

CHƯƠNG VI

KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM

I. KHÁI NIỆM, PHÂN LOẠI, ĐỐI TƯỢNG HẠCH TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ GIÁ THÀNH SẢN PHẨM

1. Khái niệm chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm

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

Giá thành sản phẩm là những chi phí sản xuất gắn liền với một kết quả sản xuất nhất định. Như vậy, giá thành sản phẩm là một đại lượng xác định, biểu hiện mối liên hệ tương quan giữa hai đại lượng chi phí sản xuất đã bỏ ra và kết quả sản xuất đã đạt được.

Công thức chung để tính giá thành (Z):

$$Z \text{ đơn vị sản phẩm} = \frac{\text{Tổng chi phí sản xuất}}{\text{Số lượng sản phẩm SX}}$$

Để hạ thấp được giá thành sản xuất thì một mặt doanh nghiệp phải có biện pháp tiết kiệm chi phí sản xuất, mặt khác phải có biện pháp đầu tư, sử dụng chi phí hợp lý để nâng cao năng suất lao động, tăng cường kết quả sản xuất sản phẩm.

Trong quản lý DN người ta thường sử dụng các loại giá thành như sau:

- *Giá kế hoạch*: Là loại giá được xác định trước khi bắt đầu sản xuất của kỳ kế hoạch dựa trên các định mức và dự toán của kỳ kế hoạch. Giá kế hoạch được coi là mục tiêu mà DN phải cố gắng thực hiện hoàn thành nhằm để thực hiện hoàn thành mục tiêu chung của toàn DN.

- *Giá định mức*: Là giá được xác định trên cơ sở các định mức chi phí hiện hành tại từng thời điểm nhất định trong kỳ kế hoạch. Giá định mức được xem là căn cứ để kiểm soát tình hình thực hiện các định mức tiêu hao các yếu tố vật chất khác nhau phát sinh trong quá trình sản xuất. Giá định mức cũng được xây dựng trước khi bắt đầu quá trình sản xuất.

- *Giá thực tế*: Là giá được xác định trên cơ sở các khoản hao phí thực tế trong kỳ

để thực hiện quá trình sản xuất sản phẩm. Giá thực tế được xác định sau khi đã xác định được kết quả sản xuất trong kỳ. Giá thực tế là căn cứ để kiểm tra, đánh giá tình hình tiết kiệm chi phí, hạ thấp giá thành và xác định kết quả kinh doanh.

2. Phân loại chi phí sản xuất

Chi phí sản xuất gồm nhiều loại có công dụng và mục đích khác nhau trong quá trình sản xuất của doanh nghiệp. Trong các doanh nghiệp công nghiệp chi phí sản xuất được phân thành các loại sau:

2.1. Theo yếu tố chi phí

Căn cứ vào nội dung kinh tế của chi phí để sắp xếp những chi phí có nội dung kinh tế ban đầu giống nhau vào cùng một nhóm chi phí. Cách phân loại này không phân biệt nơi chi phí phát sinh và mục đích sử dụng của chi phí. Mục đích của cách phân loại này để biết được chi phí sản xuất của doanh nghiệp gồm những loại nào, số lượng, giá trị từng loại chi phí là bao nhiêu.

Theo cách phân loại này các chi phí sản xuất được chia thành các yếu tố chi phí sau:

- *Chi phí nguyên liệu, vật liệu*: Gồm toàn bộ giá trị các loại nguyên liệu, nhiên liệu, phụ tùng thay thế, vật liệu thiết bị xây dựng cơ bản, dụng cụ,... mà doanh nghiệp đã thực sự sử dụng cho hoạt động sản xuất.

- *Chi phí nhân công*: Là toàn bộ số tiền lương tiền công phải trả, tiền trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, bảo hiểm thất nghiệp, kinh phí công đoàn của công nhân, viên chức trong doanh nghiệp.

- *Chi phí khấu hao TSCĐ*: Là toàn bộ giá trị khấu hao phải trích của các TSCĐ sử dụng trong doanh nghiệp.

- *Chi phí dịch vụ mua ngoài*: Là toàn bộ số tiền doanh nghiệp phải trả về các dịch vụ mua từ bên ngoài: Tiền điện, tiền nước, tiền điện thoại... phục vụ cho hoạt động sản xuất - kinh doanh của doanh nghiệp.

- *Chi phí khác bằng tiền*: Gồm toàn bộ chi phí khác dùng cho hoạt động sản xuất - kinh doanh ở doanh nghiệp ngoài các yếu tố chi phí trên như: Chi phí tiếp khách, hội họp, hội nghị,...

Tuỳ theo yêu cầu quản lí, các chi phí có thể được phân loại chi tiết hơn như: Chi phí vật liệu chính, chi phí vật liệu phụ, chi phí nhiên liệu, chi phí năng lượng,...

2.2. Theo khoản mục chi phí

Cách phân loại này dựa trên công dụng của chi phí trong quá trình sản xuất sản phẩm và phương pháp tập hợp chi phí có tác dụng tích cực cho việc phân tích giá thành theo khoản mục chi phí. Mục đích của cách phân loại này để tìm ra các nguyên nhân làm thay đổi giá thành so với định mức và đề ra các biện pháp hạ giá thành sản phẩm.

Theo cách phân loại này chi phí sản xuất trong doanh nghiệp bao gồm:

- *Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp*: Là giá trị thực tế của các loại nguyên, vật liệu sử dụng trực tiếp cho chế tạo sản phẩm.

- *Chi phí nhân công trực tiếp*: Bao gồm các khoản tiền lương phải trả và các khoản tính theo lương của CN trực tiếp sản xuất sản phẩm. Các khoản phụ cấp lương, tiền ăn ca, tiền công phải trả cho lao động thuê ngoài cũng được hạch toán vào khoản mục này.

- *Chi phí sản xuất chung*: Bao gồm các chi phí phát sinh ở phân xưởng, bộ phận sản xuất ngoài các chi phí sản xuất trực tiếp như:

+ Chi phí nhân viên phân xưởng gồm: Lương chính, lương phụ và các khoản tính theo lương của nhân viên phân xưởng.

+ Chi phí vật liệu gồm: Giá trị nguyên vật liệu dùng để sửa chữa, bảo dưỡng tài sản cố định, các chi phí công cụ, dụng cụ,... ở phân xưởng.

+ Chi phí khấu hao tài sản cố định sử dụng tại phân xưởng, bộ phận sản xuất

+ Chi phí dịch vụ mua ngoài như chi phí điện, nước, điện thoại sử dụng cho sản xuất và quản lý ở phân xưởng.

+ Các chi phí bằng tiền khác.

2.3. Theo mối quan hệ giữa chi phí với số lượng sản phẩm sản xuất

- *Chi phí cố định* là những chi phí mang tính tương đối ổn định không phụ thuộc vào số lượng sản phẩm sản xuất trong một mức sản lượng nhất định. Khi sản lượng tăng thì mức chi phí cố định tính trên một sản phẩm có xu hướng giảm.

- *Chi phí biến đổi* là những chi phí thay đổi phụ thuộc vào số lượng sản phẩm sản xuất. Các chi phí nguyên vật liệu, chi phí nhân công trực tiếp,... thuộc chi phí biến đổi. Dù sản lượng sản phẩm sản xuất thay đổi nhưng chi phí biến đổi cho 1 sản phẩm vẫn mang tính ổn định.

Cách phân loại chi phí theo chi phí cố định và chi phí biến đổi có vai trò quan trọng trong phân tích điểm hoà vốn phục vụ cho việc ra các quyết định kinh doanh của Giám đốc doanh nghiệp.

2.4. Theo lĩnh vực kinh doanh của doanh nghiệp

Theo lĩnh vực kinh doanh các chi phí phát sinh trong quá trình sản xuất - kinh doanh của doanh nghiệp gồm:

- *Chi phí sản xuất*: Gồm những chi phí liên quan đến việc chế tạo sản phẩm hoặc thực hiện các công việc dịch vụ trong phạm vi phân xưởng.

- *Chi phí bán hàng*: là những chi phí phát sinh liên quan đến việc tiêu thụ sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ.

- *Chi phí quản lý*: Gồm các chi phí phục vụ cho việc quản lý, điều hành sản xuất - kinh doanh và các chi phí phục vụ sản xuất chung phát sinh ở doanh nghiệp.

- *Chi phí tài chính*: Gồm các khoản chi phí liên quan đến các hoạt động đầu tư

tài chính, liên doanh, liên kết, cho vay, cho thuê tài sản, chiết khấu thanh toán trả cho khách hàng, các khoản dự phòng giảm giá đầu tư chứng khoán, v.v...

- *Chi phí bất thường*: Gồm các khoản chi phí liên quan đến các hoạt động bất thường xảy ra ở doanh nghiệp.

Cách phân loại này là cơ sở để xác định chất lượng hoạt động của các bộ phận trong doanh nghiệp.

3. Đối tượng hạch toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm

Xác định đối tượng hạch toán chi phí sản xuất là xác định giới hạn về mặt phạm vi mà chi phí cần được tập hợp để phục vụ cho việc kiểm soát chi phí và tính giá thành sản phẩm. Tùy theo đặc điểm về tổ chức sản xuất, về quy trình sản xuất cũng như đặc điểm sản xuất sản phẩm mà đối tượng hạch toán chi phí sản xuất có thể là: Loại sản phẩm; Nhóm sản phẩm; Đơn đặt hàng; Giai đoạn sản xuất; Phân xưởng sản xuất...

Xác định đối tượng tính giá thành là xác định đối tượng mà hao phí vật chất được doanh nghiệp bỏ ra để sản xuất đã được kết tinh trong đó nhằm định lượng hao phí cần được bù đắp cũng như tính toán được kết quả kinh doanh. Tùy theo đặc điểm sản xuất sản phẩm mà đối tượng tính giá có thể là: Chi tiết sản phẩm; Bán thành phẩm; Đơn đặt hàng; Hạng mục công trình...

II. CÁC PHƯƠNG PHÁP ĐÁNH GIÁ SẢN PHẨM DỎ DANG VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM

1. Các phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang

1.1. Phương pháp đánh giá theo chi phí nguyên, vật liệu chính hoặc chi phí trực tiếp

Theo phương pháp này chỉ tính vào giá trị sản phẩm dở dang các chi phí nguyên, vật liệu chính hoặc các chi phí trực tiếp như vật liệu và tiền lương. Các chi phí còn lại được tính vào giá thành sản phẩm hoàn thành. Phương pháp này tuy giản đơn nhưng mức độ chính xác thấp. Chỉ nên áp dụng phương pháp này ở những doanh nghiệp mà các chi phí trực tiếp chiếm tỷ trọng lớn trong giá thành sản phẩm, có ít sản phẩm dở dang và số lượng sản phẩm dở dang giữa các tháng tương đối đồng đều.

1.2. Phương pháp ước tính sản lượng tương đương

Dựa theo số lượng và mức độ hoàn thành của sản phẩm dở dang so với thành phẩm để quy đổi số lượng sản phẩm dở dang ra số lượng thành phẩm tương đương. Các chi phí nguyên, vật liệu chính cho sản phẩm dở dang được xác định theo chi phí thực tế như đối với thành phẩm. Các chi phí chế biến khác được phân bổ cho sản phẩm dở dang dựa vào chi phí giờ công định mức, tiền lương định mức. Mức độ hoàn thành so với thành phẩm theo đánh giá cũng có thể được dùng làm căn cứ để xác định chi phí chế biến phân bổ cho sản phẩm dở dang.

Trình tự xác định giá trị sản phẩm dở dang như sau:

Bước 1: Xác định giá trị nguyên, vật liệu chính trong sản phẩm dở dang theo công thức:

$$\text{Giá trị vật liệu chính trong SPDD} = \frac{\text{Giá trị vật liệu chính xuất dùng}}{\text{Số lượng TP} + \text{Số lượng SPDD}} \times \text{Số lượng SPDD}$$

Bước 2: Xác định chi phí chế biến trong sản phẩm dở dang:

$$\text{Chi phí chế biến trong SPDD} = \frac{\text{Tổng chi phí chế biến}}{\text{Số lượng TP} + \text{SPDD quy đổi ra TP}} \times \text{Số lượng SPDD quy đổi ra TP}$$

Bước 3: Xác định giá trị sản phẩm dở dang:

$$\text{Giá trị sản phẩm dở dang} = \text{Giá trị vật liệu chính trong sản phẩm dở dang} + \text{CP chế biến trong sản phẩm dở dang}$$

1.3. Phương pháp đánh giá theo 50% chi phí chế biến

Đây là trường hợp đặc biệt của phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang theo sản lượng hoàn thành tương đương. Trong phương pháp này người ta coi mức độ hoàn thành của sản phẩm dở dang là 50% so với thành phẩm. Việc xác định giá trị sản phẩm dở dang được thực hiện tương tự như phương pháp ước tính sản lượng tương đương. Chi phí nguyên, vật liệu chính được tính theo mức tiêu thụ thực tế. Các chi phí chế biến được tính bằng 50% chi phí chế biến phân bổ cho thành phẩm. Do mức độ chính xác thấp nên phương pháp này chỉ nên áp dụng ở những doanh nghiệp có chi phí chế biến chiếm tỉ lệ nhỏ trong giá thành sản phẩm.

1.4. Phương pháp đánh giá theo định mức chi phí

Phương pháp này được áp dụng trong các doanh nghiệp đã xây dựng được định mức chi phí hợp lý hoặc tính giá thành sản phẩm theo phương pháp định mức. Theo phương pháp này, kế toán căn cứ vào mức độ hoàn thành của sản phẩm dở dang theo công đoạn sản xuất và định mức chi phí của nó để xác định chi phí cho sản phẩm dở dang. Giá trị sản phẩm dở dang là tổng hợp chi phí định mức của các công đoạn đã hoàn thành.

2. Các phương pháp tính giá thành sản phẩm

2.1. Phương pháp trực tiếp

Phương pháp này chủ yếu áp dụng cho những doanh nghiệp có quy trình sản xuất giản đơn, đối tượng hạch toán chi phí sản xuất và đối tượng tính giá thành phù hợp với nhau. Ngoài ra phương pháp này còn được áp dụng cho những doanh nghiệp

có quy trình sản xuất phức tạp nhưng sản xuất khối lượng lớn và ít loại sản phẩm hoặc để tính toán giá thành của những công việc, kết quả trong từng giai đoạn sản xuất nhất định.

2.2. Phương pháp tổng cộng chi phí

Phương pháp này chủ yếu áp dụng cho những doanh nghiệp có quy trình sản xuất gồm nhiều công đoạn nối tiếp nhau như trong các ngành cơ khí chế tạo, dệt, thuộc da,... Mỗi công đoạn trong quy trình thực hiện việc sản xuất hoàn chỉnh một bộ phận sản phẩm. Chi phí sản xuất được tập hợp theo từng công đoạn. Giá thành sản phẩm sẽ bằng tổng cộng chi phí sản xuất phân bổ cho thành phẩm của các công đoạn chế tạo sản phẩm.

$$Z_{TP} = Z_1 + Z_2 + \dots + Z_n$$

2.3. Phương pháp hệ số

Được sử dụng trong các doanh nghiệp sản xuất ra nhiều loại sản phẩm hoặc một loại sản phẩm với nhiều phẩm cấp khác nhau trên cùng một dây chuyền sản xuất. Trên dây chuyền sản xuất này các chi phí sản xuất không thể tập hợp riêng được theo từng đối tượng tính giá thành (Loại sản phẩm hoặc từng phẩm cấp sản phẩm). Các doanh nghiệp sành sứ, thuỷ tinh sản xuất dày, dẹt, may mặc,... thường áp dụng phương pháp tính giá thành này.

Trình tự hạch toán theo phương pháp hệ số như sau:

Bước 1: Xác định tổng giá thành của cả nhóm sản phẩm bằng phương pháp giản đơn.

Bước 2: Quy đổi số lượng sản phẩm từng loại trong nhóm thành sản phẩm tiêu chuẩn theo hệ số quy định.

$$\text{SL sản phẩm tiêu chuẩn} = \text{Số lượng sản phẩm mỗi thứ sản phẩm trong nhóm} \times \text{Hệ số quy định cho từng thứ sản phẩm trong nhóm}$$

Bước 3: Xác định giá thành đơn vị của sản phẩm tiêu chuẩn:

$$\text{Giá thành đơn vị sản phẩm tiêu chuẩn} = \frac{\text{Tổng giá thành của cả nhóm}}{\text{Tổng số lượng sản phẩm tiêu chuẩn}}$$

Bước 4: Xác định giá thành đơn vị thực tế từng thứ sản phẩm trong nhóm:

$$\text{Giá thành đơn vị từng thứ sản phẩm} = \text{Giá thành đơn vị sản phẩm tiêu chuẩn} \times \text{Hệ số quy đổi của từng thứ sản phẩm}$$

2.4. 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:

$$\text{Giá thực tế sản phẩm} = \text{Giá thành định mức} \pm \text{Chênh lệch do thay đổi định mức} \pm \text{Chênh lệch do thực thực hiện so với định mức}$$

2.5. Phương pháp đơn đặt hàng

Phương pháp này thích hợp với các doanh nghiệp sản xuất sản phẩm theo đơn đặt hàng hoặc theo hợp đồng. Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành theo phương pháp này là từng đơn đặt hàng. Cách tính giá thành này không quan tâm đến tính chất đơn giản hay phức tạp của quy trình sản xuất.

III. KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM, DỊCH VỤ

1. Kế toán chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp

Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp là các khoản chi phí nguyên liệu, vật liệu sử dụng trực tiếp cho hoạt động sản xuất sản phẩm, thực hiện dịch vụ của các ngành công nghiệp, xây lắp, nông, lâm, ngư nghiệp, giao thông vận tải, bưu chính viễn thông, kinh doanh khách sạn, du lịch, dịch vụ khác.

Hạch toán chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp cần lưu ý phần chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp vượt trên mức bình thường không được tính vào giá thành sản phẩm, dịch vụ mà phải kết chuyển ngay vào TK 632 "Giá vốn hàng bán".

1.1. Tài khoản sử dụng:

- TÀI KHOẢN 621 - CHI PHÍ NGUYÊN LIỆU, VẬT LIỆU TRỰC TIẾP

Bên Nợ:

Trị giá thực tế nguyên liệu, vật liệu xuất dùng trực tiếp cho hoạt động sản xuất sản phẩm, hoặc thực hiện dịch vụ trong kỳ hạch toán.

Bên Có:

- Kết chuyển trị giá nguyên liệu, vật liệu thực tế sử dụng cho sản xuất, kinh doanh trong kỳ vào TK 154 "Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang" hoặc TK 631 "Giá thành sản xuất" và chi tiết cho các đối tượng để tính giá thành sản phẩm, dịch vụ.

- Kết chuyển chi phí nguyên, vật liệu trực tiếp vượt trên mức bình thường vào TK 632.

- Trị giá nguyên liệu, vật liệu trực tiếp sử dụng không hết được nhập lại kho.

Tài khoản 621 không có số dư cuối kỳ.

1.2. Phương pháp kế toán

(1). Khi xuất nguyên liệu, vật liệu sử dụng cho hoạt động sản xuất sản phẩm, hoặc thực hiện dịch vụ trong kỳ, ghi:

Nợ TK 621 - Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu.

(2). Trường hợp mua nguyên liệu, vật liệu sử dụng ngay (Không qua nhập kho) cho hoạt động sản xuất sản phẩm, hoặc thực hiện dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp khấu trừ, ghi:

Nợ TK 621 - Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp (Giá mua chưa có thuế GTGT)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có các TK 331, 141, 111, 112,...

(3). Trường hợp mua nguyên liệu, vật liệu (Không qua nhập kho) sử dụng ngay cho hoạt động sản xuất sản phẩm, hoặc thực hiện dịch vụ thuộc đối tượng chịu thuế GTGT tính theo phương pháp trực tiếp, ghi:

Nợ TK 621 - Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp (Giá mua có thuế GTGT)

Có các TK 331, 141, 111, 112,...

(4). Trường hợp số nguyên liệu, vật liệu xuất ra không sử dụng hết vào hoạt động sản xuất sản phẩm, hoặc thực hiện dịch vụ cuối kỳ nhập lại kho, ghi:

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Có TK 621 - Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp.

(5). Cuối kỳ kế toán, căn cứ vào Bảng phân bổ vật liệu tính cho từng đối tượng sử dụng nguyên liệu, vật liệu (Phân xưởng sản xuất sản phẩm, loại sản phẩm, công trình, hạng mục công trình của hoạt động xây lắp, loại dịch vụ,...) theo phương pháp trực tiếp hoặc phân bổ, ghi:

Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang

Nợ TK 631 - Giá thành sản xuất (Trường hợp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ)

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (Phần chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp vượt trên mức bình thường)

Có TK 621 - Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp.

2. Kế toán chi phí nhân công trực tiếp

Chi phí nhân công trực tiếp bao gồm các khoản phải trả cho người lao động trực tiếp sản xuất sản phẩm, thực hiện dịch vụ thuộc danh sách quản lý của doanh nghiệp và cho lao động thuê ngoài theo từng loại công việc, như: Tiền lương, tiền công, các khoản phụ cấp, các khoản trích theo lương (Bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn).

Hạch toán chi phí nhân công trực tiếp cần lưu ý phần chi phí nhân công trực tiếp vượt trên mức bình thường không được tính vào giá thành sản phẩm, dịch vụ mà phải kết chuyển ngay vào TK 632 "Giá vốn hàng bán".

2.1. Tài khoản sử dụng

- TÀI KHOẢN 622 - CHI PHÍ NHÂN CÔNG TRỰC TIẾP

Tài khoản này dùng để phản ánh chi phí nhân công trực tiếp tham gia vào hoạt động sản xuất, kinh doanh trong các ngành công nghiệp, xây lắp, nông, lâm, ngư nghiệp, dịch vụ (Giao thông vận tải, bưu chính viễn thông, du lịch, khách sạn, tư vấn,...).

Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 622 - Chi phí nhân công trực tiếp:

Bên Nợ:

Chi phí nhân công trực tiếp tham gia quá trình sản xuất sản phẩm, thực hiện dịch vụ bao gồm: Tiền lương, tiền công lao động và các khoản trích trên tiền lương, tiền công theo quy định phát sinh trong kỳ.

Bên Có:

- Kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp vào bên Nợ TK 154 "Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang" hoặc vào bên Nợ TK 631 "Giá thành sản xuất";
- Kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp vượt trên mức bình thường vào TK 632.

Tài khoản 622 không có số dư cuối kỳ.

2.2. Phương pháp kế toán

(1). Căn cứ vào Bảng phân bổ tiền lương, ghi nhận số tiền lương, tiền công và các khoản khác phải trả cho nhân công trực tiếp sản xuất sản phẩm, thực hiện dịch vụ, ghi:

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Có TK 334 - Phải trả người lao động.

(2). Tính, trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, bảo hiểm thất nghiệp, kinh phí công đoàn của công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm, thực hiện dịch vụ (Phần tính vào chi phí doanh nghiệp phải chịu) trên số tiền lương, tiền công phải trả theo chế độ quy định, ghi:

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp.

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (3382, 3383, 3384, 3389).

(3). Khi trích trước tiền lương nghỉ phép của công nhân sản xuất, ghi:

Nợ TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Có TK 335 - Chi phí phải trả.

(4). Khi công nhân sản xuất thực tế nghỉ phép, kế toán phản ánh số phải trả về tiền lương nghỉ phép của công nhân sản xuất, ghi:

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả

Có TK 334 - Phải trả người lao động.

(5). Cuối kỳ kế toán, tính phân bổ và kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp vào bên Nợ TK 154 hoặc bên Nợ TK 631 theo đối tượng tập hợp chi phí, ghi:

Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang, hoặc

Nợ TK 631 - Giá thành sản xuất (Trường hợp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ)

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (Phần chi phí nhân công trực tiếp vượt trên mức bình thường)

Có TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp.

3. Kế toán chi phí sản xuất chung

Chi phí sản xuất chung là những chi phí quản lý phục vụ sản xuất và những chi phí sản xuất khác phát sinh ở phân xưởng sản xuất chính của doanh nghiệp. Chi phí sản xuất chung được tập hợp theo từng địa điểm phát sinh chi phí, theo từng phân xưởng. Một doanh nghiệp nếu có nhiều phân xưởng sản xuất thì phải mở sổ chi tiết để tập hợp chi phí sản xuất chung cho từng phân xưởng.

Chi phí sản xuất chung phải được hạch toán chi tiết theo 2 loại: Chi phí sản xuất chung cố định và chi phí sản xuất chung biến đổi trong đó:

- Chi phí sản xuất chung cố định là những chi phí sản xuất gián tiếp, thường không thay đổi theo số lượng sản phẩm sản xuất, như chi phí bảo dưỡng máy móc thiết bị, nhà xưởng,... và chi phí quản lý hành chính ở các phân xưởng, bộ phận, tổ, đội sản xuất...

Chi phí sản xuất chung cố định phân bổ vào chi phí chế biến cho mỗi đơn vị sản phẩm được dựa trên công suất bình thường của máy móc sản xuất. Công suất bình thường là số lượng sản phẩm đạt được ở mức trung bình trong các điều kiện sản xuất bình thường;

+ Trường hợp mức sản phẩm thực tế sản xuất ra cao hơn công suất bình thường thì chi phí sản xuất chung cố định được phân bổ cho mỗi đơn vị sản phẩm theo chi phí thực tế phát sinh;

+ Trường hợp mức sản phẩm thực tế sản xuất ra thấp hơn công suất bình thường thì chi phí sản xuất chung cố định chỉ được 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 không phân bổ được ghi nhận vào giá vốn hàng bán trong kỳ.

- Chi phí sản xuất chung biến đổi là những chi phí sản xuất gián tiếp thường thay đổi trực tiếp hoặc gần như trực tiếp theo số lượng sản phẩm sản xuất, như chi phí nguyên liệu, vật liệu gián tiếp, chi phí nhân công gián tiếp. Chi phí sản xuất chung biến đổi được phân bổ hết vào chi phí chế biến cho mỗi đơn vị sản phẩm theo chi phí thực tế phát sinh.

Trường hợp một quy trình sản xuất ra nhiều loại sản phẩm trong cùng một khoảng thời gian mà chi phí sản xuất chung của mỗi loại sản phẩm không được phân

ánh một cách tách biệt, thì chi phí sản xuất chung được phân bổ cho các loại sản phẩm theo tiêu thức phù hợp và nhất quán giữa các kỳ kế toán.

Công thức sử dụng để tính mức chi phí sản xuất chung phân bổ cho từng phân xưởng, bộ phận sản xuất hoặc sản phẩm như sau:

$$\text{Mức CPSX chung phân bổ cho từng đối tượng} = \frac{\text{Tổng CPSX chung phân bổ}}{\text{Tổng tiêu chuẩn phân bổ}} \times \text{Tiêu chuẩn phân bổ của từng đối tượng}$$

3.1. Tài khoản sử dụng

- TÀI KHOẢN 627 - CHI PHÍ SẢN XUẤT CHUNG

Tài khoản này dùng để phản ánh chi phí phục vụ sản xuất, kinh doanh chung phát sinh ở phân xưởng, bộ phận, đội, công trường,... phục vụ sản xuất sản phẩm, thực hiện dịch vụ, gồm: Lương nhân viên quản lý phân xưởng, bộ phận, đội; khoản trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn được tính theo tỷ lệ quy định trên tiền lương phải trả của nhân viên phân xưởng, bộ phận, đội sản xuất.

Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 627 - Chi phí sản xuất chung:

Bên Nợ:

Các chi phí sản xuất chung phát sinh trong kỳ.

Bên Có:

- Các khoản ghi giảm chi phí sản xuất chung;
- Chi phí sản xuất chung cố định không phân bổ được ghi nhận vào giá vốn hàng bán trong kỳ do mức sản phẩm thực tế sản xuất ra thấp hơn công suất bình thường;
- Kết chuyển chi phí sản xuất chung vào bên Nợ Tài khoản 154 "Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang" hoặc vào bên Nợ TK 631 "Giá thành sản xuất".

Tài khoản 627 không có số dư cuối kỳ.

Tài khoản 627- Chi phí sản xuất chung, có 6 tài khoản cấp 2:

- **Tài khoản 6271 - Chi phí nhân viên phân xưởng:** Phản ánh các khoản tiền lương, các khoản phụ cấp phải trả cho nhân viên quản lý phân xưởng, bộ phận sản xuất; tiền ăn giữa ca của nhân viên quản lý phân xưởng, phân xưởng, bộ phận sản xuất; khoản trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn, bảo hiểm thất nghiệp được tính theo tỷ lệ quy định hiện hành trên tiền lương phải trả cho nhân viên phân xưởng, bộ phận, tổ, đội sản xuất,...

- **Tài khoản 6272 - Chi phí vật liệu:** Phản ánh chi phí vật liệu xuất dùng cho phân xưởng, như vật liệu dùng để sửa chữa, bảo dưỡng TSCĐ, công cụ, dụng cụ thuộc phân xưởng quản lý và sử dụng, chi phí lán trại tạm thời,...

- **Tài khoản 6273 - Chi phí dụng cụ sản xuất:** Phản ánh chi phí về công cụ, dụng cụ xuất dùng cho hoạt động quản lý của phân xưởng, bộ phận, tổ, đội sản xuất, ...

- *Tài khoản 6274 - Chi phí khấu hao TSCĐ*: Phản ánh chi phí khấu hao TSCĐ dùng trực tiếp cho hoạt động sản xuất sản phẩm, thực hiện dịch vụ và TSCĐ dùng chung cho hoạt động của phân xưởng, bộ phận, tổ, đội sản xuất,...

- *Tài khoản 6277 - Chi phí dịch vụ mua ngoài*: Phản ánh các chi phí dịch vụ mua ngoài phục vụ cho hoạt động của phân xưởng, bộ phận sản xuất như: Chi phí sửa chữa, chi phí thuê ngoài, chi phí điện, nước, điện thoại, tiền thuê TSCĐ, chi phí trả cho nhà thầu phụ (Đối với doanh nghiệp xây lắp).

- *Tài khoản 6278 - Chi phí bằng tiền khác*: Phản ánh các chi phí bằng tiền ngoài các chi phí đã kể trên phục vụ cho hoạt động của phân xưởng, bộ phận, tổ, đội sản xuất.

3.2. Phương pháp kế toán

(1). Khi tính tiền lương, tiền công, các khoản phụ cấp phải trả cho nhân viên của phân xưởng; tiền ăn giữa ca của nhân viên quản lý phân xưởng, bộ phận, tổ, đội sản xuất, ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung (6271)

Có TK 334 - Phải trả người lao động.

(2). Khi trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, bảo hiểm thất nghiệp, kinh phí công đoàn được tính theo tỷ lệ quy định hiện hành trên tiền lương phải trả cho nhân viên phân xưởng, bộ phận sản xuất, ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung (6271)

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác (3382, 3383, 3384, 3389).

(3). Kế toán chi phí nguyên liệu, vật liệu xuất dùng cho phân xưởng (Trường hợp doanh nghiệp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên):

- Khi xuất vật liệu dùng chung cho phân xưởng, như sửa chữa, bảo dưỡng TSCĐ dùng cho quản lý điều hành hoạt động của phân xưởng, ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung (6272)

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu.

- Khi xuất công cụ, dụng cụ sản xuất có tổng giá trị nhỏ sử dụng cho phân xưởng, bộ phận, tổ, đội sản xuất, căn cứ vào phiếu xuất kho, ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung (6273)

Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ.

- Khi xuất công cụ, dụng cụ sản xuất có tổng giá trị lớn sử dụng cho phân xưởng, bộ phận, tổ, đội sản xuất, phải phân bổ dần, ghi:

Nợ các TK 142, 242

Có TK 153 - Công cụ, dụng cụ.

- Khi phân bổ giá trị công cụ, dụng cụ vào chi phí sản xuất chung, ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung (6273)

Có TK 142 - Chi phí trả trước ngắn hạn

Có TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn.

(4). Trích khấu hao máy móc, thiết bị, nhà xưởng sản xuất,... thuộc phân xưởng, bộ phận, tổ, đội sản xuất, ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung (6274)

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ.

(5). Chi phí điện, nước, điện thoại,... thuộc phân xưởng, bộ phận, tổ, đội sản xuất, ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung (6278)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (Nếu được khấu trừ thuế GTGT)

Có các TK 111, 112, 331,...

(6). Trường hợp sử dụng phương pháp trích trước hoặc phân bổ dần số đã chi về chi phí sửa chữa lớn TSCĐ thuộc phân xưởng, tính vào chi phí sản xuất chung.

- Khi trích trước hoặc phân bổ dần số đã chi về chi phí sửa chữa lớn TSCĐ, ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung (6273)

Có các TK 335, 142, 242.

- Khi chi phí sửa chữa lớn TSCĐ thực tế phát sinh, ghi:

Nợ TK 2413 - Sửa chữa lớn TSCĐ

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (Nếu có)

Có các TK 331, 111, 112,...

Khi chi phí sửa chữa lớn TSCĐ hoàn thành, ghi:

Nợ các TK 142, 242, 335

Có TK 2413 - Sửa chữa lớn TSCĐ.

(7). Trường hợp doanh nghiệp có TSCĐ cho thuê hoạt động, khi phát sinh chi phí liên quan đến TSCĐ cho thuê hoạt động:

- Khi phát sinh các chi phí trực tiếp ban đầu liên quan đến cho thuê hoạt động, ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung (Nếu phát sinh nhỏ ghi nhận ngay vào chi phí trong kỳ)

Nợ các TK 142, 242 (Nếu phát sinh lớn phải phân bổ dần)

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ (Nếu có)

Có các TK 111, 112, 331,...

- Định kỳ, tính, trích khấu hao TSCĐ cho thuê hoạt động vào chi phí SXKD, ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 214 - Hao mòn TSCĐ (Hao mòn TSCĐ cho thuê hoạt động).

- Định kỳ, phân bổ số chi phí trực tiếp ban đầu liên quan đến cho thuê hoạt động (Nếu phân bổ dần) phù hợp với việc ghi nhận doanh thu cho thuê hoạt động, ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 142 - Chi phí trả trước ngắn hạn

Có TK 242 - Chi phí trả trước dài hạn.

(8). Cuối kỳ kế toán, xác định lãi tiền vay phải trả và đã trả ngay lãi tiền vay, nếu lãi tiền vay được vốn hoá cho tài sản sản xuất dở dang, khi trả lãi tiền vay, ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung (Tài sản đang sản xuất dở dang)

Có các TK 111, 112 (Nếu trả lãi vay định kỳ).

(9). Cuối kỳ kế toán, xác định lãi tiền vay phải trả nhưng chưa trả, nếu lãi tiền vay được vốn hoá cho tài sản sản xuất dở dang thì số lãi tiền vay phải trả, ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 335 - Chi phí phải trả (Lãi tiền vay phải trả).

(10). Khi trả trước lãi tiền vay dùng cho sản xuất tài sản dở dang, ghi:

Nợ các TK 142, 242

Có các TK 111, 112,...

Định kỳ phân bổ lãi tiền vay trả trước vào giá trị tài sản sản xuất dở dang (Nếu được vốn hoá), ghi:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có các TK 142, 242.

(11). Nếu phát sinh các khoản giảm chi phí sản xuất chung, ghi:

Nợ các TK 111, 112, 138,...

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung.

(12). Cuối kỳ kế toán, căn cứ vào Bảng phân bổ chi phí sản xuất chung để kết chuyển hoặc phân bổ chi phí sản xuất chung vào các tài khoản có liên quan cho từng sản phẩm, nhóm sản phẩm, dịch vụ theo tiêu thức phù hợp:

- Đối với doanh nghiệp áp dụng phương pháp kê khai thường xuyên, cuối kỳ kết chuyển chi phí sản xuất chung, ghi:

Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (Chi phí sản xuất chung cố định không phân bổ)

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung.

- Đối với doanh nghiệp áp dụng phương pháp kiểm kê định kỳ, cuối kỳ kết chuyển chi phí sản xuất chung, ghi:

Nợ TK 631 - Giá thành sản xuất

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (Chi phí sản xuất chung cố định không phân bổ)

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung.

4. Kế toán tổng hợp chi phí sản xuất, kinh doanh và tính giá thành sản phẩm đối với doanh nghiệp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên

Đối với doanh nghiệp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên các chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ được tập hợp vào TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang. Tài khoản này có thể mở chi tiết theo từng phân xưởng, từng bộ phận, từng sản phẩm hoặc nhóm sản phẩm theo yêu cầu của quản lý.

4.1. Tài khoản sử dụng

- TÀI KHOẢN 154 - CHI PHÍ SẢN XUẤT, KINH DOANH DỒ DANG

Tài khoản 154 dùng để tổng hợp chi phí sản xuất, kinh doanh phục vụ cho việc tính giá thành sản phẩm công nghiệp, xây lắp, nuôi, trồng, chế biến sản phẩm nông, lâm, ngư nghiệp; dịch vụ ở doanh nghiệp áp dụng phương pháp kê khai thường xuyên trong hạch toán hàng tồn kho.

Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang

Bên Nợ:

- Các chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sử dụng máy thi công, chi phí sản xuất chung phát sinh trong kỳ liên quan đến sản xuất sản phẩm và chi phí thực hiện dịch vụ;

- Kết chuyển chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang cuối kỳ (trường hợp doanh nghiệp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ).

Bên Có:

- Giá thành sản xuất thực tế của sản phẩm đã chế tạo xong nhập kho hoặc chuyển đi bán;

- Giá thành sản xuất sản phẩm xây lắp hoàn thành bàn giao từng phần, hoặc toàn bộ tiêu thụ trong kỳ; hoặc bàn giao cho đơn vị nhận thầu chính xây lắp (Cấp trên hoặc nội bộ); hoặc giá thành sản phẩm xây lắp hoàn thành chờ tiêu thụ;

- Chi phí thực tế của khối lượng dịch vụ đã hoàn thành cung cấp cho khách hàng;

- Trị giá phế liệu thu hồi, giá trị sản phẩm hỏng không sửa chữa được;

- Trị giá nguyên liệu, vật liệu, hàng hoá gia công xong nhập lại kho;

- Phản ánh chi phí nguyên vật liệu, chi phí nhân công vượt trên mức bình thường và chi phí sản xuất chung cố định không phân bổ không được tính vào trị giá hàng tồn kho mà phải tính vào giá vốn hàng bán của kỳ kế toán. Đối với đơn vị sản xuất theo đơn đặt hàng, hoặc đơn vị có chu kỳ sản xuất sản phẩm dài mà hàng kỳ kế toán đã kết chuyển chi phí sản xuất chung cố định vào TK 154 đến khi sản phẩm hoàn thành mới xác định được chi phí sản xuất chung cố định không được tính vào trị giá hàng tồn kho mà phải hạch toán vào giá vốn hàng bán (Có TK 154, Nợ TK 632);

- Kết chuyển chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang đầu kỳ (Trường hợp doanh nghiệp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ).

Số dư bên Nợ:

Chi phí sản xuất, kinh doanh còn dở dang cuối kỳ.

4.2. Phương pháp kế toán

(1). Cuối kỳ, kế toán kết chuyển chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp theo từng đối tượng tập hợp chi phí, ghi:

Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (Phần chi phí nguyên liệu, vật liệu trên mức bình thường)

Có TK 621 - Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp.

(2). Cuối kỳ, kế toán kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp theo từng đối tượng tập hợp chi phí, ghi:

Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (Phần chi phí nhân công trên mức bình thường)

Có TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp.

(3). Trường hợp mức sản phẩm thực tế sản xuất ra cao hơn hoặc bằng công suất bình thường thì cuối kỳ, kế toán thực hiện việc tính toán, phân bổ và kết chuyển toàn bộ chi phí sản xuất chung (chi phí sản xuất chung biến đổi và chi phí sản xuất chung cố định) cho từng đối tượng tập hợp chi phí, ghi:

Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung.

(4). Trường hợp mức sản phẩm, dịch vụ thực tế 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, dịch vụ số chênh lệch giữa tổng số chi phí sản xuất chung cố định thực tế phát sinh lớn hơn chi phí sản xuất chung cố định tính vào giá thành sản phẩm, dịch vụ) được ghi nhận vào giá vốn hàng bán trong kỳ, ghi:

Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (Phần chi phí sản xuất chung cố định không phân bổ vào giá thành sản phẩm, dịch vụ)

Có TK 627- Chi phí sản xuất chung.

(5). Trị giá nguyên liệu, vật liệu xuất thuê ngoài gia công nhập lại kho, ghi:

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Có TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang.

(6). Trị giá sản phẩm hỏng không sửa chữa được, người gây ra thiệt hại sản phẩm hỏng phải bồi thường, ghi:

Nợ TK 138 - Phải thu khác (1388)

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động

Có TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang.

(7). Đối với đơn vị có chu kỳ sản xuất, kinh doanh dài mà trong kỳ kế toán đã kết chuyển chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung sang TK 154, khi xác định được chi phí nguyên liệu, vật liệu, chi phí nhân công trực tiếp vượt trên mức bình thường và chi phí sản xuất chung cố định không tính vào giá thành sản phẩm, kế toán phản ánh chi phí nguyên liệu, vật liệu, chi phí nhân công vượt trên mức bình thường và chi phí sản xuất chung cố định không phân bổ (không được tính vào trị giá hàng tồn kho) mà phải tính vào giá vốn hàng bán của kỳ kế toán, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang (Trường hợp đã kết chuyển chi phí từ TK 621, 622, 627 sang TK 154).

(8). Trị giá sản phẩm phụ thu hồi, ghi:

Nợ TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

Có TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang.

(9). Trị giá súc vật con và súc vật nuôi béo trong ngành nông nghiệp chuyển sang súc vật làm việc, hoặc súc vật sinh sản, ghi:

Nợ TK 211 - TSCĐ hữu hình (2116)

Có TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang.

(10). Giá thành sản phẩm thực tế nhập kho trong kỳ, ghi:

Nợ TK 155 - Thành phẩm

Có TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang.

(11). Trường hợp sản phẩm sản xuất xong, không tiến hành nhập kho mà chuyển giao thẳng cho người mua hàng (Sản phẩm điện, nước...) và dịch vụ cung cấp cho khách hàng đã hoàn thành, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang.

Ví dụ kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm:

Công ty Cơ khí X sản xuất hai loại sản phẩm A và B, thực hiện hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên.

Tại thời điểm 01/01/2010, số dư Tài khoản 154 chi tiết sản phẩm A và sản phẩm B như sau:

| | <i>Đơn vị tính: 1.000đ</i> | |
|----------------------------|----------------------------|-------------------|
| | Sản phẩm A | Sản phẩm B |
| 1. Chi phí vật liệu: | 36.000 | 68.000 |
| 2. Chi phí nhân công: | 10.000 | 12.000 |
| 3. Chi phí sản xuất chung: | 12.000 | 18.000 |
| Cộng | 58.000 | 98.000 |

Tổng hợp các nghiệp vụ kinh tế phát sinh, liên quan đến chi phí sản xuất sản phẩm A và B trong tháng 01/2010 như sau:

1. Xuất vật liệu chính dùng cho sản xuất:

- Sản phẩm A: 105.000
- Sản phẩm B: 132.000

2. Xuất vật liệu phụ dùng cho sản xuất:

- Sản phẩm A: 15.000
- Sản phẩm B: 18.000

3. Xuất công cụ dùng cho sản xuất sản phẩm trong tháng, trị giá 7.000 (Loại phân bổ 100%).

4. Chi phí nhân công phục vụ sản xuất:

- Sản phẩm A: 35.000
- Sản phẩm B: 42.000

5. Khấu hao máy móc thiết bị sản xuất trong tháng: 70.000.

6. Chi phí dịch vụ thuê ngoài dùng cho sản xuất sản phẩm, theo hoá đơn của nhà cung cấp: 29.700, trong đó thuế GTGT là 2.700.

7. Kết chuyển chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ. Biết chi phí sản xuất chung được phân bổ cho từng loại sản phẩm theo chi phí vật liệu (chính và phụ) và nhân công trực tiếp của từng loại sản phẩm.

8. Xác định giá thành sản phẩm nhập kho trong kỳ.

Biết rằng: - Trong tháng đơn vị đã sản xuất, nhập kho được 1.000 sản phẩm A và 2.000 sản phẩm B;

- Cuối tháng chi phí SXKD dở dang tập hợp như sau:

Đơn vị tính: 1.000đ

| | Sản phẩm A | Sản phẩm B |
|----------------------------|---------------|---------------|
| 1. Chi phí vật liệu: | 24.000 | 34.000 |
| 2. Chi phí nhân công: | 5.500 | 11.000 |
| 3. Chi phí sản xuất chung: | 7.000 | 14.500 |
| Cộng | 36.500 | 59.500 |

Yêu cầu:

1. Định khoản các nghiệp vụ kinh tế phát sinh;
2. Lập thẻ tính giá thành sản phẩm A và sản phẩm B theo mẫu quy định.

Giải:

I. Định khoản kế toán

Đơn vị tính: 1.000đ

| | | |
|---------------|---------|---------|
| 1. Nợ TK 621: | 237.000 | |
| + 621 A: | 105.000 | |
| + 621 B: | 132.000 | |
| Có TK 152: | | 237.000 |
| 2. Nợ TK 621: | 33.000 | |
| + 621A: | 15.000 | |
| + 621B: | 18.000 | |
| Có TK 152: | | 33.000 |
| 3. Nợ TK 627: | 7.000 | |
| Có TK 153: | | 7.000 |
| 4. Nợ TK 622: | 77.000 | |
| + 622 A: | 35.000 | |
| + 622 B: | 42.000 | |
| Có TK 334: | | 77.000 |
| 5. Nợ TK 627: | 70.000 | |
| Có TK 214: | | 70.000 |
| 6. Nợ TK 627: | 27.000 | |

| | | | |
|-----|--------------|---------|---------|
| | Nợ TK 133: | 2.700 | |
| | Có TK 331: | | 29.700 |
| 7a. | Nợ TK 154: | 270.000 | |
| | Nợ TK 154 A: | 120.000 | |
| | Nợ TK 154 B: | 150.000 | |
| | Có TK 621: | | 270.000 |
| 7b. | Nợ TK 154: | 77.000 | |
| | + 154 A: | 35.000 | |
| | + 154 B: | 42.000 | |
| | Có TK 622: | | 77.000 |

7c. Chi phí sản xuất chung phát sinh: $104.000 = 7.000 + 70.000 + 27.000$

- Phân bổ chi phí sản xuất chung cho sản phẩm A:

$$\frac{104.000 \times 155.000}{155.000 + 192.000} = 46.500$$

- Phân bổ chi phí sản xuất chung cho sản phẩm B:

$$\frac{104.000 \times 192.000}{155.000 + 192.000} = 57.500$$

| | | | |
|--|------------|---------|---------|
| | Nợ TK 154: | 104.000 | |
| | + 154 A: | 46.500 | |
| | + 154 B: | 57.500 | |
| | Có TK 627: | | 104.000 |

8. Xác định giá thành sản phẩm nhập kho trong kỳ:

- Tổng giá thành sản phẩm A: 223.000.000đ

($58.000 + 120.000 + 35.000 + 46.500 - 36.500 = 223.000$)

$$\text{* Giá thành đơn vị sản phẩm B} = \frac{223.000.000\text{đ}}{1.000} = 223.000$$

- Tổng giá thành sản phẩm B: 288.000.000đ

($98.000 + 150.000 + 42.000 + 57.500 - 59.500 = 288.000$)

$$* \text{ Giá thành đơn vị sản phẩm B} = \frac{288.000.000\text{đ}}{2.000} = 144.000$$

| | | |
|------------|---------|---------|
| Nợ TK 155: | 511.000 | |
| + 155 A: | 223.000 | |
| + 155 B: | 288.000 | |
| Có TK 154: | | 511.000 |
| + 154 A: | | 223.000 |
| + 154 B: | | 288.000 |

5. Kế toán tổng hợp chi phí sản xuất, kinh doanh và tính giá thành sản phẩm đối với doanh nghiệp hạch toán hành tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ

Đối với doanh nghiệp hạch toán hành tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ các chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ được tập hợp vào TK 631 - Giá thành sản xuất. Tài khoản này có thể mở chi tiết theo từng phân xưởng, từng bộ phận, từng sản phẩm hoặc nhóm sản phẩm theo yêu cầu của quản lí.

5.1. Tài khoản sử dụng

- TÀI KHOẢN 631 - GIÁ THÀNH SẢN XUẤT

Tài khoản này dùng để phản ánh tổng hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm, dịch vụ ở các đơn vị sản xuất công nghiệp, nông nghiệp, lâm nghiệp và các đơn vị kinh doanh dịch vụ vận tải, bưu điện, du lịch, khách sạn,...trong trường hợp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kiểm kê định kỳ.

Kết cấu và nội dung phản ánh của Tài khoản 631 - Giá thành sản xuất

Bên Nợ:

- Chi phí sản xuất, kinh doanh dịch vụ dở dang đầu kỳ;
- Chi phí sản xuất, kinh doanh dịch vụ thực tế phát sinh trong kỳ;

Bên Có:

- Giá thành sản phẩm nhập kho, dịch vụ hoàn thành kết chuyển vào Tài khoản 632 "Giá vốn hàng bán".

- Chi phí sản xuất, kinh doanh dịch vụ dở dang cuối kỳ kết chuyển vào Tài khoản 154 "Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang".

Tài khoản 631 không có số dư cuối kỳ.

5.2. Phương pháp kế toán

(1). Kết chuyển chi phí sản xuất, kinh doanh, chi phí dịch vụ dở dang đầu kỳ vào bên Nợ Tài khoản 631 "Giá thành sản xuất", ghi:

Nợ TK 631 - Giá thành sản xuất

Có TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang.

(2). Cuối kỳ, kết chuyển chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp vào Tài khoản 631 "Giá thành sản xuất", ghi:

Nợ TK 631 - Giá thành sản xuất

Có TK 621 - Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp.

(3). Cuối kỳ kế toán, kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp vào Tài khoản 631 "Giá thành sản xuất", ghi:

Nợ TK 631 - Giá thành sản xuất

Có TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp.

(4). Cuối kỳ, tính toán, phân bổ và kết chuyển chi phí sản xuất chung biến đổi vào Tài khoản 631 "Giá thành sản xuất" theo từng loại sản phẩm, lao vụ, dịch vụ,..., ghi:

Nợ TK 631 - Giá thành sản xuất

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung.

(5). Cuối kỳ, phân bổ và kết chuyển chi phí sản xuất chung cố định vào chi phí chế biến cho mỗi đơn vị sản phẩm theo mức công suất bình thường, ghi:

Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung (Chi tiết chi phí sản xuất chung cố định).

(6). 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, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán (Chi tiết chi phí sản xuất chung cố định không phân bổ)

Có TK 627 - Chi phí sản xuất chung.

(7). Cuối kỳ kế toán, tiến hành kiểm kê xác định giá trị sản phẩm dở dang cuối kỳ, ghi:

Nợ TK 154 - Chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang

Có TK 631 - Giá thành sản xuất.

(8). Giá thành sản phẩm nhập kho, dịch vụ hoàn thành, ghi:

Nợ TK 632 - Giá vốn hàng bán

Có TK 631 - Giá thành sản xuất.