

KINH TẾ & QUẢN TRỊ KINH DOANH (trang 72-76)

MỘT SỐ VẤN ĐỀ VỀ MỞ RỘNG PHẠM VI TÍNH CHI PHÍ TRONG HẠCH TOÁN KINH TẾ PHÂN XƯỞNG Ở CÁC DOANH NGHIỆP NGÀNH THAN

ĐẶNG HUY THÁI, Trường Đại học Mỏ - Địa chất

Tóm tắt: *Hạch toán kinh tế nội bộ, trong đó khoán chi phí cho các đơn vị sản xuất, trong những năm gần đây đang trở thành một phương pháp quản trị được các doanh nghiệp mở quan tâm và áp dụng ngày càng rộng rãi và đạt được nhiều kết quả tốt trong việc giảm chi phí sản xuất và qua đó nâng cao hiệu quả kinh doanh. Tuy nhiên thực tế cho thấy xuất hiện những vấn đề cần giải quyết, trong đó có những câu hỏi mới đặt ra như: có cần thiết phải khoán sâu không, nếu có thì đến mức độ nào, tiêu chí nào cho sự lựa chọn phạm vi mở rộng phạm vi chi phí khoán, những khó khăn vướng mắc gì khi định mở rộng phạm vi chi phí khoán, và giải quyết những vướng mắc đó như thế nào? Bài viết này bàn luận về các mức độ mở rộng phạm vi chi phí trong khoán chi phí cho các đơn vị trong doanh nghiệp nhìn từ các góc độ khác nhau về quản trị chi phí, những vấn đề kỹ thuật tính chi phí khoán, làm căn cứ cho doanh nghiệp có thể đưa ra quyết định lựa chọn phạm vi tính chi phí đưa vào danh mục khoán cho đơn vị. Trong bài viết cũng đưa ra những phương pháp khoán khác nhau về một số loại chi phí được cho là gặp nhiều khó khăn nhất hiện nay trong khoán chi phí như chi phí khấu hao tài sản cố định ở phân xưởng, chi phí bảo dưỡng sửa chữa máy móc thiết bị của phân xưởng, và chi phí các loại vật tư sử dụng dài hạn không thể tính một lần ngay vào giá thành sản phẩm. Các phương pháp tương ứng với các mức độ sâu và điều kiện khác nhau để các doanh nghiệp có thể lựa chọn cho phù hợp với điều kiện của mình.*

1. Đặt vấn đề

Trong những năm gần đây, với những đòi hỏi thúc ép của cơ chế thị trường về hiệu quả sản xuất kinh doanh, cùng với những chủ trương tăng cường hạch toán kinh tế của Tập đoàn Than- Khoáng sản Việt Nam, công tác quản trị chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm trong các doanh nghiệp ngành than đã và đang được tăng cường đồng thời theo 2 hướng: mở rộng và đi sâu.

Quá trình mở rộng hạch toán kinh tế trong các doanh nghiệp mỏ được thể hiện ở các góc độ như: mở rộng đối tượng khoán, mở rộng phạm vi tính chi phí khoán. Đối với Tập đoàn Than- KS Việt Nam, khoán chi phí được bắt đầu từ các doanh nghiệp khai thác và mở rộng đến tất cả các doanh nghiệp trong ngành. Quản trị chi phí được thiết kế dựa trên tính toán chi

phí theo các công đoạn sản xuất. Trong nội bộ các doanh nghiệp khoán chi phí được bắt đầu từ cấp độ đơn giản nhất là chi phí tiền lương và những năm gần đây đang có xu hướng mở rộng hướng tới giá thành phân xưởng.

Quá trình đi sâu của công tác quản trị tập trung vào những vấn đề như: phân cấp khoán xuống các đơn vị, đối tượng ngày càng ở cấp thấp hơn, áp dụng những phương pháp khoán đa dạng, linh hoạt và hiệu quả hơn. Từ chỗ ban đầu Tập đoàn khoán cho các công ty thành viên, đến nay một số lớn các công ty đã và đang tổ chức khoán cho các phân xưởng sản xuất trong nội bộ. Xu hướng đó phù hợp với quá trình phân cấp ngày càng sâu, gắn trách nhiệm và lợi ích của các đơn vị sản xuất với kết quả và hiệu quả sản xuất kinh doanh.

Bài viết này tập trung vào một vấn đề trong

số đó, là sự mở rộng phạm vi tính chi phí khoán trong cơ chế khoán chi phí của các công ty đến các đơn vị nội bộ (phân xưởng). Lý do là xuất hiện những vấn đề phải bàn luận, như:

- Có cần thiết phải khoán sâu không? Nếu có thì đến mức độ nào?

- Tiêu chí nào cho sự lựa chọn phạm vi mở rộng phạm vi chi phí khoán?

- Những khó khăn vướng mắc gì khi định mở rộng phạm vi chi phí khoán?

- Giải quyết những vướng mắc đó như thế nào?

2. Các mức độ mở rộng phạm vi khoán chi phí cho các đơn vị sản xuất trong doanh nghiệp và sự cần thiết phải mở rộng

Phạm vi khoán chi phí sản xuất cho các đơn vị trong công ty từ hẹp nhất (đơn giản nhất) đến đầy đủ nhất xét từ góc độ lý thuyết bao gồm các cấp độ như sau:

- Cấp độ 1: Chi phí lao động sống (Tiền lương và các khoản trích theo lương tính vào chi phí sản xuất) (C1);

- Cấp độ 2: Thêm: chi phí nguyên vật liệu, nhiên liệu, động lực có thể tính trực tiếp vào sản phẩm và ngay trong 1 chu kỳ sản xuất (C2);

- Cấp độ 3: Thêm: chi phí nguyên vật liệu, phụ tùng chi tiết sử dụng dài hạn (nhiều chu kỳ sản xuất) (C3);

- Cấp độ 4: Thêm: Chi phí khấu hao TSCĐ giao cho đơn vị sử dụng (C4);

- Cấp độ 5: Thêm: Chi phí sửa chữa máy móc thiết bị, TSCĐ giao cho đơn vị sử dụng (C5);

- Cấp độ 6: Thêm: Chi phí bán hàng được phân bổ cho đơn vị (C6);

- Cấp độ 7: Thêm: Chi phí quản lý doanh nghiệp được phân bổ cho đơn vị (C7).

Đa số các doanh nghiệp hiện nay chọn phương án khoán đến cấp độ 2. Một số ít các doanh nghiệp bắt đầu tính xét đến cấp độ 3, 4 và 5 (Công ty Cổ phần than Hà Lâm). Cấp độ 6 và 7 trên thực tế chưa thấy có doanh nghiệp nào trong ngành than áp dụng.

Trường hợp đầy đủ nhất (đến cấp độ 7), doanh nghiệp coi như đã xác định được giá

thành đầy đủ của sản phẩm cấp đơn vị khoán (giá thành phân xưởng). Trong giá thành đó có cả những chi phí sản xuất chung của toàn doanh nghiệp được phân bổ cho đơn vị.

Lý do có sự cần thiết phải mở rộng phạm vi tính chi phí sản xuất là:

- Doanh nghiệp muốn xác định giá thành phân xưởng một cách đầy đủ nhất làm căn cứ phân tích những tiềm năng tiết kiệm chi phí hạ giá thành sản phẩm tại từng đơn vị sản xuất;

- Càng mở rộng phạm vi tính chi phí, tính trách nhiệm và lợi ích kinh tế của đơn vị gắn với kết quả và hiệu quả kinh doanh sẽ càng cao;

- Thực hiện sự phân cấp quản lý xuống cấp dưới, giảm tải công tác quản lý sự vụ cho cấp trên để tập trung vào các vấn đề chiến lược hơn; Điều này rất có ý nghĩa với các doanh nghiệp lớn với cơ cấu tổ chức nhiều cấp và các đơn vị hoạt động có tính độc lập nhất định;

- Có thể dùng kết quả hạch toán để đối chiếu ra thị trường (so sánh giá thành với giá bán...);

- Có thể dùng kết quả hạch toán để làm căn cứ cho những chủ trương như đấu thầu các hoạt động riêng biệt nào đó, tính và dự toán các chi phí dịch vụ thuê ngoài...

3. Những vấn đề gặp phải khi mở rộng phạm vi khoán chi phí cho các đơn vị sản xuất trong doanh nghiệp

Để lựa chọn phạm vi các chi phí khoán cho đơn vị sản xuất cần xuất phát từ những yêu cầu sau:

- Tính đủ những chi phí nào có thể tính được;

- Trước hết là những chi phí phát sinh tại chính đơn vị;

- Chi phí phải càng liên quan đến nỗ lực cố gắng của đơn vị nhận khoán càng có ý nghĩa;

- Chi phí phải có thể tính được, tính có căn cứ, có phương pháp hợp lý;

- Đảm bảo lợi ích của tất cả các bên có liên quan (Doanh nghiệp, phân xưởng, người lao động, các đơn vị khác trong cùng công ty...).

Tuy nhiên, thực tế quản trị chi phí theo phương thức khoán tại các doanh nghiệp ngành

than đã chỉ ra những vấn đề sau đây mà doanh nghiệp có thể hoặc không thể giải quyết được khi có chủ trương mở rộng phạm vi tính chi phí khoán cho các đơn vị:

- Làm thế nào để gắn chi phí đó với trách nhiệm và lợi ích của đơn vị nhận khoán. Ví dụ chi phí khấu hao TSCĐ trong trường hợp TSCĐ đó được điều chuyển giữa các đơn vị khác nhau ngay trong các kỳ hạch toán...

- Có đủ căn cứ để tính loại chi phí đó không? Ví dụ có mức tiêu hao cho các loại vật tư sử dụng dài hạn hay không vì thực tế đây là một loại tiêu hao rất khó định mức, hay tính theo giá nào: giá hạch toán nội bộ hay giá thị trường...

- Có thể có một số phương pháp khác nhau để tính khoán loại chi phí này, song trong điều kiện cụ thể tại doanh nghiệp thì phương pháp nào sẽ là hợp lý hơn cả? Ví dụ cũng là tính khấu hao cho TSCĐ dùng tại phân xưởng có thể tính theo nguyên giá, giá trị còn lại, tính theo tỷ lệ khấu hao hay theo sản lượng định mức?

- Làm thế nào để cụ thể hóa, định lượng hóa được một cách hài hòa mối quan hệ lợi ích của các bên có liên quan như lý thuyết đã nêu? Ví dụ đó là các quy định về tăng giảm thu nhập do tiết kiệm hoặc bội chi chi phí khoán? Khi phạm vi tính chi phí càng mở rộng thì vấn đề này càng trở nên khó khăn hơn. Càng mở rộng phạm vi, tính chặt chẽ về lợi ích và trách nhiệm dường như lại càng giảm đi, như vậy đi ngược lại với mục tiêu khuyến khích của khoán;

- Khi đưa vào những chi phí có tính dài hạn, lại phát sinh mâu thuẫn với yêu cầu hạch toán nhanh, kịp thời để trả lương và các khoản thu nhập cho người lao động từ khoán hàng tháng hoặc cùng lắm là theo quý.

Tựu trung nhất có thể thấy rằng việc lựa chọn phạm vi tính chi phí giao khoán cho các đơn vị sản xuất chính là giải quyết và tìm ra điểm cân bằng giữa các vấn đề mâu thuẫn nêu trên, nhằm thỏa mãn các nhu cầu của cả doanh nghiệp về tính đủ hạch toán sâu, và của phân xưởng, người lao động về tính công bằng và hiệu quả khoán.

4. Một số phương án tính chi phí khi mở rộng phạm vi giao khoán cho phân xưởng

Qua nghiên cứu thực tế và vận dụng lý luận vào điều kiện cụ thể trong một số doanh nghiệp mở, có thể đề xuất các phương án tính mở rộng một số loại chi phí khoán như sau:

a) Giao khoán chi phí khấu hao máy móc thiết bị sử dụng tại phân xưởng

Từ phân tích sơ bộ và tổng hợp theo các tiêu chí, các nhà nghiên cứu đã xác định 6 phương án cụ thể (mà thực chất là sự phối hợp của hai phương án xây dựng tiêu chuẩn khoán và 3 phương án giao khoán). Đó là:

- Phương án 1. Tính mức chi phí khấu hao theo nguyên giá và xác định tiêu chuẩn khoán theo công suất thiết kế;

- Phương án 2. Tính mức chi phí khấu hao theo giá trị còn lại và xác định tiêu chuẩn khoán theo công suất thiết kế;

- Phương án 3. Tính mức chi phí khấu hao theo giá đánh lại và xác định tiêu chuẩn khoán theo công suất thiết kế;

- Phương án 4. Tính mức chi phí khấu hao theo nguyên giá và xác định tiêu chuẩn khoán theo sản lượng giao khoán;

- Phương án 5. Tính mức chi phí khấu hao theo giá trị còn lại và xác định tiêu chuẩn khoán theo sản lượng giao khoán;

- Phương án 6. Tính mức chi phí khấu hao theo giá đánh lại và xác định tiêu chuẩn khoán theo sản lượng giao khoán.

b) Giao khoán chi phí sửa chữa lớn máy móc thiết bị sử dụng tại phân xưởng

Có thể đề xuất 4 phương án tính toán giao khoán, bao gồm:

- Phương án 1: Trích dần và giao khoán ngay từ đầu khi giao thiết bị, kể cả trong kỳ chưa có hoạt động sửa chữa lớn, tính cho cả thiết bị mới hay đã cũ.

- Phương án 2: Tạm giao khoán chi phí này cho các thiết bị tại thời điểm đầu kỳ khi có kế hoạch sửa chữa lớn, khi phát sinh, tiến hành quyết toán và phân bổ dần cho các kỳ sau, phù hợp với khả năng gánh chịu của doanh thu hoặc theo chu kỳ sửa chữa lớn.

- Phương án 3: Thực hiện giao khoán sau khi hoạt động sửa chữa đã hoàn thành. Xác định

toàn bộ chi phí sửa chữa lớn thực tế phát sinh, coi chi phí này là chi phí nâng cấp, làm tăng giá trị của thiết bị, tính năng được phục hồi, tăng năng suất thiết bị... Khi đó coi giá trị này như nguyên giá tăng thêm, và tiến hành giao khoán giống như chi phí khấu hao của thiết bị;

- Phương án 4: Kết hợp giữa 1 và 3: Toàn bộ dự toán sửa chữa lớn được coi là nguyên giá thiết bị tăng dự kiến, phân bổ theo thời gian trước và sau khi sửa chữa như chi phí khấu hao.

c) Giao khoán chi phí vật tư sử dụng dài hạn tại phân xưởng

Có thể đề xuất 6 phương án giao khoán dưới đây:

+ Phương án 1: Theo khối lượng sản xuất kế hoạch và thực tế nghiệm thu (gắn với định mức tiêu hao vật tư và có xét đến điều kiện thực tế sản xuất trong kỳ).

+ Phương án 2: Theo công suất thiết kế, khối lượng sản xuất theo kế hoạch và thực tế nghiệm thu.

+ Phương án 3: Theo giờ hoạt động, khối lượng sản xuất kế hoạch và thực tế nghiệm thu.

+ Phương án 4: Theo tháng hoạt động, khối lượng SX kế hoạch và thực tế nghiệm thu.

+ Phương án 5: Theo chi phí vật tư tiêu hao thường xuyên, khối lượng kế hoạch và thực tế nghiệm thu.

+ Phương án 6: Theo thời gian hoạt động, chi phí vật tư tiêu hao thường xuyên, khối lượng sản xuất kế hoạch và thực tế nghiệm thu.

5. Kết luận và kiến nghị

Kết luận

Qua nghiên cứu lý luận và thực tế sản xuất kinh doanh ở các doanh nghiệp mỏ về vấn đề này có thể đưa ra một số nhận định sau:

Một là: Mở rộng phạm vi tính và khoán chi phí sản xuất cho các đơn vị đã bắt đầu hình thành xu hướng trong quản trị chi phí ở các doanh nghiệp, tuy nhiên nó chưa trở nên phổ biến rộng rãi;

Hai là: Các doanh nghiệp một mặt muốn tăng cường khoán chi phí theo mục tiêu hiệu quả từ phía các đơn vị nhận khoán, một mặt muốn làm cho chi phí khoán ngày càng đầy đủ

hơn, tiệm cận giá thành đầy đủ cấp phân xưởng. Đây là một bài toán gặp nhiều trở ngại và các mâu thuẫn phải giải quyết;

Ba là: Có nhiều phương pháp có thể áp dụng để mở rộng phạm vi khoán chi phí, việc lựa chọn không chỉ phụ thuộc vào ưu nhược điểm trên lý thuyết của từng phương án, mà còn tùy thuộc trình độ và điều kiện thực tế hiện tại của doanh nghiệp.

Kiến nghị

1) Trong điều kiện hiện tại các doanh nghiệp ngành than chỉ nên mở rộng khoán chi phí đến cấp độ 5 (tức là chưa khoán bằng cách phân bổ chi phí quản lý doanh nghiệp và chi phí bán hàng cho phân xưởng);

2) Đồng thời, doanh nghiệp vẫn cần tính các chi phí này nhằm phục vụ cho công tác phân tích kinh tế và dự toán cho những trường hợp cần dùng giá thành phân xưởng như một căn cứ để đấu thầu dịch vụ thuê ngoài, hay đấu thầu một khâu sản xuất.

3) Việc lựa chọn phương pháp khoán mở rộng cần đồng thời xét đến những ưu nhược điểm từ góc độ về tính hiệu quả, và những điều kiện hiện tại và trình độ quản lý (công tác kế hoạch hóa, định mức, thống kê và hạch toán) của doanh nghiệp.

TÀI LIỆU THAM KHẢO

[1]. Đặng Huy Thái và nnk, 2010. Hoàn thiện công tác khoán chi phí sản xuất cho các phân xưởng Công ty than Hà Lâm năm 2010 - Đề tài NCKH PVSX, Đại học Mỏ- Địa chất.

[2]. Nguyễn Văn Bưởi và nnk. Hoàn thiện khoán chi phí tiền lương cho các phân xưởng Công ty CP than Hà Lâm. Đề tài NCKH PVSX, Đại học Mỏ- Địa chất.

[3]. Đặng Huy Thái và nnk, 2013. Hoàn thiện quản trị chi phí theo phương thức khoán chi phí cho các phân xưởng Công ty CP than Hà Lâm năm 2013. Đề tài NCKH PVSX, Đại học Mỏ- Địa chất.

[4]. Nguyễn Văn Bưởi và nnk. Hoàn thiện công tác khoán quản trị chi phí phân xưởng tại Công ty Xây dựng mỏ Hàm Lò 2 - TKV. Đề tài NCKH PVSX, Đại học Mỏ- Địa chất.

SUMMARY

Some problems of extending levels of cost accounting in internal cost accounting, the allocation of costs to production units in coal mining enterprises

Dang Huy Thai, *Hanoi University of Mining and Geology*

Internal cost accounting, the allocation of costs to production units, in recent years has been widely employed by the management in mining companies as a managerial tool. This method has been proven effective in reducing production costs and hence improving business results. However, the fact that a number of issues have appeared in practice gives rise to questions such as “Is it necessary to deepen the level of cost accounting?”, “If yes, to what extent?”, “What are the criteria for selecting the level of costs for accounting?”, and “What are the potential challenges in doing so and how to resolve them?”. This article discusses the extent to expand the scope of cost counted for the business units viewed from different perspectives in cost management, and some technical problems allocating costs. The purpose of this discussion is to provide a foundation to aid the management in their decision making process with regards to the range of costs included the portfolio of costs for the unit. In addition, the article also suggests different methods of allocating certain types of costs which is considered most difficult in practice. Those methods include depreciation expenses of fixed assets in the factories, repair and maintenance costs of machinery factory, and the cost of materials for long-term use that cannot be counted all at once into product costs. Each method corresponds with a different level of depth and firm’s conditions so that firms can choose one that suits their conditions the best.

THIẾT KẾ KẾT CẤU CHỐNG...

(tiếp theo trang 71)

SUMMARY

Support Design based on the Displacement Analysis

Pham Van Thương, Nguyen Dinh Thinh, Nguyen Chi Truong,

Duong Huy Coal Mine

Nguyen Quang Phich, *Hanoi University of Mining and Geology*

The geomechanical processes in rock mass around the drifts in the Coal Mining Region Quang Ninh are analysed by using Phase 2 and parametric studies. Combining the simulation results with the displacement measurement results in different coal mines allows building of relationships between the boundary displacement at the support installing time, the maximum boundary displacement of the drifts, the boundary displacement by equilibrium state and the relevant geomechanical and geometric parameters, like UCS, the in-situ stress and the drift-span. Subject to all regulations, the steel arch support can be choosed and design on the basis of obtains relations.