**MỘT SỐ PHƯƠNG PHÁP TÍNH GIÁ THÀNH TRONG KẾ TOÁN**

**QUẢN TRỊ**

**Th.S Lê Thị Huyền Trâm**

*Trong kế toán quản trị, tính giá thành là một nội dung có mối quan hệ với nhiều chức năng quản trị như lập kế hoạch, tổ chức thực hiện, kiểm tra kiểm soát và ra quyết định. Bài viết này đề cập đến một số phương pháp tính giá thành hiện nay các nước phát triển đang vận dụng nhằm giúp doanh nghiệp có thể lựa chọn phương pháp tính giá thành phù hợp*

***Từ khóa:***[*Kế Toán Quản Trị*](http://www.tapchitaichinh.vn/Tags/k%e1%ba%bf-to%c3%a1n-qu%e1%ba%a3n-tr%e1%bb%8b.tctc)*,*[*giá*](http://www.tapchitaichinh.vn/Tags/t%e1%bb%95-ch%e1%bb%a9c-k%e1%ba%bf-to%c3%a1n.tctc) *thành,*[*Chi phí*](http://www.tapchitaichinh.vn/Tags/Chi-ph%c3%ad.tctc)*,*[*phương*](http://www.tapchitaichinh.vn/Tags/M%c3%b4-h%c3%acnh-k%e1%ba%bf-to%c3%a1n.tctc) *pháp*

**1. Tập hợp chi phí và tính giá thành theo phương pháp toàn bộ**

Để sản xuất ra một sản phẩm thì cần nguyên liệu, vật liệu, sức lao động kết hợp với các tư liệu sản xuất. Vì vậy, giá thành của sản phẩm tạo ra từ quá trình sản xuất phải dựa trên toàn bộ các chi phí để sản xuất sản phẩm đó. Tính giá thành theo phương pháp toàn bộ xét toàn bộ chi phí liên quan đến quá trình sản xuất sản phẩm, đây là phương pháp tính giá thành truyền thống.

Theo phương pháp tính giá toàn bộ, giá thành sản phẩm hoàn thành bao gồm ba loại phí: chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp; chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung.

Tùy vào loại hình doanh nghiệp mà phương pháp tính giá thành toàn bộ hai hệ thống tính giá thành sản phẩm: hệ thống tính giá thành theo công việc và hệ thống tính giá thành theo quá trình sản xuất.

**\* Hệ thống tính giá thành theo công việc**

Tính giá thành theo công việc là hệ thống tính giá thành phổ biến áp dụng ở các doanh nghiệp sản xuất theo đơn đặt hàng của khách hàng. Tính giá thành theo công việc còn được gọi là tính giá thành theo đơn đặt hàng. Sản phẩm trong hệ thống tính giá thành này thường có các đặc điểm : sản phẩm dễ phân biệt với sản phẩm khác trong cùng một môi trường sản xuất, chi phí sản xuất lớn, sản phẩm có giá trị cao, kích thước lớn, sản xuất theo đơn đặt hàng. Những doanh nghiệp áp dụng tính giá thành theo công việc như doanh nghiệp đóng tàu, in ấn…

Khi bắt đầu sản xuất theo đơn đặt hàng, bộ phận kế toán sẽ mở phiếu (thẻ) kế toán theo dõi chi phí theo từng đơn hàng, từng công việc. Phiếu chi phí công việc được lập khi phòng kế toán nhận được thông báo và lệnh sản xuất được phát ra cho công việc đó. Lệnh sản xuất chỉ được phát ra khi có đơn đặt hàng của khách hàng. Mỗi đơn đặt hàng được lập một phiếu chi phí công việc riêng biệt. Tất cả các phiếu chi phí công việc được lưu trữ lại khi đang sản xuất sản phẩm. Phiếu chi phí theo đơn đặt hàng thực chất là sổ kế toán chi tiết để tập hợp toàn bộ chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp; chi phí nhân công trực tiếp; chi phí sản xuất chung phục vụ cho việc tổng hợp các chi phí sản xuất theo đơn đặt hàng. Khi sản phẩm hoàn thành và giao cho khách hàng thì phiếu chi phí công việc là cơ sở để tính giá thành.

\* **Hệ thống tính giá thành theo quy trình sản xuất**

Tính giá thành theo quy trình sản xuất được áp dụng đối với doanh nghiệp có sản phẩm tương tự nhau được sản xuất ra liên tục. Điển hình của các doanh nghiệp áp dụng hệ thống tính giá này là các doanh nghiệp trong ngành sản xuất giấy, dầu khí, hóa chất, dệt, chế biến thực phẩm, cao su, điện tử...

Khi chi phí nguyên vật liệu, nhân công và chi phí sản xuất chung thường phát sinh với các tỷ lệ không như nhau tại một điểm nào đó trên dây chuyền sản xuất nên qui đổi cả về mặt vật chất và chi phí của số sản phẩm dở dang này thành một số lượng sản phẩm hoàn thành nào đó.

**2. Tập hợp chi phí và tính giá thành theo phương pháp trực tiếp**

Theo phương pháp trực tiếp, tính giá thành chỉ có các chi phí sản xuất biến đổi liên quan đến sản xuất sản phẩm tại phân xưởng, nơi sản xuất được tính vào giá thành sản phẩm hoàn thành gồm chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, biến phí sản xuất chung. Đây là cách tính giá thành không đầy đủ để phục vụ những yêu cầu riêng trong quản trị doanh nghiệp.

Nhà quản trị cho rằng định phí sản xuất chung là chi phí thời kỳ, nghĩa là doanh nghiệp luôn phát sinh chi phí này để duy trì và điều hành hoạt động nhà xưởng, hơn nữa định phí chung gần như ít thay đổi trừ khi quy mô đầu tư thay đổi. Do vây sẽ không hợp lý khi tính chi phí sản xuất chung cố định cho sản phẩm hoàn thành.

Qua phương pháp tính giá thành truyền thống ta thấy phương pháp tính giá thành này là sự giao thoa giữa kế toán tài chính và kế toán quản trị, tính giá thành theo phương pháp truyền thống có những ưu điểm và hạn chế sau:

*-Ưu điểm:*

*+* Làm cơ sở định giá bán sản phẩm, đánh giá hiệu quả nội bộ, kiểm soát chi phí theo từng trung tâm chi phí.

+ Phương pháp này trong kế toán quản trị có thể tính theo chi phí tạm tính như trường hợp tính giá thông dụng trong hệ thống tính giá theo đơn đặt hàng, hoặc giá định mức, giá tiêu chuẩn trong quá trình xây dựng kế hoạch.

*-Hạn chế:*

Theo phương pháp kế toán chi phí truyền thống, giá thành sản phẩm chỉ bao gồm chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, và chi phí sản xuất chung. Trong đó, chi phí sản xuất chung thường được phân bổ cho từng sản phẩm dựa trên một tiêu thức phân bổ cố định (ví dụ: phân bổ theo tỷ lệ chi phí nhân công trực tiếp). Việc phân bổ toàn bộ chi phí chung theo một tiêu thức phân bổ cố định như vậy là không phù hợp bởi chi phí chung bao gồm nhiều khoản mục có bản chất khác nhau

**3. Tính giá thành dựa trên cơ sở hoạt động**

Một phương pháp tính chi phí mới được thiết kế nhằm khắc phục các nhược điểm của những hệ thống tính giá thành truyền thống, đó là hệ thống tính chi phí theo hoạt động (ABC – Activities Based Costing). Robin Cooper, Robert Kaplan, và H. Thomas Johnson là những người đầu tiên đưa ra phương pháp ABC. Đây là một phương pháp tính chi phí được sử dụng để tính thẳng chi phí chung vào các đối tượng tính chi phí (Cooper, 1988a; 1988b; 1990; Cooper và Kaplan, 1988; Johnson, 1990). Những đối tượng này có thể là các sản phẩm, dịch vụ, quá trình, hoặc khách hàng…

\*\**Ưu điểm:*

- Giúp cho nhà quản lý ra được những quyết định đúng tương ứng với cơ cấu sản phẩm và chiến lược cạnh tranh của doanh nghiệp mình

- Có thể thay đổi toàn diện cách thức những nhà quản lý ra quyết định về cơ cấu sản phẩm, giá cả sản phẩm, và đánh giá công nghệ mớinh nghiệp mình.

\*\* *Hạn chế:*

- Khó áp dụng phương pháp tính giá thành ABC cho doanh nghiệp nhỏ do thiếu dữ liệu, thiếu nguồn lực về kỹ thuật, tài chính, và thiếu sự hỗ trợ đầy đủ của máy tính.

- Việc thu thập những thông tin cần thiết theo phương pháp ABC rất tốn kém trong khi những doanh nghiệp này thường bị ràng buộc về vấn đề tài chính. Do vậy, tìm kiếm một phương pháp có thể cho phép những doanh nghiệp nhỏ thu thập được những thông tin về chi phí sản phẩm một cách chính xác với chi phí thấp là điều thật sự cần thiết.

Việc áp dụng các phương pháp kế toán chi phí ảnh hưởng rất lớn đến việc ra quyết định của nhà quản trị rằng nên chọn phương án này hay phương án kia, nên đầu tư vào sản phẩm này hay sản phẩm kia… Tính giá thành theo phương pháp truyền thống có những bất cập nên  phương pháp kế toán chi phí dựa trên hoạt động (ABC – Activity Based Costing) cung cấp thông tin cần thiết và chính xác để các nhà quản trị đưa ra những quyết định kinh doanh sáng suốt cho doanh nghiệp mình.

**Tài liệu tham khảo:**

*1. Bộ Tài chính (2006), Thông tư 53/2006/TT-BTC hướng dẫn áp dụng kế toán quản trị trong các DN;*

*2. PGS.TS Trương Bá Thanh(2009), Giáo trình Kế toán quản trị*

*3.* *http://www.iso-vn.com/en/financial-accounting/90-ap-dung-phuong-phap-tinh-chi-phi-theo-hoat-dong-abc-cho-cac-doanh-nghiep-nho-.html*

*4. Các website: www.mof.gov.vn; www.vcci.com.vn.*