

## **LỜI CAM ĐOAN**

Tôi xin cam đoan đây là công trình nghiên cứu của riêng tôi. Các thông tin, số liệu, kết quả nêu trong luận văn có nguồn gốc rõ ràng và trung thực. Nội dung luận văn này chưa từng được ai công bố trong bất kỳ công trình nào.

**Học viên**

**Nguyễn Tất Bình**

## LỜI CẢM ƠN

Qua thời gian nghiên cứu lý luận và thực tế, bên cạnh sự nỗ lực tôi đã hoàn thành luận văn thạc sỹ kế toán với đề tài “**Kế toán quản trị chi phí tại công ty TNHH Sellan Gas**”. Tôi xin gửi lời cảm ơn chân thành và bày tỏ lòng biết ơn sâu sắc nhất tới cô giáo TS. Tô Thị Ngọc Lan đã tận tình hướng dẫn, quan tâm, giúp đỡ, chỉ bảo và đã đóng góp nhiều ý kiến quý báu giúp tôi hoàn thiện luận văn này.

Tôi cũng bày tỏ lòng biết ơn sâu sắc tới các thầy, cô giáo, các anh chị, bạn bè đã dìu dắt, giúp đỡ tôi hoàn thành khóa học tại trường Đại học Lao Động- Xã Hội. Tôi cũng xin cảm ơn Ban lãnh đạo, các anh, chị của các phòng ban của công ty TNHH Sellan Gas đã giúp đỡ và hỗ trợ tôi rất nhiều trong quá trình hoàn thành luận văn này.

Mặc dù đã nỗ lực và cố gắng hết mình trong quá trình thực hiện luận văn nhưng luận văn không tránh khỏi những sai sót và khiếm khuyết. Tôi rất mong nhận được những ý kiến đóng góp của thầy, cô giáo và bạn đọc để luận văn được hoàn thiện hơn nữa.

Xin chân thành cảm ơn!

**Tác giả luận văn**

**Nguyễn Tất Bình**

## MỤC LỤC

**TRANG PHỤ BÌA**

**LỜI CAM ĐOAN**

**LỜI CẢM ƠN**

**MỤC LỤC**

**DANH MỤC CÁC CHỮ VIẾT TẮT**

**DANH MỤC CÁC BẢNG**

**DANH MỤC CÁC SƠ ĐỒ**

**DANH MỤC CÁC PHỤ LỤC**

## Mục Lục

LỜI MỞ ĐẦU.....	1
1. Tính cấp thiết của đề tài.....	1
2. Tình hình nghiên cứu liên quan đến đề tài.....	2
3. Mục tiêu nghiên cứu .....	4
3.1. Mục tiêu chung .....	4
3.2. Mục tiêu cụ thể .....	4
4. Đối tượng, phạm vi nghiên cứu .....	5
5. Câu hỏi nghiên cứu .....	5
6. Phương pháp nghiên cứu của luận văn .....	5
7. Đóng góp của luận văn .....	6
8. Kết cấu đề tài .....	6
CHƯƠNG 1: CƠ SỞ LÝ LUẬN CHUNG VỀ KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ TẠI CÁC DOANH NGHIỆP VẬN TẢI BIỂN .....	7
1.1. Tổng quan về kế toán quản trị chi phí.....	7
1.1.1. Bản chất của kế toán quản trị chi phí.....	7
1.1.2. Chức năng, vai trò và nhiệm vụ của kế toán quản trị chi phí .....	9
1.2. Nội dung của kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp vận tải biển.....	14
1.2.1. Phân loại chi phí sản xuất phục vụ vận chuyển trong vận tải biển.....	14

1.2.2. Xây dựng hệ thống định mức chi phí và hệ thống dự toán chi phí trong các doanh nghiệp vận tải biển .....	21
1.2.3. Xác định chi phí cho các đối tượng chịu phí .....	35
1.2.4. Phân tích biến động chi phí.....	40
1.2.5. Xây dựng hệ thống báo cáo kế toán quản trị chi phí .....	47
1.2.6. Phân tích thông tin chi phí thích hợp để ra các quyết định kinh doanh của nhà quản trị.....	48
KẾT LUẬN CHƯƠNG 1 .....	56
CHƯƠNG 2: THỰC TRẠNG KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ TẠI CÔNG TY TNHH SELLAN GAS .....	57
2.1. Tổng quan về Công ty TNHH Sellan Gas .....	57
2.1.1. Quá trình hình thành và phát triển .....	57
2.1.2. Đặc điểm tổ chức quản lý .....	60
2.1.3. Đặc điểm tổ chức bộ máy kế toán và hệ thống kế toán .....	62
2.1.4. Đặc điểm hoạt động sản xuất kinh doanh của đơn vị tác động kế toán quản trị chi phí .....	65
2.2. Thực trạng kế toán quản trị chi phí tại Công ty TNHH Sellan Gas.....	66
2.2.1. Phân loại chi phí .....	66
2.2.2. Xây dựng hệ thống định mức chi phí và hệ thống dự toán chi phí.....	67
2.2.3. Đối tượng chịu phí và phương pháp xác định chi phí.....	79
2.2.4. Hệ thống báo cáo chi phí .....	82
2.2.5. Phân tích thông tin chi phí để kiểm soát chi phí.....	82
2.2.6. Sử dụng thông tin cho quá trình ra quyết định.....	85
2.3. Đánh giá thực trạng kế toán quản trị chi phí tại Công ty TNHH Sellan Gas.....	86
2.3.1. Ưu điểm .....	86
2.3.2. Những hạn chế và nguyên nhân.....	87
KẾT LUẬN CHƯƠNG II.....	91
CHƯƠNG 3: MỘT SỐ GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ TẠI CÔNG TY TNHH SELLAN GAS.....	92
3.1. Định hướng hoàn thiện kế toán quản trị chi phí tại Công ty TNHH Sellan Gas ....	92
3.2. Nguyên tắc hoàn thiện kế toán quản trị chi phí tại Công ty TNHH Sellan Gas ....	93
3.3. Những giải pháp hoàn thiện kế toán quản trị chi phí tại Công ty TNHH Sellan Gas .....	95
3.3.1. Hoàn thiện phân loại chi phí phục vụ kế toán quản trị .....	95
3.3.2. Hoàn thiện xây dựng hệ thống định mức chi phí và hệ thống dự toán chi phí	97

---

3.3.3. Hoàn thiện xây dựng đối tượng chi phí và phương pháp xác định chi phí....	105
3.3.4. Hoàn thiện xây dựng hệ thống báo cáo.....	106
3.3.5. Sử dụng thông tin chi phí phục vụ việc ra quyết định kinh doanh của nhà quản trị.....	113
3.3.6. Hoàn thiện tổ chức cung cấp thông tin giữa kế toán quản trị với các bộ phận liên quan.....	118
3.4. Một số điều kiện thực hiện giải pháp.....	119
3.4.1. Đối với Nhà nước và cơ quan chức năng.....	119
3.4.2. Đối với doanh nghiệp.....	121
KẾT LUẬN.....	123
DANH MỤC TÀI LIỆU THAM KHẢO.....	125

**DANH MỤC CÁC CHỮ VIẾT TẮT**

<b>Ký hiệu viết tắt</b>	<b>Viết đầy đủ</b>
BHTN	Bảo hiểm thất nghiệp
BHYT	Bảo hiểm y tế
BHXH	Bảo hiểm xã hội
CPBĐ	Chi phí biến đổi
CPCĐ	Chi phí cố định
CPSXCCĐ	Chi phí sản xuất chung cố định
CPSXCBD	Chi phí sản xuất chung biến đổi
CPNVLTT	Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp
CPNCTT	Chi phí nhân công trực tiếp
CPSXC	Chi phí sản xuất chung
KTQT	Kế toán quản trị
KTTC	Kế toán tài chính
LPG	Khí hóa lỏng
NVL	Nguyên vật liệu
TSCĐ	Tài sản cố định
VTB	Vận tải biển

## DANH MỤC CÁC BẢNG

Bảng 2. 1: Danh sách đội tàu công ty TNHH Sellan Gas .....	59
Bảng 2. 2: Bảng định mức chi phí nhiên liệu tàu Gas Emperor .....	70
Bảng 2. 3: Bảng định mức chi phí lương bộ phận thuyền viên .....	71
Bảng 2. 4: Bảng định mức chi phí tiền ăn và tiếp khách .....	72
Bảng 2. 5: Dự toán hành trình tàu Gas Emperor năm 2021 .....	74
Bảng 2. 6: Bảng dự toán khối lượng nhiên liệu tiêu thụ tàu Gas Emperor năm 2021 .....	75
Bảng 2. 7: Dự toán chi phí nhiên liệu tàu Gas Emperor năm 2021 .....	75
Bảng 2. 8: Bảng dự toán chi phí nhân công trực tiếp tàu Gas Emperor .....	77
Bảng 2. 9: Dự toán chi phí sản xuất chung tàu Gas Emperor .....	79
Bảng 2. 10: Dự toán kết quả kinh doanh tàu Gas Emperor năm 2021 .....	79
Bảng 3. 1: Bảng phân loại chi phí theo hình thái chi phí .....	84
Bảng 3. 2: Báo cáo chi phí sản xuất chung theo khoản mục chi phí tàu Gas Emperor năm 2020 .....	99
Bảng 3. 3: Báo cáo dự toán lượng nhiên liệu tiêu thụ theo tuyến đường, chuyến đi .....	101
Bảng 3. 4: Báo cáo dự toán chi phí nhiên liệu theo tuyến đường, chuyến đi .....	102
Bảng 3. 5: Báo cáo dự toán chi phí lương theo tuyến đường, chuyến đi .....	103
Bảng 3. 6: Báo cáo dự toán chi phí sản xuất chung theo tuyến đường, chuyến đi .....	104
Bảng 3. 7: Báo cáo tình hình thực hiện định mức chi phí NVLTT .....	108
Bảng 3. 8: Báo cáo tình hình thực hiện định mức chi phí NCTT .....	109
Bảng 3. 9: Báo cáo tình hình thực hiện định mức chi phí SXC theo từng tuyến đi, chuyến đi .....	110
Bảng 3. 10: Báo cáo chi phí hoạt động kinh doanh thực tế và chi phí chìm .....	111
Bảng 3. 11: Báo cáo chi phí hoạt động kinh doanh theo từng tuyến đường .....	112
Bảng 3. 12: Báo cáo chi phí hoạt động kinh doanh theo từng tàu .....	113
Bảng 3. 13: Báo cáo kết quả kinh doanh theo tuyến đường vận chuyển của tàu Gas Emperor năm 2020 .....	115
Bảng 3. 14: Báo cáo khối lượng hòa vốn theo tuyến đường vận chuyển của tàu Gas Emperor năm 2020 .....	116

**DANH MỤC CÁC SƠ ĐỒ**

Sơ đồ 1. 1: Các chức năng cơ bản của quản trị doanh nghiệp .....	10
Sơ đồ 1. 2: Đồ thị minh họa chi phí cố định .....	17
Sơ đồ 1. 3: Đồ thị minh họa chi phí biến đổi .....	18
Sơ đồ 1. 4: Phân loại chi phí khai thác tài .....	18
Sơ đồ 1. 5: Quá trình tập hợp chi phí sản xuất theo đơn hàng .....	38
Sơ đồ 1. 6: Mô hình quá trình sản xuất liên tục .....	39
Sơ đồ 1. 7: Mô hình quá trình sản xuất song song .....	39
Sơ đồ 2. 1: Sơ đồ tổ chức bộ máy Công Ty TNHH Sellan Gas .....	60
Sơ đồ 2. 2: Sơ đồ tổ chức phòng kế toán Công Ty TNHH Sellan Gas .....	63
Sơ đồ 2. 3: Quy trình ghi sổ theo hình thức kế toán máy .....	80



## LỜI MỞ ĐẦU

### 1. Tính cấp thiết của đề tài.

Vận tải biển là một ngành kinh tế - kỹ thuật đặc biệt, phù hợp với lợi thế vị trí địa lý của Việt Nam. Ngành vận tải biển đang đóng vai trò rất quan trọng trong phát triển kinh tế đất nước, vận chuyển trên 80% hàng hóa lưu thông trong và ngoài nước, GDP ngành vận tải biển chiếm tới hơn 11%. Vì vậy, quan điểm và mục tiêu phát triển ngành vận tải biển của Chính phủ là phát triển với tốc độ nhanh và đồng bộ để trở thành một ngành kinh tế - kỹ thuật mũi nhọn nhằm đáp ứng nhu cầu vận tải đường biển của nền kinh tế quốc dân với chất lượng ngày càng cao, giá thành hợp lý, phục vụ sự nghiệp công nghiệp hóa - hiện đại hóa đất nước; tăng sức cạnh tranh của vận tải biển để chủ động hội nhập và mở rộng thị trường vận tải biển trong khu vực và trên thế giới; thúc đẩy phát triển kinh tế đất nước. Sự cần thiết phải phát triển với tốc độ nhanh và quy mô lớn đã đặt ra yêu cầu cấp bách cho các doanh nghiệp vận tải biển phải tổ chức công tác KTQT để đáp ứng nhu cầu thiết yếu về thông tin quản lý điều hành doanh nghiệp, đặc biệt là KTQT chi phí, tính giá thành dịch vụ vận tải nhằm kiểm soát tốt chi phí, hạ giá thành vận tải, tăng khả năng cạnh tranh và nâng cao hiệu quả sản xuất kinh doanh, đáp ứng được vai trò là công cụ quản lý kinh tế trong thời kỳ mới.

Năm 2020 - 2021, nền kinh tế toàn cầu suy thoái nghiêm trọng do cú sốc chưa từng có của đại dịch Covid-19 bên cạnh hàng loạt các yếu tố rủi ro như bất ổn địa chính trị, căng thẳng leo thang giữa các nền kinh tế lớn và tình hình thiên tai do tác động của biến đổi khí hậu. Hơn nữa, giá dầu thế giới biến động mạnh, có thời điểm giảm xuống mức âm lần đầu tiên trong lịch sử tạo nên “tác động kép” cho ngành dầu khí.

Tại thị trường nội địa, do nhu cầu tiêu thụ xăng dầu, LPG giảm mạnh, các nhà máy lọc dầu trong nước như Dung Quất, Nghi Sơn và các đầu mối

kinh doanh xăng dầu luôn trong tình trạng hàng tồn kho cao, buộc phải giảm công suất hoạt động, tạm gián đoạn kinh doanh. Hầu hết các khách hàng của công ty TNHH Sellan Gas như BSR, PVOil, PVGas, PVEP... đều khó khăn.

Vì tính chất cạnh tranh và hội nhập hiện nay giá cước vận chuyển của công ty không những cạnh tranh với những công ty trong nước mà còn cạnh tranh với những công ty nước ngoài điều này càng đòi hỏi việc cung cấp thông tin nhanh chóng, chính xác, kịp thời về chi phí, giá cả của từng đơn hàng là rất cần thiết để đơn vị kiểm soát chi phí hiệu quả nhất và có khả năng đưa ra các quyết định trong những tình huống đặc biệt, sao cho có lợi nhất để cạnh tranh được với các đối thủ, giữ vững và phát triển thị phần của công ty. Và để thực hiện được việc này thì công ty cần phải chủ động, linh hoạt nắm bắt được nhu cầu thị trường, tổ chức lại sản xuất, quản lý cho phù hợp hơn với yêu cầu của tình hình thực tế.

Xuất phát từ vai trò, ý nghĩa của kế toán quản trị, tầm quan trọng của kiểm soát chi phí và triển vọng thực tế của thị trường vận tải biển Việt Nam, tôi đã chọn nghiên cứu đề tài: “Kế toán quản trị chi phí tại công ty TNHH Sellan Gas” nhằm góp phần vào sự phát triển cũng như làm tốt hơn việc quản trị chi phí, nâng cao năng lực quản lý công ty.

## **2. Tình hình nghiên cứu liên quan đến đề tài**

Đề tài kế toán quản trị chi phí được rất nhiều tác giả nghiên cứu và đề cập. Mỗi công trình đều có phạm vi hoặc đặc thù nghiên cứu khác nhau. Phạm vi nghiên cứu ở từng doanh nghiệp cụ thể hoặc nhóm doanh nghiệp hoạt động ở cùng một lĩnh vực như: xây dựng, thương mại, vận tải,... Với mục đích chung là hoàn thiện và nâng cao hiệu quả kế toán quản trị chi phí. Mỗi công trình nghiên cứu đều có những nét đặc thù riêng tùy thuộc vào thực trạng của doanh nghiệp, nhóm doanh nghiệp đó. Một số công trình nghiên cứu cụ thể như sau:

Tác giả Hoàng Bích Diệp - Trường Đại học Lao Động - Xã Hội năm 2017 với đề tài “Hoàn thiện kế toán quản trị chi phí sản xuất tại công ty cổ phần xây dựng số 4 Thăng Long” và Tác giả Nguyễn Thị Liên - Đại học Lao động – Xã hội năm 2017 với đề tài “Hoàn thiện kế toán quản trị chi phí sản xuất tại công ty CP đầu tư phát triển xây dựng và thương mại Tuấn Minh”, ở cả hai đề tài này, tác giả cũng đi vào khái quát chung về kế toán quản trị chi phí, nêu thực trạng của đơn vị từ đó đề xuất một số giải pháp góp phần hoàn thiện công tác kế toán quản trị chi phí cho đơn vị đó,... Tuy nhiên chưa có đề tài nào nghiên cứu về kế toán quản trị chi phí trong doanh nghiệp vận tải biển.

Một số đề tài nghiên cứu về kế toán quản trị trong doanh nghiệp vận tải biển là của tác giả Đỗ Thị Mai Thơm - Trường đại học Hàng hải năm 2012 với đề tài nghiên cứu “Nghiên cứu tổ chức kế toán quản trị chi phí và giá thành trong các doanh nghiệp vận tải biển Việt Nam”. Một trong những điểm nổi bật trong đề tài là tập trung vào việc nghiên cứu xây dựng mô hình công tác kế toán quản trị chi phí và tính giá thành vận tải từng chuyên đi cho các doanh nghiệp vận tải biển Việt Nam. Ngoài ra đề tài còn phân tích, nhận diện chi phí vận tải theo góc độ của kế toán quản trị, ứng dụng phương pháp xác định chi phí hỗn hợp vào công tác dự toán chi phí chuyên đi cho tàu, phân tích các đặc điểm chủ yếu của hoạt động sản xuất kinh doanh vận tải biển và ảnh hưởng của nó đến sự biến đổi đa dạng, liên tục của các thành phần chi phí chuyên đi và sự thay đổi phức tạp của giá thành đơn vị vận tải.

Tác giả Lê Thị Mai - Trường đại học Kinh tế quốc dân năm 2015 với đề tài nghiên cứu “Kế toán quản trị chi phí tại Công ty CP vận tải biển Định Giang”. Trong nghiên cứu trên, tác giả khái quát được thực trạng kế toán quản trị chi phí tại doanh nghiệp, tác giả cũng đã đánh giá thực trạng và chỉ ra được những nguyên nhân hạn chế trong việc tổ chức công tác KTQT chi phí của đơn vị và từ đó đưa ra các giải pháp để hoàn thiện công tác KTQT chi phí tại đơn vị theo phạm vi nghiên cứu của đề tài. Có nhiều ý kiến đóng góp quý báu

cho công tác kế toán quản trị chi phí tại các đơn vị được khảo sát nói riêng và của ngành sản xuất nói chung.

Những công trình nghiên cứu của các tác giả trên đã đạt được một số kết quả như:

- Hệ thống hóa được những vấn đề lý luận cơ bản về chi phí trong DNVTB. Đồng thời đã làm sáng tỏ bản chất, nội dung và phương pháp kế toán quản trị chi phí trong DNVTB.

- Phản ánh thực trạng kế toán quản trị chi phí tại các doanh nghiệp cụ thể. Qua đó, rút ra được những thành công và hạn chế của công tác kế toán ở các doanh nghiệp được khảo sát. Trên cơ sở đó, các công trình nghiên cứu trên đã đưa ra được một số các giải pháp hoàn thiện kế toán quản trị chi phí.

Tuy nhiên, đối với các doanh nghiệp vận tải thì chi phí đóng vai trò quan trọng trong việc ra quyết định kinh doanh. Vì vậy, việc ứng dụng kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp vận tải là công việc không thể thiếu, nó giúp doanh nghiệp kiểm soát tốt chi phí, từ đó góp phần nâng cao hiệu quả kinh doanh của doanh nghiệp.

Xuất phát từ những nội dung trên, tác giả thấy cần phải tiếp tục nghiên cứu thêm để hoàn thiện kế toán quản trị chi phí tại công ty TNHH Sellan Gas nhằm phân tích rõ hơn về đặc thù của quản trị chi phí tại các doanh nghiệp vận tải biển và xây dựng dự toán chi phí chi tiết nhằm phục vụ yêu cầu quản trị của doanh nghiệp.

### **3. Mục tiêu nghiên cứu**

#### **3.1. Mục tiêu chung**

Mục tiêu nghiên cứu của đề tài tìm hiểu thực tiễn kế toán quản trị chi phí tại công ty TNHH Sellan Gas, từ đó tìm ra nội dung, giải pháp nhằm hoàn thiện kế toán quản trị chi phí tại Công ty TNHH Sellan Gas.

#### **3.2. Mục tiêu cụ thể**

---

- Hệ thống hoá và làm sáng tỏ những vấn đề lý luận cơ bản về kế toán quản trị chi phí tại doanh nghiệp nói chung và doanh nghiệp vận tải biển nói riêng.

- Vận dụng những lý luận và phương pháp phân tích để nghiên cứu thực trạng công tác kế toán quản trị chi phí tại Công ty TNHH Sellan Gas, từ đó đánh giá thực trạng tổ chức kế toán quản trị chi phí tại công ty về ưu, nhược điểm, tìm ra nguyên nhân khách quan và chủ quan.

- Đề xuất những giải pháp nhằm hoàn thiện kế toán quản trị chi phí tại Công ty TNHH Sellan Gas góp phần phục vụ công tác quản lý công ty hiệu quả hơn.

#### **4. Đối tượng, phạm vi nghiên cứu**

Đối tượng nghiên cứu của luận văn là: Nghiên cứu thực trạng KTQT chi phí.

Phạm vi nghiên cứu của luận văn là Công ty TNHH Sellan Gas.

Thời gian nghiên cứu: Từ tháng 1/2021 đến tháng 7/2021

#### **5. Câu hỏi nghiên cứu**

- Cơ sở lý luận về kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp dịch vụ vận tải biển?

- Thực trạng Kế toán quản trị chi phí tại Công ty TNHH Sellan Gas được thực hiện như thế nào?

- Các giải pháp cụ thể để hoàn thiện kế toán quản trị chi phí tại Công ty TNHH Sellan Gas như thế nào?

#### **6. Phương pháp nghiên cứu của luận văn**

Để đạt được mục tiêu nghiên cứu, luận văn đã sử dụng một số phương pháp nghiên cứu sau:

Sử dụng nguồn số liệu thứ cấp: các báo cáo tài chính, sổ sách, dữ liệu có

---

sẵn trong Công ty. Đồng thời, sử dụng nguồn số liệu sơ cấp có được từ quá trình nghiên cứu thông tin qua phỏng vấn, quan sát.

Phỏng vấn và lấy ý kiến của nhân viên và lãnh đạo Công ty để nắm rõ bộ máy tổ chức quản lý của toàn công ty và có được thông tin chi tiết về tổ chức chứng từ, sổ sách, báo cáo... đồng thời có nguồn dữ liệu thứ cấp cần thiết cho quá trình nghiên cứu.

Sử dụng tổng hợp các phương pháp nghiên cứu như phương pháp phân tích tổng hợp, phương pháp phân tích so sánh, thống kê... để phân tích vấn đề, đánh giá và rút ra kết luận.

## 7. Đóng góp của luận văn

- Hệ thống hoá được cơ sở lý luận về kế toán quản trị chi phí trong doanh nghiệp nói chung, doanh nghiệp vận tải biển nói riêng.

- Phân tích, đánh giá thực trạng công tác kế toán quản trị chi phí tại Công ty TNHH Sellan Gas.

- Đưa ra được các giải pháp nhằm hoàn thiện kế toán quản trị chi phí và kiểm soát chi phí tại Công ty TNHH Sellan Gas, góp phần tích cực phục vụ cho nhà quản trị công ty đưa ra các quyết định đúng đắn và hiệu quả trong sản xuất kinh doanh.

## 8. Kết cấu đề tài

Luận văn được trình bày thành ba chương:

**CHƯƠNG 1: CƠ SỞ LÝ LUẬN CHUNG VỀ KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ TẠI CÁC DOANH NGHIỆP VẬN TẢI BIỂN.**

**CHƯƠNG 2: THỰC TRẠNG KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ TẠI CÔNG TY TNHH SELLAN GAS.**

**CHƯƠNG 3: MỘT SỐ GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ TẠI CÔNG TY TNHH SELLAN GAS.**

---

# CHƯƠNG 1: CƠ SỞ LÝ LUẬN CHUNG VỀ KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ TẠI CÁC DOANH NGHIỆP VẬN TẢI BIỂN

## 1.1. Tổng quan về kế toán quản trị chi phí

### 1.1.1. Bản chất của kế toán quản trị chi phí

Chi phí là một trong những yếu tố trung tâm của công tác quản lý hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp. Chi phí được nhìn nhận theo nhiều góc độ khác nhau. Chi phí sản xuất có thể hiểu một cách trừu tượng là biểu hiện bằng tiền của những hao phí lao động sống và lao động vật hóa phát sinh trong quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh được tính cho một thời kỳ nhất định; hoặc chi phí là những phí tổn về nguồn lực, tài sản cụ thể và dịch vụ sử dụng trong hoạt động sản xuất kinh doanh.

Dưới góc độ kế toán tài chính, chi phí được nhìn nhận như những khoản phí tổn thực tế phát sinh gắn liền với hoạt động sản xuất của doanh nghiệp, bao gồm các chi phí phát sinh trong quá trình sản xuất kinh doanh thông thường của doanh nghiệp và các chi phí khác để đạt được một loại sản phẩm, dịch vụ nhất định, mục đích cụ thể trong kinh doanh. Chi phí được định lượng và thể hiện dưới dạng một lượng tiền chi ra, khấu hao tài sản cố định, một khoản nợ dịch vụ, nợ thuế, cũng như những khoản phí tổn góp phần làm giảm vốn chủ sở hữu của doanh nghiệp (không bao gồm việc phân chia vốn hoặc hoàn trả vốn cho cổ đông)... Các chi phí này được kế toán ghi nhận trên cơ sở các chứng từ sổ sách kế toán hợp lệ chứng minh việc phát sinh của chúng trong hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.

Dưới góc độ kế toán quản trị, chi phí là những phí tổn thực tế phát sinh trong hoạt động sản xuất kinh doanh được tổng hợp theo từng bộ phận, từng trung tâm chi phí cũng như xác định trị giá hàng tồn kho trong từng khâu quá trình sản xuất và tiêu thụ. Chi phí có thể được tập hợp phân loại theo CPBD và CPCĐ, từ đó có thể lập các phương trình dự toán chi phí các mức hoạt

động khác nhau và phân tích mối quan hệ chi phí - khối lượng - lợi nhuận nhằm phục vụ hữu ích cho việc ra quyết định kinh doanh các tình huống khác nhau. Chi phí cũng có thể là những phí tổn ước tính hoặc dự kiến trước để thực hiện một hoạt động sản xuất kinh doanh, một hợp đồng kinh tế. Chi phí có thể gồm cả những phí tổn mất đi do lựa chọn phương án này thay cho phương án khác. Như vậy, trong kế toán quản trị, khi nhận thức chi phí cần chú ý đến sự lựa chọn, so sánh theo mục đích sử dụng, ra quyết định kinh doanh hơn là chú trọng vào chứng từ đảm bảo tính pháp lý như trong kế toán tài chính.

Đối với những nhà quản lý thì các chi phí là mối quan tâm hàng đầu, bởi vì lợi nhuận thu được nhiều hay ít chịu ảnh hưởng trực tiếp của những chi phí đã chi ra. Do đó, vấn đề đặt ra là làm sao kiểm soát được các khoản chi phí. Nhận diện, phân tích các hoạt động sinh ra chi phí là mấu chốt để có thể quản lý chi phí, từ đó có những quyết định đúng đắn trong hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp. KTQT chi phí không chỉ cung cấp thông tin trong quá khứ mà còn cung cấp thông tin có tính dự báo thông qua việc lập kế hoạch và dự toán trên cơ sở định mức chi phí nhằm kiểm soát chi phí thực tế đồng thời làm căn cứ cho việc lựa chọn các quyết định về giá bán sản phẩm, ký kết hợp đồng, tiếp tục sản xuất hay thuê ngoài...

KTQT chi phí quan tâm đến việc lập dự báo của thông tin và trách nhiệm của nhà quản trị các cấp nhằm gắn trách nhiệm của họ với chi phí phát sinh qua hệ thống trung tâm chi phí được cung cấp bởi các trung tâm chi phí trong doanh nghiệp. KTQT chi phí sẽ trả lời chi phí là bao nhiêu, biến động như thế nào khi có sự thay đổi của một số nhân tố nào đó, trách nhiệm giải thích những thay đổi bất lợi của chi phí thuộc về ai và các giải pháp đưa ra để điều chỉnh sự thay đổi chi phí đó một cách kịp thời.

**Qua nghiên cứu các khái niệm về KTQT chi phí theo quan điểm của tác giả, KTQT chi phí là một bộ phận cấu thành không thể tách rời của hệ thống kế toán quản trị nhằm cung cấp thông tin về chi phí để mỗi tổ chức**



*thực hiện chức năng quản trị yếu tố nguồn lực tiêu dùng cho các hoạt động, nhằm xây dựng kế hoạch, kiểm soát, đánh giá hoạt động và ra quyết định hợp lý.*

Có thể rút ra bản chất của KTQT chi phí như sau:

- KTQT chi phí không chỉ thu thập và cung cấp thông tin quá khứ mà còn thu thập, xử lý và cung cấp thông tin hiện tại, hướng về tương lai phục vụ cho việc lập dự toán, làm căn cứ trong việc lựa chọn các quyết định bán sản phẩm tại điểm phân chia hay tiếp tục chế biến bán thành phẩm thành sản phẩm hoàn thành rồi mới bán, nên sản xuất hay mua ngoài các chi tiết,... ra quyết định lựa chọn các phương án kinh doanh hợp lý.

- KTQT chi phí cung cấp các thông tin về hoạt động kinh tế trong doanh nghiệp và ngoài doanh nghiệp có liên quan. Những thông tin có ý nghĩa với bộ phận, điều hành, quản lý doanh nghiệp.

- KTQT chi phí quan tâm đến các chi phí thực tế phát sinh theo loại chi phí, tổng mức chi phí và chi tiết theo từng mặt hàng.

- Khi có sự biến động chi phí, trách nhiệm giải thích về những thay đổi bất lợi thuộc bộ phận nào KTQT chi phí phải theo dõi và báo cáo rõ ràng phục vụ cho quá trình kiểm soát, điều chỉnh của nhà quản lý.

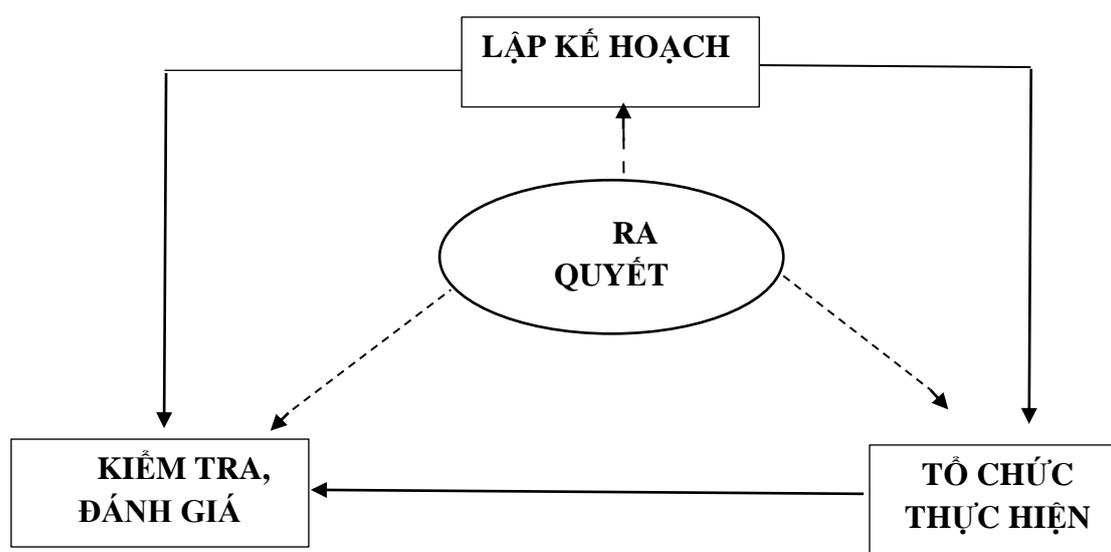
## **1.1.2. Chức năng, vai trò và nhiệm vụ của kế toán quản trị chi phí**

### **1.1.2.1. Chức năng của kế toán quản trị chi phí**

Như đã trình bày ở trên, KTQT chi phí là một bộ phận của hệ thống kế toán quản trị nhằm cung cấp cho các nhà quản lý thông tin về chi phí để giúp họ thực hiện chức năng quản trị doanh nghiệp. Các chức năng cơ bản của quản trị doanh nghiệp là lập kế hoạch, tổ chức thực hiện kế hoạch, kiểm tra - đánh giá việc thực hiện kế hoạch và ra quyết định. Hoạt động quản lý là một quá trình khép kín từ khâu lập kế hoạch, tổ chức thực hiện kế hoạch đến kiểm tra, đánh giá việc thực hiện kế hoạch rồi đưa ra quyết định. Trong mỗi một chức năng đó đều đòi hỏi nhà quản lý phải đưa ra các quyết định.

Chức năng ra quyết định yêu cầu các nhà quản lý cần lựa chọn một giải pháp hợp lý nhất trong số các giải pháp đề xuất. Với chức năng lập kế hoạch các nhà quản lý cần phải xây dựng các mục tiêu chiến lược cho doanh nghiệp và vạch ra các bước đi cụ thể để thực hiện mục tiêu đó. Với chức năng tổ chức thực hiện các nhà quản lý cần quyết định cách sử dụng hợp lý nhất các nguồn lực của doanh nghiệp để đạt được kế hoạch đề ra. Với chức năng kiểm tra và đánh giá, các nhà quản lý cần so sánh báo cáo thực hiện với các số liệu kế toán kế hoạch để đảm bảo cho các bộ phận trong doanh nghiệp thực hiện đúng các mục tiêu đã định.

Để thực hiện tốt các chức năng quản trị doanh nghiệp, các nhà quản lý cần phải đưa ra được các quyết định đúng đắn và vai trò của KTQT chi phí chính là nguồn cung cấp thông tin quan trọng cho các nhà quản lý trong quá trình ra quyết định.



**Sơ đồ 1.1: Các chức năng cơ bản của quản trị doanh nghiệp**

### 1.1.2.2. Vai trò của kế toán quản trị chi phí

Kế toán quản trị chi phí thực chất là một quy trình định dạng, thu thập, kiểm tra, định lượng để trình bày, giải thích và cung cấp những thông tin cần thiết và hợp lý cho nhà quản trị trong nội bộ doanh nghiệp, giúp họ đưa ra những quyết định kinh doanh tối ưu cho doanh nghiệp.

Hầu hết các quyết định trong hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp

thường nhằm vào mục tiêu chính là lợi nhuận, làm thế nào để đạt lợi nhuận cao nhất với chi phí thấp nhất. Muốn giảm chi phí sản xuất, mở rộng sản xuất kinh doanh, doanh nghiệp cần phải giảm các yếu tố nào trong sản xuất, mức độ giảm của mỗi yếu tố, mỗi khoản mục chi phí là bao nhiêu, bằng cách nào thì sẽ tăng được lợi nhuận trong ngắn hạn cũng như dài hạn?

Với cách hiểu như vậy kế toán quản trị chi phí có vai trò quan trọng đối với doanh nghiệp trong việc ra quyết định kinh doanh.

Như vậy, có thể tổng hợp về vai trò của kế toán quản trị trong doanh nghiệp như sau:

- Thu thập, xử lý thông tin, số liệu về chi phí theo phạm vi, nội dung kế toán quản trị chi phí của đơn vị xác định theo từng thời kỳ. Đối tượng nhận thông tin kế toán quản trị chi phí là ban lãnh đạo doanh nghiệp và những người trực tiếp tham gia quản lý, điều hành doanh hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp. Doanh nghiệp không bắt buộc phải công khai các thông tin về kế toán quản trị chi phí cho các đối tượng ở bên ngoài doanh nghiệp. Phạm vi kế toán quản trị chi phí không bị giới hạn và được quyết định bởi nhu cầu thông tin về kế toán quản trị chi phí của doanh nghiệp trong tất cả các khâu của quá trình tổ chức, quản lý sản xuất kinh doanh, lập kế hoạch, kiểm tra, điều hành, ra quyết định. Kỳ kế toán quản trị chi phí thường là tháng, quý, năm như kỳ kế toán tài chính. Doanh nghiệp được quyết định kỳ kế toán quản trị chi phí khác, theo yêu cầu của mình, có thể là ngày, tuần hoặc bất kỳ thời gian nào.

- Kiểm tra, giám sát các định mức tiêu chuẩn, dự toán. Kế toán quản trị chi phí là phương tiện để ban giám đốc kiểm soát một cách có hiệu quả chi phí nói riêng và hoạt động của doanh nghiệp nói chung. Chính vì vậy, kế toán quản trị chi phí phải biết xây dựng các định mức kinh tế - kỹ thuật, biết lập dự toán chi phí, dự đoán kết quả và kiểm tra, giám sát quá trình thực hiện các định mức, tiêu chuẩn, dự toán đã lập ra.

- Cung cấp thông tin theo yêu cầu quản trị nội bộ của đơn vị bằng báo

cáo kế toán quản trị chi phí. Doanh nghiệp được toàn quyền quyết định việc vận dụng các chứng từ kế toán, tổ chức hệ thống sổ kế toán, vận dụng và chi tiết hóa các tài khoản kế toán, thiết kế các mẫu báo cáo kế toán quản trị cần thiết phục vụ cho kế toán quản trị chi phí của bản thân doanh nghiệp. Doanh nghiệp được sử dụng mọi thông tin, số liệu của kế toán tài chính, để phối hợp và phục vụ cho kế toán quản trị chi phí.

- Tổ chức phân tích thông tin phục vụ cho yêu cầu lập kế hoạch và ra quyết định của ban lãnh đạo doanh nghiệp. Ban lãnh đạo doanh nghiệp phải lập kế hoạch và ra quyết định đối với toàn bộ các hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp. Theo đó kế toán quản trị chi phí phải thu thập, xử lý, phân tích thông tin trong suốt quá trình từ lúc mua hàng hóa, nguyên liệu; xác định được chi phí sản xuất và tính giá thành cho từng loại sản phẩm, từng ngành hoạt động, từng loại dịch vụ..., từ đó tập hợp được các dữ kiện cần thiết để phục vụ cho việc ra các quyết định kinh doanh cũng như dự kiến được phương hướng phát triển trong tương lai của doanh nghiệp.

- Tính toán và đưa ra mô hình về nhu cầu vốn cho một hoạt động hay một quyết định cụ thể.

- Tìm ra những giải pháp tác động lên các chi phí để tối ưu hóa mối quan hệ chi phí - khối lượng - lợi nhuận.

Kế toán quản trị chi phí có vai trò quan trọng trong quản trị, điều hành doanh nghiệp, ra quyết định kinh doanh thể hiện qua các đặc điểm sau:

- Là nguồn chủ yếu để cung cấp thông tin cần thiết cho nhà quản lý ra quyết định ở các khâu:

+ Cung cấp thông tin cho quá trình xây dựng kế hoạch

Để thực hiện tốt được mục tiêu đề ra, kế hoạch phải được xây dựng trên những căn cứ khoa học, phải có những thông tin đầy đủ, thích hợp. Kế toán quản trị tổ chức thu thập, phân tích, đánh giá, cung cấp thông tin để nhà quản trị có thể lựa chọn được phương án tối ưu cho việc lập kế hoạch của doanh nghiệp.

+ Cung cấp thông tin cho quá trình tổ chức thực hiện

Trong giai đoạn này, kế toán quản trị tổ chức thu thập, xử lý, cung cấp thông tin nhanh chóng, kịp thời về tình hình hoạt động để nhà quản trị đưa ra các quyết định đúng đắn và tổ chức thực hiện kịp thời các quyết định đó.

+ Cung cấp thông tin cho quá trình kiểm tra và đánh giá

Kế toán quản trị tổ chức lập báo cáo về kết quả thực hiện theo từng hoạt động, từng khâu công việc, cung cấp thông tin theo chức năng điều hành của nhà quản trị để nhà quản trị đánh giá, kiểm tra và đưa ra các quyết định theo chức năng của họ.

+ Cung cấp thông tin cho quá trình ra quyết định

Ra quyết định không phải là một chức năng riêng biệt mà nó có ở tất cả các chức năng. Để có được quyết định đúng đắn cần phải có thông tin đầy đủ, hợp lý. Để có thông tin này, kế toán quản trị tiến hành phân loại, tổng hợp, lựa chọn những thông tin thích hợp và loại trừ những thông tin không thích hợp và trình bày theo một trình tự dễ hiểu nhất phục vụ cho việc ra quyết định của nhà quản trị.

- Tư vấn cho nhà quản lý trong quá trình xử lý, phân tích thông tin, lựa chọn phương án, ra quyết định kinh doanh phù hợp nhất.

- Giúp nhà quản lý kiểm soát, giám sát, điều hành các hoạt động kinh tế tài chính, sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp; giúp nhà quản lý đánh giá những vấn đề tồn tại cần khắc phục.

### **1.1.2.3. Nhiệm vụ của kế toán quản trị chi phí**

Nhiệm vụ chủ yếu của kế toán quản trị trong một tổ chức là thu thập và cung cấp thông tin thích hợp, nhanh chóng cho các nhà quản lý để điều hành, kiểm soát hoạt động sản xuất kinh doanh của đơn vị và ra quyết định. Cũng như các doanh nghiệp khác thì các doanh nghiệp vận tải biển cũng cần những thông tin chính xác để điều hành hoạt động của doanh nghiệp mình, chính vì thế kế toán quản trị chi phí có những nhiệm vụ sau:

- Tính toán và đưa ra mô hình tối ưu về nhu cầu vốn cho một hoạt động. Hay một quyết định hay một mục tiêu cụ thể. Để thực hiện một mục tiêu các

bộ phận phải tiến hành các hoạt động. Để thực hiện các hoạt động phải huy động các nguồn lực đầu vào. Nghĩa là doanh nghiệp phải đầu tư về các loại vốn: ngắn hạn, dài hạn.

- Tính toán, đo lường, phân bổ chi phí và tính giá thành cho sản phẩm, hoạt động. Kế toán sẽ phải lựa chọn hệ thống các phương pháp tập hợp phân bổ chi phí, tính toán giá thành sao cho hợp lý, khách quan nhất để đảm bảo các nguồn lực được phản ánh trong chi phí giá thành là ở mức đúng với thực tế nhất, được sử dụng hiệu quả nhất.

- Phân tích chi phí, giá thành của các hoạt động để tư vấn cho nhà quản trị tìm ra các giải pháp tác động nhằm đạt được các mục tiêu đã đặt ra của nhà quản trị.

- Đánh giá hiệu năng quản lý thông qua hệ thống kế toán. Trên cơ sở đó, lập các báo cáo thực hiện nhằm phục vụ cho nhà quản lý kiểm soát được hoạt động và chi phí của họ.

## **1.2. Nội dung của kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp vận tải biển**

### **1.2.1. Phân loại chi phí sản xuất phục vụ vận chuyển trong vận tải biển**

Chi phí trong doanh nghiệp vận tải biển được nhận diện và phân loại theo các tiêu thức như sau:

#### **1.2.1.1. Phân loại chi phí theo nội dung kinh tế**

Theo cách phân loại này các chi phí vận chuyển đường biển được chia thành các yếu tố chi phí. Các yếu tố chi phí là các chi phí thể hiện lên tất cả những chi phí có cùng nội dung kinh tế, chúng không phân biệt địa điểm, phát sinh và không chú ý đến mục đích sử dụng như: Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp; Chi phí nhân công trực tiếp; Chi phí sản xuất chung; Chi phí bán hàng; Chi phí quản lý doanh nghiệp.

---

- *Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp*: là toàn bộ những khoản chi phí liên quan đến nguyên vật liệu sử dụng trực tiếp trong quá trình sản xuất kinh doanh. Trong doanh nghiệp vận tải biển đó là chi phí dầu DO, FO và các loại dầu nhớt. Chi phí nguyên vật liệu chiếm tỉ trọng lớn nhất trong tổng chi phí sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp vận tải nói chung và vận tải biển nói riêng.

- *Chi phí nhân công trực tiếp*: bao gồm các khoản tiền lương, phụ cấp lương và các khoản trích theo lương như BHXH, BHYT, BHTN... của người lao động trực tiếp sản xuất. Trong doanh nghiệp vận tải biển là thủy thủ, thuyền viên và các nhân viên trên tàu.

- *Chi phí sản xuất chung*: là những chi phí liên quan gián tiếp đến quá trình sản xuất. Trong doanh nghiệp vận tải biển, chi phí sản xuất chung bao gồm chi phí sửa chữa tàu biển, chi phí bảo hiểm, chi phí hải đồ, chi phí đại lý,.....

- *Chi phí bán hàng*: là những khoản chi phí cần thiết để thúc đẩy quá trình tiêu thụ hàng hóa như chi phí quảng cáo, chi phí tiếp thị, hoa hồng bán hàng, chi phí bảo hành sản phẩm... Trong doanh nghiệp vận tải biển, chi phí bán hàng thường ít hoặc chiếm một tỷ lệ rất nhỏ.

- *Chi phí quản lý doanh nghiệp*: là những chi phí phát sinh liên quan đến việc tổ chức, quản lý hành chính và các chi phí liên quan đến các hoạt động văn phòng làm việc của doanh nghiệp. Chi phí quản lý doanh nghiệp như: tiền lương, các khoản phụ cấp phải trả, ăn ca, BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ của Ban giám đốc và nhân viên quản lý ở các phòng ban; chi phí vật liệu, đồ dùng văn phòng sử dụng cho công tác quản lý; khấu hao TSCĐ dùng chung cho toàn doanh nghiệp; các khoản thuế, lệ phí, chi phí dịch vụ mua ngoài thuộc doanh nghiệp; các chi phí khác bằng tiền mang tính chất chung toàn đơn vị như: dự phòng nợ phải thu khó đòi, phí kiểm toán, công tác phí, chi phí dịch vụ mua ngoài như chi phí điện, nước, chi phí tiếp tân, hội nghị...

Việc phân loại này giúp cho nhà quản lý xác định rõ được vị trí, chức

năng hoạt động của chi phí trong quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh ở doanh nghiệp, phục vụ cho việc tính giá thành từ đó giúp xác định chi phí và kết quả của từng hoạt động kinh doanh một cách đúng đắn, nhanh chóng cũng như cung cấp thông tin có hệ thống cho việc lập báo cáo tài chính nhanh chóng, kịp thời.

### **1.2.1.2. Phân loại chi phí theo đối tượng hạch toán chi phí**

Các chi phí này được chia thành hai loại, đó là chi phí trực tiếp và chi phí gián tiếp.

- *Chi phí trực tiếp*: là những chi phí liên quan trực tiếp, được tính thẳng vào từng đối tượng kế toán tập hợp chi phí như từng loại sản phẩm, công việc, hoạt động, đơn đặt hàng...

- *Chi phí gián tiếp*: là những chi phí có liên quan đến nhiều đối tượng kế toán tập hợp chi phí khác nhau nên không thể tính trực tiếp cho từng đối tượng tập hợp chi phí được, mà phân bổ cho từng đối tượng theo phương pháp phân bổ.

Việc phân loại này có ý nghĩa lớn đối với việc ra quyết định của nhà quản trị, giúp loại bỏ những thông tin không thích hợp, giảm thiểu sai sót về định lượng khi quyết định về chi phí trực tiếp. Còn đối với chi phí gián tiếp việc phân loại này giúp đặt ra vấn đề cần phải khắc phục.

### **1.2.1.3. Phân loại chi phí theo hình thái chi phí**

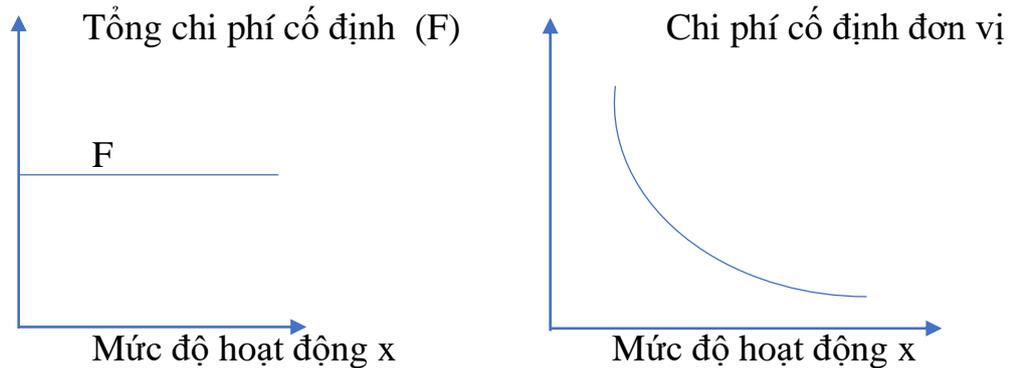
Theo cách phân loại này chi phí được phân làm ba loại là chi phí cố định, chi phí biến đổi và chi phí hỗn hợp. Cách phân loại này phân tích mối quan hệ giữa chi phí, khối lượng vận chuyển và lợi nhuận của doanh nghiệp vận tải để đưa ra các quyết định đầu tư, lựa chọn các khối lượng và tuyến đường vận chuyển nhằm đạt mục tiêu tối đa lợi nhuận cho doanh nghiệp, xây dựng các mô hình kế toán chi phí và giúp các nhà quản lý nâng cao hiệu quả sử dụng chi phí.

- *Chi phí cố định*: là những chi phí không thay đổi hoặc thay đổi rất ít khi mức độ hoạt động thay đổi. Được chia làm 2 loại sau:



+ *Chi phí cố định bắt buộc*: Là những chi phí cố định không thể thay đổi một cách nhanh chóng, chúng thường liên quan đến TSCĐ, thuê tài sản và cấu trúc tổ chức sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.

+ *Chi phí cố định không bắt buộc*: Là các chi phí cố định có thể thay đổi được nhanh chóng bằng các quyết định của các nhà quản trị doanh nghiệp như: chi phí quản lý, chi phí đào tạo, chi phí nghiên cứu và phát triển,...



**Sơ đồ 1.2: Đồ thị minh họa chi phí cố định**

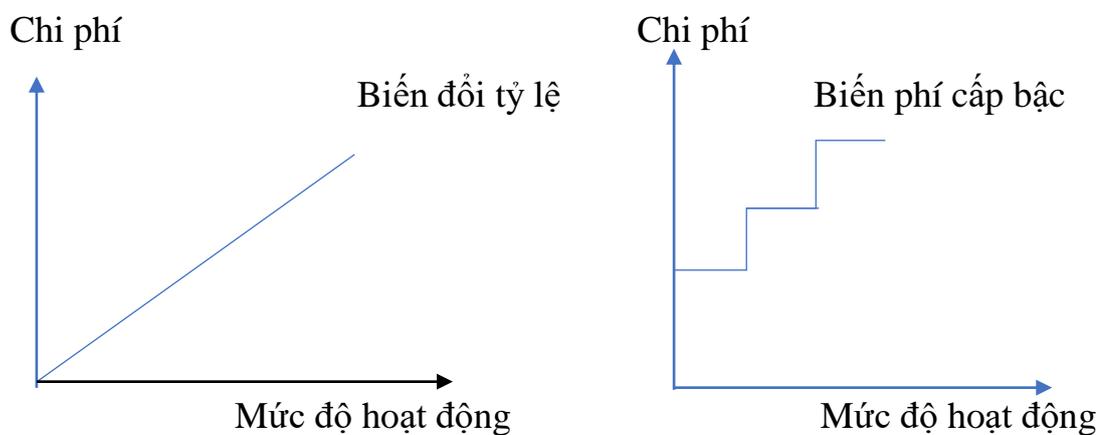
- *Chi phí biến đổi*: là những khoản mục chi phí có quan hệ tỷ lệ thuận với biến động về mức độ hoạt động. Mức độ hoạt động có thể là số lượng sản phẩm sản xuất, số lượng sản phẩm tiêu thụ, số giờ máy hoạt động... Có 2 loại chi phí biến đổi

+ *Chi phí biến đổi tỷ lệ* (Chi phí biến đổi tuyệt đối): Là loại chi phí biến đổi thay đổi tỷ lệ thuận trực tiếp với sự biến động của mức độ hoạt động. Ví dụ: chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp...

+ *Chi phí biến đổi bậc thang* (cấp bậc): Là các khoản chi phí biến đổi chỉ thay đổi khi mức độ hoạt động thay đổi nhiều và rõ ràng. Chi phí biến đổi loại này không đổi khi mức độ hoạt động thay đổi ít. Ví dụ: chi phí bảo trì, bảo dưỡng....

- *Chi phí hỗn hợp*: là các khoản chi phí bao gồm cả chi phí cố định và chi phí biến đổi. Chi phí hỗn hợp rất quan trọng vì nó rất phổ biến trong hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp, phần CPCĐ trong chi phí hỗn hợp phản ánh chi phí căn bản tối thiểu để duy trì mức độ hoạt động, phần CPBD phản ánh mức độ hoạt động vượt quá mức căn bản.

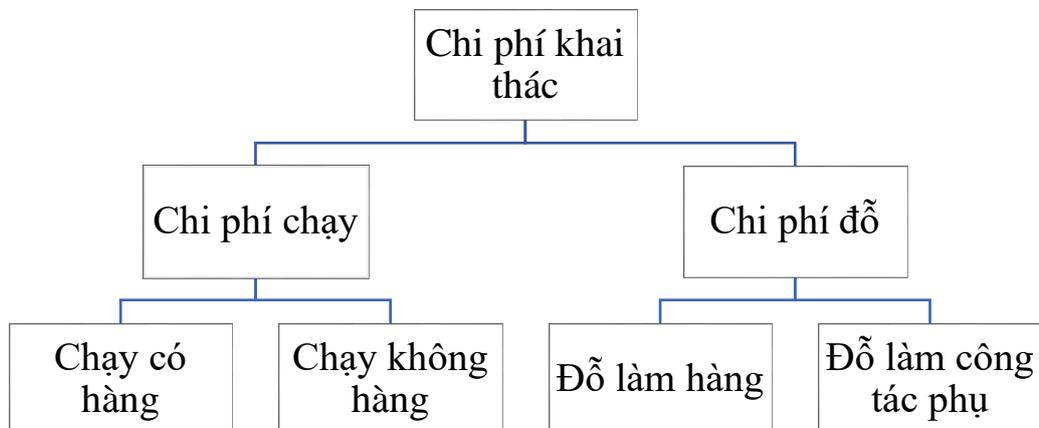
Cách phân loại này giúp các nhà quản trị nhận biết sự thay đổi của chi phí khi mức độ hoạt động thay đổi, nhận biết thông tin về chi phí và tính toán kết quả nhanh chóng để lập dự toán chi phí tốt hơn, phù hợp với thực tế và có tính khả thi hơn. Ngoài ra còn giúp xây dựng mô hình chi phí trong mối quan hệ giữa chi phí - khối lượng - lợi nhuận, phân tích điểm hòa vốn, phân tích chi phí và xác định sản lượng, doanh thu hòa vốn, xác định được chi phí bỏ ra để đạt được lợi nhuận dự kiến. Qua đó, nhà quản trị xác định phương hướng sử dụng và nâng cao hiệu quả sử dụng chi phí, làm cơ sở ra quyết định ngắn hạn.



**Sơ đồ 1.3: Đồ thị minh họa chi phí biến đổi**

#### 1.2.1.4. Phân loại chi phí theo tác nghiệp vận tải

Theo cách phân loại này thì các chi phí được chia thành hai loại: Các chi phí khi tàu chạy và các chi phí khi tàu đỗ.



**Sơ đồ 1.4: Phân loại chi phí khai thác tàu**

Việc phân loại này có ý nghĩa lớn đối với việc lập dự toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp và chi phí sản xuất chung.

### **1.2.1.5. Phân loại chi phí theo công dụng và địa điểm phát sinh của chi phí**

Theo cách phân loại này thì chi phí được phân loại thành các khoản mục chi phí, gồm các nhóm:

- *Nhóm chi phí duy trì tàu:*

+ Tiền lương, các khoản phụ cấp, tiền thưởng, tiền ăn cho thuyền viên, nhân viên làm việc trên tàu.

+ Chi phí vật tư, công cụ dụng cụ trên tàu: quần áo bảo hộ, dụng cụ cứu hỏa, cứu sinh,...

+ Sửa chữa lớn và sửa chữa thường xuyên.

+ Cước thông tin liên lạc, phí chứng chỉ cho thuyền viên, phí hải đồ.

+ Phí bảo hiểm trách nhiệm dân sự và bảo hiểm thân tàu.

+ Chi phí khấu hao, chi phí duy trì khác.

- *Nhóm chi phí khai thác tàu:*

+ Chi phí nhiên liệu (DO, FO), dầu nhớt.

+ Chi phí đại lý: hoa tiêu, lai dắt tàu, nâng hạ cont, xếp dỡ hàng hóa, nước ngọt....

+ Chi phí môi giới, hoa hồng đại lý, ngoại giao tiếp khách.

- *Nhóm chi phí quản lý:* bao gồm các chi phí hành chính, quản lý như tiền lương, thưởng cho bộ phận quản lý, khấu hao tài sản dùng cho bộ phận quản lý, ngoại giao, văn phòng phẩm,...

### **1.2.1.6. Phân loại chi phí sản xuất theo thẩm quyền ra quyết định**

Theo cách phân loại này chi phí được chia thành 2 loại là chi phí kiểm soát được và chi phí không kiểm soát được.

- *Chi phí có thể kiểm soát được:* Là những chi phí mà các nhà quản trị ở một cấp nào đó xác định được lượng phát sinh của nó, có thẩm quyền quyết

định hoặc có ảnh hưởng đáng kể tới sự phát sinh chi phí đó. Ví dụ: Trưởng bộ phận marketing của hãng có thể kiểm soát được chi phí quảng cáo.

- *Chi phí không thể kiểm soát được*: Là những chi phí mà nhà quản trị ở một cấp quản lý nào đó không thể dự đoán chính xác sự phát sinh của nó và không có thẩm quyền quyết định đối với những khoản chi phí đó.

Nhìn chung, nhà quản trị ở cấp bậc càng cao thì phạm vi kiểm soát chi phí càng rộng, nhà quản trị ở cấp càng thấp thì phạm vi kiểm soát chi phí càng hẹp, số lượng các khoản mục chi phí được quyền quyết định rất ít.

Việc xác định chi phí nào là chi phí kiểm soát được, chi phí không kiểm soát được là một vấn đề quan trọng đối với nhà quản trị, giúp nhà quản trị hoạch định được ngân sách chi phí chính xác tạo điều kiện hạn chế tình trạng bị động về vốn và trách nhiệm quản lý. Với những đặc điểm trên của chi phí kiểm soát được và chi phí không kiểm soát được, để tăng cường chi phí kiểm soát được nhà quản trị cần phải phân cấp quản lý rõ ràng về những chi phí gián tiếp, chi phí phục vụ, chi phí sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp. Với cách phân loại này có ý nghĩa trong việc đánh giá hiệu quả hoạt động, hiệu quả quản lý chi phí của từng cấp bậc, từng bộ phận trong doanh nghiệp.

#### **1.2.1.7. Phân loại chi phí theo sự ảnh hưởng tới việc lựa chọn các phương án**

Theo cách phân loại này chi phí được chia ra thành chi phí cơ hội, chi phí chìm và chi phí chênh lệch.

- *Chi phí chênh lệch*:

Là những khoản chi phí có ở phương án sản xuất kinh doanh này nhưng không có hoặc chỉ có một phần ở phương án sản xuất kinh doanh khác. Chi phí chênh lệch là một trong những căn cứ quan trọng để so sánh nhiều phương án kinh doanh khác nhau, từ đó thấy được sự khác biệt và đưa ra lựa chọn phương án đầu tư hoặc kinh doanh.

- *Chi phí chìm*:

---

Là những chi phí đã phát sinh trong quá khứ, nó có trong tất cả các phương án sản xuất kinh doanh được đưa ra xem xét, lựa chọn. Đây là những chi phí mà các nhà quản trị phải chấp nhận không có sự lựa chọn.

*- Chi phí cơ hội:*

Chi phí cơ hội là lợi ích bị mất đi do lựa chọn phương án kinh doanh này thay vì lựa chọn phương án kinh doanh khác. Chi phí này hoàn toàn không được phản ánh trên sổ sách kế toán nhưng lại rất quan trọng, cần được xem xét đến mỗi khi nhà quản lý lựa chọn các phương án kinh doanh, đầu tư.

Cách phân loại này không cố định mà nó tùy thuộc vào đặc điểm của từng ngành, giúp cho việc xác định phương pháp kế toán tổng hợp và phân bổ chi phí cho các đối tượng một cách đúng đắn, hợp lý...

Cách phân loại này giúp cho nhà quản trị nhận thức so sánh chi phí để lựa chọn các phương án kinh doanh, nhận định được sự khác biệt chi phí, lợi ích trong các phương án khác nhau tốt hơn hoặc chọn một phương án hành động này thay cho một phương án hành động khác.

## **1.2.2. Xây dựng hệ thống định mức chi phí và hệ thống dự toán chi phí trong các doanh nghiệp vận tải biển**

### **1.2.2.1. Xây dựng hệ thống định mức chi phí trong các doanh nghiệp vận tải biển**

Định mức chi phí là chi phí dự tính để sản xuất một sản phẩm hay thực hiện một dịch vụ cho khách hàng ở một điều kiện nhất định.

*a. Vai trò của xây dựng hệ thống định mức chi phí:*

- Là cơ sở để doanh nghiệp lập dự toán hoạt động vì muốn lập dự toán chi phí nguyên vật liệu phải có định mức nguyên vật liệu, chi phí nhân công phải có định mức số giờ công.

- Giúp cho các nhà quản lý kiểm soát hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp vì định mức chi phí là tiêu chuẩn, cơ sở để đánh giá.

- Góp phần thông tin kịp thời cho các nhà quản lý ra quyết định cho mỗi đơn hàng, sản phẩm như định giá bán sản phẩm, chấp nhận hay từ chối một đơn đặt hàng, phân tích khả năng sinh lời.

- Gắn liền trách nhiệm của công nhân đối với việc sử dụng nguyên vật liệu sao cho tiết kiệm góp phần nâng cao tay nghề, trình độ của người công nhân.

### ***b. Nguyên tắc xây dựng định mức chi phí***

Quá trình xây dựng định mức tiêu chuẩn là một công việc có tính nghệ thuật hơn là khoa học. Nó kết hợp giữa suy nghĩ với tài năng chuyên môn của tất cả những người có trách nhiệm với giá và chất lượng sản phẩm. Trước hết, phải xem xét một cách nghiêm túc toàn bộ kết quả đã đạt được. Trên cơ sở đó kết hợp với những thay đổi về điều kiện kinh tế, về đặc điểm giữa cung và cầu, về kỹ thuật để điều chỉnh và bổ sung cho phù hợp.

### ***c. Phương pháp xác định xây dựng định mức chi phí***

- *Phương pháp kỹ thuật*: phương pháp này đòi hỏi sự kết hợp của các chuyên gia kỹ thuật để nghiên cứu nguyên vật liệu tiêu hao, thời gian thao tác công việc nhằm mục đích xác định lượng nguyên vật liệu và mức lao động hao phí cần thiết để sản xuất sản phẩm trong điều kiện về công nghệ, khả năng quản lý và nguồn nhân lực hiện có tại doanh nghiệp.

- *Phương pháp phân tích số liệu lịch sử*: xem lại giá thành đạt được ở những kỳ trước như thế nào, tuy nhiên phải xem lại kỳ này có gì thay đổi và phải xem xét những chi phí phát sinh các kỳ trước đã phù hợp hay chưa, nếu không hợp lý, hợp lệ thì bỏ hay xây dựng lại.

- *Phương pháp điều chỉnh*: điều chỉnh chi phí định mức cho phù hợp với điều kiện hoạt động trong tương lai của doanh nghiệp.

Tại các doanh nghiệp vận tải biển, hệ thống định mức chi phí được xây dựng cho các khoản mục chi phí sau: định mức chi phí nguyên liệu trực tiếp; định mức chi phí nhân công trực tiếp; định mức chi phí sản xuất chung.

### ***d. Xây dựng hệ thống định mức chi phí***

### ❖ Định mức chi phí nguyên liệu trực tiếp

Được xây dựng riêng biệt theo giá và lượng cho các yếu tố đầu vào. Định mức NVLTT là sự tổng hợp của định mức giá và lượng của NVLTT.

NVLTT trong các doanh nghiệp vận tải biển là chi phí về nhiên liệu, năng lượng tạo ra động lực cho máy hoạt động (dầu DO, FO) và các loại dầu nhờn cho động cơ chính và máy đèn. Chi phí nguyên vật liệu chiếm tỷ trọng lớn nhất trong các chi phí khai thác tàu, thường dao động khoảng 40 - 60%. Do vậy, không chỉ các chủ tàu, các nhà máy đóng tàu mà các hãng chế tạo động cơ đang tìm mọi biện pháp nhằm giảm chi phí nhiên liệu đến mức tối thiểu nhất. Việc xây dựng định mức tiêu hao nhiên liệu của từng tàu một cách hợp lý là hết sức quan trọng.

Việc tính toán định mức nhiên liệu của từng tàu được xây dựng dựa trên các bước sau:

- Đánh giá tình trạng kỹ thuật thực tế của tàu và máy chính (thông số kỹ thuật, công suất máy, tuổi tàu,...)
- Đưa ra định mức tiêu thụ của máy chính, máy phụ từng tàu ứng với các điều kiện ban đầu về vòng quay máy chính, lượng hàng hóa, cấp sóng gió, tốc độ tàu.
- Xem xét định mức hiện tại của từng tàu và mức tiêu thụ nhiên liệu theo kết quả thử tàu sau đóng mới.
- Tính toán lại tiêu thụ của máy chính theo công thức xây dựng trên cơ sở lý thuyết.
- Xác định tiêu thụ nhiên liệu thực tế trên tàu cho một chuyến đi, tuyến đường ở điều kiện khai thác cụ thể nào đó.
- Hiệu chỉnh lại các hệ số cho phù hợp với từng con tàu và điều kiện khai thác thực tế.

Định mức nhiên liệu tiêu hao được tính bằng công thức sau:

$$G_{24} = \frac{G_0}{1000} \times \frac{1}{1 - 0.25 \times (\frac{T}{T_0} - 1)} \times \left(\frac{n}{n_0}\right)^3 \times 24 \times (1 + \sum C_i)$$

Trong đó:  $G_{24}$ : lượng tiêu hao nhiên liệu của máy chính/máy phụ(tấn/ngày)

$G_0$ : Lượng tiêu hao nhiên liệu máy chính/máy phụ với công suất và vòng quay định mức

T: lượng hàng chở trên tàu tại thời điểm tính toán

$T_0$ : Trọng tải của tàu

$n_0$ : vòng quay định mức của máy chính

n: vòng quay toàn tải của máy chính tại thời điểm tính toán

24: số giờ trong một ngày

$C_i$ : hệ số điều chỉnh tiêu hao nhiên liệu ở các mức công suất khai thác khác nhau được xác định theo bảng dưới đây:

$k = \frac{n}{n_0} \times 100\%$	$k \leq 25$	$25 \leq k \leq 50$	$50 \leq k \leq 75$	$k \geq 75$
$C_i$	1,3	1,2	1,1	1,0

#### ❖ Định mức chi phí nhân công trực tiếp

Định mức chi phí nhân công là cơ sở để doanh nghiệp tổ chức, sử dụng lao động phù hợp với mô hình, nhiệm vụ sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp; là cơ sở để xây dựng mức lương gắn với năng suất, chất lượng và kết quả thực hiện công việc của người lao động. Khi xây dựng định mức lương, doanh nghiệp phải xác định mức độ phức tạp và yêu cầu của công việc.

Trong doanh nghiệp vận tải biển, số lượng thuyền viên trên tàu phụ thuộc vào kích cỡ tàu, công suất máy, định biên thuyền viên. Số lượng thuyền viên ảnh hưởng trực tiếp đến chi phí nhân công trực tiếp và giá thành vận tải của tàu. Thuyền viên trên tàu được chia làm 3 bộ phận:

- Bộ phận boong: thuyền trưởng, đại phó, thuyền phó, thủy thủ trưởng, thủy thủ.

- Bộ phận máy: máy trưởng, máy phó, thợ máy, thợ cả, thợ máy kiêm thợ điện.

- Bộ phận phục vụ: bếp trưởng, cấp dưỡng, phục vụ.



Đơn vị tính của định mức lao động là ngày công.

$$\text{Định mức chi phí nhân công trực tiếp} = \text{Lao động định mức} \times \text{Mức lương bình quân} \times \left( 1 + \frac{\text{Hệ số phụ cấp}}{\text{phụ cấp}} \right)$$

### ❖ Định mức chi phí sản xuất chung

Chi phí sản xuất chung là chi phí hỗn hợp bao gồm nhiều yếu tố mang tính chất biến đổi và cố định. Xây dựng định mức chi phí sản xuất chung phải tính đến hình thái chi phí để xây dựng định mức chi phí hợp lý. Do vậy các nhà quản trị doanh nghiệp muốn kiểm soát các yếu tố trong khoản mục chi phí này cần phải tách các yếu tố chi phí thành hai bộ phận chi phí cố định và chi phí biến đổi.

$$\text{Định mức chi phí SXC} = \text{Định mức CPSXCBD} + \text{Định mức CPSXCCĐ}$$

**Định mức chi phí sản xuất chung biến đổi:** là chi phí sản xuất chung biến đổi để sản xuất 1 sản phẩm, dịch vụ.

- Nếu chi phí sản xuất chung biến đổi liên quan trực tiếp đến từng loại sản phẩm (chi phí nguyên vật liệu phụ, chi phí nhân công gián tiếp...) thì xây dựng định mức CPSXC biến đổi tương tự như định mức chi phí nguyên vật liệu trực tiếp và định mức chi phí nhân công trực tiếp.

- Nếu chi phí sản xuất chung biến đổi liên quan đến nhiều loại sản phẩm, dịch vụ thì định mức chi phí sản xuất chung biến đổi được xác định như sau:

$$\text{Định mức CPSXCBD} = \text{Định mức chi phí trực tiếp} \times \text{Tỷ lệ CPSXCBD so với chi phí trực tiếp}$$

- Nếu doanh nghiệp xác định được tiêu thức phân bổ chi phí sản xuất chung một cách chính xác thì, định mức chi phí sản xuất chung biến đổi được xây dựng như sau:

$$\frac{\text{Hệ số phân bổ CPSXCBD}}{\text{CPSXCBD}} = \frac{\text{Tổng CPSXCBD ước tính}}{\text{Tổng tiêu thức phân bổ chi phí SXC}}$$

$$\frac{\text{Định mức CPSXCBD}}{\text{CPSXCBD}} = \frac{\text{Mức độ hoạt động bình quân 1 sản phẩm}}{\text{CPSXCBD}} \times \text{Hệ số phân bổ CPSXCBD}$$

**Định mức chi phí sản xuất chung cố định:** là chi phí sản xuất chung cố định để sản xuất một sản phẩm. Chi phí sản xuất chung cố định thường không thay đổi trong phạm vi phù hợp của quy mô hoạt động như: lương quản lý phân xưởng, chi phí khấu hao tài sản cố định phân xưởng, chi phí thuê nhà xưởng...

Định mức chi phí sản xuất chung cố định được xây dựng như sau:

$$\frac{\text{Hệ số phân bổ CPSXCCĐ}}{\text{CPSXCCĐ}} = \frac{\text{Tổng định phí SXC ước tính}}{\text{Tổng tiêu thức phân bổ chi phí SXC}}$$

$$\frac{\text{Định mức CPSXCCĐ}}{\text{CPSXCCĐ}} = \frac{\text{Mức độ hoạt động bình quân một sản phẩm}}{\text{CPSXCCĐ}} \times \text{Hệ số phân bổ CPSXCCĐ}$$

Như vậy, định mức chi phí chính là thước đo tiêu chuẩn cho hệ thống chi phí của doanh nghiệp. Nó là cơ sở cho việc thiết lập các hệ thống dự toán chi phí trong quá trình sản xuất. Qua đó có thể thấy, một hệ thống định mức chi phí phù hợp thì chắc chắn sẽ là tiền đề cho việc lập hệ thống dự toán với sai số không lớn. Ngoài ra, định mức chi phí còn có ý nghĩa ràng buộc trách nhiệm của người lao động đối với các hao phí trong quá trình sản xuất kinh doanh như hao phí nguyên vật liệu, hao phí công cụ dụng cụ,... nếu việc hao phí vượt quá định mức cho phép thì buộc các nhà quản trị phải có phương án xử lý phù hợp.

### 1.2.2.2. Lập hệ thống dự toán chi phí trong các doanh nghiệp vận tải biển

Hệ thống dự toán chi phí là phương tiện cung cấp thông tin cho các chức năng hoạch định và kiểm soát chi phí tại doanh nghiệp. Hệ thống dự toán chi phí được lập chính xác và đầy đủ sẽ đảm bảo cho hoạt động kinh doanh được hiệu quả. Thông qua hệ thống dự toán chi phí các nhà quản trị sẽ có kế hoạch về nguồn lực để đảm bảo thực hiện các hoạt động, đồng thời lường trước

những khó khăn có thể xảy ra và có biện pháp phòng ngừa những rủi ro bất ngờ trong kinh doanh nhằm đảm bảo hoàn thành mục tiêu của doanh nghiệp.

Hệ thống dự toán chi phí được lập căn cứ vào dự toán doanh thu, lợi nhuận và hệ thống định mức chi phí. Do đó để lập được hệ thống dự toán chi phí chính xác thì doanh nghiệp phải xây dựng được hệ thống định mức chi phí thật chi tiết và chính xác. Hệ thống dự toán chi phí có thể được xây dựng cho toàn doanh nghiệp và cho từng bộ phận. Dù phương pháp lập hệ thống dự toán giữa các doanh nghiệp là khác nhau, tuy nhiên chúng đều có tác dụng lớn nhất là cung cấp cho nhà quản trị những thông tin một cách có hệ thống về toàn bộ kế hoạch hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp. Ngoài ra nó còn có tác dụng:

- Nêu ra được các mục tiêu cụ thể làm căn cứ để đánh giá việc thực hiện kế hoạch;

- Tính đến tất cả những khó khăn mà doanh nghiệp có thể gặp trước khi thực hiện các hoạt động kinh doanh, để nhà quản trị có phương án, biện pháp khắc phục kịp thời, đúng đắn;

- Kế hoạch sản xuất kinh doanh của các doanh nghiệp vận tải biển được xây dựng trên cơ sở kế hoạch từng tàu, từng tuyến đường, từng chuyến đi. Hệ thống dự toán chi phí đúng và đầy đủ cho từng tàu, từng tuyến, từng chuyến, nó sẽ tạo điều kiện hoàn thành các mục tiêu chung của toàn công ty.

#### ***a. Dự toán chi phí cố định khai thác tàu trong chuyến đi***

Chi phí cố định khai thác tàu tính cho một tàu ngày khai thác được tính như sau:

$$\begin{array}{l}
 \text{CPCĐ} \\
 \text{khai} \\
 \text{thác}
 \end{array}
 =
 \begin{array}{l}
 \text{CP lương, phụ} \\
 \text{cấp, tiền ăn và} \\
 \text{trích theo lương}
 \end{array}
 +
 \begin{array}{l}
 \text{CP bảo} \\
 \text{hiểm} \\
 \text{tàu}
 \end{array}
 +
 \begin{array}{l}
 \text{CP} \\
 \text{khấu} \\
 \text{hao tàu}
 \end{array}
 +
 \begin{array}{l}
 \text{CP vật tư} \\
 \text{và sửa} \\
 \text{chữa tàu}
 \end{array}
 +
 \begin{array}{l}
 \text{CP} \\
 \text{khác}
 \end{array}$$

#### ***❖ Dự toán chi phí lương và các khoản trích theo lương***

Hàng năm, bộ phận nhân sự, bộ phận kế toán tiền lương kết hợp với bộ phận khai thác tàu căn cứ vào kế hoạch hoạt động của từng tàu sẽ tính toán số

lượng thuyền viên thích hợp làm việc trên mỗi tàu. Tổng quỹ lương trực tiếp bao gồm lương, phụ cấp, tiền ăn và các khoản trích theo lương của tất cả các thuyền viên, nhân viên làm việc trên tàu. Do đặc thù của ngành vận tải biển là các thuyền viên, nhân viên phải ở lại trên tàu toàn bộ thời gian (trừ trường hợp tàu sửa chữa và thuyền viên nghỉ thay ca) nên không tính lương làm thêm giờ. Hàng năm, thuyền viên của các tàu được nghỉ ca một khoảng thời gian nhất định và trong khoảng thời gian đó thuyền viên vẫn được hưởng 100% hoặc tùy theo cơ chế lương, thưởng của từng doanh nghiệp.

$$\begin{aligned}
 \text{Tổng quỹ lương} &= \text{Quỹ lương trong nước} + \text{Quỹ lương nước ngoài} + \text{Các khoản trích theo lương} \\
 \text{Quỹ lương trong nước} &= \text{Lương, thưởng trong nước} + \text{Tiền ăn trong nước} \\
 \text{Quỹ lương nước ngoài} &= \text{Lương, thưởng nước ngoài} + \text{Phụ cấp hành trình nguy hiểm} + \text{Tiền ăn nước ngoài} \\
 \text{Các khoản trích theo lương} &= \left( \text{Tỷ lệ người lao động chịu} + \text{Tỷ lệ doanh nghiệp chịu} \right) \times \text{Quỹ lương cơ bản để đóng bảo hiểm}
 \end{aligned}$$

#### ❖ Dự toán chi phí sửa chữa lớn và sửa chữa thường xuyên

Chi phí sửa chữa lớn và sửa chữa thường xuyên là khoản trích lập của doanh nghiệp vận tải biển được trích hàng năm theo một tỷ lệ nhất định do nhà nước quy định. Các khoản chi phí sửa chữa lớn và sửa chữa thường xuyên phát sinh nhằm mục đích phục hồi lại trạng thái kỹ thuật của tàu nhằm đảm bảo tàu hoạt động bình thường đảm bảo an toàn trong quá trình di chuyển và đáp ứng các tiêu chuẩn về đăng kí, đăng kiểm.

Các chi phí sửa chữa thường xuyên là các khoản chi phí sửa chữa, mua sắm vật tư cho tàu có giá trị không lớn. Ví dụ như: bảo dưỡng máy, cọ vỏ, gõ gi, sơn lại vỏ,... Sửa chữa thường xuyên được tiến hành thường xuyên nhằm phòng ngừa và khắc phục kịp thời những hư hỏng nhỏ của tàu, hạn chế tối đa sự phát triển từ hư hỏng nhỏ trở thành hư hỏng lớn. Các công việc sửa chữa

được thực hiện thường xuyên có thể là liên tục hàng ngày, trong suốt cả năm trên toàn bộ tuyến đường, để đảm bảo giao thông vận tải đường thủy được an toàn và thông suốt.

Khi tàu không đảm bảo an toàn khi di chuyển trên biển do hư hỏng nặng như: hỏng la bàn con quay, gãy trục chân vịt, hỏng máy chính, thùng vỏ tàu,... thì phải tiến hành sửa chữa lớn để nhằm đưa tàu về trạng thái hoạt động bình thường đảm bảo an toàn khi di chuyển. Ngoài ra, theo chu kỳ 5 năm hai lần, tàu phải lên đà, lên dock kiểm tra theo định kỳ theo hạn giấy chứng nhận an toàn đi biển (hoặc đến kỳ bảo dưỡng sửa chữa lớn của doanh nghiệp). Lên đà (dock) là sửa chữa lớn: cạo lườn, sơn vỏ, đo kiểm tra độ dày tôn vỏ và thay thế khi phát hiện không đạt tiêu chuẩn, thử áp lực tất cả các tank két... Kiểm tra sửa chữa toàn bộ hệ thống máy chính, máy đèn, các loại bơm, kiểm tra độ xoắn trục chong chóng (propeller), kiểm tra xâm thực cánh chong chóng, kiểm tra bánh lái... Kiểm tra sửa chữa toàn bộ hệ thống đường dẫn trên buồng lái, kiểm tra sửa chữa toàn bộ hệ thống cứu sinh, cứu hỏa trên tàu, hệ thống la bàn, con quay...

Mức sửa chữa tàu hàng năm được tính theo công thức:

$$\text{Mức trích khấu hao sửa chữa hàng năm} = \frac{\text{Giá trị tàu} \times \text{Tỷ lệ trích khấu hao hàng năm của tàu}}{\text{Thời gian khai thác tàu}}$$

$$\text{Tỷ lệ trích khấu hao hàng năm của tàu} = \frac{\text{Mức trích khấu hao sửa chữa hàng năm} \times 100}{\text{Giá trị tàu} \times \text{Số năm quy định phải sửa chữa tàu}}$$

$$\text{Chi phí sửa chữa tàu} = \text{Phí sửa chữa thường xuyên} + \text{Phí sửa chữa lớn}$$

#### ❖ Dự toán chi phí bảo hiểm thân tàu và thuyền viên

Vận tải biển là một hoạt động tiềm ẩn nhiều rủi ro không lường trước được. Rủi ro trong vận tải biển được chia thành:

Căn cứ vào nguyên nhân rủi ro: có thể phân chia thành:

- *Do thiên tai*: trong hàng hải quốc tế, thiên tai là những hiện tượng tự nhiên mà con người không thể chi phối được như: biển động, bão, gió lốc, sét đánh, sóng thần, động đất, núi lửa,...

- *Tai nạn của biển*: là những tai nạn xảy ra đối với con tàu ở ngoài biển như: tàu mắc cạn, đắm, cháy nổ, đâm va vào nhau, đâm vào đá, mất tích, những rủi ro này là những rủi ro chính. Các tai nạn này đều gây tổn hại đến con tàu và hàng hóa bị rò rỉ, mất mát, hư hỏng.

- *Các tai nạn bất ngờ khác*: là những thiệt hại do tác động ngẫu nhiên bên ngoài không phụ thuộc những tai họa của biển nói trên. Tai nạn bất ngờ khác có thể xảy ra trên biển, trong quá trình vận chuyển xếp dỡ, giao nhận, lưu kho, bảo quản hàng hóa, như hàng bị vỡ, cong, bẹp, thối, hấp hơi, thiếu hụt, mất trộm, mất cắp,... Những rủi ro này được gọi là rủi ro phụ.

Căn cứ vào nghiệp vụ bảo hiểm: rủi ro được chia làm 3 loại

- *Những rủi ro thông thường được bảo hiểm*: là rủi ro được bảo hiểm một cách bình thường theo các điều kiện bảo hiểm. Là những rủi ro có tính chất bất ngờ, ngẫu nhiên, xảy ra ngoài ý muốn của người được bảo hiểm. Ví dụ như: rủi ro do mắc cạn, chìm đắm, cháy nổ, mất tích,...

- *Những rủi ro không được bảo hiểm*: là những rủi ro do hành vi cố ý của thuyền trưởng, thủy thủ và những người có liên quan, những hao hụt tự nhiên.

- *Những rủi ro đặc biệt*: là những rủi ro bị loại trừ đối với các điều kiện tiêu chuẩn, nếu chủ hàng hoặc tàu muốn được bảo hiểm thì phải mua riêng như: rủi ro chiến tranh, rủi ro đình công, khủng bố,...

Dự toán chi phí bảo hiểm tàu và đồ vật trên tàu được tính như sau:

$$\begin{array}{l} \text{Chi phí bảo} \\ \text{hiểm} \\ \text{tàu hàng năm} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Phí bảo} \\ \text{hiểm} \\ \text{thân tàu} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Phí bảo hiểm trách} \\ \text{nhiệm dân sự chủ} \\ \text{tàu} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Phí bảo hiểm} \\ \text{đặc biệt} \end{array}$$

$$\text{Chi phí bảo hiểm tàu tính cho} = \text{Chi phí bảo hiểm tàu hàng năm}$$

***một ngày khai thác******Thời gian khai thác tàu***

**Bảo hiểm thân tàu (Hull):** Bảo hiểm cho những tổn thất về vỏ tàu, máy móc và trang thiết bị của tàu do những hiểm họa của biển/sông nước gây ra, hoặc do những tai nạn bất ngờ như đắm, cháy, mắc cạn, đâm va, nổ nồi hơi, gãy trục cơ...

$$\text{Phí bảo hiểm thân tàu} = \text{Số tiền bảo hiểm} \times \text{Tỷ lệ phí bảo hiểm (\%)}$$

(do công ty bảo hiểm đánh giá)

**Bảo hiểm trách nhiệm dân sự chủ tàu (P&I):** Bảo hiểm cho các rủi ro liên quan đến những trách nhiệm và các chi phí theo luật định mà chủ tàu, người thuê tàu (không kể người thuê tàu chuyên) phải chi trả đối với các thiệt hại của người thứ ba do quá trình hoạt động của tàu, thuyền gây ra, bao gồm cả thiệt hại về con người và tài sản.

$$\text{Phí bảo hiểm P\&I} = \text{Mức phí} \times \text{Tổng dung tích của tàu/ trọng tải/ công suất}$$

**Bảo hiểm đặc biệt:** Các điều khoản bảo hiểm đặc biệt của công ty bảo hiểm Việt Nam phụ thuộc thị trường thế giới (bởi sau khi nhận bảo hiểm các nhà bảo hiểm Việt Nam đều phải tái bảo hiểm ngay với các nhà bảo hiểm trên thế giới). Tùy trường hợp hàng hóa được vận chuyển đi qua, đi tới, đi vào, đi từ các vùng có rủi ro chiến tranh, đình công cao do Ủy ban bảo hiểm rủi ro chiến tranh và đình công thông báo tùy từng thời kỳ và khu vực sẽ áp dụng biểu phí cập nhật của thị trường tái bảo hiểm và các khuyến cáo, loại trừ hạn chế của tái bảo hiểm. Thông thường mức phí bảo hiểm chiến tranh, đình công tối thiểu là 0,05% giá trị lô hàng.

### ***b. Dự toán chi phí biến đổi hoạt động của tàu trong chuyến đi***

Chi phí biến đổi của tàu trong một chuyến đi được phân làm hai loại đó là chi phí khi tàu chạy và chi phí khi tàu đỗ.

#### ***❖ Dự toán chi phí biến đổi khi tàu chạy***

Khi tàu chạy thì chi phí biến đổi chủ yếu là chi phí nhiên liệu (dầu DO, FO, dầu nhớt), dự toán chi phí nhiên liệu được xác định bằng công thức sau:

$$\begin{aligned} \text{Chi phí} & \quad \text{Định mức tiêu hao} & \quad \text{Thời gian tàu} & & \text{Đơn giá} \\ \text{nhiên liệu} & = & \text{nhiên liệu tàu chạy} & \times & \text{chạy trong một} & \times & \text{nhiên liệu} \\ \text{chuyến đi} & & \text{trong 1 ngày} & & \text{chuyến đi} & & \\ & & & & & & \\ & & \text{Thời gian tàu chạy} & = & \text{Chiều dài quãng đường khai thác} & & \\ & & \text{trong một chuyến đi} & & \text{Tốc độ khai thác tàu} & & \end{aligned}$$

Tùy vào tuổi tàu, khả năng khai thác và công suất máy khác nhau thì sẽ có định mức tiêu hao nhiên liệu khác nhau. Định mức này sẽ do phòng kỹ thuật phối hợp với bộ phận tàu để xây dựng một mức hợp lý.

❖ **Dự toán chi phí biến đổi lúc tàu đỗ ở cảng**

Chi phí tàu đỗ ở cảng bao gồm: chi phí nhiên liệu khi tàu đỗ, chi phí đại lý, lệ phí hàng hải và phí dịch vụ cảng biển.

- *Dự toán chi phí nhiên liệu lúc tàu đỗ*

$$\begin{aligned} \text{Chi phí nhiên liệu} & & \text{Định mức tiêu hao} & & \text{Đơn giá} \\ \text{khi tàu đỗ} & = & \text{nhiên liệu khi tàu đỗ} & \times & \text{nhiên liệu} \end{aligned}$$

- *Dự toán chi phí đại lý*

Chi phí đại lý là chi phí mà người đại lý tàu biển đại diện hoặc được sự ủy quyền chủ tàu hoặc người khai thác tàu tiến hành các dịch vụ liên quan đến các hoạt động của tàu tại cảng, bao gồm: việc thực hiện các thủ tục tàu ra, vào cảng; ký kết hợp đồng vận chuyển, hợp đồng bảo hiểm hàng hải, hợp đồng bốc dỡ hàng hoá, hợp đồng thuê tàu, hợp đồng thuê thuyền viên; ký phát vận đơn hoặc chứng từ vận chuyển tương đương; cung ứng vật tư, nhiên liệu, thực phẩm cho tàu biển; trình kháng nghị hàng hải; thông tin liên lạc với chủ tàu hoặc người khai thác tàu; dịch vụ liên quan đến thuyền viên; thu, chi các khoản tiền liên quan đến hoạt động khai thác tàu; giải quyết tranh chấp về hợp đồng vận chuyển hoặc về tai nạn hàng hải và dịch vụ khác liên quan đến tàu biển.

Chi phí đại lý thường được xác định như sau:

$$\text{Chi phí đại lý} = \text{Đơn giá theo trọng tải của tàu} \times \text{Thời gian tàu đỗ ở cảng}$$



Biểu giá dịch vụ cảng biển và biểu giá dịch vụ đại lý tàu biển, đại lý container do các đơn vị kinh doanh, cung ứng dịch vụ cảng biển và dịch vụ đại lý quy định.

- *Dự toán phí và lệ phí hàng hải, phí dịch vụ cảng biển.*

*Lệ phí hàng hải* gồm 5 loại: phí trọng tải tàu, thuyền; phí đảm bảo hàng hải; phí neo/đậu tại cảng; phí xác nhận kháng nghị hàng hải; lệ phí ra vào cảng biển.

*Phí dịch vụ cảng biển* bao gồm dịch vụ hỗ trợ tàu, hộ tổng tàu; dịch vụ cởi buộc dây tàu; dịch vụ đóng mở hầm hàng; dịch vụ cầu bến, phao neo; dịch vụ xếp dỡ container. Biểu giá dịch vụ cảng biển theo biểu giá niêm yết quy định của từng cảng.

$$\begin{array}{cccccc} \text{Chi phí} & & \text{Đơn giá} & & \text{Đơn giá} & & \\ \text{hàng} & & \text{dịch vụ} & & \text{dịch vụ} & & \\ \text{hải, dịch vụ} & = & \text{trong} & x & \text{nước} & x & \text{Tỷ giá} \\ \text{cảng biển} & & \text{nước} & \text{Số lượt,} & \text{ngoài} & \text{Số lượt,} & \\ & & & \text{x chuyến,} & & \text{x chuyến,} & \\ & & & \text{ngày} & & \text{ngày} & \end{array}$$

Biểu mức thu các lệ phí hàng hải được quy định tại Thông tư 216/2016/TT-BTC của Bộ Tài chính, thông tư số 90/2019/TT-BTC ngày 31/12/2019 của Bộ Tài chính về sửa đổi, bổ sung một số điều của thông tư số 261/2016/TT-BTC ngày 14 tháng 11 năm 2016 của Bộ Trưởng Bộ Tài Chính quy định về phí, lệ phí hàng hải và biểu mức thu phí, lệ phí hàng hải

Đơn giá dịch vụ được tính theo dung tích (T) hoặc trọng tải (DWT) của tàu.

Trong các chức năng của quản lý, lập kế hoạch là chức năng quan trọng không thể thiếu đối với mọi doanh nghiệp. Dự toán là một loại kế hoạch nhằm liên kết các mục tiêu cụ thể, chỉ rõ các tài nguyên phải sử dụng, đồng thời dự tính kết quả thực hiện trên cơ sở các kỹ thuật dự báo.

Trong các doanh nghiệp vận chuyển đường biển ta phải lập dự toán chi phí cố định và chi phí biến đổi cho một tàu ngày, cho một tuyến đi, chuyển đi và cho một năm khai thác theo các khoản mục chi phí.

### ***c. Lập dự toán linh hoạt***

Dự toán linh hoạt là một loại dự toán phù hợp cho tất cả các loại hình doanh nghiệp. Khi doanh nghiệp lập dự toán dựa trên một mức hoạt động cụ thể thì dự toán này được gọi là dự toán tĩnh. Dự toán tĩnh không phù hợp với việc phân tích và kiểm soát chi phí, nhất là chi phí sản xuất chung, bởi vì mức hoạt động thực tế thường có sự khác biệt so với mức hoạt động dự toán. Vì vậy, dự toán linh hoạt ra đời đã giúp cho nhà quản trị có nhiều thông tin hơn để ứng phó với các tình huống sản xuất kinh doanh khác nhau.

Dự toán linh hoạt là dự toán được xây dựng dựa trên một phạm vi hoạt động thay vì một mức hoạt động.

Dự toán linh hoạt khác với dự toán tĩnh ở hai điểm cơ bản:

- Thứ nhất, dự toán linh hoạt không dựa trên một mức hoạt động mà dựa trên một phạm vi hoạt động.

- Thứ hai, kết quả thực hiện không phải so sánh với số liệu dự toán ở mức hoạt động dự toán. Nếu mức hoạt động thực tế khác với mức hoạt động dự toán, một dự toán mới sẽ được lập ở mức hoạt động thực tế để so sánh với kết quả thực hiện.

Dự toán linh hoạt được xây dựng trên hình thái của chi phí. Trình tự lập dự toán linh hoạt có thể khái quát qua các bước sau:

*Bước 1:* Xác định phạm vi phù hợp cho đối tượng được lập dự toán.

*Bước 2:* Xác định cách ứng xử của chi phí, tức phân loại chi phí thành CPCĐ và CPBĐ. Đối với chi phí hỗn hợp, cần phân chia thành CPBĐ và CPCĐ dựa trên các phương pháp ước lượng chi phí.

*Bước 3:* Xác định CPBĐ đơn vị dự toán.

$$\frac{\text{CPBĐ đơn vị dự toán}}{\text{Tổng CPBĐ dự toán}} = \frac{\text{Tổng mức hoạt động dự toán}}{\text{Tổng mức hoạt động dự toán}}$$

*Bước 4:* Xây dựng dự toán linh hoạt cụ thể:

Đối với chi phí biến đổi:

$$\text{Tổng CPBĐ đã điều chỉnh} = \text{Mức hoạt động thực tế} \times \text{CPBĐ đơn vị}$$

---

**dự toán**

Đối với CPCĐ: CPCĐ không thay đổi vì doanh nghiệp nằm trong phạm vi hoạt động liên quan.

**1.2.3. Xác định chi phí cho các đối tượng chịu phí****1.2.3.1. Đối tượng chịu phí**

Đối tượng chịu phí thể hiện phạm vi tập hợp chi phí của doanh nghiệp. Đối tượng chịu phí có thể là các trung tâm chi phí như các phân xưởng, đội sản xuất, các giai đoạn công nghệ, từng phòng ban chức năng... hoặc từng nhóm sản phẩm, sản phẩm, chi tiết sản phẩm, đơn đặt hàng, khách hàng.

Tùy thuộc vào đặc điểm quy trình công nghệ sản xuất sản phẩm, việc phân cấp quản lý trong mỗi đơn vị và yêu cầu công tác tính giá thành mà đối tượng hạch toán chi phí có thể là sản phẩm từng bộ phận sản xuất, nhóm sản phẩm, đơn đặt hàng... Xác định đúng đối tượng hạch toán chi phí có tác dụng phục vụ cho việc tăng cường quản lý chi phí sản xuất và phục vụ cho công tác tính giá thành sản phẩm được kịp thời đúng đắn.

Khi xác định đối tượng chịu phí cần phải dựa vào các nhân tố sau:

- Đặc điểm, cơ cấu tổ chức sản xuất của doanh nghiệp;
- Đặc điểm và công dụng của chi phí trong quá trình sản xuất;
- Quy trình công nghệ sản xuất chế tạo sản phẩm;
- Đặc điểm của sản phẩm;
- Đặc điểm sử dụng;
- Yêu cầu kiểm tra, kiểm soát chi phí và hạch toán nội bộ của doanh nghiệp;
- Yêu cầu tính giá thành theo các đối tượng tính giá thành;
- Khả năng, trình độ quản lý nói chung và hạch toán nói riêng của doanh nghiệp.

Xác định đúng đắn đối tượng chịu phí là cơ sở quan trọng để kiểm tra, kiểm soát chi phí, nhằm tổ chức các tài khoản, tiểu tài khoản, sổ chi tiết để tập

hợp chi phí cho từng đối tượng. Trong các doanh nghiệp vận tải biển thì đối tượng chịu phí chủ yếu chi tiết theo từng tàu hoặc đội tàu và phòng ban hoạt động trên bờ.

Tùy theo từng loại chi phí và điều kiện cụ thể, kế toán có thể vận dụng phương pháp tập hợp chi phí sản xuất thích hợp. Có hai phương pháp xác định chi phí mà các DNVTB thường áp dụng.

- *Phương pháp xác định trực tiếp*: áp dụng đối với chi phí sản xuất có quan hệ trực tiếp với từng đối tượng tập hợp chi phí riêng biệt, theo đó các chi phí phát sinh liên quan đến đối tượng nào thì có thể tập hợp chi phí trực tiếp cho các đối tượng đó, chẳng hạn chi phí phát sinh tại tàu nào thì được xác định trực tiếp cho tàu đó, chi phí phát sinh tại phòng ban nào thì được xác định trực tiếp cho phòng ban đó. Ví dụ: Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp,...

Phương pháp này đòi hỏi kế toán phải tổ chức công tác hạch toán một cách cụ thể, tỉ mỉ từ khâu lập chứng từ ban đầu, tổ chức hệ thống tài khoản, hệ thống sổ kế toán,... theo đúng đối tượng tập hợp chi phí đã xác định, chỉ có như vậy mới đảm bảo các chi phí phát sinh được tập hợp đầy đủ, đây là căn cứ quan trọng để có thể xác định doanh thu và kết quả một cách chính xác.

Tuy nhiên, không phải lúc nào cũng áp dụng phương pháp này được trên thực tế có rất nhiều chi phí liên quan đến các đối tượng và không thể theo dõi trực tiếp được trường hợp tập hợp chi phí theo phương pháp trực tiếp tốn nhiều thời gian công sức nhưng không chính xác hiệu quả.

- *Phương pháp phân bổ gián tiếp*: Áp dụng trong trường hợp chi phí sản xuất phát sinh có liên quan đến nhiều đối tượng kế toán chi phí, không tổ chức ghi chép ban đầu riêng cho từng đối tượng được. Trong trường hợp đó phải tập hợp chung cho nhiều đối tượng sau đó lựa chọn tiêu chuẩn phân bổ, thích hợp để phân bổ khoản chi phí này cho từng đối tượng kế toán chi phí.

Công tác phân bổ chi phí được tiến hành theo công thức sau:

$$\begin{array}{l}
 \text{Chi phí sản xuất} \\
 \text{phân bổ cho đối} \\
 \text{tượng thứ } i
 \end{array}
 = \frac{\begin{array}{l} \text{Tổng chi phí cần} \\ \text{phân bổ} \end{array}}{\begin{array}{l} \text{Tổng tiêu thức dùng} \\ \text{để phân bổ} \end{array}} \times \begin{array}{l} \text{Đại lượng của tiêu} \\ \text{thức dùng để phân bổ} \\ \text{cho đối tượng} \end{array}$$

Tiêu thức phân bổ hợp lý giữ vai trò quan trọng trong khi xác định chi phí gián tiếp. Bởi vậy việc lựa chọn tiêu thức phân bổ phải tùy thuộc vào loại chi phí sản xuất và các điều kiện cho phép khác như: định mức tiêu hao nguyên vật liệu, sản lượng sản xuất được lựa chọn tiêu thức hợp lý là cơ sở để tập hợp chi phí chính xác cho các đối tượng tính giá thành có liên quan.

### 1.2.3.2. Các phương pháp xác định chi phí cho các đối tượng chịu phí

#### *a. Phương pháp xác định chi phí theo đơn hàng*

Phương pháp xác định chi phí theo đơn hàng được áp dụng cho những sản phẩm thực hiện theo đơn đặt hàng và theo yêu cầu của từng khách hàng riêng biệt. Phương pháp hạch toán chi phí sản xuất theo đơn hàng thường được áp dụng trong các doanh nghiệp xây lắp, công nghiệp đóng tàu, cơ khí chế tạo.... Trong doanh nghiệp vận tải biển đối tượng ghi nhận chi phí là từng tàu, từng chuyến hàng, từng tuyến đường vận chuyển của tàu theo lệnh điều động. Chi phí sẽ được ghi chép cẩn thận, chính xác trong các chứng từ và sẽ được kết chuyển vào các tài khoản liên quan.

Quá trình tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành theo đơn hàng được thực hiện theo một trình tự riêng biệt với các phương pháp khác nhau, kế toán cần phải nắm vững các quy trình này để thực hiện việc kiểm soát chi phí được chính xác hơn.

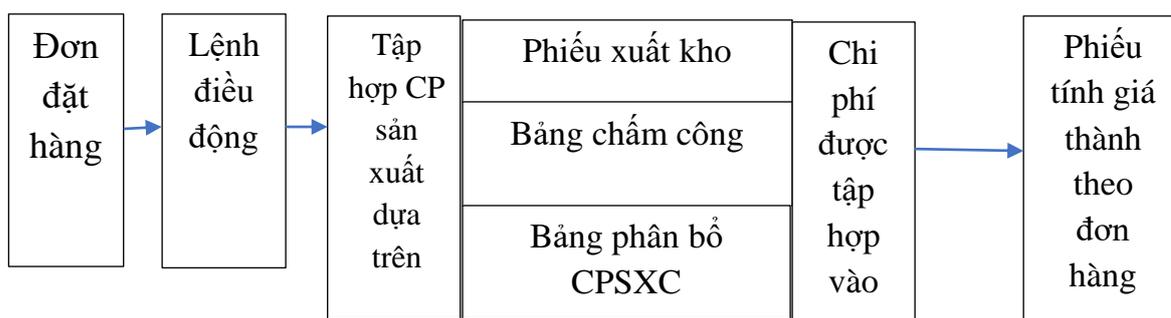
Theo phương pháp này, chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, được xác định trên cơ sở phiếu xuất kho nguyên vật liệu hoặc các chứng từ mua trực tiếp của người bán khi vật liệu sử dụng trực tiếp không qua nhập kho. Chi phí nhân công trực tiếp được xác định dựa trên bảng chấm công của công nhân hoặc phiếu giao nhận sản phẩm, hợp đồng giao khoán công việc. Chi phí sản xuất

chung được xác định theo mức phân bổ dự toán, mức phân bổ chi phí sản xuất chung thường được xác định như sau:

$$\text{Hệ số phân bổ CPSXC} = \frac{\text{Tổng chi phí sản xuất chung ước tính CPSXC}}{\text{Tổng mức hoạt động chung ước tính}}$$

$$\text{Mức phân bổ ước tính CPSXC cho từng công việc} = \text{Hệ số phân bổ CPSXC} \times \text{Mức hoạt động ước tính chung của từng công việc}$$

Quá trình tập hợp chi phí sản xuất theo đơn đặt hàng thường được tiến hành theo sơ đồ sau:



**Sơ đồ 1.5: Quá trình tập hợp chi phí sản xuất theo đơn hàng**

### ***b. Phương pháp xác định chi phí theo quy trình***

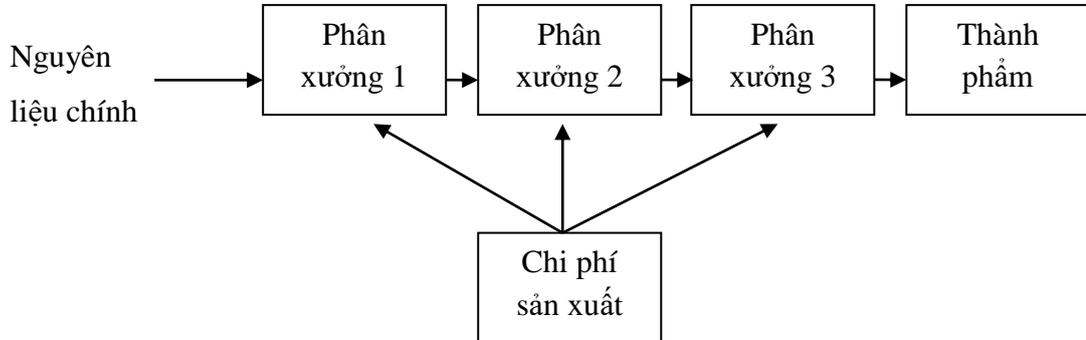
Phương pháp xác định chi phí theo quy trình thường được áp dụng cho ở những doanh nghiệp sản xuất sản phẩm theo quy trình công nghệ sản xuất liên tục hoặc song song qua nhiều bước chế biến. Sản phẩm được tập hợp chi phí theo quá trình sản xuất qua phân xưởng, tổ, đội,...

Phương pháp này thường được sử dụng trong các doanh nghiệp có sản phẩm mang những đặc điểm sau:

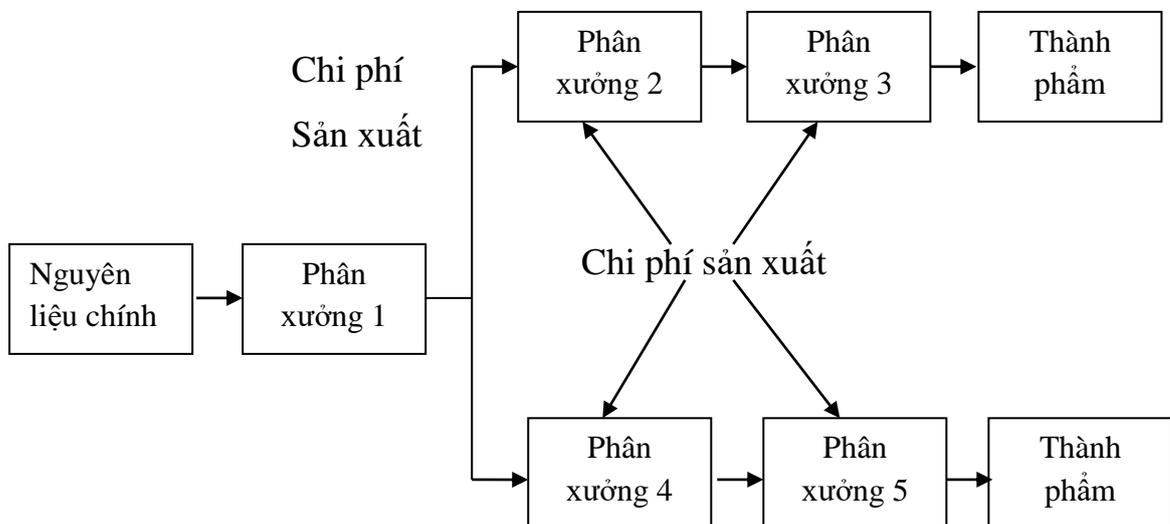
- Sản phẩm có tính đồng nhất, sản xuất đại trà với số lượng lớn có cùng hình thái, kích thước như các doanh nghiệp may, giày dép, xi măng,...;
- Sản phẩm có giá trị không cao như đường, sữa, bút, vở;
- Giá bán của sản phẩm được xác định sau khi sản xuất, do sản phẩm được doanh nghiệp tự nghiên cứu sản xuất rồi đưa ra tiêu thụ trên thị trường.

Trong phương pháp tập hợp chi phí theo quá trình sản xuất, người ta không xác định chi phí cho từng lô sản phẩm cụ thể nào, thay vào đó, chi phí sản xuất được tập hợp theo từng công đoạn hoặc từng phân xưởng sản xuất khác

nhau của doanh nghiệp. Quá trình sản xuất ở các doanh nghiệp thường được tổ chức theo một trong hai quy trình công nghệ: quy trình sản xuất liên tục và quy trình sản xuất song song.



**Sơ đồ 1.6: Mô hình quá trình sản xuất liên tục**



**Sơ đồ 1.7: Mô hình quá trình sản xuất song song**

### ***c. Phương pháp xác định chi phí dựa trên hoạt động (ABC)***

Theo phương pháp này thì chi phí sản xuất không chỉ đơn thuần là chi phí trực tiếp tham gia vào quá trình sản xuất sản phẩm mà còn bao gồm cả các loại chi phí gián tiếp khác như chi phí bán hàng, chi phí quản trị doanh nghiệp. Khác với phương pháp truyền thống, coi việc phân bổ các chi phí gián

tiếp bằng cách sử dụng các tỷ lệ phần trăm tùy ý. Phương pháp ABC tìm kiếm để xác định các mối quan hệ giữa các hoạt động với việc tạo ra và tiêu thụ sản phẩm. Nói cách khác, tại các hoạt động khác nhau, sản phẩm nào tiêu tốn nhiều chi phí gián tiếp hơn sẽ được phân bổ chi phí nhiều hơn. Do đó, tiêu thức phân bổ chi phí phản ánh chính xác hơn mức độ tiêu hao nguồn lực thực tế của từng sản phẩm.

Như vậy, nếu được thực hiện, phương pháp ABC sẽ là một công cụ quản lý mạnh mẽ và hiệu quả để quản lý chi phí sản xuất sản phẩm, dịch vụ. Đây cũng là công cụ để đánh giá hiệu quả sản xuất, xây dựng chiến lược giá, đưa các chi phí bán hàng vào trong quyết định sản xuất sản phẩm.

Để áp dụng phương pháp ABC đạt hiệu quả trước hết cần xây dựng được hệ thống tiêu thức phân bổ chi phí hợp lý căn cứ trên các hoạt động diễn ra trong quá trình sản xuất kinh doanh. Xác định mức chi phí phân bổ cho từng hoạt động trong từng thời kỳ, cuối cùng xác định chi phí phân bổ cho từng sản phẩm. Việc áp dụng phương pháp ABC giúp nhà quản trị có các thông tin chi tiết về chi phí cho từng hoạt động, từ đó có những quyết định cắt giảm chi phí của từng hoạt động cho hiệu quả và phù hợp với mục tiêu kinh doanh.

#### **1.2.4. Phân tích biến động chi phí**

Để kiểm soát chi phí thì cần dựa trên chi phí dự toán, chi phí thực tế phát sinh và thông qua việc phân tích nhân tố ảnh hưởng đến sự biến động của chi phí thực tế so với chi phí dự toán. Khi phân tích chi phí trong mỗi tình huống cần có những trình tự nhất định:

- Xác định chỉ tiêu phân tích: xác định rõ nội dung chi phí cần phân tích và biểu diễn chi phí bằng một biểu thức toán học trong mối liên hệ với nhiều nhân tố cần xem xét đánh giá.

- Xác định đối tượng phân tích: mức chênh lệch của chỉ tiêu phân tích giữa thực tế so với dự toán trong kỳ hoặc so với cùng kỳ trước.



- Xác định mức độ ảnh hưởng của từng nhân tố: dùng các phương pháp kỹ thuật tính toán (phương pháp thay thế liên hoàn, phương pháp số chênh lệch,...) để lượng hóa mức độ ảnh hưởng của nhân tố cần xem xét đến sự biến động của chỉ tiêu.

- Xác định nguyên nhân, xu hướng và giải pháp: qua quá trình tính toán phân tích chi phí chỉ ra mức độ ảnh hưởng của các nhân tố đến sự biến động của chi phí theo chiều hướng thuận lợi hay bất lợi, các nguyên nhân chủ quan hay khách quan tác động đến chi phí, các nguyên nhân làm tiết kiệm hay lãng phí. Đồng thời chỉ rõ người có trách nhiệm giải thích nguyên nhân dẫn đến sự chênh lệch của chi phí. Từ đó, đề ra các giải pháp thích hợp quản lý chi phí và khai thác các khả năng tiềm tàng phát hiện được trong quá trình phân tích.

Phương pháp thực hiện: Phân tích chi phí so sánh sự biến động giữa chi phí thực tế và chi phí định mức, dưới sự ảnh hưởng của hai nhân tố chủ yếu là giá và lượng.

Công thức để tính chênh lệch giá và chênh lệch lượng như sau:

$$\Delta P = Q1P1 - Q1Po = Q1(P1 - Po)$$

$$\Delta Q = Q1Po - QoPo = Po(Q1 - Qo)$$

Trong đó: Q1: lượng thực tế

Qo: lượng định mức

P1: Giá thực tế

Po: giá định mức

$\Delta P$ : chênh lệch giá

$\Delta Q$ : chênh lệch lượng

#### 1.2.4.1. Phân tích biến động chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

*“Biến động của chi phí nguyên vật liệu trực tiếp có thể được kiểm soát gắn liền với các nhân tố giá và nhân tố lượng có liên quan”*

- *Biến động lượng*: là chênh lệch giữa lượng nguyên vật liệu trực tiếp ở kỳ thực tế với lượng nguyên vật liệu trực tiếp theo dự toán để sản xuất ra lượng sản phẩm nhất định. Biến động về lượng phản ánh tiêu hao vật chất

thay đổi như thế nào và ảnh hưởng đến tổng chi phí NVL trực tiếp ra sao.

Biến động về lượng nếu là kết quả dương thể hiện lượng vật liệu sử dụng thực tế nhiều hơn so với dự toán; còn nếu là kết quả âm thể hiện lượng vật liệu sử dụng tiết kiệm so với dự toán. Nhân tố lượng sử dụng thường do nhiều nguyên nhân, gắn liền với trách nhiệm của bộ phận sử dụng vật liệu (phân xưởng, tổ, đội...). Đó có thể là do khâu tổ chức sản xuất, mức độ hiện đại của công nghệ, trình độ công nhân trong sản xuất... Ngay cả chất lượng nguyên vật liệu mua vào không tốt dẫn đến phế liệu hoặc sản phẩm hỏng nhiều làm cho lượng tiêu hao nhiều. Khi tìm hiểu nguyên nhân của biến động về lượng cũng cần xem đến các nguyên nhân khách quan, như: thiên tai, hỏa hoạn, mất điện... Biến động về lượng được xác định:

$$\begin{array}{l} \text{Ảnh hưởng} \\ \text{về lượng đến biến} \\ \text{động NVLTT} \end{array} = \left[ \begin{array}{cc} \text{NVL trực} & \text{NVL trực tiếp} \\ \text{tiếp thực tế} & \text{dự toán} \end{array} \right] \times \begin{array}{l} \text{Đơn giá} \\ \text{NVLTT dự} \\ \text{toán} \end{array}$$

- *Biến động giá*: là chênh lệch giữa giá nguyên vật liệu trực tiếp kỳ thực tế với giá nguyên vật liệu trực tiếp theo dự toán để sản xuất ra lượng sản phẩm nhất định. Nếu tính trên một đơn vị sản phẩm thì nó phản ánh giá cả của một đơn vị nguyên vật liệu để sản xuất ra một đơn vị sản phẩm đã thay đổi như thế nào so với dự toán. Biến động về giá được xác định:

$$\begin{array}{l} \text{Ảnh hưởng về} \\ \text{giá đến biến} \\ \text{động NVLTT} \end{array} = \left( \begin{array}{cc} \text{Đơn giá} & \text{Đơn giá} \\ \text{NVL trực} & \text{NVL trực} \\ \text{tiếp thực tế} & \text{tiếp dự toán} \end{array} \right) \times \begin{array}{l} \text{Lượng} \\ \text{NVLTT thực} \\ \text{tế sử dụng} \end{array}$$

Ảnh hưởng biến động về giá có thể là âm hay dương. Nếu ảnh hưởng là âm chứng tỏ giá vật liệu thực tế thấp hơn giá vật liệu dự toán đặt ra. Tình hình này được đánh giá tốt nếu chất lượng vật liệu đảm bảo. Ngược lại, ảnh hưởng dương thể hiện giá vật liệu tăng so với dự toán và sẽ làm tăng tổng chi phí sản xuất của doanh nghiệp. Xét trên phương diện các trung tâm trách nhiệm thì biến động về giá gắn liền với trách nhiệm của bộ phận cung ứng vật liệu. Khi kiểm soát biến động về giá, cần quan tâm đến các nguyên nhân do biến

động của giá vật liệu trên thị trường, chi phí thu mua, chất lượng nguyên vật liệu, thuế và cả các phương pháp tính giá nguyên vật liệu (nếu có).

#### 1.2.4.2. Phân tích biến động chi phí nhân công trực tiếp

“Chi phí nhân công trực tiếp bao gồm chi phí lương và các khoản trích theo lương tính vào chi phí, như BHXH, BHYT, KPCĐ, BHTN của công nhân trực tiếp vận hành từng quá trình sản xuất. Biến động của CPNCTT gắn liền với các nhân tố giá và lượng liên quan”.

- *Nhân tố lượng*: là chênh lệch giữa số giờ lao động trực tiếp thực tế với dự toán để sản xuất ra lượng sản phẩm nhất định. Nhân tố này phản ánh sự thay đổi về số giờ công để sản xuất sản phẩm ảnh hưởng đến chi phí NCTT hay gọi là nhân tố năng suất. Ảnh hưởng của nhân tố lượng thể hiện như sau:

$$\text{Ảnh hưởng của TGLĐ đến biến động CPNCTT} = \left( \begin{array}{cc} \text{Thời gian} & \text{Thời gian lao} \\ \text{lao động} & \text{động theo dự} \\ \text{thực tế} & \text{toán} \end{array} \right) \times \begin{array}{c} \text{Đơn giá NCTT} \\ \text{dự toán} \end{array}$$

Nhân tố thời gian lao động do nhiều nguyên nhân: có thể là trình độ và năng lực của người lao động thay đổi, do điều kiện trang bị máy móc thiết bị, chính sách lương của doanh nghiệp. Biến động do nhiều nguyên nhân khác nhau tác động đến chi phí sản xuất có thể do chính quá trình sản xuất của doanh nghiệp hoặc vì biến động của các yếu tố bên ngoài doanh nghiệp. Việc phân tích biến động chi phí sản xuất theo các khoản mục và theo nhân tố giá, nhân tố lượng giúp người quản lý phát hiện, xem xét các yếu tố đã gây ra biến động nhằm đưa ra biện pháp đúng đắn và kịp thời để chấn chỉnh hoặc phát huy các nhân tố đó theo hướng có lợi nhất cho doanh nghiệp.

- *Nhân tố giá*: là chênh lệch giữa giá giờ công lao động trực tiếp thực tế với dự toán để sản xuất ra lượng sản phẩm nhất định. Nhân tố này phản ánh sự thay đổi về giá của giờ công lao động để sản xuất sản phẩm ảnh hưởng đến chi phí nhân công trực tiếp. Ảnh hưởng của nhân tố giá thể hiện như sau:

$$\begin{array}{l} \text{Ảnh hưởng của} \\ \text{giá đến biến} \\ \text{động CPNCTT} \end{array} = \left( \begin{array}{cc} \text{Đơn giá nhân} & \text{Đơn giá nhân} \\ \text{công trực tiếp} & \text{công trực tiếp} \\ \text{thực tế} & \text{dự toán} \end{array} \right) \times \begin{array}{l} \text{Thời gian} \\ \text{lao động} \\ \text{thực tế} \end{array}$$

Biến động do giá thường do các nguyên nhân gắn liền với việc trả công lao động như chế độ lương, tình hình thị trường cung cầu lao động, chính sách của nhà nước... Nếu ảnh hưởng tăng (giảm) giá là thể hiện sự lãng phí hoặc tiết kiệm chi phí nhân công trực tiếp, thì việc kiểm soát chi phí nhân công còn cho phép ta làm rõ bộ phận chịu trách nhiệm, làm ảnh hưởng đến công tác quản lý chi phí và giá thành. Nhân tố giá tăng hay giảm được đánh giá là tốt hay không tốt phải căn cứ vào chất lượng công nhân tức trình độ và năng lực làm việc của công nhân. Nếu giá giảm so với dự toán nhưng chất lượng vẫn đảm bảo thì sự biến động đó là tốt và ngược lại .

Việc phân tích biến động chi phí sản xuất theo các khoản mục và theo nhân tố giá, nhân tố lượng giúp người quản lý phát hiện, xem xét các yếu tố đã gây ra biến động nhằm đưa ra biện pháp đúng đắn và kịp thời để chấn chỉnh hoặc phát huy các nhân tố đó theo hướng có lợi nhất cho doanh nghiệp.

#### 1.2.4.3. Phân tích biến động chi phí sản xuất chung

Ngoài việc phân tích biến động CPNVLT và CPNCTT, cần tiến hành phân tích CPSXC. Trong môi trường sản xuất hiện đại, việc ứng dụng máy móc thiết bị tự động hoá vào quá trình sản xuất làm cho CPSXC ngày càng chiếm tỷ trọng lớn trong tổng chi phí sản xuất. Chính vì vậy, việc phân tích biến động CPSXC ngày càng quan trọng nhằm giúp kiểm soát chi phí tốt hơn để mang lại hiệu suất hoạt động cao cho doanh nghiệp. Biến động CPSXC là chênh lệch giữa CPSXC thực tế và CPSXC đã phân bổ cho các sản phẩm theo tỷ lệ ước tính đầu kỳ. Do CPSXC bao gồm hai bộ phận: chi phí biến đổi (vật liệu gián tiếp, nhân công gián tiếp, điện chạy máy...) và chi phí cố định (khấu hao nhà xưởng, bảo vệ, bảo hiểm...) biến động CPSXC được phân tích tách biệt giữa biến động CPSXC biến đổi và biến động CPSXC cố định. Khi phân tích biến động CPSXC cần phân biệt giữa số giờ máy (hoặc số giờ lao động)

dự toán trong kỳ đã sử dụng để xác định tỷ lệ phân bổ CPSXC ước tính với số giờ máy (hoặc số giờ lao động) thực tế và số giờ máy (hoặc số giờ lao động) theo định mức cần thiết để sản xuất khối lượng thực tế.

### ***a. Phân tích biến động chi phí sản xuất chung biến đổi***

Chi phí sản xuất chung biến đổi gồm những chi phí gián tiếp liên quan đến phục vụ và quản lý hoạt động sản xuất. Chi phí này thường thay đổi theo sự biến thiên của mức độ hoạt động sản xuất của doanh nghiệp, như: chi phí vật tư gián tiếp, tiền lương bộ phận quản lý trả theo sản phẩm gián tiếp, chi phí năng lượng thay đổi theo số lượng sản phẩm sản xuất ...

Ảnh hưởng của nhân tố giá đến chi phí sản xuất chung biến đổi thường do sự thay đổi của các mức chi phí được xem là chi phí sản xuất chung biến đổi. Các mức này thay đổi thường do nhiều nguyên nhân như: đơn giá mua vật tư gián tiếp cũng như các chi phí thu mua thay đổi, sự biến động giá cả chung của thị trường, nhà nước thay đổi mức lương,...

Nếu chi phí sản xuất chung biến đổi được xây dựng chung cho nhiều yếu tố chi phí theo mức hoạt động thì ảnh hưởng của nhân tố giá được xác định:

$$\text{Ảnh hưởng của giá đến CPSXCBD thực tế} = \left( \begin{array}{cc} \text{Đơn giá CPSXCBD thực tế} & \text{Đơn giá CPSXCBD dự toán} \end{array} \right) \times \begin{array}{c} \text{Mức độ hoạt động thực tế} \end{array}$$

Nếu kết quả tính toán là âm có thể dẫn đến một kết luận tốt thuận lợi liên quan đến công tác quản lý chi phí và giảm giá thành tại doanh nghiệp. Ngược lại, kết quả dương là ảnh hưởng không tốt, do vậy phải kiểm tra các bộ phận có liên quan như bộ phận thu mua, cung ứng, bộ phận quản lý, .v.v...

Ảnh hưởng của lượng (mức độ hoạt động) đến biến động của chi phí sản xuất chung biến đổi được xác định:

$$\text{Ảnh hưởng của lượng đến CPSXCBD} = \left( \begin{array}{cc} \text{Mức độ hoạt động thực tế} & \text{Mức độ hoạt động dự toán} \end{array} \right) \times \text{Đơn giá CPSXCBD}$$

---

<b><i>CPSXCBĐ</i></b>	<b><i>thực tế</i></b>	<b><i>dự toán</i></b>	<b><i>dự toán</i></b>
-----------------------	-----------------------	-----------------------	-----------------------

---

Ảnh hưởng của nhân tố lượng có thể do các nguyên nhân như tình hình thay đổi sản xuất theo nhu cầu kinh doanh của doanh nghiệp, điều kiện trang thiết bị không phù hợp phải giảm sản lượng sản xuất hoặc dẫn đến năng suất máy móc thiết bị giảm v.v...

### ***b. Phân tích biến động chi phí sản xuất chung cố định***

Chi phí sản xuất chung cố định là các khoản chi phí phục vụ và quản lý sản xuất, thường không thay đổi theo sự biến thiên của mức độ hoạt động trong phạm vi phù hợp. Chẳng hạn: tiền lương bộ phận quản lý phân xưởng trả theo thời gian, chi phí bảo hiểm, tiền thuê mặt bằng, khấu hao tài sản cố định... là những chi phí không thay đổi theo qui mô sản xuất trong phạm vi hoạt động. Biến động định phí sản xuất chung thường liên quan đến việc thay đổi cấu trúc sản xuất của doanh nghiệp hoặc do hiệu quả sử dụng năng lực sản xuất của doanh nghiệp.

Kiểm soát chi phí sản xuất chung cố định nhằm đánh giá việc sử dụng năng lực tài sản cố định.

$$\begin{array}{rcccl} \text{Biến động} & & \text{CPSXCCĐ thực} & & \text{CPSXCCĐ theo} \\ \text{CPSXCCĐ} & = & \text{tế} & - & \text{dự toán} \end{array}$$

Khi phân tích chi phí sản xuất chung cố định, người ta cần xem xét CPCĐ tùy ý, CPCĐ bắt buộc cũng như CPCĐ kiểm soát được với CPCĐ không kiểm soát được để xác định nguyên nhân, trách nhiệm cụ thể các bộ phận.

Việc sử dụng kém hiệu quả năng lực sản xuất xảy ra khi doanh nghiệp sản xuất thấp hơn dự toán đặt ra hoặc thấp hơn năng lực bình thường dẫn đến biến động không tốt. Ngược lại, việc sử dụng hiệu quả năng lực sản xuất khi doanh nghiệp sản xuất vượt trội mức sản xuất dự toán (các điều kiện khác không đổi).

Biến động chi phí sản xuất chung cố định thường liên quan đến việc thay đổi cấu trúc sản xuất của doanh nghiệp hoặc do hiệu quả sử dụng năng

---

lực sản xuất của doanh nghiệp ...

### **1.2.5. Xây dựng hệ thống báo cáo kế toán quản trị chi phí**

Báo cáo kế toán quản trị là sản phẩm cuối cùng của quá trình kế toán quản trị nên việc tổ chức báo cáo kế toán quản trị có quyết định đến chất lượng, hiệu quả của thông tin kế toán do kế toán quản trị cung cấp. tùy theo sự phân cấp quản lý và yêu cầu quản lý từng chỉ tiêu để có thể xác định nội dung và thiết kế mẫu biểu báo cáo, lựa chọn phương án lập báo cáo phù hợp. Do tính chất linh hoạt của báo cáo kế toán quản trị nên không thể xây dựng biểu mẫu thống nhất cho mọi doanh nghiệp, mà mỗi doanh nghiệp căn cứ vào yêu cầu của nhà quản trị mà xây dựng hệ thống báo cáo kế toán quản trị phục vụ riêng cho doanh nghiệp mình.

Khi xây dựng hệ thống báo cáo kế toán quản trị phải đảm bảo những yêu cầu cơ bản sau:

- Hệ thống báo cáo kế toán quản trị cần được xây dựng phù hợp với yêu cầu cung cấp thông tin phục vụ quản lý nội bộ của từng doanh nghiệp cụ thể
- Nội dung hệ thống báo cáo kế toán quản trị cần đảm bảo cung cấp đầy đủ và đảm bảo tính so sánh được của các thông tin phục vụ yêu cầu quản lý, điều hành và các quyết định kinh tế của doanh nghiệp.
- Các chỉ tiêu trong báo cáo kế toán quản trị cần phải được thiết kế phù hợp với các chỉ tiêu của kế hoạch, dự toán và báo cáo tài chính nhưng có thể thay đổi do yêu cầu của cấp quản lý.

Hệ thống báo cáo kế toán quản trị chi phí tại doanh nghiệp vận tải biển bao gồm:

- Báo cáo tình hình thực hiện: báo cáo chi phí, lợi nhuận của từng tàu, đội tàu; báo cáo chi tiết khối lượng hoàn thành; báo cáo tình hình biến động nguyên liệu, vật liệu.
- Báo cáo giá thành, phiếu tính giá thành công việc,...

- Báo cáo phân tích: phân tích mối quan hệ chi phí- khối lượng – lợi nhuận.

- Báo cáo bộ phận: báo cáo so sánh doanh thu và chi phí của từng bộ phận nằm trong cơ cấu tổ chức sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp nhằm xác định kết quả kinh doanh của từng bộ phận trong doanh nghiệp.

### **1.2.6. Phân tích thông tin chi phí thích hợp để ra các quyết định kinh doanh của nhà quản trị**

Tuỳ theo yêu cầu sử dụng thông tin của nhà quản trị trong việc đưa ra các quyết định, kế toán quản trị có thể phân tích thông tin theo nhiều hướng khác nhau:

- Để cung cấp thông tin cho nhà quản trị đánh giá quá trình và kết quả kinh doanh của từng bộ phận, kế toán quản trị phải chi tiết và phân tích chi phí và kết quả kinh doanh của từng bộ phận tham gia vào quá trình kinh doanh của doanh nghiệp;

- Để cung cấp thông tin cho nhà quản trị đánh giá kết quả kinh doanh theo từng mặt hàng, kế toán quản trị phải chi tiết và phân tích chi phí và kết quả kinh doanh theo từng mặt hàng;

- Để cung cấp thông tin cho nhà quản trị đánh giá tiến độ thực hiện các chỉ tiêu kinh tế, kế toán quản trị phải chi tiết tình hình thực hiện kế hoạch các chỉ tiêu này theo từng khoản thời gian;

- Để giúp nhà quản trị lựa chọn phương án tối ưu, kế toán quản trị phải phân tích, so sánh chi phí, thu nhập của các phương án với nhau.

Kế toán quản trị chi phí đặc biệt quan tâm tới việc phân tích mối quan hệ chi phí - khối lượng - lợi nhuận, phân tích những thông tin thích hợp để phục vụ cho việc ra quyết định kinh doanh như: Định giá bán sản phẩm, quyết định tự sản xuất hay mua ngoài các chi tiết, bộ phận, quyết định tiếp tục hay loại bỏ kinh doanh một bộ phận, mặt hàng nào đó.

#### **1.2.6.1. Phân tích mối quan hệ giữa chi phí - khối lượng - lợi nhuận (C-V-P)**



Phân tích mối quan hệ chi phí- khối lượng- lợi nhuận (C-V-P) là một công cụ kế hoạch hóa và quản lý hữu dụng. Qua việc phân tích này các nhà quản trị sẽ biết ảnh hưởng của từng yếu tố như giá bán, sản lượng, kết cấu mặt hàng và đặc biệt là ảnh hưởng của kết cấu chi phí đối với lợi nhuận của doanh nghiệp.

Nghiên cứu mối quan hệ C-V-P có ý nghĩa rất quan trọng trong việc khai thác khả năng tiềm tàng của doanh nghiệp và là cơ sở để đưa ra các quyết định điều hành hiện tại và cả hoạch định kế hoạch trong tương lai như: chọn phương án sản xuất, định giá bán sản phẩm, chiến lược bán hàng,...

Phân tích C-V-P cũng có 1 vai trò quan trọng trong định vị chiến lược cạnh tranh. Đối với các doanh nghiệp cạnh tranh nhau về giá, phân tích C-V-P được sử dụng để xác định các mức độ hoạt động dự trù tương ứng với công nghệ sản xuất của doanh nghiệp như: sử dụng nhiều lao động, sử dụng công nghệ tiên tiến, sử dụng các nguồn lực trong hay ngoài doanh nghiệp... Từ đó, xác định mức các chi phí thích hợp nhất. Để phân tích C-V-P dựa vào các công thức sau:

$$\text{Lãi gộp} = \text{Doanh thu} - \text{Chi phí biến đổi}$$

$$\text{Tỷ lệ lãi gộp} = \text{Lãi gộp}/\text{Doanh thu}$$

$$\text{Sản lượng hòa vốn} = \frac{\text{Tổng chi phí cố định}}{\text{Giá bán đơn vị} - \text{CP biến đổi đơn vị}} = \frac{\text{Tổng chi phí cố định}}{\text{Lãi gộp đơn vị}}$$

$$\text{Doanh thu hòa vốn} = \text{Tổng CPCĐ}/\text{Tỷ lệ lãi gộp}$$

Nội dung của phân tích C-V- P gồm những vấn đề cơ bản sau:

- Phân tích điểm hòa vốn: giúp nhà quản trị xây dựng kế hoạch và đưa ra các phương án kinh doanh thích hợp;
- Phân tích mức sản lượng cần thiết để đạt mức lợi nhuận mong muốn;
- Phân tích sự thay đổi của giá bán, CPBĐ, CPCĐ, cơ cấu tiêu thụ ảnh hưởng đối với lợi nhuận;

---

- Phân tích sự ảnh hưởng của kết cấu mặt hàng đối với sự thay đổi lợi nhuận.

Tuy nhiên các công cụ phân tích có một số hạn chế nhất định vì nó dựa trên các giả thuyết giá bán đơn vị sản phẩm không đổi, chi phí phải phân thành CPCĐ và CPBĐ một cách chính xác, CPCĐ không thay đổi trong phạm vi hoạt động... Trong khi đó nhà quản trị lại thường xuyên đưa ra các quyết định phức tạp, khó khăn trước những biến động của các thông tin liên quan đến hoạt động sản xuất kinh doanh. Do đó cần có phương pháp khoa học tổng hợp, phân tích và báo cáo ngắn gọn, nhanh chóng những thông tin cần thiết đảm bảo cho việc ra quyết định chính xác của nhà quản trị, đó là phương pháp phân tích thông tin chi phí thích hợp cho việc ra các quyết định kinh doanh.

#### 1.3.6.2. Phân tích thông tin chi phí thích hợp cho việc ra các quyết định kinh doanh

Trong doanh nghiệp, trước khi quyết định một vấn đề nào đó nhà quản trị thường đứng trước nhiều phương án lựa chọn. Lựa chọn phương án chính là quyết định xử lý tình huống. Tiêu chuẩn thường áp dụng để lựa chọn phương án là xem xét hiệu quả của phương án thông qua mức lãi dự kiến đạt được. Về ý nghĩa kinh tế, phương án chọn phải là phương án có mức lãi cao nhất (hoặc mức lỗ thấp nhất). Mỗi phương án tập hợp rất nhiều thông tin, trong đó có những thông tin giống nhau và những thông tin khác nhau giữa các phương án. Các thông tin này chia thành hai nhóm: một nhóm thích hợp cho quá trình phân tích, đánh giá để lựa chọn phương án, gọi là thông tin thích hợp; nhóm còn lại không được sử dụng để phân tích, đánh giá gọi là thông tin không thích hợp.

Các nhà quản lý phải thường xuyên đương đầu với những quyết định như: Sản xuất cái gì? Sản xuất như thế nào? Nên tự làm hay mua các bộ phận, các linh kiện, phụ tùng? Định giá sản phẩm ra sao? Sử dụng các kênh phân phối nào? Có nên chấp nhận các đơn đặt hàng đặc biệt hay không? Quyết định kinh doanh thường ảnh hưởng đến nhu cầu tài chính khác nhau, ảnh hưởng

đến các nhu cầu kinh doanh khác nhau. Nếu căn cứ theo thời gian hiệu lực, thời gian ảnh hưởng và thực thi quyết định kinh doanh, chúng ta có thể chia quyết định kinh doanh thành hai loại là: quyết định kinh doanh ngắn hạn và quyết định kinh doanh dài hạn

- Quyết định ngắn hạn được hiểu là các quyết định có tác dụng trong khoảng thời gian tương đối ngắn tính từ khi phát sinh các chi phí đầu tư theo các quyết định đó đến khi thu được các nguồn lợi như: hàng quý, hàng tháng, hàng ngày. Hay nói một cách khác, các quyết định ngắn hạn được đưa ra nhằm đáp ứng các mục tiêu ngắn hạn của doanh nghiệp. Các dạng quyết định ngắn hạn này phát sinh một cách thường xuyên, liên tục trong quá trình điều hành, chẳng hạn như: quyết định về các ngành hàng kinh doanh, về các phương pháp sản xuất; quyết định về các cách thức phân phối hàng hoá; và kể cả các quyết định về định giá bán các sản phẩm sản xuất trong điều kiện hoạt động bình thường và sản phẩm của các đơn đặt hàng đặc biệt,...

- Quyết định dài hạn là các quyết định liên quan đến quá trình đầu tư vốn vào các dự án kinh doanh trong thời gian dài của doanh nghiệp phục vụ cho mục đích thu được lợi tức lâu dài trong tương lai. Các quyết định dài hạn thường liên quan đến việc đầu tư vào các loại tài sản cố định như cơ sở hạ tầng, thiết bị công nghệ của doanh nghiệp,... Một vài dạng quyết định dài hạn thường gặp như: quyết định đầu mở rộng sản xuất; quyết định về thay đổi quy trình công nghệ; quyết định về phương án đi mua hay thuê mướn TSCĐ,...

Để phục vụ cho việc ra quyết định, người quản lý cần thiết phải tập hợp và phân tích nhiều dạng thông tin khác nhau, trong đó thông tin cung cấp bởi kế toán quản trị, đặc biệt là thông tin về chi phí đóng vai trò đặc biệt quan trọng. Việc thu thập thông tin thích hợp giúp kế toán quản trị tiết kiệm thời gian và công sức trong quá trình thu thập tin tức và hạn chế sự quá tải thông tin cho nhà quản trị.

Thông tin thích hợp cho việc ra quyết định phải đạt hai yêu cầu sau:

- Thông tin phải liên quan đến tương lai;

---

- Thông tin đó phải có sự khác biệt giữa các phương án đang xem xét và lựa chọn.

Sự cần thiết và tiêu chuẩn lựa chọn thông tin thích hợp cho việc ra quyết định kinh doanh

Việc tách biệt thông tin không thích hợp để lựa chọn những thông tin thích hợp này rất cần thiết cho quá trình phân tích ra quyết định, bởi vì:

*Thứ nhất*, trong nhiều trường hợp, thông tin có sẵn thường rất ít để có thể lập một báo cáo thu nhập dự kiến. Vì vậy cần phải biết cách nhận diện những thông tin nào là thích hợp và thông tin nào là không thích hợp trong điều kiện thông tin có giới hạn để ra các quyết định.

*Thứ hai*, tiết kiệm được thời gian và chi phí cho việc thu thập, tính toán, xử lý và trình bày thông tin. Kế toán chỉ trình bày những thông tin thích hợp, loại bỏ những thông tin không thích hợp.

*Thứ ba*, việc sử dụng lẫn lộn thông tin thích hợp và thông tin không thích hợp sẽ làm phức tạp vấn đề, làm giảm sự chú ý của nhà quản trị vào những vấn đề chính cần giải quyết. Mặt khác, nếu sử dụng thông tin không thích hợp mà có độ chính xác không cao dễ dẫn đến những quyết định sai lầm.

Để lựa chọn thông tin thích hợp cho việc ra quyết định, kế toán quản trị cần thực hiện các bước sau:

- Tập hợp tất cả các thông tin thu nhập và chi phí ở tất cả các phạm vi thực tế, ước tính, tiềm ẩn, liên quan đến các phương án được xem xét.

- Loại bỏ khoản chi phí chìm. Chi phí chìm là những khoản chi phí đã chi ra trong quá khứ, nó có mặt ở tất cả các phương án đang được xem xét. Do đó cần thiết phải loại bỏ.

- Loại bỏ các khoản thu nhập và chi phí giống nhau ở các phương án đang xem xét. Đây là những thông tin thừa, không thích hợp cho quá trình phân tích.

- Những thông tin còn lại sau khi thực hiện bước 2 và bước 3 là những thông tin thích hợp cho việc xem xét, lựa chọn phương án tối ưu.

---

Có thể những thông tin thích hợp trong việc quyết định tình huống này không nhất thiết sẽ thích hợp trong tình huống khác. Vì có những quan điểm, những mục đích nghiên cứu khác nhau cần có những thông tin khác nhau.

Trong doanh nghiệp việc phân tích thông tin thích hợp trong việc ra quyết định ngắn hạn trong một số trường hợp như:

### **Quyết định chấp nhận hay từ chối một đơn hàng đặc biệt**

Nếu chấp nhận thì mức giá yêu cầu cho đơn đặt hàng đó là bao nhiêu? Một đơn đặt hàng đặc biệt là đơn đặt hàng một lần và không được coi là một phần của hoạt động sản xuất kinh doanh thông thường của công ty. Để đưa ra quyết định nhà quản trị cần căn cứ vào những điểm như: khách hàng thuộc thị trường truyền thống hay thị trường mới, có ảnh hưởng như thế nào đến uy tín và thương hiệu của doanh nghiệp; máy móc thiết bị sản xuất đã hết công suất chưa, còn bao nhiêu sản lượng sản phẩm chưa khai thác hết; Đơn đặt hàng phải có lợi nhuận, mối quan hệ giữa chi phí cố định trực tiếp và chi phí cố định bắt buộc như thế nào; Khả năng sản xuất của doanh nghiệp, trình độ tổ chức quản lý các yếu tố sản xuất, khả năng tài chính có thỏa mãn các đơn đặt hàng không? Trong trường hợp này, chúng ta có thể sử dụng báo cáo kết quả kinh doanh theo hình thức lãi gộp như là một công cụ để chứng minh cho quyết định. Nếu đơn đặt hàng vẫn ở trong năng lực sản xuất bình thường của doanh nghiệp thì thông tin chi phí thích hợp là chi phí biến đổi để thực hiện đơn đặt hàng, còn các chi phí cố định là thông tin không thích hợp trong những trường hợp này là do tổng chi phí cố định không thay đổi cho dù doanh nghiệp có chấp nhận đơn đặt hàng hay không. Nếu đơn đặt hàng vượt qua năng lực sản xuất hiện thời của doanh nghiệp thì thông tin chi phí thích hợp trong trường hợp này là các chi phí cơ hội của việc sử dụng các nguồn lực của doanh nghiệp cho đơn đặt hàng.

### **Quyết định kinh doanh trong điều kiện nguồn lực hạn chế**

Nói chung các doanh nghiệp đều có các nguồn lực hạn chế, ví dụ như các mặt bằng sản xuất kinh doanh, số giờ máy, số giờ lao động trực tiếp, hoặc

nguyên vật liệu của doanh nghiệp đều có giới hạn. Trong điều kiện nguồn lực hạn chế này, các nhà quản lý thường phải cân nhắc lựa chọn các đơn đặt hàng hợp lý để mang lại nhiều lợi nhuận nhất cho các doanh nghiệp, đó là các đơn đặt hàng mang lại lợi nhuận góp nhiều hơn trong cùng nguồn lực giới hạn đó.

Việc quyết định kinh doanh có nhiều loại nguồn lực đồng thời cùng bị hạn chế sẽ khó khăn hơn trong trường hợp chỉ có một nguồn lực hạn chế. Trường hợp này cần sử dụng công cụ toán học phương trình tuyến tính để giải quyết vấn đề tối đa hoá lợi nhuận góp cho doanh nghiệp. Mỗi nguồn lực giới hạn được thiết lập một hàm mục tiêu và mỗi hàm mục tiêu được biểu diễn là một đường thẳng trên cùng một đồ thị. Căn cứ vào các phân giao nhau của các đường thẳng để xác định vùng khả thi, phương án tốt nhất được lựa chọn sẽ là phương án có lợi nhuận góp cao nhất nhằm nằm trong vùng khả thi đó (thường là góc vùng khả thi).

### **Quyết định tiếp tục hay loại bỏ kinh doanh một mặt hàng hay một bộ phận**

Trong quá trình hoạt động sản xuất, kinh doanh có những mặt hàng hay bộ phận nào đó kinh doanh bị lỗ, kém hiệu quả nếu như chỉ đơn thuần đứng trên lợi ích cục bộ của từng bộ phận hay mặt hàng thì doanh nghiệp sẽ dừng kinh doanh mặt hàng đó nhưng đứng trên lợi ích toàn doanh nghiệp thì các nhà quản trị cần lựa chọn xem có nên tiếp tục hay loại bỏ kinh doanh mặt hàng đó hay không để làm được và có quyết định đúng đắn và kịp thời thì các nhà quản trị phải sử dụng thông tin thích hợp.

Trong trường hợp này, kế toán quản trị chi phí cần cung cấp các thông tin thích hợp với việc ra quyết định, đó là nếu bộ phận kinh doanh đó bị loại bỏ thì doanh nghiệp sẽ tiết kiệm được các khoản chi phí nào, việc loại bỏ bộ phận kinh doanh thường xuyên thua lỗ là cần thiết nhưng nếu loại bỏ bộ phận đó có thể dẫn đến thua lỗ thì doanh nghiệp vẫn phải duy trì hoạt động của nó.

### **Quyết định tự sản xuất hay thuê ngoài**

Thường gặp ở các doanh nghiệp mà sản phẩm của doanh nghiệp có thể bao gồm nhiều bộ phận, chi tiết cấu thành. Có những bộ phận, chi tiết doanh nghiệp tự sản xuất được hoặc mua ngoài để lắp ráp tạo ra sản phẩm cuối cùng thỏa mãn nhu cầu của thị trường. Để đưa ra quyết định tự sản xuất hay mua ngoài các chi tiết của sản phẩm cần phải phân tích và đánh giá dựa trên các yếu tố: lợi nhuận của từng phương án mang lại; Khả năng tiếp tục sản xuất của doanh nghiệp; Khả năng cung ứng của thị trường về chi tiết hay bộ phận của sản phẩm trước mắt và dài hạn; Chất lượng của chi tiết khi mua hoặc sản xuất ảnh hưởng đến chất lượng của sản phẩm; Tình hình tài chính của doanh nghiệp.

Các nhà quản lý luôn cố gắng cắt giảm chi phí và tăng khả năng cạnh tranh, họ thường phải cân nhắc nên tự sản xuất hay ký hợp đồng mua ngoài với doanh nghiệp khác để họ cung cấp một chi tiết nào đó cho doanh nghiệp. Để có được quyết định đúng đắn, những người ra quyết định cần phải xác định các chi phí nào là thích hợp đối với quyết định này. Thông tin thích hợp trong trường hợp này bao gồm:

<b>Mua ngoài</b>	<b>Tự sản xuất</b>
- Nhu cầu của máy móc thiết bị bổ sung	- Giá mua của các chi tiết
- Chi phí biến đổi sản xuất các chi tiết	- Tiền cho thuê hoặc dòng tiền thuần được tạo ra từ mặt bằng phân xưởng bỏ trống
- Chi phí cố định tăng thêm	- Giá tự thu hồi của các máy móc không sử dụng

Thông tin không thích hợp trong trường hợp này bao gồm: chi phí khấu hao và các chi phí sản xuất chung cố định khác.

### **Quyết định bán ngay hay tiếp tục chế biến**

Thường gặp ở các doanh nghiệp sản xuất các sản phẩm mà tại một số giai đoạn công nghệ sản xuất có thể có các bán sản phẩm mà bên ngoài chấp nhận tiêu thụ hoặc doanh nghiệp tiếp tục sản xuất tạo ra thành phẩm cuối

---

cùng sau đó mới mang ra thị trường tiêu thụ. Ví dụ, các công ty dệt may, công ty hóa dầu... Tùy theo điều kiện cụ thể của từng doanh nghiệp, để đưa ra quyết định chính xác cho quá trình tiếp tục chế biến sản phẩm hay bán bán thành phẩm cần dựa trên các yếu tố: lợi nhuận thu về của từng phương án; Khả năng tiếp tục sản xuất của doanh nghiệp; Khả năng tài chính của doanh nghiệp; Khả năng tiêu thụ bán sản phẩm, sản phẩm cuối cùng; Chất lượng của sản phẩm tác động đến uy tín và thương hiệu của doanh nghiệp...

Trong trường hợp này chi phí nguyên liệu và chi phí chế biến ban đầu là các thông tin chi phí không thích hợp vì dù có tiếp tục chế biến hay bán ngay doanh nghiệp cũng vẫn phải gánh chịu các khoản chi phí đó. Thông tin thích hợp ở đây chỉ là phân doanh thu và chi phí chênh lệch giữa hai phương án, đó chính là doanh thu và chi phí tăng thêm nếu tiếp tục thực hiện chế biến sản phẩm ở các bước sau.

## KẾT LUẬN CHƯƠNG 1

Kế toán quản trị chi phí là bộ phận của hệ thống KTQT nhằm cung cấp các thông tin về chi phí để mỗi đơn vị thực hiện chức năng quản trị yếu tố nguồn lực tiêu dùng cho các hoạt động, nhằm xây dựng kế hoạch, kiểm soát, đánh giá hoạt động và ra các quyết định hợp lý.

Chương 1 của luận văn dành phần lớn nội dung đi sâu nghiên cứu bản chất của KTQT chi phí, những đặc thù của ngành sản xuất vận tải biển. Luận văn cũng khái quát qua các loại chi phí, kiểm tra và đánh giá thực hiện trung



---

tâm chi phí, phân tích thông tin chi phí thích hợp để quyết định kinh doanh của nhà quản trị cũng như đánh giá kiểm soát thông qua các trung tâm chi phí.

Đây là những tiền đề lý luận cơ sở cho việc nghiên cứu thực trạng công tác KTQT chi phí và đánh giá trách nhiệm của trung tâm chi phí cũng như định hướng cho các giải pháp hoàn thiện công tác tổ chức KTQT chi phí tại Công ty TNHH Sellan Gas.

## CHƯƠNG 2: THỰC TRẠNG KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ TẠI CÔNG TY TNHH SELLAN GAS

### 2.1. Tổng quan về Công ty TNHH Sellan Gas

#### 2.1.1. Quá trình hình thành và phát triển

Song song với việc phát triển kinh tế của đất nước, nhằm đáp ứng nhu cầu vận chuyển hàng hóa cho xã hội. Trọng tâm của ngành giao thông vận tải là khôi phục lại giao thông đường bộ, đường sắt, đường hàng không, bên cạnh đó tuyến vận tải đường thủy là mũi nhọn cần được phát huy với các điều kiện

thuận lợi góp phần xây dựng kinh tế đất nước khi cả nước đang tập trung vào phòng chống đại dịch đang diễn biến hết sức phức tạp.

Công ty TNHH Sellan Gas được thành lập ngày 09/09/2010 và chính thức đi vào hoạt động theo giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh số 0200887195 do Sở Kế hoạch Đầu tư Thành phố Hà Nội cấp lần đầu ngày 09/09/2010, đăng ký thay đổi lần thứ 20 ngày 13/08/2020 với vốn điều lệ 1.110.000.000.000 (Một nghìn một trăm mười triệu đồng). Ngành nghề kinh doanh chủ yếu của Công ty là: Vận tải hàng hóa viễn dương (Chủ yếu là vận tải LPG), kinh doanh kho bãi và lưu giữ hàng hóa.

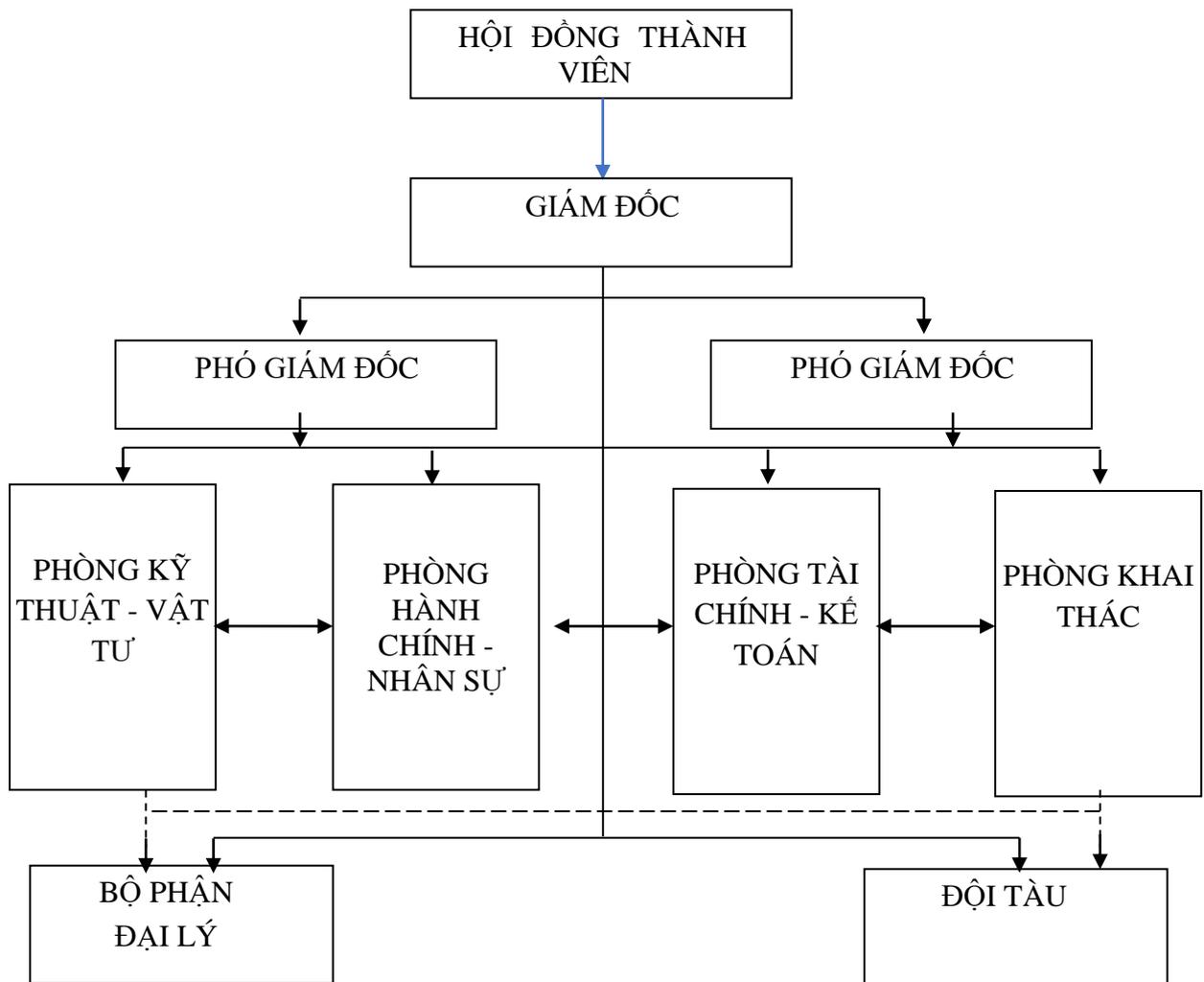
Không chỉ ở Việt Nam mà ở cả trên thế giới nhu cầu vận chuyển khí LPG là rất lớn, nắm bắt được tình hình này, Công ty TNHH Sellan Gas đầu tư mua sắm tàu với nhiều kích cỡ phù hợp với hệ thống kho, cảng chuyên dùng cho LPG tại Việt Nam nên phát huy được lợi thế khai thác, đáp ứng nhu cầu vận chuyển LPG cho ngành dầu khí Việt Nam. Hiện nay, Công ty đang sở hữu và quản lý trên 20 tàu LPG và tàu rời, khai thác tuyến nội địa và quốc tế.

<b>TT</b>	<b>Tên tàu</b>	<b>Phạm vi vận chuyển</b>	<b>TT</b>	<b>Tên Tàu</b>	<b>Phạm vi vận chuyển</b>
1	Tàu Venus Gas	Trong nước và quốc tế	13	Tàu Opec Galaxy	Trong nước và quốc tế
2	Tàu Gas Lotus	Trong nước và quốc tế	14	Tàu Golden Lotus	Trong nước và quốc tế
3	Tàu Lady Kathleen	Trong nước	15	Tàu Gas Evoluzione	Trong nước và quốc tế
4	Tàu Gas Icon	Trong nước và quốc tế	16	Tàu Sea Star	Trong nước và quốc tế
5	Tàu Gas Emperor	Trong nước và quốc tế	17	Tàu Gas Pacu	Trong nước và quốc tế

6	Tàu Lady Linn	Trong nước và quốc tế	18	Tàu Gas Texiana	Trong nước và quốc tế
7	Tàu Golden Sea	Trong nước	19	Tàu Lady Roise	Trong nước
8	Tàu Gas Nirvana	Trong nước và quốc tế	20	Tàu Lady Maris	Trong nước
9	Tàu Lady Rosalia	Trong nước và quốc tế	21	Tàu Lady Feliz	Trong nước
10	Tàu Lady Roxana	Trong nước và quốc tế	22	Tàu Golden Marine	Trong nước và quốc tế
11	Tàu Golden Bay	Trong nước và quốc tế	23	Tàu Opec Victory	Trong nước và quốc tế
12	Tàu Gas Eastern	Trong nước	24	Tàu Lady Margaux	Trong nước

**Bảng 2. 1: Danh sách đội tàu công ty TNHH Sellan Gas**

### 2.1.2. Đặc điểm tổ chức quản lý



**Sơ đồ 2. 1: Sơ đồ tổ chức bộ máy Công Ty TNHH Sellan Gas**

Quan hệ lãnh đạo:  $\longrightarrow$

Quan hệ tham mưu:  $\longleftrightarrow$

Quan hệ chức năng:  $-----$

Cơ cấu bộ máy quản lý của công ty TNHH Sellan Gas được tổ chức theo mô hình trực tuyến chức năng bao gồm các bộ phận:

- *Hội đồng thành viên*: Đại diện cho các chủ sở hữu, là cơ quan quyền lực cao nhất trong việc đưa ra các chính sách chung và các định hướng hoạt động của Công ty.

- *Giám đốc*: Do Hội đồng thành viên công ty bổ nhiệm và là người trực tiếp điều hành công việc kinh doanh của công ty, chịu sự giám sát của hội

---

đồng thành viên, chịu trách nhiệm về việc thực hiện các quyền và nhiệm vụ được giao, là người có trách nhiệm chung về mọi hoạt động của công ty, bổ nhiệm các phó giám đốc thuộc quyền.

- *Phó giám đốc*: là người giúp việc cho Giám đốc quản lý, điều hành hoạt động của công ty theo sự phân công của Giám đốc. Bên cạnh đó, chủ động triển khai, thực hiện nhiệm vụ được giao, chịu trách nhiệm trước Giám đốc về kết quả hoạt động. Thiết lập mục tiêu, chính sách cho việc quản lý các bộ phận.

- *Phòng kỹ thuật vật tư*: có nhiệm vụ tổng hợp và cân đối các kế hoạch cung ứng vật tư kỹ thuật cho các tàu, tính toán định mức tiêu hao nhiên liệu, vật liệu để lên kế hoạch mua sắm và bảo quản dự trữ vật tư, phụ tùng, nhiên liệu,...

- *Phòng hành chính – nhân sự*: có nhiệm vụ nghiên cứu và đề xuất các chủ trương chính sách của đảng và nhà nước về tổ chức - lao động, tham mưu cho giám đốc đào tạo nguồn nhân lực trong công ty, công tác tổ chức bộ máy và cán bộ, quản lý lao động, quản lý hồ sơ lưu trữ, quản lý văn bản giấy tờ, con dấu và công tác hành chính.

- *Phòng khai thác*: có nhiệm vụ lập kế hoạch sản xuất của tàu, tìm kiếm và ký kết các hợp đồng vận chuyển với chủ hàng. Tham mưu cho giám đốc hoạch định chiến lược kinh doanh và phát triển công ty, lập các kế hoạch dài hạn ngắn hạn và theo dõi thực thi kế hoạch, nghiên cứu thị trường, quản lý kinh doanh đề xuất ký kết các văn bản hợp đồng kinh tế trong và ngoài nước.

- *Phòng kế toán tài chính*: Có nhiệm vụ nghiên cứu và tham mưu đề xuất các chủ trương và chính sách của nhà nước về lĩnh vực tài chính kế toán, quản lý và sử dụng vốn có hiệu quả, lập kế hoạch tài chính, công tác lập và báo cáo thống kê tài chính kế toán, lập tín dụng vay vốn ở ngân hàng, giám sát tài chính, chịu trách nhiệm trước giám đốc về số liệu báo cáo, quản lý lưu trữ toàn bộ số liệu, văn bản giấy tờ liên quan đến tài chính của công ty. Phân tích các hoạt động sản xuất kinh doanh từ đó phối hợp với các phòng ban đề ra các

---

biện pháp hữu hiệu nhằm khắc phục những khó khăn còn tồn đọng.

- *Bộ phận đại lý*: chịu trách nhiệm thực hiện các thủ tục tàu biển ra, vào, rời cảng, bốc dỡ hàng hóa, cung cấp vật tư, nhiên liệu, thực phẩm cho tàu biển, giải quyết các tranh chấp bốc dỡ, tai nạn hàng hải,...

- *Đội tàu*: chịu trách nhiệm vận chuyển hàng hóa.

### 2.1.3. Đặc điểm tổ chức bộ máy kế toán và hệ thống kế toán

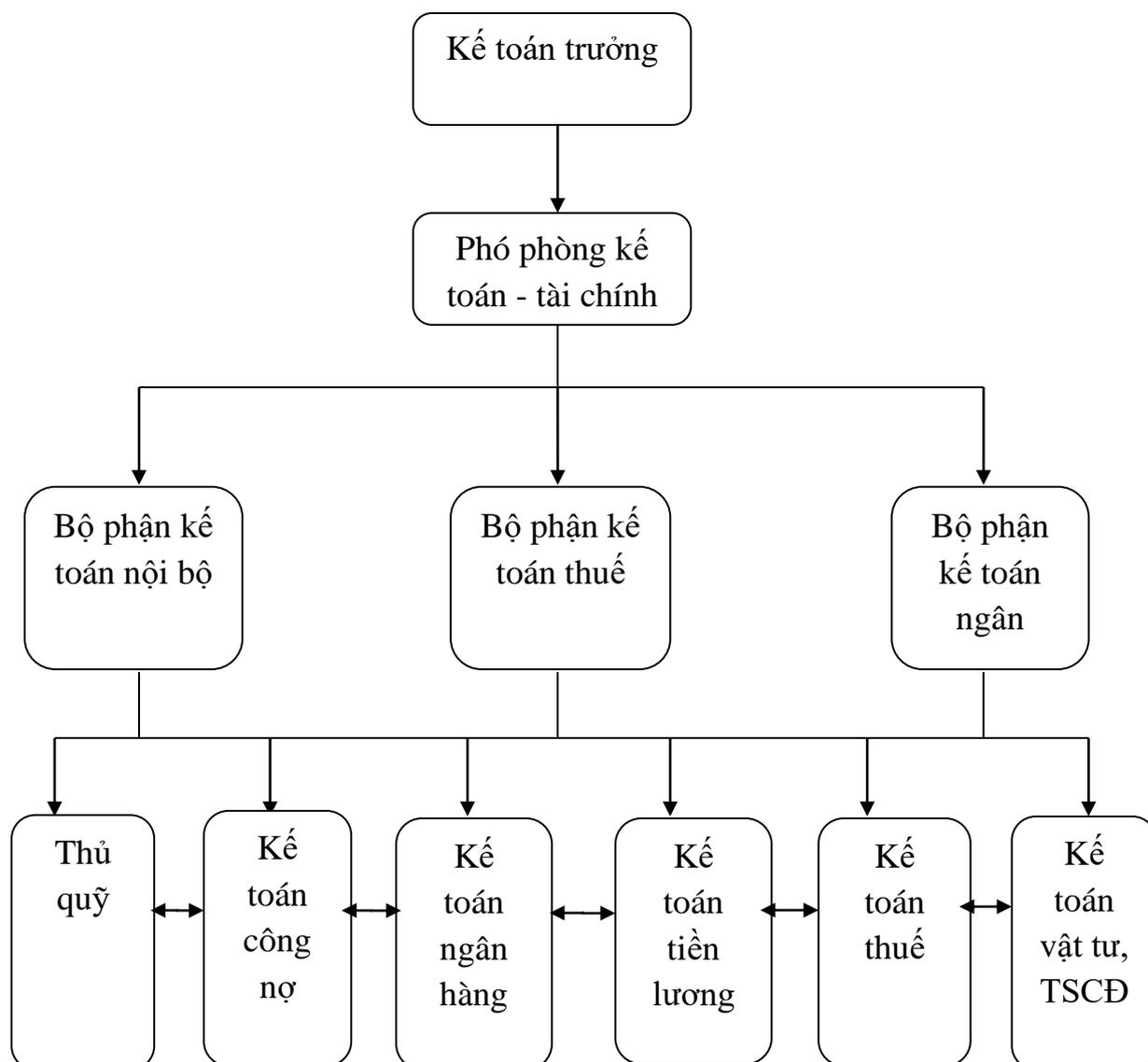
Từ đặc điểm hoạt động sản xuất kinh doanh của công ty, bộ máy kế toán của công ty TNHH Sellan Gas được tổ chức theo mô hình kế toán tập trung. Toàn bộ công tác kế toán được tổ chức tập trung tại phòng kế toán. Bộ máy kế toán tại công ty được chia thành ba bộ phận:

- *Bộ phận kế toán thuế*: chịu trách nhiệm hạch toán, lập các báo cáo cho cơ quan thuế trên cơ sở các chứng từ hợp lý, hợp lệ. Bộ phận này phải luôn cập nhật các thông tin và chính sách về thuế mới nhất để vận dụng, tránh việc sai sót làm ảnh hưởng đến tình hình kinh doanh và tài chính của công ty.

- *Bộ phận kế toán nội bộ*: tập hợp tất cả các chi phí phát sinh thực tế trong quá trình sản xuất kinh doanh của công ty kể cả những phát sinh không có hóa đơn, chứng từ, từ đó để lấy căn cứ xác định kết quả kinh doanh thực tế của công ty và lập các báo cáo cho Giám đốc và Hội đồng thành viên.

- *Bộ phận kế toán ngân hàng*: thực hiện các công việc liên quan đến ngân hàng và lập các báo cáo liên quan đến phương án tín dụng vay vốn của công ty.

Dưới đây là mô hình bộ máy kế toán của công ty TNHH Sellan Gas:



**Sơ đồ 2. 2: Sơ đồ tổ chức phòng kế toán Công Ty TNHH Sellan Gas**

Chức năng nhiệm vụ của từng nhân viên kế toán:

- *Kế toán trưởng*: Là người quản lý điều hành trực tiếp bộ máy kế toán của công ty, chịu trách nhiệm cao nhất trước công ty và các cơ quan chức năng về công tác kế toán tài chính của công ty. Chỉ đạo thực hiện toàn bộ công tác kế toán, tài chính, tín dụng và thông tin kinh tế của công ty. Đồng thời là người tham mưu cho Giám đốc công việc tổ chức, phân tích hoạt động kinh tế và nghiên cứu phương pháp kinh doanh của công ty sao cho hiệu quả nhất.

---

- *Phó phòng tài chính kế toán - tài chính*: Trợ giúp kế toán trưởng, kiểm tra mọi hoạt động kế toán trong công ty.

- *Thủ quỹ*: có nhiệm vụ theo dõi các khoản thu, chi phát sinh bằng tiền mặt và quản lý tiền mặt tồn tại quỹ của công ty.

- *Kế toán ngân hàng*: Thực hiện các công việc giao dịch với ngân hàng như vay vốn, lập ủy nhiệm chi, nộp tiền, rút tiền, theo dõi luồng tiền,... Đồng thời kế toán ngân hàng phụ trách việc lập các báo cáo cho các ngân hàng khi công ty có nhu cầu vay vốn.

- *Kế toán tiền lương*: có nhiệm vụ phối hợp cùng bộ phận hành chính theo dõi chấm công, tính lương và thanh toán lương, quản lý và theo dõi bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, bảo hiểm thất nghiệp theo đúng chế độ.

- *Kế toán công nợ*: có chức năng nhập liệu, kiểm tra công nợ và báo cáo công nợ, tập hợp tất cả đối chiếu công nợ toàn công ty, lập kế hoạch thu nợ, giãn nợ và phải có kỹ năng đòi nợ, giãn nợ.

- *Kế toán vật tư, tài sản cố định*: theo dõi, hạch toán các loại vật tư, theo dõi tình hình xuất nhập tồn nguyên vật liệu công ty. Đồng thời theo dõi và hạch toán toàn bộ tài sản cố định từ lúc mua về, nhập kho đến khi xuất dùng, tính khấu hao tài sản cố định hàng tháng.

- *Kế toán thuế*: là người chịu trách nhiệm làm các báo cáo thuế hàng tháng, quý, năm và làm việc trực tiếp với cơ quan thuế về những vấn đề liên quan đến công ty.

Chế độ kế toán tài chính được áp dụng tại công ty là chế độ kế toán theo thông tư 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 Bộ Tài chính. Chế độ kế toán quản trị tại Công ty TNHH Sellan Gas áp dụng hướng dẫn Thông tư số 53/2006/TT-BTC ngày 12/06/2006 của Bộ Tài chính.

Hình thức kế toán áp dụng: công ty áp dụng hình thức kế toán máy (**in ra sổ kế toán để lưu theo hình thức nhật ký chung**). Công ty sử dụng phần mềm **Misa** và sử dụng mạng nội bộ để liên kết với các bộ phận có liên quan, mỗi nhân viên sử dụng một máy tính với mật khẩu riêng thông tin để làm việc



---

hàng ngày.

Phương pháp kế toán hàng tồn kho: **được hạch toán theo phương pháp kê khai thường xuyên**. Giá trị hàng tồn kho được xác định theo phương pháp bình quân gia quyền đối với từng mặt hàng.

Phương pháp tập hợp chi phí và tính giá thành sản phẩm sản xuất: Chi phí nguyên vật liệu, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung được tập hợp theo từng tàu. **Phương pháp tính giá thành theo phương pháp giản đơn**.

Hệ thống báo cáo nội bộ phục vụ cho lãnh đạo tại công ty trong việc quản lý hoạt động, lập kế hoạch trong các giai đoạn kinh doanh của công ty bao gồm: Báo cáo lãi, lỗ từng tàu; báo cáo lãi, lỗ toàn doanh nghiệp; báo cáo chi phí chi tiết theo khoản mục chi phí...

#### **2.1.4. Đặc điểm hoạt động sản xuất kinh doanh của đơn vị tác động kế toán quản trị chi phí**

Vận tải đường biển ra đời khá sớm so với các phương thức vận tải khác. Ngay từ thế kỷ thứ V trước công nguyên con người đã biết lợi dụng biển làm các tuyến đường giao thông để giao lưu các vùng miền, các quốc gia với nhau trên thế giới. Cho đến nay vận tải biển được phát triển mạnh và trở thành ngành vận tải hiện đại, mạch máu lưu thông trong hệ thống vận tải quốc tế. Vận tải đường biển là một ngành sản xuất vật chất đặc biệt, chính vì vậy công tác kế toán quản trị chi phí của ngành này cũng có những đặc thù của nó:

- Bản chất và hiệu quả sản xuất của vận tải đường biển là sự di chuyển vị trí của đối tượng chuyên chở trong không gian chứ không thay đổi hình dáng, tính chất hóa lý của đối tượng chuyên chở. Vì vậy khi kết thúc một quá trình vận tải cũng tức là sản phẩm được tiêu thụ ngay, và chi phí phát sinh trong hoạt động vận tải biển gắn liền với tiêu thụ sản phẩm vận tải biển.

- Hoạt động sản xuất của vận tải biển không phải là một sản phẩm hữu hình, mà là một sản phẩm đặc biệt, không thể dự trữ sản phẩm được, không

---

có sản phẩm dở dang và không có thành phẩm.

- Lao động trong ngành vận tải không tạo ra sản phẩm mới mà chỉ làm tăng thêm giá trị của hàng hóa được vận chuyển. Giá trị của một đơn vị sản phẩm vận tải biển tăng lên tỷ lệ thuận với yêu cầu về giá trị sử dụng sản phẩm vận tải biển của chủ hàng và khách hàng.

- Kết quả kinh doanh của hoạt động vận tải biển phụ thuộc rất lớn vào điều kiện tự nhiên. Để đảm bảo hoạt động của các doanh nghiệp diễn ra ổn định thì các tàu đều phải tham gia bảo hiểm nhằm hạn chế sự thiệt hại do các yếu tố bên ngoài xuống mức thấp nhất.

- Đặc điểm chung của các doanh nghiệp vận tải biển là tỷ lệ vay nợ rất lớn, chủ yếu là vay dài hạn bằng USD để mua tàu, kéo theo chi phí lãi vay và chênh lệch tỷ giá cũng rất lớn.

## **2.2. Thực trạng kế toán quản trị chi phí tại Công ty TNHH Sellan Gas**

### **2.2.1. Phân loại chi phí**

Qua nghiên cứu, khảo sát tại công ty TNHH Sellan Gas cho thấy chi phí sản xuất được phân loại theo mục đích và công dụng của chi phí, bao gồm:

- *Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp*: bao gồm dầu DO, FO và các loại dầu nhờn được tính theo mức tiêu hao thực tế và giá thực tế xuất kho.

- *Chi phí nhân công trực tiếp*: bao gồm các khoản tiền lương, thưởng, các khoản phụ cấp, tiền ăn và các khoản trích nộp theo lương của thủy thủ, thuyền viên và các nhân viên trên tàu.

- *Chi phí sản xuất chung*: bao gồm các khoản chi phí liên quan đến tàu ngoài các chi phí nguyên vật liệu trực tiếp và chi phí nhân công trực tiếp như chi phí khấu hao tàu, thiết bị bảo hộ lao động, chi phí ngoại giao tiếp khách của các tàu, chi phí đại lý, chi phí sửa chữa tàu, chi phí hải đò, cước thông tin liên lạc.... Chi phí sản xuất chung tại công ty được hạch toán chi tiết theo từng khoản mục chi phí.

- *Chi phí quản lý doanh nghiệp*: bao gồm tất cả các khoản chi phí liên quan công việc quản lý ở phạm vi toàn công ty như chi phí lương của nhân viên quản lý, văn phòng, chi phí khấu hao TSCĐ dùng chung cho công ty, chi phí dịch vụ mua ngoài và chi phí bằng tiền khác.

- *Chi phí hoạt động tài chính*: bao gồm các khoản lãi phải trả do vay vốn, chênh lệch tỷ giá khi thanh toán, dự phòng giảm giá các khoản đầu tư ngắn hạn.

- *Chi phí khác*: bao gồm chi phí thanh lý, nhượng bán tài sản cố định và các khoản chi phí khác ngoài các chi phí trên.

Công ty chưa phân loại chi phí khác phục vụ yêu cầu quản trị của công ty như phân loại chi phí theo hình thái chi phí, phân loại chi phí thành chi phí trực tiếp, gián tiếp; phân loại chi phí theo mối quan hệ giữa chi phí với mức độ hoạt động. Hơn nữa, việc phân loại chi phí ở công ty chỉ mới dừng lại ở việc phục vụ cho công tác hạch toán chi phí sản xuất, tính giá thành sản phẩm và lập báo cáo tài chính chứ chưa đảm bảo cung cấp thông tin cho yêu cầu kế toán quản trị.

## **2.2.2. Xây dựng hệ thống định mức chi phí và hệ thống dự toán chi phí**

### **2.2.2.1. Xây dựng hệ thống định mức chi phí**

Hệ thống định mức chi phí là cơ sở để công ty lập hệ thống dự toán hoạt động. Để lập dự toán chi phí nguyên vật liệu thì phải có định mức nguyên vật liệu, dự toán chi phí nhân công thì phải có định mức số nhân công... Chi phí định mức giúp nhà quản lý kiểm soát hoạt động kinh doanh của công ty vì chi phí định mức là cơ sở, tiêu chuẩn để đánh giá, giúp các nhà quản lý ra các quyết định như kiểm soát chi phí, định giá bỏ thầu, đánh giá hiệu quả hoạt động gắn với trách nhiệm của công nhân đối với việc sử dụng nguyên vật liệu sao cho tiết kiệm, hiệu quả.

Hiện nay, công ty đã tiến hành xây dựng hệ thống định mức chi phí sản xuất cho các khoản mục chi phí gồm: chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí

nhân công trực tiếp, và một số khoản mục chi tiết của chi phí sản xuất chung.

Với mỗi con tàu, phòng kỹ thuật vật tư sẽ xây dựng một định mức tiêu thụ nhiên liệu riêng tùy thuộc vào tuổi tàu, công suất máy để trình giám đốc phê duyệt và chịu trách nhiệm về tính chính xác của các định mức đó. Trong quá trình sản xuất, phòng kỹ thuật có nhiệm vụ theo dõi tình hình thực hiện định mức. Định kỳ, phòng kỹ thuật sản xuất tiến hành đánh giá công tác thực hiện, qua đó nếu mức tiêu hao nào không hợp lý sẽ được điều chỉnh cho phù hợp với thực tế.

STT	Nội dung định mức	Đơn vị	Định mức
1	<b>Hành trình biển có hàng</b>		
1.1	<b>Máy chính (FO) KOBE 6UEC 45LA: 7200PS (5295KW)/158RPM</b>		
	Chế độ: 126 rpm - 3.620 PS (2.662 KW)	Kg/ngày	11.000
	Chế độ: 134 - 136 rpm - 4.500 PS (3.309 KW)	Kg/ngày	14.500
	Chế độ: 140 rpm - 5.047 PS (3.712 KW)	Kg/ngày	15.100
1.2	Nồi hơi (FO)	Kg/ngày	0
1.3	<b>Máy đèn (FO - 1 máy) YANMAR S185 - DL -ET/450 KVA</b>	Kg/ngày	1.000
2	<b>Hành trình biển không hàng</b>		
2.1	Máy chính (FO)		
	Chế độ: 125rpm - 3.620 PS (2.662 KW)	Kg/ngày	10.500
	Chế độ: 134 - 136 rpm - 4.500 PS (3.309 KW)	Kg/ngày	14.000
	Chế độ: 140 rpm - 5.047 PS (3.712 KW)	Kg/ngày	14.600
2.2	Nồi hơi (FO)	Kg/ngày	0
2.3	Máy đèn (FO - 1 máy)	Kg/ngày	1.000

3	<b>Hành trình trong luồng</b>		
3.1	Máy chính (FO/DO)		
	Ở chế độ mano	Kg/ngày	7.500
	Chạy luồng	Kg/ngày	10.500
3.2	Nồi hơi (FO)		
	Luồng đi	Kg/ngày	700
	Lưu ý: Đổi DO để tắt nồi hơi	Kg/1 lần tắt	20
3.3	Máy đèn (FO/DO cho 2 máy)		
	Chạy Mano	Kg/ngày	1.700
	Chạy luồng	Kg/ngày	1.500
4	<b>Dỡ hàng (FO/2 máy đèn/2 cầu)</b>	Kg/ngày	2.000
	<b>Dỡ hàng (FO/2 máy đèn/1 cầu)</b>	Kg/ngày	1.500
5	<b>Xếp hàng (FO/2 máy đèn/2 cầu)</b>	Kg/ngày	2.000
	<b>Xếp hàng (FO/2 máy đèn/1 cầu)</b>	Kg/ngày	1.500
6	<b>Neo đậu (FO/1 máy đèn)</b>	Kg/ngày	750
	Lưu ý: Đổi DO để tắt máy	Kg/1 máy	20
7	<b>Tiêu thụ dầu nhớt</b>		
7.1	<b>Dầu nhớt máy chính</b>		
	Tiêu thụ dầu nhớt tuần hoàn máy chính	Lít/ngày	36
	Tiêu thụ dầu nhớt xylanh máy chính 125 rpm	Lít/ngày	165
	Tiêu thụ dầu nhớt xylanh máy chính 134 - 136 rpm	Lít/ngày	180
	Tiêu thụ dầu nhớt xylanh máy chính 140 rpm	Lít/ngày	186
	Thời gian xét nghiệm mẫu	Giờ (tháng)	1.000 giờ công tác hoặc 3

			tháng
	Lượng dầu nhờn thay thế 01 lần	Lít/lần	10.000
7.2	<b>Dầu nhờn máy đèn</b>		
	Tiêu thụ dầu nhờn tuần hoàn máy đèn lúc neo	Lít/ngày	8
	Tiêu thụ dầu nhờn tuần hoàn máy đèn lúc hành trình	Lít/ngày	8
	Tiêu thụ dầu nhờn tuần hoàn máy đèn lúc mano/2 máy đèn	Lít/ngày	15
	Tiêu thụ dầu nhờn tuần hoàn máy đèn lúc làm hàng/ 2 máy	Lít/ngày	15
	Thời gian xét nghiệm mẫu	Giờ (tháng)	500 giờ công tác hoặc 3 tháng
	Thời gian thay mới dầu nhờn	Giờ (tháng)	1.500 - 2.000
	Lượng dầu nhờn thay thế 01 lần/01 máy	Lít/lần	600

**Bảng 2. 2: Bảng định mức chi phí nhiên liệu tàu Gas Emperor**

(Nguồn: Phòng kỹ thuật – Công THNHH Sellan Gas)

Việc xây dựng định mức chi phí nhân công trực tiếp do phòng hành chính nhân sự tiến hành dựa trên thị trường lao động thực tế, tình hình kinh doanh của công ty và theo công ước hàng hải quốc tế. Định mức chi phí nhân công trực tiếp chưa bao gồm tiền ăn ca và các khoản phụ cấp khác. Các trường hợp thủy thủ và thợ máy chưa đủ tiêu chuẩn lành nghề thì hưởng lương, phụ cấp theo quyết định của Giám đốc.

Số TT	Chức vụ	Lương tháng tuyến trong nước (VND)	Lương tháng tuyến nước ngoài (VND)
1	Thuyền trưởng	30.000.000	60.000.000
2	Đại phó	28.000.000	56.000.000

3	Phó 2	26.000.000	52.000.000
4	Phó 3	25.000.000	50.000.000
5	Máy trưởng	26.000.000	52.000.000
6	Máy 2	20.000.000	40.000.000
7	Máy 3	18.000.000	36.000.000
8	Máy 4	16.000.000	32.000.000
9	Thủy thủ trưởng	15.000.000	30.000.000
10	Thủy thủ	12.000.000	24.000.000
11	Thợ cá	15.000.000	30.000.000
12	Thợ máy	12.000.000	24.000.000
13	Thợ điện	15.000.000	30.000.000
14	Cấp dưỡng	14.000.000	28.000.000

**Bảng 2. 3: Bảng định mức chi phí lương bộ phận thuyền viên**

(Nguồn: Phòng Tổ chức hành chính – Công ty TNHH Sellan Gas)

Định mức chi phí sản xuất chung của Công ty mới chỉ dừng lại ở việc xây dựng định mức các khoản phụ cấp tiền ăn và công tác phí. Định mức này cũng do phòng hành chính nhân sự xây dựng dựa trên sự phê duyệt của Giám đốc.

Số TT	Nội dung	Chức danh	Nước ngoài	Trong nước
1	Phụ cấp tiền ăn		10 USD/người/ngày	100.000 VND/người/ngày
2	Phụ cấp công tác theo tàu	Giám đốc, trưởng phòng	800.000 VND/người/ngày	400.000 VND/người/ngày
		Nhân viên	500.000 VND/người/ngày	

3	Phụ cấp công tác trên bờ	Giám đốc, trưởng phòng	900.000 VND/người/ngày	500.000 VND/người/ngày
		Nhân viên	600.000 VND/người/ngày	
4	Thuê phòng nghỉ khi đi công tác		Công ty thu xếp phòng nghỉ	600.000 – 1.200.000 VND/người/ngày

**Bảng 2. 4: Bảng định mức chi phí tiền ăn và tiếp khách**

(Nguồn: Phòng Tổ chức hành chính – Công Ty TNHH Sellan Gas)

#### 2.2.2.2. Xây dựng hệ thống dự toán chi phí

Việc lập hệ thống dự toán chi phí sản xuất kinh doanh tại công ty được lập vào cuối quý IV năm trước, dựa số liệu thực hiện kế hoạch năm về tình hình sản xuất kinh doanh, căn cứ vào chiến lược kinh doanh của công ty, dự đoán tình hình biến động của thị trường trong và ngoài nước. Giám đốc cùng với trưởng các phòng ban: phòng tài chính kế toán, phòng kế hoạch vật tư, phòng nhân sự - hành chính, phòng khai thác phối hợp tiến hành xây dựng kế hoạch cho năm tới. Trong đó, phòng tài chính kế toán sẽ cung cấp thông tin về tình hình thực hiện dự toán của năm trước kết hợp với các định mức tiêu chuẩn như định mức tiêu hao nguyên vật liệu từ phòng kỹ thuật vật tư, định mức tiền lương của phòng hành chính - nhân sự, cùng với các thông tin về tình hình biến động giá cả vật liệu đầu vào của phòng kế hoạch vật tư tổng hợp, nhu cầu thị trường vận tải biển từ phòng khai thác.

Căn cứ vào kế hoạch sản xuất kinh doanh của năm kế hoạch, dựa vào kết quả thực hiện các chỉ tiêu kế hoạch sản xuất kinh doanh của năm trước, dựa vào dự toán doanh thu của phòng khai thác. Bằng phương pháp phân tích thống kê và kinh nghiệm, phòng khai thác tiến hành phân tích các yếu tố về môi trường kinh doanh, các nguồn lực của công ty, sau đó các phòng ban trong công ty phối hợp với nhau để lập hệ thống dự toán chi phí như: dự toán CPNVLTT; dự toán CPNCTT; dự toán CPSXC; dự toán chi phí bán hàng; dự



toán chi phí quản lý doanh nghiệp; dự toán lãi lỗ của từng tàu, toàn doanh nghiệp.

Trong khuôn khổ của bài luận văn, tác giả sẽ nghiên cứu chi tiết về chi phí của tàu Gas Emperor.

### ***a. Dự toán chi phí NVL trực tiếp***

Phòng khai thác dự báo nhu cầu thị trường vận tải trong năm tiếp theo và khả năng vận chuyển của từng tàu trong công ty, trên cơ sở đó xây dựng lịch trình khai thác và khối lượng vận chuyển của từng tàu.

Hành trình	Khoảng cách (hải lý)	Số chuyến đến khai thác	Thời gian khai thác một chuyến khép kín (ngày)	Tổng thời gian khai thác	Thời gian dừng tàu	Khối lượng vận chuyển (MT)	Giá cước (USD/MT)	Doanh thu (USD)
Hải Phòng - Zhuhai, Trung Quốc - Hải Phòng	$139 * 2 = 278$	40	3	120	36	60.500	32	1.936.000
Hải phòng - PVgas Vũng Tàu- Hải Phòng	$352 * 2 = 704$	29	5	145	60	30.300	58	2.047.400

<b>Tổng cộng</b>		<b>69</b>		<b>265</b>	<b>96</b>	<b>95.800</b>		<b>3.983.400</b>
------------------	--	-----------	--	------------	-----------	---------------	--	------------------

**Bảng 2. 5: Dự toán hành trình tàu Gas Emperor năm 2021**

(Nguồn: Phòng kế hoạch khai thác – Công Ty TNHH Sellan Gas)

Dựa trên kế hoạch khai thác tàu của năm tiếp theo mà phòng khai thác đã báo cáo với ban lãnh đạo công ty, phòng kỹ thuật sẽ tính toán khối lượng nhiên liệu tiêu thụ của từng tàu trong năm tiếp theo. Trong quá trình sản xuất, phòng kỹ thuật có nhiệm vụ theo dõi tình hình thực hiện dự toán tiêu thụ. Định kỳ, phòng kỹ thuật sản xuất tiến hành đánh giá công tác thực hiện, qua đó nếu mức tiêu hao nào không hợp lý sẽ được điều chỉnh cho phù hợp với thực tế.

ĐVT: tấn

Thiết bị Equipment	Hoạt động Operation	Số giờ chạy Hours for		Tiêu thụ Consumption				
		DO	FO	DO	FO	L.O Cyl	L.O Sys	L.O G/E
Máy chính Main Engine	Manơ/luồng Manoeuvre/channel	480		224.160				
	Hành trình At sea		2.640		1.663.200			
Máy đèn số 01 No 01 Gen. Engine	Manơ/luồng Tàu nằm trong cầu	480		16.092				
	Hành trình At sea	2.640		130.552				
	Nhận hàng In port	600		23.616				
	Trả hàng Cargo discharge	384		12.894				
	Neo At anchorage	2160		66.822				
Máy đèn số 02 No 02 Gen. Engine	Manơ/luồng Tàu nằm trong cầu	536		16.092				
	Hành trình At sea	1.850		143.110				
	Nhận hàng	190		6.768				

	In port							
	Trà hàng Cargo discharge	384		12.894				
	Neo At anchorage	1.488		52.080				
<b>Tổng lượng tiêu thụ</b>				<b>699.804</b>	<b>1.663.200</b>	<b>5.450</b>	<b>7.820</b>	<b>6.701</b>

**Bảng 2. 6: Bảng dự toán khối lượng nhiên liệu tiêu thụ tàu Gas Emperor năm 2021**

(Nguồn: Phòng kỹ thuật vật tư – Công ty TNHH Sellan Gas)

Dựa vào khối lượng nhiên liệu tiêu thụ do phòng kỹ thuật và bộ phận tàu tính toán và dự báo giá nhiên liệu của phòng khai thác, phòng kế toán sẽ lập dự toán chi phí nhiên liệu của từng tàu gồm dầu DO, FO, dầu nhớt.

<b>Tên nhiên liệu</b>	<b>Đơn vị tính</b>	<b>Đơn giá (VND)</b>	<b>Lượng</b>	<b>Thành tiền (VND)</b>
Dầu DO	kg	15.800	699.804	11.056.903.200
Dầu FO	kg	14.920	1.663.200	24.814.944.000
Dầu nhớt xy lạnh	Lít	60.300	24.570	1.481.571.000
Dầu nhớt máy đèn	Lít	60.300	3.086	186.073.740
<b>Tổng cộng</b>				<b>37.539.491.940</b>

**Bảng 2. 7: Dự toán chi phí nhiên liệu tàu Gas Emperor năm 2021**

(Nguồn: Phòng kế toán – Công ty TNHH Sellan Gas)

### ***b. Dự toán chi phí nhân công trực tiếp***

Tại công ty, chi phí nhân công trực tiếp bao gồm tiền lương, thưởng, phụ cấp, tiền ăn và các khoản trích nộp theo lương của các thuyền viên làm việc trực tiếp trên tàu. Căn cứ vào dự toán khai thác tàu trong năm của phòng khai thác và định mức lương của từng vị trí, phòng hành chính nhân sự kết hợp với bộ phận kế toán tiền lương lập bảng dự toán chi phí lương của từng tàu.

Công thức lương được áp dụng tại công ty:

$$\text{Quỹ lương tàu} = \frac{\text{Ngày công trong nước} \times \text{Lương tháng trong nước} + \text{Ngày công nước ngoài} \times \text{Lương tháng nước ngoài}}{\text{Tiền ăn và các khoản phụ cấp}}$$

Tiền thưởng trong năm gồm có tháng lương thứ 13 và thưởng tết âm lịch. Tiền thưởng này được tính dựa trên lương tháng trong nước và số tháng thực tế công tác của người lao động.

$$\text{Quỹ thưởng tàu} = \frac{2 \times \text{Lương tháng trong nước} \times \text{Số tháng thực tế công tác}}{12}$$

Chức vụ	Số lượng	Ngày công trong nước	Lương tuyển trong nước (VND)	Ngày công nước ngoài	Lương tuyển nước ngoài (VND)	Thưởng (2 tháng)
Thuyền trưởng	1	245	245.000.000	120	240.000.000	60.000.000
Đại phó	1	245	228.666.667	120	224.000.000	56.000.000
Phó 2	1	245	212.333.333	120	208.000.000	52.000.000
Phó 3	1	245	204.166.667	120	200.000.000	50.000.000
Máy trưởng	1	245	212.333.333	120	208.000.000	52.000.000
Máy 2	1	245	163.333.333	120	160.000.000	40.000.000
Máy 3	1	245	147.000.000	120	144.000.000	36.000.000
Máy 4	1	245	130.666.667	120	128.000.000	32.000.000
Thủy thủ trưởng	1	245	122.500.000	120	120.000.000	30.000.000
Thủy thủ	3	245	294.000.000	120	588.000.000	72.000.000
Thợ cả	1	245	122.500.000	120	120.000.000	30.000.000
Thợ máy	1	245	98.000.000	120	96.000.000	24.000.000
Thợ điện	1	245	122.500.000	120	120.000.000	30.000.000
Cấp dưỡng	1	245	114.333.333	120	112.000.000	28.000.000

<b>Tổng cộng</b>	<b>18</b>	<b>2.417.333.333</b>	<b>2.668.000.000</b>	<b>592.000.000</b>
------------------	-----------	----------------------	----------------------	--------------------

**Bảng 2. 8: Bảng dự toán chi phí nhân công trực tiếp tàu Gas Emperor**

(Nguồn: Phòng kế toán – Công ty TNHH Sellan Gas)

### ***c. Dự toán chi phí sản xuất chung***

Tại công ty, chi phí sản xuất chung là những chi phí liên đến quá trình duy trì hoạt động của tàu, bao gồm: chi phí khấu hao TSCĐ, tiền ăn ca, tiếp khách của tàu, chi phí sửa chữa thường xuyên, chi phí sửa chữa lớn, chi phí đại lý, chi phí quản lý tàu và thuyền viên, phí bảo hiểm, chi phí hải đồ, cước thông tin liên lạc, phí cấp chứng chỉ và các chi phí khác có liên quan.

Đối với chi phí khấu hao TSCĐ, công ty tính khấu hao theo phương pháp đường thẳng.

Chi phí sửa chữa thường xuyên gồm các chi phí nhằm duy trì tình trạng hoạt động bình thường của tàu đảm bảo trong quá trình di chuyển an toàn và đáp ứng các điều kiện đăng ký, đăng kiểm, các chi phí cho các loại vật tư phụ như cáp, bạt... Chi phí sửa chữa thường xuyên tính ở mức 2% nguyên giá tàu cho 1 năm.

Chi phí sửa chữa lớn: theo quy định cứ 30 -36 tháng tàu phải vào dock để kiểm tra định kỳ và sửa chữa, thay thế các bộ phận của tàu. Mức trích chi phí sửa chữa lớn bằng 10% nguyên giá.

Bảo hiểm thân tàu phụ thuộc vào tình trạng của tàu, tuổi tàu, giới hạn bồi thường, mức khấu trừ. Hàng năm tính ở mức 0.85% nguyên giá tàu.

Bảo hiểm trách nhiệm dân sự chủ tàu phụ thuộc vào hội tàu, trọng tải tàu... Mức trích hàng năm dao động ở mức 20USD/GRT/năm

Các chi phí tại cảng bao gồm phí trọng tải, phí đảm bảo hàng hải, phí hoa tiêu, phí tàu lai hỗ trợ, phí cầu bến, phí thủ tục, lệ phí hải quan thông thường của tàu không cần phải trực tiếp tính toán và chi trả mà thông qua các đại lý theo thảo thuận đối với từng chuyến.

Hàng năm tính ở mức  $85\% * GRT * 1000 \text{ VNĐ} * \text{số chuyến} * 2$

Riêng phí đại lý được tính ở mức 7.500.000 VNĐ/chuyến tại cảng

trong nước và 2.200 USD/chuyến tại cảng nước ngoài.

(Tỷ giá 1 USD = 23.038VND)

STT	Chi phí	Mức phí	Số tiền	
			USD	VND
1	Chi phí đại lý nước ngoài	56 chuyến * 2.200 USD	123.200	2.838.816.000
2	Chi phí đại lý trong nước	18 * 7.500.000 VND	5.860	135.000.000
3	Chi phí tại cảng	1000 VND * 85% * 5087 GRT * 74 chuyến * 2	27.778	639.944.600
4	Bảo hiểm thân tàu	94.670.900.000 VND * 0.85%	34.929	804.702.650
5	Bảo hiểm P&I	18 USD * 5087 GRT	91.566	2.109.497.508
6	Khấu hao	94.670.900.000 VND /7 năm	587.048	13.524.414.286
7	Phí lên đà	10% * 94.670.900.000 VND * 12 tháng/30 tháng	164.373	3.786.836.000
8	Phí sửa chữa thường xuyên	2% * 94.670.900.000 VND	82.187	1.893.418.000
9	Chi phí tiền ăn trong nước	120.000 VND * 245 ngày * 17 người	21.695	499.800.000
10	Chi phí tiền ăn nước	10 USD * 120	20.400	469.975.200

	ngoài	ngày * 17 người		
11	Chi phí tiếp khách	10% * (499.800.000VND + 469.975.200VND)	4.209	96.977.520
12	Phí quản lý tàu, thuyền viên	7.500.000 VND/tháng/tàu * 12 tháng	3.907	90.000.000
13	Cước thông tin liên lạc	15.000.000 VND/tháng *12	7.813	180.000.000
14	Các chi phí khác		7.131	164.283.978
<b>TỔNG CỘNG</b>			<b>1.168.943</b>	<b>26.930.105.742</b>

**Bảng 2. 9: Dự toán chi phí sản xuất chung tàu Gas Emperor**

(Nguồn: Phòng kế toán – Công ty TNHH Sellan Gas)

#### **d. Dự toán lãi lỗ tàu Gas Emperor**

Trên cơ sở dự toán doanh thu và chi phí tàu Gas Emperor, phòng kế toán lập báo cáo dự toán lợi nhuận tàu Gas Emperor trong năm kế hoạch:

STT	Chỉ tiêu	Số tiền (USD)	Số tiền (VND)
1	Doanh thu	3.983.400	91.769.569.200
2	Chi phí NVL trực tiếp	1.628.455	37.516.348.440
3	Chi phí nhân công trực tiếp	246.433	5.677.333.333
4	Chi phí sản xuất chung	1.168.943	26.930.105.742
<b>5</b>	<b>Lợi nhuận</b>	<b>1.648.681</b>	<b>21.645.781.685</b>

**Bảng 2. 10: Dự toán kết quả kinh doanh tàu Gas Emperor năm 2021**

(Nguồn: Phòng kế toán – Công ty TNHH Sellan Gas)

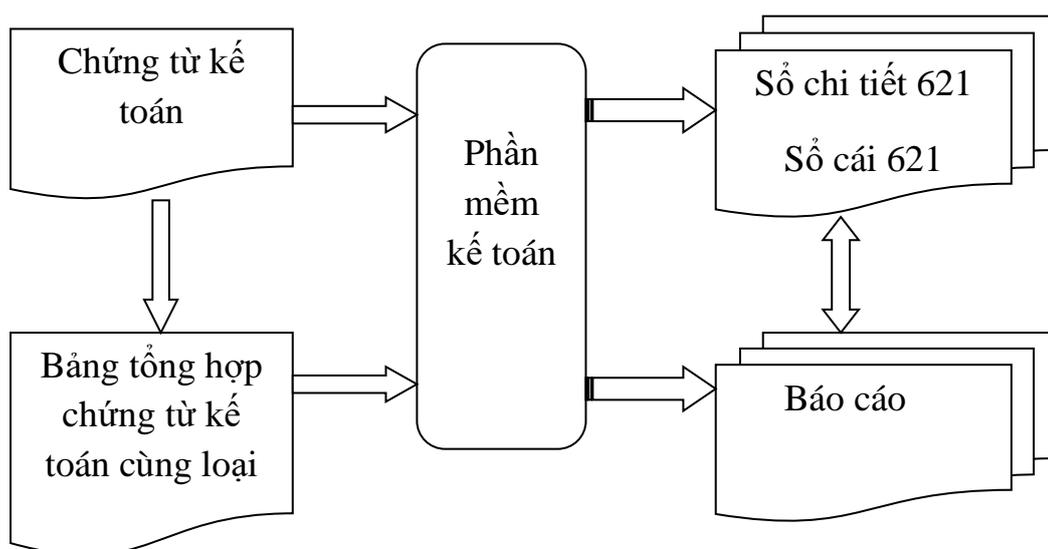
### **2.2.3. Đối tượng chịu phí và phương pháp xác định chi phí**

#### **2.2.3.1. Đối tượng chịu phí**

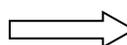
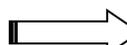
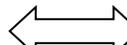
Công ty TNHH Sellan Gas hoạt động sản xuất kinh doanh trong lĩnh vực vận tải biển. Xuất phát từ đặc điểm sản xuất của doanh nghiệp có tính chất đơn chiếc và được sản xuất theo đơn đặt hàng cho nên công ty đã áp dụng phương pháp xác định chi phí theo công việc (hay đơn đặt hàng). Hiện nay, đối tượng hạch toán chi phí của công ty là từng tàu.

### 2.2.3.2. Phương pháp xác định chi phí

Với đối tượng hạch toán chi phí được xác định như trên thì phương pháp tập hợp chi phí áp dụng tại Công ty TNHH Sellan Gas là phương pháp trực tiếp. Theo phương pháp này thì chi phí phát sinh thực tế của đối tượng nào thì kế toán phải căn cứ vào chứng từ cụ thể để hạch toán chi tiết cho từng khoản chi phí của đối tượng đó trên các sổ, thẻ kế toán.



**Sơ đồ 2. 3: Quy trình ghi sổ theo hình thức kế toán máy**

-  Nhập số liệu hàng ngày
-  In sổ báo cáo cuối tháng
-  Đối chiếu, kiểm tra

#### a. Kế toán chi phí NVL trực tiếp

Nguyên vật liệu trực tiếp dùng cho hoạt động kinh doanh vận tải biển gồm nhiên liệu chính (dầu DO, FO) và nhiên liệu phụ (dầu nhớt) được tập



---

hợp và phản ánh vào tài khoản 621 “Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp” chi tiết theo từng con tàu.

Chứng từ nhiên liệu, dầu nhờn phục vụ sản xuất (theo lệnh điều động tàu) được phòng kỹ thuật vật tư kiểm tra đối chiếu, lập phiếu nghiệm thu xuất từ kho hoặc xuất thẳng, vào sổ theo dõi nhiên liệu cho từng tàu. Toàn bộ nhiên liệu xuất dùng được hạch toán vào tài khoản 621 thông qua tài khoản 152 và cuối tháng được kết chuyển vào tài khoản 154 để tính giá thành.

Căn cứ vào lệnh điều động, phòng kỹ thuật vật tư tính toán lượng nhiên liệu tiêu hao và lập báo cáo nhiên liệu cho từng chuyến đi. Cuối tháng phòng kế toán và phòng kỹ thuật tiến hành quyết toán nhiên liệu tiêu hao theo định mức từng tàu, đối chiếu nhiên liệu nhập và tồn đầu kỳ và lập bảng tổng hợp nhập xuất tồn nhiên liệu trong tháng theo từng tàu (*phụ lục 1*).

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

Chi phí nhân công trực tiếp bao gồm tiền lương, phụ cấp, tiền thưởng, tiền ăn và các khoản trích nộp theo lương của từng tàu. Cơ sở để tính lương của công ty là dựa vào bảng chấm công và định mức tiền lương. Cuối tháng, thuyền trưởng sẽ gửi bảng chấm công về phòng hành chính nhân sự. Phòng hành chính kết hợp với phòng kế toán kiểm tra đối chiếu và lập bảng thanh toán lương cho từng tàu (*phụ lục 2*). Tiền lương của công nhân trực tiếp được hạch toán vào tài khoản 622 – Chi phí nhân công trực tiếp và cuối kỳ kết chuyển vào tài khoản 154 để tính giá thành.

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

Chi phí sản xuất chung của các tàu được kế toán sử dụng tài khoản 627 “Chi phí sản xuất chung” và cuối kỳ kết chuyển vào tài khoản 154 để tính giá thành. Chi phí sản xuất chung được theo dõi khoản mục chi phí và tập hợp cho từng tàu. Các chi phí này nếu liên quan trực tiếp đến tàu nào thì hạch toán trực tiếp cho tàu đó, còn nếu chi phí phát sinh liên quan đến nhiều đối tượng thì sẽ được tập hợp chung và cuối tháng tiến hành phân bổ chi phí sản xuất

chung theo doanh thu hay sản lượng vận chuyển của từng tàu. Tổng hợp chi phí sản xuất chung tháng 4/2021 qua *phụ lục 3*.

#### ***d. Xác định giá thành sản phẩm***

Tại công ty việc xác định giá thành sản phẩm theo phương pháp giá thành toàn bộ. Giá thành sản phẩm bao gồm: Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung.

Vì đặc thù của doanh nghiệp vận tải biển là không có sản phẩm dở dang cuối kỳ nên tại công việc xác định giá thành vận tải tại công ty được xác định:

$$\begin{aligned} \text{Giá thành sản phẩm} &= \text{Chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ} \\ &= \text{CPNVLTT} + \text{CPNCTT} + \text{CPSXC} \end{aligned}$$

#### **2.2.4. Hệ thống báo cáo chi phí**

Hệ thống báo cáo chi phí tại Công Ty TNHH Sellan Gas bao gồm: Báo cáo lãi lỗ từng tàu, báo cáo chi phí quản lý doanh nghiệp, báo cáo kết quả kinh doanh toàn công ty qua *phụ lục 4*. Các báo cáo trên được lập theo yêu cầu của nhà quản lý để phục vụ cho mục đích quản trị doanh nghiệp. Tuy nhiên, các báo cáo trên mới chỉ dừng lại ở việc cung cấp thông tin mang tính chất thống kê, phân tích thông tin trên các báo cáo mà chưa thực hiện phân tích điểm hòa vốn, phân tích mối quan hệ chi phí - khối lượng - lợi nhuận, việc phân tích các thông tin dự đoán tương lai cũng ít được quan tâm, không phân chi phí ra thành chi phí cố định và chi phí biến đổi để phân tích điểm hòa vốn, không sử dụng thông tin thích hợp để đánh giá các phương án đang xem xét do đó vẫn còn hạn chế trong việc giúp nhà quản trị kiểm soát và tiết kiệm chi phí.

#### **2.2.5. Phân tích thông tin chi phí để kiểm soát chi phí**

Hiện nay việc kiểm soát chi phí sản xuất trong đơn vị chỉ dừng ở mức độ kiểm tra, so sánh kết quả dự toán với kết quả được lập. Việc kiểm tra này được thực hiện trên các báo cáo bộ phận. Cụ thể từng loại chi phí được thực hiện như sau.

##### ***a. Kiểm soát chi phí nguyên vật liệu***

Việc mua nguyên vật liệu do phòng kế hoạch vật tư tổng hợp đảm nhận. Để kiểm soát nguyên vật liệu mua vào phòng kế hoạch tổng hợp và bộ phận kho lập bảng kê nguyên vật liệu mua vào nhằm kiểm soát số lượng, giá trị nguyên vật liệu mua vào trong kỳ để đánh giá trách nhiệm của bộ phận thu mua và bộ phận tiếp nhận..

Căn cứ trên kế hoạch sản xuất và định mức tiêu hao nguyên vật liệu bộ phận sản xuất lập giấy đề nghị lĩnh vật tư và chuyển đến phòng kế hoạch vật tư lập phiếu xuất kho sau đó đến kho để nhận, khi xuất kho nguyên vật liệu thủ kho căn cứ vào phiếu xuất kho để ghi số lượng thực xuất vào thẻ kho. Để đánh giá tình hình thực hiện định mức tiêu hao nguyên vật liệu, đánh giá chất lượng nguyên vật liệu mua vào, trình độ tay nghề của công nhân và ý thức tiết kiệm hay lãng phí nguyên vật liệu của bộ phận sản xuất thì cuối tháng phòng kỹ thuật lập báo cáo tình hình thực hiện định mức nguyên vật liệu.

Báo cáo tình hình thực hiện chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Tên tàu: **Gas Emperor**

Năm 2020

Yếu tố chi phí	Số lượng		Đơn giá (Đồng)		Biến động	
	Định mức	Thực tế	Định mức	Thực tế	Giá	Lượng
A	1	2	3	4	5=(4-3)x2	6=2-1
Dầu DO	695.000	609.805	19.870	19.440	-262.216.150	-85.195
Dầu FO	1.690.000	1.473.200	18.900	19.080	265.176.000	-216.800
Dầu nhòn	30.500	27.656	62.786	65.500	75.058.384	-2.844

**Bảng 2. 11: Báo cáo tình hình thực hiện chi phí nguyên vật liệu trực tiếp**

#### ***b. Kiểm soát chi phí nhân công trực tiếp***

Kiểm soát chi phí nhân công trực tiếp tại đơn vị thực chất là kiểm soát lương, kiểm soát thời gian làm việc của từng người lao động qua bảng chấm công, kiểm soát năng suất lao động của từng người thông qua báo cáo kết quả sản xuất, kiểm soát chi phí tiền lương thông qua bảng thanh toán lương. Công

ty chưa lập báo cáo kiểm soát tình hình thực hiện chi phí NCTT, kiểm soát chi phí NCTT tại đơn vị chủ yếu được thể hiện qua các chứng từ kế toán.

### Báo cáo tình hình chi phí nhân công

Năm 2020

ĐVT: 1.000 đồng

Đối tượng sử dụng	Kế hoạch			Thực hiện			So sánh KH/TH				
	Số Công	Đơn giá TB	Thành tiền	Số Công	Đơn giá TB	Thành tiền	Tỷ lệ( %)		Chênh lệch		
							Công	Tiền	Số công	Đơn giá TB	Thành tiền
0	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
Tàu Gas Emperor	300	1.050	315.000	340	1.200	408.000	113,33	129,52	40	150	6.000
Tàu Venus Gas	180	1.200	216.000	250	1.450	362.500	138,89	167,82	70	250	17.500
.....											
<b>Tổng cộng</b>											

**Bảng 2. 12: Báo cáo tình hình chi phí nhân công**

#### b. Kiểm soát chi phí sản xuất chung

Chi phí sản xuất chung là khoản mục chi phí tổng hợp và rất khó kiểm soát, tại đơn vị chưa xây dựng được các thủ tục kiểm soát chi phí sản xuất chung. Chi phí sản xuất chung được phân bổ cho các sản phẩm theo sản lượng sản xuất kế hoạch được thể hiện.

Công ty không phân chia chi phí sản xuất chung thành chi phí cố định và chi phí biến đổi nên sự biến động của khoản mục chi phí này chưa được đánh giá và chưa có sự điều chỉnh hiệu quả.

#### Báo cáo tình hình thực hiện chi phí sản xuất chung

Năm 2020

Nội dung	Dự toán	Thực hiện	Chênh lệch
<b>Tàu Gas Emperor</b>			
Cước thông tin liên lạc	170.000.000	180.000.000	10.000.000
Nước ngọt	75.000.000	80.795.004	5.795.004

Ngoại giao, tiếp khách	120.000.000	96.977.520	(23.022.480)
Phí bảo hiểm	3.000.000.000	2.914.200.158	(85.799.842)
Phí cấp chứng chỉ tàu	150.000.000	180.874.362	30.874.362
Phí đại lý	2.700.000.000	2.584.745.100	(115.254.900)
Chi phí hải đồ	250.000.000	252.862.603	2.862.603
Phí sửa chữa tàu	1.650.000.000	1.893.418.000	243.418.000
Thuế, phí, lệ phí	42.000.000	40.971.994	(1.028.006)
Vật tư, công cụ dụng cụ thiết bị	500.000.000	538.151.623	38.151.623
Vé máy bay	65.000.000	94.666.000	29.666.000
Văn phòng phẩm	20.000.000	18.000.000	(2.000.000)
Chi phí khác của tàu	300.000.000	167.913.767	(132.086.233)
<b>Tàu Venus Gas</b>			
...			
...			
<b>Tàu Gas Icon</b>			
...			
...			
<b>Cộng</b>			

**Bảng 2. 13: Báo cáo tình hình thực hiện chi phí sản xuất chung**

### 2.2.6. Sử dụng thông tin cho quá trình ra quyết định

Tại đơn vị hầu như chỉ tiến hành phân tích thông tin trên các báo cáo tài chính mà chưa thực hiện phân tích điểm hòa vốn, phân tích mối quan hệ chi phí - khối lượng - lợi nhuận, ứng dụng thông tin thích hợp cho việc quyết định sản xuất kinh doanh ngắn hạn, đôi lúc gây ra tình trạng thụ động trong hoạt động kinh doanh. Bên cạnh đó, việc phân tích các thông tin dự đoán tương lai cũng ít được quan tâm, không phân chi phí ra thành CPBĐ và CPCĐ để phân tích điểm hòa vốn và đánh giá khả năng, thời gian hoàn vốn đầu tư, không sử dụng thông tin thích hợp để đánh giá các phương án đang xem xét, do đó, việc tính toán trong nhiều trường hợp không chính xác, nhiều khi biến lãi thành lỗ và ngược lại.

---

## 2.3. Đánh giá thực trạng kế toán quản trị chi phí tại Công ty TNHH Sellan Gas

### 2.3.1. Ưu điểm

Vai trò của kế toán quản trị chi phí đang ngày càng trở nên quan trọng đối với mọi loại hình doanh nghiệp. Đặc biệt đối với doanh nghiệp vận tải như công ty TNHH Sellan Gas thì kế toán quản trị chi phí đóng góp vai trò không nhỏ trong việc tiết kiệm chi phí, giảm giá thành, tối đa hóa lợi nhuận và nâng cao hiệu quả kinh doanh. Chính vì vậy, kế toán quản trị chi phí tại Công ty TNHH Sellan Gas đã có những ưu điểm nhất định trong việc giúp nhà quản trị công ty đưa ra các quyết định kinh doanh kịp thời, chính xác.

**Về hệ thống chứng từ:** hệ thống chứng từ tại công ty về cơ bản được tổ chức hợp lý, chặt chẽ trong toàn bộ quá trình luân chuyển. Các chứng từ vừa đảm bảo tính hợp pháp, hợp lệ, linh hoạt có thể phục vụ cho kế toán tài chính lẫn kế toán quản trị một cách kịp thời. Quy trình luân chuyển chứng từ chặt chẽ, chứng từ có sự phê duyệt đầy đủ rồi mới đưa vào hạch toán. Các chứng từ hạch toán xong đều được lưu trữ cẩn thận và khoa học để dễ dàng trong việc tìm kiếm.

**Về phân loại chi phí:** phân loại chi phí theo nội dung kinh tế tại công ty giúp việc quản lý chi phí được thuận lợi, khoa học. Cách phân loại này đã đáp ứng được yêu cầu cung cấp đầy đủ thông tin trên các báo cáo tài chính theo quy định của Nhà nước và yêu cầu của công ty tại thời điểm hiện tại.

**Về xác định đối tượng tập hợp chi phí:** đối tượng tập hợp chi phí là từng tàu là hợp lý và sử dụng chủ yếu phương pháp tập hợp chi phí theo phương pháp trực tiếp giúp cho việc tập hợp chi phí có tính chính xác cao, đáp ứng được yêu cầu quản lý chi phí.

**Về báo cáo kế toán quản trị:** bên cạnh các báo cáo tài chính theo quy định của Bộ tài chính, công ty còn lập một số báo cáo quản trị chi phí như: báo cáo lãi lỗ từng tàu, báo cáo chi phí quản lý doanh nghiệp phục vụ nhu cầu quản trị của nhà quản lý.

---

## **2.3.2. Những hạn chế và nguyên nhân**

### **2.3.2.1. Những hạn chế**

Bên cạnh những ưu điểm, hệ thống kế toán quản trị tại Công Ty TNHH Sellan Gas vẫn còn tồn tại một số hạn chế:

#### **Về phân loại chi phí**

Việc phân loại chi phí theo nội dung kinh tế tại công ty chỉ mới dừng lại ở việc phục vụ cho công tác hạch toán chi phí sản xuất và giá thành thuộc phần hành của kế toán tài chính. Cách phân loại này chủ yếu phục vụ cho mục đích của kế toán tài chính, đảm bảo cho việc lập các báo cáo tài chính theo quy định của nhà nước. Trong khi đối với kế toán quản trị, nhà quản trị cần phải có những cách phân loại chi phí khác nhau đối với mỗi quyết định khác nhau trong quá trình sản xuất kinh doanh. Do công ty chưa coi trọng việc phân loại chi phí phục vụ cho yêu cầu quản trị của công ty nên mức độ cung cấp thông tin của công ty cho việc lập kế hoạch, kiểm tra và điều tiết chi phí chưa có hiệu quả. Đặc biệt là các cách phân loại chi phí theo hình thái chi phí và theo mối quan hệ của chi phí với các quyết định kinh doanh thì công ty chưa có. Trong khi cách phân loại này có ý nghĩa quan trọng trong việc ra quyết định của nhà quản trị.

#### **Về xây dựng hệ thống định mức và hệ thống dự toán chi phí**

Công ty mới chỉ xây dựng được định mức chi phí nguyên vật liệu trực tiếp và chi phí nhân công trực tiếp còn định mức chi phí sản xuất chung xây dựng chưa được đầy đủ dẫn tới ảnh hưởng đến việc tính các chi phí dự toán, và đánh giá kết quả sản xuất kinh doanh thiếu chính xác. Công tác lập dự toán chi phí sản xuất mới chỉ dừng ở việc lập dự toán chung cho khoản mục chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung chứ chưa xây dựng dự toán riêng chi tiết về từng khoản mục chi phí.

Hơn nữa việc lập dự toán chỉ dựa vào phân tích số liệu lịch sử và kinh nghiệm chưa có sự phân loại chi phí theo hình thái chi phí, chính vì vậy việc lập kế hoạch không có cơ sở khoa học. Công ty cũng chưa lập dự toán linh

hoạt để cung cấp thông tin cho nhà quản trị kịp thời nhằm đưa ra các quyết định nhanh chóng, kịp thời trong những tình huống khác nhau trong quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh của công ty.

### **Về xác định chi phí cho các đối tượng chịu phí**

Công ty đã tổ chức phân loại theo dõi chi tiết chi phí sản xuất theo từng tàu cho cả năm hoạt động mà chưa tập hợp chi tiết theo từng chuyến đi, từng tuyến vận tải dẫn đến việc kiểm tra quản lý các chi phí theo tàu, theo từng chuyến đi, tuyến vận tải còn hạn chế.

Việc hạch toán chi phí sản xuất theo từng tàu được tập hợp một cách dễ dàng, chính xác. Tuy nhiên, đối với việc hạch toán chi phí sản xuất chung chưa thật sự chính xác. Đối với chi phí sản xuất chung, hầu hết các chi phí phát sinh tại công ty được tập hợp chung chi tiết từng khoản mục sau đó tiến hành phân bổ cho từng tàu theo sản lượng, cách phân bổ thế này sẽ phản ánh sai lệch giá thành của sản phẩm và làm cho các quyết định trong công tác quản trị có thể dẫn đến không đúng đắn.

### **Về hệ thống báo cáo kế toán quản trị**

Công ty đã thiết lập các báo cáo dự toán về tình hình biến động chi phí NVL trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung. Hoạt động sản xuất kinh doanh của công ty diễn ra hàng giờ, hàng ngày, hàng tháng. Tuy nhiên, các báo cáo này lại được lập theo năm chính vì vậy nhà quản lý không thể kiểm soát thường xuyên tình hình biến động chi phí thực tế phát sinh cả về số lượng và giá trị so với dự toán để có những điều chỉnh hợp lý, kịp thời. Công ty cũng chưa lập dự toán linh hoạt để cung cấp thông tin cho nhà quản trị một cách kịp thời để nhà quản trị đưa ra các quyết định nhanh chóng, chính xác trong những tình huống khác nhau trong quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh của công ty.

**Về việc sử dụng thông tin chi phí phù hợp để ra quyết định kinh doanh**



---

Từ những hạn chế nêu trên, các thông tin về phân tích chi phí mới chỉ phục vụ yêu cầu lập báo cáo tài chính mà chưa thể hiện được mục tiêu của kế toán quản trị là đưa ra các quyết định sử dụng chi phí tiết kiệm, hạ thấp giá thành vận chuyển, tăng tính cạnh tranh. Các quyết định ngắn hạn như chấp nhận hay từ chối đơn đặt hàng đặc biệt, hoặc quyết định loại bỏ hay tiếp tục kinh doanh một bộ phận trong doanh nghiệp... được đưa ra dựa trên yếu tố chủ quan và kinh nghiệm, mối quan hệ thực tế của nhà quản trị chứ chưa dựa trên việc thu thập, phân tích và xử lý các thông tin liên quan đến công tác phân tích và dự báo.

### **2.3.2.2. Nguyên nhân**

#### **a. Nguyên nhân chủ quan**

- Nhà quản lý của công ty chưa nhận thức đầy đủ về vai trò của KTQT trong công tác quản lý. Ban lãnh đạo chưa nhận thức sâu sắc việc áp dụng KTQT trong quản lý, chưa đặt ra các yêu cầu thông tin để kế toán thu thập phục vụ cho việc quản lý. Họ thường điều hành hoạt động kinh doanh theo theo thói quen, kinh nghiệm là chủ yếu, ngại sự thay đổi nên không thích tổ chức lại công tác kế toán mà vẫn duy trì cách làm cũ nguyên nhân này do ảnh hưởng của kiểu làm việc thụ động mang dấu ấn của cơ chế quản lý bao cấp.

- Các nhà quản trị và nhân viên trong công ty chưa phân định rõ được ranh giới giữa KTTC và KTQT cũng như chưa xác định rõ trách nhiệm của từng bộ phận trong việc thu thập, xử lý và cung cấp thông tin, luôn coi đó là trách nhiệm của bộ phận khác, lĩnh vực khác... nên chưa tổ chức thực hiện vận dụng KTQT một cách hiệu quả.

#### **b. Nguyên nhân khách quan**

- KTQT xuất hiện ở nước ta từ những năm 90, do nó vẫn còn tương đối mới mẻ đối với không ít cán bộ quản lý chưa được tiếp cận, đào tạo, phổ biến kiến thức về KTQT một cách đầy đủ. Điều này cũng ảnh hưởng rất lớn đến nhận thức về KTQT ở doanh nghiệp.

---

- Chế độ kế toán doanh nghiệp Việt Nam đã được cải cách một cách cơ bản và đã có nhiều thay đổi so với hệ thống kế toán cũ. Do đó bộ phận kế toán ở doanh nghiệp cần phải có thời gian để tiếp cận và áp dụng. Hiện nay vẫn còn một số nội dung trong chế độ kế toán vẫn còn mới và khó hiểu đối với cán bộ kế toán. Hơn nữa, hệ thống kế toán hiện nay mang tính hỗn hợp giữa KTTC và KTQT mà các văn bản, thông tư hướng dẫn thực hiện chủ yếu vẫn là KTTC, các văn bản, thông tư thực hiện kế toán quản trị rất ít và mang tính chung chung, trừu tượng nên công ty còn lúng túng trong việc tổ chức bộ máy để thu thập thông tin phục vụ cho bộ phận kế toán này cũng như vận dụng các thông tin của KTQT cho việc ra quyết định của doanh nghiệp mình.

- Mặt khác KTQT chi phí cũng có nhiều quan điểm, định hướng khác nhau.

Tóm lại, qua tìm hiểu và phân tích, có thể khẳng định rằng tổ chức kế toán tại công ty được thực hiện một cách nghiêm túc và hiệu quả, đảm bảo tuân thủ các chế độ kế toán hiện hành, quy chế tài chính. Công tác kế toán đã đáp ứng được việc xử lý số liệu đã phát sinh. Tuy nhiên, công tác KTQT chi phí sản xuất còn chưa phát huy được hiệu quả, bên cạnh những ưu điểm vẫn còn một số tồn tại cần được tiếp tục hoàn thiện nhằm phục vụ yêu cầu quản lý của công ty tốt hơn.

## KẾT LUẬN CHƯƠNG II

Trong chương này, luận văn đã khái quát được tổng quát về đặc điểm hoạt động kinh doanh, về cơ cấu tổ chức quản lý, tập trung phản ánh thực trạng KTQT chi phí ở công ty trên các khía cạnh: nhận diện và phân loại chi phí; công tác lập kế hoạch, dự toán chi phí, kiểm soát chi phí... Thông qua đó luận văn đã phân tích những tồn tại trong công tác KTQT nói chung và KTQT chi phí nói riêng ở công ty và các nguyên nhân của nó, điều này làm cơ sở đưa ra giải pháp để hoàn thiện KTQT chi phí tại công ty. Về cơ bản, công tác KTQT chi phí ở công ty chưa được quan tâm đúng mức, chưa được tổ chức vận dụng và thực hiện một cách khoa học, hợp lý vào công tác quản trị. Chính vì vậy việc nghiên cứu để hoàn thiện KTQT chi phí vào công ty như một công cụ quản lý hữu hiệu nhằm nâng cao hiệu quả hoạt động của công ty.

### **CHƯƠNG 3: MỘT SỐ GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ TẠI CÔNG TY TNHH SELLAN GAS**

#### **3.1. Định hướng hoàn thiện kế toán quản trị chi phí tại Công ty TNHH Sellan Gas**

Một doanh nghiệp muốn thành công thì cần phải có sự đổi mới và biết nắm bắt cơ hội. Nước ta là một nước đang phát triển còn gặp rất nhiều khó khăn, gia nhập tổ chức thương mại thế giới (WTO) và các hiệp định thương mại như CPTPP, EVFTA, EVIPA vừa cho ta những cơ hội bên cạnh đó lại gặp rất nhiều thách thức. Công ty là một đơn vị kinh doanh trong lĩnh vực vận tải biển, một lĩnh vực kinh doanh đặc biệt của nền kinh tế. Trong thời gian gần đây công ty cũng gặp rất nhiều khó khăn và thử thách: tổng nợ vay của công ty còn nhiều, kinh tế vận tải biển vẫn chưa phục hồi, giá nhiên liệu vẫn ở mức cao. Trong khi đó giá cước vận chuyển chỉ tăng nhẹ do sự cạnh tranh gay gắt giữa các công ty vận tải tàu biển cùng với đó nguồn nhân lực, thuyền viên đi tàu cũng là vấn đề khó khăn của công ty.

Bên cạnh những khó khăn và thử thách thì công ty cũng đạt được những thành tựu đáng kể. Hầu hết các năm, công ty đã hoàn thành các chỉ tiêu kinh tế đề ra. Tình hình sản xuất kinh doanh của Công ty đi vào ổn định, đóng BHXH, BHYT cho CBCNV đầy đủ, thực hiện nộp Ngân sách đầy đủ, trả nợ gốc và lãi của các dự án đóng tàu.

Trong định hướng phát triển lâu dài của Công ty TNHH Sellan Gas, vận tải biển là lĩnh vực hoạt động chủ yếu, lập chiến lược và các phương án kinh doanh tiến tới ký hợp đồng có quy mô lớn. Nhằm chuẩn bị cho định hướng phát triển lâu dài đó, Công ty đã đề ra các mục tiêu trước mắt và lâu dài như sau:

- Kiểm soát sản lượng của các tàu.

- Kết quả sản xuất kinh doanh phải đảm bảo có tăng trưởng nhưng ổn định là mục tiêu quan trọng hơn để làm tiền đề cho các năm sau, tích lũy vốn cho đầu tư phát triển.
- Tiếp tục đẩy mạnh tái cơ cấu sản xuất kinh doanh.
- Tiếp tục hoàn thiện cơ chế quản lý và điều hành theo hướng tạo điều kiện thuận lợi nhất cho hoạt động sản xuất kinh doanh.
- Chuẩn bị đầy đủ mọi cơ sở vật chất kỹ thuật, công nghệ tiên tiến, nâng cao năng lực cạnh tranh, chủ động hội nhập kinh tế quốc tế.
- Đầu tư mở rộng vận tải quốc tế.
- Thực hiện tốt chủ trương phát triển kinh tế xã hội.
- Phát triển lực lượng sản xuất thông qua việc thường xuyên làm tốt công tác quy hoạch, tăng cường công tác đào tạo, đào tạo nâng cao, đào tạo lại đội ngũ cán bộ quản lý và công nhân kỹ thuật. Tập trung phát triển nguồn nhân lực cho đội tàu công ty; xây dựng đội ngũ cán bộ quản lý có trình độ chuyên môn đáp ứng được yêu cầu công việc trong các bộ phận văn phòng công ty.
- Củng cố phát triển thị trường trong nước và quốc tế phù hợp với định hướng phát triển, đồng thời không ngừng nâng cao giá trị thương hiệu Sellan Gas trên thị trường trong nước và quốc tế.

### **3.2. Nguyên tắc hoàn thiện kế toán quản trị chi phí tại Công ty TNHH Sellan Gas**

Việc xây dựng và hoàn thiện hệ thống KTQT chi phí tại công ty TNHH Sellan Gas phải đáp ứng được những yêu cầu sau đây:

- *Thứ nhất:* Phù hợp với các nội dung quy định trong luật kế toán và các văn bản pháp quy khác về quản lý kinh tế.

Luật kế toán quy định rõ nội dung, phạm vi của kế toán quản trị. Để thực sự là công cụ quản lý hữu hiệu của công ty thì việc hoàn thiện kế toán quản trị phải phù hợp với các nội dung quy định trong luật kế toán và các văn bản pháp quy khác về quản lý kinh tế - tài chính, các chuẩn mực kế toán.

---

- *Thứ hai:* Phù hợp với quy mô, đặc điểm tổ chức sản xuất kinh doanh, quy trình công nghệ sản xuất sản phẩm của công ty.

Quy mô, đặc điểm tổ chức sản xuất kinh doanh, quy trình công nghệ sản xuất sản phẩm của công ty có ảnh hưởng rất lớn đến việc phân cấp quản lý, tổ chức và xác định nội dung công tác kế toán quản trị chi phí. Do vậy, một trong những yêu cầu của việc hoàn thiện là phải phù hợp với quy mô, đặc điểm tổ chức sản xuất kinh doanh, quy trình công nghệ sản xuất sản phẩm của công ty.

- *Thứ ba:* Đáp ứng mục tiêu hiệu quả và tiết kiệm.

Để hoàn thiện hệ thống kế toán quản trị chi phí Công ty cần phải đầu tư về nhân lực và tài chính, có những thay đổi trong cách thức quản lý và tổ chức kế toán. Tuy nhiên, hệ thống kế toán quản trị chi phí phải phù hợp với điều kiện trang bị cơ sở vật chất, phương tiện kỹ thuật hiện có của Công ty và cần phải kết hợp hài hòa với hệ thống kế toán tài chính, không được quá phức tạp, gây khó khăn cho bộ máy kế toán, không được quá tốn kém nhưng vẫn bảo đảm hiệu quả cung cấp thông tin.

- *Thứ tư:* Đáp ứng nhu cầu thông tin đa dạng của các nhà quản trị và mục tiêu kiểm soát chi phí sản xuất của công ty.

Thông tin nhà quản trị cần rất đa dạng, phục vụ việc ra nhiều loại quyết định khác nhau, từ việc điều hành các hoạt động sản xuất kinh doanh hàng ngày đến việc hoạch định các chiến lược phát triển cho công ty. Điều này đòi hỏi hệ thống kế toán quản trị chi phí phải vừa cung cấp được các thông tin chi tiết, cụ thể về từng mặt hoạt động trong công ty, vừa phải cung cấp những thông tin mang tính khái quát, so sánh, đánh giá toàn diện các mặt hoạt động trong công ty. Mặt khác, vấn đề kiểm soát chi phí sản xuất cần đặc biệt chú trọng trong quá trình quản lý hoạt động sản xuất kinh doanh của công ty vì muốn thành công công ty cần phải thực hiện tốt vấn đề kiểm soát chi phí sản xuất. Đặc biệt trong tình hình kinh doanh cạnh tranh như hiện nay càng quan trọng do họ cần rất nhiều ngân quỹ cho việc đầu tư nghiên cứu phát triển sản phẩm mới và cho việc phát triển mạng lưới tiêu thụ sản phẩm, hai khâu

công việc có tính chất quyết định đến sự thành công của công ty. Nếu không kiểm soát tốt chi phí sản xuất thì sẽ không thể có đủ ngân quỹ dành cho các hoạt động này. Hơn nữa, việc chi tiêu cho các hoạt động này cũng phải được kiểm soát chặt chẽ nhằm đạt được hiệu quả sử dụng chi phí cao. Chính vì vậy, kế toán quản trị chi phí sản xuất trong công ty phải đặc biệt chú trọng đến mục tiêu kiểm soát chi phí sản xuất.

- *Thứ năm*: Phù hợp với yêu cầu, trình độ quản lý của công ty.

Việc tổ chức thu nhận, xử lý và cung cấp thông tin phục vụ cho yêu cầu quản trị của công ty phải dựa trên khả năng, trình độ chuyên môn, trình độ quản lý của đội ngũ cán bộ quản lý, cán bộ kế toán tại công ty. Có như vậy mới đảm bảo được tính khả thi của việc tổ chức, hoàn thiện.

### **3.3. Những giải pháp hoàn thiện kế toán quản trị chi phí tại Công ty TNHH Sellan Gas**

#### **3.3.1. Hoàn thiện phân loại chi phí phục vụ kế toán quản trị**

Kế toán quản trị với vai trò cung cấp thông tin cho việc ra quyết định của nhà quản trị có đặc điểm khác biệt so với kế toán tài chính là kế toán quản trị không chỉ đơn thuần là việc ghi nhận rồi phản ánh thông tin đến nhà quản trị mà còn phải phân tích thông tin dưới nhiều góc độ khác nhau, đưa ra bức tranh toàn cảnh về hoạt động của doanh nghiệp dưới nhiều khía cạnh khác nhau, tùy thuộc vào yêu cầu quản trị. Để làm được điều đó, kế toán quản trị phải phân loại chi phí theo nhiều tiêu thức khác nhau, đáp ứng yêu cầu quản lý chi phí trong doanh nghiệp. Mỗi một cách phân loại chi phí có tác dụng và ý nghĩa khác nhau đến hoạt động quản trị.

Ngoài cách phân loại chi phí mà công ty đang sử dụng nhằm đáp ứng yêu cầu của kế toán tài chính, thì để đáp ứng yêu cầu lập kế hoạch, kiểm tra và kiểm soát chi phí thì công ty cần phải được phân loại chi phí theo hình thái của chi phí. Theo cách phân loại này thì toàn bộ chi phí sản xuất kinh doanh được phân thành CPBĐ, CPCĐ và chi phí hỗn hợp. Tiêu chí để phân loại chi phí sản xuất ở công ty sẽ là khối lượng vận chuyển.

Cách phân loại chi phí này giúp cho nhà quản trị nhận diện được các thông tin về chi phí và có ý nghĩa rất quan trọng trong việc thiết kế, xây dựng mô hình chi phí trong mối quan hệ giữa chi phí - khối lượng - lợi nhuận, giúp cho nhà quản trị xác định được phương hướng và biện pháp nâng cao hiệu quả sử dụng chi phí nhằm đạt mục tiêu tối đa cho công ty.

Việc phân chia chi phí theo cách này khá phức tạp, tuy nhiên có thể phân loại chi phí sản xuất của Công ty theo hình thái chi phí một cách tương đối theo Bảng 3.1.

<b>Khoản mục chi phí</b>	<b>Chi phí biến đổi</b>	<b>Chi phí cố định</b>	<b>Chi phí hỗn hợp</b>
<b>A. Nhóm chi phí duy trì tàu</b>			
- Tiền lương, thưởng và các khoản phụ cấp (phụ cấp công tác, phụ cấp chức vụ)	X		
- Tiền ăn, các khoản trích nộp theo lương (BHXH, BHYT, BHTN)		X	
- Chi phí sửa chữa lớn và sửa chữa thường xuyên tàu		X	
- Chi phí bảo hiểm P&I và bảo hiểm thân tàu	X		
- Chi phí khấu hao		X	
- Các khoản chi phí duy trì tàu khác			X
<b>B. Nhóm chi phí khai thác tàu</b>			
- Chi phí nhiên liệu	X		
- Chi phí đại lý và môi giới (sắp xếp tàu vào ra khỏi cảng, tổ chức việc xếp dỡ, dàn xếp tất cả công việc liên quan đến việc cung ứng cho tàu)	X		
- Chi phí tại cảng (lệ phí hàng hải, phí hoa)	X		



tiêu, phí đồ rác, cấp nước ngọt....)			
<b>C. Nhóm chi phí quản lý</b>			
- Tiền lương và phụ cấp lương cho quản lý		X	
- Chi phí vật liệu đồ dùng văn phòng		X	
- Chi phí khấu hao tài sản cố định		X	
- Chi phí tài chính		X	
- Chi phí quản lý khác (tiếp khách, công tác phí, phí giao dịch, báo chí, bưu phẩm, điện nước, điện thoại.....)			X

Chi phí hỗn hợp là những chi phí mà được cấu thành bởi cả yếu tố chi phí biến đổi và yếu tố chi phí cố định.

Phương trình chi phí hỗn hợp  $Y = aX + b$

Trong đó: Y : là chi phí hỗn hợp.

X: là mức độ hoạt động (biến độc lập)

a: là biến phí đơn vị.

b: là tổng định phí.

Nhằm phục vụ việc lập kế hoạch phân tích và quản lý chi phí cần phải phân tích các chi phí hỗn hợp thành các yếu tố biến đổi và yếu tố cố định. Việc phân tích này cần phải được thực hiện bằng một trong hai phương pháp : pháp cực đại - cực tiểu hoặc phương pháp bình phương nhỏ nhất.

### **3.3.2. Hoàn thiện xây dựng hệ thống định mức chi phí và hệ thống dự toán chi phí**

#### **3.3.2.1. Hoàn thiện xây dựng hệ thống định mức chi phí**

Việc xây dựng hệ thống định mức chi phí là một điều cần thiết vì nó là căn cứ để lập hệ thống dự toán chi phí của công ty. Thông qua việc kiểm tra tình hình thực hiện định mức mà sẽ giúp cho nhà quản trị kiểm tra, đánh giá được kết quả hoạt động, tìm ra nguyên nhân để đưa ra các quyết định kinh doanh kịp thời, hợp lý và hiệu quả.

Hiện nay, công ty TNHH Sellan Gas đã xây dựng được hệ thống định mức chi phí nguyên vật liệu trực tiếp và chi phí nhân công trực tiếp khá chi tiết và cụ thể. Tuy nhiên, chi phí sản xuất chung là một loại chi phí chiếm tỷ trọng tương đối lớn trong công ty thì hệ thống định mức lại chưa được quan tâm đúng mức, xây dựng một cách khá sơ sài, chưa đầy đủ cũng bởi vì các khoản mục chi phí chung tại doanh nghiệp vận tải biển rất đa dạng và phụ thuộc vào rất nhiều yếu tố. Hiện tại, các chi phí sản xuất chung phát sinh của từng tàu thực tế bao nhiêu kế toán hạch toán bấy nhiêu, chưa có sự kiểm tra đối chiếu để kiểm soát chi phí phát sinh một cách chặt chẽ. Trong báo cáo chi phí sản xuất chung năm 2020 của công ty thì các khoản mục chi phí vật tư và chi phí sửa chữa tàu chiếm tỷ trọng rất lớn (Bảng 3.2). Thực tế đây là khoản chi phí khó kiểm soát nhất ở công ty, quy trình của việc sửa chữa, mua sắm vật tư sửa chữa là: bộ phận tàu gửi báo cáo về tình trạng hư hỏng của tàu và danh mục vật tư cần thiết để tiến hành sửa chữa hư hỏng sau đó bộ phận kỹ thuật sẽ đi kiểm tra thực tế và tìm kiếm nhà cung cấp, sau đó báo cáo ban lãnh đạo để phê duyệt. Trong quy trình này không có sự tham gia của bộ phận kế toán. Vì vậy, trong thời gian tới, phòng kỹ thuật vật tư, bộ phận tàu và phòng kế toán của công ty cần nghiên cứu, thảo luận và xây dựng một hệ thống định mức cho công việc mua sắm vật tư sửa chữa tàu. Có thể phân ra các công việc chính như: sửa chữa phần vỏ tàu như cọ hà, chà chải, gõ ri, vá tôn,...; sửa chữa phần máy tàu như sửa chữa tubin, tháo lắp mặt quy nát, trục chân vịt,...; sửa chữa thiết bị hàng hải như la bàn, hải đồ... Và từ các công việc chính sẽ liệt kê chi tiết những vật tư, công việc chủ yếu để xây dựng định mức số lượng và giá trị hợp lý.

Báo cáo chi phí sản xuất chung theo khoản mục chi phí tàu Gas Emperor năm 2020.

Khoản mục chi phí	Số tiền (VND)	Tỷ trọng (%)
Cước thông tin liên lạc	180.000.000	0,76
Điện, nước	80.795.004	0,34

Khấu hao tàu	13.524.414.286	56,88
Ngoại giao, tiếp khách	96.977.520	0,41
Phí bảo hiểm	2.914.200.158	12,26
Phí cấp chứng chỉ tàu	180.874.362	0,76
Phí đại lý	2.584.745.100	10,87
Chi phí hải đồ	252.862.603	1,06
Phí sửa chữa tàu	1.893.418.000	7,96
Thuế, phí, lệ phí	40.971.994	0,17
Vật tư , công cụ dụng cụ thiết bị	538.151.623	2,26
Vé máy bay	94.666.000	0,40
Văn phòng phẩm	18.000.000	0,08
Chi phí khác của tàu	167.913.767	0,71
Chi phí lên đà, dock phân bổ	1.208.006.203	5,08
<b>Tổng cộng</b>	<b>23.775.996.620</b>	<b>100</b>

**Bảng 3. 1: Báo cáo chi phí sản xuất chung theo khoản mục chi phí tàu Gas Emperor năm 2020**

(Nguồn: Phòng kế toán – Công ty TNHH Sellan Gas)

### 3.3.2.2. Hoàn thiện xây dựng hệ thống dự toán chi phí

Dự toán là một kế hoạch chi tiết được lập cho một kỳ hoạt động trong tương lai, biểu hiện dưới hình thức định lượng, chỉ ra việc huy động các nguồn lực và việc sử dụng chúng trong thời kỳ đó. Dự toán là một công cụ của nhà quản lý, được sử dụng trong việc lập kế hoạch, kiểm soát và đánh giá hoạt động. Lập dự toán là khâu rất quan trọng trong quá trình sản xuất của doanh nghiệp do đó nếu khâu dự toán được lập chính xác thì sẽ giúp doanh nghiệp tiết kiệm được chi phí.

Hiện tại, hệ thống dự toán chi phí của công ty TNHH Sellan Gas được lập một cách tổng quát từ cuối năm trước và trong năm cũng chỉ có duy nhất hệ thống dự toán này để so sánh, đối chiếu, kiểm tra. Vì số liệu dự toán dùng

---

cho cả năm, nên trong năm khi có yêu cầu kiểm tra, so sánh chi phí đã thực hiện tăng giảm như thế nào so với kế hoạch đã đề ra thì kế toán khó có thể thực hiện.

Do đó, bên cạnh việc lập dự toán tĩnh, công ty cũng nên lập dự toán linh hoạt để cung cấp nhiều thông tin hơn cho nhà quản trị. Dự toán linh hoạt được lập cho một loạt các mức độ hoạt động nhằm cung cấp thông tin về tình hình chi phí, doanh thu và lợi nhuận của công ty có thể đạt được theo các phương án kinh doanh và các khả năng có thể xảy ra.

Dự toán linh hoạt có ý nghĩa rất lớn trong quản trị doanh nghiệp, đặc biệt là trong kế hoạch hóa và kiểm soát. Khi lập dự toán linh hoạt, sau khi kết thúc kỳ kinh doanh, đơn vị tiến hành xác định chi phí dự kiến cho mức độ hoạt động thực tế để làm cơ sở so sánh phí thực tế phát sinh. Chênh lệch giữa chi phí thực tế phát sinh và chi phí được phép phát sinh cho mức độ hoạt động thực tế đó sẽ giúp cho các đơn vị đánh giá các nhà quản lý đã thực hiện trách nhiệm kiểm soát chi phí của họ như thế nào. Vì vậy, công ty cần xây dựng hệ thống dự toán chi phí chi tiết theo từng quý, tháng, thậm chí là từng chuyến đi của tàu. Bản thân các tàu thường có các tuyến đường khai thác cố định, chính vì vậy việc dự toán chi phí theo chuyến đi sẽ giúp kế toán và nhà quản lý dễ dàng nhất trong việc kiểm soát chi phí và so sánh lợi nhuận của các tuyến đường giống nhau hoặc khác nhau với nhau.

Có thể dự toán chi phí hình thành nên giá thành của một tuyến đường, một chuyến đi trên các bảng sau:

**BÁO CÁO DỰ TOÁN NHIÊN LIỆU TUYẾN ĐƯỜNG  
CHUYỂN ĐI SỐ .....  
TÀU ....**

Chỉ tiêu		Máy chính		Máy đèn				Luồng (hải lý)	Biển (Hải lý)	Tốc độ	
		Trên biển	Mano/ Luồng	Trên biển	Mano/ Luồng	Nhận hàng	Trả hàng				Neo
		(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)				(7)
A. Định mức (kg/giờ)	DO										
	FO										
B. Số giờ hoạt động											
C. Nhiên liệu sử dụng (C) = (A) x (B)	DO										
	FO										

**Bảng 3. 2: Báo cáo dự toán lượng nhiên liệu tiêu thụ theo tuyến đường, chuyển đi**

**BÁO CÁO DỰ TOÁN CHI PHÍ NHIÊN LIỆU TUYẾN ĐƯỜNG  
CHUYỂN ĐI SỐ.....  
TÀU ....**

Loại nhiên liệu	Số lượng	Đơn giá		Thành tiền	
		USD	VND	USD	VND
Dầu DO					
Dầu FO					
Dầu nhớt = 2 % (DO + FO)					
Tổng chi phí nhiên liệu tiêu thụ					

**Bảng 3. 3: Báo cáo dự toán chi phí nhiên liệu theo tuyến đường, chuyển đi**

**BÁO CÁO DỰ TOÁN CHI PHÍ LƯƠNG TUYẾN ĐƯỜNG  
CHUYÊN ĐI SỐ.....  
TÀU ....**

Chức danh	Số lượng	Ngày công		Lương				Các khoản trích theo lương			Chi phí tiền ăn				Phụ cấp lương, thưởng khác	Tổng lương cho tuyến đi, chuyên đi
				Trong nước		Nước ngoài					Trong nước		Nước ngoài			
		Trong nước	Nước ngoài	Định mức	Số tiền	Định mức	Số tiền	BHXXH	BHYT	BHTN	Định mức	Số tiền	Định mức	Số tiền		
A	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16

**Bảng 3. 4: Báo cáo dự toán chi phí lương theo tuyến đường, chuyên đi**

**BÁO CÁO DỰ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT CHUNG TUYẾN ĐƯỜNG .....**  
**CHUYỂN ĐI SỐ .....**  
**TÀU ...**

STT	Chi phí	Khối lượng vận chuyển	Trọng tải tàu	Thời gian			Định mức	Tổng chi phí
				Neo đậu	Hành trình	Tổng thời gian		
1	Chi phí đại lý							
2	Chi phí cảng phí tại cảng nhận hàng							
3	Chi phí cảng phí tại cảng trả hàng							
4	Chi phí bảo hiểm P&I							
5	Chi phí bảo hiểm thân tàu							
6	Chi phí khấu hao							
7	Chi phí sửa chữa							
8	Chi phí vật tư							
9	.....							
	<b>TỔNG CỘNG</b>							

**Bảng 3. 5: Báo cáo dự toán chi phí sản xuất chung theo tuyến đường, chuyển đi**



### 3.3.3. Hoàn thiện xây dựng đối tượng chi phí và phương pháp xác định chi phí

Công ty TNHH Sellan Gas xây dựng đối tượng hạch toán chi phí theo từng tàu là khá hợp lý. Qua theo dõi chi phí và doanh thu được tập hợp cho từng tàu theo từng tuyến, từng chuyến đi theo từng tháng, từng quý, từng năm từ đó xác nhận được lợi nhuận của tàu và đưa ra được các quyết định chính xác. Tuy nhiên, trong tương lai cùng với sự phát triển của ngành vận tải biển và sự áp dụng công nghệ thông tin vào việc tính giá thành và lợi nhuận ngày càng hiệu quả thì việc tổ chức công tác kế toán quản trị chi phí, tính giá thành dịch vụ vận tải theo từng tuyến đường, từng chuyến đi là rất cần thiết. Nó giúp cho nhà quản trị đưa ra các quyết định về cước phí vận tải phù hợp, có tính cạnh tranh cao và hiệu quả. Đồng thời, để kiểm soát và quản lý chi phí phát sinh một cách tốt nhất thì công ty cần xây dựng dự toán và theo dõi chi phí chi tiết cho từng phòng ban trong công ty. Các chi phí của phòng ban hầu hết là chi phí cố định (điện, điện thoại, khấu hao, văn phòng phẩm, lương, phụ cấp, các khoản trích nộp theo lương, ...) đây là các khoản chi thường xuyên mang tính chất cố định theo tháng. Nhưng giữa các phòng cũng có định mức khác nhau theo mức độ công việc. Cho nên khi lập dự toán, công ty phải tính hết cả các chi phí này tránh tình trạng bị thua lỗ khi quyết toán công trình.

Tổ chức thực hiện công tác kế toán quản trị chi phí sản xuất và giá thành dịch vụ vận tải kết hợp với công tác kế toán tài chính. Hệ thống tài khoản kế toán quản trị của công ty phải được tổ chức dựa trên hệ thống tài khoản kế toán tài chính, việc mã hoá tài khoản phải đáp ứng được yêu cầu quản lý tài sản và kiểm soát chi phí. Những số liệu trên tài khoản chi phí chi tiết sẽ được kết nối lại để kế toán quản trị thực hiện việc lập sổ chi tiết chi phí cho từng tàu, lập bảng tổng hợp chi phí theo hình thái chi phí của từng tàu, tuyến đường, từng chuyến đi. Xử lý số liệu thực tế từ đó điều chỉnh lại các định mức chi phí cho phù hợp. Khi có dự kiến kế hoạch chuyến đi của tàu, kế toán quản

trị sử dụng các định mức chi phí biến đổi, xác định chi phí cố định và phương trình dự toán chi phí hỗn hợp để lập bảng dự toán từng chi phí cho chuyến đi của tàu. Trên cơ sở đó lập thẻ tính giá thành dự toán tuyến đi, chuyến đi của tàu.

### 3.3.4. Hoàn thiện xây dựng hệ thống báo cáo

Những thông tin kế toán giúp nhà quản trị doanh nghiệp đánh giá, phân tích được tình hình tài chính, kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh thể hiện trên các báo cáo kế toán tài chính. Để phục vụ việc ra dự đoán tình hình tài chính và định hướng phát triển của doanh nghiệp thì nhà quản trị cần có các báo cáo kế toán đặc thù. Đó chính là báo cáo kế toán quản trị.

Hiện tại, công ty TNHH Sellan Gas mới chỉ lập một số báo cáo quản trị mang tính chất thống kê để kiểm soát chi phí một cách đơn giản chưa chỉ rõ chiều hướng biến động của các chi phí và nguyên nhân của các biến động, chưa gắn được trách nhiệm quản lý với yêu cầu kiểm soát chi phí. Vì vậy, công ty nên lập các báo cáo chi phí sản xuất để phục vụ yêu cầu của nhà quản trị.

Báo cáo phục vụ chức năng kiểm soát chi phí: là các báo cáo phân tích biến động chi phí bằng cách so sánh giữa chi phí thực tế phát sinh với chi phí dự toán. Chênh lệch giữa chi phí thực tế phát sinh với chi phí dự toán giúp cho các đơn vị đánh giá các nhà quản lý đã thực hiện trách nhiệm kiểm soát chi phí của họ như thế nào đồng thời có biện pháp xử lý thích hợp.

Dựa theo yêu cầu cung cấp thông tin của nhà quản trị mà kế toán quản trị chi phí lập các báo cáo chi phí sản xuất theo mức độ chi tiết hay tổng hợp khác nhau. Có thể lập các báo cáo chi phí sản xuất cho từng bộ phận sản xuất, từng loại hoặc nhóm sản phẩm. Các báo cáo chi phí sản xuất bao gồm: báo cáo về chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung, báo cáo tổng hợp chi tiết chuyến đi của tàu.

---

Khi lập các báo cáo kiểm soát chi phí sản xuất để đánh giá tình hình thực hiện dự toán thì cần xem xét ảnh hưởng của nhân tố lượng và nhân tố giá.

***Báo cáo phân tích biến động chi phí NVL trực tiếp***

Chi phí nguyên vật liệu chịu sự tác động của lượng nguyên vật liệu tiêu hao và đơn giá nguyên vật liệu mua vào. Sự biến động về lượng nguyên vật liệu tiêu hao thuộc về bộ phận sản xuất hoặc nhân tố chủ quan khác. Do đó, cần có sự kết hợp chặt chẽ giữa các bộ phận trong chu trình cung cấp nguyên vật liệu để giúp doanh nghiệp kiểm soát được chi phí và giảm thiểu những rủi ro. Vì vậy ngoài các bảng kê nguyên vật liệu, công ty nên lập các báo cáo về tình hình thực hiện chi phí nguyên vật liệu (*bảng 3.7*) nhằm xác định mức biến động thuận lợi hay bất lợi về lượng hay đơn giá nguyên vật liệu, đồng thời bộ phận phụ trách có trách nhiệm giải thích nguyên nhân tác động đến sự biến động đó và đề xuất những giải pháp thích hợp để kiểm soát chi phí nguyên vật liệu một cách chặt chẽ từ khâu mua vào đến khâu sản xuất và bảo quản để nhà quản trị có biện pháp xử lý kịp thời.

**BÁO CÁO TÌNH HÌNH THỰC HIỆN ĐỊNH MỨC CHI PHÍ NGUYÊN VẬT LIỆU****TÀU GAS EMPEROR****NĂM 2020**

T T	Loại nhiên liệu	Khối lượng vận chuyển		Lượng nhiên liệu tiêu hao (M)		Đơn giá nhiên liệu (P)		Tổng chi phí				Mức độ ảnh hưởng của các nhân tố			
		Q <sub>0</sub>	Q <sub>1</sub>	M <sub>0</sub>	M <sub>1</sub>	P <sub>0</sub>	P <sub>1</sub>	nguyên vật liệu trực tiếp				Chênh lệch sản lượng	Chênh lệch mức tiêu hao	Chênh lệch giá nhiên liệu	Tổng chênh lệch
								Q <sub>0</sub> M <sub>0</sub> P <sub>0</sub>	Q <sub>1</sub> M <sub>0</sub> P <sub>0</sub>	Q <sub>1</sub> M <sub>1</sub> P <sub>0</sub>	Q <sub>1</sub> M <sub>1</sub> P <sub>1</sub>				
1	2	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14=11-10	15=12-11	16=13-12	17=14+15+1 6
2	Dầu DO	68.500	71.500	14,096	14,107	15.800	16.590	15.256.100.800	15.924.251.200	15.936.677.900	16.733.511.795	668.150.400	12.426.700	796.833.895	1.477.410.995
3	Dầu FO	68.500	71.500	17,305	17,278	14.920	15.666	17.686.056.100	18.460.627.900	18.431.824.840	19.353.416.082	774.571.800	-28.803.060	921.591.242	1.667.359.982
4	Nhớt xy lạnh+ hệ thống	68.500	71.500	0,625	0,7	60.300	63.315	2.581.593.750	2.694.656.250	3.018.015.000	3.168.915.750	113.062.500	323.358.750	150.900.750	587.322.000
5	Nhớt máy đèn	68.500	71.500	0,3	0,35	60.300	63.315	1.239.165.000	1.293.435.000	1.509.007.500	1.584.457.875	54.270.000	215.572.500	75.450.375	345.292.875
	<b>Tổng</b>	68.500	71.500	14,096	14,107	15.800	16.590	36.762.915.650	38.372.970.350	38.895.525.240	40.840.301.502	1.610.054.700	522.554.890	1.944.776.262	4.077.385.852

**Bảng 3. 6: Báo cáo tình hình thực hiện định mức chi phí NVLTT**

### **Báo cáo phân tích biến động chi phí nhân công trực tiếp**

Hiện nay, tại công ty các báo cáo chi phí nhân công trực tiếp mới chỉ dừng ở việc cung cấp thông tin để tính lương. Công ty cần lập báo cáo tình hình thực hiện chi phí nhân công trực tiếp để đánh giá sự biến động của chi phí nhân công trực tiếp, qua đó kiểm tra tính hợp lý của việc tuyển dụng và sử dụng lao động. Ngoài ra, qua bảng báo cáo này sẽ đánh giá được việc chi trả lương cho người lao động có hiệu quả so với kế hoạch, có đảm bảo kết hợp lợi ích của công ty với lợi ích của người lao động. Từ đó tìm ra các nguyên nhân gây nên sự biến động chi phí nhân công trực tiếp để từ đó có các biện pháp kiểm soát thích hợp. (bảng 3.8)

### **BÁO CÁO TÌNH HÌNH THỰC HIỆN ĐỊNH MỨC CHI PHÍ NHÂN CÔNG TRỰC TIẾP**

**TÀU.....**

**TUYỂN ĐI....**

**CHUYỂN ĐI SỐ.....**

TT	Thuyền viên	Thời gian hoạt động		Đơn giá nhân công		Tổng chi phí nhân công trực tiếp			Mức độ ảnh hưởng của các nhân tố		
		T <sub>0</sub>	T <sub>1</sub>	P <sub>0</sub>	P <sub>1</sub>	T <sub>0</sub> P <sub>0</sub>	T <sub>1</sub> P <sub>0</sub>	T <sub>1</sub> P <sub>1</sub>	Chênh lệch thời gian	Chênh lệch giá nhân công	Tổng chênh lệch
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12

**Bảng 3. 7: Báo cáo tình hình thực hiện định mức chi phí NCTT**

### ***Báo cáo phân tích biến động chi phí sản xuất chung***

Căn cứ vào số liệu thực tế của chi phí sản xuất chung và số liệu kế hoạch để lập báo cáo tình hình thực hiện chi phí sản xuất chung nhằm giúp nhà quản trị kiểm tra, đánh giá tình hình thực hiện loại chi phí này. Việc lập báo cáo sẽ được chi tiết theo yếu tố chi phí, ngoài ra còn phân ra chi phí biến đổi, chi phí cố định. Mỗi yếu tố có biến động đều được xem xét sự ảnh hưởng của nhân tố lượng và nhân tố giá. Từ đó tìm ra nguyên nhân của các biến động và có biện pháp quản lý thích hợp. Nhằm giúp nhà quản trị kiểm tra, đánh giá tình hình sử dụng chi phí sản xuất chung, công ty cũng cần phải lập báo cáo phân tích biến động chi phí sản xuất chung theo từng chuyên tàu để dễ dàng kiểm soát chi phí. (bảng 3.9).

### **BÁO CÁO TÌNH HÌNH THỰC HIỆN ĐỊNH MỨC CHI PHÍ SẢN XUẤT CHUNG TÀU..... TUYẾN ĐI... CHUYÊN ĐI.....**

TT	Chi phí	Dự toán	Thực tế	Chênh lệch	Nguyên nhân
1	Chi phí đại lý				
2	Chi phí khấu hao				
3	Chi phí sửa chữa tàu				
4	Chi phí bảo hiểm				
	....				
	<b>Cộng</b>				

**Bảng 3. 8: Báo cáo tình hình thực hiện định mức chi phí SXC theo từng tuyến đi, chuyên đi**

### ***Báo cáo tổng hợp chi phí chuyên đi của tàu***

Trên cơ sở các báo cáo chi tiết chi phí theo các yếu tố chi phí, hoặc theo chức năng chi phí, hoặc theo chi phí sản phẩm và chi phí thời kỳ, hoặc theo

chi phí biến đổi và chi phí cố định; hoặc theo chi phí hữu ích và chi phí không hữu ích, hoặc theo chi phí hiệu quả và chi phí không hiệu quả, hoặc theo chi phí kiểm soát được và chi phí không kiểm soát được.

### **BÁO CÁO CHI PHÍ HOẠT ĐỘNG THỰC TẾ VÀ CHI PHÍ CHÌM TÀU.....**

TT	Chỉ tiêu	Tổng số (đồng)	Đơn vị (đồng/ngày)	Tỷ lệ (%)
<b>1</b>	<b>Chi phí thực tế</b>			
1.1	Chi phí nhiên liệu			
1.2	Chi phí nhân công			
1.3	....			
<b>2</b>	<b>Chi phí chìm</b>			
2.1	Chi phí khấu hao			
2.2	Chi phí lãi vay			
2.3	.....			
	<b>Cộng</b>			

**Bảng 3. 9: Báo cáo chi phí hoạt động kinh doanh thực tế và chi phí chìm**

Báo cáo trên giúp nhà quản trị có con số so sánh về chi phí phát sinh giữa tàu hoạt động theo phương án lựa chọn với tàu ngừng hoạt động trong một ngày và tổng số theo quyết định của nhà quản trị.

Báo cáo kết hợp chi phí theo từng tuyến đường vận chuyển với báo cáo cả chuyến đi của tàu trên cơ sở chi tiết chi phí theo các yếu tố chi phí hoặc theo chức năng chi phí, hoặc theo chi phí sản phẩm và chi phí thời kỳ, hoặc theo chi phí cố định và chi phí biến đổi, hoặc theo chi phí hữu ích và không hữu ích, chi phí hiệu quả và không hiệu quả, chi phí kiểm soát được và chi phí không kiểm soát được.

**BÁO CÁO CHI PHÍ HOẠT ĐỘNG KINH DOANH THEO TỪNG  
TUYẾN ĐƯỜNG CỦA TÀU**

TT	Chỉ tiêu	Tổng số (đồng)	Đơn vị (đồng/Tấn/hải lý)	Tỷ lệ (%)
1	Chi phí tàu A			
1.1	Chi phí nhiên liệu			
1.2	Chi phí nhân công			
1.3	Chi phí đại lý			
	.....			
2	Chi phí tàu B			
2.1	Chi phí nhiên liệu			
2.2	Chi phí nhân công			
2.3	Chi phí đại lý			
	....			

**Bảng 3. 10: Báo cáo chi phí hoạt động kinh doanh theo từng tuyến đường.**

Báo cáo trên giúp cho người quản trị có thể so sánh từng loại chi phí phát sinh trên cùng một tuyến đường của các tàu với nhau về mặt tổng số, chi phí đơn vị và tỷ trọng của mỗi loại chi phí đó.

Báo cáo tập hợp chi phí hoạt động kinh doanh theo các trung tâm trách nhiệm phát sinh chi phí là từng con tàu hoạt động trong kỳ. Trên cơ sở chi tiết chi phí theo các yếu tố chi phí, hoặc theo chức năng chi phí, hoặc theo chi phí sản phẩm và chi phí thời kỳ, hoặc theo chi phí biến đổi và chi phí cố định hoặc theo chi phí hữu ích và không hữu ích, chi phí hiệu quả và không hiệu quả, chi phí kiểm soát được và chi phí không kiểm soát được, hoặc theo từng chặng đường của chuyến đi.



## BÁO CÁO CHI PHÍ HOẠT ĐỘNG KINH DOANH THEO TỪNG TÀU TÀU.....

TT	Chỉ tiêu	Tổng số (đồng)	Đơn vị (đồng/Tân/hải lý)	Tỷ lệ (%)
1	Chuyến đi..			
1.1	Chi phí nhiên liệu			
1.2	Chi phí nhân công			
1.3	Chi phí đại lý			
	.....			
2	Chuyến đi...			
2.1	Chi phí nhiên liệu			
2.2	Chi phí nhân công			
2.3	Chi phí đại lý			
	....			

**Bảng 3. 11: Báo cáo chi phí hoạt động kinh doanh theo từng tàu**

Báo cáo này giúp nhà quản trị xác định ngay được hiệu quả sau mỗi chuyến đi của từng tàu, đồng thời các số liệu này là cơ sở cập nhật để dự toán chi phí cho chuyến đi tiếp theo của tàu nhằm xác định được giá cước hợp lý nhất của tàu cho vận chuyển từng loại hàng trên từng tuyến đường.

### **3.3.5. Sử dụng thông tin chi phí phục vụ việc ra quyết định kinh doanh của nhà quản trị**

Trên cơ sở số liệu chi tiết về chi phí, kế toán tiến hành phân tích chi phí thành CPBĐ và CPCĐ, sau đó kế toán lập báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh theo hình thái chi phí. Từ đó, tiến hành phân tích điểm hòa vốn trong kinh doanh để xác định sản lượng hòa vốn và doanh thu hòa vốn, xây dựng công thức dự toán chi phí và dự toán linh hoạt. Việc phân tích mối quan hệ

giữa chi phí - khối lượng - lợi nhuận (C – V - P) sẽ giúp cho việc ra quyết định lựa chọn các phương án sản xuất kinh doanh như: quyết định chấp nhận hay từ chối đơn đặt hàng, quyết định về đầu tư máy móc, thiết bị mới hay duy trì thiết bị cũ, ...

Công ty TNHH Sellan Gas có đủ điều kiện để tiến hành phân tích mối quan hệ C – V - P của các tàu vì:

- + TSCĐ dùng lâu dài, có tính ổn định;
- + Sản phẩm sản xuất ra được tiêu thụ đồng thời;
- + Qui mô ít thay đổi, nếu định phí khi thay đổi thì dễ dàng tính được.

Ta có một số công thức tính toán như sau:

STT	Chỉ tiêu	Công thức
1	<b>Sản lượng hoà vốn</b>	$\frac{\text{Chi phí cố định}}{\text{Lãi góp đơn vị sản phẩm}}$
2	Doanh thu hoà vốn	$\frac{\text{Chi phí cố định}}{\text{Tỷ lệ lãi góp}}$
3	Sản lượng hòa vốn	$\frac{\text{Doanh thu hòa vốn}}{\text{Đơn giá bán}}$
4	Sản lượng cần thiết để đạt lợi nhuận kế hoạch	$\frac{\text{Lợi nhuận kế hoạch} + \text{Chi phí cố định}}{\text{Lãi góp đơn vị sản phẩm}}$
5	Doanh thu cần thiết để đạt lợi nhuận kế hoạch	$\frac{\text{Lợi nhuận kế hoạch} + \text{Chi phí cố định}}{\text{Tỷ lệ lãi góp}}$
6	Doanh thu an toàn	Doanh thu thực tế - Doanh thu hoà vốn
7	Tỷ lệ doanh thu an toàn	$\frac{\text{Doanh thu an toàn}}{\text{Doanh thu thực tế}}$
8	Độ lớn đòn bẩy kinh doanh	$\frac{\text{Lãi góp}}{\text{Lợi nhuận trước thuế và lãi vay}}$

Thu thập số liệu doanh thu, chi phí tại Công ty TNHH Sellan Gas năm

2020, lập Bảng báo cáo kết quả kinh doanh theo tuyến đường vận chuyển của tàu Gas Emperor năm 2020 (Bảng 3.13). Từ số liệu thực tế tiến hành lập Bảng phân tích điểm hoà vốn của khối lượng vận chuyển của các tàu (Bảng 3.14).

**Báo cáo kết quả kinh doanh theo tuyến đường vận chuyển của tàu  
Gas Emperor năm 2020.**

Chỉ tiêu	Tuyến Zhuhai - Hải Phòng	Tuyến PVgas Vũng Tàu - Hải Phòng	Tổng cộng
1. Khối lượng vận chuyển (MT)	64.510	38.300	102.810
2. Đơn giá (VND)	737.216	1.336.146	960.337
3. Doanh thu thuần (VND)	47.557.804.160	51.174.391.800	98.732.195.960
4. Chi phí biến đổi	20.541.940.702	22.053.413.645	42.595.354.347
5. Lãi gộp	27.015.863.458	29.120.978.155	56.136.841.613
6. % Lãi gộp/DT	56,81%	56,91%	56,86%

**Bảng 3. 12: Báo cáo kết quả kinh doanh theo tuyến đường vận chuyển  
của tàu Gas Emperor năm 2020**

(Nguồn: Phòng kế toán– Công ty TNHH Sellan Gas)

**Báo cáo khối lượng hòa vốn theo tuyến đường vận chuyển của tàu  
Gas Emperor năm 2020.**

Chỉ tiêu	Tuyến Zhuhai - Hải Phòng	Tuyến PVgas Vũng Tàu - Hải Phòng	Tổng cộng
1. Doanh thu (VND)	47.557.804.160	51.174.391.800	98.732.195.960

2. Kết cấu theo DT	48,17%	51,83%	100,00%
3. Tỷ lệ lãi góp đơn vị	56,81%	56,91%	
4. Tỷ lệ lãi góp đơn vị bình quân			56,86%
5. Chi phí cố định			23.604.378.310
6. Khối lượng vận chuyển (MT)	64.510	38.300	102.810
7. Đơn giá	737.216	1.336.146	960.337
8. Chi phí biến đổi đơn vị	318.430	575.807	414.311
9. Doanh thu hòa vốn	41.552.342.117	41.480.052.538	83.032.394.655
10. Sản lượng hòa vốn	56.364	31.045	87.408
11. Doanh thu an toàn	6.005.462.043	9.694.339.262	15.699.801.305
12. Tỷ lệ Doanh thu an toàn	12,63%	18,94%	15,90%

**Bảng 3. 13: Báo cáo khối lượng hòa vốn theo tuyến đường vận chuyển của tàu Gas Emperor năm 2020**

(Nguồn: Phòng kế toán – Công ty TNHH Sellan Gas)

Qua bảng phân tích trên ta thấy nếu ở tuyến đường Zhuhai, Trung Quốc - Hải Phòng nếu vận chuyển 56.364 tấn khí LPG thì đạt mức hòa vốn với doanh thu 41.552.342.117 đồng, và ở tuyến đường tuyến PVgas Vũng Tàu- Hải Phòng nếu vận chuyển 31.045 tấn khí LPG thì đạt mức hòa vốn với doanh thu 41.480.052.538 đồng. Như vậy, tàu Gas Emperor đạt doanh thu hòa vốn khi doanh thu được 83.032.394.655 đồng.

Chỉ tiêu lãi góp cho biết khi doanh thu tăng lên một đồng thì trong đó có 0,56 thuộc về tổng lãi góp. Khi doanh thu tiêu thụ vượt qua điểm hòa vốn, tỷ lệ tăng doanh thu sẽ là tỷ lệ tăng của tổng lãi góp và mức tăng của tổng lãi góp là mức tăng của lãi thuần.

Doanh thu an toàn thể hiện mức doanh thu thực hiện đã vượt qua mức doanh thu hòa vốn là bao nhiêu. Chỉ tiêu này có giá trị càng lớn thể hiện tính an toàn càng cao của hoạt động sản xuất kinh doanh và ngược lại. Mức doanh thu an toàn của tàu Gas Emperor năm 2020 là 15.699.801.305 đồng tương ứng với tỷ lệ 15,90% điều này thể hiện tính an toàn của hoạt động vận chuyển của Công ty chưa cao.

Quá trình phân tích CVP giúp cho nhà quản lý có thể xem xét các mối quan hệ nội tại trong Công ty ảnh hưởng đến lợi nhuận của Công ty trong kỳ kinh doanh, thông qua điểm hòa vốn nhà quản lý có thể xem xét các phương án kinh doanh khác nhau, đây cũng là một trong những cơ sở để nhà quản lý đưa quyết định đơn giá vận chuyển và khối lượng vận chuyển hợp lý để đem lại lợi nhuận cao nhất cho doanh nghiệp.

Ngoài việc phân tích sản lượng và doanh thu hòa vốn, Công ty cần có những phân tích biến động giá nhiên liệu nhằm điều chỉnh giá bán để đảm bảo lợi nhuận ổn định.

Ví dụ về phân tích biến động chi phí và tỷ lệ điều chỉnh giá vận chuyển.

<b>Nhiên liệu</b>	<b>Giá tại thời điểm điều chỉnh gần nhất (01/04/2021)</b>	<b>Giá tại thời điểm hiện tại (30/04/2021)</b>	<b>Tổng tăng/giảm</b>	<b>Tỷ lệ % tăng/giảm</b>
D.O 0,05%S	14.770	14.970	200	1.34%
F.O 3,5S	15.360	15.260	-100	-0.66%

	Nhiên liệu	Công thức tính		% thay đổi
% Tổng Tỷ Lệ thay đổi		40		0.54%
	D.O	x	1.34%	
		60		-0.4%
	F.O	x	-0.66%	
<b>% Tổng Tỷ Lệ thay đổi</b>				<b>0.14%</b>

<b>Tỷ Lệ Nhiên Liệu Cơ Bản</b>	<b>% Tổng Tỷ Lệ thay đổi</b>	<b>Mức cược đề xuất tăng</b>
		<b>=</b>
		<b>Tỷ Lệ Nhiên Liệu Cơ Bản</b>
		<b>x</b>
		<b>Tổng Tỷ Lệ thay đổi</b>
45%	0.14%	<b>0.06%</b>

Như vậy khi giá dầu DO tăng 200 đồng và giá dầu FO giảm 100 đồng, công ty cần điều chỉnh đơn giá vận chuyển tăng 0,06% để lợi nhuận của công ty không thay đổi.

### 3.3.6. Hoàn thiện tổ chức cung cấp thông tin giữa kế toán quản trị với các bộ phận liên quan

Tăng cường sự phân hồi giữa các thông tin kế toán: giữa các bộ phận như phòng khai thác, phòng kế hoạch, phòng tổ chức nhân sự, bộ phận tàu,... phải có sự phối hợp trong mối liên hệ cung cấp thông tin liên quan đến kế toán quản trị chi phí nói riêng và kế toán quản trị nói chung; đặc biệt phải xây dựng mối liên hệ chặt chẽ với kế toán tài chính trong quá trình xử lý thông tin tạo thành một hệ thống thông tin linh hoạt và cập nhật giữa các bộ phận trong doanh nghiệp.

Quan hệ với bộ phận tàu, bộ phận đại lý và kỹ thuật vật tư để thu thập thông tin về định mức, kế hoạch sản xuất phục vụ, số lượng và giá nguyên vật liệu, công cụ, dụng cụ phục vụ cho việc lập dự toán và báo cáo có liên quan.

---

Quan hệ với các bộ phận khai thác, tổ chức lao động – tiền lương để thu thập thông tin về định mức lao động, đơn giá tiền lương, số lượng và cơ cấu lao động để phục vụ cho việc lập dự toán chi phí lao động; phân tích tình hình sử dụng lao động.

Quan hệ với bộ phận khai thác nhằm thu thập thông tin về tình hình thị trường phục vụ cho việc định giá bán sản phẩm, dự kiến lượng sản phẩm tiêu thụ, lập dự toán doanh thu bán hàng và báo cáo thu nhập.

### **3.4. Một số điều kiện thực hiện giải pháp**

Việc hoàn thiện công tác kế toán quản trị chi phí tại Công ty TNHH Sellan Gas là vấn đề thiết thực và mang tính thường xuyên nhằm phục vụ cho công tác quản trị doanh nghiệp, nâng cao trình độ của khoa học quản lý. Tuy nhiên việc thực thi cũng rất phức tạp, liên quan đến nhiều ngành, nhiều cấp, để giải quyết vấn đề này cần phải có sự phối hợp đồng bộ từ phía Doanh nghiệp và Nhà nước.

#### **3.4.1. Đối với Nhà nước và cơ quan chức năng**

Ngày 4 tháng 3 năm 2014, Thủ tướng Chính phủ đã phê duyệt Chiến lược phát triển dịch vụ vận tải đến năm 2020, định hướng đến năm 2030 tại Quyết định số 318/QĐ-TTg (Chiến lược).

Theo chiến lược, các doanh nghiệp vận tải ở Việt Nam sẽ được phát triển với định hướng áp dụng mô hình quản trị tiên tiến, hiệu quả kinh doanh cao, có sức cạnh tranh, làm chủ thị trường vận tải trong nước, chiếm vai trò quan trọng trong vận tải xuất, nhập khẩu hàng hóa, từng bước vươn ra đầu tư kinh doanh có hiệu quả trên thị trường vận tải quốc tế.

Năm 2020, thực hiện tái cơ cấu thị trường vận tải nội địa theo hướng giảm thị phần vận tải bằng đường bộ, tăng thị phần vận tải bằng đường sắt và đường thủy nội địa, đặc biệt là trên các hành lang vận tải chính; thị phần vận tải hàng hóa liên tỉnh đường bộ đến năm 2020 khoảng 54,4%; đường sắt

4,3%; đường thủy nội địa 32,4%. Thị phần vận tải hành khách liên tỉnh đường bộ đến năm 2020 khoảng 93,2%; đường sắt 3,4%. Đến năm 2030, thị phần vận tải hàng hóa liên tỉnh bằng đường bộ khoảng 51,2%; đường sắt 7,9%; đường thủy nội địa 30,9%, thị phần vận tải hành khách liên tỉnh đường bộ khoảng 92,0%; đường sắt 4,7%.

Phát triển thị trường vận tải, chiến lược xác định:

- Hoàn thành tái cơ cấu doanh nghiệp vận tải nhà nước theo hướng đẩy mạnh cổ phần hoá, giảm thiểu số lượng và tỷ lệ sở hữu nhà nước trong doanh nghiệp vận tải, trừ trường hợp tại các đơn vị kinh doanh vận tải đảm bảo quốc phòng, an ninh và an sinh xã hội.

- Tách biệt kinh doanh kết cấu hạ tầng đường sắt với kinh doanh vận tải thành các doanh nghiệp độc lập, khẩn trương cổ phần hoá các doanh nghiệp vận tải và cung ứng dịch vụ hỗ trợ vận tải đường sắt.

- Hình thành một số doanh nghiệp vận tải hàng hoá đa phương thức có quy mô lớn, có khả năng thực hiện các chuỗi vận tải hoàn chỉnh đường bộ - đường sắt - đường biển hoặc đường bộ - đường thủy - đường biển, đường bộ - đường hàng không; tăng cường kết nối dịch vụ vận tải giữa các phương thức thông qua việc kết nối hoạt động phân phối dịch vụ, đặc biệt ưu tiên phát triển mô hình bán vé liên thông giữa các phương thức vận tải hành khách.

Giải pháp, chính sách thực hiện chiến lược bao gồm:

- Hoàn thiện hệ thống văn bản quy phạm pháp luật và thể chế về vận tải.  
- Tái cơ cấu và điều chỉnh thứ tự ưu tiên trong đầu tư kết cấu hạ tầng giao thông: gia tăng và tái cơ cấu nguồn vốn đầu tư cho kết cấu hạ tầng giao thông, tập trung đầu tư nâng cao năng lực và chất lượng các công trình kết cấu hạ tầng cho dịch vụ hỗ trợ vận tải.

- Xây dựng cơ chế ưu đãi, khuyến khích đầu tư phát triển dịch vụ vận tải: hoàn thiện cơ chế khuyến khích, ưu đãi cho hoạt động đầu tư phát triển vận



---

tải và dịch vụ hỗ trợ vận tải hành khách công cộng, vận tải hàng hoá khối lượng lớn trên các hành lang chủ yếu...

- Nâng cao hiệu quả quản lý nhà nước về kinh doanh vận tải: Hoàn thiện cơ chế quản lý nhà nước về kinh doanh vận tải và dịch vụ hỗ trợ vận tải đường sắt, theo hướng tách chức năng quản lý nhà nước và quản trị doanh nghiệp. Nâng cao vai trò của các hiệp hội nghề nghiệp vận tải trong công tác quản lý chất lượng và an toàn giao thông của hoạt động vận tải; tăng cường phối hợp giữa các cơ quan quản lý nhà nước và các hiệp hội nghề nghiệp trong lĩnh vực vận tải.

- Phát triển nguồn nhân lực trong quản lý và kinh doanh vận tải.

- Tăng cường quản lý điều kiện bảo đảm an toàn giao thông trong kinh doanh vận tải: hoàn thiện các quy định về điều kiện kinh doanh và cấp giấy phép kinh doanh cho các đơn vị kinh doanh vận tải; bổ sung các loại hình dịch vụ vận tải vào nhóm ngành nghề kinh doanh có điều kiện; bổ sung quy định về trách nhiệm và quyền hạn của cơ quan quản lý nhà nước trong thực thi quy định pháp luật về điều kiện kinh doanh vận tải.

- Tăng cường hợp tác quốc tế trong quản lý và kinh doanh vận tải: có chính sách khuyến khích các hãng vận tải lớn trên thế giới đầu tư thành lập doanh nghiệp, chi nhánh và thiết lập các đầu mối vận tải trung chuyên quốc tế tại Việt Nam; có cơ chế ưu đãi, khuyến khích doanh nghiệp Việt Nam đầu tư cung ứng dịch vụ vận tải và thiết lập mạng lưới phân phối hàng hoá ở nước ngoài.

### **3.4.2. Đối với doanh nghiệp**

- Cần nâng cao nhận thức và trình độ quản lý cho các nhà quản trị doanh nghiệp để tăng cường khả năng ra quyết định linh hoạt nhằm nâng cao khả năng cạnh tranh và hội nhập kinh tế thế giới.

---

- Ban lãnh đạo cần sắp xếp lại bộ máy kế toán theo hướng kết hợp bộ phận kế toán tài chính và bộ phận kế toán quản trị. Kế toán quản trị sử dụng nguồn thông tin đầu vào chủ yếu từ kế toán tài chính và các kênh thông tin khác để thu thập, xử lý và ra quyết định kinh doanh phù hợp với từng đơn hàng, thời kỳ. Tuy nhiên, trong tổ chức bộ máy kế toán quản trị cần chú trọng tính bảo mật của thông tin kế toán quản trị.

- Cần phải tăng cường đào tạo, bồi dưỡng cho các nhân viên kế toán các kiến thức chuyên sâu và toàn diện về kế toán tài chính cũng như kế toán quản trị.

- Cần xây dựng hệ thống chỉ tiêu thông tin trong nội bộ doanh nghiệp một cách đồng bộ và thống nhất, tránh sự trùng lặp đảm bảo cho việc truyền tải thông tin được thông suốt, nhanh chóng, kịp thời. Công ty cũng cần xây dựng một hệ thống định mức khoa học, tiên tiến và tính khả thi cao nhằm cung cấp một nguồn dữ liệu đáng tin cậy cho kế toán quản trị trong việc dự báo và kiểm soát chi phí.

## KẾT LUẬN

Để nâng cao khả năng cạnh tranh của doanh nghiệp trong tiến trình hội nhập kinh tế khu vực và thế giới, việc xây dựng và hoàn thiện vận hành kế toán quản trị chi phí sản xuất là công việc mang tính chất bắt buộc. Là một bộ phận của hệ thống kế toán doanh nghiệp, kế toán QTCP có những điểm khác biệt so với kế toán tài chính nhưng có mối quan hệ mật thiết với nhau. Kế toán QTCP sử dụng thông tin đầu vào từ kế toán tài chính nhưng có sự khác nhau về xử lý thông tin thu thập được từ chứng từ ban đầu để cho ra thông tin với nội dung phù hợp với nhu cầu thông tin của nhà quản trị. Trong nền kinh tế thị trường, sự cạnh tranh ngày càng gay gắt và khắc nghiệt thì việc chớp cơ hội, thời cơ kinh doanh phụ thuộc rất lớn vào thời điểm đưa ra quyết định của nhà quản trị và điều đó làm nên thành công hay thất bại của doanh nghiệp đó. Để đưa ra được các quyết định nhà quản trị phải căn cứ vào các thông tin trong và ngoài doanh nghiệp rất đa dạng và phức tạp. Để đảm bảo thông tin cung cấp cho nhà quản trị có chất lượng cao thì phải xác định yêu cầu thông tin kế toán cung cấp, từ đó tổ chức, thu thập xử lý thành các thông tin phù hợp và hữu ích cho nhà quản trị.

Với đề tài “**Kế toán quản trị chi phí tại Công ty TNHH Sellan Gas**” luận văn đã tập trung làm rõ vấn đề sau:

**Thứ nhất**, hệ thống hoá được những lý luận cơ bản về KTQT chi phí, làm tiền đề cho việc đánh giá thực trạng và tìm ra các giải pháp khắc phục những tồn tại về KTQT chi phí tại Công ty TNHH Sellan Gas.

**Thứ hai**, trên cơ sở khảo sát thực tế tại Công ty TNHH Sellan Gas, luận văn đã đi nghiên cứu thực trạng kế toán quản trị chi phí ở Công ty. Từ đó đánh giá về ưu- nhược điểm trong công tác kế toán quản trị chi phí ở Công ty,

---

chỉ ra nguyên nhân của những hạn chế trong công tác kế toán quản trị chi phí của Công ty cần phải hoàn thiện và đưa ra các giải pháp để hoàn thiện những mặt hạn chế đó.

**Thứ ba**, để hoàn thiện kế toán quản trị chi phí tại Công ty TNHH Sellan Gas, luận văn đã đưa ra các giải pháp: về tổ chức bộ máy kế toán quản trị, xác định lại đối tượng hạch toán chi phí để phục vụ cho việc tính giá thành được chính xác hơn, đề xuất phân loại chi phí theo hình thái chi phí nhằm phục vụ nhu cầu hạch toán và quản lý chi phí, hoàn thiện hệ thống báo cáo thực hiện về chi phí sản xuất nhằm cung cấp thông tin phục vụ cho công tác quản trị chi phí.

Do kiến thức còn hạn chế, do thời gian nghiên cứu không dài, bài luận văn mới chỉ đề cập đến những vấn đề có tính chất cơ bản nhất, cũng như mới chỉ đưa ra những ý kiến bước đầu, chắc chắn không tránh khỏi những thiếu sót. Kính mong nhận được sự quan tâm, giúp đỡ và các ý kiến đóng góp của thầy, cô giáo để bài luận văn của em được hoàn thiện hơn.

Một lần nữa em xin chân thành cảm ơn cô giáo TS. Tô Thị Ngọc Lan cùng toàn thể các anh, chị trong phòng Tài chính - kế toán của công ty TNHH Sellan Gas đã giúp đỡ em hoàn thành bài khóa luận này.

Sinh viên thực hiện

**Nguyễn Tất Bình**

## DANH MỤC TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Thông tư số 02/2020/TT-BGTVT ngày 21 tháng 02 năm 2020 của Bộ trưởng Bộ Giao thông vận tải về *Định mức kinh tế kỹ thuật tiêu hao nhiên liệu*.
2. Thông tư số 53/2006/TT-BTC ngày 12/6/2006 *hướng dẫn áp dụng kế toán quản trị doanh nghiệp*.
3. *Chế độ kế toán doanh nghiệp - Quyển 1 & 2*, NXB Tài chính năm 2020
4. *Kế toán quản trị áp dụng cho các doanh nghiệp Việt Nam*, NXB Tài Chính năm 2019.
5. Đỗ Thị Mai Thom (2007), "Các phương pháp dự toán chi phí khác trong doanh nghiệp vận tải biển", *Tạp chí Khoa học Công nghệ Hàng hải* (10).
6. Nguyễn Hùng Vượng, TS. Khiếu Hữu Triển, Ths. Võ Đình Phi (2010), "Tính toán nhiên liệu máy chính tàu biển", *Tạp chí Khoa học Công nghệ Hàng hải* (24).
7. Đỗ Thị Mai Thom (2012), *Nghiên cứu tổ chức kế toán quản trị chi phí và giá thành trong các doanh nghiệp vận tải biển Việt Nam*, Đại học Hàng hải Việt nam, Hải Phòng
8. Trần Thị Phương Linh (2012), *Kế toán quản trị chi phí tại Công ty Cổ phần vận tải biển Đà Nẵng*, Đại học Đà Nẵng.
9. Lê Thị Mai (2015), *Kế toán quản trị chi phí tại công ty CP vận tải biển Định Giang*, Đại học Kinh tế quốc dân Hà Nội.
10. <https://vinamarine.gov.vn/>

**Phụ lục 1: Báo cáo tình hình xuất nhập tồn nhiên liệu tháng 4/2021 của đội tàu.****BÁO CÁO XUẤT NHẬP TỒN NHIÊN LIỆU THÁNG 4/ 2021**

Tên kho	Mã hàng	Tên hàng	ĐVT	Đầu kỳ		Nhập kho		Xuất kho		Cuối kỳ	
				Số lượng	Giá trị	Số lượng	Giá trị	Số lượng	Giá trị	Số lượng	Giá trị
Nhập dầu tàu Lady Feliz	DIEZEN	Diezen	lít	35.389	358.898.733	0	0	0	0	35.389	358.898.733
Nhập dầu tàu Lady Feliz	FO	Dầu FO	kg	509.007	4.868.409.301	0	0	0	0	509.007	4.868.409.301
Kho dầu tàu Vietgas	DIEZEN	Diezen	lít	406.152	4.112.267.260	28.962	344.239.164	91.345	935.569.374	343.769	3.520.937.050
Kho dầu tàu Venus Gas	DIEZEN	Diezen	lít	259.125	2.639.414.320	481.878	5.106.305.748	178.601	1.864.015.415	562.402	5.881.704.653
Kho dầu tàu Venus Gas	FO	Dầu FO	kg	530.110	4.851.186.600	449.485	4.308.735.791	228.250	2.132.852.224	751.345	7.027.070.167
Kho Dầu tàu Lady Kathleen	DIEZEN	Diezen	lít	258.022	2.630.502.559	0	0	0	0	258.022	2.630.502.559
Kho Dầu tàu Lady Kathleen	FO	Dầu FO	kg	323.672	3.249.148.229	450.000	4.559.469.750	0	0	773.672	7.808.617.979
Kho dầu tàu Golden Marine	DIEZEN	Diezen	lít	89.050	1.208.933.895	0	0	0	0	89.050	1.208.933.895
Kho dầu tàu Golden Marine	FO	Dầu FO	kg	467.206	3.913.147.329	0	0	0	0	467.206	3.913.147.329
Kho dầu tàu Golden Flame	DIEZEN	Diezen	lít	110	1.289.218	0	0	0	0	110	1.289.218
Kho dầu tàu Golden Flame	FO	Dầu FO	kg	14.706	162.057.768	0	0	0	0	14.706	162.057.768
Kho dầu tàu Golden Bay	DIEZEN	Diezen	lít	507.987	5.483.698.624	0	0	0	0	507.987	5.483.698.624
Kho dầu tàu Golden Bay	FO	Dầu FO	kg	137.398	1.431.123.101	0	0	0	0	137.398	1.431.123.101
Kho dầu tàu Gas Icon	DIEZEN	Diezen	lít	459.257	4.640.059.511	210.000	2.174.465.993	129.912	1.322.793.214	539.345	5.491.732.290
Kho dầu tàu Gas Icon	FO	Dầu FO	kg	2.494.470	25.274.355.901	0	0	606.750	6.147.685.046	1.887.720	19.126.670.855
Kho dầu tàu Gas Evoluzione	DIEZEN	Diezen	lít	579.628	5.730.125.166	0	0	579.628	5.730.125.166	0	0
Kho dầu tàu Gas Evoluzione	FO	Dầu FO	kg	508.106	4.870.673.374	0	0	508.106	4.870.673.374	0	0
Kho dầu tàu Gas Emperor	DIEZEN	Diezen	lít	913.746	9.066.166.732	80.000	1.054.171.386	296.457	3.001.215.345	697.289	7.119.122.773
Kho dầu tàu Gas Emperor	FO	Dầu FO	kg	2.229.647	21.574.191.484	250.000	3.131.575.000	354.960	3.530.350.519	2.124.687	21.175.415.965
<b>TỔNG</b>				<b>10.722.788</b>	<b>106.065.649.105</b>	<b>1.950.325</b>	<b>20.678.962.832</b>	<b>2.974.009</b>	<b>29.535.279.677</b>	<b>9.699.104</b>	<b>97.209.332.260</b>

**Phụ lục 2: Bảng lương thuyền viên tàu Gas Emperor tháng 4/2021.**

Số TT	HỌ VÀ TÊN	Chức vụ	Lương BHXH	Lương tháng trong nước	Lương tháng nước ngoài	Ngày công trong nước	Ngày công nước ngoài	Lương theo công tháng	Tiền ăn	Tổng thu nhập	KHOẢN GIẢM TRỪ				CÒN ĐƯỢC LĨNH
											BHXH	BHYT	BHTN	Cộng	
											8%	1.5%	1%	10.5%	
1	2	3	4	5		6		9			10	11	12	13	15
1	Nguyễn Hoàn Trung	Thuyền trưởng	8.041.000	30.000.000	60.000.000	8	22	52.000.000	730.000	52.730.000	643.280	120.615	80.410	844.305	51.885.695
2	Nguyễn Tiến Tùng	Đại Phó	7.524.000	28.000.000	56.000.000	8	22	48.533.333	730.000	49.263.333	601.920	112.860	75.240	790.020	48.473.313
3	Phạm Văn Tuyền	Phó 2	5.434.000	26.000.000	52.000.000	8	22	45.066.667	730.000	45.796.667	434.720	81.510	54.340	570.570	45.226.097
4	Bùi Thanh Nam	Phó 3	5.172.000	25.000.000	50.000.000	8	22	43.333.333	730.000	44.063.333	413.760	77.580	51.720	543.060	43.520.273
5	Đình Viết Lan	Máy trưởng	7.733.000	26.000.000	52.000.000	8	22	45.066.667	730.000	45.796.667	618.640	115.995	77.330	811.965	44.984.702
6	Vũ Văn Lượng	Máy 2	6.688.000	20.000.000	40.000.000	8	22	34.666.667	730.000	35.396.667	535.040	100.320	66.880	702.240	34.694.427
7	Ngô Thế Duy	Máy 3	5.643.000	18.000.000	36.000.000	8	22	31.200.000	730.000	31.930.000	451.440	84.645	56.430	592.515	31.337.485
8	Trần Thái Dương	Máy 4	5.225.000	16.000.000	32.000.000	8	22	27.733.333	730.000	28.463.333	418.000	78.375	52.250	548.625	27.914.708
9	Võ Quang Việt	Thuyền thủ trưởng	5.172.000	15.000.000	30.000.000	8	22	26.000.000	730.000	26.730.000	413.760	77.580	51.720	543.060	26.186.940
10	Nguyễn Hữu Hiếu	Thuyền thủ	4.970.000	12.000.000	24.000.000	8	22	20.800.000	730.000	21.530.000	397.600	74.550	49.700	521.850	21.008.150
11	Lê Văn Thân	Thuyền thủ	4.970.000	12.000.000	24.000.000	8	22	20.800.000	730.000	21.530.000	397.600	74.550	49.700	521.850	21.008.150
12	Bùi Quang Nghĩa	Thuyền thủ	4.970.000	12.000.000	24.000.000	8	22	20.800.000	730.000	21.530.000	397.600	74.550	49.700	521.850	21.008.150
13	Ngô Duy Hiến	Thợ cá	5.083.000	15.000.000	30.000.000	8	22	26.000.000	730.000	26.730.000	406.640	76.245	50.830	533.715	26.196.285
14	Nguyễn Hải Minh	Thợ máy	4.970.000	12.000.000	24.000.000	8	22	20.800.000	730.000	21.530.000	397.600	74.550	49.700	521.850	21.008.150
15	Trần Văn Nam - OSE	Thợ máy	4.970.000	12.000.000	24.000.000	8	22	20.800.000	730.000	21.530.000	397.600	74.550	49.700	521.850	21.008.150
16	Hoàng Trọng Sáng	Thợ điện	4.970.000	15.000.000	30.000.000	8	22	26.000.000	730.000	26.730.000	397.600	74.550	49.700	521.850	26.208.150
17	Đào Văn Cường	Cấp dưỡng	4.970.000	14.000.000	28.000.000	8	22	24.266.667	730.000	24.996.667	397.600	74.550	49.700	521.850	24.474.817
	<b>Tổng cộng</b>		<b>96.505.000</b>	<b>308.000.000</b>	<b>616.000.000</b>	<b>136</b>	<b>374</b>	<b>533.866.667</b>	<b>12.410.000</b>	<b>546.276.667</b>	<b>7.720.400</b>	<b>1.447.575</b>	<b>965.050</b>	<b>10.133.025</b>	<b>536.143.642</b>

**Phụ lục 3: Chi phí sản xuất chung tàu Gas Emperor tháng 4/2021.**

<b>Mã khoản mục CP</b>	<b>Tên khoản mục CP</b>	<b>Số tiền</b>
CPBHXH	BHXH, BHYT, BHTN,	20.748.575
CPAN	Tiền ăn	22.410.000
CPK	Chi phí khác của tàu	33.728.000
CPDL	Phí đại lý	197.383.500
CPBH	Phí bảo hiểm	242.000.000
CPDOCK	Chi phí lên dock phân bổ năm 2020	289,525,719
CPSCT	Chi phí sửa chữa tàu trong tháng	108.830.000
CPCC	Phí cấp chứng chỉ tàu	9.466.200
CPHDO	Chi phí hải đồ	15.350.000
CPTT	Cước thông tin liên lạc	16.253.010
CTP	Vé máy bay	17.245.000
CPVTU	Vật tư, công cụ dụng cụ, thiết bị tàu trong tháng	246.188.683
CPNGTK	Ngoại giao, tiếp khách	5.900.000
CPKH	Khấu hao tàu	1.127.034.524
<b>Tổng</b>		<b>2.062.537.492</b>



**Phụ lục 4: Báo cáo kết quả kinh doanh tàu Gas Emperor tháng 4/2021.**

<b>Mã khoản mục CP</b>	<b>Tên khoản mục CP</b>	<b>Số tiền</b>
I	Doanh thu	6.961.060.841
II	Giá vốn	5.461.508.071
CPDAU	Chi phí Dầu vận chuyên	1.262.217.710
CPNHOT	Chi phí nhớt vận chuyên	137.983.508
CPL	Lương + Thưởng	556.143.642
CPBHXH	BHXH, BHYT, BHTN	20.748.575
CPAN	Tiền ăn	22.410.000
CPK	Chi phí khác của tàu	33.728.000
CPDL	Phí đại lý	197.383.500
CPBH	Phí bảo hiểm	242.000.000
CPDOCK	Chi phí lên dock phân bổ năm 2020	289.525.719
CPSCT	Chi phí sửa chữa tàu trong tháng	108.830.000
CPCC	Phí cấp chứng chỉ tàu	9.466.200
CPHDO	Chi phí hải đồ	15.350.000
CPTT	Cước thông tin liên lạc	16.253.010
CTP	Vé máy bay	17.245.000
CPVTU	Vật tư, công cụ dụng cụ, thiết bị tàu trong tháng	246.188.683
CPNGTK	Ngoại giao, tiếp khách	59.000.000
CPKH	Khấu hao tàu	1.127.034.524
<b>Lãi (lỗ)</b>		<b>2.599.552.770</b>