợp được chi phí sản xuất chung, sau đó căn cứ vào ba tiêu thức trên mà chọn một trong ba tiêu thức chi phí nhân công trực tiếp hoặc tiêu thức chi phí nguyên vật liệu trực tiếp (hoặc chi phí nguyên vật liệu chính), hoặc số giờ máy chạy (chi phí khấu hao máy móc thiết bị) tuỳ thuộc tỷ trọng chi phí này trong tổng chi phí của doanh nghiệp.

3.3 QUY TRÌNH KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT CHỦ YẾU

Để nắm được quy trình kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong doanh nghiệp cần phải am hiểu các tài khoản được sử dụng để tập hợp và tổng chi phí sản xuất cũng như phương pháp phản ánh vào các tài khoản này.

Việc sử dụng tài khoản để theo dõi chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm phụ thuộc vào việc sử dụng phương pháp hạch toán và quản lý tài sản của doanh nghiệp.

3.3.1 Tập hợp chi phí sản xuất

a. Doanh nghiệp áp dụng phương pháp kê khai thường xuyên

Nếu doanh nghiệp áp dụng phương pháp kê khai thường xuyên thì các tài khoản được sử dụng bao gồm:

- Tài khoản 621 "Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp"

Tài khoản này được sử dụng để tập hợp tất cả các khoản chi phí về nguyên, nhiên, vật liệu được sử dụng trực tiếp cho quá trình sản xuất sản phẩm lao vụ. Tài khoản này phải được mở chi tiết theo từng đối tượng hạch toán chi phí sản xuất hoặc đối tượng tính giá thành sản phẩm.

– Tài khoản 622 "Chi phí nhân công trực tiếp"

Tài khoản này được sử dụng để tập hợp tất cả các khoản chi phí liên quan đến bộ phận lao động trực tiếp sản xuất sản phẩm lao vụ (tiền lương, tiền công các khoản phụ cấp, các khoản trích theo tiền lương). Tài khoản này mở chi tiết theo từng đối tượng hạch toán chi phí sản xuất hoặc đối tượng tính giá thành sản phẩm.

– Tài khoản 627 "Chi phí sản xuất chung"

Tài khoản này được sử dụng để tập hợp chi phí quản lý, phục vụ sản xuất ở phân xưởng, bộ phận sản xuất và phân bổ chi phí này vào các đối tượng hạch toán chi phí hoặc đối tượng tính giá thành. Tài khoản 627 phải mở chi tiết theo từng phân xưởng hoặc từng bộ phận sản xuất trong doanh nghiệp.

Tài khoản 627 được quy định gồm nhiều tài khoản cấp 2 để theo dõi chi tiết nội dung của các khoản chi phí khác nhau: 6271 "Chi phí nhân viên phân xưởng"; 6272 "Chi phí vật liệu"; 6273 "Chi phí dụng cụ sản xuất"; 6274 "Chi phí khấu hao TSCĐ"; 6277 "Chi phí dịch vụ mua ngoài"; 6278 "Chi phí bằng tiền khác". Việc mở các tiểu khoản để theo dõi chi tiết các đối tượng chi phí hoàn toàn tuỳ thuộc vào yêu cầu quản lý tại doanh nghiệp.

– Tài khoản 154 "Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang"

Tài khoản này được sử dụng để tổng hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm. Tài khoản 154 phải mở chi tiết theo đối tượng hạch toán chi phí sản xuất hoặc đối tượng tính giá thành (nếu được).

b. Doanh nghiệp áp dụng phương pháp kiểm kê định kỳ

Nếu doanh nghiệp áp dụng phương pháp kiểm kê định kỳ, các tài khoản được sử dụng bao gồm:

- TK 621 "Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp"
- TK 622 "Chi phí nhân công trực tiếp"
- TK 627 "Chi phí sản xuất chung"
- TK 631 "Giá thành sản xuất"

– TK 154 "Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang"

Các tài khoản 621, 622, 627, có nội dung hạch toán và kết cấu tài khoản về cơ bản tương tự như sử dụng phương pháp kê khai thường xuyên. Riêng tài khoản 154 chỉ được dùng để phản ánh chi phí sản xuất dở dang vào đầu kỳ và cuối kỳ căn cứ vào kết quả kiểm kê đánh giá sản phẩm dở dang.

Tài khoản 631 được sử dụng để tổng hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm, lao vụ hoàn thành.

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

Chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm có mối quan hệ mật thiết với nhau vì nội dung cơ bản của chúng đều là biểu hiện bằng tiền của hao phí về lao động sống và lao động vật hoá.

Nếu xét về lượng hao phí thì chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm có sự khác nhau, sự khác nhau này xuất phát từ quá trình sản xuất, kết quả của quá trình sản xuất và kỳ tính giá thành ở những quy trình sản xuất sản phẩm.

Chi phí sản xuất gắn liền với những thời kỳ đã phát sinh chi phí, còn giá thành sản phẩm, lao vụ, dịch vụ đã hoàn thành không phân biệt là chi phí đó đã chi ra kỳ trước hay kỳ này.

Chi phí sản xuất trong kỳ không chỉ liên quan đến những sản phẩm đã hoàn thành mà còn liên quan đến cả sản phẩm dở dang cuối kỳ và sản phẩm hỏng, còn giá thành không liên quan đến chi phí sản xuất của sản phẩm dở dang kỳ trước chuyển sang.

3.3.3 Nhiệm vụ kế toán tập hợp chi phí và tính giá thành sản phẩm

Quản lý chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm là nội dung quan trọng hàng đầu trong các doanh nghiệp sản xuất, vì vậy để phục vụ tốt công tác quản lý kế toán cần thực hiện tốt các nhiệm vụ sau:

Tính toán và phản ánh một cách chính xác, đầy đủ, kịp thời tình hình phát sinh chi phí sản xuất ở các bộ phận sản xuất, cũng như toàn doanh nghiệp theo từng loại sản phẩm được sản xuất. Tính

toán chính xác, kịp thời giá thành của từng loại sản phẩm được sản xuất.

Kiểm tra chặt chẽ tình hình thực hiện các định mức về tiêu hao và các dự toán chi phí nhằm phát hiện kịp thời các hiện tượng lãng phí, sử dụng chi phí không đúng kế hoạch.

Lập các báo cáo về chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm, phân tích tình hình thực hiện kế hoạch giá thành, đề xuất biện pháp tiết kiệm chi phí sản xuất và hạ thấp giá thành sản phẩm.

3.4 NỘI DUNG CÁC KHOẢN MỤC CHI PHÍ SẢN XUẤT

Kế toán các yếu tố chi phí cơ bản của sản xuất bao gồm kế toán nguyên vật liệu, kế toán công cụ – dụng cụ, kế toán khấu hao và sửa chữa tài sản cố định, kế toán tiền lương và các khoản trích theo lương.

3.4.1 Kế toán nguyên vật liệu

a. Khái niệm

Nguyên vật liệu là đối tượng lao động mà doanh nghiệp dùng vào việc sản xuất ra sản phẩm, ví dụ bông dùng trong các doanh nghiệp dệt, vải dùng trong các doanh nghiệp may, sắt thép trong các doanh nghiệp cơ khí, thịt cá trong các doanh nghiệp chế biến thực phẩm,...

b. Đặc điểm

Đặc điểm của nguyên vật liệu khi được xuất ra sử dụng là tham gia vào từng chu kỳ sản xuất và chuyển hóa thành sản phẩm nên giá trị của chúng được tính vào chi phí sản xuất của doanh nghiệp và hình thành nên giá thành sản phẩm. Nguyên vật liệu bao gồm:

- Nguyên vật liệu chính. Ví dụ: sợi để dệt vải, đất sét để nung gạch, phôi để cán sắt, mía để làm đường ăn, đường ăn để chế biến bánh kẹo;...
- Vật liệu phụ. Ví dụ: chất xúc tác, chất tẩy rửa;...
- Nhiên liệu. Ví dụ: than, xăng, dầu, gas,...
- Vật liệu xây dựng. Ví dụ: xi măng, cát, đá, sắt, thép,...

- Phụ tùng: những chi tiết bộ phận của thiết bị
- Phế liệu: thải ra từ sản xuất

Doanh nghiệp có được nguyên vật liệu chủ yếu do mua ngoài. Khi doanh nghiệp mua nguyên vật liệu vào làm cho số lượng và trị giá nguyên vật liệu có tại doanh nghiệp tăng lên, đồng thời phát sinh các quan hệ thanh toán với người bán và các khoản chi phí khác về thu mua nguyên vật liệu như chi phí vận chuyển, bốc xếp,... Nguyên vật liệu là một khoản mục trong hàng tồn kho, do vậy việc kế toán nguyên vật liệu phải tuân theo chuẩn mực kế toán hàng tồn kho. Hàng tồn kho được tính theo giá gốc. Trường hợp giá trị thuần có thể thực hiện được thấp hơn giá gốc thì phải tính theo giá trị thuần có thể thực hiện được.

Giá gốc hàng tồn kho bao gồm: chi phí mua, chi phí chế biến và các chi phí liên quan trực tiếp khác phát sinh để có được hàng tồn kho ở địa điểm và trạng thái hiện tại.

Chi phí mua của hàng tồn kho bao gồm giá mua, các loại thuế không được hoàn lại, chi phí vận chuyển, bốc xếp, bảo quản trong quá trình mua hàng và các chi phí khác có liên quan trực tiếp đến việc mua hàng tồn kho. Các khoản chiết khấu thương mại và giảm giá hàng mua do hàng không đúng quy cách, phẩm chất được trừ khỏi chi phí mua.

Khoản thuế GTGT mà doanh nghiệp phải trả khi mua nguyên vật liệu và thanh toán các chi phí khác có liên quan đến việc mua nguyên vật liệu nhưng được khấu trừ thì không tính vào giá nhập kho nguyên vật liệu mà theo dõi và phản ánh riêng trên tài khoản 133 – Thuế GTGT được khấu trừ.

c. Tài khoản sử dụng

Kế toán sử dụng các tài khoản sau để ghi chép và theo dõi việc nhập kho nguyên vật liệu: TK111, TK112, TK133, TK152, TK331,... Nội dung diễn giải của những tài khoản này chỉ bao gồm một số nội dung chủ yếu nhất nhằm giúp cho độc giả dễ theo dõi cũng như nắm bắt được cái hồn của các tài khoản này. Với mục đích này, việc giới thiệu chủ yếu tập trung vào một số tài khoản cần thiết trong quá trình xử lý nghiệp vụ tại đơn vị kinh doanh cụ thể mà thôi.

Tài khoản tiền mặt

Tài khoản 111 "Tiền mặt"

Số tiền mặt, ngoại tệ, vàng, bạc, kim loại quý, đá quý tồn đầu kỳ	
Các khoản tiền mặt, ngoại tệ, vàng, bạc, kim loại quý, đá quý nhập quỹ.	Các khoản tiền mặt, ngoại tệ, vàng, bạc, đá quý,... xuất quỹ.
Tiền mặt thừa ở quỹ phát hiện khi kiểm kê.	Tiền mặt thiếu ở quỹ phát hiện khi kiểm kê.
Số tiền mặt, ngoại tệ, vàng, bạc, kim loại quý, đá quý tồn cuối kỳ	

Tài khoản tiền gởi ngân hàng

Tài khoản 112 "Tiền gởi ngân hàng"

Số tiền gởi tại ngân hàng đầu kỳ	
Các khoản tiền gởi vào ngân hàng.	Khoản tiền rút ra từ ngân hàng.
Tiền mặt thừa ở quỹ phát hiện khi kiểm kê.	
Số tiền gởi tại ngân hàng cuối kỳ	

Tài khoản thuế GTGT được khấu trừ

Tài khoản 133 "Thuế GTGT được khấu trừ"

Thuế GTGT còn được khấu trừ, còn được hoàn lại đầu kỳ	
Thuế GTGT được khấu trừ, hoàn lại.	Thuế GTGT đã khấu trừ, hoàn lại
Thuế GTGT còn được khấu trừ, còn được hoàn lại cuối kỳ	

Tài khoản nguyên vật liệu

Tài khoản 152 "Nguyên vật liệu"

Trị giá nguyên vật liệu tồn kho đầu kỳ	
Trị giá nguyên vật liệu nhập kho.	Trị giá nguyên vật liệu xuất kho.
Trị giá nguyên vật liệu thừa khi kiểm kê.	Trị giá nguyên vật liệu thiếu khi kiểm kê.
Trị giá nguyên vật liệu tồn kho cuối kỳ	

Tài khoản phải trả người bán

Tài khoản 331 "Phải trả người bán"

Số tiền trả thừa, ứng trước đầu kỳ	***Số tiền còn nợ người bán đầu kỳ***
Số tiền đã trả cho người bán	Số tiền phải trả cho người bán.
Trị giá hàng mua trả lại	Số tiền thừa được người bán trả lại
Giảm giá hàng mua được hưởng	
Số tiền trả thừa, ứng trước cuối kỳ	***Số tiền còn nợ người bán cuối kỳ***

Doanh nghiệp xuất nguyên vật liệu chủ yếu dùng vào quá trình sản xuất để chế tạo ra sản phẩm nên nguyên vật liệu là một khoản chi phí sản xuất hình thành nên giá thành sản phẩm của doanh nghiệp. Khi xuất nguyên vật liệu ra sản xuất thì giá trị nguyên vật liệu trong kho giảm và trở thành khoản chi phí sản xuất nên chi phí sản xuất tăng lên.

d. Nguyên tắc đánh giá

+ Giá nhập kho:

GIÁ NHẬP KHO = GIÁ MUA + CHI PHÍ TRƯỚC KHI NHẬP KHO

Trong đó:

- Giá thu mua: giá ghi trên hóa đơn của người bán hoặc giá mua thực tế
- Chi phí trước khi nhập kho: gồm: chi phí vận chuyển, bốc xếp, bảo quản, thuế nhập khẩu (nếu có),...

+ Giá xuất kho: Khi xuất kho doanh nghiệp sử dụng một trong các phương pháp sau:

- Giá bình quân gia quyền (Weighted average)
- Giá nhập trước, xuất trước (FIFO: First in, First out)
- Giá nhập sau, xuất trước (LIFO: Last in, First out)
- Giá thực tế đích danh (giá theo từng hóa đơn riêng biệt bất kỳ)
- Giá thực tế theo hệ số vật liệu

e. Ví dụ minh họa

Có tình hình nhập kho một loại nguyên vật liệu A tại một doanh nghiệp trong tháng 1/2005 như sau:

STT	Ngày tháng	Đơn vị tính	Số lượng (kg)	Đơn giá (đ)	Thành tiền (đ)
01	02/10/2005	kg	500	60.000	30.000.000
02	05/10/2005	kg	600	70.000	42.000.000
03	12/10/2005	kg	400	80.000	32.000.000
04	18/10/2005	kg	1.000	90.000	90.000.000
	Tổng cộng				194.000.000

Do đơn giá nhập kho không giống nhau, vấn đề đặt ra cho kế toán là khi xuất kho thì phải xuất kho theo đơn giá nào?

– Phương pháp thực tế đích danh

Xuất lần lượt hết loại có đơn giá này, đến loại có đơn giá khác, không phân biệt loại hàng này là nhập trước hay nhập sau.

Ví dụ: Cần xuất 1.200 kg nguyên vật liệu A, sẽ theo các giá sau đây:

	500	*	60.000	=	30.000.000
	600	*	70.000	=	42.000.000
	100	*	80.000	=	8.000.000
Tổng cộng	1.200				80.000.000

–Phương pháp FIFO (Nhập trước, xuất trước)

Ví dụ: Cần xuất 900 kg nguyên vật liệu A, sẽ theo các giá sau đây:

	500	*	60.000	=	30.000.000
	400	*	70.000	=	28.000.000
Tổng cộng	900				58.000.000

– Phương pháp LIFO

Ví dụ: Cần xuất 1.100 kg nguyên vật liệu A, sẽ theo các giá sau đây:

	1.000	*	90.000	=	90.000.000
	100	*	80.000	=	8.000.000
Tổng cộng	1.000				98.000.000

– Phương pháp thực tế bình quân gia quyền

Ví dụ: Xuất kho 400 kg để sản xuất:

$$\text{Đơn giá xuất kho} = \frac{194.000.000}{2.500} = 77.600$$

Giá trị xuất kho theo phương pháp bình quân gia quyền

Giá trị xuất kho là: 400 * 77.600 = 31.040.000

– Phương pháp giá trị thực tế theo hệ số vật liệu

Ví dụ: Lấy lại ví dụ trên và giả sử giá hạch toán là 80.000 đ/kg, số lượng xuất kho trong kỳ là 600 kg nguyên vật liệu:

$$\text{Hệ số xuất kho} = \frac{194.000.000}{2.500*80.000} = 0,97$$

Giá trị xuất kho theo phương pháp hệ số vật liệu:

Giá trị xuất kho là: 600 * 80.000 * 0,97 = 46.560.000

Kế toán sử dụng các tài khoản sau để ghi chép và theo dõi việc xuất nguyên vật liệu: TK152, TK621, TK627,...

Tài khoản chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Tài khoản 621 "Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp"

Trị giá nguyên vật liệu xuất dùng trực tiếp cho sản xuất sản phẩm trong kỳ	Kết chuyển hoặc phân bổ trị giá nguyên vật liệu dùng trong kỳ để tính giá thành sản phẩm.
Trị giá nguyên vật liệu thiếu, xuất dùng thêm cho sản xuất sản phẩm	Trị giá nguyên vật liệu thừa nhập lại kho

Tài khoản chi phí sản xuất chung

Tài khoản 627 "Chi phí sản xuất chung"

Các chi phí sản xuất chung phát sinh trong kỳ như chi phí nguyên vật liệu, tiền lương, khấu hao TSCĐ,...	Kết chuyển hoặc phân bổ chi phí sản xuất chung trong kỳ để tính giá thành sản phẩm.

3.4.2 Kế toán công cụ, dụng cụ

Công cụ, dụng cụ là những tư liệu lao động không có đủ các tiêu chuẩn cơ bản về giá trị và thời gian sử dụng theo quy định đối với tài

sản cố định. Đặc điểm của công cụ - dụng cụ là có thể tham gia vào nhiều chu kỳ sản xuất nhưng giá trị của chúng được phân bổ một lần hay nhiều lần vào chi phí sản xuất trong kỳ.

Nguyên tắc kế toán nhập kho công cụ - dụng cụ giống với nguyên tắc kế toán nguyên vật liệu vì chúng đều là những khoản mục của hàng tồn kho, do đó việc kế toán chúng phải tuân theo chuẩn mực hàng tồn kho.

Kế toán sử dụng các tài khoản sau để ghi chép và theo dõi việc nhập công cụ - dụng cụ: TK111, TK112, TK133, TK153, TK331,...

Tài khoản công cụ, dụng cụ

Tài khoản 153 "Công cụ, dụng cụ"

Trị giá CCDC tồn kho đầu kỳ.	
Trị giá công cụ, dụng cụ nhập kho.	Trị giá công cụ, dụng cụ xuất kho
Trị giá CCDC thừa khi kiểm kê	Trị giá CCDC thiếu khi kiểm kê
Trị giá CCDC tồn kho cuối kỳ	

Doanh nghiệp xuất kho công cụ - dụng cụ chủ yếu dùng vào quá trình sản xuất sản phẩm nên giá trị công cụ – dụng cụ xuất dùng là một khoản chi phí sản xuất hình thành nên giá thành sản phẩm của doanh nghiệp.

Khi xuất kho công cụ - dụng cụ ra sản xuất thì giá trị công cụ - dụng cụ trong kho giảm và trở thành khoản chi phí sản xuất nên chi phí sản xuất tăng lên. Giá trị công cụ - dụng cụ xuất dùng có thể được tính theo các phương pháp tính giá nguyên vật liệu xuất dùng. Kế toán sử dụng các tài khoản sau để ghi chép và theo dõi việc xuất công cụ, dụng cụ tài khoản 153, tài khoản 627,...

Trong trường hợp giá trị công cụ - dụng cụ xuất ra sử dụng lớn, để không gây đột biến đến chi phí sản xuất trong kỳ thì kế toán có thể phân bổ trị giá công cụ - dụng cụ xuất kho làm nhiều lần bằng cách sử dụng tài khoản 142 – Chi phí trả trước, nếu phân bổ dưới

một niên độ kế toán. Việc phân bổ này được thực hiện theo nguyên tắc trọng yếu được quy định trong chuẩn mực kế toán chung.

Tài khoản chi phí trả trước ngắn hạn

Tài khoản 142 "Chi phí trả trước"

Các khoản chi phí trả trước đầu kỳ	
Các khoản chi phí trả trước phát sinh thực tế.	Các khoản chi phí trả trước phân bổ vào chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ
Các khoản chi phí trả trước cuối kỳ	

Trong trường hợp giá trị công cụ - dụng cụ xuất ra sử dụng lớn, để không gây đột biến đến chi phí sản xuất trong kỳ thì kế toán có thể phân bổ trị giá công cụ - dụng cụ xuất kho làm nhiều lần bằng cách sử dụng tài khoản 242 – Chi phí trả trước dài hạn, nếu như chi phí phân bổ trên một niên độ kế toán.

Tài khoản chi phí trả trước dài hạn

Tài khoản 242 "Chi phí trả trước dài hạn"

Các khoản chi phí trả trước dài hạn đầu kỳ	
Chi phí trả trước dài hạn phát sinh trong kỳ	Các khoản chi phí trả trước dài hạn phân bổ vào chi phí hoạt động sản xuất kinh doanh trong kỳ.
Các khoản chi phí trả trước dài hạn đầu kỳ	

3.4.3 Kế toán tiền lương và các khoản trích theo lương

a. Khái niệm

Quá trình sản xuất đồng thời cũng là quá trình kết hợp và tiêu hao các yếu tố cơ bản (lao động, đối tượng lao động và tư liệu lao động). Trong đó, lao động, với tư cách là hoạt động chân tay và trí óc

của con người, sử dụng các tư liệu lao động nhằm tác động, biến đổi các đối tượng lao động thành các sản phẩm có ích, phục vụ cho nhu cầu sinh hoạt của con người. Như vậy, lương là khoản thù lao trả cho người lao động

Để đảm bảo liên tục quá trình tái sản xuất xã hội, trước hết cần phải đảm bảo tái sản xuất sức lao động, nghĩa là sức lao động con người bỏ ra phải được bù đắp dưới dạng thù lao lao động. Tiền lương (tiền công) chính là phần thù lao lao động được biểu hiện bằng tiền mà doanh nghiệp trả cho người lao động căn cứ vào thời gian, khối lượng và chất lượng công việc của họ. Về bản chất, tiền lương là biểu hiện bằng tiền của giá cả sức lao động.

Tiền lương trong doanh nghiệp sản xuất, một mặt, là khoản chi phí sản xuất hình thành nên giá thành sản phẩm, mặt khác, nhằm bù đắp lại hao phí sức lao động của người lao động để tái tạo ra sức lao động mới nhằm tiếp tục quá trình sản xuất tại doanh nghiệp.

Ngoài tiền lương, công nhân viên còn được hưởng các khoản trợ cấp thuộc phúc lợi xã hội, trong đó có trợ cấp bảo hiểm xã hội, trợ cấp bảo hiểm y tế.

Quỹ bảo hiểm xã hội được hình thành bằng cách trích theo tỷ lệ quy định trên tổng số quỹ tiền lương cấp bậc và các khoản phụ cấp (chức vụ, khu vực, đắt đỏ, thâm niên,...) của công nhân viên thực tế phát sinh trong tháng. Theo chế độ hiện hành, tỷ lệ trích bảo hiểm xã hội là 20%, trong đó 15% do đơn vị hoặc chủ sử dụng lao động nộp, được tính vào chi phí kinh doanh trong kỳ; 5% còn lại do người lao động đóng góp và được khấu trừ vào lương tháng. Quỹ bảo hiểm xã hội do các cơ quan bảo hiểm xã hội quản lý và được dùng để chi trả cho người lao động trong các trường hợp ốm đau, thai sản, tai nạn lao động, bệnh nghề nghiệp, hưu trí, tử tuất. Mức chi về bảo hiểm xã hội được tính cụ thể cho từng người lao động căn cứ vào thời gian công tác, điều kiện làm việc và mức lương được hưởng. Doanh nghiệp có trách nhiệm nộp đầy đủ số tiền bảo hiểm xã hội đã trích và khấu trừ lương cho cơ quan quản lý quỹ. Đây cũng là cơ sở để xem xét tiền lương tại doanh nghiệp là chi phí hợp lý khi tính thuế thu nhập doanh nghiệp hay không?

Quỹ bảo hiểm y tế được dùng để thanh toán cho các khoản tiền khám, chữa bệnh, viện phí, thuốc thang,... cho người lao động trong thời gian ốm đau, sinh con. Quỹ này được hình thành bằng cách trích theo tỷ lệ quy định trên tổng số quỹ tiền lương của công nhân viên thực tế phát sinh trong tháng. Theo chế độ hiện hành, tỷ lệ trích bảo hiểm y tế là 3%, trong đó 2% do đơn vị hoặc chủ sử dụng lao động nộp, được tính vào chi phí kinh doanh trong kỳ; 1% còn lại do người lao động đóng góp và được khấu trừ vào lương tháng. Quỹ bảo hiểm y tế cũng do các cơ quan bảo hiểm xã hội quản lý và doanh nghiệp có trách nhiệm nộp đầy đủ cho cơ quan quản lý quỹ.

Ngoài ra, để có nguồn chi cho hoạt động công đoàn, hàng tháng doanh nghiệp còn phải trích theo một tỷ lệ quy định trên tổng số quỹ tiền lương của công nhân viên thực tế phát sinh trong tháng tính vào chi phí kinh doanh trong kỳ để hình thành nguồn kinh phí công đoàn. Tỷ lệ trích theo quy định hiện hành là 2%. Thông thường, doanh nghiệp nộp 50% số tiền trích cho công đoàn cấp trên và giữ lại 50% để chi cho các hoạt động công đoàn tại cơ sở. Tuy nhiên, việc nộp hay không nộp, hoặc theo tỷ lệ bao nhiêu phần trăm là hoàn toàn tuỳ thuộc vào sự thống nhất giữa công đoàn cấp trên và công đoàn cơ sở.

Có thể hình dung các khoản trích và trừ theo lương như sau:

Các khoản theo lương	Trích theo lương đưa vào chi phí	Trừ lương nhân viên	Cộng
BHXH	15%	5%	20%
BHYT	2%	1%	3%
KPCĐ	2%	-	2%
Cộng	19%	6%	25%

b. Tài khoản sử dụng

Kế toán sử dụng các tài khoản sau để phản ánh và theo dõi tiền lương của công nhân viên: TK111, TK112, TK334, TK622, TK627,...

Tài khoản phải trả công nhân viên

Tài khoản 334 "Phải trả công nhân viên"

	Các khoản tiền lương, tiền công, tiền thưởng, BHXH và các khoản khác còn phải trả cho công nhân viên đầu kỳ
Các khoản tiền lương, tiền công, tiền thưởng, BHXH và các khoản khác đã trả, đã ứng cho công nhân viên.	Các khoản tiền lương, tiền công, tiền thưởng, BHXH và các khoản khác phải trả cho công nhân viên.
	Các khoản còn phải trả cho công nhân viên cuối kỳ.

Tài khoản chi phí nhân công trực tiếp

Tài khoản 622 "Chi phí nhân công trực tiếp"

Chi phí nhân công trực tiếp tham gia vào quá trình SXKD: tiền lương, tiền công, các khoản trích theo lương,...	Kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp để tính giá thành sản phẩm

Kế toán sử dụng các tài khoản sau để phản ánh và theo dõi các khoản về bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn và các khoản phải trả, phải nộp khác: TK111, TK112, TK334, TK338, TK622, TK627,...

Tài khoản phải trả phải nộp khác

Tài khoản 338 "Phải trả, phải nộp khác"

	Số đã trích chưa sử dụng hết
Nộp BHXH cho cấp trên	Trích BHXH, BHYT, KPCĐ theo tỷ lệ với tiền lương
Chi BHXH trực tiếp tại đơn vị Chi mua BHYT cho CB-CNV Chi KPCĐ	Hạch toán vào chi phí liên quan
	Số đã trích chưa sử dụng hết

3.4.4 Kế toán tài sản cố định

Tài sản cố định thuộc sở hữu của doanh nghiệp có hai loại chủ yếu là tài sản cố định hữu hình và tài sản cố định vô hình. Ngoài ra còn có tài sản cố định thuê tài chính, bất động sản đầu tư, nhưng mục đích cuốn sách này chủ yếu nhấn mạnh 2 loại tài sản cố định hữu hình và vô hình được đa số các doanh nghiệp sử dụng.

a. Tài sản cố định hữu hình

Tài sản cố định hữu hình là những tài sản có hình thái vật chất do doanh nghiệp nắm giữ để sử dụng cho hoạt động sản xuất, kinh doanh phù hợp với tiêu chuẩn ghi nhận tài sản cố định hữu hình. Các tài sản được ghi nhận là tài sản cố định hữu hình phải thỏa mãn đồng thời bốn tiêu chuẩn ghi nhận sau:

- Chắc chắn thu được lợi ích kinh tế trong tương lai từ việc sử dụng tài sản đó;
- Nguyên giá tài sản phải được xác định một cách đáng tin cậy;
- Thời gian sử dụng ước tính trên một năm;
- Có đủ tiêu chuẩn giá trị theo quy định hiện hành (có nguyên giá lớn hơn mười triệu đồng).

Tài sản cố định hữu hình bao gồm: nhà cửa, vật kiến trúc; máy móc thiết bị; phương tiện vận tải, truyền dẫn; thiết bị, dụng cụ quản lý; cây lâu năm, súc vật làm việc và cho sản phẩm; tài sản cố định hữu hình khác.

Tài khoản tài sản cố định hữu hình

Tài khoản 211 "Tài sản cố định hữu hình"

Nguyên giá tài sản cố định hữu hình tại doanh nghiệp đầu kỳ	
Nguyên giá của tài sản cố định hữu hình tăng do mua sắm, do đầu tư xây dựng cơ bản hoàn thành bàn giao đưa vào sử dụng, do được cấp phát, do nhận góp vốn liên doanh, do được biếu tặng,...;	Nguyên giá của tài sản cố định giảm do điều chuyển cho đơn vị khác, do nhượng bán, thanh lý hoặc đem góp vốn liên doanh,...;
Điều chỉnh tăng nguyên giá của tài sản cố định do xây lắp, trang bị thêm hoặc do cải tạo nâng cấp;	Nguyên giá của tài sản cố định giảm do tháo bớt một hoặc một số bộ phận;
Điều chỉnh tăng nguyên giá do đánh giá lại tài sản cố định theo quy định của pháp luật.	Điều chỉnh giảm nguyên giá do đánh giá lại tài sản cố định theo quy định của pháp luật.
Nguyên giá tài sản cố định hữu hình tại doanh nghiệp cuối kỳ	

Hạch toán tài khoản tài sản cố định cần tuân theo một số quy định sau:

- Nguyên giá tài sản cố định hữu hình không được thay đổi trong suốt vòng đời sử dụng của tài sản trừ trong một số tình huống đặc biệt như đánh giá lại tài sản cố định theo quyết định nhà nước, nâng cấp tài sản cố định.
- Giá trị tài sản cố định hữu hình phản ánh trên tài khoản 211 theo nguyên giá. Kế toán phải theo dõi chi tiết nguyên giá của từng loại tài sản cố định. Nguyên giá tài sản cố định được xác định theo từng nguồn hình thành;

- Tài sản cố định hữu hình phải được theo dõi chi tiết cho từng đối tượng sử dụng, theo từng loại và địa điểm bảo quản, quản lý tài sản cố định.
- Mọi trường hợp tăng, giảm tài sản cố định hữu hình đều phải lập biên bản giao nhận TSCĐ và phải thực hiện đúng thủ tục quy định. Kế toán có nhiệm vụ lập và hoàn chỉnh hồ sơ TSCĐ về mặt kế toán.

b. Tài sản cố định vô hình

Tài sản cố định vô hình là tài sản không có hình thái vật chất nhưng xác định được giá trị và do doanh nghiệp nắm giữ, sử dụng trong sản xuất, kinh doanh, cung cấp dịch vụ hoặc cho các đối tượng khác thuê phù hợp với tiêu chuẩn ghi nhận tài sản cố định vô hình. Một tài sản vô hình được ghi nhận là tài sản cố định vô hình phải thỏa mãn đồng thời:

- Định nghĩa về tài sản cố định vô hình; và:
- Bốn tiêu chuẩn ghi nhận sau: chắc chắn thu được lợi ích kinh tế trong tương lai từ việc sử dụng tài sản đó; nguyên giá tài sản phải được xác định một cách đáng tin cậy; thời gian sử dụng ước tính trên một năm; có đủ tiêu chuẩn giá trị theo quy định hiện hành (lớn hơn mười triệu đồng).

Tài sản cố định vô hình bao gồm: quyền sử dụng đất; quyền phát hành; bản quyền, bằng sáng chế; nhãn hiệu hàng hóa; phần mềm máy vi tính; giấy phép và giấy phép nhượng quyền; tài sản cố định vô hình khác.

Đặc điểm của tài sản cố định là tham gia vào nhiều kỳ sản xuất và giá trị của chúng được phân bổ vào chi phí sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp dưới dạng hao mòn. Tài sản cố định phải được xác định giá trị ban đầu theo nguyên giá. Nguyên giá tài sản cố định là toàn bộ các chi phí mà doanh nghiệp phải bỏ ra để có được tài sản cố định tính đến thời điểm đưa tài sản đó vào trạng thái sẵn sàng sử dụng. Ngoài ra tài sản cố định còn được theo dõi theo giá trị còn lại. Giá trị còn lại của tài sản cố định là nguyên giá sau khi trừ đi số khấu hao lũy kế của tài sản đó.

Tài khoản tài sản cố định vô hình

Tài khoản 212 "Tài sản cố định vô hình"

Nguyên giá tài sản cố định vô hình hiện có tại doanh nghiệp đầu kỳ	
Nguyên giá tài sản cố định vô hình tăng.	Nguyên giá tài sản cố định vô hình giảm
Nguyên giá tài sản cố định hữu hình tại doanh nghiệp cuối kỳ	

Hạch toán tài khoản này cần tuân theo một số quy định sau:

- Nguyên giá tài sản cố định vô hình phản ánh trên Tài khoản 213 là toàn bộ các chi phí mà doanh nghiệp phải bỏ ra để có được tài sản cố định vô hình tính đến thời điểm đưa tài sản đó vào sử dụng;
- Các chi phí phát sinh trong giai đoạn triển khai nếu không thỏa mãn định nghĩa và các tiêu chuẩn ghi nhận tài sản cố định vô hình thì được tập hợp vào chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ hoặc phân bổ dần;
- Trong quá trình sử dụng phải tiến hành trích khấu hao tài sản cố định vô hình vào chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ;
- Các chi phí liên quan đến tài sản cố định vô hình phát sinh sau khi ghi nhận ban đầu phải được ghi nhận là chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ, trừ khi thỏa mãn đồng thời hai điều kiện sau: (i) Chi phí phát sinh có khả năng làm cho TSCĐ vô hình tạo ra lợi ích kinh tế trong tương lai nhiều hơn mức hoạt động được đánh giá ban đầu; (ii) Chi phí được đánh giá một cách chắc chắn và gắn liền với TSCĐ vô hình cụ thể.
- Chi phí liên quan đến tài sản cố định vô hình đã được doanh nghiệp ghi nhận là chi phí để xác định kết quả hoạt động kinh doanh kỳ trước đó thì không được tái ghi nhận vào nguyên giá TSCĐ vô hình;

- Các nhãn hiệu hàng hóa, quyền phát hành, danh sách khách hàng và các khoản mục tương tự được hình thành trong nội bộ doanh nghiệp không được ghi nhận là TSCĐ vô hình;
- Tài sản cố định vô hình phải được theo dõi chi tiết theo từng đối tượng ghi trong sổ tài sản cố định.

Tài khoản xây dựng cơ bản dở dang

Tài khoản 241 "Xây dựng cơ bản dở dang"

Chi phí xây dựng cơ bản và sửa chữa lớn TSCĐ dở dang đầu kỳ	
Chi phí đầu tư xây dựng, mua sắm, sửa chữa lớn TSCĐ phát sinh.	Giá trị TSCĐ hình thành qua đầu tư xây dựng cơ bản. Giá trị công trình sửa chữa lớn TSCĐ hoàn thành khi quyết toán.
Chi phí xây dựng cơ bản và sửa chữa lớn TSCĐ dở dang cuối kỳ	

c. Kế toán khấu hao tài sản cố định

Trong quá trình sử dụng, nhìn chung tài sản cố định bị hao mòn dần và đến một thời điểm nào đó thì tài sản cố định không còn dùng được nữa. Để đảm bảo tái sản xuất tài sản cố định, doanh nghiệp phải tiến hành trích khấu hao tài sản cố định. Trích khấu hao là việc chuyển dần từng phần giá trị của tài sản cố định vào chi phí sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp trong suốt thời gian sử dụng hữu ích của tài sản để hình thành nên nguồn vốn khấu hao dùng để mua sắm lại tài sản cố định mới.

Khấu hao tài sản cố định là việc phân bổ có hệ thống giá trị phải khấu hao của tài sản cố định trong suốt thời gian sử dụng hữu ích của tài sản đó. Giá trị phải khấu hao của tài sản cố định là nguyên giá của tài sản cố định ghi trên báo cáo tài chính trừ giá trị thanh lý ước tính của tài sản đó. Giá trị thanh lý của tài sản là giá

trị ước tính thu được khi hết thời gian sử dụng hữu ích của tài sản sau khi trừ chi phí thanh lý ước tính.

Nguyên tắc trích khấu hao TSCĐ:

- Mọi TSCĐ của doanh nghiệp có liên quan đến hoạt động sản xuất, kinh doanh đều phải trích khấu hao. Mức trích khấu hao TSCĐ được hạch toán vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ.
- Doanh nghiệp không được tính và trích khấu hao đối với những TSCĐ đã khấu hao hết nhưng vẫn sử dụng vào hoạt động sản xuất, kinh doanh.
- Đối với những TSCĐ chưa khấu hao hết đã hỏng, doanh nghiệp phải xác định nguyên nhân, quy trách nhiệm đền bù, đòi bồi thường thiệt hại,... hoặc tính vào chi phí khác. Những TSCĐ không tham gia vào hoạt động sản xuất, kinh doanh thì không phải trích khấu hao.
- Doanh nghiệp cho thuê TSCĐ hoạt động phải tính và trích khấu hao đối với TSCĐ cho thuê. Doanh nghiệp đi thuê TSCĐ tài chính phải tính và trích khấu hao TSCĐ thuê tài chính như TSCĐ thuộc sở hữu của doanh nghiệp theo quy định hiện hành.
- Việc trích hoặc thôi trích khấu hao TSCĐ được thực hiện bắt đầu từ ngày (theo số ngày của tháng) mà TSCĐ tăng, giảm hoặc ngừng tham gia vào hoạt động sản xuất, kinh doanh.
- Quyền sử dụng đất lâu dài là TSCĐ vô hình đặc biệt, doanh nghiệp ghi nhận TSCĐ vô hình theo nguyên giá và không được trích khấu hao.
- Căn cứ vào khả năng đáp ứng các điều kiện áp dụng quy định cho từng phương pháp trích khấu hao TSCĐ, doanh nghiệp được lựa chọn các phương pháp trích khấu hao phù hợp với từng loại TSCĐ của doanh nghiệp.
- Doanh nghiệp phải đăng ký phương pháp trích khấu hao TSCĐ mà doanh nghiệp lựa chọn áp dụng với cơ quan thuế trực tiếp quản lý trước khi thực hiện trích khấu hao. Trường hợp việc lựa chọn của doanh nghiệp không trên cơ sở có đủ các điều kiện

theo quy định hiện hành thì cơ quan thuế có trách nhiệm thông báo cho DN biết để thay đổi phương pháp trích khấu hao cho phù hợp.

- Phương pháp trích khấu hao áp dụng cho từng TSCĐ mà doanh nghiệp đã lựa chọn và đăng ký phải thực hiện nhất quán trong suốt quá trình sử dụng TSCĐ đó.

Có nhiều phương pháp trích khấu hao tài sản cố định như khấu hao theo đường thẳng, khấu hao theo số dư giảm dần, khấu hao theo sản lượng,...

Trong thực tế, doanh nghiệp có thể áp dụng nhiều phương pháp trích khấu hao khác nhau, tuy nhiên, tại Việt Nam, các doanh nghiệp phải thực hiện theo đúng cơ chế tài chính ban hành. Do vậy, phương pháp trích khấu hao tài sản cố định (Ban hành kèm theo Quyết định số 206/2003/QĐ-BTC ngày 12 tháng 12 năm 2003 của Bộ trưởng Bộ Tài chính) gồm có ba phương pháp:

1. Phương pháp khấu hao đường thẳng

Khấu hao được chia đều và cố định trong mỗi kỳ kinh doanh. Mức khấu hao được tính dựa trên giá trị của TSCĐ và thời gian sử dụng hữu ích.

Tài sản cố định trong doanh nghiệp được trích khấu hao theo phương pháp khấu hao đường thẳng như sau:

- Căn cứ các quy định trong Chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao tài sản cố định ban hành kèm theo Quyết định số 206/2003/QĐ-BTC, doanh nghiệp xác định thời gian sử dụng của tài sản cố định;
- Xác định mức trích khấu hao trung bình hàng năm cho tài sản cố định theo công thức dưới đây:

$$\text{Mức trích khấu hao trung bình hàng năm của tài sản cố định} = \frac{\text{Nguyên giá của tài sản cố định}}{\text{Thời gian sử dụng}}$$

- Mức trích khấu hao trung bình hàng tháng bằng số khấu hao phải trích cả năm chia cho 12 tháng.

Theo chuẩn mực kế toán, nguyên giá tài sản cố định trừ đi giá trị thanh lý ước tính và chia cho thời gian sử dụng hữu ích. Theo

Quyết định 206, giá trị thanh lý ước tính bằng 0, nghĩa là thu nhập và chi phí do thanh lý ước tính giả sử là bằng nhau nên được xem như bằng 0. Thời gian sử dụng ở đây được xem như thời gian sử dụng hữu ích của tài sản cố định.

Trường hợp thời gian sử dụng hay nguyên giá của tài sản cố định thay đổi, doanh nghiệp phải xác định lại mức trích khấu hao trung bình của tài sản cố định bằng cách lấy giá trị còn lại trên sổ kế toán chia (:) cho thời gian sử dụng xác định lại hoặc thời gian sử dụng còn lại (được xác định là chênh lệch giữa thời gian sử dụng đã đăng ký trừ thời gian đã sử dụng) của tài sản cố định.

Mức trích khấu hao cho năm cuối cùng của thời gian sử dụng tài sản cố định được xác định là hiệu số giữa nguyên giá tài sản cố định và số khấu hao lũy kế đã thực hiện đến năm trước năm cuối cùng của tài sản cố định đó.

Ví dụ: Mua 1 TSCĐ nguyên giá 480.000.000 đồng, có thời gian sử dụng hữu ích là 10 năm:

Mức trích khấu hao hàng năm là: 480.000.000 : 10 = 48.000.000 đồng

Mức trích khấu hao hàng tháng là: 48.000.000 : 12 = 4.000.000 đồng.

Ví dụ: Công ty A mua một tài sản cố định (mới 100%) với giá ghi trên hoá đơn là 238 triệu đồng, chiết khấu mua hàng là 10 triệu đồng, chi phí vận chuyển là 6 triệu đồng, chi phí lắp đặt, chạy thử là 6 triệu đồng. Biết rằng tài sản cố định có tuổi thọ kỹ thuật là 12 năm, thời gian sử dụng của tài sản cố định doanh nghiệp dự kiến là 10 năm (phù hợp với quy định tại Phụ lục 1 ban hành kèm theo Quyết định số 206/2003/QĐ- BTC), tài sản được đưa vào sử dụng vào ngày 1/1/2004.

Ta có: Nguyên giá tài sản cố định = 238 triệu - 10 triệu + 6 triệu + 6 triệu = 240 triệu đồng. Mức trích khấu hao trung bình hàng năm = 240 triệu : 10 năm = 24 triệu đồng/năm. Mức trích khấu hao trung bình hàng tháng = 24 triệu đồng: 12 tháng = 2 triệu đồng/ tháng. Hàng năm, doanh nghiệp trích 24 triệu đồng chi phí trích khấu hao tài sản cố định đó vào chi phí kinh doanh.

Sau 5 năm sử dụng, doanh nghiệp nâng cấp tài sản cố định với tổng chi phí là 60 triệu đồng, thời gian sử dụng được đánh giá lại là 6 năm (tăng 1 năm so với thời gian sử dụng đã đăng ký ban đầu), ngày hoàn thành đưa vào sử dụng là 1/1/2009.

Nguyên giá tài sản cố định = 240 triệu đồng + 60 triệu đồng = 300 triệu đồng. Số khấu hao lũy kế đã trích = 24 triệu đồng * 5 năm = 120 triệu đồng. Giá trị còn lại trên sổ kế toán = 300 triệu đồng - 120 triệu đồng = 180 triệu đồng. Mức trích khấu hao trung bình hàng năm = 180 triệu đồng : 6 năm = 30 triệu đồng/ năm. Mức trích khấu hao trung bình hàng tháng = 30 triệu đồng : 12 tháng = 2.500.000 đồng/ tháng.

Từ năm 2009 trở đi, doanh nghiệp trích khấu hao vào chi phí kinh doanh mỗi tháng 2.500.000 đồng đối với tài sản cố định vừa được nâng cấp.

Xác định mức trích khấu hao đối với những tài sản cố định đưa vào sử dụng trước ngày 01/01/2004:

- Căn cứ các số liệu trên sổ kế toán, hồ sơ của tài sản cố định để xác định giá trị còn lại trên sổ kế toán của tài sản cố định.

- Xác định thời gian sử dụng còn lại của tài sản cố định theo công thức sau:

$$T = T_2\left(1 - \frac{t_1}{T_1}\right)$$

Trong đó:

T : thời gian sử dụng còn lại của tài sản cố định

T_1 : thời gian sử dụng của tài sản cố định xác định theo quy định tại Phụ lục 1 ban hành kèm theo Quyết định số 166/1999/QĐ-BTC.

T_2 : thời gian sử dụng của tài sản cố định xác định theo quy định tại Phụ lục 1 ban hành kèm theo Quyết định số 206/2003/QĐ-BTC.

t_1 : thời gian thực tế đã trích khấu hao của tài sản cố định

- Xác định mức trích khấu hao hàng năm (cho những năm còn lại của tài sản cố định) như sau:

$$\text{Mức trích khấu hao trung bình hàng năm của tài sản cố định} = \frac{\text{Giá trị còn lại của tài sản cố định}}{\text{Thời gian sử dụng còn lại của TSCĐ}}$$

- Mức trích khấu hao trung bình hàng tháng bằng số khấu hao phải trích cả năm chia cho 12 tháng.

Ví dụ: Doanh nghiệp sử dụng một máy dệt có nguyên giá 300 triệu đồng từ ngày 01/01/2001. Thời gian sử dụng xác định theo quy định tại Phụ lục 1 ban hành kèm theo Quyết định số 166/1999/QĐ-BTC là 10 năm. Thời gian đã sử dụng của máy dệt này tính đến hết ngày 31/12/2003 là 2 năm. Số khấu hao lũy kế là 60 triệu đồng.

- Giá trị còn lại trên sổ kế toán của máy dệt là 240 triệu đồng.

- Doanh nghiệp xác định thời gian sử dụng của máy dệt theo quy định tại Phụ lục 1 ban hành kèm theo Quyết định số 206/2003/QĐ-BTC là 5 năm.

- Xác định thời gian sử dụng còn lại của máy dệt như sau:

$$\text{Thời gian sử dụng còn lại của TSCĐ} = 5 \text{ năm} \left(1 - \frac{2 \text{ năm}}{10 \text{ năm}}\right) = 4 \text{ năm}$$

- Mức trích khấu hao trung bình hàng năm = 240 triệu đồng : 4 năm = 60 triệu đồng/ năm (theo Quyết định số 206/2003/QĐ-BTC)

Mức trích khấu hao trung bình hàng tháng = 60 triệu đồng : 12 tháng = 5 triệu đồng/ tháng

Từ ngày 01/01/2004 đến hết ngày 31/12/2007, doanh nghiệp trích khấu hao đối với máy dệt này vào chi phí kinh doanh mỗi tháng là 5 triệu đồng.

2. Phương pháp khấu hao theo số dư giảm dần có điều chỉnh

Mức trích khấu hao tài sản cố định theo phương pháp số dư giảm dần có điều chỉnh được xác định như sau:

- Xác định thời gian sử dụng của tài sản cố định theo phương pháp khấu hao đường thẳng:

Doanh nghiệp xác định thời gian sử dụng của tài sản cố định theo quy định tại chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao tài sản

cố định ban hành kèm theo Quyết định số 206/2003/QĐ-BTC của Bộ Tài chính.

- Xác định mức trích khấu hao năm của tài sản cố định trong các năm đầu theo công thức dưới đây:

$$\text{Mức trích khấu hao hàng năm của tài sản cố định} = \text{Giá trị còn lại của tài sản cố định} * \text{Tỷ lệ khấu hao nhanh}$$

Trong đó:

Tỷ lệ khấu hao nhanh xác định theo công thức sau:

$$\text{Tỷ lệ khấu hao nhanh (\%)} = \text{Tỷ lệ khấu hao tài sản cố định theo phương pháp đường thẳng} * \text{Hệ số điều chỉnh}$$

Tỷ lệ khấu hao tài sản cố định theo phương pháp đường thẳng xác định:

$$\text{Tỷ lệ khấu hao TSCĐ theo phương pháp đường thẳng (\%)} = \frac{1}{\text{Thời gian sử dụng của TSCĐ}} * 100$$

Hệ số điều chỉnh xác định theo thời gian sử dụng của tài sản cố định quy định tại bảng dưới đây:

Thời gian sử dụng của tài sản cố định		Hệ số điều chỉnh (lần)
Đến 4 năm	($t \leq 4$ năm)	1,5
Trên 4 đến 6 năm	(4 năm $< t \leq 6$ năm)	2,0
Trên 6 năm	($t > 6$ năm)	2,5

Những năm cuối, khi mức khấu hao năm xác định theo phương pháp số dư giảm dần nói trên bằng (hoặc thấp hơn) mức khấu hao tính bình quân giữa giá trị còn lại và số năm sử dụng còn lại của tài sản cố định, thì kể từ năm đó mức khấu hao được tính bằng giá trị còn lại của tài sản cố định chia cho số năm sử dụng còn lại của tài

sản cố định. Mức trích khấu hao hàng tháng bằng số khấu hao phải trích cả năm chia cho 12 tháng.

Ví dụ: Công ty A mua một thiết bị sản xuất các linh kiện điện tử mới với nguyên giá là 20 triệu đồng.

Thời gian sử dụng của tài sản cố định xác định theo quy định tại Phụ lục 1 (ban hành kèm theo Quyết định số 206/2003/QĐ-BTC) là 5 năm. Xác định mức khấu hao hàng năm như sau:

- Tỷ lệ khấu hao hàng năm của tài sản cố định theo phương pháp khấu hao đường thẳng là 20%.
- Tỷ lệ khấu hao nhanh theo phương pháp số dư giảm dần bằng 20% x 2 (hệ số điều chỉnh) = 40%
- Mức trích khấu hao hàng năm của tài sản cố định trên được xác định cụ thể theo bảng dưới đây:

Đơn vị tính: Đồng

Năm thứ	Giá trị còn lại của TSCĐ	Cách tính số khấu hao TSCĐ hàng năm	Mức khấu hao hàng năm	Mức khấu hao hàng tháng	Khấu hao luỹ kế cuối năm
1	20.000.000	20.000.000 x 40%	8.000.000	666.666	8.000.000
2	12.000.000	12.000.000 x 40%	4.800.000	400.000	12.800.000
3	7.200.000	7.200.000 x 40%	2.880.000	240.000	15.680.000
4	4.320.000	4.320.000 : 2	2.160.000	180.000	17.840.000
5	4.320.000	4.320.000 : 2	2.160.000	180.000	20.000.000

Trong đó:

- Mức khấu hao tài sản cố định từ năm thứ nhất đến hết năm thứ ba được tính bằng giá trị còn lại của tài sản cố định nhân với tỷ lệ khấu hao nhanh (40%).
- Từ năm thứ tư trở đi, mức khấu hao hàng năm bằng giá trị còn lại của tài sản cố định (đầu năm thứ tư) chia cho số năm sử dụng còn lại của tài sản cố định (4.320.000 : 2 = 2.160.000). [Vì tại năm thứ tư: mức khấu hao theo phương

pháp số dư giảm dần (4.320.000 x 40%= 1.728.000) thấp hơn mức khấu hao tính bình quân giữa giá trị còn lại và số năm sử dụng còn lại của tài sản cố định (4.320.000 : 2 = 2.160.000)].

3. Phương pháp khấu hao theo số lượng, khối lượng sản phẩm

Tài sản cố định trong doanh nghiệp được trích khấu hao theo phương pháp khấu hao theo số lượng, khối lượng sản phẩm như sau:

- Căn cứ vào hồ sơ kinh tế - kỹ thuật của tài sản cố định, doanh nghiệp xác định tổng số lượng, khối lượng sản phẩm sản xuất theo công suất thiết kế của tài sản cố định, gọi tắt là sản lượng theo công suất thiết kế.
- Căn cứ tình hình thực tế sản xuất, doanh nghiệp xác định số lượng, khối lượng sản phẩm thực tế sản xuất hàng tháng, hàng năm của tài sản cố định.
- Xác định mức trích khấu hao trong tháng của tài sản cố định theo công thức dưới đây:

Mức trích khấu hao trong tháng của tài sản cố định = Số lượng sản phẩm sản xuất trong tháng * Mức trích khấu hao bình quân tính cho một đơn vị sản phẩm

Trong đó:

$$\text{Mức trích khấu hao bình quân tính cho một đơn vị sản phẩm} = \frac{\text{Nguyên giá của tài sản cố định}}{\text{Sản lượng theo công suất thiết kế}}$$

Mức trích khấu hao năm của tài sản cố định bằng tổng mức trích khấu hao của 12 tháng trong năm, hoặc tính theo công thức sau:

Mức trích khấu hao năm của tài sản cố định = Số lượng sản phẩm sản xuất trong năm * Mức trích khấu hao bình quân tính cho một đơn vị sản phẩm

Trường hợp công suất thiết kế hoặc nguyên giá của tài sản cố định thay đổi, doanh nghiệp phải xác định lại mức trích khấu hao của tài sản cố định. Khấu hao được tính cho mỗi sản phẩm mà TSCĐ tham gia vào quá trình sản xuất kinh doanh. Ví dụ: Xây dựng một lò gạch nung, sau khi hoàn thành đưa vào sử dụng, nguyên giá là 600.000 (đơn vị tính 1.000 đ). Tuổi thọ của lò nung được tính theo sản lượng gạch là 60.000.000 viên.

Như vậy, mức khấu hao cho mỗi viên gạch là: 600.000 : 60.000.000 = 0,01. Trong tháng lò nung được 50.000 viên. Vậy mức khấu hao trong tháng là: 50.000 viên x 0,01 = 500

Ví dụ: Công ty A mua máy ủi đất (mới 100%) với nguyên giá 450 triệu đồng. Công suất thiết kế của máy ủi này là 30m^3/giờ. Sản lượng theo công suất thiết kế của máy ủi này là 2.400.000 m^3. Khối lượng sản phẩm đạt được trong năm thứ nhất của máy ủi này là:

Tháng	Khối lượng sản phẩm hoàn thành (m^3)	Tháng	Khối lượng sản phẩm hoàn thành (m^3)
Tháng 1	14.000	Tháng 7	15.000
Tháng 2	15.000	Tháng 8	14.000
Tháng 3	18.000	Tháng 9	16.000
Tháng 4	16.000	Tháng 10	16.000
Tháng 5	15.000	Tháng 11	18.000
Tháng 6	14.000	Tháng 12	18.000

Mức trích khấu hao theo phương pháp khấu hao theo số lượng, khối lượng sản phẩm của tài sản cố định này được xác định như sau:

- Mức trích khấu hao bình quân tính cho 1 m^3 đất ủi = 900 triệu đồng: 2.400.000 m^3 = 375,0 đ/m^3

- Mức trích khấu hao của máy ủi được tính theo bảng sau:

Tháng	Sản lượng thực tế tháng (m^3)	Mức trích khấu hao tháng (đồng)
1	14.000	14.000 x 375 = 5.250.000
2	15.000	15.000 x 375 = 3.625.000
3	18.000	18.000 x 375 = 6.750.000
4	16.000	16.000 x 375 = 6.000.000
5	15.000	15.000 x 375 = 3.625.000
6	14.000	14.000 x 375 = 5.250.000
7	15.000	15.000 x 375 = 3.625.000
8	14.000	14.000 x 375 = 5.250.000
9	16.000	16.000 x 375 = 6.000.000
10	16.000	16.000 x 375 = 6.000.000
11	18.000	18.000 x 375 = 6.750.000
12	18.000	18.000 x 375 = 6.750.000
	Tổng cộng cả năm	67.125.000

Kế toán sử dụng các tài khoản sau để phản ánh và theo dõi việc trích khấu hao tài sản cố định: TK214, TK 627,...

Tài khoản hao mòn tài sản cố định

Tài khoản 214 "Hao mòn tài sản cố định"

	Giá trị hao mòn TSCĐ đầu kỳ
Giá trị hao mòn TSCĐ giảm do các lý do giảm TSCĐ (thanh lý, nhượng bán, đánh giá lại giảm...)	Giá trị hao mòn TSCĐ tăng do trích khấu hao, do đánh giá lại tăng TSCĐ.
	Giá trị hao mòn TSCĐ cuối kỳ

d. Kế toán sửa chữa tài sản cố định hữu hình

Trong quá trình sử dụng tài sản cố định hữu hình, các bộ phận của tài sản cố định hữu hình bị hao mòn và hư hỏng không đều nhau. Để tài sản cố định hữu hình hoạt động bình thường thì các bộ phận

đã hao mòn và hư hỏng đó phải được thay thế, sửa chữa. Công việc sửa chữa có thể do doanh nghiệp tự làm hoặc thuê ngoài và được tiến hành theo kế hoạch định sẵn hay đột xuất. Việc sửa chữa tài sản cố định được chia thành hai loại là sửa chữa thường xuyên và sửa chữa lớn tùy theo quy mô, thời gian, chi phí và tính chất phức tạp của công việc sửa chữa.

– Trường hợp sửa chữa thường xuyên (sửa chữa nhỏ)

Sửa chữa thường xuyên, mang tính bảo dưỡng, là sửa chữa những bộ phận không quan trọng của tài sản cố định, thời gian sửa chữa ngắn, chi phí sửa chữa không lớn, do vậy chi phí phát sinh đến đâu được tập hợp trực tiếp vào chi phí sản xuất trong kỳ của doanh nghiệp đến đó. Việc sửa chữa có thể do doanh nghiệp tự tiến hành hoặc thuê ngoài sửa chữa.

Kế toán sử dụng các tài khoản sau để phản ánh và theo dõi việc sửa chữa thường xuyên tài sản cố định: TK111, TK112, TK152, TK331, TK627,...

– Trường hợp sửa chữa lớn

Sửa chữa lớn mang tính chất phục hồi là việc sửa chữa, thay thế những bộ phận, chi tiết bị hư hỏng trong quá trình sử dụng mà nếu không thay thế, sửa chữa thì tài sản cố định sẽ không hoạt động được hoặc hoạt động không bình thường. Chi phí để sửa chữa lớn khá cao, thời gian sửa chữa thường kéo dài, công việc sửa chữa có thể tiến hành theo kế hoạch hoặc đột xuất. Toàn bộ chi phí sửa chữa được tập hợp riêng theo từng công trình vào bên Nợ TK 241 (2413) "Xây dựng cơ bản dở dang", sau khi hoàn thành được coi như một khoản chi phí trả trước.

Kế toán sử dụng các tài khoản sau để phản ánh và theo dõi việc sửa chữa lớn tài sản cố định: TK111, TK112, TK142, TK152, TK153, TK241, TK242, TK331, TK334, TK338,...

3.4.5 Ví dụ ứng dụng

a. Ví dụ 1

Tại doanh nghiệp Thành Hưng hạch toán thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ, áp dụng phương pháp kê khai thường xuyên

đối với hàng tồn kho, trong kỳ có các nghiệp vụ phát sinh liên quan đến nguyên vật liệu và công cụ dụng cụ trong kỳ như sau:

1. Mua nguyên liệu chính A về nhập kho có giá mua 200.000.000 đồng, 10% thuế GTGT, chưa thanh toán tiền cho người bán. Chi phí vận chuyển, bốc xếp phát sinh của lô nguyên liệu A là 4.200.000 đồng, gồm 5% thuế GTGT, đã thanh toán cho người vận chuyển bằng tiền mặt.
2. Nhập kho công cụ dụng cụ A mua của đơn vị X với giá mua 400.000.000 đồng, thuế GTGT 10%, đã thanh toán 50% bằng chuyển khoản.
3. Nhập kho công cụ dụng cụ B mua của đơn vị Y với giá mua 360.000.000 đồng, thuế GTGT 10%, đã chuyển khoản thanh toán tiền cho người bán.
4. Mua nguyên liệu chính B về nhập kho có giá mua 300.000.000 đồng, thuế GTGT 10%, đã thanh toán tiền cho người bán bằng chuyển khoản. Chi phí vận chuyển do người bán thanh toán.
5. Nhập khẩu vật liệu chính C về cho dự án có trị giá 400.000.000 đồng, thuế suất thuế nhập khẩu 5%, thuế suất thuế GTGT 10%, đã thanh toán tiền cho người bán qua ngân hàng.
6. Xuất kho công cụ dụng cụ A có trị giá 100.000.000 đồng dùng cho phân xưởng sản xuất. Biết rằng công cụ dụng cụ xuất dùng được phân bổ dần vào chi phí sản xuất trong vòng 10 kỳ.
7. Xuất kho công cụ dụng cụ B trị giá 60.000.000 đồng cho bộ phận bán hàng. Biết rằng, công cụ dụng cụ xuất dùng được phân bổ dần vào chi phí trong vòng 8 kỳ.
8. Xuất kho 100.000.000 đồng nguyên vật liệu chính A, 100.000.000 đồng nguyên vật liệu chính B và 200.000.000 đồng nguyên vật liệu chính C để sản xuất sản phẩm.
9. Nhập khẩu vật liệu phụ D về để sản xuất ra sản phẩm chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ. Trị giá vật liệu nhập

khẩu 180 triệu đồng, thuế suất thuế nhập khẩu 5%, thuế suất thuế GTGT 10%, chưa thanh toán tiền cho nhà cung cấp.

10. Trả lại một số nguyên liệu A có trị giá 5 triệu đồng, trừ vào số tiền còn nợ người bán.
11. Nguyên liệu B được giảm giá 2% trên giá bán chưa có thuế. Người bán đã chuyển số tiền liên quan đến phần giảm giá cho doanh nghiệp qua ngân hàng.
12. Thanh toán tiền mua vật liệu D cho người bán qua ngân hàng trong thời hạn được hưởng chiết khấu thanh toán 1% trên tổng số tiền phải thanh toán.

Yêu cầu: Hãy định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh nêu trên.

Lời giải đề nghị:

Nhập kho nguyên vật liệu chính A:

1a	Nợ	152A		200.000.000
	Nợ	133		20.000.000
		Có	331	220.000.000

Chi phí vận chuyển nguyên vật liệu chính A:

1b	Nợ	152A		4.000.000
	Nợ	133		200.000
		Có	111	4.200.000

Nhập kho công cụ – dụng cụ A:

2a	Nợ	153A		400.000.000
	Nợ	133		40.000.000
		Có	331X	440.000.000

Thanh toán bằng TGNH 50%

2b	Nợ	331X		220.000.000
		Có	112	220.000.000

Nhập kho công cụ – dụng cụ B:

3	Nợ	153B		360.000.000
	Nợ	133		36.000.000
		Có	112	396.000.000

Nhập kho nguyên vật liệu chính B:

4	Nợ	152B		300.000.000
	Nợ	133		30.000.000
		Có	112	330.000.000

Nhập kho nguyên vật liệu chính C:

5a	Nợ	152C		400.000.000
		Có	112	400.000.000

Thuế nhập khẩu:

5b	Nợ	152C		20.000.000
		Có	3333	20.000.000

Thuế GTGT đối với hàng nhập khẩu:

5c	Nợ	133		42.000.000
		Có	3331	42.000.000

Xuất kho công cụ – dụng cụ A:

6a	Nợ	142A		100.000.000
		Có	153A	100.000.000

Phân bổ vào chi phí trong kỳ:

6b	Nợ	627		10.000.000
		Có	142A	10.000.000

Xuất kho công cụ – dụng cụ B:

7a	Nợ	142B		60.000.000
		Có	153B	60.000.000

Phân bổ vào chi phí trong kỳ:

7b	Nợ	641		7.500.000
		Có	142B	7.500.000

Thuế GTGT đối với hàng nhập khẩu:

8	Nợ	621		400.000.000
		Có	152A	100.000.000
		Có	152B	100.000.000
		Có	152C	200.000.000

Nhập khẩu vật liệu phụ D:

9a	Nợ	152D		189.000.000
		Có	3333	9.000.000
		Có	331	180.000.000

Thuế GTGT được khấu trừ của vật liệu nhập khẩu:

9b	Nợ	133		18.900.000
		Có	3331	18.900.000

Trả lại nguyên liệu chính A:

10	Nợ	331		5.500.000
		Có	152	5.000.000
		Có	133	500.000

Giảm giá nguyên liệu chính B:

11	Nợ	112		6.600.000
		Có	152	6.000.000
		Có	133	600.000

Thanh toán tiền mua vật liệu phụ D:

12	Nợ	331		180.000.000
		Có	112	178.200.000
		Có	515	1.800.000

b. Ví dụ 2

Tại doanh nghiệp Hoàng Gia, hoạt động sản xuất kinh doanh chịu thuế giá trị gia tăng (GTGT) theo phương pháp khấu trừ, trong kỳ có các nghiệp vụ phát sinh liên quan đến quá trình tăng giảm TSCĐ như sau:

1. Mua trả chậm một tòa nhà dùng làm cửa hàng trưng bày sản phẩm với giá mua trả ngay là 2.400.000.000 đồng (trong đó trị giá phần xây dựng là 800.000.000 đồng), tổng số tiền phải thanh toán trong vòng 12 tháng là 2.700.000.000 đồng, thuế GTGT 10%. Định kỳ thanh toán cho người bán bằng tiền gởi ngân hàng.

2. Dùng quỹ đầu tư phát triển để nhập khẩu một tài sản cố định (TSCĐ) dùng cho hoạt động sản xuất kinh doanh theo giá CIF là 150.000 USD, chưa thanh toán tiền cho nhà cung cấp. Thuế suất thuế nhập khẩu 20%, thuế suất thuế GTGT đối với hàng nhập khẩu 10%, doanh nghiệp đã chuyển khoản nộp thuế cho Nhà nước. Tỷ giá thực tế là 15.800 đ/USD. Các chi phí phát sinh trong quá trình lắp đặt, chạy thử được tập hợp như sau:

- Xuất kho nguyên vật liệu: 30.000.000 đồng;
- Xuất kho công cụ – dụng cụ: 5.000.000 đồng;
- Vật tư mua ngoài đã trả tiền mặt: 20.000.000 đồng;
- Tiền lương phải trả cho công nhân đứng máy: 10.000.000 đồng;
- BHXH, BHYT, KPCĐ, trích 19%: 1.900.000 đồng
- Chi phí chuyên gia thanh toán bằng TGNH: 120.000.000 đồng;
- Các chi phí dịch vụ mua ngoài khác: 8.100.000 đồng;
- Trị giá phế liệu thu hồi nhập kho: 15.000.000 đồng.

3. Quyết định đầu tư xây dựng một khu nhà làm việc cho phân xưởng sản xuất theo phương thức giao thầu với bên B (đơn vị thi công) bằng nguồn vốn đầu tư XDCB với giá dự toán công trình là 2.300.000.000 đồng, 10% thuế GTGT (trong đó có một phần vật tư do doanh nghiệp đảm nhiệm cung cấp). Các số liệu liên quan đến quá trình đầu tư xây dựng được kế toán tập hợp lại như sau:

- Ngân hàng báo Nợ 300.000.000 đồng về ứng tiền đợt 1 cho bên B;
- Xuất vật tư trị giá 400.000.000 đồng cho công trình xây dựng;
- Ngân hàng báo Nợ 500.000.000 đồng về ứng tiền đợt 2 cho bên B;
- Xuất vật tư trị giá 200.000.000 đồng cho công trình xây dựng;
- Công trình xây dựng hoàn thành, bàn giao đưa vào sử dụng với giá trị quyết toán là 2.550.000.000 đồng, 10% thuế GTGT, trong đó bao gồm phần giá trị xây dựng (tính cả 600.000.000 đồng trị giá vật tư do bên A cung cấp) là 2.500.000.000 đồng, phí quản lý công trình phải chi cho Ban

quản lý công trình bên A là 50.000.000 đồng. Thuế GTGT phải trả cho bên B tính ngoài giá quyết toán công trình;

- Chi tiền mặt thanh toán phí quản lý công trình;
- Ngân hàng báo Nợ về việc thanh toán hết số tiền còn nợ cho bên B;
- Chi 60.000.000 đồng tiền mặt nộp thuế trước bạ cho công trình.

Lời giải đề nghị

Mua nhà trả chậm

1a	Nợ	211		800.000.000
	Nợ	213		1.600.000.000
	Nợ	133		270.000.000
	Nợ	142		300.000.000
		Có	331	2.970.000.000

Định kỳ phải trả người bán

1b	Nợ	331		247.500.000
		Có	112	247.500.000

Phản ánh số lãi

1c	Nợ	635		25.000.000
		Có	142	25.000.000

Mua TSCĐ

2a	Nợ	241		2.370.000.000
		Có	331	2.370.000.000

Thuế nhập khẩu đối với TSCĐ

2b	Nợ	241		474.000.000
		Có	3333	474.000.000

Thuế GTGT phải nộp và được khấu trừ đối với TSCĐ nhập khẩu

2c	Nợ	133		284.400.000
		Có	3331	284.400.000

Công ty nộp thuế bằng chuyển khoản

2d	Nợ	3331			284.400.000
	Nợ	3333			474.000.000
		Có	112		758.400.000

Chi phí lắp đặt, chạy thử

2e	Nợ	241			195.000.000
		Có	152		30.000.000
		Có	153		5.000.000
		Có	111		20.000.000
		Có	334		10.000.000
		Có	338		1.900.000
		Có	112		120.000.000
		Có	311		8.100.000

Phế liệu thu hồi nhập kho

2f	Nợ	152			15.000.000
		Có	241		15.000.000

Hoàn thành và ghi nhận TSCĐ

2g	Nợ	211			3.024.000.000
		Có	241		3.024.000.000

Chuyển nguồn vốn

2h	Nợ	414			3.024.000.000
		Có	411		3.024.000.000

Ứng tiền đợt 1 cho bên B

3a	Nợ	331			300.000.000
		Có	112		300.000.000

Xuất vật tư đợt 1

3b	Nợ	241			400.000.000
		Có	152		400.000.000

Ứng tiền đợt 2 cho bên B

3c	Nợ	331			500.000.000
		Có	112		500.000.000

Xuất vật tư đợt 2

3d	Nợ	241		200.000.000
		Có	152	200.000.000

Quyết toán công trình

3e	Nợ	241		1.900.000.000
	Nợ	133		190.000.000
		Có	331	2.090.000.000

Phí quản lý công trình

3f	Nợ	241		50.000.000
		Có	338	50.000.000

Thanh toán phí quản lý công trình

3g	Nợ	338		50.000.000
		Có	111	50.000.000

Thanh toán nợ cho bên B

3h	Nợ	331		1.290.000.000
		Có	112	1.290.000.000

Thuế trước bạ phải nộp

3i	Nợ	241		60.000.000
		Có	3338	60.000.000

Chi tiền nộp thuế trước bạ

3j	Nợ	3338		60.000.000
		Có	111	60.000.000

Ghi nhận nguyên giá TSCĐ

3k	Nợ	211		2.610.000.000
		Có	241	2.610.000.000

CHƯƠNG 4

CÁC PHƯƠNG PHÁP ĐÁNH GIÁ SẢN PHẨM DỞ DANG

Mục tiêu học tập:

Sau khi nghiên cứu chương này, bạn có thể:

1. Hiểu được sản phẩm dở dang là gì; việc đánh giá sản phẩm dở dang được tiến hành như thế nào.
2. Hiểu được các phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang chủ yếu áp dụng cho những doanh nghiệp nào; công thức tính toán và có ví dụ minh họa cho từng phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang.
3. Hiểu được các phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang như đánh giá sản phẩm dở dang theo chi phí vật liệu chính, theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp (vật liệu bỏ ngay từ đầu quá trình sản xuất hoặc vật liệu phụ bỏ dần vào quá trình sản xuất sản phẩm), phương pháp ước lượng sản phẩm hoàn thành tương đương, phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang theo chi phí kế hoạch,...

4.1 SẢN PHẨM DỞ DANG VÀ ĐÁNH GIÁ SẢN PHẨM DỞ DANG

4.1.1 Sản phẩm dở dang

Sản phẩm dở dang là sản phẩm chưa hoàn thành, còn đang dang dở trên dây chuyền sản xuất hay ở các phân xưởng sản xuất. Đánh giá giá trị sản phẩm dở dang là sử dụng các công cụ kế toán (được thực hiện bằng phương pháp như phương pháp ước lượng tương đương hoặc phương pháp chi phí trực tiếp,...) để xác định giá trị sản phẩm dở dang cuối kỳ tương ứng với số lượng sản phẩm dở dang.

4.1.2 Đánh giá sản phẩm dở dang

Đánh giá sản phẩm dở dang là công việc cần phải thực hiện trước khi xác định giá thành sản phẩm. Chi phí sản xuất phát sinh

trong kỳ liên quan đến cả sản phẩm hoàn thành và sản phẩm đang làm dang dở. Việc đánh giá một cách hợp lý chi phí sản xuất liên quan đến sản phẩm dở dang có ý nghĩa rất quan trọng trong việc xác định chính xác giá thành sản phẩm.

Thực ra, đánh giá sản phẩm dở dang là tìm chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ, việc đánh giá được thực hiện dựa trên cơ sở số lượng sản phẩm dở dang cuối kỳ, bằng các phương pháp kế toán nhằm tính toán một cách tương đối chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ ứng với số lượng dở dang cuối kỳ.

$$\text{CPSPDDCK} = \frac{\text{CPSPDDĐK + CPPS trong kỳ}}{\text{SLSPHTNK + SLSPDDCK}} \times \text{SLSPDDCK}$$

- CPSXDDCK: chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ
- CPSXDDĐK: chi phí sản xuất dở dang đầu kỳ
- CPPS: chi phí phát sinh
- SLSPHTNK: số lượng sản phẩm hoàn thành nhập kho
- SLSPDDCK: số lượng sản phẩm dở dang cuối kỳ

Đánh giá sản phẩm dở dang cuối kỳ là vấn đề có ý nghĩa quan trọng trong việc tính toán giá thành và xác định đúng đắn kết quả kinh doanh trong kỳ. Để đánh giá sản phẩm dở dang, doanh nghiệp có thể sử dụng một trong các phương pháp khác nhau tùy thuộc vào loại hình sản xuất và đặc điểm sản xuất sản phẩm của doanh nghiệp. Các phương pháp phổ biến thường được áp dụng bao gồm:

Phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang theo trị giá thực tế của nguyên vật liệu sử dụng (kể cả bán thành phẩm). Phương pháp này được áp dụng chủ yếu cho những doanh nghiệp mà trong cơ cấu giá thành sản phẩm trị giá nguyên vật liệu chiếm tỷ trọng rất lớn.

Phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang theo trị giá nguyên vật liệu kết hợp với các loại chi phí chế biến khác theo mức độ hoàn thành của sản phẩm dở dang. Phương pháp này được áp dụng cho những doanh nghiệp mà trong cơ cấu giá thành sản phẩm, ngoài trị giá vật liệu thì các loại chi phí chế biến cũng chiếm tỷ trọng đáng kể.

Phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang theo chi phí định mức dựa vào mức độ hoàn thành và các định mức kinh tế – kỹ thuật về sử

dụng các loại chi phí. Phương pháp này thường được áp dụng cho những doanh nghiệp sản xuất hàng loạt với số lượng tương đối lớn.

4.2 ĐÁNH GIÁ SẢN PHẨM DỞ DANG THEO CHI PHÍ VẬT LIỆU CHÍNH

4.2.1 Đối tượng áp dụng và đặc điểm của phương pháp

a. Đối tượng áp dụng

Phương pháp này được vận dụng phù hợp nhất đối với những doanh nghiệp mà chi phí nguyên vật liệu phát sinh cấu thành trong giá thành sản phẩm chiếm tỷ trọng cao, thông thường chi phí nguyên vật liệu chính chiếm cao hơn 70% trong giá thành sản phẩm.

b. Đặc điểm của phương pháp

Đặc điểm của phương pháp này là chỉ tính cho sản phẩm dở dang khoản chi phí nguyên vật liệu chính, còn chi phí chế biến được tính hết cho sản phẩm hoàn thành trong kỳ, có nghĩa là đối với phương pháp này chi phí chế biến sẽ không có trong cấu thành giá trị sản phẩm dở dang. Đồng thời coi mức chi phí nguyên vật liệu chính dùng cho đơn vị sản phẩm hoàn thành và đơn vị sản phẩm dở dang là như nhau.

c. Nhận xét

- Ưu điểm: Kế toán của doanh nghiệp tính toán rất dễ dàng vì công việc quá đơn giản.
- Nhược điểm: Phương pháp này thường cho kết quả kém chính xác nhưng có thể áp dụng được ở các doanh nghiệp có chi phí vật liệu chính chiếm tỷ trọng cao trong giá thành sản phẩm.

4.2.2 Công thức tính toán

Cuối kỳ xác định chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ theo công thức:

$$CPSPDDCK = \frac{CPSPDDĐK + CPNVLCPS}{SLSPHTNK + SLSPDDCK} \times SLSPDDCK$$

CPNVLCPS: chi phí nguyên vật liệu chính phát sinh

Số lượng sản phẩm dở dang cuối kỳ chính là số lượng sản phẩm dở dang cuối kỳ được đánh giá theo chi phí nguyên vật liệu chính.

4.2.3 Ví dụ ứng dụng

Tại một doanh nghiệp sản xuất kinh doanh có tình hình phát sinh các nghiệp vụ trong các tài liệu như sau:

Tài liệu 1: Vật liệu tồn kho đầu tháng:

- Nguyên liệu chính: 2.000 kg, đơn giá nhập kho là 2.000đ/kg.
- Vật liệu phụ: 1.000 kg, đơn giá là 1.000 đ/kg

Tài liệu 2: Tình hình nhập xuất vật tư trong kỳ:

- Nhập kho 3.000 kg nguyên vật liệu chính giá mua 2.000 đồng/ kg, thuế GTGT là 10%, tiền chưa thanh toán cho người bán. Chi phí vận chuyển bên bán thanh toán cho bên cung cấp dịch vụ.
- Nhập kho 1.000 kg vật liệu phụ giá mua 950 đồng/kg, thuế GTGT là 10%, đã thanh toán bằng TGNH, chi phí bốc dỡ vận chuyển hàng về đến kho của doanh nghiệp 55.000 đồng, trong đó thuế GTGT là 10%, đã thanh toán bằng tiền mặt.
- Nhập kho công cụ dụng cụ A mua của đơn vị X với giá mua 1.000.000 đồng, thuế GTGT 10%, đã thanh toán bằng tiền mặt.
- Xuất kho 3.000 kg nguyên vật liệu chính sử dụng ở bộ phận sản xuất sản phẩm. Xuất kho 700 kg vật liệu phụ, trong đó sử dụng để sản xuất sản phẩm là 600 kg, số còn lại sử dụng ở bộ phận quản lý phân xưởng sản xuất.
- Xuất kho công cụ dụng cụ A có trị giá 900.000 đồng dùng cho phân xưởng sản xuất. Biết rằng công cụ – dụng cụ xuất dùng được phân bổ dần vào chi phí sản xuất trong vòng 10 kỳ.

Tài liệu 3: Căn cứ vào bảng lương trong kỳ:

1. Tiền lương phải thanh toán cho CB-CNV trực tiếp sản xuất sản phẩm là 8.000.000 đồng; quản lý phân xưởng 1.000.000 đồng; hoạt động bán hàng 2.000.000 đồng; quản lý doanh nghiệp: 1.500.000 đồng.

2. Trích BHXH, BHYT, KPCĐ theo tỷ lệ quy định để tính vào các đối tượng chi phí có liên quan kể cả phần trừ BHXH, BHYT của CB-CNV.

Tài liệu 4: Các vấn đề khác liên quan

1. TSCĐ trích khấu hao ở bộ phận sản xuất trong tháng là 20.500.000 đồng.
2. Trong tháng nhập kho 1.000 thành phẩm. Giá trị sản phẩm dở dang đầu kỳ là 1.200.000 đồng. Số lượng sản phẩm dở dang cuối kỳ là 200. Biết rằng doanh nghiệp áp dụng phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang theo nguyên vật liệu chính. Xuất kho theo phương pháp bình quân gia quyền.

Yêu cầu:

1. Định khoản và phản ánh vào sơ đồ tài khoản.
2. Tính giá thành sản phẩm

Lời giải đề nghị:

Nhập kho vật liệu chính:

1	Nợ	1521		6.000.000
	Nợ	133		600.000
		Có	331	6.600.000

Nhập kho vật liệu phụ:

2a	Nợ	1522		950.000
	Nợ	133		95.000
		Có	112	1.045.000

Chi phí vận chuyển bốc dỡ liên quan đến hàng nhập kho vật liệu phụ:

2b	Nợ	1522		50.000
	Nợ	133		5.000
		Có	111	55.000

Xuất kho vật liệu chính

3	Nợ	621		6.000.000
		Có	1521	6.000.000

Xuất kho vật liệu phụ

4	Nợ	621		600.000
	Nợ	627		100.000
		Có	1522	700.000

Tiền lương phải trả cho CB-CNV

5	Nợ	622		8.000.000
	Nợ	627		1.000.000
	Nợ	641		2.000.000
	Nợ	642		1.500.000
		Có	334	12.500.000

Trích BHXH, BHYT, KPCĐ vào các chi phí liên quan:

6	Nợ	622		1.520.000
	Nợ	627		190.000
	Nợ	641		380.000
	Nợ	642		285.000
	Nợ	334		750.000
		Có	338	3.125.000

Trích khấu hao TSCĐ trong tháng:

7	Nợ	627		20.500.000
		Có	214	20.500.000

Nhập kho công cụ – dụng cụ A:

8	Nợ	153A		1.000.000
	Nợ	133		100.000
		Có	111	1.100.000

Xuất kho công cụ – dụng cụ A:

9a	Nợ	142A		900.000
		Có	153A	900.000

Phân bổ vào chi phí trong kỳ:

9b	Nợ	627		90.000
		Có	142A	90.000

Kết chuyển chi phí sản xuất để tính giá thành sản phẩm

10	Nợ	154		38.000.000
		Có	621	6.600.000
		Có	622	9.520.000
		Có	627	21.880.000

Chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ:

$$CPSPDDCK = \frac{1.200.000 + 6.000.000}{1.000 + 200} \times 200 = 1.200.000$$

Bút toán nhập kho thành phẩm:

11	Nợ	155		38.000.000
		Có	154	38.000.000

Tổng giá thành nhập kho:

$$1.200.000 + 38.000.000 - 1.200.000 = 38.000.000$$

$$Z_{đơn\ vị} = \frac{38.000.000}{1.000} = 38.000$$

4.3 ĐÁNH GIÁ SẢN PHẨM DỞ DANG THEO CHI PHÍ NGUYÊN VẬT LIỆU TRỰC TIẾP

4.3.1 Đối tượng áp dụng và đặc điểm của phương pháp

a. Đối tượng áp dụng

Phương pháp này vận dụng phù hợp cho những doanh nghiệp mà trong cấu thành của giá thành sản phẩm thì chi phí nguyên vật liệu trực tiếp chiếm tỷ trọng lớn, thông thường là lớn hơn 70%.

b. Đặc điểm của phương pháp

Đặc điểm của phương pháp này là chỉ tính cho sản phẩm dở dang khoản chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, còn chi phí chế biến được tính hết cho sản phẩm hoàn thành trong kỳ. Đồng thời coi mức

chi phí nguyên vật liệu trực tiếp dùng cho đơn vị sản phẩm hoàn thành và đơn vị sản phẩm dở dang là như nhau.

c. Nhận xét

- Ưu điểm: Đơn giản nhưng khó tính hơn chi phí vật liệu chính, nhất là đối với doanh nghiệp sản xuất có nhiều nguyên vật liệu trực tiếp.
- Nhược điểm: Kém chính xác nhưng có thể áp dụng được ở các doanh nghiệp có tỷ trọng chi phí vật liệu trực tiếp cao.

4.3.2 Công thức tính toán

a. Chi phí vật liệu phụ bỏ ngay từ đầu của quá trình sản xuất

Trong trường hợp này vật liệu phụ cũng bỏ ngay vào từ đầu quá trình sản xuất, do đó được tính theo công thức chi phí vật liệu chính.

$$\text{CPSPDDCK} = \frac{\text{CPSPDDĐK} + \text{CPVLTTPS}}{\text{SLSPHTNK} + \text{SLSPDDCK}} \times \text{SLSPDDCK}$$

CPNVLTTPS: chi phí nguyên vật liệu trực tiếp phát sinh

b. Chi phí vật liệu phụ bỏ dần vào quá trình sản xuất

Chi phí vật liệu chính áp dụng theo công thức đánh giá sản phẩm dở dang theo chi phí vật liệu trực tiếp.

$$\text{CPNVLCDDCK} = \frac{\text{CPSPDDĐK} + \text{CPNVLCPS}}{\text{SLSPHTNK} + \text{SLSPDDCK}} \times \text{SLSPDDCK}$$

Chi phí vật liệu phụ bỏ dần vào quá trình sản xuất cho nên mức độ sản phẩm hoàn thành tới đâu thì vật liệu phụ bỏ dần đến đó.

$$\text{CPVLPDDCK} = \frac{\text{CPSPDDĐK} + \text{CPNVLPPS}}{\text{SLSPHTNK} + \text{SLSPHTTĐ}} \times \text{SLSPHTTĐ}$$

SLSPHTTĐ = SLSPDDCK x tỷ lệ hoàn thành của SPDD

CPSPDDCK = CPNVLCDDCK + CPVLPDDCK

- CPPSDDCK: chi phí phát sinh dở dang cuối kỳ

- CPNVLCDDCK: chi phí nguyên vật liệu chính dở dang cuối kỳ
- CPVLPDDCK: chi phí vật liệu phụ dở dang cuối kỳ
- SLSPHTTĐ: số lượng sản phẩm hoàn thành tương đương

4.3.3 Ví dụ ứng dụng

a. Ví dụ 1

Tại một doanh nghiệp sản xuất kinh doanh có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh như sau:

1. Xuất kho nguyên liệu chính đưa vào sản xuất sản phẩm trị giá 16.000.000 đồng
2. Xuất kho vật liệu phụ đưa vào sản xuất sản phẩm trị giá 4.000.000 đồng
3. Tính tiền lương phải trả cho công nhân sản xuất trực tiếp 10.000.000 đồng, lương phải trả cho bộ phận quản lý phân xưởng 6.000.000 đồng
4. Trích BHXH, BHYT, KPCĐ theo tỉ lệ 19% trên tiền lương
5. Xuất kho công cụ, dụng cụ dùng ở bộ phận quản lý phân xưởng 2.000.000 đồng
6. Khấu hao TSCĐ ở phân xưởng sản xuất là 2.000.000 đồng
7. Chi phí điện nước trả bằng tiền mặt 2.000.000 đồng

Biết rằng:

- Trong kỳ doanh nghiệp sản xuất được 1.000 sản phẩm
- Trị giá sản phẩm dở dang đầu kỳ 2.010.000 đồng (nguyên vật liệu chính 1.600.000 đồng; vật liệu phụ là 410.000 đồng)

Yêu cầu:

1. Tính giá thành đơn vị sản phẩm trong hai trường hợp:

- Số lượng sản phẩm dở dang cuối kỳ là 100, phế liệu thu hồi là 40.000 đồng. Doanh nghiệp áp dụng phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, vật liệu phụ bỏ ngay từ đầu quá trình sản xuất. Nguyên vật liệu thừa nhập kho là 10.000 đồng

- Số lượng sản phẩm dở dang cuối kỳ là 100, phế liệu thu hồi là 230.000 đồng. Doanh nghiệp áp dụng phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, vật liệu phụ bỏ dần vào trong quá trình sản xuất, mức độ hoàn thành là 50%.

2. Định khoản và phản ánh vào sơ đồ tài khoản.

Lời giải đề nghị:

Xuất kho vật liệu chính

1	Nợ	621		16.000.000
		Có	1521	16.000.000
2	Nợ	621		4.000.000
		Có	1522	4.000.000

Tiền lương phải trả cho CB-CNV

3	Nợ	622		10.000.000
	Nợ	627		6.000.000
		Có	334	16.000.000

Trích BHXH, BHYT, KPCĐ vào các chi phí liên quan:

4	Nợ	622		1.900.000
	Nợ	627		1.140.000
		Có	338	3.040.000

Xuất kho công cụ dụng cụ dùng ở bộ phận quản lý phân xưởng:

5	Nợ	627		2.000.000
		Có	153	2.000.000

Trích khấu hao TSCĐ trong tháng:

6	Nợ	627		2.000.000
		Có	214	2.000.000

Chi phí điện nước trả bằng tiền mặt:

7	Nợ	627		2.000.000
		Có	111	2.000.000

Kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp vào để tính giá thành sản phẩm

8	Nợ	154		20.000.000
		Có	621	20.000.000

Kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp vào để tính giá thành sản phẩm

9	Nợ	154		11.900.000
		Có	622	11.900.000

Kết chuyển chi phí sản xuất chung trực tiếp vào để tính giá thành sản phẩm

10	Nợ	154		13.140.000
		Có	627	13.140.000

a. Trường hợp doanh nghiệp áp dụng phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang cuối kỳ theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, ***vật liệu phụ bỏ ngay từ đầu vào quá trình sản xuất***:

11	Nợ	152		10.000
		Có	621	10.000

Chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ:

$$CPSPDDCK = \frac{2.010.000 + (20.000.000 - 10.000)}{1.000 + 100} \times 100 = 2.000.000$$

Tổng giá thành nhập kho:

2.000.000 + 45.040.000 – 2.000.000 – 40.000 = 45.000.000

$$Z_{đơn\ vị} = \frac{45.000.000}{1.000} = 45.000 \text{ đồng/sp}$$

Bút toán nhập kho thành phẩm:

12	Nợ	155		45.000.000
		Có	154	45.000.000

b. Trường hợp doanh nghiệp áp dụng phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang cuối kỳ theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, ***vật liệu phụ bỏ dần vào quá trình sản xuất***:

Chi phí nguyên vật liệu chính dở dang cuối kỳ:

$$CPNVLCDDCK = \frac{1.600.000 + 16.000.000}{1.000 + 100} \times 100 = 1.600.000$$

Chi phí vật liệu phụ dở dang cuối kỳ:

$$CPVLPDDCK = \frac{410.000 + 4.000.000}{1.000 + 50} \times 50 = 210.000$$

Chi phí dở dang cuối kỳ của sản phẩm:

CPSXDDCK = CPNVLCDDCK + CPNVLPDDCK

Cụ thể:

CPSXDDCK = 1.600.000 + 210.000 = 1.810.000

Tổng giá thành nhập kho:

2.010.000 + 45.040.000 – 1.810.000 – 240.000 = 45.000.000

$$Z_{đơn\ vị} = \frac{45.000.000}{1.000} = 45.000$$

Bút toán nhập kho thành phẩm:

12	Nợ	155		45.000.000
		Có	154	45.000.000

b. Ví dụ 2

Tại một doanh nghiệp sản xuất trong kỳ có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh được tập hợp như sau:

1. Nhập kho 10.000 kg nguyên vật liệu chính, đơn giá nhập kho là 2.200 đồng/kg, bao gồm 10% thuế GTGT, chưa thanh toán cho khách hàng. Chi phí vận chuyển, bốc dỡ lô nguyên vật liệu chính về đến kho của doanh nghiệp là 1.000.000 đồng, thuế GTGT là 5%, doanh nghiệp thanh toán bằng tiền mặt. Do doanh nghiệp mua với số lượng lớn nên được khách hàng cho hưởng chiết khấu thương mại là 5% trên giá bán chưa thuế GTGT và trừ vào tiền nợ của khách hàng.
2. Doanh nghiệp mua một công cụ dụng cụ trị giá 2.000.000 đồng, thuế GTGT là 10%, thanh toán bằng chuyển khoản. Chi phí phát sinh liên quan đến công cụ dụng cụ này là 200.000 đồng, thuế GTGT là 10% thanh toán bằng tiền mặt. Biết rằng công cụ dụng cụ này được sử dụng ở phân xưởng sản xuất và thuộc loại phân bổ hai lần.
3. Nhập kho 2.000 kg vật liệu phụ đơn giá ghi trên hóa đơn là 1.000 đồng/kg, thuế GTGT là 10% đã thanh toán bằng tiền mặt. Chi phí vận chuyển là 210.000 đồng do bên bán thanh toán.

4. Xuất kho 8.000 kg nguyên vật liệu chính và 2.000 kg vật liệu phụ để trực tiếp sản xuất sản phẩm.
5. Xuất kho công cụ dụng cụ nhập vào ở nghiệp vụ số 2.
6. Tiền lương phải thanh toán cho công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm là 20.000.000 đồng, cho nhân viên phân xưởng là 10.000.000 đồng.
7. Trích BHXH, BHYT, KPCĐ theo tỷ lệ quy định tính vào chi phí có liên quan (kể cả phần trừ lương).
8. Khấu hao máy móc thiết bị dùng để sản xuất sản phẩm là 8.000.000 đồng, các phương tiện và thiết bị quản lý tại phân xưởng là 2.000.000 đồng.
9. Các chi phí khác phát sinh tại phân xưởng được thanh toán bằng tiền mặt là 6.600.000 đồng, gồm 10 thuế GTGT.
10. Cuối kỳ, doanh nghiệp nhập kho 1.000 thành phẩm.

Yêu cầu:

1. Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh
2. Tính giá thành đơn vị sản phẩm.
   a. Số lượng sản phẩm dở dang cuối kỳ là 100, doanh nghiệp áp dụng phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, vật liệu phụ bỏ ngay từ đầu quá trình sản xuất. Phế liệu thu hồi nhập kho trị giá 9.000 đồng.
   b. Số lượng sản phẩm dở dang cuối kỳ là 100, doanh nghiệp áp dụng phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, vật liệu phụ bỏ dần vào trong quá trình sản xuất, mức độ hoàn thành là 50%.

Biết rằng, doanh nghiệp áp dụng phương pháp xuất kho theo phương pháp nhập trước xuất trước. Trị giá nguyên vật liệu chính tồn kho đầu kỳ là 4.000.000 đồng (2.000 kg) và trị giá vật liệu phụ tồn kho đầu kỳ là 1.000.000 đồng (1.000 kg). Chi phí sản xuất dở dang đầu kỳ gồm chi phí nguyên vật liệu chính là 1.600.000 đồng và chi phí vật liệu phụ là 100.000 đồng.

Lời giải đề nghị:

Nhập kho vật liệu chính

1a	Nợ	152		20.000.000
	Nợ	133		2.000.000
		Có	331	22.000.000

Chi phí vận chuyển vật liệu chính

1b	Nợ	152		1.000.000
	Nợ	133		50.000
		Có	111	1.050.000

Chiết khấu thương mại doanh nghiệp được hưởng

1c	Nợ	331		1.100.000
		Có	152	1.000.000
		Có	133	100.000

Nhập kho một công cụ, dụng cụ

2a	Nợ	153		2.000.000
	Nợ	133		200.000
		Có	112	2.200.000

Chi phí vận chuyển công cụ, dụng cụ

2b	Nợ	153		200.000
	Nợ	133		10.000
		Có	111	210.000

Nhập kho vật liệu phụ

3	Nợ	153		2.000.000
	Nợ	133		200.000
		Có	111	2.200.000

Xuất kho vật liệu chính

4a	Nợ	621		16.000.000
		Có	152	16.000.000

Xuất kho vật liệu phụ

4b	Nợ	621		2.000.000
		Có	152	2.000.000

Xuất kho công cụ, dụng cụ

5	Nợ	627		1.100.000
	Nợ	142		1.100.000
		Có	153	2.200.000

Tiền lương phải trả cho CB-CNV

6	Nợ	622		20.000.000
	Nợ	627		10.000.000
		Có	334	30.000.000

Trích BHXH, BHYT, KPCĐ vào các chi phí liên quan:

7	Nợ	622		3.800.000
	Nợ	627		1.900.000
	Nợ	334		1.800.000
		Có	338	7.500.000

Trích khấu hao TSCĐ trong tháng:

8	Nợ	627		10.000.000
		Có	214	10.000.000

Chi phí điện nước trả bằng tiền mặt:

9	Nợ	627		6.000.000
	Nợ	133		600.000
		Có	111	6.600.000

Kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung vào tài khoản 154 để tính giá thành sản phẩm

10	Nợ	154		70.800.000
		Có	621	18.000.000
		Có	622	23.800.000
		Có	627	29.000.000

a. Trường hợp doanh nghiệp áp dụng phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang cuối kỳ theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, ***vật liệu phụ bỏ ngay từ đầu vào quá trình sản xuất***:

Chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ:

$$\text{CPSPDDCK} = \frac{1.700.000 + 18.000.000}{1.000 + 100} \times 100 = 1.791.000$$

Tổng giá thành nhập kho:

1.700.000 + 70.800.000 – 1.791.000 – 9.000 = 70.700.000

$$Z\text{đơn vị} = \frac{70.700.000}{1.000} = 70.700$$

Bút toán nhập kho thành phẩm:

11	Nợ	155		70.700.000
		Có	154	70.700.000

b. Trường hợp doanh nghiệp áp dụng phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang cuối kỳ theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, ***vật liệu phụ bỏ dần vào quá trình sản xuất***:

Chi phí nguyên vật liệu chính dở dang cuối kỳ:

$$CPNVLCDDCK = \frac{1.600.000 + 16.000.000}{1.000 + 100} \times 100 = 1.600.000$$

Chi phí vật liệu phụ dở dang cuối kỳ:

$$CPVLPDDCK = \frac{100.000 + 2.000.000}{1.000 + 50} \times 50 = 100.000$$

Chi phí dở dang cuối kỳ của sản phẩm:

CPSXDDCK = CPNVLCDDCK + CPNVLPDDCK

Cụ thể:

CPSXDDCK = 1.600.000 = 100.000 = 1.700.000

Tổng giá thành nhập kho:

1.700.000 + 70.800.000 – 1.700.000 = 70.800.000

$$Z\text{đơn vị} = \frac{70.800.000}{1.000} = 70.800$$

Bút toán nhập kho thành phẩm:

11	Nợ	155		70.800.000
		Có	154	70.800.000

4.4 PHƯƠNG PHÁP ƯỚC LƯỢNG SẢN PHẨM HOÀN THÀNH TƯƠNG ĐƯƠNG

4.4.1 Đối tượng áp dụng và đặc điểm của phương pháp

a. Đối tượng áp dụng

Phương pháp này vận dụng phù hợp với hầu hết các loại doanh nghiệp nhưng phải gắn với điều kiện có phương pháp khoa học trong việc xác định mức độ hoàn thành của sản phẩm dở dang và mức tiêu hao của từng khoản mục chi phí trong quá trình sản xuất sản phẩm.

b. Đặc điểm của phương pháp

Đặc điểm của phương pháp này biểu hiện ở các mặt:

- Chi phí sản xuất tính cho sản phẩm dở dang cuối kỳ bao gồm đầy đủ các khoản mục chi phí trong cấu thành của chi phí sản xuất.
- Nếu mức độ tiêu hao của các khoản mục chi phí tương đương với tỷ lệ hoàn thành của sản phẩm dở dang thì chỉ cần quy đổi số lượng sản phẩm dở dang thành sản phẩm hoàn thành nói chung để xác định chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ.

4.4.2 Công thức tính toán

Sản phẩm dở dang theo phương pháp này là chi phí vật liệu trực tiếp và chi phí chế biến (bao gồm chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung).

$$CPSXDDCK = CPVLTTDDCK + CPCBDDCK$$

- Chi phí vật liệu trực tiếp: chi phí vật liệu chính và chi phí vật liệu phụ
- Chi phí chế biến: chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung

a. Chi phí vật liệu phụ bỏ một lần vào quá trình sản xuất

Chi phí vật liệu trực tiếp (chi phí vật liệu chính và chi phí vật liệu phụ)

$$CPVLTTDDCK = \frac{CPVLTTDDĐK + CPVLTTPS}{SLSPHTNK + SLSPDDCK} \times SLSPDDCK$$

Chi phí nhân công trực tiếp

$$CPNCTTDDCK = \frac{CPNCTTDDĐK + CPNCTTPS}{SLSPHTNK + SLSPHTTĐ} \times SLSPHTTĐ$$

Chi phí sản xuất chung

$$CPSXCDDCK = \frac{CPSXCDDĐK + CPSXCPS}{SLSPHTNK + SLSPHTTĐ} \times SLSPHTTĐ$$

a. Chi phí vật liệu phụ bỏ dần vào trong quá trình sản xuất

Chi phí vật liệu chính

$$CPVLCDDCK = \frac{CPVLCDDĐK + CPVLCPS}{SLSPHTNK + SLSPDDCK} \times SLSPDDCK$$

Chi phí vật liệu phụ

$$CPVLPDDCK = \frac{CPVLPDDĐK + CPVLPPS}{SLSPHTNK + SLSPHTTĐ} \times SLSPHTTĐ$$

Chi phí nhân công trực tiếp

$$CPNCTTDDCK = \frac{CPNCTTDDĐK + CPNCTTPS}{SLSPHTNK + SLSPHTTĐ} \times SLSPHTTĐ$$

Chi phí sản xuất chung

$$CPSXCDDCK = \frac{CPSXCDDĐK + CPSXCPS}{SLSPHTNK + SLSPHTTĐ} \times SLSPHTTĐ$$

4.4.3 Ví dụ ứng dụng

a. Ví dụ 1

Doanh nghiệp N sản xuất sản phẩm A, áp dụng phương pháp kê khai thường xuyên, nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ. Giá trị sản phẩm dở dang của sản phẩm A đầu kỳ được chi tiết dưới đây (đơn vị tính: đồng)

Khoản mục chi phí	Sản phẩm A
1. Nguyên vật liệu trực tiếp	312.000
Trong đó: Nguyên vật liệu chính	300.000
Vật liệu phụ	12.000
2. Nhân công trực tiếp	230.000
3. Sản xuất chung	453.200
Cộng	995.200

Các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong kỳ:

1. Trị giá nguyên vật liệu chính xuất kho đưa vào sản xuất sản phẩm A 12.000.000 đồng.
2. Trị giá vật liệu phụ xuất kho để sản xuất sản phẩm A là 288.000 đồng, sử dụng ở bộ phận quản lý phân xưởng là 3.760.000 đồng, bộ phận bán hàng 1.500.000 đồng, bộ phận quản lý doanh nghiệp 1.000.000 đồng.
3. Tiền lương phải trả cho cán bộ công nhân viên:
   - Công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm A: 3.840.000 đồng
   - Quản lý phân xưởng 560.000 đồng
   - Bộ phận bán hàng 2.500.000 đồng
   - Bộ phận quản lý doanh nghiệp 2.000.000 đồng
4. Trích khấu hao TSCĐ trong kỳ:
   - TSCĐ ở phân xưởng 616.800 đồng
   - Bộ phận bán hàng 600.000 đồng
   - Bộ phận quản lý doanh nghiệp 400.000 đồng
5. Cuối kỳ có 1.000 đơn vị sản phẩm A hoàn thành nhập kho thành phẩm. Số lượng sản phẩm A dở dang cuối kỳ là 200, mức độ hoàn thành 50%. Biết rằng sản phẩm dở dang của sản phẩm A được đánh giá theo phương pháp ước lượng sản phẩm hoàn thành tương đương.

Yêu cầu:

1. Định khoản, lập sơ đồ tài khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh.

2. Tính giá thành sản phẩm A:

- Vật liệu chính và phụ bỏ ngay từ đầu quá trình sản xuất.
- Vật liệu phụ bỏ dần vào trong quá trình sản xuất, biết rằng vật liệu phụ thừa nhập trở lại kho là 3.000 đồng, phế liệu thu hồi nhập kho trị giá 20.000 đồng.

Lời giải đề nghị:

Xuất kho nguyên vật liệu dùng để trực tiếp sản xuất sản phẩm

1	Nợ	621		12.000.000
		Có	1521	12.000.000

Xuất kho vật liệu phụ

2	Nợ	621		288.000
	Nợ	627		3.760.000
	Nợ	641		1.500.000
	Nợ	642		1.000.000
		Có	1522	6.548.000

Tiền lương phải trả cho CB-CNV

3	Nợ	622		3.840.000
	Nợ	627		560.000
	Nợ	641		2.500.000
	Nợ	642		2.000.000
		Có	334	8.900.000

Trích khấu hao TSCĐ trong tháng

4	Nợ	627		616.800
	Nợ	641		600.000
	Nợ	642		400.000
		Có	214	1.616.800

Kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung vào để tính giá thành sản phẩm A.

5	Nợ	154		21.064.800
		Có	621	12.288.000
		Có	622	3.840.000
		Có	627	4.936.800

Đánh giá sản phẩm dở dang của sản phẩm A theo phương pháp ước lượng hoàn thành tương đương, mức độ hoàn thành 50%:

a. Trường hợp ***"Vật liệu phụ bỏ ngay từ đầu vào quá trình sản xuất"***:

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp của sản phẩm A dở dang cuối kỳ:

$$CPNVLDDCK = \frac{312.000 + 12.288.000}{1.000 + 200} \times 200 = 2.100.000$$

Chi phí nhân công trực tiếp của sản phẩm A dở dang cuối kỳ:

$$CPNCDDCK = \frac{230.000 + 3.840.000}{1.000 + 200*50\%} \times 200*50\% = 370.000$$

Chi phí sản xuất chung của sản phẩm A dở dang cuối kỳ:

$$CPNCDDCK = \frac{453.200 + 4.936.800}{1.000 + 200*50\%} \times 200*50\% = 490.000$$

Chi phí dở dang cuối kỳ của sản phẩm A:

CPSXDDCK = CPNVLTTDDCK + CPNCTTDDCK + CPSXCDDCK

Cụ thể:

CPSXDDCK = 2.100.000 + 370.000 + 490.000 = 2.960.000

Tổng giá thành sản phẩm A nhập kho:

Tổng giá thành = 995.200 + 21.064.800 - 2.960.000 = 19.100.000

Giá thành đơn vị A nhập kho:

$$Z_{đơn\ vị\ A} = \frac{19.100.000}{1.000} = 19.100$$

Bút toán nhập kho thành phẩm A:

6	Nợ	155A		19.100.000
		Có	154A	19.100.000

Lập phiếu tính giá thành sản phẩm A:

Chỉ tiêu	CPNVLTT	CPNCTT	CPSXC	Tổng cộng
DDĐK	312.000	230.000	453.200	995.200
PSTK	12.288.000	3.840.000	4.936.800	21.064.800
DDCK	2.100.000	370.000	490.000	2.960.000
Tổng Z	10.500.000	3.700.000	4.900.000	19.100.000
Z đơn vị	10.500	3.700	4.900	19.100

b. Trường hợp "***Vật liệu phụ bỏ dần vào quá trình sản xuất***":

Chi phí nguyên vật liệu chính của sản phẩm A dở dang cuối kỳ:

$$CPNVLDDCK = \frac{300.000 + 12.000.000}{1.000 + 200} \times 200 = 2.050.000$$

Chi phí vật liệu phụ của sản phẩm A dở dang cuối kỳ:

$$CPNVLDDCK = \frac{12.000 + (288.000 - 3.000)}{1.000 + 200*50\%} \times 200*50\% = 27.000$$

Nhập kho vật liệu phụ thừa:

6a	Nợ	152		3.000
		Có	621	3.000

Chi phí dở dang cuối kỳ của sản phẩm A:

CPSXDDCK = CPNVLCDDCK + CPNVLPDDCK

Cụ thể:

CPSXDDCK = 2.050.000 + 27.000 = 2.077.000

Chi phí nhân công trực tiếp của sản phẩm A dở dang cuối kỳ:

$$CPNCDDCK = \frac{230.000 + 3.840.000}{1.000 + 200*50\%} \times 200*50\% = 370.000$$

Chi phí sản xuất chung của sản phẩm A dở dang cuối kỳ:

$$CPNCDDCK = \frac{453.200 + 4.936.800}{1.000 + 200*50\%} \times 200*50\% = 490.000$$

Chi phí dở dang cuối kỳ của sản phẩm A:

CPSXDDCK = CPNVLTTDDCK + CPNCTTDDCK + CPSXCDDCK

Cụ thể:

CPSXDDCK = 2.077.000 + 370.000 + 490.000 = 2.937.000

Phế liệu thu hồi nhập kho:

6b	Nợ	152		20.000
		Có	154	20.000

Tổng giá thành sản phẩm A nhập kho:

Tổng Z = 995.200 + 21.061.800 – 2.937.000 – 20.000 = 19.100.000

Giá thành đơn vị A nhập kho:

$$Z_{đơn\ vị\ A} = \frac{19.100.000}{1.000} = 19.100$$

Bút toán nhập kho thành phẩm A:

6c	Nợ	155A		19.100.000
		Có	154A	19.100.000

Lập phiếu tính giá thành sản phẩm A:

Chỉ tiêu	CPNVLTT	CPNCTT	CPSXC	Tổng cộng
DDĐK	312.000	230.000	453.200	995.200
PSTK	12.288.000	3.840.000	4.936.800	21.061.800
DDCK	2.077.000	370.000	490.000	2.937.000
Phế liệu	23.000			20.000
Tổng Z	10.500.000	3.700.000	4.900.000	19.100.000
Z đơn vị	10.500	3.700	4.900	19.100

4.5 PHƯƠNG PHÁP ĐÁNH GIÁ SẢN PHẨM DỞ DANG THEO CHI PHÍ KẾ HOẠCH

4.5.1 Đối tượng áp dụng và đặc điểm của phương pháp

a. Đối tượng áp dụng

Phương pháp này vận dụng phù hợp với những doanh nghiệp có xây dựng giá thành định mức (giá thành kế hoạch).

b. Đặc điểm của phương pháp

Đặc điểm của phương pháp này là chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung của sản phẩm dở dang được xác định căn cứ vào định mức tiêu hao của những công đoạn đã thực hiện được, và tỉ lệ hoàn thành. Nếu sản phẩm được chế tạo không phải qua các công đoạn có định mức tiêu hao được xác lập riêng biệt thì các khoản mục chi phí của sản phẩm dở dang đang được xác định căn cứ vào tỉ lệ hoàn thành và định mức từng khoản mục chi phí trong giá thành sản phẩm hoàn thành.

Ngoài giá thành định mức như nêu ở trên, chi phí sản xuất của sản phẩm dở dang cũng có thể được xác định theo giá thành kế hoạch – trường hợp doanh nghiệp không xây dựng giá thành định mức.

4.5.2 Công thức tính toán

Theo phương pháp này căn cứ vào các khoản mục chi phí trong giá thành kế hoạch, kế toán sẽ tính chi phí cho sản phẩm dở dang cuối kỳ theo công thức:

a. Chi phí vật liệu phụ bỏ một lần vào đầu quá trình sản xuất

- Chi phí vật liệu trực tiếp trong sản phẩm dở dang cuối kỳ bằng (=) số lượng sản phẩm dở dang nhân (x) với khoản mục vật liệu trực tiếp (định mức) trong giá thành kế hoạch.

  CPNVLTT DD cuối kỳ = SLSPDD * CPNVLTT KH

- Chi phí chế biến trong sản phẩm dở dang cuối kỳ bằng (=) số lượng sản phẩm dở dang nhân (x) với khoản mục chi phí chế biến (định mức) trong giá thành kế hoạch nhân (x) với tỷ lệ hoàn thành của sản phẩm dở dang.

CPCB DD cuối kỳ = SLSPDD * CPCB KH * Tỷ lệ HTSPDD

b. Chi phí vật liệu phụ bỏ dần vào quá trình sản xuất

– Chi phí vật liệu trực tiếp:

+ Chi phí vật liệu chính trong sản phẩm dở dang cuối kỳ bằng (=) số lượng sản phẩm dở dang nhân (x) với khoản mục vật liệu chính (định mức) trong giá thành kế hoạch.

CPNVLC DD cuối kỳ = SLSPDD * CPNVLC KH

+ Chi phí vật liệu phụ trong sản phẩm dở dang cuối kỳ bằng (=) số lượng sản phẩm dở dang nhân (x) với khoản mục chi phí vật liệu phụ (định mức) trong giá thành kế hoạch nhân (x) với tỷ lệ hoàn thành của sản phẩm dở dang.

CPNVLP DD cuối kỳ = SLSPDD * CPNVLC KH * Tỷ lệ HTSPDD

– Chi phí chế biến trong sản phẩm dở dang cuối kỳ bằng (=) số lượng sản phẩm dở dang nhân (x) với khoản mục chi phí chế biến (định mức) trong giá thành kế hoạch nhân (x) với tỷ lệ hoàn thành của sản phẩm dở dang.

CPCB DD cuối kỳ = SLSPDD * CPCB KH * Tỷ lệ HTSPDD

4.5.3 Ví dụ ứng dụng

a. Ví dụ 1

Tại một doanh nghiệp sản xuất sản phẩm A có tình hình như sau:

Tài liệu 1: Số dư đầu tháng 2/2006

Khoản mục chi phí	Sản phẩm A
1. Nguyên vật liệu trực tiếp	312.000 đồng
Trong đó: Nguyên vật liệu chính	300.000 đồng
Vật liệu phụ	12.000 đồng
2. Nhân công trực tiếp	230.000 đồng
3. Sản xuất chung	453.200 đồng
Cộng	995.200 đồng

Tài liệu 2: Kết quả tập hợp chi phí trong tháng 2/2006

- Vật liệu trực tiếp: 50.000.000 đồng
- Nhân công trực tiếp: 15.000.000 đồng
- Chi phí sản xuất chung: 13.000.000 đồng

Tài liệu 3: Kết quả sản xuất

- Kết quả sản xuất thu được 4.300 sản phẩm hoàn thành.
- Còn 100 sản phẩm A dở dang được đánh giá theo 40% chi phí kế hoạch.

Tài liệu 4: Giá thành kế hoạch của sản phẩm A:

Loại	Đơn vị sản phẩm A
Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	10.000 đồng
Trong đó: Chi phí nguyên vật liệu chính	8.000 đồng
Chi phí vật liệu phụ	2.000 đồng
Chi phí nhân công trực tiếp	5.000 đồng
Chi phí sản xuất chung	3.000 đồng

Yêu cầu:

1. Định khoản, lập sơ đồ tài khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh.
2. Tính giá thành sản phẩm A:

- Vật liệu chính và phụ bỏ ngay từ đầu quá trình sản xuất, phế liệu thu hồi nhập kho 275.200 đồng.
- Vật liệu phụ bỏ dần vào trong quá trình sản xuất, phế liệu thu hồi nhập kho 180.200 đồng.

Lời giải đề nghị:

Tập hợp và kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung vào để tính giá thành sản phẩm A.

1	Nợ	154		78.000.000
		Có	621	50.000.000
		Có	622	15.000.000
		Có	627	13.000.000

Đánh giá sản phẩm dở dang của sản phẩm A theo chi phí kế hoạch, mức độ hoàn thành 40%:

a. Trường hợp ***"Vật liệu phụ bỏ ngay từ đầu vào quá trình sản xuất"***:

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp của sản phẩm A dở dang cuối kỳ:

CPNVLTT = 100 * 10.000 = 1.000.000

Chi phí nhân công trực tiếp của sản phẩm A dở dang cuối kỳ:

CPNCTT = 100 * 5.000 * 40% = 200.000

Chi phí sản xuất chung của sản phẩm A dở dang cuối kỳ:

CPSXC = 100 * 3.000 * 40% = 120.000

Chi phí dở dang cuối kỳ của sản phẩm A:

CPSXDDCK = CPNVLTTDDCK + CPNCTTDDCK + CPSXCDDCK

Cụ thể:

CPSXDDCK = 1.000.000 + 200.000 + 120.000 = 1.320.000

Phế liệu thu hồi nhập kho:

2	Nợ	152		275.200
		Có	154	275.200

Tổng giá thành sản phẩm A nhập kho:

Tổng Z = 995.200 + 78.000.000 – 1.320.000 – 275.200 = 77.400.000

Giá thành đơn vị A nhập kho:

$$Z_{\text{đơn vị A}} = \frac{77.400.000}{4.300} = 18.000$$

Bút toán nhập kho thành phẩm A:

3	Nợ	155A		77.400.000
		Có	154A	77.400.000

Lập phiếu tính giá thành sản phẩm A:

Chỉ tiêu	CPNVLTT	CPNCTT	CPSXC	Tổng cộng
DDĐK	312.000	230.000	453.200	995.200
PSTK	50.000.000	15.000.000	13.000.000	78.000.000
DDCK	1.000.000	200.000	120.000	1.320.000
Phế liệu	275.200			275.200
Tổng Z	49.036.800	15.030.000	13.333.200	77.400.000
Z đơn vị	11.404	3.495	3.101	18.000

b. Trường hợp "***Vật liệu phụ bỏ dần vào quá trình sản xuất***":

Chi phí nguyên vật liệu chính của sản phẩm A dở dang cuối kỳ:

CPNVLTT = 100 * 8.000 = 800.000

Chi phí vật liệu phụ của sản phẩm A dở dang cuối kỳ:

CPNVLTT = 100 * 2.000 * 40% = 80.000

Chi phí nhân công trực tiếp của sản phẩm A dở dang cuối kỳ:

CPNCTT = 100 * 5.000 * 40% = 200.000

Chi phí sản xuất chung của sản phẩm A dở dang cuối kỳ:

CPSXC = 100 * 3.000 * 40% = 120.000

Chi phí dở dang cuối kỳ của sản phẩm A:

CPSXDDCK = CPNVLTTDDCK + CPNCTTDDCK + CPSXCDDCK

Cụ thể:

CPSXDDCK = 880.000 + 200.000 + 120.000 = 1.200.000

Phế liệu thu hồi nhập kho:

2	Nợ	152		180.200
		Có	154	180.200

Tổng giá thành sản phẩm A nhập kho:

Tổng Z = 995.200 + 78.000.000 – 1.200.000 – 180.200 = 77.615.000

Giá thành đơn vị A nhập kho:

$$Z\text{đơn vị A} = \frac{77.615.000}{4.300} = 18.050$$

Bút toán nhập kho thành phẩm A:

3	Nợ	155A		77.615.000
	Có		154A	77.615.000

Lập phiếu tính giá thành sản phẩm A:

Chỉ tiêu	CPNVLTT	CPNCTT	CPSXC	Tổng cộng
DDĐK	312.000	230.000	453.200	995.200
PSTK	50.000.000	15.000.000	13.000.000	78.000.000
DDCK	880.000	200.000	120.000	1.200.000
Phế liệu	180.200			180.200
Tổng Z	49.251.800	15.030.000	13.333.200	77.615.000
Z đơn vị	11.454	3.495	3.101	18.050

b. Ví dụ 2

Tại một doanh nghiệp sản xuất sản phẩm A có tình hình như sau:

Tài liệu 1: Số dư đầu tháng 4/2006

Khoản mục chi phí	Sản phẩm A
1. Nguyên vật liệu trực tiếp	1.604.000 đ
Trong đó: Nguyên vật liệu chính	1.500.000 đ
Vật liệu phụ	104.000 đ
2. Nhân công trực tiếp	1.150.000 đ
3. Sản xuất chung	2.266.000 đ
Cộng	5.020.000 đ

Tài liệu 2: Kết quả tập hợp chi phí trong tháng 4/2006

1. Nhập kho 10.000 kg nguyên vật liệu chính, đơn giá nhập kho 5.000 đồng/kg, thuế GTGT 10%, tiền chưa thanh toán cho

người bán. Chi phí vận chuyển lô nguyên vật liệu chính về đến kho của doanh nghiệp là 2.100.000 đồng, gồm 5% thuế GTGT, thanh toán bằng tiền mặt.

2. Nhập kho 5.000 kg vật liệu phụ đơn giá nhập kho 2.200 đồng/kg, gồm 10% thuế GTGT thanh toán bằng TGNH.
3. Doanh nghiệp được hưởng chiết khấu là 4% trên giá chưa thuế đối với lô nguyên vật liệu nhập kho ở nghiệp vụ 1.
4. Xuất kho 8.000 kg nguyên vật liệu chính, 5.000 kg nguyên vật liệu phụ dùng để sản xuất sản phẩm A.
5. Tiền lương phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm A: 15.000.000 đồng, cho bộ phân quản lý phân xưởng 3.000.000 đồng.
6. Trích khấu hao TSCĐ ở phân xưởng: 10.000.000 đồng.

Tài liệu 3: Kết quả sản xuất

- Kết quả sản xuất thu được 4.300 sản phẩm hoàn thành.
- 100 sản phẩm A dở dang được đánh giá theo 40% chi phí kế hoạch.

Tài liệu 4: Giá thành kế hoạch của sản phẩm A:

Loại	Đơn vị sản phẩm A
Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	10.000 đồng
Trong đó: Chi phí nguyên vật liệu chính	8.000 đồng
Chi phí vật liệu phụ	2.000 đồng
Chi phí nhân công trực tiếp	5.000 đồng
Chi phí sản xuất chung	3.000 đồng

Yêu cầu:

1. Định khoản, lập sơ đồ tài khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh.
2. Tính giá thành sản phẩm A:
   a. Vật liệu chính và phụ bỏ ngay từ đầu quá trình sản xuất.

b. Vật liệu phụ bỏ dần vào trong quá trình sản xuất, phế liệu thu hồi nhập kho 120.000 đồng.

Lời giải đề nghị:

Nhập kho nguyên vật liệu chính

1a	Nợ	1521		50.000.000
	Nợ	133		5.000.000
		Có	331	55.000.000

Chi phí vận chuyển

1b	Nợ	152		2.000.000
	Nợ	133		100.000
		Có	111	2.100.000

Nhập kho vật liệu phụ

2	Nợ	1522		10.000.000
	Nợ	133		1.000.000
		Có	331	11.000.000

Chiết khấu thương mại được hưởng

3	Nợ	331		2.200.000
		Có	133	200.000
		Có	153	2.000.000

Xuất kho nguyên vật liệu dùng để trực tiếp sản xuất sản phẩm

4	Nợ	621		50.000.000
		Có	1521	40.000.000
		Có	1522	10.000.000

Tiền lương phải trả cho CB-CNV

5	Nợ	622		15.000.000
	Nợ	627		3.000.000
		Có	334	18.000.000

Trích khấu hao TSCĐ

6	Nợ	627		10.000.000
		Có	214	10.000.000

Tập hợp và kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung vào để tính giá thành sản phẩm A

7	Nợ	154		78.000.000
		Có	621	50.000.000
		Có	622	15.000.000
		Có	627	13.000.000

Đánh giá sản phẩm dở dang của sản phẩm A theo chi phí kế hoạch, mức độ hoàn thành 40%:

a. Trường hợp "***Vật liệu phụ bỏ ngay từ đầu vào quá trình sản xuất***":

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp của sản phẩm A dở dang cuối kỳ:

CPNVLTT = 100 * 10.000 = 1.000.000

Chi phí nhân công trực tiếp của sản phẩm A dở dang cuối kỳ:

CPNCTT = 100 * 5.000 * 40% = 200.000

Chi phí sản xuất chung của sản phẩm A dở dang cuối kỳ:

CPSXC = 100 * 3.000 * 40% = 120.000

Chi phí dở dang cuối kỳ của sản phẩm A:

CPSXDDCK = CPNVLTTDDCK + CPNCTTDDCK + CPSXCDDCK

Cụ thể:

CPSXDDCK = 1.000.000 + 200.000 + 120.000 = 1.320.000

Tổng giá thành sản phẩm A nhập kho:

Tổng Z = 5.020.000 + 78.000.000 – 1.320.000 = 81.700 000

Giá thành đơn vị A nhập kho:

$$Z\text{đơn vị A} = \frac{81.700.000}{4.300} = 19.000$$

Bút toán nhập kho thành phẩm A:

8	Nợ	155A		81.700.000
		Có	154A	81.700.000

Lập phiếu tính giá thành sản phẩm A:

Chỉ tiêu	CPNVLTT	CPNCTT	CPSXC	Tổng cộng
DDĐK	1.604.000	1.150.000	2.266.000	5.020.000
PSTK	50.000.000	15.000.000	13.000.000	78.000.000
DDCK	1.000.000	200.000	120.000	1.320.000
Tổng Z	50.604.000	15.950.000	15.146.000	81.700.000
Z đơn vị	11.768	3.709	3.523	19.000

b. Trường hợp ***"Vật liệu phụ bỏ dần vào quá trình sản xuất"***:

Chi phí nguyên vật liệu chính của sản phẩm A dở dang cuối kỳ:

CPNVLTT = 100 * 8.000 = 800.000

Chi phí vật liệu phụ của sản phẩm A dở dang cuối kỳ:

CPNVLTT = 100 * 2.000 * 40% = 80.000

Chi phí nhân công trực tiếp của sản phẩm A dở dang cuối kỳ:

CPNCTT = 100 * 5.000 * 40% = '200.000

Chi phí sản xuất chung của sản phẩm A dở dang cuối kỳ:

CPSXC = 100 * 3.000 * 40% = 120.000

Chi phí dở dang cuối kỳ của sản phẩm A:

CPSXDDCK = CPNVLTTDDCK + CPNCTTDDCK + CPSXCDDCK

Cụ thể:

CPSXDDCK = 880.000 + 200.000 + 120.000 = 1.200.000

Phế liệu thu hồi nhập kho:

8	Nợ	152		120.000
		Có	154	120.000

Tổng giá thành sản phẩm A nhập kho:

Tổng Z = 5.020.000 + 78.000.000 – 1.200.000 – 120.000 = 81.700.000

Giá thành đơn vị A nhập kho:

$$Z_{\text{đơn vị A}} = \frac{81.700.000}{4.300} = 19.000$$

Bút toán nhập kho thành phẩm A:

9	Nợ	155A		81.700.000
		Có	154A	81.700.000

Lập phiếu tính giá thành sản phẩm A:

Chỉ tiêu	CPNVLTT	CPNCTT	CPSXC	Tổng cộng
DDĐK	1.604.000	1.150.000	2.266.000	5.020.000
PSTK	50.000.000	15.000.000	13.000.000	78.000.000
DDCK	880.000	200.000	120.000	1.200.000
Phế liệu	120.000			120.000
Tổng Z	50.064.000	15.950.000	15.146.000	81.700.000
Z đơn vị	11.768	3.709	3.523	19.000

Do những đặc điểm trên, việc dự báo và kiểm soát định phí bắt buộc phải bắt đầu từ lúc xây dựng, triển khai dự án, xây dựng cơ cấu tổ chức quản lý doanh nghiệp, phải hướng đến mục tiêu lâu dài. Một khi đã quyết định, dự án đã được thực hiện thì định phí hoạt động của doanh nghiệp bị ràng buộc bởi quyết định đó trong nhiều năm.

Ngoài những hành vi ứng xử trên của nhà quản trị đối với định phí bắt buộc, để tiết kiệm và tăng nhanh khả năng thu hồi vốn đầu tư tránh bớt những rủi ro, cần phải tận dụng và khai thác tối đa công suất của tài sản dài hạn, phát huy kiến thức, khả năng, mở rộng quy mô quản lý của các nhà quản trị cao cấp là điều cần phải thực hiện trong thời gian phát sinh định phí bắt buộc.

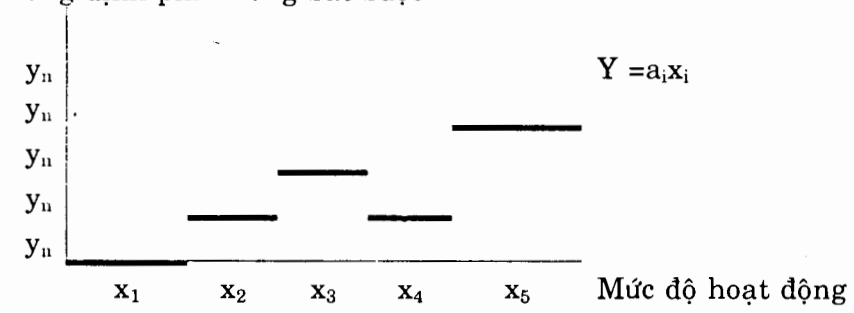
b. Định phí không bắt buộc (Discretionary fixed costs)

Định phí không bắt buộc còn được xem như định phí quản trị. Chi phí này phát sinh từ các quyết định hàng năm của nhà quản trị. Điểm khác biệt cơ bản giữa định phí không bắt buộc với định phí bắt buộc là:

Định phí không bắt buộc liên quan đến kế hoạch ngắn hạn và ảnh hưởng đến chi phí của doanh nghiệp hàng năm; ngược lại, định phí bắt buộc thường gắn liền với kế hoạch dài hạn và chịu sự ràng buộc nhiều năm.

Trong trường hợp cần thiết, chúng ta có thể cắt bỏ định phí không bắt buộc nhưng vấn đề này không thể tiến hành với định phí bắt buộc.

Về mặt toán học, định phí không bắt buộc được biểu diễn bằng đường thẳng $y = B_i$ với B thay đổi theo bậc i.



Sự khác biệt giữa định phí không bắt buộc với biến phí cấp bậc:

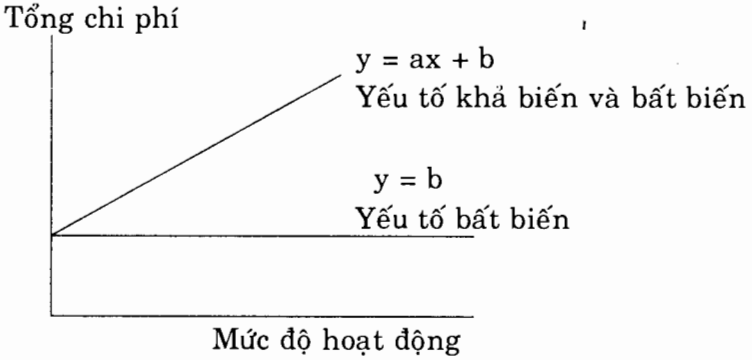
Ngoài những điểm khác biệt với định phí bắt buộc, giữa định phí không bắt buộc với biến phí cấp bậc thường có những hình thức pha trộn cần phải nhận thức rõ hành vi ứng xử của chúng.

Thứ nhất: Biến phí cấp bậc có thể điều chỉnh, thay đổi rất nhanh khi các điều kiện thay đổi. Trong khi đó, định phí không bắt buộc đã được xác định và khó thay đổi hơn mặt dù bản chất của nó là có thể điều chỉnh theo hành vi quản trị.

Thứ hai: Khi mức độ hoạt động tăng lên thì biến phí cấp bậc gia tăng. Ngược lại, khi mức độ hoạt động tăng thì định phí bắt buộc không nhất thiết phải gia tăng.

5.2.3 Chi phí hỗn hợp (Mixed costs)

Chi phí hỗn hợp là những chi phí bao gồm các yếu tố biến phí và định phí pha trộn lẫn nhau. Ở một mức độ hoạt động nào đó, chi phí hỗn hợp thể hiện đặc điểm của định phí, ở một mức độ hoạt động khác chúng lại thể hiện đặc điểm của biến phí. Chi phí hỗn hợp có thể biểu hiện phương trình chi phí hỗn hợp của chi phí thuê máy $y = a x + b$



Đồ thị định phí bắt buộc

Nhà quản trị phải nhận định và lựa chọn thích hợp những vùng phí trong việc xây dựng ngân sách chi phí doanh nghiệp. Quản lý chi phí hỗn hợp phải kết hợp hai vùng ứng xử tương ứng. Chúng ta phải cân nhắc, khảo sát chi tiết, tỷ mỷ tính hữu dụng của chi phí hỗn hợp trong tương lai để tránh lãng phí, khi tiến hành phải tăng công suất hoạt động để đơn giá bình quân của chúng thấp hơn.

Chúng ta có thể dùng các mô hình toán học để phân tích chi phí hỗn hợp thành biến phí và định phí qua các phương pháp sau:

a. Phương pháp cực đại – cực tiểu (Hight – Low method)

Phương pháp cực đại – cực tiểu còn được gọi là phương pháp chênh lệch, phương pháp này phân tích chi phí hỗn hợp dựa trên cơ sở khảo sát chi phí hỗn hợp ở mức cao nhất và ở mức thấp thất. Chênh lệch chi phí của hai cực được chia cho mức độ gia tăng cường độ hoạt động để xác định mức biến phí. Sau đó, loại trừ biến phí, phần còn lại chính là định phí trong thành phần chi phí hỗn hợp. Nội dung này được tiến hành qua các bước sau:

Khảo sát chi phí hỗn hợp ở nhiều cường độ hoạt động khác nhau:

$$y_0 = ax_0 + b$$
$$y_1 = ax_1 + b$$
$$y_2 = ax_2 + b$$
$$_____$$
$$y_n = ax_n + b$$

Chọn hai điểm, một có cường độ hoạt động thấp nhất $M(x^*; y^*)$ hay $Y^* = aX^* + B$ (1) và một có cường độ hoạt động cao nhất $N(x^1; y^1)$ hay $Y^1 = aX^1 + B$ (2)

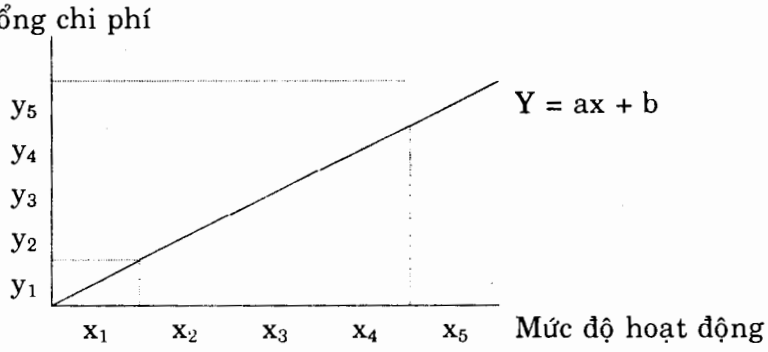
$$A = \frac{y^1 - y^*}{x^1 - x^*}$$

Giải hệ phương trình (1) và (2) tìm a.

Thế a vào phương trình $y^* = ax^* + b$ hoặc $y1 = ax1 + b$ để tìm b

b. Phương pháp đồ thị phân tán (The scatter graph methotd)

Phương pháp đồ thị phân tán phân tích chi phí hỗn hợp thông qua việc quan sát và dùng đồ thị biểu diễn tất cả các điểm với chi phí và cường độ hoạt động tương ứng. Sau đó, kẻ một đường thẳng sao cho chúng đi qua nhiều điểm nhất. Hay nói cách khác, chúng thể hiện đặc trưng nhất về chi phí hỗn hợp ở các cường độ hoạt khác nhau. Đường thẳng này cắt trục tung (trục chi phí) ở điểm nào thì đó là định phí.



c. Phương pháp bình phương bé nhất

Phương pháp bình phương bé nhất tinh vi hơn phương pháp đồ thị phân tán. Thay vì kẻ một đường thẳng hồi quy qua các điểm bằng sự quan sát thông thường, phương pháp bình phương bé nhất thiết lập đường biểu diễn qua thuật toán thống kê.

Khảo sát chi phí hỗn hợp ở các cường độ hoạt động khác nhau, chúng ta có hệ phương trình tuyến tính sau:

$$y_1 = ax_1 + B$$

$$y_2 = ax_2 + B$$

$$y_n = ax_n + B$$

Để giá trị trung bình của chi phí hỗn hợp ước tính có độ sai lệch nhỏ nhất thì hệ phương trình tuyến tính trên có nghiệm chính là nghiệm của phương trình chuẩn sau:

$$\Sigma XY = a\Sigma X^2 + B\Sigma X \qquad (1)$$

$$\Sigma Y = a\Sigma X + nB \qquad (2)$$

5.2.4 Ví dụ ứng dụng

Khảo sát tương quan giữa số giờ thuê máy và chi phí thuê máy trong nhiều kỳ có kết quả được tập hợp lại như sau:

Tháng	Số giờ máy	Chi phí điện
1	6.000	1.650
2	7.500	1.920
3	5.000	1.400
4	5.500	1.490
5	8.000	2.000
6	6.500	1.640
7	7.000	1.700

1. Dùng phương pháp cực đại – cực tiểu để xây dựng công thức ước tính chi phí điện.
2. Dùng phương pháp bình phương tối thiểu để xây dựng công thức ước tính chi phí điện.

Lời giải đề nghị:

1. Dùng phương pháp cực đại – cực tiểu để xây dựng công thức ước tính chi phí điện.

Gọi a là biến phí của giờ điện

Gọi b là định phí hoạt động

$Y = ax + b$

Giải hệ phương trình:

Cực đại: $2.000 = 8.000\ a + b$

Cực tiểu: $1.400 = 5.000\ a + b$

Giải hệ phương trình ta được: $a = 0,2$; $b = 400$.

Ta có: $Y = 0,2\ X + 400$

Nếu trong tháng 8 doanh nghiệp dự kiến sẽ sử dụng 7.300 giờ thuê máy thì chi phí thuê máy có thể ước tính phát sinh là:

Ta có: $Y = 0,2 * 7.300 + 400 = 1.860$

Phương pháp này có ưu điểm là đơn giản, dễ tính toán nhưng có nhược điểm là độ chính xác thấp.

2. Dùng phương pháp bình phương tối thiểu để xây dựng công thức ước tính chi phí điện.

Các tham số a và b thể hiện đơn giá biến phí và tổng định phí sẽ là nghiệm của hệ phương trình:

$$a\Sigma x^2 = b\Sigma x + \Sigma xy$$

$$a\Sigma x = Bn + \Sigma y$$

Tính toán thêm một số cột số liệu ta có:

Tháng (n)	Số giờ máy (1.000 giờ) (x)	Chi phí điện (y)	xy	x^2
1	6	1.650	9.900,00	36,00
2	7,5	1.820	14.400,00	56,25
3	5	1.400	7.000,00	25,00
4	5,5	1.490	8.195,00	30,25
5	8	2.000	16.000,00	64,00
6	6,5	1.640	10.660,00	42,25
7	7	1.700	11.900,00	49,00
7	45,5	11.800	78.055,00	302,75

Hệ phương trình cần giải:

$$302{,}75a + 45{,}5b = 78.055$$

$$45{,}50a + 7b = 11.800$$

Kết quả:

a = 193. 5714 cho 1.000 giờ hay 0,1935714 cho 1 giờ

b = 427,5 một tháng

Như vậy công thức tính chi phí là:

Ta có: $Y = 0{,}1935714\ X + 427{,}5$

5.2.5 Biến phí và định phí trong sản xuất của doanh nghiệp

Quá trình sản xuất được chuyển từ nền sản xuất thủ công sang nền sản xuất cơ khí và tiến đến sản xuất tự động hóa ngày càng cao. Đồng thời với sự phát triển của tiến bộ của khoa học kỹ thuật, quản lý, sự tích lũy vốn ngày càng lớn của các nhà kinh doanh và quy luật khan hiếm, sự phát triển của môi trường kinh doanh đã tạo nên một áp lực rất lớn đến gia tăng định phí trong hoạt động của doanh nghiệp. Vì vậy, trong tương lai, sự lựa chọn cơ cấu biến phí, định phí không thể thoát khỏi áp lực này. Tuy nhiên, tùy thuộc vào từng quốc gia, lãnh thổ, địa phương kinh doanh và năng lực kinh tế, vốn của doanh nghiệp, chúng ta điều chỉnh cơ cấu chi phí thích hợp. Điểm cần lưu ý ở đây là sự điều chỉnh này chỉ mang tính chất tình thế trong thời gian ngắn hạn, không nên kéo dài vì nó gây suy giảm năng suất mất năng lực cạnh tranh, cản trở sự đổi mới tiến bộ kỹ thuật, đổi mới quản lý doanh nghiệp.

a. Cơ sở để doanh nghiệp vận dụng

Vận dụng chuẩn mực kế toán 02, các doanh nghiệp sẽ có điều kiện phản ánh đúng chi phí phát sinh và đánh giá đúng giá trị tài sản của doanh nghiệp, tuân thủ đúng nguyên tắc thận trọng.

b. Ví dụ ứng dụng

Tại một doanh nghiệp sản xuất kinh doanh có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh được ghi nhận trong các tài liệu sau:

Số dư đầu tháng của tài khoản:

- Nguyên vật liệu chính: 1.000kg x 1.300 đồng/kg
- Vật liệu phụ: 700kg x 480 đồng/kg

Tình hình phát sinh trong tháng:

1. Nhập kho 1.000 kg nguyên vật liệu chính; giá mua theo hóa đơn 1.000 đồng/kg, thuế GTGT 10%, thanh toán bằng tiền gởi ngân hàng. Nhập kho 500 kg vật liệu phụ; giá mua chưa thuế GTGT trên hóa đơn 600 đồng/kg, thuế GTGT 10%, chưa thanh toán tiền cho người bán. Chi phí vận chuyển nguyên vật liệu chính trả bằng tiền mặt 100.000 đồng, vật liệu phụ được bên bán chuyên chở miễn phí.

2. Mua một lô công cụ dụng cụ A phục vụ cho phân xưởng sản xuất về nhập kho có giá mua 100.000.000 đồng, thuế suất thuế GTGT 10%, chưa thanh toán tiền cho người bán. Công cụ dụng cụ dùng để sản xuất ra sản phẩm chịu thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ. Chi phí vận chuyển, bốc xếp phát sinh của lô công cụ dụng cụ này là 2.100.000 đồng, bao gồm 5% thuế GTGT, thanh toán cho người vận chuyển bằng tiền mặt.
3. Xuất kho nguyên vật liệu chính để sản xuất sản phẩm là 1.600 kg, bộ phận quản lý phân xưởng là 200 kg, bộ phận bán hàng là 50 kg, bộ phận quản lý doanh nghiệp là 50 kg.
4. Xuất kho vật liệu phụ dùng để sản xuất sản phẩm là 400 kg, bộ phận quản lý phân xưởng là 300 kg, bộ phận bán hàng là 100 kg, bộ phận quản lý doanh nghiệp là 200 kg.
5. Xuất kho công cụ dụng cụ A có trị giá 100.000.000 đồng dùng cho phân xưởng sản xuất. Biết rằng công cụ dụng cụ xuất dùng được phân bổ dần vào chi phí sản xuất trong vòng 10 kỳ.
6. Tiền lương phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm là 12.000.000 đồng, bộ phận phục vụ sản xuất tại phân xưởng là 4.000.000 đồng. Bộ phân bán hàng là 3.000.000 đồng, bộ phận quản lý doanh nghiệp là 2.000.000 đồng.
7. Trích BHXH, BHYT, KPCĐ theo tỷ lệ quy định tính vào các chi phí có liên quan kể cả phần trừ BHXH, BHYT cho CB-CNV.
8. Khấu hao TSCĐ phải trích ở phân xưởng sản xuất sản phẩm là 3.600.000 đồng, bộ phận bán hàng là 2.200.000 đồng, bộ phận quản lý doanh nghiệp là 2.800.000 đồng.
9. Các chi khác phát sinh thanh toán bằng tiền mặt ở phân xưởng sản xuất 1.000.000 đồng, bộ phận bán hàng 1.800.000 đồng, bộ phận quản lý doanh nghiệp 1.571.000 đồng.
10. Kết quả sản xuất hoàn thành nhập kho 1.000 sản phẩm, biết rằng:
    - Chi phí sản xuất dở dang đầu kỳ: 268.000 đồng
    - Số lượng sản phẩm dở dang cuối kỳ: 200 sản phẩm
    - Phế liệu thu hồi nhập kho trị giá 39.000 đồng
    - Doanh nghiệp áp dụng phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang theo phương pháp nguyên vật liệu trực tiếp, vật liệu phụ bỏ ngay từ đầu quá trình sản xuất.

Yêu cầu :

1. Tính toán, định khoản, phản ánh vào sơ đồ tài khoản.
2. Tính giá thành đơn vị sản phẩm khi doanh nghiệp sản xuất ở mức trung bình là 1.000 sản phẩm.
3. Nếu doanh nghiệp sản xuất dưới mức công suất bình thường, chẳng hạn là 800 sản phẩm. Biết rằng định phí sản xuất chung là 4.000.000 đồng, khi sản xuất ở mức công suất bình thường 1.000 sản phẩm.

Lời giải đề nghị:

Nhập kho nguyên vật liệu chính :

1a	Nợ	1521		1.000.000
	Nợ	133		100.000
		Có	112	1.100.000

Nhập kho vật liệu phụ:

1b	Nợ	1522		300.000
	Nợ	133		30.000
		Có	331	330.000

Chi phí vận chuyển bốc dỡ hàng hóa:

1c	Nợ	1521		100.000
		Có	111	100.000

Tính đơn giá nguyên vật liệu xuất kho:

Nguyên vật liệu chính:

$$\text{Đơn giá nguyên vật liệu chính} = \frac{1.300.000 + 1.100.000}{1.000 + 1.000} = 1.200$$

Vật liệu phụ:

$$\text{Đơn giá vật liệu phụ} = \frac{336.000 + 300.000}{700 + 500} = 530$$

Tình hình xuất kho nguyên vật liệu trong kỳ

Nhập kho lô công cụ dụng cụ:

2a	Nợ	153		100.000.000
	Nợ	133		10.000.000
		Có	331	110.000.000

Chi phí vận chuyển công cụ dụng cụ:

2b	Nợ	153		2.000.000
	Nợ	133		100.000
		Có	331	2.100.000

Xuất kho nguyên vật liệu chính:

3	Nợ	621		1.920.000
	Nợ	627		240.000
	Nợ	641		60.000
	Nợ	642		60.000
		Có	1521	2.280.000

Xuất kho vật liệu phụ:

4	Nợ	621		212.000
	Nợ	627		159.000
	Nợ	641		53.000
	Nợ	642		106.000
		Có	1521	530.000

Xuất kho công cụ – dụng cụ A:

5a	Nợ	142A		100.000.000
		Có	153A	100.000.000

Phân bổ vào chi phí trong kỳ:

5b	Nợ	627		10.000.000
		Có	142A	10.000.000

Tiền lương phải trả:

6	Nợ	622		12.000.000
	Nợ	627		4.000.000
	Nợ	641		3.000.000
	Nợ	642		2.000.000
		Có	334	21.000.000

Các khoản trích theo lương:

7	Nợ	622		2.280.000
	Nợ	627		760.000
	Nợ	641		570.000
	Nợ	642		380.000
	Nợ	334		1.260.000
		Có	338	5.250.000

Khấu hao máy móc thiết bị:

8	Nợ	627		3.600.000
	Nợ	641		2.200.000
	Nợ	642		2.800.000
		Có	214	8.600.000

Các khoản chi khác thanh toán bằng tiền mặt:

9	Nợ	627		1.000.000
	Nợ	641		1.800.000
	Nợ	642		1.571.000
		Có	111	4.371.000

Kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung vào để tính giá thành sản phẩm:

10a	Nợ	154		36.171.000
		Có	621	2.132.000
		Có	622	14.280.000
		Có	627	19.759.000

Chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ:

$$\text{CPSPDDCK} = \frac{268.000 + 2.132.000}{1.000 + 200} \times 200 = 400.000$$

Tổng giá thành nhập kho:

268.000 + 36.171.000 – 400.000 – 39.000 = 36.000.000 đồng

Bút toán nhập kho thành phẩm:

10b	Nợ	155		36.000.000
		Có	154	36.000.000

Giá thành đơn vị sản phẩm:

$$Z_{đơn\ vị} = \frac{36.000.000}{1.000} = 36.000$$

Trong trường hợp doanh nghiệp sản xuất dưới mức công suất bình thường cụ thể là 800 sản phẩm, ta có:

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp là 1.705.600 đồng
- Chi phí nhân công trực tiếp là 11.424.000 đồng
- Chi phí sản xuất chung là 19.759.000 đồng, trong đó biến phí chiếm 15.759.000 đồng, định phí là 4.000.000 đồng. Nếu sản xuất 800 sản phẩm thì biến phí sản xuất chung sẽ là 12.607.200 đồng

Nếu không áp dụng chuẩn mực kế toán hàng tồn kho và thông tư 89 ngày 9/10/2002, kế toán kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung vào để tính giá thành sản phẩm:

11a	Nợ	154		29.736.800	
		Có	621	1.705.600	
		Có	622	11.424.000	
		Có	627	16.607.200	

Chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ:

$$CPSPDDCK = \frac{268.000 + 1.705.600}{800 + 200} \times 200 = 394.720$$

Tổng giá thành nhập kho:

268.000 + 29.736.800 – 394.720 – 39.000 = 29.571.080 đồng

Bút toán nhập kho thành phẩm:

11b	Nợ	155		29.571.080	
		Có	154	29.571.080	

Giá thành đơn vị sản phẩm:

$$Z_{đơn\ vị} = \frac{29.571.080}{800} = 36.964$$

Nếu áp dụng chuẩn mực kế toán hàng tồn kho và thông tư 89 ngày 9/10/2002, kế toán kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung vào để tính giá thành sản phẩm:

11a	Nợ	154		28.936.800
		Có	621	1.705.600
		Có	622	11.424.000
		Có	627	15.807.200

Chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ:

$$\text{CPSPDDCK} = \frac{268.000 + 1.705.600}{800 + 200} \times 200 = 394.720$$

Tổng giá thành nhập kho:

268.000 + 28.936.800 – 394.720 – 39.000 = 28.771.080 đồng

Bút toán nhập kho thành phẩm:

11b	Nợ	155		29.571.080
	Nợ	632		800.000
		Có	154	28.771.080

Giá thành đơn vị sản phẩm:

$$\text{Zđơn vị} = \frac{28.771.080}{800} = 35.964$$

5.3 TÍNH GIÁ THÀNH TẠI CÁC DOANH NGHIỆP CÓ QUY TRÌNH CÔNG NGHỆ GIẢN ĐƠN

5.3.1 Phương pháp trực tiếp (giản đơn)

a. Đối tượng áp dụng và đặc điểm của phương pháp

Đây là phương pháp hạch toán giá thành sản phẩm áp dụng cho những doanh nghiệp có qui trình sản xuất giản đơn như các doanh nghiệp khai thác và sản xuất động lực.. Đặc điểm của các doanh nghiệp có quy trình sản xuất giản đơn là chỉ sản xuất một hoặc một số ít mặt hàng với số lượng lớn, chu kỳ sản xuất ngắn, có thể có hoặc không có sản phẩm dở dang.

b. Công thức

Áp dụng trong trường hợp đơn vị sản xuất khối lượng sản phẩm nhiều, mặt hàng ít và tương đối ổn định. Ở các đơn vị này chọn:

- Đối tượng hạch toán chi phí sản xuất là phân xưởng
- Đối tượng tính giá thành là sản phẩm

Tổng giá thành sản phẩm hoàn thành trong kỳ	=	Chi phí sản xuất dở dang đầu kỳ	+	Chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ	-	Chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ	-	Phế liệu thu hồi (nếu có)

c. Ví dụ ứng dụng

Tại một doanh nghiệp sản xuất kinh doanh có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh như sau:

1. Xuất kho nguyên liệu chính đưa vào sản xuất sản phẩm trị giá 20.000.000 đồng
2. Tính tiền lương phải trả cho công nhân sản xuất trực tiếp 10.000.000 đồng, lương phải trả cho bộ phận quản lý phân xưởng 6.000.000 đồng.
3. Trích BHXH, BHYT, KPCĐ theo tỉ lệ 19% trên tiền lương
4. Xuất kho công cụ, dụng cụ dùng ở bộ phận quản lý phân xưởng 2.000.000 đồng.
5. Khấu hao TSCĐ ở phân xưởng sản xuất là 2.000.000 đồng.
6. Chi phí điện nước trả bằng tiền mặt 2.000.000 đồng.

Biết rằng:

- Trong kỳ doanh nghiệp sản xuất được 1.000 sản phẩm
- Trị giá sản phẩm dở dang đầu kỳ 2.000.000 đồng

Yêu cầu:

1. Định khoản và phản ánh vào sơ đồ tài khoản.
2. Tính giá thành đơn vị sản phẩm, biết rằng số lượng sản phẩm dở dang cuối kỳ là 100, phế liệu thu hồi là 40.000 đồng. Doanh nghiệp áp dụng phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.

Lời giải đề nghị:

Xuất kho vật liệu chính

1	Nợ	621		20.000.000
	Có		1521	20.000.000

Tiền lương phải trả cho CB-CNV

2	Nợ	622		10.000.000
	Nợ	627		6.000.000
	Có		334	16.000.000

Trích BHXH, BHYT, KPCĐ vào các chi phí liên quan:

3	Nợ	622		1.900.000
	Nợ	627		1.140.000
	Có		338	3.040.000

Xuất kho công cụ dụng cụ dùng ở bộ phận quản lý phân xưởng:

4	Nợ	627		2.000.000
	Có		153	2.000.000

Trích khấu hao TSCĐ trong tháng:

5	Nợ	627		2.000.000
	Có		214	2.000.000

Chi phí điện nước trả bằng tiền mặt:

6	Nợ	627		2.000.000
	Có		111	2.000.000

Kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung vào để tính giá thành sản phẩm

7	Nợ	154		45.040.000
	Có		621	20.000.000
	Có		622	11.900.000
	Có		627	13.140.000

Chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ:

$$\text{CPSPDDCK } \frac{2.000.000 + 20.000.000}{1.000 + 100} \times 100 = 2.000.000$$

Tổng giá thành nhập kho:

2.000.000 + 45.040.000 – 2.000.000 – 40.000 = 45.000.000

$$Z\text{đơn vị} = \frac{45.000.000}{1.000} = 45.000$$

Bút toán nhập kho thành phẩm:

8	Nợ	155		45.000.000
		Có	154	45.000.000

Xuất phát từ đặc điểm sản xuất sản phẩm nên trong phương pháp giản đơn còn phải thực hiện một số biện pháp kỹ thuật tính toán để xác định giá thành cho từng loại sản phẩm cụ thể. Những biện pháp kỹ thuật này chỉ là những phương pháp tính toán gắn liền với những quy ước nhất định.

5.3.2 Phương pháp loại trừ giá trị sản phẩm phụ

a. Đối tượng áp dụng

Phương pháp này được áp dụng trong trường hợp cùng một quy trình sản xuất vừa tạo ra sản phẩm chính vừa cho sản phẩm phụ (sản phẩm phụ không phải là đối tượng tính giá thành và được định giá theo mục đích tận thu). Do vậy để tính được giá thành của sản phẩm chính cần phải loại trừ trị giá sản phẩm phụ ra khỏi tổng chi phí.

b. Công thức

Áp dụng ở những đơn vị mà trong cùng một phân xưởng hay cùng một quy trình công nghệ vừa thu được sản phẩm chính, vừa thu được sản phẩm phụ.

Tổng giá thành sản phẩm hoàn thành trong kỳ	=	Chi phí sản xuất dở dang đầu kỳ	+	Chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ	-	Chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ	-	Giá trị sản phẩm phụ thu được (*)	-	Phế liệu thu hồi (nếu có)

Lưu ý: Giá trị sản phẩm phụ thu được ước tính căn cứ vào:

- Giá thành kế hoạch
- Giá bán
- Giá bán trừ lợi nhuận định mức

c. Ví dụ ứng dụng

Tại một doanh nghiệp kinh doanh trong tháng 10/2005 có các tài liệu sau:

Tài liệu 1: Các nghiệp vụ phát sinh trong tháng

1. Xuất kho 12.000.000 đồng vật liệu chính, 4.000.000 đồng vật liệu phụ dùng để trực tiếp sản xuất sản phẩm.
2. Tiền lương phải thanh toán cho CB-CNV trực tiếp sản xuất sản phẩm là 6.000.000 đồng; quản lý phân xưởng 600.000 đồng; hoạt động bán hàng 1.000.000 đồng; quản lý doanh nghiệp: 400.000 đồng.
3. Trích BHXH, BHYT, KPCĐ theo tỷ lệ quy định 19% để tính vào các đối tượng chi phí có liên quan.
4. Khấu hao TSCĐ trích trong tháng ở phân xưởng sản xuất là 4.750.000 đồng

Tài liệu 2:

1. Trong tháng nhập kho 750 thành phẩm.
2. Phế liệu thu hồi nhập kho là 29.500 đồng
3. Thu được 30 sản phẩm phụ, biết rằng giá bán 1 sản phẩm phụ là 7.000 đ/sản phẩm, lợi nhuận kỳ vọng là 5% trên giá bán.
4. Giá trị sản phẩm dở dang đầu kỳ là 2.000.000 đồng
5. Số lượng sản phẩm dở dang cuối kỳ là 50. Biết rằng doanh nghiệp áp dụng phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang theo nguyên vật liệu trực tiếp.

Yêu cầu:

1. Định khoản và phản ánh vào sơ đồ tài khoản.
2. Tính giá thành sản phẩm

Lời giải đề nghị:

Xuất kho nguyên vật liệu dùng để trực tiếp sản xuất sản phẩm

1	Nợ	621		16.000.000
		Có	1521	12.000.000
		Có	1522	4.000.000

Tiền lương phải trả cho CB-CNV

2	Nợ	622		6.000.000
	Nợ	627		600.000
	Nợ	641		1.000.000
	Nợ	642		400.000
		Có	334	8.000.000

Trích BHXH, BHYT, KPCĐ vào các chi phí liên quan:

3	Nợ	622		1.140.000
	Nợ	627		114.000
	Nợ	641		190.000
	Nợ	642		76.000
		Có	338	1.520.000

Trích khấu hao TSCĐ trong tháng:

4	Nợ	627		4.750.000
		Có	214	4.750.000

Kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung vào để tính giá thành sản phẩm

5	Nợ	154		28.604.000
		Có	621	16.000.000
		Có	622	7.140.000
		Có	627	5.464.000

Chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ:

$$\text{CPSPDDCK} = \frac{2.000.000 + 16.000.000}{750 + 50} \times 50 = 1.125.000$$

Nhập kho phế liệu trong tháng:

6	Nợ	152		29.500
		Có	154	29.500

Nhập kho sản phẩm phụ trong tháng:

7	Nợ	155P		199.500
		Có	154	199.500

Tổng giá thành nhập kho:

2.000.000 + 28.604.000 – 1.125.000 – 199.500 – 29.500 = 29.250.000

Bút toán nhập kho thành phẩm:

6	Nợ	155		29.250.000
		Có	154	29.250.000

Giá thành đơn vị sản phẩm:

$$Z_{đơn\ vị} = \frac{29.250.000}{750} = 39.000$$

5.3.3 Phương pháp hệ số

a. Đối tượng áp dụng

Phương pháp này được áp dụng trong trường hợp cùng một quy trình sản xuất tạo ra đồng thời nhiều loại sản phẩm chính và tất nhiên không thể tổ chức theo dõi chi tiết chi phí theo từng loại sản phẩm. Do vậy, để xác định giá thành cho từng loại sản phẩm chính cần phải quy đổi các sản phẩm chính khác nhau về một loại sản phẩm duy nhất, gọi là sản phẩm tiêu chuẩn theo hệ số quy đổi được xây dựng sẵn. Sản phẩm có hệ số 1 được chọn làm sản phẩm tiêu chuẩn.

Nếu trong quá trình sản xuất có sản phẩm dở dang thì cũng cần quy đổi về sản phẩm tiêu chuẩn để xác định chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ.

b. Công thức

Áp dụng cho những đơn vị trong cùng một phân xưởng hay cùng một quy trình công nghệ thu được nhiều loại sản phẩm khác nhau và giữa các sản phẩm này có hệ số quy đổi (sản phẩm có hệ số bé nhất bằng 1, còn gọi là sản phẩm chuẩn)

- Đối tượng hạch toán chi phí sản xuất tại doanh nghiệp là phân xưởng hay quy trình công nghệ

– Đối tượng tính giá thành là sản phẩm chính hoàn thành.

Bước 1: Tính tổng số lượng sản phẩm chuẩn hoàn thành, tính tổng số lượng sản phẩm chuẩn dở dang (nhân với hệ số thành phẩm)

Bước 2: Xác định chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ theo các phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang.

Bước 3: Tính tổng giá thành sản phẩm chính

Tổng giá thành sản phẩm hoàn thành trong kỳ	=	Chi phí sản xuất dở dang đầu kỳ	+	Chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ	-	Chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ	-	Phế liệu thu hồi (nếu có)

Bước 4: Tính giá thành đơn vị chuẩn

$$\text{Z đơn vị sản phẩm chuẩn} = \frac{\text{Tổng Z sản phẩm hoàn thành}}{\text{Số lượng sản phẩm chuẩn hoàn thành}}$$

Bước 5: Tính tổng giá thành từng sản phẩm

Tổng giá thành sản phẩm thứ i hoàn thành trong kỳ	=	Giá thành đơn vị sản phẩm chuẩn	x	Số lượng sản phẩm thứ i	x	Hệ số sản phẩm thứ i

Bước 6: Tính giá thành đơn vị từng sản phẩm

$$\text{Z đơn vị sản phẩm thứ i} = \frac{\text{Tổng Z sản phẩm thứ i hoàn thành}}{\text{Số lượng sản phẩm thứ i hoàn thành}}$$

c. Ví dụ ứng dụng 1

Doanh nghiệp X có một phân xưởng sản xuất 3 loại sản phẩm A, sản phẩm B và sản phẩm C, doanh nghiệp áp dụng phương pháp kê khai thường xuyên và phương pháp thuế GTGT được khấu trừ. Chi phí sản xuất sản phẩm dở dang đầu tháng là 2.800.000 đồng.

Trong tháng 5/2006 có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh như sau:

1. Xuất kho nguyên vật liệu dùng để sản xuất sản phẩm là 56.000.000 đồng.

2. Tiền lương phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm là 20.000.000 đồng, nhân viên quản lý phân xưởng là 4.000.000 đồng.
3. Trích BHXH, BHYT, KPCĐ theo tỷ lệ quy định tính vào chi phí có liên quan.
4. Xuất kho công cụ dụng cụ thuộc loại phân bổ hai lần dùng ở phân xưởng sản xuất sản phẩm, trị giá ban đầu là 2.000.000 đồng.
5. Trích khấu hao TSCĐ sử dụng để sản xuất sản phẩm là 7.440.000 đồng.
6. Nhập kho công cụ dụng cụ A mua của đơn vị X với giá mua 20.000.000 đồng, thuế GTGT 10%, đã thanh toán 50% bằng tiền mặt.
7. Xuất kho công cụ dụng cụ A có trị giá 20.000.000 đồng dùng cho phân xưởng sản xuất. Biết rằng công cụ – dụng cụ xuất dùng được phân bổ dần vào chi phí sản xuất trong vòng 10 kỳ.
8. Kết quả sản xuất thu được 110 sản phẩm A, 130 sản phẩm B, 123 sản phẩm C hoàn thành; số lượng sản phẩm dở dang cuối kỳ được đánh giá theo nguyên vật liệu trực tiếp vật liệu phụ bỏ ngay từ đầu quá trình sản xuất lần lượt: sản phẩm A dở dang là 6, sản phẩm B dở dang là 7 và sản phẩm C dở dang là 5.

Yêu cầu: Tính tổng giá thành và giá thành đơn vị A, B và C. Biết hệ số tính giá thành của sản phẩm A = 1,1; B = 1,2; và C = 1.

Lời giải đề nghị:

Xuất kho nguyên vật liệu dùng để sản xuất sản phẩm:

1	Nợ	621		56.000.000
		Có	152	56.000.000

Tiền lương phải trả cho CB-CNV:

2	Nợ	622		20.000.000
	Nợ	627		4.000.000
		Có	334	24.000.000

Trích BHXH, BHYT, KPCĐ:

3	Nợ	622		3.800.000
	Nợ	627		760.000
		Có	338	4.560.000

Xuất công cụ, dụng cụ sử dụng ở phân xưởng sản xuất:

4	Nợ	627		1.000.000
	Nợ	142		1.000.000
		Có	153	2.000.000

Trích khấu hao TSCĐ:

5	Nợ	627		7.440.000
		Có	214	7.440.000

Nhập kho công cụ – dụng cụ A:

6a	Nợ	153A		20.000.000
	Nợ	133		2.000.000
		Có	331X	22.000.000

Thanh toán bằng TGNH 50%

6b	Nợ	331X		11.000.000
		Có	111	11.000.000

Xuất kho công cụ – dụng cụ A:

7a	Nợ	142A		20.000.000
		Có	153A	20.000.000

Phân bổ vào chi phí trong kỳ:

7b	Nợ	627		2.000.000
		Có	142A	2.000.000

Tập hợp chi phí sản xuất trong kỳ:

8a	Nợ	154		95.000.000
		Có	621	56.000.000
		Có	622	28.560.000
		Có	627	10.440.000

Bước 1: Tính tổng số lượng sản phẩm chuẩn hoàn thành, tính tổng số lượng sản phẩm chuẩn dở dang (nhân với hệ số thành phẩm)

Số lượng sản phẩm chuẩn

Số lượng SP chuẩn = 110 * 1,1 + 130 * 1,2 + 123 * 1 = 400

Số lượng sản phẩm dở dang chuẩn

Số lượng SP chuẩn = 6 * 1,1 + 7 * 1,2 + 5 * 1 = 20

Bước 2: Xác định chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ theo các phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang.

$$\text{CPSXDDCK} = \frac{2.800.000 + 56.000.000}{400 + 20} * 20 = 2.800.000$$

Bước 3: Tính tổng giá thành sản phẩm chính

Tổng Z của 3 sản phẩm hoàn thành trong kỳ = Chi phí sản xuất dở dang đầu kỳ + Chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ − Chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ − Phế liệu thu hồi (nếu có)

Cụ thể:

Tổng giá thành nhập kho:

Tổng Z = 2.800.000 + 95.000.000 - 2.800.000 = 95.000.000

Bước 4: Tính giá thành đơn vị sản phẩm chuẩn

$$\text{Z đơn vị SP chuẩn} = \frac{95.000.000}{400} = 237.500 \text{ đ/sản phẩm}$$

Bước 5: Tính tổng giá thành từng loại sản phẩm

- Tổng giá thành sản phẩm

  A = 110 x 1,1 x 237.500 = 28.737.500 đồng

- Tổng giá thành sản phẩm

  B = 130 x 1,2 x 237.500 = 37.050.000 đồng

– Tổng giá thành sản phẩm

C = 123 x 1,0 x 237.500 = 29.212.500 đ

Bước 6: Tính giá thành đơn vị từng loại sản phẩm:

Sản phẩm A:

$$\text{Z đơn vị sản phẩm A} = \frac{28.737.500}{110} = 261.250 \text{ đ/sản phẩm}$$

Sản phẩm B:

$$\text{Z đơn vị sản phẩm B} = \frac{37.050.000}{130} = 285.000 \text{ đ/sản phẩm}$$

Sản phẩm C:

$$\text{Z đơn vị sản phẩm C} = \frac{29.212.500}{123} = 237.500 \text{ đ/sản phẩm}$$

Nhập kho thành phẩm trong kỳ:

8b	Nợ	155A		28.737.500
	Nợ	155B		37.050.000
	Nợ	155C		29.212.500
		Có	154	95.000.000

Lập phiếu tính giá thành sản phẩm A, B và C:

Chỉ tiêu	CPNVLTT	CPNCTT	CPSXC	Tổng cộng
DDĐK	4.000.000	0	0	4.000.000
PSTK	50.000.000	23.000.000	20.000.000	93.000.000
DDCK	2.000.000	0	0	2.000.000
Tổng Z SP chuẩn	52.000.000	23.000.000	20.000.000	95.000.00
Tổng SP chuẩn	400	400	400	400
Z đơn vị SP chuẩn	130.000	57.500	50.000	237.500
Hệ số A	1,1	1,1	1,1	1,1
Số lượng SP A	110	110	110	110
SL SP chuẩn	121	121	121	121
Tổng giá thành A	15.730.000	6.957.500	6.050.000	28.737.500

Z đơn vị SP A	***143.000***	***63.250***	***55.000***	***261.250***
Hệ số B	1,2	1,2	1,2	1,2
Số lượng SP B	130	130	130	130
SL SP chuẩn	156	156	156	156
Tổng giá thành B	20.280.000	8.970.000	7.800.000	37.050.000
Z đơn vị SP B	***156.000***	***69.000***	***60.000***	***285.000***
Hệ số C	1	1	1	1
Số lượng SP C	123	123	123	123
SL SP chuẩn	123	123	123	123
Tổng giá thành C	15.990.000	7.072.500	6.150.000	29.212.500
Z đơn vị SP C	***130.000***	***57.500***	***50.000***	***237.500***

d. Ví dụ ứng dụng 2

Doanh nghiệp xây lắp thi công một toà nhà cao tầng gồm 15 căn hộ loại A_1 và 10 căn hộ loại A_2. Hệ số giá thành của căn hộ loại A_1 là 1, căn hộ loại A_2 là 1,25. Chi phí sản xuất tập hợp cho công trình toà nhà cao tầng này tổng cộng là 4.125.000.000.000 đồng. Gồm:

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp 2.100.000.000 đồng
- Chi phí nhân công trực tiếp 1.025.000.000 đồng
- Chi phí sản xuất chung 1.000.000.000 đồng

Lời giải đề nghị

Trong lĩnh vực xây dựng, thường áp dụng trong trường hợp đối tượng tập hợp chi phí sản xuất là nhóm các công trình, hạng mục công trình được thi công theo thiết kế điển hình. Đối tượng tính giá thành là từng công trình, hạng mục công trình riêng biệt. Để xác định Z của từng công trình, hạng mục công trình, căn cứ vào hệ số kinh tế kỹ thuật đã quy định cho từng công trình, hạng mục công trình trong nhóm để phân bổ chi phí.

$$\text{Giá thành của từng công trình, hạng mục công trình} = \frac{\text{Tổng chi phí thực tế phát sinh}}{\text{Tổng hệ số của các công trình, hạng mục công trình}} \times \text{Hệ số quy đổi của từng công trình, hạng mục công trình}$$

Căn cứ vào tài liệu trên, kế toán xác định giá thành từng căn hộ theo phương pháp hệ số như sau:

Giá thành căn hộ loại A_1:

$$\text{Z căn hộ loại } A_1 = \frac{4.125.000.000}{(15 \times 1) + (10 \times 1{,}25)} \times 1 = 150.000.000 \text{ đ/căn}$$

Giá thành căn hộ loại A_2:

$$\text{Z căn hộ loại } A_2 = \frac{4.125.000.000}{(15 \times 1) + (10 \times 1{,}25)} \times 1{,}25 = 187.500.000 \text{ đ/căn}$$

5.3.4 Phương pháp tỷ lệ

a. Đối tượng áp dụng

Phương pháp này cũng được áp dụng trong điều kiện sản xuất tương tự như đã nêu ở phương pháp hệ số nhưng giữa các loại sản phẩm chính lại không xác lập một hệ số quy đổi. Để xác định tỉ lệ người ta có thể sử dụng nhiều tiêu thức khác nhau: Z kế hoạch, chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, trọng lượng sản phẩm,... Thông thường có thể sử dụng Z kế hoạch (hoặc Z định mức).

b. Công thức

Áp dụng ở các đơn vị mà trong cùng một phân xưởng hay trên cùng một quy trình công nghệ thu được nhiều loại sản phẩm chính có quy cách khác nhau. Tiêu thức được chọn để tính giá thành theo phương pháp tỷ lệ có thể theo giá bán, giá thành kế hoạch, định mức,..

Bước 1: Tính tỷ lệ giá thành cho nhóm sản phẩm:

$$\text{Tỷ lệ tính giá thành cho nhóm sản phẩm} = \frac{\text{Tổng Z thực tế của nhóm sản phẩm}}{\text{Tổng Z kế hoạch của nhóm sản phẩm}}$$

Bước 2: Tính tổng giá thành thực tế của quy cách i

$$\text{Tổng giá thành thực tế của quy cách thứ i hoàn thành trong kỳ} = \text{Tỷ lệ} \times \text{Tổng giá thành kế hoạch của quy cách thứ i}$$

Bước 3: Tính giá thành đơn vị quy cách i trong nhóm sản phẩm

$$\text{Z đơn vị quy cách thứ i} = \frac{\text{Tổng Z thực tế của quy cách thứ i}}{\text{Số lượng quy cách thứ i hoàn thành}}$$

Riêng trong lĩnh vực xây lắp, phương pháp này được áp dụng trong trường hợp đối tượng tập hợp chi phí sản xuất là nhóm các hạng mục công trình có thiết kế, dự toán khác nhau, cùng thi công trên một địa điểm do một công trường đảm nhận (không có hệ số kinh tế kỹ thuật quy định cho từng hạng mục công trình). Đối tượng tính giá thành là từng công trình, hạng mục công trình trong nhóm.

Để tính giá thành của từng hạng mục công trình trong nhóm, kế toán phải căn cứ vào giá thành kế hoạch hoặc giá thành dự toán, giá thành định mức để xác định tỷ lệ tính giá thành và dùng tỷ lệ này để phân bổ giá thành của nhóm hạng mục công trình cho từng hạng mục công trình.

$$\text{Giá thành của từng hạng mục công trình} = \frac{\text{Tổng chi phí thực tế phát sinh của nhóm hạng mục công trình}}{\text{Tổng giá thành kế hoạch (hoặc Z dự toán) của nhóm hạng mục công trình}} \times \text{Giá thành kế hoạch (hoặc giá thành dự toán) của từng hạng mục công trình}$$

c. Ví dụ ứng dụng 1

Doanh nghiệp X sản xuất một nhóm sản phẩm ABC gồm 3 sản phẩm A, B, C, doanh nghiệp áp dụng phương pháp kê khai thường xuyên và phương pháp thuế GTGT được khấu trừ. Chi phí sản xuất sản phẩm dở dang đầu kỳ: 1.500.000 đồng.

Trong tháng 5/2006 có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh như sau:

1. Xuất kho nguyên vật liệu dùng để sản xuất sản phẩm là 60.000.000 đồng.
2. Tiền lương phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm là 24.000.000 đồng, nhân viên quản lý phân xưởng là 3.000.000 đồng.
3. Trích BHXH, BHYT, KPCĐ theo tỷ lệ quy định tính vào chi phí có liên quan.
4. Xuất kho công cụ dụng cụ thuộc loại phân bổ hai lần dùng ở phân xưởng sản xuất sản phẩm, trị giá ban đầu là 2.000.000 đồng.

5. Trích khấu hao TSCĐ sử dụng để sản xuất sản phẩm là 5.982.500 đồng. Chi phí khác phát sinh tại phân xưởng sản xuất thanh toán bằng tiền mặt là 2.000.000 đồng.

6. Kết quả sản xuất thu được: 1.000 sản phẩm A, 1.200 sản phẩm B và 1.500 sản phẩm C hoàn thành. Kết quả hạch toán chi phí sản xuất dở dang đầu tháng là 1.500.000 đ, số lượng sản phẩm dở dang cuối tháng của nhóm sản phẩm ABC là 300. Đơn vị đánh giá sản phẩm dở dang theo nguyên vật liệu trực tiếp.

Yêu cầu: Tính tổng giá thành và giá thành đơn vị của từng quy cách A, B, C. Biết giá thành kế hoạch đơn vị của A = 29.500 đ; B = 25.000 đ; C = 27.000 đ.

Sản phẩm	CPNVLTT	CPNCTT	CPSXC	Tổng cộng
A	12.000	10.000	7.500	29.500
B	14.000	6.000	5.000	25.000
C	15.000	8.000	4.000	27.000
Nhóm ABC	41.000	24.000	16.500	81.500

Lời giải đề nghị:

Xuất kho nguyên vật liệu dùng để sản xuất sản phẩm:

1	Nợ	621		60.000.000
	Có	152		60.000.000

Tiền lương phải trả cho CB-CNV:

2	Nợ	622		24.000.000
	Nợ	627		3.000.000
	Có	334		27.000.000

Trích BHXH, BHYT, KPCĐ:

3	Nợ	622		4.560.000
	Nợ	627		570.000
	Có	334		5.130.000

Xuất công cụ, dụng cụ sử dụng ở phân xưởng sản xuất:

4a	Nợ	142		2.000.000
		Có	152	2.000.000

Xuất công cụ, dụng cụ thuộc loại phân bổ hai lần:

4b	Nợ	627		1.000.000
		Có	142	1.000.000

Trích khấu hao TSCĐ:

5	Nợ	627		5.982.500
		Có	214	5.982.500

Chi phí khác thanh toán bằng tiền mặt phát sinh tại phân xưởng sản xuất:

6	Nợ	627		2.000.000
		Có	111	2.000.000

Tập hợp chi phí sản xuất trong kỳ:

7	Nợ	154		101.112.500
		Có	621	60.000.000
		Có	622	32.130.000
		Có	627	8.982.500

Chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ:

$$\text{CPSPDDCK} = \frac{1.500.000 + 60.000.000}{3.700 + 300} * 300 = 4.612.500$$

Tính tổng giá thành thực tế của nhóm sản phẩm ABC:

Tổng Ztt = 1.500.000 + 101.112.500 – 4.612.500 = 98.000.000

Tổng giá thành kế hoạch của nhóm sản phẩm ABC:

Tổng Zkh = 1.000 * 29.500 + 1.200 * 25.000 + 1.500 * 27.000 = 100.000.000

Bước 1: Tính tỷ lệ giá thành cho nhóm sản phẩm ABC:

$$\text{Tỷ lệ} = \frac{98.000.000}{100.000.000} \times 100\% = 98\%$$

Bước 2: Tính tổng giá thành từng loại sản phẩm A, B, C

- Tổng giá thành sản phẩm

  A = 1.000 x 98% x 29.500 = 28.910.000 đồng

- Tổng giá thành sản phẩm

  B = 1.200 x 98% x 25.000 = 29.400.000 đồng

- Tổng giá thành sản phẩm

  C = 1.500 x 98% x 27.000 = 39.690.000 đồng

Bước 3: Tính giá thành đơn vị từng loại sản phẩm:

Sản phẩm A:

$$\text{Z đơn vị sản phẩm A} = \frac{28.910.000}{1.000} = 28.910 \text{ đ/sản phẩm}$$

Sản phẩm B:

$$\text{Z đơn vị sản phẩm B} = \frac{29.400.000}{1.200} = 24.500 \text{ đ/sản phẩm}$$

Sản phẩm C:

$$\text{Z đơn vị sản phẩm C} = \frac{39.690.000}{1.500} = 26.460 \text{ đ/sản phẩm}$$

Nhập kho thành phẩm trong kỳ:

2	Nợ	155A		28.910.000
	Nợ	155B		29.400.000
	Nợ	155C		39.690.000
		Có	154	98.000.000

Lập phiếu tính giá thành sản phẩm A, B và C:

Sản phẩm	CPNVLTT	CPNCTT	CPSXC	Tổng cộng
A	11.760	9.800	7.350	28.910
B	13.720	5.880	4.900	24.500
C	14.700	7.840	3.920	26.460
Nhóm ABC	40.180	23.520	16.170	79.870

d. Ví dụ ứng dụng 2

Doanh nghiệp xây lắp Việt An thi công hai hạng mục công trình A và B. Tổng chi phí sản xuất thực tế tập hợp cho nhóm hai công trình trên là 730.000.000 đồng. Doanh nghiệp đã xây dựng giá thành dự toán của từng hạng mục công trình là:

- Hạng mục công trình A: 560.000.000 đồng;
- Hạng mục công trình B: 900.000.000 đồng

Lời giải đề nghị:

Căn cứ vào tài liệu trên, kế toán xác định giá thành thực tế của từng hạng mục công trình theo phương pháp tỷ lệ như sau:

Giá thành hạng mục công trình A

$$\text{Z hạng mục công trình A} = \frac{730.000}{560.000 + 900.000} \times 560.000 = 280.000$$

Giá thành hạng mục công trình A

$$\text{Z hạng mục công trình B} = \frac{730.000}{560.000 + 900.000} \times 900.000 = 450.000$$

5.4 TÍNH GIÁ THÀNH TẠI CÁC DOANH NGHIỆP CÓ QUY TRÌNH CÔNG NGHỆ PHỨC TẠP

5.4.1 Tính giá thành theo phương pháp liên hợp

a. Phạm vi áp dụng

Phương pháp này được áp dụng khi, trong cùng một quy trình sản xuất, bên cạnh những sản phẩm chính còn thu được sản phẩm phụ. Để tính được giá thành của sản phẩm chính phải loại trừ giá trị của sản phẩm phụ, sau đó sử dụng phương pháp tỷ lệ hoặc phương pháp hệ số để xác định giá thành cho từng loại sản phẩm.

Phương pháp này khi tính toán, phải kết hợp từ hai phương pháp trên để tính được tổng giá thành và giá thành đơn vị của sản phẩm hoàn thành trong kỳ.

b. Ví dụ ứng dụng

Doanh nghiệp X sản xuất ba loại sản phẩm A, B, và C. Doanh nghiệp áp dụng phương pháp kê khai thường xuyên và phương pháp

thuế GTGT được khấu trừ. Không có chi phí sản xuất sản phẩm dở dang đầu kỳ và cuối kỳ.

Trong tháng 5/2006 có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh như sau:

1. Xuất kho nguyên vật liệu dùng để sản xuất sản phẩm là 10.000.000 đồng.
2. Tiền lương phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm là 8.000.000 đồng, nhân viên quản lý phân xưởng là 2.000.000 đồng.
3. Xuất kho công cụ dụng cụ thuộc loại phân bổ hai lần dùng ở phân xưởng sản xuất sản phẩm, trị giá ban đầu là 2.000.000 đồng.
4. Trích khấu hao TSCĐ sử dụng để sản xuất sản phẩm là 5.000.000 đồng.
5. Chi phí khác phát sinh tại phân xưởng sản xuất thanh toán bằng tiền mặt là 1.000.000 đồng.
6. Số lượng thành phẩm nhập kho A = 10 cái; B = 8 cái; C = 5 cái. Doanh nghiệp có định mức chi phí sản xuất nguyên vật liệu trực tiếp A: 800.000 đồng/ cái; B: 200.000 đồng/cái; C: 80.000 đồng/cái. Thời gian sản xuất định mức 1 sản phẩm A: 20 giờ; B: 30 giờ; C: 12 giờ. Chi phí sản xuất chung được phân bổ theo chi phí trực tiếp.

Lời giải đề nghị:

Xuất kho nguyên vật liệu dùng để sản xuất sản phẩm:

1	Nợ	621		10.000.000
		Có	152	10.000.000

Tiền lương phải trả cho CB-CNV:

2	Nợ	622		8.000.000
	Nợ	627		2.000.000
		Có	334	10.000.000

Xuất công cụ, dụng cụ sử dụng ở phân xưởng sản xuất:

3a	Nợ	142		2.000.000
		Có	152	2.000.000

Xuất công cụ, dụng cụ thuộc loại phân bổ hai lần:

3b	Nợ	627		1.000.000
		Có	142	1.000.000

Trích khấu hao TSCĐ:

4	Nợ	627		5.000.000
		Có	214	5.000.000

Chi phí khác thanh toán bằng tiền mặt phát sinh tại phân xưởng sản xuất:

5	Nợ	627		1.000.000
		Có	111	1.000.000

Tập hợp chi phí sản xuất trong kỳ:

6	Nợ	154		27.000.000
		Có	621	10.000.000
		Có	622	8.000.000
		Có	627	9.000.000

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp sản xuất:

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp cho 1 đơn vị sản phẩm A:

$$\text{CP đơn vị} = \frac{10.000.000}{(10 * 800.000) + (8 * 200.000) + (5 * 80.000)} * 800.000 = 800.000$$

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp cho 1 đơn vị sản phẩm B:

$$\text{CP đơn vị} = \frac{10.000.000}{(10 * 800.000) + (8 * 200.000) + (5 * 80.000)} * 200.000 = 200.000$$

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp cho 1 đơn vị sản phẩm C:

$$\text{CP đơn vị} = \frac{10.000.000}{(10 * 800.000) + (8 * 200.000) + (5 * 80.000)} * 80.000 = 80.000$$

Chi phí nhân công trực tiếp sản xuất

Chi phí nhân công trực tiếp sản xuất cho 1 đơn vị sản phẩm A

$$\text{CP đơn vị} = \frac{8.000.000}{(10 * 20) + (8 * 30) + (5 * 12)} * 20 = 320.000$$

Chi phí nhân công trực tiếp sản xuất cho 1 đơn vị sản phẩm B

$$\text{CP đơn vị} = \frac{8.000.000}{(10*20)+(8*30)+(5*12)} * 30 = 480.000$$

Chi phí nhân công trực tiếp sản xuất cho 1 đơn vị sản phẩm C

$$\text{CP đơn vị} = \frac{8.000.000}{(10*20)+(8*30)+(5*12)} * 10 = 192.000$$

Chi phí sản xuất chung

Chi phí sản xuất chung cho 1 đơn vị sản phẩm A

$$\text{CP đơn vị} = \frac{9.000.000}{18.000.000} * (800.000 + 320.000) = 560.000$$

Chi phí sản xuất chung cho 1 đơn vị sản phẩm B

$$\text{CP đơn vị} = \frac{9.000.000}{18.000.000} * (200.000 + 480.000) = 340.000$$

Chi phí sản xuất chung cho 1 đơn vị sản phẩm C

$$\text{CP đơn vị} = \frac{9.000.000}{18.000.000} * (80.000 + 192.000) = 136.000$$

Tổng hợp các khoản mục giá thành:

Giá thành đơn vị của sản phẩm A

Z đơn vị = 800.000 + 320.000 + 560.000 = 1.680.000

Giá thành đơn vị của sản phẩm B

Z đơn vị = 200.000 + 480.000 + 340.000 = 1.020.000

Giá thành đơn vị của sản phẩm C

Z đơn vị = 80.000 + 192.000 + 136.000 = 408.000

Nhập kho thành phẩm trong kỳ:

7	Nợ	155A		16.800.000
	Nợ	155B		8.160.000
	Nợ	155C		2.040.000
		Có	154	27.000.000

5.4.2. Tính giá thành theo phương pháp đơn đặt hàng

a. Khái niệm

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp và chi phí nhân công trực tiếp được hạch toán trực tiếp vào từng đơn đặt hàng có liên quan, riêng chi phí phục vụ và quản lý sản xuất ở phân xưởng do liên quan đến nhiều đơn đặt hàng nên tổ chức theo dõi theo phân xưởng và cuối tháng mới tiến hành phân bổ cho từng đơn đặt hàng theo tiêu thức phù hợp. Thực hiện phương pháp đặt hàng thì đối tượng hạch toán chi phí và đối tượng tính giá thành là từng đơn đặt hàng cụ thể.

Giá thành của từng đơn đặt hàng là toàn bộ chi phí phát sinh kể từ lúc bắt đầu thực hiện cho đến lúc hoàn thành đơn đặt hàng đúng theo những tiêu chuẩn kỹ thuật được thỏa thuận theo hợp đồng sản xuất.

Nếu có đơn đặt hàng nào đó mà cuối tháng vẫn chưa thực hiện xong thì việc tổng hợp chi phí của đơn đặt hàng đến cuối tháng đó chính là chi phí sản xuất dở dang của đơn đặt hàng (SD của TK 154 -- chi tiết theo đơn đặt hàng).

b. Phạm vi áp dụng

Đây là phương pháp tính giá thành trong điều kiện doanh nghiệp sản xuất đơn chiếc hoặc sản xuất hàng loạt nhỏ theo đơn đặt hàng của người mua. Đặc điểm của phương pháp này là tính giá thành riêng biệt theo từng đơn đặt hàng nên việc tổ chức kế toán chi phí phải được chi tiết hóa theo từng đơn đặt hàng.

Theo phương pháp này thì đối tượng tập hợp chi phí là từng đơn đặt hàng và cũng là đối tượng tính giá thành.

Giá thành của từng đơn đặt hàng là toàn bộ cho chi phí sản xuất phát sinh kể từ lúc bắt đầu thực hiện cho đến lúc hoàn thành, hay giao hàng cho khách hàng.

Những đơn đặt hàng chưa hoàn thành vào thời điểm cuối kỳ thì toàn bộ các chi phí sản xuất đã tập hợp theo đơn đặt hàng đó được coi là giá trị của những sản phẩm dở dang cuối kỳ, chuyển sang kỳ sau.

c. Ví dụ ứng dụng 1

Tại một doanh nghiệp sản xuất kinh doanh trong kỳ có một đơn đặt hàng sản xuất 1.000 sản phẩm, các nghiệp vụ kinh tế phát sinh tập hợp theo đơn đặt hàng này được xác định như sau:

1. Xuất kho theo đơn đặt hàng nguyên liệu chính đưa vào sản xuất sản phẩm trị giá 22.000.000 đồng.
2. Tính tiền lương phải trả theo đơn đặt hàng cho công nhân sản xuất trực tiếp 10.000.000 đồng, lương phải trả cho bộ phận quản lý 6.000.000 đồng.
3. Trích BHXH, BHYT, KPCĐ theo tỉ lệ 19% trên tiền lương.
4. Xuất kho công cụ, dụng cụ sử dụng ở bộ phận quản lý theo đơn đặt hàng 2.000.000 đồng.
5. Khấu hao TSCĐ sử dụng để sản xuất sản phẩm theo đơn đặt hàng trong kỳ là 2.000.000 đồng.
6. Chi phí điện nước trả bằng tiền mặt 2.000.000 đồng theo đơn đặt hàng.

Biết rằng:

- Trong kỳ doanh nghiệp sản xuất được 1.000 sản phẩm cho đơn đặt hàng.
- Không có sản phẩm dở dang đầu kỳ và cuối kỳ.

Yêu cầu:

1. Định khoản và phản ánh vào sơ đồ tài khoản.
2. Tính giá thành đơn vị sản phẩm cho đơn hàng, phế liệu thu hồi theo đơn hàng này là 40.000 đồng.

Lời giải đề nghị:

Xuất kho vật liệu chính

1	Nợ	621		22.000.000
		Có	1521	22.000.000

Tiền lương phải trả cho CB-CNV

2	Nợ	622		10.000.000
	Nợ	627		6.000.000
		Có	334	16.000.000

Trích BHXH, BHYT, KPCĐ vào các chi phí liên quan:

3	Nợ	622		1.900.000
	Nợ	627		1.140.000
		Có	338	3.040.000

Xuất kho công cụ dụng cụ dùng ở bộ phận quản lý phân xưởng:

4	Nợ	627		2.000.000
		Có	153	2.000.000

Trích khấu hao TSCĐ trong tháng:

5	Nợ	627		2.000.000
		Có	214	2.000.000

Chi phí điện nước trả bằng tiền mặt:

6	Nợ	627		2.000.000
		Có	111	2.000.000

Kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung vào để tính giá thành sản phẩm

7	Nợ	154		47.040.000
		Có	621	22.000.000
		Có	622	11.900.000
		Có	627	13.140.000

Tổng giá thành nhập kho:

$0 + 47.040.000 - 0 - 40.000 = 47.000.000$

$$Z_{đơn\ vị} = \frac{47.000.000}{1.000} = 47.000$$

Bút toán nhập kho thành phẩm:

8	Nợ	155		47.000.000
		Có	154	47.000.000

5.4.3 Tính giá thành theo phương pháp định mức

a. Đối tượng áp dụng

Phương pháp này chỉ áp dụng được trong những doanh nghiệp đã xác lập được hệ thống các định mức về chi phí vật liệu, nhân công

cũng như có dự toán về chi phí phục vụ và quản lý sản xuất cho từng loại sản phẩm được sản xuất ra, ngay cả các chi tiết sản phẩm để tạo nên sản phẩm hoàn chỉnh. Nói cách khác, doanh nghiệp phải xác lập được giá thành định mức cho từng loại sản phẩm trên cơ sở các định mức tiêu hao hiện hành.

Phương pháp định mức cho phép phát hiện một cách nhanh chóng những khoản chênh lệch về chi phí phát sinh thực tế so với định mức của từng khoản mục, theo từng nơi phát sinh chi phí cũng như đối tượng chịu chi phí, các nguyên nhân dẫn đến những thay đổi này... Những phát hiện này có được ngay trong quá trình phát sinh và hình thành các loại chi phí – ngay trong quá trình sản xuất – nên giúp cho nhà quản lý có những căn cứ để ra những quyết định hữu ích, kịp thời nhằm tiết kiệm chi phí, ngăn chặn được những hiện tượng lãng phí, sử dụng chi phí đúng mục đích, có hiệu quả nhằm hạ thấp giá thành sản phẩm.

Đối tượng hạch toán chi phí sản xuất trong phương pháp này cũng là từng loại sản phẩm, từng phân xưởng hoặc từng giai đoạn sản xuất. Đối tượng tính giá thành là chi tiết sản phẩm và sản phẩm hoàn chỉnh.

b. Công thức tính toán

Công thức tính giá thành theo phương pháp định mức:

Giá thành thực tế	=	Giá thành định mức	±	Chênh lệch do thay đổi định mức	±	Chênh lệch do thực hiện so với định mức

c. Ví dụ ứng dụng 1

Doanh nghiệp X sản xuất sản phẩm A, doanh nghiệp áp dụng phương pháp kê khai thường xuyên và phương pháp thuế GTGT được khấu trừ. Không có chi phí sản xuất sản phẩm dở dang đầu kỳ và cuối kỳ.

Trong tháng 5/2005, để sản xuất 1.500 sản phẩm A, trong kỳ các nghiệp vụ kinh tế phát sinh theo định mức được tập hợp như sau:

1. Xuất kho nguyên vật liệu theo định mức dùng để sản xuất sản phẩm A tại phân xưởng sản xuất là 22.500.000 đồng.

2. Tiền lương phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm A tại phân xưởng sản xuất theo định mức là 12.000.000 đồng.
3. Chi phí sản xuất chung phát sinh tại phân xưởng sản xuất theo định mức là 6.000.000 đồng.
4. Định mức nguyên vật liệu trực tiếp tăng lên 15.100 đồng/sản phẩm, nhân công trực tiếp tăng lên 8.200 đồng/sản phẩm, chi phí sản xuất chung giảm còn 3.850 đồng/sản phẩm.
5. Kết quả nguyên vật liệu trực tiếp thừa do tiết kiệm là 150.000 đồng so với định mức ban đầu, tiền lương phải chi thêm so với định mức ban đầu là 75.000 đồng và chi phí sản xuất chung giảm xuống so với định mức ban đầu là 150.000 đồng

Yêu cầu: Tính tổng giá thành và giá thành đơn vị của sản phẩm A. Biết giá thành kế hoạch đơn vị của A = 27.000 đồng.

Sản phẩm	CPNVLTT	CPNCTT	CPSXC	Tổng cộng
Sản phẩm A	15.000	8.000	4.000	27.000

Lời giải đề nghị:

Xuất kho nguyên vật liệu dùng để sản xuất sản phẩm:

1	Nợ	621		22.500.000
		Có	152	22.500.000

Tiền lương phải trả cho CB-CNV:

2	Nợ	622		12.000.000
		Có	334	12.000.000

Chi phí sản xuất chung phân bổ theo định mức:

3	Nợ	627		6.000.000
		Có	142	6.000.000

Tập hợp chi phí sản xuất trong kỳ:

4	Nợ	154		40.500.000
		Có	621	22.500.000
		Có	622	12.000.000
		Có	627	6.000.000

Công thức tính giá thành theo phương pháp định mức:

Giá thành thực tế	=	Giá thành định mức	±	Chênh lệch do thay đổi định mức	±	Chênh lệch do thực hiện so với định mức

Tính tổng giá thành thực tế của sản phẩm A:

Tổng Z tt = 40.500.000 + 225.000 – 375.000 = 40.350.000

Tính giá thành thực tế của sản phẩm A:

$$\text{Z đơn vị sản phẩm A} = \frac{40.350.000}{1.500} = 26.900 \text{ đồng/sản phẩm}$$

Nhập kho thành phẩm trong kỳ:

5	Nợ	155A		40.350.000
		Có	154	40.350.000

d. Ví dụ ứng dụng 2

Một doanh nghiệp sản xuất ba loại sản phẩm A, B, C. Chi phí định mức xây dựng như sau: sản phẩm A: 80.000 đồng/ cái; sản phẩm B: 100.000 đồng/ cái; sản phẩm C: 240.000 đồng/ cái.

Trong kỳ có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh và được tập hợp trong các tài liệu như sau:

Tài liệu 1: Vật liệu tồn kho đầu tháng:

- Nguyên liệu chính: 2.000 kg, đơn giá nhập kho là 2.000 đ/kg.
- Vật liệu phụ: 1.000 kg, đơn giá là 1.000 đ/kg

Tài liệu 2: Tình hình nhập xuất vật tư trong kỳ:

1. Nhập kho 3.000 kg nguyên vật liệu chính giá mua 2.000 đ/ kg, thuế GTGT là 10%, tiền chưa thanh toán cho người bán, chi phí bốc dỡ, vận chuyển về đến kho của doanh nghiệp là 315.000 đ, trong đó thuế GTGT là 5%, đã thanh toán bằng tiền mặt. Biết rằng, lô hàng này được hưởng chiết khấu thương mại 100 đ/kg.

2. Nhập kho 1.000 kg vật liệu phụ giá mua 950 đ/kg, thuế GTGT là 10%, đã thanh toán bằng TGNH, chi phí bốc dỡ vận chuyển hàng về đến kho của doanh nghiệp 55.000 đồng, trong đó thuế GTGT là 10%, đã thanh toán bằng tiền mặt.
3. Xuất kho 3.000 kg nguyên vật liệu chính sử dụng ở bộ phận sản xuất sản phẩm.
4. Xuất kho 700 kg vật liệu phụ, trong đó sử dụng để sản xuất sản phẩm là 600 kg, số còn lại sử dụng ở bộ phận quản lý phân xưởng sản xuất.

Tài liệu 3: Căn cứ vào bảng lương trong kỳ:

1. Tiền lương phải thanh toán cho CB-CNV trực tiếp sản xuất sản phẩm là 8.000.000 đồng; quản lý phân xưởng 1.000.000 đồng; hoạt động bán hàng 2.000.000 đồng; quản lý doanh nghiệp: 1.500.000 đồng.
2. Trích BHXH, BHYT, KPCĐ theo tỷ lệ quy định để tính vào các đối tượng chi phí có liên quan kể cả phần trừ BHXH, BHYT của CB-CNV.

Tài liệu 4: Tài liệu bổ sung

1. Trích khấu hao TSCĐ sử dụng ở phân xưởng sản xuất: 10.500.000 đồng
2. Trong tháng hoàn thành 100 sản phẩm A; 80 sản phẩm B và 50 sản phẩm C nhập kho.
3. Giá trị sản phẩm dở dang đầu kỳ là 1.200.000 đồng và cuối kỳ là 500.000 đồng
4. Xuất kho theo phương pháp bình quân gia quyền.
5. Chi khác bằng 90.000 đồng ở bộ phận quản lý phân xưởng thanh toán bằng tiền tạm ứng của cán bộ công nhân viên..

Yêu cầu:

1. Định khoản và phản ánh vào sơ đồ tài khoản.
2. Xác định tỷ lệ chi phí định mức so với chi phí thực tế.
3. Tính giá thành sản phẩm A, B, C.

Lời giải đề nghị:

Nhập kho vật liệu chính:

1a	Nợ	1521		6.000.000
	Nợ	133		600.000
		Có	331	6.600.000

Chi phí vận chuyển bốc dỡ liên quan đến hàng nhập kho vật liệu chính

1b	Nợ	1521		300.000
	Nợ	133		15.000
		Có	111	315.000

Chiết khấu thương mại được hưởng liên quan đến hàng nhập kho vật liệu chính

1c	Nợ	331		300.000
		Có	1521	300.000

Nhập kho vật liệu phụ:

2a	Nợ	1522		950.000
	Nợ	133		95.000
		Có	112	1.045.000

Chi phí vận chuyển bốc dỡ liên quan đến hàng nhập kho vật liệu phụ:

2b	Nợ	1522		50.000
	Nợ	133		5.000
		Có	111	55.000

Xuất kho vật liệu chính

3	Nợ	621		6.000.000
		Có	1521	6.000.000

Xuất kho vật liệu phụ

4	Nợ	621		600.000
	Nợ	627		100.000
		Có	1521	700.000

Tiền lương phải trả cho CB-CNV

5	Nợ	622		8.000.000
	Nợ	627		1.000.000
	Nợ	641		2.000.000
	Nợ	642		1.500.000
		Có	334	12.500.000

Trích BHXH, BHYT, KPCĐ vào các chi phí liên quan:

6	Nợ	622		1.520.000
	Nợ	627		190.000
	Nợ	641		380.000
	Nợ	642		285.000
	Nợ	334		750.000
		Có	338	3.125.000

Trích khấu hao TSCĐ trong tháng:

7	Nợ	627		10.500.000
		Có	214	10.500.000

Chi khác bằng tiền mặt:

8	Nợ	627		90.000
		Có	141	90.000

Kết chuyển chi phí sản xuất để tính giá thành sản phẩm

9	Nợ	154		28.000.000
		Có	621	6.600.000
		Có	622	9.520.000
		Có	627	11.880.000

Bút toán nhập kho thành phẩm:

10	Nợ	155		28.000.000
		Có	154	28.000.000

Tổng giá thành nhập kho:

1.200.000 + 28.000.000 – 500.000 = 28.700.000

Xác định chi phí định mức:

Sản phẩm A	=	80.000	*	100	=	8.000.000
Sản phẩm B	=	100.000	*	80	=	8.000.000
Sản phẩm C	=	240.000	*	50	=	12.000.000
Cộng						28.000.000

Tỷ lệ chi phí định mức so với chi phí thực tế sản xuất:

$$\text{Tỷ lệ} = \frac{28.700.000}{28.000.000} = 1,025$$

Giá thành đơn vị sản phẩm A:

Z đơn vị = 80.000 * 1,025 = 82.000 đồng/sản phẩm

Giá thành đơn vị sản phẩm B:

Z đơn vị = 100.000 * 1,025 = 102.500 đồng/sản phẩm

Giá thành đơn vị sản phẩm C:

Z đơn vị = 240000 * 1,025 = 246.000 đồng/sản phẩm

5.5 TÍNH GIÁ THÀNH THEO PHƯƠNG PHÁP PHÂN BƯỚC

Phương pháp này được áp dụng trong các doanh nghiệp có quy trình công nghệ sản xuất phức tạp theo kiểu chế biến liên tục, quá trình sản xuất sản phẩm bao gồm nhiều giai đoạn nối tiếp nhau theo một trình tự nhất định, mỗi bước chế biến một loại bán thành phẩm. Bán thành phẩm của bước trước là đối tượng chế biến của bước sau.

Phương pháp phân bước áp dụng cho những doanh nghiệp sản xuất sản phẩm theo quy trình công nghệ phức tạp, quá trình chế biến sản phẩm phải trải qua nhiều giai đoạn công nghệ theo một thứ tự nhất định để có được sản phẩm hoàn chỉnh. Các giai đoạn công nghệ có thể được thực hiện ở một hoặc nhiều phân xưởng sản xuất, mỗi giai đoạn công nghệ có thể tạo ra bán thành phẩm cho bước sau hoặc chỉ tham gia vào quá trình chế biến có tính chất liên tục để tạo ra sản phẩm hoàn chỉnh. Khi thực hiện phương pháp phân bước thì đối tượng hạch toán chi phí sản xuất phải được tổ chức chi tiết theo từng giai đoạn công nghệ hoặc theo từng phân xưởng sản xuất riêng biệt tham gia vào quy trình tạo nên sản phẩm hoàn chỉnh. Đối tượng tính giá thành có thể là bán thành phẩm hoặc chi tiết sản phẩm của

từng giai đoạn công nghệ hoặc phân xưởng sản xuất và sản phẩm hoàn chỉnh. Việc tập hợp chi phí sản xuất phải gắn liền với chi phí nguyên vật liệu trực tiếp và chi phí nhân công trực tiếp thì tiến hành quy nạp trực tiếp vào đối tượng chịu chi phí, còn chi phí sản xuất chung nếu liên quan đến nhiều đối tượng chịu chi phí thì phải tập hợp theo phân xưởng và sau đó tiến hành phân bổ theo tiêu chuẩn phù hợp.

Có hai phương pháp tính giá thành phân bước, đó là:

5.5.1 Theo quy trình công nghệ sản xuất kiểu song song

a. Khái niệm

Phương pháp phân bước áp dụng trong trường hợp các giai đoạn công nghệ chỉ là các bước chế biến nối tiếp nhau để tạo ra sản phẩm hoàn chỉnh và không thực hiện tính giá thành của bán thành phẩm (gọi tắt là phương pháp phân bước không tính giá thành của bán thành phẩm hay còn gọi là phương pháp kết chuyển song song).

Đối tượng hạch toán chi phí sản xuất là từng giai đoạn công nghệ chế biến còn đối tượng tính giá thành là sản phẩm hoàn chỉnh. Như vậy trong từng giai đoạn công nghệ chỉ thực hiện việc tập hợp chi phí và sau đó tiến hành kết chuyển về bộ phận tổng hợp để xác định giá thành sản phẩm hoàn chỉnh. Việc kết chuyển chi phí từ từng bộ phận sản xuất (giai đoạn công nghệ) về bộ phận tổng hợp để tổng hợp chi phí và tính giá thành sản phẩm được thực hiện theo từng khoản mục cụ thể có tính chất song song nên phương pháp phân bước áp dụng trong trường hợp này còn được gọi là phương pháp kết chuyển song song.

b. Phạm vi áp dụng

Áp dụng trong quy trình công nghệ sản xuất bao gồm nhiều chi tiết bộ phận. Các chi tiết bộ phận của sản phẩm được sản xuất song song đồng thời với nhau và sản phẩm hoàn thành ở giai đoạn lắp ráp.

- Đối tượng hạch toán chi phí là từng giai đoạn công nghệ
- Đối tượng tính giá thành là sản phẩm hoàn thành và bán thành phẩm của từng giai đoạn.

c. Ví dụ ứng dụng

Doanh nghiệp A có quy trình công nghệ phức tạp kiểu song song, sản xuất ra sản phẩm X gồm ba giai đoạn I, II và lắp ráp. Bán thành phẩm của giai đoạn I và II được chế biến song song, cuối cùng được chuyển sang giai đoạn lắp ráp để chế biến hoàn thành.

- Đối tượng hạch toán chi phí là từng giai đoạn công nghệ
- Kết quả tính giá thành là sản phẩm X hoàn thành và bán thành phẩm của từng giai đoạn.
- Doanh nghiệp vận dụng phương án có bán thành phẩm kết chuyển tuần tự, từng khoản mục, phương pháp tổng cộng chi phí và trực tiếp.

1. Trong kỳ, tài liệu về chi phí được tập hợp trong bảng sau:

Loại chi phí	Giai đoạn 1	Giai đoạn 2	Giai đoạn lắp ráp
Vật liệu chính	8.800.000	18.000.000	0
Vật liệu phụ	680.000	1.350.000	1.200.000
Tiền lương	6.000.000	4.000.000	5.000.000
BHXH, BHYT, KPCĐ	1.140.000	760.000	950.000
Chi phí QLPX	3.930.000	1.690.000	1.915.000
Tổng cộng	20.550.000	25.800.000	9.065.000

2. Báo cáo của bộ phận sản xuất
   - Giai đoạn I, được 2.500 bán thành phẩm X1, còn 500 sản phẩm dở dang.
   - Giai đoạn II, được 3.000 bán thành phẩm X2, còn 200 sản phẩm dở dang.
   - Giai đoạn lắp ráp nhận được 2.500 bán thành phẩm X1, và 2.500 bán thành phẩm X2 để lắp ráp. Cuối tháng nhập kho được 2.450 sản phẩm X hoàn thành, còn 50 sản phẩm dở dang.

3. Tài liệu bổ sung

- Sản phẩm dở dang đánh giá theo chi phí nguyên vật liệu chính.
- Chi phí sản xuất dở dang đầu kỳ của các giai đoạn là:
  1. Giai đoạn I: 200.000 đồng
  2. Giai đoạn II: 1.200.000 đồng
  3. Giai đoạn lắp ráp: 0 đồng

Yêu cầu:

1. Định khoản và phản ánh vào sơ đồ tài khoản
2. Tính giá thành bán thành phẩm X1, X2 và sản phẩm X hoàn thành.
3. Lập phiếu tính giá thành bán thành phẩm X1, X2 và sản phẩm X hoàn thành.

Lời giải đề nghị:

Tập hợp chi phí sản xuất trong kỳ ở phân xưởng I:

1	Nợ	154		20.550.000
		Có	621	9.480.000
		Có	622	7.140.000
		Có	627	3.930.000

Chi phí vật liệu chính dở dang cuối kỳ:

$$CPSPDDCK = \frac{200.000 + 8.880.000}{2.500 + 500} * 500 = 1.500.000$$

Giá thành bán thành phẩm giai đoạn I:

200.000 + 20.550.000 – 1.500.000 = 19.250.000

Bút toán nhập kho phân xưởng lắp ráp:

2	Nợ	154LR		19.250.000
		Có	154I	19.250.000

Giá thành đơn vị bán thành phẩm X1:

$$Z_{đơn\ vị} = \frac{19.250.000}{2.500} = 7.700$$

Lập phiếu tính giá thành bán thành phẩm X1

Chỉ tiêu	CPNVLTT	CPNCTT	CPSXC	Tổng cộng
DDĐK	200.000	0	0	200.000
PSTK	9.480.000	7.140.000	3.930.000	20.550.000
DDCK	1.500.000	0	0	1.500.000
Tổng Z	8.180.000	7.140.000	3.930.000	19.250.000
Z đơn vị	3.272	2.856	1.572	7.700

Tập hợp chi phí sản xuất trong kỳ ở phân xưởng II:

3	Nợ	154	·	25.800.000
		Có	621	19.350.000
		Có	622	4.760.000
		Có	627	1.690.000

Chi phí vật liệu chính dở dang cuối kỳ:

$$CPSPDDCK = \frac{1.200.000 + 18.000.000}{3.000 + 200} * 200 = 1.200.000$$

Giá thành bán thành phẩm giai đoạn II:

$$1.200.000 + 25.800.000 - 1.200.000 = 25.800.000$$

Giá thành đơn vị bán thành phẩm X2:

$$Z\text{đơn vị} = \frac{25.800.000}{3.000} = 8.600$$

Chuyển sang phân xưởng lắp ráp 2.500 bán thành phẩm X2, 500 bán thành phẩm X2 còn để lại kho nguyên vật liệu:

Bút toán nhập kho phân xưởng lắp ráp:

4	Nợ	154LR		21.500.000
	Nợ	152		4.300.000
		Có	154II	25.800.000

Lập phiếu tính giá thành bán thành phẩm X2

Chỉ tiêu	CPNVLTT	CPNCTT	CPSXC	Tổng cộng
DDĐK	1.200.000	0	0	1.200.000
PSTK	19.350.000	4.760.0000	1.690.000	25.800.000
DDCK	1.200.000	0	0	1.200.000
Tổng Z	19.350.000	4.760.000	1.690.000	25.800.000
Z đơn vị	6.450	1.587	563	8.600
Chuyển LR	16.125.000	3.966.667	1.408.333	21.500.000
Nhập kho	3.225.000	793.333	281.667	4.300.000

Tập hợp chi phí sản xuất trong kỳ ở phân xưởng III:

5	Nợ	154		9.065.000
		Có	621	1.200.000
		Có	622	5.950.000
		Có	627	1.915.000

Chi phí vật liệu chính dở dang cuối kỳ:

$$CPSPDDCK = \frac{0 + (19.250.000 + 21.500.000)}{2.450 + 50} * 50 = 815.000$$

Trong đó: Chi phí NVLTT:

$$NVLTT = \frac{0 + (8.180.000 + 16.125.000)}{2.450 + 50} * 50 = 486.100$$

Chi phí NCTT:

$$NCTT = \frac{0 + (7.140.000 + 3.966.667)}{2.450 + 50} * 50 = 222.133$$

Chi phí SXC:

$$SXC = \frac{0 + (3.930.000 + 1.408.333)}{2.450 + 50} * 50 = 106.767$$

Giá thành thành phẩm giai đoạn III (Lắp ráp):

$$0 + (19.250.000 + 21.500.000 + 9.065.000) - 815.000 = 49.000.000$$

Giá thành đơn vị thành phẩm X:

$$Z_{đơn\ vị} = \frac{49.000.000}{2.450} = 20.000$$

Bút toán nhập kho phân xưởng lắp ráp:

6	Nợ	155		49.000.000
		Có	154LR	49.000.000

Lập phiếu tính giá thành thành phẩm:

Chỉ tiêu	CPNVLTT	CPNCTT	CPSXC	Tổng cộng
DDĐK	0	0	0	0
PSTK-GĐ I	8.180.000	7.140.000	3.930.000	19.250.000
PSTK-GĐ II	16.125.000	3.966.667	1.408.333	21.500.000
PSTK-GĐ III	1.200.000	5.950.000	1.915.000	9.065.000
DDCK	477.600	213.900	123.500	815.000
Tổng Z	25.382.400	15.400.767	8.216.833	49.000.000
Z đơn vị	10.360	6.286	3.354	20.000

5.5.2 Theo phương pháp công nghệ kiểu liên tục

a. Khái niệm

Phương pháp phân bước áp dụng trong trường hợp các giai đoạn công nghệ tạo ra bán thành phẩm và bán thành phẩm (BTP) của giai đoạn này được chuyển tiếp cho giai đoạn sau để tiếp tục chế biến đồng thời bán thành phẩm cũng có thể là sản phẩm hàng hóa nên việc hạch toán chi phí phải gắn với yêu cầu xác định giá thành của bán thành phẩm của từng giai đoạn (gọi tắt là phương pháp phân bước có tính giá thành bán thành phẩm hay còn gọi là phương pháp tính kết chuyển tuần tự).

- Đối tượng hạch toán chi phí cũng là từng giai đoạn công nghệ chế biến, còn đối tượng tính giá thành là BTP do từng giai đoạn chế biến ra và sản phẩm hoàn chỉnh. Trong từng giai đoạn công nghệ phải được tổ chức tập hợp chi phí theo các khoản mục chi

phí NVL trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung để làm căn cứ tính giá thành BTP do giai đoạn công nghệ chế biến ra. Giá thành BTP của giai đoạn công nghệ này là căn cứ để tổng hợp chi phí sản xuất của giai đoạn sau nhằm tiếp tục tính giá thành của BTP và quá trình này được tiếp tục cho đến khi tính được giá thành của sản phẩm hoàn chỉnh.

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp và chi phí nhân công trực tiếp được quy nạp trực tiếp vào từng giai đoạn công nghệ sản xuất, còn chi phí sản xuất chung nếu liên quan đến nhiều giai đoạn công nghệ sản xuất thì phải tổng hợp theo phân xưởng và tiến hành phân bổ cho từng giai đoạn công nghệ theo tiêu thức phù hợp.
- Giá thành BTP của giai đoạn trước chuyển sang giai đoạn tiếp theo hoặc để thành một khoản mục riêng (khoản mục BTP) hoặc cũng có thể phân tích theo các khoản mục nằm trong BTP để chuyển vào các khoản mục tương ứng của giai đoạn sau. Do việc kết chuyển chi phí từ giai đoạn công nghệ này vào giai đoạn công nghệ tiếp theo cứ tuần tự như vậy cho đến giai đoạn cuối cùng để xác định giá thành sản phẩm hoàn chỉnh nên phương pháp phân bước trong trường hợp này còn được gọi là phương pháp kết chuyển tuần tự.

Áp dụng trong quy trình công nghệ sản xuất bao gồm nhiều giai đoạn chế biến rõ rệt, sản phẩm được chế biến liên tục từ giai đoạn đầu đến giai đoạn cuối. Sau mỗi giai đoạn đều thu được bán thành phẩm và chuyển giai đoạn sau để tiếp tục chế biến.

- Đối tượng hạch toán chi phí là từng giai đoạn sản xuất hay phân xưởng
- Đối tượng tính giá thành là sản phẩm hoàn thành và bán thành phẩm của từng giai đoạn (nếu có).

Trường hợp 1: Có tính giá thành bán thành phẩm

Ở các đơn vị này, đối tượng tính giá thành được chọn là bán thành phẩm ở các giai đoạn và sản phẩm hoàn thành.

b. Ví dụ ứng dụng

Doanh nghiệp A có quy trình công nghệ sản xuất phức tạp gồm ba giai đoạn. Sau mỗi giai đoạn đều thu được bán thành phẩm chuyển sang giai đoạn sau, sản phẩm hoàn thành ở giai đoạn 3. Trong tháng 10/2003 có tình hình như sau:

- Trường hợp chi phí sản xuất trong tháng:

Chỉ tiêu	CPNVLTT	CPNCTT	CPSXC
Giai đoạn I	6.000.000	660.000	1.320.000
Giai đoạn II		684.000	1.140.000
Giai đoạn III		2.430.000	3.645.000

Kết quả sản xuất ở các giai đoạn:

- Giai đoạn I thu được 80 bán thành phẩm hoàn thành, còn 20 sản phẩm dở dang mức độ hoàn thành 40%.
- Giai đoạn II thu được 70 bán thành phẩm hoàn thành chuyển sang giai đoạn 3, còn 10 sản phẩm dở dang mức độ hoàn thành 60%.
- Giai đoạn III thu được 65 thành phẩm hoàn thành nhập kho còn 5 sản phẩm dở dang mức độ hoàn thành 50%.

Yêu cầu: Tính giá thành sản phẩm hoàn thành theo phương pháp có tính giá bán thành phẩm. Biết rằng số dư đầu tháng của tài khoản 154 bằng 0; đơn vị đánh giá sản phẩm dở dang theo phương pháp ước lượng sản phẩm hoàn thành tương đương.

Lời giải đề nghị:

Tập hợp chi phí sản xuất trong kỳ:

1	Nợ	154I		7.980.000
		Có	621	6.000.000
		Có	622	660.000
		Có	627	1.320.000

Đánh giá theo phương pháp ước lượng sản phẩm hoàn thành tương đương:

Chi phí NVLTT dở dang cuối kỳ:

$$NVLTT = \frac{0 + 6.000.000}{80 + 20} \times 20 = 1.200.000$$

Chi phí NCTT dở dang cuối kỳ:

$$NCTT = \frac{0 + 660.000}{80 + 20 * 40\%} \times 20 * 40\% = 60.000$$

Chi phí SXC dở dang cuối kỳ:

$$SXC = \frac{0 + 1.320.000}{80 + 20 * 40\%} \times 20 * 40\% = 120.000$$

Chi phí SPDD cuối kỳ = 1.200.000+60.000+120.000 = 1.380.000

Giá thành bán thành phẩm 1 của giai đoạn I:

0 + 7.980.000 – 1.380.000 = 6.600.000

Giá thành đơn vị bán thành phẩm 1:

$$Z\text{đơn vị} = \frac{6.600.000}{80} = 82.500$$

Bút toán nhập kho bán thành phẩm 1 vào phân xưởng II:

2	Nợ	154II		6.600.000
		Có	154I	6.600.000

Lập phiếu tính giá thành bán thành phẩm 2:

Chỉ tiêu	CPNVLTT	CPNCTT	CPSXC	Tổng cộng
DDĐK	0	0	0	0
PSTK	6.000.000	660.000	1.320.000	7.980.000
DDCK	1.200.000	60.000	120.000	1.380.000
Tổng Z	4.800.000	600.000	1.200.000	6.600.000
Z đơn vị	60.000	7.500	15.000	82.500

Tập hợp chi phí sản xuất bán thành phẩm 2 trong kỳ ở phân xưởng 2:

3	Nợ	154II		1.824.000
		Có	622	684.000
		Có	627	1.140.000

Đánh giá theo phương pháp ước lượng sản phẩm hoàn thành tương đương:

Chi phí NVLTT dở dang cuối kỳ của bán thành phẩm 1:

$$NVLTT = \frac{0 + 4.800.000}{70 + 10} \times 10 = 600.000$$

Chi phí NCTT dở dang cuối kỳ của bán thành phẩm 1:

$$NCTT = \frac{0 + 600.000}{70 + 10} \times 10 = 75.000$$

Chi phí NCTT dở dang cuối kỳ của bán thành phẩm 2:

$$NCTT = \frac{0 + 684.000}{70 + 10 * 60\%} \times 10 * 60\% = 54.000$$

Chi phí NVLTT dở dang cuối kỳ = 75.000 + 54.000 = 129.000 đồng

Chi phí SXC dở dang cuối kỳ của bán thành phẩm 1:

$$SXC = \frac{0 + 1.200.000}{70 + 10} \times 10 = 150.000$$

Chi phí SXC dở dang cuối kỳ của bán thành phẩm 2:

$$SXC = \frac{0 + 1.140.000}{70 + 10 * 60\%} \times 10 * 60\% = 90.000$$

Chi phí SXC dở dang cuối kỳ = 150.000 + 90.000 = 240.000 đồng

Chi phí dở dang cuối kỳ = 600.000 + 129.000 + 240.000 = 969.000

Giá thành bán thành phẩm 2 của giai đoạn II:

0 + (6.600.000 + 1.824.000) – 969.000 = 7.455.000

Giá thành đơn vị bán thành phẩm 2:

$$Zđơn\ vị = \frac{7.455.000}{70} = 106.500$$

Bút toán nhập kho bán thành phẩm 2 vào phân xưởng 3:

4	Nợ	154III		7.455.000
	Có		154II	7.455.000

Lập phiếu tính giá thành bán thành phẩm 2:

Chỉ tiêu	CPNVLTT	CPNCTT	CPSXC	Tổng cộng
DDĐK	0	0	0	0
PSTK-BTP1	4.800.000	600.000	1.200.000	6.600.000
PSTK-BTP2	0	684.000	1.140.000	1.824.000
DDCK	600.000	129.000	240.000	969.000
Tổng Z	4.200.000	1.155.000	2.100.000	7.455.000
Z đơn vị	60.000	16.500	30.000	106.500

Tập hợp chi phí sản xuất bán thành phẩm 3 trong kỳ ở phân xưởng 3:

5	Nợ	154III		6.075.000
	Có		622	2.430.000
	Có		627	3.645.000

Đánh giá theo phương pháp ước lượng sản phẩm hoàn thành tương đương:

Chi phí NVLTT dở dang cuối kỳ của bán thành phẩm 2:

$$NVLTT = \frac{0 + 4.200.000}{65 + 5} \times 5 = 300.000$$

Chi phí NCTT dở dang cuối kỳ của bán thành phẩm 2:

$$NCTT = \frac{0 + 1.155.000}{65 + 5} \times 5 = 82.500$$

Chi phí NCTT dở dang cuối kỳ của bán thành phẩm 2:

$$NCTT = \frac{0 + 2.430.000}{65 + 5 * 50\%} \times 5 * 50\% = 90.000$$

Chi phí NVLTT dở dang cuối kỳ = 82.500 + 90.000 = 172.500 đồng

Chi phí SXC dở dang cuối kỳ của bán thành phẩm 2:

$$SXC = \frac{0 + 2.100.000}{65 + 5} \times 5 = 150.000$$

Chi phí SXC dở dang cuối kỳ của bán thành phẩm 2:

$$SXC = \frac{0 + 3.045.000}{65 + 5 * 50\%} \times 5 * 50\% = 135.000$$

Chi phí SXC dở dang cuối kỳ = 150.000 + 135.000 = 285.000 đồng

Chi phí dở dang cuối kỳ = 300.000 + 172.500 + 285.000 = 757.500 đồng

Giá thành thành phẩm của giai đoạn III:

0 + (7.455.000 + 6.075.000) – 757.500 = 12.772.500

Giá thành đơn vị thành phẩm :

$$Z\text{đơn vị} = \frac{12.772.500}{65} = 196.500$$

Bút toán nhập kho thành phẩm:

6	Nợ	155		12.772.500
		Có	154III	12.772.500

Lập phiếu tính giá thành thành phẩm:

Chỉ tiêu	CPNVLTT	CPNCTT	CPSXC	Tổng cộng
DDĐK	0	0	0	0
PSTK-BTP2	4.200.000	1.155.000	2.100.000	7.455.000
PSTK-BTP3	0	2.430.000	3.645.000	6.075.000
DDCK	300.000	172.500	285.000	757.500
Tổng Z	3.900.000	3.412.500	5.460.000	12.772.500
Z đơn vị	60.000	52.500	84.000	196.500

Trường hợp 2: Không tính giá thành bán thành phẩm

Áp dụng ở các đơn vị mà đối tượng tính giá thành là sản phẩm hoàn thành, không cần tính giá thành bán thành phẩm của các giai đoạn.

Giá thành sản phẩm hoàn thành = Chi phí sản xuất của giai đoạn 1 trong sản phẩm hoàn thành + chi phí sản xuất của giai đoạn 2 trong sản phẩm hoàn thành + ... + chi phí sản xuất của giai đoạn n trong sản phẩm hoàn thành. Cách tính giá thành như vậy gọi là cách tính giá thành theo phương pháp kết chuyển chi phí song song.

c. Ví dụ ứng dụng

Doanh nghiệp A có quy trình công nghệ sản xuất phức tạp gồm 3 giai đoạn. Sau mỗi giai đoạn đều thu được bán thành phẩm chuyển sang giai đoạn sau, sản phẩm hoàn thành ở giai đoạn 3. Trong kỳ có tình hình như sau:

- Trường hợp chi phí sản xuất trong tháng:

Chỉ tiêu	CPNVLTT	CPNCTT	CPSXC
Giai đoạn I	6.000.000	705.000	1.410.000
Giai đoạn II		774.000	1.290.000
Giai đoạn III		870.000	1.305.000

Kết quả sản xuất ở các giai đoạn:

- Giai đoạn I thu được 90 bán thành phẩm hoàn thành, còn 10 sản phẩm dở dang mức độ hoàn thành 40%.
- Giai đoạn II thu được 80 bán thành phẩm hoàn thành chuyển sang giai đoạn 3, còn 10 sản phẩm dở dang mức độ hoàn thành 60%.
- Giai đoạn III thu được 65 thành phẩm hoàn thành nhập kho còn 15 sản phẩm dở dang mức độ hoàn thành 50%.

Yêu cầu: Tính giá thành sản phẩm hoàn thành theo phương pháp không tính giá bán thành phẩm. Biết rằng số dư đầu kỳ của tài khoản 154 bằng 0; đơn vị đánh giá sản phẩm dở dang theo phương pháp ước lượng sản phẩm hoàn thành tương đương.

Lời giải đề nghị:

- Chi phí giai đoạn 1

Tập hợp chi phí sản xuất trong kỳ:

1	Nợ	154I		8.115.000
		Có	621	6.000.000
		Có	622	705.000
		Có	627	1.410.000

Chi phí giai đọan 1 trong 65 sản phẩm hoàn thành:

Chi phí NVLTT trong 65 sản phẩm hoàn thành:

$$NVLTT = \frac{0 + 6.000.000}{90 + 10} \times 65 = 3.900.000$$

(Còn 2.100.000 đồng chi phí vật liệu cho 35 sản phẩm dở dang gồm 10 dở dang giai đoạn 1 + 10 dở dang giai đoạn 2 + 15 dở dang giai đoạn 3)

Chi phí NCTT trong 65 sản phẩm hoàn thành:

$$NCTT = \frac{0 + 705.000}{90 + 10 * 40\%} \times 65 = 487.500$$

(Còn 217.500 đồng chi phí nhân công trực tiếp cho 29 sản phẩm dở dang gồm 4 dở dang giai đoạn 1 + 10 dở dang giai đoạn 2 + 15 dở dang giai đoạn 3)

Chi phí SXC trong 65 sản phẩm hoàn thành:

$$SXC = \frac{0 + 1.410.000}{90 + 10 * 40\%} \times 65 = 975.000$$

(Còn 435.000 đồng chi phí sản xuất chung cho 29 sản phẩm dở dang gồm 4 dở dang giai đoạn 1 + 10 dở dang giai đoạn 2 + 15 dở dang giai đoạn 3)

Tổng cộng = 3.900.000 + 487.500 + 975.000 = 5.362.500

Chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ: 8.115.000 – 5.362.500 = 2.752.500

Bút toán nhập kho bán thành phẩm 1 vào kho thành phẩm:

2	Nợ	155		5.362.500
		Có	154I	5.362.500

- ***Chi phí giai đoạn 2***

Tập hợp chi phí sản xuất bán thành phẩm 2 trong kỳ ở phân xưởng 2:

3	Nợ	154II		2.064.000
		Có	622	774.000
		Có	627	1.290.000

Chi phí NVLTT trong 65 sản phẩm hoàn thành:

$$NVLTT = 0$$

Chi phí NCTT trong 65 sản phẩm hoàn thành:

$$NCTT = \frac{0 + 774.000}{80 + 10*60\%} \times 65 = 585.000$$

(Còn 189.000 đồng chi phí nhân công trực tiếp cho 21 sản phẩm dở dang gồm 6 dở dang giai đoạn 2 + 15 dở dang giai đoạn 3)

Chi phí SXC trong 65 sản phẩm hoàn thành:

$$SXC = \frac{0 + 1.290.000}{80 + 10*60\%} \times 65 = 975.000$$

(Còn 315.000 đồng chi phí sản xuất chung cho 21 sản phẩm dở dang gồm 6 dở dang giai đoạn 2 + 15 dở dang giai đoạn 3)

Tổng cộng = 0 + 585.000 + 975.000 = 1.560.000

Chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ: 2.064.000 – 1.560.000 = 504.000

Bút toán nhập kho bán thành phẩm 2 vào kho thành phẩm:

4	Nợ	155		1.560.000
		Có	154II	1.560.000

- ***Chi phí giai đoạn 3***

Tập hợp chi phí sản xuất bán thành phẩm 3 trong kỳ ở phân xưởng 3:

5	Nợ	154III		2.175.000
		Có	622	870.000
		Có	627	1.305.000

Chi phí NVLTT trong 65 sản phẩm hoàn thành:

$$NVLTT = 0$$

Chi phí NCTT trong 65 sản phẩm hoàn thành:

$$NCTT = \frac{0 + 870.000}{65 + 15*50\%} \times 65 = 780.000$$

(Còn 90.000 đồng chi phí nhân công trực tiếp cho 7,5 sản phẩm dở dang ở giai đoạn 3)

Chi phí SXC trong 65 sản phẩm hoàn thành:

$$SXC = \frac{0 + 1.305.000}{65 + 15*50\%} \times 65 = 1.170.000$$

(Còn 135.000 đồng chi phí sản xuất chung cho 7,5 sản phẩm dở dang ở giai đoạn 3)

Tổng cộng = 0 + 780.000 + 1.170.000 = 1.950.000

Chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ: 2.175.000 – 1.950.000 = 225.000

Bút toán nhập kho thành phẩm:

6	Nợ	155		1.950.000
		Có	154III	1.950.000

Lập phiếu tính giá thành 65 thành phẩm:

Chỉ tiêu	CPNVLTT	CPNCTT	CPSXC	Tổng cộng
Chi phí giai đoạn 1	3.900.000	487.500	975.000	5.362.500
Chi phí giai đoạn 2	0	585.000	975.000	1.560.000
Chi phí giai đoạn 3	0	780.000	1.170.000	1.950.000
Tổng Z	3.900.000	1.852.500	3.120.000	8.872.500
Z đơn vị	60.000	28.500	48.000	136.500

5.6 KẾ TOÁN SẢN PHẨM HỎNG

Sản phẩm hỏng là những sản phẩm đang trong quá trình sản xuất hoặc đã sản xuất xong nhưng có những sai phạm về mặt tiêu chuẩn kỹ thuật liên quan chất lượng, mẫu mã, quy cách. Những sai phạm này có thể do những nguyên nhân liên quan trình độ lành nghề, chất lượng, vật liệu, tình hình trang bị kỹ thuật, việc chấp hành kỷ luật lao động, sự tác động của điều kiện tự nhiên.

5.6.1 Sản phẩm hỏng trong định mức

Sản phẩm hỏng trong định mức thông thường xảy ra ngay trong quá trình sản xuất nhưng rất khó xác định một cách chính xác thời điểm xảy ra, do vậy khi phát hiện có sản phẩm hỏng nằm trong định mức có thể xử lý theo các hướng sau:

a. Đối với sản phẩm sửa chữa được

Chi phí sửa chữa được hạch toán vào những khoản mục chi phí sản xuất sản phẩm phù hợp với nội dung của từng khoản chi phí sửa chữa để cuối kỳ kết chuyển vào giá thành của sản phẩm hoàn thành trong kỳ. Hoặc theo dõi chi tiết chi phí sửa chữa để tổng hợp toàn bộ chi phí sửa chữa phát sinh, sau đó kết chuyển vào giá thành sản phẩm hoàn thành trong kỳ.

b. Đối với sản phẩm hỏng không sửa chữa được

Do không xác định sản phẩm hỏng xảy ra vào lúc nào nên để đơn giản cho việc hạch toán có thể chỉ tính phần chi phí nguyên vật liệu trực tiếp cho sản phẩm hỏng theo múc độ 100% (tương đương với sản phẩm hoàn thành) và đương nhiên khoản thiệt hại này được tính vào giá thành sản phẩm hoàn thành. Về mặt phản ánh có thể thực hiện theo hai cách:

- *Không tổ chức theo dõi riêng thiệt hại sản phẩm hỏng mà* coi như nằm trong giá thành sản phẩm hoàn thành, chỉ ghi giảm chi phí của sản phẩm hoàn thành về khoản phế liệu tận thu được.
- *Tổ chức theo dõi riêng chi phí sản phẩm hỏng* và sau đó kết chuyển khoản thiệt hại thực tế vào giá thành sản phẩm hoàn thành.

5.6.2 Sản phẩm hỏng ngoài định mức

Sản phẩm hỏng ngoài định mức bao gồm sản phẩm đang sản xuất, sản xuất vừa hoàn thành, sản phẩm hỏng phát hiện trong kho hoặc đang gởi bán cũng như đã bán cho khách hàng. Sản phẩm hỏng ngoài định mức cũng có thể sửa chữa được hoặc không sửa chữa được. Các khoản chi phí của SP hỏng không được hạch toán vào giá thành sản phẩm hoàn thành mà phải coi đó là những khoản chi phí thời kỳ được xử lý phù hợp với những nguyên nhân gây ra.

5.6.3 Kế toán thiệt hại ngừng sản xuất

Trong quá trình hoạt động của doanh nghiệp có thể xảy ra những khoản thời gian phải ngừng sản xuất do các nguyên nhân khách quan hoặc chủ quan gây ra: thiết bị sản xuất bị hư hỏng, thiếu nguyên vật liệu, thiếu năng lượng, thiên tai, hỏa hoạn... Thời gian ngừng sản xuất là thời gian không tạo ra sản phẩm nhưng vẫn phát sinh nhiều loại chi phí để bảo vệ tài sản, bảo đảm đời sống cho người lao động, duy trì các hoạt động quản lý,... Các khoản chi phí phát sinh trong thời gian ngừng sản xuất không tham gia vào quá trình tạo ra sản phẩm nên về nguyên tắc không thể tính trong giá thành sản xuất sản phẩm mà đó là chi phí thời kỳ phải xử lý ngay trong kỳ kế toán.

Tuy nhiên trường hợp ngừng sản xuất theo kế hoạch có tính chất tạm thời *(do tính thời vụ, do để bảo dưỡng, sửa chữa máy móc...)* và doanh nghiệp có lập dự toán chi phí của thời gian ngừng sản xuất thì kế toán căn cứ vào dự toán để trích trước tính vào chi phí sản xuất kinh doanh.

CHƯƠNG 6

KẾ TOÁN HOẠT ĐỘNG SẢN XUẤT PHỤ

Mục tiêu học tập:

Sau khi nghiên cứu chương này, bạn có thể:

1. Hiểu được sản xuất phụ trong một doanh nghiệp là gì; tầm quan trọng của hoạt động sản xuất phụ đối với doanh nghiệp.
2. Hiểu được phương pháp tính giá thành sản phẩm phụ chủ yếu.
3. Hiểu được phương pháp tính giá thành sản phẩm phụ khi hoạt động sản xuất phụ không có cung cấp qua lại lẫn nhau, có ví dụ minh họa.
4. Hiểu được phương pháp tính giá thành sản phẩm phụ khi hoạt động sản xuất phụ có cung cấp qua lại lẫn nhau, có ví dụ minh họa.

6.1 TỔNG QUAN VỀ HOẠT ĐỘNG SẢN XUẤT PHỤ

6.1.1 Tầm quan trọng của sản xuất phụ đối với doanh nghiệp

Trong các doanh nghiệp sản xuất thường tổ chức ra các phân xưởng sản xuất phụ với hai dạng hoạt động:

- Tận dụng năng lực hiện có của doanh nghiệp để sản xuất ra các sản phẩm phụ.
- Sản xuất ra các sản phẩm, lao vụ nhằm phục vụ cho hoạt động sản xuất kinh doanh chính như phân xưởng điện, phân xưởng sửa chữa, phân xưởng sản xuất vật liệu bao bì.

6.1.2 Hoạt động sản xuất phụ là gì?

a. Khái niệm

Hoạt động sản xuất phụ là loại hoạt động được doanh nghiệp tổ chức ra để phục vụ cho hoạt động chính cũng như cho các hoạt động khác trong nội bộ doanh nghiệp, ngoài ra còn bao gồm cả hoạt động

tận dụng năng lực thừa cũng như phế liệu, phế phẩm để làm ra sản phẩm hàng hóa nhằm tăng thêm thu nhập.

Sản xuất phụ có thể bao gồm nhiều loại như cung cấp điện, nước, thực hiện công việc sửa chữa, vận chuyển, sản xuất khuôn mẫu... Từng loại hoạt động có thể được thực hiện ở từng phân xưởng hoặc bộ phận sản xuất độc lập, nên cần phải tổ chức theo dõi chi tiết chi phí sản xuất theo từng loại hoạt động để phục vụ cho yêu cầu kiểm tra, phân bổ chi phí và đánh giá hiệu quả cũng như xác định kết quả sản xuất kinh doanh.

b. Công thức tính toán

Sản phẩm lao vụ do sản xuất phụ sản xuất ra được cung cấp cho nhiều đối tượng trong đó có cả trường hợp cung cấp lẫn nhau giữa các loại sản xuất phụ. Để đơn giản cho việc hạch toán giá thành thì việc đánh giá sản phẩm, lao vụ do sản xuất phụ cung cấp nên thực hiện như sau:

- Sản phẩm lao vụ sản xuất phụ cung cấp lẫn nhau thì được tính theo giá thành kế hoạch hoặc định giá trước không điều chỉnh.
- Sản phẩm, lao vụ do sản xuất phụ cung cấp cho các đối tượng khác không phải là sản xuất phụ thì phải tính theo giá thành thực tế. Công thức tính theo giá thành thực tế như sau:

$$\text{Giá thành thực tế đơn vị SP lao vụ của SX phụ} = \frac{\text{CPSX dở dang đầu kỳ} + \text{CPSX phát sinh trong kỳ} - \text{CPSX dở dang cuối kỳ} + \text{Trị giá SP, lao vụ do SX phụ khác cung cấp} - \text{Trị giá SP, lao vụ cung cấp cho SX phụ khác}}{\text{Khối lượng SP lao vụ hoàn thành trong kỳ} - \text{Khối lượng SP lao vụ cung cấp cho SX phụ khác (kể cả tự dùng)}}$$

Trên cơ sở giá thành thực tế tiến hành phân bổ chi phí sản xuất của sản xuất phụ cho các đối tượng sử dụng.

$$\text{Mức phân bổ cho từng đối tượng sử dụng} = \text{Khối lượng SP lao vụ cho SX phụ cung cấp cho từng đối tượng} \times \text{Giá thành thực tế đơn vị sản phẩm lao vụ}$$

6.1.3 Phương pháp tính giá thành sản xuất phụ

a. Các phương pháp tính giá thành sản xuất phụ

Tính giá thành thực tế của sản phẩm có thể áp dụng một trong ba phương pháp sau đây:

- Phương pháp phân bổ lần đầu
- Phương pháp đại số
- Phương pháp phân bổ theo giá thành kế hoạch

Trong ba phương pháp trên, phương pháp phân bổ theo giá thành kế hoạch là phương pháp thường được sử dụng nhất vì tương đối đơn giản và cho kết quả tương đối chính xác (với điều kiện giá thành kế hoạch phải sát với giá thành thực tế).

b. Phương pháp phân bổ theo giá thành kế hoạch

Bước 1: Xác định giá trị lao vụ cung cấp lẫn nhau

Xác định giá trị sản phẩm lao vụ cung cấp lẫn nhau = Giá thành kế hoạch sản phẩm lao vụ * Số lượng sản phẩm lao vụ cung cấp lẫn nhau

Bước 2: Tổng giá thành thực tế của sản phẩm lao vụ

Tổng giá thành thực tế của sản phẩm lao vụ = Chi phí sản xuất dở dang đầu kỳ + Chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ − Chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ − Giá trị sản phẩm lao vụ cung cấp cho phân xưởng khác + Giá trị sản phẩm lao vụ nhận của phân xưởng khác

Bước 3: Giá thành đơn vị sản phẩm lao vụ cung cấp cho các bộ phận khác

$$\text{Z đơn vị lao vụ cung cấp cho phân xưởng khác} = \frac{\text{Tổng giá thành lao vụ cung cấp phân xưởng khác}}{\text{SLSP lao vụ hoàn thành trong kỳ} - \text{SLSP lao vụ tự dùng} - \text{SLSP cung cấp cho các phân xưởng khác}}$$

6.2 TÀI KHOẢN SỬ DỤNG VÀ PHƯƠNG PHÁP KẾ TOÁN

Hoạt động sản xuất phụ thường là những hoạt động phục vụ cho sản xuất chính như các phân xưởng sản xuất điện, phân xưởng sửa chữa, phân xưởng vận chuyển,... Do vậy, không có các chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ và các sản phẩm sản xuất ra thường cung cấp ngay cho phân xưởng sản xuất chính hoặc bán ra bên ngoài, ít khi được nhập kho.

6.2.1 Tài khoản sử dụng

Tài khoản 154 "Chi phí sản xuất dở dang"

Giá trị sản phẩm dở dang đầu kỳ	
Tập hợp chi phí sản xuất trong kỳ, gồm: - Chi phí NVLTT (621) - Chi phí NCTT (622) - Chi phí SXC (627)	Giá trị phế liệu thu hồi nhập kho làm giảm chi phí sản xuất Tổng giá trị sản phẩm hoàn thành nhập kho thành phẩm
Giá trị sản phẩm dở dang cuối kỳ	

Tài khoản 155 "Thành phẩm"

Giá trị thành phẩm tồn đầu kỳ	
Nhập kho thành phẩm trong kỳ	Xuất kho thành phẩm đi tiêu thụ
Giá trị thành phẩm tồn cuối kỳ	

Tài khoản 621 "Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp"

Trị giá nguyên vật liệu trực tiếp xuất kho để sản xuất sản phẩm	Kết chuyển vào tài khoản 154 "Chi phí sản xuất dở dang" để tính giá thành sản phẩm.

Tài khoản 622 "Chi phí nhân công trực tiếp"

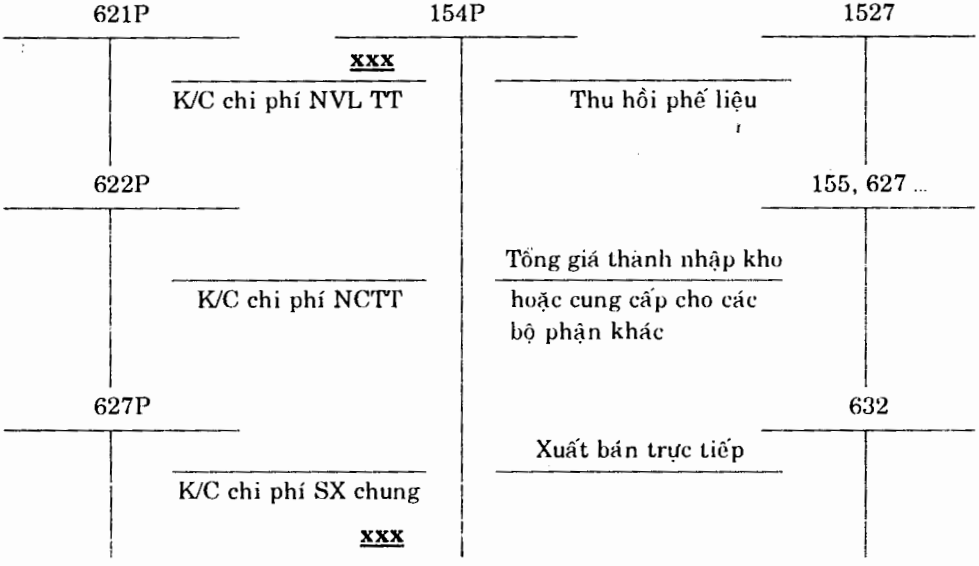
Các khoản chi phí nhân công trực tiếp được tập hợp.	Kết chuyển vào tài khoản 154 để tính giá thành sản phẩm.

Tài khoản 627 "Chi phí sản xuất chung"

Tập hợp tất cả các chi phí sản xuất chung	Kết chuyển vào tài khoản 154 để tính giá thành sản phẩm.

6.2.2 Phương pháp kế toán các nghiệp vụ chủ yếu đối với hoạt động sản xuất phụ

a. Sơ đồ tổng quát



6.2.3 Ví dụ ứng dụng

a. Sản xuất phụ không có cung cấp lẫn nhau hoặc chỉ có một loại sản xuất phụ

Doanh nghiệp tổ chức hai phân xưởng: phân xưởng 1: cung cấp điện và phân xưởng 2 sản xuất sản phẩm A và B.

Tài liệu 1: Chi phí sản xuất phát sinh trong tháng ở hai phân xưởng như sau:

1. Tiền lương phải thanh toán: công nhân trực tiếp sản xuất phân xưởng điện: 300.000 đồng, công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm A và B ở phân xưởng 2 là 2.200.000 đồng, tiền lương của nhân viên phân xưởng điện: 500.000 đồng, tiền lương của nhân viên phân xưởng 2: 1.800.000 đồng, bộ phận bán hàng 1.200.000 đồng, bộ phận quản lý doanh nghiệp là 1.000.000 đồng.
2. Trích BHXH, BHYT, KPCĐ tính vào chi phí theo quy định, kể cả phần trừ lương của CB-CNV trong doanh nghiệp.
3. Khấu hao TSCĐ tính cho phân xưởng điện: 400.000 đồng, phân xưởng 2: 600.000 đồng, bộ phận bán hàng là 500.000 đồng, bộ phận quản lý doanh nghiệp là 500.000 đồng.
4. Vật liệu xuất dùng có trị giá 5.400.000 đồng sử dụng cho trực tiếp sản xuất điện 800.000 đồng, trực tiếp sản xuất sản phẩm ở phân xưởng 2: 4.200.000 đồng, phục vụ ở phân xưởng điện 100.000 đồng, phục vụ ở phân xưởng 2: 300.000 đồng.
5. Công cụ xuất dùng cho phân xưởng điện và phân bổ một lần có trị giá 148.000 đồng.

Tài liệu 2: Kết quả sản xuất:

- Phân xưởng điện sản xuất được 8.500 kwh, trong đó tự dùng 500 kwh, cung cấp cho phân xưởng 2: 8.000 kwh.
- Phân xưởng 2 sản xuất hoàn thành 440 sản phẩm A và 300 sản phẩm B đã nhập kho thành phẩm. Cho biết:

+ Vật liệu dùng để trực tiếp sản xuất sản phẩm ở phân xưởng 2 còn thừa đã trả lại kho có trị giá 200.000 đồng.

+ Phế liệu thu hồi nhập kho trị giá 20.000 đồng
+ Hệ số sản phẩm A là 1, B là 1,2
+ Chi phí sản xuất dở dang đầu tháng là 450.000 đồng, sản phẩm dở dang cuối tháng gồm 140 sản phẩm A và 50 sản phẩm B được đánh giá theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.

Yêu cầu:

1. Định khoản và phản ánh vào sơ đồ tài khoản.
2. Lập phiếu tính giá thành sản phẩm A và B.

Lời giải đề nghị:

Tiền lương phải trả cho CB-CNV

1	Nợ	622-I		300.000
	Nợ	622-II		2.200.000
	Nợ	627-I		500.000
	Nợ	627 -II		1.800.000
	Nợ	641		1.200.000
	Nợ	642		1.000.000
		Có	334	7.000.000

Trích BHXH, BHYT, KPCĐ trên tiền lương phải trả cho CB-CNV

2	Nợ	622-I		57.000
	Nợ	622-II		418.000
	Nợ	627-I		95.000
	Nợ	627 -II		342.000
	Nợ	641		228.000
	Nợ	642		190.000
	Nợ	334		420.000
		Có	338	1.750.000

Trích khấu hao TSCĐ trong tháng:

3	Nợ	627- I		400.000
	Nợ	627 -II		600.000
	Nợ	641		500.000
	Nợ	642		500.000
		Có	214	2.000.000

Trị giá nguyên vật liệu chính xuất kho sử dụng:

4	Nợ	621-I		400.000
	Nợ	621-II		4.200.000
	Nợ	627- I		100.000
	Nợ	627 -II		300.000
		Có	152	5.000.000

Trị giá công cụ, dụng cụ xuất kho sử dụng ở phân xưởng sản xuất điện thuộc loại phân bổ một lần:

5	Nợ	627-I		148.000
		Có	153	148.000

Kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung vào để tính giá thành 1 đơn vị kwh điện:

6	Nợ	154-I		2.400.000
		Có	621-I	800.000
		Có	622-I	357.000
		Có	627-I	1.243.000

Giá thành đơn vị 1 kwh:

$$Z_{đơn\ vị\ kWh} = \frac{2.400.000}{8.500-500} = 300$$

Bộ phận sản xuất tự phục vụ là 500 kwh, phục vụ cho khu vực sản xuất ở phân xưởng 2 là 8.000 kwh.

7	Nợ	627-II		2.400.000
		Có	154-I	2.400.000

Giá trị nguyên vật liệu thừa nhập lại kho:

8	Nợ	152		200.000
		Có	621-II	200.000

Kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung vào để tính giá thành sản phẩm:

9	Nợ	154-II		12.060.000
		Có	621-II	4.000.000
		Có	622-II	2.618.000
		Có	627-II	5.442.000

Đánh giá sản phẩm dở dang của sản phẩm theo phương pháp chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.

Tính tổng số lượng sản phẩm dở dang chuẩn: 140 x 1 + 50 x 1,2 = 200

Tính tổng số lượng sản phẩm chuẩn:

Số lượng SP chuẩn = 440 x 1,0 + 300 x 1,2 = 800

Chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ:

$$\text{CPDDCK} = \frac{450.000 + 4.000.000}{800 + 200} \times 200 = 890.000$$

Tổng giá thành nhập kho:

Tổng Z = 450.000 + 12.060.000 – 890.000 – 20.000 = 11.600.000

Tính giá thành đơn vị sản phẩm chuẩn:

$$\text{Z đơn vị SP chuẩn} = \frac{11.600.000}{800} = 14.500 \text{ đ/sản phẩm}$$

Tính tổng giá thành từng loại sản phẩm:

- Tổng giá thành sản phẩm A = 440 x 1,0 x 14.500 = 6.380.000 đ
- Tổng giá thành sản phẩm B = 300 x 1,2 x 14.500 = 5.220.000 đ

Tính giá thành đơn vị từng loại sản phẩm:

Sản phẩm A:

$$\text{Z đơn vị sản phẩm A} = \frac{6.380.000}{440} = 14.500 \text{ đ/sản phẩm}$$

Sản phẩm B:

$$\text{Z đơn vị sản phẩm B} = \frac{5.220.000}{300} = 17.400 \text{ đ/sản phẩm}$$

Nhập kho thành phẩm trong kỳ:

10	Nợ	155A		6.380.000
	Nợ	155B		5.220.000
		Có	154	11.600.000

Lập phiếu tính giá thành sản phẩm A và B:

Chỉ tiêu	CPNVLTT	CPNCTT	CPSXC	Tổng cộng
DDĐK	450.000	0	0	450.000
PSTK	4.000.000	2.618.000	5.442.000	12.060.000
DDCK	890.000	0	0	890.000
Phế liệu thu hồi	20.000	0	0	20.000
Tổng Z SP chuẩn	3.540.000	2.618.000	5.442.000	11.600.000
Tổng SP chuẩn	800	800	800	800
Z đơn vị SP chuẩn	4.425	3.272,5	6.802,5	14.500
Hệ số A	1	1	1	1
Số lượng SP A	440	440	440	440
SL SP chuẩn	440	440	440	440
Tổng giá thành A	1.947.000	1.439.900	2.993.100	6.380.000
Z đơn vị SP A	***4.425***	***3.272,5***	***6.802,5***	***14.500***
Hệ số B	1,2	1,2	1,2	1,2
Số lượng SP B	300	300	300	300
SL SP chuẩn	360	360	360	360
Tổng giá thành B	1.593.000	1.178.100	2.448.900	5.220.000
Z đơn vị SP B	***5.310***	***3.927***	***8.163***	***17.400***

b. Sản xuất phụ có quan hệ cung cấp sản phẩm, lao vụ cho nhau

Doanh nghiệp Thành Hưng có ba phân xưởng, một phân xưởng sản xuất hai loại sản phẩm A và B; một phân xưởng phụ sản xuất

điện, và một phân xưởng sản xuất phụ sửa chữa. Doanh nghiệp áp dụng phương pháp kê khai thường xuyên và phương pháp thuế GTGT được khấu trừ. Giá trị sản phẩm dở dang của từng loại sản phẩm lúc đầu kỳ: sản phẩm A: 50.000 đồng; sản phẩm B: 160.000 đồng.

Các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong kỳ:

1. Nhập kho nguyên vật liệu chính trị giá 60.000.000 đồng, thuế GTGT 10%, đã thanh toán tiền cho người bán bằng tiền gởi ngân hàng. Chi phí vận chuyển bốc dỡ lô hàng này từ cảng về kho của doanh nghiệp 2.000.000 đồng, thuế GTGT 5% đã thanh toán bằng tiền mặt.
2. Nhập kho 10.000 kg vật liệu phụ, đơn giá 1.200 đồng/kg chưa có thuế GTGT 10%, tiền chưa thanh toán cho người bán. Chi phí vận chuyển lô hàng về nhập kho 210.000 đồng, trong đó gồm 5% thuế GTGT và đã thanh toán tiền cho người cung cấp dịch vụ vận chuyển.
3. Trị giá nguyên vật liệu chính xuất kho đưa vào sản xuất sản phẩm A là 15.000.000 đồng, sản phẩm B: 8.200.000 đồng, bộ phận quản lý phân xưởng: 400.000 đồng, bộ phận bán hàng: 400.000 đồng, bộ phận quản lý doanh nghiệp: 200.000 đồng.
4. Trị giá vật liệu phụ xuất kho đưa vào sản xuất sản phẩm A là 200.000 đồng, sản phẩm B: 600.000 đồng, dùng ở bộ phận quản lý phân xưởng: 5.200.000 đồng, bộ phận cung cấp điện: 2.500.000 đồng, bộ phận quản lý phân xưởng điện: 500.000 đồng, bộ phận sửa chữa: 1.250.000 đồng, bộ phận quản lý phân xưởng sửa chữa: 250.000 đồng, bộ phận bán hàng 1.500.000 đồng, bộ phận quản lý doanh nghiệp: 1.000.000 đồng.
5. Tiền lương phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm A: 5.200.000 đồng; trực tiếp sản xuất sản phẩm B: 4.800.000 đồng; bộ phận quản lý phân xưởng: 1.800.000 đồng; bộ phận sản xuất điện 3.600.000 đồng; bộ phận quản lý phân xưởng điện 1.500.000 đồng; bộ phận sửa chữa: 1.800.000 đồng, bộ phận quản lý phân xưởng sửa chữa 750.000 đồng, bộ phận bán hàng: 2.500.000 đồng; bộ phận quản lý doanh nghiệp: 2.000.000 đồng.

6. Trích BHXH, BHYT, KPCĐ theo tỷ lệ quy định trên tiền lương và tính vào chi phí liên quan (kể cả phần trừ vào lương của CB-CNV).

7. Trích khấu hao TSCĐ ở phân xưởng: 1.800.000 đồng, bộ phận quản lý phân xưởng điện: 2.300.000 đồng, bộ phận sửa chữa: 1.150.000 đồng, bộ phận bán hàng: 900.000 đồng, bộ phận quản lý doanh nghiệp 1.000.000 đồng.

8. Bộ phận sản xuất điện thực hiện được 11.000 kwh điện trong kỳ, trong đó phục vụ cho khu vực sản xuất: 6.000 kwh điện, bộ phận quản lý bán hàng: 3.000 kwh, bộ phận quản lý doanh nghiệp: 1.000 kwh, phân xưởng sản xuất phụ sửa chữa: 800 kwh, tự sử dụng thắp sáng tại phân xưởng sản xuất phụ điện: 200 kwh.

9. Bộ phận sửa chữa thực hiện được 650 giờ, phục vụ cho khu vực sản xuất: 400 giờ, bộ phận quản lý bán hàng: 100 giờ, và bộ phận quản lý doanh nghiệp: 100 giờ, bộ phận sản xuất điện: 50 giờ. Chi phí công việc sửa chữa dở dang cuối kỳ là 300.000 đồng.

10. Chi phí khác sử dụng ở phân xưởng sản xuất sản phẩm A, B thanh toán bằng tiền mặt là 1.258.000 đồng, phân xưởng điện là 631.000 đồng, phân xưởng sửa chữa là 315.500 đồng.

11. Cuối kỳ có 2.200 đơn vị sản phẩm A và 1.500 đơn vị sản phẩm B hoàn thành nhập kho thành phẩm. Số lượng sản phẩm dở dang của sản phẩm A là 300 và của sản phẩm B là 100, biết rằng doanh nghiệp áp dụng phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang theo nguyên vật liệu trực tiếp, vật liệu phụ bỏ ngay từ đầu vào quá trình sản xuất, chi phí sản xuất chung phân bổ theo tỷ lệ tiền lương nhân công trực tiếp sản xuất sản phẩm. Phế liệu thu hồi từ sản phẩm A nhập kho là 28.000 đồng; từ sản phẩm B là 72.000 đồng. Sử dụng giá thành kế hoạch để loại trừ chi phí sản phẩm phụ cung cấp lẫn nhau, với giá thành kế hoạch điện 1.000 đồng/Kwh và sửa chữa 10.000 đồng/giờ.

Yêu cầu:

1. Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh.
2. Tính giá thành sản phẩm A và B

Lời giải đề nghị:

Nhập kho vật liệu chính:

1a	Nợ	1521			60.000.000
	Nợ	133			6.000.000
		Có	111		66.000.000

Chi phí vận chuyển phân bổ cho vật liệu chính:

1b	Nợ	1521			2.000.000
	Nợ	133			100.000
		Có	111		2.100.000

Nhập kho vật liệu phụ:

2a	Nợ	1522			12.000.000
	Nợ	133			1.200.000
		Có	331		13.200.000

Chi phí vận chuyển phân bổ cho vật liệu phụ:

2b	Nợ	1522			200.000
	Nợ	133			10.000
		Có	111		210.000

Trị giá nguyên vật liệu chính xuất kho:

3	Nợ	621A			15.000.000
	Nợ	621B			8.200.000
	Nợ	627			400.000
	Nợ	641			400.000
	Nợ	642			200.000
		Có	1521		24.200.000

Trị giá nguyên vật liệu phụ xuất kho

4	Nợ	621A		200.000
	Nợ	621B		600.000
	Nợ	627		5.200.000
	Nợ	621Đ		2.500.000
	Nợ	627Đ		500.000
	Nợ	621SC		1.250.000
	Nợ	627SC		250.000
	Nợ	641		1.500.000
	Nợ	642		1.000.000
		Có	1522	13.000.000

Tiền lương phải trả cho CB-CNV

5	Nợ	622A		5.200.000
	Nợ	622B		4.800.000
	Nợ	627		1.800.000
	Nợ	622Đ		3.600.000
	Nợ	627Đ		1.500.000
	Nợ	622SC		1.800.000
	Nợ	627SC		750.000
	Nợ	641		2.500.000
	Nợ	642		2.000.000
		Có	334	23.950.000

Trích BHXH, BHYT, KPCĐ trên tiền lương phải trả cho CB-CNV

6	Nợ	622A		988.000
	Nợ	622B		912.000
	Nợ	627		342.000
	Nợ	622Đ		684.000
	Nợ	627Đ		285.000
	Nợ	622SC		342.000
	Nợ	627SC		142.500
	Nợ	641		475.000
	Nợ	642		380.000
	Nợ	334		1.437.000
		Có	338	5.987.500

Trích khấu hao TSCĐ trong tháng:

7	Nợ	627		1.800.000
	Nợ	627Đ		2.600.000
	Nợ	627SC		1.150.000
	Nợ	641		900.000
	Nợ	642		1.000.000
		Có	214	7.450.000

Chi tiền mặt thanh toán điện trong tháng:

8a	Nợ	627		1.258.000
	Nợ	627Đ		631.000
	Nợ	627SC		315.500
		Có	111	2.204.500

Kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung vào để tính giá thành kwh điện:

8b	Nợ	154Đ		12.300.000
		Có	621Đ	2.500.000
		Có	622Đ	4.284.000
		Có	627Đ	5.516.000

Chi phí sản xuất điện:

Chi phí = 12.300.000 + (50*10.000) – (800*1.000) = 12.000.000

Giá thành đơn vị 1 kwh:

$$Z\text{đơn vị kWh} = \frac{12.000.000}{11.000 - 800 - 200} = 1.200$$

Bộ phận sản xuất điện phục vụ cho khu vực sản xuất 6.000 kwh, quản lý bán hàng 3.000 kwh, và quản lý doanh nghiệp 1.000 kwh:

8c	Nợ	627		7.200.000
	Nợ	641		3.600.000
	Nợ	642		1.200.000
		Có	154P	12.000.000

Kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung vào để tính giá thành một giờ sửa chữa:

8b	Nợ	154SC		6.000.000
		Có	621SC	1.250.000
		Có	622SC	2.142.000
		Có	627SC	2.608.000

Chi phí sản xuất phụ sửa chữa:

Chi phí = 6.000.000 + (800*1.000)-300.000 – (50*10.000) = 6.000.000

Giá thành đơn vị 1 kwh:

$$\text{Zđơn vị kWh} = \frac{6.000.000}{650 - 50} = 10.000$$

Bộ phận sửa chữa phục vụ cho khu vực sản xuất 400 giờ, quản lý bán hàng 100 giờ, và quản lý doanh nghiệp 100 giờ:

8c	Nợ	627		4.000.000
	Nợ	641		1.000.000
	Nợ	642		1.000.000
		Có	154P	6.000.000

Tổng chi phí sản xuất chung: 18.000.000 đ, phân bổ theo tỷ lệ tiền lương công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm' là:

Chi phí sản xuất chung phân bổ cho sản phẩm A:

$$\text{Sản phẩm A} = \frac{5.200.000 * 22.000.000}{5.200.000 + 4.800.000} = 11.440.000$$

Chi phí sản xuất chung phân bổ cho sản phẩm B:

$$\text{Sản phẩm B} = \frac{4.800.000 * 22.000.000}{5.200.000 + 4.800.000} = 10.560.000$$

Kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung vào để tính giá thành sản phẩm A

9a	Nợ	154A		32.828.000
		Có	621A	15.200.000
		Có	622A	6.188.000
		Có	627A	11.440.000

Kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung vào để tính giá thành sản phẩm B

9b	Nợ	154B		25.072.000
		Có	621B	8.800.000
		Có	622B	5.712.000
		Có	627B	10.560.000

Đánh giá sản phẩm dở dang của sản phẩm A theo phương pháp chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, trong đó vật liệu phụ bỏ ngay từ đầu vào quá trình sản xuất:

Chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ của sản phẩm A:

$$\text{CPNVLDDCK} = \frac{50.000 + 15.200.000}{2.200 + 300} * 300 = 1.830.000$$

Phế liệu thu hồi nhập kho trong tháng:

10a	Nợ	152		28.000
		Có	154A	28.000

Tổng giá thành sản phẩm A nhập kho:

Tổng Z = 50.000 + 32.828.000 – 1.830.000 – 28.000 = 31.020.000

Giá thành đơn vị A nhập kho:

$$\text{Zđơn vị A} = \frac{31.020.000}{2.200} = 14.100$$

Bút toán nhập kho thành phẩm A:

10b	Nợ	155A		31.020.000
		Có	154A	31.020.000

Đánh giá sản phẩm dở dang của sản phẩm B theo phương pháp chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, trong đó vật liệu phụ bỏ ngay từ đầu vào quá trình sản xuất:

Chi phí sản xuất sản phẩm dở dang của sản phẩm B:

$$\text{CPNVLDDCK} = \frac{160.000 + 8.800.000}{1.500 + 100} \times 100 = 560.000$$

Phế liệu thu hồi nhập kho trong tháng:

11a	Nợ	152		72.000
		Có	154B	72.000

Tổng giá thành sản phẩm B nhập kho:

Tổng Z = 160.000 + 25.072.000 – 560.000 – 72.000 = 24.600.000

Giá thành đơn vị B nhập kho:

$$Z_{\text{đơn vị B}} = \frac{24.600.000}{1.500} = 16.400$$

Bút toán nhập kho thành phẩm B:

11b	Nợ	155B		24.600.000
		Có	154B	24.600.000

CHƯƠNG 7

KẾ TOÁN TRONG DOANH NGHIỆP SẢN XUẤT NÔNG NGHIỆP

7.1 SẢN XUẤT NÔNG NGHIỆP

Trong nông nghiệp các trang trại tương đối ít, kinh tế tư nhân rất phổ biến. Nhưng vì sản xuất nông nghiệp trực tiếp thỏa mãn nhu cầu đời sống vật chất của nhân dân, cho nên Nhà nước phải đầu tư mạnh vào nông nghiệp với số vốn rất lớn để xây dựng các công trình thủy lợi, phân bón, lai tạo giống... tạo điều kiện cho nông nghiệp phát triển. Các khoản vốn đầu tư vào nông nghiệp thường mang lại lợi nhuận ít, thậm chí bị lỗ, nhưng bù lại là việc có đủ lương thực, thực phẩm bảo đảm cho cuộc sống ấm no của nhân dân lao động, tạo điều kiện cho các ngành kinh tế khác phát triển.

Quá trình tăng trưởng của sản phẩm nông nghiệp là quá trình tăng trưởng tự nhiên của cây trồng hoặc vật nuôi, vì vậy chúng phụ thuộc rất nhiều vào điều kiện tự nhiên. Khi điều kiện tự nhiên thuận lợi thì được mùa, bội thu. Ngược lại, khi điều kiện tự nhiên không thuận lợi thì mất mùa, có khi mất trắng. Do đó, hiệu quả tiền vốn bỏ ra trong nông nghiệp không ổn định như các ngành kinh tế khác.

7.1.1 Khái niệm sản xuất nông nghiệp

Sản xuất nông nghiệp là một ngành sản xuất vật chất quan trọng tạo ra lương thực, thực phẩm để đáp ứng nhu cầu tiêu dùng cho toàn xã hội và phục vụ cho nhu cầu xuất khẩu sản phẩm nông nghiệp. Sản xuất nông nghiệp bao gồm hai lĩnh vực quan trọng và chủ yếu nhất là trồng trọt và chăn nuôi. Thực ra, hoạt động sản xuất trong ngành nông nghiệp thông thường bao gồm lĩnh vực trồng trọt, chăn nuôi và lĩnh vực chế biến (Tuy nhiên, ngành chế biến mang tính chất công nghiệp do đó kế toán trong các doanh nghiệp chế biến được trình bày ở phần kế toán doanh nghiệp sản xuất trong ngành công nghiệp).

7.1.2 Đặc điểm sản xuất nông nghiệp

Sản xuất nông nghiệp là ngành sản xuất vật chất có những điểm đặc trưng chủ yếu như sau:

- Hoạt động sản xuất nông nghiệp gắn liền với đất đai – tư liệu sản xuất cơ bản, chủ yếu và không thể thay thế được. Đối tượng sản xuất sản phẩm nông nghiệp là cây trồng, vật nuôi có quy luật phát triển riêng biệt.
- Sản xuất mang tính thời vụ, phụ thuộc nhiều mặt vào điều kiện tự nhiên, thời gian lao động nhỏ hơn thời gian sản xuất và mức hao phí lao động có sự khác biệt lớn trong từng giai đoạn trong một niên độ. Luân chuyển sản xuất trong nội bộ doanh nghiệp sản xuất nông nghiệp diễn ra khá phổ biến. Sản xuất nông nghiệp thường xảy ra trên địa bàn rộng.

Do đặc điểm của sản xuất nông nghiệp và tính đa dạng của sản phẩm nên phương pháp tính giá thành sản phẩm cũng có những đặc biệt. Sản phẩm nông nghiệp rất đa dạng, phong phú bao gồm sản phẩm chính và sản phẩm phụ; sản phẩm song đôi, sản phẩm có nhiều phẩm chất... Những sản phẩm này đều là kết quả của một quá trình sản xuất. Hơn nữa, trong nông nghiệp thường tiến hành trồng xen, trồng gối để tận dụng đất đai, nâng cao hiệu quả của sản xuất. Bởi vậy, cần thiết phải tổ chức hạch toán chi phí và tính giá thành riêng cho từng thứ sản phẩm theo tiêu thức thích hợp. Trong thực tế thường áp dụng các phương pháp sau đây để tính giá thành sản phẩm.

7.2 KẾ TOÁN SẢN XUẤT TRONG DOANH NGHIỆP SẢN XUẤT NÔNG NGHIỆP

Hoạt động sản xuất trong doanh nghiệp nông nghiệp rất đa dạng, bên cạnh các hoạt động sản xuất chính như trồng trọt, chăn nuôi, chế biến, còn có các hoạt động sản xuất phụ thuộc được tổ chức ra để phục vụ cho sản xuất chính nhằm tận dụng năng lực thừa của sản xuất chính để tăng thêm thu nhập. Do tính chất đa dạng như vậy nên trong tổ chức kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành cần phải chi tiết hóa theo ngành sản xuất, theo từng bộ phận sản xuất, theo từng loại hoặc nhóm cây trồng và theo từng loại súc vật nuôi. Việc theo dõi như vậy sẽ giúp doanh nghiệp kiểm tra chặt chẽ các

loại chi phí và có căn cứ đánh giá đúng đắn chất lượng, hiệu quả sản xuất của từng bộ phận và đối tượng sản xuất.

Chi phí sản xuất cấu thành nên giá thành sản phẩm trong doanh nghiệp nông nghiệp cũng bao gồm 3 khoản: chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung. Tuy nhiên việc phát sinh và hình thành các loại chi phí này có một số điểm đặc thù: phát sinh không đều đặn mà thường tập trung vào những khoảng thời gian nhất định, gắn liền với việc luân chuyển sản phẩm nội bộ; việc chuyển tải cũng như chuyển hóa chi phí gắn liền với những cơ thể sống có quy luật phát sinh, phát triển riêng biệt.

Sản xuất mang tính thời vụ nên thời điểm tính giá thành của ngành trồng trọt và ngành chăn nuôi chỉ thực hiện một lần vào cuối năm; trong năm việc hạch toán sản phẩm hoàn thành được thực hiện theo giá thành kế hoạch và sẽ tiến hành điều chỉnh theo giá thành thực tế vào cuối năm.

Trình tự tính giá thành trong doanh nghiệp nông nghiệp phụ thuộc vào tình hình luân chuyển sản phẩm nội bộ, nếu việc tính giá chỉ căn cứ vào giá thành thực tế. Trình tự này có thể biểu hiện cho một số trường hợp:

- Sản xuất phụ → trồng trọt → chăn nuôi → chế biến
- Sản xuất phụ → trồng trọt → chế biến
- Sản xuất phụ → chăn nuôi → chế biến
- Sản xuất phụ → trồng trọt → chăn nuôi

Tuy nhiên, nếu sản phẩm do sản xuất chính cung cấp cho nhau được hạch toán theo giá tiêu thụ quy định thì việc tính Z sản phẩm của các ngành sản xuất chính không phụ thuộc vào nhau về mặt trình tự.

Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong doanh nghiệp nông nghiệp thực hiện theo phương pháp kê khai thường xuyên cũng sử dụng các tài khoản:

- 621 "Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp"
- 622 "Chi phí nhân công trực tiếp"
- 627 "Chi phí sản xuất chung"

- 154 "Chi phí SXKD dở dang"

TK 154 cần mở các tài khoản chi tiết để phản ánh cho từng loại hoạt động sản xuất. Chẳng hạn như :

- 1541 "Sản xuất trồng trọt"
- 1542 "Sản xuất chăn nuôi"

Trong đó: 1542.1 "Giá trị SV nhỏ và SV nuôi lớn, nuôi béo" ; 1542.2 "Chi phí chăn nuôi".

- 1543 "Sản xuất chế biến"
- 1544 "Sản xuất phụ"

Nội dung và phương pháp phản ánh vào các tài khoản này xét một cách tổng quát cũng tương tự như trong doanh nghiệp thuộc các ngành khác.

7.2.1 Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trồng trọt

Các loại cây trồng trong sản xuất trồng trọt hết sức đa dạng; tuy nhiên, nếu căn cứ đặc điểm về thời gian canh tác có thể chia thành ba loại cây chính: cây ngắn ngày – cây trồng một lần thu hoạch một lần như lúa, khoai, bắp...; cây dài ngày – cây trồng một lần thu hoạch nhiều lần như các loại chuối, dứa, dừa... và cây lâu năm – cây trồng lâu năm như cà phê, cao su, tiêu, điều.....

Sản xuất trồng trọt có chu kỳ sản xuất dài, có tính thời vụ, chi phí phát sinh không đều đặn, không thường xuyên mà thường tập trung vào những thời kỳ nhất định trong năm, kết quả sản xuất chịu ảnh hưởng rất lớn của điều kiện tự nhiên, quá trình tái sản xuất kinh tế và tái sản xuất tự nhiên thường xen kẽ lẫn nhau. Chi phí sản xuất của ngành trồng trọt bao gồm nhiều khoản có tính đặc thù: chi phí về hạt giống tốt, phân bón, thuốc phòng trừ dịch bệnh, sâu bệnh, chi phí tưới tiêu nước, khấu hao vườn cây lâu năm.

Tùy theo điều kiện tự nhiên cũng như yêu cầu kỹ thuật canh tác và khả năng tận dụng năng lực vốn có của đất đai, sản xuất trồng trọt có thể thực hiện theo phương pháp chuyên canh, xen canh, luân canh, gối vụ để nâng cao năng suất trên một héctа đất trồng trọt. Sản phẩm của sản xuất trồng trọt có thể bao gồm nhiều phẩm cấp,

bên cạnh sản phẩm chính còn có sản phẩm phụ; có nhiều loại sản phẩm tươi sống phải sơ chế hoặc chuyển sang chế biến thực phẩm hoặc bán ngay chứ không thể bảo quản ở trạng thái ban đầu khi thu hoạch.

Các vấn đề nêu trên chi phối trực tiếp đến việc tổ chức kế toán chi phí sản xuất và tính Z sản phẩm trong sản xuất trồng trọt.

Các loại cây trồng trong ngành trồng trọt rất phong phú và đa dạng; tuy nhiên, xét về thời gian canh tác thì có hai loại chính: cây ngắn ngày như lúa, ngô, khoai; và cây dài ngày như cây trồng một lần thu hoạch nhiều lần (chuối, dừa,..) và cây lâu năm (cà phê, cao su, tiêu, điều,..)

Sản xuất trồng trọt có chu kỳ sản xuất dài, có tính thời vụ, chi phí phát sinh không đều và chịu ảnh hưởng lớn của điều kiện tự nhiên.

a. Kế toán chi phí sản xuất và tính Z sản phẩm cây ngắn ngày

Cây ngắn ngày bao gồm các loại cây trồng có thời gian canh tác tính từ lúc làm đất, gieo trồng đến thu hoạch sản phẩm tối đa chỉ trong vòng một năm. Chi phí sản xuất của cây ngắn ngày phát sinh gắn liền với bốn giai đoạn: chi phí làm đất như chi phí cày đất, bừa đất, xới đất,...; chi phí gieo trồng như chi phí về giống, gieo giống,.. ; Chi phí chăm sóc gồm chi phí chăm sóc, bón phân, tưới nước, tiêu nước, chi phí phun thuốc trừ sâu,...; chi phí thu hoạch phát sinh liên quan đến quá trình thu hoạch sản phẩm nông nghiệp.

Chi phí sản xuất của cây ngắn ngày liên quan đến diện tích thu hoạch trong năm và diện tích sẽ thu hoạch của năm sau. Bởi vì kỳ tính giá thành của một sản phẩm nông nghiệp ngắn ngày và niên độ tài chính khác nhau. Do đó, trong thực tế để xác định giá thành của sản phẩm hoàn thành cần phải xác định chi phí chuyển sang năm sau:

$$\text{Chi phí sản xuất chuyển sang năm sau} = \frac{\text{CP năm trước chuyển sang} + \text{CP sản xuất phát sinh trong năm} - \text{CP thu hoạch trong năm}}{\text{Tổng DT thu hoạch trong năm và chưa thu hoạch chuyển sang năm sau}} \times \text{DT chưa thu hoạch chuyển sang năm sau}$$

Hoặc có thể tính theo công thức:

$$\text{CPSX chuyển sang năm sau} = \frac{\text{CP năm trước chuyển sang} + \text{CP sản xuất phát sinh trong năm} - \text{CP thu hoạch trong năm}}{\text{Sản lượng đã thu hoạch trong năm} + \text{Sản lượng ước thu của diện tích chưa thu hoạch}} \times \text{Sản lượng ước thu của DT chưa thu hoạch}$$

Tổng giá thành sản phẩm hoàn thành trong năm

$$\text{Tổng Z sản phẩm hoàn thành trong năm} = \text{CPSX dở dang đầu năm} + \text{Toàn bộ chi phí sản xuất phát sinh trong năm} - \text{CPSX chuyển sang năm} - \text{Giá trị sản phẩm phụ}$$

Giá thành đơn vị:

$$\text{Z đơn vị sản phẩm} = \frac{\text{Tổng Z sản phẩm hoàn thành trong năm}}{\text{Khối lượng sản phẩm thu hoạch được trong năm}}$$

Nếu trên cùng một diện tích mà tiến hành trồng xen hai loại cây trồng, thì khoản chi phí nào phát sinh có tính chất riêng biệt phải tổ chức theo dõi riêng, còn những khoản chi phí liên quan đến

cả hai loại cây và không phân biệt được thì tiến hành phân bổ cho từng loại cây trồng theo diện tích gieo trồng của từng loại cây.

$$\text{CP tính cho từng loại cây trồng xen} = \frac{\text{Chi phí phát sinh liên quan đến hai loại cây}}{\text{Tổng diện tích gieo trồng của hai loại cây}} \times \text{Diện tích gieo trồng của mỗi loại cây}$$

Diện tích gieo trồng

$$\text{Diện tích gieo trồng của mỗi loại cây trồng xen} = \frac{\text{Khối lượng hạt giống thực tế gieo}}{\text{Định mức hạt giống gieo cho 1 ha nếu trồng riêng}}$$

Nếu cây trồng cho sản phẩm có nhiều loại phẩm cấp khác nhau, để xác định Z sản phẩm theo từng phẩm cấp thì kế toán dùng phương pháp tỷ lệ (tỷ lệ giữa chi phí thực tế và chi phí kế hoạch) hoặc phương pháp hệ số nếu có hệ số quy đổi giữa các phẩm cấp.

Ngoài việc tính giá thành sản phẩm, để phục vụ cho việc đánh giá chất lượng và hiệu quả sản xuất, trong sản xuất trồng trọt còn tính giá thành cho đơn vị diện tích gieo trồng gắn với từng giai đoạn công việc canh tác (làm đất, gieo trồng, chăm sóc, thu hoạch).

$$\text{Z1 ha canh tác} = \frac{\text{Chi phí của từng giai đoạn canh tác}}{\text{Diện tích gieo trồng (ha)}}$$

b. Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm cây trồng một lần thu hoạch nhiều lần

Cây trồng một lần thu hoạch nhiều lần có đặc điểm là chi phí làm đất và gieo trồng phát sinh trong một kỳ nhưng liên quan đến nhiều kỳ thu hoạch. Do vậy để phản ánh hợp lý chi phí vào cấu thành của Z sản phẩm cần phải phân bổ các khoản chi phí này cho các kỳ thu hoạch dự kiến:

$$\text{Mức phân bổ cho từng kỳ} = \frac{\text{Chi phí làm đất và gieo trồng thực tế phát sinh}}{\text{Số kỳ thu hoạch dự kiến (năm)}}$$

Chi phí sản xuất của cây trồng một lần thu hoạch nhiều lần bao gồm:

- Chi phí làm đất và gieo trồng được phân bổ.
- Chi phí chăm sóc.
- Chi phí thu hoạch.

Việc hạch toán chi phí chăm sóc và chi phí thu hoạch cũng được thực hiện thông qua ba tài khoản: 621, 622, 627 và cuối kỳ mới kết chuyển TK 154 để tổng hợp chi phí sản xuất và tính Z. Riêng khoản chi phí làm đất và gieo trồng do liên quan đến nhiều kỳ nên phải tập hợp qua tài khoản 1421 "Chi phí trả trước".

Nợ TK 1421

Có các TK 334, 338, 214, 152, 153...

Định kỳ khi phân bổ chi phí làm đất và gieo trồng để tính giá thành sản phẩm sản xuất trong kỳ sẽ ghi:

Nợ TK 627

Có TK 1421 → mức phân bổ

Ghi chú: Phương pháp tính toán chi phí sản xuất dở dang và tính Z sản phẩm cũng tương tự như của cây ngắn ngày.

c. Kế toán chi phí sản xuất và tính Z sản phẩm cây lâu năm

Cây lâu năm là loại cây cho sản phẩm trong thời gian dài. Vườn cây lâu năm là tài sản cố định nên được khấu hao để tính vào chi phí sản xuất sản phẩm. Chi phí sản xuất sản phẩm cây lâu năm bao gồm hai khoản:

- Chi phí chăm sóc (bao gồm cả khoản khấu hao vườn cây lâu năm).
- Chi phí thu hoạch.

Chi phí chăm sóc vườn cây lâu năm liên quan đến sản phẩm đã thu hoạch trong năm và sẽ thu hoạch năm sau, nên cần phải xác định chi phí chuyển năm sau:

$$\text{CPSX chuyển năm sau} = \frac{\text{CPSX năm trước chuyển sang} + \text{CP chăm sóc phát sinh trong năm}}{\text{Sản lượng đã thu hoạch trong năm} + \text{Sản lượng dự kiến thu hoạch thuộc năm sau}} \times \text{Sản lượng dự kiến thu hoạch thuộc năm sau}$$

Sản phẩm của cây lâu năm bao gồm nhiều phẩm cấp khác nhau nên phải dùng phương pháp hệ số hoặc phương pháp tỷ lệ để xác định giá thành của từng loại phẩm cấp.

7.2.2 Ví dụ về kế toán sản xuất ngành trồng trọt

Tại một nông trường chuyên trồng tiêu và điều. Nông trường này có đội máy kéo và hệ thống bơm nước, công việc phát sinh như sau:

1. Chi phí phát sinh liên quan đến 40 ha trồng tiêu và 20 ha trồng điều, được kế toán tập hợp lại như sau:

- Chi phí khai hoang và chi phí gieo trồng đối với cây tiêu lần lượt là 10.000.000 đồng và 7.000.000 đồng là chưa thanh toán. Chi phí làm đất là 20.000.000 đồng, chi phí chăm sóc là 2.000.000 đồng, đơn vị đã thanh toán bằng tiền mặt.

- Chi phí khai hoang và chi phí gieo trồng đối với cây điều lần lượt là 5.000.000 đồng và 3.000.000 đồng là chưa thanh toán. Chi phí làm đất là 10.000.000 đồng, chi phí chăm sóc là 800.000 đồng, đơn vị đã thanh toán bằng tiền mặt.

2. Công việc đội máy của nông trường phục vụ cho việc trồng mới cây tiêu và cây điều liên quan đến số ha đất đã thực hiện (ha) cụ thể là:

- Đội máy kéo đã thực hiện công việc cày 40 ha đất để trồng tiêu và 20 ha đất để trồng điều.

- Đội máy kéo đã thực hiện công việc bừa 40 ha đất để trồng tiêu và 10 ha đất để trồng điều.

3. Chi phí phát sinh liên quan đến đội máy của nông trường được kế toán của đơn vị tập hợp lại như sau:

- Chi phí nhiên liệu xuất kho tính theo giá thực tế là 7.000.000 đồng.

- Tiền lương công nhân máy kéo 10.000.000 đồng.
- Trích BHXH, BHYT, KPCĐ theo tỷ lệ quy định.
- Khấu hao máy kéo 15.000.000 đồng.
- Chi phí khác bằng tiền mặt 2.000.000 đồng.
- Hệ số tính đổi công việc: cày hệ số 1, bừa hệ số 0,8

4. Chăm sóc và thu hoạch 10 ha tiêu, 10 ha điều

a. Chi phí chăm sóc và thu hoạch (đồng)

Chỉ tiêu	Tiêu	Điều	Tổng cộng
Phân bón	10.000.000	7.000.000	17.000.000
Tưới nước	7.000.000	3.000.000	10.000.000
Thu hoạch	3.000.000	3.000.000	6.000.000
Khấu hao cây trồng lâu năm	4.000.000	2.000.000	6.000.000
Cộng	24.000.000	15.000.000	39.000.000

- Phân bón xuất từ kho vật tư, chi phí tưới nước được tập hợp và phân bổ lao vụ từ đội máy nông trường, thuê ngoài một số lao động thời vụ để thu hoạch và trả ngay bằng tiền mặt.
- Tiền lương công nhân trực tiếp chăm sóc và thu hoạch 8.000.000 đồng, trích BHXH, BHYT, KPCĐ theo tỷ lệ quy định kể cả phần trừ lương.

b. Chi phí phát sinh tại đội sản xuất để điều hành chăm sóc và thu hoạch

- Xuất kho sử dụng công cụ: 1.200.000 đồng, sử dụng trong 6 tháng.
- Bao bì đựng sản phẩm: 2.000.000 đồng, sử dụng trong 1 tháng.
- Khấu hao TSCĐ: 2.500.000 đồng.
- Chi phí khác bằng tiền mặt: 3.056.000 đồng.

c/ Thu hoạch 5 tạ tiêu hạt và 3 tấn điều.

Yêu cầu:

1. Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh
2. Tính giá thành lao vụ đội máy kéo cung cấp cho việc trồng mới theo từng loại cây.
3. Tính giá thành sản phẩm cà phê hạt và lá chè tươi, biết rằng hệ số công chăm sóc và thu hoạch cà phê là 1, chè 0,7; chi phí sản xuất chung phân bổ theo chi phí trực tiếp sản xuất, hệ thống kế toán kê khai thường xuyên.

Lời giải đề nghị:

Chi phí khai hoang, làm đất, gieo trồng, chăm sóc:

1	Nợ	2412		57.800.000
	Nợ	Tiêu		32.800.000
	Nợ	Điều		18.800.000
		Có	111	32.800.000
		Có	331	25.000.000

Xuất kho nhiên liệu cho đội máy kéo:

2a	Nợ	621MK		7.000.000
		Có	152	7.000.000

Tiền lương công nhân đội máy kéo:

2b	Nợ	622MK		10.000.000
		Có	334	10.000.000

Trích BHXH, BHYT, KPCĐ trên tiền lương của công nhân máy kéo theo tỷ lệ quy định, kể cả phần trừ lương:

2c	Nợ	622MK		1.900.000
	Nợ	334		600.000
		Có	338	2.500.000
		Có	3382	200.000
		Có	3383	2.000.000
		Có	3384	300.000

Trích khấu hao máy kéo:

2d	Nợ	627MK		15.000.000
		Có	214	15.000.000
	Nợ	009		15.000.000

Chi phí khác bằng tiền mặt cho máy kéo:

2e	Nợ	627MK		2.000.000
		Có	111	2.000.000

Kết chuyển chi phí vào để tính giá thành:

2f	Nợ	154MK		35.900.000
		Có	621MK	7.000.000
		Có	622MK	11.900.000
		Có	627MK	17.000.000

Quy đổi ha được cày:

Cây tiêu	40 ha cày	*	1	40
	40 ha bừa	*	0,8	32
	Cộng			72

Quy đổi ha được cày:

Cây điều	20 ha cày	*	1	20
	10 ha bừa	*	0,8	8
	Cộng			28

Phí lao vụ đội máy kéo phân bổ cho:

Cà phê:

$$\text{Chi phí phân bổ} = \frac{35.900.000}{72+28} \times 72 = 25.848.000$$

Chè:

Chi phí phân bổ = 35.900.000 – 25.848.000 = 10.052.000

Chi phí máy kéo phân bổ:

2g	Nợ	2412		35.900.000
	Nợ	Cây tiêu		25.848.000
	Nợ	Cây điều		10.052.000
		Có	154MK	35.900.000

Chi phí phân bón, tưới nước và thu hoạch:

3a	Nợ	621		33.000.000
		Cây tiêu		20.000.000
		Cây điều		13.000.000
		Có	152	17.000.000
		Có	154 N	10.000.000
		Có	111	6.000.000

Khấu hao cây trồng lâu năm:

3b	Nợ	627		6.000.000
		Có	214	6.000.000
	Nợ	009		6.000.000

Tính tiền lương phải trả:

3c	Nợ	622		8.000.000
		Có	334	8.000.000

Trích BHXH, BHYT, KPCĐ theo quy định:

3d	Nợ	622		1.520.000
	Nợ	334		480.000
		Có	338	2.000.000
		Có	3382	160.000
		Có	3383	1.600.000
		Có	3384	240.000

Xuất kho công cụ sử dụng trong 3 tháng:

4a	Nợ	1421		1.000.000
	Nợ	627		200.000
		Có	1531	1.200.000

Xuất kho bao bì sử dụng trong 1 tháng:

4b	Nợ	627		1.000.000
		Có	1532	1.000.000

Khấu hao TSCĐ:

4c	Nợ	627		2.500.000
		Có	214	2.500.000

Chi phí khác bằng tiền mặt:

4d	Nợ	627		3.056.000
		Có	111	3.056.000

Tính giá thành sản phẩm:

- Phân bổ chi phí nhân công trực tiếp sản xuất cho:

Cây tiêu:

$$\text{Chi phí phân bổ} = \frac{9.520.000}{(10*1)+(10*0,7)} \text{ x } (10*1) = 5.600.000$$

Cây điều:

Chi phí phân bổ = 9.520.000 – 5.600.000 = 3.920.000

- Chi phí trực tiếp sản xuất của:

Cây tiêu:

Chi phí trực tiếp sản xuất = 20.000.000 + 5.600.000 = 25.600.000

Cây điều:

Chi phí trực tiếp sản xuất = 13.000.000 + 3.920.000 = 16.920.000

- Chi phí sản xuất chung phân bổ cho:

Cây tiêu:

$$\text{Chi phí phân bổ} = \frac{12.756.000}{25.600.000+16.920.000} \text{ x } 25.600.000 = 7.680.000$$

Cây điều:

Chi phí phân bổ = 12.756.000 – 7.680.000 = 5.076.000

Tập hợp chi phí:

5	Nợ	154		55.276.000
		Có	621	33.000.000
		Có	622	9.520.000
		Có	627	12.756.000

Tính tổng giá thành từng loại sản phẩm:

Tổng giá thành cây tiêu = 25.600.000 + 7.680.000 = 33.280.000

Tính tổng giá thành từng loại sản phẩm:

Tổng giá thành cây điều = 16.920.000 + 5.076.000 = 21.996.000

Tính giá thành đơn vị:

Giá thành đơn vị cây tiêu:

$$Z \text{ đơn vị} = \frac{33.280.000}{5} = 6.656.000 \text{ đồng}$$

Giá thành đơn vị cây điều:

$$Z \text{ đơn vị} = \frac{21.996.000}{3} = 7.332.000 \text{ đồng}$$

Nhập kho:

6	Nợ	155		55.276.000
		Cây tiêu		33.280.000
		Cây điều		21.996.000
		Có	154	55.276.000

7.2.3. Kế toán chi phí sản xuất và tính Z sản phẩm ngành chăn nuôi

Các loại vật nuôi trong sản xuất chăn nuôi cũng rất đa dạng; tuy nhiên nếu căn cứ vào mục đích cho sản phẩm có thể chia thành các loại: chăn nuôi súc vật lấy sữa, chăn nuôi súc vật lấy thịt, chăn nuôi lấy các loại sản phẩm khác (trứng, mật, lông thú, da thú,....)

Tùy theo loại vật nuôi, trong chăn nuôi có thể chỉ thực hiện chăn nuôi tập trung hoặc kết hợp với chăn thả. Sản xuất chăn nuôi cũng có chu kỳ sản xuất dài, phụ thuộc vào đặc điểm sinh học của vật nuôi và những điều kiện tự nhiên nhất định. Chi phí sản xuất của ngành chăn nuôi bao gồm một số khoản đặc thù như con giống, thức ăn gia súc, thuốc thú y, khấu hao súc vật cơ bản; đồng thời chi phí phát sinh cũng không đồng đều mà có những thay đổi phù hợp với từng thời kỳ phát triển của vật nuôi.

Sản phẩm sản xuất chăn nuôi rất đa dạng tùy thuộc vào mục đích chăn nuôi, bao gồm các loại sản phẩm hàng hóa cũng như làm vật liệu cho kỳ sau, cho ngành khác trong nội bộ doanh nghiệp. Việc

tổ chức kế toán chi phí sản xuất và tính Z sản phẩm phụ thuộc trực tiếp vào đặc điểm và mục đích chăn nuôi trong doanh nghiệp.

a. Kế toán chăn nuôi súc vật sinh sản

Súc vật sinh sản bao gồm heo sinh sản, bò sinh sản ... Sản phẩm của súc vật sinh sản là các loại súc vật con, ngoài ra còn có sản phẩm phụ là phân và sữa bò.

- Đối tượng tính Z là bản thân súc vật con hoặc kg súc vật con tách mẹ.
- Chi phí sản xuất chăn nuôi sinh sản liên quan đến cả sản phẩm hoàn thành trong năm và sản phẩm dở dang chuyển năm sau. Chi phí sản xuất chuyển năm sau được xác định như sau:

$$\text{CP chăn nuôi dở dang chuyển năm sau} = \frac{\text{CP chăn nuôi dở dang năm trước chuyển sang} + \text{Toàn bộ chi phí chăn nuôi phát sinh trong năm}}{\text{Tổng số ngày con chăn nuôi của toàn đàn SV sinh sản trong năm}} \times \text{Số ngày con chăn nuôi của đàn súc vật đang mang thai và đang nuôi con}$$

Chi phí 1 kg con tách mẹ

$$\text{1 kg con tách mẹ} = \frac{\text{CP chăn nuôi dở dang năm trước chuyển sang} + \text{Toàn bộ chi phí chăn nuôi phát sinh trong năm} - \text{CP chăn nuôi dở dang chuyển năm sau} - \text{Giá trị sản phẩm phụ}}{\text{Tổng trọng lượng của số súc vật con tách mẹ trong năm}}$$

Tính giá thành 1 con súc vật tách mẹ

$$\text{Z1 con súc vật tách mẹ} = \text{Trọng lượng bình quân của một súc vật con} \times \text{Z1 kg súc vật con tách mẹ}$$

b. Kế toán chi phí chăn nuôi súc vật lấy sữa

Súc vật chăn nuôi lấy sữa bao gồm: bò sữa, trâu sữa. Tuy nhiên, trong thực tiễn chủ yếu là nuôi bò để lấy sữa, thường gọi là bò sữa. Sản phẩm súc vật chăn nuôi lấy sữa bao gồm: sữa tươi, súc vật con và phân.

- Nếu chỉ xác định sữa tươi là sản phẩm chính, còn súc vật con và phân là sản phẩm phụ thì phải dùng phương pháp loại trừ để tính Z sản phẩm.
- Nếu xác định sữa tươi và súc vật con đều là sản phẩm chính, chỉ có phân là sản phẩm phụ thì phải dùng phương pháp liên hợp để tính Z sản phẩm (quy đổi SV con thành sữa tươi và loại trừ giá trị của phân).

Công thức tính Z sản phẩm:

$$\text{Z1 kg sữa tươi} = \frac{\text{Chi phí chăn nuôi phát sinh trong năm} - \text{Giá trị sản phẩm phụ}}{\text{Trọng lượng sữa tươi thu được}}$$

Hoặc:

$$\text{Z1 kg sữa tươi} = \frac{\text{CP chăn nuôi năm trước chuyển sang} + \text{Chi phí chăn nuôi phát sinh trong năm} - \text{CP chăn nuôi chuyển năm sau} - \text{Giá trị sản phẩm phụ}}{\text{Trọng lượng sữa tươi thu được} + \text{Trọng lượng sữa được quy đổi từ súc vật con}}$$

Chi phí chăn nuôi chuyển sang năm sau được xác định tương tự như ở chăn nuôi súc vật sinh sản nhưng chỉ tính số ngày con chăn nuôi súc vật đang chữa theo tỷ lệ quy định.

$$\text{Z1 súc vật con} = \text{Trọng lượng 1 súc vật con thu được} \times \text{Hệ số quy đổi} \times \text{Z1 kg sữa tươi}$$

c. Kế toán chăn nuôi súc vật lấy thịt

Súc vật chăn nuôi lấy thịt bao gồm heo thịt, bò thịt, trâu thịt... Ngoài ra còn có các loại gia cầm lấy thịt như gà, vịt... Sản phẩm chính

của công nghiệp lấy thịt là trọng lượng thịt tăng, còn sản phẩm phụ là phân.

- Trọng lượng tăng được xác định theo công thức:

Trọng lượng thịt tăng trong kỳ	=	Trọng lượng hơi của số con có vào cuối kỳ	+	Trọng lượng hơi của số con xuất bán và chuyển đàn (ra)	−	Trọng lượng hơi của số con mua vào chuyển từ đàn khác vào	−	Trọng lượng hơi của số con có đầu kỳ

- Do đặc điểm chăn nuôi lấy thịt là phải phân đàn theo độ tuổi nên trong hạch toán chi phí chăn nuôi và tính Z sản phẩm cũng phải được tổ chức chi tiết theo độ tuổi phù hợp với tổ chức và kỹ thuật chăn nuôi. Z trọng lượng tăng cho từng nhóm tuổi được tính theo công thức:

$$\text{Z1 kg thịt tăng} = \frac{\text{Toàn bộ chi phí chăn nuôi phát sinh trong kỳ} - \text{Giá trị sản phẩm phụ}}{\text{Trọng lượng thịt tăng thu được trong kỳ}}$$

Ngoài Z trọng lượng tăng trong chăn nuôi súc vật lấy thịt còn phải xác định Z trọng lượng thịt hơi để phục vụ cho việc hạch toán giá trị súc vật chuyển đàn cũng như tính toán kết quả tiêu thụ sản phẩm. Z trọng lượng hơi cũng phải tính toán theo từng nhóm tuổi như trong tính Z trọng lượng tăng.

Trọng lượng thịt hơi của đàn súc vật trong kỳ	=	Trọng lượng hơi của số súc vật hiện có cuối kỳ	+	Trọng lượng thịt hơi của số súc vật tách đàn trong kỳ (không kể súc vật bị chết, mất)

Giá thành 1 kg thịt hơi

$$\text{Z1 kg thịt hơi} = \frac{\text{Giá trị súc vật hiện có đầu kỳ} + \text{Giá trị số súc vật được nhập đàn} + \text{Tổng Z trọng lượng thịt tăng}}{\text{Trọng lượng thịt hơi của đàn súc vật trong kỳ}}$$

Đối với gia cầm nuôi lấy trứng hoặc lấy giống (giống gà trống và mái) không thuộc TSCĐ. Giá gốc của đàn gia cầm được hạch toán riêng và sau khi đã trừ giá trị thanh lý cần được tính vào khoản mục giống gia cầm (bằng phương pháp phân bổ). Công thức phân bổ như sau: Mức phân bổ giá gốc đàn gia cầm cơ bản hàng quý, hàng năm = (giá gốc đàn gia cầm cơ bản nhập vào – giá trị đàn gia cầm cơ bản khi đào thải) / thời gian sản xuất (quý, năm).

Đối với đàn ong, trước hết phải xác định được mục đích sản xuất. Nếu nuôi ong để thụ phấn cho cây trồng thì chi phí nuôi ong tính vào chi phí cây trồng đã dùng ong để thụ phấn, sản phẩm của ong được tính vào giá trị sản phẩm phụ của cây đó. Nếu nuôi ong vừa để thụ phấn, vừa để lấy mật, phải dựa vào mục đích nào là chính để quy định tỷ lệ phân phối chi phí giữa cây trồng và ong. Hiện nay theo quy định chung trong trường hợp này được phân phối với tỷ lệ từ 20% đến 40% chi phí nuôi ong cho cây trồng, còn 60% đến 80% chi phí được tính vào giá thành của nuôi ong. Nếu nuôi ong để lấy mật phải tổ chức hạch toán chi phí riêng cho ong để tính giá thành.

d. Ví dụ kế toán sản xuất ngành chăn nuôi

Một nông trại nuôi bò và chế biến sữa bò. Đơn vị sử dụng hệ thống kế toán theo phương pháp kê khai thường xuyên trong kỳ có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh như sau:

1. Thức ăn dùng trong chăn nuôi cho súc vật (xuất kho): bò thịt 300.000.000 đồng, bò sữa 250.000.000 đồng.
2. Thuốc phòng bệnh và chữa bệnh, kiểm nghiệm sữa trả bằng tiền mặt, bò thịt 10.000.000 đồng, bò sữa 30.000.000 đồng.
3. Tiền lương công nhân sản xuất trực tiếp
   - Chăn nuôi và chăm sóc bò thịt: 60.000.000 đồng
   - Chăn nuôi và chăm sóc bò sữa: 80.000.000 đồng
4. Trích BHXH, BHYT, KPCĐ theo tỷ lệ quy định kể cả phần trừ lương.
5. Khấu hao cho chuồng trại và phương tiện nuôi bò là 50.000.000 đồng.

6. Một số chi phí khác phát sinh trong quá trình nuôi bò đã thanh toán bằng tiền gởi ngân hàng là 10.000.000 đồng, thanh toán bằng tiền mặt là 29.690.000 đồng, tiền lương phải thanh toán cho nhân viên quản lý là 20.000.000 đồng và các khoản trích theo quy định.

7. Sản phẩm đàn bò thịt:

   - Trọng lượng sống của đàn bò đầu kỳ: 19.000 kg
   - Trọng lượng sống của đàn bò cuối kỳ: 26.000 kg
   - Trọng lượng sống của đàn bò thịt bán ra trong kỳ: 2.000 kg
   - Đơn vị không nhập bò trong kỳ
   - Phân chuồng thu từ đàn bò thịt trị giá ước tính: 2.110.000 đồng

8. Sản phẩm bò sữa

   - Sản lượng sữa vắt trong kỳ là 79.200 kg và 10 con bệ, giá thành kế hoạch 380.000 đồng/bê, sữa vắt được chuyển hết sang bộ phận chế biến.
   - Phân chuồng thu được từ đàn bò sữa không đáng kể (không nuôi trong chuồng) do nông trường thả bò sữa trên cánh đồng của nông trường và có kế hoạch thu gom phân bò sữa nên không có phân chuồng.

Yêu cầu:

1. Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh
2. Tính giá thành thực tế các loại sản phẩm. Biết rằng chi phí sản xuất chung chăn nuôi được phân bổ cho bò thịt và bò sữa theo chi phí trực tiếp sản xuất.

Lời giải đề nghị:

Xuất kho thức ăn cho súc vật:

1	Nợ	621T		300.000.000
	Nợ	621S		250.000.000
		Có	152	550.000.000

Chi phí phòng bệnh, chữa bệnh, khám nghiệm trả bằng tiền mặt:

2	Nợ	621T		10.000.000
	Nợ	621S		30.000.000
		Có	111	40.000.000

Tiền lương công nhân trực tiếp sản xuất:

3a	Nợ	622T		60.000.000
	Nợ	622S		80.000.000
		Có	334	140.000.000

Trích BHXH, BHYT, KPCĐ theo quy định kể cả phần trừ lương:

3b	Nợ	622T		11.400.000
	Nợ	622S		15.200.000
	Nợ	334		8.400.000
		Có	338	35.000.000

Trích khấu hao trong kỳ:

5	Nợ	627CN		50.000.000
		Có	214	50.000.000
	Nợ	009		50.000.000

Các chi phí liên quan đến chăn nuôi:

6a	Nợ	627CN		63.490.000
		Có	112	10.000.000
		Có	111	29.690.000
		Có	334	20.000.000
		Có	338	3.800.000

Các khoản trích kể cả phần trừ lương:

6b	Nợ	334		1.200.000
		Có	338	1.200.000

Xác định chi phí sản xuất phân bổ cho:

Bò thịt:

$$\text{Chi phí phân bổ} = \frac{113.490.000}{381.400.000 + 375.200.000} \times 381.400.000 = 57.210.000$$

Bò sữa:

$$\text{Chi phí phân bổ} = \frac{113.490.000}{381.400.000 + 375.200.000} \times 375.200.000 = 56.280.000$$

Hoặc

Chi phí phân bổ = 113.800.000 - 57.210.000 = 56.280.000

Để xác định giá thành kg trọng lượng thịt tăng (bò thịt), ta biết lượng thịt tăng trong kỳ là 9.000 kg.

Tổng chi phí sản xuất

7	Nợ	154T		438.610.000
		Có	621T	310.000.000
		Có	622T	71.400.000
		Có	627CN	57.210.000

Giá trị sản phẩm phụ thu hồi

8	Nợ	152		2.110.000
		Có	154T	2.110.000

Giá thành kg trọng lượng thịt tăng lên:

$$Z = \frac{436.500.000}{9.000} = 48.500 \text{ đồng/kg}$$

Giá thành sản phẩm bò sữa:

Tập hợp chi phí sản xuất

9	Nợ	154S		431.480.000
		Có	621S	280.000.000
		Có	622S	95.200.000
		Có	627CN	56.280.000

Giá thành bê con = 10 * 380.000 = 3.800.000 đồng còn lại cuối kỳ.

Sữa nguyên liệu:

Z = 431.480.000 - 3.800.000 = 427.680.000

Sữa nguyên liệu chuyển sang bộ phận chế biến

10	Nợ	621CB		427.680.000
		Có	154S	427.680.000

Lưu ý 10 bê con cần mở chi tiết giá thành theo dõi cho kỳ sau, khi đó chi phí sản xuất cho bò sữa khác với chi phí bê con.

Giá thành 1 kg sữa tươi nguyên liệu

$$Z = \frac{427.680.000}{79.200} = 5.400 \text{ đồng/kg}$$

7.2.4 Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm ngành chế biến

a. Khái niệm

Ngành chế biến cũng là hoạt động sản xuất chính được doanh nghiệp nông nghiệp tổ chức ra với mục đích chế biến sản phẩm do ngành trồng trọt và chăn nuôi tạo ra nhằm vừa làm tăng giá trị của sản phẩm, vừa thuận lợi cho việc bảo quản và tổ chức tiêu thụ trong và ngoài nước.

Ngành chế biến hoạt động sản xuất có tính chất công nghiệp nhưng nguồn nguyên liệu chính lại phụ thuộc vào tình hình sản xuất của ngành trồng trọt và chăn nuôi nên vẫn mang tính thời vụ. Do nguồn nguyên liệu chính là sản phẩm chính của ngành trồng trọt và chăn nuôi nên trị giá của nó phải được đánh giá theo giá tiêu thụ quy định. Ngoài nguồn nguyên liệu tự do tự sản xuất ra, các doanh nghiệp nông nghiệp còn có thể tổ chức thu mua của các hộ sản xuất cá thể, từ kinh tế phụ của cán bộ công nhân viên cũng như của các doanh nghiệp sản xuất nông nghiệp khác. Việc tổ chức hạch toán các khoản chi phí khác cũng như đánh giá sản phẩm dở dang và tính giá thành sản phẩm trong ngành chế biến về cơ bản cũng tương tự như trong sản xuất công nghiệp đã được giới thiệu ở các chương trước.

b. Ví dụ ứng dụng

Một doanh nghiệp chuyên chế biến sữa bò, có tài liệu như sau:

1. Các chi phí phát sinh liên quan đến sữa chế biến: 5.000.000 đồng, thanh toán bằng tiền mặt.
2. Vật tư dùng chế biến sữa để đóng hộp theo giá thực tế gồm:
   - Đường: 15.000.000 đồng
   - Phụ gia: 5.000.000 đồng

- Nhiên liệu: 30.000.000 đồng
- Bao bì: 10.000.000 đồng

3. Tiền lương công nhân sản xuất trực tiếp chế biến sữa: 70.000.000 đồng
4. Trích BHXH, BHYT, KPCĐ theo tỷ lệ quy định kể cả phần trừ lương
5. Khấu hao trong kỳ cho các thiết bị chế biến sữa: 70.000.000 đồng
6. Một số chi phí khác đã chi cho nhà máy chế biến sữa bằng tiền gởi ngân hàng là 30.000.000 đồng, bằng tiền mặt là 20.000.000 đồng, phải trả lương cho nhân viên quản lý là 20.000.000 đồng, các khoản trích theo lương là 25%:
7. Nhập 79.200 kg sữa tươi nguyên liệu đưa thẳng vào chế biến, đơn giá nhập kho là 5.400 đồng/kg, thuế GTGT 10%, chưa thanh toán cho khách hàng.
8. Sản phẩm chế biến sữa:
   - Sản phẩm chế biến sữa: 178.000 hộp sữa nhập kho
   - Trong quá trình chế biến có tạo ra 2.000 kg sữa chua, bán thu bằng tiền mặt là 3.890 đồng/kg.

Yêu cầu:

1. Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh
2. Tính giá thành thực tế của một hộp sữa thành phẩm. Đơn vị sử dụng hệ thống kế toán kê khai thường xuyên.

Lời giải đề nghị:

Chi phí phòng bệnh, kiểm nghiệm trả bằng tiền mặt:

1	Nợ	621CB		5.000.000
		Có	111	5.000.000

Xuất vật tư dùng để chế biến sữa:

2	Nợ	621CB		60.000.000
		Có	152	60.000.000

Tiền lương công nhân trực tiếp sản xuất

3	Nợ	622CB		70.000.000
		Có	334	70.000.000

Trích BHXH, BHYT, KPCĐ theo quy định kể cả phần trừ lương

4	Nợ	622CB		13.300.000
	Nợ	334		4.200.000
		Có	338	17.500.000

Trích khấu hao trong kỳ

5	Nợ	627CB		70.000.000
		Có	214	70.000.000
	Nợ	009		70.000.000

Các chi phí liên quan đến chế biến

6a	Nợ	627CB		73.800.000
		Có	112	30.000.000
		Có	111	20.000.000
		Có	334	20.000.000
		Có	338	3.800.000

Các khoản trích kể cả phần trừ lương

6b	Nợ	334		1.200.000
		Có	338	1.200.000

Sữa nguyên liệu chuyển sang bộ phận chế biến

7	Nợ	621CB		427.680.000
	Nợ	133		42.768.000
		Có	331	470.448.000

Tập hợp chi phí sản xuất

8a	Nợ	154CB		719.780.000
		Có	621CB	492.680.000
		Có	622CB	83.300.000
		Có	627CB	143.800.000

Giá trị sản phẩm phụ thu hồi

8b	Nợ	111		7.780.000
		Có	154CB	7.780.000

Nhập kho

8c	Nợ	155		712.000.000
		Có	154CB	712.000.000

Giá thành đơn vị một hộp sữa

$$\text{Z đơn vị} = \frac{712.000.000}{178.000} = 4.000 \text{ đồng/hộp}$$

7.2.5 Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm, lao vụ của một số hoạt động sản xuất phụ

Hoạt động sản xuất phụ trong doanh nghiệp nông nghiệp khá phong phú, trong đó một số hoạt động mang tính đặc thù: sản xuất phân bón, thực hiện công việc cày kéo bằng máy hoặc bằng súc vật (trâu, bò...).

a. Sản xuất phụ – sản xuất, chế biến phân hữu cơ

Đây là loại sản xuất tạo ra phân hữu cơ để phục vụ cho ngành trồng trọt, vật liệu để chế biến được tận dụng từ các loại sản phẩm phụ cũng như phế liệu, phế phẩm của các ngành sản xuất trồng trọt, chăn nuôi và chế biến là chính.

Đối tượng tính giá thành là phân hoai được dùng để bón cho các loại cây trồng. Công thức tính giá thành:

$$\text{Z1 tấn phân hoai} = \frac{\text{Chi phí sản xuất dở dang kỳ trước chuyển sang} + \text{Chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ} - \text{Chi phí sản xuất dở dang chuyển kỳ sau}}{\text{Khối lượng phân hoai thu được trong kỳ}}$$

b. Sản xuất phụ – công việc cày kéo

Đội sản xuất cày kéo được tổ chức ra để thực hiện công việc làm đất, chăm sóc và thu hoạch cho các loại cây trồng. Công việc này cày

kéo có thể thực hiện hoàn toàn bằng máy hoặc cũng có thể bao gồm một phần do súc vật làm việc thực hiện. Nếu công việc cày kéo do súc vật làm việc thực hiện thì trong cấu thành của giá thành sản phẩm có khoản chi phí khấu hao bản thân súc vật làm việc.

Do công việc cày kéo được thực hiện trên những địa hình khác nhau, cho các loại cây trồng khác nhau mà điều kiện về đất đai cũng như yêu cầu kỹ thuật có sự khác biệt nên cần phải quy đổi các loại diện tích cày kéo thành khối lượng ha tiêu chuẩn. Việc quy đổi này được căn cứ vào hệ số quy đổi do doanh nghiệp quy định. Đối tượng tính giá thành là khối lượng ha tiêu chuẩn phục vụ cho các loại cây trồng. Công thức tính giá thành:

$$\text{Z}_1 \text{ ha tiêu chuẩn} = \frac{\text{Toàn bộ chi phí thực hiện công việc cày kéo}}{\text{Khối lượng ha tiêu chuẩn được xác định}}$$

c. Sản xuất phụ – bộ phận tưới tiêu

Bộ phận tưới tiêu được tổ chức nhằm tận dụng nguồn lực sẵn có về tài chính cũng như những nguồn lực khác để phục vụ cho quá trình tưới tiêu của đơn vị. Đối tượng tính giá thành là khối lượng nước phục vụ tưới tiêu cho các loại cây trồng.

CHƯƠNG 8

KẾ TOÁN XÂY LẮP

Xây dựng là ngành sản xuất vật chất góp phần tạo nên cơ sở vật chất kỹ thuật của nền kinh tế. Hoạt động của ngành xây dựng là hoạt động hình thành nên năng lực sản xuất cho các ngành, các lĩnh vực khác nhau trong nền kinh tế. Nói một cách cụ thể hơn, sản xuất xây dựng bao gồm các hoạt động: xây dựng mới, mở rộng, khôi phục, cải tạo lại, hay hiện đại hóa các công trình hiện có thuộc mọi lĩnh vực trong nền kinh tế quốc dân *(như công trình giao thông thủy lợi, các khu công nghiệp, các công trình quốc phòng, các công trình dân dụng khác)*.

Doanh nghiệp xây lắp là đơn vị kinh tế cơ sở, là nơi trực tiếp sản xuất kinh doanh, gồm một tập thể lao động nhất định có nhiệm vụ sử dụng các tư liệu lao động và đối tượng lao động để sản xuất ra các sản phẩm xây lắp phục vụ cho nhu cầu tái sản xuất cho nền kinh tế.

Đây là ngành công nghiệp đặc biệt. Bởi vậy nếu so sánh ngành xây dựng với các ngành kinh tế khác thì, về mặt tài chính, ngành xây dựng gần giống với ngành công nghiệp sẽ càng giống hơn theo đà công nghiệp hóa ngành xây dựng. Tài chính ngành xây dựng có những đặc điểm sau đây:

- Vì thời gian thi công dài, chừng 2-3 năm hoặc lâu hơn nên phải tổ chức nghiệm thu và thanh toán theo từng phần khối lượng công trình chứ không như chờ đến khi công trình hoàn tất mới thanh toán như trong công nghiệp.
- Phần lớn số vốn của ngành xây dựng bỏ vào những công trình chưa hoàn thành. Vì vậy phải cố gắng tập trung tiền vốn để rút ngắn thời hạn thi công xây dựng. Việc rút ngắn kỳ hạn thi công xây dựng có ý nghĩa rất lớn đối với việc tiết kiệm vốn, tăng thêm lợi nhuận cho ngành xây dựng.

Vì điều kiện xây dựng mỗi công trình không giống nhau nên việc kiểm tra tài chính đối với chất lượng sản phẩm không những chỉ đối

với công việc có tính chất sản xuất mà phải đối với cả văn kiện dự toán thiết kế và những luận chứng kinh tế kỹ thuật của công trình.

8.1 NHỮNG KIẾN THỨC CẦN THIẾT ĐỂ LẬP DỰ TOÁN XÂY LẮP CÔNG TRÌNH

- Biết đọc bản vẽ kiến trúc và bản vẽ kết cấu các công trình xây dựng
- Có đầy đủ các tài liệu cần thiết để lập dự toán.
- Kinh nghiệm thi công của người lập dự toán (nếu có thì việc lập dự toán sẽ dễ dàng hơn và chính xác hơn)

8.1.1 Những căn cứ để lập dự toán công trình

- **Định mức dự toán** là định mức kinh tế kỹ thuật quy định mức hao phí cần thiết về vật liệu, nhân công và máy thi công để hoàn thành một khối lượng công tác xây lắp (m^3, m^2, mdài....) (Bộ **"Định mức dự toán xây dựng cơ bản"** ban hành theo Quyết định số 1242/1998/QĐ-BXD ngày 25/11/1998 của Bộ Xây dựng thống nhất toàn quốc.)
- Căn cứ vào bộ định mức thống nhất trên toàn quốc, Sở Xây dựng các tỉnh hoặc thành phố tiến hành lập ra các **"Đơn giá xây dựng cơ bản"** bằng cách nhân các định mức hao phí của từng loại công việc xây dựng với đơn giá vật liệu, nhân công và máy thi công tại địa phương (Các đơn giá này phải được Bộ Tài chính thông qua). Thành phố Hồ Chí Minh đang sử dụng **Đơn giá xây dựng cơ bản** ban hành theo Quyết định số 4232/1999/QĐ-UB-QLXD ngày 27/07/1999 của UBND TP HCM. Ngoài ra, đối với một số công trình đơn giá ca máy được áp dụng theo **Bảng giá ca máy** ban hành theo Quyết định số 1260/1998/QĐ-BXD ngày 28/11/1998 của Bộ Xây dựng.
- Các thông tư và quyết định hiện hành: Thông tư số 03/2001/TT-BXD ngày 13/2/2001 của Bộ Xây dựng về việc hướng dẫn điều chỉnh dự toán công trình xây dựng cơ bản: Thông tư này nhằm điều chỉnh chi phí nhân công, chi phí máy thi công; Thông tư số 09/2000/TT-BXD ngày 17/7/2000 của Bộ Xây dựng: Thông tư này nhằm điều chỉnh chi phí

chung, thu nhập chịu thuế tính trước và chi phí ban quản lý dự án; Thông tư số 01/1999/TT-BXD ngày 16/11/1999 của Bộ Xây dựng: Thông tư này nhằm xác định thuế giá trị gia tăng; Quyết định số 15/2001/QĐ-BXD ngày 20/7/2001 của Bộ Xây dựng ban hành: Quyết định này nhằm hướng dẫn cách xác định các chi phí tư vấn đầu tư và xây dựng; Quyết định số 12/2001/QĐ-BXD ngày 20/7/2001 của Bộ Xây dựng ban hành: Quyết định này nhằm hướng dẫn cách xác định các chi phí thiết kế các công trình xây dựng.

- Bộ hồ sơ thiết kế công trình bao gồm: thiết kế kiến trúc chi tiết và thiết kế kết cấu và thiết kế trang trí nội thất

Giá vật liệu xây dựng do liên Sở Xây dựng-Tài chánh mỗi tỉnh/ thành phố ban hành hàng tháng.

8.1.2 Các phát sinh thường gặp khi lập dự toán

Bản vẽ thiết kế không diễn đạt đầy đủ các nội dung cần thiết để tính toán khối lượng. Ví dụ:

- Bản vẽ thiết kế thiếu bảng thống kê thép
- Bản vẽ thiết kế không có bảng thống kê vật tư điện hoặc nước
- Bản vẽ thiết kế thiếu các chi tiết cần thiết.

Doanh nghiệp nên liên hệ đơn vị thiết kế để được cung cấp đầy đủ các chi tiết cần thiết. Tính toán khối lượng trùng nhau tại vị trí giao nhau giữa cột, dầm và sàn. Cách tốt nhất không nên tính trùng lắp bởi vì sẽ bị kiểm toán loại ra, nên tính toán khối lượng trùng nhau tại vị trí giao nhau giữa dầm và sàn. Chiều dày của kết cấu mặt đường theo thiết kế không có trong dự toán.

Các công tác xây lắp không có trong đơn giá dự toán xây dựng cơ bản. Trước hết, tìm các công tác tương tự có sẵn trong đơn giá, tạm sử dụng các đơn giá và định mức có sẵn để thiết lập dự toán, liên lạc với cơ quan phê duyệt dự toán để điều chỉnh định mức. Nếu không có công tác nào tương tự thì phải lập theo giá tạm tính, sau đó xin ý kiến chấp thuận của cơ quan phê duyệt dự toán. Kết cấu dạng đặc biệt gây ra khó khăn trong công tác tính tiên lượng. Vận dụng các kiến thức hình học đã được học để tính toán tiên lượng cho các

kết cấu có dạng đặc biệt này. Có thể sử dụng các công thức gần đúng để tính toán. Nếu không biết giá vật liệu xây dựng hiện hữu, phải tìm cho bằng được bảng báo giá này. Với loại vật liệu không có trong bảng giá có thể sử dụng bảng báo giá của các cửa hàng vật liệu xây dựng đáng tin cậy tại từng địa phương.

8.1.3 Nội dung của dự toán xây lắp

Những căn cứ tiến hành tính dự toán: Sử dụng đơn giá nào? Định mức nào? Thông báo hoặc thông tư nào? Hồ sơ thiết kế do đơn vị nào lập?...

Bảng tổng hợp kinh phí: bảng này cho biết tất cả các loại chi phí cần thiết để thực hiện xây dựng công trình về thiết kế, thi công, tư vấn, giám sát....

Bảng tổng hợp vật liệu: Nhằm cho biết số lượng, chủng loại, đơn giá của các vật liệu cần dùng cho công trình.

Bảng tiên lượng dự toán (hoặc còn gọi là bảng khối lượng dự toán): Bảng này cho biết khối lượng cụ thể của từng loại công việc xây dựng được tính ra từ các bản vẽ thiết kế.

Một số bảng biểu khác như: Bảng tính toán chi phí khảo sát hoặc bảng tính toán chi tiết khối lượng xây dựng.

* Chi phí trực tiếp : (Ký hiệu : T)

- Chi phí vật liệu (Ký hiệu : VL hoặc A1)
- Chi phí nhân công (Ký hiệu : NC hoặc B)
- Chi phí máy thi công (Ký hiệu : M hoặc C)

$$T = VL + NC + M$$

* Chi phí chung : (Ký hiệu : C)

- Chi phí quản lý hành chánh.
- Chi phí phục vụ cho thi công
- Chi phí phục vụ cho công nhân
- Chi phí gián tiếp khác

* Thu nhập chịu thuế tính trước :

$$TL = \% \text{ theo quy định} * (T + C)$$

* Giá trị dự toán xây lắp trước thuế :

$$Z = T + C + TL$$

* Thuế giá trị gia tăng đầu ra của xây lắp :

$$VAT\ XL = Z * TGTGT$$

Thuế GTGT là thuế suất của thuế GTGT cho công việc xây lắp

* Giá trị dự toán xây lắp trước thuế :

$$G\ XL = Z + VAT\ XL$$

* Các chi phí xây dựng cơ bản khác :

Đây là các loại chi phí cần thiết để lập các hồ sơ ban đầu và chi phí cho bộ phận thẩm tra xét duyệt cũng như chi phí cho bộ phận thay mặt chủ đầu tư (ban quản lý dự án) điều hành dự án

- Chi phí khảo sát (N1)
- Chi phí lán trại (M1)
- Chi phí thiết kế (M2)
- Chi phí thẩm định thiết kế kỹ thuật (M3)
- Chi phí thẩm định tổng dự toán (M4)
- Chi phí lập báo cáo đầu tư (M5)
- Chi phí thẩm định báo cáo đầu tư (M6)
- Chi phí giám sát kỹ thuật (M7)
- Chi phí ban quản lý dự án (M8)
- Chi phí lập hồ sơ mời thầu và đánh giá hồ sơ dự thầu (M9)
- Chi phí quyết toán (M10)
- Chi phí bảo hiểm (M11)
- Chi phí giám sát quyền tác giả (M12)
- Một số chi phí tư vấn khác.....

$\Rightarrow$ Cộng giá trị dự toán : $R = GXL + \sum Ni + \sum Mi$

* Dự phòng phí :

$$Q = 10\%R$$

Chi phí này dùng cho các phát sinh cần thiết mà trong thiết kế chưa kể đến (nếu có) nhưng phải có sự nhất trí của chủ đầu tư trước

khi thực hiện. Nhất thiết phải có biên bản rõ ràng cho các hạng mục hay công việc phát sinh với đầu đủ chữ ký xác nhận của bên A (chủ đầu tư), bên B (nhà thầu) và đơn vị thiết kế cùng với xác nhận đồng ý giải quyết của cơ quan chủ quản cấp trên của chủ đầu tư.

* Tổng dự toán :

$$Y = R + Q$$

8.1.4 Các bước lập dự toán

Bước 1:

- Lập bảng tính toán khối lượng xây lắp (còn gọi là bảng tiên lượng dự toán) theo các bản vẽ thiết kế. Từ đó tính ra chi chí vật liệu (a1), chi phí nhân công (b1), chi phí máy thi công (c1). Xem thêm mẩu bảng biểu tính tiên lượng dự toán.
- Đây là bước quan trọng nhất trong quá trình lập dự toán mà cho đến nay trong điều kiện Việt Nam, máy tính không thể thay thế con người.

Bước 2: Lập bảng tổng hợp vật liệu (tham khảo mẫu đính kèm)

Bước 3: Lập bảng tổng hợp kinh phí (tham khảo mẫu đính kèm)

Bước 4:

- Lập thuyết minh dự toán
- Bảng tính toán khối lượng công tác xây lắp (mẫu đính kèm để tham khảo)

Bảng 1

			Kích thước			Khối lượng	
Mã hiệu	Loại công tác	Số lần giống nhau	Dài	Rộng	Cao	Riêng	Chung
1	2	3	4	5	6	7	8
HA.1112	BT đá 4x6						
.....	M.100	10	1	2	0,1	0,2	2
	Móng M1	.....	.....	.....	.....	.....	....
	.....						

(Số lần giống nhau là số lượng một loại cấu kiện nào đó có cùng chung kích thước như nhau - đôi khi còn được gọi là PGN)

Bảng tiên lượng dự toán (mẫu đính kèm để tham khảo)

Bảng 2

Mã hiệu	Tên công Việc	Đơn vị tính	Khối lượng	Đơn VL	Giá NC	MTC	Thành tiền VL	NC	MTC
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....	.....
			Cộng				a_1	b_1	c_1

(Khối lượng trong bảng này đã được tính toán trong bảng 1)

Bảng tổng hợp vật liệu (mẫu đính kèm để tham khảo)

Bảng 3

STT	Tên vật liệu	Đơn vị	Khối lượng	Đơn giá	Thành tiền
1	2	3	4	5	6
01	Xi măng PC.30	kg	1000	1000	1.000.000 đ
02	Đá 1x2	m3	100	155000	1.550.000 đ
03	Cát vàng	m3	50	58000	2.900.000 đ
.....	.....	.....	.....	.....	.....
	Cộng chung :				**VL (hoặc A1)**

Bảng 4: Bảng tổng hợp kinh phí (mẫu đính kèm để tham khảo)

Khoản mục chi phí	Ký hiệu	Cách tính	Thành tiền
Chi phí vật liệu	VL	Vật liệu thực tế	
Chi phí nhân công	NC	$K1\%*b_1$	
Chi phí máy thi công	M	K2%*c	
Cộng chi phí trực tiếp	T	VL + NC + M	
Chi phí chung	C	K3% * NC	
Thu nhập chịu thuế tính trước	TL	K4% * (T+C)	
Giá trị dự toán xây lắp trước thuế	Z	T + C + TL	
Thuế GTGT đầu ra của xây lắp	VAT_{XL}	$T_{GTGT} * Z$	
Giá trị dự toán XL sau thuế	G_{XL}	$Z + VAT_{XL}$	
Chi phí khảo sát	N_1	Theo quy định của "Đơn giá khảo sát xây dựng" của mỗi tỉnh hoặc thành phố	
Chi phí lán trại	M1	$K5\% * G_{XL}$	
Chi phí thiết kế	M2	Theo hướng dẫn trong QĐ số 12/2001/QĐ-BXD ngày 20/7/2001	
Chi phí thẩm định thiết kế kỹ thuật	M3	Theo hướng dẫn trong QĐ 15/2001/QĐ-BXD ngày 20/07/2001	
Chi phí thẩm định tổng dự toán	M4	Theo hướng dẫn trong QĐ 15/2001/QĐ-BXD ngày 20/07/2001	
Chi phí lập báo cáo tiền khả thi (khả thi)	M5	Theo hướng dẫn trong QĐ 15/2001/QĐ-BXD ngày 20/07/2001	

Chi phí thẩm định báo cáo tiền khả thi (khả thi)	M6	Theo hướng dẫn trong QĐ 15/2001/QĐ-BXD ngày 20/07/2001
Chi phí giám sát thi công xây dựng	M7	Theo hướng dẫn trong QĐ 15/2001/QĐ-BXD ngày 20/07/2001
Chi phí quản lý dự án	M8	K6% * G_{XL} (hoặc $G_{(thiết\ bị)}$)
Chi phí lập hồ sơ mời thầu và đánh giá hồ sơ dự thầu	M9	Theo hướng dẫn trong QĐ 15/2001/QĐ-BXD ngày 20/07/2001
Chi phí quyết toán	M10	Theo quy định riêng của từng ngành hoặc từng địa phương
Chi phí bảo hiểm công trình	M11	K7% * G_{XL}
Chi phí giám sát quyền tác giả	M12	10% * (Chi phí thiết kế / 0,81)
Cộng chi phí kiến thiết cơ bản khác	R	$\sum Ni + \sum Mi$
Dự phòng phí	Q	10%(G_{XL} + R)
Tổng dự toán	Y	R + Q

Xác định các khoản chi phí trong " Bảng tổng hợp chi phí " :

a. Chi phí vật liệu (VL hoặc A1)

Căn cứ vào bảng tổng hợp vật liệu để xác định chi phí vật liệu (ký hiệu là VL hoặc A1). Về bản chất VL chính là chi phí vật liệu theo giá thực tế.

b. Chi phí nhân công (NC hoặc B)

Hệ số K1 được xác định theo Thông tư số 03/2001/TT-BXD ngày 13/2/2001 của Bộ Xây dựng về việc hướng dẫn điều chỉnh dự toán công trình xây dựng cơ bản. Theo thông tư này K1 = 1,46

c. Chi phí máy thi công (M hoặc C)

Hệ số K2 được xác định theo Thông tư số 03/2001/TT-BXD ngày 13/2/2001 của Bộ Xây dựng về việc hướng dẫn điều chỉnh dự toán công trình xây dựng cơ bản. Theo thông tư này K2 = 1,07

d. Chi phí chung (C)

Hệ số K3 được xác định theo Thông tư số 09/2000/TT-BXD ngày 17/7/2000 của Bộ Xây dựng. Theo thông tư này K3 phụ thuộc vào loại công trình, ví dụ: xây lắp công trình dân dụng thì K3 = 0,58 # 58%.

e. Thu nhập chịu thuế tính trước (TL)

Hệ số K4 được xác định theo Thông tư số 09/2000/TT-BXD ngày 17/7/2000 của Bộ Xây dựng. Theo thông tư này K4 phụ thuộc vào loại công trình, ví dụ : xây lắp công trình dân dụng thì K4 = 0,055 # 5,5%.

f. Thuế giá trị gia tăng đầu ra của xây lắp (VAT_{XL})

Giá trị T_{GTGT} là thuế suất của hoạt động xây lắp, T_{GTGT} được xác định theo Luật thuế giá trị gia tăng. Một cách tổng quát T_{GTGT} = 5%, với một số loại hoạt động xây lắp đặc biệt T_{GTGT} có thể nhỏ hơn 5%. Theo quy định của Bộ Tài chính hiện nay, thuế suất thuế GTGT là 10%.

g. Chi phí khảo sát công trình

Được tính toán theo "**Định mức dự toán khảo sát xây dựng**" do Bộ Xây dựng ban hành kèm theo Quyết định số 06/2000/QĐ-BXD ngày 22/05/2000. Các tính toán tương tự như tính dự toán xây lắp nhưng đơn giản hơn.

Riêng tại Thành phố Hồ Chí Minh được tính toán theo **Đơn giá khảo sát xây dựng** do Ủy ban nhân dân Thành phố Hồ Chí Minh ban hành theo QĐ 65/2001/QĐ-UB ngày 31/07/2001. Các khoản phí sau đây chưa tính trong đơn giá khảo sát xây dựng khu vực TP HCM:

- Đối với công tác khảo sát địa chất công trình thì chi phí lập phương án và viết báo cáo khảo sát được tính bằng 5% chi phí liên quan trực tiếp đến thực hiện công tác khảo sát địa chất công trình.
- Đối với công tác khảo sát đo đạc địa hình thì chi phí lập phương án và viết báo cáo khảo sát được tính bằng 5% của chi phí liên quan trực tiếp đến thực hiện công tác khảo sát đo đạc địa hình.
- Chi phí nhà tạm (nếu có) cho công tác khảo sát các công trình xây dựng không thuộc thành phố và các khu dân cư được tính bằng 5% giá trị dự toán công tác khảo sát xây dựng.

h. Chi phí lán trại

Hệ số K5 được xác định theo Thông tư số 09/2000/TT-BXD ngày 17/7/2000 của Bộ Xây dựng. Theo thông tư này có hai trường hợp như sau:

- K5 ≤ 2% : công trình mới khởi công xây dựng ở xa khu dân cư, những công trình đi theo tuyến (đường xá, kênh mương cấp I, đường lâm nghiệp, đường dây).
- K5 ≤ 1% : đối với các công trình khác.

i. Chi phí thiết kế

Được tính toán theo "**Định mức chi phí thiết kế công trình xây dựng**" do Bộ Xây dựng ban hành kèm theo Quyết định số 12/2001/QĐ-BXD ngày 20/07/2001. Theo quyết định này, chi phí thiết kế công trình xây dựng được tính theo phần trăm của giá trị dự toán trước thuế (Z). Chi phí thiết kế công trình chưa có thuế giá trị gia tăng được xác định theo công thức tổng quát sau:

$$C_t = G_{XL} * N_T * K$$

Trong đó:

C_t: Chi phí thiết kế công trình hay hạng mục công trình chưa có thuế giá trị gia tăng cần tính (đơn vị tính : VND)

G_{XL}: Giá trị dự toán xây lắp chưa có thuế giá trị gia tăng trong tổng dự toán (hay dự toán) được duyệt của công trình (hay hạng mục công trình) cần tính chi phí thiết kế; đơn vị tính : VND)

N_T: Định mức chi phí thiết kế quy định tại phần II của Quyết định số 12/2001/QĐ-BXD ngày 20/07/2001 (đơn vị tính: %)

K: Hệ số điều chỉnh định mức (nếu có)

Định mức N_T được xác định bằng cách tra bảng, N_T phụ thuộc vào nhóm công trình và giá trị dự toán sau thuế (G_{XL}), ví dụ : xây lắp công trình dân dụng loại 1 với GXL = 1 tỷ VND thì N_T = 2,28% # 0,0288.

Hệ số điều chỉnh K được điều chỉnh tăng theo các trường hợp sau:

- Thiết kế sửa chữa, cải tạo công trình chia ra các trường hợp sau:
  + Không thay đổi kết cấu chịu lực của công trình hoặc hạng mục công trình thì K = 1,10
  + Có thay đổi kết cấu chịu lực của công trình hoặc hạng mục công trình thì K = 1,20
  + Có thay đổi kết cấu chịu lực và móng công trình hoặc hạng mục công trình thì K = 1,3
- Thiết kế công trình mở rộng thì K = 1,00
- Thiết kế công trình có tổng mức đầu tư nhỏ hơn 10 tỷ đồng ở:
  + Vùng sâu, vùng xa được điều chỉnh với K = 1,15
  + Hải đảo được điều chỉnh với K = 1,2
  + Không áp dụng quy định này đối với các công trình hạ tầng thuộc chương trình 315 và chương trình xây dựng trung tâm cụm xã miền núi, vùng cao.
- Công trình có yêu cầu hồ sơ thiết kế lập bằng tiếng nước ngoài thì được điều chỉnh với K = 1,20

Hệ số điều chỉnh K được điều chỉnh giảm theo các trường hợp sau (trong định mức điều chỉnh giảm không bao gồm chi phí giám sát tác giả):

- Thiết kế một bước (thiết kế kỹ thuật thi công) (không áp dụng cho thiết kế sửa chữa, cải tạo, mở rộng) : K = 0,81
- Sử dụng thiết kế điển hình trong một cụm công trình hoặc trong một dự án:
  + Công trình thứ nhất : K = 0,36
  + Công trình thứ hai trở đi: K = 0,18
- Thiết kế công trình lặp lại trong một cụm công trình hoặc trong một dự án :
  + Công trình thứ nhất: Không điều chỉnh # theo đúng định mức
  + Công trình thứ hai : K = 0,36
  + Công trình thứ ba trở đi: K = 0,18

- Định mức chi phí thiết kế được điều chỉnh với hệ số K = 0,9 của định mức chi phí thiết kế công trình tương ứng.

Các chú ý:

- Chi phí thiết kế sơ bộ không nằm trong Quyết định số 12/2001/QĐ-BXD ngày 20/07/2001.
- Chi phí mua bảo hiểm sản phẩm thiết kế (nếu cần) được tính bổ sung bằng 5% so với chi phí thiết kế tính theo định mức nói trên.
- Chi phí thiết kế san nền các công trình: áp dụng định mức của công trình nhóm IV – loại 1 điều chỉnh theo hệ số K=0,4

j. Các chi phí tư vấn đầu tư và xây dựng

Được tính toán theo "**Định mức chi phí tư vấn đầu tư và xây dựng**" do Bộ Xây dựng ban hành kèm theo Quyết định số 15/2001/QĐ-BXD ngày 20/07/2001. Theo Quy định này quy định định mức chi phí tư vấn cho một số công việc sau:

- Lập báo cáo nghiên cứu tiền khả thi;
- Lập báo cáo nghiên cứu khả thi;
- Lập báo cáo đầu tư;
- Thẩm định dự án đầu tư; thẩm định thiết kế kỹ thuật; Thẩm định tổng dự toán (trường hợp thuê chuyên gia hoặc tổ chức tư vấn thực hiện các công việc này);
- Lập hồ sơ mời thầu xây lắp và phân tích đánh giá hồ sơ dự thầu xây lắp;
- Lập hồ sơ mời thầu mua sắm vật tư thiết bị và phân tích đánh giá hồ sơ dự thầu mua sắm vật tư thiết bị;
- Giám sát thi công xây dựng;
- Giám sát lắp đặt thiết bị.

Chi phí tư vấn đầu tư và xây dựng được quy định theo bốn nhóm công trình I, II, III, IV giống như các nhóm đã quy định trong Quyết định số 12/2001/QĐ-BXD ngày 20/07/2001.

Chi phí cho từng công việc tư vấn đầu tư và xây dựng chưa có thuế giá trị gia tăng được xác định theo công thức tổng quát sau:

$$C_i = G_i * N_i * (K_i + 0,05)$$

Trong đó:

C_i: là chi phí cho công việc tư vấn thứ i, đơn vị tính : VND

G_i: Giá trị (chưa có thuế giá trị gia tăng) dùng để tính chi phí cho công việc tư vấn thứ i, được xác định theo các trường hợp sau:

- Khi tính chi phí lập báo cáo nghiên cứu tiền khả thi, báo cáo nghiên cứu khả thi, báo cáo đầu tư, thẩm định dự án đầu tư thì G_i = giá trị xây lắp và thiết bị công trình (chưa có thuế giá trị gia tăng).
- Khi tính chi phí thẩm định thiết kế kỹ thuật; thẩm định tổng dự toán; lập hồ sơ mời thầu xây lắp và phân tích đánh giá hồ sơ dự thầu xây lắp; giám sát thi công xây dựng thì G_i = giá trị dự toán xây lắp công trình (chưa có thuế giá trị gia tăng) trong tổng dự toán được duyệt.
- Khi tính chi phí lập hồ sơ mời thầu mua sắm vật tư thiết bị và phân tích đánh giá hồ sơ dự thầu mua sắm vật tư thiết bị và giám sát lắp đặt thiết bị thì G_i = Giá trị dự toán thiết bị công trình (chưa có thuế giá trị gia tăng) trong tổng dự toán được duyệt

N_i: Định mức chi phí cho công việc tư vấn thứ i, phụ thuộc vào nhóm công trình và giá trị G_i (tra bảng có sẵn, đính kèm với QĐ 15/2001/QĐ-BXD ngày 20/07/2001); đơn vị tính: %

K_i: Hệ số điều chỉnh định mức chi phí tư vấn đầu tư và xây dựng và được xác định trong các trường hợp sau:

- Dự án cải tạo, sửa chữa: K_i = 1,20
- Công trình có tổng mức đầu tư nhỏ hơn 10 tỷ đồng ở:
  + Vùng sâu, vùng xa được điều chỉnh với K = 1,15
  + Hải đảo được điều chỉnh với K = 1,25
  + Không áp dụng quy định này đối với các công trình hạ tầng thuộc chương trình 315 và chương trình xây dựng trung tâm cụm xã miền núi, vùng cao.

– Công trình có yêu cầu hồ sơ thiết kế lập bằng tiếng nước ngoài thì được điều chỉnh với K = 1,20

0,05: chi phí bảo hiểm sản phẩm tư vấn.

Nếu thời gian giám sát thi công xây dựng bị kéo dài so với thời gian xây dựng công trình ghi trong quyết định đầu tư thì bên giám sát thi công xây dựng được phép bổ sung phần chi phí giám sát thi công xây dựng tăng thêm tương ứng với thời gian giám sát thi công xây dựng bị kéo dài, theo công thức tại điều 9.4 của Quyết định số 15/2001/QĐ-BXD ngày 20/07/2001.

k. Chi phí quản lý dự án

Hệ số K6 được xác định theo Thông tư số 09/2000/TT-BXD ngày 17/7/2000 của Bộ Xây dựng. Theo thông tư này K6 phụ thuộc vào loại công trình và G_{XL} hặc $G_{thiết\ bị}$ trong tổng dự toán được duyệt; ví dụ : công trình dân dụng và G_{XL} = 1 tỷ đồng, thì K6 = 1,3% # 0,013.

Chi phí giám sát tác giả:

Khi có điều chỉnh giảm thì được phép tính thêm chi phí giám sát tác giả theo công thức như sau:

$$C_{GSTG} = 0,1 * G_{XL} * N_T * K$$

Trong đó:

C_{GSTG}: chi phí giám sát tác giả công trình hay hạng mục công trình chưa có thuế giá trị gia tăng cần tính (đơn vị tính: VND)

G_{XL}, N_T và K giống như khi tính chi phí thiết kế công trình.

Nếu thời gian giám sát tác giả bị kéo dài so với thời gian xây dựng công trình ghi trong quyết định đầu tư thì bên giám sát tác giả được phép bổ sung phần chi phí giám sát tác giả tăng thêm tương ứng với thời gian giám sát tác giả bị kéo dài, theo công thức tại điều 13.3 của Quyết định số 12/2001/QĐ-BXD ngày 20/07/2001.

l. Chi phí thẩm tra và phê duyệt quyết toán

Được tính theo Thông tư số 70/2000/TT-BTC ngày 17/7/2000 của Bộ Tài chính ban hành. Theo hướng dẫn đã ghi trong thông tư này, chi phí thẩm tra và phê duyệt quyết toán vốn đầu tư được tính bằng tỷ lệ phần trăm (%) trên tổng mức đầu tư như sau:

Tỷ lệ trích chi phí thẩm tra, phê duyệt quyết toán:

Tổng mức đầu tư (tỷ đồng)	0,1 ÷ 0,5	> 0,5 ÷ 5	> 5 ÷ 10	> 10 ÷ 100	> 100 ÷ 500	> 500 ÷ 1000	> 1000 ÷ 5000	> 5000
Tỷ lệ trích (%)		0,10	0,09	0,08	0,05	0,04	0,02	0,01
Mức trích tuyệt đối (triệu đồng)	0,5	≥ 0,5	≥ 5	≥ 10	≥ 80	≥ 250	≥ 400	≥ 1000

Chi phí thẩm tra và phê duyệt quyết toán vốn đầu tư được phân bổ cho các loại công tác như sau:

- Tối đa 10% dành cho công tác phê duyệt quyết toán vốn đầu tư
- Tối đa 90% dành cho công tác thẩm tra quyết toán vốn đầu tư.
- Nếu thuê tổ chức kiểm toán độc lập thì chi phí thanh toán cho tổ chức kiểm toán độc lập tối đa bằng 75% tổng mức chi phí thẩm tra và phê duyệt nói trên.

m. Chi phí bảo hiểm công trình

Được tính theo quy định của Bộ Tài chính về bảo hiểm. Hệ số K7 phụ thuộc vào loại công trình và mức độ rủi ro của công trình.

8.1.5 Đặc điểm của sản xuất xây lắp

Đặc điểm sản xuất xây lắp có ảnh hưởng đến công tác tổ chức kế toán của doanh nghiệp. Trong quá trình đầu tư XDCB nhằm tạo ra cơ sở vật chất chủ yếu cho nền kinh tế quốc dân, các tổ chức xây lắp nhận thầu giữ vai trò quan trọng trong việc quản lý và chất lượng công trình. Hiện nay, ở nước ta đang tồn tại các tổ chức xây lắp như: tổng công ty, công ty, xí nghiệp, đội xây dựng... thuộc các thành phần kinh tế. Tuy các đơn vị này có khác nhau về quy mô sản xuất, hình thức quản lý nhưng đều là những tổ chức nhận thầu xây lắp. Sản phẩm xây lắp có đặc điểm riêng biệt khác với ngành sản xuất khác và có ảnh hưởng đến tổ chức kế toán.

Sản phẩm xây lắp là những công trình xây dựng, vật kiến trúc... có quy mô lớn, kết cấu phức tạp mang tính đơn chiếc, thời gian sản xuất sản phẩm xây lắp lâu dài... Đặc điểm này đòi hỏi việc tổ chức quản lý và hạch toán sản phẩm xây lắp nhất thiết phải lập dự toán (dự toàn thiết kế, dự toán thi công); quá trình sản xuất xây lắp phải

so sánh với dự toán, lấy dự toán làm thước đo, đồng thời để giảm bớt rủi ro phải mua bảo hiểm cho công trình xây lắp.

Sản phẩm xây lắp được tiêu thụ theo giá dự toán hoặc giá thoả thuận với chủ đầu tư (giá đấu thầu) do đó tính chất hàng hoá của sản phẩm xây lắp không thể hiện rõ (vì đã quy định giá cả, người mua, người bán sản phẩm xây lắp có trước khi xây dựng thông qua hợp đồng giao nhận thầu...)

Sản phẩm xây lắp cố định tại nơi sản xuất còn các điều kiện sản xuất (xe máy, thiết bị thi công, người lao động...) phải di chuyển theo địa điểm đặt sản phẩm. Đặc điểm này làm cho công tác quản lý sử dụng, hạch toán tài sản, vật tư rất phức tạp do ảnh hưởng của điều kiện thiên nhiên, thời tiết và dễ mất mát hư hỏng... Sản phẩm xây lắp từ khi khởi công cho đến khi hoàn thành công trình bàn giao đưa vào sử dụng thường kéo dài. Nó phụ thuộc vào quy mô, tính phức tạp về kỹ thuật của từng công trình. Quá trình thi công được chia thành nhiều giai đoạn, mỗi giai đoạn lại chia thành nhiều công việc khác nhau, các công việc thường diễn ra ngoài trời chịu tác động rất lớn các nhân tố môi trường như nắng, mưa, lũ lụt... Đặc điểm này đòi hỏi việc tổ chức quản lý, giám sát chặt chẽ sao cho bảo đảm chất lượng công trình đúng như thiết kế, dự toán: các nhà thầu phải có trách nhiệm bảo hành công trình (chủ đầu tư giữ lại một tỷ lệ nhất định trên giá trị công trình, khi hết thời hạn bảo hành công trình mới trả lại cho đơn vị xây lắp...)

8.2 TỔ CHỨC CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM TRONG DOANH NGHIỆP XÂY LẮP

8.2.1 Đối tượng hạch toán chi phí sản xuất

Đối tượng hạch toán chi phí sản xuất là phạm vi, giới hạn để tập hợp chi phí. Xác định đối tượng tập hợp chi phí là xác định nơi phát sinh chi phí và đối tượng chịu chi phí.

Việc xác định đúng đắn đối tượng hạch toán chi phí sản xuất và đối tượng tính giá thành có ý nghĩa quan trọng trong việc tổ chức tập hợp chi phí cũng như đảm bảo tính chính xác kịp thời trong việc xác định giá thành sản phẩm xây lắp.

Xuất phát từ đặc điểm sản xuất trong kinh doanh xây lắp, có uy trình công nghệ sản xuất phức tạp, sản phẩm được sản xuất đơn hiếc riêng lẻ, theo đơn đặt hàng và việc tổ chức sản xuất được phân hia thành nhiều công trường, nhiều khu vực thi công nên đối tượng ıạch toán chi phí sản xuất có thể là: đơn đặt hàng, sản phẩm hay nhóm sản phẩm, giai đoạn công việc, khu vực thi công.

a. Theo sản phẩm hay đơn đặt hàng

Sản phẩm trong doanh nghiệp xây lắp là công trình, hạng mục công trình hoàn thành. Hàng tháng, chi phí sản xuất phát sinh có liên quan đến công trình, hạng mục công trình nào thì được tập hợp vào đối tượng đó một cách thích hợp.

Khi hoàn thành, tổng chi phí theo đối tượng hạch toán cũng chính là Z sản phẩm xây lắp.

b. Theo bộ phận sản phẩm

- Bộ phận sản phẩm xây dựng cơ bản là các giai đoạn xây lắp của các công trình, hạng mục công trình có dự toán riêng.
- Hàng tháng, chi phí sản xuất phát sinh được tập hợp cho từng giai đoạn xây lắp có liên quan.
- Khi hoàn thành, tổng cộng chi phí theo các giai đoạn chính là giá thành Z sản phẩm xây lắp.

c. Theo nhóm sản phẩm

- Được áp dụng trong trường hợp doanh nghiệp xây lắp cùng lúc thi công một số công trình, hạng mục công trình theo cùng một thiết kế (hoặc thiết kế gần giống nhau) theo một phương thức thi công nhất định và trên cùng một địa điểm.
- Hàng tháng, chi phí sản xuất phát sinh được tập hợp theo nhóm sản phẩm.
- Khi hoàn thành toàn bộ, kế toán phải xác định Z đơn vị sản phẩm hoàn thành.

d. Theo giai đoạn công nghệ

Được áp dụng đối với doanh nghiệp sản xuất vật liệu xây dựng, ản xuất cấu kiện lắp sẵn. Trong các doanh nghiệp đó, toàn bộ quy ình công nghệ sản xuất sản phẩm được chia ra thành nhiều giai

đoạn công nghệ, vật liệu được chế biến liên tục từ khâu đầu cho đến khâu cuối theo một trình tự nhất định.

8.2.2 Đối tượng tính giá thành

Đối tượng tính giá thành trong một doanh nghiệp xây lắp là sản phẩm hoàn chỉnh và sản phẩm hoàn thành theo giai đoạn quy ước.

a. Sản phẩm hoàn chỉnh (theo đơn đặt hàng)

Là các công trình, hạng mục công trình đã xây lắp xong đến giai đoạn cuối cùng của toàn bộ quy trình công nghệ và chuẩn bị bàn giao cho đơn vị sử dụng.

Giá thành sản phẩm hoàn chỉnh là thước đo bù đắp chi phí đã bỏ ra nhưng không đáp ứng yêu cầu quản lý kịp thời vì chỉ tính được khi công trình, hạng mục công trình hoàn thành.

b. Sản phẩm hoàn thành theo giai đoạn qui ước

Là các đối tượng xây lắp chưa kết thúc toàn bộ công tác quy định trong thiết kế kỹ thuật mà chỉ kết thúc việc thi công một giai đoạn nhất định (các giai đoạn, công việc hoặc khối lượng xây lắp có thiết kế và dự toán riêng đã hoàn thành).

Giá thành sản phẩm hoàn thành theo giai đoạn quy ước phục vụ kịp thời cho việc kiểm tra tình hình sử dụng các loại chi phí.

Căn cứ xác định đối tượng tính giá thành:

- Phương pháp lập dự toán (cho công trình, hạng mục công trình).
- Phương pháp thanh toán giữa hai bên A và B: thanh toán một lần hay thanh toán nhiều lần.

8.2.3 Các chi phí cấu thành giá thành sản phẩm xây lắp

Cấu thành của giá thành sản phẩm xây lắp cũng được quy định bao gồm bốn khoản mục; chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sử dụng máy thủ công, chi phí sản xuất chung.

a. Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Gồm tất cả chi phí vật liệu trực tiếp sử dụng cho thi công xây lắp. Cụ thể:

VLXD (vật liệu chính): gạch, gỗ, cát, đá, xi măng...

Vật liệu phụ và vật liệu khác:

- Vật liệu phụ : đinh, kẽm, dây buộc...
- Nhiên liệu : củi nấu nhựa đường...
- Vật kết cấu : bêton đúc sẵn, vì kèo lắp sẵn...
- Giá trị thiết bị đi kèm với vật kiến trúc như thiết bị vệ sinh, thiết bị thông hơi, thông gió, chiếu sáng, truyền dẫn hơi nóng, hơi lạnh (kể cả chi phí sơn mạ, bảo quản các thiết bị này).

b. Chi phí nhân công trực tiếp

Là những khoản mà doanh nghiệp phải trả cho công nhân trực tiếp thi công xây lắp.

- Tiền lương của công nhân trực tiếp tham gia xây dựng công trình và lắp đặt thiết bị.
- Phụ cấp làm đêm thêm giờ, các khoản phụ cấp có tính chất lương như phụ cấp trách nhiệm, phụ cấp tổ trưởng, nóng, độc hại...
- Tiền ăn giữa ca
- .....

Trong chi phí nhân công trực tiếp không bao gồm: lương của công nhân vận chuyển ngoài công trường, lương nhân viên thu mua, bốc dỡ, bảo quản vật liệu trước khi đến kho công trường, lương công nhân sản xuất phụ, nhân viên quản lý, công nhân điều khiển sử dụng máy thi công (MTC), những người làm công tác bảo quản công trường.

c. Chi phí sản xuất chung

Chi phí sản xuất chung là những chi phí phục vụ sản xuất xây lắp, những chi phí có tính chất dùng chung cho hoạt động xây lắp gắn liền với từng công trường cụ thể:

- Chi phí nhân viên phân xưởng: tiền lương của công nhân phục vụ trên công trường như tiền công nhúng gạch vào nước, tưới nước cho tường, công đóng đặt, tháo dỡ lắp ghép ván

khuôn đà giáo, công vận chuyển vật liệu và khuân vác máy móc trong lúc thi công từ chỗ để của công trường đến nơi xây dựng, công cạo rỉ sắt thép để thi công, công phụ vôi vữa... và các khoản trích theo lương.

- Chi phí vật liệu: chi phí vật liệu xuất dùng chung cho hoạt động xây lắp như vật liệu dùng để bảo dưỡng, bảo trì công cụ dụng cụ trên công trường...
- Chi phí dụng cụ sản xuất xây lắp: ván khuôn, đà giáo, cuốc xẻng...
- Chi phí khấu hao TSCĐ:
- Chi phí dịch vụ mua ngoài: chi phí điện, nước, điện thoại, chi phí sửa chữa TSCĐ thuê ngoài,...
- Chi phí bằng tiền khác: những chi phí bằng tiền nhằm phục vụ hay liên quan đến hoạt động xây lắp trên công trường nhưng không thuộc những khoản trên.

d. Chi phí sử dụng máy thi công

Trong hoạt động xây lắp cần phải sử dụng các loại máy thi công chuyên dùng. Máy thi công xây lắp là một bộ phận của TSCĐ, bao gồm tất cả các loại xe máy kể cả thiết bị được chuyển động bằng động cơ (chạy bằng hơi nước, dizel, xăng...) được sử dụng trực tiếp cho công tác xây lắp trên các công trường thay thế cho sức lao động của con người trong các công việc làm đất, làm đá, làm béton, làm nền móng, xúc, nâng cao, vận chuyển... như máy nghiền đá, máy trộn béton, máy san nền, máy xúc, máy vận thăng, máy cạp chuyển, cần cẩu...

Chi phí máy thi công chiếm một tỷ trọng khá lớn trong giá thành sản phẩm xây lắp và là một khoản mục chi phí có công dụng riêng biệt, do vậy cần phải tổ chức theo dõi riêng và có phương pháp phân bổ khoa học hợp lý cho các đối tượng sử dụng.

Do đó, người ta chia chi phí sử dụng máy làm thành hai loại:

a. Chi phí thường xuyên

Chi phí hàng ngày cần thiết cho việc sử dụng máy thi công. Các chi phí này khi phát sinh được tính hết một lần vào chi phí sử dụng máy.

- Chi phí nhiên liệu, động lực dùng cho máy thi công.
- Tiền lương, phụ cấp, ...
- Khấu hao máy thi công.
- Chi phí thuê máy thi công (nếu có)
- Chi phí sửa chữa thường xuyên máy thi công
- Các chi phí khác: công cụ dụng cụ...

b. Chi phí tạm thời

Chi phí phát sinh một lần tương đối lớn, không định mức hay tính trước được. Các chi phí này khi phát sinh không tính hết một lần vào chi phí sử dụng máy mà được phân bổ theo thời gian sử dụng ở công trường.

Chi phí sử dụng máy thi công liên quan đến nhiều đối tượng xây lắp nên việc phân bổ chi phí sử dụng máy cho các đối tượng xây lắp được thực hiện theo từng loại máy, nhóm máy căn cứ vào số ca máy hoạt động thực tế hoặc khối lượng công việc hoàn thành của máy.

- Đối với máy theo dõi được quá trình hoạt động và tập hợp được chi phí riêng cho từng loại máy, nhóm máy:

$$\text{Đơn giá bình quân 1 ca máy hay 1 đơn vị khối lượng công tác máy hoàn thành} = \frac{\text{Tổng chi phí sử dụng máy thực tế}}{\text{Tổng số ca máy (tổng khối lượng công tác hoàn thành)}}$$

Chi phí sử dụng máy phân bổ

$$\text{Chi phí sử dụng máy phân bổ cho từng đối tượng xây lắp} = \text{Đơn giá bình quân 1 ca máy} \times \text{Số ca máy phục vụ cho từng đối tượng}$$

* Đối với các loại máy mà chi phí phát sinh được tập hợp chung, việc phân bổ chi phí sử dụng máy cho các đối tượng xây lắp phải áp dụng phương pháp hệ số tính đổi.

$$\text{Hệ số tính đổi cho từng loại máy} = \frac{\text{Đơn giá kế hoạch 1 ca máy của loại máy tính đổi}}{\text{Đơn giá kế hoạch 1 ca máy thấp nhất các loại máy}}$$

Số ca máy tiêu chuẩn:

$$\text{Số ca máy tiêu chuẩn của từng loại máy} = \text{Số ca máy hoạt động thực tế của loại máy đó} \times \text{Hệ số tính đổi của loại máy đó}$$

Đơn giá 1 ca máy

$$\text{Đơn giá 1 ca máy tiêu chuẩn} = \frac{\text{Tổng chi phí SDM thực tế phát sinh}}{\text{Tổng ca máy tiêu chuẩn của các loại máy}}$$

Chi phí sử dụng máy:

$$\text{Chi phí SDM phân bổ cho từng đối tượng XL} = \text{Đơn giá 1 ca máy tiêu chuẩn} \times \text{Số ca máy tiêu chuẩn phục vụ cho từng đối tượng}$$

8.2.4 Kế toán chi phí sản xuất xây lắp

a. Tổ chức kế toán chi tiết chi phí sản xuất

Trong doanh nghiệp xây lắp, đối tượng hạch toán chi phí là từng công trình, hạng mục công trình, đơn đặt hàng..., kế toán phải tổ chức việc lập chứng từ kế toán cho từng đối tượng tập hợp chi phí (đối với những chi phí trực tiếp), còn những chi phí chung thì lập chứng từ theo khoản mục chi phí chung để tập hợp chi phí và phân bổ cho từng đối tượng chịu chi phí theo tiêu thức hợp lý. Đồng thời, kế toán cần mở sổ chi tiết từng tài khoản chi phí đáp ứng yêu cầu theo dõi từng khoản mục chi phí và từng đối tượng tập hợp chi phí như sổ chi tiết TK 621 công trình A, sổ chi tiết TK 621 công trình B....

b. Chứng từ thanh toán

Để tập hợp các chi phí sản xuất xây lắp phát sinh, kế toán sử dụng các chứng từ như: các chứng từ thuộc về yếu tố chi phí như vật tư (phiếu xuất kho), tiền lương (bảng thanh toán lương), khấu hao tài sản cố định (bảng tính và phân bổ khấu hao), tiền mặt (phiếu chi, giấy đề nghị tạm ứng, bảng thanh toán tạm ứng...), tiền gửi ngân hàng (giấy báo có, giấy báo nợ, ủy nhiệm chi...).

c. Tài khoản sử dụng

Tài khoản 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp: dùng để phản ánh chi phí nguyên, vật liệu phát sinh liên quan trực tiếp đến việc

xây lắp hay lắp đặt công trình. Tài khoản 621 được mở chi tiết cho từng đối tượng hạch toán chi phí tuỳ thuộc vào yêu cầu quản lý của doanh nghiệp, chẳng hạn công trình, hạng mục công trình, các giai đoạn thi công, nhóm hạng mục công trình, nhóm công trình...

Tài khoản 622 - Chi phí nhân công trực tiếp: phản ánh tiền lương phải trả như tiền lương, tiền công, tiền thưởng, phụ cấp... cho công nhân trực tiếp tham gia vào quá trình xây lắp gồm cả công nhân do doanh nghiệp quản lý và cả lao động thuê ngoài. Đối với hoạt động xây lắp, tài khoản này không phản ánh các khoản trích theo lương như BHXH, BHYT, KPCĐ. Tài khoản 622 cũng được mở chi tiết theo đối tượng hạch toán chi phí giống như tài khoản 621.

Tài khoản 623 - Chi phí sử dụng máy thi công: dùng để tập hợp và phân bổ chi phí sử dụng máy thi công như máy đào đất, xúc đất, trộn bê- tông... phục vụ trực tiếp cho hoạt động xây lắp công trình trong trường hợp doanh nghiệp xây lắp thực hiện xây lắp công trình theo phương thức thi công hỗn hợp vừa thủ công vừa kết hợp bằng máy. Trường hợp doanh nghiệp thi công xây lắp công trình hoàn toàn bằng máy thì mọi chi phí cho máy hoạt động không sử dụng tài khoản 623 - Chi phí sử dụng máy thi công mà hạch toán trực tiếp vào các tài khoản 621, 622, 627. Ngoài ra, không hạch toán vào tài khoản 623 các khoản trích BHXH, BHYT, KPCĐ tính theo lương của công nhân điều khiển, sử dụng máy thi công. Tài khoản 623 có 6 tài khoản cấp 2:

Tài khoản 6231 - Chi phí nhân công: phản ánh lương chính, lương phụ, phụ cấp lương phải trả cho công nhân trực tiếp điều khiển, phục vụ xe, máy thi công.

Tài khoản 6232 - Chi phí vật liệu: phản ánh chi phí nhiên liệu, vật liệu khác phục vụ xe, máy thi công.

Tài khoản 6233 - Chi phí dụng cụ sản xuất: phản ánh chi phí công cụ, dụng cụ lao động sử dụng cho máy thi công.

Tài khoản 6234 - Chi phí khấu hao máy thi công.

Tài khoản 6237 - Chi phí dịch vụ mua ngoài: phản ánh chi phí dịch vụ mua ngoài như thuê ngoài sửa chữa xe, máy thi công, bảo hiểm xe, máy thi công, chi phí phải trả cho nhà thầu phụ...

Tài khoản 6238 - Chi phí khác bằng tiền.

Tài khoản 627 - Chi phí sản xuất chung: dùng phản ánh chi phí phục vụ công trình thi công xây lắp phát sinh ở các bộ phận, đội sản xuất thi công xây lắp. TK 627 được mở chi tiết cho từng bộ phận xây lắp (xí nghiệp, đội xây lắp...). TK 627 có 6 tài khoản cấp 2:

Tài khoản 6271 - Chi phí nhân viên phân xưởng: phản ánh tiền lương, phụ cấp, tiền ăn giữa ca nhân viên quản lý đội xây dựng, công trường xây dựng, các khoản trích theo lương theo tỷ lệ quy định của công nhân trực tiếp xây lắp, công nhân sử dụng máy thi công, nhân viên phục vụ trên công trường và nhân viên quản lý đội xây dựng (thuộc biên chế của doanh nghiệp).

Tài khoản 6272 - Chi phí vật liệu phục vụ thi công.

Tài khoản 6273 - Chi phí công cụ dụng cụ phục vụ thi công.

Tài khoản 6274 - Chi phí khấu hao TSCĐ thuộc phạm vi công trường.

Tài khoản 6277 - Chi phí dịch vụ mua ngoài.

Tài khoản 6278 - Chi phí khác bằng tiền.

Tài khoản 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang: dùng để tổng hợp chi phí sản xuất phục vụ cho việc tính giá thành sản phẩm xây lắp trong các doanh nghiệp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên. Tài khoản 154 được mở chi tiết theo đối tượng hạch toán chi phí,ví dụ chi tiết theo từng công trình, từng hạng mục công trình, từng nhóm hạng mục công trình, từng công trường, phân xưởng.... Tài khoản 154 có 4 tài khoản cấp 2:

Tài khoản 1541 - Xây lắp: tổng hợp chi phí sản xuất, tính giá thành sản phẩm xây lắp và phản ánh giá trị sản phẩm xây lắp dở dang cuối kỳ.

Tài khoản 1542 - Sản phẩm khác: tổng hợp chi phí sản xuất, tính giá thành sản phẩm khác và phản ánh giá trị sản phẩm khác dở dang cuối kỳ (cấu kiện xây lắp...)

Tài khoản 1543 - Dịch vụ: tổng hợp chi phí sản xuất, tính giá thành dịch vụ và phản ánh chi phí dịch vụ dở dang cuối kỳ.

Tài khoản 1544 - Chi phí bảo hành xây lắp: dùng để tổng hợp chi phí bảo hành công trình xây dựng, lắp đặt thực tế phát sinh trong kỳ và giá trị công trình bảo hành xây lắp còn dở dang cuối kỳ.

d. Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ chủ yếu

(1) Khi xuất vật liệu, công cụ, dụng cụ sử dụng cho hoạt động xây lắp:

Nợ tài khoản 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Có tài khoản 152, 153

(2) Trường hợp mua vật liệu về không nhập kho xuất dùng trực tiếp cho hoạt động xây lắp:

Nợ tài khoản 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Nợ tài khoản 1331 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có tài khoản 111, 112, 331, 141

(3a) Trường hợp vật liệu còn lại cuối kỳ sử dụng không hết nhập trả lại kho, căn cứ phiếu nhập kho:

Nợ tài khoản 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Có tài khoản 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

(3b) Trường hợp vật liệu sử dụng không hết để lại tháng sau không nhập kho để địa điểm sản xuất, căn cứ phiếu báo vật tư còn lại cuối kỳ kế toán ghi âm:

Nợ tài khoản 621 (xxx)

Có tài khoản 152 (xxx)

(4) Cuối kỳ, kết chuyển (phân bổ) chi phí nguyên, vật liệu trực tiếp cho các đối tượng có liên quan (công trình, hạng mục công trình).

Nợ tài khoản 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

Có tài khoản 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

(5) Tiền lương chính, tiền lương phụ, phụ cấp và các khoản khác phải trả cho công nhân trực tiếp tham gia vào quá trình xây lắp và khoản trả tiền công cho lao động thời vụ thuê ngoài:

Nợ tài khoản 622- Chi phí nhân công trực tiếp

Có tài khoản 334 - Phải trả công nhân viên

Có TK 111, 112

(6) Cuối kỳ, kết chuyển (phân bổ) chi phí nhân công trực tiếp vào TK tính giá thành theo từng đối tượng:

Nợ tài khoản 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

Có tài khoản 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

(7.1) Trường hợp không tổ chức đội máy thi công riêng hoặc có tổ chức đội thi công riêng biệt nhưng không tổ chức kế toán riêng cho đội thi công:

Các chi phí liên quan đến máy thi công được tập hợp vào TK 623- Chi phí sử dụng máy thi công, cuối kỳ kết chuyển hoặc phân bổ theo từng đối tượng xây lắp (công trình, hạng mục công trình). Các chi phí liên quan đến máy thi công được kế toán hạch toán căn cứ vào chứng từ như sau:

- Tập hợp chi phí vật liệu:

Nợ tài khoản 623 - Chi phí sử dụng máy thi công

Có tài khoản 152 - Nguyên liệu, vật liệu

- Chi phí công cụ dụng cụ phục vụ cho máy thi công:

Nợ tài khoản 623 - Chi phí sử dụng máy thi công

Có tài khoản 153, 142, 242

- Tiền lương phải trả công nhân điều khiển máy thi công, công nhân phục vụ máy:

Nợ tài khoản 623 - Chi phí sử dụng máy thi công

Có tài khoản 334 - Phải trả công nhân viên

- Các chi phí khác (khấu hao, tiền mặt, dịch vụ mua ngoài...) liên quan đến sử dụng máy thi công:

Nợ tài khoản 623 - Chi phí sử dụng máy thi công

Có tài khoản 214, 111, 331...

- Cuối kỳ kết chuyển, phân bổ chi phí sử dụng máy thi công:

Nợ tài khoản 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

Có tài khoản 623 - Chi phí sử dụng máy thi công

(7.2) Trường hợp có tổ chức đội máy thi công riêng biệt và phân cấp hạch toán cho đội máy thi công có tổ chức kế toán riêng:

Toàn bộ chi phí tập hợp trên các TK 621, 622, 627 (chi tiết sử dụng máy thi công). Cuối kỳ, kết chuyển vào TK 154 (chi tiết sử dụng máy thi công) để tính giá thành ca máy, từ đó xác định giá trị lao vụ mà đội máy thi công phục vụ cho từng công trình, hạng mục công trình.

Tập hợp chi phí liên quan đến hoạt động của đội máy thi công:

Nợ tài khoản 621, 622, 627 (chi tiết sử dụng máy thi công)

Có tài khoản 152, 334, 214, 333...

Tổng hợp chi phí sử dụng máy và tính Z ca máy, phân bổ cho các đối tượng xây lắp:

Nợ tài khoản 154 (chi tiết sử dụng máy thi công)

Có tài khoản 621, 622, 627 (chi tiết sử dụng máy thi công)

Việc hạch toán phân bổ chi phí sử dụng máy cho các đối tượng xây lắp tùy thuộc vào mối quan hệ giữa đội máy thi công với các đơn vị xây lắp.

• Nếu doanh nghiệp thực hiện phương thức cung cấp lao vụ xe, máy lẫn nhau giữa các bộ phận:

Nợ tài khoản 623 - Chi phí sử dụng máy thi công

Có tài khoản 154 (chi tiết sử dụng máy thi công)

• Nếu doanh nghiệp thực hiện phương thức bán lao vụ máy lẫn nhau giữa các bộ phận trong nội bộ:

Nợ TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 512 - Doanh thu nội bộ

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp

(8) Tiền lương, phụ cấp, tiền ăn ca của nhân viên quản lý công trường, đội xây dựng, các khoản trích theo lương của công nhân xây lắp công trình, công nhân điều khiển, phục vụ máy thi công và nhân viên quản lý đội.

Nợ tài khoản 627 - Chi phí sản xuất chung

Có tài khoản 334, 338

(9) Xuất vật liệu để phục vụ cho quản lý, phục vụ sản xuất thi công xây lắp:

Nợ tài khoản 627 - Chi phí sản xuất chung

Có tài khoản 152 - Nguyên liệu, vật liệu

(10) Khi xuất CCDC cho phục vụ cho quản lý, phục vụ sản xuất thi công xây lắp:

Loại phân bổ một lần:

Nợ tài khoản 627 - Chi phí sản xuất chung

Có tài khoản 153, 611

Phân bổ nhiều lần:

Nợ tài khoản 627 - Chi phí sản xuất chung

Có tài khoản 142, 242

(11) Trích khấu hao tài sản cố định của TSCĐ phục vụ ở công trường:

Nợ tài khoản 627 - Chi phí sản xuất chung

Có tài khoản 214 - Hao mòn TSCĐ

(12) Chi phí dịch vụ mua ngoài (điện, nước, sửa chữa, thuê ca máy thi công...), chi phí khác bằng tiền:

Nợ tài khoản 627 - Chi phí sản xuất chung

Nợ tài khoản 133 (1331) - Thuế GTGT được khấu trừ

Có tài khoản 331, 111, 112...

(13) Cuối kỳ, phân bổ và kết chuyển chi phí sản xuất chung:

Nợ tài khoản 154 – Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

Có tài khoản 627- Chi phí sản xuất chung

8.2.5 Kế toán sản xuất phụ

Trong doanh nghiệp xây lắp, ngoài sản xuất chính là thi công xây dựng và lắp đặt các công trình, hạng mục công trình, còn có hoạt động sản xuất phụ để phục vụ sản xuất, đảm bảo đầy đủ điều kiện cho sản xuất chính. Trong trường hợp các bộ phận này còn dư thừa năng lực, thì có thể cung cấp cho bên ngoài.

Để tính Z thực tế sản phẩm lao vụ sản xuất phụ, trong tháng cần phải tập hợp chi phí sản xuất phụ. Cuối tháng, căn cứ vào tổng chi phí sản xuất phát sinh thực tế, chi phí sản xuất dở dang đầu và cuối tháng mà xác định Z thực tế sản phẩm lao vụ sản xuất phụ:

Z thực tế của sản phẩm lao vụ sản xuất phụ	=	Chi phí sản xuất phụ dở dang đầu tháng	+	Chi phí sản xuất phụ phát sinh trong tháng	−	Chi phí sản xuất phụ dở dang cuối tháng

Nếu tổ chức nhiều phân xưởng sản xuất phụ có cung cấp sản phẩm lao vụ lẫn cho nhau thì giá thành sản phẩm, lao vụ được xác định như sau:

Tổng Z thực tế của phân xưởng sản xuất phụ	=	Chi phí sản xuất phụ dở dang đầu tháng	+	Chi phí sản xuất phụ phát sinh trong tháng	−	Chi phí sản xuất phụ dở dang cuối tháng	+	Giá trị sản phẩm lao vụ nhận từ phân xưởng sản xuất phụ khác (Z kế hoạch)	−	Giá trị sản phẩm lao vụ cung cấp cho phân xưởng sản xuất phụ khác (Z kế hoạch)

Giá thành thực tế

$$\text{Z thực tế đơn vị sản phẩm lao vụ sản xuất phụ} = \frac{\text{Tổng Z thực tế của từng phân xưởng sản xuất phụ}}{\text{SLg SPL vụ SX ra} - \text{SLg SPL vụ cung cấp cho PXSX phụ khác} - \text{SLg SPL vụ tự tiêu dùng}}$$

Phân bổ giá trị sản phẩm

$$\text{Phân bổ giá trị sản phẩm lao vụ sản xuất phụ cho từng đối tượng} = \text{Z thực tế đơn vị SPL vụ sản xuất phụ} \times \text{SLg SPL vụ sử dụng cho từng đối tượng sử dụng}$$

8.2.6 Kế toán xây lắp phụ

Trong các doanh nghiệp xây lắp, ngoài việc xây dựng và lắp đặt các công trình, hạng mục công trình, còn có thể tổ chức hoạt động xây lắp phụ phục vụ cho xây lắp chính.

Bộ phận xây lắp phụ thực hiện các công việc sau:

- Xây dựng tháo dỡ các công trình tạm thời
- Sửa chữa TSCĐ là nhà cửa, vật kiến trúc.
- ...

Nếu còn thừa năng lực, bộ phận này cũng có thể cung cấp cho bên ngoài.

Để tập hợp chi phí sản xuất cho xây lắp phụ kế toán cũng sử dụng TK 154 – Chi tiết xây lắp phụ. Phương pháp hạch toán cũng tương tự như sản xuất phụ đã nêu trên.

8.2.7 Kế toán thiệt hại phá đi làm lại

Trong quá trình thi công xây lắp có thể có phát sinh khoản thiệt hại phá đi làm lại do bên A, bên doanh nghiệp xây lắp gây ra hoặc do nguyên nhân khách quan.

* Do bên A gây ra:

Chủ đầu tư thay đổi thiết kế, kết cấu công trình...

- Nếu khối lượng phá đi làm lại lớn, có dự toán riêng: xem như tiêu thụ khối lượng xây lắp đó.
- Nếu khối lượng phá đi làm lại nhỏ: bên A phải bồi thường thiệt hại

* Do doanh nghiệp xây lắp gây ra:

- Nếu xác định được người chịu trách nhiệm bồi thường, phải theo dõi khoản thu hồi.
- Nếu không xác định được người chịu trách nhiệm bồi thường phải theo dõi chờ xử lý.

Và khi xác định được nguyên nhân thì phải kết chuyển vào các tài khoản có liên quan.

* Do sự kiện khách quan: như thiên tai, hỏa hoạn..., phải theo dõi chờ xử lý và sau đó căn cứ vào quyết định xử lý để tính vào chi phí bất thường...

8.2.8 Tổng hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp

Xây dựng là ngành sản xuất mang tính đơn chiến, quy trình công nghệ phức tạp, sản phẩm hoàn thành trong xây dựng là các công trình, hạng mục công trình đã xây lắp xong, cũng có thể là các giai đoạn công việc, bộ phận công việc hoặc sản phẩm hoàn thành theo giai đoạn quy ước, đặc điểm tổ chức sản xuất phân chia thành nhiều khu vực thi công phân tán, đòi hỏi kế toán phải vận dụng phương pháp hạch toán chi phí sản xuất và tính Z phù hợp.

Mọi chi phí sản xuất phát sinh tại doanh nghiệp xây lắp do bản thân doanh nghiệp thực hiện được tập hợp trên các tài khoản 621, 622, 627 và vào cuối kỳ sẽ kết chuyển vào tài khoản 154 để tổng hợp chi phí sản xuất phát sinh. Khi có khối lượng công tác xây lắp hoàn thành bàn giao thì doanh nghiệp tiến hành tính Z thực tế sản phẩm xây lắp hoàn thành bàn giao.

Trong xây dựng cơ bản, Z công trình xây lắp hoàn thành được xác định trên cơ sở tổng cộng chi phí phát sinh từ lúc khởi công cho đến khi hoàn thành công trình.

Tuy nhiên, do đặc điểm của sản xuất xây dựng và phương thức thanh toán khối lượng công tác xây lắp hoàn thành, trong kỳ báo cáo có thể có một bộ phận kết cấu, một loại công việc hay một giai đoạn công việc hoàn thành trong từng hạng mục công trình, hay toàn bộ công trình, được thanh toán với người giao thầu.

$$\text{Z thực tế của khối lượng công tác XL hoàn thành} = \text{Chi phí sản xuất dở dang đầu tháng} + \text{Chi phí sản xuất phát sinh trong tháng} - \text{Chi phí sản xuất dở dang cuối tháng}$$

Sản phẩm dở dang trong xây dựng cơ bản được xác định hàng tháng bằng phương pháp kiểm kê, đánh giá vào ngày cuối tháng. Trong biên bản kiểm kê cần ghi rõ khối lượng sản phẩm dở dang thuộc đối tượng xây lắp nào, mức độ hoàn thành như thế nào.

Tùy thuộc vào phương thức giao nhận thầu giữa A và B, kế toán có thể áp dụng một trong các phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang sau:

a. Xác định theo chi phí thực tế phát sinh

Đối với những công trình, hạng mục công trình được quy định thanh toán một lần sau khi hoàn thành toàn bộ thì sản phẩm dở dang là tổng số chi phí phát sinh từ lúc khởi công cho đến cuối tháng đó.

b. Xác định theo tỉ lệ hoàn thành sản phẩm

Đối với những công trình, hạng mục công trình được quy định thanh toán theo giai đoạn quy ước thì sản phẩm dở dang là các giai đoạn xây lắp chưa hoàn thành và được đánh giá theo chi phí thực tế trên cơ sở phân bổ chi phí thực tế đã phát sinh cho các giai đoạn xây lắp đã hoàn thành và chưa hoàn thành căn cứ vào giá thành dự toán và mức độ hoàn thành của chúng.

$$\text{Hệ số phân bổ chi phí thực tế hoàn thành theo các giai đoạn} = \frac{\text{Chi phí dở dang đầu kỳ} + \text{Chi phí phát sinh trong kỳ}}{\text{Tổng chi phí theo Z dự toán của khối lượng xây lắp hoàn thành bàn giao và khối lượng dở dang cuối kỳ của các giai đoạn}}$$

$$\text{CP dở dang theo Z dự toán của từng giai đoạn} = \text{Chi phí dở dang Z dự toán của từng giai đoạn} \times \text{Tỉ lệ hoàn thành}$$

$$\text{CP dở dang thực tế của từng giai đoạn} = \text{Chi phí dở dang CP dở dang theo Z dự toán của từng giai đoạn} \times \text{Hệ số phân bổ}$$

c. Xác định theo đơn giá dự toán

Đối với những công trình, hạng mục công trình được quy định thanh toán định kỳ theo khối lượng của từng loại công việc, bộ phận kết cấu trên cơ sở đơn giá dự toán thì sản phẩm dở dang là những khối lượng công việc chưa hoàn thành và được đánh giá theo chi phí thực tế.

$$\text{CP thực tế của KL dở dang cuối kỳ} = \frac{\text{CP thực tế KL dở dang đầu kỳ} + \text{CPSX thực tế phát sinh trong kỳ}}{\text{Z dự toán khối lượng dở dang cuối kỳ} + \text{Z dự toán khối lượng XL HT bàn giao trong kỳ}} \times \text{Dự toán khối lượng dở dang cuối kỳ}$$

Để xác định Z sản phẩm xây lắp kế toán cũng vận dụng các phương pháp tính giá thành đã được nêu ở các chương trước. Tuy nhiên do đặc điểm của sản phẩm xây lắp được thực hiện chủ yếu theo đơn đặt hàng nên phương pháp đơn đặt hàng được sử dụng phổ biến. Nếu trong từng đơn đặt hàng bao gồm nhiều công trình, hạng mục công trình thì để xác định giá thành cho từng công trình, hạng mục công trình kế toán sử dụng phương pháp trực tiếp kết hợp với một số phương pháp tính toán như: phương pháp tỷ lệ, phương pháp hệ số.

8.2.9 Kế toán tổng hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp

a. Kế toán tổng hợp chi phí sản xuất

Chi phí sản xuất xây lắp sau khi tập hợp theo từng khoản mục: chi phí nguyên, vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung, chi phí sử dụng máy thi công trên các tài khoản 621,

622, 627, 623 sẽ được kết chuyển vào TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang để tổng hợp chi phí sản xuất phát sinh. Khi có khối lượng công tác xây lắp hoàn thành bàn giao thì doanh nghiệp tiến hành tính Z thực tế sản phẩm xây lắp hoàn thành bàn giao.

(1) Tổng hợp chi phí sản xuất:

Nợ tài khoản 154 - Chi phí SXKD dở dang (chi tiết 1541 - Xây lắp)

Có tài khoản 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Có tài khoản 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Có tài khoản 623 - Chi phí sử dụng máy thi công

Có tài khoản 627 - Chi phí sản xuất chung

(2) Thiệt hại trong sản xuất, ghi giảm chi phí:

Nợ tài khoản 138, 334, 811, 131 (số thiệt hại phải thu của chủ đầu tư)

Có tài khoản 154 - Chi phí SXKD dở dang (chi tiết TK 1541 - Xây lắp)

(3a) Phế liệu thu hồi nhập kho, ghi:

Nợ tài khoản 152 - Nguyên, vật liệu (theo giá có thể thu hồi)

Có tài khoản 154 - Chi phí SXKD dở dang (chi tiết TK 1541 - Xây lắp)

(3b) Trường hợp vật liệu thừa và phế liệu thu hồi không qua nhập kho mà tiêu thụ ngay, kế toán phản ánh khoản thu bán vật liệu thừa và phế liệu, ghi giảm chi phí:

Nợ tài khoản 111, 112, 131 (Tổng giá thanh toán)

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp

Có TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang (giá chưa GTGT)

(4) Giá thành sản phẩm xây lắp hoàn thành chờ bàn giao, chờ tiêu thụ hay đã bàn giao, kế toán ghi:

Nợ tài khoản 155 - Thành phẩm (1551 - Sản phẩm xây lắp)

Nợ tài khoản 632 - Giá vốn hàng bán

Có tài khoản 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

b. Hạch toán chi phí bảo hành công trình

Theo quy định, nhà thầu thi công xây dựng công trình có trách nhiệm bảo hành công trình. Nội dung bảo hành công trình bao gồm: khắc phục, sửa chữa, thay thế thiết bị hư hỏng, khiếm khuyết hoặc khi công trình vận hành, sử dụng không bình thường do lỗi của nhà thầu gây ra. Thời gian bảo hành công trình được xác định theo loại và cấp công trình.

- Khi trích trước chi phí sửa chữa và bảo hành công trình, ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 335 - Chi phí phải trả

- Khi phát sinh chi phí sửa chữa và bảo hành công trình, như chi phí nguyên, vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sử dụng máy thi công, chi phí sản xuất chung, kế toán phản ánh vào các tài khoản chi phí có liên quan:

Nợ TK 621 - Chi phí nguyên, vật liệu trực tiếp

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Nợ TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 111, 112, 152, 153, 214, 334, 338...

- Cuối kỳ, kết chuyển chi phí thực tế phát sinh trong kỳ liên quan đến hoạt động sửa chữa và bảo hành công trình xây lắp để tập hợp chi phí sửa chữa và bảo hành và tính giá thành công trình bảo hành:

Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang (chi tiết TK 1544)

Có TK 621 - Chi phí nguyên, vật liệu trực tiếp

Có TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Có TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung

- Khi công việc sửa chữa và bảo hành công trình hoàn thành bàn giao cho khách hàng, kế toán ghi:

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả

Có TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang (chi tiết TK 1544)

- Hết thời hạn bảo hành công trình xây dựng, lắp đặt, nếu công trình không phải bảo hành hoặc số trích trước chi phí bảo hành công trình lớn hơn chi phí thực tế phát sinh, phải hoàn nhập số trích trước về chi phí bảo hành còn lại:

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả

Có TK 711 - Thu nhập khác

c. Kế toán bàn giao công trình

1. Đặc điểm của tiêu thụ sản phẩm xây lắp trong XDCB:

Quá trình tiêu thụ sản phẩm xây lắp là quá trình bàn giao công trình.

Sản phẩm tiêu thụ trong XDCB có thể là công trình hoàn thành hay hoàn thành theo giai đoạn quy ước (tùy theo phương pháp lập dự toán, phương thức giao nhận thầu giữa bên A và bên B mà bên A có thể thanh toán cho bên B khi công trình hoàn thành hay hoàn thành đến một giai đoạn quy ước).

- Việc bàn giao thanh toán khối lượng xây lắp hoàn thành giữa đơn vị nhận thầu và chủ đầu tư được thực hiện qua chứng từ là HĐ GTGT.

2. Đặc điểm kế toán doanh thu tiêu thụ trong doanh nghiệp xây lắp:

➢ Doanh thu của hợp đồng xây dựng bao gồm:

+ Doanh thu ban đầu được ghi trong hợp đồng

+ Các khoản tăng, giảm khi thực hiện hợp đồng, các khoản tiền thưởng và các khoản thanh toán khác.

➢ Việc ghi nhận doanh thu, chi phí của hợp đồng xây dựng được xác định tùy thuộc vào việc thanh toán của hợp đồng:

- Hợp đồng xây dựng quy định nhà thầu thanh toán theo tiến độ kế hoạch.

- Hợp đồng xây dựng quy định nhà thầu được thanh toán theo giá trị khối lượng thực hiện.

(1) Trường hợp thanh toán theo tiến độ kế hoạch:

Doanh thu và chi phí của hợp đồng xây dựng được ghi nhận tương ứng với *phần công việc đã hoàn thành do nhà thầu tự xác định* vào ngày lập báo cáo tài chính mà không phụ thuộc vào hoá đơn thanh toán theo tiến độ kế hoạch đã lập hay chưa và số tiền ghi trên hoá đơn là bao nhiêu.

• Phương pháp xác định phần công việc đã hoàn thành:

a. Tỷ lệ phần trăm (%) giữa chi phí thực tế đã phát sinh của phần công việc đã hoàn thành tại một thời điểm so với tổng chi phí dự toán của hợp đồng;

b. Đánh giá phần công việc đã hoàn thành;

c. Tỷ lệ phần trăm (%) giữa khối lượng xây lắp đã hoàn thành so với tổng khối lượng xây lắp phải hoàn thành của hợp đồng.

• Nhà thầu phải lựa chọn phương pháp xác định phần công việc đã hoàn thành và giao trách nhiệm cho các bộ phận liên quan xác định giá trị phần công việc đã hoàn thành và lập chứng từ phản ánh doanh thu hợp đồng xây dựng trong kỳ:

- Nếu áp dụng phương pháp (a) → giao cho bộ phận kế toán phối hợp với các bộ phận khác thực hiện.
- Nếu áp dụng phương pháp (b), (c) → giao cho bộ phận kỹ thuật thi công phối hợp với các bộ phận khác thực hiện.

• Kế toán căn cứ vào chứng từ xác định doanh thu trên cơ sở phần công việc đã hoàn thành trong kỳ (không phải hoá đơn) làm căn cứ ghi nhận doanh thu trong kỳ kế toán.

Đồng thời nhà thầu phải căn cứ vào hợp đồng xây dựng để lập hoá đơn thanh toán theo tiến độ kế hoạch gửi cho khách hàng đòi tiền. Kế toán căn cứ vào hoá đơn để ghi sổ kế toán số tiền khách hàng thanh toán theo tiến độ kế hoạch.

(2) Trường hợp thanh toán theo giá trị khối lượng thực hiện:

Doanh thu và chi phí liên quan đến hợp đồng được ghi nhận tương ứng với phần công việc đã hoàn thành được khách hàng xác nhận trong kỳ phản ánh trên hoá đơn đã lập.

Nhà thầu phải căn cứ vào phương pháp tính toán thích hợp để xác định khối lượng xây lắp hoàn thành trong kỳ. Khi kết quả thực hiện hợp đồng xây dựng được xác định một cách đáng tin cậy và được khách hàng xác nhận, kế toán lập hoá đơn gửi khách hàng đòi tiền và phản ánh doanh thu, nợ phải thu trong kỳ tương ứng với phần công việc đã hoàn thành được khách hàng xác nhận.

d. Tài khoản sử dụng

• TK 337 - Thanh toán theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng. Tài khoản này phản ánh số tiền khách hàng phải trả theo tiến độ kế hoạch và số tiền phải thu theo doanh thu tương ứng với phần công việc đã hoàn thành do nhà thầu tự xác nhận của hợp đồng xây dựng.

TK 337 - Thanh toán theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng chỉ áp dụng đối với hợp đồng xây dựng quy định nhà thầu được thanh toán theo tiến độ kế hoạch, không áp dụng đối với trường hợp hợp đồng xây dựng quy định nhà thầu được thanh toán theo giá trị khối lượng thực hiện được khách hàng xác nhận.

➢ Bên Nợ:

Số tiền phải thu theo doanh thu đã ghi nhận tương ứng với phần công việc đã hoàn thành của hợp đồng xây dựng dở dang.

Căn cứ để ghi là *chứng từ xác định doanh thu tương ứng với phần công việc hoàn thành trong kỳ do nhà thầu tự lập*, không phải chờ khách hàng xác nhận.

➢ Bên Có:

Số tiền khách hàng phải trả theo tiến độ kế hoạch của hợp đồng xây dựng dở dang.

Căn cứ để ghi là *hoá đơn được lập trên cơ sở tiến độ thanh toán theo kế hoạch* đã được quy định trong hợp đồng. Số tiền ghi trên hoá đơn là căn cứ để ghi nhận số tiền nhà thầu phải thu từ khách hàng, không là căn cứ để ghi nhận doanh thu trong kỳ kế toán.

➢ Số dư cuối kỳ:

Dư Nợ: Chênh lệch doanh thu đã ghi nhận của hợp đồng > số tiền khách hàng phải trả theo tiến độ kế hoạch.

Dư Có: Chênh lệch doanh thu đã ghi nhận của hợp đồng < số tiền khách hàng phải trả theo tiến độ kế hoạch.

- TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ (TK 51121- Doanh thu bán sản phẩm xây lắp)
- TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp

e. Phương pháp hạch toán

(1) Trường hợp thanh toán theo tiến độ kế hoạch:

- Căn cứ chứng từ xác định doanh thu tương ứng với phần công việc đã hoàn thành do nhà thầu tự xác định:

Nợ TK 337 - Thanh toán theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ

- Căn cứ hoá đơn được lập theo tiến độ kế hoạch để phản ánh số tiền khách hàng phải trả theo tiến độ kế hoạch đã ghi trong hợp đồng:

Nợ TK 131- Tổng số tiền phải thu

Có TK 337 - Thanh toán theo tiến độ kế hoạch hợp đồng xây dựng

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp

- Khi nhận được tiền do khách hàng trả, hoặc nhận tiền từng bước:

Nợ TK 111, 112...

Có TK 131 - Phải thu khách hàng

(2) Trường hợp thanh toán theo giá trị khối lượng thực hiện:

Căn cứ hoá đơn được lập trên cơ sở phần công việc đã hoàn thành do khách hàng xác nhận:

Nợ TK 111, 112, 131

Có TK 511 - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ

Có TK 3331 - Thuế GTGT phải nộp

f. Kế toán thực hiện đầu tư xây dựng cơ bản

Thực hiện đầu tư xây dựng là thực hiện chỉ tiêu về mua sắm máy móc, thiết bị và xây lắp các công trình theo đúng kế hoạch, theo đúng giá dự toán được duyệt, đúng với thiết kế kỹ thuật, đảm bảo chất lượng của công trình xây lắp hoặc TSCĐ mua sắm sau khi đã làm đầy đủ các thủ tục nghiệm thu bàn giao. Vốn đầu tư gồm: chi phí xây lắp, chi phí thiết bị và chi phí khác.

- Chi phí xây lắp bao gồm: chi phí phá và tháo dỡ các vật kiến trúc cũ; chi phí san lấp mặt bằng xây dựng; chi phí xây dựng công trình tạm, công trình phụ trợ phục vụ thi công; chi phí xây dựng các hạng mục công trình; chi phí lắp đặt thiết bị (đối với thiết bị cần lắp); chi phí di chuyển lớn thiết bị thi công và lực lượng xây dựng.
- Chi phí thiết bị bao gồm: Chi phí mua sắm thiết bị công nghệ (thiết bị cần lắp và không cần lắp); Chi phí vận chuyển từ cảng hoặc từ nơi mua đến công trình, chi phí lưu kho lưu bãi, chi phí bảo quản, bảo dưỡng tại kho bãi ở hiện trường.
- Thuế và phí bảo hiểm thiết bị công trình
- Chi phí khác bao gồm: Các chi phí được phân theo các giai đoạn của quá trình đầu tư và xây dựng.

Trong giai đoạn chuẩn bị đầu tư

- Chi phí lập báo cáo nghiên cứu tiền khả thi, khả thi của dự án
- Chi phí tuyên truyền, quảng cáo
- Chi phí nghiên cứu khoa học liên quan đến dự án (nếu được phép)
- Chi phí và lệ phí thẩm định báo cáo nghiên cứu khả thi của dự án.

Trong giai đoạn thực hiện đầu tư

- Chi phí khởi công công trình (nếu có)
- Chi phí đền bù, giải phóng mặt bằng
- Chi phí khảo sát xây dựng, thiết kế công trình
- Chi phí lập hồ sơ mời thầu, chi phí cho việc phân tích đánh giá kết quả đấu thầu xây lắp, mua sắm thiết bị

- Chi phí ban quản lý dự án
- Chi phí bảo hiểm công trình
- Chi phí và lệ phí thẩm định thiết kế kỹ thuật hoặc thiết kế kỹ thuật thi công, tổng dự toán công trình.

Trong giai đoạn kết thúc xây dựng đưa dự án vào khai thác sử dụng

- Chi phí thực hiện quy đổi vốn, thẩm tra và phê duyệt quyết toán vốn đầu tư công trình
- Chi phí tháo dỡ công trình phụ, công trình phụ trợ
- Chi phí thu dọn vệ sinh, tổ chức nghiệm thu, khánh thành và bàn giao công trình
- Chi phí đào tạo công nhân kỹ thuật, cán bộ quản lý sản xuất (nếu có)
- Chi phí thuê chuyên gia vận hành và sản xuất trong thời gian chạy thử (nếu có)
- Chi phí nguyên liệu, năng lượng và nhân lực cho quá trình chạy thử không tải và có tải (trừ giá trị sản phẩm phụ thu hồi được)
- Chi phí lãi vay trong thời gian xây dựng công trình

8.2.10 Ví dụ về kế toán xây lắp

Doanh nghiệp xây dựng nhận thầu xây dựng UBND huyện M đã hoàn thành trong kỳ. Công trình có hai hạng mục với dự toán chưa tính thuế GTGT.

- Xây dựng trị giá 500.000.000 đồng
- Trang trí nội thất trị giá 60.000.000 đồng

Các chi phí phát sinh được kế toán tập hợp như sau:

1. Nhận trước tiền xây dựng bằng tiền gởi ngân hàng: 200.000.000 đồng.
2. Tổng hợp các phiếu lãnh vật tư xuất dùng trong kỳ cho việc xây dựng: 400.000.000 đồng.

3. Chi tiền mặt trả tiền thuê công nhật bên ngoài thu dọn mặt bằng tại công trình: 5.000.000 đồng.

4. Tính ra tiền lương phải trả cho công nhân xây dựng công trình là 70.000.000 đồng, trích BHXH, BHYT, KPCĐ theo quy định kể cả phần trừ lương.

5. Khấu hao máy móc thiết bị dùng cho công trình: 21.600.000 đồng.

6. Nhận được giấy báo có về số tiền điện, tiền nước phải trả trong quá trình thi công là 4.400.000 đồng, gồm 10% thuế GTGT. Xuất kho công cụ dụng cụ thuộc loại phân bổ hai lần trị giá ban đầu là 6.000.000 đồng, sử dụng ở công trình xây dựng.

7. Phải thanh toán chi phí sử dụng máy thi công thuê bên ngoài giá chưa thuế: 6.000.000 đồng, thuế GTGT là 10%.

8. Trong quá trình thi công, theo yêu cầu của đơn vị chủ đầu tư phải phá đi làm lại một số hạng mục, xuất kho vật liệu thêm 1.600.000 đồng, phế liệu thu hồi nhập kho ước tính 200.000 đồng. Đơn vị chủ đầu tư đồng ý bồi thường 1.500.000 đồng.

9. Nhận một số thiết bị trang trí nội thất do chủ đầu tư cung cấp trị giá 30.000.000 đồng. Mua một số thiết bị trang trí nội thất đưa vào công trình là 20.000.000 đồng, thuế GTGT 10%, chưa thanh toán.

10. Phải trả lương cho nhân viên trực tiếp trang trí nội thất 10.000.000 đồng, trích BHXH, BHYT, KPCĐ theo quy định kể cả phần trừ lương.

11. Phân bổ chi phí sản xuất chung cho hai hạng mục công trình theo giá nhận thầu, phế liệu thu hồi trong xây dựng bán ngay thu bằng tiền mặt là 3.000.000 đồng.

12. Đơn vị chủ đầu tư thanh toán toàn bộ khối lượng công trình xây lắp và khoản tiền phải bồi thường sau khi trừ tiền ứng trước ở nghiệp vụ 1 đã thanh toán bằng tiền gởi ngân hàng, thuế GTGT là 10%.

Yêu cầu:

1. Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh, công ty thực hiện kế toán kê khai thường xuyên.
2. Xác định thuế GTGT khấu trừ phải nộp và đã chi TGNH nộp đủ thuế. Giả sử chi phí quản lý doanh nghiệp trong kỳ là 5.600.000 đồng, phân bổ theo giá trị dự toán công trình để tính kết quả sản xuất kinh doanh cho từng hạng mục và cho cả công trình.

Lời giải đề nghị:

Nhận tiền xây dựng bằng tiền gởi ngân hàng:

1	Nợ	112		200.000.000
		Có	131	200.000.000

Xuất kho vật tư cho xây dựng:

2	Nợ	621XD		400.000.000
		Có	152	400.000.000

Chi tiền mặt trả công thuê mặt bằng:

3	Nợ	627		5.000.000
		Có	111	5.000.000

Tiền lương phải trả cho công nhân xây dựng:

4a	Nợ	622XD		70.000.000
		Có	334	70.000.000

Trích BHXH, BHYT, KPCĐ:

4b	Nợ	622XD		13.300.000
	Nợ	334		4.200.000
		Có	338	17.500.000

Khấu hao TSCĐ sử dụng trong xây dựng:

5	Nợ	627		21.600.000
		Có	214	21.600.000
	Nợ	009		21.600.000

Các chi phí điện, nước phát sinh chưa thanh toán:

6a	Nợ	627		4.000.000
	Nợ	1331		400.000
		Có	331	4.400.000

Các chi phí điện, nước phát sinh chưa thanh toán:

6b	Nợ	142		3.000.000
	Nợ	627		3.000.000
		Có	153	6.000.000

Chi phí máy thi công thuê ngoài:

7	Nợ	623		6.000.000
	Nợ	1331		600.000
		Có	331	6.600.000

Phế liệu thu hồi và chủ đầu tư bồi thường:

8a	Nợ	152		200.000
	Nợ	131		1.500.000
		Có	154XD	1.700.000

Xuất vật tư xây dựng:

8b	Nợ	621XD		1.600.000
		Có	152	1.600.000

Nhận vật tư trang trí và mua thiết bị nội thất:

9	Nợ	002		30.000.000
	Nợ	621NT		20.000.000
	Nợ	1331		2.000.000
		Có	331	22.000.000

Tiền lương phải trả cho công nhân trang trí nội thất:

10a	Nợ	622NT		10.000.000
		Có	334	10.000.000

Trích BHXH, BHYT, KPCĐ:

10b	Nợ	622NT		1.900.000
	Nợ	334		600.000
		Có	338	2.500.000

Tính chi phí sản xuất chung phân bổ:

Hạng mục xây dựng:

$$\text{Chi phí phân bổ} = \frac{33.600.000}{560.000.000} * 500.000.000 = 30.000.000$$

Hạng mục trang trí nội thất:

Chi phí phân bổ = 33.600.000 – 30.000.000 = 3.600.000

Thu hồi phế liệu:

11	Nợ	152			3.000.000
		Có	154XD		3.000.000

Tập hợp chi phí sản xuất:

12a	Nợ	154XD			520.900.000
		Có	621XD		401.600.000
		Có	622XD		83.300.000
		Có	623XD		6.000.000
		Có	627XD		30.000.000

Tập hợp chi phí sản xuất:

12b	Nợ	154NT			35.500.000
		Có	621NT		20.000.000
		Có	622NT		11.900.000
		Có	627NT		3.600.000
	Có	002			30.000.000

Doanh thu của công trình:

13a	Nợ	131			616.000.000
		Có	511		560.000.000
		Có	3331		56.000.000

Kết chuyển giá trị công trình:

13b	Nợ	632			551.700.000
		Có	154XD		516.200.000
		Có	154NT		35.500.000

Khấu trừ thuế và nộp thuế:

14	Nợ	3331		56.000.000
		Có	133	2.400.000
		Có	112	53.600.000

Kết chuyển giá vốn công trình xây dựng:

15a	Nợ	911		521.200.000
		Có	632	516.200.000
		Có	642	5.000.000

Kết chuyển giá vốn trang trí nội thất:

15b	Nợ	911		36.100.000
		Có	632	35.500.000
		Có	642	600.000

Kết chuyển doanh thu:

16	Nợ	511XD		500.000.000
	Nợ	511NT		60.000.000
		Có	911	560.000.000

Kết chuyển thu nhập:

17a	Nợ	911		23.900.000
		Có	421NT	23.900.000

Kết chuyển thu nhập:

17b	Nợ	421XD		21.200.000
		Có	911	21.200.000

Thu tiền của khách hàng:

18	Nợ	112		417.500.000
		Có	131	417.500.000

BÀI TẬP TỔNG HỢP

9.1 BÀI TẬP ỨNG DỤNG

9.1.1 Bài tập số 01

Tại một doanh nghiệp sản xuất tổ chức kế toán theo phương pháp kê khai thường xuyên. Trong kỳ có các tài liệu liên quan đến quá trình sản xuất được kế toán tập hợp lại như sau:

Tài liệu 1: Số dư đầu kỳ

- TK 154 1.600.000 đồng (đánh giá sản phẩm dở dang theo phương pháp chi phí nguyên vật liệu chính)
- TK 152 60.000.000 đồng, gồm nguyên vật liệu chính là 50.000.000 đồng (10.000 đ/kg*5.000 kg) và vật liệu phụ là 10.000.000 đồng (5.000đ/kg*2.000 kg) (Xuất kho theo phương pháp bình quân gia quyền cuối kỳ).

Tài liệu 2: Các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong kỳ:

1. Nhập kho 10.000 kg nguyên vật liệu chính đơn giá 9.800 đồng/kg, thuế GTGT 10% chưa thanh toán cho nhà cung cấp. Chi phí vận chuyển theo hóa đơn có 5% thuế GTGT là 2.100.000 đồng, thanh toán bằng tiền mặt.
2. Nhập kho 4.000 kg vật liệu phụ đơn giá 5.500 đồng/kg, gồm 10% thuế GTGT, thanh toán bằng chuyển khoản. Chi phí vận chuyển doanh nghiệp đã chi hộ cho bên bán gồm 5% thuế GTGT là 420.000 đồng bằng tiền mặt.
3. Nguyên vật liệu chính xuất dùng trong kỳ gồm:
   - Dùng 5.000 kg để trực tiếp sản xuất sản phẩm.
   - Dùng 520 kg cho quản lý phân xưởng sản xuất.
4. Vật liệu phụ xuất dùng trong kỳ gồm:
   - Dùng 500 kg để trực tiếp sản xuất sản phẩm.
   - Dùng 200 kg cho quản lý phân xưởng sản xuất.

5. Phân xưởng sản xuất báo hỏng một công cụ dụng cụ thuộc loại phân bổ 6 kỳ, trị giá ban đầu là 12.000.000 đồng, giá trị phế liệu bán thu bằng tiền mặt là 500.000 đồng.
6. Căn cứ vào bảng thanh toán lương trong kỳ, tiền lương phải trả cho:
   - Công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm là: 40.000.000 đồng
   - Nhân viên quản lý phân xưởng: 10.000.000 đồng
7. Trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn theo tỷ lệ quy định tính vào chi phí có liên quan, kể cả phần trừ lương của CB-CNV.
8. Chi phí tiền điện và các khoản chi phí khác phát sinh trong kỳ phân bổ cho phân xưởng sản xuất là 4.200.000 đồng thanh toán bằng tiền mặt.
9. Khấu hao tài sản cố định (TSCĐ) phải trích trong kỳ ở bộ phận trực tiếp sản xuất sản phẩm là 4.000.000 đồng và bộ phận quản lý phân xưởng là 2.000.000 đồng.

Tài liệu 3: Báo cáo của phân xưởng sản xuất:

- Trong kỳ hoàn thành nhập kho 2.000 sản phẩm M, số lượng sản phẩm dở dang cuối kỳ 150 sản phẩm.
- Phế liệu thu hồi nhập kho trị giá 900.000 đồng.

Yêu cầu:

1. Định khoản và phản ánh vào sơ đồ tài khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh.
2. Tính giá thành đơn vị sản phẩm M. Lập phiếu tính giá thành.
3. Xác định số dư cuối kỳ của nguyên vật liệu chính và vật liệu phụ.

Lời giải đề nghị:

Nhập kho nguyên vật liệu chính

1a	Nợ	1521		98.000.000
	Nợ	133		9.800.000
		Có	331	107.800.000

Chi phí liên quan

1b	Nợ	1521		2.000.000
	Nợ	133		100.000
		Có	111	2.100.000

Nhập kho vật liệu phụ

2a	Nợ	1522		20.000.000
	Nợ	133		2.000.000
		Có	112	22.000.000

Chi phí liên quan

2b	Nợ	138		420.000
		Có	111	420.000

Xuất kho nguyên vật liệu chính

3	Nợ	621		50.000.000
	Nợ	627		5.200.000
		Có	1521	55.200.000

Xuất kho vật liệu phụ

4	Nợ	621		2.500.000
	Nợ	627		1.000.000
		Có	1522	3.500.000

Phân xưởng sản xuất báo hỏng một công cụ dụng cụ

5	Nợ	627		1.500.000
	Nợ	111		500.000
		Có	142	2.000.000

Tiền lương phải trả

6	Nợ	622		40.000.000
	Nợ	627		10.000.000
		Có	334	50.000.000

Trích BHXH, BHYT, KPCĐ

7	Nợ	622		7.600.000
	Nợ	627		1.900.000
	Nợ	334		3.000.000
		Có	338	12.500.000

Chi phí khác thanh toán bằng tiền mặt

8	Nợ	627		4.200.000
		Có	111	4.200.000

Khấu hao máy móc thiết bị

9	Nợ	627		6.000.000
		Có	214	6.000.000

Kết chuyển chi phí sản xuất để tính giá thành sản phẩm

10a	Nợ	154		129.900.000
		Có	621	52.500.000
		Có	622	47.600.000
		Có	627	29.800.000

Chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ:

$$CPSPDDCK = \frac{1.600.000 + 50.000.000}{2.000 + 150} * 150 = 3.600.000$$

Tổng giá thành nhập kho:

$$Z = 1.600.000 + 129.900.000 - 3.600.000 - 900.000 = 127.000.000$$

Bút toán nhập kho thành phẩm và phế liệu:

10b	Nợ	155		127.000.000
	Nợ	152		900.000
		Có	154	127.900.000

Giá thành đơn vị nhập kho

$$Z_{đơn\ vị} = \frac{127.000.000}{2.000} = 63.500$$

Phản ánh vào sơ đồ tài khoản (đơn vị tính: 1.000 đồng)

1521		1522	
50.000		10.000	
(1a) 98.000	55.200 (3)	(2a) 20.000	3.500 (4)
(1b) 2.000			
100.000	55.200	20.000	3.500
94.800		26.500	

133	
XXX	
(1a) 9.800	
(1b) 100	
(2a) 2.000	
11.900	

331	
	XXX
	107.800
	(1a)
	107.800

111	
XXX	
(5) 500	2.100 (1b)
	420 (2b)
	4.200 (8)
500	6.720

112	
XXX	
	22.000 (2a)
	22.000

138	
XXX	
(2b) 420	
420	

621	
(3) 50.000	52.500
	(10a)
(4) 2.500	
52.500	52.500

622	
(6) 40.000	47.600 (10a)
(7) 7.600	
47.600	

627	
(3) 5.200	29.800
	(10a)
(4) 1.000	
(5) 1.500	
(6) 10.000	
(7) 1.900	
(8) 4.200	
(9) 6.000	
29.800	29.800

142		334	
XXX			XXX
	2.000 (5)	(7) 3.000	50.000 (6)
	2.000	3.000	50.000

338		214	
	XXX		XXX
	12.500 (7)		6.000 (9)
	12.500		6.000

154		155	
1.600		XXX	
(10a)	900 (10b)	(10b)	
52.500		127.000	
(10a)	127.000		
47.600	(10b)		
(10a)			
29.800			
129.900	127.900	127.000	
3.600			

Lập phiếu tính giá thành sản phẩm M:

Chỉ tiêu	CPNVLTT	CPNCTT	CPSXC	Tổng cộng
DDĐK	1.600.000	0	0	1.600.000
PSTK	52.500.000	47.600.000	29.800.000	129.900.000
DDCK	3.600.000	0	0	3.600.000
Phế liệu	900.000			
Tổng Z	49.600.000	47.600.000	29.800.000	19.100.000
Z đơn vị	24.800	23.800	14.900	63.500

9.1.2 Bài tập số 02

Một doanh nghiệp sản xuất, sử dụng cùng loại nguyên vật liệu và lao động. Kết quả sản xuất thu được 1 loại sản phẩm A. Có số liệu như sau:

- Số dư đầu kỳ của một số tài khoản sau:
  - o Tài khoản 154: 2.000.000 đồng (gồm 1.600.000 đồng chi phí nguyên vật liệu chính và 400.000 đồng là chi phí vật liệu phụ)
  - o Tài khoản 1521: 54.000.000 đồng (đơn giá 5.400 đồng/kg)
  - o Tài khoản 1522: 8.400.000 đồng (đơn giá 4.200 đồng/ kg)
- Trong kỳ có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh như sau:

1. Nhập kho 20.000 kg nguyên vật liệu chính đơn giá 4.900 đồng/kg, thuế GTGT 10% chưa thanh toán cho khách hàng. Do doanh nghiệp mua số lượng nhiều nên hưởng chiết khấu thương mại trên giá chưa thuế là 100 đồng/kg và trừ vào số tiền nợ của khách hàng. Người bán giao hàng đến kho của doanh nghiệp.
2. Nhập kho 4.000 kg vật liệu phụ đơn giá 3.750 đồng/kg, thuế GTGT 10%, thanh toán bằng chuyển khoản. Chi phí vận chuyển bốc dỡ thanh toán bằng tiền mặt là 630.000 đồng, gồm 5% thuế GTGT.
3. Xuất kho nguyên vật liệu chính sử dụng cho trực tiếp sản xuất sản phẩm là 12.000 kg.
4. Xuất kho 2.000 kg vật liệu phụ dùng cho trực tiếp sản xuất sản phẩm, 1.000 dùng ở bộ phận quản lý phân xưởng.
5. Xuất kho một công cụ dụng cụ ở phân xưởng sản xuất, thuộc loại phân bổ 8 kỳ, trị giá ban đầu của công cụ dụng cụ này là 8.000.000 đồng.
6. Tiền lương phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm: 48.000.000 đồng, ở bộ phận quản lý phân xưởng là 12.000.000 đồng.

7. Trích BHXH, BHYT, KPCĐ theo tỷ lệ quy định tính vào chi phí có liên quan, kể cả phần trừ lương của CB-CNV.
8. Mức khấu hao trích kỳ trước tại phân xưởng sản xuất là 5.100.000 đồng, kỳ này, doanh nghiệp trang bị cho phân xưởng thêm một TSCĐ theo giá mua ghi trên hóa đơn có thuế GTGT là 330.000.000 đồng, thời gian sử dụng hữu ích là 10 năm.
9. Các chi phí khác phát sinh tại phân xưởng sản xuất thanh toán bằng tiền mặt là 3.300.000 đồng gồm 10% thuế GTGT.
10. Báo cáo của phân xưởng sản xuất:
    - Vật liệu còn thừa nhập lại kho trị giá 664.000 đồng.
    - Phế liệu thu hồi từ quá trình sản xuất nhập kho trị giá 380.000 đồng.
    - Hoàn thành nhập kho 2.440 sản phẩm A, còn 128 sản phẩm A dở dang.

Yêu cầu:

1. Định khoản và phản ánh vào sơ đồ tài khoản các nghiệp vụ phát sinh.
2. Tính tổng giá thành và giá thành đơn vị sản phẩm A. Biết rằng doanh nghiệp áp dụng phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, vật liệu phụ bỏ ngay từ đầu quá trình sản xuất. Xuất kho theo phương pháp bình quân gia quyền cuối kỳ.
3. Lập bảng tính giá thành sản phẩm A.

Lời giải đề nghị:

Nhập kho nguyên vật liệu chính

1a	Nợ	1521		98.000.000
	Nợ	133		9.800.000
		Có	331	107.800.000

Chiết khấu thương mại doanh nghiệp được hưởng

1b	Nợ	331		2.200.000
		Có	1521	2.000.000
		Có	133	200.000

Nhập kho vật liệu phụ

2a	Nợ	1522		15.000.000
	Nợ	133		1.500.000
		Có	112	16.500.000

Chi phí vận chuyển bốc dỡ thanh toán bằng tiền mặt

2b	Nợ	1522		600.000
	Nợ	133		30.000
		Có	111	630.000

Đơn giá xuất kho nguyên vật liệu chính

$$\text{Nguyên vật liệu chính} = \frac{54.000.000 + 96.000.000}{10.000 + 20.000} = 5.000 \text{ đ/kg}$$

Đơn giá xuất kho vật liệu phụ

$$\text{Vật liệu phụ} = \frac{8.400.000 + 15.600.000}{2.000 + 4.000} = 4.000 \text{ đ/kg}$$

Xuất kho nguyên vật liệu chính dùng cho sản xuất

3	Nợ	621		60.000.000
		Có	1521	60.000.000

Xuất kho vật liệu phụ dùng cho sản xuất và phân xưởng

4	Nợ	621		8.000.000
	Nợ	627		4.000.000
		Có	1522	12.000.000

Xuất kho một công cụ dụng cụ

5a	Nợ	142		8.000.000
		Có	153	8.000.000

CCDC thuộc loại phân bổ 8 kỳ

5b	Nợ	627		1.000.000
		Có	142	1.000.000

Tiền lương phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất và bộ phận quản lý phân xưởng sản xuất

6	Nợ	622		48.000.000
	Nợ	627		12.000.000
		Có	334	60.000.000

Trích BHXH, BHYT, KPCĐ theo tỷ lệ quy định

7	Nợ	622		9.120.000
	Nợ	627		2.280.000
	Nợ	334		3.600.000
		Có	338	15.000.000

Mua TSCĐ dùng ở phân xưởng sản xuất

8a	Nợ	211		300.000.000
	Nợ	133		30.000.000
		Có	331	330.000.000

Mức khấu hao TSCĐ

$$\text{Mức khấu hao} = \frac{300.000.000}{12*10} = 2.500.000$$

Tổng mức khấu hao kỳ này ở bộ phận sản xuất

Mức trích KH = 5.100.000 + 2.500.000 – 0 = 7.600.000

Trích khấu hao TSCĐ

8b	Nợ	627		7.600.000
		Có	214	7.600.000

Các chi phí khác phát sinh tại phân xưởng

9	Nợ	627		3.000.000
	Nợ	133		300.000
		Có	111	3.300.000

Nguyên vật liệu chính thừa nhập lại kho

10	Nợ	1521		664.000
		Có	621	664.000

Kết chuyển chi phí sản xuất để tính giá thành sản phẩm

11	Nợ	154		154.336.000
		Có	621	67.336.000
		Có	622	57.120.000
		Có	627	29.880.000

Chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ:

$$CPSPDDCK = \frac{2.000.000 + 67.336.000}{2.440 + 128} * 128 = 3.456.000$$

Phế liệu thu hồi nhập lại kho

12	Nợ	1527		380.000
		Có	154	380.000

Tổng giá thành nhập kho:

Z = 2.000.000 + 154.336.000 – 3.456.000 – 380.000 = 152.500.000

Bút toán nhập kho thành phẩm và phế liệu:

13	Nợ	155		152.500.000
		Có	154	152.500.000

Giá thành đơn vị nhập kho

$$Z_{đơn\ vị} = \frac{152.500.000}{2.440} = 62.500$$

Lập phiếu tính giá thành sản phẩm A:

Chỉ tiêu	CPNVLTT	CPNCTT	CPSXC	Tổng cộng
DDĐK	2.000.000	0	0	2.000.000
PSTK	67.336.000	57.120.000	29.880.000	154.336.000
DDCK	3.456.000	0	0	3.600.000
Phế liệu	380.000	0	0	380.000
Tổng Z	65.500.000	57.120.000	29.880.000	152.500.000
Z đơn vị	26.844	23.410	12.246	62.500

9.1.3 Bài tập số 03

Doanh nghiệp A có một phân xưởng sản xuất ba loại sản phẩm X, Y và Z. Trong kỳ có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh như sau:

1. Nhập kho 5.000 kg nguyên vật liệu chính đơn giá 40.000 đồng/kg, thuế GTGT 10% chưa thanh toán cho khách hàng. Do doanh nghiệp chuyển khoản thanh toán sớm tiền hàng trong thời hạn quy định nên được hưởng chiết khấu thanh toán 1% trên giá chưa thuế. Người bán giao hàng đến kho của doanh nghiệp.
2. Nhập kho 5.000 kg vật liệu phụ đơn giá 11.000 đồng/kg, gồm 10% thuế GTGT, thanh toán bằng chuyển khoản. Chi phí vận chuyển bốc dỡ doanh nghiệp chi hộ cho bên bán bằng tiền mặt là 420.000 đồng, gồm 5% thuế GTGT.
3. Xuất kho nguyên vật liệu chính trực tiếp sản xuất sản phẩm là 3.000 kg.
4. Xuất kho 3.000 kg vật liệu phụ trực tiếp sản xuất sản phẩm, 200 kg dùng ở bộ phận quản lý phân xưởng.
5. Phân xưởng sản xuất báo hỏng một công cụ dụng cụ ở kỳ thứ 3, biết rằng công cụ dụng cụ này thuộc loại phân bổ 4 kỳ, trị giá ban đầu là 12.000.000 đồng, phế liệu bán thu bằng tiền mặt là 1.000.000 đồng.
6. Tiền lương phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm: 50.000.000 đồng, ở bộ phận quản lý phân xưởng là 10.000.000 đồng.
7. Trích BHXH, BHYT, KPCĐ theo tỷ lệ quy định tính vào chi phí có liên quan, kể cả phần trừ lương của CB-CNV.
8. Khấu hao máy móc thiết bị trực tiếp sản xuất sản phẩm là 26.000.000 đồng, thiết bị dùng cho quản lý phân xưởng là 4.000.000 đồng.
9. Dịch vụ mua ngoài chưa thanh toán cho khách hàng theo hóa đơn gồm 10% thuế GTGT là 19.360.000 đồng.
10. Nhân viên phân xưởng giải chi số tiền tạm ứng kỳ trước là 5.000.000 đồng, gồm tiền mua công cụ dụng cụ theo hóa đơn là 1.000.000 đồng, thuế GTGT 10%, chi phí khác thanh

toán bằng tiền mặt theo hóa đơn là 3.300.000 đồng, gồm 10% thuế GTGT. Nhân viên nộp lại 100.000 đồng bằng tiền mặt số còn lại được trừ vào lương cuối kỳ.

11. Kết quả sản xuất thu được 220 sản phẩm X, 260 sản phẩm Y, 246 sản phẩm Z hoàn thành, số lượng sản phẩm dở dang cuối kỳ gồm 50 sản phẩm X, 65 sản phẩm Y và 67 sản phẩm Z. Chi phí sản xuất dở dang đầu kỳ là 1.500.000 đồng. Doanh nghiệp áp dụng phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang theo nguyên vật liệu trực tiếp, vật liệu phụ bỏ ngay từ đầu quá trình sản xuất. Phế liệu thu hồi nhập kho 200.000 đồng.

Yêu cầu: Tính tổng giá thành và giá thành đơn vị X, Y và Z. Biết hệ số tính giá thành của sản phẩm X = 1,1; Y = 1,2; và Z = 1. Lập phiếu tính giá thành.

Lời giải đề nghị:

Nhập kho nguyên vật liệu chính

1a	Nợ	1521		200.000.000
	Nợ	133		20.000.000
		Có	331	220.000.000

Chiết khấu thương mại doanh nghiệp được hưởng

1b	Nợ	331		220.000.000
		Có	112	218.000.000
		Có	515	2.000.000

Nhập kho vật liệu phụ

2a	Nợ	1521		50.000.000
	Nợ	133		5.000.000
		Có	112	55.000.000

Chi hộ tiền vận chuyển cho doanh nghiệp

2b	Nợ	138		420.000
		Có	111	420.000

Xuất kho nguyên vật liệu chính dùng cho sản xuất

3	Nợ	621		120.000.000
		Có	1521	120.000.000

Xuất kho vật liệu phụ dùng cho sản xuất và phân xưởng

4	Nợ	621		30.000.000
	Nợ	627		2.000.000
		Có	1522	32.000.000

Báo hỏng một công cụ dụng cụ kỳ thứ 3

5	Nợ	627		5.000.000
	Nợ	111		1.000.000
		Có	142	6.000.000

Tiền lương phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất và bộ phận quản lý phân xưởng sản xuất

6	Nợ	622		50.000.000
	Nợ	627		10.000.000
		Có	334	60.000.000

Trích BHXH, BHYT, KPCĐ theo tỷ lệ quy định

7	Nợ	622		9.500.000
	Nợ	627		1.900.000
	Nợ	334		3.600.000
		Có	338	15.000.000

Trích khấu hao TSCĐ

8	Nợ	627		30.000.000
		Có	214	30.000.000

Các chi phí khác phát sinh tại phân xưởng

9	Nợ	627		17.600.000
	Nợ	133		1.760.000
		Có	331	19.360.000

Nhân viên giải chi phần tạm ứng

10	Nợ	153		1.000.000
	Nợ	627		3.000.000
	Nợ	133		400.000
	Nợ	111		100.000
	Nợ	334		500.000
		Có	141	5.000.000

Kết chuyển chi phí sản xuất để tính giá thành sản phẩm

11	Nợ	154		279.000.000
		Có	621	150.000.000
		Có	622	59.500.000
		Có	627	69.500.000

Tính tổng số lượng sản phẩm chuẩn

Số lượng SP chuẩn = 220 * 1,1 + 260 * 1,2 + 246 * 1 = 800

Tính tổng số lượng sản phẩm dở dang chuẩn

Số lượng SP chuẩn = 50 * 1,1 + 65 * 1,2 + 67 * 1 = 200

Chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ:

$$CPSPDDCK = \frac{1.500.000 + 150.000.000}{800 + 200} * 200 = 30.300.000$$

Tính tổng giá thành sản phẩm chính

Tổng Z của ba sản phẩm hoàn thành trong kỳ = Chi phí sản xuất dở dang đầu kỳ + Chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ − Chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ − Phế liệu thu hồi (nếu có)

Cụ thể:

Z = 1.500.000 + 279.000.000 − 30.300.000 − 200.000 = 250.000.000

Tính giá thành đơn vị sản phẩm chuẩn

$$\text{Z đơn vị SP chuẩn} = \frac{250.000.000}{800} = 312.500 \text{ đ/sản phẩm}$$

Tính tổng giá thành từng loại sản phẩm

- Tổng giá thành sản phẩm

  X = 220 * 1,1 * 312.500 = 75.625.000 đồng

- Tổng giá thành sản phẩm

  Y = 260 * 1,2 * 312.500 = 97.500.000 đồng

- Tổng giá thành sản phẩm

  Z = 246 * 1,0 * 312.500 = 76.875.000 đồng

Tính giá thành đơn vị từng loại sản phẩm:

Sản phẩm X:

$$\text{Z đơn vị sản phẩm X} = \frac{75.625.000}{220} = 343.750 \text{ đ/sản phẩm}$$

Sản phẩm Y:

$$\text{Z đơn vị sản phẩm Y} = \frac{97.500.000}{260} = 375.000 \text{ đ/sản phẩm}$$

Sản phẩm Z:

$$\text{Z đơn vị sản phẩm Z} = \frac{76.875.000}{246} = 312.500 \text{ đ/sản phẩm}$$

Nhập kho thành phẩm trong kỳ:

12	Nợ	155X		75.625.000
	Nợ	155Y		97.500.000
	Nợ	155Z		76.875.000
		Có	154	250.000.000

Lập phiếu tính giá thành sản phẩm X,Y,Z:

Chỉ tiêu	CPNVLTT	CPNCTT	CPSXC	Tổng cộng
DDĐK	1.500.000	0	0	1.500.000
PSTK	150.000.000	59.500.000	69.500.000	279.000.000
DDCK	30.300.000	0	0	30.300.000
Phế liệu	200.000	-	-	200.000
Tổng Z	121.000.000	59.500.000	69.500.000	250.000.000
Z đvị chuẩn	151.250	74.375	86.875	312.500
Z sản phẩm X	166.375	81.812,5	95.562,5	343.750
Z sản phẩm Y	181.500	89.250	104.250	375.000
Z sản phẩm Z	151.250	74.375	86.875	312.500

9.1.4 Bài tập số 04

Một doanh nghiệp sản xuất, sử dụng nguyên vật liệu, lao động và các yếu tố đầu vào khác để sản xuất sản phẩm A, trong kỳ có các số liệu liên quan được kế toán tập hợp trong các tài liệu sau:

Tài liệu 1: Số dư đầu kỳ của một số tài khoản như sau:

- Tài khoản 1521: 54.000.000 đồng (đơn giá 5.400 đồng/kg)
- Tài khoản 1522: 8.400.000 đồng (đơn giá 4.200 đồng/ kg)

Tài liệu 2: Trong kỳ có các nghiệp vụ kinh tế phát sinh như sau:

1. Nhập kho 20.000 kg nguyên vật liệu chính đơn giá 4.900 đồng/kg, thuế GTGT 10% chưa thanh toán cho khách hàng. Do doanh nghiệp mua số lượng nhiều nên được hưởng chiết khấu thương mại trên giá chưa thuế là 100 đồng/kg và trừ vào số tiền nợ của khách hàng. Người bán giao hàng đến kho của doanh nghiệp.
2. Nhập kho 4.000 kg vật liệu phụ đơn giá 3.750 đồng/kg, thuế GTGT 10%, thanh toán bằng chuyển khoản. Chi phí vận chuyển bốc dỡ thanh toán bằng tiền mặt là 630.000 đồng, gồm 5% thuế GTGT.

3. Xuất kho nguyên vật liệu chính trực tiếp sản xuất sản phẩm là 16.000 kg.

4. Xuất kho 4.000 kg vật liệu phụ dùng trực tiếp sản xuất sản phẩm, 1.000 kg dùng ở bộ phận quản lý phân xưởng.

5. Phân xưởng sản xuất báo hỏng một công cụ dụng cụ ở kỳ thứ 5, biết rằng công cụ dụng cụ này thuộc loại phân bổ 8 kỳ, trị giá ban đầu là 12.000.000 đồng, phế liệu bán thu bằng tiền mặt là 500.000 đồng.

6. Tiền lương phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm: 80.000.000 đồng, ở bộ phận quản lý phân xưởng là 20.000.000 đồng.

7. Trích BHXH, BHYT, KPCĐ theo tỷ lệ quy định tính vào chi phí có liên quan, kể cả phần trừ lương của CB-CNV.

8. Trích khấu hao tài sản cố định tính vào chi phí của kỳ này:

   - Dây chuyền sản xuất sản phẩm ở phân xưởng, nguyên giá là 240.000.000 đồng, tỷ lệ khấu hao năm là 20%.
   - Nhà kho và phương tiện vận tải phục vụ cho hoạt động sản xuất, tổng nguyên giá là 600.000.000 đồng, tỷ lệ khấu hao năm là 10%.
   - Thiết bị chuyên dùng sử dụng cho sản xuất sản phẩm, nguyên giá 300.000.000 đồng, thời gian sử dụng hữu ích là 5 năm.
   - Doanh nghiệp trang bị thêm cho phân xưởng một thiết bị làm lạnh theo giá mua ghi trên hóa đơn có 10% thuế GTGT là 528.000.000 đồng, chưa thanh toán cho người bán, thời gian sử dụng hữu ích là 10 năm.
   - Mang một TSCĐ khác đi góp vốn liên doanh nguyên giá ghi trên sổ sách kế toán là 840.000.000 đồng, đã khấu hao được hai năm 4 tháng, trị giá được các bên góp vốn liên doanh thống nhất là 600.000.000 đồng. TSCĐ này sử dụng ở phân xưởng sản xuất, thời gian khấu hao là 10 năm.

9. Khấu trừ vào tiền lương về khoản bồi thường thất thoát tài sản là 2.000.000 đồng, tạm ứng chưa hoàn trả là 3.000.000 đồng.

10. Chi tiền mặt thanh toán lương cuối kỳ cho CB-CNV, sau khi trừ các khoản khấu trừ lương.

Yêu cầu:

1. Định khoản và phản ánh vào sơ đồ tài khoản các nghiệp vụ phát sinh.

2. Tính số dư cuối kỳ 1521, 1522, biết rằng, doanh nghiệp áp dụng phương pháp xuất kho theo phương pháp bình quân gia quyền cuối kỳ.

Lời giải đề nghị:

Nhập kho nguyên vật liệu chính

1a	Nợ	1521		98.000.000
	Nợ	133		9.800.000
		Có	331	107.800.000

Chiết khấu thương mại doanh nghiệp được hưởng

1b	Nợ	331		2.200.000
		Có	1521	2.000.000
		Có	133	200.000

Nhập kho vật liệu phụ

2a	Nợ	1522		15.000.000
	Nợ	133		1.500.000
		Có	112	16.500.000

Chi phí vận chuyển bốc dỡ thanh toán bằng tiền mặt

2b	Nợ	1522		600.000
	Nợ	133		30.000
		Có	111	630.000

Tính đơn giá xuất kho trong kỳ:

Đơn giá xuất kho nguyên vật liệu chính

$$\text{Nguyên vật liệu chính} = \frac{54.000.000 + 96.000.000}{10.000 + 20.000} = 5.000 \text{ đ/kg}$$

Đơn giá xuất kho vật liệu phụ

$$\text{Vật liệu phụ} = \frac{8.400.000 + 15.600.000}{2.000 + 4.000} = 4.000 \text{ đ/kg}$$

Xuất kho nguyên vật liệu chính

3	Nợ	621		80.000.000
		Có	1521	80.000.000

Xuất kho vật liệu phụ

4	Nợ	621		16.000.000
	Nợ	627		4.000.000
		Có	1522	20.000.000

Công cụ dụng cụ phân bổ trong kỳ

5	Nợ	627		5.500.000
	Nợ	111		500.000
		Có	142	6.000.000

Tiền lương phải trả

6	Nợ	622		80.000.000
	Nợ	627		20.000.000
		Có	334	100.000.000

Trích BHXH, BHYT, KPCĐ

7	Nợ	622		15.200.000
	Nợ	627		3.800.000
	Nợ	334		6.000.000
		Có	338	25.000.000

Mức khấu hao đối với TSCĐ tại phân xưởng

$$\text{Mức khấu hao} = \frac{240.000.000 * 20\%}{12} = 4.000.000$$

Mức khấu hao đối với nhà kho và phương tiện vận tải phục vụ sản xuất

$$\text{Mức khấu hao} = \frac{600.000.000 * 10\%}{12} = 5.000.000$$

Mức khấu hao đối với TSCĐ phục vụ sản xuất

$$\text{Mức khấu hao} = \frac{300.000.000}{12*5} = 5.000.000$$

Mua thêm thiết bị làm lạnh

8a	Nợ	211		480.000.000
	Nợ	133		48.000.000
		Có	331	528.000.000

Mức khấu hao đối với thiết bị làm lạnh

$$\text{Mức khấu hao} = \frac{480.000.000}{12*10} = 4.000.000$$

Mang một TSCĐ đi góp vốn liên doanh:

8b	Nợ	222		600.000.000
	Nợ	214		196.000.000
	Nợ	811		44.000.000
		Có	211	840.000.000

Mức khấu hao đối với TSCĐ khác

$$\text{Mức khấu hao} = \frac{840.000.000}{12*10} = 7.000.000$$

Tổng mức khấu hao kỳ này ở bộ phận sản xuất:

Mức trích KH = 21.000.000 + 4.000.000 – 70.000.000 = 18.000.000

Trích khấu hao TSCĐ

8c	Nợ	627		18.000.000
		Có	214	18.000.000

Khấu trừ tiền lương

9	Nợ	334		5.000.000
		Có	138	2.000.000
		Có	141	3.000.000

Chi tiền thanh toán lương cuối kỳ

10	Nợ	334		89.000.000
		Có	111	89.000.000

Phản ánh vào sơ đồ tài khoản (1.000 đồng)

1521		1522	
54.000		8.400	
(1a) 98.000	2.000 (1b)	(2a) 15.000	20.000 (4)
	80.000 (3)	(2b) 600	
98.000	82.000	15.600	20.000
70.000		4.000	

133		331	
XXX			XXX
(1a) 9.800	200 (1b)	(1b) 2.200	107.800 (1a)
(2a) 1.500			528.000 (8a)
(2b) 30			
(8a) 48.000			
59.330	200	2.200	635.800

112		111	
XXX			XXX
	16.500 (2a)	(5) 500	630 (2b)
			89.000 (10)
	16.500	500	89.630

621	
(3) 80.000	
(4) 16.000	
96.000	

622	
(6) 80.000	
(7) 15.200	
95.200	

627	
(4) 4.000	
(5) 5.500	
(6) 20.000	
(7) 3.800	
(8c) 18.000	
46.800	

142	
	6.000 (5)
	1.500

334	
	XXX
(7) 6.000	100.000 (6)
(9) 5.000	
(10) 89.000	
100.00	100.000

338	
	XXX
	25.000 (7)
	25.000

138	
XXX	
	2.000 (9)
	2.000

141	
XXX	
	3.000 (9)
	3.000

214	
	XXX
(8b) 196.000	18.000 (8c)
196.000	18.000

211	
XXX	
(8a) 480.000	840.000 (8b)
480.000	840.000

222	
XXX	
(8b) 600.000	
6000.000	

811	
XXX	
(8b) 44.000	
44.000	

9.1.5 Bài tập số 05

]Tại một doanh nghiệp sản xuất hai loại sản phẩm A và B, có các tài liệu liên quan đến tình hình sản xuất như sau:

Tài liệu 1: Số dư đầu kỳ

Số dư tài khoản 154:

Khoản mục chi phí	Dở dang đầu kỳ	
	Sản phẩm A	Sản phẩm B
Nguyên vật liệu trực tiếp	6.000.000 đồng	4.500.000 đồng
Nhân công trực tiếp	1.100.000 đồng	2.080.000 đồng
Chi phí sản xuất chung	1.220.000 đồng	800.000 đồng
Tổng cộng	8.320.000 đồng	7.380.000 đồng

Số dư 1521: 10.000 kg đơn giá 10.000 đồng/kg

Số dư 1522: 5.000 kg đơn giá 5.000 đồng/kg

Tài liệu 2: Kết quả tập hợp chi phí trong kỳ

1. Nhập kho 8.000 kg nguyên vật liệu chính đơn giá 11.000 đồng/kg, gồm 10% thuế GTGT, chưa thanh toán cho khách hàng. Người bán giao hàng đến kho của doanh nghiệp. Doanh nghiệp thanh toán cho khách hàng trong thời hạn được hưởng chiết khấu thanh toán 1% trên giá chưa thuế GTGT, doanh nghiệp thanh toán bằng chuyển khoản sau khi trừ chiết khấu thanh toán.
2. Nhập kho 3.000 kg vật liệu phụ đơn giá 5.390 đồng/kg, gồm 10% thuế GTGT, thanh toán bằng chuyển khoản. Chi phí vận chuyển bốc dỡ doanh nghiệp thanh toán bằng tiền mặt là 300.000 đồng, thuế GTGT 5%.
3. Xuất kho 8.000 kg nguyên vật liệu chính sản xuất sản phẩm A và 4.000 kg sản xuất sản phẩm B.
4. Xuất kho 2.000 kg vật liệu phụ sản xuất sản phẩm A, 1.000 kg sản xuất sản phẩm B và 200 kg dùng ở bộ phận quản lý phân xưởng.
5. Tiền lương phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm A là 60.000.000 đồng, sản phẩm B là 40.000.000 đồng, và bộ phận quản lý phân xưởng là 20.000.000 đồng.
6. Trích BHXH, BHYT, KPCĐ theo tỷ lệ quy định tính vào chi phí có liên quan, kể cả phần trừ lương của CB-CNV.

7. Khấu hao máy móc thiết bị trực tiếp sản xuất sản phẩm A là 6.000.000 đồng, sản phẩm B là 4.000.000 đồng, thiết bị dùng cho quản lý phân xưởng là 2.000.000 đồng.
8. Dịch vụ mua ngoài chưa thanh toán cho khách hàng theo hóa đơn gồm 10% thuế GTGT là 10.450.000 đồng.

Tài liệu 3: Kết quả sản xuất trong kỳ

- Cuối kỳ nhập kho thành phẩm gồm 100 sản phẩm A và 120 sản phẩm B.
- Số sản phẩm dở dang cuối kỳ gồm 20 sản phẩm A, mức độ hoàn thành: 80% và 30 sản phẩm B, mức độ hoàn thành 60%.
- Phân bổ chi phí sản xuất chung theo tiền lương nhân công trực tiếp.
- Doanh nghiệp áp dụng phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang theo chi phí ước lượng hoàn thành tương đương, vật liệu phụ bỏ ngay từ đầu quá trình sản xuất, áp dụng phương pháp xuất kho theo phương pháp bình quân gia quyền cuối kỳ.

Yêu cầu:

1. Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh.
2. Tính giá thành sản phẩm A và sản phẩm B. Lập phiếu tính giá thành.

Lời giải đề nghị:

Nhập kho nguyên vật liệu chính

1a	Nợ	1521		80.000.000
	Nợ	133		8.000.000
		Có	331	88.000.000

Chiết khấu thanh toán được hưởng

1b	Nợ	331		88.000.000
		Có	515	800.000
		Có	112	87.200.000

Nhập kho vật liệu phụ

2a	Nợ	1522		14.700.000
	Nợ	133		1.470.000
		Có	331	16.170.000

Chi phí vận chuyển bốc dỡ

2b	Nợ	1522		300.000
	Nợ	133		15.000
		Có	111	315.000

Đơn giá xuất kho nguyên vật liệu chính

$$\text{Nguyên vật liệu chính} = \frac{100.000.000 + 80.000.000}{10.000 + 8.000} = 10.000 \text{ đ/kg}$$

Đơn giá xuất kho vật liệu phụ

$$\text{Vật liệu phụ} = \frac{25.000.000 + (14.700.000 + 300.000)}{5.000 + 3.000} = 5.000 \text{ đ/kg}$$

Xuất kho nguyên vật liệu chính

3	Nợ	621A		80.000.000
	Nợ	621B		40.000.000
		Có	1521	120.000.000

Xuất kho vật liệu phụ

4	Nợ	621A		10.000.000
	Nợ	621B		5.000.000
	Nợ	627		1.000.000
		Có	1522	16.000.000

Tiền lương phải trả cho CB-CNV

5	Nợ	622A		60.000.000
	Nợ	622B		40.000.000
	Nợ	627		20.000.000
		Có	334	120.000.000

Các khoản trích theo lương phải trả cho CB-CNV

6	Nợ	622A		11.400.000
	Nợ	622B		7.600.000
	Nợ	627		3.800.000
	Nợ	334		7.200.000
		Có	338	30.000.000

Trích khấu hao TSCĐ

7	Nợ	627		12.000.000
		Có	214	12.000.000

Dịch vụ mua ngoài chưa thanh toán

8	Nợ	627		9.500.000
	Nợ	133		950.000
		Có	331	10.450.000

Tổng chi phí sản xuất chung: 46.300.000 đồng, phân bổ theo tỷ lệ tiền lương nhân công trực tiếp dùng cho sản phẩm là:

Chi phí sản xuất chung phân bổ cho sản phẩm A:

$$\text{Sản phẩm A} = \frac{60.000.000 * 46.300.000}{60.000.000 + 40.000.000} = 27.780.000$$

Chi phí sản xuất chung phân bổ cho sản phẩm B:

$$\text{Sản phẩm B} = \frac{40.000.000 * 46.300.000}{60.000.000 + 40.000.000} = 18.520.000$$

Kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung vào để tính giá thành sản phẩm A

9a	Nợ	154A		189.180.000
		Có	621A	90.000.000
		Có	622A	71.400.000
		Có	627A	27.780.000

Kết chuyển chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung vào để tính giá thành sản phẩm B

9b	Nợ	154B		111.120.000
		Có	621B	45.000.000
		Có	622B	47.600.000
		Có	627B	18.520.000

Đánh giá sản phẩm dở dang của sản phẩm A theo phương pháp ước lượng hoàn thành tương đương, mức độ hoàn thành 80%:

Chi phí nguyên vật liệu của sản phẩm A dở dang cuối kỳ:

$$CPNVLDDCK = \frac{6.000.000 + 90.000.000}{100 + 20} * 20 = 16.000.000$$

Chi phí nhân công trực tiếp của sản phẩm A dở dang cuối kỳ:

$$CPNCDDCK = \frac{1.100.000 + 71.400.000}{100 + 20 * 80\%} * 20 * 80\% = 10.000.000$$

Chi phí sản xuất chung của sản phẩm A dở dang cuối kỳ:

$$CPNCDDCK = \frac{1.220.000 + 27.780.000}{100 + 20 * 80\%} * 20 * 80\% = 4.000.000$$

Chi phí dở dang cuối kỳ của sản phẩm A:

CPSXDDCK = CPNVLTTDDCK + CPNCTTDDCK + CPSXCDDCK

Cụ thể:

CPSXDDCK = 16.000.000 + 10.000.000 + 4.000.000 = 30.000.000

Tổng giá thành sản phẩm A nhập kho:

Z = 8.320.000 + 189.180.000 – 30.000.000 = 167.500.000

Giá thành đơn vị A nhập kho:

$$Z_{đơn\ vị\ A} = \frac{167.500.000}{100} = 1.675.000$$

Bút toán nhập kho thành phẩm A:

10a	Nợ	155A		167.500.000
		Có	154A	167.500.000

Lập phiếu tính giá thành sản phẩm A:

Chỉ tiêu	CPNVLTT	CPNCTT	CPSXC	Tổng cộng
DDĐK	6.000.000	1.100.000	1.220.000	8.320.000
PSTK	90.000.000	71.400.000	27.780.000	189.180.000
DDCK	16.000.000	10.000.000	4.000.000	30.000.000
Tổng Z	80.000.000	62.500.000	25.000.000	167.500.000
Z đơn vị	800.000	625.000	250.000	1.675.000

Đánh giá sản phẩm dở dang của sản phẩm B theo phương pháp ước lượng hoàn thành tương đương, mức độ hoàn thành 60%.

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp của sản phẩm B dở dang cuối kỳ:

$$CPNVLDDCK = \frac{4.500.000 + 45.000.000}{120 + 30} * 30 = 9.900.000$$

Chi phí nhân công trực tiếp của sản phẩm B dở dang cuối kỳ:

$$CPNCDDCK = \frac{2.080.000 + 47.600.000}{120 + 30 * 60\%} * 30 * 60\% = 6.480.000$$

Chi phí sản xuất chung của sản phẩm B dở dang cuối kỳ:

$$CPNCDDCK = \frac{800.000 + 18.520.000}{120 + 30 * 60\%} * 30 * 60\% = 2.520.000$$

Chi phí dở dang cuối kỳ của sản phẩm B:

CPSXDDCK = CPNVLTTDDCK + CPNCTTDDCK + CPSXCDDCK

Cụ thể:

CPSXDDCK = 9.900.000 + 6.480.000 + 2.520.000 = 18.900.000

Tổng giá thành sản phẩm B nhập kho:

Z = 7.380.000 + 111.120.000 – 18.900.000 = 99.600.000

Giá thành đơn vị B nhập kho:

$$Z_{đơn\ vị\ B} = \frac{99.600.000}{120} = 830.000$$

Bút toán nhập kho thành phẩm B:

8b	Nợ	155B		99.600.000
		Có	154B	99.600.000

Lập phiếu tính giá thành sản phẩm B:

Chỉ tiêu	CPNVLTT	CPNCTT	CPSXC	Tổng cộng
DDĐK	4.500.000	2.080.000	800.000	2.880.000
PSTK	45.000.000	47.600.000	18.520.000	111.120.000
DDCK	9.900.000	6.480.000	2.520.000	18.900.000
Tổng Z	39.600.000	43.200.000	16.800.000	99.600.000
Z đơn vị	330.000	360.000	140.000	830.000

9.2 BÀI TẬP TỰ GIẢI

9.2.1 Bài tập số 01

Doanh nghiệp tổ chức hai phân xưởng: phân xưởng 1: cung cấp điện và phân xưởng 2 sản xuất sản phẩm A và B.

Tài liệu 1: Chi phí sản xuất phát sinh trong tháng ở 2 phân xưởng như sau:

6. Tiền lương phải thanh toán: Công nhân trực tiếp sản xuất phân xưởng điện: 300.000 đồng, công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm A và B ở phân xưởng 2 là 2.200.000 đồng, tiền lương của nhân viên phân xưởng điện: 500.000 đồng, tiền lương của nhân viên phân xưởng 2: 1.800.000 đồng, bộ phận bán hàng 1.200.000 đồng, bộ phận quản lý doanh nghiệp là 1.000.000 đồng.
7. Trích BHXH, BHYT, KPCĐ tính vào chi phí theo quy định, kể cả phần trừ lương của CB-CNV trong doanh nghiệp.
8. Khấu hao TSCĐ tính cho phân xưởng điện: 400.000 đồng, phân xưởng 2: 600.000 đồng, bộ phận bán hàng là 500.000 đồng, bộ phận quản lý doanh nghiệp là 500.000 đồng.
9. Vật liệu xuất dùng có trị giá 5.400.000 đồng sử dụng cho trực tiếp sản xuất điện 800.000 đồng, trực tiếp sản xuất sản phẩm ở phân xưởng 2: 4.200.000 đồng, phục vụ ở phân xưởng điện 100.000 đồng, phục vụ ở phân xưởng 2: 300.000 đồng.

10. Công cụ xuất dùng cho phân xưởng điện và phân bổ 1 lần có trị giá 148.000 đồng.

Tài liệu 2: Kết quả sản xuất:

- Phân xưởng điện sản xuất được 8.500 kwh, trong đó tự dùng 500 kwh, cung cấp cho phân xưởng 2: 8.000 kwh.
- Phân xưởng 2 sản xuất hoàn thành 440 sản phẩm A và 300 sản phẩm B đã nhập kho thành phẩm. Cho biết:
  + Vật liệu dùng để trực tiếp sản xuất sản phẩm ở phân xưởng 2 còn thừa đã trả lại kho có trị giá 200.000 đồng.
  + Phế liệu thu hồi nhập kho trị giá 20.000 đồng
  + Hệ số sản phẩm A là 1, B là 1,2
  + Chi phí sản xuất dở dang đầu tháng là 450.000 đồng, sản phẩm dở dang cuối tháng gồm 140 sản phẩm A và 50 sản phẩm B được đánh giá theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.

Yêu cầu:

1. Định khoản và phản ánh vào sơ đồ tài khoản.
2. Lập phiếu tính giá thành sản phẩm A và B.

9.2.2. Bài tập số 02

Doanh nghiệp tổ chức một phân xưởng sản xuất ra hai loại sản phẩm: sản phẩm M và sản phẩm N.

Chi phí phát sinh cho ở bảng sau (đơn vị tính: đồng):

Đối tượng / Loại chi phí	Vật liệu	Khấu hao	Tiền lương	Trích theo lương
Sản xuất sản phẩm M	3.000.000	0	600.000	114.000
Sản xuất sản phẩm N	2.000.000	0	400.000	76.000
Quản lý ở phân xưởng	200.000	600.000	300.000	57.000
Tổng chi phí	5.200.000	600.000	1.300.000	247.000

Kết quả sản xuất trong tháng: Sản phẩm hoàn thành đã nhập kho thành phẩm gồm 300 sản phẩm M và 600 sản phẩm N. Sản phẩm dở dang cuối tháng gồm 200 sản phẩm M và 400 sản phẩm N.

Cho biết sản phẩm M và N không có dở dang đầu tháng. Sản phẩm dở dang được đánh giá theo phương pháp ước lượng sản phẩm hoàn thành tương đương với tỷ lệ hoàn thành 50%. Phế liệu thu hồi từ việc sản xuất sản phẩm M là 6.150 đồng và sản xuất N là 44.100 đồng

Yêu cầu:

1. Tính toán và phản ánh vào sơ đồ tài khoản các tài liệu trên.
2. Xác định giá thành đơn vị sản phẩm M và N. Chi phí sản xuất chung phân bổ theo tỷ lệ với tiền lương công nhân trực tiếp sản xuất.

9.2.3 Bài tập số 03

Doanh nghiệp X có hai phân xưởng sản xuất, phân xưởng I sản xuất hai loại sản phẩm A và B; phân xưởng II sản xuất sản phẩm C, phân xưởng phụ sản xuất điện. Doanh nghiệp áp dụng phương pháp kê khai thường xuyên và phương pháp thuế GTGT được khấu trừ. Giá trị sản phẩm dở dang của từng loại sản phẩm lúc đầu kỳ: sản phẩm A: 552.500 đồng (trong đó, nguyên vật liệu chính: 400.000 đồng, vật liệu phụ: 152.500 đồng); sản phẩm B: 845.000 đồng (trong đó, nguyên vật liệu chính: 640.000 đồng, vật liệu phụ: 205.000 đồng); sản phẩm C: 700.000 đồng (trong đó, nguyên vật liệu chính: 600.000 đồng, vật liệu phụ 100.000 đồng)

Các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong kỳ:

1. Nhập kho nguyên vật liệu chính trị giá 60.000.000 đồng, thuế GTGT 10%, đã thanh toán tiền cho người bán bằng tiền gởi ngân hàng. Chi phí vận chuyển bốc dỡ lô hàng này từ cảng về kho của doanh nghiệp: 2.000.000 đồng, thuế GTGT 5% đã thanh toán bằng tiền mặt.
2. Nhập kho 10.000 kg vật liệu phụ, đơn giá 1.200 đồng/kg chưa có thuế GTGT 10%, tiền chưa thanh toán cho người bán. Chi phí vận chuyển lô hàng về nhập kho 210.000 đồng, trong đó gồm 5% thuế GTGT và đã thanh toán tiền cho người cung cấp dịch vụ vận chuyển.

3. Trị giá nguyên vật liệu chính xuất kho đưa vào sản xuất sản phẩm A là 15.000.000 đồng, sản phẩm B là 8.200.000 đồng, sản phẩm C là 3.000.000 đồng, bộ phận quản lý phân xưởng I là 400.000 đồng, bộ phận quản lý phân xưởng II là 600.000 đồng, bộ phận bán hàng 400.000 đồng, bộ phận quản lý doanh nghiệp 200.000 đồng.
4. Trị giá vật liệu phụ xuất kho đưa vào sản xuất sản phẩm A là 200.000 đồng, sản phẩm B 600.000 đồng, sản phẩm C là 780.000 đồng, dùng ở bộ phận quản lý phân xưởng I: 5.200.000 đồng, bộ phận quản lý phân xưởng II: 400.000 đồng, bộ phận cung cấp điện 2.500.000 đồng, bộ phận quản lý phân xưởng điện 500.000 đồng bộ phận bán hàng 1.500.000 đồng, bộ phận quản lý doanh nghiệp 1.000.000 đồng
5. Tiền lương phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm A: 5.200.000 đồng; trực tiếp sản xuất sản phẩm B: 4.800.000 đồng; và sản phẩm C là 5.400.000 đồng, bộ phận quản lý phân xưởng I là 1.800.000 đồng; bộ phận quản lý phân xưởng II là 600.000 đồng, bộ phận sản xuất điện: 3.600.000 đồng; bộ phận quản lý phân xưởng điện: 1.500.000 đồng; bộ phận bán hàng: 2.500.000 đồng; bộ phận quản lý doanh nghiệp: 2.000.000 đồng.
6. Trích BHXH, BHYT, KPCĐ theo tỷ lệ quy định trên tiền lương và tính vào chi phí liên quan (kể cả phần trừ vào lương của CB-CNV).
7. Trích khấu hao TSCĐ ở phân xưởng I là 1.800.000 đồng, ở phân xưởng II là 1.060.000 đồng, bộ phận quản lý phân xưởng điện: 2.300.000 đồng, bộ phận bán hàng: 900.000 đồng, bộ phận quản lý doanh nghiệp: 1.000.000 đồng.
8. Bộ phận sản xuất điện thực hiện được 10.000 kwh điện trong kỳ, trong đó phục vụ cho khu vực sản xuất 6.000 kwh điện, bộ phận quản lý bán hàng 3.000 kwh, và bộ phận quản lý doanh nghiệp 1.000 kwh.
9. Chi phí khác thanh toán bằng tiền mặt sử dụng ở phân xưởng I là 1.258.000 đồng, phân xưởng II là 400.000 đồng, phân xưởng điện là 631.000 đồng.

10. Cuối kỳ có 2.200 đơn vị sản phẩm A, 1.520 đơn vị sản phẩm B và 1.000 sản phẩm C hoàn thành nhập kho thành phẩm. Số lượng sản phẩm dở dang của sản phẩm A là 300, sản phẩm B là 180, và sản phẩm C là 200. Biết rằng doanh nghiệp áp dụng phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang theo nguyên vật liệu trực tiếp, vật liệu phụ bỏ dần vào quá trình sản xuất, mức độ sản phẩm hoàn thành là 50%. Phế liệu thu hồi từ sản phẩm A nhập kho là 390.000 đồng; từ sản phẩm B là 216.000 đồng, biết rằng, chi phí sản xuất chung phân bổ theo tỷ lệ tiền lương nhân công trực tiếp sản xuất sản phẩm.

Yêu cầu:

1. Định khoản, lập sơ đồ tài khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh.
2. Tính giá thành 1 kwh của bộ phận sản xuất điện.
3. Xác định tỷ lệ phân bổ chi phí sản xuất chung cho sản phẩm A, B và C.
4. Tính giá thành sản phẩm A, B và C.
5. Lập phiếu tính giá thành của sản phẩm A, B và C.

9.2.4 Bài tập số 04

Doanh nghiệp Thành Hưng có hai phân xưởng, một phân xưởng sản xuất hai loại sản phẩm A và B; một phân xưởng phụ sản xuất điện, doanh nghiệp áp dụng phương pháp kê khai thường xuyên và phương pháp thuế GTGT được khấu trừ. Giá trị sản phẩm dở dang của từng loại sản phẩm lúc đầu kỳ: sản phẩm A: 50.000 đồng; sản phẩm B: 160.000 đồng.

Các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong kỳ:

1. Nhập kho nguyên vật liệu chính trị giá 60.000.000 đồng, thuế GTGT 10%, đã thanh toán tiền cho người bán bằng tiền gởi ngân hàng. Chi phí vận chuyển bốc dỡ lô hàng này từ cảng về kho của doanh nghiệp 2.000.000 đồng, thuế GTGT 5% đã thanh toán bằng tiền mặt.
2. Nhập kho 10.000 kg vật liệu phụ, đơn giá 1.200 đồng/kg chưa có thuế GTGT 10%, tiền chưa thanh toán cho người bán. Chi phí vận chuyển lô hàng về nhập kho 210.000 đồng, trong đó

gồm 5% thuế GTGT và đã thanh toán tiền cho người cung cấp dịch vụ vận chuyển.

3. Trị giá nguyên vật liệu chính xuất kho đưa vào sản xuất sản phẩm A là 15.000.000 đồng, sản phẩm B: 8.200.000 đồng, bộ phận quản lý phân xưởng: 400.000 đồng, bộ phận bán hàng: 400.000 đồng, bộ phận quản lý doanh nghiệp: 200.000 đồng.

4. Trị giá vật liệu phụ xuất kho đưa vào sản xuất sản phẩm A là 200.000 đồng, sản phẩm B: 600.000 đồng, dùng ở bộ phận quản lý phân xưởng: 5.200.000 đồng, bộ phận cung cấp điện: 2.500.000 đồng, bộ phận quản lý phân xưởng điện: 500.000 đồng bộ phận bán hàng: 1.500.000 đồng, bộ phận quản lý doanh nghiệp: 1.000.000 đồng

5. Tiền lương phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm A: 5.200.000 đồng; trực tiếp sản xuất sản phẩm B: 4.800.000 đồng; bộ phận quản lý phân xưởng: 1.800.000 đồng; bộ phận sản xuất điện: 3.600.000 đồng; bộ phận quản lý phân xưởng điện: 1.500.000 đồng; bộ phận bán hàng: 2.500.000 đồng; bộ phận quản lý doanh nghiệp 2.000.000 đồng.

6. Trích BHXH, BHYT, KPCĐ theo tỷ lệ quy định trên tiền lương và tính vào chi phí liên quan (kể cả phần trừ vào lương của CB-CNV)

7. Trích khấu hao TSCĐ ở phân xưởng: 1.800.000 đồng, bộ phận quản lý phân xưởng điện: 2.300.000 đồng, bộ phận bán hàng 900.000 đồng, bộ phận quản lý doanh nghiệp: 1.000.000 đồng.

8. Bộ phận sản xuất điện thực hiện được 10.000 kwh điện trong kỳ, trong đó phục vụ cho khu vực sản xuất 6.000 kwh điện, bộ phận quản lý bán hàng 3.000 kwh, và bộ phận quản lý doanh nghiệp 1.000 kwh.

9. Chi phí khác sử dụng ở phân xưởng sản xuất sản phẩm A, B thanh toán bằng tiền mặt là 1.258.000 đồng, phân xưởng điện là 631.000 đồng

10. Cuối kỳ có 2.200 đơn vị sản phẩm A và 1.500 đơn vị sản phẩm B hoàn thành nhập kho thành phẩm. Số lượng sản

phẩm dở dang của sản phẩm A là 300 và của sản phẩm B là 100, biết rằng doanh nghiệp áp dụng phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang theo nguyên vật liệu trực tiếp, vật liệu phụ một lần vào quá trình sản xuất, mức độ sản phẩm hoàn thành là 50%, chi phí sản xuất chung phân bổ theo tỷ lệ tiền lương nhân công trực tiếp sản xuất sản phẩm. Phế liệu thu hồi từ sản phẩm A nhập kho là 368.000 đồng; từ sản phẩm B là 0 đồng; số lượng sản phẩm phụ Y thu từ việc sản xuất sản phẩm B nhập kho là 20 sản phẩm, đơn giá 13.000 đồng/ sản phẩm phụ Y, mức lãi kỳ vọng là 400 đồng/ kg sản phẩm phụ Y.

Yêu cầu:

1. Định khoản, lập sơ đồ tài khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh
2. Tính giá thành 1 kwh của bộ phận sản xuất điện
3. Xác định tỷ lệ phân bổ chi phí sản xuất chung cho sản phẩm A, B
4. Tính giá thành sản phẩm A và B
5. Lập phiếu tính giá thành của sản phẩm A và B

9.2.5 Bài tập số 05

Doanh nghiệp Việt Đài có hai phân xưởng sản xuất: một phân xưởng sản xuất hai loại sản phẩm A và B, một phân xưởng sản xuất sản phẩm C, và một phân xưởng phụ chuyên cung cấp dịch vụ vận chuyển. Doanh nghiệp áp dụng phương pháp kê khai thường xuyên, nộp thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ. Giá trị sản phẩm dở dang của từng loại sản phẩm đầu kỳ được chi tiết dưới đây (đơn vị tính: đồng)

Khoản mục chi phí	Sản phẩm A	Sản phẩm B	Sản phẩm C
1. NVL trực tiếp	312.000	358.000	1.800.000
2. Nhân công trực tiếp	230.000	192.000	160.000
3. Sản xuất chung	453.200	228.800	118.000
Cộng	995.200	778.800	2.078.000

Các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong kỳ:

1. Nhập kho nguyên vật liệu trị giá 50.000.000 đồng, thuế GTGT 10%, tiền chưa thanh toán cho người bán. Chi phí vận chuyển bốc dỡ lô hàng này là 500.000 đồng đã thanh toán bằng tiền mặt.

2. Trị giá nguyên vật liệu chính xuất kho đưa vào sản xuất là 30.080.000 đồng, trong đó xuất cho sản phẩm A là 12.288.000 đồng, sản phẩm B là 8.192.000 đồng, sản phẩm C là 9.600.000 đồng.

3. Trị giá vật liệu phụ xuất kho sử dụng ở bộ phận quản lý phân xưởng I là 3.760.000 đồng, bộ phận quản lý phân xưởng II là 2.540.000 đồng, bộ phận vận chuyển 2.630.000 đồng, bộ phận bán hàng 1.500.000 đồng, bộ phận quản lý doanh nghiệp 1.000.000 đồng.

4. Tiền lương phải trả cho cán bộ công nhân viên:

   - Công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm A 3.840.000 đồng
   - Công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm B 1.920.000 đồng
   - Công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm C 2.000.000 đồng
   - Quản lý phân xưởng I 560.000 đồng
   - Quản lý phân xưởng II 1.000.000 đồng
   - Bộ phận vận chuyển 1.050.000 đồng
   - Bộ phận bán hàng 2.500.000 đồng
   - Bộ phận quản lý doanh nghiệp 2.000.000 đồng

5. Trích khấu hao TSCĐ trong kỳ:

   - TSCĐ ở phân xưởng sản xuất I 1.408.000 đồng
   - TSCĐ ở phân xưởng sản xuất II 822.000 đồng
   - Bộ phận vận chuyển 2.320.000 đồng
   - Bộ phận bán hàng 600.000 đồng
   - Bộ phận quản lý doanh nghiệp 400.000 đồng

6. Bộ phận vận chuyển thực hiện được 1.200 tấn-km trong kỳ, trong đó phục vụ cho khu vực sản xuất 900 tấn-km, trong đó, cung cấp cho phân xưởng I là 500 tấn-km, cung cấp cho phân xưởng II là 400 tấn-km, bộ phận quản lý bán hàng 200 tấn, và bộ phận quản lý doanh nghiệp 100 tấn-km
7. Doanh nghiệp thực hiện chế độ phân bổ chi phí sản xuất chung cho sản phẩm theo tỷ lệ nguyên vật liệu xuất dùng cho sản phẩm.
8. Cuối kỳ nhập kho thành phẩm 1.000 sản phẩm A, 800 sản phẩm B và 1.500 sản phẩm C. Số lượng sản phẩm A dở dang là 200, mức độ hoàn thành 50%, số lượng sản phẩm B dở dang là 100, mức độ hoàn thành 80%, số lượng sản phẩm C dở dang là 500, mức độ hoàn thành 60%. Biết rằng sản phẩm dở dang của A, B và C được đánh giá theo phương pháp ước lượng sản phẩm hoàn thành tương đương, vật liệu chính và phụ bỏ ngay từ đầu quá trình sản xuất.

Yêu cầu:

1. Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh
2. Tính giá thành 1 tấn-km của bộ phận vận chuyển
3. Xác định tỷ lệ phân bổ chi phí sản xuất chung cho sản phẩm A, B và C
4. Xác định chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ của sản phẩm A, B và C
5. Tính giá thành sản phẩm A, B và C
6. Lập phiếu tính giá thành của ba sản phẩm A, B và C

9.2.6 Bài tập số 06

Doanh nghiệp sản xuất sản phẩm A, B và C, phân xưởng phụ chuyên cung cấp dịch vụ vận chuyển, doanh nghiệp áp dụng phương pháp kê khai thường xuyên và phương pháp thuế GTGT được khấu trừ. Giá trị sản phẩm dở dang của sản phẩm lúc đầu kỳ là 1.500.000 đồng.

Các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong kỳ:

1. Nhập kho nguyên vật liệu chính trị giá 58.000.000 đồng, thuế GTGT 10%, đã thanh toán tiền cho người bán bằng tiền gởi ngân hàng. Chi phí vận chuyển bốc dỡ lô hàng này từ cảng về kho của doanh nghiệp: 2.000.000 đồng, thuế GTGT 5% đã thanh toán bằng tiền mặt.

2. Nhập kho 12.000.000 đồng, thuế GTGT 10%, tiền chưa thanh toán cho người bán. Chi phí vận chuyển lô hàng về nhập kho 210.000 đồng, trong đó gồm 5% thuế GTGT và đã thanh toán tiền cho người cung cấp dịch vụ vận chuyển.

3. Trị giá nguyên vật liệu chính xuất kho đưa vào sản xuất sản phẩm là 60.000.000 đồng.

4. Trị giá vật liệu phụ xuất kho dùng ở bộ phận quản lý phân xưởng là 3.000.000 đồng, bộ phận vận chuyển 2.500.000 đồng, bộ phận quản lý phân xưởng vận chuyển 500.000 đồng.

5. Tiền lương phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm là 15.126.050 đồng; bộ phận quản lý phân xưởng sản xuất là 10.000.000 đồng; bộ phận vận chuyển 3.600.000 đồng; bộ phận quản lý phân xưởng vận chuyển 1.500.000 đồng.

6. Trích BHXH, BHYT, KPCĐ theo tỷ lệ quy định trên tiền lương và tính vào chi phí liên quan (kể cả phần trừ vào lương của CB-CNV)

7. Trích khấu hao TSCĐ ở phân xưởng sản xuất là 2.200.000 đồng, bộ phận quản lý phân xưởng vận chuyển 2.300.000 đồng.

8. Bộ phận vận chuyển thực hiện được 10.000 tấn-km, trong đó phục vụ cho khu vực sản xuất 3.000 tấn-km, bán ra bên ngoài 7.000 tấn-km, giá bán 1.500 đ/tấn-km, thuế GTGT là 10% đã thanh toán bằng tiền mặt.

9. Chi phí khác thanh toán bằng tiền mặt sử dụng ở phân xưởng vận chuyển là 1.631.000 đồng.

10. Cuối kỳ có 1.000 sản phẩm A, 1.200 sản phẩm B và 1.500 sản phẩm C hoàn thành nhập kho thành phẩm. Chi phí sản xuất dở dang là 2.500.000 đồng. Biết rằng doanh nghiệp áp dụng phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang theo nguyên vật liệu trực tiếp, vật liệu phụ bỏ một lần vào quá trình sản xuất, mức độ sản phẩm hoàn thành là 50%. Biết rằng giá thành kế hoạch của sản phẩm A là 29.500 đ/sản phẩm, sản phẩm B là 25.000 đ/sản phẩm, sản phẩm C là 27.000 đ/sản phẩm.

Yêu cầu:

1. Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh
2. Tính giá thành 1 tấn-km của bộ phận vận chuyển
3. Tính tổng giá thành thực tế của sản phẩm A, B và C
4. Tính tỷ lệ giữa giá thành thực tế so với kế hoạch
5. Tính giá thành sản phẩm A, B và C

PHỤ LỤC

PHỤ LỤC 1: LUẬT KẾ TOÁN

Quốc hội	**Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam**
Luật số 03/2003/QH11	Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

Quốc hội nước Cộng hoà xã hội chủ nghĩa Việt Nam

Khóa XI, kỳ họp thứ 3

(Từ ngày 03 tháng 05 năm 2003 đến ngày 21 tháng 06 năm 2003)

Luật kế toán

Để thống nhất quản lý kế toán, bảo đảm kế toán là công cụ quản lý, giám sát chặt chẽ, có hiệu quả mọi hoạt động kinh tế, tài chính, cung cấp thông tin đầy đủ, trung thực, kịp thời, công khai, minh bạch, đáp ứng yêu cầu tổ chức, quản lý điều hành của cơ quan nhà nước, doanh nghiệp, tổ chức và cá nhân;

Căn cứ Hiến pháp nước Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam năm 1992 đã được sửa đổi, bổ sung theo Nghị quyết số 51/2001/QH10 ngày 25 tháng 12 năm 2001 của Quốc hội khóa X, kỳ họp thứ 10;

Luật này quy định về kế toán.

Chương I

Những quy định chung

Điều 1. Phạm vi điều chỉnh

Luật này quy định về nội dung công tác kế toán, tổ chức bộ máy kế toán, người làm kế toán và hoạt động nghề nghiệp kế toán.

Điều 2. Đối tượng áp dụng

1. Đối tượng áp dụng Luật Kế toán là tổ chức và cá nhân, gồm:

a) Cơ quan nhà nước, đơn vị sự nghiệp, tổ chức có sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước;

b) Đơn vị sự nghiệp, tổ chức không sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước;

c) Doanh nghiệp thuộc các thành phần kinh tế thành lập và hoạt động theo pháp luật Việt Nam; chi nhánh, văn phòng đại diện của doanh nghiệp nước ngoài hoạt động tại Việt Nam;

d) Hợp tác xã

đ) Hộ kinh doanh cá thể, tổ hợp tác;

e) Người làm kế toán, người khác có liên quan đến kế toán.

2. Đối với văn phòng đại diện của doanh nghiệp nước ngoài hoạt động tại Việt Nam, hộ kinh doanh cá thể và tổ hợp tác, Chính phủ quy định cụ thể nội dung công tác kế toán theo những nguyên tắc cơ bản của Luật này.

Điều 3. Áp dụng điều ước quốc tế

Trường hợp điều ước quốc tế mà Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam ký kết hoặc gia nhập có quy định về kế toán khác với quy định của Luật này thì áp dụng theo quy định của điều ước quốc tế đó.

Điều 4. Giải thích từ ngữ

Trong Luật này, các từ ngữ dưới đây được hiểu như sau:

1. "Kế toán" là việc thu thập, xử lý, kiểm tra, phân tích và cung cấp thông tin kinh tế, tài chính dưới hình thức giá trị, hiện vật và thời gian lao động;

2. "Kế toán tài chính" là việc thu thập, xử lý, kiểm tra, phân tích và cung cấp thông tin kinh tế, tài chính bằng các báo cáo tài chính cho mọi đối tượng có nhu cầu sử dụng thông tin của đơn vị kế toán;

3. "Kế toán quản trị" 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;

4. "Nghiệp vụ kinh tế, tài chính" là những phát sinh cụ thể làm tăng, giảm tài sản, nguồn hình thành tài sản của đơn vị kế toán;

5. "Đơn vị kế toán" là những đối tượng áp dụng Luật Kế toán quy định tại các điểm a, b, c, d, đ khoản 1 Điều 2 Luật này có lập báo cáo tài chính;

6. "Kỳ kế toán" là khoảng thời gian xác định từ thời điểm đơn vị kế toán bắt đầu ghi sổ kế toán đến thời điểm kết thúc việc ghi sổ kế toán, khoá sổ để lập báo cáo tài chính;

7. "Chứng từ kế toán" là những giấy tờ và vật mang tin phản ánh nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh và đã hoàn thành, làm căn cứ ghi sổ kế toán;

8. " Tài liệu kế toán" là chứng từ kế toán, sổ kế toán, báo cáo tài chính, báo cáo kế toán quản trị, báo cáo kiểm toán, báo cáo kiểm tra kế toán và tài liệu khác có liên quan đến kế toán;

9. "Chế độ kế toán" là những quy định và hướng dẫn về kế toán trong một lĩnh vực hoặc một số công việc cụ thể do cơ quan quản lý nhà nước về kế toán hoặc tổ chức được cơ quan quản lý nhà nước về kế toán uỷ quyền ban hành;

10. "Kiểm tra kế toán" là xem xét, đánh giá việc tuân thủ pháp luật về kế toán, sự trung thực, chính xác của thông tin, số liệu kế toán;

11. "Hành nghề kế toán" là hoạt động cung cấp dịch vụ kế toán của doanh nghiệp hoặc cá nhân có đủ tiêu chuẩn, điều kiên thực hiện dịch vụ kế toán;

12. "Hình thức kế toán" là các mẫu sổ kế toán, trình tự, phương pháp ghi sổ và mối liên quan giữa các sổ kế toán;

13. "Phương pháp kế toán" là cách thức và thủ tục cụ thể để thực hiện từng nội dung công việc kế toán.

Điều 5. Nhiệm vụ kế toán

1. Thu thập, xử lý thông tin, số liệu kế toán theo đối tượng và nội dung công việc kế toán, theo chuẩn mực và chế độ kế toán.

2. Kiểm tra, giám sát các khoản thu, chi tài chính, các nghĩa vụ thu, nộp, thanh toán nợ; kiểm tra việc quản lý, sử dụng tài

sản và nguồn hình thành tài sản; phát hiện và ngăn ngừa các hành vi vi phạm pháp luật về tài chính, kế toán.

3. Phân tích thông tin, số liệu kế toán; tham mưu, đề xuất các giải pháp phục vụ yêu cầu quản trị và quyết định kinh tế, tài chính của đơn vị kế toán.

4. Cung cấp thông tin, số liệu kế toán theo quy định của pháp luật.

Điều 6. Yêu cầu kế toán

1. Phản ánh đầy đủ nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh vào chứng từ kế toán, sổ kế toán và báo cáo tài chính.

2. Phản ánh kịp thời, đúng thời gian quy định thông tin, số liệu kế toán.

3. Phản ánh rõ ràng, dễ hiểu và chính xác thông tin, số liệu kế toán.

4. Phản ánh trung thực hiện trạng, bản chất sự việc, nội dung và giá trị của nghiệp vụ kinh tế, tài chính.

5. Thông tin, số liệu kế toán được phản ánh liên tục từ khi phát sinh đến khi kết thúc hoạt động kinh tế, tài chính; liên tục từ khi thành lập đơn vị kế toán đến khi chấm dứt hoạt động; số liệu kế toán phản ánh kỳ này phải kế tiếp theo số liệu kế toán của kỳ trước.

6. Phân loại, sắp xếp thông tin, số liệu kế toán theo trình tự, có hệ thống và có thể so sánh được.

Điều 7. Nguyên tắc kế toán

1. Giá trị của tài sản được tính theo giá gốc, bao gồm chi phí mua, bốc xếp, vận chuyển, lắp ráp, chế biến và các chi phí liên quan trực tiếp khác đến khi đưa tài sản vào trạng thái sẵn sàng sử dụng. Đơn vị kế toán không được tự điều chỉnh lại giá trị tài sản đã ghi sổ kế toán, trừ trường hợp pháp luật có quy định khác.

2. Nguyên tắc và phương pháp kế toán đã chọn phải được áp dụng nhất quán trong kỳ kế toán năm. Trường hợp có sự thay

đổi về nguyên tắc và phương pháp kế toán đã chọn thì đơn vị kế toán phải giải trình trong báo cáo tài chính.

3. Đơn vị kế toán phải thu thập, phản ánh khách quan, đầy đủ, đúng thực tế và đúng kỳ kế toán mà nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh.

4. Thông tin, số liệu trong báo cáo tài chính năm của đơn vị kế toán phải được công khai theo quy định tại Điều 32 Luật này.

5. Đơn vị kế toán phải sử dụng phương pháp đánh giá tài sản và phân bổ các khoản thu, chi một cách thận trọng, hạn chế ảnh hưởng bất lợi đến kết quả hoạt động kinh tế, tài chính của đơn vị kế toán.

6. Cơ quan nhà nước, đơn vị sự nghiệp, tổ chức có sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước phải thực hiện kế toán theo mục lục ngân sách nhà nước.

Điều 8. Chuẩn mực kế toán

1. Chuẩn mực kế toán gồm những nguyên tắc và phương pháp kế toán cơ bản về nội dung từng phần hành kế toán cụ thể để ghi sổ kế toán và lập báo cáo tài chính,

2. Bộ Tài chính quy định chuẩn mực kế toán trên cơ sở chuẩn mực quốc tế về kế toán và theo quy định của Luật này.

Điều 9. Đối tượng kế toán

1. Đối tượng kế toán thuộc hoạt động thu, chi ngân sách, hành chính, sự nghiệp; hoạt động của đơn vị, tổ chức có sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước, gồm:

a) Tiền, vật tư và tài sản cố định;

b) Nguồn kinh phí, quỹ;

c) Các khoản thanh toán trong và ngoài đơn vị kế toán;

d) Thu, chi và xử lý chênh lệch thu, chi hoạt động;

đ) Thu, chi và kết dư ngân sách nhà nước;

e) Đầu tư tài chính, tín dụng nhà nước;

g) Nợ và xử lý nợ của nhà nước;

h) Tài sản quốc gia;

i) Các tài sản khác liên quan đến đơn vị kế toán.

2. Đối tượng kế toán thuộc hoạt động của đơn vị, tổ chức không sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước gồm các tài sản, nguồn hình thành tài sản theo quy định tại các điểm a, b, c, d, i khoản 1 Điều này.

3. Đối tượng kế toán thuộc hoạt động kinh doanh, gồm:

a) Tài sản cố định, tài sản lưu động;

b) Nợ phải trả và vốn chủ sở hữu;

c) Các khoản doanh thu, chi phí, thu nhập và chi phí khác;

d) Thuế và các khoản nộp ngân sách nhà nước;

đ) Kết quả và phân chia kết quả hoạt động kinh doanh;

e) Các tài sản khác có liên quan đến đơn vị kế toán.

4. Đối tượng kế toán thuộc hoạt động ngân hàng, tín dụng, bảo hiểm, chứng khoán, đầu tư tài chính, ngoài quy định tại khoản 3 Điều này còn có thêm:

a) Các khoản đầu tư tài chính, tín dụng;

b) Các khoản thanh toán trong và ngoài đơn vị kế toán;

c) Các khoản cam kết, bảo lãnh, các giấy tờ có giá.

Điều 10. Kế toán tài chính, kế toán quản trị, kế toán tổng hợp, kế toán chi tiết

1. Kế toán ở đơn vị kế toán gồm: kế toán tài chính, kế toán quản trị.

2. Khi thực hiện công việc kế toán tài chính và kế toán quản trị, đơn vị kế toán phải thực hiện kế toán tổng hợp và kế toán chi tiết.

a) Kế toán tổng hợp phải thu thập, xử lý, ghi chép và cung cấp thông tin tổng quát về hoạt động kinh tế, tài chính

của đơn vị. Kế toán tổng hợp sử dụng đơn vị tiền tệ để phản ánh tình hình tài sản, nguồn hình thành tài sản, tình hình và kết quả hoạt động kinh tế, tài chính của đơn vị kế toán.

b) Kế toán chi tiết phải thu thập, xử lý, ghi chép và cung cấp thông tin chi tiết bằng đơn vị tiền tệ, bằng đơn vị hiện vật và bằng đơn vị thời gian lao động theo từng đối tượng kế toán cụ thể trong đơn vị kế toán. Kế toán chi tiết minh họa cho kế toán tổng hợp. Số liệu kế toán chi tiết phải thống nhất với số liệu kế toán tổng hợp trong một kỳ kế toán.

3. Bộ Tài chính hướng dẫn áp dụng kế toán quản trị phù hợp với từng lĩnh vực hoạt động.

Điều 11. Đơn vị tính sử dụng trong kế toán

Đơn vị tính sử dụng trong kế toán, gồm:

1. Đơn vị tiền tệ là Đồng Việt Nam (ký hiệu quốc gia là "đ", ký hiệu quốc tế là VND). Trường hợp nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh là ngoại tệ phải ghi theo nguyên tệ và Đồng Việt Nam theo tỷ giá hối đoái thực tế hoặc quy đổi theo tỷ giá hối đoái do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm phát sinh, trừ khi pháp luật có quy định khác. Trường hợp loại ngoại tệ không có tỷ giá hối đoái với Đồng Việt Nam thì phải quy đổi thông qua một loại ngoại tệ có tỷ giá hối đoái với Đồng Việt Nam.

   Đơn vị kế toán chủ yếu thu, chi bằng ngoại tệ thì được chọn một loại ngoại tệ do Bộ Tài chính quy định làm đơn vị tiền tệ để kế toán, nhưng khi lập báo cáo tài chính sử dụng ở Việt Nam phải quy đổi ra Đồng Việt Nam theo tỷ giá hối đoái do Ngân hàng Nhà nước Việt Nam công bố tại thời điểm khoá sổ lập báo cáo tài chính, trừ khi pháp luật có quy định khác.

2. Đơn vị hiện vật và đơn vị thời gian lao động là đơn vị đo lường chính thức của Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam. Trường hợp có sử dụng đơn vị đo lường khác thì phải quy đổi

ra đơn vị đo lường chính thức của Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam.

Điều 12. Chữ viết và chữ số sử dụng trong kế toán

1. Chữ viết sử dụng trong kế toán là tiếng Việt. Trường hợp phải sử dụng tiếng nước ngoài trên chứng từ kế toán, sổ kế toán và báo cáo tài chính ở Việt Nam thì phải sử dụng đồng thời tiếng Việt và tiếng nước ngoài.

2. Chữ số sử dụng trong kế toán là chữ số Ả Rập: 0, 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 9. Sau chữ số hàng nghìn, triệu, tỷ, nghìn tỷ, triệu tỷ, tỷ tỷ phải đặt dấu chấm (.). Khi còn ghi chữ số sau chữ số hàng đơn vị phải đặt dấu phẩy (,) sau chữ số hàng đơn vị.

Điều 13. Kỳ kế toán

1. Kỳ kế toán gồm kỳ kế toán năm, kỳ kế toán quý, kỳ kế toán tháng.

   a) Kỳ kế toán năm là mười hai tháng tính từ đầu ngày 01 tháng 01 đến hết ngày 31 tháng 12 năm dương lịch. Đơn vị kế toán có đặc thù riêng về tổ chức hoạt động được chọn kỳ kế toán năm là mười hai tháng tròn theo năm dương lịch, bắt đầu từ đầu ngày 01 tháng đầu quý này đến hết ngày cuối cùng của tháng cuối quý trước năm sau và thông báo cho cơ quan tài chính biết.

   b) Kỳ kế toán quý là ba tháng, tính từ đầu ngày 01 tháng đầu quý đến hết ngày cuối cùng của tháng cuối quý.

   c) Kỳ kế toán tháng là một tháng, tính từ đầu ngày 01 đến hết ngày cuối cùng của tháng.

2. Kỳ kế toán của đơn vị kế toán mới thành lập.

   a) Trường hợp doanh nghiệp mới thành lập thì kỳ kế toán đầu tiên tính từ ngày được cấp Giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh đến hết ngày cuối cùng của kỳ kế toán năm, kỳ kế toán quý, kỳ kế toán tháng theo quy định tại khoản 1 Điều này.

b) Các đơn vị kế toán còn lại thì kỳ kế toán đầu tiên tính từ ngày có hiệu lực ghi trên quyết định thành lập đến hết ngày cuối cùng của kỳ kế toán năm, kỳ kế toán quý, kỳ kế toán tháng theo quy định tại khoản 1 Điều này.

3. Đơn vị kế toán khi chia, tách, hợp nhất, sáp nhập, chuyển đổi hình thức sở hữu, giải thể, chấm dứt hoạt động hoặc phá sản thì kỳ kế toán cuối cùng tính từ đầu ngày kỳ kế toán năm, kỳ kế toán quý, kỳ kế toán tháng theo quy định tại khoản 1 Điều này đến hết ngày trước ngày ghi trên quyết định chia, tách, hợp nhất, sáp nhập, chuyển đổi hình thức sở hữu, giải thể, chấm dứt hoạt động hoặc phá sản đơn vị kế toán có hiệu lực.

4. Trường hợp kỳ kế toán năm đầu tiên hoặc kỳ kế toán năm cuối cùng có thời gian ngắn hơn chín mươi ngày thì được phép cộng (+) với kỳ kế toán năm tiếp theo, hoặc cộng (+) với kỳ kế toán năm trước đó để tính thành một kỳ kế toán năm. Kỳ kế toán năm đầu tiên hoặc kỳ kế toán năm cuối cùng phải ngắn hơn mười lăm tháng.

Điều 14. Các hành vi bị nghiêm cấm

1. Giả mạo, khai gian, thoả thuận hoặc ép buộc người khác giả mạo, khai gian tài liệu kế toán.

2. Cố ý, thoả thuận hoặc ép buộc người khác cung cấp, xác nhận thông tin, số liệu kế toán sai sự thật.

3. Để ngoài sổ kế toán tài sản của đơn vị kế toán hoặc tài sản liên quan đến đơn vị kế toán.

4. Huỷ bỏ tài liệu kế toán trước thời hạn lưu trữ quy định tại Điều 40 Luật này.

5. Ban hành, công bố chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán không đúng thẩm quyền.

6. Lợi dụng chức quyền đe dọa, trù dập người làm kế toán về thực hiện công việc kế toán.

7. Người có trách nhiệm quản lý, điều hành đơn vị kế toán kiêm làm kế toán, thủ kho hoặc thủ quỹ, trừ doanh nghiệp tư nhân, hộ kinh doanh cá thể.

8. Bố trí người làm kế toán, người làm kế toán trưởng không đủ tiêu chuẩn, điều kiện theo quy định tại các Điều 50, 53 Luật này.

9. Các hành vi khác về kế toán mà pháp luật nghiêm cấm..

Điều 15. Giá trị của tài liệu, số liệu kế toán

1. Tài liệu, số liệu kế toán có giá trị pháp lý về tình hình kinh tế, tài chính của đơn vị kế toán và sử dụng để công bố công khai theo quy định của pháp luật.

2. Tài liệu, số liệu kế toán là cơ sở để xây dựng và xét duyệt kế hoạch dự toán, quyết toán, xem xét, xử lý vi phạm pháp luật.

Điều 16. Trách nhiệm quản lý, sử dụng, cung cấp thông tin, tài liệu kế toán

1. Đơn vị kế toán có trách nhiệm quản lý, sử dụng, bảo quản và lưu trữ tài liệu kế toán.

2. Đơn vị kế toán có trách nhiệm cung cấp thông tin, tài liệu kế toán kịp thời, trung thực, minh bạch cho các tổ chức, cá nhân theo quy định của pháp luật.

Chương II

Nội dung công tác kế toán

Mục I - Chứng từ kế toán

Điều 17. Nội dung chứng từ kế toán

1. Chứng từ kế toán phải có các nội dung chủ yếu sau:

a) Tên và số hiệu của chứng từ kế toán;

b) Ngày, tháng, năm lập chứng từ kế toán;

c) Tên, địa chỉ của đơn vị hoặc cá nhân lập chứng từ kế toán;

d) Tên, địa chỉ của đơn vị hoặc cá nhân nhận chứng từ kế toán;

đ) Nội dung nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh;

e) Số lượng, đơn giá và số tiền của nghiệp vụ kinh tế, tài chính ghi bằng số. Riêng tổng số tiền của chứng từ kế toán dùng để thu, chi tiền phải ghi bằng số và bằng chữ;

g) Chữ ký, họ và tên của người lập, người duyệt và những người có liên quan đến chứng từ kế toán.

2. Ngoài những nội dung chủ yếu của chứng từ kế toán quy định tại khoản 1 Điều này, chứng từ kế toán có thể có thêm những nội dung khác theo từng loại chứng từ.

Điều 18. Chứng từ điện tử

1. Chứng từ điện tử được coi là chứng từ kế toán khi có các nội dung quy định tại Điều 17 Luật này và được thể hiện dưới dạng dữ liệu điện tử, được mã hóa mà không bị thay đổi trong quá trình truyền qua mạng máy tính hoặc trên vật mang tin như băng từ, đĩa từ, các loại thẻ thanh toán.

2. Chính phủ quy định chi tiết về chứng từ điện tử.

Điều 19. Lập chứng từ kế toán

1. Tất cả các nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh liên quan đến hoạt động của đơn vị kế toán đều phải lập chứng từ kế toán. Chứng từ kế toán chỉ lập một lần cho mỗi nghiệp vụ kinh tế, tài chính.

2. Chứng từ kế toán phải lập rõ ràng, đầy đủ, kịp thời, chính xác nội dung quy định trên mẫu. Trường hợp chứng từ kế toán chưa quy định mẫu thì đơn vị kế toán được tự lập chứng từ kế toán nhưng phải có đầy đủ các nội dung quy định tại Điều 17 Luật này.

3. Nội dung nghiệp vụ kinh tế, tài chính trên chứng từ kế toán không được viết tắt, không được tẩy xóa, sửa chữa; khi viết phải dùng mực không phai, số và chữ viết phải liên tục, không ngắt quãng, chỗ trống phải gạch chéo; chứng từ tẩy xóa, sửa chữa đều không có giá trị thanh toán và ghi sổ kế toán. Khi viết sai vào mẫu chứng từ kế toán thì phải huỷ bỏ bằng cách gạch chéo vào chứng từ viết sai.

4. Chứng từ kế toán phải lập đủ số liên quy định. Trường hợp phải lập nhiều liên chứng từ kế toán cho một nghiệp vụ kinh tế, tài chính thì nội dung các liên phải giống nhau. Chứng từ kế toán do đơn vị kế toán lập để giao dịch với tổ chức, cá nhân bên ngoài đơn vị kế toán thì liên gửi cho bên ngoài phải có dấu của đơn vị kế toán, trừ trường hợp đơn vị kế toán không có dấu.

5. Người lập, người ký duyệt và những người khác ký tên trên chứng từ kế toán phải chịu trách nhiệm về nội dung của chứng từ kế toán.

6. Chứng từ kế toán được lập dưới dạng chứng từ điện tử phải tuân theo các nội dung quy định tại Điều 18 Luật này và các khoản 1, 2 Điều này. Chứng từ điện tử phải in ra giấy và lưu trữ theo quy định tại Điều 40 Luật này.

Điều 20. Ký chứng từ kế toán

1. Chứng từ kế toán phải có đủ chữ ký. Chữ ký trên chứng từ kế toán phải ký bằng bút mực. Không được ký chứng từ kế toán bằng mực đỏ hoặc đóng dấu chữ ký khắc sẵn. Chữ ký trên chứng từ kế toán của một người phải thống nhất.

2. Chữ ký trên chứng từ kế toán phải do người có quyền ký hoặc người được uỷ quyền ký. Nghiêm cấm ký chứng từ kế toán trước khi ghi đủ nội dung chứng từ thuộc trách nhiệm của người ký.

3. Chứng từ kế toán chi tiền phải do người có quyền ký duyệt chi và kế toán trưởng hoặc người được uỷ quyền ký trước khi thực hiện. Chữ ký trên chứng từ kế toán dùng để chi tiền phải ký theo từng liên.

4. Chứng từ điện tử phải có chữ ký điện tử theo quy định của pháp luật.

Điều 21. Hoá đơn bán hàng

1. Tổ chức, cá nhân khi bán hàng hoá hoặc cung cấp dịch vụ phải lập hoá đơn bán hàng giao cho khách hàng. Trường hợp bán lẻ hàng hoá hoặc cung ứng dịch vụ dưới mức tiền quy

định mà người mua hàng không yêu cầu thì không phải lập hoá đơn bán hàng. Chính phủ quy định cụ thể các trường hợp bán hàng và mức tiền bán hàng không phải lập hoá đơn bán hàng.

2. Tổ chức, cá nhân khi mua hàng hoá hoặc nhận dịch vụ cung cấp có quyền yêu cầu người bán hàng, người cung cấp dịch vụ lập, giao hoá đơn bán hàng cho mình.

3. Hoá đơn bán hàng thể hiện bằng các hình thức sau:

a) Hoá đơn theo mẫu in sẵn;

b) Hoá đơn in từ máy;

c) Hoá đơn điện tử;

d) Tem, vé, thẻ in sẵn giá thanh toán.

4. Bộ Tài chính quy định mẫu hóa đơn, tổ chức in ấn, phát hành và sử dụng hóa đơn bán hàng. Trường hợp tổ chức hoặc cá nhân tự in hoá đơn bán hàng thì phải được cơ quan Tài chính có thẩm quyền chấp thuận bằng văn bản trước khi thực hiện.

5. Tổ chức, cá nhân khi bán hàng hoá hoặc cung cấp dịch vụ nếu không lập, không giao hoá đơn bán hàng hoặc hóa đơn bán hàng lập không đúng quy định tại các Điều 19, 20 Luật này và các khoản 1, 2, 3, 4 Điều này thì bị xử lý vi phạm theo quy định của pháp luật.

Điều 22. Quản lý, sử dụng chứng từ kế toán

1. Thông tin, số liệu trên chứng từ kế toán là căn cứ để ghi sổ kế toán.

2. Chứng từ kế toán phải được sắp xếp theo nội dung kinh tế, theo trình tự thời gian và bảo quản an toàn theo quy định của pháp luật.

3. Chỉ cơ quan nhà nước có thẩm quyền mới có quyền tạm giữ, tịch thu hoặc niêm phong chứng từ kế toán. Trường hợp tạm giữ hoặc tịch thu thì phải sao chụp chứng từ bị tạm giữ, bị tịch thu và ký xác nhận trên chứng từ sao chụp. Phải lập

biên bản ghi rõ lý do, số lượng từng loại chứng từ kế toán bị tạm giữ hoặc tịch thu và ký tên, đóng dấu.

4. Cơ quan có thẩm quyền niêm phong chứng từ kế toán, phải lập biên bản, ghi rõ lý do, số lượng từng loại chứng từ kế toán bị niêm phong và ký tên, đóng dấu.

Mục II - Tài khoản và sổ kế toán

Điều 23. Tài khoản và hệ thống tài khoản kế toán

1. Tài khoản kế toán dùng để phân loại và hệ thống hóa các nghiệp vụ kinh tế, tài chính theo nội dung kinh tế.

2. Mỗi đơn vị kế toán phải sử dụng một hệ thống tài khoản kế toán. Hệ thống tài khoản kế toán là bảng kê các tài khoản kế toán cần sử dụng.

3. Bộ Tài chính quy định cụ thể về tài khoản kế toán và hệ thống tài khoản kế toán.

Điều 24. Lựa chọn áp dụng hệ thống tài khoản kế toán

1. Đơn vị kế toán phải căn cứ vào hệ thống tài khoản kế toán do Bộ Tài chính quy định để chọn hệ thống tài khoản kế toán áp dụng ở đơn vị.

2. Đơn vị kế toán được chi tiết các tài khoản kế toán đã chọn phục vụ yêu cầu quản lý của đơn vị.

Điều 25. Sổ và hệ thống sổ kế toán

1. Sổ kế toán dùng để ghi chép, hệ thống và lưu giữ toàn bộ các nghiệp vụ kinh tế, tài chính đã phát sinh có liên quan đến đơn vị kế toán.

2. Sổ kế toán phải ghi rõ tên đơn vị kế toán; tên sổ; ngày, tháng, năm lập sổ; ngày, tháng, năm khoá sổ; số trang, đóng dấu giáp lai; chữ ký của người lập sổ, kế toán trưởng và người đại diện theo pháp luật của đơn vị kế toán.

3. Sổ kế toán phải có các nội dung chủ yếu sau đây:

a) Ngày tháng ghi sổ;

b) Số hiệu và ngày, tháng của chứng từ kế toán dùng làm căn cứ ghi sổ;

c) Tóm tắt nội dung của nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh;

d) Số tiền của nghiệp vụ kinh tế, tài chính phát sinh ghi vào các tài khoản kế toán;

đ) Số dư đầu kỳ, số tiền phát sinh trong kỳ, số dư cuối kỳ.

4. Sổ kế toán gồm: sổ kế toán tổng hợp và sổ kế toán chi tiết.

5. Bộ Tài chính quy định cụ thể về hình thức kế toán, hệ thống sổ kế toán và sổ kế toán.

Điều 26. Lựa chọn áp dụng hệ thống sổ kế toán

1. Mỗi đơn vị kế toán chỉ có một hệ thống sổ kế toán cho một kỳ kế toán năm.

2. Đơn vị kế toán phải căn cứ vào hệ thống sổ kế toán do Bộ Tài chính quy định để chọn một hệ thống sổ kế toán áp dụng ở đơn vị.

3. Đơn vị kế toán được cụ thể hoá các sổ kế toán đã chọn phục vụ yêu cầu kế toán của đơn vị.

Điều 27. Mở sổ, ghi sổ, khoá sổ kế toán

1. Sổ kế toán phải mở vào đầu kỳ kế toán năm. Đối với đơn vị kế toán mới thành lập phải mở sổ kế toán từ ngày thành lập.

2. Đơn vị kế toán phải căn cứ vào chứng từ kế toán để ghi sổ kế toán.

3. Sổ kế toán phải ghi kịp thời, rõ ràng, đầy đủ theo các nội dung của sổ. Thông tin, số liệu ghi vào sổ kế toán phải chính xác, trung thực, đúng với chứng từ kế toán.

4. Việc ghi sổ kế toán phải theo trình tự thời gian phát sinh của nghiệp vụ kinh tế, tài chính. Thông tin, số liệu ghi trên sổ của năm sau phải kế tiếp thông tin, số liệu ghi trên sổ của năm trước liền kề. Sổ kế toán phải ghi liên tục từ khi mở sổ đến khi khoá sổ.

5. Thông tin, số liệu ghi trên sổ kế toán phải bằng mực không phai; không ghi xen thêm vào phía trên hoặc phía dưới; không ghi chồng lên nhau; không ghi cách dòng. Trường hợp ghi không hết trang sổ phải gạch chéo phần không ghi. Khi ghi hết trang phải cộng số liệu tổng cộng của trang và chuyển số liệu tổng cộng sang trang kế tiếp.

6. Đơn vị kế toán phải khóa sổ kế toán vào cuối kỳ kế toán trước khi lập báo cáo tài chính và các trường hợp khóa sổ khác theo quy định của pháp luật.

7. Đơn vị kế toán được ghi sổ kế toán bằng tay hoặc ghi sổ kế toán bằng máy vi tính. Trường hợp ghi sổ kế toán bằng máy vi tính thì phải thực hiện các quy định về sổ kế toán tại các Điều 25, 26 Luật này và các khoản 1, 2, 3, 4, 6 Điều này. Sau khi khoá sổ kế toán trên máy vi tính phải in sổ ra giấy và đóng thành quyển riêng cho từng kỳ kế toán năm.

Điều 28. Sửa chữa sổ kế toán

1. Khi phát hiện sổ kế toán ghi bằng tay có sai sót thì không được tẩy xoá làm mất dấu vết thông tin, số liệu ghi sai mà phải được sửa chữa theo một trong ba phương pháp sau:

   a) Ghi cải chính bằng cách gạch một đường thẳng vào chỗ sai và ghi số hoặc chữ đúng ở trên và phải có chữ ký của kế toán trưởng bên cạnh;

   b) Ghi số âm bằng cách ghi lại số sai bằng mực đỏ hoặc ghi lại số sai trong dấu ngoặc đơn, sau đó ghi lại số đúng và phải có chữ ký của kế toán trưởng bên cạnh;

   c) Ghi bổ sung bằng cách lập "chứng từ ghi sổ bổ sung" và ghi thêm số chênh lệch thiếu cho đủ.

2. Trường hợp phát hiện sổ kế toán có sai sót trước khi báo cáo tài chính năm nộp cho cơ quan Nhà nước có thẩm quyền thì phải sửa chữa trên sổ kế toán của năm đó.

3. Trường hợp phát hiện sổ kế toán có sai sót sau khi báo cáo tài chính năm đã nộp cho cơ quan nhà nước có thẩm quyền

thì phải sửa chữa trên sổ kế toán của năm đã phát hiện sai sót và ghi chú vào dòng cuối của sổ kế toán năm có sai sót.

4. Sửa chữa sổ kế toán trong trường hợp ghi sổ bằng máy vi tính:

a) Nếu phát hiện sai sót trước khi báo cáo tài chính nộp cho cơ quan nhà nước có thẩm quyền thì phải sửa chữa trực tiếp trên máy của năm đó;

b) Nếu phát hiện sai sót sau khi báo cáo tài chính năm đã nộp cho cơ quan nhà nước có thẩm quyền thì phải sửa chữa trực tiếp trên máy của năm đã phát hiện sai sót và ghi chú vào dòng cuối của sổ kế toán năm có sai sót.

c) Sửa chữa sổ kế toán trong trường hợp ghi sổ bằng máy vi tính cũng thực hiện theo phương pháp quy định tại điểm b, c khoản 1 Điều này.

Mục III - báo cáo tài chính

Điều 29. Báo cáo tài chính

1. Báo cáo tài chính được lập theo chuẩn mực kế toán và chế độ kế toán dùng để tổng hợp và thuyết minh về tình hình kinh tế, tài chính của đơn vị.

2. Báo cáo tài chính của đơn vị kế toán thuộc hoạt động thu, chi ngân sách nhà nước, hành chính, sự nghiệp; tổ chức có sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước và đơn vị sự nghiệp, tổ chức không sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước, gồm:

a) Bảng cân đối tài khoản;

b) Báo cáo thu, chi;

c) Bản thuyết minh báo cáo tài chính;

d) Các báo cáo khác theo quy định của pháp luật.

3. Báo cáo tài chính của đơn vị kế toán thuộc hoạt động kinh doanh, gồm:

a) Bảng cân đối kế toán;

b) Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh;

c) Báo cáo lưu chuyển tiền tệ;

d) Bản thuyết minh báo cáo tài chính.

4. Bộ Tài chính quy định cụ thể về báo cáo tài chính cho từng lĩnh vực hoạt động.

Điều 30. Lập báo cáo tài chính

1. Đơn vị kế toán phải lập báo cáo tài chính vào cuối kỳ kế toán năm. Trường hợp pháp luật có quy định phải lập báo cáo tài chính theo kỳ kế toán khác thì đơn vị kế toán phải lập theo kỳ đó.

2. Việc lập báo cáo tài chính phải căn cứ vào số liệu sau khi khoá sổ kế toán. Đơn vị kế toán cấp trên phải lập báo cáo tài chính tổng hợp hoặc báo cáo tài chính hợp nhất dựa trên báo cáo tài chính của tất cả đơn vị kế toán trong cùng đơn vị kế toán cấp trên.

3. Báo cáo tài chính phải lập đúng nội dung, phương pháp và trình bày nhất quán giữa các kỳ kế toán. Trường hợp báo cáo tài chính trình bày khác nhau giữa các kỳ kế toán thì phải thuyết minh rõ lý do.

4. Báo cáo tài chính phải được người lập, kế toán trưởng và người đại diện theo pháp luật của đơn vị kế toán ký. Người ký báo cáo tài chính phải chịu trách nhiệm về nội dung của báo cáo.

Điều 31. Thời hạn nộp báo cáo tài chính

1. Báo cáo tài chính năm của đơn vị kế toán phải nộp cho cơ quan nhà nước có thẩm quyền trong thời hạn chín mươi ngày kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán năm theo quy định của pháp luật. Riêng thời hạn nộp báo cáo quyết toán ngân sách thực hiện theo quy định của Chính phủ.

2. Chính phủ quy định cụ thể thời hạn nộp báo cáo tài chính, báo cáo quyết toán ngân sách cho từng lĩnh vực hoạt động và từng cấp quản lý.

Điều 32. Nội dung công khai báo cáo tài chính

1. Nội dung công khai báo cáo tài chính của đơn vị kế toán thu, chi ngân sách nhà nước, đơn vị hành chính, sự nghiệp; tổ chức có sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước và đơn vị sự nghiệp, tổ chức không sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước, gồm:

   a) Đơn vị kế toán thu, chi ngân sách nhà nước công khai tổng quyết toán thu, chi ngân sách nhà nước năm;

   b) Đơn vị kế toán hành chính, sự nghiệp, tổ chức có sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước công khai tổng quyết toán thu, chi ngân sách nhà nước năm và các khoản thu, chi tài chính khác;

   c) Đơn vị kế toán sự nghiệp, tổ chức không sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước công khai quyết toán thu, chi tài chính năm;

   d) Đơn vị kế toán có sử dụng các khoản đóng góp của nhân dân công khai mục đích hoạt động và sử dụng vốn đóng góp; đối tượng đóng góp, mức huy động, kết quả sử dụng và quyết toán từng khoản đóng góp.

2. Nội dung công khai báo cáo tài chính của đơn vị kế toán thuộc hoạt động kinh doanh, gồm:

   a) Tình hình tài sản, nợ phải trả và vốn chủ sở hữu;

   b) Kết quả hoạt động kinh doanh;

   c) Trích lập và sử dụng các quỹ;

   d) Thu nhập của người lao động.

3. Báo cáo tài chính của đơn vị kế toán đã được kiểm toán khi công khai phải kèm theo kết luận của tổ chức kiểm toán.

Điều 33. Hình thức và thời hạn công khai báo cáo tài chính

1. Việc công khai báo cáo tài chính được thực hiện theo các hình thức:

   a) Phát hành ấn phẩm;

b) Thông báo bằng văn bản;

c) Niêm yết;

d) Các hình thức khác theo quy định của pháp luật.

2. Đơn vị kế toán thu, chi ngân sách nhà nước phải công khai báo cáo tài chính năm trong thời hạn sáu mươi ngày kể từ ngày được cấp có thẩm quyền duyệt.

3. Đơn vị kế toán hành chính, sự nghiệp, tổ chức có sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước và đơn vị sự nghiệp, tổ chức không sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước, đơn vị kế toán có sử dụng các khoản đóng góp của nhân dân phải công khai báo cáo tài chính năm trong thời hạn ba mươi ngày kể từ ngày được cấp có thẩm quyền duyệt.

4. Đơn vị kế toán thuộc hoạt động kinh doanh phải công khai báo cáo tài chính năm trong thời hạn một trăm hai mươi ngày kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán năm.

Điều 34. Kiểm toán báo cáo tài chính

1. Báo cáo tài chính năm của đơn vị kế toán mà pháp luật quy định phải kiểm toán thì phải kiểm toán trước khi nộp cho cơ quan nhà nước có thẩm quyền và trước khi công khai.

2. Đơn vị kế toán khi được kiểm toán phải tuân thủ đầy đủ các quy định của pháp luật về kiểm toán.

3. Báo cáo tài chính đã được kiểm toán khi nộp cho cơ quan nhà nước có thẩm quyền như quy định tại Điều 31 Luật này thì phải có báo cáo kiểm toán đính kèm.

Mục IV: Kiểm tra kế toán

Điều 35. Kiểm tra kế toán

Đơn vị kế toán phải chịu sự kiểm tra kế toán của cơ quan có thẩm quyền và không quá một lần kiểm tra trong một năm. Việc kiểm tra kế toán chỉ thực hiện khi có quyết định của cấp có thẩm quyền theo quy định của pháp luật.

Điều 36. Nội dung kiểm tra kế toán

1. Nội dung kiểm tra kế toán gồm:

a) Kiểm tra việc thực hiện các nội dung công tác kế toán;

b) Kiểm tra việc tổ chức bộ máy kế toán và người làm kế toán;

c) Kiểm tra việc tổ chức quản lý và hoạt động nghề nghiệp kế toán;

d) Kiểm tra việc chấp hành các quy định khác của pháp luật về kế toán.

2. Nội dung kiểm tra kế toán phải quy định trong quyết định kiểm tra.

Điều 37. Quyền và trách nhiệm của đoàn kiểm tra kế toán

1. Khi kiểm tra kế toán, đoàn kiểm tra phải xuất trình quyết định kiểm tra kế toán. Đoàn kiểm tra có quyền yêu cầu đơn vị kế toán được kiểm tra cung cấp tài liệu kế toán có liên quan đến nội dung kiểm tra kế toán và giải trình khi cần thiết.

2. Khi kết thúc kiểm tra kế toán, đoàn kiểm tra phải lập biên bản kiểm tra kế toán và giao cho đơn vị kế toán một bản. Nếu phát hiện các sai phạm pháp luật về kế toán thì xử lý theo quyền hạn hoặc chuyển hồ sơ sang cơ quan nhà nước có thẩm quyền xử lý theo quy định của pháp luật.

3. Trưởng đoàn kiểm tra kế toán phải chịu trách nhiệm về các kết luận kiểm tra.

4. Đoàn kiểm tra kế toán phải tuân thủ trình tự, nội dung, phạm vi và thời gian kiểm tra, không được làm ảnh hưởng đến công việc và không được sách nhiễu đơn vị kế toán được kiểm tra.

Điều 38. Trách nhiệm và quyền của đơn vị kế toán được kiểm tra kế toán

1. Đơn vị kế toán được kiểm tra kế toán có trách nhiệm:

a) Cung cấp cho đoàn kiểm tra tài liệu kế toán liên quan đến nội dung kiểm tra và giải trình các nội dung theo yêu cầu của đoàn kiểm tra;

b) Thực hiện kết luận của đoàn kiểm tra kế toán.

2. Đơn vị kế toán được kiểm tra kế toán có quyền:

a) Từ chối kiểm tra nếu xét thấy việc kiểm tra không đúng thẩm quyền hoặc nội dung kiểm tra trái với quy định tại Điều 36 Luật này;

b) Khiếu nại kết luận của đoàn kiểm tra kế toán lên cơ quan có thẩm quyền quyết định kiểm tra kế toán. Trường hợp không đồng ý với kết luận của cơ quan có thẩm quyền quyết định kiểm tra thì thực hiện theo quy định tại Điều 63 Luật này.

Mục V: Kiểm kê tài sản, bảo quản, lưu trữ tài liệu kế toán

Điều 39. Kiểm kê tài sản

1. Kiểm kê tài sản là việc cân, đong, đo, đếm số lượng; xác nhận và đánh giá chất lượng, giá trị của tài sản, nguồn vốn hiện có tại thời điểm kiểm kê để kiểm tra, đối chiếu với số liệu trong sổ kế toán.

2. Đơn vị kế toán phải kiểm kê tài sản trong các trường hợp sau:

a) Cuối kỳ kế toán năm, trước khi lập báo cáo tài chính;

b) Chia, tách, hợp nhất, sáp nhập, giải thể, chấm dứt hoạt động, phá sản, hoặc bán, khoán, cho thuê doanh nghiệp;

c) Chuyển đổi hình thức sở hữu doanh nghiệp;

d) Xảy ra hoả hoạn, lũ lụt và các thiệt hại bất thường;

đ) Đánh giá lại tài sản theo quyết định của cơ quan Nhà nước có thẩm quyền;

e) Các trường hợp khác theo quy định của pháp luật.

3. Sau khi kiểm kê tài sản, đơn vị kế toán phải lập báo cáo tổng hợp kết quả kiểm kê. Trường hợp có chênh lệch giữa số liệu

thực tế kiểm kê với số liệu ghi trên sổ kế toán, đơn vị kế toán phải xác định nguyên nhân và phải phản ánh số chênh lệch và kết quả xử lý vào sổ kế toán trước khi lập báo cáo tài chính.

4. Việc kiểm kê phải phản ảnh đúng thực tế tài sản, nguồn hình thành tài sản. Người lập và ký báo cáo tổng hợp kết quả kiểm kê phải chịu trách nhiệm về kết quả kiểm kê.

Điều 40. Bảo quản, lưu trữ tài liệu kế toán

1. Tài liệu kế toán phải được đơn vị kế toán bảo quản đầy đủ, an toàn trong quá trình sử dụng và lưu trữ.

2. Tài liệu kế toán lưu trữ phải là bản chính. Trường hợp tài liệu kế toán bị tạm giữ, bị tịch thu, bị mất hoặc bị huỷ hoại thì phải có biên bản kèm theo bản sao chụp hoặc xác nhận.

3. Tài liệu kế toán phải đưa vào lưu trữ trong thời hạn mười hai tháng kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán năm hoặc kết thúc công việc kế toán.

4. Người đại diện theo pháp luật của đơn vị kế toán chịu trách nhiệm tổ chức bảo quản, lưu trữ tài liệu kế toán.

5. Tài liệu kế toán phải lưu trữ theo thời hạn sau:

a) Tối thiểu năm năm đối với tài liệu kế toán dùng cho quản lý, điều hành của đơn vị kế toán, gồm cả chứng từ kế toán không sử dụng trực tiếp để ghi sổ kế toán và lập báo cáo tài chính;

b) Tối thiểu mười năm đối với chứng từ kế toán sử dụng trực tiếp để ghi sổ kế toán và lập báo cáo tài chính, sổ kế toán và báo cáo tài chính năm, trừ khi pháp luật có quy định phải lưu trữ trên 10 năm;

c) Lưu trữ vĩnh viễn đối với tài liệu kế toán có tính sử liệu, có ý nghĩa kinh tế, an ninh, quốc phòng.

6. Chính phủ quy định cụ thể từng loại tài liệu kế toán phải lưu trữ và thời điểm tính thời hạn lưu trữ quy định tại khoản 5 Điều này và thủ tục tiêu huỷ tài liệu kế toán lưu trữ.

Điều 41. Công việc kế toán trong trường hợp tài liệu kế toán bị mất hoặc bị huỷ hoại

Khi phát hiện tài liệu kế toán bị mất hoặc bị huỷ hoại, đơn vị kế toán phải thực hiện ngay các công việc sau đây:

1. Kiểm tra xác định và lập biên bản về số lượng, hiện trạng, nguyên nhân tài liệu kế toán bị mất hoặc bị huỷ hoại và thông báo cho tổ chức, cá nhân có liên quan và cơ quan nhà nước có thẩm quyền;
2. Tổ chức phục hồi lại tài liệu kế toán bị hư hỏng;
3. Liên hệ với tổ chức, cá nhân có giao dịch tài liệu, số liệu kế toán để được sao chụp hoặc xác nhận lại tài liệu kế toán bị mất hoặc bị huỷ hoại;
4. Đối với tài liệu kế toán có liên quan đến tài sản nhưng không thể phục hồi bằng các biện pháp ***quy định tại khoản 2,3 Điều này*** thì phải kiểm kê tài sản để lập lại tài liệu kế toán bị mất hoặc bị huỷ hoại.

Mục VI: Công việc kế toán trong trường hợp đơn vị kế toán chia, tách, hợp nhất, sáp nhập, chuyển đổi hình thức sở hữu, giải thể, chấm dứt hoạt động, phá sản

Điều 42. Công việc kế toán trong trường hợp chia đơn vị kế toán

1. Đơn vị kế toán bị chia thành các đơn vị kế toán mới phải thực hiện các công việc sau đây:

   a) Khoá sổ kế toán, kiểm kê tài sản, xác định nợ chưa thanh toán, lập báo cáo tài chính;

   b) Phân chia tài sản, nợ chưa thanh toán, lập biên bản bàn giao và ghi sổ kế toán theo biên bản bàn giao;

   c) Bàn giao tài liệu kế toán liên quan đến tài sản, nợ chưa thanh toán cho đơn vị kế toán được chia. Tài liệu kế toán không bàn giao của đơn vị kế toán bị chia lưu trữ theo quy định tại Điều 40 Luật này.

2. Đơn vị kế toán mới thành lập căn cứ biên bản bàn giao mở sổ và ghi sổ kế toán theo quy định của Luật này.

Điều 43. Công việc kế toán trong trường hợp tách đơn vị kế toán

1. Đơn vị kế toán bị tách một bộ phận để thành lập đơn vị kế toán mới phải thực hiện các công việc sau đây:

a) Kiểm kê tài sản, xác định nợ chưa thanh toán của bộ phận được tách;

b) Bàn giao tài sản, nợ chưa thanh toán của bộ phận được tách, lập biên bản bàn giao và ghi sổ kế toán theo biên bản bàn giao;

c) Bàn giao tài liệu kế toán liên quan đến tài sản, nợ chưa thanh toán cho đơn vị kế toán mới. Tài liệu kế toán không bàn giao, do đơn vị kế toán bị tách lưu trữ theo quy định tại Điều 40 Luật này.

2. Đơn vị kế toán mới thành lập căn cứ biên bản bàn giao mở sổ và ghi sổ kế toán theo quy định của Luật này.

Điều 44. Công việc kế toán trong trường hợp hợp nhất các đơn vị kế toán

1. Các đơn vị kế toán hợp nhất thành đơn vị kế toán mới, thì từng đơn vị kế toán bị hợp nhất phải thực hiện các công việc sau đây:

a) Khoá sổ kế toán, kiểm kê tài sản, xác định nợ chưa thanh toán, lập báo cáo tài chính;

b) Bàn giao toàn bộ tài sản, nợ chưa thanh toán, lập biên bản bàn giao và ghi sổ kế toán theo biên bản bàn giao;

c) Bàn giao toàn bộ tài liệu kế toán cho đơn vị kế toán hợp nhất.

2. Đơn vị kế toán hợp nhất phải thực hiện các công việc sau đây:

a) Căn cứ các biên bản bàn giao, mở sổ và ghi sổ kế toán;

b) Tổng hợp báo cáo tài chính của các đơn vị kế toán bị hợp nhất thành báo cáo tài chính của đơn vị kế toán hợp nhất.

Điều 45. Công việc kế toán trong trường hợp sáp nhập đơn vị kế toán

1. Đơn vị kế toán sáp nhập vào đơn vị kế toán khác phải thực hiện các công việc sau đây:

a) Khóa sổ kế toán, kiểm kê tài sản, xác định nợ chưa thanh toán, lập báo cáo tài chính;

b) Bàn giao toàn bộ tài sản, nợ chưa thanh toán, lập biên bản bàn giao và ghi sổ kế toán theo biên bản bàn giao;

c) Bàn giao toàn bộ tài liệu kế toán cho đơn vị kế toán nhận sáp nhập.

2. Đơn vị kế toán nhận sáp nhập căn cứ biên bản bàn giao ghi sổ kế toán theo quy định của Luật này.

Điều 46. Công việc kế toán trong trường hợp chuyển đổi hình thức sở hữu

1. Đơn vị kế toán chuyển đổi hình thức sở hữu phải thực hiện các công việc sau đây:

a) Khoá sổ kế toán, kiểm kê tài sản, xác định nợ chưa thanh toán, lập báo cáo tài chính;

b) Bàn giao toàn bộ tài sản, nợ chưa thanh toán, lập biên bản bàn giao và ghi sổ kế toán theo biên bản bàn giao;

c) Bàn giao toàn bộ tài liệu kế toán cho đơn vị kế toán có hình thức sở hữu mới.

2. Đơn vị kế toán có hình thức sở hữu mới căn cứ biên bản bàn giao mở sổ và ghi sổ kế toán theo quy định tại Luật này.

Điều 47. Công việc kế toán trong trường hợp giải thể, chấm dứt hoạt động, phá sản

1. Đơn vị kế toán bị giải thể hoặc chấm dứt hoạt động phải thực hiện các công việc sau đây:

a) Khoá sổ kế toán, kiểm kê tài sản, xác định nợ chưa thanh toán, lập báo cáo tài chính;

b) Mở sổ kế toán theo dõi các nghiệp vụ kinh tế, tài chính liên quan đến giải thể, chấm dứt hoạt động;

c) Tài liệu kế toán của đơn vị kế toán giải thể hoặc chấm dứt hoạt động sau khi xử lý xong được bàn giao cho đơn vị kế toán cấp trên hoặc tổ chức, cá nhân lưu trữ theo quy định tại Điều 40 Luật này.

2. Trường hợp đơn vị kế toán bị tuyên bố phá sản thì toà án tuyên bố phá sản chỉ định người thực hiện công việc kế toán theo quy định tại khoản 1 Điều này.

Chương III

Tổ chức bộ máy kế toán và người làm kế toán

Điều 48. Tổ chức bộ máy kế toán

1. Đơn vị kế toán phải tổ chức bộ máy kế toán hoặc bố trí người làm kế toán, hoặc thuê tổ chức, cá nhân làm kế toán.

2. Đơn vị kế toán phải bố trí người làm kế toán trưởng, hoặc thuê làm kế toán trưởng. Đơn vị kế toán chưa đặt chức nghiệp kế toán trưởng mà không thuê làm kế toán trưởng thì phải cử người phụ trách kế toán (kế toán trưởng và người phụ trách kế toán sau đây gọi chung là kế toán trưởng).

3. Trường hợp cơ quan và doanh nghiệp có đơn vị kế toán cấp trên và đơn vị kế toán cấp cơ sở thì tổ chức bộ máy kế toán theo quy định của pháp luật.

Điều 49. Trách nhiệm của người đại diện theo pháp luật của đơn vị kế toán

1. Tổ chức và chỉ đạo thực hiện công tác kế toán trong đơn vị kế toán theo quy định của pháp luật về kế toán và chịu trách nhiệm về hậu quả do những sai trái mà mình gây ra.

2. Tổ chức bộ máy kế toán, bố trí người làm kế toán, người làm kế toán trưởng theo đúng tiêu chuẩn, điều kiện quy định trong Luật này.

3. Quyết định thuê làm kế toán, thuê làm kế toán trưởng.

4. Trong đơn vị kế toán là doanh nghiệp nhà nước, công ty cổ phần, cơ quan nhà nước, đơn vị sự nghiệp, tổ chức có sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước và đơn vị sự nghiệp, tổ chức không sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước không được bố trí bố, mẹ, vợ, chồng, con, anh, chị, em ruột của người có trách nhiệm quản lý điều hành (kể cả kế toán trưởng) làm kế toán, thủ kho, thủ quỹ, người mua, bán tài sản.

Điều 50. Tiêu chuẩn, quyền và trách nhiệm của người làm kế toán

1. Người làm kế toán phải có các tiêu chuẩn sau:

   a) Có phẩm chất đạo đức nghề nghiệp, trung thực, liêm khiết, có ý thức chấp hành pháp luật;

   b) Có trình độ chuyên môn nghiệp vụ về kế toán, được đào tạo chuyên ngành về kế toán.

2. Người làm kế toán có quyền độc lập về chuyên môn nghiệp vụ kế toán.

3. Người làm kế toán có trách nhiệm tuân thủ các quy định của pháp luật về kế toán, thực hiện các công việc được phân công và chịu trách nhiệm về chuyên môn, nghiệp vụ của mình. Khi thay đổi người làm kế toán, người làm kế toán cũ phải có trách nhiệm bàn giao công việc kế toán và tài liệu kế toán cho người làm kế toán mới. Người làm kế toán cũ phải chịu trách nhiệm về công việc trong thời gian do mình phụ trách.

Điều 51. Những người không được làm kế toán

1. Người chưa thành niên; người bị hạn chế hoặc mất năng lực hành vi dân sự đang phải đưa vào cơ sở giáo dục, cơ sở chữa bệnh hoặc bị quản chế hành chính.

2. Người đang bị cấm hành nghề, cấm làm kế toán theo bản án hay quyết định của toà án; người đang bị truy cứu trách nhiệm hình sự đang phải chấp hành hình phạt tù hoặc đã bị kết án về một trong các tội về kinh tế, về chức vụ mà chưa được xoá án tích.

3. Bố, mẹ, vợ, chồng, con, anh, chị, em ruột của những người có trách nhiệm quản lý điều hành đơn vị kế toán (kể cả kế toán trưởng) trong cùng một đơn vị kế toán là doanh nghiệp nhà nước, công ty cổ phần, cơ quan nhà nước, đơn vị sự nghiệp, tổ chức có sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước và đơn vị sự nghiệp, tổ chức không sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước.

4. Thủ kho, thủ quỹ trong cùng một đơn vị kế toán là doanh nghiệp nhà nước, công ty cổ phần, cơ quan nhà nước, đơn vị sự nghiệp, tổ chức có sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước và đơn vị sự nghiệp, tổ chức không sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước.

Điều 52. Kế toán trưởng hoặc người phụ trách kế toán

1. Kế toán trưởng có nhiệm vụ tổ chức thực hiện công tác kế toán trong đơn vị kế toán theo quy định tại Điều 5 Luật này.

2. Kế toán trưởng của cơ quan nhà nước, đơn vị sự nghiệp, tổ chức có sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước, đơn vị sự nghiệp, tổ chức không sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước và doanh nghiệp nhà nước, ngoài nhiệm vụ quy định tại khoản 1 Điều này, còn có nhiệm vụ giúp người đại diện theo pháp luật của đơn vị kế toán giám sát tài chính tại đơn vị kế toán.

3. Kế toán trưởng chịu sự lãnh đạo của người đại diện theo pháp luật của đơn vị kế toán. Trường hợp có đơn vị kế toán cấp trên thì đồng thời chịu sự chỉ đạo và kiểm tra của kế toán trưởng cấp trên về chuyên môn nghiệp vụ.

4. Trường hợp đơn vị kế toán cử người phụ trách kế toán thay chức nghiệp kế toán trưởng thì người phụ trách kế toán phải có các tiêu chuẩn quy định tại khoản 1 Điều 50 Luật này và phải thực hiện nhiệm vụ, trách nhiệm và quyền quy định cho kế toán trưởng.

Điều 53. Tiêu chuẩn và điều kiện của kế toán trưởng

1. Kế toán trưởng phải có các tiêu chuẩn sau đây:

a) Các tiêu chuẩn quy định tại khoản 1 Điều 50 Luật này;

b) Trình độ chuyên môn nghiệp vụ về kế toán từ bậc trung cấp trở lên;

c) Thời gian công tác thực tế về kế toán từ ba năm trở lên;

2. Người làm kế toán trưởng phải có điều kiện: Có chứng chỉ qua lớp bồi dưỡng kế toán trưởng theo quy định của pháp luật.

3. Chính phủ quy định cụ thể tiêu chuẩn và điều kiện của kế toán trưởng phù hợp với từng loại đơn vị kế toán.

Điều 54. Trách nhiệm và quyền của kế toán trưởng

1. Kế toán trưởng có trách nhiệm:

a) Thực hiện các quy định của pháp luật về kế toán, tài chính trong đơn vị kế toán;

b) Tổ chức điều hành bộ máy kế toán theo quy định của Luật này;

c) Lập báo cáo tài chính.

2. Kế toán trưởng có quyền độc lập về chuyên môn nghiệp vụ kế toán.

3. Kế toán trưởng của cơ quan nhà nước, đơn vị sự nghiệp, tổ chức có sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước, đơn vị sự nghiệp, tổ chức, không sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước và doanh nghiệp nhà nước, ngoài các quyền đã quy định tại khoản 2 Điều này còn có quyền:

a) Ý kiến bằng văn bản với người đại diện theo pháp luật của đơn vị kế toán về việc tuyển dụng, thuyên chuyển, tăng lương, khen thưởng, kỷ luật người làm kế toán, thủ kho, thủ quỹ;

b) Yêu cầu các bộ phận liên quan trong đơn vị kế toán cung cấp đầy đủ, kịp thời tài liệu liên quan đến công việc kế toán và giám sát tài chính của kế toán trưởng;

c) Báo cáo tài chính và chứng từ thanh toán tiền phải có chữ ký của kế toán trưởng hoặc người được kế toán trưởng uỷ quyền mới có giá trị thực hiện;

d) Bảo lưu ý kiến chuyên môn bằng văn bản khi có ý kiến khác với ý kiến của người ra quyết định;

đ) Báo cáo bằng văn bản cho người đại diện theo pháp luật của đơn vị kế toán khi phát hiện các vi phạm pháp luật về tài chính, kế toán trong đơn vị. Trường hợp vẫn phải chấp hành quyết định thì báo cáo lên cấp trên trực tiếp của người ra quyết định hoặc cơ quan nhà nước có thẩm quyền và không phải chịu trách nhiệm về hậu quả của việc thi hành quyết định đó.

Chương IV

Hoạt động nghề nghiệp kế toán

Điều 55. Hành nghề kế toán

1. Tổ chức và cá nhân có đủ điều kiện theo quy định của pháp luật có quyền hành nghề kế toán.

2. Tổ chức kinh doanh dịch vụ kế toán phải thành lập doanh nghiệp dịch vụ kế toán theo pháp luật Việt Nam. Người quản lý doanh nghiệp dịch vụ kế toán phải có chứng chỉ hành nghề kế toán do cơ quan nhà nước có thẩm quyền cấp theo quy định tại Điều 57 Luật này.

3. Cá nhân hành nghề kế toán phải có chứng chỉ hành nghề kế toán do cơ quan nhà nước có thẩm quyền cấp theo quy định tại Điều 57 Luật này.

Điều 56. Thuê làm kế toán, thuê làm kế toán trưởng

1. Đơn vị kế toán được thuê doanh nghiệp dịch vụ kế toán hoặc cá nhân có chứng chỉ hành nghề kế toán làm kế toán hoặc làm kế toán trưởng trừ đơn vị kế toán là cơ quan nhà nước, đơn vị sự nghiệp, doanh nghiệp nhà nước, tổ chức có sử dụng kinh phí ngân sách nhà nước.

2. Đơn vị kế toán không được thuê doanh nghiệp không đăng ký kinh doanh dịch vụ kế toán hoặc cá nhân không có chứng chỉ hành nghề kế toán làm kế toán hoặc làm kế toán trưởng.

3. Việc thuê làm kế toán, thuê làm kế toán trưởng phải lập hợp đồng bằng văn bản theo quy định của pháp luật về hợp đồng kinh tế.

4. Đơn vị kế toán thuê làm kế toán, thuê làm kế toán trưởng có trách nhiệm cung cấp đầy đủ, kịp thời, trung thực mọi thông tin, tài liệu liên quan đến công việc thuê làm kế toán, thuê làm kế toán trưởng và thanh toán đầy đủ, kịp thời phí dịch vụ kế toán theo thoả thuận trong hợp đồng.

5. Người được thuê làm kế toán trưởng phải có chứng chỉ hành nghề kế toán và phải có điều kiện quy định tại khoản 2 Điều 53 Luật này.

6. Doanh nghiệp dịch vụ kế toán hoặc người được thuê làm kế toán, làm kế toán trưởng phải chịu trách nhiệm về thông tin, số liệu kế toán trong phạm vi thoả thuận trong hợp đồng.

Điều 57. Chứng chỉ hành nghề kế toán

1. Công dân Việt Nam được cấp chứng chỉ hành nghề kế toán phải có các tiêu chuẩn và điều kiện sau đây:

   a) Có phẩm chất đạo đức nghề nghiệp, trung thực, liêm khiết, có ý thức chấp hành pháp luật; chưa có tiền án về các ***tội*** nghiêm trọng trong hoạt động nghề nghiệp tài chính, kế toán;

   b) Có trình độ chuyên môn nghiệp vụ về tài chính, kế toán từ bậc đại học và thời gian công tác thực tế về tài chính, kế toán từ năm năm trở lên;

   c) Đạt kỳ thi tuyển do cơ quan nhà nước có thẩm quyền tổ chức.

2. Người nước ngoài được cấp chứng chỉ hành nghề kế toán phải có các tiêu chuẩn và điều kiện sau đây:

   a) Được phép cư trú tại Việt Nam;

   b) Có chứng chỉ chuyên gia kế toán hoặc chứng chỉ kế toán viên công chứng do tổ chức nước ngoài hoặc tổ chức quốc tế về kế toán cấp được Bộ Tài chính Việt Nam thừa nhận;

c) Đạt kỳ thi sát hạch về luật pháp, kinh tế, tài chính, kế toán Việt Nam do cơ quan nhà nước có thẩm quyền tổ chức.

3. Bộ Tài chính quy định chương trình đào tạo, hội đồng thi tuyển, thủ tục, thẩm quyền cấp và thu hồi chứng chỉ hành nghề kế toán theo quy định của Luật này và các quy định pháp luật khác có liên quan.

Điều 58. Quyền tham gia tổ chức nghề nghiệp về kế toán

Đơn vị kế toán và người làm kế toán có quyền tham gia Hội Kế toán Việt Nam hoặc tổ chức nghề nghiệp kế toán khác nhằm mục đích phát triển nghề nghiệp kế toán, bảo vệ quyền lợi và lợi ích hợp pháp của hội viên theo quy định của pháp luật về hiệp hội.

Chương V

Quản lý nhà nước về kế toán

Điều 59. Nội dung quản lý nhà nước về kế toán

Nội dung quản lý nhà nước về kế toán bao gồm:

1. Xây dựng, chỉ đạo thực hiện chiến lược, quy hoạch, kế hoạch phát triển kế toán;
2. Ban hành, phổ biến, chỉ đạo và tổ chức thực hiện văn bản pháp luật về kế toán;
3. Kiểm tra kế toán; kiểm tra hoạt động dịch vụ kế toán;
4. Hướng dẫn hoạt động hành nghề kế toán, tổ chức thi tuyển, cấp và thu hồi chứng chỉ hành nghề kế toán;
5. Hướng dẫn và tổ chức đào tạo, bồi dưỡng nghề nghiệp kế toán;
6. Tổ chức và quản lý công tác nghiên cứu khoa học về kế toán và ứng dụng công nghệ thông tin trong hoạt động kế toán;
7. Hợp tác quốc tế về kế toán;
8. Giải quyết khiếu nại, tố cáo và xử lý vi phạm pháp luật về kế toán.

Điều 60. Trách nhiệm của cơ quan quản lý nhà nước về kế toán

1. Chính phủ thống nhất quản lý nhà nước về kế toán;
2. Bộ Tài chính chịu trách nhiệm trước Chính phủ thực hiện chức năng quản lý nhà nước về kế toán;
3. Các bộ, cơ quan ngang bộ, cơ quan thuộc Chính phủ trong phạm vi nhiệm vụ, quyền hạn của mình có trách nhiệm quản lý nhà nước về kế toán trong lĩnh vực được phân công;
4. Uỷ ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương trong phạm vi nhiệm vụ, quyền hạn của mình có trách nhiệm quản lý nhà nước về kế toán tại địa phương.

Chương VI

Khen thưởng và xử lý vi phạm

Điều 61. Khen thưởng

Tổ chức, cá nhân có thành tích xuất sắc trong hoạt động kế toán hoặc phát hiện hành vi vi phạm pháp luật kế toán và hoạt động nghề nghiệp kế toán thì được khen thưởng theo quy định của pháp luật.

Điều 62. Xử lý vi phạm

Tổ chức, cá nhân có hành vi vi phạm quy định của Luật này thì tuỳ theo tính chất, mức độ vi phạm mà xử lý kỷ luật, xử phạt hành chính hoặc truy cứu trách nhiệm hình sự; nếu gây thiệt hại thì phải bồi thường theo quy định của pháp luật.

Điều 63. Khiếu nại, khởi kiện về quyết định xử lý vi phạm

1. Tổ chức, cá nhân bị xử lý vi phạm hành chính về kế toán có quyền khiếu nại đối với quyết định xử lý đến cơ quan nhà nước có thẩm quyền, hoặc khởi kiện tại tòa án. Việc khiếu nại, khởi kiện được thực hiện theo quy định của pháp luật.
2. Trong thời hạn khiếu nại hoặc khởi kiện, tổ chức, cá nhân bị xử lý vi phạm hành chính về kế toán vẫn phải thi hành quyết định xử lý vi phạm hành chính. Khi có quyết định giải

quyết khiếu nại của cơ quan nhà nước có thẩm quyền, hoặc bản án, quyết định của tòa án có hiệu lực pháp luật thì thi hành theo quyết định giải quyết khiếu nại của cơ quan nhà nước có thẩm quyền hoặc theo bản án, quyết định của tòa án.

Chương VII

Điều khoản thi hành

Điều 64. Hiệu lực thi hành

1. Luật Kế toán có hiệu lực thi hành từ ngày 01 tháng 01 năm 2004.
2. Các quy định về kế toán trong Pháp lệnh Kế toán và Thống kê công bố tại Lệnh số 06/LCT/HĐNN ngày 20 tháng 5 năm 1988 hết hiệu lực từ ngày Luật này có hiệu lực.

Điều 65. Hướng dẫn thi hành

Chính phủ quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành Luật này.

Luật này đã được Quốc hội nước Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam khoá XI, kỳ họp thứ 3 thông qua ngày 19 tháng 06 năm 2003.

Chủ tịch Quốc hội

Nguyễn Văn An

PHỤ LỤC 2: NGHỊ ĐỊNH 129

Chính phủ

Số : 129/2004/NĐ-CP

Cộng hòa xã hội chủ nghĩa Việt Nam
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

A.320

Hà Nội, ngày 31 tháng 5 năm 2004

Nghị định của Chính phủ

Quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật Kế toán áp dụng trong hoạt động kinh doanh

Chính phủ

Căn cứ Luật Tổ chức Chính phủ ngày 25 tháng 12 năm 2001;

Căn cứ Luật Kế toán ngày 17 tháng 6 năm 2003;

Căn cứ Luật Doanh nghiệp nhà nước ngày 26 tháng 11 năm 2003, Luật Doanh nghiệp ngày 12 tháng 6 năm 1999, Luật Đầu tư nước ngoài tại Việt Nam ngày 12 tháng 11 năm 1996 và Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Đầu tư nước ngoài tại Việt Nam ngày 09 tháng 6 năm 2000 và Luật Hợp tác xã ngày 26 tháng 11 năm 2003;

Theo đề nghị của Bộ trưởng Bộ Tài chính,

Nghị định:

Điều 1. Phạm vi điều chỉnh

Nghị định này quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật Kế toán áp dụng đối với các đối tượng quy định tại Điều 2 của Nghị định này (sau đây gọi tắt là hoạt động kinh doanh).

Điều 2. Đối tượng áp dụng

Căn cứ điểm c, d, đ, e khoản 1 Điều 2 của Luật Kế toán, đối tượng áp dụng Nghị định này là các tổ chức, cá nhân sau đây:

1. Các tổ chức hoạt động kinh doanh gồm:

a) Doanh nghiệp nhà nước;

b) Công ty trách nhiệm hữu hạn;

c) Công ty cổ phần;

d) Công ty hợp danh;

đ) Doanh nghiệp tư nhân;

e) Doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài;

g) Chi nhánh của doanh nghiệp nước ngoài hoạt động tại Việt Nam;

h) Văn phòng đại diện của doanh nghiệp nước ngoài hoạt động tại Việt Nam;

i) Hợp tác xã;

k) Hộ kinh doanh cá thể và tổ hợp tác.

2. Người làm kế toán; người hành nghề kế toán; người khác có liên quan đến kế toán thuộc hoạt động kinh doanh.

Điều 3. Đối tượng kế toán thuộc hoạt động kinh doanh

Căn cứ khoản 3 Điều 9 của Luật Kế toán, đối tượng kế toán thuộc hoạt động kinh doanh được quy định như sau:

1. Đối tượng kế toán là tài sản cố định và tài sản lưu động, gồm:

a) Tiền và các khoản tương đương tiền;

b) Các khoản phải thu;

c) Hàng tồn kho;

d) Đầu tư tài chính ngắn hạn;

đ) Tài sản cố định hữu hình, tài sản cố định vô hình, tài sản cố định thuê tài chính;

e) Đầu tư tài chính dài hạn;

g) Tài sản ngắn hạn và tài sản dài hạn khác.

2. Đối tượng kế toán là nợ phải trả, gồm:

a) Phải trả người bán;

b) Phải trả nợ vay;

c) Phải trả công nhân viên;

d) Các khoản phải trả, phải nộp khác.

3. Đối tượng kế toán là vốn chủ sở hữu, gồm:

a) Vốn của chủ sở hữu;

b) Các quỹ;

c) Lợi nhuận chưa phân phối.

4. Các khoản doanh thu, chi phí kinh doanh; thu nhập khác và chi phí khác.

5. Thuế và các khoản nộp ngân sách nhà nước.

6. Kết quả và phân chia kết quả hoạt động kinh doanh.

7. Các tài sản khác có liên quan đến đơn vị kế toán.

Điều 4. Trách nhiệm quản lý, sử dụng, cung cấp thông tin, tài liệu kế toán

Căn cứ Điều 16 của Luật Kế toán, trách nhiệm quản lý, sử dụng, cung cấp thông tin, tài liệu kế toán được quy định như sau:

1. Đơn vị kế toán phải xây dựng quy chế về quản lý, sử dụng, bảo quản tài liệu kế toán, trọng đó quy định rõ trách nhiệm và quyền đối với từng bộ phận và từng người làm kế toán; đơn vị kế toán phải đảm bảo đầy đủ cơ sở vật chất, phương tiện quản lý, bảo quản tài liệu kế toán.

2. Đơn vị kế toán phải có trách nhiệm cung cấp tài liệu kế toán cho cơ quan thuế và cơ quan nhà nước có thẩm quyền thực hiện chức năng thanh tra, kiểm tra, điều tra, kiểm toán theo quy định của pháp luật. Các cơ quan được cung cấp tài liệu kế toán phải có trách nhiệm giữ gìn, bảo quản tài liệu kế toán trong thời gian sử dụng và phải hoàn trả đầy đủ, đúng hạn tài liệu kế toán đã sử dụng.

3. Người đại diện theo pháp luật của đơn vị kế toán có quyền cung cấp thông tin, tài liệu kế toán cho các tổ chức, cá nhân theo quy định của pháp luật. Việc khai thác, sử dụng tài liệu kế toán phải được sự đồng ý bằng văn bản của người đại diện theo pháp luật của đơn vị kế toán hoặc người được uỷ quyền của người đại diện theo pháp luật của đơn vị kế toán.

Điều 5. Mẫu chứng từ kế toán

Căn cứ khoản 2 Điều 19 của Luật Kế toán, mẫu chứng từ kế toán được quy định như sau:

1. Mẫu chứng từ kế toán bao gồm mẫu chứng từ kế toán bắt buộc và mẫu chứng từ kế toán hướng dẫn.

   a) Mẫu chứng từ kế toán bắt buộc là mẫu chứng từ kế toán do cơ quan nhà nước có thẩm quyền quy định nội dung, kết cấu của mẫu mà đơn vị kế toán phải thực hiện đúng về biểu mẫu, nội dung, phương pháp ghi các chỉ tiêu và áp dụng thống nhất cho các đơn vị kế toán hoặc từng đơn vị kế toán cụ thể.

   b) Mẫu chứng từ kế toán hướng dẫn là mẫu chứng từ kế toán do cơ quan nhà nước có thẩm quyền quy định; ngoài các nội dung quy định trên mẫu, đơn vị kế toán có thể bổ sung thêm chỉ tiêu hoặc thay đổi hình thức mẫu biểu cho phù hợp với việc ghi chép và yêu cầu quản lý của đơn vị.

2. Bộ Tài chính quy định danh mục và mẫu chứng từ kế toán bắt buộc, danh mục và mẫu chứng từ kế toán hướng dẫn; quy định về in và phát hành mẫu chứng từ kế toán.

Điều 6. Chứng từ điện tử

Căn cứ khoản 2 Điều 18 của Luật Kế toán, chứng từ điện tử được quy định như sau:

1. Chứng từ điện tử phải có đủ các nội dung quy định cho chứng từ kế toán và phải được mã hoá bảo đảm an toàn dữ liệu điện tử trong quá trình xử lý, truyền tin và lưu trữ.

2. Chứng từ điện tử dùng trong kế toán được chứa trong các vật mang tin như băng từ, đĩa từ, các loại thẻ thanh toán.

3. Đối với chứng từ điện tử, phải đảm bảo tính bảo mật và bảo toàn dữ liệu, thông tin trong quá trình sử dụng và lưu trữ; phải có biện pháp quản lý, kiểm tra chống các hình thức lợi dụng khai thác, thâm nhập, sao chép, đánh cắp hoặc sử dụng chứng từ điện tử không đúng quy định. Chứng từ điện tử khi bảo quản, được quản lý như tài liệu kế toán ở dạng nguyên

bản mà nó được tạo ra, gửi đi hoặc nhận nhưng phải có đủ thiết bị phù hợp để sử dụng khi cần thiết.

Điều 7. Điều kiện sử dụng chứng từ điện tử

Căn cứ khoản 2 Điều 18 của Luật Kế toán, điều kiện sử dụng chứng từ điện tử được quy định như sau:

1. Tổ chức cung cấp dịch vụ thanh toán, dịch vụ kế toán, kiểm toán sử dụng chứng từ điện tử phải có các điều kiện sau:

   a) Có địa điểm, các đường truyền tải thông tin, mạng thông tin, thiết bị truyền tin đáp ứng yêu cầu khai thác, kiểm soát, xử lý, sử dụng, bảo quản và lưu trữ chứng từ điện tử;

   b) Có đội ngũ người thực thi đủ trình độ, khả năng tương xứng với yêu cầu kỹ thuật để thực hiện quy trình lập, sử dụng chứng từ điện tử theo quy trình kế toán và thanh toán;

   c) Các quy định tại khoản 2 Điều này.

2. Tổ chức, cá nhân sử dụng chứng từ điện tử và giao dịch thanh toán điện tử phải có các điều kiện sau:

   a) Có chữ ký điện tử của người đại diện theo pháp luật, người được uỷ quyền của người đại diện theo pháp luật của tổ chức hoặc cá nhân sử dụng chứng từ điện tử và giao dịch thanh toán điện tử;

   b) Xác lập phương thức giao nhận chứng từ điện tử và kỹ thuật của vật mang tin;

   c) Cam kết về các hoạt động diễn ra do chứng từ điện tử của mình lập khớp, đúng quy định.

Điều 8. Giá trị chứng từ điện tử

Căn cứ khoản 2 Điều 18 của Luật Kế toán, giá trị chứng từ điện tử được quy định như sau:

1. Khi một chứng từ bằng giấy được chuyển thành chứng từ điện tử để giao dịch, thanh toán thì chứng từ điện tử sẽ có giá trị để thực hiện nghiệp vụ kinh tế, tài chính và khi đó chứng từ

bằng giấy chỉ có giá trị lưu giữ để theo dõi và kiểm tra, không có hiệu lực để giao dịch, thanh toán.

2. Khi một chứng từ điện tử đã thực hiện nghiệp vụ kinh tế, tài chính chuyển thành chứng từ bằng giấy thì chứng từ bằng giấy đó chỉ có giá trị lưu giữ để ghi sổ kế toán, theo dõi và kiểm tra, không có hiệu lực để giao dịch, thanh toán.

3. Việc chuyển đổi chứng từ bằng giấy thành chứng từ điện tử hoặc ngược lại được thực hiện theo đúng quy định về lập, sử dụng, kiểm soát, xử lý, bảo quản và lưu giữ chứng từ điện tử và chứng từ bằng giấy.

Điều 9. Chữ ký điện tử trên chứng từ điện tử

Căn cứ khoản 4 Điều 20 của Luật Kế toán, chữ ký điện tử được quy định như sau:

1. Chữ ký điện tử là thông tin dưới dạng điện tử được gắn kèm một cách phù hợp với dữ liệu điện tử nhằm xác lập mối liên hệ giữa người gửi và nội dung của dữ liệu điện tử đó. Chữ ký điện tử xác nhận người gửi đã chấp nhận và chịu trách nhiệm về nội dung thông tin trong chứng từ điện tử.

2. Chữ ký điện tử phải được mã hoá bằng khoá mật mã; chữ ký điện tử được xác lập riêng cho từng cá nhân để xác định quyền và trách nhiệm của người lập và những người liên quan chịu trách nhiệm về tính an toàn và chính xác của chứng từ điện tử. Chữ ký trên chứng từ điện tử có giá trị như chữ ký tay trên chứng từ bằng giấy.

3. Trường hợp thay đổi nhân viên kỹ thuật giải mã thì phải thay đổi lại ký hiệu mật, chữ ký điện tử, các khoá bảo mật và phải thông báo cho các bên có liên quan đến giao dịch điện tử.

4. Người được giao quản lý, sử dụng ký hiệu mật, chữ ký điện tử, mã khoá bảo mật phải bảo đảm bí mật và chịu trách nhiệm trước pháp luật, nếu để lộ gây thiệt hại tài sản của đơn vị và của các bên tham gia giao dịch.

Điều 10. Hoá đơn bán hàng

Căn cứ khoản 1, khoản 4 Điều 21 của Luật Kế toán, trường hợp bán hàng và mức tiền bán hàng không phải lập hoá đơn bán hàng được quy định như sau:

1. Tổ chức, cá nhân thuộc hoạt động kinh doanh có sử dụng hóa đơn bán hàng, khi bán lẻ hàng hoá hoặc cung cấp dịch vụ một lần có giá trị dưới mức quy định của Bộ Tài chính thì không bắt buộc phải lập hoá đơn bán hàng, trừ khi người mua hàng yêu cầu giao hoá đơn thì người bán hàng phải lập và giao hoá đơn theo đúng quy định. Hàng hoá bán lẻ hoặc cung cấp dịch vụ một lần có giá trị dưới mức quy định tuy không bắt buộc phải lập hoá đơn nhưng vẫn phải lập bảng kê bán lẻ hàng hoá, dịch vụ hoặc có thể lập hoá đơn bán hàng theo quy định để làm chứng từ kế toán. Trường hợp lập bảng kê bán lẻ hàng hoá, dịch vụ thì cuối mỗi ngày phải căn cứ vào số liệu tổng hợp của bảng kê để lập hoá đơn bán hàng trong ngày theo quy định.

2. Tổ chức, cá nhân khi mua sản phẩm, hàng hoá hoặc được cung cấp dịch vụ có quyền yêu cầu người bán, người cung cấp dịch vụ lập và giao liên 2 hoá đơn bán hàng cho mình để sử dụng và lưu trữ theo quy định, đồng thời có trách nhiệm kiểm tra nội dung các chỉ tiêu ghi trên hoá đơn và từ chối không nhận hoá đơn ghi sai các chỉ tiêu, ghi chênh lệch giá trị với liên hoá đơn lưu của bên bán.

3. Tổ chức, cá nhân tự in hoá đơn bán hàng phải được Bộ Tài chính chấp thuận bằng văn bản trước khi thực hiện. Tổ chức, cá nhân được tự in hoá đơn phải có hợp đồng in hoá đơn với tổ chức nhận in, trong đó ghi rõ số lượng, ký hiệu, số thứ tự hoá đơn. Sau mỗi lần in hoá đơn hoặc kết thúc hợp đồng in phải thực hiện thanh lý hợp đồng in.

4. Đơn vị kế toán phải sử dụng hoá đơn bán hàng theo đúng quy định; không được mua, bán, trao đổi, cho hoá đơn hoặc sử dụng hoá đơn của tổ chức, cá nhân khác; không được sử dụng hoá đơn để kê khai trốn lậu thuế; phải mở sổ theo dõi, có nội quy quản lý, phương tiện bảo quản và lưu giữ hoá đơn theo

đúng quy định của pháp luật; không được để hư hỏng, mất hoá đơn. Trường hợp hoá đơn bị hư hỏng hoặc bị mất phải thông báo bằng văn bản với cơ quan thuế cùng cấp.

Điều 11. Chứng từ kế toán sao chụp

Căn cứ khoản 3 Điều 22 và khoản 3 Điều 41 của Luật Kế toán, chứng từ kế toán sao chụp được quy định như sau:

1. Chứng từ kế toán sao chụp phải được chụp từ bản chính và phải có chữ ký và dấu xác nhận của người đại diện theo pháp luật của đơn vị kế toán lưu bản chính hoặc cơ quan nhà nước có thẩm quyền quyết định tạm giữ, tịch thu tài liệu kế toán trên chứng từ sao chụp.
2. Chứng từ kế toán sao chụp chỉ được thực hiện trong các trường hợp sau đây:
   a) Đơn vị kế toán có dự án vay nợ, viện trợ của nước ngoài theo cam kết phải nộp bản chứng từ chính cho nhà tài trợ nước ngoài. Trường hợp này chứng từ sao chụp phải có chữ ký và dấu xác nhận của người đại diện theo pháp luật của nhà tài trợ hoặc của đơn vị kế toán;
   b) Đơn vị kế toán bị cơ quan nhà nước có thẩm quyền tạm giữ hoặc tịch thu bản chính chứng từ kế toán. Trường hợp này chứng từ sao chụp phải có chữ ký và dấu xác nhận của người đại diện của cơ quan nhà nước có thẩm quyền quyết định tạm giữ hoặc tịch thu tài liệu kế toán trên chứng từ kế toán sao chup theo quy định tại Điều 26 của Nghị định này;
   c) Chứng từ kế toán bị mất hoặc bị huỷ hoại do nguyên nhân khách quan như thiên tai, hỏa hoạn. Trường hợp này, đơn vị kế toán phải đến đơn vị mua hoặc đơn vị bán hàng hoá, dịch vụ và các đơn vị khác có liên quan để xin sao chụp chứng từ kế toán bị mất. Trên chứng từ kế toán sao chụp phải có chữ ký và dấu xác nhận của người đại diện theo pháp luật của đơn vị mua, đơn vị bán hoặc của đơn vị kế toán khác;
   d) Các trường hợp khác theo quy định của pháp luật.

Điều 12. Dịch chứng từ kế toán ra tiếng Việt

Căn cứ Điều 19 của Luật Kế toán, chữ viết trên chứng từ kế toán được quy định như sau:

1. Chứng từ kế toán phát sinh ở ngoài lãnh thổ Việt Nam ghi bằng tiếng nước ngoài, khi sử dụng để ghi sổ kế toán ở Việt Nam phải được dịch ra tiếng Việt.

2. Các chứng từ ít phát sinh thì phải dịch toàn bộ chứng từ. Các chứng từ phát sinh nhiều lần thì phải dịch các nội dung chủ yếu theo quy định của Bộ Tài chính.

3. Bản dịch chứng từ ra tiếng Việt phải đính kèm với bản chính bằng tiếng nước ngoài.

Điều 13. Lựa chọn và cụ thể hoá sổ kế toán

Căn cứ khoản 2 Điều 2 và Điều 26 của Luật Kế toán, việc cụ thể hoá sổ kế toán được quy định như sau:

1. Hệ thống sổ kế toán mà đơn vị kế toán đã chọn phải được mở đầy đủ các sổ kế toán tổng hợp và sổ kế toán chi tiết, đảm bảo khả năng đối chiếu, tổng hợp số liệu kế toán và lập báo cáo tài chính.

2. Hệ thống sổ kế toán đã chọn phải được sử dụng thống nhất trong một kỳ kế toán năm.

3. Văn phòng đại diện của doanh nghiệp nước ngoài hoạt động tại Việt Nam, hộ kinh doanh cá thể và tổ hợp tác quy định tại điểm h, k khoản 1 Điều 2 của Nghị định này lập sổ kế toán theo quy định của Bộ Tài chính.

Điều 14. Ghi sổ kế toán bằng máy vi tính

Căn cứ khoản 7 Điều 27 của Luật Kế toán, việc ghi sổ kế toán bằng máy vi tính được quy định như sau:

1. Trường hợp đơn vị kế toán ghi sổ kế toán bằng máy vi tính thì phần mềm kế toán lựa chọn phải đáp ứng được tiêu chuẩn và điều kiện theo quy định, đảm bảo khả năng đối chiếu, tổng hợp số liệu kế toán và lập báo cáo tài chính.

2. Bộ Tài chính quy định tiêu chuẩn và điều kiện của phần mềm kế toán.

Điều 15. Kỳ hạn lập báo cáo tài chính

Căn cứ khoản 3 Điều 29 và khoản 1 Điều 30 của Luật Kế toán, kỳ hạn lập báo cáo tài chính được quy định như sau:

1. Đơn vị kế toán thuộc hoạt động kinh doanh phải lập báo cáo tài chính vào cuối kỳ kế toán năm.
2. Đơn vị kế toán bị chia, tách, hợp nhất, sáp nhập, chuyển đổi hình thức sở hữu, giải thể, chấm dứt hoạt động, phá sản phải lập báo cáo tài chính tại thời điểm chia, tách, hợp nhất, sáp nhập, chuyển đổi hình thức sở hữu, giải thể, chấm dứt hoạt động, phá sản.
3. Đối với doanh nghiệp nhà nước, ngoài việc phải lập báo cáo tài chính năm, còn phải lập báo cáo tài chính quý.

Điều 16. Lập báo cáo tài chính tổng hợp hoặc báo cáo tài chính hợp nhất

Căn cứ khoản 2 Điều 30 của Luật Kế toán, việc lập báo cáo tài chính tổng hợp hoặc báo cáo tài chính hợp nhất được quy định như sau:

1. Đơn vị kế toán có các đơn vị kế toán trực thuộc, thì ngoài việc phải lập báo cáo tài chính của đơn vị kế toán đó còn phải lập báo cáo tài chính tổng hợp hoặc báo cáo tài chính hợp nhất vào cuối kỳ kế toán năm dựa trên báo cáo tài chính của các đơn vị kế toán trực thuộc trong cùng đơn vị kế toán đó.
2. Công ty mẹ phải lập báo cáo tài chính hợp nhất vào cuối kỳ kế toán năm theo quy định của Bộ Tài chính.
3. Tổng công ty nhà nước và doanh nghiệp nhà nước có các đơn vị kế toán trực thuộc phải lập báo cáo tài chính tổng hợp hoặc báo cáo tài chính hợp nhất vào cuối kỳ kế toán quý và cuối kỳ kế toán năm.
4. Bộ Tài chính quy định cụ thể việc lập báo cáo tài chính tổng hợp và báo cáo tài chính hợp nhất của đơn vị kế toán có các đơn vị kế toán trực thuộc.

Điều 17. Đơn vị tiền tệ rút gọn và làm tròn số khi lập báo cáo tài chính hoặc công khai báo cáo tài chính

Căn cứ Điều 11 và Điều 30 của Luật Kế toán, đơn vị tiền tệ rút gọn khi lập báo cáo tài chính hoặc công khai báo cáo tài chính được quy định như sau:

1. Đơn vị kế toán khi lập báo cáo tài chính tổng hợp hoặc báo cáo tài chính hợp nhất từ báo cáo tài chính của các đơn vị kế toán trực thuộc, nếu có số liệu báo cáo trên 9 chữ số thì được lựa chọn sử dụng đơn vị tiền tệ rút gọn là nghìn đồng (1.000 đồng) hoặc triệu đồng (1.000.000 đồng) để lập báo cáo tài chính.
2. Đơn vị kế toán khi công khai báo cáo tài chính được sử dụng đơn vị tiền tệ rút gọn là nghìn đồng hoặc triệu đồng quy định tại khoản 1 Điều này.
3. Khi sử dụng đơn vị tiền tệ rút gọn, đơn vị kế toán được làm tròn số bằng cách: chữ số sau chữ số đơn vị tiền tệ rút gọn nếu bằng năm (5) trở lên thì được tăng thêm một (1) đơn vị; nếu nhỏ hơn năm (5) thì không tính.

Điều 18. Chuyển đổi báo cáo tài chính của đơn vị kế toán hoạt động ở nước ngoài

Căn cứ Điều 29, Điều 30 và Điều 31 của Luật Kế toán, trường hợp đơn vị kế toán hoạt động ở nước ngoài gửi báo cáo tài chính về Việt Nam được quy định như sau:

Đơn vị kế toán hoạt động ở nước ngoài khi gửi báo cáo tài chính về cho đơn vị kế toán cấp trên ở Việt Nam phải ghi theo đồng ngoại tệ dùng để ghi sổ kế toán, đồng thời chuyển đổi ra đồng Việt Nam theo quy định của Bộ Tài chính và phải dịch ra tiếng Việt.

Điều 19. Nơi nhận báo cáo tài chính

Căn cứ Điều 31 của Luật Kế toán, nơi nhận báo cáo tài chính được quy định như sau:

1. Báo cáo tài chính của đơn vị kế toán thuộc hoạt động kinh doanh phải nộp cho cơ quan thuế, cơ quan thống kê, cơ quan cấp đăng ký kinh doanh cùng cấp và cơ quan khác theo quy định của pháp luật.

2. Đối với doanh nghiệp nhà nước còn phải nộp báo cáo tài chính cho cơ quan tài chính cùng cấp.

3. Đơn vị kế toán trực thuộc còn phải nộp báo cáo tài chính cho đơn vị kế toán cấp trên.

Điều 20. Thời hạn nộp báo cáo tài chính

Căn cứ Điều 31 của Luật Kế toán, thời hạn nộp báo cáo tài chính được quy định như sau:

1. Đối với doanh nghiệp nhà nước:

a) Thời hạn nộp báo cáo tài chính quý:

- Đơn vị kế toán phải nộp báo cáo tài chính quý chậm nhất là 20 ngày, kể từ ngày kết thúc quý; đối với tổng công ty nhà nước chậm nhất là 45 ngày;

- Đơn vị kế toán trực thuộc tổng công ty nhà nước nộp báo cáo tài chính quý cho tổng công ty theo thời hạn do tổng công ty quy định.

b) Thời hạn nộp báo cáo tài chính năm:

- Đơn vị kế toán phải nộp báo cáo tài chính năm chậm nhất là 30 ngày, kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán năm; đối với tổng công ty nhà nước chậm nhất là 90 ngày;

- Đơn vị kế toán trực thuộc tổng công ty nhà nước nộp báo cáo tài chính năm cho tổng công ty theo thời hạn do tổng công ty quy định.

2. Đối với các loại doanh nghiệp khác:

a) Đơn vị kế toán là doanh nghiệp tư nhân và công ty hợp danh phải nộp báo cáo tài chính năm chậm nhất là 30 ngày, kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán năm; đối với các đơn vị kế toán khác, thời hạn nộp báo cáo tài chính năm chậm nhất là 90 ngày;

b) Đơn vị kế toán trực thuộc nộp báo cáo tài chính năm cho đơn vị kế toán cấp trên theo thời hạn do đơn vị kế toán cấp trên quy định.

Điều 21. Thời hạn công khai báo cáo tài chính năm

Căn cứ khoản 2 Điều 32 và Điều 33 của Luật Kế toán, thời hạn công khai báo cáo tài chính năm được quy định như sau:

1. Đối với doanh nghiệp nhà nước:

a) Đơn vị kế toán phải công khai báo cáo tài chính năm trong thời hạn 60 ngày, kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán năm; đối với tổng công ty nhà nước thời hạn công khai chậm nhất là 120 ngày;

b) Đơn vị kế toán trực thuộc tổng công ty nhà nước phải công khai báo cáo tài chính năm trong thời hạn do tổng công ty quy định nhưng không chậm hơn 90 ngày.

2. Đối với các loại doanh nghiệp khác:

a) Đơn vị kế toán là doanh nghiệp tư nhân và công ty hợp danh phải công khai báo cáo tài chính năm trong thời hạn 60 ngày, kể từ ngày kết thúc kỳ kế toán năm; đối với các doanh nghiệp khác, thời hạn công khai báo cáo tài chính chậm nhất là 120 ngày;

b) Đơn vị kế toán trực thuộc phải công khai báo cáo tài chính năm trong thời hạn do đơn vị kế toán cấp trên quy định.

Điều 22. Nộp và công khai báo cáo tài chính của đơn vị kế toán có các đơn vị kế toán trực thuộc

Căn cứ Điều 33 của Luật Kế toán, việc nộp và công khai báo cáo tài chính của đơn vị kế toán có các đơn vị kế toán trực thuộc được quy định như sau:

1. Đơn vị kế toán có các đơn vị kế toán trực thuộc, trong đó có tổng công ty nhà nước và công ty mẹ khi nộp báo cáo tài chính tổng hợp hoặc báo cáo tài chính hợp nhất phải nộp cả báo cáo tài chính của các đơn vị kế toán trực thuộc và báo cáo tài chính của các công ty con.

2. Đơn vị kế toán quy định tại khoản 1 Điều này khi công khai báo cáo tài chính tổng hợp hoặc báo cáo tài chính hợp nhất phải công khai cả báo cáo tài chính của các đơn vị kế toán trực thuộc và báo cáo tài chính của các công ty con.

Điều 23. Trường hợp được miễn lập và nộp báo cáo tài chính

Căn cứ khoản 2 Điều 2 của Luật Kế toán, các đơn vị được miễn lập và nộp báo cáo tài chính được quy định như sau:

1. Đơn vị kế toán được miễn lập và nộp báo cáo tài chính gồm: văn phòng đại diện của doanh nghiệp nước ngoài hoạt động tại Việt Nam, hộ kinh doanh cá thể và tổ hợp tác quy định tại điểm h, k khoản 1 Điều 2 của Nghị định này.

2. Đơn vị kế toán quy định tại khoản 1 Điều này vẫn phải lập bảng kê khai nộp thuế theo quy định của pháp luật.

Điều 24. Cơ quan có thẩm quyền quyết định kiểm tra kế toán

Căn cứ Điều 35 của Luật Kế toán, cơ quan có thẩm quyền quyết định kiểm tra kế toán được quy định như sau:

1. Bộ Tài chính, các bộ, cơ quan ngang bộ, cơ quan thuộc Chính phủ và cơ quan khác ở Trung ương trong phạm vi nhiệm vụ, quyền hạn của mình quyết định kiểm tra kế toán các đơn vị kế toán trong lĩnh vực được phân công phụ trách.

2. Ủy ban nhân dân tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương trong phạm vi nhiệm vụ, quyền hạn của mình quyết định kiểm tra kế toán các đơn vị kế toán tại địa phương do mình quản lý.

3. Đơn vị kế toán cấp trên, trong đó có tổng công ty nhà nước quyết định kiểm tra kế toán các đơn vị kế toán trực thuộc.

Điều 25. Cơ quan có thẩm quyền kiểm tra kế toán

Căn cứ Điều 35 của Luật Kế toán, cơ quan có thẩm quyền kiểm tra kế toán được quy định như sau:

1. Các cơ quan có thẩm quyền quyết định kiểm tra kế toán quy định tại Điều 24 của Nghị định này đồng thời có thẩm quyền kiểm tra kế toán.

2. Cơ quan thanh tra nhà nước, thanh tra tài chính, kiểm toán nhà nước, cơ quan thuế khi thực hiện nhiệm vụ kiểm tra, thanh tra, kiểm toán các đơn vị kế toán có quyền kiểm tra kế toán.

Điều 26. Niêm phong, tạm giữ, tịch thu tài liệu kế toán

Căn cứ khoản 3 Điều 22 và khoản 2 Điều 40 của Luật Kế toán, việc niêm phong, tạm giữ, tịch thu tài liệu kế toán được quy định như sau:

1. Cơ quan nhà nước có thẩm quyền quyết định niêm phong tài liệu kế toán theo quy định của pháp luật thì đơn vị kế toán và người đại diện của cơ quan nhà nước có thẩm quyền thực hiện nhiệm vụ niêm phong tài liệu kế toán phải lập "Biên bản niêm phong tài liệu kế toán". Biên bản niêm phong tài liệu kế toán phải ghi rõ: lý do, số lượng, chủng loại, kỳ kế toán của tài liệu kế toán bị niêm phong. Người đại diện theo pháp luật của đơn vị kế toán, người đại diện của cơ quan nhà nước có thẩm quyền niêm phong tài liệu kế toán phải ký tên và đóng dấu vào "Biên bản niêm phong tài liệu kế toán".

2. Trường hợp cơ quan nhà nước có thẩm quyền tạm giữ hoặc tịch thu tài liệu kế toán thì đơn vị kế toán và người đại diện của cơ quan nhà nước có thẩm quyền thực hiện nhiệm vụ tạm giữ, tịch thu tài liệu kế toán phải lập "Biên bản giao nhận tài liệu kế toán". Biên bản giao nhận tài liệu kế toán phải ghi rõ: lý do, loại tài liệu, số lượng từng loại tài liệu, hiện trạng của từng loại tài liệu bị tạm giữ hoặc bị tịch thu; nếu tạm giữ thì ghi rõ thời gian sử dụng, thời gian trả lại tài liệu kế toán. Người đại diện theo pháp luật của đơn vị kế toán và người đại diện của cơ quan nhà nước có thẩm quyền tạm giữ, tịch thu tài liệu kế toán phải ký tên và đóng dấu vào Biên bản giao nhận tài liệu kế toán; đồng thời phải sao chụp tài liệu kế toán bị tạm giữ hoặc bị tịch thu và ký, đóng dấu xác nhận của người đại diện của cơ quan nhà nước có thẩm quyền tạm giữ hoặc tịch thu tài liệu kế toán trên tài liệu kế toán sao chụp. Đối với chứng từ kế toán, sổ kế toán và báo cáo tài chính lập trên máy vi tính nhưng chưa in ra giấy thì cơ quan nhà nước có thẩm quyền yêu cầu đơn vị kế toán in ra giấy và thực hiện các thủ tục quy định đối với tài liệu kế toán trước khi tạm giữ hoặc tịch thu.

Điều 27. Loại tài liệu kế toán phải lưu trữ

Căn cứ Điều 40 của Luật Kế toán, loại tài liệu kế toán phải lưu trữ gồm:

1. Chứng từ kế toán;

2. Sổ kế toán chi tiết, sổ kế toán tổng hợp;

3. Báo cáo tài chính, báo cáo kế toán quản trị;

4. Tài liệu khác có liên quan đến kế toán ngoài các tài liệu quy định ở khoản 1, khoản 2 và khoản 3 Điều này, bao gồm: các loại hợp đồng, quyết định bổ sung vốn từ lợi nhuận, phân phối các quỹ từ lợi nhuận, quyết định miễn giảm thuế, hoàn thuế, truy thu thuế, báo cáo kết quả kiểm kê và đánh giá tài sản; các tài liệu liên quan đến kiểm tra, thanh tra, kiểm toán; các tài liệu liên quan đến giải thể, phá sản, chia, tách, sáp nhập, chấm dứt hoạt động, chuyển đổi hình thức sở hữu; biên bản tiêu huỷ tài liệu kế toán và các tài liệu khác có liên quan đến kế toán.

Điều 28. Bảo quản, lưu trữ tài liệu kế toán

Căn cứ Điều 40 của Luật Kế toán, việc bảo quản, lưu trữ tài liệu kế toán được quy định như sau:

1. Tài liệu kế toán phải được đơn vị kế toán bảo quản đầy đủ, an toàn trong quá trình sử dụng. Người làm kế toán có trách nhiệm bảo quản tài liệu kế toán của mình trong quá trình sử dụng.

2. Tài liệu kế toán lưu trữ phải là bản chính theo quy định của pháp luật cho từng loại tài liệu kế toán. Trường hợp tài liệu kế toán bị tạm giữ, bị tịch thu, bị mất hoặc bị huỷ hoại thì phải có biên bản kèm theo bản sao chụp tài liệu bị tạm giữ, bị tịch thu, bị mất hoặc bị huỷ hoại. Đối với chứng từ kế toán chỉ có một bản chính nhưng cần phải lưu trữ ở cả hai nơi thì một trong hai nơi được lưu trữ bản chứng từ sao chụp theo quy định tại Điều 11 của Nghị định này.

3. Người đại diện theo pháp luật của đơn vị kế toán phải chịu trách nhiệm tổ chức bảo quản, lưu trữ tài liệu kế toán về sự an toàn, đầy đủ và hợp pháp của tài liệu kế toán.

4. Tài liệu kế toán đưa vào lưu trữ phải đầy đủ, có hệ thống, phải phân loại, sắp xếp thành từng bộ hồ sơ riêng theo thứ tự thời gian phát sinh và theo kỳ kế toán năm.

Điều 29. Nơi lưu trữ tài liệu kế toán

Căn cứ Điều 40 của Luật Kế toán, nơi lưu trữ tài liệu kế toán được quy định như sau:

1. Tài liệu kế toán của đơn vị kế toán nào được lưu trữ tại kho của đơn vị kế toán đó. Kho lưu trữ phải có đầy đủ thiết bị bảo quản và điều kiện bảo quản bảo đảm an toàn trong quá trình lưu trữ theo quy định của pháp luật. Đơn vị kế toán có thể thuê tổ chức lưu trữ thực hiện lưu trữ tài liệu kế toán trên cơ sở hợp đồng ký kết giữa các bên.
2. Tài liệu kế toán của doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài, chi nhánh và văn phòng đại diện của doanh nghiệp nước ngoài hoạt động tại Việt Nam trong thời gian hoạt động tại Việt Nam theo Giấy phép đầu tư hoặc Giấy phép thành lập được cấp, phải được lưu trữ tại đơn vị kế toán trong lãnh thổ nước Cộng hoà xã hội chủ nghĩa Việt Nam. Khi doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài, chi nhánh và văn phòng đại diện của doanh nghiệp nước ngoài hoạt động tại Việt Nam kết thúc hoạt động tại Việt Nam thì tài liệu kế toán được lưu trữ tại nơi theo quyết định của người đại diện theo pháp luật của đơn vị kế toán.
3. Tài liệu kế toán của đơn vị giải thể, phá sản bao gồm tài liệu kế toán của các kỳ kế toán năm đang còn trong thời hạn lưu trữ và tài liệu kế toán liên quan đến việc giải thể, phá sản được lưu trữ tại nơi theo quyết định của người đại diện theo pháp luật của đơn vị kế toán.
4. Tài liệu kế toán của đơn vị cổ phần hoá, chuyển đổi hình thức sở hữu, bao gồm tài liệu kế toán của các kỳ kế toán năm đang còn trong thời hạn lưu trữ và tài liệu kế toán liên quan đến cổ phần hoá, chuyển đổi hình thức sở hữu được lưu trữ tại đơn vị kế toán là chủ sở hữu mới hoặc lưu trữ tại nơi theo quyết định của cơ quan có thẩm quyền quyết định cổ phần hoá, chuyển đổi hình thức sở hữu.

5. Tài liệu kế toán của các kỳ kế toán năm đang còn trong thời hạn lưu trữ của các đơn vị được chia, tách thành hai hay nhiều đơn vị mới: nếu tài liệu kế toán phân chia được cho đơn vị kế toán mới thì phân chia và lưu trữ tại đơn vị mới; nếu tài liệu kế toán không phân chia được thì lưu trữ tại đơn vị kế toán bị chia hoặc bị tách hoặc lưu trữ tại nơi theo quyết định của cơ quan có thẩm quyền quyết định chia, tách đơn vị. Tài liệu kế toán liên quan đến chia, tách thì lưu trữ tại các đơn vị kế toán mới chia, tách.

6. Tài liệu kế toán của các kỳ kế toán năm đang còn trong thời hạn lưu trữ và tài liệu kế toán liên quan đến sáp nhập các đơn vị kế toán thì lưu trữ tại đơn vị nhận sáp nhập.

7. Tài liệu kế toán về an ninh, quốc phòng phải đưa vào lưu trữ theo quy định của pháp luật.

Điều 30. Tài liệu kế toán phải lưu trữ tối thiểu 5 năm

Căn cứ Điều 40 của Luật Kế toán, tài liệu kế toán phải lưu trữ tối thiểu 5 năm, gồm:

1. Tài liệu kế toán dùng cho quản lý, điều hành thường xuyên của đơn vị kế toán, không sử dụng trực tiếp để ghi sổ kế toán và lập báo cáo tài chính được lưu trữ tối thiểu 5 năm tính từ khi kết thúc kỳ kế toán năm như phiếu thu, phiếu chi, phiếu nhập kho, phiếu xuất kho không lưu trong tập tài liệu kế toán của Phòng Kế toán.

2. Tài liệu kế toán khác dùng cho quản lý, điều hành và chứng từ kế toán khác không trực tiếp ghi sổ kế toán và lập báo cáo tài chính.

Điều 31. Tài liệu kế toán phải lưu trữ tối thiểu 10 năm

Căn cứ Điều 40 của Luật Kế toán, tài liệu kế toán phải lưu trữ tối thiểu 10 năm, gồm:

1. Chứng từ kế toán sử dụng trực tiếp để ghi sổ kế toán và lập báo cáo tài chính, các bảng kê, bảng tổng hợp chi tiết, các sổ kế toán chi tiết, các sổ kế toán tổng hợp, báo cáo tài chính tháng, quý, năm của đơn vị kế toán, biên bản tiêu huỷ tài

liệu kế toán và tài liệu khác có liên quan đến ghi sổ kế toán và lập báo cáo tài chính, trong đó có báo cáo kiểm toán và báo cáo kiểm tra kế toán.

2. Tài liệu kế toán liên quan đến thanh lý tài sản cố định.

3. Tài liệu kế toán của đơn vị chủ đầu tư, bao gồm tài liệu kế toán của các kỳ kế toán năm và tài liệu kế toán về Báo cáo quyết toán vốn đầu tư dự án hoàn thành.

4. Tài liệu kế toán liên quan đến thành lập, chia, tách, hợp nhất, sáp nhập, chuyển đổi hình thức sở hữu, giải thể, chấm dứt hoạt động, phá sản đơn vị kế toán.

5. Tài liệu kế toán khác của đơn vị kế toán sử dụng trong một số trường hợp mà pháp luật quy định phải lưu trữ trên 10 năm thì thực hiện lưu trữ theo quy định đó.

6. Tài liệu, hồ sơ kiểm toán báo cáo tài chính của các tổ chức kiểm toán độc lập.

Điều 32. Tài liệu kế toán phải lưu trữ vĩnh viễn

Căn cứ Điều 40 của Luật Kế toán, tài liệu kế toán phải lưu trữ vĩnh viễn được quy định như sau:

1. Tài liệu kế toán có tính sử liệu, có ý nghĩa quan trọng về kinh tế, an ninh, quốc phòng. Việc xác định tài liệu kế toán lưu trữ vĩnh viễn do người đại diện theo pháp luật của đơn vị kế toán quyết định căn cứ vào tính sử liệu và ý nghĩa lâu dài của tài liệu, thông tin để quyết định cho từng trường hợp cụ thể và giao cho bộ phận kế toán hoặc bộ phận khác lưu trữ dưới hình thức bản gốc hoặc hình thức khác.

2. Thời hạn lưu trữ vĩnh viễn phải là thời hạn lưu trữ trên 10 năm cho đến khi tài liệu kế toán bị huỷ hoại tự nhiên hoặc được tiêu huỷ theo quyết định của người đại diện theo pháp luật của đơn vị kế toán.

Điều 33. Lưu trữ chứng từ điện tử

Căn cứ Điều 18 và Điều 40 của Luật Kế toán, lưu trữ chứng từ điện tử được quy định như sau:

1. Chứng từ điện tử là các băng từ, đĩa từ, thẻ thanh toán phải được sắp xếp theo thứ tự thời gian, được bảo quản với đủ các điều kiện kỹ thuật chống thoái hoá chứng từ điện tử và chống tình trạng truy cập thông tin bất hợp pháp từ bên ngoài.

2. Chứng từ điện tử trước khi đưa vào lưu trữ phải in ra giấy để lưu trữ theo quy định về lưu trữ tài liệu kế toán. Trường hợp chứng từ điện tử được lưu trữ bằng bản gốc trên thiết bị đặc biệt thì phải lưu trữ các thiết bị đọc tin phù hợp đảm bảo khai thác được khi cần thiết.

3. Thời điểm, thời hạn lưu trữ, nơi lưu trữ và tiêu huỷ chứng từ điện tử thực hiện theo quy định tại các Điều 28, 29, 30, 31, 32, 34, 35 và Điều 36 của Nghị định này.

Điều 34. Thời điểm tính thời hạn lưu trữ tài liệu kế toán

Căn cứ Điều 40 của Luật Kế toán, thời điểm tính thời hạn lưu trữ tài liệu kế toán được quy định như sau:

1. Thời điểm tính thời hạn lưu trữ đối với tài liệu kế toán quy định tại Điều 30, khoản 1, khoản 2 và khoản 5 Điều 31 và Điều 32 của Nghị định này được tính từ ngày kết thúc kỳ kế toán năm.

2. Thời điểm tính thời hạn lưu trữ đối với các tài liệu kế toán quy định tại khoản 3 Điều 31 của Nghị định này được tính từ ngày Báo cáo quyết toán vốn đầu tư dự án hoàn thành được duyệt.

3. Thời điểm tính thời hạn lưu trữ đối với tài liệu kế toán quy định tại khoản 4 và tài liệu, hồ sơ kiểm toán quy định tại khoản 6 Điều 31 của Nghị định này được tính từ ngày kết thúc công việc.

Điều 35. Tiêu hủy tài liệu kế toán

Căn cứ Điều 40 của Luật Kế toán, việc tiêu huỷ tài liệu kế toán được quy định như sau:

1. Tài liệu kế toán đã hết thời hạn lưu trữ theo quy định thì được phép tiêu huỷ theo quyết định của người đại diện theo

pháp luật của đơn vị kế toán, trừ khi có quyết định của cơ quan nhà nước có thẩm quyền.

2. Tài liệu kế toán lưu trữ của đơn vị kế toán nào thì đơn vị kế toán đó thực hiện tiêu huỷ.

3. Tuỳ theo điều kiện cụ thể của mỗi đơn vị kế toán để thực hiện tiêu huỷ tài liệu kế toán bằng hình thức tiêu huỷ tự chọn. Đối với tài liệu kế toán thuộc loại bí mật thì tiêu huỷ bằng cách đốt cháy, cắt, xé nhỏ bằng máy hoặc bằng thủ công, đảm bảo tài liệu kế toán đã tiêu huỷ sẽ không thể sử dụng lại các thông tin, số liệu trên đó.

Điều 36. Thủ tục tiêu huỷ tài liệu kế toán

Căn cứ Điều 40 của Luật Kế toán, thủ tục tiêu huỷ tài liệu kế toán được quy định như sau:

1. Người đại diện theo pháp luật của đơn vị kế toán quyết định thành lập "Hội đồng tiêu huỷ tài liệu kế toán hết thời hạn lưu trữ". Thành phần Hội đồng gồm: lãnh đạo đơn vị, kế toán trưởng và đại diện của bộ phận lưu trữ.

2. Hội đồng tiêu huỷ tài liệu kế toán phải tiến hành kiểm kê, đánh giá, phân loại theo từng loại tài liệu kế toán, lập "Danh mục tài liệu kế toán tiêu huỷ" và "Biên bản tiêu huỷ tài liệu kế toán hết thời hạn lưu trữ".

3. "Biên bản tiêu huỷ tài liệu kế toán hết thời hạn lưu trữ" phải lập ngay sau khi tiêu huỷ tài liệu kế toán và phải ghi rõ các nội dung: loại tài liệu kế toán đã tiêu huỷ, thời hạn lưu trữ của mỗi loại, hình thức tiêu huỷ, kết luận và chữ ký của các thành viên Hội đồng tiêu hủy.

Điều 37. Bố trí, bãi miễn kế toán trưởng

Căn cứ khoản 2 Điều 48 của Luật Kế toán, việc bố trí, bãi miễn kế toán trưởng được quy định như sau:

1. Tất cả các đơn vị kế toán quy định tại khoản 1 Điều 2 của Nghị định này đều phải bố trí người làm kế toán trưởng, trừ văn phòng đại diện của doanh nghiệp nước ngoài hoạt động tại Việt Nam, hộ kinh doanh cá thể và tổ hợp tác quy định

tại điểm h, k khoản 1 Điều 2 của Nghị định này không bắt buộc phải bố trí người làm kế toán trưởng mà được phép cử người phụ trách kế toán.

2. Khi thành lập đơn vị kế toán phải bố trí ngay người làm kế toán trưởng. Trường hợp khuyết kế toán trưởng thì cấp có thẩm quyền phải bố trí ngay kế toán trưởng mới. Trường hợp chưa có người có đủ tiêu chuẩn và điều kiện bổ nhiệm kế toán trưởng thì phải cử người phụ trách kế toán hoặc thuê kế toán trưởng. Đối với doanh nghiệp nhà nước, công ty trách nhiệm hữu hạn, công ty cổ phần, doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài và hợp tác xã chỉ được cử người phụ trách kế toán trong thời hạn tối đa là một năm tài chính, sau đó phải bố trí người làm kế toán trưởng.

3. Việc bố trí, bãi miễn kế toán trưởng được thực hiện theo quy định của pháp luật đối với từng loại hình doanh nghiệp.

4. Khi thay đổi kế toán trưởng, người đại diện theo pháp luật của đơn vị kế toán phải tổ chức bàn giao công việc và tài liệu kế toán giữa kế toán trưởng cũ và kế toán trưởng mới, đồng thời thông báo cho các bộ phận có liên quan trong đơn vị và cho ngân hàng nơi mở tài khoản giao dịch biết họ, tên và mẫu chữ ký của kế toán trưởng mới. Kế toán trưởng mới chịu trách nhiệm về công việc làm của mình kể từ ngày nhận bàn giao công việc. Kế toán trưởng cũ vẫn phải chịu trách nhiệm về tính chính xác, đầy đủ, khách quan của thông tin, tài liệu kế toán trong thời gian mình phụ trách.

Điều 38. Tiêu chuẩn và điều kiện của kế toán trưởng

Căn cứ Điều 53 của Luật Kế toán, tiêu chuẩn và điều kiện chuyên môn của kế toán trưởng được quy định như sau:

1. Người được bố trí làm kế toán trưởng phải có các tiêu chuẩn sau:

   a) Kế toán trưởng của đơn vị kế toán quy định tại điểm a, b, c, e khoản 1 Điều 2 của Nghị định này phải có chuyên môn, nghiệp vụ về kế toán từ trình độ đại học trở lên và có thời gian công tác thực tế về kế toán ít nhất là hai

năm. Trường hợp có chuyên môn, nghiệp vụ về kế toán trình độ cao đẳng thì thời gian công tác thực tế về kế toán ít nhất là ba năm;

b) Kế toán trưởng của đơn vị kế toán quy định tại điểm d, đ, g, i khoản 1 Điều 2 của Nghị định này phải có chuyên môn, nghiệp vụ về kế toán từ bậc trung cấp trở lên và có thời gian công tác thực tế về kế toán ít nhất là ba năm;

c) Kế toán trưởng của đơn vị kế toán có các đơn vị kế toán trực thuộc và kế toán trưởng tổng công ty nhà nước phải có trình độ chuyên môn, nghiệp vụ về kế toán từ trình độ đại học trở lên và có thời gian công tác thực tế về kế toán ít nhất là năm năm.

2. Người được bố trí làm kế toán trưởng phải có các điều kiện sau đây:

a) Không thuộc các đối tượng không được làm kế toán quy định tại Điều 51 của Luật Kế toán;

b) Đã qua lớp bồi dưỡng kế toán trưởng và được cấp chứng chỉ bồi dưỡng kế toán trưởng theo quy định của Bộ Tài chính.

Điều 39. Thuê làm kế toán, thuê làm kế toán trưởng

Căn cứ khoản 1 Điều 56 của Luật Kế toán, việc thuê làm kế toán, thuê làm kế toán trưởng được quy định như sau:

1. Đơn vị kế toán được thuê doanh nghiệp dịch vụ kế toán hoặc người có đăng ký kinh doanh dịch vụ kế toán làm kế toán hoặc làm kế toán trưởng.

2. Người được thuê làm kế toán, thuê làm kế toán trưởng phải đảm bảo những tiêu chuẩn nghề nghiệp quy định tại các Điều 51, 55, 56 và Điều 57 của Luật Kế toán.

3. Người được thuê làm kế toán trưởng phải có đủ các điều kiện:

a) Có chứng chỉ hành nghề kế toán theo quy định tại Điều 57 của Luật Kế toán;

b) Có chứng chỉ bồi dưỡng kế toán trưởng theo quy định của Bộ Tài chính;

c) Có đăng ký kinh doanh dịch vụ kế toán hoặc có đăng ký hành nghề kế toán trong doanh nghiệp dịch vụ kế toán.

4. Người được thuê làm kế toán có trách nhiệm và quyền của người làm kế toán quy định tại khoản 2, khoản 3 Điều 50 của Luật Kế toán. Người được thuê làm kế toán trưởng có trách nhiệm và quyền của kế toán trưởng quy định tại Điều 54 của Luật Kế toán.

5. Người đại diện theo pháp luật của đơn vị kế toán phải chịu trách nhiệm về việc thuê làm kế toán, thuê làm kế toán trưởng.

Điều 40. Cơ quan nhà nước có thẩm quyền cấp chứng chỉ hành nghề kế toán

Căn cứ Điều 57 của Luật Kế toán, cơ quan nhà nước có thẩm quyền cấp chứng chỉ hành nghề kế toán được quy định như sau:

1. Bộ Tài chính có thẩm quyền tổ chức thi và cấp chứng chỉ hành nghề kế toán hoặc uỷ quyền cho tổ chức nghề nghiệp kế toán tổ chức thi và cấp chứng chỉ hành nghề kế toán.

2. Bộ Tài chính quy định chương trình bồi dưỡng, hội đồng thi tuyển, thủ tục, thẩm quyền cấp và thu hồi chứng chỉ hành nghề kế toán theo quy định của Luật Kế toán và các quy định khác của pháp luật có liên quan.

Điều 41. Doanh nghiệp dịch vụ kế toán

Căn cứ Điều 55 của Luật Kế toán, doanh nghiệp dịch vụ kế toán được quy định như sau:

1. Doanh nghiệp dịch vụ kế toán được thành lập và hoạt động theo quy định của pháp luật với một trong ba hình thức: công ty trách nhiệm hữu hạn, công ty hợp danh và doanh nghiệp tư nhân. Để thành lập doanh nghiệp dịch vụ kế toán phải có ít nhất hai người có chứng chỉ hành nghề kế toán, trong đó có một trong những người quản lý doanh nghiệp dịch vụ kế toán phải có chứng chỉ hành nghề kế toán theo quy định tại Điều 57 của Luật Kế toán và Điều 40 của Nghị định này.

2. Việc thành lập, tổ chức quản lý và hoạt động của doanh nghiệp dịch vụ kế toán phải tuân theo quy định của pháp luật về doanh nghiệp và theo quy định của Nghị định này.

3. Doanh nghiệp dịch vụ kế toán được đăng ký kinh doanh dịch vụ kế toán theo quy định tại Điều 43 của Nghị định này.

4. Trong quá trình hoạt động, doanh nghiệp dịch vụ kế toán phải đảm bảo có ít nhất một người quản lý doanh nghiệp có chứng chỉ hành nghề kế toán quy định tại Điều 57 của Luật Kế toán và Điều 40 của Nghị định này.

Điều 42. Cá nhân đăng ký kinh doanh dịch vụ kế toán

Căn cứ Điều 55 của Luật Kế toán, cá nhân đăng ký kinh doanh dịch vụ kế toán được quy định như sau:

1. Cá nhân có chứng chỉ hành nghề kế toán và có các điều kiện khác theo quy định của pháp luật được phép đăng ký kinh doanh dịch vụ kế toán theo quy định của pháp luật về đăng ký kinh doanh và đăng ký nộp thuế như hộ kinh doanh cá thể và theo quy định của Nghị định này.

2. Cá nhân đăng ký kinh doanh dịch vụ kế toán phải có văn phòng và địa chỉ giao dịch.

Điều 43. Nội dung dịch vụ kế toán

Căn cứ Điều 55 của Luật Kế toán, tổ chức và cá nhân có đăng ký kinh doanh dịch vụ kế toán được thực hiện các dịch vụ kế toán sau đây:

1. Làm kế toán;

2. Làm kế toán trưởng;

3. Thiết lập cụ thể hệ thống kế toán cho đơn vị kế toán;

4. Cung cấp và tư vấn áp dụng công nghệ thông tin về kế toán;

5. Bồi dưỡng nghiệp vụ kế toán, cập nhật kiến thức kế toán;

6. Tư vấn tài chính;

7. Kê khai thuế;

8. Các dịch vụ khác về kế toán theo quy định của pháp luật.

Điều 44. Trách nhiệm của tổ chức, cá nhân hành nghề kế toán

Căn cứ khoản 5 Điều 56 của Luật Kế toán, tổ chức và cá nhân hành nghề kế toán có trách nhiệm sau:

1. Thực hiện công việc kế toán liên quan đến nội dung dịch vụ kế toán thỏa thuận trong hợp đồng.

2. Tuân thủ pháp luật về kế toán và pháp luật về hoạt động nghề nghiệp kế toán.

3. Chịu trách nhiệm trước khách hàng và trước pháp luật về nội dung dịch vụ kế toán đã cung cấp và phải bồi thường thiệt hại do mình gây ra.

4. Thường xuyên trau dồi kiến thức chuyên môn và kinh nghiệm nghề nghiệp, thực hiện chương trình cập nhật kiến thức hàng năm theo quy định của Bộ Tài chính hoặc của các tổ chức nghề nghiệp được Bộ Tài chính uỷ quyền.

5. Tuân thủ sự quản lý nghề nghiệp và kiểm soát chất lượng dịch vụ kế toán của Bộ Tài chính hoặc của tổ chức nghề nghiệp kế toán được Bộ Tài chính uỷ quyền.

Điều 45. Trường hợp không được cung cấp dịch vụ kế toán

Căn cứ Điều 55 của Luật Kế toán, doanh nghiệp dịch vụ kế toán, cá nhân đăng ký kinh doanh dịch vụ kế toán nhưng không được cung cấp dịch vụ kế toán khi người có trách nhiệm quản lý, điều hành doanh nghiệp dịch vụ kế toán hoặc cá nhân đăng ký kinh doanh dịch vụ kế toán thuộc các trường hợp sau:

1. Là bố, mẹ; vợ, chồng; con; anh chị em ruột của người có trách nhiệm quản lý điều hành, kể cả kế toán trưởng của đơn vị kế toán quy định tại điểm a, b, c, e, g, i khoản 1 Điều 2 của Nghị định này.

2. Có quan hệ kinh tế, tài chính với khách hàng.

3. Không đủ năng lực, chuyên môn hoặc không đủ điều kiện để thực hiện dịch vụ kế toán.

4. Đang làm kế toán trưởng thuê cho đơn vị kế toán có quan hệ kinh tế, tài chính với khách hàng.

5. Đơn vị kế toán có những yêu cầu trái với đạo đức nghề nghiệp hoặc trái với yêu cầu về chuyên môn nghiệp vụ kế toán, tài chính.

6. Các trường hợp khác theo quy định của pháp luật.

Điều 46. Quyền tham gia tổ chức nghề nghiệp kế toán

Căn cứ Điều 58 của Luật Kế toán, quyền tham gia tổ chức nghề nghiệp kế toán và tổ chức hiệp hội kế toán được quy định như sau:

1. Đơn vị kế toán, người làm kế toán, người hành nghề kế toán trong các doanh nghiệp dịch vụ kế toán hoặc cá nhân hành nghề kế toán có quyền tham gia Hội Kế toán Việt Nam. Doanh nghiệp dịch vụ kế toán và người hành nghề kế toán phải đăng ký danh sách hành nghề với Hội Kế toán Việt Nam và chịu sự quản lý của Hội Kế toán về đạo đức nghề nghiệp và chuyên môn nghiệp vụ theo sự uỷ quyền của Bộ Tài chính.

2. Bộ Tài chính quy định cụ thể việc đăng ký và quản lý danh sách doanh nghiệp và cá nhân hành nghề kế toán.

Điều 47. Hiệu lực thi hành

1. Nghị định này có hiệu lực thi hành sau 15 ngày, kể từ ngày đăng Công báo.

2. Các quy định về kế toán trước đây thuộc hoạt động kinh doanh trái với Nghị định này đều hết hiệu lực thi hành từ ngày Nghị định này có hiệu lực.

Điều 48. Tổ chức thực hiện

1. Bộ trưởng Bộ Tài chính chịu trách nhiệm hướng dẫn, tổ chức thi hành Nghị định này.

2. Các bộ trưởng, thủ trưởng các cơ quan ngang bộ, thủ trưởng cơ quan thuộc Chính phủ, chủ tịch hội đồng nhân dân, chủ tịch ủy ban nhân dân các tỉnh, thành phố trực thuộc Trung ương chịu trách nhiệm tổ chức thi hành Nghị định này./.

PHỤ LỤC 3: KHUNG THỜI GIAN CỦA TÀI SẢN CỐ ĐỊNH

Khung thời gian sử dụng các loại tài sản cố định (Ban hành kèm theo Quyết định số 206/2003/QĐ-BTC ngày 12/12/2003 của Bộ trưởng Bộ Tài chính)

Danh mục các nhóm tài sản cố định	Thời gian sử dụng tối thiểu (năm)	Thời gian sử dụng tối đa (năm)
A- Máy móc, thiết bị động lực		
1. Máy phát động lực	8	10
2. Máy phát điện	7	10
3. Máy biến áp và thiết bị nguồn điện	7	10
4. Máy móc, thiết bị động lực khác	6	10
B. Máy móc, thiết bị công tác		
1. Máy công cụ	7	10
2. Máy khai khoáng xây dựng	5	8
3. Máy kéo	6	8
4. Máy dùng cho nông, lâm nghiệp	6	8
5. Máy bơm nước và xăng dầu	6	8
6. Thiết bị luyện kim, gia công bề mặt chống gỉ và ăn mòn kim loại	7	10
7. Thiết bị chuyên dùng sản xuất các loại hoá chất	6	10
8. Máy móc, thiết bị chuyên dùng sản xuất vật liệu xây dựng, đồ sành sứ, thuỷ tinh	6	8
9. Thiết bị chuyên dùng sản xuất các linh kiện và điện tử, quang học, cơ khí chính xác	5	12
10.Máy móc, thiết bị dùng trong các ngành sản xuất da, in văn phòng phẩm và văn hoá phẩm	7	10

11. Máy móc, thiết bị dùng trong ngành dệt	10	15
12. Máy móc, thiết bị dùng trong ngành may mặc	5	7
13. Máy móc, thiết bị dùng trong ngành giấy	5	15
14. Máy móc, thiết bị sản xuất, chế biến lương thực, thực phẩm	7	12
15. Máy móc, thiết bị điện ảnh, y tế	6	12
16. Máy móc, thiết bị viễn thông, thông tin, điện tử, tin học và truyền hình	3	15
17. Máy móc, thiết bị sản xuất dược phẩm	6	10
18. Máy móc, thiết bị công tác khác	5	12
C- Dụng cụ làm việc đo lờng, thí nghiệm		
1. Thiết bị đo lường, thử nghiệm các đại lượng cơ học, âm học và nhiệt học	5	10
2. Thiết bị quang học và quang phổ	6	10
3. Thiết bị điện và điện tử	5	8
4. Thiết bị đo và phân tích lý hoá	6	10
5. Thiết bị và dụng cụ đo phóng xạ	6	10
6. Thiết bị chuyên ngành đặc biệt	5	8
7. Các thiết bị đo lường, thí nghiệm khác	6	10
8. Khuôn mẫu dùng trong công nghiệp đúc	2	5
D- Thiết bị và phương tiện vận tải		
1. Phương tiện vận tải đường bộ	6	10
2. Phương tiện vận tải đường sắt	7	15
3. Phương tiện vận tải đường thuỷ	7	15
4. Phương tiện vận tải đường không	8	20
5. Thiết bị vận chuyển đường ống	10	30
6. Phương tiện bốc dỡ, nâng hàng	6	10

7. Thiết bị và phương tiện vận tải khác	6	10
E- Dụng cụ quản lý		
1. Thiết bị tính toán, đo lường	5	8
2. Máy móc, thiết bị thông tin, điện tử và phần mềm tin học phục vụ quản lý	3	8
3. Phương tiện và dụng cụ quản lý khác	5	10
F- Nhà cửa, vật kiến trúc		
1. Nhà cửa loại kiên cố (1)	25	50
2. Nhà cửa khác (1)	6	25
3. Kho chứa, bể chứa; cầu, đường; bãi đỗ,...	5	20
4. Kè, dập, cống, kênh, mương máng, bến cảng, ụ tàu...	6	30
5. Các vật kiến trúc khác	5	10
G- Súc vật, vườn cây lâu năm		
1. Các loại súc vật	4	15
2. Vườn cây công nghiệp, vườn cây ăn quả, vườn cây lâu năm.	6	40
3. Thảm cỏ, thảm cây xanh.	2	8
H- Các loại tài sản cố định khác chưa quy định trong các nhóm trên	**4**	**25**

Ghi chú: (1) Nhà cửa loại kiên cố là loại nhà ở, trụ sở làm việc, nhà văn phòng, khách sạn... được xác định là có độ bền vững Bậc I, Bậc II. Nhà cửa khác là nhà ở, trụ sở làm việc, nhà văn phòng... được xác định là có độ bền vững Bậc III, Bậc IV theo quy định của Bộ Xây dựng.

PHỤ LỤC 4: HỆ THỐNG TÀI KHOẢN VIỆT NAM

Ở Việt Nam, Bộ Tài chính ban hành chế độ kế toán doanh nghiệp Việt Nam bao gồm hệ thống chứng từ, hệ thống tài khoản, hệ thống sổ sách và hệ thống báo cáo tài chính. Nhằm giúp cho bạn đọc làm quen dần với hệ thống tài khoản thống nhất, tác giả giới thiệu danh mục hệ thống tài khoản doanh nghiệp Việt Nam kể từ Quyết định 1141 ngày 1/11/1995 và các thông tư sửa đổi bổ sung như thông tư 89 ngày 9/10/2002, thông tư 105 ngày 4/11/2003 và thông tư 23 ngày 30/3/2005.

DANH MỤC

HỆ THỐNG TÀI KHOẢN DOANH NGHIỆP

(THEO QUYẾT ĐỊNH SỐ 1141 TÀI CHÍNH/QĐ/CĐKT NGÀY 01/11/1995 VÀ CÁC THÔNG TƯ, QUYẾT ĐỊNH SỬA ĐỔI, BỔ SUNG HIỆN HÀNH CỦA BỘ TÀI CHÍNH THEO CHUẨN MỰC KẾ TOÁN VIỆT NAM)

STT	MÃ SỐ		TÊN TÀI KHOẢN
	Loại 1		Tài sản lưu động và các khoản đầu tư ngắn hạn
01	111		Tiền mặt
		1111	Tiền Việt Nam
		1112	Ngoại tệ
		1113	Vàng bạc, kim khí, đá quý
02	112		Tiền gửi ngân hàng
		1121	Tiền Việt Nam
		1122	Ngoại tệ
		1123	Vàng bạc, kim khí, đá quý
03	113		Tiền đang chuyển
		1131	Tiền Việt Nam
		1132	Ngoại tệ
04	121		Đầu tư chứng khoán ngắn hạn
		1211	Cổ phiếu
		1212	Trái phiếu
05	128		Đầu tư ngắn hạn khác
06	129		Dự phòng giảm giá đầu tư ngắn hạn
07	131		Phải thu khách hàng

08	133		Thuế GTGT được khấu trừ
		1331	Thuế GTGT được khấu trừ của hàng hóa dịch vụ
		1332	Thuế GTGT được khấu trừ của tài sản cố định
09	136		Phải thu nội bộ
		1361	Vốn kinh doanh ở các đơn vị trực thuộc
		1368	Phải thu nội bộ khác
10	138		Phải thu khác
		1381	Tài sản thiếu chờ xử lý
		1388	Phải thu khác
11	139		Dự phòng nợ phải thu khó đòi
12	141		Tạm ứng
13	142		Chi phí trả trước ngắn hạn
		1421	Chi phí trả trước
		1422	Chi phí chờ kết chuyển
14	144		Cầm cố, ký cược, ký quỹ ngắn hạn
15	151		Hàng mua đang đi trên đường
16	152		Nguyên liệu, vật liệu
17	153		Công cụ, dụng cụ
		1531	Công cụ, dụng cụ
		1532	Bao bì luân chuyển
		1533	Đồ dùng cho thuê
18	154		Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang
19	155		Thành phẩm
20	156		Hàng hóa
		1561	Giá mua hàng hóa
		1562	Chi phí mua hàng hóa
21	157		Hàng gởi đi bán
22	158		Hàng hóa kho bảo thuế
23	159		Dự phòng giảm giá hàng tồn kho
24	161		Chi sự nghiệp
		1611	Chi sự nghiệp năm trước
		1612	Chi sự nghiệp năm nay
	Loại 2		Tài sản cố định và các khoản đầu tư dài hạn
25	211		Tài sản cố định
		2112	Nhà cửa, vật kiến trúc

		2113	**Máy móc thiết bị**
		2114	**Phương tiện vận tải, truyền dẫn**
		2115	**Thiết bị, dụng cụ quản lý**
		2116	**Cây lâu năm, súc vật làm việc và cho sản phẩm**
		2118	**Tài sản cố định khác**
26	212		**Tài sản cố định cho thuê tài chính**
27	213		Tài sản cố định vô hình
		2131	Quyền sử dụng đất
		2132	Quyền phát hàng
		2133	Bằng phát minh sáng chế
		2134	Nhãn hiệu hàng hóa
		2135	Phần mềm máy vi tính
		2136	Giấy phép, giấy phép nhượng quyền
		2138	Tài sản cố định vô hình khác
28	217		Bất động sản đầu tư
29	214		Hao mòn tài sản cố định
		2141	Hao mòn TSCD hữu hình
		2142	Hao mòn TSCĐ đi thuê
		2143	Hao mòn TSCĐ vô hình
		2147	Hao mòn bất động sản đầu tư
30	221		Đầu tư vào công ty con
		2211	Đầu tư cổ phiếu
		2212	Đầu tư khác
31	222		Vốn góp liên doanh
32	223		Đầu tư vào công ty liên kết
33	228		Đầu tư dài hạn khác
		2281	Đầu tư cổ phiếu
		2282	Đầu tư trái phiếu
		2283	Đầu tư dài hạn khác
34	229		Dự phòng giảm giá đầu tư dài hạn
35	241		Xây dựng cơ bản dở dang
		2411	Mua sắm TSCĐ
		2412	Xây dựng cơ bản
		2413	Sửa chữa lớn TSCD
36	242		Chi phí trả trước dài hạn

37	244		Ký quỹ, ký cược dài hạn
	Loại 3		Nợ phải trả
38	311		Vay ngắn hạn
39	315		Nợ dài hạn đến hạn trả
40	331		Phải trả cho người bán
41	333		Thuế và các khoản phải nộp cho nhà nước
		3331	Thuế GTGT
		33311	Thuế GTGT đầu ra
		33312	Thuế GTGT đầu ra đối với hàng nhập khẩu
		3332	Thuế tiêu thụ đặc biệt
		3333	Thuế xuất nhập khẩu
		3334	Thuế thu nhập doanh nghiệp
		3335	Thu trên vốn
		3336	Thuế tài nguyên
		3337	Thuế nhà đất, tiền thuê đất
		3338	Thuế khác
		3339	Phí và lệ phí
42	334		Phải trả công nhân viên
43	335		Chi phí phải trả
44	336		Phải trả nội bộ
		3361	Phải trả vốn nội bộ
		3362	Phải trả nội bộ khác
45	337		Phải thanh toán hợp đồng xây dựng theo tiến độ kế hoạch
46	338		Phải trả khác
		3381	Tài sản thừa chờ giải quyết
		3382	Kinh phí công đoàn
		3383	Bảo hiểm xã hội
		3384	Bảo hiểm y tế
		3387	Doanh thu chưa thực hiện
		3388	Phải trả phải nộp khác
47	341		Vay dài hạn
48	342		Nợ dài hạn
49	343		Trái phiếu phát hành
		3431	Mệnh giá trái phiếu

		3432	Chiết khấu trái phiếu
		3433	Phụ trội trái phiếu
50	344		Nhận ký quỹ, ký cược dài hạn
	Loại 4	Nguồn vốn chủ sở hữu	
51	411		Nguồn vốn kinh doanh
52	412		Chênh lệch đánh giá lại tài sản
53	413		Chênh lệch tỷ giá
		4131	Chênh lệch tỷ giá do đánh giá lại cuối năm tài chính
		4312	Chênh lệch tỷ giá trong giai đoạn đầu tư xây dựng cơ bản
		4313	Chênh lệch tỷ giá do chuyển đổi báo cáo tài chính
54	414		Quỹ đầu tư phát triển
		4141	Quỹ đầu tư phát triển
		4142	Quỹ nghiên cứu khoa học và đào tạo
55	415		Quỹ dự phòng tài chính
56	421		Lãi chưa phân phối
		4211	Lãi chưa phân phối năm trước
		4212	Lãi chưa phân phối năm nay
57	431		Quỹ khen thưởng phúc lợi
		4311	Quỹ khen thưởng
		4312	Quỹ phúc lợi
		4313	Quỹ phúc lợi đã hình thành TSCĐ
58	441		Nguồn vốn đầu tư XDCB
59	451		Quỹ quản lý của cấp trên
	Loại 5	Doanh thu	
60	511		Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ
		5111	Doanh thu bán hàng hóa
		5112	Doanh thu bán thành phẩm
		5113	Doanh thu cung cấp dịch vụ
		5114	Doanh thu trợ cấp trợ giá
		5117	Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư
61	512		Doanh thu nội bộ
		5121	Doanh thu bán hàng hóa
		5122	Doanh thu bán thành phẩm

		5123	Doanh thu cung cấp dịch vụ
62	515		Doanh thu hoạt động tài chính
63	521		Chiết khấu thương mại
		5211	Chiết khấu hàng hóa
		5212	Chiết khấu thành phẩm
		5213	Chiết khấu dịch vụ
64	531		Hàng bán bị trả lại
65	532		Giảm giá hàng bán
	Loại 6		Chi phí sản xuất kinh doanh
66	611		Mua hàng (áp dụng cho phương pháp kiểm kê định kỳ)
		6111	Mua nguyên vật liệu
		6112	Mua hàng hóa
67	621		Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp
68	622		Chi phí nhân công trực tiếp
69	623		Chi phí sử dụng máy thi công
		6231	Chi phí nhân công
		6232	Chi phí vật liệu
		6233	Chi phí dụng cụ sản xuất
		6234	Khấu hao máy thi công
		6235	Chi phí dịch vụ mua ngoài
		6236	Chi phí bằng tiền khác
70	627		Chi phí sản xuất chung
		6271	Chi phí nhân viên phân xưởng
		6272	Chi phí vật liệu
		6273	Chi phí dụng cụ sản xuất
		6274	Chi phí khấu hao TSCĐ
		6277	Chi phí dịch vụ mua ngoài
		6278	Chi phí bằng tiền khác
71	631		Giá thành sản xuất (phương pháp kiểm kê định kỳ)
72	632		Giá vốn hàng bán
73	635		Chi phí tài chính (Chi tiết theo hoạt động)
74	641		Chi phí bán hàng
		6411	Chi phí nhân viên

		6412	Chi phí vật liệu bao bì
		6413	Chi phí dụng cụ, đồ dùng
		6414	Chi phí khấu hao TSCĐ
		6415	Chi phí bảo hành
		6417	Chi phí dịch vụ mua ngoài
		6418	Chi phí bằng tiền khác
75	642		Chi phí quản lý doanh nghiệp
		6421	Chi phí nhân viên
		6422	Chi phí vật liệu quản lý
		6423	Chi phí đồ dùng văn phòng
		6424	Chi phí khấu hao TSCĐ
		6425	Thuế, phí và lệ phí
		6426	Chi phí dự phòng
		6427	Chi phí dịch vụ mua ngoài
		6428	Chi phí bằng tiền khác
	Loại 7		Thu nhập khác
76	711		Thu nhập khác
	Loại 8		Chi phí khác
77	811		Chi phí khác
	Loại 9		Xác định kết quả kinh doanh
78	911		Xác định kết quả kinh doanh
	Loại 0		Tài khoản ngoại bảng (Cho mục đích ghi nhớ)
	001		Tài sản thuê ngoài
	002		Vật tư, hàng hóa nhận giữ hộ, nhận gia công
	003		Hàng hóa nhận bán hộ, nhận ký gởi
	004		Nợ khó đòi đã xử lý
	007		Ngoại tệ các loại
	008		Dự toán chi hoạt động
		0081	Dự toán chi hoạt động thuộc ngân sách trung ương
		0082	Dự toán chi hoạt động thuộc ngân sách địa phương
	009		Nguồn vốn khấu hao cơ bản hiện có

TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Charles T. Horngren, Gary L. Sundem và William O. Stratton (2002), *"Introduction to Management Accounting"*, xuất bản lần thứ 12, Nhà xuất bản Prentice Hall.
2. Charles T. Horngren; Gary L. Sundem; John A. Elliott (2003). *"Introduction to Financial Accounting.*
3. Aseervatham Al. (1999), *"Accounting Essentials for non – accountants"*.
4. Nguyễn Tấn Bình (2004), *"Kế toán quản trị"*, Nhà xuất bản Thống kê.
5. Đặng Xuân Cảnh, Trần Hải Châu (2003) *"Xác định chi phí hợp lý của doanh nghiệp"*, Bản tin Hội Kế toán Thành phố Hồ Chí Minh, số 3, tháng 4/2003.
6. Bùi Văn Dương (2004), *"Hợp nhất kinh doanh và ảnh hưởng của nó đến việc hợp nhất báo cáo tài chính"*, Tạp chí Kế toán – Hội Kế toán và Kiểm toán Việt Nam, số 51, tháng 12/2004.
7. Phan Đức Dũng (2004a), *"Vận dụng thống nhất các chuẩn mực kế toán quốc gia trong quản lý hoạt động sản xuất kinh doanh của các doanh nghiệp Việt Nam"*, Đề tài NCKH cấp cơ sở, năm 2004.
8. Phan Đức Dũng (2004b), *"Thông tư 128/2003/TT-BTC và vấn đề kế toán chênh lệch tỷ giá"*, Tạp chí Kế toán số 47, tháng 4 năm 2004.
9. Phan Đức Dũng (2004c), *"Hoa hồng đại lý theo Thông tư 88/2004/TT-BTC ngày 1/9/2004 – thực trạng và giải pháp"*, Tạp chí Kế toán, Số 51 (12/2004) 15/12/2004.
10. Phan Đức Dũng (2005a), *"Sự khác biệt giữa phương pháp vốn chủ sở hữu và phương pháp giá gốc đối với các khoản đầu tư vào công ty liên kết"*, Tạp chí Kế toán, Số 53 (4/2005) 15/4/2005.
11. Phan Đức Dũng (2005b), *"Vấn đề kế toán và thuế trong các doanh nghiệp có vốn đầu tư nước ngoài tại Việt Nam. Thực trạng và giải pháp"*, Đề tài NCKH cấp cơ sở, năm 2005.

12. Phan Đức Dũng (2005c), *"Vướng mắc của doanh nghiệp khi thực hiện chuẩn mực kế toán hàng tồn kho"*, Tạp chí Kế toán, số 55 (8/2005) 15/8/2005.

13. Phan Đức Dũng (2005d), *"Bài tập và bài giải nguyên lý kế toán"* Nhà xuất bản Thống kê năm 2005.

14. Phan Đức Dũng et al (2005 e), *"Kế toán đại cương (Nguyên lý Kế toán)"*, Nhà xuất bản Thống kê năm 2005. Đồng tác giả với TS. Phạm Gặp.

15. Phan Đức Dũng (2005 f), *"Bài tập và bài giải kế toán tài chính"*, Nhà xuất bản Thống kê 2005.

16. Phan Đức Dũng (2005g), *"Sự khác biệt giữa phương pháp ước tính và phương pháp trực tiếp khi lập dự phòng nợ phải thu khó đòi"*, Tạp chí Kế toán, Số 56 (10/2005) 15/10/2005.

17. Luật Kế toán (Luật số 03/2003/QH11) Quốc hội nước CHXHCN Việt Nam Khóa XI, kỳ họp thứ 3 (3/5/2003 đến 17/6/2003) thông qua.

18. Luật Sửa đổi bổ sung một số điều của Luật Thuế GTGT (Luật số 07/2003/QH11) Quốc hội nước CHXHCN Việt Nam Khóa XI, kỳ họp thứ 3 (3/5/2003 đến 17/6/2003) thông qua. Căn cứ vào Hiến pháp nước CXHCNVN năm 1992 đã được sửa đổi bổ sung theo Nghị quyết số 51/2001/QH10 ngày 25/12/2001 của Quốc hội khóa 10, kỳ họp thứ 10. Luật này sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Thuế GTGT ngày 10/5/1997.

19. Luật sửa đổi bổ sung một số điều của Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp (Luật số 09/2003/QH11) Quốc hội nước CHXHCN Việt Nam Khóa XI, kỳ họp thứ 3 (3/5/2003 đến 17/6/2003) thông qua.

20. Luật sửa đổi bổ sung một số điều của Luật Thuế TTĐB (Luật số 08/2003/QH11) Quốc hội nước CHXHCN Việt Nam Khóa XI, kỳ họp thứ 3 (3/5/2003 đến 17/6/2003) thông qua. Căn cứ vào Hiến pháp nước CXHCNVN năm 1992 đã được sửa đổi bổ sung theo Nghị quyết số 51/2001/QH10 ngày 25/12/2001 của Quốc hội khóa 10, kỳ họp thứ 10. Luật này sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế TTĐB ngày 20/5/1998.

21. Tài liệu phục vụ hội nghị ngành Tài chính, ngày 26-27/6/2003. Nội dung sửa đổi, bổ sung Luật thuế GTGT, Luật Thuế TTĐB, Luật Thuế TNDN (sửa đổi); nghị quyết miễn, giảm thuế sử dụng đất nông nghiệp từ năm 2003.

22. Nghị định 89/2002/NĐ-CP do Chính phủ ban hành ngày 7/11/2002, quy định về việc in, phát hành, sử dụng, quản lý hóa đơn.

23. Nghị định số 152/2004/NĐ-CP ngày 06/08/2004 của Chính phủ sửa đổi, bổ sung một số điều của Nghị định số 164/2003/NĐ-CP ngày 22 tháng 12 năm 2003 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp.

24. Nghị định 129/2004/NĐ-CP do Chính phủ ban hành ngày 31/5/2004, quy định chi tiết và hướng dẫn thi hành một số điều của Luật Kế toán áp dụng trong hoạt động kinh doanh.

25. Nghị định số 148/2004/NĐ-CP ngày 23/7/2004 của Chính phủ sửa đổi, bổ sung Nghị định số 158/2003/NĐ-CP ngày 10/12/2003 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật thuế GTGT và Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật thuế GTGT.

26. Nghị định số 100/2004/NĐ-CP ngày 25/02/2004 của Chính phủ quy định về xử phạt vi phạm hành chính trong lĩnh vực thuế.

27. Nghị định số 185/2004/NĐ-CP ngày 4/11/2004 của Chính phủ quy định về xử phạt vi phạm hành chính trong lĩnh vực kế toán.

28. Quyết định số 149/2001/QĐ-BTC ngày 31/12/2001 của Bộ trưởng Bộ Tài chính về việc ban hành bốn chuẩn mực kế toán.

29. Quyết định số 165/2002/QĐ-BTC ngày 31/12/2002 của Bộ trưởng Bộ Tài chính về việc ban hành sáu chuẩn mực kế toán (đợt 2).

30. Quyết định số 234/2003/QĐ-BTC ngày 30/12/2003 của Bộ trưởng Bộ Tài chính về việc ban hành sáu chuẩn mực kế toán (đợt 3).

31. Quyết định số 12/2003/QĐ-BTC ngày 15/2/2005 của Bộ trưởng Bộ Tài chính về việc ban hành sáu chuẩn mực kế toán (đợt 4).

32. Quyết định số 166/1999/QĐ-BTC ngày 30/12/1999 của Bộ trưởng Bộ Tài chính về việc ban hành Chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao tài sản cố định.

33. Quyết định số 206/2003/QĐ-BTC ngày 12/12/2003 của Bộ trưởng Bộ Tài chính về việc ban hành Chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao tài sản cố định.

34. Thông tư 128/2003/TT-BTC ngày 22/12/2003 của Bộ Tài Chính quy định chi tiết về thi hành Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp, theo Nghị định số 164/2003/NĐ-CP ngày 22/12/2003 của Chính phủ.

35. Thông tư 120/2003/TT-BTC ngày 12/12/2003 của Bộ Tài chính hướng dẫn thi hành Nghị định số 158/2003/NĐ-CP ngày 10/12/2003 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật Thuế giá trị gia tăng và Luật sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Thuế giá trị gia tăng.

36. Thông tư 55/2002/TT-BTC ngày 28/6/2002 hướng dẫn chế độ kế toán doanh nghiệp, tổ chức có vốn đầu tư nước ngoài hoạt động tại Việt Nam.

37. Thông tư 82/2002/TT-BTC ngày 18/9/2002 hướng dẫn sửa đổi, bổ sung một số nội dung của Thông tư số 122/2000/TT-BTC ngày 29/12/2000 hướng dẫn thi hành Nghị định số 79/2000/NĐ-CP ngày 29/12/2000 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật Thuế GTGT.

38. Thông tư 89/2002/TT-BTC ngày 9/10/2002 của Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện bốn chuẩn mực kế toán ban hành theo Quyết định số 149/2001/QĐ-BTC ngày 31/12/2001 của Bộ trưởng Bộ Tài chính.

39. Thông tư 105/2003/TT-BTC ngày 4/11/2003 của Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện sáu chuẩn mực kế toán ban hành theo Quyết định số 165/2002/QĐ-BTC ngày 31/12/2002 của Bộ trưởng Bộ Tài chính.

40. Thông tư 23/2005/TT-BTC ngày 30/03/2005 của Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện sáu chuẩn mực kế toán ban hành theo Quyết định số 234/2003/QĐ-BTC ngày 30/12/2003 của Bộ trưởng Bộ Tài chính.

41. Thông tư 88/2004/TT-BTC ngày 1/9/2004 của Bộ Tài chính sửa đổi, bổ sung thông tư số 128/2003/TT-BTC hướng dẫn thi hành nghị định số 164/2003/NĐ-CP của chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật Thuế thu nhập doanh nghiệp.

42. Thông tư 84/2004/TT-BTC ngày 18/8/2004 của Bộ Tài chính sửa đổi, bổ sung thông tư số 120/2003/TT-BTC hướng dẫn thi hành Nghị định số 158/2003/NĐ-CP ngày 10/12/2003 của Chính phủ quy định chi tiết thi hành Luật Thuế giá trị gia tăng và Luật Sửa đổi, bổ sung một số điều của Luật Thuế giá trị gia tăng.
43. Thông tư 42/2003/TT-BTC do Bộ Tài chính ban hành ngày 7/5/2003 hướng dẫn bổ sung sửa đổi Thông tư 96/2002/TT-BTC ngày 24/10/2002 của Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện Nghị định số 75/2002/NĐ-CP.
44. Thông tư 41/2004/TT-BTC do Bộ Tài chính ban hành ngày 18/5/2004 hướng dẫn thi hành Nghị định số 100/2004/NĐ-CP ngày 25/02/2004 của Chính phủ quy định về xử phạt vi phạm hành chính trong lĩnh vực thuế.
45. Thông tư 120/2004/TT-BTC ngày 15/12/2004 của Bộ Tài chính hướng dẫn thực hiện một số điều của Nghị định số 185/2004/NĐ-CP ngày 04 tháng 11 năm 2004 của Chính phủ về Xử phạt vi phạm hành chính trong lĩnh vực kế toán.
46. Tạp chí kế toán, tạp chí kiểm toán và ấn phẩm thuế từ năm 2003 đến năm 2005.
47. Kế toán đại cương – Khoa Kinh tế – Đại học Quốc gia TP Hồ Chí Minh.
48. Kế toán tài chính – Khoa kế toán kiểm toán – Đại học Kinh tế TP Hồ Chí Minh.
49. Kế toán chi phí – Khoa Kế toán kiểm toán – Đại học Kinh tế TP Hồ Chí Minh.

KẾ TOÁN GIÁ THÀNH

TS Phan Đức Dũng

NHÀ XUẤT BẢN
ĐẠI HỌC QUỐC GIA TP HỒ CHÍ MINH
Khu phố 6, phường Linh Trung, quận Thủ Đức, TP HCM
ĐT: 7242181, 7242160 + (1421, 1422, 1423, 1425, 1426)
Fax: 7242194
Email: vnuhp@vnuhcm.edu.vn

* * *

Chịu trách nhiệm xuất bản
PGS-TS NGUYỄN QUANG ĐIỂN

Biên tập
PHẠM ANH TÚ

Sửa bản in
TRẦN VĂN THẮNG

Trình bày bìa
XUÂN THẢO

In 500 cuốn, khổ 16 x 24cm, tại Công ty in và bao bì Hưng Phú. GPXB số 280/106/XB-QLXB ngày 9/2/2004 . Giấy trích ngang KHXB số 08 của NXB ĐHQG TPHCM ngày 6/1/2006. In xong và nộp lưu chiểu tháng 2/2006.

kế toán giá thành
1 006040 5
47.500
00141
VND
ĐẠI HỌC QUỐC GIA TP. HỒ CHÍ MINH

Giá: 47.500đ