

**BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO**

**ĐẠI HỌC ĐÀ NẴNG**

---

**TRẦN THỊ THU HÀ**

**KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ SẢN XUẤT  
TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN XUẤT NHẬP KHẨU  
THỦY SẢN MIỀN TRUNG**

**Chuyên ngành: KẾ TOÁN**

**Mã số: 60.34.30**

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

**Đà Nẵng - Năm 2014**

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

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

Phản biện 1: **TS. ĐOÀN NGỌC PHI ANH**

Phản biện 2: **TS. VŨ VĂN HỌA**

Luận văn đã được bảo vệ tại Hội đồng chấm Luận văn tốt nghiệp Thạc sĩ Quản trị kinh doanh họp tại Đại học Đà Nẵng vào ngày 01 tháng 7 năm 2014.

Có thể tìm hiểu luận văn tại:

Trung tâm Thông tin - Học liệu, Đại học Đà Nẵng

Thư viện trường Đại học Kinh tế, Đại học Đà Nẵng

## MỞ ĐẦU

### 1. Tính cấp thiết của đề tài

Chế biến thủy sản là một trong những ngành đang được Nhà nước quan tâm hỗ trợ nhằm phát triển chương trình kinh tế biển, khai thác lợi thế về biển của Việt Nam, nhưng những năm gần đây các doanh nghiệp gặp rất nhiều khó khăn về thị trường tiêu thụ, nguồn nguyên liệu, công nghệ sản xuất, trình độ quản lý...Ngành chế biến thủy sản khu vực miền Trung dù có nhiều lợi thế về điều kiện tự nhiên nhưng vẫn không thể tránh khỏi tình hình khó khăn chung.

Do đó để tồn tại và phát triển thì vấn đề đặt ra trước mắt cho Công ty cổ phần xuất nhập khẩu thủy sản miền Trung là phải tiết kiệm chi phí nhằm hạ giá thành, tăng sức cạnh tranh. Tuy nhiên qua tìm hiểu thực tế cho thấy việc ứng dụng KTQT chi phí sản xuất vào hoạt động quản lý chưa được quan tâm một cách đúng mức. Mặc dù Công ty đã thực hiện việc xây dựng định mức, dự toán sản xuất nhưng việc lập dự toán cũng chỉ dừng lại ở dự toán tĩnh chưa thể hiện được sự vận động của chi phí khi mức độ hoạt động thay đổi. Điều này chưa đáp ứng thông tin cho nhà quản trị trong việc đưa ra quyết định phù hợp với những diễn biến phức tạp của thị trường khi có sự thay đổi về quy mô sản xuất, khả năng gia tăng khi có sự thay đổi về giá sản phẩm. Giá thành sản phẩm ở Công ty vẫn tính theo phương pháp truyền thống. Phương pháp này dễ thực hiện nhưng lại không đáp ứng được yêu cầu cho các nhà quản trị trong việc lập kế hoạch linh hoạt đáp ứng nhu cầu thông tin về chi phí đơn vị trong các tình huống quy mô sản xuất khác nhau. Bên cạnh đó công tác kiểm soát chi phí chưa được quan tâm, chú trọng đúng mức, Công ty chưa có báo cáo nào phân tích một cách cụ thể sự biến động của chi phí do

những nhân tố nào ảnh hưởng và mỗi nhân tố ảnh hưởng là bao nhiêu, báo cáo chỉ dừng lại ở việc so sánh.

Do vậy nhằm đáp ứng nhu cầu thông tin có chất lượng cao, chính xác, kịp thời phục vụ cho việc ra quyết định thì “**Kế toán quản trị chi phí sản xuất tại Công ty cổ phần xuất nhập khẩu thủy sản miền Trung**” là vấn đề cấp thiết cần được nghiên cứu.

## **2. Mục tiêu nghiên cứu**

Nghiên cứu thực trạng và tìm ra những mặt tồn tại trong công tác KTQT chi phí sản xuất tại Công ty cổ phần xuất nhập khẩu thủy sản miền Trung. Qua đó đề xuất hoàn thiện việc vận dụng KTQT chi phí sản xuất phù hợp với đặc thù của Công ty.

## **3. Câu hỏi nghiên cứu**

- Thực trạng KTQT chi phí sản xuất tại Công ty cổ phần xuất nhập khẩu thủy sản miền Trung đặt ra những vấn đề gì cần phải hoàn thiện?

- Phải thực hiện những giải pháp gì để hoàn thiện KTQT chi phí sản xuất tại Công ty cổ phần xuất nhập khẩu thủy sản miền Trung?

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

- **Đối tượng nghiên cứu:** công tác KTQT chi phí sản xuất tại Công ty cổ phần xuất nhập khẩu thủy sản miền Trung như lập dự toán chi phí sản xuất, tập hợp chi phí sản xuất thực tế phát sinh và tính giá thành sản phẩm hoàn thành, phân tích chi phí để phục vụ việc kiểm soát chi phí và ra các quyết định kinh doanh.

- **Phạm vi nghiên cứu:** Công ty cổ phần xuất nhập khẩu thủy sản miền Trung là đơn vị có nhiều ngành sản xuất, kinh doanh nhiều loại sản phẩm khác nhau như: sản xuất-chế biến-xuất khẩu thủy sản,

sản xuất-kinh doanh thức ăn nuôi thủy sản, kinh doanh dịch vụ kho vận, kinh doanh vật tư nhập khẩu. Tuy nhiên hiện nay việc sản xuất-chế biến-xuất khẩu thủy sản vẫn là hoạt động chính của Công ty. Do vậy luận văn đi sâu nghiên cứu hoạt động sản xuất các mặt hàng thủy sản tại nhà máy CB Thủy đặc sản-DL10 thuộc Công ty cổ phần xuất nhập khẩu thủy sản miền Trung.

### **5. Phương pháp nghiên cứu**

Phương pháp mô tả được vận dụng nhằm mô tả hoạt động sản xuất kinh doanh tại Công ty cổ phần xuất nhập khẩu thủy sản miền Trung.

Phương pháp quan sát được vận dụng nhằm tìm hiểu thực trạng KTQT chi phí sản xuất tại Công ty. Qua đó đánh giá những ưu điểm, nhược điểm về KTQT chi phí sản xuất ở Công ty.

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

Kết quả nghiên cứu sẽ giúp hình thành rõ nét kế toán quản trị chi phí sản xuất có thể áp dụng tại Công ty. Qua đó cung cấp nhiều thông tin hữu ích cho quản trị chi phí sản xuất ở Công ty.

### **7. Tổng quan tài liệu**

Nhằm giúp cho các doanh nghiệp sản xuất kinh doanh tổ chức tốt công tác KTQT, ngày 12/06/2006, Bộ tài chính ban hành thông tư số 53/2006/TT-BTC. Thông tư nêu rõ nguyên tắc tổ chức thông tin KTQT không bắt buộc phải tuân thủ các nguyên tắc kế toán và có thể thực hiện theo những quy định nội bộ của doanh nghiệp nhằm xây dựng hệ thống thông tin quản lý thích hợp theo yêu cầu cụ thể của doanh nghiệp. Doanh nghiệp có quyền quyết định việc vận dụng các chứng từ kế toán, tổ chức hệ thống sổ kế toán, vận dụng và chi tiết hóa các tài khoản kế toán, thiết kế các mẫu báo cáo KTQT cần thiết

để phục vụ cho KTQT; được sử dụng mọi thông tin, số liệu của kế toán tài chính để phối hợp và phục vụ KTQT.

Tác giả TS. Trần Hải Long (2012) có bài viết đăng trên tạp chí Kế toán và Kiểm toán số 12/2012 (111) về “*Tổ chức kế toán quản trị chi phí sản xuất trong doanh nghiệp*”. Nội dung của bài viết tập trung đề cập đến các bước tổ chức KTQT chi phí sản xuất trong doanh nghiệp như: Lập dự toán chi phí sản xuất, tổ chức KTQT chi phí trong doanh nghiệp cũng như quy trình chi tiết các bước lập dự toán chi phí sản xuất như thế nào hay các thông tin cần thu thập phục vụ cho công tác tổ chức KTQT chi phí là những thông tin gì. Mục đích là cung cấp kiến thức hữu ích cho các nhà quản trị doanh nghiệp để có những bước tổ chức KTQT chi phí sản xuất trong doanh nghiệp một cách hoàn thiện hơn.

Bài viết của Th.S Nguyễn Thị Minh Phương (2009) đăng trên tạp chí Kế toán số 10/2009 (80) về “*Phương pháp xác định chi phí sản xuất để tính giá thành sản phẩm trong kế toán quản trị*”. Trong bài viết này tác giả đã trình bày lý thuyết về các phương pháp xác định chi phí sản xuất đó là phương pháp toàn bộ và phương pháp trực tiếp đồng thời tác giả đã có sự so sánh giữa hai phương pháp này có sự khác nhau ở phần định phí sản xuất chung trong hàng tồn kho, hay chính là thời gian được chọn để tính định phí sản xuất chung. Ngoài ra tác giả cũng đã khẳng định hai phương pháp này là giống nhau nhưng trong trường hợp doanh nghiệp sản xuất và tiêu thụ hết và không có hàng tồn kho, lợi nhuận của hai báo cáo kết quả kinh doanh được lập theo hai phương pháp trên là giống nhau. Ưu điểm của bài báo này khi tác giả đã có ý kiến cho rằng đối với nền kinh tế thị trường nhiều biến động như hiện nay, tình hình tiêu thụ hàng hóa

thường không thuận lợi, tiềm ẩn nhiều rủi ro thì doanh nghiệp nên lựa chọn phương pháp xác định chi phí trực tiếp. Điều này sẽ giúp cho doanh nghiệp thuận lợi hơn trong việc phân tích điểm hòa vốn, phân tích mối quan hệ chi phí-khối lượng-lợi nhuận qua đó giúp các nhà quản trị tính được các chỉ tiêu kinh tế, phục vụ cho việc ra quyết định kinh doanh: Liệu có nên sản xuất tiếp hay mua ngoài? Sản xuất ở mức nào là hợp lý, để đạt được lợi nhuận mong muốn, cần phải sản xuất và tiêu thụ ở mức nào? Tuy nhiên đối với bài báo này tác giả khẳng định hiện nay các doanh nghiệp ở Việt Nam hầu hết mới chỉ áp dụng phương pháp xác định chi phí toàn bộ mà chưa có minh chứng nào cụ thể để khẳng định cho vấn đề này.

Bài viết của tác giả PGS.TS Phạm Văn Dược (2009) được đăng trên tạp chí kế toán số 77/2009 về “*Giải pháp kiểm soát chi phí nhằm nâng cao hiệu quả hoạt động trong doanh nghiệp*”. Tác giả đã đề cập đến các giải pháp để kiểm soát chi phí trong doanh nghiệp đồng thời nhấn mạnh sự cần thiết phải kiểm soát chi phí nhằm nâng cao hiệu quả hoạt động của doanh nghiệp.

Ngoài ra còn nhiều đề tài mang tính ứng dụng trong từng đơn vị, cụ thể:

Đầu tiên có thể kể đến đó là nghiên cứu trong lĩnh vực thủy sản của tác giả Nguyễn Thị Lệ Chi (2012) với đề tài “*Hoàn thiện kế toán quản trị chi phí tại Công ty cổ phần thủy sản Bình Định*”. Trong nghiên cứu này tác giả đã khái quát được tình hình tổ chức, đặc điểm sản xuất kinh doanh cũng như thực tế việc áp dụng KTQT chi phí tại đơn vị và đã chỉ ra được các nhược điểm hiện tại đối với việc vận dụng KTQT chi phí tại Công ty. Từ đó, tác giả đề xuất các giải pháp

có khả năng khắc phục được các nhược điểm và có thể vận dụng tại Công ty.

Không chỉ trong lĩnh vực thủy sản mà trong lĩnh vực in, nghiên cứu của tác giả Trần Thị Kim Loan (2010) với đề tài “*Kế toán quản trị chi phí tại Công ty Trách nhiệm hữu hạn một thành viên Xổ số kiến thiết và dịch vụ in Đà Nẵng*” đã hệ thống hóa những vấn đề lý luận về KTQT chi phí, nghiên cứu thực tiễn về đặc điểm tổ chức hoạt động kinh doanh, đặc điểm tổ chức quản lý, cơ cấu bộ máy kế toán, đi sâu tìm hiểu thực trạng KTQT chi phí tại Công ty.

Vì vậy đã có một số tác giả nghiên cứu về KTQT chi phí sản xuất trong doanh nghiệp như:

Trong lĩnh vực thủy sản còn có đề tài nghiên cứu của tác giả Đinh Tuyết Diệu (2011) nghiên cứu “*Kế toán quản trị chi phí sản xuất tại Công ty Cổ phần Thực phẩm Xuất nhập khẩu Lam Sơn*”. Nghiên cứu này đã đánh giá được thực trạng chi phí sản xuất tại doanh nghiệp và đưa ra một số giải pháp để hoàn thiện KTQT chi phí sản xuất tại doanh nghiệp hoàn thiện phân loại chi phí sản xuất phục vụ cho KTQT, hoàn thiện công tác lập dự toán, hoàn thiện phương pháp phân bổ chi phí.

Chính vì vậy, trên cơ sở kế thừa những lý luận về KTQT nói chung và KTQT chi phí sản xuất nói riêng, cũng như nghiên cứu thực trạng KTQT chi phí sản xuất tại Cổ phần xuất nhập khẩu thủy sản miền Trung các vấn đề luận văn tập trung nghiên cứu là KTQT chi phí sản xuất tại Công ty cổ phần xuất nhập khẩu thủy sản miền Trung.



## CHƯƠNG 1

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

## 1.1. TỔNG QUAN VỀ KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ

### 1.1.1. Khái niệm về kế toán quản trị chi phí

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

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

### 1.2.1. Nhận diện và phân loại chi phí trong các doanh nghiệp sản xuất

#### *a. Phân loại chi phí sản xuất theo chức năng hoạt động*

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp
- Chi phí nhân công trực tiếp
- Chi phí sản xuất chung
- Chi phí bán hàng
- Chi phí quản lý doanh nghiệp

#### *b. Phân loại chi phí sản xuất theo cách ứng xử chi phí*

- Biến phí
- Định phí
- Chi phí hỗn hợp

#### *c. Phân loại chi phí sản xuất nhằm mục đích ra quyết định*

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

- Chi phí kiểm soát được
- Chi phí không kiểm soát được
- Chi phí trực tiếp
- Chi phí gián tiếp

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

- a. Dự toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp*
- b. Dự toán chi phí nhân công trực tiếp*
- c. Dự toán chi phí sản xuất chung*

- Dự toán biến phí sản xuất chung
- Dự toán định phí sản xuất chung

### **1.2.3. Tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành**

- a. Đối tượng tập hợp chi phí và đối tượng tính giá thành*
  - Đối tượng tập hợp chi phí
  - Đối tượng tính giá thành

- b. Tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành*
  - Phương pháp toàn bộ
  - Phương pháp trực tiếp

### **1.2.4. Phân tích chi phí sản xuất phục vụ cho kiểm soát chi phí**

- a. Kiểm soát chi phí nguyên vật liệu trực tiếp*
- b. Kiểm soát chi phí nhân công trực tiếp*
- c. Kiểm soát chi phí sản xuất chung*

## **CHƯƠNG 2**

### **THỰC TRẠNG KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ SẢN XUẤT TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN XUẤT NHẬP KHẨU THỦY SẢN MIỀN TRUNG**

#### **2.1. GIỚI THIỆU KHÁI QUÁT VỀ CÔNG TY CỔ PHẦN XUẤT NHẬP KHẨU THỦY SẢN MIỀN TRUNG**

**2.1.1. Quá trình hình thành và phát triển Công ty**

**2.1.2. Đặc điểm tổ chức hoạt động sản xuất của Công ty và quy trình công nghệ.**

**2.1.3. Tổ chức quản lý của Công ty cổ phần xuất nhập khẩu thủy sản miền Trung**

**2.1.4. Tổ chức bộ máy kế toán của Công ty**

#### **2.2. THỰC TRẠNG KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ SẢN XUẤT TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN XUẤT NHẬP KHẨU THỦY SẢN MIỀN TRUNG**

**2.2.1. Đặc điểm sản xuất tại Công ty cổ phần xuất nhập khẩu thủy sản miền Trung**

Hiện tại hai chi nhánh của Công ty tại Hà Nội và thành phố Hồ Chí Minh là cơ sở đại diện của Công ty không trực tiếp sản xuất sản phẩm mà chỉ mở rộng quan hệ giao dịch thị trường, xúc tiến quá trình mua bán thủy sản và vật tư tại hai trung tâm lớn ở hai đầu đất nước, nắm bắt thông tin kinh tế kịp thời phục vụ hoạt động sản xuất kinh doanh của công ty. Tìm kiếm khách hàng, đẩy mạnh doanh số và thu tiền bán hàng đúng hạn.

Ngoài ra mặc dù hai công ty là Công ty CB&XK Thủy sản Thọ Quang (DL 190) và Công ty phát triển NL Thủy sản là hai công ty thành viên của Công ty cổ phần xuất nhập khẩu thủy sản miền

Trung nhưng hai công ty này đã hạch toán độc lập, có bộ phận quản lý riêng, có nhà máy sản xuất riêng và bộ phận kế toán riêng do vậy hai Công ty này tự lập nên các dự toán sản xuất cũng như hạch toán chi phí sản xuất và kiểm soát chi phí sản xuất tại đơn vị của mình. Cuối năm hai Công ty này chỉ báo cáo doanh thu và chi phí về Công ty cổ phần xuất nhập khẩu thủy sản miền Trung để thực hiện hợp nhất báo cáo tài chính vào cuối năm.

Mặt khác nhà máy CB Thực phẩm Sơn Trà-DL10 do mới được Công ty thành lập vào cuối năm 2012 nên nhà máy hiện nay vẫn đang ở dạng kho, chỉ gồm các máy móc sơ chế đơn giản. Khi có hợp đồng thì Công ty mới nhập nguyên vật liệu về để sơ chế và tái xuất. Vì số lượng hợp đồng ít nên công nhân trực tiếp tại nhà máy này chủ yếu là công nhân thuê thời vụ khi có hợp đồng. Tỷ trọng về hoạt động của Nhà máy CB Thực phẩm Sơn Trà-DL10 chỉ chiếm từ 1%-2% trong hoạt động sản xuất của Công ty.

Hoạt động chính hiện nay tại Công ty là hoạt động sản xuất-chế biến-xuất khẩu các mặt hàng thủy sản (chiếm tỷ trọng 98%-99%). Hiện nay tại công ty chỉ có nhà máy CB Thủy đặc sản-DL10 chuyên sản xuất-chế biến các mặt hàng thủy sản. Đồng thời các mặt hàng thủy sản do Công ty cổ phần xuất nhập khẩu thủy sản miền Trung xuất khẩu đều là những mặt hàng được sản xuất từ nhà máy CB Thủy đặc sản-DL10.

Với những phân tích trên do vậy chi phí sản xuất chính hiện nay tại Công ty cổ phần xuất nhập khẩu thủy sản miền Trung được phát sinh chủ yếu từ nhà máy CB Thủy đặc sản-DL10.

Hiện nay tại nhà máy CB Thủy đặc sản-DL10 chưa có bộ phận kế toán riêng biệt. Tại nhà máy chỉ có tổ trưởng tổ tiếp nhận thực

hiện công tác kiêm nhiệm thống kê nguyên vật liệu mua từng ngày dựa trên hóa đơn thực tế mua vào, tập hợp các bảng chấm công từ các tổ trưởng và có nhiệm vụ gửi lên cho Ban TC-KT tổng hợp và tính toán.

### **2.2.2. Phân loại chi phí sản xuất tại Công ty cổ phần xuất nhập khẩu thủy sản miền Trung**

#### ***a. Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp***

- Nguyên vật liệu chính: là những nguyên vật liệu tham gia vào quá trình sản xuất cấu thành thực tế của sản phẩm. Nguyên vật liệu chính tại Công ty bao gồm chủ yếu tôm, cá, mực. Chi phí nguyên vật liệu chính chiếm từ 80% đến 90% trong tổng chi phí.

- Nguyên vật liệu phụ: Bao gồm các vật liệu xuất dùng không trực tiếp cấu thành nên sản phẩm mà để phục vụ cho công tác bảo quản, nâng cao chất lượng mẫu mã sản phẩm. Gồm khay xếp, túi PE, đá lạnh, chlorine, nước, dây niềng, sticker, carton, muối tinh, thuốc nhuộm, bột ngọt, phèn... Đây là các khoản chi phí chiếm tỷ lệ nhỏ trong tổng chi phí.

#### ***b. Chi phí nhân công trực tiếp***

Chi phí nhân công trực tiếp tại Công ty bao gồm bao gồm tiền lương (tiền lương sản phẩm và tiền lương thời gian), tiền ăn trưa, các khoản trích theo lương và các khoản phụ cấp khác (nếu có) của công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm.

Tại Công ty công nhân sản xuất làm việc mỗi ngày hai ca. Công ty hỗ trợ chi phí giữa ca cho công nhân.

#### ***c. Chi phí sản xuất chung***

Bao gồm các khoản chi phí phát sinh trong phạm vi nhà máy:

- Chi phí nguyên vật liệu dùng cho phân xưởng: vật liệu dùng

để sửa chữa, bảo dưỡng TSCĐ.

- Chi phí dụng cụ sản xuất: bao gồm chi phí về trang phục bảo hộ lao động, bàn ghế, xô chậu, rổ rá...

- Chi phí khấu hao TSCĐ: bao gồm khoản tiền trích khấu hao của nhà xưởng, máy móc thiết bị dùng trong sản xuất.

- Chi phí tiền lương (lương và các khoản trích theo lương): Chi phí về tiền lương và các khoản trích theo lương của quản đốc nhà máy và các nhân viên quản lý nhà máy.

- Chi phí khác phục vụ phân xưởng: Bao gồm các chi phí như tiền điện, điện thoại, chi phí sửa chữa, chi phí bằng tiền khác... phục vụ sản xuất.

### 2.2.3. Công tác lập dự toán chi phí sản xuất

#### a. Dự toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

**Bảng 2.4. Dự toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp**

Năm 2013

ĐVT: đồng

Sản phẩm	Chi phí NVL TT		Tổng cộng
	CP NVL chính	CP NVL phụ	
Tôm	111.906.400.000	11.508.490.400	123.414.890.400
<i>Tôm sú thịt</i>	<i>76.220.000.000</i>	<i>5.115.764.800</i>	<i>81.335.764.800</i>
Tôm sú thịt (cỡ 20-26)	20.720.000.000	1.278.941.200	21.998.941.200
Tôm sú thịt (cỡ 27-33)	28.860.000.000	1.918.411.800	30.778.411.800
Tôm sú thịt (cỡ 34-40)	26.640.000.000	1.918.411.800	28.558.411.800
<i>Tôm thẻ vỏ</i>	<i>28.792.400.000</i>	<i>5.113.577.600</i>	<i>33.905.977.600</i>
Tôm thẻ vỏ Block (cỡ 70-80)	12.740.000.000	2.237.190.200	14.977.190.200

Sản phẩm	Chi phí NVL TT		Tổng cộng
	CP NVL chính	CP NVL phụ	
Tôm thẻ vỏ Block (cỡ 90-100)	16.052.400.000	2.876.387.400	18.928.787.400
<i>Tôm thẻ Sushi</i>	<i>6.894.000.000</i>	<i>1.279.148.000</i>	<i>8.173.148.000</i>
Tôm thẻ Sushi (cỡ 70-80)	2.619.000.000	479.680.500	3.098.680.500
Tôm thẻ Sushi (cỡ 90-100)	4.275.000.000	799.467.500	5.074.467.500
<b>Mực</b>	<b>114.098.000.000</b>	<b>10.775.803.800</b>	<b>124.873.803.800</b>
Mực nang Sushi	24.332.000.000	3.704.217.000	28.036.217.000
Mực nang fillet IQF	7.110.000.000	1.010.140.800	8.120.140.800
Mực ống Sushi	82.656.000.000	6.061.446.000	88.717.446.000
<b>Cá</b>	<b>96.518.400.000</b>	<b>18.796.008.300</b>	<b>115.314.408.300</b>
Cá cờ fillet không da	38.870.000.000	4.281.574.700	43.151.574.700
Cá dứa fillet	2.948.400.000	1.976.111.400	4.924.511.400
Cá hổ fillet	10.500.000.000	8.245.047.500	18.745.047.500
Cá đồng cờ fillet	44.200.000.000	4.293.274.700	48.493.274.700
<b>Tổng</b>	<b>322.522.800.000</b>	<b>41.080.302.500</b>	<b>363.603.102.500</b>

(Nguồn số liệu: Công ty cổ phần xuất nhập khẩu thủy sản Miền Trung)

***b. Dự toán chi phí nhân công trực tiếp chế biến*****Bảng 2.5. Tổng dự toán chi phí nhân công trực tiếp sản xuất**

Năm 2013

ĐVT: đồng

STT	Chi tiêu	Số tiền
1	Lương cơ bản (là cơ sở để tính BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ)	3.307.500.000
2	Tiền lương theo sản phẩm	6.671.000.000
3	Tiền ăn giữa ca	386.840.000
4	BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ	760.725.000
	<b>Tổng</b>	<b>7.818.565.000</b>

(Nguồn số liệu: Công ty cổ phần xuất nhập khẩu thủy sản M. Trung)

***c. Dự toán chi phí sản xuất chung*****Bảng 2.9. Dự toán chi phí sản xuất chung**

Năm 2013

ĐVT: đồng

STT	Nội dung chi phí	Tổng chi phí SXC năm 2012	Tổng chi phí SXC năm 2013
1	NVL dùng cho phân xưởng	769.279.500	685.316.700
2	Chi phí dụng cụ sản xuất	1.205.369.000	1.004.350.000
3	Chi phí khấu hao TSCĐ	2.806.668.924	2.806.668.924
4	Chi phí tiền lương (lương và các khoản trích theo lương)	1.719.678.907	1.612.596.520



STT	Nội dung chi phí	Tổng chi phí SXC năm 2012	Tổng chi phí SXC năm 2013
5	Chi phí dịch vụ mua ngoài	8.023.398.611	6.870.888.348
	<i>Tiền điện</i>	5.346.623.647	4.852.613.723
	<i>Tiền nước</i>	1.392.039.131	1.063.698.253
	<i>Chi phí sửa chữa</i>	780.584.489	595.040.020
	<i>Chi phí bằng tiền khác</i>	504.151.344	359.536.352
	<b>Tổng</b>	<b>14.524.394.942</b>	<b>12.979.820.492</b>

#### ***d. Dự toán chi phí sản xuất***

Từ dự toán chi phí NVLTT, chi phí NCTT và chi phí SXC Ban TC-Kế toán tiến hành lập dự toán chi phí sản xuất cho năm 2013.

#### **2.2.4. Tập hợp chi phí và tính giá thành sản phẩm tại Công ty**

##### ***a. Đối tượng tập hợp chi phí và tính giá thành***

Đối với chi phí nguyên vật liệu trực tiếp và chi phí nhân công trực tiếp việc tập hợp chi phí theo từng tổ chế biến riêng biệt. Đối với chi phí sản xuất chung sẽ tập hợp chung cho nhà máy và phân bổ theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.

Tổ chế biến có nhiều sản phẩm với nhiều chủng loại, mỗi chủng loại có nhiều quy cách khác nhau theo nhiều kích cỡ do khách hàng đặt. Chính vì vậy, đối tượng tính giá thành là sản phẩm hoàn thành theo từng mặt hàng ở bước công nghệ cuối cùng.

##### **➤ Tập hợp chi phí nguyên vật liệu trực tiếp**

Từ đơn giá bình quân kết hợp với khối lượng nguyên vật liệu chính xuất kho. Công ty tổng hợp chi phí nguyên vật liệu chính xuất

dùng cho sản xuất.

Đối với tổng hợp nguyên vật liệu phụ Công ty dựa vào số lượng thành phẩm trong kỳ và định mức cho 1 kg thành phẩm hoàn thành với đơn giá của nguyên vật liệu phụ thực tế trong kỳ do Nhà máy CB Thủy đặc sản-DL10 tổng hợp.

**Bảng 2.14. Tổng hợp chi phí nguyên vật liệu trực tiếp**

Năm 2013

ĐVT: đồng

Sản phẩm	Chi phí nguyên vật liệu		Tổng cộng
	NVL chính	NVL phụ	
Tôm	91.145.415.000	11.540.790.400	102.686.205.400
<i>Tôm sú thịt</i>	<i>49.230.000.000</i>	<i>5.454.064.800</i>	<i>54.684.064.800</i>
Tôm sú thịt (cỡ 20-26)	19.500.000.000	917.241.200	20.417.241.200
Tôm sú thịt (cỡ 27-33)	16.055.000.000	2.818.411.800	18.873.411.800
Tôm sú thịt (cỡ 34-40)	13.675.000.000	1.718.411.800	15.393.411.800
<i>Tôm thẻ vỏ</i>	<i>25.430.770.000</i>	<i>4.381.577.600</i>	<i>29.812.347.600</i>
Tôm thẻ vỏ Block (cỡ 70-80)	10.250.770.000	2.069.190.200	12.319.960.200
Tôm thẻ vỏ Block (cỡ 90-100)	15.180.000.000	2.312.387.400	17.492.387.400
<i>Tôm thẻ Sushi</i>	<i>16.484.645.000</i>	<i>1.705.148.000</i>	<i>18.189.793.000</i>
Tôm thẻ Sushi (cỡ 70-80)	7.210.000.000	728.680.500	7.938.680.500
Tôm thẻ Sushi (cỡ 90-100)	9.274.645.000	976.467.500	10.251.112.500

Sản phẩm	Chi phí nguyên vật liệu		Tổng cộng
	NVL chính	NVL phụ	
<b>Mực</b>	<b>116.066.002.000</b>	<b>12.259.803.800</b>	<b>128.325.805.800</b>
Mực nang Sushi	34.275.002.000	3.207.217.000	37.482.219.000
Mực nang fillet IQF	15.015.000.000	2.001.140.800	17.016.140.800
Mực ống Sushi	66.776.000.000	7.051.446.000	73.827.446.000
<b>Cá</b>	<b>69.954.700.000</b>	<b>16.697.008.300</b>	<b>86.651.708.300</b>
Cá cờ fillet không da	23.902.500.000	4.131.574.700	28.034.074.700
Cá dĩa fillet	5.330.000.000	205.111.400	5.535.111.400
Cá hổ fillet	13.147.600.000	8.137.047.500	21.284.647.500
Cá đồng cờ fillet	27.574.600.000	4.223.274.700	31.797.874.700
<b>Tổng</b>	<b>277.166.117.000</b>	<b>40.497.602.500</b>	<b>317.663.719.500</b>

➤ **Tập hợp chi phí nhân công trực tiếp**

Dưới đây là bảng tổng hợp chi phí nhân công trực tiếp năm 2013

**Bảng 2.15. Tổng hợp chi phí nhân công trực tiếp sản xuất**

Năm 2013

ĐVT: đồng

STT	Chi tiêu	Số tiền
1	Lương cơ bản (là cơ sở để tính BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ)	3.332.804.348
2	Tiền lương theo sản phẩm	6.214.000.000
3	Tiền ăn giữa ca	392.320.000
4	BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ	766.545.000
	<b>Tổng</b>	<b>7.372.865.000</b>

(Nguồn số liệu: Công ty cổ phần xuất nhập khẩu thủy sản M.Trung)

➤ **Tập hợp chi phí sản xuất chung**

Tất cả các chi phí được hạch toán trên kế toán tiền hành lập bảng tập hợp chi phí SXC cho năm 2013.

**Bảng 2.17. Tập hợp chi phí sản xuất chung**

Năm 2013

ĐVT: đồng

STT	Nội dung chi phí	Tổng chi phí SXC năm 2013
1	NVL dùng cho phân xưởng	665.321.300
2	Chi phí dụng cụ sản xuất	1.002.110.000
3	Chi phí khấu hao TSCĐ	2.806.668.924
4	Chi phí tiền lương (lương và các khoản trích theo lương)	1.509.586.520
5	Chi phí dịch vụ mua ngoài	6.833.905.248
	<i>Tiền điện</i>	4.834.613.723
	<i>Tiền nước</i>	1.058.695.153
	<i>Chi phí sửa chữa</i>	587.040.020
	<i>Chi phí bằng tiền khác</i>	353.556.352
<b>Tổng</b>		<b>12.817.591.992</b>

(Nguồn số liệu: Công ty cổ phần xuất nhập khẩu thủy sản M. Trung)

**b. Đánh giá sản phẩm dở dang và tính giá thành sản phẩm**

➤ **Đánh giá sản phẩm dở dang**

Chu kỳ sản xuất của các sản phẩm thủy sản ở Công ty rất ngắn. Sản phẩm từ khâu tiếp nhận nguyên liệu ra được dạng bán thành phẩm mất khoảng 10 giờ và để đảm bảo độ tươi sống của thủy sản

nên công nhân phải làm hết lượng thủy sản mua trong ngày. Do vậy tại Công ty không có sản phẩm dở dang cuối kỳ.

➤ **Tính giá thành sản phẩm**

Cuối kỳ, căn cứ vào các bảng tập hợp chi tiết chi phí NVLTT, NCTT và chi phí SXC kế toán lập bảng tính giá thành sản phẩm.

**2.2.5. Phân tích chi phí phục vụ cho kiểm soát chi phí sản xuất tại Công ty cổ phần xuất nhập khẩu thủy sản miền Trung**

Báo cáo phân tích tình hình thực hiện chi phí NVLTT

Báo cáo phân tích tình hình thực hiện chi phí NCTT

Báo cáo phân tích tình hình thực hiện chi phí sản xuất chung

Báo cáo phân tích biến động chi phí sản xuất so với dự toán

**2.3. ĐÁNH GIÁ THỰC TRẠNG KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ SẢN XUẤT TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN XUẤT NHẬP KHẨU THỦY SẢN MIỀN TRUNG**

**2.3.1. Ưu điểm**

**2.3.2. Tồn tại**

➤ *Về công tác phân loại chi phí*

➤ *Về công tác lập dự toán*

➤ *Về công tác phân tích thông tin chi phí phục vụ cho kiểm soát chi phí sản xuất*

### CHƯƠNG 3

## HOÀN THIỆN KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ SẢN XUẤT TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN XUẤT NHẬP KHẨU THỦY SẢN MIỀN TRUNG

### 3.1. SỰ CẦN THIẾT PHẢI HOÀN THIỆN KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ SẢN XUẤT TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN XUẤT NHẬP KHẨU THỦY SẢN MIỀN TRUNG

### 3.2. GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ SẢN XUẤT TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN XUẤT NHẬP KHẨU THỦY SẢN MIỀN TRUNG

#### 3.2.1. Phân loại chi phí sản xuất phục vụ cho kế toán quản trị

Phân loại chi phí sản xuất theo cách ứng xử của chi phí chia làm 3 loại: Biến phí, định phí và chi phí hỗn hợp.

##### *a. Biến phí*

- Là những chi phí biến đổi theo lượng sản xuất bao gồm các chi phí như:

- + Nguyên vật liệu chính (tôm, cá, mực).
- + Vật liệu phụ (khay xếp, đá, chlorine, PE, nước, dây niềng, sticker, carton, muối tinh, thuốc nhuộm, bột ngọt, phèn).

Vì các chi phí nguyên vật liệu chính và phụ luôn thay đổi theo sản lượng sản phẩm sản xuất nên được xếp vào biến phí.

- Tiền lương của công nhân trực tiếp sản xuất: phần lương trả theo sản phẩm.

##### *b. Định phí*

- Là những chi phí không bị ảnh hưởng trực tiếp bởi sản lượng sản xuất:

- + Các khoản trích theo lương của công nhân tại các tổ sản xuất

+ Tiền ăn trưa của công nhân

+ Lương nhân viên quản lý phân xưởng.

+ Khấu hao TSCĐ

+ Chi phí công cụ dụng cụ sản xuất (trang phục bảo hộ lao động, bàn ghế, xô chậu, rổ rá, khuôn ép tôm...)

+ Chi phí bằng tiền khác:

### **c. Chi phí hỗn hợp**

- Chi phí điện, nước phục vụ cho sản xuất

- NVL dùng cho phân xưởng

- Chi phí sửa chữa

### **3.2.2. Lập dự toán chi phí sản xuất**

Hệ thống CP NVLTT dù đã được xây dựng tại doanh nghiệp, nhưng hầu hết được ước lượng cho từng nhóm sản phẩm. Giả sử nhóm sản phẩm Tôm sú thịt định mức là 1,85; nhưng chưa xây dựng được định mức nguyên vật liệu trực tiếp cho từng loại kích cỡ tôm trong doanh nghiệp, cho dù mức tiêu hao nguyên vật liệu trực tiếp để sản xuất sản phẩm có kích cỡ 20-26 có sự khác biệt với kích cỡ 27-33.

Do vậy Công ty nên có định mức NVL/kg TP chi tiết theo từng mặt hàng và theo từng kích cỡ sản phẩm.

Với sản lượng sản xuất sản phẩm theo dự toán thì tổng định phí sẽ là:

$$= 386.840.000 + 760.725.000 + 7.440.763.152 = 8.588.328.152 \text{ đồng}$$

Như vậy:

- Khi sản lượng giảm 10%, với định phí là 8.588.328.152 đồng thì chi phí sản xuất sẽ là:

$$= 8.588.328.152 + 337.373.011.040 = 345.961.339.192 \text{ đồng}$$

- Khi sản lượng tăng 10%, với định phí là 8.588.328.152 đồng thì chi phí sản xuất sẽ là:

$$= 8.588.328.152 + 414.253.308.630 = 422.841.636.782 \text{ đồng}$$

### **3.2.3. Phương pháp tính giá thành**

Công ty nên áp dụng thêm phương pháp tính giá thành theo phương pháp trực tiếp. Thông tin giá thành sản phẩm theo phương pháp trực tiếp giúp nhà quản trị tính được các chi tiêu kinh tế, phục vụ việc ra quyết định trong kinh doanh như: Sản xuất ở mức nào thì hợp lý, để đạt được lợi nhuận mong muốn cần phải sản xuất ở mức nào? Phương pháp chi phí trực tiếp là cơ sở xác định chi phí tại các mức sản lượng khác nhau, từ đó so sánh được kết quả thực tế và kế hoạch, xây dựng giá bán và kiểm soát được chi phí tại Công ty.

### **3.2.4. Phân tích chi phí phục vụ cho việc kiểm soát chi phí sản xuất**

#### **➤ Đối với chi phí nguyên vật liệu trực tiếp**

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp chiếm tỷ trọng trong giá thành khá lớn, nên việc phân tích tình hình sử dụng nguyên vật liệu trực tiếp giúp cho Công ty thấy rõ ưu và nhược điểm trong công tác quản lý và sử dụng nguyên vật liệu để sản xuất sản phẩm.

Do NVL phụ chiếm tỷ lệ tương đối nhỏ trong tổng chi phí NVL TT (khoảng 11%) do vậy tác giả tập trung vào việc phân tích biến động chi phí nguyên vật liệu chính.

#### **➤ Đối với chi phí nhân công trực tiếp**

- Thứ nhất là biến động của biến phí NCTT: Hiện tại công ty trả lương cho công nhân trực tiếp sản xuất theo đơn giá tiền công đối với từng sản phẩm như công tác lập dự toán và không có sự chênh lệch giữa thực tế và dự toán.



- Thứ hai là biến động của định phí NCTT:

Có thể phân tích biến động định phí NCTT như sau:

**Bảng 3.11. Phân tích biến động định phí NCTT**

ĐVT: đồng

Khoản mục	Dự toán	Thực tế	Chênh lệch	
			Mức	%
1. Tổng định phí NCTT	1.147.565.000	1.158.865.000	11.300.000	0,98
2. Sản lượng sản xuất	1.250.000	1.210.000	(40.000)	(3,20)
3. Định phí NCTT đơn vị	918	958	40	4,32

➤ **Đối với chi phí sản xuất chung**

Để kiểm soát chặt chẽ chi phí sản xuất chung, cuối kỳ kế toán cần tiến hành phân tích, đánh giá giữa chi phí thực tế phát sinh với kế hoạch lập đầu quý. Bảng phân tích chi phí sản xuất chung cho thấy chi phí sản xuất chung biến động theo chiều hướng có lợi hay bất lợi, qua đó tìm hiểu nguyên nhân dẫn đến sự biến động đó và đề ra các giải pháp nhằm kiểm soát tốt các chi phí sản xuất chung.

## KẾT LUẬN

Nền kinh tế Việt Nam đang có nhiều cơ hội phát triển cũng như phải đối mặt với nhiều thách thức trong quá trình hội nhập kinh tế quốc tế. Để có thể nâng cao năng lực cạnh tranh, một điều kiện sống còn đối với các đơn vị kinh doanh là phải kiểm soát tốt chi phí và có các quyết định kinh doanh đúng đắn, điều này chỉ có được thông qua hệ thống KTQT chi phí. Chính vì vậy, luận văn đã nghiên cứu và hoàn thiện KTQT chi phí sản xuất tại Công ty cổ phần xuất nhập khẩu thủy sản miền Trung. Qua đó, giúp bộ máy kế toán của Công ty phát huy được tốt hơn vai trò của mình trong việc kiểm soát chi phí, nâng cao hiệu quả hoạt động sản xuất.

Qua nghiên cứu lý luận về kế toán quản trị chi phí trong doanh nghiệp sản xuất và tìm hiểu thực trạng kế toán quản trị chi phí sản xuất tại Công ty cổ phần xuất nhập khẩu thủy sản miền Trung, luận văn đã giải quyết một số vấn đề sau:

- Hệ thống hoá và phát triển các lý luận chung về kế toán quản trị chi phí trong doanh nghiệp sản xuất phục vụ hiệu quả cho quản trị nội bộ: Tìm hiểu bản chất, vai trò; nội dung của kế toán quản trị chi phí trong doanh nghiệp sản xuất làm tiền đề nghiên cứu thực trạng KTQT chi phí sản xuất tại Công ty.

- Đánh giá thực trạng công tác kế toán quản trị chi phí sản xuất tại Công ty, những mặt đã làm được cũng như những vấn đề còn tồn tại trong công tác kế toán quản trị chi phí sản xuất.

- Luận văn đã phân tích sự cần thiết phải hoàn thiện KTQT chi phí sản xuất và đưa ra một số giải pháp nhằm hoàn thiện công tác kế toán quản trị chi phí sản xuất tại Công ty.