

3.6- PHƯƠNG PHÁP ĐÁNH GIÁ SẢN PHẨM DỒ DANG.

3.6.1- Đánh giá SPLD cuối kỳ theo chi phí nguyên vật liệu chính trực tiếp hoặc chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.

Theo phương pháp này giá trị SPLD cuối kỳ chỉ tính phần chi phí nguyên vật liệu chính trực tiếp hoặc chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, còn các chi phí khác tính cả cho sản phẩm hoàn thành. Ngay cả phần chi phí nguyên vật liệu chính hay nguyên vật liệu trực tiếp cũng tùy thuộc vào đặc điểm tình hình, yêu cầu quản lý chi phí của từng doanh nghiệp mà có thể tính theo mức độ hoàn thành của SPLD. Tuy nhiên để đơn giản, giảm bớt khối lượng tính toán, mà vẫn có thể đảm bảo mức độ chính xác khá cao, người ta tính cho sản phẩm hoàn thành và SPLD phần chi phí nguyên vật liệu như nhau theo công thức sau:
(3.16)

$$\text{SPLD cuối kỳ} = \frac{\text{Chi phí đầu kỳ} + \text{Chi phí trong kỳ}}{\text{Sản phẩm hoàn thành} + \text{Sản phẩm làm dở}} \times \text{Sản phẩm làm dở}$$

Thí dụ : Một doanh nghiệp sản xuất SP A, có các tài liệu sau (đơn vị tính 1000đ).

SPLD đầu kỳ tính theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp : 10.000

Trong đó chi phí nguyên vật liệu chính trực tiếp : 8.000.

- CPSX trong kỳ tập hợp cho toàn doanh nghiệp gồm:

+ Nguyên vật liệu trực tiếp : 190.000

Trong đó nguyên vật liệu chính : 172.000

+ Nhân công trực tiếp : 14.400

Chương III - Kế toán quản trị chi phí và giá thành sản phẩm

+ Chi phí sản xuất chung : 10.800

- Kết quả sản xuất: Hoàn thành 150.000 SP A, còn lại 50.000 SPLD.

Như vậy nếu tính cho SPLD cuối kỳ theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp ta được:

$$\text{SPLD cuối kỳ} = \frac{10.000 + 190.000}{150.000 + 50.000} \times 50.000 = 50.000$$

Còn nếu chỉ tính theo chi phí nguyên vật liệu chính trực tiếp thì:

$$\text{SPLD cuối kỳ} = \frac{8.000 + 172.000}{150.000 + 50.000} \times 50.000 = 45.000$$

Đối với những doanh nghiệp có qui trình công nghệ sản xuất sản phẩm kiểu phức tạp liên tục, sản phẩm phải qua nhiều giai đoạn chế biến liên tục, kế tiếp nhau thì SPLD cuối kỳ của các giai đoạn sau được đánh giá theo chi phí của nửa thành phẩm giai đoạn trước.

3.6.2- Đánh giá SPLD cuối kỳ theo mức độ hoàn thành tương đương.

Theo phương pháp này, SPLD cuối kỳ phải chịu toàn bộ các khoản mục chi phí, theo mức độ hoàn thành của chúng. Do vậy khi kiểm kê SPLD cần phải xác định được mức độ hoàn thành của chúng, để qui đổi ra sản phẩm hoàn thành tương đương mà xác định chi phí dở dang.

Để đơn giản thì khoản chi phí nguyên vật liệu trực tiếp (hoặc chi phí nửa thành phẩm của giai đoạn trước) tính cho sản phẩm hoàn thành và SPLD như nhau, còn các khoản mục chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung tính cho SPLD theo mức độ hoàn thành.

Việc tính toán chi phí cho SPLD cuối kỳ theo từng khoản mục như sau: (3.17)

$$+ \text{ Khoản mục chi phí nguyên vật liệu trực tiếp} = \frac{\text{Chi phí đầu kỳ} + \text{Chi phí trong kỳ}}{\text{SP hoàn thành} + \text{SP làm dở}} \times \text{SP làm dở} \quad (3.18)$$

$$+ \text{ Khoản mục chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung} = \frac{\text{Chi phí đầu kỳ} + \text{Chi phí trong kỳ}}{\text{SP hoàn thành} + \text{SP qui đổi}} \times \text{SP qui đổi}$$

Trong đó SP qui đổi = SPLD x mức độ hoàn thành. (3.19)

Thí dụ : Một doanh nghiệp sản xuất SP A, có các tài liệu sau (đơn vị tính 1.000đ).

- SPLD đầu kỳ gồm:

Nguyên vật liệu trực tiếp : 15.000

Nhân công trực tiếp : 4.050

Chi phí sản xuất chung : 2.000

- Chi phí sản xuất trong kỳ tập hợp chung cho cả doanh nghiệp:

Nguyên vật liệu trực tiếp : 135.000

Nhân công trực tiếp : 20.250

Chương III - Kế toán quản trị chi phí và giá thành sản phẩm

Chi phí sản xuất chung : 11.500

- Kết quả sản xuất: Cuối kỳ hoàn thành nhập kho 120 SP A, còn lại 30 SPLD với mức độ hoàn thành 50%.

Chi phí tính cho SPLD cuối kỳ theo từng khoản mục, theo mức độ hoàn thành như sau:

$$\begin{aligned}
 &+ \text{Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp} = \frac{15.000 + 135.000}{120 + 30} \times 30 = 30.000 \\
 &+ \text{Chi phí nhân công trực tiếp} = \frac{4.050 + 20.250}{120 + (30 \times 50\%)} \times 15 = 2.700 \\
 &+ \text{Chi phí sản xuất chung} = \frac{2.000 + 11.500}{135} \times 15 = 1.500 \\
 &\hspace{15em} \text{Cộng : } 34.200
 \end{aligned}$$

Trong thực tế, do việc xác định mức độ hoàn thành của SPLD đòi hỏi tốn nhiều thời gian, đặc biệt ở các doanh nghiệp có qui trình công nghệ phức tạp kiểu liên tục, sản phẩm hoàn thành phải qua nhiều giai đoạn chế biến liên tục, nên có thể qui định mức độ hoàn thành của SPLD là 50% do vậy còn có phương pháp với tên gọi "Đánh giá SPLD cuối kỳ theo mức độ hoàn thành 50%".

3.6.3- Đánh giá SPLD cuối kỳ theo chi phí định mức.

Trong các doanh nghiệp đã xây dựng được hệ thống định mức, dự toán chi phí cho sản phẩm, thì nên áp dụng phương pháp định giá SPLD cuối kỳ theo chi phí định mức.

Theo phương pháp này căn cứ vào khối lượng SPLD và mức độ hoàn thành của chúng, cũng như yêu cầu quản lý chi phí của doanh nghiệp để tính phần chi phí cho SPLD cuối kỳ. Chi phí tính cho SPLD cuối kỳ để đơn giản có thể chỉ tính phần chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, cũng có thể tính theo cả 3 khoản mục chi phí.

Thí dụ : Một doanh nghiệp sản xuất SP A phải qua 2 giai đoạn chế biến liên tục, có các tài liệu sau (đơn vị tính 1.000 đ):

Chi phí sản xuất định mức cho mỗi đơn vị SP ở từng giai đoạn là: (Bảng 3.6)

Bảng 3.6

Khoản mục chi phí	Giai đoạn 1	Giai đoạn 2
Chi phí NVL trực tiếp (hoặc NTP)	1.200	1.500
Chi phí NC trực tiếp	200	200
CPSX chung	100	100
Cộng	1.500	1.800

Chương III - Kế toán quản trị chi phí và giá thành sản phẩm

Kết quả sản xuất:

- Giai đoạn 1 hoàn thành 6 NTP chuyển sang giai đoạn 2 để tiếp tục chế biến, còn lại 10 SPLD với mức độ hoàn thành 40%.

- Giai đoạn 2 hoàn thành 50 SP A, còn lại 10 SPLD với mức độ hoàn thành 60%.

Nếu chỉ tính cho SPLD cuối kỳ phần chi phí nguyên vật liệu trực tiếp thì, SPLD cuối kỳ từng giai đoạn như sau:

- Giai đoạn 1 : $10 \times 1.200 = 12.000$

- Giai đoạn 2:

Vì giai đoạn 2 nhận NTP của giai đoạn 1 để tiếp tục chế biến, nên chi phí về NTP giai đoạn 1 tính cả cho sản phẩm hoàn thành và SPLD của giai đoạn 2 như nhau. Từng khoản mục chi phí của NTP giai đoạn 1 tính cho SPLD cuối kỳ giai đoạn 2 là:

Nguyên vật liệu trực tiếp	: 10×1.200	= 12.000
Nhân công trực tiếp	: 10×200	= 2.000
CPSX chung	: 10×100	= 1.000
	Cộng	= 15.000

Còn nếu tính theo cả 3 khoản mục chi phí thì chi phí tính cho SPLD cuối kỳ của từng giai đoạn sẽ là:

- Giai đoạn 1 : Z nguyên vật liệu trực tiếp	: 10×1.200	= 12.000
Nhân công trực tiếp	: 4×200	= 800
CPSX chung	: 4×100	= 400
	Cộng	= 13.200

- Giai đoạn 2 :

Nguyên vật liệu trực tiếp	: 10×1.200	= 12.000
Nhân công trực tiếp	: $10 \times 200 + 6 \times 200$	= 3.200
CPSX chung	: $10 \times 100 + 6 \times 100$	= 1.600
	Cộng	= 16.800

Đánh giá SPLD cuối kỳ theo phương pháp phù hợp với đặc điểm tình hình cụ thể của doanh nghiệp sẽ đảm bảo xác định đúng phần chi phí cấu thành nên giá thành sản phẩm, giúp cho việc xác định kết quả SXKD được chính xác.

3.7- TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM, LAO VỤ, DỊCH VỤ.

Như đã trình bày, giá thành sản phẩm bao gồm giá thành sản xuất sản phẩm và giá thành toàn bộ (giá thành đầy đủ, hay giá thành tiêu thụ sản phẩm). Phần này chúng ta chỉ đề cập tới việc tính giá thành sản xuất của sản phẩm trong từng phương pháp xác định chi phí.