

# NHỮNG KHÁC BIỆT VỀ KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT ĐỂ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM TẠI DOANH NGHIỆP VỪA VÀ NHỎ

*Đình Phúc Tiểu \**

**Tóm tắt:** Lý thuyết về kế toán tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong các loại hình doanh nghiệp sản xuất kinh doanh là rất cơ bản, nhất quán. Tuy nhiên, lý thuyết này được thực hành tại mỗi doanh nghiệp cụ thể, với sự lựa chọn chế độ kế toán khác nhau lại phát sinh những điểm khác biệt về tài khoản phản ánh và phương pháp ghi chép. Nội dung bài viết này sẽ giúp các nhân viên, học viên kế toán dễ dàng nhận diện được những khác biệt để nâng cao chất lượng công tác và học tập kế toán.

**Từ khóa:** chi phí sản xuất, giá thành, ghi sổ.

Trong thực tiễn việc học tập, nghiên cứu và thực hành công tác kế toán, đa số các kế toán viên, sinh viên thường được tiếp cận nhiều với phương pháp kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại các doanh nghiệp theo hướng dẫn tại Thông tư 200/BTC ngày 22/12/2014 (DN TT 200). Đã có nhiều kế toán viên, sinh viên khi thực hành kế toán tại các DN TT 200 thì khá thành thạo, nhưng khi tiếp cận với công tác kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại các doanh nghiệp sản xuất có quy mô vừa và nhỏ theo Thông tư 133/BTC ngày 26/8/2016, khi số tài khoản kế toán (TK) được thiết kế ít đi, thì lại lúng túng, nhầm lẫn và thường mắc phải sai sót. Ví dụ, cách thức tổ chức TK 154 (mở chi tiết theo đối tượng tính giá thành thế nào, mở chi tiết theo các khoản mục ra sao); cách thức ghi kép trên TK tổng hợp và ghi chi tiết trên TK phân tích; có người lại đưa ra bút toán tổng hợp chi phí sản xuất

(CPSX) cuối kỳ để tính giá thành là ghi Nợ TK 1548, Có TK 1541, 1542, 1543,...

Để có cơ sở cho các kế toán viên, sinh viên nhanh chóng nắm bắt một cách cơ bản và thực hành thành thạo các nghiệp vụ kế toán tại các doanh nghiệp vừa và nhỏ (khi đã có đủ kiến thức kế toán tại DN TT 200, chúng tôi gợi mở một số nội dung cần lưu ý sau đây:

## **1. Kế toán chi phí sản xuất**

### ***1.1. Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp***

Khi phát sinh các nghiệp vụ kinh tế về chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp, kế toán định khoản tương tự như tại DN TT 200 (ghi Nợ TK chi phí, ghi Có các TK liên quan). Nhưng để đơn giản công tác kế toán, giảm bớt TK trung gian, chế độ quy định không sử dụng TK 621, mà chi phí được tập hợp thẳng vào TK 154 (ghi Nợ TK 154 - chi tiết khoản mục CP NL, VL TT), đối ứng Có các TK liên quan.

\* Giảng viên Khoa Kế toán và Kiểm toán,  
Trường ĐH KD&CN Hà Nội.

Định khoản cho các nghiệp vụ này là:

- Nợ TK 154 (chi tiết CP NL,VL trực tiếp);

- Có các TK 152, 331,...

Cuối kỳ kế toán không phải ghi bút toán kết chuyển từ TK 621 sang TK 154, mà chỉ cần tổng cộng trên TK 154 chi tiết, ta sẽ có tổng chi phí NL,VL trực tiếp phục vụ tính giá thành sản phẩm.

Đối với DN kế toán hàng tồn kho theo phương pháp Kiểm kê định kỳ (DN KKĐK), cuối kỳ kế toán, kết chuyển tổng chi phí nguyên vật liệu trực tiếp theo định khoản:

- Nợ TK 631 - Giá thành sản xuất (chi tiết khoản mục CP NL,VL trực tiếp);

- Có TK 611 - Mua hàng.

### **1.2. Kế toán chi phí nhân công trực tiếp**

Cũng tương tự như chi phí NL,VL trực tiếp, khi phát sinh các nghiệp vụ kinh tế về chi phí nhân công trực tiếp, kế toán định khoản (ghi Nợ TK chi phí, ghi Có các TK liên quan). Chế độ quy định không sử dụng TK 622, mà chi phí được tập hợp thẳng vào TK 154 (ghi Nợ TK 154 - chi tiết khoản mục CP NC trực tiếp), đối ứng Có các TK liên quan.

Định khoản cho các nghiệp vụ này là:

- Nợ TK 154 (chi tiết CP NC trực tiếp);

- Có các TK: 334, 338,...

Cuối kỳ kế toán không phải ghi bút toán kết chuyển từ TK 622 sang TK 154, mà chỉ cần tổng cộng chi phí trên TK 154 chi tiết, ta sẽ có tổng chi phí nhân công trực tiếp phục vụ tính giá thành sản phẩm.

Đối với DN KKĐK, cuối kỳ kế toán, kết chuyển tổng chi phí nhân công trực tiếp, kế toán ghi:

- Nợ TK 631 - Giá thành sản xuất (chi tiết khoản mục CP NC trực tiếp);

- Có TK 334,338.....

### **1.3. Kế toán chi phí sản xuất chung**

Cũng tương tự như chi phí NL,VL trực tiếp và chi phí NC trực tiếp, khi phát sinh các nghiệp vụ kinh tế thuộc về chi phí sản xuất chung, kế toán định khoản (ghi Nợ TK chi phí, ghi Có các TK liên quan). Chế độ cũng quy định không sử dụng TK 627, mà chi phí được tập hợp thẳng vào TK 154 (ghi Nợ TK 154 - chi tiết khoản mục CP sản xuất chung), đối ứng Có các TK liên quan.

Định khoản cho các nghiệp vụ này là:

- Nợ TK 154 (chi tiết CP sản xuất chung);

- Có các TK 152, 153, 242, 334, 338, 214,...

Cuối kỳ toán kế không phải ghi bút toán kết chuyển từ TK 627 sang TK 154, mà chỉ cần tổng cộng chi phí trên TK 154 chi tiết, ta sẽ có tổng chi phí sản xuất chung phục vụ tính giá thành sản phẩm.

Đối với DN KKĐK, cuối kỳ kế toán, kết chuyển tổng chi phí sản xuất chung theo các yếu tố chi phí phát sinh trong kỳ để ghi thẳng vào TK 631:

- Nợ TK 631 - Giá thành sản xuất (chi tiết khoản mục CP sản xuất chung);

- Có TK 152, 153, 334, 338, 214, 331,...

### **1.4. Kế toán tổng hợp chi phí sản xuất**

Cuối kỳ hay kết thúc chu kỳ sản xuất, khi cần tổng hợp chi phí sản xuất để tính giá thành sản phẩm, thì khác hẳn với kế toán tại DN TT 200: kế toán không phải ghi bút toán kết chuyển chi phí sản xuất từ các TK loại 6 sang TK 154 (hoặc 631). Lý do là trong kỳ hay cuối kỳ, chi phí đã được tập hợp đồng thời cả vào TK 154 (631) tổng hợp và các tài khoản phân tích (TK chi tiết 154 (631) theo các khoản mục chi phí như đã mô tả ở trên.

## 2. Trình tự ghi sổ kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm

Đề tập hợp chi phí sản xuất, trước hết, kế toán cần xác định rõ đối tượng kế toán tập hợp chi phí sản xuất, đối tượng tính giá thành sản phẩm để mở TK phân tích và thiết lập bộ sổ kế toán phù hợp. Ví dụ, sổ chi tiết các TK 154 vừa được mở chi tiết theo các đối tượng tập hợp chi phí sản xuất - đối tượng tính giá thành, vừa được mở chi tiết theo các khoản mục của giá thành (các DN vừa và nhỏ thường là đối tượng tập hợp chi phí sản xuất cũng là đối tượng tính giá thành sản phẩm). Ngoài ra, để có số liệu phục vụ công tác tính giá thành, tùy theo đặc điểm sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp, kế toán có thể mở thêm các tờ kê, bảng kê, bảng phân bổ, bảng tổng hợp,... cụ thể theo từng hình thức kế toán như dưới đây.

### 2.1. Theo hình thức kế toán Nhật ký - Sổ cái

Căn cứ vào các chứng từ gốc, kế toán lập định khoản và ghi trực tiếp vào Nhật ký - Sổ cái (NKSC) tương ứng với các cột theo dõi số phát sinh của các TK tổng hợp 154 (631). Đồng thời với việc ghi vào NKSC nói trên, số liệu sẽ được kế toán ghi vào các sổ (hoặc thẻ) chi tiết của các TK tương ứng (ví dụ: 1541, 1542,... hay 6311, 6312...) để theo dõi theo từng đối tượng, từng khoản mục chi phí sản xuất. Cuối kỳ, tổ chức kiểm kê, xác định trị giá sản phẩm dở dang, lập thẻ (bảng) tính giá thành sản phẩm, căn cứ vào đó để xác định trị giá thành phẩm nhập kho, gửi bán, bán trực tiếp để ghi số liệu vào cột Nợ các TK 155, 157, 632 đối ứng với Có TK 154 (hay Nợ TK 632 đối ứng với Có TK 631) trên NKSC. Đồng thời với việc ghi NKSC, kế toán luôn phải ghi vào các sổ (thẻ) kế toán chi tiết của các TK phân tích tương ứng.

### 2.2. Theo hình thức kế toán Nhật ký chung

Căn cứ vào các chứng từ gốc, kế toán lập định khoản và ghi vào Nhật ký chung (NKC) hay Nhật ký đặc biệt, định kỳ hoặc cuối tháng, từ NKC hay nhật ký đặc biệt kế toán lấy số liệu để ghi Sổ cái, các Sổ chi tiết tài khoản và các tờ kê, bảng phân bổ,... liên quan.

Cuối kỳ kế toán, cộng Sổ cái và số liệu trên các TK chi tiết, các bảng tổng hợp,... xác định tổng chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ theo từng khoản mục giá thành. Lập các phiếu kết chuyển để làm căn cứ ghi vào NKC, từ NKC ghi Sổ cái TK 154 (631), các Sổ TK chi tiết của TK 154 (631) và các Sổ liên quan. Nội dung kiểm kê, xác định trị giá sản phẩm dở dang, lập thẻ tính giá thành sản phẩm tương tự như hình thức NKSC đã nêu trên. Căn cứ vào số liệu về trị giá sản phẩm dở dang đầu kỳ, cuối kỳ, các số phát sinh chi phí theo các khoản mục trên các sổ, bảng,... liên quan, kế toán lấy số liệu để lập thẻ tính giá thành sản phẩm. Cuối cùng, căn cứ vào giá thành đơn vị sản phẩm, các bảng kê số lượng thành phẩm hoàn thành, kế toán xác định tổng trị giá thành phẩm nhập kho, gửi bán, bán trực tiếp, lập định khoản ghi NKC và từ NKC lấy số liệu ghi sổ cái TK 154 (631), 155, 157, 632.

### 2.3. Theo hình thức kế toán Chứng từ ghi sổ

Căn cứ vào các chứng từ gốc, kế toán định khoản và lập Chứng từ ghi sổ (CTGS), với các nghiệp vụ phát sinh nhiều lần hoặc đặc thù kế toán có thể lập bảng tổng hợp trước khi lập CTGS. Từ CTGS, kế toán ghi vào Sổ đăng ký CTGS (lấy số hiệu và xin chữ ký của kế toán trưởng), sau đó lấy số liệu để ghi Sổ cái, các Sổ chi tiết TK và các tờ kê, bảng phân bổ,... liên quan.

Cuối kỳ, kế toán cộng Sổ cái TK 154 (631), Sổ TK chi tiết, các bảng tổng hợp,... xác định tổng chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ theo từng khoản mục giá thành. Lập các phiếu kết chuyển/phiếu kế toán để làm căn cứ lập các CTGS tiếp theo, ghi sổ đăng ký CTGS như trên và làm căn cứ ghi Sổ cái TK 154 (631), các Sổ TK chi tiết của các TK liên quan.

Nội dung kiểm kê, xác định trị giá

sản phẩm dở dang, lập thẻ tính giá thành sản phẩm tương tự như các hình thức đã nêu trên.

Cuối cùng, căn cứ vào giá thành đơn vị sản phẩm, các bảng kê số lượng thành phẩm hoàn thành, kế toán xác định tổng trị giá thành phẩm nhập kho, gửi bán, bán trực tiếp, lập CTGS tiếp theo, ghi sổ đăng ký CTGS như trên, + lấy số liệu ghi sổ cái TK 154 (631), 155, 157, 632./.

### Tài liệu tham khảo

1. Bộ Tài chính (2008), *Nội dung và hướng dẫn 26 chuẩn mực kế toán Việt Nam*, NXB Thống kê, Hà Nội.
2. Bộ Tài chính (2015), *Chế độ kế toán doanh nghiệp Quyển 1 – Hệ thống tài khoản kế toán – Thông tư số 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính về hướng dẫn Chế độ kế toán doanh nghiệp*, NXB Tài chính, Hà Nội.
3. Bộ Tài chính (2016), *Thông tư số 133/2016/TT-BTC, ngày 26/08/2016 về Hướng dẫn chế độ kế toán doanh nghiệp nhỏ và vừa*.
4. Các trang website về kế toán  
<http://tapchiketoan.com>  
<http://www.webketoan.vn>  
<http://www.danketoan>

**Ngày nhận bài: 06/12/2019**