**TÌM HIỂU PHÂN BỔ CHI PHÍ SẢN XUẤT CHUNG TRONG HỆ THỐNG TÍNH GIÁ THÀNH THEO CÔNG VIỆC (ĐƠN ĐẶT HÀNG)**

**Nguyễn Thị Hồng Sương**

*Chi phí sản xuất chung là một thành phần nằm trong*[*chi phí sản xuất*](https://itgtechnology.vn/chi-phi-san-xuat-bao-gom/)*và là một trong những yếu tố quyết định đến giá thành sản phẩm. Nó bao gồm các chi phí phục vụ cho hoạt động sản xuất, kinh doanh chung phát sinh trong phạm vi phân xưởng, nhưng không bao gồm chi phí nguyên vật liệu trực tiếp và chi phí nhân công trực tiếp. Nói một cách đơn giản thì tính chi phí sản xuất chung đóng vai trò lớn trong việc giúp doanh nghiệp thu về nguồn lợi nhuận bằng cách xác định chính xác giá thành sản phẩm, hàng hoá. Bài viết tìm hiểu cách phân bổ chi phí sản xuất chung trong hệ thống tính giá thành theo công việc (đơn đặt hàng).*

**Khái niệm chi phí sản xuất chung**

Chi phí sản xuất chung là các chi phí phát sinh trong phạm vi các phân xưởng để phục vụ hoặc quản lý quá trình sản xuất sản phẩm. Chi phí sản xuất chung được tập hợp theo mỗi phân xưởng và dựa vào từng yếu tố chi phí. Cụ thể bao gồm các loại chi phí sau:

* **Chi phí nhân công tại phân xưởng – (Tài khoản 6271 – Chi phí nhân viên phân xưởng):**Như đã đề cập, loại chi phí này bao gồm: Tiền lương, tiền công, các khoản phải trả cho người lao động tại phân xưởng, tiền ăn giữa ca của nhân viên quản lý phân xưởng. Chi phí nhân công tại phân xưởng được hạch toán: Nợ TK 627, Có TK 334. Các khoản được tính theo lương của người lao động như bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, bảo hiểm thất nghiệp, phí công đoàn sẽ được hạch toán: Nợ TK 627, Có TK 338.
* **Chi phí nguyên vật liệu – (Tài khoản 6272 – Chi phí vật liệu):** Hạch toán các khoản chi vật liệu dùng cho phân xưởng như sửa chữa, bảo dưỡng tài sản cố định được hạch toán như sau: Nợ TK 627, Có TK 152.
* **Chi phí dụng cụ sản xuất (Tài khoản 6273 – Chi phí dụng cụ sản xuất):**Khi xuất công cụ, dụng cụ sản xuất có tổng giá trị nhỏ sử dụng cho phân xưởng, căn cứ vào phiếu xuất kho mà hạch toán: Nợ TK 627, Có TK 153. Đối với các công cụ, dụng cụ vào chi phí sản xuất chung cần phân bổ giá trị, hạch toán chi phí này là: Nợ TK 627, Có TK 242.
* **Chi phí khấu hao – (Tài khoản 6274 – Chi phí khấu hao tài sản cố định):** Hạch toán Nợ TK 627, Có TK 214 đối với các khấu hao máy móc, thiết bị, nhà xưởng… thuộc phân xưởng.
* **Chi phí dịch vụ mua ngoài – (Tài khoản 6277 – Chi phí dịch vụ mua ngoài):**Chi phí sửa chữa, thuê ngoài, điện nước dùng cho phân xưởng được hạch toán Nợ TK 627, Nợ TK 133 và Có TK 111, 112, 331.
* **Chi phí bằng tiền khác – (Tài khoản 6278 – Chi phí bằng tiền khác):** Các chi phí được chi trả bằng tiền ngoài các chi phí đã kể trên dùng cho phân xưởng, căn cứ vào chứng từ gốc và các chứng từ có liên quan mà được hạch toán như sau: Nợ TK 627, Nợ TK 133, Có TK 111, 112.
* **Chi phí đi vay phải trả, đã được hòa vốn:**Cuối kỳ kế toán, doanh nghiệp cần xác định lãi tiền vay phải trả, đã trả được vốn hoá cho tài sản sản xuất dở dang, khi trả lãi tiền vay. Loại chi phí này được hạch toán theo quy tắc: Nợ TK 627, Có TK 111, 112, 335 – Chi phí phải trả, 242 – Chi phí trả trước (trong trường hợp trả trước lãi vay).
* **Chi phí dự phòng phải trả về bảo hành công trình xây lắp:**Khi xác định số dự phòng phải trả về bảo hành công trình xây lắp, hạch toán cụ thể: Nợ TK 627, Có TK 352.
* **Chi phí sản xuất được kết chuyển vào giá thành sản phẩm, dịch vụ cuối kỳ:** Khoản chi phí sản xuất chung cố định phân bổ vào giá thành sản phẩm theo mức công suất bình thường được hạch toán như sau: Nợ TK 154, Có TK 627.
* **Chi phí sản xuất cố định không phân bổ vào giá thành sản xuất:**Chúng được ghi nhận vào giá vốn hàng bán và được hạch toán: Nợ TK 632, Có TK 627.
* **Các khoản giảm chi phí sản xuất:** Nếu phát sinh các khoản này thì hạch toán như sau: Nợ TK 111, 112, 138, Có TK 627.
* **Chi phí sản xuất dùng cho hợp đồng hợp tác kinh doanh:** Kế toán thông thường vào mỗi kỳ lập bảng phân bổ chi phí chung và xuất hóa đơn giá trị gia tăng để phân bổ chi phí sản xuất chung sử dụng chung cho hợp đồng hợp tác kinh doanh dành cho các bên, khoản chi phí này được hạch toán: Nợ TK 138, Có TK 627 và Có TK 3331.

**Phân bổ chi phí sản xuất chung trong hệ thống tính giá thành theo công việc**

Chi phí sản xuất chung được tập hợp theo từng phân xưởng hoặc toàn doanh nghiệp và phân bổ cho các công việc theo tiêu thức thích hợp.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Chi phí SXC phân bổ cho công việc i | = | Chi phí SXC  cần phân bổ | x | Tiêu thức phân bổ cho công việc i |
| Tổng của tiêu thức cần phân bổ của các công việc |

Chi phí SXC được phân bổ cho từng công việc theo đơn giá kế hoạch, không phải theo số chi phí phát sinh thực tế. Muốn có chi phí sản xuất kế hoạch, DN phải lập kế hoạch chi phí sản xuất chung, kế hoạch này được lập dựa trên các định mức kinh tế kỹ thuật, các ước đoán về số lượng sản xuất và nhất là các số liệu của thống kê kinh nghiệm.

Khi phân bổ chi phí SXC theo kế hoạch thì đến cuối kỳ, tài khoản chi phí sản xuất chung có thể có số dư bên Nợ hoặc số dư bên Có do chi phí SXC thực tế phát sinh chênh lệch với chi phí SXC kế hoạch.

Nếu tài khoản chi phí SXC có số dư Có thì gọi là phân bổ vượt số phát sinh thực tế, còn ngược lại thì gọi là phân bổ thấp hơn số phát sinh thực tế. Do đó cần phải xử lý số dư này khi khóa sổ kế toán.

***Trường hợp TK 627 có số chênh lệch bên Nợ (phân bổ thiếu)***

*+ Nếu mức chênh lệch nhỏ*: mức chênh lệch này được đưa vào giá vốn hàng bán trong kỳ (thường áp dụng khi chênh lệch nhỏ hơn 5% chi phí sản xuất chung thực tế), kế toán ghi:

Nợ TK 632

Có TK 627

*+ Nếu chênh lệch lớn :* cần phân bổ CPSXC còn thiếu theo tỷ lệ cho sản phẩm sản xuất và tiêu thụ trong kỳ, sản phẩm sản xuất nhưng chưa tiêu thụ và sản phẩm dở dang cuối kỳ, được xử lý như sau:

Nợ TK 632

Nợ TK 155

Nợ TK 154

Có TK 627

***Trường hợp chi phí sản xuất chung có số chênh lệch bên Có (Phân bổ thừa)***

Trường hợp này CPSXC thực tế nhỏ hơn CPSXC ước tính tạm phân bổ. Khi đó, kế toán sẽ điều chỉnh giảm (ghi âm) mức phân bổ thừa trên phiếu tính giá thành theo công việc*).* Tương tự như trường hợp phân bổ thiếu, kế toán cũng xử lý các tài khoản tồn kho và giá vốn hàng bán khi mức chênh lệch nhỏ và mức chênh lệch lớn bằng các bút toán đỏ hay bút toán đảo ngược.

+ Nếu số chênh lệch là không trọng yếu hoặc trọng yếu nhưng tất cả các công việc đều được tiêu thụ hết thì kế toán xử lý số dư như sau:

Ghi âm : Nợ TK 632

Có TK 627

+ Nếu số chênh lệch là trọng yếu và các công việc còn tồn tại ở nhiều dạng khác nhau: như có công việc thì chưa hoàn thành, có công đã hoàn thành nhưng chưa tiêu thụ, có công việc đã hoàn thành và đã tiêu thụ thì khi đó kế toán phải phân bổ số chênh lệch cho từng dạng công việc theo tỷ trọng về giá trị của chúng và xử lý như sau:

Ghi âm : Nợ TK 632

Nợ TK 155

Nợ TK 154

Có TK 627

Khi những công việc đã hoàn thành, kế toán sẽ lập phiếu tính giá thành cho công việc đó (theo phương pháp giản đơn). Còn công việc nào chưa hoàn thành sẽ chuyển sang kỳ sau theo dõi tiếp.

**Minh họa :**

**I. Giá trị SPDD đầu tháng: (ĐĐH X)**

* Chi phí NVL TT: 10.000
* Chi phí NCTT: 12.000
* Chi phí SXC phân bổ: 8.000

II. **Trong tháng DN nhận thêm 1 ĐĐH nữa (ĐĐH Y)**.

Các nghiệp vụ kinh tế phát sinh như sau:

1. Xuất kho nguyên liệu dùng trực tiếp cho SX là 33.000 trong đó cho ĐĐH X là 12.000 và ĐĐH Y là 21.000

2. Các CP NCTT được cho như sau:

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **ĐĐH** | **Số giờ công** | **Đơn giá tiền lương** | **Tổng tiền công** |
| X | 1.500 | 20 | 30.000 |
| Y | 500 | 20 | 10.000 |
|  | 2.000 |  | 40.000 |

4. Các khoản CP SXC phát sinh như sau:

* CP NVL gián tiếp 200
* Lương nhân công gián tiếp 9.000
* Các D. vụ mua ngoài chưa trả tiền 1.000
* Khấu hao MMTB 2.800

5. Cuối tháng ĐĐH X đã hoàn thành và chuyển cho khách hàng còn ĐĐH Y chưa hoàn thành

*Yêu cầu:*

Tính giá thành ĐĐH X biết rằng DN phân bổ CP SXC KH theo tiêu thức phân bổ là số giờ công của công nhân trực tiếp SX và đơn giá phân bổ là 10. Giả định số liệu trên là của 1 năm thì CP SXC có số dư như thế nào? Anh chị hãy xử lý số dư đó.

1. Nợ TK 621 33.000

- TK 621X 12.000

- TK 621Y 21.000

Có TK 152 33.000

2. Nợ TK 622 40.000

- TK 622X 30.000

- TK 622Y 10.000

Có TK 334 40.000

3. Nợ TK 627 13.000

Có TK 152 200

Có TK 334 9.000

Có TK 331 1.000

Có TK 214 2.800

4. Phải phân bổ CP SXC theo kế hoạch, trong trường hợp này đã có đơn giá phân bổ:

* CP SXC phân bổ cho ĐĐH X 15.000( = 1500 x 10)
* CP SXC phân bổ cho ĐĐH Y 5.000( = 500 x 10)

5.a) Nợ TK 154 20.000

- TK 154X 15.000

- TK 154Y 5.000

Có TK 627 20.000

b) Nợ TK 154 33.000

- TK 154X 12.000

- TK 154Y 21.000

Có TK 621 33.000

- TK 621X 12.000

- TK 621Y 21.000

c) Nợ TK 154 40.000

- TK 154X 30.000

- TK 154Y 10.000

Có TK 622 40.000

- TK 622X 30.000

- TK 622Y 10.000

Giá thành ĐĐH X = GTDDĐầu kỳ + CP PS trong kỳ

= 30.000 + 57.000 = 87.000

Nợ TK 632X 87.000

Có TK 154X 87.000

***Tính giá thành ĐĐH X***

| **Khoản mục** | **GT SP DDĐK** | **CP SX PS** | **Tổng giá thành** |
| --- | --- | --- | --- |
| CP NVL TT | 10.000 | 12.000 | 22.000 |
| CP NCTT | 12.000 | 30.000 | 42.000 |
| CP SXC | 8.000 | 15.000 | 23.000 |
| **Tổng cộng** | **30.000** | **57.000** | **87.000** |

***Xử lý số chênh lệch TK 627***

Ta thấy: Số phát sinh bên Nợ TK 627 là 13.000

Số phát sinh bên Có TK 627 là 20.000

* TK 627 có số dư Có là 7.000

Mà giá trị khoản mục GVHB( ĐĐH X) 87.000

Giá trị khoản mục CP SXDD( ĐĐH Y) 36.000(= 21.000 + 10.000 + 5.000)

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| CP SXC Phân bổ  vượt mức cho khoản mục GVHB | = | 7.000 | x | 87.000 | = 4.951 |
| 87.000+ 36.000 |

CP SXC Phân bổ vượt mức cho khoản mục CP SXDD = 7.000 – 4.951 = 2.049

Ghi âm: Nợ TK 632 4.951

Nợ TK 154 2.049

Có TK 627 7.000

**Kết luận:** Những nội dung liên quan đến tập hợp và phân bổ chi phí sản xuất chung trong DN trong việc tính giá thành theo công việc. Từ đó tính toán chi phí, quản lý giá thành sản xuất thực tế hàng ngày, giúp đánh giá và kiểm soát chặt chẽ chi phí sản xuất hơn trong DN.

**Tài liệu tham khảo**

1. Nguyễn Thị Loan, Trần Quốc Thịnh (2017), *Giáo trình Kế toán quản trị*, nhà xuất bản Kinh tế thành phố Hồ Chí Minh.
2. Huỳnh Lợi (2012), *Kế toán quản trị*, NXB Phương Đông.
3. Phạm Châu Thành, Phạm Xuân Thành (2012), *Kế toán quản trị,* Nhà xuất bản Phương Đông.