

BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO
TRƯỜNG ĐẠI HỌC THƯƠNG MẠI

NGUYỄN THỊ HUYỀN TRANG

KẾ TOÁN DOANH THU, CHI PHÍ VÀ KẾT QUẢ
KINH DOANH TẠI CÁC DOANH NGHIỆP
KHAI THÁC THAN THUỘC TẬP ĐOÀN
CÔNG NGHIỆP THAN - KHOÁNG SẢN VIỆT NAM

Luận án tiến sĩ kinh tế

Hà Nội, Năm 2024

BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO
TRƯỜNG ĐẠI HỌC THƯƠNG MẠI

NGUYỄN THỊ HUYỀN TRANG

KẾ TOÁN DOANH THU, CHI PHÍ VÀ KẾT QUẢ
KINH DOANH TẠI CÁC DOANH NGHIỆP
KHAI THÁC THAN THUỘC TẬP ĐOÀN
CÔNG NGHIỆP THAN - KHOÁNG SẢN VIỆT NAM

Chuyên ngành: Kế toán

Mã số: 934.03.01

Luận án tiến sĩ kinh tế

Người hướng dẫn khoa học:

- PGS, TS. ĐỖ MINH THÀNH
- TS. TRẦN HẢI LONG

Hà Nội, Năm 2024

LỜI CAM ĐOAN

Toàn bộ công trình nghiên cứu dưới đây là của riêng tôi. Tôi cam đoan các số liệu thực tế trong luận án là trung thực, những kết quả trong luận án chưa được công bố trong các công trình khác.

Hà Nội, ngày tháng năm 2024

Tác giả luận án

Nguyễn Thị Huyền Trang

LỜI CẢM ƠN

Trong suốt quá trình học tập, nghiên cứu và viết luận án được sự giúp đỡ tạo điều kiện của các Phòng, Khoa, Ban, của tập thể hướng dẫn tác giả xin gửi lời cảm ơn sâu sắc và chân thành nhất!

Tác giả xin gửi lời cảm ơn tới Ban Giám hiệu, Viện Sau đại học, Viện Kế toán - Kiểm toán, Bộ môn Kế toán tài chính của trường Đại học Thương mại.

Tác giả xin gửi lời cảm ơn tới Ban lãnh đạo, các thành viên của Tập đoàn Than, các doanh nghiệp khai thác than thuộc TKV đã cung cấp số liệu, đóng góp ý kiến trong quá trình khảo sát và hoàn thiện luận án.

Tác giả xin gửi lời cảm ơn với lòng biết ơn vô cùng sâu sắc tới tập thể người hướng dẫn khoa học PGS. TS Đỗ Minh Thành và TS. Trần Hải Long đã chia sẻ những khó khăn luôn đồng hành và giúp đỡ, chỉ bảo, hướng dẫn cho tác giả trong suốt quá trình học tập và nghiên cứu để hoàn thiện luận án.

Tác giả xin gửi lời cảm ơn tới Ban Giám hiệu, Khoa Kinh tế & QTKD, bộ môn Kế toán doanh nghiệp của trường Đại học Mở - Địa chất đã tạo điều kiện, hỗ trợ cho tác giả trong suốt quá trình học tập và hoàn thiện luận án.

Tác giả xin gửi lời cảm ơn tới gia đình, bạn bè đã luôn động viên, hỗ trợ, chia sẻ những khó khăn vất vả và luôn tạo điều kiện thuận lợi nhất cho tác giả hoàn thiện luận án của mình!

Tác giả

Nguyễn Thị Huyền Trang

MỤC LỤC

Lời cam đoan.....	i
Lời cảm ơn	ii
Mục lục.....	iii
Danh mục các chữ viết tắt.....	vi
Danh mục bảng biểu.....	viii
Danh mục hình vẽ	ix
MỞ ĐẦU	1
Chương 1. LÝ LUẬN CHUNG VỀ KẾ TOÁN DOANH THU, CHI PHÍ VÀ KẾT QUẢ KINH DOANH TRONG CÁC DOANH NGHIỆP SẢN XUẤT.....	21
1.1. Doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh trong các doanh nghiệp sản xuất	21
1.1.1. Khái niệm, bản chất và ý nghĩa của doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh ...	21
1.1.2. Yêu cầu quản lý doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh trong doanh nghiệp sản xuất.....	25
1.2. Phân loại doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh	26
1.2.1. Phân loại doanh thu	26
1.2.2. Phân loại chi phí.....	29
1.2.3. Phân loại kết quả kinh doanh	34
1.3. Kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh dưới góc độ kế toán tài chính.	35
1.3.1. Nguyên tắc kế toán chung chi phối đến kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh trong doanh nghiệp sản xuất	35
1.3.2. Xác định, ghi nhận doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh trong doanh nghiệp sản xuất.....	37
1.4. Kế toán quản trị doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh.....	45
1.4.1. Vai trò của kế toán quản trị doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh.....	45
1.4.2. Xây dựng định mức, dự toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh	47
1.4.3. Thu thập xử lý cung cấp thông tin doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh phục vụ kiểm tra đánh giá	54
1.4.4. Phân tích thông tin doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh phục vụ việc ra	

quyết định.....	61
KẾT LUẬN CHƯƠNG 1.....	66
Chương 2. THỰC TRẠNG KẾ TOÁN DOANH THU, CHI PHÍ VÀ KẾT QUẢ KINH DOANH TẠI CÁC DOANH NGHIỆP KHAI THÁC THAN THUỘC TẬP ĐOÀN CÔNG NGHIỆP THAN - KHOÁNG SẢN VIỆT NAM.....	67
2.1. Tổng quan về các doanh nghiệp khai thác than thuộc TKV.....	67
2.1.1. Đặc điểm hoạt động sản xuất kinh doanh và tổ chức quản lý của các doanh nghiệp khai thác than thuộc TKV	68
2.2. Thực trạng kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh tại các doanh nghiệp khai thác than thuộc Tập đoàn công nghiệp Than - Khoáng sản Việt Nam.....	81
2.2.1. Phân loại doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh	81
2.2.2. Kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh tại các doanh nghiệp khai thác than thuộc Tập đoàn công nghiệp Than - Khoáng sản Việt Nam dưới góc độ kế toán tài chính	93
2.2.3. Thực trạng kế toán quản trị doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh tại các doanh nghiệp khai thác than	104
2.3. Đánh giá thực trạng kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh tại các doanh nghiệp khai thác than.....	119
2.3.1. Những kết quả đạt được	119
2.3.3. Nguyên nhân của những hạn chế, tồn tại	126
KẾT LUẬN CHƯƠNG 2.....	127
Chương 3. HOÀN THIỆN KẾ TOÁN DOANH THU, CHI PHÍ VÀ KẾT QUẢ KINH DOANH TẠI CÁC DOANH NGHIỆP KHAI THÁC THAN THUỘC TẬP ĐOÀN THAN KHOÁNG SẢN VIỆT NAM.....	128
3.1. Định hướng phát triển của các doanh nghiệp khai thác than thuộc Tập đoàn công nghiệp Than - Khoáng sản Việt Nam.....	128
3.2. Yêu cầu hoàn thiện kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh tại các doanh nghiệp khai thác.....	130
3.3. Giải pháp hoàn thiện kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh tại các	

doanh nghiệp khai thác than thuộc Tập đoàn công nghiệp Than - Khoáng sản Việt Nam.....	131
3.3.1. Giải pháp hoàn thiện phân loại doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh	131
3.3.2. Giải pháp hoàn thiện kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh tại các doanh nghiệp khai thác than dưới góc độ kế toán tài chính.....	132
3.3.3. Giải pháp hoàn thiện kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh tại các doanh nghiệp khai thác than dưới góc độ kế toán quản trị	137
3.4. Điều kiện thực hiện giải pháp hoàn thiện kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh tại các doanh nghiệp khai thác than thuộc Tập đoàn công nghiệp Than - Khoáng sản Việt Nam.....	142
3.4.1. Về phía nhà nước	142
3.4.2. Về phía Tập đoàn công nghiệp Than - Khoáng sản Việt Nam	143
3.4.3. Về phía các doanh nghiệp khai thác than.....	143
KẾT LUẬN CHƯƠNG 3.....	145
KẾT LUẬN	146
DANH MỤC CÁC CÔNG TRÌNH CỦA TÁC GIẢ ĐÃ CÔNG BỐ LIÊN QUAN ĐỀ TÀI LUẬN ÁN	147
TÀI LIỆU THAM KHẢO	148
PHỤ LỤC	155

DANH MỤC CÁC CHỮ VIẾT TẮT

Chữ viết tắt	Chữ viết đầy đủ
BCKTQT	: Báo cáo kế toán quản trị
BHTN	: Bảo hiểm thất nghiệp
BHXH	: Bảo hiểm xã hội
BHYT	: Bảo hiểm y tế
BPSXC	: Biến phí sản xuất chung
BTC	: Bộ Tài chính
CMKT	: Chuẩn mực kế toán
CP	: Chi phí
CP	: Cổ phần
CPBH	: Chi phí bán hàng
CPMT	: Chi phí môi trường
CPNCTT	: Chi phí nhân công trực tiếp
CPNVLTT	: Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp
CPQLDN	: Chi phí quản lý doanh nghiệp
CPSXC	: Chi phí sản xuất chung
DN	: Doanh nghiệp
DT	: Doanh thu
ĐPSXC	: Định phí sản xuất chung
HĐKD	: Hoạt động kinh doanh
IAS	: Chuẩn mực kế toán quốc tế
IASB	: Hội đồng chuẩn mực kế toán quốc tế
IFRS	: Chuẩn mực báo cáo tài chính quốc tế
KPCĐ	: Kinh phí công đoàn
KQKD	: Kết quả kinh doanh
KTQT	: Kế toán quản trị
KTTC	: Kế toán tài chính
LNST	: Lợi nhuận sau thuế
NVL	: Nguyên vật liệu
QĐ	: Quyết định

SXKD	: Sản xuất kinh doanh
TK	: Tài khoản
TKV	: Tập đoàn Công nghiệp Than - Khoáng sản Việt Nam
TNDN	: Thu nhập doanh nghiệp
TSCĐ	: Tài sản cố định
TT	: Thông tư
TTg	: Thủ tướng
VAS	: Chuẩn mực kế toán Việt Nam

DANH MỤC BẢNG BIỂU

Bảng 2.1. Tỷ lệ vốn đầu tư của TKV tại các doanh nghiệp than	68
Bảng 2.2. Bảng một số chỉ tiêu phản ánh kết quả kinh doanh	72
Bảng 2.3. Báo cáo Doanh thu của các doanh nghiệp khai thác than thuộc TKV từ năm 2016 đến 2022.....	83
Bảng 2.4. Báo cáo Doanh thu theo ngành năm 2022.....	84
Bảng 2.5. Báo cáo Doanh thu bán nội bộ Tập đoàn năm 2022.....	85
Bảng 2.6. Báo cáo Doanh thu bán ngoài Tập đoàn năm 2022.....	86
Bảng 2.7. Báo cáo chi phí sản xuất theo yếu tố năm 2022	88
Bảng 2.8. Bảng báo cáo chi phí dịch vụ mua ngoài và chi phí khác bằng tiền.....	90
Bảng 2.9. Báo cáo KQKD theo ngành năm 2022 lũy kế quý 4 năm 2022	92
Bảng 2.10. Bảng tài khoản chi tiết theo dõi chi phí.....	97
Bảng 2.11. Bảng giá cả một số yếu tố đầu vào	111
Bảng 2.12. Bảng giao kế hoạch sản lượng, chi phí năm 2022	112
Bảng 2.13. Kế hoạch giao các yếu tố chi phí cho các đơn vị trong toàn công ty năm 2022	114

DANH MỤC HÌNH VẼ

Hình 1.1. Phương pháp tiếp cận.....	16
Hình 2.1. Dây chuyền công nghệ khai thác than hầm lò	69
Hình 2.2. Dây chuyền công nghệ khai thác than lộ thiên	69
Hình 2.3. Tổ chức bộ máy quản lý công ty CP Than Cao Sơn - Vinacomin.....	75
Hình 2.4. Tổ chức bộ máy quản lý Công ty TNHH MTV than Nam Mẫu.....	77
Hình 2.5. Tổ chức quản lý của Công ty TNHH MTV than Nam Mẫu	78
Hình 2.6. Tổ chức bộ máy kế toán tại Công ty than Thống Nhất.....	79

MỞ ĐẦU

1. Tính cấp thiết của đề tài

Với yêu cầu phát triển bền vững trong bối cảnh hội nhập quốc tế vấn đề mà các doanh nghiệp đặt ra và luôn quan tâm hàng đầu trong nền kinh tế thị trường là tiết kiệm giảm thiểu hóa chi phí và tối đa lợi nhuận. Kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh có vai trò không thể thiếu, nó giúp cho doanh nghiệp trong việc nhận diện, phân loại và kiểm soát ngoài ra nó còn đóng vai trò đặc biệt trong việc đo lường và tính toán giá trị của các nguồn lực làm căn cứ tính giá thành sản phẩm. Không những có vai trò quan trọng đối với người trong doanh nghiệp mà các chỉ tiêu doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh còn cung cấp thông tin hữu ích cho các nhà đầu tư, ngân hàng, công ty cho thuê tài chính, các cơ quan quản lý. Nó vừa là cơ sở để tổng hợp, phân tích vừa là điều kiện cần để cho đối tượng sử dụng thông tin đưa ra những nhận định, những phương án hiệu quả. Kế toán DT, CP và KQKD là một phần hành không thể thiếu trong hệ thống kế toán, thực hiện chức năng cung cấp, thu thập, xử lý và phân tích thông tin góp phần trong việc thực hiện các chiến lược, chính sách nhằm đạt hiệu quả trong hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp. Hệ thống kế toán Việt Nam trong những năm qua đã không ngừng cập nhật, việc hoàn thiện theo hướng tiếp cận chuẩn mực kế toán quốc tế giúp nâng cao chất lượng thông tin kế toán từng bước đáp ứng yêu cầu quản lý.

Tập đoàn Than với vai trò là ngành kinh tế trọng điểm, đảm bảo an ninh năng lượng quốc gia là một trong những nhà sản xuất than lớn nhất cả nước đóng vai trò quan trọng hàng đầu không thể thiếu trong sự nghiệp công nghiệp hóa, hiện đại hóa phát triển của đất nước. Các doanh nghiệp khai thác than thuộc TKV với tổng công suất khai thác từ 47-50 triệu tấn/năm cung cấp nhiên liệu cho các ngành công nghiệp như ngành điện, giấy, xi măng, vật liệu xây dựng, chất đốt sinh hoạt. Với mục tiêu xây dựng ngành Than phát triển, có sức cạnh tranh cao không chỉ trong nước mà còn cạnh tranh với bạn bè quốc tế. Trước xu thế hội nhập với quốc tế, TKV và các doanh nghiệp khai thác than cần có sự bứt phá trong việc thay đổi sâu sắc và toàn diện cả về phương diện tổ chức đổi mới phương thức hoạt động sản xuất kinh doanh, phương

thức quản lý cũng như hệ thống các công cụ quản lý. Nhận thức được tầm quan trọng của sự phát triển bền vững của các doanh nghiệp khai thác than trong xu thế toàn cầu hóa, *Quyết định số 55/QĐ - TTg về việc phê duyệt chiến lược phát triển ngành Công nghiệp Than Việt Nam đến năm 2030, tầm nhìn đến 2045*, Thủ tướng Chính phủ ban hành ngày 16 tháng 01 năm 2024 đã nhấn mạnh đến nội dung “phát triển ngành Than gắn liền với bảo vệ môi trường, thúc đẩy sản xuất sạch hơn và kinh tế tuần hoàn...; đóng góp tích cực vào sự phát triển kinh tế - xã hội”. Để thực hiện chiến lược phát triển, khẳng định vị trí, vai trò của các DN khai thác than cùng với việc đầu tư, đổi mới phương thức tổ chức sản xuất kinh doanh, phương thức quản lý, đòi hỏi các doanh nghiệp khai thác than phải đổi mới hoàn thiện công tác kế toán.

Dưới góc độ kế toán tài chính, tại các DN than đã tuân thủ theo các khuôn mẫu, quy định, chế độ kế toán DN hiện hành. Tuy nhiên với mục tiêu phát triển bền vững gắn với hội nhập quốc tế thì việc trình bày và cung cấp thông tin kế toán phải đáp ứng với những nguyên tắc, quy định của CMKT quốc tế. Trên hệ thống báo cáo tài chính, các chỉ tiêu doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh vẫn chưa được phân loại, ghi nhận và xác định một cách phù hợp với đặc thù hoạt động sản xuất kinh doanh của các doanh nghiệp khai thác than. Hiện nay, công tác kế toán nói chung và kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh còn gặp nhiều khó khăn khi áp dụng chế độ, chuẩn mực kế toán quốc tế.

Nhận biết được tầm quan trọng cũng như vai trò của công tác kế toán quản trị, các doanh nghiệp khai thác than đã và đang thực hiện các nội dung cơ bản như: lập định mức, dự toán và một số báo cáo kế toán quản trị tuy nhiên công tác kế toán quản trị còn được thực hiện bởi nhiều bộ phận dẫn đến thông tin còn mang tính chủ quan thiếu sự nhất quán. Kế toán quản trị chưa được quan tâm đúng mức, chưa phát huy vai trò công tác quản trị trong doanh nghiệp như việc phân loại, việc lựa chọn phương pháp xác định chi phí, phân tích thông tin phục vụ cho nhà quản trị.

Với tầm quan trọng của kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh, tác giả nhận thức và lựa chọn nghiên cứu đề tài: “Kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh tại các doanh nghiệp khai thác than thuộc Tập đoàn công nghiệp Than - Khoáng sản Việt Nam” làm đề tài nghiên cứu luận án tiến sĩ, với mong muốn đóng

góp hoàn thiện kế toán nói chung, phần hành này trong các doanh nghiệp cả về lý luận và thực tiễn.

2. Tổng quan tình hình nghiên cứu

Kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh là vấn đề được nhiều nhà quản lý và nhà nghiên cứu quan tâm. Đã có nhiều công trình nghiên cứu liên quan đến kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh được thực hiện với phạm vi và phương pháp tiếp cận khác nhau:

2.1. Nghiên cứu kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh theo nội dung công tác kế toán

Dưới góc độ kế toán tài chính, Bài báo của Glover & Ljiri (2000); Philips, Luehlfing and M & Daily, C. (2001) tìm hiểu kế toán DT, cách thức ghi nhận doanh thu một cách chính xác. Trong thời đại thương mại điện tử, Kế toán DT phục vụ yêu cầu của các nhà quản lý và nhà đầu tư trong việc lập kế hoạch và kiểm soát hoạt động bán hàng của công ty và các kết quả tài chính của họ. Điểm hạn chế yếu kém của kế toán truyền thống đã trở nên cụ thể rõ ràng trong giai đoạn gần đây như: những cột mốc về doanh thu, đo lường bền vững doanh thu và vốn hóa vô hình. Bài viết này nhấn mạnh và khẳng định việc xây dựng một khung khái niệm về kế toán doanh thu. Đối với khung phân tích, bài viết tìm hiểu một số cách khắc phục cho các điểm yếu. Một số mốc DT được khám phá để đánh giá tiến bộ trong việc kiểm thu nhập và quy trình Markov được áp dụng cho việc đánh giá này. Động lực doanh thu, được đo bằng phương pháp làm min theo cấp số nhân, được xem là cách nhận biết phản hồi về tính bền vững của doanh thu; và việc sử dụng khái niệm bền vững trong phân tích DT cố định và biến đổi được minh họa. Một cách tiếp cận định hướng dự án theo cách tương tự như ngân sách vốn và Kế toán ghi nhận doanh thu được đề xuất bằng cách coi mỗi khách hàng là một dự án. Tiêu chuẩn hóa các dự báo cũng được coi là một cách quan trọng để bỏ qua vấn đề vốn hóa.

Qua các bài báo nghiên cứu của Benavides (2015), Khamis, A (2016) tiêu chuẩn ghi nhận doanh thu cùng với sự thay đổi trong các BCTC trong IFRS 15 được phản ánh chính xác và phù hợp với các loại hình DN khác nhau. Theo FASB và ASB nhóm tác giả chỉ ra việc ghi nhận doanh thu, cải tiến một cách toàn diện hơn.

Trong IFRS 15 yêu cầu các DN phải ghi nhận doanh thu một cách nhất quán. Các DN phải ước tính và sử dụng phán đoán một cách thường xuyên hơn. Bài báo khẳng định việc ghi nhận doanh thu, các doanh nghiệp cần xây dựng chính sách phù hợp với nguyên tắc nhất quán. Các DN đều sẽ có sự thay đổi và ảnh hưởng nhất định khi áp dụng việc ghi nhận doanh thu mới theo chuẩn mực này. Trên thực tế việc tiếp cận với cách ghi nhận doanh thu mới trong IFRS 15 còn bị hạn chế.

Với nội dung kế toán DT, CP và KQKD được các tác giả Trần Tuấn Anh và Đỗ Hồng Hạnh tiếp cận thông qua việc phân loại, việc ghi nhận xác định cũng như phương pháp kế toán DT, CP và KQKD. Tuy nhiên nghiên cứu “*Hoàn thiện kế toán chi phí, doanh thu và kết quả kinh doanh trong các Công ty sản xuất thép thuộc Tổng công ty Thép Việt Nam*” của Đỗ Thị Hồng Hạnh (2015) chỉ dừng lại việc tiếp cận với các chuẩn mực kế toán của Việt Nam trong việc trình bày bản chất, nguyên tắc ghi nhận của doanh thu, chi phí. Còn với các tác giả Trần Tuấn Anh (2016), Chu Thị Bích Hạnh (2017) và Lương Khánh Chi (2017) bên cạnh việc tiếp cận với các nguyên tắc CMKT Việt Nam, các tác giả còn đưa ra sự so sánh, đối chiếu với các nguyên tắc CMKT quốc tế nhằm rút ra bài học kinh nghiệm.

Kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh tại các doanh nghiệp được phẩm niêm yết ở Việt Nam của Ngô Xuân Tú (2022) đã tiếp cận trên cơ sở lý thuyết nền tảng gồm: Lý thuyết thể chế, ngẫu nhiên, ủy nhiệm, tín hiệu, tăng trưởng nội sinh và phụ thuộc nguồn lực để tìm ra các nhân tố ảnh hưởng đến kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh. Tác giả sử dụng phương pháp định tính kết hợp với định lượng tiếp cận với thông lệ quốc tế và các Chuẩn mực Báo cáo tài chính quốc tế để làm rõ nội dung kế toán DT, CP và KQKD dưới góc độ KTTC. Tuy nhiên, nghiên cứu của tác giả không đề cập đến góc độ kế toán quản trị doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh, các giải pháp đề xuất còn chưa có tính thực tiễn cao áp dụng trong các doanh nghiệp được phẩm.

Dưới góc độ kế toán quản trị, trên thế giới chủ yếu tập trung nghiên cứu sâu vào một khía cạnh như: chi phí, doanh thu, kết quả kinh doanh chứ không nghiên cứu đủ cả nội dung KTQT doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh.

Tác giả Cesaro & Marongiu (2008) với nghiên cứu “*Farm Accountancy Cost Estimation and Policy Analysis of European Agriculture*” chi phí tại các trang trại được ghi nhận và phản ánh thông qua đặc điểm hoạt động sản xuất kinh doanh. Việc nhận diện và phân loại được nhóm tác giả đã đưa ra được rất nhiều cách như: “Mối quan hệ của chi phí với đối tượng chịu phí, mối quan hệ với mức độ hoạt động, mối quan hệ với kỳ hạn của chi phí, mối quan hệ của CP phục vụ cho mục đích ra quyết định”. Đối với Almasan et al (2016) với cách tiếp cận thông qua đặc điểm của kế toán quản trị. Tác giả sử dụng phương pháp khảo sát trực tuyến để khảo sát nhà quản lý Ba Lan và Romania. Tuy nhiên do việc sử dụng phương pháp nghiên cứu này khiến cho việc trao đổi thông tin giữa nhà quản lý và kế toán quản trị bị giới hạn trong các cuộc họp khi có nhu cầu.

Các tác giả Qi (2010) và Aggor (2017) đều nghiên cứu về việc lập dự toán cho các công trình xây dựng nhằm đánh giá tác động của quá trình lập dự toán đến hiệu quả hoạt động kinh doanh nhằm giúp nâng cao nhận thức của các nhà quản lý trong doanh nghiệp. Tuy nhiên các kỹ thuật thực hiện dự toán không được các tác giả đề cập đến trong nghiên cứu của mình.

Nghiên cứu “*Cost accounting Techniques Adopted by manufacturing and service industry within the last Decade*” của Ogungbade & Tabitha (2016) viết về những kỹ thuật kế toán chi phí được áp dụng trong ngành sản xuất và dịch vụ trong thập kỷ qua nhằm mục đích xem xét lại những tài liệu liên quan tới các phương pháp, kỹ thuật về kế toán chi phí mà những năm qua ngành công nghiệp sản xuất dịch vụ đã ứng dụng thực hiện. Hầu hết các phương pháp này đều phù hợp cho những doanh nghiệp sản xuất và dịch vụ. Nhóm tác giả đưa ra một số các kỹ thuật chi phí hiện đại như: nguyên tắc đúng thời điểm, chi phí trên cơ sở hoạt động, CP mục tiêu, CP vòng đời, CP Kaizen và Kế toán thông lượng. Khả năng ứng dụng của các kỹ thuật này phụ thuộc vào một số yếu tố như mức độ phát triển của công nghệ, quy mô doanh nghiệp, quá trình tổ chức và giai đoạn sản xuất.

Nghiên cứu của tác giả Cremonese và cộng sự (2016) viết về mô hình hóa chi phí sử dụng phương pháp chi phí trên cơ sở hoạt động (ABC) trong hoạt động khai thác than. Việc bổ sung phương pháp này kết hợp với kế toán truyền thống là rất cần thiết. Sau khi phân tích và thu thập dữ liệu từ một mỏ tổng hợp ở Brazil, mô hình

chi phí đã được xây dựng và từ đó. Công việc này có những lợi thế đổi mới của việc sử dụng ABC như một công cụ để lập kế hoạch hoạt động của mô, xác định các sản phẩm có lợi hơn. Tuy nhiên việc phân tích phương pháp ABC tốn kém và mất thời gian hơn so với hệ thống phân bổ chi phí truyền thống, nhưng nó có thể giúp hiểu được tác động kinh tế tới các quyết định quản lý và kiểm soát chi phí gián tiếp. Sự phân bổ chi phí phù hợp giữa các sản phẩm trộn cho thấy lợi nhuận thực tế của từng sản phẩm. Nghiên cứu này chỉ ra rõ ràng rằng phương pháp ABC rất hiệu quả trong việc phân tích chi phí khai thác với nhiều sản phẩm. Phương pháp chi phí dựa trên hoạt động có các ứng dụng rộng hơn nhiều so trong hoạt động khai thác mỏ. Cuối cùng, nhóm tác giả khẳng định rằng việc tạo ra một mô hình chi phí dưới góc độ KTQT là một khoản đầu tư bổ ích để nhìn rõ lợi nhuận đạt được. Với nghiên cứu “*Cost accounting in the Age of pricing*” của Kshatriya (2016) cũng khẳng định việc nên áp dụng kỹ thuật hiện đại như chi phí dựa trên hoạt động là một giải pháp hữu ích. Trên thực tế việc áp dụng phương pháp ABC gặp nhiều khó khăn do quá phức tạp vì chi phí bỏ ra là rất lớn để đầu tư nguồn lực của doanh nghiệp cho việc thực hiện phương pháp này.

Nghiên cứu “*A revenue management perspective of management accounting practice in small businesses*” của Harrison & Akroyd (2013) đã nhấn mạnh vai trò của KTQT trong việc hỗ trợ quản lý doanh thu. Nhóm tác giả chỉ ra các nhân tố ảnh hưởng đến kế toán quản trị doanh thu trong doanh nghiệp. Một trong những nhân tố tác động đến việc xây dựng hệ thống KTQT đó là nhân tố quy mô của doanh nghiệp. Với DN có quy mô nhỏ áp dụng các kỹ thuật KTQT đơn giản còn DN có quy mô lớn thì có khả năng áp dụng kỹ thuật KTQT phức tạp hơn.

Các nội dung của kế toán quản trị DT, CP và KQKD được các nghiên cứu trong nước như: Đỗ Thị Hồng Hạnh, Trần Tuấn Anh, Lương Khánh Chi và Chu Thị Bích Hạnh đã tiếp cận dưới các góc độ nhận diện, phân loại; xây dựng định mức, dự toán; thu thập, phân tích thông tin phục vụ yêu cầu quản trị; xây dựng hệ thống báo cáo KTQT. Thông qua nội dung của kế toán quản trị chi phí với chức năng cung cấp thông tin, nghiên cứu Đỗ Thị Hồng Hạnh (2015), Chu Thị Bích Hạnh (2017) Trần Tuấn Anh (2016) đã cùng quan điểm ra rất nhiều cách phân loại DT, CP và KQKD

giúp cho việc quản lý tốt hơn cho mục đích sử dụng. Trong các doanh nghiệp sản xuất, muốn quản lý doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh một cách khoa học và hiệu quả thì việc phân loại có ý nghĩa vô cùng quan trọng; giúp cho việc kiểm soát cũng như tiết kiệm chi phí; là chìa khóa để thực hiện đo lường chiến lược thành công trong hoạt động sản xuất kinh doanh.

Luận án “*Hoàn thiện kế toán doanh thu và chi phí của hợp đồng xây dựng tại các doanh nghiệp xây dựng công trình thủy điện ở Việt Nam*” của Nguyễn Thị Thanh Loan (2014) đã tiếp cận kế toán quản trị DT, CP và KQKD đánh giá dưới các góc độ như: Lập kế hoạch, dự toán; tổ chức, thực hiện; kiểm soát đánh giá để đưa ra quyết định kinh doanh hiệu quả đảm bảo theo chức năng của nhà quản trị.

Các tác giả Trương Thanh Hằng (2014), Nguyễn Thị Thanh Loan (2014), Đỗ Thị Hồng Hạnh (2016) đã thống nhất quan điểm của mình trong việc đưa ra khái niệm về định mức chi phí là: “căn cứ để lập dự toán, việc xây dựng định mức chi phí là công việc phức tạp và khó khăn, đòi hỏi sự kết hợp giữa suy nghĩ và khả năng chuyên môn của tất cả những người có trách nhiệm với giá cả và chất lượng sản phẩm”. Theo Trần Tuấn Anh (2016), Lương Khánh Chi (2017), Chu Thị Bích Hạnh (2017) cũng đưa ra khái niệm và ý nghĩa của định mức chi phí là “một trong những công việc giúp các nhà quản trị ước tính trước sự biến động của chi phí dịch vụ trong tương lai, đưa ra những chiến lược trong việc định hướng phát triển tối ưu. Định mức chi phí dịch vụ bao gồm: định mức lý tưởng và định mức thực tế. Dự toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh sẽ cung cấp các thông tin một cách có hệ thống về toàn bộ kế hoạch doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh của doanh nghiệp từ đó giúp nhà quản trị doanh nghiệp xác định rõ mục tiêu cụ thể và chiến lược kinh doanh”.

Luận án “*Hoàn thiện kế toán chi phí, doanh thu và kết quả kinh doanh trong các Công ty sản xuất thép thuộc Tổng công ty Thép Việt Nam*” của Đỗ Thị Hồng Hạnh (2016) nội dung kế toán được tác giả làm rõ thông qua việc nhận diện phân loại; Việc xây dựng định mức và lập dự toán; Thu thập và phân tích thông tin phục vụ cho việc ra quyết định. Lập báo cáo kế toán quản trị DT, CP và KQKD cho DN. Tuy nhiên đối với yêu cầu cung cấp thông tin phục vụ cho chức năng của quản trị, báo cáo kế toán quản trị chưa được xây dựng và đề cập dẫn đến nội dung nghiên cứu bị rời rạc.

Từ cơ sở lý luận và thực trạng về kế toán quản trị doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh các tác giả đã thống nhất quan điểm cùng đưa ra các giải pháp với mục đích cung cấp thông tin cho nhà quản trị được đề xuất gồm: “Việc nhận diện, phân loại doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh; xây dựng định mức dự toán; xây dựng hệ thống báo cáo kế toán quản trị theo chức năng của các nhà quản lý”. (Trần Tuấn Anh, 2016; Chu Thị Bích Hạnh, 2017; Phạm Hoài Nam, 2019)

Tại các doanh nghiệp chế biến thức ăn chăn nuôi tại miền Bắc, luận án của Phạm Hoài Nam (2019) kế toán quản trị DT, CP và KQKD được tác giả tiếp cận trong việc làm rõ vai trò cũng như đáp ứng được yêu cầu quản lý thông qua việc khảo sát nhu cầu thông tin của các bộ phận đảm bảo chức năng kiểm soát thông tin.

Nội dung doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh trong luận án của Hoàng Thị Hương (2023) tại các doanh nghiệp sản xuất bia, rượu, nước giải khát tại Việt Nam cơ bản đáp ứng các chức năng của nhà quản trị, thực hiện số hóa dữ liệu và chuyển đổi số hoạt động kế toán dưới những áp lực từ cơ quan nhà nước cũng như nhu cầu của nhà quản trị.

Nhìn chung, để kiểm soát toàn bộ doanh thu, chi phí của doanh nghiệp các nghiên cứu trên đều khẳng định việc lập định mức và dự toán DT, CP và KQKD là cần thiết. Việc lập dự toán là vô cùng quan trọng, đòi hỏi cán bộ phải có chuyên môn cao để lập dự toán một cách chính xác. Việc lập dự toán sẽ giúp cho các nhà quản trị xây dựng được những kế hoạch, chiến lược phù hợp và những biện pháp xử lý kịp thời giúp doanh nghiệp vừa nâng cao khả năng cạnh tranh vừa đạt được hiệu quả như mong muốn.

Dưới góc độ kế toán tài chính, các nghiên cứu đã đưa ra các cách nhận diện và phân loại doanh thu, chi phí. Đối với kế toán doanh thu các nghiên cứu tập trung vào việc áp dụng các nguyên tắc trong IFRS 15. Đối với kế toán chi phí các nghiên cứu đã chỉ ra sự hạn chế của các mô hình kế toán truyền thống và phân tích nghiên cứu các mô hình kế toán chi phí hiện đại. Với mục tiêu hội nhập quốc tế, nội dung kế toán cần tiếp cận với CMKT quốc tế IFRS.

Dưới góc độ kế toán quản trị, các nghiên cứu đã đưa cách thu thập thông tin chi phí thông qua các phương pháp truyền thống và hiện đại dưới góc độ lý luận. Việc áp dụng vào thực tế các phương pháp chi phí hiện đại vào với các doanh nghiệp khảo

sát thì chưa được đề cập đến trong các nghiên cứu. Các giải pháp đề xuất là khó thực hiện. Thông tin về doanh thu, kết quả kinh doanh còn bị hạn chế ít được đề cập. Cách tiếp cận về quản trị chi phí trong khả năng ứng dụng trong thực tiễn so với thực tế còn bị hạn chế, cách tiếp cận doanh thu chỉ dừng lại ở việc ghi nhận chưa đi sâu chưa thể hiện được thông tin dự báo cho doanh thu. Mới có ít nghiên cứu tiếp cận nội dung kế toán quản trị DT, CP và KQKD theo năng quản lý chưa gắn với sự phát triển bền vững của từng ngành nghề loại hình kinh doanh của DN, chưa cập nhật những thay đổi trong điều kiện chuyển đổi số, ứng dụng công nghệ thông tin, ứng dụng hệ thống ERP trong quản lý. Thông tin kế toán quản trị phục vụ cho chức năng kiểm soát, đo lường hiệu quả hoạt động kinh doanh là điều kiện cần và đủ để các doanh nghiệp cạnh tranh, khẳng định vị thế chỗ đứng của mình. Các nhóm nghiên cứu mới chỉ tiếp cận tập trung vào việc xây dựng định mức, lập dự toán, thu nhận xử lý phân tích thông tin phục vụ mục đích nhà quản lý mà ít quan tâm đến chức năng kiểm soát và đánh giá hiệu quả của kế toán quản trị. Vì vậy vấn đề này cần được quan tâm và nghiên cứu để áp dụng vào thực tiễn của các doanh nghiệp tại Việt Nam.

2.2. Nghiên cứu kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh theo quy trình kế toán

Dưới góc độ kế toán tài chính, nhiều nghiên cứu đã chứng minh và thống nhất quy trình kế toán gồm các bước: (1) - Thu thập thông tin; (2) - Phân tích và xử lý thông tin; (3) - Cung cấp thông tin (Đỗ Thị Hồng Hạnh, 2015; Trần Tuấn Anh, 2016; Lương Khánh Chi, 2017; Hoàng Thị Hương, 2023). Các nghiên cứu trên, đã xây dựng hệ thống cơ sở lý luận, đồng thời nghiên cứu thực trạng kế toán DT, CP và KQKD tại các doanh nghiệp sản xuất nói chung và các công ty sản xuất nói riêng như: công ty thép; chè; xi măng; chế biến thức ăn chăn nuôi; bia, rượu, nước giải khát. Các nhà khoa học đã tiến hành thu thập thông tin thông qua các chứng từ gốc, phản ánh ghi nhận luân chuyển chứng từ. Việc phân tích và xử lý thông tin thông qua các tài khoản sử dụng ghi chép phản ánh vào các sổ sách kế toán nhằm cung cấp thông tin trên báo cáo tài chính tại DN. Luận án “*Hoàn thiện kế toán chi phí, doanh thu và kết quả kinh doanh trong các Công ty sản xuất thép thuộc Tổng công ty Thép Việt Nam*” của Đỗ Hồng Hạnh (2015) tập trung nghiên cứu các nội dung liên quan đến kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh mới dừng lại ở việc áp dụng các

nguyên tắc và CMKT Việt Nam chưa tiếp cận với các CMKT quốc tế. Do hạn chế về phạm vi nghiên cứu, tác giả Trần Anh Tuấn chưa nêu bật lên được đặc điểm sản xuất kinh doanh chèn ảnh hưởng đến kế toán DT, CP và KQKD cả về mặt lý luận và thực trạng. Đối với Lương Khánh Chi việc hoàn thiện dưới góc độ kế toán tài chính trong cách phân loại chi phí theo mối quan hệ với mức độ hoạt động cần phù hợp với thực tiễn để có hiệu quả cao hơn. Cả hai tác giả trên đã được cập nhật tiếp cận theo các nguyên tắc kế toán và CMKT quốc tế IASB. Đối với Hoàng Thị Hương trong nghiên cứu “*Kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh trong các doanh nghiệp sản xuất bia, rượu, nước giải khát tại Việt Nam*” đã làm rõ quá trình thực hiện các chức năng thu thập, xử lý, phân tích và cung cấp thông tin kế toán DT, CP và KQKD trong bối cảnh chuyển đổi số của các doanh nghiệp sản xuất rượu, bia, nước giải khát Việt Nam.

Dưới góc độ kế toán quản trị, tác giả Phạm Hoài Nam (2019) trong luận án tiến sĩ “*Hoàn thiện công tác kế toán doanh thu, chi phí và xác định kết quả kinh doanh trong các doanh nghiệp chế biến thức ăn chăn nuôi ở miền Bắc*” đã tiếp cận nội dung một cách hoàn thiện hơn về sự đáp ứng nhu cầu thông tin phục vụ chức năng của nhà quản lý, cụ thể là: “chức năng lập kế hoạch, tổ chức thực hiện, kiểm soát và phục vụ cho việc ra quyết định” làm cơ sở để hoàn thiện kế toán quản trị doanh thu, chi phí và xác định KQKD.

Nghiên cứu kế toán quản trị về doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh theo tiếp cận quy trình có các tác giả tiêu biểu như: Nguyễn Thị Thanh Loan (2014), Nguyễn Thị Ninh (2021), Nguyễn Thị Quỳnh Trang (2021), Nguyễn Thị Hương (2021), Hoàng Thị Hương (2023). Các tác giả sử dụng các phương pháp thu thập thông tin trong nghiên cứu của mình như: “Xác định chi phí sản phẩm theo công việc, đơn đặt hàng, xác định chi phí sản xuất sản phẩm dịch vụ theo quá trình sản xuất (phương pháp xác định chi phí thực tế, phương pháp xác định chi phí thực tế kết hợp với chi phí ước tính, phương pháp tiêu chuẩn, phương pháp chi phí sản xuất sản phẩm dịch vụ theo mô hình Target Cost - mục tiêu, phương pháp xác định chi phí sản xuất dịch vụ dựa trên hoạt động”. Việc thu thập, phân tích thông tin phục vụ cho việc ra quyết định được tác giả dựa trên những tiêu thức khác nhau thông qua việc phân tích biến động, đánh giá hiệu quả hoạt động của các bộ phận, phân tích mối

quan hệ chi phí - khối lượng - lợi nhuận. Đối với nghiên cứu của Nguyễn Thị Ninh (2021), Nguyễn Thị Quỳnh Trang (2021) thông tin được các tác giả tiếp cận đáp ứng nhu cầu của nhà quản trị. Thông tin chi phí xác định thông qua các phương pháp chi phí truyền thống và chi phí hiện đại như: “Phương pháp xác định chi phí mục tiêu, phương pháp xác định chi phí dựa trên hoạt động”. Thu thập thông tin doanh thu dựa trên việc ghi nhận doanh thu. Việc thu thập thông tin kết quả kinh doanh được dựa trên phương pháp và kỹ thuật tính cho độ chính xác và phù hợp cao hơn. Nguyễn Thị Hương (2021) đã vận dụng các lý thuyết nền tảng cũng như nghiên cứu thực nghiệm của một số tác giả trong và ngoài nước áp dụng làm sáng tỏ các nhân tố ảnh hưởng đến KTQT doanh thu, CP, KQKD tuy nhiên nghiên cứu còn chưa chú trọng đến chức năng kiểm soát và đánh giá hiệu quả của KTQT. Hoàng Thị Hương (2023) trong luận án “*Kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh trong các doanh nghiệp sản xuất bia, rượu, nước giải khát tại Việt Nam*” đã phát triển khung lý thuyết kế toán quản trị được trình bày gắn liền với phục vụ các chức năng của nhà quản trị như lập kế hoạch, tổ chức thực hiện, kiểm soát và ra quyết định.

2.3. Nghiên cứu kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh trong các doanh nghiệp khai thác than

Trong các doanh nghiệp thuộc lĩnh vực khai thác than, vấn đề chi phí, quản trị chi phí và tổ chức kế toán quản trị chi phí đã thu hút được sự quan tâm nghiên cứu của nhiều tác giả, tiêu biểu như: Đặng Huy Thái, Nguyễn Duy Lạc, Nguyễn Thị Bích Phượng, Phạm Thị Thu Hoài,...

Về nội dung của quản trị chi phí, nhóm nghiên cứu của Đặng Huy Thái (2013) và Nguyễn Duy Lạc (2014) đã làm rõ thực trạng công tác quản trị chi phí thông qua công tác giao khoán giữa các bộ phận sản xuất, giữa các công trường phân xưởng. Hoạt động sản xuất kinh doanh than là hoạt động đặc thù, với đặc điểm này công tác quản trị giao khoán, tổ chức giao khoán, nghiệm thu công trình được đánh giá là phù hợp. Các nghiên cứu đã làm rõ cả về lý luận và thực trạng nhằm đề xuất những giải pháp nâng cao hiệu quả công tác quản trị chi phí trong các doanh nghiệp khai thác than.

Luận án “*Kế toán quản trị chi phí sản xuất kinh doanh tại các doanh nghiệp khai thác than thuộc Tập đoàn Công nghiệp Than - Khoáng sản Việt Nam*” của Phạm Thị Thu Hoài (2022) đã làm rõ nội dung kế toán quản trị chi phí sản xuất kinh doanh

với vai trò cung cấp thông tin phục vụ yêu cầu quản trị DN. Nội dung nghiên cứu gắn liền với sự phát triển bền vững của các doanh nghiệp khai thác than trong bối cảnh hội nhập quốc tế. Tác giả đã làm rõ cả về mặt lý luận và thực trạng, đề cập đến chi phí môi trường và kế toán quản trị chi phí môi trường trong các doanh nghiệp khai thác than là vấn đề trọng yếu nhằm hoàn thiện phần hành này. Phương pháp định tính và định lượng được tác giả kết hợp để nghiên cứu đánh giá thực trạng kế toán quản trị chi phí cũng như các yếu tố tác động đến việc áp dụng KTQT chi phí SXKD tại các doanh nghiệp khai thác than nhằm đề xuất các giải pháp hoàn thiện phù hợp và có tính khả thi.

Bên cạnh đó, luận án “*Nghiên cứu tổ chức kế toán quản trị chi phí trong doanh nghiệp khai thác than, áp dụng cho công ty cổ phần than Cao Sơn*” của Nguyễn Thị Bích Phượng (2016) đã tiếp cận nội dung kế toán quản trị chi phí được thực hiện nhằm phục vụ yêu cầu của quản trị trong doanh nghiệp; đã đưa ra các nhân tố ảnh hưởng đến tổ chức kế toán quản trị chi phí trong doanh nghiệp sản xuất nói chung và Công ty Cổ phần Than Cao Sơn nói riêng một cách cụ thể, rõ ràng nhằm đề xuất các nội dung hoàn thiện được áp dụng cụ gồm có: “Đề xuất tổ chức bộ máy kế toán quản trị chi phí theo mô hình kết hợp KTTC và KTQT; Hoàn thiện tổ chức thu nhận thông tin chi phí; phân bổ chi phí, xác định giá thành theo công đoạn; cung cấp thông tin chi phí trên cơ sở hoàn thiện hệ thống báo cáo phân tích chi phí; hoàn thiện và sử dụng hiệu quả hệ thống cung cấp thông tin chi phí trên mạng nội bộ trong doanh nghiệp khai thác than”.

Đến thời điểm này chưa có công trình nào nghiên cứu về kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh tại các DN khai thác than thuộc TKV. Vì vậy luận án cần được tiếp cận cụ thể hơn với những đặc điểm đặc thù của ngành Than để làm rõ thực trạng kế toán DT, CP và KQKD tại các DN khai thác than thuộc Tập đoàn.

2.4. Khoảng trống nghiên cứu và những định hướng nghiên cứu

Qua tổng quan nghiên cứu các công trình trong và ngoài nước liên quan đến đề tài mỗi công trình đều có cách tiếp cận theo những góc độ khác nhau. Các công

trình nghiên cứu liên quan đến DT, CP và KQKD được nghiên cứu chủ yếu dưới 2 góc độ kế toán tài chính và kế toán quản trị.

Thứ nhất, các công trình trên đã nghiên cứu kế toán DT, CP và KQKD chủ yếu tiếp cận theo quy định của chuẩn mực kế toán Việt Nam (VAS) và chế độ kế toán doanh nghiệp. Trong bối cảnh hội nhập hiện nay việc chuyển đổi CMKT quốc tế (IAS) sang chuẩn mực BCTC quốc tế (IFRS) nhằm phù hợp với thông lệ quốc tế nên nội dung của luận án sẽ tiếp cận theo hướng của chuẩn mực IFRS.

Thứ hai, ngành Than với xu thế phát triển bền vững, tăng sức cạnh tranh, hội nhập quốc tế. Việc trình bày các thông tin về doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh trên BCTC cần chính xác và phù hợp với thông lệ cũng như quy định quốc tế. Hiện nay, hệ thống BCTC của các DN khai thác than chưa có những cập nhật phù hợp với các CMKT quốc tế chủ yếu vẫn dựa vào các CMKT Việt Nam. Chỉ tiêu về DT, CP và KQKD được trình bày trên BCTC chưa thể hiện thông tin một cách đầy đủ rõ ràng. Với đặc thù của ngành Than, tại mỗi công đoạn khai thác than khác nhau sẽ xuất hiện những chi phí khác nhau dẫn đến giá thành tại mỗi công đoạn cũng khác nhau. Việc nhận diện CP, DT và KQKD chưa đầy đủ khiến cho công tác này còn nhiều bất cập chưa đáp ứng được yêu cầu của các nhà quản trị.

Thứ ba, kế toán quản trị DT, CP và KQKD của các nghiên cứu trước đây vẫn theo các nội dung cơ bản bao gồm: “việc phân loại doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh; xây dựng định mức và lập dự toán; thu thập, xử lý, phân tích thông tin phục vụ cho việc ra quyết định”. Tuy nhiên trong điều kiện hiện nay, việc tiếp cận theo hướng truyền thống của các nghiên cứu trước sẽ làm giảm chất lượng thông tin. Do đó, đề tài sẽ tiếp cận kế toán quản trị DT, CP và KQKD theo chức năng quản lý nhằm kiểm soát, đánh giá hiệu quả hoạt động kinh doanh áp dụng tại các doanh nghiệp khai thác than thuộc Tập đoàn.

Xuất phát từ những lý do trên, các nội dung này sẽ được luận án kế thừa kết quả nghiên cứu trước, tiếp tục nghiên cứu phân tích làm rõ hơn những lý luận về kế toán DT, CP và KQKD trên các khía cạnh:

Phân loại DT, CP và KQKD trong các DN gắn với yêu cầu bảo vệ môi trường nhằm mục tiêu phát triển bền vững.

Làm rõ kế toán DT, CP và KQKD trong các doanh nghiệp trên các góc độ KTTC và KTQT theo hướng tiếp cận kết hợp giữa nội dung công tác kế toán và quy trình kế toán gắn với việc tiếp cận chuyển đổi CMKT quốc tế (IAS) sang chuẩn mực BCTC quốc tế (IFRS).

Phân tích làm rõ đặc điểm, thực trạng của các DN khai thác than tác động đến kế toán DT, CP và KQKD, chỉ rõ ưu điểm, hạn chế.

Đề xuất các giải pháp hoàn thiện tại các DN khai thác than thuộc TKV.

3. Mục tiêu nghiên cứu

Mục tiêu tổng quát

Nghiên cứu đề xuất các giải pháp hoàn thiện kế toán DT, CP và KQKD tại các doanh nghiệp khai thác than thuộc TKV dưới góc độ KTTC và KTQT theo hướng tiếp cận đáp ứng yêu cầu hội nhập quốc tế gắn với yêu cầu bảo vệ môi trường nhằm mục tiêu phát triển bền vững.

Mục tiêu cụ thể

- Hệ thống hóa, phân tích làm rõ khái niệm, bản chất, nội dung và yêu cầu quản lý doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh. Phân tích các nguyên tắc kế toán, phương pháp xác định, ghi nhận và trình bày thông tin và các nội dung của kế toán quản trị DT, CP và KQKD trong các doanh nghiệp sản xuất.

- Phân tích, đánh giá đúng thực trạng kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh tại các doanh nghiệp khai thác than thuộc TKV dưới góc độ kế toán tài chính bao gồm việc vận dụng các nguyên tắc kế toán, việc xác định, ghi nhận, thu thập xử lý và trình bày cung cấp các thông tin và kế toán quản trị theo từng nội dung từ xây dựng định mức, dự toán; thu thập thông tin thực hiện; phân tích thông tin... Trên cơ sở đó chỉ ra những kết quả đạt được, những hạn chế, tồn tại và nguyên nhân.

- Đề xuất các giải pháp nhằm hoàn thiện kế toán DT, CP và KQKD dưới góc độ kế toán tài chính và kế toán quản trị cũng như các điều kiện để thực hiện các giải pháp.

4. Câu hỏi nghiên cứu

- Các nguyên tắc kế toán; việc xác định, ghi nhận; thu thập xử lý và trình bày cung cấp thông tin DT, CP và KQKD trong các doanh nghiệp sản xuất?

- Nội dung và phương pháp kế toán quản trị DT, CP và KQKD trong các doanh nghiệp sản xuất?

- Đặc điểm của các doanh nghiệp khai thác than tác động đến kế toán DT, CP và KQKD?

- Thực trạng kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh tại các doanh nghiệp khai thác than dưới góc độ kế toán quản trị và kế toán tài chính?

- Những giải pháp nhằm hoàn thiện kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh tại các doanh nghiệp khai thác than thuộc TKV dưới góc độ kế toán quản trị và kế toán tài chính?

5. Đối tượng và phạm vi nghiên cứu

a. Đối tượng nghiên cứu

Những vấn đề lý luận liên quan đến kế toán DT, CP và KQKD trong các doanh nghiệp và thực trạng tại các doanh nghiệp khai thác than thuộc TKV

b. Phạm vi nghiên cứu

Về không gian: Các vấn đề nghiên cứu về thực trạng tại các doanh nghiệp khai thác than thuộc TKV (**Phụ lục 1.1**). Trong đó, nghiên cứu điển hình được thực hiện ở công ty cổ phần Than Mông Dương - Vinacomin và công ty cổ phần Than Cao Sơn - Vinacomin là hai doanh nghiệp có quy mô lớn đại diện cho hai quy trình công nghệ khai thác hầm lò và khai thác lộ thiên của các doanh nghiệp khai thác than thuộc Tập đoàn công nghiệp Than - Khoáng sản Việt Nam.

Về nội dung: Luận án nghiên cứu làm rõ kế toán DT, CP và KQKD trong các DN trên các góc độ KTTC và KTQT theo hướng tiếp cận kết hợp giữa nội dung công tác kế toán và quy trình kế toán gắn với việc tiếp cận chuyển đổi chuẩn mực kế toán quốc tế (IAS) sang chuẩn mực Báo cáo tài chính quốc tế (IFRS) và yêu cầu phát triển gắn với bảo vệ môi trường. Luận án chỉ nghiên cứu kế toán doanh thu, chi phí và kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh than trước thuế dưới góc độ kế toán tài chính và kế toán quản trị không nghiên cứu đối với các khoản doanh thu, chi phí hoạt động tài chính, các khoản chi phí và thu nhập khác.

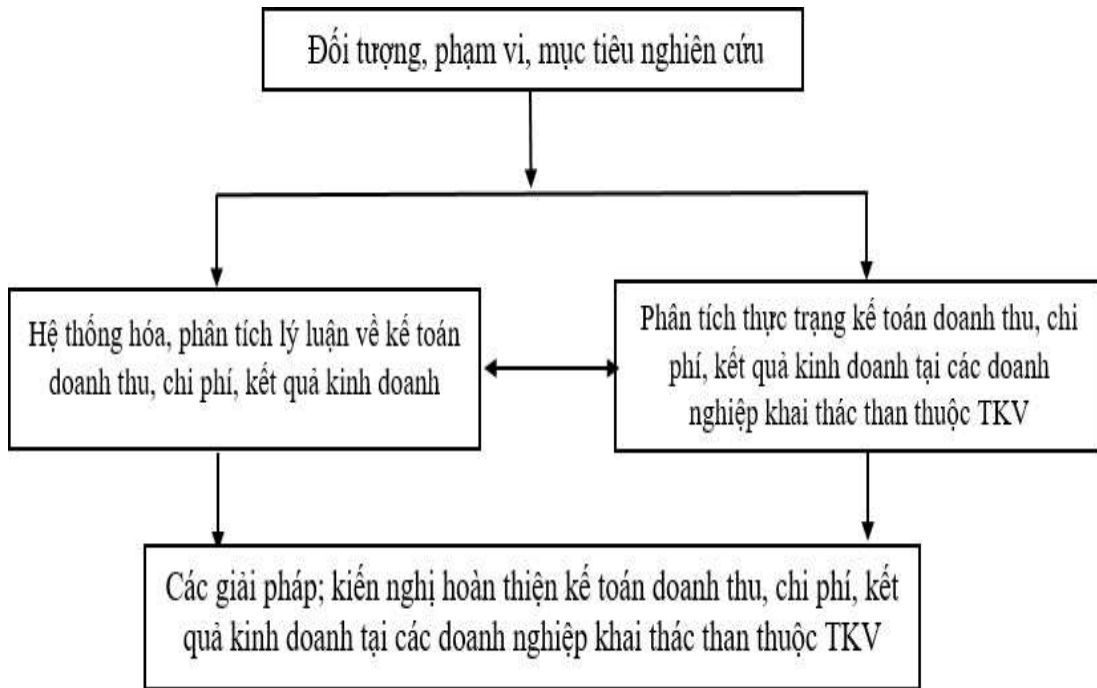
Về thời gian nghiên cứu: Thu thập, thống kê, phân tích số liệu liên quan trong giai đoạn 2016 - 2022.

6. Phương pháp nghiên cứu

6.1. Cơ sở phương pháp luận và phương pháp tiếp cận

- Tác giả đã sử dụng phương pháp luận duy vật biện chứng, duy vật lịch sử của chủ nghĩa Mác Lê Nin trong quá trình thực hiện nghiên cứu.

- Phương pháp tiếp cận:



Hình 1.1. Phương pháp tiếp cận

6.2. Thu thập dữ liệu

Trong quá trình thực hiện đề tài, với mục tiêu, đối tượng phạm vi nghiên cứu luận án sử dụng phương pháp nghiên cứu định tính để làm rõ các vấn đề cần nghiên cứu.

* Đối với dữ liệu sơ cấp

Để thực hiện đề tài, tác giả thu thập số liệu, thông tin tại các DN khai thác than thuộc TKV. Theo khảo sát TKV nắm giữ 100% vốn điều lệ có 10 công ty và do TKV nắm cổ phần chi phối có 9 công ty. Tuy nhiên trong thời gian nghiên cứu có 2 công ty bị sát nhập nên tổng có 17 công ty tác giả lựa chọn để khảo sát và lấy số liệu.

Thu thập dữ liệu qua thông qua khảo sát bằng phiếu điều tra: Với 17 doanh nghiệp được khảo sát, tác giả sử dụng phiếu điều tra đã được chuẩn bị trước để khảo sát bao gồm các câu hỏi với nội dung liên quan đến kế toán DT, CP và KQKD để phục vụ cho việc điều tra.

Bước 1: Dự thảo, soạn thảo các câu hỏi để làm phiếu khảo sát

Dựa vào nội dung nghiên cứu, tác giả căn cứ vào thông tin cần thu thập để đưa ra các câu hỏi để đưa vào phiếu khảo sát. Tác giả gửi bản thử để khảo sát trực tiếp với đối tượng cần khảo sát để phát hiện ra các nội dung chưa phù hợp, tránh việc trùng lặp cũng như bổ sung những câu hỏi còn thiếu để có thể thu thập đủ thông tin cần thiết.

Bước 2: Kiểm tra và hoàn thiện phiếu khảo sát

Sau khi khảo sát thử điều chỉnh lại câu hỏi, nội dung cho phù hợp để hoàn thiện phiếu khảo sát

Bước 3: Gửi phiếu khảo sát

Đối với kế toán: Tác giả chuẩn bị phiếu điều tra với nội dung đầy đủ các thông tin liên quan đến phương pháp hạch toán, nội dung hạch toán, cách tập hợp và xác định chi phí, doanh thu, giá thành sản phẩm, phương thức tiêu thụ sản phẩm, cách xác định KQKD của các DN khai thác than thuộc TKV.

Đối với nhà quản lý: Tác giả chuẩn bị phiếu điều tra với nội dung đầy đủ các thông tin liên quan đến đặc điểm hoạt động sản xuất kinh doanh, cách xây dựng định mức, lập dự toán, việc thu thập xử lý thông tin, việc lập báo cáo kế toán quản trị của các DN khai thác than thuộc TKV.

Phiếu khảo sát được tác giả gửi đến 17 doanh nghiệp trong đó có Giám đốc DN, quản đốc tại phân xưởng nhằm đánh giá đúng thực trạng KTQT doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh tại các doanh nghiệp khai thác than. Tác giả đã nhận lại đủ số phiếu khảo sát từ 17 đơn vị. **(Phụ lục 1.2)**

Bước 4: Tổng hợp thông tin từ phiếu khảo sát

Phiếu điều tra được tác giả gửi trực tiếp hoặc gửi qua mail tới các đối tượng cần khảo sát tại 17 DN khai thác than tuy nhiên việc thu thập các thông tin quan trọng trên phiếu hỏi sẽ bị bỏ qua không được đầy đủ.

Sau khi thu về toàn bộ phiếu khảo sát của 17 doanh nghiệp khai thác than, tác giả đã tổng hợp theo 2 nhóm đối tượng tiến hành phát phiếu: Nhóm 1 bao gồm kế toán trưởng và kế toán viên, Nhóm 2 bao gồm Giám đốc doanh nghiệp, quản đốc tại phân xưởng. Sau đó tiến hành xử lý và phân loại số phiếu hợp lệ và phiếu không hợp lệ. Số phiếu phát ra là 153 phiếu số phiếu thu về là 130 phiếu đạt tỷ lệ 84,97%

trong đó toàn bộ là phiếu hợp lệ không có phiếu không hợp lệ. Kết quả điều tra được tổng hợp trên phần mềm Excel. **(Phụ lục 1.3)**

Thu thập dữ liệu thông qua phỏng vấn: Tác giả phỏng vấn trực tiếp kế toán trưởng hoặc kế toán tổng hợp, kế toán viên, nhà quản lý về các thông tin kế toán DT, CP và KQKD để biết được công việc là gì? Tìm hiểu những vấn đề còn thiếu sót, bất cập còn tồn tại có thể lấy thêm thông tin từ việc phỏng vấn các nhà quản lý. Khi phỏng vấn trực tiếp sẽ thu được kết quả phản hồi ngay lập tức thông qua việc trực tiếp phỏng vấn, gọi điện hoặc phiếu điều tra. Phương pháp này sẽ giúp tác giả nhận được thông tin ngay lập tức nhưng việc tiếp cận phỏng vấn các đối tượng không dễ dàng cũng gặp nhiều khó khăn. **(Phụ lục 1.4)**

Tác giả tiến hành phỏng vấn chuyên gia tại Tập đoàn, 5 doanh nghiệp khai thác than gồm: Công ty TNHH MTV Quang Hanh, Uông Bí, Khe Chàm, công ty CP than Mông Dương, Cao Sơn và 3 nhà khoa học về lĩnh vực kinh tế Mỏ. Thông qua việc phỏng vấn này, tác giả nắm bắt được thực trạng kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh trong các DN khai thác than thuộc TKV. **(Phụ lục 1.5)**

Quan sát việc thu thập dữ liệu: Tác giả đến các DN trực tiếp quan sát công tác kế toán DT, CP và KQKD thông qua quá trình lập chứng từ, luân chuyển chứng từ, ghi chép phản ánh vào các TK, sổ sách kế toán mà các doanh nghiệp khai thác than sử dụng. Để so sánh đối chiếu với những kết quả thu thập thông qua việc điều tra phỏng vấn có thì quan sát giúp tác giả nắm bắt được quy trình thông tin thực hiện tại các DN khai thác than.

Đối với dữ liệu thứ cấp:

- Thu thập số liệu, tài liệu đã được công bố: Thông tin từ BCTC, Cục thống kê, TKV, các loại sách báo, tạp chí như: Tạp chí kế toán, tạp chí kế toán - kiểm toán. Tạp chí nước ngoài, các trang web thông tin điện tử của BTC, các văn bản pháp luật có liên quan tới các DN sản xuất, Luật doanh nghiệp, chuẩn mực kế toán quốc tế, chuẩn mực kế toán Việt Nam, Thông tư, quyết định... của Chính phủ và các cơ quan chức năng có liên quan.

- Thu thập thông tin, số liệu từ các hội thảo, hội nghị khoa học trong nước, quốc tế có liên quan.

- Tham khảo một số luận án tiến sĩ nghiên cứu trước để rút ra kinh nghiệm cho việc vận dụng kế toán DT, CP và KQKD vào các doanh nghiệp khai thác than

thuộc TKV. Các dữ liệu thứ cấp như các chứng từ gốc, các sổ chi tiết, tổng hợp, các báo cáo DT, CP và KQKD được thu thập trong các DN khai thác than thuộc TKV.

6.3. Xử lý dữ liệu

Tác giả tiến hành xử lý sau khi đã thu thập các thông tin cần thiết phục vụ đáp ứng cho luận án. Toàn bộ các thông tin thứ cấp và thông tin sơ cấp được thống kê tiến hành tổng hợp, so sánh đối chiếu, đánh giá và phân tích để tìm ra được đặc thù các doanh nghiệp khai thác than ảnh hưởng đến kế toán DT, CP và KQKD. Trên cơ sở đó đề xuất những giải pháp hoàn thiện phần hành kế toán này.

- Phương pháp thống kê, tổng hợp: Thực trạng kế toán DT, CP và KQKD của các DN thống kê, tổng hợp các thông tin thu thập được đưa ra nhận định về tình hình thực tế tại các DN khai thác than thuộc TKV.

- Phương pháp đối chiếu, so sánh, phân tích, đánh giá: Tác giả dựa vào lý thuyết của kế toán DT, CP và KQKD để đối chiếu với thực tế của các DN khai thác than xem những phần làm được và chưa làm được. So sánh thực tế với lý thuyết có khớp nhau hay không? Qua đó đánh giá và đề xuất những giải pháp áp dụng tại các DN khai thác than có hiệu quả, có tính thực thi cao.

- Sau khi khảo sát tác giả sẽ tiến hành xử lý, phân tích tổng hợp tính toán thông qua các bảng tính, sơ đồ, đoạn văn bằng phần mềm word, excel để rút ra các nhận xét, kết luận về thực trạng của các DN khai thác than.

7. Những đóng góp của luận án

Về mặt lý luận

Luận án đã hệ thống hóa, phân tích làm sáng tỏ những lý luận chung về kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh trong các doanh nghiệp sản xuất theo kế toán tài chính và kế toán quản trị trên cơ sở tiếp cận kết hợp giữa nội dung công tác kế toán và quy trình kế toán trong bối cảnh hội nhập quốc tế về kế toán và yêu cầu phát triển bền vững bao gồm: “Khái niệm, bản chất và vai trò; nội dung và quy trình kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh dưới góc độ KTTC, KTQT trong doanh nghiệp sản xuất”.

Về mặt thực tiễn

Luận án đã phân tích làm rõ thực trạng theo từng nội dung kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh tại các doanh nghiệp khai thác than thuộc TKV dưới góc

độ KTTC và KTQT, đánh giá chỉ rõ những ưu điểm, những mặt còn hạn chế, tồn tại của kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh. Trên cơ sở kết hợp lý luận và thực tế luận án đã phân tích định hướng phát triển và chỉ rõ những yêu cầu cũng như đưa ra hệ thống các giải pháp hoàn thiện kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh và các điều kiện thực hiện các giải pháp tại các DN khai thác than thuộc TKV.

8. Kết cấu luận án

Luận án ngoài phần mở đầu và kết luận bao gồm 03 phần:

Chương 1: Lý luận chung về kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh tại các doanh nghiệp sản xuất.

Chương 2: Thực trạng kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh tại các doanh nghiệp khai thác than thuộc Tập đoàn công nghiệp Than - Khoáng sản Việt Nam.

Chương 3: Hoàn thiện kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh tại các doanh nghiệp khai thác than thuộc Tập đoàn Than - Khoáng sản Việt Nam.

CHƯƠNG 1

LÝ LUẬN CHUNG VỀ KẾ TOÁN DOANH THU, CHI PHÍ VÀ KẾT QUẢ KINH DOANH TRONG CÁC DOANH NGHIỆP SẢN XUẤT

1.1. Doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh trong các doanh nghiệp sản xuất

1.1.1. Khái niệm, bản chất và ý nghĩa của doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh

a. Khái niệm, bản chất và ý nghĩa doanh thu

Tháng 12 năm 1982, Ủy ban chuẩn mực kế toán quốc tế (IASB) phê chuẩn và ban hành chuẩn mực về doanh thu IAS18, theo đó: *“Doanh thu là luồng thu gộp các lợi ích kinh tế trong kỳ, phát sinh trong quá trình hoạt động thông thường, làm tăng nguồn vốn chủ sở hữu, chứ không phải phần đóng góp của những người tham gia góp vốn cổ phần. Doanh thu loại trừ những khoản thu cho bên thứ ba ví dụ như thuế giá trị gia tăng. Doanh thu được phân biệt với các loại thu nhập khác”*

Theo Needles và các cộng sự: *“Doanh thu là dòng vào, hay sự gia tăng lên các loại vốn của đơn vị, hay sự giải quyết các khoản nợ từ việc giao hàng, sản xuất hàng hóa, cung cấp dịch vụ hoặc hoạt động khác, hình thành nên hoạt động chủ yếu của đơn vị, trong trường hợp đơn giản nhất, chúng tương đương với giá cả hàng hóa bán ra hay dịch vụ đã cung ứng trong một thời kỳ nhất định”*. (Principles of Accounting, 2013, tr.86)

Doanh thu theo VAS 14: *“là tổng giá trị các lợi ích kinh tế của doanh nghiệp đã thu được trong kỳ kế toán, phát sinh từ hoạt động sản xuất kinh doanh thông thường của doanh nghiệp góp phần làm tăng vốn chủ sở hữu”*. (Theo QĐ 149/2001/QĐ - BTC ban hành ngày 31 tháng 12 năm 2021)

Như vậy, theo VAS 14 cũng như IAS 18 DT của doanh nghiệp làm tăng lợi ích kinh tế hay chính là tăng luồng tiền thu được từ hoạt động SXKD của DN. Tuy nhiên, DT không phải là khoản góp vốn làm tăng NVCSH, tăng lợi ích kinh tế. VAS có lợi thế hơn vì ra đời sau và được xây dựng dựa trên IAS, cập nhật những quan điểm mới nhất trên thế giới. Để đáp ứng yêu cầu hội nhập thế giới, thông tin về DT thu nhập phải được công khai minh bạch. VAS 14 và IAS 18 được ban hành với mục đích hướng dẫn và quy định các nguyên tắc liên quan đến kế toán doanh thu. Đối với IAS 18 với phạm vi áp dụng không đề cập đến thu nhập khác còn đối với VAS 14 đề cập đến toàn bộ nội dung của IAS 18 về doanh thu mà còn áp dụng cả cho thu nhập

khác. DT được xác định và ghi nhận từ các khoản thu được của DN, Tuy nhiên IAS có đề cập thêm đến khoản lãi ghi nhận được từ khoản chênh lệch giữa giá trị hợp lý và giá trị danh nghĩa của một khoản thu được còn VAS thì không đề cập đến.

Theo IFRS 15, Doanh thu từ hợp đồng với khách hàng được định nghĩa: “Thu nhập phát sinh trong quá trình thực hiện các hoạt động thông thường”. Các quy tắc mới ghi nhận doanh thu thay thế các chuẩn mực ghi nhận doanh thu của IAS 18 - Doanh thu, IAS 11 - Hợp đồng xây dựng. IFRS 15 thay thế tất cả các chuẩn mực ghi nhận doanh thu hiện có theo Chuẩn mực Báo cáo Tài chính Quốc tế. Doanh thu được ghi nhận khi hàng hóa và dịch vụ được chuyển giao cho khách hàng, với giá giao dịch và được áp dụng mô hình 5 bước: (1) - Xác định hợp đồng với khách hàng; (2) - Xác định các nghĩa vụ riêng biệt trong hợp đồng; (3) - Xác định giá giao dịch; (4) - Phân bổ các giá trị hợp đồng; (5) - Ghi nhận doanh thu khi nghĩa vụ được thực hiện. (Ủy ban Chuẩn mực kế toán kế toán tài chính Hoa Kỳ đã ban hành IFRS 15 vào tháng 5 năm 2014 có hiệu lực vào tháng 01 năm 2018)

Theo điều 78 trong thông tư 200 quy định: “Doanh thu là lợi ích kinh tế thu được làm tăng vốn chủ sở hữu của doanh nghiệp ngoại trừ phần đóng góp thêm của các cổ đông. Doanh thu được ghi nhận tại thời điểm giao dịch phát sinh, khi chắc chắn thu được lợi ích kinh tế, được xác định theo giá trị hợp lý của các khoản được quyền nhận, không phân biệt đã thu tiền hay sẽ thu được tiền”. (Thông tư số 200/2014/TT-BTC ban hành ngày 22 tháng 12 năm 2014)

Trong KTTC, doanh thu được hiểu là khoản mà một doanh nghiệp có thể thu được hoặc sẽ thu được từ các hoạt động kinh doanh thông thường, từ việc bán các sản phẩm hàng hóa và dịch vụ cho khách hàng với mức giá khác nhau, từ việc thanh lý tài sản, từ việc hưởng lãi tiền gửi ngân hàng hàng tháng của doanh nghiệp. (Đặng Thị Loan, 2015, *Giáo trình kế toán tài chính trong các doanh nghiệp*)

Từ những quan điểm trên về khái niệm doanh thu, theo tác giả bản chất của DT phản ánh quy mô hoạt động sản xuất kinh doanh. Đối với doanh nghiệp, nguồn bù đắp chi phí đã bỏ ra trong quá trình sản xuất là doanh thu. Nó ảnh hưởng trực tiếp đến lợi nhuận của doanh nghiệp, là tổng giá trị các lợi ích kinh tế mà DN thu được hoặc là phần sẽ thu được từ hoạt động sản xuất kinh doanh của DN đem lại lợi nhuận cũng như làm tăng vốn chủ sở hữu. Hiểu bản chất của doanh thu một cách chính xác,

rõ ràng, đúng đủ về thời gian, phạm vi sẽ giúp cho việc ghi nhận và đo lường chỉ tiêu doanh thu, lợi nhuận trên BCTC một cách đáng tin cậy tại doanh nghiệp khách quan kịp thời trung thực giúp cho các đối tượng sử dụng thông tin một cách rõ ràng hơn.

b. Khái niệm, bản chất và ý nghĩa của chi phí

Hội đồng Chuẩn mực Kế toán Tài chính (FASB): *“Chi phí là dòng ra hoặc sử dụng tài sản hoặc phát sinh các khoản nợ hoặc kết hợp cả hai trường hợp phát sinh trong một kỳ liên quan đến sản xuất, tiêu thụ sản phẩm hoặc cung cấp dịch vụ và thực hiện các hoạt động khác thuộc các hoạt động trung tâm của đơn vị.”*

Hội đồng Chuẩn mực Kế toán Quốc tế (IASB): *“Chi phí là các yếu tố làm giảm các lợi ích kinh tế trong niên độ kế toán dưới hình thức xuất đi hay giảm giá trị tài sản hay làm phát sinh các khoản nợ, kết quả là làm giảm nguồn vốn chủ sở hữu mà không do việc phân phối nguồn vốn cho các bên chủ sở hữu”.*

Theo (FASB) và (IASB) thì chi phí được tiếp cận trên cùng một góc độ từ tài sản, nợ phải trả. Bản chất của nó đều được phát sinh từ hoạt động SXKD, là sự suy giảm lợi ích cũng như giảm nguồn vốn chủ sở hữu của DN. Cả FASB và IASB đều đưa ra được định nghĩa cách nhìn nhận cũng như điều kiện ghi nhận về các khoản chi phí. Tuy nhiên theo IASB chi phí được hiểu theo nghĩa rộng, nó làm giảm lợi ích kinh tế của kỳ kinh doanh, nó gắn với hoạt động SXKD và được trình bày trên BCTC thể hiện lãi/lỗ của doanh nghiệp. Đối với FASB các khoản chi phí được phân biệt rõ ràng.

Theo VAS 01: *“Chi phí là tổng giá trị các khoản làm giảm lợi ích kinh tế trong kỳ kế toán dưới hình thức các khoản tiền chi ra, các khoản khấu trừ tài sản hoặc phát sinh các khoản nợ dẫn đến làm giảm vốn chủ sở hữu, không bao gồm khoản phân phối cho cổ đông hoặc chủ sở hữu”.* (QĐ số 165/2002/QĐ-BTC ban hành ngày 31 tháng 12 năm 2002)

Dưới góc độ của KTTC, theo các chuyên gia kinh tế để đạt được mục tiêu kinh doanh nhất định thì chi phí được nhìn nhận như những khoản phí tổn phát sinh gắn liền với hoạt động của DN. Dưới góc độ KTQT, mục đích của KTQT chi phí là cung cấp thông tin chi phí thích hợp, hữu ích, kịp thời cho việc ra quyết định của các nhà quản trị trong DN. Vì vậy, chi phí không chỉ đơn thuần nhận thức như KTTC mà còn được nhận thức theo phương diện thông tin ra quyết định “Chi phí có thể là phí tổn thực tế gắn liền với hoạt động kinh doanh hàng ngày khi tổ chức thực hiện, kiểm tra,

ra quyết định; chi phí cũng có thể là những phí tổn ước tính để thực hiện dự án, những phí tổn mất đi khi thực hiện phương án, bỏ qua cơ hội kinh doanh. Khi đó, KTQT cần chú ý sự lựa chọn, so sánh mục đích sử dụng, môi trường kinh doanh hơn là chú trọng vào chứng minh bằng các chứng cứ, chứng từ”

Trong DNSX, chi phí được nhận diện phù hợp ở các góc độ để phục vụ cho từng mục đích sử dụng chi phí bao gồm: GVHB, CPBH, QLDN. Còn chi phí khác bao gồm chi phí thanh lý, nhượng bán TSCĐ, chi phí tiền phạt do vi phạm hợp đồng, truy thu thuế.

Bản chất của chi phí gắn liền với hoạt động SXKD, nó là hao phí được biểu hiện bằng tiền phát sinh trong quá trình kinh doanh của DN. Nó được đo lường, xác định là khoản làm giảm lợi ích kinh tế trong kỳ của doanh nghiệp. Chi phí là yếu tố mà các DN quan tâm tới nhiều nhất. Nó là chỉ tiêu kinh tế phản ánh trình độ tổ chức quản lý của DN. Chi phí với bản chất là hao phí nên các doanh nghiệp muốn giảm, tiết kiệm nó tới mức tối đa với mục tiêu giảm giá thành sản phẩm, tăng lợi nhuận cho doanh nghiệp. Xung quanh chi phí không những có rất nhiều đối tượng quan tâm như doanh nghiệp, người tiêu dùng mà chi phí liên quan đến nhiều vấn đề khác của doanh nghiệp cũng như của xã hội. Chi phí ảnh hưởng trực tiếp đến hiệu quả sản xuất kinh doanh là cơ sở để thúc đẩy DN phát triển. Lợi nhuận của DN được tính bằng cách lấy Σ doanh thu - Σ chi phí sản xuất. DN muốn tăng hoặc duy trì lợi nhuận cũng như tăng doanh thu chỉ có thể giảm hoặc duy trì chi phí một cách ổn định.

c. Khái niệm, bản chất và ý nghĩa của kết quả kinh doanh

Tháng 4 năm 2001, Hội đồng Chuẩn mực Kế toán Quốc tế đã thông qua IAS8 Lãi hoặc lỗ thuần trong kỳ, các sai sót cơ bản và các thay đổi chính sách kế toán quy định: *“Lãi lỗ thuần trong kỳ, các lỗi cơ bản và thay đổi chính sách kế toán, kết quả hoạt động thông thường là kết quả những DN được tiến hành với tư cách là một phần hoạt động kinh doanh của mình và cả những hoạt động liên quan mà DN tham gia. Những kết quả này được tính vào lợi nhuận trước thuế. Các khoản bất thường là các khoản thu nhập hoặc chi phí phát sinh từ các sự kiện hoặc giao dịch khác biệt rõ ràng với những hoạt động thông thường của doanh nghiệp và vì vậy các hoạt động này không được coi là phát sinh thường xuyên. Kết quả từ hoạt động thông thường là kết*

quả những hoạt động được doanh nghiệp tiến hành với tư cách là một phần hoạt động kinh doanh của mình và những hoạt động liên quan mà doanh nghiệp tham gia”

Theo VAS: “*Kết quả hoạt động kinh doanh là kết quả cuối cùng của hoạt động sản xuất kinh doanh thông thường và các hoạt động khác của doanh nghiệp trong một thời kỳ nhất định, biểu hiện bằng số tiền lãi hay lỗ*”.

Về bản chất của kết quả KQKD là kết quả cuối cùng của các hoạt động sản xuất kinh doanh, hoạt động bán hàng, hoạt động tài chính, hoạt động cung cấp dịch vụ và các hoạt động khác trong một kỳ kế toán sau khi xác định tổng doanh thu và tổng chi phí vào cuối kỳ kế toán đó. KQKD được xác định bằng phần chênh lệch giữa thu nhập trong kỳ và chi phí phát sinh trong kỳ đó thông qua chỉ tiêu lợi nhuận của doanh nghiệp.

Kết quả kinh doanh thể hiện mục đích cuối cùng trong hoạt động SXKD của DN. Trong nền kinh tế hiện nay thì các DN phải hoạt động có lãi thì mới duy trì và phát triển được. Lãi là chỉ tiêu không chỉ doanh nghiệp quan tâm mà còn có rất nhiều các đối tượng khác quan tâm như: nhà đầu tư, ngân hàng, nhà nước. Xác định KQKD là mục đích cuối cùng để đưa ra được những phân tích đánh giá quyết định kinh doanh chính xác, giúp DN tối đa hóa lợi nhuận, mở rộng thị trường, tăng khả năng cạnh tranh, tạo vị thế vững chắc trên thị trường.

1.1.2. Yêu cầu quản lý doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh trong doanh nghiệp sản xuất

Nâng cao hiệu quả kinh doanh đó là mục tiêu hàng đầu mà bất cứ doanh nghiệp nào cũng phải thực hiện được. Để có thể phát triển, nâng cao tính cạnh tranh và hội nhập với quốc tế, các DNSX cần phải đặt ra những yêu cầu cho việc quản lý DT, CP và KQKD như sau:

Thứ nhất, quản lý DT, CP và KQKD phải gắn liền với mục tiêu phát triển doanh nghiệp

Mục tiêu phát triển bền vững, hội nhập kinh tế quốc tế là định hướng lâu dài của doanh nghiệp. Quản lý tốt DT, CP và KQKD là cơ hội giúp các doanh nghiệp khẳng định vị thế, tạo uy tín trên thương trường tăng hiệu quả sản xuất kinh doanh.

Thứ hai, quản lý DT, CP và KQKD theo từng cơ sở, bộ phận của doanh nghiệp.

Tùy vào đặc điểm của mỗi doanh nghiệp hình thành những cơ sở, bộ phận khác nhau. Với mỗi hoạt động, mỗi bộ phận cần đánh giá phân tích các chỉ tiêu DT, CP phù hợp để xác định KQKD đem lại lợi nhuận cho DN. Việc quản lý cần được phân tích, so sánh DT, CP và KQKD của từng hoạt động, từng bộ phận thực hiện để có những chính sách phương án khắc phục xử lý kịp thời.

Thứ ba, quản lý doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh phải theo từng hoạt động diễn ra tại doanh nghiệp.

Các hoạt động diễn ra tại doanh nghiệp nhằm mục đích phục vụ nhu cầu của xã hội như: các hoạt động tạo ra sản phẩm, tiêu thụ sản phẩm, trao đổi trong thương mại. Việc quản lý DT, CP và KQKD theo từng hoạt động diễn ra tại DN sẽ giúp cho việc phân loại, nhận diện xác định một cách chi tiết, đầy đủ chính xác để tối ưu hóa việc sử dụng chi phí, tăng doanh thu, tạo lợi nhuận cho doanh nghiệp.

1.2. Phân loại doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh

1.2.1. Phân loại doanh thu

Doanh thu là chỉ tiêu quan trọng nhất trong hoạt động sản xuất kinh doanh của các doanh nghiệp. DT đem lại lợi ích kinh tế cũng như nguồn thu nhập trong kỳ. Nó là chỉ tiêu đánh giá kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp.

Doanh thu chính là cơ sở để xác định mức chi phí đã tiêu hao trong quá trình sản xuất kinh doanh cũng như quá trình luân chuyển vốn. Để duy trì cho hoạt động sản xuất kinh doanh một cách liên tục và bền vững quy mô của DN được thể hiện qua chỉ tiêu doanh thu. Trong DN các khoản được coi là doanh thu bao gồm: DT từ hoạt động bán hàng, DT từ hoạt động tài chính, doanh thu nội bộ, DT bất thường.

Để phục vụ công tác quản lý và công tác kế toán việc phân loại doanh thu được thực hiện theo các tiêu thức sau:

a. Phân loại doanh thu theo nội dung kinh tế

Mục đích: Giúp cho các nhà kế toán nhận diện, sử dụng và theo dõi thông tin một cách chính xác, phân loại theo từng đối tượng của từng nghiệp vụ kinh tế phát sinh. Nó phụ thuộc vào đặc điểm cũng như tính chất, đối tượng của từng hoạt động.

- Doanh thu bán hàng là khoản tiền thu được hoặc sẽ thu được từ việc bán sản phẩm hàng hóa.

- Doanh thu cung cấp dịch vụ là khoản tiền thu được từ việc thực hiện các công việc đã thỏa thuận trong hợp đồng về việc cung cấp dịch vụ

- Doanh thu hoạt động tài chính là khoản tiền thu được từ tiền lãi, tiền bản quyền; cổ tức, lợi nhuận được chia và doanh thu hoạt động tài chính khác của DN.

- Doanh thu khác: Là các khoản DT ngoài DT bán hàng hóa; DT bán thành phẩm; DT cung cấp dịch vụ; DT kinh doanh bất động sản, DT bán phế liệu, công cụ dụng cụ.

b. Phân loại theo mối quan hệ với doanh nghiệp

Mục đích: Doanh thu được phân loại theo mối quan hệ bên trong và mối quan hệ bên ngoài doanh nghiệp. Việc phân loại này giúp doanh nghiệp xác định từng khoản doanh thu phát sinh theo từng khu vực để có thể tổng hợp xây dựng báo cáo doanh thu một cách nhanh gọn, chính xác. Ngoài ra cách phân loại này giúp doanh nghiệp đánh giá mức độ hoạt động theo từng khu vực, mức độ sinh lời, phân tích được mức độ rủi ro trong hoạt động kinh doanh để làm cơ sở ghi chép chính xác vào các sổ sách và lên các báo cáo kế toán doanh thu phục vụ cho công tác kế toán tài chính cũng như kế toán quản trị trong doanh nghiệp.

- Doanh thu nội bộ: Là khoản thu được phát sinh từ các hoạt động cung cấp dịch vụ nội bộ của doanh nghiệp

- Doanh thu cung cấp bên ngoài: Là khoản thu được phát sinh từ các hoạt động kinh doanh liên quan đến bên ngoài doanh nghiệp.

c. Phân loại doanh thu theo khu vực địa lý

Mục đích: Theo khu vực địa lý, doanh thu phát sinh tại địa điểm phát sinh hoạt động kinh doanh của DN. Việc phân loại này không những giúp cho kế toán mà cả nhà quản trị doanh nghiệp biết được quy mô, mức độ hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp ở những khu vực nào. Việc phân loại cũng là cơ sở giúp cho doanh nghiệp theo dõi tập hợp doanh thu, chi phí phát sinh theo từng khu vực để có thể lập được những báo cáo phù hợp.

- Doanh thu nội địa: Là khoản thu hoặc sẽ thu được từ việc bán các sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ trong nước

- Doanh thu quốc tế: Là khoản thu hoặc sẽ thu được từ việc bán các sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ nước ngoài.

d. Phân loại doanh thu theo tình hình kinh doanh

Mục đích: Với mỗi loại hình hoạt động tương ứng với những phương án kinh doanh phù hợp cách phân loại doanh thu này giúp cho doanh nghiệp xác định tỷ trọng doanh thu một cách chính xác.

- Doanh thu bán hàng hóa: Là toàn bộ doanh thu thu được hoặc sẽ thu được từ việc bán hàng hóa trong kỳ.

- Doanh thu bán thành phẩm: Là toàn bộ doanh thu thu được hoặc sẽ thu được từ việc bán sản phẩm, thành phẩm hoặc được xác định tiêu thụ trong kỳ.

- Doanh thu cung cấp dịch vụ: Là toàn bộ doanh thu thu được từ việc cung cấp khối lượng dịch vụ hoàn thành được khách hàng thanh toán hoặc chấp nhận thanh toán.

- Doanh thu kinh doanh bất động sản đầu tư: Là toàn bộ doanh thu từ việc cho thuê bất động sản đầu tư hoặc là khoản thu được từ việc bán, thanh lý bất động sản đầu tư.

Những cách phân loại doanh thu trên sẽ giúp ích cho doanh nghiệp trong việc ghi chép, tập hợp và xác định hạch toán doanh thu một cách chính xác, phù hợp với hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp dưới góc độ kế toán tài chính.

Doanh thu là chỉ tiêu giúp nhà quản trị đánh giá tình hình thực hiện kế hoạch với mục tiêu luân chuyển vốn của doanh nghiệp nhằm đánh giá phân tích hiệu quả kinh doanh trong từng giai đoạn cụ thể.

Việc phân loại doanh thu sẽ giúp cho việc quản lý các khoản doanh thu tốt hơn cho mục đích sử dụng. Đối với nhà quản trị, để phát triển thêm nhiều lĩnh vực kinh doanh, mở rộng quy mô doanh nghiệp thì chỉ tiêu doanh thu góp phần hỗ trợ thúc đẩy quá trình tái kinh doanh giúp doanh nghiệp duy trì hoạt động kinh doanh của mình. Để phục vụ quản trị doanh nghiệp ngoài những tiêu thức trên còn có những cách phân loại sau:

e. Theo quan hệ với điểm hòa vốn

Mục đích: Xét điểm hòa vốn, việc phân loại doanh thu sẽ giúp cho nhà quản trị kiểm soát và quản lý các khoản doanh thu. Nắm bắt được khi nào việc sản xuất của doanh nghiệp có lãi và khi nào không có lãi. Nó sẽ giúp cho nhà quản trị có cái

nhìn chính xác đưa ra quyết định ứng xử phù hợp, tránh các rủi ro trong từng điều kiện cụ thể và môi trường kinh doanh của doanh nghiệp.

- Doanh thu hòa vốn: Tại điểm hòa vốn doanh thu bằng với chi phí hay tại điểm đó lợi nhuận của doanh nghiệp bằng 0.

- Doanh thu an toàn: Doanh thu an toàn là phần chênh lệch của doanh thu thực hiện được với doanh thu hoà vốn. Chỉ tiêu doanh thu an toàn được thể hiện theo số tuyệt đối và số tương đối. Doanh thu an toàn phản ánh mức doanh thu thực hiện được đã vượt quá mức doanh thu hoà vốn như thế nào. Chỉ tiêu này có giá trị càng lớn càng thể hiện tính an toàn cao của hoạt động sản xuất kinh doanh hoặc tính rủi ro trong kinh doanh càng thấp và ngược lại.

f. Theo phương thức thanh toán

Mục đích: Với phương thức thanh toán việc phân loại sẽ giúp nhà quản trị có thể phân tích, lập được dự toán doanh thu, chi phí, công nợ, về các khoản nợ thu khó đòi từ khách hàng một cách chi tiết, chính xác phát sinh trong kỳ. Cung cấp thông tin cho các nhà quản trị trong việc phân tích công nợ và khả năng thanh toán của doanh nghiệp với các bên có liên quan.

Doanh thu trả tiền ngay: là toàn bộ khoản thu được do khách hàng trả tiền ngay khi phát sinh nghiệp vụ kinh tế.

Doanh thu trả trước: Là toàn bộ khoản tiền thu được từ việc bán hàng hóa, dịch vụ đã được khách hàng trả tiền khi nghiệp vụ kinh tế phát sinh thu được doanh thu.

Doanh thu trả sau: Là toàn bộ khoản tiền thu được từ việc bán hàng hóa, dịch vụ khi phát sinh hoạt động kinh doanh và được ghi nhận doanh thu nhưng khách hàng chưa trả tiền ngay

1.2.2. Phân loại chi phí

Chi phí là yếu tố mà các doanh nghiệp quan tâm tới nhiều nhất trong doanh nghiệp. Nó là những phí tổn bằng tiền về hao phí lao động vật hóa và hao phí lao động sống gắn với mục đích kinh doanh và được xác định trong một thời gian nhất định.

Chi phí được nhận diện là khoản mà doanh nghiệp phải gánh chịu khi tiến hành quá trình hoạt động kinh doanh. Chi phí đóng vai trò quan trọng trong việc xác định lãi lỗ của doanh nghiệp. Nó là một chỉ tiêu liên quan trực tiếp đến kết quả hoạt

động quyết định sự tồn tại và phát triển bền vững của DN. Theo quan điểm của tác giả, một chi phí không thể thiếu đó là chi phí trách nhiệm xã hội. Muốn phát triển bền vững thì tiêu chí đầu tiên mà các doanh nghiệp cần có đó là đảm bảo cân bằng giữa lợi ích kinh tế, bảo vệ môi trường và cân bằng xã hội. Việc xác định chi phí trách nhiệm xã hội chủ yếu liên quan đến môi trường. Vì vậy chi phí môi trường cần được các DNSX ghi nhận, xác định một cách đầy đủ để phục vụ cho công tác quản lý. Dưới góc độ kế toán tài chính, việc phân loại chi phí trong các doanh nghiệp được thực hiện theo nhiều tiêu thức như sau:

a. Phân loại chi phí theo nội dung kinh tế

Mục đích: Việc phân loại theo nội dung kinh tế giúp cho các nhà kế toán phân biệt các chi phí phát sinh cho từng bộ phận, sử dụng cho bộ phận nào, sản xuất ra sản phẩm nào. Cách phân loại này giúp cho các nhà quản lý có thể phân tích, đánh giá, xây dựng các định mức, lập dự toán chi phí. Theo cách phân loại này chi phí không xét đến địa điểm phát sinh cũng như công dụng mà chi phí được phân loại theo yếu tố. Chi phí có 3 yếu tố cơ bản đó là hao phí về lao động sống, hao phí về lao động vật hóa, và hao phí về tư liệu lao động. Để chi tiết hóa một cách rõ ràng phục vụ cho yêu cầu công tác quản lý thì chi phí được phân loại theo các yếu tố sau:

- Yếu tố chi phí nguyên nhiên vật liệu: Là toàn bộ các chi phí nguyên liệu, nhiên liệu, vật liệu, công cụ dụng cụ sử dụng cho hoạt động sản xuất kinh doanh trong kỳ kế toán.

- Yếu tố chi phí tiền lương và các khoản trích theo lương: Là toàn bộ số tiền phải trả cho người lao động và các khoản trích theo lương (BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ) trả cho người lao động

- Yếu tố chi phí dịch vụ mua ngoài: Là toàn bộ các chi phí phát sinh phục vụ cho hoạt động sản xuất kinh doanh như: tiền điện, tiền nước...các chi phí này là những chi phí mua từ bên ngoài về doanh nghiệp sử dụng cho hoạt động sản xuất kinh doanh trong kỳ.

- Yếu tố chi phí khác bằng tiền: Là toàn bộ chi phí phát sinh được thanh toán bằng tiền, không thuộc các yếu tố chi phí trên.

- Yếu tố chi phí khấu hao tài sản cố định: Là toàn bộ chi phí khấu hao phát sinh trong kỳ của tài sản cố định sử dụng cho hoạt động sản xuất kinh doanh.

b. Phân loại chi phí theo khoản mục (theo mục đích và công dụng)

Mục đích: Chi phí được chia thành các khoản mục chi phí. Trong các doanh nghiệp sản xuất, việc phân loại này giúp cho kế toán tập hợp chi phí theo từng mục đích, công dụng mà không phân biệt nội dung kinh tế. Việc phân loại này giúp đáp ứng yêu cầu công tác KTTTC, nó là cơ sở giúp cho việc tập hợp chi phí để tính giá thành sản phẩm. Phân loại chi phí theo khoản mục bao gồm:

- Chi phí NVLTT: Là toàn bộ chi phí về nguyên vật liệu trực tiếp tham gia quá trình sản xuất sản phẩm.

- Chi phí NCTT: Là toàn bộ chi phí về lương và các khoản trích theo lương của nhân công trực tiếp sản xuất sản phẩm

- Chi phí SXC: Là các khoản chi phí phục vụ cho phân xưởng sản xuất không thuộc hai chi phí trên.

- Chi phí bán hàng: Là toàn bộ chi phí liên quan đến bán hàng như chi phí lưu thông, chi phí phát sinh trong quá trình tiêu thụ sản phẩm như chi phí quảng cáo, chi phí hoa hồng, chi phí tiếp thị...

- Chi phí QLDN: Là toàn bộ chi phí liên quan đến việc phục vụ và quản lý doanh nghiệp như: chi phí nhân viên quản lý, chi phí văn phòng phẩm, chi phí tiếp khách, hội nghị...

Chi phí được nhận diện là những phí tổn thực tế hoặc ước tính về các nguồn lực mà DN đã bỏ ra để đạt mục tiêu nhất định. Chi phí cần phân loại theo nhiều tiêu thức khác nhau để quản lý một cách khoa học và có hiệu quả. CP dưới góc độ kế toán quản trị, có rất nhiều các khoản khác nhau chúng được xem xét dưới nhiều góc độ khác nhau trong DNSX. Việc quản lý này chính là chìa khóa để thực hiện đo lường chiến lược thành công của doanh nghiệp. Việc phân loại chi phí có ý nghĩa vô cùng quan trọng trong quá trình kiểm soát cũng như tiết kiệm chi phí. Ngoài những cách phân loại trên, tùy vào từng mục đích, yêu cầu trong công tác quản lý của từng doanh nghiệp việc phân loại chi phí được chia thực hiện theo các tiêu thức như sau:

a. Phân loại chi phí theo mối quan hệ với đối tượng chịu phí

Mục đích: Phân loại theo đối tượng chịu phí nhằm xác định rõ đối tượng chi phí chịu tác động để có thể tính toán chính xác chi phí cho đối tượng chịu phí đó.

Trong các tình huống khác nhau thì cách phân loại chi phí này giúp cho việc đưa ra quyết định phù hợp với từng tình huống.

Chi phí trực tiếp: Là các khoản chi phí được tập hợp thẳng cho đối tượng đó. Chi phí trực tiếp chiếm tỷ trọng lớn trong tổng chi phí như chi phí NVLTT, NCTT.

Chi phí gián tiếp: Là các khoản chi phí không thể tập hợp thẳng cho đối tượng chịu phí mà cần sử dụng một tiêu thức phân bổ hợp lý để phân bổ chi phí gián tiếp cho từng đối tượng chịu phí như chi phí SXC.

Trong doanh nghiệp sản xuất có rất nhiều các khoản chi phí phát sinh cho hoạt động kinh doanh. Việc phân loại chi phí sẽ giúp cho doanh nghiệp ghi chép, phản ánh các chứng từ liên quan đến các chi phí một cách thuận tiện.

b. Phân loại chi phí theo chức năng hoạt động

Mục đích: Cách phân loại này giúp cho nhà quản trị nhìn được mục đích vai trò của từng loại chi phí

- Chi phí sản xuất: Là toàn bộ các chi phí trực tiếp sản xuất sản phẩm của doanh nghiệp trong một thời kỳ nhất định. Chi phí sản xuất bao gồm: Chi phí NVLTT, NCTT, SXC.

- Chi phí ngoài sản xuất: Là chi phí còn lại phục vụ sản xuất liên quan đến việc tiêu thụ sản phẩm, hàng hóa bao gồm: chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp, chi phí tài chính và chi phí khác.

c. Phân loại chi phí theo mối quan hệ với kỳ tính kết quả kinh doanh

Mục đích: Cách phân loại chi phí này giúp cho việc xác định chính xác giá thành cũng như xác định KQKD trong kỳ. Theo mối quan hệ với kỳ tính kết quả kinh doanh thì toàn bộ chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ được chia thành chi phí sản phẩm và chi phí thời kỳ.

- Chi phí sản phẩm: Là toàn bộ chi phí gắn liền với quá trình sản xuất tạo ra sản phẩm. Là chi phí cấu thành nên giá thành của sản phẩm, dịch vụ hoàn thành. Chi phí sản phẩm bao gồm: chi phí NVLTT, chi phí NCTT, chi phí SXC.

- Chi phí thời kỳ: Là toàn bộ chi phí phục vụ cho hoạt động sản xuất kinh doanh, chi phí thời kỳ phát sinh ở kỳ nào thì được hạch toán vào chi phí kinh doanh của kỳ đó. Chi phí thời kỳ phát sinh có thể liên quan đến nhiều đối tượng khác nhau.

Chi phí thời kỳ không tính vào chi phí sản phẩm mà nó ảnh hưởng trực tiếp đến lợi nhuận của kỳ

d. Theo cách ứng xử chi phí

Mục đích: Theo cách phân loại này giúp nhà quản trị có cách nhìn nhận về chi phí, sản lượng và lợi nhuận một cách hợp lý theo quan điểm của mình về việc quản lý số lượng sản phẩm

Chi phí biến đổi (biến phí): Là tất cả những khoản chi phí biến đổi khi khối lượng biến đổi và tỷ lệ thuận với khối lượng sản phẩm. Chi phí biến đổi tính cho một đơn vị sản phẩm không thay đổi. Chi phí biến đổi bao gồm 2 loại là chi phí biến đổi tỷ lệ và chi phí biến đổi bậc thang.

Chi phí báo cáo tỷ lệ bao gồm các chi phí vật liệu chính, chi phí nhân công trực tiếp tính theo đơn vị sản phẩm... Là những chi phí tính cho 1 đơn vị khối lượng hoạt động là không đổi

Chi phí biến đổi bậc thang bao gồm chi phí công cụ dụng cụ, chi phí nhân công phục vụ sản xuất...Là những chi phí chỉ thay đổi khi khối lượng hoạt động thay đổi đến một phạm vi nhất định.

Chi phí cố định (định phí) Là những khoản chi phí không biến đổi khi mức độ hoạt động thay đổi trong phạm vi phù hợp. Định phí tính cho 1 đơn vị sản phẩm tỷ lệ nghịch với khối lượng sản phẩm. Định phí bao gồm các khoản chi phí lương cho cán bộ quản lý, cán bộ phục vụ, chi phí quảng cáo, chi phí khấu hao máy móc sản xuất.

Chi phí hỗn hợp: Chi phí hỗn hợp là loại chi phí mà bản thân nó gồm cả các yếu tố biến phí lẫn định phí ở mức độ hoạt động căn bản, chi phí hỗn hợp thể hiện các đặc điểm của định phí, quá mức độ nó lại thể hiện được tính của biến phí. Chi phí hỗn hợp như: chi phí điện thoại, chi phí thuê xe...

e. Theo khả năng kiểm soát chi phí đối với các nhà quản lý

Mục đích: Việc phân loại chi phí giúp cho việc kiểm tra và ra quyết định trong khâu quản lý của nhà quản trị phục vụ cho việc phân tích lập kế hoạch cũng như lựa chọn phương án tối ưu trong hoạt động sản xuất kinh doanh.

Chi phí được xem là kiểm soát được ở một cấp quản lý nào đó nếu cấp này có thẩm quyền quyết định kiểm soát được phần chi phí phát sinh và tác động của nó đến mức độ của quản trị kỳ đó.

Chi phí được xem là không kiểm soát được ở một cấp quản lý nào đó nếu cấp này không có thẩm quyền quyết định kiểm soát và chi phí đã vượt qua mức kiểm soát, nó tác động đến mức độ của quản trị kỳ đó.

g. Theo yêu cầu sử dụng chi phí trong việc lựa chọn phương án kinh doanh

Mục đích: Theo cách phân loại này giúp cho nhà quản trị có đầy đủ các thông tin để ra quyết định lựa chọn các phương án cũng như cơ hội kinh doanh hiệu quả.

Chi phí thích hợp: là những chi phí phát sinh có sự chênh lệch giữa các phương án xem xét có thể là chi phí ở phương án này nhưng không có hoặc có một phần ở phương án khác (gọi là chi phí gia tăng hoặc là chi phí chênh lệch)

Chi phí không thích hợp: là những khoản chi phí khi xem xét có thể bỏ qua khi xem xét lựa chọn phương án hành động thể hiện chi phí chìm, định phí.

Chi phí chìm: là những khoản chi phí phát sinh trong quá khứ và không thể bị thay đổi trong tương lai cho dù doanh nghiệp có lựa chọn bất cứ phương án nào. Đây là chi phí mà các nhà quản trị không thích lựa chọn nó mà chỉ phải chấp nhận khi không có sự lựa chọn

Chi phí cơ hội: Là lợi nhuận tiềm ẩn mà doanh nghiệp khi lựa chọn phương án này loại bỏ các phương án kia. Đó là lợi nhuận tối ưu nhất trong phương án bị loại bỏ

1.2.3. Phân loại kết quả kinh doanh

Kết quả kinh doanh là kết quả cuối cùng của các hoạt động của DN sau một thời kỳ nhất định.

a. Phân loại kết quả kinh doanh theo phạm vi hoạt động

Mục đích: Kết quả kinh doanh được phân loại theo phạm vi hoạt động giúp doanh nghiệp xác định được quy mô hoạt động bao gồm:

Kết quả hoạt động SXKD: Kết quả cuối cùng của hoạt động sản xuất kinh doanh tại doanh nghiệp.

Kết quả khác: Kết quả của các hoạt động khác không thuộc trong hoạt động SXKD.

b. Theo địa điểm phát sinh

Mục đích: Kết quả kinh doanh được phân loại theo địa điểm phát sinh giúp DN xác định chính xác những lợi thế kinh doanh, điều kiện thuận lợi, khó khăn khi

hoạt động ở địa điểm kinh doanh nào bao gồm: KQKD toàn doanh nghiệp, KQKD bộ phận

Kết quả kinh doanh toàn doanh nghiệp: Là KQKD của tất cả các bộ phận, của toàn doanh nghiệp.

Kết quả kinh doanh bộ phận: Là KQKD của một bộ phận trong doanh nghiệp

1.3. Kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh dưới góc độ kế toán tài chính

1.3.1. Nguyên tắc kế toán chung chi phối đến kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh trong doanh nghiệp sản xuất

Hoạt động sản xuất kinh doanh là một vòng tuần hoàn liên tục và khép kín. Để có thông tin đáng tin cậy, trung thực, khách quan, công khai trên BCTC nhằm đánh giá đúng đắn tình hình và kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh đáp ứng nhu cầu thông tin của các đối tượng quan tâm đến thông tin kế toán của DN. Cần có những quy định nguyên tắc về việc ghi nhận doanh thu, chi phí, phân biệt những thông tin hợp lý và những thông tin bất hợp lý làm cơ sở ghi nhận trên BCTC. Các nguyên tắc kế toán cơ bản mà kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh phải tuân thủ trong doanh nghiệp sản xuất đó là: “Nguyên tắc kế toán dồn tích, Nguyên tắc phù hợp, nguyên tắc thận trọng, nguyên tắc nhất quán”.

Nguyên tắc phù hợp

Theo VAS số 01: *“Việc ghi nhận doanh thu và chi phí phải phù hợp với nhau. Khi ghi nhận một khoản doanh thu thì phải ghi nhận một khoản chi phí tương ứng với khoản tạo ra doanh thu đó. Chi phí tương ứng với doanh thu gồm chi phí trong kỳ tạo ra doanh thu và chi phí của các kỳ trước hoặc chi phí phải trả nhưng liên quan đến doanh thu của kỳ đó”*. (Theo QĐ 165/2002/QĐ - BTC ngày 31 tháng 12 năm 2002)

Nguyên tắc phù hợp thể hiện ở việc các khoản CP để tạo ra DT ở kỳ nào cũng phải phù hợp với doanh thu được ghi nhận ở kỳ đó và ngược lại. Sự phù hợp được xem xét trên 2 khía cạnh là thời gian và quy mô. Theo IFRS, tất cả các khoản doanh thu thu được đều phải xét đến những chi phí ban đầu khi thực hiện việc dùng vốn để đầu tư. Trong sản xuất, chi phí mà có thể đem lại khoản thu dự kiến trong nhiều kỳ kế toán thì chi phí đó sẽ được phân bổ theo tỷ lệ quy định hoặc được phân bổ theo một hệ thống mà doanh nghiệp quy định. Ngoài ra còn có một số quy định về chi phí như IAS 02 - Hàng tồn kho quy định sản phẩm khi sản xuất hoàn thành được ghi nhận

theo giá phí (chi phí thu mua, chế biến, chi phí phát sinh khác), IAS 16 - TSCĐ hữu hình, IAS 38 - TSCĐ vô hình.

Theo quan điểm của tác giả: “Việc ghi nhận doanh thu và chi phí trong một kỳ kế toán phải phù hợp với nhau. Chi phí và doanh thu là hai chỉ tiêu quan trọng vì nó là cơ sở để cung cấp thông tin để lập báo cáo tài chính cũng như phản ánh tình hình hoạt động sản xuất kinh doanh của DN. Nó là những yếu tố có liên quan trực tiếp đến lợi ích của doanh nghiệp. Việc ghi nhận xác định và hạch toán các khoản chi phí hợp lý phù hợp với các khoản doanh thu thu được sẽ giúp cho DN xác định chính xác lãi lỗ, tính chính xác được thuế thu nhập doanh nghiệp, các khoản thuế thuộc nghĩa vụ phải nộp với Nhà nước”.

Nguyên tắc dồn tích

Theo VAS 01: “*Mọi giao dịch kinh tế, tài chính của doanh nghiệp liên quan đến tài sản, nợ phải trả, nguồn vốn chủ sở hữu, doanh thu và chi phí phải được ghi sổ kế toán vào thời điểm phát sinh, không căn cứ vào thời điểm thực tế thu hoặc thực tế chi tiền hoặc tương đương tiền. Báo cáo tài chính lập trên cơ sở dồn tích phản ánh tình hình tài chính của doanh nghiệp trong quá khứ, hiện tại và tương lai*”. (Theo QĐ 165/2002/QĐ - BTC ngày 31 tháng 12 năm 2002)

Theo quan điểm của tác giả: “Nguyên tắc kế toán dồn tích được thực hiện đảm bảo với nguyên tắc phù hợp giữa việc ghi nhận doanh thu, chi phí trong một niên độ kế toán nhất định. Theo nguyên tắc này, việc ghi nhận doanh thu, chi phí dựa trên nguyên tắc dự thu - dự chi, không phân biệt doanh thu được ngay hay doanh thu bán chịu ảnh hưởng quyết định đến báo cáo lợi nhuận của DN trong một kỳ”.

Nguyên tắc thận trọng

Theo VAS 01: “*Việc xem xét, cân nhắc, phán đoán cần thiết để lập các ước tính kế toán trong các điều kiện không chắc chắn. Nguyên tắc thận trọng đòi hỏi:*

- (1) Phải lập các khoản dự phòng nhưng không lập quá lớn;
- (2) Không đánh giá cao hơn giá trị của các tài sản và các khoản thu nhập;
- (3) Không đánh giá thấp hơn giá trị của các khoản nợ phải trả và chi phí;
- (4) Doanh thu và thu nhập chỉ được ghi nhận khi có bằng chứng chắc chắn về khả năng thu được lợi ích kinh tế, còn chi phí phải được ghi nhận khi có bằng chứng

về khả năng phát sinh chi phí”. (Theo QĐ 165/2002/QĐ - BTC ngày 31 tháng 12 năm 2002)

Nguyên tắc này đòi hỏi việc tính giá các đối tượng kế toán cần phải xem xét cẩn thận trong việc lập ước tính kế toán trong điều kiện không chắc chắn. Trong điều kiện không chắc chắn cần bổ sung thêm các minh chứng, bằng chứng kế toán để làm căn cứ ghi nhận doanh thu và chi phí. Việc ghi nhận chi phí nhằm đảm bảo nguyên tắc thận trọng CP phát sinh cho kỳ kế toán nào sẽ được ghi nhận vào kỳ kế toán đó.

Nguyên tắc nhất quán

Với nguyên tắc nhất quán, theo VAS 01: “*Các chính sách và phương pháp kế toán doanh nghiệp đã chọn phải được đáp ứng thống nhất ít nhất trong một kỳ kế toán năm. Trường hợp có thay đổi chính sách và phương pháp kế toán đã chọn thì phải giải trình lý do và ảnh hưởng của sự thay đổi đó trong phần thuyết minh báo cáo tài chính*”. (Theo QĐ 165/2002/QĐ - BTC ngày 31 tháng 12 năm 2002)

Nguyên tắc này có nghĩa là thống nhất từ đầu đến cuối, quy định trong doanh nghiệp để đảm bảo được sự thống nhất, số liệu logic và hợp lý ít nhất trong một niên độ kế toán năm.

1.3.2. Xác định, ghi nhận doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh trong doanh nghiệp sản xuất

1.3.2.1. Xác định doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh

Xác định doanh thu:

Theo VAS 14 “Doanh thu được xác định theo giá trị hợp lý của các khoản đã thu hoặc sẽ thu được thông qua hợp đồng thỏa thuận với khách hàng”. DT phát sinh từ giao dịch được xác định bởi thỏa thuận giữa DN với bên mua hoặc bên sử dụng tài sản. Giá trị hợp lý của các khoản đã thu hoặc sẽ được thu sau khi (-) các khoản chiết khấu sẽ tạo ra DT. Giá trị hợp lý là giá trị tài sản có thể trao đổi hoặc giá trị một khoản nợ được thanh toán một cách tự nguyện giữa các bên có đầy đủ hiểu biết trong sự trao đổi ngang giá. DT được xác định bằng giá trị hợp lý của hàng hóa được đem trao đổi sau khi điều chỉnh các khoản tiền hoặc tương đương tiền trả thêm hoặc thu thêm khi không xác định được giá trị hợp lý của hàng hóa nhận về. Đối với các khoản tiền hoặc tương đương tiền không được nhận ngay thì DT được xác định bằng cách quy đổi giá trị danh nghĩa của các khoản sẽ thu được trong tương lai về giá trị thực tế tại thời

điểm ghi nhận DT theo tỷ lệ lãi suất hiện hành. Giá trị thực tế tại thời điểm ghi nhận DT có thể nhỏ hơn giá trị danh nghĩa sẽ thu được trong tương lai. (Theo QĐ 165/2002/QĐ - BTC ngày 31 tháng 12 năm 2002)

Theo IFRS 15 việc xác định DT đầu tiên căn cứ vào hợp đồng với khách hàng để từ đó xác định nghĩa vụ thực hiện của các bên tham gia thực hiện hợp đồng. “Khi một nghĩa vụ được thực hiện hoàn thành, doanh nghiệp phải xác định DT tương ứng với phần giá trị của giao dịch được phân bổ cho nghĩa vụ đó. Trong đó giá trị giao dịch là giá trị của khoản thanh toán mà đơn vị dự kiến có quyền thụ hưởng thông việc chuyển giao hàng hóa hoặc dịch vụ đã cam kết cho khách hàng, không bao gồm các khoản thu hộ bên thứ ba” (Ủy ban Chuẩn mực kế toán kế toán tài chính Hoa Kỳ đã ban hành IFRS 15 vào tháng 5 năm 2014 có hiệu lực vào tháng 01 năm 2018)

Định nghĩa về doanh thu theo VAS 14 và IFRS 15 có sự tương đồng tuy nhiên vẫn có sự khác biệt nhất định liên quan đến nội dung của doanh thu. Theo VAS 14 các hợp đồng không có mô hình ghi nhận riêng biệt mà được ghi nhận theo các điều kiện tùy thuộc vào từng loại doanh thu. Việc chuyển giao rủi ro và lợi ích được VAS 14 nhấn mạnh và làm rõ thông qua 5 điều kiện ghi nhận DT. Theo IFRS 15 việc xác định DT phải thực hiện theo hợp đồng phải là một nghĩa vụ có tính khác biệt. Khi có từng cam kết được thực hiện và mỗi cam kết trong hợp đồng phải được phân biệt rõ ràng với các cam kết khác thì khách hàng sẽ có thể thu được lợi ích riêng biệt từ sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ. Việc kiểm soát đối với sản phẩm, dịch vụ được IFRS chuyển giao cho khách hàng tại thời điểm ghi nhận DT. Khi đó giá trị giao dịch cho từng nghĩa vụ sẽ được phân bổ trên cơ sở giá bán lẻ tương đối. Giá bán lẻ được quan sát trực tiếp được cam kết một cách tách biệt cho khách hàng thông qua một sản phẩm, hàng hóa, dịch vụ hoặc một tài sản tương tự. Nếu giá bán lẻ không được quan sát trực tiếp thì DN phải thực hiện xác định giá bán lẻ ước tính. Một số phương pháp thích hợp được thực hiện trong IFRS 15 để ước tính cho giá bán lẻ bao gồm: (1) - phương pháp đánh giá thị trường có điều chỉnh; (2) - phương pháp chi phí dự kiến cộng với lợi nhuận biên; (3) - phương pháp giá trị còn lại.

Về bản chất doanh thu là phần sẽ thu được từ hoạt động sản xuất kinh doanh làm tăng tổng giá trị các lợi ích kinh tế của doanh nghiệp đem lại lợi nhuận. Doanh

thu không bao gồm các khoản góp vốn, vốn chủ sở hữu, các khoản thu hộ của bên thứ ba.

Đối với hoạt động bán hàng bán hàng là thời điểm hoàn thành chuyển giao quyền sở hữu, quyền sử dụng hàng hóa cho người mua; Doanh thu được ghi nhận khi kết quả giao dịch được xác định một cách đáng tin cậy và doanh nghiệp có khả năng thu được lợi ích kinh tế từ giao dịch này; Doanh thu cung cấp dịch vụ được ghi nhận khi phần lớn rủi ro và lợi ích đã được chuyển giao cho khách hàng, dịch vụ đã được cung cấp và được khách hàng chấp nhận. (*Theo VAS 01, QĐ 165/2002/QĐ - BTC ngày 31 tháng 12 năm 2002*). Tuy nhiên, ngoài các điều kiện ghi nhận doanh thu theo VAS số 01 thì doanh thu còn có thể được ghi nhận theo những phương pháp khác nhau trong những trường hợp khác nhau như: mua bán theo hình thức trả góp, mua bán theo hình thức trao đổi, theo hình thức thông qua con đường xây dựng cơ bản, thông qua việc mua bán bất động sản, cổ phiếu, trái phiếu... Doanh thu có thể xác định theo phương thức trả góp, phương thức trao đổi, theo phần trăm khối lượng công việc hoàn thành, theo tiến độ kế hoạch hoặc theo số tiền thực tế thu được.

Doanh thu của doanh nghiệp được ghi nhận theo giá trị hợp lý dựa trên cơ sở hàng hóa, dịch vụ đã giao cho khách hàng, đã phát hành hóa đơn và được khách hàng chấp thuận thanh toán, không phân biệt đã thu được tiền hay chưa? Đối với doanh nghiệp khi xác định giao dịch là chắc chắn xảy ra, chắc chắn thu được tiền, đảm bảo các điều kiện ghi nhận doanh thu dù có thể chưa trả đủ vẫn ghi nhận doanh thu.

Trong việc lập và trình bày BCTC, những nội dung được công bố trong IFRS 15 đã giúp cho việc ghi nhận doanh thu rõ ràng hơn nhất quán thống nhất với hệ thống kế toán trên thế giới. Theo quan điểm của tác giả, tại các DN việc xác định các khoản doanh thu chuẩn là căn cứ để ghi nhận đảm bảo quy chuẩn của pháp luật. Trong CMKT việc ghi nhận DT phải thỏa mãn các điều kiện cũng như phải có những bằng chứng để xác định được KQKD một cách chắc chắn. Để xác định được khoản doanh thu chắc chắn hoàn thành thì phải xác định được khoản chi phí tạo ra khoản doanh thu đó. Tại thời điểm ghi nhận doanh thu là khi doanh nghiệp đảm bảo ghi nhận được lợi ích từ việc bán các sản phẩm hàng hóa dịch vụ. Việc xác định doanh thu đúng đủ trong các DN ghi nhận một cách dễ dàng, chuẩn xác. Để có thể hội nhập được với

quốc tế, việc áp dụng IFRS 15 sẽ giúp thông tin trở nên bao quát, việc nhận diện doanh thu cũng dễ dàng hơn, đáng tin cậy hơn.

Trong các DN có rất nhiều hoạt động SXKD, doanh thu xác định theo phạm vi nhằm giúp cho các nhà quản lý có căn cứ để đánh giá phân tích hiệu quả sản xuất kinh doanh của DN. Đối với việc xác định KQKD dự kiến thì DN sẽ xác định doanh thu kế hoạch để làm cơ sở lập kế hoạch. Khi có các giao dịch thực tế phát sinh, doanh nghiệp xác định doanh thu thực tế thông qua các chứng từ gốc, các hợp đồng kinh tế. Việc xác định doanh thu theo phạm vi này còn giúp cho việc kiểm soát được những rủi ro kịp thời khắc phục.

Doanh thu kế hoạch: Căn cứ để lập doanh thu kế hoạch là dựa vào kết quả tài chính của năm trước, chiến lược kinh doanh hoặc tiến độ kế hoạch hoạt động kinh doanh. Doanh thu kế hoạch được xác định theo kế hoạch, phương án SXKD được đề ra.

Doanh thu thực tế: Là khoản thu được từ khách hàng và được khách hàng thanh toán hoặc chấp nhận thanh toán thông qua các chứng từ gốc như: hóa đơn bán hàng, hợp đồng kinh tế....

Việc xác định doanh thu là căn cứ để đánh giá hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh của DN. Nó giúp cho nhà quản lý có những phương án tối ưu và kịp thời trong kế hoạch sản xuất kinh doanh của DN.

Xác định chi phí

Với bản chất của chi phí, nó được đo lường, xác định là khoản làm giảm lợi ích kinh tế; là cơ sở tạo ra doanh thu và thu nhập trong quá trình hoạt động kinh doanh của DN.

Theo VAS số 01: “*Chi phí được ghi nhận trong kỳ là toàn bộ những chi phí thực tế phát sinh trong quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh. Chi phí được xác định một cách chắc chắn đáng tin cậy các khoản làm giảm tài sản, tăng nợ phải trả, những khoản mà doanh nghiệp phải chi ra làm giảm khoản lợi ích kinh tế của doanh nghiệp để làm cơ sở ghi nhận lên báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp*”. (Theo QĐ 165/2002/QĐ - BTC ngày 31 tháng 12 năm 2002)

Xác định chi phí là cơ sở để phân tích, đánh giá cũng như đưa ra những chính sách hợp lý có tính cạnh tranh cao, đưa ra các phương án mở rộng quy mô, cũng như những quyết định kinh doanh hội nhập quốc tế của DN.

Xác định kết quả kinh doanh

Về bản chất của KQKD liên quan đến các hoạt động SXKD, bán hàng, cung cấp dịch vụ sau khi xác định tổng doanh thu và tổng chi phí vào cuối kỳ kế toán đó. KQKD là phần chênh lệch giữa doanh thu, thu nhập và chi phí phát sinh trong kỳ đó.

KQKD được xác định dựa trên số chênh lệch giữa doanh thu, chi phí phát sinh được ghi nhận trong kỳ và được thể hiện trên chỉ tiêu “lãi - lỗ” của hoạt động bán hàng và cung cấp dịch vụ.

1.3.2.2. Ghi nhận thu thập, xử lý thông tin doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh

Doanh thu

Theo VAS, việc ghi nhận DT phải thực hiện theo các nguyên tắc kế toán cụ thể còn đối với IFRS 15 quy định về ghi nhận DT theo 5 bước: “(1) - Xác định có hợp đồng khách hàng; (2) - Xác định nghĩa vụ phải thực hiện theo hợp đồng; (3) - Xác định giá trị của hợp đồng; (4) - Phân bổ giá trị hợp đồng cho nghĩa vụ phải thực hiện; (5) - Ghi nhận DT khi hoàn thành nghĩa vụ thực hiện”.

Quy định việc ghi nhận DT bán hàng phải thỏa mãn đồng thời các điều kiện: “(1) - Doanh thu phải đã chuyển giao phần lớn rủi ro cũng như lợi ích gắn liền với quyền sở hữu sản phẩm, hàng hóa cho các chủ thể là người mua; (2) - Doanh nghiệp đó không còn nắm giữ quyền quản lý hàng hóa như người sở hữu hay quyền kiểm soát hàng hóa; (3) - Doanh thu được xác định tương đối chắc chắn; (4) - Doanh nghiệp đã hoặc sẽ thu được lợi ích kinh tế từ giao dịch bán hàng; (5) - Doanh nghiệp cần xác định được các chi phí liên quan đến giao dịch bán hàng.” (*Theo thông tư 200/2014/TT-BTC ban hành ngày 22 tháng 12 năm 2014*)

Thu thập thông tin đầu vào: Trong DN sản xuất việc thu thập thông tin được thực hiện thông qua phương pháp chứng từ. Khi phát sinh hoạt động bán hàng và cung cấp dịch vụ, căn cứ vào các chứng từ gốc phát sinh như: Hóa đơn GTGT bán hàng, phiếu xuất bán, phiếu thu, phiếu xuất kho... Từ các chứng từ thu thập được tập hợp ghi chép một cách đầy đủ, rõ ràng, chính xác các thông tin các nghiệp vụ kinh tế phát sinh sau đó kiểm tra và hoàn thiện các chứng từ có liên quan.

Xử lý thông tin và cung cấp thông tin: Hệ thống chứng từ, sổ sách là công cụ quan trọng dùng để xử lý và cung cấp thông tin phải được thực hiện đảm bảo theo quy định của Luật kế toán.

Từ các chứng từ gốc đã phân loại và tổng hợp được tiến hành ghi chép phản ánh vào TK “Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ”. Các khoản giảm trừ doanh thu bao gồm các khoản chiết khấu thanh toán, giảm giá hàng bán, hàng bán bị trả lại. TK này cuối kỳ được kết chuyển lên TK “Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ”. Cuối kỳ kết chuyển lên TK “Xác định kết quả kinh doanh” để xác định lãi lỗ. Từ các chứng từ kế toán phản ánh mở các sổ thẻ chi tiết, tổng hợp liên quan phát sinh trong kỳ.

Các sổ chi tiết; Sổ cái TK “Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ”, sổ cái TK “Các khoản giảm trừ”, sổ cái TK “Doanh thu hoạt động tài chính”, sổ cái TK “Thu nhập khác”. Tùy theo hình thức ghi sổ mà công ty đăng ký như sổ nhật ký chung, sổ nhật ký bán hàng, sổ nhật ký sổ cái. Cuối kỳ lập báo cáo KQKD.

Chi phí

Theo VAS 01, điều kiện ghi nhận chi phí bao gồm: *“(1) - Khi các khoản chi phí này làm giảm bớt lợi ích kinh tế trong tương lai có liên quan đến việc giảm bớt tài sản hoặc tăng nợ phải trả; và chi phí này phải xác định được một cách đáng tin cậy; (2) - Khi ghi nhận phải tuân thủ nguyên tắc phù hợp giữa doanh thu và chi phí; (3) - Khi lợi ích kinh tế dự kiến thu được trong nhiều kỳ kế toán có liên quan đến doanh thu và thu nhập khác được xác định một cách gián tiếp thì các chi phí liên quan được ghi nhận trong Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh trên cơ sở phân bổ theo hệ thống hoặc theo tỷ lệ; (4) - Một khoản chi phí được ghi nhận ngay vào Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh trong kỳ khi chi phí đó không đem lại lợi ích kinh tế trong các kỳ sau.” (Theo QĐ 149/2001/QĐ-BTC ngày 31-12-2001)*

Thu thập thông tin đầu vào: Từ các hóa đơn GTGT, phiếu mua hàng, phiếu nhập kho, phiếu xuất kho, phiếu thu, phiếu chi, bảng chấm công, bảng thanh toán tiền lương của bộ phận gián tiếp, bảng thanh toán lương của bộ phận trực tiếp sản xuất, bảng thanh toán lương của toàn doanh nghiệp, bảng phân bổ lương và các khoản trích theo lương, giấy thanh toán bảo hiểm, giấy đề nghị tạm ứng...tiến hành phân loại, xử lý hoàn thiện các chứng từ có liên quan.

Xử lý và cung cấp thông tin: Từ các chứng từ gốc DN sử dụng các TK phản ánh chi phí như: TK “Giá vốn hàng bán”, TK “Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp”, TK “Chi phí nhân công trực tiếp”, TK “chi phí sản xuất chung” nhằm ghi chép phản ánh vào các sổ sách kế toán. Cuối kỳ, sau khi tổng hợp, kế toán kết chuyển toàn bộ các

chi phí NVLTT, NCTT, SXC phát sinh trong kỳ lên TK “Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang” - theo phương pháp kê khai thường xuyên; TK “Giá thành sản xuất” - theo phương pháp kiểm kê định kỳ. Các DN tổng hợp chi phí và áp dụng công thức tính giá thành rồi lập bảng thể tính giá thành chi tiết cho từng loại. Nếu cuối kỳ, các chi phí NVLTT, NCTT, SXC vượt mức bình thường không kết chuyển vào TK “Chi phí kinh doanh dở dang” mà đưa vào TK “Giá vốn hàng bán”.

Chi phí bán hàng là chi phí phát sinh trong quá trình bán hàng hóa; được tập hợp từ hóa đơn GTGT, phiếu thu, phiếu chi, biên lai thu chi, bảng tính, trích khấu hao TSCĐ, CP dịch vụ mua ngoài. Để tập hợp doanh nghiệp sử dụng TK “Chi phí bán hàng”. Cuối kỳ kết chuyển lên TK “Xác định kết quả kinh doanh”

Chi phí QLDN là những CP chung phục vụ cho hoạt động của DN được tập hợp căn cứ vào: Bảng chấm công, bảng thanh toán lương, giấy tạm ứng, giấy đi đường, biên bản bàn giao TSCĐ, bảng tính và trích khấu hao TSCĐ. Để tập hợp và hạch toán DN sử dụng TK “Chi phí quản lý doanh nghiệp”. Cuối kỳ kết chuyển lên TK “Xác định kết quả kinh doanh”.

Kết quả kinh doanh

Kết quả kinh doanh của DN được xác định trên cơ sở DT, thu nhập thu được và chi phí của DN bỏ ra sau một thời kỳ nhất định. KQKD được xác định theo từng hoạt động. Việc xác định KQKD cần phải chính xác, đầy đủ theo từng loại hình hoạt động khác nhau. Mỗi một loại hình kinh doanh cần được theo dõi hạch toán chi tiết theo từng loại sản phẩm, từng mặt hàng, từng loại hình dịch vụ.

- Đối với hoạt động SXKD: KQKD là kết quả cuối cùng của hoạt động sản xuất kinh doanh của DN

- Đối với hoạt động tài chính: KQKD là kết quả từ các hoạt động đầu tư tài chính, cho vay, kinh doanh bất động sản....

- Kết quả khác: KQKD từ các hoạt động khác không thuộc 2 hoạt động trên.

Thu thập thông tin: Kế toán KQKD trên cơ sở các chứng từ liên quan đến DT, CP và các chứng từ liên quan đến tờ kê khai thuế... tiến hành phân loại xử lý.

Xử lý và cung cấp thông tin: Căn cứ vào các chứng từ có liên quan, kế toán phản ánh vào TK “Xác định kết quả kinh doanh”. Tiến hành ghi sổ chi tiết, sổ tổng

hợp TK “Xác định kết quả kinh doanh”. Căn cứ vào toàn bộ phần kết chuyển của DT, CP để xác định kết quả tiêu thụ trong kỳ. Sau đó xác định lãi, lỗ của DN.

Cuối kỳ kế toán, kết chuyển số doanh thu bán hàng thuần vào tài khoản xác định kết quả kinh doanh, kế toán ghi Nợ TK “Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ”, ghi Có TK “Xác định kết quả kinh doanh”.

Cuối kỳ kế toán, kết chuyển trị giá vốn của hàng hóa, dịch vụ đã tiêu thụ trong kỳ vào tài khoản xác định kết quả kinh doanh, kế toán ghi Nợ TK “Xác định kết quả kinh doanh”, ghi Có TK “Giá vốn hàng bán”.

Cuối kỳ kế toán, kết chuyển chi phí bán hàng và chi phí QLDN trong kỳ vào tài khoản xác định kết quả kinh doanh, kế toán ghi Nợ TK “Xác định kết quả kinh doanh”, ghi Có TK “Chi phí bán hàng”, ghi Có TK “Chi phí QLDN”.

Kết chuyển lãi, kế toán ghi Nợ TK “Xác định kết quả kinh doanh”, ghi Có TK “Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối”; nếu lỗ ghi Có TK “Xác định kết quả kinh doanh”, ghi Nợ TK “Lợi nhuận sau thuế chưa phân phối”.

1.3.2.3. Trình bày cung cấp các thông tin kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh trên báo cáo tài chính

Báo cáo tài chính là một bức tranh cung cấp các thông tin tài chính của DN cung cấp thông tin cho rất nhiều đối tượng quan tâm theo dõi như nhà đầu tư, ngân hàng, nhà nước, cơ quan thuế... Các chỉ tiêu DT, CP và KQKD được thể hiện trên BCTC một cách công khai minh bạch, đảm bảo các yêu cầu của công tác kế toán đó là chính xác, kịp thời, đầy đủ và rõ ràng có thể so sánh được. Việc lập BCTC phải được tuân thủ theo các nguyên tắc như: cơ sở dồn tích, hoạt động liên tục trọng yếu, nhất quán. BCTC được trình bày theo các mẫu biểu quy định kế toán hiện hành.

Trên báo cáo kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh, việc phản ánh tình hình hoạt động sản xuất kinh doanh của DN thông qua các chỉ tiêu DT, CP và KQKD. Các khoản doanh thu, khoản chi phí, kết quả kinh doanh được trình bày theo từng hoạt động. Chỉ tiêu doanh thu được lập theo nguồn hình thành doanh thu. Chỉ tiêu CP được lập dựa theo chức năng của chi phí. Chỉ tiêu KQKD được lập dựa trên cơ sở doanh thu, chi phí ghi nhận trong kỳ. Trong báo cáo KQKD gồm các chỉ tiêu doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ; các khoản giảm trừ doanh thu bao gồm chiết khấu thương mại, giảm giá hàng bán, hàng bán bị trả lại, thuế TTĐB, thuế xuất khẩu, thuế GTGT

phải nộp theo phương pháp trực tiếp; doanh thu thuần bán hàng cung cấp dịch vụ; giá vốn hàng bán; doanh thu hoạt động tài chính; Chi phí tài chính, CPBH, QLDN; Lợi nhuận thuần từ hoạt động kinh doanh; thu nhập khác; chi phí khác; Chi phí thuế thu nhập doanh nghiệp; Lợi nhuận sau thuế thu nhập doanh nghiệp.

Trên thuyết minh báo cáo tài chính, thông tin doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh sẽ được trình bày rõ về các chính sách, chuẩn mực, các nguyên tắc được ghi nhận và các thông tin bổ sung còn thiếu trong báo cáo kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh. (Chỉ tiêu Tổng Doanh thu được chi tiết giữa DT bán hàng và DT cung cấp dịch vụ; Chỉ tiêu GVHB được chi tiết giữa giá vốn của hàng bán và giá vốn của dịch vụ đã cung cấp; Chi phí bán hàng và chi phí quản lý chi tiết cho từng khoản chiếm 10% trở lên trên tổng chi phí; Chi phí sản xuất kinh doanh theo yếu tố được chi tiết theo yếu tố chi phí nguyên liệu, vật liệu, chi phí nhân công; chi phí khấu hao TSCĐ, chi phí dịch vụ mua ngoài, chi phí khác bằng tiền.

1.4. Kế toán quản trị doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh

1.4.1. Vai trò của kế toán quản trị doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh

- Kế toán quản trị doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh cung cấp một cách đầy đủ toàn bộ thông tin hiện tại, tương lai theo từng kỳ, từng niên độ kế toán. Nó giúp cho các nhà quản trị có những chiến lược kịp thời đảm bảo sự an toàn cho việc thực hiện các chiến lược phát triển của doanh nghiệp. Với vai trò thu thập, cung cấp, xử lý phân tích thông tin đáp ứng yêu cầu của các nhà quản trị trong việc ra quyết định. Kế toán quản trị DT, CP và KQKD cung cấp cho DN những thông tin cụ thể về sự biến động, tốc độ tăng giảm giúp cho việc tính toán đo lường kiểm soát tiết kiệm chi phí, tăng doanh thu, tăng khả năng cạnh tranh của DN. Theo Nguyễn Ngọc Quang đã nhấn mạnh: “Vai trò của kế toán quản trị là thông tin hữu ích phục vụ các cấp quản lý khi đưa ra các quyết định còn cho biết quy trình nhận diện thông tin kế toán quản trị trong các tổ chức hoạt động. Thông tin KTQT có vai trò chủ đạo và chi phối toàn bộ hoạt động kinh doanh của các tổ chức hoạt động. Đó là cơ sở quan trọng để đưa ra quyết định ngắn hạn và dài hạn. Các chức năng quản trị doanh nghiệp bao gồm các bước: (1) - Lập kế hoạch; (2) - Tổ chức thực hiện; (3) - Kiểm tra, đánh giá hoạt động; (4) - Ra quyết định quản lý.” (*Giáo trình Kế toán quản trị doanh nghiệp, 2012, tr.6*)

- Đối với chức năng lập kế hoạch: Việc lập kế hoạch là khâu đầu tiên quan trọng không thể thiếu trong công tác quản lý nhằm xây dựng những kế hoạch tại các DN. Chức năng lập kế hoạch trong công tác KTQT là một trong những công cụ giúp xử lý và cung cấp thông tin phục vụ cho nhà quản trị đó là việc lập định mức, dự toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh giúp nhà quản lý có những chiến lược phù hợp với mục tiêu đề ra để có quyết định chính xác. Nguyễn Ngọc Quang (2012) cho rằng “Để xây dựng kế hoạch các nhà quản trị thường phải dự đoán kết quả các chỉ tiêu kinh tế sẽ xảy ra dựa trên cơ sở khoa học sẵn có”. (*Giáo trình Kế toán quản trị doanh nghiệp, 2012, tr.11*). Theo luận án của Trần Thị Nga (2020): “Lập kế hoạch là một trong những bước đầu tiên quan trọng của các nhà quản trị trong việc xây dựng kế hoạch ngắn hạn, trung hạn và dài hạn về các hoạt động tại DN”. Luận án của Phạm Hoài Nam (2021) đưa ra nhận định: “Lập kế hoạch là xây dựng các mục tiêu phải đạt được và đưa ra các bước thực hiện để đạt được mục tiêu đó.”

- Đối với chức năng tổ chức thực hiện: KTQT sẽ cung cấp đầy đủ các thông tin chi tiết về doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh. Trong khâu tổ chức thực hiện của KTQT yếu tố con người cũng cần được tổ chức một cách hợp lý, phù hợp và có sự liên kết trong mọi công việc cụ thể về trình độ, chuyên môn của từng nhân viên trong DN, tiết kiệm chi phí tăng năng suất lao động...điều này giúp cho nhà quản trị xác định chính xác lợi nhuận đem lại hiệu quả kinh doanh cao cho DN. Theo Nguyễn Ngọc Quang (2012): “Chức năng tổ chức thực hiện là sự kết hợp hài hòa giữa các yếu tố trong quá trình sản xuất và vai trò của các nhà quản trị để thực hiện các khâu công việc theo kế hoạch đặt ra”. (*Giáo trình Kế toán quản trị doanh nghiệp, 2012, tr.11*). Đối với Nguyễn Văn Hải (2012): “Với chức năng tổ chức thực hiện, nhà quản trị phải biết cách liên kết tốt nhất giữa con người và các nguồn lực với nhau sao cho kế hoạch được thực hiện có hiệu quả nhất”. (*Giáo trình Kế toán quản trị với các doanh nghiệp sản xuất kinh doanh, 2012, tr.78*)

- Đối với chức năng kiểm tra, giám sát: Để có thể kiểm tra và giám sát được tình hình hoạt động kinh doanh các nhà quản trị căn cứ vào các báo cáo phân tích doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh, xem xét việc thực tế thực hiện so với phần lập kế hoạch, lập dự toán đã phù hợp hay chưa? Thông tin liên quan đến KTQT doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh cần phải được đảm bảo đầy đủ, chính xác và kịp thời

để nhà quản lý có những phương án và những định hướng kịp thời cho những năm tiếp theo. Theo Nguyễn Ngọc Quang (2012): “Căn cứ vào các chỉ tiêu của các kết quả thực hiện đối chiếu với các kế hoạch đã xây dựng để kiểm tra và đánh giá tình hình thực hiện kết quả của doanh nghiệp”. (*Giáo trình Kế toán quản trị doanh nghiệp, 2012, tr.11*). Theo Nguyễn Văn Hải (2012): “Kiểm tra và đánh giá là hai chức năng có quan hệ chặt chẽ với nhau trong đó: (1) Các nhà quản trị thừa hành thường đánh giá giá từng phần trong phạm vi kiểm soát của họ; (2) Các nhà quản trị cao cấp hơn không tham gia trực tiếp vào quá trình hoạt động hàng ngày, cho nên họ đánh giá dựa vào các báo cáo thực hiện của từng bộ phận thừa hành mà KTQT cung cấp”. (*Giáo trình Kế toán quản trị với các doanh nghiệp sản xuất kinh doanh, 2012, tr.78*)

- Đối với chức năng ra quyết định: Thông tin kế toán quản trị doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh được phân tích chuyên môn để chọn lọc để có thông tin thích hợp, đáp ứng yêu cầu của nhà quản trị với mục đích đưa ra quyết định. Theo Nguyễn Ngọc Quang (2012): “Dựa vào thông tin nhu thập, thông qua phân tích, chọn lọc thông tin để đưa ra quyết định đối với từng hoạt động cụ thể của quá trình kinh doanh”. (*Giáo trình Kế toán quản trị doanh nghiệp, 2012, tr.11*). Theo Nguyễn Văn Hải (2012): “Phần lớn thông tin do KTQT cung cấp nhằm phục vụ chức năng ra quyết định của nhà quản trị. Do đó, ra quyết định là một chức năng quan trọng, xuyên suốt các khâu quản trị doanh nghiệp, từ khâu lập kế hoạch, tổ chức thực hiện cho đến khâu kiểm tra đánh giá. Chức năng ra quyết định được vận dụng liên tục trong suốt quá trình hoạt động của doanh nghiệp”. (*Giáo trình Kế toán quản trị với các doanh nghiệp sản xuất kinh doanh, 2012, tr.79*)

1.4.2. Xây dựng định mức, dự toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh

Trong bốn chức năng cơ bản của quản lý, chức năng đầu tiên cần nói đến là chức năng lập kế hoạch. Chức năng này là chức năng đầu tiên cũng là chức năng quan trọng, nó là cơ sở cho các chức năng tiếp theo được thực hiện nhằm đưa ra các chiến lược định hướng biện pháp cho DN trong quá trình hoạt động. Đối với bất kỳ một doanh nghiệp nào thì khâu lập kế hoạch không thể thiếu. Nó giúp các nhà quản lý đánh giá hiệu quả sản xuất kinh doanh thông qua việc lập kế hoạch sản xuất. Chức năng lập kế hoạch trong KTQT doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh chính là việc xây dựng định mức và lập dự toán.

Xây dựng định mức chi phí tại các doanh nghiệp sản xuất

Định mức chi phí là việc xác định chi phí cần thiết để hoàn thành một đơn vị sản phẩm, dịch vụ hoặc công việc.

Định mức chi phí là căn cứ giúp KTQT lập dự toán trong doanh nghiệp. Với ý nghĩa vô cùng quan trọng, việc lập định mức chi phí là cơ sở giúp đánh giá một cách tối ưu tình hình chi phí trước những biến động của hiện tại và tương lai. Nó là cơ sở để xây dựng dự toán, lập kế hoạch chi phí. Nó là cơ sở để kiểm tra, kiểm soát chi phí tìm ra những nguyên nhân giữa biến động chi phí thực tế phát sinh so với thực tế định mức đặt ra. Với những ý nghĩa đó thì việc xây dựng định mức chi phí giúp các nhà quản lý có thể lập dự toán và có những định hướng, phương pháp chính sách tối ưu trong việc phát triển doanh nghiệp.

Theo Nguyễn Ngọc Quang (2012): “Việc xây dựng định mức chi phí là việc quan trọng và đòi hỏi doanh nghiệp cần phải phân công các công việc cho các phòng ban KTQT, ban kỹ thuật, nhân viên vật tư... để xây dựng định mức hiệu quả. Để xây dựng định mức chi phí một cách khoa học và có khả năng áp dụng vào thực tế đòi hỏi người xây dựng định mức phải có kiến thức chuyên ngành và kinh nghiệm thực tế. Khi xây dựng có thể áp dụng một trong các phương pháp thống kê kinh nghiệm và phân tích kinh tế kỹ thuật”.

Định mức chi phí sản xuất gồm 2 loại định mức:

Định mức CP thực tế là định mức được xây dựng dựa trên điều kiện sản xuất kinh doanh bình thường của đơn vị. Nó là cơ sở để các nhà quản lý đánh giá tình hình thực hiện định mức kinh tế, kỹ thuật thực tế của đơn vị, là cơ sở để lập dự toán CP.

Định mức lý tưởng là định mức được xây dựng trong điều kiện SXKD tối ưu, với máy móc thiết bị dây truyền công nghệ hiện đại và trình độ người lao động cao, quy trình sản xuất kinh doanh không bị ảnh hưởng của các yếu tố khách quan và chủ quan tác động đến. Nó mang tính tiên tiến nhằm khuyến khích sự phấn đấu của đơn vị để đạt được.

Việc xây dựng định mức chi phí phải được kết hợp giữa các phương pháp như: (1) - thống kê, (2) - phân tích số liệu, (3) - điều chỉnh, khảo sát.

(1) Phương pháp thống kê: Dựa trên toàn bộ số liệu về tình hình SXKD của DN trong nhiều kỳ để xây dựng

(2) Phương pháp phân tích: Các chuyên gia sẽ tiến hành phân tích, đánh giá tình hình SXKD cũng như điều chỉnh định mức chi phí cho phù hợp với thực tế thông qua các số liệu định mức đã được thu thập và xây dựng.

(3) Phương pháp điều chỉnh và khảo sát: Phương pháp này thu thập số liệu được từ phiếu điều tra khảo sát, được xây dựng số liệu phù hợp với mức điều chỉnh định mức với điều kiện hoạt động kinh doanh của đơn vị trong tương lai.

Kết hợp một cách có linh hoạt giữa các phương pháp, phân tích các những nhân tố tiềm ẩn tác động đến chi phí thực tế sẽ xây dựng được một định mức chi phí phù hợp và hiệu quả. Trong DN bao gồm các định mức sau:

Định mức CPNVLTT được xác định bằng sự tiêu hao của chi phí NVLTT để sản xuất ra một sản phẩm

Định mức đơn giá NVL là giá bình quân đơn vị của NVLTT sử dụng, định mức này được xây dựng dựa vào giá trên hóa đơn, chi phí, hao hụt trong quá trình thu mua, chiết khấu...

Định mức lượng NVLTT là số lượng nguyên vật liệu tiêu hao căn cứ vào hoạt động, đặc điểm, tính chất của từng loại sản phẩm, khối lượng công việc dịch vụ trong quá trình sản xuất (liên quan đến trình độ tay nghề, tình trạng máy móc TSCĐ, dây chuyền công nghệ...)

Định mức chi phí NVLTT	=	Định mức lượng NVLTT	x	Định mức đơn giá NVLTT
------------------------	---	----------------------	---	------------------------

Định mức CPNCTT được xác định dựa vào số giờ công. Định mức CPNCTT các DN sản xuất cần xây dựng cả về lượng cả về giá.

Việc lập định mức giá cho một đơn vị thời gian lao động trực tiếp căn cứ vào lượng thời gian để sản xuất ra 1 sản phẩm.

Định mức giá 1 giờ công lao động trực tiếp bao gồm cả tiền lương và các khoản trích theo lương của công nhân đó. Các DN sản xuất có 1 bộ phận sản xuất hay nhiều phân xưởng sản xuất thì mỗi bộ phận sẽ được lập một định mức giá là khác nhau

Định mức chi phí nhân công trực tiếp	=	Định mức đơn giá một giờ công cho một khối lượng công việc sản xuất	x	Định mức thời gian cho một khối lượng công việc sản xuất
--------------------------------------	---	---	---	--

Định mức CPSXC bao gồm chi phí biến đổi và chi phí cố định. Khi xây dựng định mức CPSXC thì ta phải xây dựng định mức biến phí và định phí SXC

Định mức biến phí SXC là biến phí SXC dự kiến phát sinh để sản xuất một đơn vị sản phẩm. Biến phí SXC liên quan trực tiếp đến sản phẩm nào thì tính trực tiếp cho sản phẩm đó còn liên quan đến nhiều sản phẩm thì sẽ sử dụng tiêu thức phân bổ phù hợp để xác định cho từng đối tượng chịu phí như phân bổ theo chi phí trực tiếp, số giờ máy ca máy, giờ công lao động, khối lượng sản phẩm sản xuất trực tiếp.

Định mức định phí SXC là định phí SXC dự kiến phát sinh để sản xuất một đơn vị sản phẩm. Với định phí SXC căn cứ vào định mức SXC hàng năm và cũng sẽ được xác định cho từng đối tượng chịu phí giống như biến phí SXC theo tiêu thức phân bổ phù hợp.

Định Mức BP SXC	=	$\frac{\text{Biến Phí SXC}}{\text{Tổng tiêu thức phân bổ kỳ này}}$	x	Tiêu thức phân bổ l sp i	\pm	Chênh lệch biến động kỳ này (nếu có)
-----------------	---	--	---	--------------------------	-------	--------------------------------------

Định Mức ĐP SXC	=	$\frac{\text{Định Phí SXC}}{\text{Tổng tiêu thức phân bổ kỳ này}}$	x	Tiêu thức phân bổ l sp i
-----------------	---	--	---	--------------------------

$$\text{Định Mức CP SXC} = \text{Định Mức BP SXC} + \text{Định Mức ĐP SXC}$$

Định mức CPBH và CPQLDN được xây dựng tương tự như định mức CPSXC. Sau khi tiến hành xây dựng định mức biến phí và định mức định phí sẽ tiến hành xác định định mức CPBH và CPQLDN

Xây dựng dự toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh tại các doanh nghiệp sản xuất

Dự toán là việc thiết kế dự tính chi tiết các chỉ tiêu cần tính toán trong hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp trong tương lai phục vụ cho việc thực hiện các mục tiêu định ra.

Việc lập dự toán chi phí, doanh thu tiêu thụ, lượng tiền thu được về sẽ giúp cho nhà quản trị có cơ sở để xem xét ước tính toàn bộ chi phí bỏ ra, tính toán chính xác các rủi ro trong quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh có thể gặp phải để có những phương án xử lý kịp thời và đúng đắn. Để thực hiện các mục tiêu đặt ra trong hoạt động SXKD của DN cần phải lập dự toán. Việc lập dự toán chính là việc bóc tách DT, CP và KQKD thành từng khoản, từng nguồn thu được của doanh nghiệp. Nó giúp DN chủ động trong việc định hướng, đánh giá hiệu quả việc sử dụng, quản lý DT, CP và KQKD của doanh nghiệp, có cái nhìn tổng quan để đưa ra các phương hướng cho doanh nghiệp trong tương lai. Để lập được dự toán cho doanh nghiệp hàng năm một cách có hiệu quả cần phải căn cứ vào chỉ số của những năm liền kề trước đó, các định mức theo quy định, tình hình sản xuất kinh doanh hiện tại về tài chính - kinh tế - kỹ thuật

Dự toán chi phí có thể được lập dưới dạng dự toán tĩnh hoặc dự toán linh hoạt. Dự toán tĩnh phù hợp và có vai trò quan trọng trong việc lập kế hoạch, được xây dựng cho một mức độ hoạt động dự kiến. Tuy nhiên số liệu liên quan đến dự toán tĩnh không phù hợp với hoạt động thực tế không đánh giá chính xác được chi phí và kiểm soát nó dẫn đến việc so sánh bị lệch lạc.

Dự toán linh hoạt được xây dựng trên sự thay đổi của nhiều mức độ hoạt động. Nó có thể thay thế cho dự toán tĩnh nhằm so sánh, đánh giá hiệu quả hoạt động thực tế với dự toán. Trong dự toán linh hoạt, biến phí được điều chỉnh theo mức độ hoạt động thực tế còn định phí không thay đổi. Việc xây dựng dự toán phù hợp là cơ sở để kiểm soát việc thực hiện thực tế có phù hợp hay không với quá trình lập kế hoạch.

Phương pháp lập dự toán

- Phương pháp lập dự toán từ trên xuống: Phương pháp này áp dụng cho các DN có quy mô nhỏ, số liệu dự toán được xây dựng từ cấp trên sau đó phân bổ chuyển xuống cho các cấp dưới

- Phương pháp lập dự toán từ dưới lên: Ngược lại của phương pháp từ trên xuống bộ phận cấp dưới sẽ lập dự toán sau đó trình cho cấp trên để xem xét và phê duyệt.

- Phương pháp lập dự toán hỗn hợp: Là phương pháp kết hợp cả 2 phương pháp trên trên cơ sở được thống nhất và nhất trí giữa các cấp sao cho phù hợp giữa thực tế và dự toán.

Cơ sở để xây dựng dự toán chi phí

- Định mức chi phí: là cơ sở để lập dự toán chi phí cho DN. Thông qua định mức chi phí để đánh giá, so sánh tình hình thực hiện chi phí định mức thiết lập để ghi nhận giá thành sản phẩm. Căn cứ vào định mức để xác định biến động chi phí, tìm ra nguyên nhân, kiểm soát, cung cấp thông tin cho việc ra quyết định kinh doanh kịp thời.

- Hệ thống dự toán của kỳ trước: Là căn cứ để xây dựng dự toán DT, CP và KQKD của kỳ tiếp theo.

- Điều kiện thực tế quá trình kinh doanh của DN: Đây là yếu tố vô cùng quan trọng là căn cứ trong việc xây dựng các chỉ tiêu lập dự toán chi phí.

- Các chính sách kinh tế vĩ mô của chính phủ: Cơ chế thị trường thay đổi liên tục, mỗi sự thay đổi đều tác động đến hoạt động của DN. Những dự báo biến đổi trong nền kinh tế vĩ mô là căn cứ quan trọng xây dựng dự toán DT, CP và KQKD.

Đối với doanh nghiệp sản xuất thì việc lập dự toán tiêu thụ là cơ sở để xây dựng dự toán sản xuất cũng như xác định được mức cung cầu, nhu cầu tiêu thụ của DN

Dự toán giá vốn hàng bán với mục tiêu xác định giá vốn của sản phẩm, là cơ sở để lập dự toán toán tiêu thụ

Dự toán GVHB	=	Giá thành sản phẩm sản xuất trong kỳ dự toán	+	Giá thành sản phẩm tồn cuối kỳ dự toán	-	Giá thành sản phẩm tồn đầu kỳ dự toán
--------------	---	--	---	--	---	---------------------------------------

Dự toán chi phí NVLTT là toàn bộ số lượng và giá trị nguyên vật liệu sử dụng trong kỳ dự toán phục vụ cho hoạt động SXKD

Dự toán CP NVLTT	=	Định mức lượng NVL	x	Số lượng sản phẩm sản xuất theo dự toán (kế hoạch)	x	Đơn giá NVL
------------------	---	--------------------	---	--	---	-------------

Dự toán CPNCTT là toàn bộ tổng số lượng thời gian cần thiết để hoàn thành khối lượng sản phẩm sản xuất dự toán và đơn giá thời gian lao động trực tiếp.

Dự toán chi phí NCTT trong kỳ	=	Khối lượng sản phẩm dự kiến trong kỳ	x	Định mức thời gian sản xuất 1 đơn vị sản phẩm	x	Đơn giá công lao động trực tiếp
-------------------------------	---	--------------------------------------	---	---	---	---------------------------------

Dự toán CPSXC được xây dựng từ định phí và biến phí căn cứ trên đơn giá phân bổ chi phí sản xuất chung và tổng mức độ hoạt động căn cứ kế hoạch

Dự toán chi phí SXC	=	Dự toán sản phẩm sản xuất trong kỳ	x	Đơn giá biến phí SXC
---------------------	---	------------------------------------	---	----------------------

Dự toán chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp

Việc lập dự toán cho 2 khoản mục chi phí gián tiếp này được dựa trên dự toán ở khâu tiêu thụ bán sản phẩm của DN.

$$\text{Dự toán CPBH} = \text{Dự toán ĐPBH} + \text{Dự toán BPBH}$$

Yếu tố định phí là yếu tố không thay đổi trong 1 phạm vi phù hợp với các quyết định dài hạn. Tuy nhiên nó cũng có thể thay đổi khi mở rộng thị trường, thay đổi hay thêm mới các dịch vụ liên quan đến bán hàng.

Dự toán ĐPBH	=	ĐPBH thực tế kỳ trước	x	Tỷ lệ % tăng (giảm) theo dự kiến
--------------	---	-----------------------	---	----------------------------------

Yếu tố biến phí được lập dựa trên cơ sở số lượng tiêu thụ theo dự toán

Dự toán BPBH	=	Dự toán biến phí đơn vị bán hàng	x	Số lượng tiêu thụ theo dự toán
--------------	---	----------------------------------	---	--------------------------------

Dự toán chi phí QLDN được lập dựa vào dự toán BP và dự toán ĐPQLDN. Yếu tố định phí thường không thay đổi theo mức độ hoạt động của doanh nghiệp. Dự toán định phí QLDN được lập căn cứ vào dự báo cụ thể của từng yếu tố chi phí phát sinh để xác định.

Yếu tố biến phí dựa vào biến phí QLDN với sản lượng tiêu thụ theo dự toán

Dự toán BPQLDN	=	Dự toán BP đơn vị QLDN	x	Sản lượng tiêu thụ theo dự toán
----------------	---	------------------------	---	---------------------------------

Dự toán doanh thu là bản kế hoạch mô tả chi tiết doanh thu của doanh nghiệp trong năm tài chính nhằm đáp ứng yêu cầu quản lý

Cơ sở để xây dựng dự toán DT

- Dự toán DT của các năm tài chính trước.

- Dự toán về nhu cầu hàng hóa, dịch vụ thực tế của năm hiện tại.
- Thực trạng tình hình hoạt động sản xuất kinh doanh
- Chiến lược và mục tiêu kinh doanh của DN trong năm hiện tại và tương lai.
- Các chính sách, quy định hiện hành của Nhà nước, DN

Dự toán doanh thu được lập dựa trên mức sản lượng tiêu thụ dự kiến và đơn giá dự kiến.

$\text{Dự toán doanh thu} = \text{Sản lượng tiêu thụ dự kiến} \times \text{Đơn giá dự kiến}$

Dự toán kết quả kinh doanh

Kết quả kinh doanh là khâu cuối cùng được xác định căn cứ vào doanh thu, chi phí trong kỳ của doanh nghiệp. Việc lập dự toán KQKD dựa vào dự toán DT, CP được lập trong kỳ của doanh nghiệp.

Dự toán KQKD phản ánh lợi nhuận ước tính thu được trong năm kế hoạch, được thể hiện theo hình thức số dư đảm phí sẽ giúp cho DN trong việc cung cấp số liệu phục vụ cho việc đánh giá tình hình lợi nhuận cũng như tình hình thực hiện nghĩa vụ với Nhà nước.

1.4.3. Thu thập xử lý cung cấp thông tin doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh phục vụ kiểm tra đánh giá

1.4.3.1. Thu thập xử lý cung cấp thông tin thực hiện thu thập, xử lý thông tin thực hiện

Việc thu thập thông tin DT được thông qua việc thu thập các chứng từ liên quan đến các nghiệp vụ phát sinh DT. Từ các chứng từ kết hợp với hệ thống TK kế toán để ghi chép phản ánh các nghiệp vụ phát sinh. Sau đó phản ánh vào các sổ chi tiết, sổ tổng hợp liên quan đến DT. Để phục vụ cho công tác KTQT, đơn vị cần mở thêm các sổ chi tiết vừa đảm bảo yêu cầu công tác quản lý vừa đảm bảo yêu cầu trong việc phân tích trình bày thông tin. Luận án của Vũ Thị Quỳnh Chi (2019) đưa ra: “Quá trình thu thập, xử lý và cung cấp thông tin DT là nội dung cốt yếu của kế toán doanh thu trong một đơn vị. Các thông tin thu thập được phải đạt được 03 yêu cầu (tính trung thực của thông tin, phù hợp, hiệu quả và tiết kiệm chi phí) nhằm mục đích đảm bảo chất lượng thông tin tốt nhất để phục vụ công tác ra quyết định cho DN”.

1.4.3.2. Thu thập xử lý cung cấp thông tin thực hiện chi phí

Phương pháp xác định chi phí

Trong doanh nghiệp sản xuất có rất nhiều cách xác định chi phí sản phẩm. Ở mỗi phương pháp có những thuận lợi và khó khăn nhất định.

Đối với phương pháp xác định chi phí sản phẩm theo phương pháp truyền thống có những phương pháp như:

Phương pháp xác định chi phí sản phẩm theo công việc, đơn đặt hàng

Phương pháp xác định chi phí sản xuất sản phẩm theo công việc được áp dụng cho sản xuất theo đơn đặt hàng theo yêu cầu của khách hàng mong muốn. Để xác định được chi phí theo công việc được căn cứ vào chứng từ gốc là hóa đơn đặt hàng để có thể biết được số lượng, mẫu mã để đặt lệnh sản xuất, phiếu xuất kho, phiếu nhập kho, phiếu theo thời gian khối lượng sản phẩm. Với mỗi đơn đặt hàng được theo dõi trên các tài khoản chi tiết khác nhau và được tập hợp bởi các chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung

Đối với chi phí NVLTT căn cứ vào phiếu xuất kho, bảng phân bổ nguyên vật liệu công cụ dụng cụ

Đối với chi phí NCTT căn cứ vào bảng chấm công, phiếu xác nhận công việc sản phẩm hoàn thành

Đối với chi phí SXC: Là chi phí hỗn hợp, cần phân bổ theo tiêu thức hợp lý để tính giá thành sản phẩm. Căn cứ trên hóa đơn chi phí sản xuất chung ước tính cần lưu ý lượng chênh lệch so với thực tế phát sinh để cuối kỳ xử lý cho phù hợp.

Đơn giá chi phí sản xuất chung ước tính	=	Tổng chi phí sản xuất chung ước tính
		Tổng mức hoạt động ước tính

Mức phân bổ ước tính cho từng công việc	=	Đơn giá chi phí sản xuất chung ước tính	x	Mức hoạt động thực tế của từng công việc
---	---	---	---	--

Phương pháp xác định chi phí sản xuất sản phẩm theo quá trình sản xuất

Là phương pháp chi phí được sử dụng trong các doanh nghiệp sản xuất sản phẩm phải trải qua nhiều giai đoạn sản phẩm hoàn chỉnh của bước này là đối tượng chế biến của bước tiếp theo. Là phương pháp khi không nhận dạng riêng biệt các đơn vị sản phẩm, công việc vì bản chất quá trình sản xuất theo quy trình công nghệ liên tục và song song được tập hợp theo từng công đoạn, từng phân xưởng khác nhau. Căn cứ vào phương pháp trung bình trọng và phương pháp nhập trước xuất trước để lập báo cáo quá trình sản xuất. Sau khi sản xuất sản phẩm tạo ra thường có hình thái, kích thước và giá bán giống nhau.

Phương pháp chi phí thực tế

Phương pháp chi phí thực tế là cơ sở để xác định kết quả kinh doanh cũng như là căn cứ để lập báo cáo kế toán tài chính. Các thông tin về các yếu tố đầu phát sinh trong quá trình sản xuất sản phẩm được phương pháp này làm rõ. Các chi phí NVLTT, chi phí NCTT được tập hợp trực tiếp cho từng đối tượng chịu phí còn chi phí SXC được tập hợp và phân bổ cho nhiều đối tượng theo tiêu thức phân bổ thích hợp. Để có thể điều chỉnh kế hoạch, dự toán chi phí cho hoạt động của kỳ sau, phương pháp này chưa kịp thời cung cấp thông tin cho nhà quản trị cho việc ra quyết định.

Phương pháp xác định chi phí thực tế kết hợp với chi phí ước tính

So với phương pháp tính giá thực tế phương pháp này cung cấp thông tin kịp thời hơn. Các chi phí NVLTT, chi phí NCTT được tập hợp theo chi phí thực tế phát sinh còn chi phí SXC được phân bổ theo chi phí sản xuất chung ước tính. Phần chênh lệch giữa chi phí SXC thực tế phát sinh và phần đã được phân bổ tính vào chi phí giá vốn hàng bán. Phương pháp này giúp nhà quản trị ra quyết định kinh doanh kịp thời trong kỳ báo cáo.

Phương pháp kế toán chi phí trên cơ sở hoạt động ABC (Activity - Based costing - ABC)

Phương pháp ABC là phương pháp tính giá thành dựa trên cơ sở hoạt động, là phương pháp phân bổ chi phí SXC được vận dụng các điều kiện thích hợp trong doanh nghiệp. Quy trình công nghệ kỹ thuật phức tạp được kết hợp từ nhiều giai đoạn công nghệ, đa dạng về mẫu mã, chủng loại.

Phương pháp này theo dõi chi phí một cách cụ thể cho từng hoạt động gắn với từng loại sản phẩm, thường tập hợp và phân bổ chi phí gián tiếp. Mô hình ABC hiện đại hơn phương pháp truyền thống thông qua hệ thống thông tin xử lý dựa trên máy tính. Khoản chi phí gián tiếp được phân bổ dựa trên chi phí nguyên vật liệu trực tiếp và chi phí nhân công trực tiếp. Phương pháp này giúp ích rất nhiều cho các nhà quản trị trong việc sắp xếp các hoạt động sản xuất kinh doanh một cách logic, khoa học. Xác định chi phí được tập hợp vào trung tâm hoạt động, cung cấp các báo cáo quản trị một cách rõ ràng hơn về sự đóng góp của các nguồn lực vào mức độ lãi lỗ của từng đối tượng chịu phí. Tất cả các chi phí như chi phí hoa hồng bán hàng, chi phí vận chuyển, quảng cáo, tiếp thị... đều được tính vào đối tượng chịu phí. Các tiêu thức

phân bổ trong phương pháp ABC này ở nhiều cấp độ khác nhau dựa trên mối quan hệ nhận quả giữa đối tượng chịu phí và các hoạt động sản xuất kinh doanh như: Số lần vận hành máy, số lượng đơn đặt hàng, số giờ chuẩn bị máy, diện tích mặt bằng sử dụng... Phương pháp ABC phù hợp hơn với thị trường kinh tế hiện nay, phù hợp hơn với điều kiện quy mô doanh nghiệp lớn, lượng sản phẩm nhiều, đa dạng. Nhưng cũng vì hiện đại nên chi phí khá cao, tốn kém. Phương pháp ABC có các bước thực hiện như sau:

Thứ nhất, xác định các hoạt động chính: Việc xác định hoạt động chính để xem mức độ quan trọng của hoạt động như thế nào? Nhận diện xác định các chi phí trực tiếp.

Thứ hai, tập hợp trực tiếp chi phí vào các hoạt động hoặc đối tượng chịu phí: Việc tập hợp chi phí phát sinh thuộc đối tượng chịu phí nào thì tập hợp trực tiếp vào đối tượng đó. Đối với các chi phí không tập hợp trực tiếp được thực hiện ở các bước tiếp theo của phương pháp ABC

Thứ ba, phân bổ chi phí các nguồn lực vào hoạt động: Việc phân bổ chi phí các nguồn lực vào hoạt động được dựa trên các tiêu chí khoa học, có cơ sở, tính xác thực, phù hợp với các nguyên tắc, quy định của chuẩn mức kế toán, mối quan hệ nhân quả để đo lường mức độ tiêu hao nguồn lực vào các hoạt động.

Thứ tư, phân bổ chi phí các hoạt động vào các đối tượng chịu phí: Mỗi hoạt động sẽ phát sinh chi phí khác nhau và có các đối tượng chịu phí khác nhau. Nếu hoạt động chỉ liên quan đến một loại sản phẩm thì toàn bộ chi phí sản xuất sản phẩm đó được tính thẳng vào giá thành. Nếu hoạt động liên quan đến nhiều sản phẩm thì phải tính toán xác định phân bổ theo tiêu thức hợp lý cho từng sản phẩm cụ thể. Các tiêu thức phân bổ chi phí hoạt động như: số giờ kiểm tra, số lao động, số loạt sản phẩm, số giờ cài đặt, số lượng sản phẩm, số giờ chạy máy...

Phương pháp ABC gắn với phương pháp quản trị chi phí kinh doanh theo quá trình hoạt động. Việc áp dụng phương pháp này sẽ giúp cho nhà quản trị có những quyết định hiệu quả trong việc cắt giảm chi phí trong từng hoạt động và sử dụng tiêu thức phân bổ phù hợp với mục tiêu tiết kiệm chi phí của doanh nghiệp.

Phương pháp chi phí mục tiêu - Target Cost là phương pháp hữu hiệu được áp dụng cho các DN trong cuộc cách mạng công nghiệp 4.0, là phương pháp có kỹ thuật tính toán hiện đại dùng để tính toán, kiểm soát chi phí trong doanh nghiệp.

Theo Robin Cooper (1992) lại đưa ra khái niệm “*phương pháp chi phí mục tiêu là xác định chi phí sản xuất của một sản phẩm cụ thể mà khi đem bán sẽ tạo ra được mức lợi nhuận biên mong muốn được sử dụng triệt để ngay từ giai đoạn đầu của quá trình thiết kế sản phẩm nhằm tác động đến cấu trúc chi phí của sản phẩm với những tính năng đáp ứng yêu cầu thị trường. Phương pháp chi phí mục tiêu là một quá trình phối hợp của tất cả các bộ phận chức năng trong doanh nghiệp hướng tới mục tiêu cắt giảm chi phí*”.

Phương pháp này giúp nhà quản trị có thể dự đoán xác định mục tiêu của doanh nghiệp, xác định lợi nhuận lãi lỗ trong quá trình sản xuất sản phẩm. Nội dung các bước như sau:

- Xác định chi phí mục tiêu theo các bộ phận sản xuất: Mỗi bộ phận sản xuất cần xác định tỷ lệ chi phí chiếm bao nhiêu trong tổng chi phí cấu thành nên giá thành của sản phẩm hoàn thành.

- Tổ chức thực hiện các mục tiêu chi phí dịch vụ đã xác định: Mục tiêu chi phí của các doanh nghiệp là tiết kiệm hạ thấp nhất có thể. Thường xuyên kiểm tra, điều chỉnh quản lý các mục tiêu đặt ra để chi phí dịch vụ đạt được mức đã xác định

- Đánh giá kết quả: Giai đoạn này là giai đoạn cuối cùng để đánh giá chi phí có đạt mục tiêu hay không? Có cần phải dừng hoạt động hay không? Nếu chi phí chưa đạt hoặc đã đạt mục tiêu.

Phương pháp chi phí mục tiêu có rất nhiều lợi ích đối với quản lý trong doanh nghiệp, giúp doanh nghiệp giảm thiểu và tối ưu hóa chi phí, giảm chu kỳ phát triển của sản phẩm một cách tốt nhất. Khi doanh nghiệp đạt được 2 tiêu chí trên hiệu quả sẽ đem lại khả năng sinh lời cao giúp các doanh nghiệp đứng vững trên thị trường đạt được lợi thế cạnh tranh. Phương pháp này cũng là một trong những chiến lược về việc quản lý chi phí và tối đa hóa lợi nhuận để có thể kiểm soát các quyết định chiến lược về giá cả, về chi tiết kỹ thuật, thiết kế. Tuy nhiên nó là phương pháp hiện đại nên cũng tốn rất nhiều chi phí, mất nhiều thời gian để duy trì hệ thống theo phương pháp chi phí mục tiêu.

Phương pháp chu kỳ sống của sản phẩm là phương pháp theo dõi, phản ánh, đánh giá và xác định chi phí phát sinh từ giai đoạn nghiên cứu đến thực hiện, giai đoạn hoàn thành và sau khi hoàn thành sản phẩm. Phương pháp này với mục tiêu xây

dựng giá bán có khả năng bù đắp toàn bộ các chi phí phát sinh trong chu kỳ sống của sản phẩm đó. Đây là một trong những phương pháp mang lại lợi nhuận cao cho doanh nghiệp và tăng khả năng cạnh tranh trên thị trường.

Phương pháp chi phí Kaizen

Ở Nhật Bản, Kaizen là công cụ quản lý chất lượng mục đích cắt giảm chi phí ở tất cả các hoạt động. Tuy nhiên tại mỗi bộ phận lại có những hoạt động quy trình cách thức là hoàn toàn khác nhau, các nhà quản trị cần tập trung vào việc xác định vấn đề, liên tục phân tích sự biến động của chi phí, tìm ra nguyên nhân và giải pháp.

Việc tập trung vào toàn bộ quá trình sản xuất đó chính là mục tiêu xác định của phương pháp chi phí Kaizen. Phương pháp này đặt ra những vấn đề liên quan đến lợi nhuận của từng kỳ kinh doanh. Phương pháp này hỗ trợ hoạt động cải tiến đổi mới trong giai đoạn sản xuất. Mục tiêu của phương pháp này là doanh nghiệp phải cắt giảm chi phí liên tục. Để thực hiện được điều này yêu cầu các nhà quản trị phải phân tích liên tục sự thay đổi chi phí thực tế với các quy trình sản xuất. Nó giúp tiết kiệm, kiểm soát chi phí thông qua các hoạt động cải tiến liên tục giúp doanh nghiệp phát triển sản phẩm và sản xuất sản phẩm.

Hệ thống chứng từ để ghi nhận và thu thập thông tin ban đầu được xây dựng dựa trên cơ sở các chứng từ của KTTC như: Phiếu thu, phiếu chi, phiếu nhập kho, xuất kho, hóa đơn GTGT, bảng chấm công, bảng thanh toán lương... nhưng được bổ sung các thông tin chi tiết phục vụ cho mục đích của nhà quản trị. Hệ thống chứng từ KTQT không chú trọng vào tính pháp lý, khuôn khổ, chuẩn mực như KTTC mà chú trọng các thông tin phục vụ cho mục đích so sánh, sử dụng hơn. Thông tin thực hiện do KTQT thu thập từ đó giúp nhà quản trị đánh giá được hiệu quả hoạt động của từng bộ phận trong DN cũng như tình hình hoạt động SXKD giúp cho việc thực hiện đưa ra các quyết định. Việc ghi nhận, thu thập thông tin cho biết mức độ kiểm soát thông tin và là cơ sở để lập định mức, dự toán cho các chiến lược của những năm tiếp theo.

Phương pháp thu thập, xử lý, cung cấp thông tin thực hiện chi phí

Thu thập, xử lý thông tin thực hiện:

Để có được những quyết định đúng đắn trong kinh doanh các nhà quản trị cần quản lý chi phí một cách có hiệu quả. Việc quản trị chi phí là khâu quan trọng nhất trong kế toán quản trị nhằm kiểm soát và cung cấp thông tin cần thiết cho các nhà

quản trị ra quyết định. Các doanh nghiệp lựa chọn các phương pháp xác định chi phí phù hợp theo yêu cầu quản lý, đặc điểm hoạt động sản xuất kinh doanh. Chi phí nào là trực tiếp được tập hợp trực tiếp, chi phí nào là gián tiếp dùng cho nhiều kỳ sản xuất cần phân bổ theo tiêu thức phân bổ hợp lý. Có rất nhiều phương pháp xác định chi phí như: “xác định chi phí theo đơn đặt hàng, theo định mức chi phí, theo mức độ hoạt động sản xuất kinh doanh, theo mục tiêu chi phí”.

Để có thể thu thập được thông tin chi phí các DN cần xây dựng hệ thống chứng từ theo quy định của Nhà nước. Dưới các góc độ khác nhau cần được xây dựng bổ sung sao cho phù hợp với việc thu thập thông tin. Căn cứ vào các chứng từ các thông tin được phản ánh lên hệ thống các tài khoản kế toán hiện hành. Theo yêu cầu của nhà quản lý trong DN có thể bổ sung các TK chi tiết để theo dõi từng khoản chi phí. Từ các chứng từ phản ánh vào các sổ chi tiết, sổ tổng hợp chi phí. Các sổ sách phục vụ cho công tác KTQT cần được thiết kế theo mục đích quản lý. Trong công tác KTQT, doanh nghiệp có thể bổ sung thêm các TK chi tiết, sổ chi tiết cụ thể để việc theo dõi và xử lý thông tin một cách kịp thời.

Để có những thông tin cụ thể, hữu ích trong việc kiểm soát, lập định hướng cũng như ra quyết định trong các phương án kinh doanh thì báo cáo kế toán quản trị là bức tranh toàn diện cung cấp cho nhà quản trị những thông tin cần thiết, chi tiết. Hệ thống báo cáo kế toán quản trị giúp nhận định, kiểm soát, đánh giá tình hình chi phí của DN. Kết cấu và nội dung của báo cáo KTQT phải đáp ứng yêu cầu trong việc theo dõi, phân tích, đánh giá cũng như cung cấp thông tin kịp thời, hữu ích cho nhà quản lý.

Báo cáo kế toán quản trị chi phí bao gồm báo cáo dự toán CPNVLT, dự toán CPNCTT, dự toán CPSXC, dự toán CPBH, dự toán CPQLDN, ngoài ra còn có báo cáo thực hiện chi phí, báo cáo chênh lệch chi phí.

1.4.3.3. Thu thập xử lý cung cấp thông tin thực hiện kết quả kinh doanh

Việc thu thập thông tin KQKD được thông qua việc thu thập các chứng từ liên quan đến các nghiệp vụ phát sinh DT, CP kết hợp với hệ thống TK kế toán để ghi chép phản ánh các nghiệp vụ phát sinh. Sau đó phản ánh vào các sổ chi tiết, sổ tổng hợp liên quan đến KQKD. Để phục vụ cho công tác KTQT, đơn vị cần mở thêm các sổ chi tiết vừa đảm bảo yêu cầu công tác quản lý vừa đảm bảo yêu cầu trong việc xác

định lợi nhuận giúp cho các nhà quản trị đưa ra quyết định phù hợp cũng như đưa ra các chiến lược trong tương lai.

Báo cáo quản trị KQKD giúp doanh nghiệp kiểm tra, đánh giá cũng như điều chỉnh tình hình thực trạng hoạt động sản xuất kinh doanh. Nó giúp cho nhà quản trị kiểm soát và hạn chế được các nguyên nhân. Báo cáo quản trị KQKD trong doanh nghiệp bao gồm: báo cáo dự toán KQKD theo dạng số dư đảm phí, báo cáo thực hiện KQKD theo từng lĩnh vực, từng sản phẩm, mặt hàng, báo cáo chênh lệch KQKD.

1.4.3.4. Thu thập thông tin tương lai

Thông tin tương lai là những thông tin chưa xảy ra. Để có được những thông tin từ nhiều luồng khác nhau theo nhiều cách thì việc lựa chọn và thu thập thông tin phải đạt được những mục tiêu chung đề ra, những chiến lược mục tiêu phù hợp với những kế hoạch đã đặt ra phù hợp với sự phát triển của doanh nghiệp. Với mục tiêu dài hạn phục vụ cho tương lai cần thu thập và lựa chọn sao cho phù hợp với những kế hoạch, chiến lược đã đặt ra. Khảo sát tình hình trên thế giới cũng như các dự báo tình hình kinh tế tài chính trong và ngoài nước. Khảo sát giá cả vật tư trên thị trường, các thông tư quy định về giá cả của từng loại mặt hàng, sản phẩm để có cơ sở lập định mức dự toán chi phí, doanh thu, kết quả kinh doanh cho doanh nghiệp. Sau khi thu thập thông tin thì kế toán quản trị tiến hành xử lý, phân tích dự báo và so sánh thông tin để cung cấp cho nhà quản trị ra quyết định và lập báo cáo quản trị doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh nhằm thực hiện mục tiêu kế hoạch đề ra của doanh nghiệp. Căn cứ vào các báo cáo kế toán và báo cáo kế toán quản trị liên quan đến doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh được cung cấp, nhà quản trị sẽ đưa ra quyết định hữu hiệu và phù hợp nhất.

1.4.4. Phân tích thông tin doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh phục vụ việc ra quyết định

Để đưa ra quyết định thông qua việc phân tích thông tin về doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh các nhà quản trị cần được thực hiện theo những tiêu thức sau:

Việc kiểm soát DT, CP và KQKD là khâu không thể thiếu trong yêu cầu của nhà quản trị. Trong doanh nghiệp thì các nhà quản trị phải nhận diện, phân biệt cũng

như phân tích đánh giá được những khoản nào kiểm soát được những khoản nào không kiểm soát được để có những biện pháp phù hợp.

Trong các doanh nghiệp sản xuất, công tác phân tích biến động doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh được thực hiện thông qua việc so sánh giữa các kỳ phân tích thông qua các con số tương đối và tuyệt đối giữa kế hoạch và tình hình thực hiện doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh của DN.

Doanh thu, chi phí của doanh nghiệp được căn cứ vào rất nhiều yếu tố khác nhau. Để có một cách nhìn chính xác các nhà quản trị phải đo lường, tính toán được những nhân tố ảnh hưởng thông qua những con số tương đối và tuyệt đối.

Số tuyệt đối (+/-): Là kết quả giữa số của năm phân tích trừ đi số của năm quy định về kế hoạch, định mức hay dự toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh thể hiện việc tăng lên hay giảm đi giữa năm nay so với năm trước thể hiện sự tăng giảm quy mô của doanh nghiệp.

Số tương đối (%): Là kết quả giữa số của năm phân tích chia cho số của năm được so sánh về kế hoạch, định mức hay dự toán. Những con số tính ra thể hiện mức độ phát triển, các mối quan hệ kinh tế có ảnh hưởng như thế nào tới doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh trong DN.

Phân tích biến động doanh thu

Biến động doanh thu là chênh lệch giữa doanh thu thực tế phát sinh với doanh thu dự toán. Sự biến động này do 2 nhân tố là đơn giá và sản lượng

Biến động về sản lượng là chênh lệch giữa sản lượng thực tế và sản lượng dự toán của khối lượng sản phẩm thực tế tính theo đơn giá sản lượng dự toán.

Biến động về sản lượng	=	(Sản lượng thực tế	-	Sản lượng dự toán)	x	Đơn giá sản lượng dự toán
------------------------	---	--------------------	---	--------------------	---	---------------------------

Biến động về giá là chênh lệch giữa giá thực tế và giá sản phẩm dự toán tính cho số lượng sản phẩm sản xuất thực tế

$$\text{Biến động về giá} = (\text{Giá thực tế} - \text{Giá dự toán}) \times \text{Số sản lượng thực tế}$$

Phân tích biến động chi phí

Biến động chi phí trong doanh nghiệp sản xuất bao gồm chênh lệch của các CPNVLT, CPNCTT, CPSXC, CPBH, CPQLDN. Biến động chi phí là chênh lệch giữa chi phí thực tế phát sinh với chi phí dự toán cho khối lượng sản phẩm thực tế.

Đối với biến động CPSXC, CPBH và QLDN chịu sự tác động của chi phí khả biến và chi phí bất biến. Biến động chi phí chịu sự ảnh hưởng của 2 nhân tố lượng và nhân tố giá

Biến động về nhân tố lượng là chênh lệch giữa sản lượng thực tế và sản lượng dự toán của khối lượng sản phẩm thực tế tính theo đơn giá sản lượng dự toán.

Biến động về nhân tố giá là chênh lệch giữa giá thực tế và giá sản phẩm dự toán tính cho số lượng sản phẩm sản xuất thực tế

Phân tích DT, CP và KQKD đánh giá hiệu quả hoạt động của các bộ phận trong doanh nghiệp sản xuất

Theo Nguyễn Ngọc Quang (2012), Nguyễn Thị Quỳnh Trang (2021), Trần Thị Nga (2020) “Dựa trên cơ sở phân cấp quản lý, các DN có thể hình thành các trung tâm trách nhiệm bao gồm: Trung tâm trách nhiệm doanh thu, chi phí, lợi nhuận và trung tâm đầu tư”.

Trong doanh nghiệp sản xuất có rất nhiều bộ phận nhiều khâu sản xuất với chức năng nhiệm vụ khác nhau. Để phân tích phản ánh doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh chi tiết cho từng bộ phận cần lập báo cáo bộ phận theo các ứng xử chi phí. Các chỉ tiêu liên quan đến doanh thu, chi phí, lợi nhuận, định phí, biến phí của từng bộ phận dùng để phân tích trong báo cáo bộ phận. Căn cứ vào định phí chung và định phí bộ phận để tính toán và xác định chênh lệch giữa năm thực hiện so với năm được phân tích để đưa ra việc đánh giá hiệu quả hoạt động kinh doanh.

Phân tích mối quan hệ chi phí - khối lượng - lợi nhuận phục vụ cho việc ra quyết định.

Để thấy được mối quan hệ biện chứng giữa nhân tố giá bán, sản lượng cũng như sự tác động của chi phí đến kết quả lợi nhuận của doanh nghiệp thì các chỉ tiêu doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh được đánh giá căn cứ vào các nhân tố như: sản lượng, giá vốn, giá bán, những biến động trên thị trường, thị hiếu người tiêu dùng, chi phí biến đổi, chi phí cố định, doanh thu dự kiến, doanh thu an toàn, doanh thu hòa vốn tác động đến lợi nhuận của doanh nghiệp. Chênh lệch giữa doanh thu và chi phí sẽ xác định được lợi nhuận trong kỳ của doanh nghiệp. Theo cách phân loại chi phí theo ứng xử chi phí có 2 loại chi phí là biến phí và định phí. Lợi nhuận sẽ được tính bằng hiệu của doanh thu mà trừ đi biến phí và trừ đi định phí. Ta có: Lợi nhuận = Doanh thu - Biến phí - Định phí.

Thông qua chi phí biến đổi và cố định giúp nhà quản trị đánh giá lợi nhuận thông qua chỉ tiêu điểm hòa vốn của doanh nghiệp. Thông qua điểm hòa vốn nhà quản trị sẽ lập được dự toán, kế hoạch, định mức trong việc sản xuất và tiêu thụ sản phẩm, đánh giá chiến lược kinh doanh mới cho những năm tiếp theo để đạt được lợi nhuận là cao nhất có thể. Phân tích các nhân tố ảnh hưởng đến biến phí và định phí và giá bán sản phẩm của doanh nghiệp cao hay thấp tác động như thế nào đến lợi nhuận trong doanh nghiệp khi đó các quyết định của nhà quản trị đưa ra sẽ đạt được hiệu quả như mong muốn. Để lập được các báo cáo kết quả phân tích các thông tin liên quan đến doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh nhà quản trị quan tâm đến thông tin từ các bộ phận có liên quan cung cấp. Kế toán quản trị đưa các thông tin hữu ích loại bỏ những thông tin gây nhiễu không phù hợp ở nhiều phương án khác nhau. Từ các báo cáo đó nhà quản trị sẽ đưa ra các quyết định kinh doanh sống còn cho DN.

Sản lượng hòa vốn =	Định phí
	Số dư đảm phí 1 sản phẩm

Doanh thu hòa vốn =	Định phí
	Tỷ lệ số dư đảm phí

$$\text{Doanh thu an toàn} = \text{Doanh thu thực hiện} - \text{Doanh thu hòa vốn}$$

Tỷ lệ doanh thu an toàn =	Doanh thu an toàn
	Doanh thu thực hiện

Để có thể đẩy mạnh khả năng tiêu thụ, tăng doanh thu cũng như có những phương án kinh doanh hiệu quả hạn chế rủi ro trong kinh doanh thì chỉ tiêu doanh thu an toàn và tỷ lệ doanh thu an toàn sẽ cung cấp thông tin hữu ích cho các nhà quản trị nắm được tình hình cũng như có biện pháp xử lý tình huống kịp thời.

Để có được quyết định chính xác và hiệu quả nhất cho doanh nghiệp, các nhà quản trị phải cân nhắc lựa chọn các phương án có lợi nhất, đạt được mục tiêu mà doanh nghiệp đặt ra. Với mỗi một phương án được các nhà quản trị lựa chọn phải được xem xét cẩn trọng, phù hợp với quyết định ngắn hạn và dài hạn cho doanh nghiệp hoạt động trong tương lai gần. Các nhà quản trị phải tập hợp toàn bộ thông tin về chi phí doanh thu mà doanh nghiệp thực hiện với các phương án đang xem

xét để có thể loại bỏ những chi phí, doanh thu không cần thiết, lọc và lựa chọn được những khoản doanh thu, chi phí phù hợp với việc ra quyết định kinh doanh. Quyết định kinh doanh như thế nào? Tự làm hay thuê ngoài? Việc phân tích thông tin phải đáp ứng 2 chỉ tiêu cơ bản đó là liên quan đến tương lai và có sự khác biệt giữa các phương án đang xem xét và lựa chọn. Đối với quyết định ngắn hạn, để phân tích được thông tin thích hợp và không thích hợp cần được thực hiện xem xét một cách chính xác để giảm thiểu được thời gian và chi phí, hạn chế được tình trạng quá tải về thông tin, giải quyết được những vấn đề quan trọng một cách hiệu quả. Việc phân tích này giúp cho việc đưa ra quyết định nên tiếp tục hay ngừng kinh doanh một sản phẩm, một mặt hàng, một dây chuyền công nghệ kỹ thuật, quyết định tự sản xuất hay thuê, mua ngoài các linh kiện, vật tư, dịch vụ, quyết định bán ngay bán thành phẩm hay tiếp tục chế biến thành thành phẩm rồi mới bán. Căn cứ vào giá cả trên thị trường, chất lượng của vật tư, hàng hóa để có thể đưa ra quyết định đúng đắn. Đối với quyết định dài hạn, việc phân tích giá trị hiện tại thuần túy trong doanh nghiệp đó là phân tích sự chênh lệch giữa giá trị hiện tại của các dòng thu - chi tiền mặt gắn liền với một dự án đầu tư dài hạn. Đó là phân tích tỷ lệ sinh lời điều chỉnh theo thời gian, phân tích kỳ hoàn vốn.

KẾT LUẬN CHƯƠNG 1

Nội dung của chương 1 đã làm rõ các vấn đề liên quan đến phần lý luận tại các doanh nghiệp sản xuất nội dung của kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh được tác giả làm rõ như sau:

Thứ nhất, nhận diện phân loại doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh

Thứ hai, dưới góc độ KTTC, trong doanh nghiệp sản xuất kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh được tác giả tập trung nghiên cứu về việc (1) - Nguyên tắc kế toán chung chi phối; (2) - Xác định và ghi nhận; (3) - Trình bày cung cấp các thông tin kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh trên BCTC

Thứ ba, dưới góc độ KTQT, kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh được tác giả tập trung nghiên cứu về vai trò của KTQT trong các doanh nghiệp sản xuất; Nội dung KTQT doanh thu, chi phí, KQKD gắn với chức năng quản lý bao gồm: (1) - Xây dựng định mức, dự toán; (2) - Thu thập xử lý cung cấp thông tin phục vụ kiểm tra đánh giá; (3) - Phân tích thông tin phục vụ cho việc ra quyết định

Những nội dung trên đã được tác giả trình bày những vấn đề lý luận để làm căn cứ để đối chiếu cũng như là cơ sở cho việc phân tích, đánh giá thực trạng kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh tại các doanh nghiệp sản xuất nói chung và các doanh nghiệp khai thác than nói riêng, từ đó đưa ra các giải pháp hoàn thiện tại các doanh nghiệp khai thác than thuộc TKV.

CHƯƠNG 2

THỰC TRẠNG KẾ TOÁN DOANH THU, CHI PHÍ VÀ KẾT QUẢ KINH DOANH TẠI CÁC DOANH NGHIỆP KHAI THÁC THAN THUỘC TẬP ĐOÀN CÔNG NGHIỆP THAN - KHOÁNG SẢN VIỆT NAM

2.1. Tổng quan về các doanh nghiệp khai thác than thuộc TKV

Trong giai đoạn nghiên cứu từ 2016 đến 2022: Các doanh nghiệp khai thác than thuộc TKV gồm có 19 doanh nghiệp đang khai thác ở vùng than Quảng Ninh. Do trong thời gian nghiên cứu có 2 công ty sát nhập nên luận án tập trung nghiên cứu 17 công ty khai thác than thuộc TKV.

Các doanh nghiệp khai thác than thuộc TKV bao gồm 9 Công ty con do TKV nắm giữ 100% vốn điều lệ. Các công ty này có hình thức tổ chức pháp lý là Công ty TNHH MTV, là đơn vị hạch toán phụ thuộc, trực thuộc Công ty mẹ TKV. Vốn của các đơn vị này do TKV cấp. Các đơn vị chi nhánh thực hiện hoạt động sản xuất kinh doanh sau đó chuyển lợi nhuận để công ty mẹ thực hiện quyết toán thuế TNDN. Các doanh nghiệp này thực hiện khai thác than sau đó bán than cho các Công ty tuyển than - cũng là đơn vị trực thuộc công ty mẹ. Giá bán than do chính Công ty mẹ TKV quy định. Có những đơn vị được TKV thu mua than với giá trên thị trường, tuy nhiên có những đơn vị được TKV thu mua với giá cao hơn hoặc thấp hơn giá thị trường. Vì vậy doanh thu của các đơn vị này nhiều hay ít do giá bán than cao hay thấp. 9 công ty bao gồm: Công ty Than Uông Bí, Mạo Khê, Hòn Gai, Khe Chàm, Quang Hanh, Nam Mẫu, Dương Huy, Thống Nhất, Hạ Long

Đơn vị thành viên thuộc loại hình cổ phần, có tư cách pháp nhân và hạch toán kinh tế độc lập thuộc TKV gồm 8 công ty con trong đó:

- TKV nắm giữ từ 65% vốn điều lệ trở lên tại 3 Công ty cổ phần: Than Vàng Danh, Hà Lâm, Tây Nam Đá Mài (đã được xác nhập vào công ty CP than Cao Sơn), Đèo Nai;

- TKV nắm giữ trên 50% đến dưới 65% vốn điều lệ gồm 5 công ty gồm CTCP than Mông Dương, Hà Tu, Núi Béo, Cọc Sáu, Cao Sơn.

Bảng 2.1. Tỷ lệ vốn đầu tư của TKV tại các doanh nghiệp than

STT	Tên doanh nghiệp	Tỷ lệ cổ phần(vốn góp) của TKV/vốn điều lệ	
		Năm 2021	Năm 2022
1	Công ty CP than Mông Dương	54%	54%
2	Công ty CP than Hà Lầm	74%	74%
3	Công ty CP than Vàng Danh	67%	67%
4	Công ty CP than Núi Béo	53%	65%
5	Công ty CP than Cọc Sáu	51%	61%
6	Công ty CP than Đèo Nai	51%	65%
7	Công ty CP than Cao Sơn	51%	51%
8	Công ty CP than Hà Tu	51%	63%

(Nguồn: Tác giả tổng hợp từ BCTC của các DN khai thác than thuộc TKV)

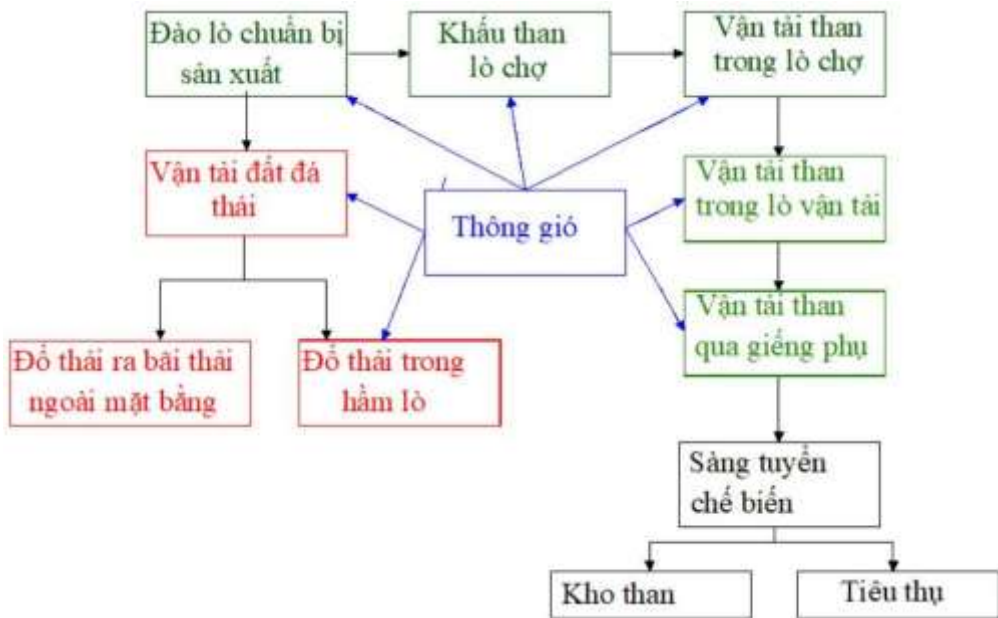
Vốn của các DN này do TKV cấp. Các đơn vị chi nhánh thực hiện hoạt động sản xuất kinh doanh sau đó chuyển lợi nhuận để công ty mẹ thực hiện quyết toán thuế TNDN. Các DN thực hiện khai thác than sau đó bán than cho các Công ty tuyển than - đơn vị trực thuộc công ty mẹ. Giá bán than do chính Công ty mẹ - TKV quy định. Có những đơn vị được Công ty mẹ thu mua than với giá trên thị trường, tuy nhiên có những đơn vị được Công ty mẹ thu mua với giá cao hơn hoặc thấp hơn giá thị trường. Vì vậy doanh thu của các đơn vị này phụ thuộc vào giá bán than.

2.1.1. Đặc điểm hoạt động sản xuất kinh doanh và tổ chức quản lý của các doanh nghiệp khai thác than thuộc TKV

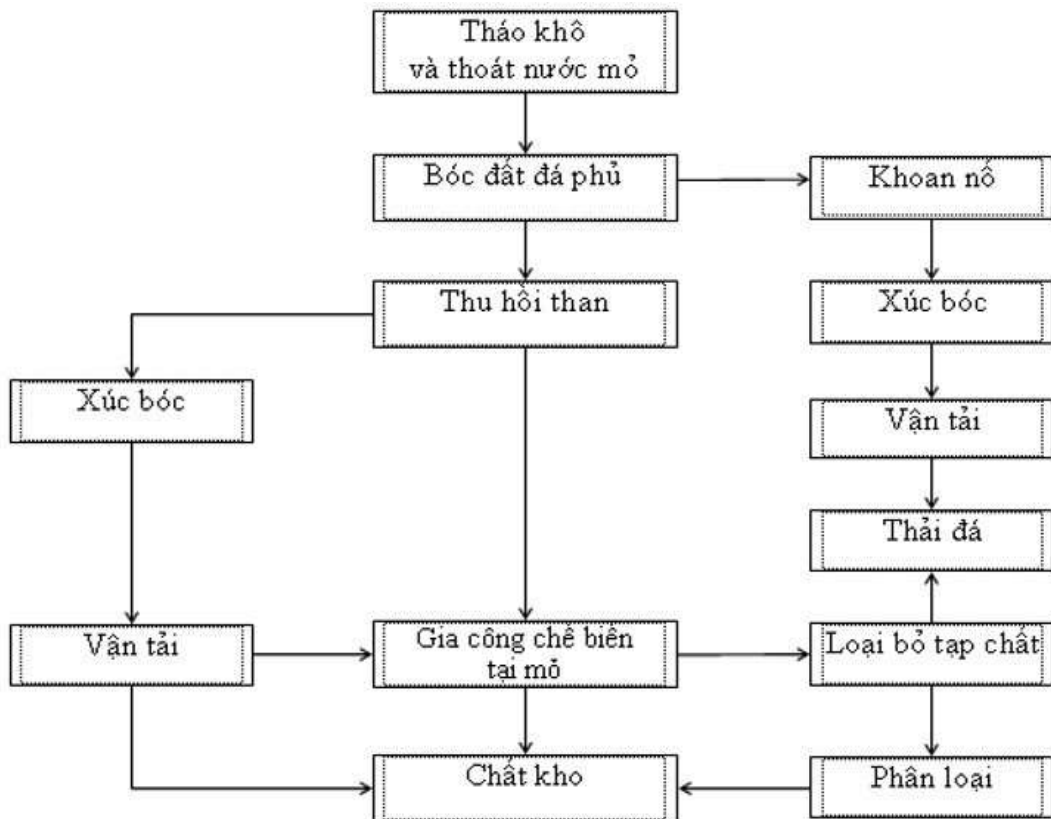
** Đặc điểm hoạt động sản xuất kinh doanh*

Các doanh nghiệp khai thác than thuộc Tập đoàn hiện nay tổ chức sản xuất theo quy trình công nghệ, tùy theo điều kiện địa chất, khoáng sàng mà các doanh nghiệp khai thác có thể sử dụng hai công nghệ: (1) Công nghệ khai thác hầm lò và (2) Công nghệ khai thác lộ thiên. Mỗi công nghệ khai thác này đều gồm nhiều công đoạn phức tạp khác nhau và có ảnh hưởng đến công tác tập hợp chi phí cũng như quản lý chi phí trong doanh nghiệp. Đối với khai thác lộ thiên hoạt động khai thác được diễn ra ngoài trời, chịu ảnh hưởng trực tiếp bởi điều kiện tự nhiên, thời tiết, khí

hậu. Đối với khai thác hầm lò hoạt động khai thác diễn ra dưới lòng đất sâu nên việc khai thác chịu rất nhiều rủi ro, độc hại và nguy hiểm như tai nạn sập lò, cháy lò.



Hình 2.1. Dây chuyền công nghệ khai thác than hầm lò



Hình 2.2. Dây chuyền công nghệ khai thác than lộ thiên

Với 2 sơ đồ công nghệ trên, các doanh nghiệp khai thác than tổ chức sản xuất theo từng công trường, phân xưởng, tổ chức sản xuất theo từng công đoạn theo sơ đồ công nghệ khai thác hầm lò, lộ thiên cho từng khoáng sàng cụ thể. Quy trình sản xuất tại các doanh nghiệp khai thác than được thực hiện theo công đoạn, mỗi một công đoạn sản xuất có thể gồm một hoặc nhiều khâu sản xuất tùy thuộc vào công nghệ khai thác hầm lò hay khai thác lộ thiên. Chi phí phát sinh được tập hợp trực tiếp tại từng công trường, phân xưởng theo từng công đoạn cụ thể. Tại nơi đó chi phí sẽ được tập hợp, quản lý, tính toán để xác định giá thành sản phẩm than sản xuất ra. Giá thành than được tập hợp từ các yếu tố chi phí cho mỗi công đoạn cụ thể là khác nhau.

Về điều kiện quy trình công nghệ sản xuất kinh doanh: Đối với quy trình khai thác than lộ thiên muốn khai thác được đầu tiên phải tháo khô và thoát nước sẽ phát sinh chi phí về vận hành máy bơm hồ chứa nước để tháo khô. Tiến hành khai thác than cần tiến hành bóc đất đá phủ bao quanh vỉa than, công đoạn này sẽ phát sinh chi phí chính liên quan như chi phí khoan, chi phí nổ mìn (bao gồm chi phí về nhân công và vật liệu nổ công nghiệp). Sau khi đất đá phủ được làm tơi sẽ tiến hành xúc bóc sẽ xuất hiện chi phí máy xúc, chi phí vận tải. Đất đá thải thường được đổ ra bãi thải sẽ phát sinh chi phí thải đá. Đất đá thải sẽ được máy ủi để ủi thải ra bãi thải. Than không cần làm tơi mà xúc trực tiếp gọi là thu hồi than. Công đoạn này phát sinh chi phí máy xúc, chi phí vận chuyển để xúc than để lên phương tiện vận tải để chuyển về khu gia công chế biến. Công đoạn chế biến phát sinh chi phí sàng tuyển chất kho, chi phí thải đá để loại bỏ tạp chất chuyển ra bãi thải. Đối với quy trình khai thác than hầm lò, than thường nằm sâu dưới mặt đất để có thể khai thác được phải tiến hành đào các đường lò chuẩn bị sản xuất sẽ phát sinh chi phí khoan, nổ mìn, chi phí vận tải, đổ thải đất đá thải đưa ra bãi thải. Sau khi đào lò sẽ tiến hành khấu than sẽ phát sinh chi phí khoan nổ, thông gió để khai thác than trong các đường lò. Sau công đoạn đào lò khai thác sẽ đến công đoạn vận tải vận chuyển đất đá đổ ra bãi thải. Công đoạn khai thác từ lò chợ sẽ đưa than qua lò vận tải qua giếng đứng rồi chuyển về khu sàng tuyển để cất kho hoặc chuyển đi tiêu thụ. Công đoạn này sẽ phát sinh chi phí lưu kho, chi phí nguyên nhiên vật liệu, chi phí nhân công, khấu hao máy móc thiết bị.

Với 2 công nghệ trong điều kiện khai thác là khác nhau chịu những tác động về điều kiện khai thác mỏ - địa chất, vị trí địa lý, khí hậu là khác nhau. Chi phí bỏ vào cho mỗi công nghệ khai thác nói riêng, chi phí sản xuất kinh doanh, hiệu quả kinh doanh nói chung là khác nhau. Than - khoáng sản là loại tài nguyên không tái tạo được và có số lượng hạn chế trong lòng đất do đó cần có chiến lược quản lý, bảo vệ,

khai thác, chế biến để sử dụng hợp lý tiết kiệm và có hiệu quả phục vụ cho sự nghiệp xây dựng và phát triển kinh tế xã hội, an ninh quốc phòng của đất nước. Vì là tài nguyên không tái tạo được trong lòng đất nên chi phí về tìm kiếm thăm dò, khảo sát là rất lớn. Đặc thù về chi phí sản xuất, mặc dù ngành than không có nguyên vật liệu chính nhưng chi phí vật liệu lại chiếm tỷ trọng khá lớn trong giá thành như chi phí vật liệu đào chống lò, chi phí phụ tùng máy móc, chi phí nhiên liệu. Các máy móc thiết bị mỏ đang sử dụng hiện nay có công suất tiêu thụ rất lớn nên tiêu hao rất nhiều điện năng khiến chi phí không ngừng tăng lên tỷ lệ thuận với việc mở rộng sản xuất. Chi phí khấu hao là một trong những chi phí tiêu biểu của ngành mỏ do giá trị TSCĐ của máy móc thiết bị là khá lớn.

** Về việc cơ chế quản lý, tổ chức sản xuất*

Các DN khai thác than là công ty con trực thuộc TKV trực tiếp chỉ đạo điều hành quản lý các hoạt động. Trong khâu sàng tuyển, chế biến và tiêu thụ sản phẩm than TKV trực tiếp chỉ đạo điều hành.

Việc tổ chức sản xuất gắn với các công trường, phân xưởng là đặc thù của các DN khai thác than. Mỗi công đoạn được bố trí sản xuất theo từng công trường, phân xưởng khai thác khác nhau. Tại đó là nơi trực tiếp phát sinh chi phí, đối tượng tập hợp chi phí sẽ được xác nhận thông qua đặc điểm về tổ chức sản xuất. Sản phẩm theo công đoạn của các DN là than nguyên khai hoặc than sạch sau khi chế biến và sản xuất. Theo cơ chế quản lý của TKV thì chi phí khai thác được hạch toán theo giá nội bộ - giá giao khoán do TKV quyết định

** Về kết quả kinh doanh của các DN*

Giai đoạn 2016-2022, do điều kiện khai thác xuống sâu, dịch bệnh Covid 19 khiến cho ngành Than nói chung và các DN than gặp rất nhiều khó khăn. Đặc biệt năm 2016 điều kiện thời tiết khắc nghiệt, mưa bão nhiều dẫn tới doanh thu và lợi nhuận trong năm 2016, 2017 của hầu hết các công ty than thuộc TKV giảm mạnh rõ rệt. Tuy nhiên đã có sự phục hồi ở năm 2018 và 2019. Đến năm 2020 do dịch bệnh Covid bùng nổ khiến cho nền kinh tế nói chung gặp nhiều khó khăn trong đó DT, LN của các DN khai thác than cũng bị giảm đi cụ thể: Doanh thu bình quân của các công ty TNHH MTV giai đoạn 2016-2022 là 2.688,71 tỷ đồng; doanh thu bình quân của các công ty CP là 3.317,30 tỷ đồng. Trong khi đó lợi nhuận bình quân của các công ty TNHH MTV giai đoạn 2016-2022 là 27,127 tỷ đồng; lợi nhuận bình quân của các công ty CP giai đoạn 2011-2020 là 66,288 tỷ đồng. Như vậy, giai đoạn 2016-2022, các công ty cổ phần đang hoạt động có hiệu quả hơn so với các công ty TNHH MTV.

Bảng 2.2. Bảng một số chỉ tiêu phản ánh kết quả kinh doanh

STT	Tên công ty	ĐVT	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	Bình quân
1	Doanh thu bình quân các công ty TNHH MTV	Tỷ đồng	2.181,78	2.179,56	2.844,44	2.891,67	2.720	2.854,89	3.148,67	2.688,71
2	Doanh thu bình quân các công ty cổ phần	Tỷ đồng	2.323,38	2.428,25	3.131,38	3.483,13	3.028,25	3.967,13	4.859,63	3.317,30
3	Lợi nhuận bình quân của các Công ty TNHH MTV	Tỷ đồng	22,70	-53,43	42,03	36,38	38,63	37,60	65,98	27,13
4	Lợi nhuận bình quân của các công ty cổ phần	Tỷ đồng	28,70	48,64	76,88	75,99	47,96	73,99	111,86	66,29

(Nguồn: Tính toán từ số liệu trên báo cáo tài chính các DN khai thác than thuộc TKV)

** Điều kiện, môi trường sản xuất kinh doanh*

Khí hậu ảnh hưởng trực tiếp tới việc khai thác than. Khí hậu nước ta là nhiệt đới gió mùa, có hai mùa rõ rệt là: mùa khô và mùa mưa, chất lượng cũng như sản lượng khai thác than bị ảnh hưởng bởi thời tiết. Việc ảnh hưởng của khí hậu trong việc khai thác là không tránh khỏi, nó làm ảnh hưởng tới doanh thu của ngành khai thác. Thời tiết mưa nhiều, lượng mưa rất lớn làm quá trình khai thác than bị ảnh hưởng, dễ gây sạt lở, tai nạn trong các mỏ khai thác. Chi phí bỏ vào là rất lớn để đảm bảo phương án thoát nước, cung cấp điện, gia cố hệ thống bơm nước trong mùa mưa bão; ưu tiên ổn định sản xuất gắn với công tác an toàn lao động; đầu tư trang sắm thiết bị, xây lắp mỏ theo hướng hợp lý hóa dây chuyền sản xuất, tiết giảm nhiên liệu, sức lao động để tăng năng suất và sản lượng của các lò chọ.

Việc khai thác than phụ thuộc rất nhiều vào các yếu tố về môi trường tự nhiên. Việc khai thác than đã gây ra ô nhiễm môi trường nghiêm trọng trong khu vực mỏ và các vùng lân cận. Môi trường vùng than bị suy thoái và ô nhiễm nặng, đặc biệt là ô nhiễm bụi, tiếng ồn, nước thải mỏ, chất thải rắn và đất đai bị phá hủy. Chi phí thiệt hại môi trường do hoạt động khai thác than gây ra là rất lớn, bằng khoảng 5% tổng giá thành than. Trong quá trình sản xuất than thải ra nhiều chất thải: đất đá (mỗi năm trên 50 triệu m³); nước thải mỏ (hàng trăm triệu m³/ năm), khí thải và các phế liệu, phế thải sản xuất khác, đồng thời chiếm và phá hủy nhiều diện tích đất (hàng trăm ngàn ha), rừng đầu nguồn bị chặt phá nhiều dẫn đến lũ quét, ảnh hưởng tới quá trình khai thác than. Việc ảnh hưởng đến môi trường cũng khiến các doanh nghiệp than phải bỏ ra một khoản chi phí lớn để khắc phục cải tạo môi trường. Khoản chi phí này được hạch toán vào chi phí sản xuất chung của doanh nghiệp tiềm ẩn việc đội chi phí lên cao ảnh hưởng đến giá thành than tiêu thụ. Chi phí môi trường phát sinh trong các công đoạn sản xuất nên việc bóc tách nó ra khỏi chi phí trong công đoạn sản xuất là rất khó khăn.

Trong tình hình trữ lượng, các mỏ khai thác than lộ thiên đang dần cạn kiệt, để bảo đảm an ninh năng lượng, phục vụ đủ nhu cầu tiêu thụ than, việc đẩy mạnh đầu tư, mở mới các lò khai thác xuống độ sâu âm so mực nước biển là việc làm hết sức

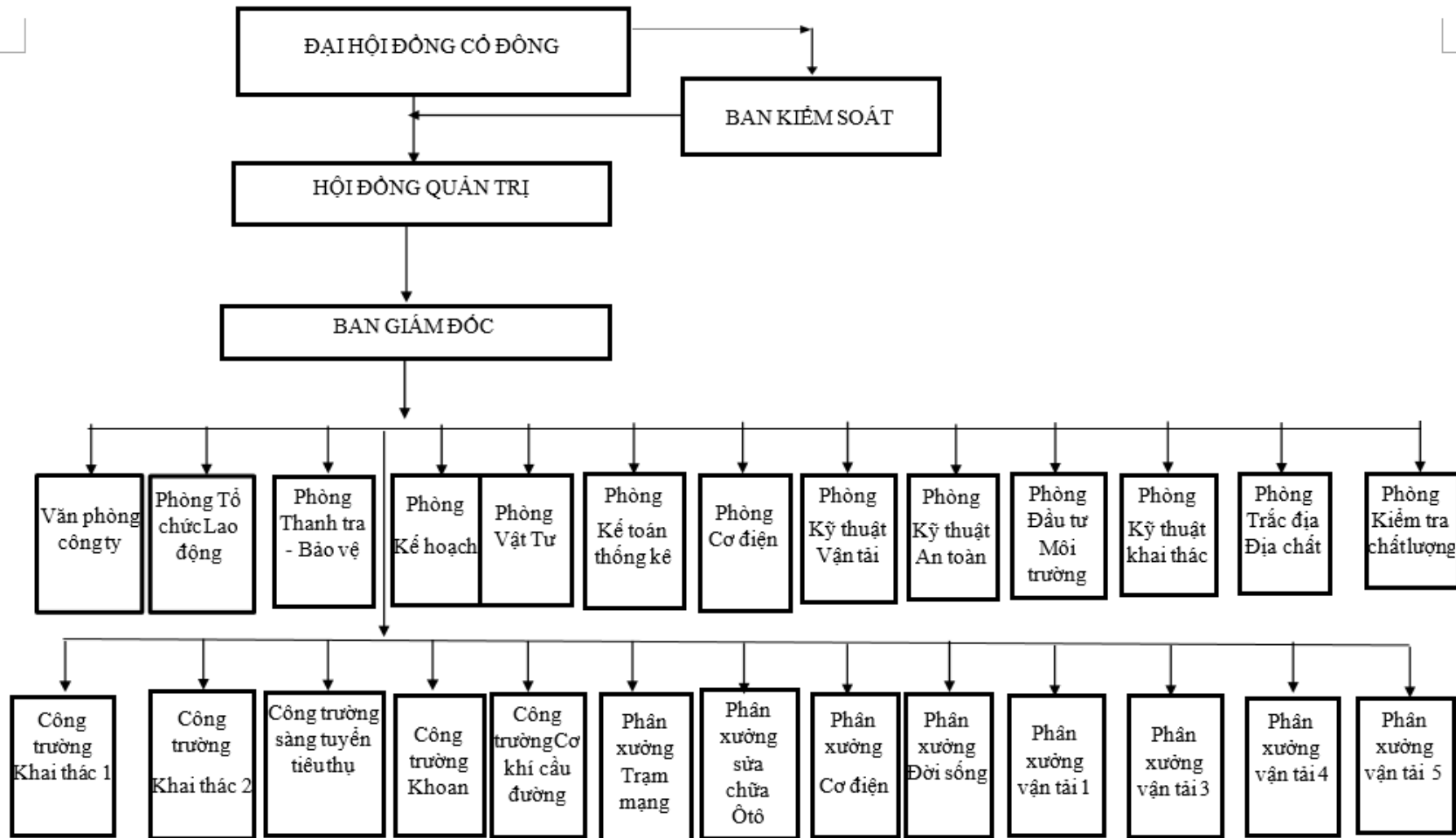
cần thiết. Với điều kiện khai thác than ngày càng xuống sâu, các khí độc hại như khí mê-tan tăng cao. Gặp phải điều kiện địa chất phức tạp, chiều dài vỉa khai thác không lớn, chưa chủ động được về thiết bị cơ giới hóa do chủ yếu được nhập khẩu từ nước ngoài, dẫn tới ảnh hưởng công suất khai thác cũng như hiệu quả đào lò ảnh hưởng đến doanh thu khai thác than.

Hiện nay quá trình sản xuất của ngành than đã được cơ giới hóa nhiều nhưng chủ yếu vẫn dựa vào sức người do đó phụ thuộc khá nhiều vào sự biến động nhân lực. Do môi trường hoạt động nặng nhọc, độc hại, điều kiện khai thác xuống sâu, gặp nhiều khó khăn, các doanh nghiệp khai thác than thiếu hụt nguồn lao động chất lượng cao, lao động trực tiếp khá nhiều. Tính cạnh tranh của ngành than với các ngành nghề khác hiện nay không còn được như trước. Việc tuyển dụng lao động ồ ạt và có phần dễ dãi, nên năng suất lao động cũng không được cải thiện. Việc thu hút nguồn nhân lực gặp nhiều khó khăn hơn. Trước thực tế đó, giải pháp ưu tiên số một hiện nay của các đơn vị thuộc TKV đang triển khai một lượng chi phí lớn với mục đích nhằm đẩy mạnh đầu tư về công nghệ, đầu tư trang thiết bị hiện đại nhằm giảm bớt hao phí sức lực, cải thiện môi trường làm việc cho công nhân hầm lò.

** Đặc điểm tổ chức quản lý tại các doanh nghiệp khai thác than*

Các doanh nghiệp khai thác than tổ chức theo mô hình công ty Cổ phần gồm có 8 công ty: Công ty CP than Vàng Danh, Núi Béo, Hà Tu, Cao Sơn, Cọc Sáu, Đèo Nai, Mông Dương

Mô hình trực tuyến chức năng được các công ty Cổ phần áp dụng và thực hiện. Đứng đầu là Đại hội đồng cổ đông bầu ra Ban kiểm soát và hội đồng quản trị để kiểm soát và quản lý mọi hoạt động của doanh nghiệp. Giám đốc - người đứng đầu, chịu trách nhiệm điều hành và quản lý các hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp. Giúp việc cho Giám đốc có các phó giám đốc và các phòng ban chức năng, dưới các phòng ban chức năng là các công trường, phân xưởng sản xuất.

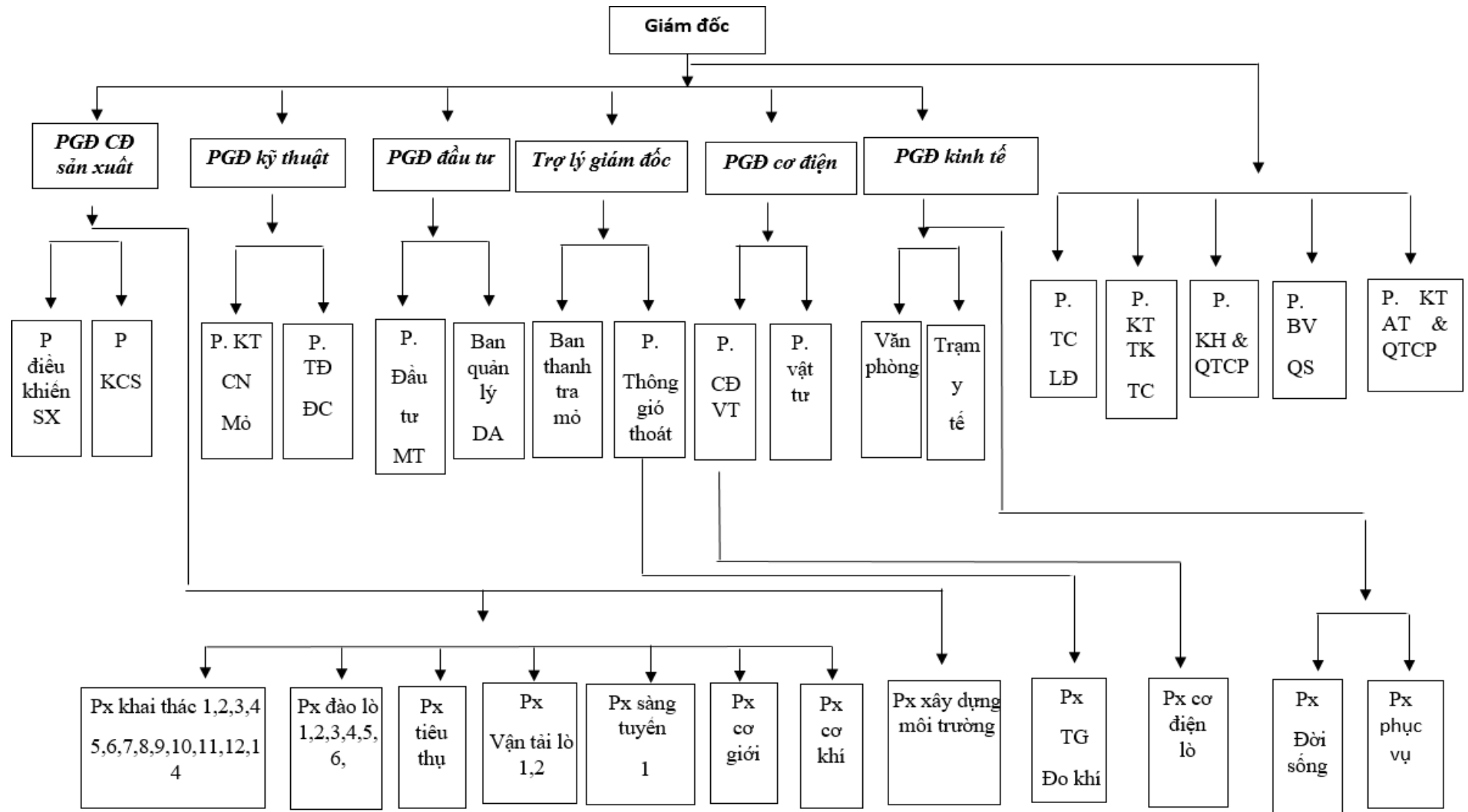


Hình 2.3. Tổ chức bộ máy quản lý công ty CP Than Cao Sơn - Vinacomim

Ngoài 8 công ty trên TKV còn có 9 công ty hoạt động dưới chịu sự chỉ đạo và chi phối chủ yếu của Tập đoàn đó là:

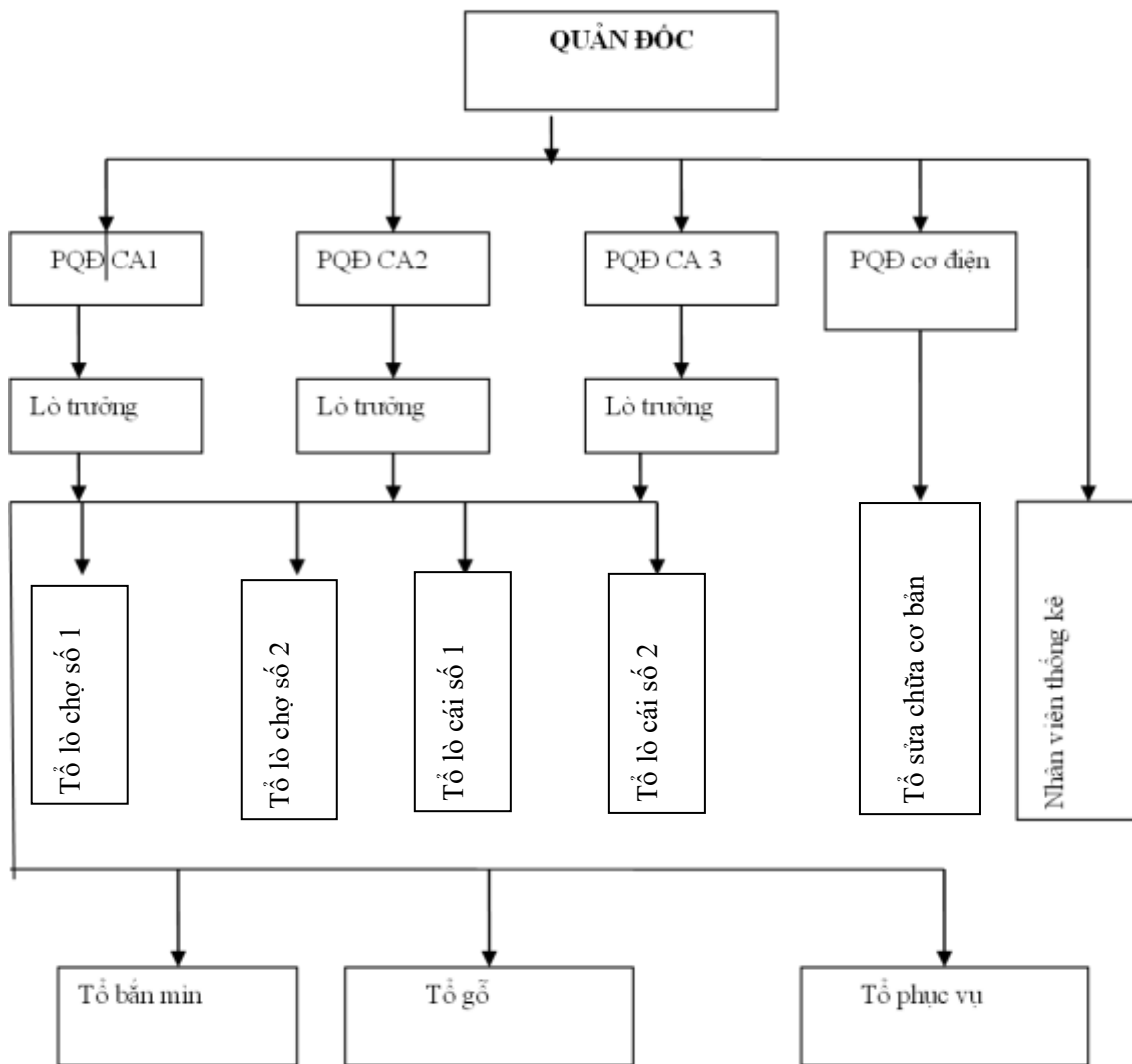
- Công ty TNHH MTV than Mạo Khê
- Công ty TNHH MTV than Nam Mẫu
- Công ty TNHH MTV than Quang Hanh
- Công ty TNHH MTV than Thống Nhất
- Công ty TNHH MTV than Khe Chàm
- Công ty TNHH MTV than Dương Huy
- Công ty TNHH MTV than Hạ Long
- Công ty TNHH MTV than Hòn Gai
- Công ty TNHH MTV than Uông Bí
- Công ty TNHH MTV than Hồng Thái (được xác nhập vào công ty than Uông Bí)

Các quyết định chính liên quan đến hoạt động sản xuất kinh doanh của Công ty đều phải thông qua Tập đoàn phê duyệt song vẫn đảm bảo quyền tự chủ và tính năng động của các Công ty này. Sự kết hợp ăn ý giữa Công ty mẹ - Tập đoàn Than và các công ty con với mục tiêu đem lại lợi nhuận cao cho hoạt động sản xuất và tiêu thụ than. Các công ty con đứng đầu là Giám đốc, dưới có các phó giám đốc và các phòng ban chức năng.



Hình 2.4. Tổ chức bộ máy quản lý Công ty TNHH MTV than Nam Mẫu

Các doanh nghiệp khai thác than có 2 bộ phận trực tiếp và gián tiếp phục vụ cho hoạt động SXKD. Bộ phận sản xuất gián tiếp là các phòng ban trực thuộc tại các DN. Bộ phận sản xuất trực tiếp được bố trí phù hợp tại các tổ, đội, phân xưởng để trực tiếp sản xuất than. Dưới phân xưởng đứng đầu là Quản đốc, giúp việc cho quản đốc là các phó quản đốc, lò trưởng.

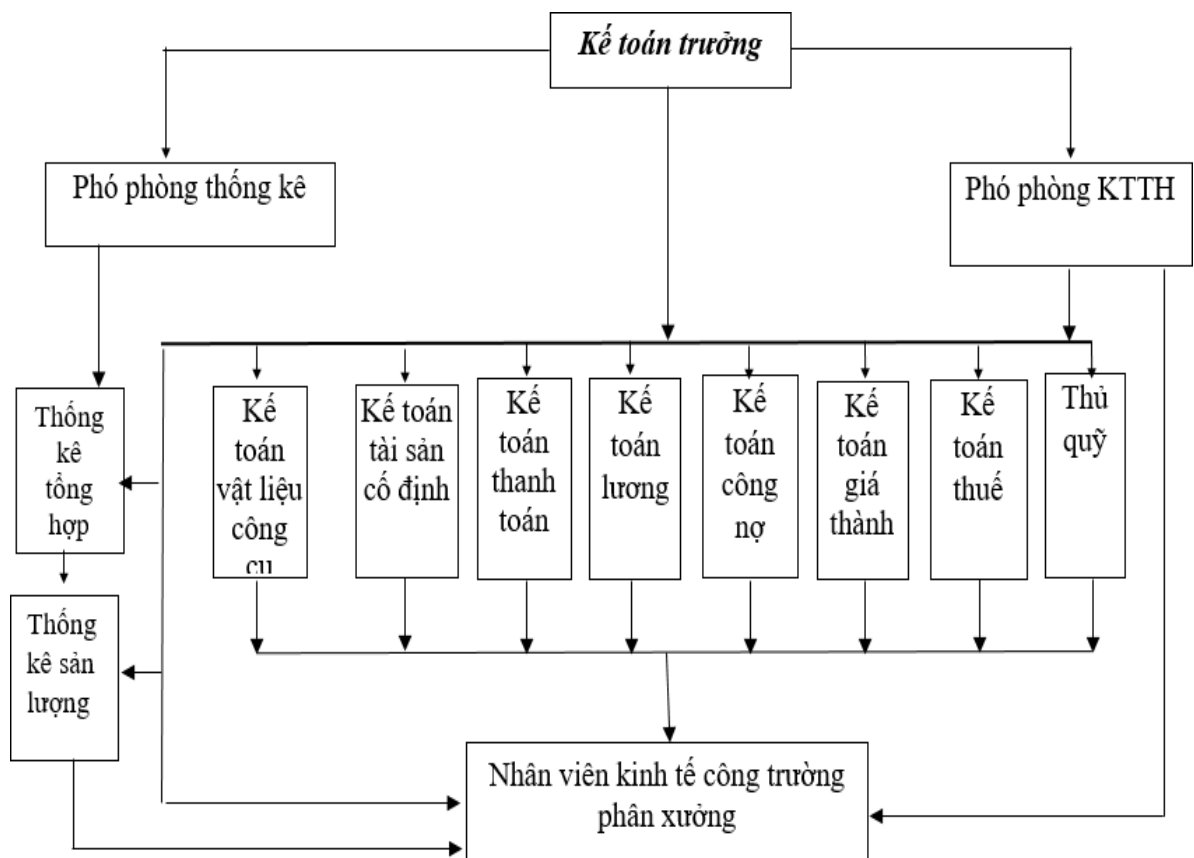


Hình 2.5. Tổ chức quản lý của Công ty TNHH MTV than Nam Mẫu

** Đặc điểm về tổ chức công tác kế toán tại các doanh nghiệp khai thác than*

Các DN khai thác than có bộ máy kế toán được tổ chức theo hình thức tập trung. Phòng Kế toán - Thống kê - Tài chính thực hiện toàn bộ công tác kế toán được

xây dựng phù hợp với đặc điểm tổ chức, quản lý thực tế tại doanh nghiệp. Đứng đầu là kế toán trưởng chịu trách nhiệm quản lý, chỉ đạo, đôn đốc, giám sát mọi công việc trong phòng. Giúp việc cho kế toán trưởng là các kế toán viên. Tại các phân xưởng không có bộ máy kế toán mà chỉ bố trí nhân viên thống kê làm nhiệm vụ hướng dẫn thực hiện hạch toán, thu thập số liệu chi tiết từng phần hành công việc rồi tổng hợp về bộ phận kế toán của doanh nghiệp. Bộ máy tổ chức kế toán được tổ chức theo kiểu trực tuyến chức năng. Trưởng phòng kế toán là người trực tiếp phân công, kiểm tra giám sát việc thực hiện công tác kế toán các phần hành của nhân viên theo quy định, hướng dẫn của Công ty, Tập đoàn và của BTC. Các nhân viên phần hành thực hiện theo chức năng và nhiệm vụ đã được trưởng phòng phân công. Về mặt nhận lực phòng kế toán không quản lý các nhân viên thống kê ở các phân xưởng, nhưng về mặt nghiệp vụ, các nhân viên thống kê vẫn chịu sự quản lý của phòng Kế toán - Thống kê - Tài chính.



Hình 2.6. Tổ chức bộ máy kế toán tại Công ty than Thống Nhất.

Các doanh nghiệp khai thác than thực hiện sản xuất theo quy trình công nghệ trải qua nhiều công trường phân xưởng. Toàn bộ chi phí phát sinh được nhân viên thống kê tại các công trường, phân xưởng theo dõi, ghi chép, tập hợp. Sau khi tập hợp đầy đủ các loại chi phí sẽ chuyển về bộ phận kế toán doanh nghiệp xử lý thông tin kế toán, hạch toán, lập báo cáo kế toán.

Bộ phận kế toán trong các doanh nghiệp khai thác than chỉ chủ yếu thực hiện công việc của mảng kế toán tài chính, công việc bên mảng kế toán quản trị chủ yếu được thực hiện bởi nhiều bộ phận liên quan khác trong doanh nghiệp như bộ phận lập kế hoạch, bộ phận lao động tiền lương, bộ phận khoán quản trị chi phí. Công việc của kế toán quản trị được thực hiện độc lập không đồng thời với bộ phận kế toán.

Chế độ kế toán áp dụng: Tại các doanh nghiệp khai thác than 100% áp dụng Chế độ kế toán được ban hành theo Thông tư 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính và các quy định của Tập đoàn TKV.

Tuyên bố về việc tuân thủ Chuẩn mực kế toán và Chế độ kế toán: Các doanh nghiệp đã áp dụng các Chuẩn mực kế toán Việt Nam và các văn bản hướng dẫn Chuẩn mực do Nhà nước ban hành. Quyết định số 56/QĐ-TKV ngày 16/01/2017 của Tập đoàn TKV về việc Quy định tạm thời về biểu mẫu báo cáo tài chính và báo cáo quản trị áp dụng trong Tập đoàn công nghiệp Than - Khoáng sản Việt Nam. Các báo cáo tài chính được lập và trình bày theo đúng quy định của chuẩn mực, thông tư hướng dẫn thực hiện chuẩn mực và Chế độ kế toán hiện hành.

Các chính sách kế toán áp dụng tại các doanh nghiệp khai thác than:

Nguyên tắc ghi nhận hàng tồn kho hạch toán theo phương pháp kê khai thường xuyên, áp dụng phương pháp tính thuế GTGT theo phương pháp khấu trừ.

Nguyên tắc kế toán và khấu hao TSCĐ: Tài sản cố định được phản ánh theo nguyên giá và giá trị hao mòn lũy kế. Khấu hao TSCĐ hữu hình được tính theo phương pháp đường thẳng, áp dụng cho tất cả các tài sản theo tỷ lệ được tính toán để phân bổ nguyên giá trong suốt thời gian ước tính sử dụng và phù hợp với hướng dẫn tại Thông tư 45/2013/TT-BTC ngày 25/04/2013 của Bộ Tài chính về việc hướng dẫn Chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao TSCĐ, Thông tư 147/2016/TT-BTC ngày 13/10/2016 sửa đổi, bổ sung một số điều của Thông tư số 45/2013/TT-BTC.

Nguyên tắc kế toán giá vốn hàng bán:

Giá vốn hàng bán được ghi nhận phù hợp với doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ và đảm bảo nguyên tắc thận trọng. Giá vốn bán hàng bao gồm: giá vốn của hoạt động sản xuất kinh doanh than, giá vốn cung cấp dịch vụ.

Nguyên tắc và phương pháp ghi nhận doanh thu:

Doanh thu được ghi nhận khi kết quả giao dịch được xác định một cách đáng tin cậy và có khả năng thu được lợi ích kinh tế từ giao dịch này.

Doanh thu cung cấp dịch vụ được ghi nhận khi phần lớn rủi ro và lợi ích đã được chuyển giao cho khách hàng, dịch vụ đã được cung cấp và được khách hàng chấp thuận.

Nguyên tắc kế toán chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp: Đảm bảo ghi nhận đầy đủ chi phí phát sinh trong kỳ.

Hình thức ghi sổ kế toán của các doanh nghiệp khai thác than 100% áp dụng theo hình thức Nhật ký - Chứng từ phù hợp với quy mô cũng như hoạt động sản xuất của các doanh nghiệp khai thác than. Hệ thống chứng từ, sổ sách và các báo cáo của các doanh nghiệp được cập nhật và áp dụng theo đúng quy định của BTC và Tập đoàn đã ban hành.

Hiện nay, các doanh nghiệp khai thác than đang áp dụng phần mềm tin học kế toán Esott.

2.2. Thực trạng kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh tại các doanh nghiệp khai thác than thuộc Tập đoàn công nghiệp Than - Khoáng sản Việt Nam

2.2.1. Phân loại doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh

Phân loại doanh thu

Doanh thu đem lại lợi ích kinh tế cũng như nguồn thu nhập trong kỳ. Nó là chỉ tiêu đánh giá kết quả hoạt động kinh doanh của DN.

Các DN khai thác than thực hiện phân loại doanh thu theo nội dung kinh tế bao gồm: DT bán hàng, DT hoạt động tài chính, DT cung cấp dịch vụ, DT hợp đồng xây dựng và thu nhập khác.

Doanh thu bán hàng là toàn bộ số tiền thu được hoặc sẽ thu được từ việc bán than DT hoạt động tài chính tại các doanh nghiệp khai thác than chủ yếu là các khoản lãi từ tiền gửi, tiền cho vay, lãi đầu tư trái phiếu, kỳ phiếu, tín phiếu, cổ phiếu. Lãi liên quan đến bán ngoại tệ, lãi bán hàng trả chậm, lãi chênh lệch tỷ giá. Đối với các

doanh nghiệp khai thác than trước khi khai thác sẽ phải tiến hành ký quỹ môi trường với mục đích cải tạo, phục hồi, chôn lấp chất thải ra môi trường. Toàn bộ tiền lãi ký quỹ môi trường được các doanh nghiệp khai thác than đưa vào doanh thu hoạt động tài chính khác.

Doanh thu cung cấp dịch vụ là toàn bộ số tiền thu được hoặc sẽ thu được từ hoạt động cung cấp dịch vụ như việc cung cấp điện, nước, dịch vụ ăn công nghiệp cho các đơn vị thuê ngoài.

Thu nhập khác là các khoản thanh lý nhượng bán TSCĐ, thu từ tiền vi phạm hợp đồng của khách hàng, lãi do đánh giá lại tài sản, thuế được giảm, quà biếu, tặng bằng tiền và hiện vật, thu tiền các công trình sử dụng quỹ khoan thăm dò và môi trường tập trung

Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ của các doanh nghiệp khai thác than được tập hợp ở bảng 2.3 dưới đây.

Bảng 2.3. Báo cáo Doanh thu của các doanh nghiệp khai thác than thuộc TKV từ năm 2016 đến 2022

ĐVT: Tỷ đồng

STT	Tên công ty	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	Bình quân
I	Doanh thu bình quân các công ty TNHH	2.181,78	2.179,56	2.844,44	2.891,67	2.720	2.854,89	3.148,67	2.688,71
1	Công ty TNHH MTV than Mạo Khê	1.823	1.606	2.085	2.250	2.217	2.184	3.006	2.167,29
2	Công ty TNHH MTV than Nam Mẫu	2.115	2.401	3.210	3.404	3.165	2.758	2.992	2.863,57
3	Công ty TNHH MTV than Khe Châm	1.956	1.996	2.584	2.077	2.352	2.378	2.522	2.266,43
4	Công ty TNHH MTV than Dương Huy	2.008	2.151	2.525	3.159	2.650	3.091	2.889	2.639,00
5	Công ty TNHH MTV than Uông Bí	2.411	2.037	3.821	3.298	2.836	3.297	3.679	3.054,14
6	Công ty TNHH MTV than Hòn Gai	2.898	2.087	3.198	2.972	2.630	2.940	3.584	2.901,29
7	Công ty TNHH MTV than Thông Nhất	1.913	1.955	1.966	1.986	2.031	2.121	2.374	2.049,43
8	Công ty TNHH MTV than Quang Hanh	2.417	3.600	4.176	4.466	4.070	4.378	4.594	3.957,29
9	Công ty TNHH MTV than Hạ Long	2.095	1.783	2.035	2.413	2.529	2.547	2.698	2.300
II	Doanh thu bình quân các công ty CP	2.323,38	2.428,25	3.131,38	3.483,13	3.028,25	3.967,13	4.859,63	3.317,30
10	Công ty cổ phần than Núi Béo	1.216	1.491	2.164	2.435	2.314	2.667	3.611	2.271,14
11	Công ty cổ phần than Cọc Sáu	2.891	2.524	3.054	3.558	3.124	2.676	3.237	3.009,14
12	Công ty cổ phần than Đèo Nai	2.079	2.246	2.936	3.450	3.015	3.214	3.793	2.961,86
13	Công ty cổ phần than Cao Sơn	3.691	4.019	4.702	6.195	3.196	8.702	10.389	5.842
14	Công ty cổ phần than Hà Tu	1.943	2.063	2.820	2.449	2.876	3.592	4.540	2.897,57
15	Công ty cổ phần than Hà Lâm	2.405	2.723	3.151	3.155	2.722	3.229	3.751	3.019,43
16	Công ty cổ phần than Mông Dương	1.591	1.444	1.957	2.077	2.485	2.318	2.802	2.096,29
17	Công ty cổ phần than Vàng Danh	2.771	2.916	4.267	4.546	4.494	5.339	6.754	4.441

(Nguồn tác giả tổng hợp từ các BCTC của các doanh nghiệp khai thác than)

Tại từng doanh nghiệp doanh thu được phân loại theo tình hình kinh doanh thông qua báo cáo doanh thu theo ngành. Ví dụ tại công ty Cổ phần Than Mông Dương - Vinacomin được thể hiện thông qua bảng 2.4

Bảng 2.4. Báo cáo Doanh thu theo ngành năm 2022

ĐVT: Đồng

TT	Ngành	Doanh thu tổng số	Doanh thu nội bộ	Doanh thu Hợp nhất	Giảm trừ	Doanh thu thuần
	Tổng số	2.801.523.066.828		2.801.523.066.828		2.801.523.066.828
1	Than	2.787.871.257.879		2.787.871.257.879		2.787.871.257.879
2	Khoáng sản					
3	Điện					
4	Vật liệu nổ					
5	Khác	13.651.808.949		13.651.808.949		13.651.808.949

(Nguồn Công ty CP Than Mông Dương - Vinacomin)

Ngoài ra DT còn được và phân loại theo mối quan hệ với DN bao gồm: DT nội bộ và DT cung cấp bên ngoài theo bảng 2.5

Doanh thu nội bộ là toàn bộ doanh thu bán than nội bộ của Tập đoàn chi tiết theo hộ và chi tiết theo chủng loại

Doanh thu cung cấp bên ngoài là toàn bộ doanh thu bán ngoài Tập đoàn chi tiết theo hộ và chi tiết theo chủng loại.

Bảng 2.5. Báo cáo Doanh thu bán nội bộ Tập đoàn năm 2022

TT	Khách hàng	Quý IV			Lũ kế năm		
		Lượng	Giá	Tiền	Lượng	Giá	Tiền
	Tổng số	285.232,39		919.191.302.922	1.359.379,77		2.796.857.167.194
I	Xuất khẩu						
	Chi tiết theo chủng loại						
II	Trong nước	285.232,39		919.191.302.922	1.359.379,77		2.796.857.167.194
1	Chi tiết theo hộ	285.232,39		916.988.143.554	1.359.379,77		2.787.871.257.879
	Công ty Tuyển Than Cửa Ông	270.991,23	3.295.284	892.993.119.454	1.285.608.180	2.091.643	2.689.033.271.365
	Công ty Kho vận & Cảng Cẩm Phả - Vinacomin	14.241,160	1.684.907	23.995.024.100	73.711.590	1.339.784	98.837.986.514
2	Chi tiết chủng loại	285.232,39		916.988.143.554	1.359.379,770	2.091.643	2.787.871.257.879
a	Nguyên khai	270.911,23	3.295.284	892.993.119.454	1.285.608,180	2.091.643	2.698.033.271.365
b.	Than sạch	14.241,16		23.995.024.100	73.771,590		98.837.986.514
	Cục xỏ 1C	5.838,64	3.633.127	21.212.518.302	21.074,21	2.873.730	60.561.590.699
	Cám 7A	2.954,21	- 1.111.799	-3.284.488.585	16.672,41	587.935	9.802.288.366
	Cám 7B	5.448,31	1.113.555	6.066.994.384	36.024,97	790.399	28.474.107.450
3	Doanh thu khác			2.203.159.368			8.985.909.315

(Nguồn Công ty CP Than Mông Dương - Vinacomin)

Bảng 2.6. Báo cáo Doanh thu bán ngoài Tập đoàn năm 2022

TT	Khách hàng	Quý IV			Lũ kế năm		
		Lượng	Giá	Tiền	Lượng	Giá	Tiền
	Tổng số						
I	Xuất khẩu						
	Chi tiết theo chủng loại						
II	Trong nước			3.231.344.280			3.995.616.411
a	Chi tiết theo hộ			3.231.344.280			3.995.616.411
1	Ngân hàng TMCP Công thương Việt Nam – Chi nhánh Cẩm Phả			10.216.920			40.366.260
2	Ngân hàng TMCP Sài Gòn – Hà Nội, Chi nhánh QN			24.073.860			95.153.520
3	Công ty Khe Sim – Chi nhánh Tổng công ty Đông Bắc						388.528.920
4	Công ty CPTM & CN máy công trình Thăng Long						271.102.231
5	Công ty CPTM Hải Đăng			7.603.500			11.015.480
6	Công ty CP Cơ khí Hòn Gai – Vinacomin			3.165.450.000			3.165.450.000
7	Viễn thông Quảng Ninh – TT Viễn thông 3			24.000.000			24.000.000
7	Chi tiết theo chủng loại			3.231.344.280			3.995.616.411
b	Doanh thu than						
	Doanh thu khác			3.231.344.280			3.995.616.411

(Nguồn Công ty CP Than Mông Dương - Vinacomin)

Phân loại chi phí

Các DN khai thác than theo khảo sát có 12/17 DN phân loại chi phí theo yếu tố chi phí bao gồm:

Yếu tố chi phí vật liệu bao gồm chi phí về nguyên nhiên vật liệu, công cụ dụng cụ dùng cho quá trình khai thác than.

Yếu tố chi phí nhân công bao gồm chi phí tiền lương và các khoản phụ cấp lương phải trả cho toàn bộ công nhân tham gia trực tiếp vào hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp. Chi phí tiền lương được căn cứ vào quy định về chế độ trả lương của nhà nước, Tập đoàn, căn cứ vào khối lượng công việc, khối lượng định mức hao phí lao động của người lao động tính cho từng công việc cụ thể. Các khoản trích được trích theo tỷ lệ quy định.

Yếu tố chi phí khấu hao TSCĐ: Là toàn bộ chi phí về khấu hao TSCĐ phải trích trong kỳ của các TSCĐ được sử dụng cho hoạt động sản xuất kinh doanh. Chi phí này được áp dụng dựa trên TT45/2013/TT-BTC Chế độ quản lý sử dụng và trích khấu hao TSCĐ.

Yếu tố chi phí dịch vụ mua ngoài: Là toàn bộ chi phí dịch vụ mua từ bên ngoài cung cấp cho hoạt động khai thác sản xuất than. Các chi phí dịch vụ mua ngoài liên quan đến việc đưa đón công nhân viên, vận tải đất đá, bóc đất đá, khoan sâu..., những chi phí này được xác định căn cứ vào các hợp đồng thuê ngoài, trên cơ sở kế hoạch kinh doanh của DN.

Yếu tố chi phí khác bằng tiền: Là toàn bộ các chi phí khác bằng tiền chưa phản ánh ở các yếu tố trên. Ví dụ như các khoản thuê phí, lệ phí: thuê môn bài, thuê tài nguyên, thuê sử dụng đất, phí môi trường, các khoản chi phí khác. Các khoản chi phí này được xác định căn cứ vào định mức của Tập đoàn quy định và phần chi phí thực tế phát sinh để tính toán xác định giá thành sản xuất.

Bảng 2.7. Báo cáo chi phí sản xuất theo yếu tố năm 2022

TẬP ĐOÀN CN THAN- KS VIỆT NAM

B06-Vinacomin

CÔNG TY CP THAN MÔNG DƯƠNG - VINACOMIN

BÁO CÁO CHI PHÍ SẢN XUẤT THEO YẾU TỐ

Đến 31 tháng 12 năm 2022

ĐVT: đồng

YẾU TỐ CHI PHÍ	TỔNG CHI PHÍ SX	TRONG ĐÓ							
		SAN XUẤT THAN				X · D · C · B	DỊCH VỤ	HĐ	CHI PHÍ
		TỔNG SỐ	CF C.XƯƠNG	QLDN	TIEU THU				
1-CP nguyên NVL	488.008.188.238	484.658.505.147	468.034.122.062	9.751.642.154	6.872.740.931	0	3.349.683.091	0	0
- Vật liệu	398.297.839.026	398.094.954.531	391.811.742.442	5.124.137.309	1.159.074.780	0	202.884.495	0	0
- Nhiên liệu	15.310.963.078	15.112.628.263	5.954.024.031	4.095.123.599	5.063.480.633	0	198.334.815	0	0
- Động lực	74.399.386.134	71.450.922.353	70.268.355.589	532.381.246	650.185.518	0	2.948.463.781	0	0
2-Cphi nhân công	823.638.031.983	823.576.138.891	741.396.203.128	74.314.990.690	7.864.945.073	0	61.893.092	0	0
- Tiền lương	722.423.743.950	722.370.745.779	648.976.650.469	66.816.608.515	6.577.486.795	0	52.998.171	0	0
- Bảo hiểm	67.728.716.758	67.719.821.837	61.139.041.659	5.970.398.175	610.382.003	0	8.894.921	0	0
- An ca	33.485.571.275	33.485.571.275	31.280.511.000	1.527.984.000	677.076.275	0	0	0	0
3- Khâu hao TSCĐ	96.568.322.430	96.511.322.430	89.676.522.084	2.399.201.694	4.435.598.652	0	57.000.000	0	0
4- CFDVMN	352.657.017.794	352.136.167.794	350.386.438.961	619.809.248	1.129.919.585	0	520.850.000	0	0
5- Chi phí khác	956.420.682.223	919.059.889.473	867.566.666.171	51.134.758.302	358.465.000	0	2.800.600.725	34.199.623.154	360.568.871
Tổng cộng	2.717.292.242.668	2.675.942.023.735	2.517.059.952.406	138.220.402.088	20.661.669.241	0	6.790.026.908	34.199.623.154	360.568.871

(Nguồn Công ty CP Than Mông Dương)

Trong các DN khai thác than, các chi phí ngoài sản xuất được xếp vào chi phí dịch vụ mua ngoài và các chi phí khác bằng tiền. Đối với chi phí dịch vụ mua ngoài được chia làm 2 khoản bao gồm khoản thuê ngoài và dịch vụ mua ngoài khác. Đối với chi phí khác bằng tiền bao gồm 2 khoản đó là các khoản thuế, phí và các khoản chi phí khác. Đối với các doanh nghiệp khai thác than có những khoản chi phí đặc thù như: chi phí môi trường, chi phí cấp quyền khai thác, chi phí sử dụng tài liệu địa chất. Các chi phí này được xếp trong các khoản thuế phí và tính vào giá thành của sản phẩm than (theo bảng 2.5)

Theo khảo sát có 11/17 DN áp dụng phân loại chi phí chia làm 5 khoản mục (bao gồm: CPNVLTT, CPNCTT, CPSXC, CPBH, CPQLDN)

8/17 DN phân loại chi phí được chia làm 2 loại là CP đã được tính toán giao khoán và CP chưa được giao khoán, CP tự làm và CP thuê ngoài.

Theo mối quan hệ với khối lượng hoạt động: CP được phân loại thành biến phí, định phí, chi phí hỗn hợp. Theo tiêu thức này các doanh nghiệp khai thác than không áp dụng.

Bảng 2.8. Bảng báo cáo chi phí dịch vụ mua ngoài và chi phí khác bằng tiền

TẬP ĐOÀN CN THAN-KHOÁNG SẢN VIỆT NAM CÔNG TY CP THAN MỎNG ĐƯƠNG-VINACOMIN		Mẫu số: 06-TKV	
BÁO CÁO CHI PHÍ DỊCH VỤ MUA NGOÀI VÀ CHI PHÍ KHÁC BẰNG TIỀN			
Tại thời điểm 30 tháng 6 năm 2022			
TT	Nội dung	Đơn vị tính: Đồng	
		Quý này	Lũy kế năm
A	B	1	2
A	Chi phí dịch vụ mua ngoài	119.492.322.343	196.277.627.992
I	Các khoản thuế ngoài	118.599.382.673	193.237.415.904
1	Sửa chữa TSCĐ thuế ngoài	-	-
2	Chi phí thuế kho bãi	-	1.474.134
3	Chi phí thuế bảo vệ	-	-
4	Chi phí thuế bốc xúc	-	-
5	Chi phí khoan phục vụ sản xuất	13.579.817.758	23.026.503.781
6	Chi phí thuế đất	-	-
7	Chi phí thuế đảo lò	40.604.071.095	58.408.748.706
8	Chi phí thuế vận chuyển	-	-
9	Chi phí thuế vận chuyển chở người	6.100.071.000	10.935.287.500
10	Chi phí dịch vụ nổ mìn	-	-
11	Chi phí thuế chế biến	-	-
12	Chi phí thầu phụ	1.163.897.758	3.884.472.948
13	Chi phí thuế khác	57.151.525.062	96.980.928.835
II	Dịch vụ mua ngoài khác	892.939.670	3.040.212.088
1	Bưu điện phí, điện thoại	70.696.374	142.234.541
2	Nước công nghiệp	269.577.133	491.450.068
3	Chi hoa hồng, môi giới	-	-
4	Chi mua bảo hiểm, tài sản	455.777.274	1.681.638.590
5	Chi phí thuế kiểm toán, tư vấn	-	540.000.000
6	Chi phí thuế quảng cáo	96.888.889	184.888.889
7	Chi phí ủy thác xuất, nhập khẩu	-	-
8	Chi phí mua, sử dụng tài liệu kỹ thuật, chuyên gia công nghệ, bằng sáng chế	-	-
9	Chi phí dịch vụ mua ngoài khác	-	-
B	Chi phí khác bằng tiền	182.636.070.276	311.934.947.540
I	Các khoản thuế, phí	110.106.487.425	193.931.673.656
1	Chi phí nộp quỹ tập trung	-	-
2	Thuế tài nguyên	72.681.894.198	124.458.734.526
3	Thuế môi trường	10.908.000	22.185.000
4	Phí môi trường	4.878.617.884	8.229.977.220
5	Thuế VAT không được khấu trừ	-	-
6	Thuế môn bài	-	3.000.000
7	Tiền thuế đất, thuế đất	3.720.654.879	3.720.654.879
8	Tiền cấp quyền khai thác	28.342.857.250	56.685.714.499
9	Phí sử dụng tài liệu địa chất	471.555.214	811.407.532
10	Các loại thuế, phí khác	-	-
II	Các khoản chi phí khác	72.529.582.851	118.003.273.884
1	Tàu xe đi phép	-	-
2	Công tác phí, lệ phí giao thông, cầu phà	219.840.714	375.720.016
3	Bồi dưỡng ca 3, độc hại	680.682.210	1.261.462.210
4	Chi ăn định lượng	-	-
5	Chi khám sức khỏe, mua thuốc	3.304.904.747	3.684.563.447
6	Chi vận phòng phẩm, dụng cụ, công cụ	43.066.047	51.404.712
7	Chi khách tiết, hội nghị, tiếp tân	(1.599.524.042)	3.654.822.658
8	Chi giao dịch đối ngoại	270.599.514	6.228.389.515
9	Chi phí kiểm tra xe định kỳ	92.456.779	120.349.778
10	Chi phí kiểm kê	-	-
11	Chi phí tiếp thị	-	-
12	Chi phí khảo sát thị trường	-	-
13	Chi phí bảo hành sản phẩm, bảo dưỡng xe máy	-	-
14	Chi phí trích lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho	-	-
15	Chi phí trích lập dự phòng các khoản phải thu khó đòi	(31.642.959)	(31.642.959)
16	Chi phí trích lập dự phòng đầu tư tài chính	-	-
17	Chi phí quân sự	222.760.000	321.815.000
18	Chi phí kiểm tra chất lượng sản phẩm	-	-
19	Chi trợ cấp thôi việc	593.928.250	1.296.733.500
20	Chi cho lao động nữ	-	-
21	Chi cho công tác Đảng, đoàn thể	974.263.465	1.769.434.220
22	Chi phí sửa chữa thường xuyên TSCĐ	5.500.685.955	5.907.275.617
23	Chi thưởng sáng kiến, cải tiến, thưởng tiết kiệm	742.000.000	742.000.000
24	Chi thưởng năng suất lao động	-	-
25	Chi nghiên cứu khoa học, đổi mới công nghệ	-	-
26	Chi đào tạo nâng bậc, bồi dưỡng tay nghề, năng lực quản lý	3.486.596.674	4.726.667.691
27	Chi an toàn bảo hộ lao động	2.468.005.987	4.283.711.325
28	Chi công tác an toàn	-	-
29	Chi phí dự thầu	-	-
30	Chi phí hỗ trợ trường, bệnh viện, địa phương	-	-
31	Chi mua sách, báo, tài liệu	44.084.400	485.172.800
32	Chi phí tiêu thụ	-	-
33	Chi phí trích trước	-	-
34	Chi phí đến bù GPMB	7.244.655.738	14.445.367.768
35	Chi phí bằng tiền khác	48.272.219.372	68.680.026.586

Với đặc thù của ngành Than trong qua trình sản xuất để tạo ra thành phẩm than phải trải qua nhiều công đoạn. Đối với mỗi quy trình công nghệ khai thác, chi phí của các doanh nghiệp khai thác than được nhận diện thông qua 3 giai đoạn chủ yếu như sau:

- Giai đoạn chuẩn bị khai thác: Các chi phí phát sinh bao gồm chi phí khoan, nổ, bốc xúc đất đá, vận chuyển đất đá ra bãi thải để đổ thải
- Giai đoạn khai thác, sàng tuyển, tiêu thụ: Các chi phí phát sinh bao gồm các chi phí như chi phí bốc xúc than, vận chuyển than, đổ thải, sàng tuyển
- Giai đoạn sau khai thác bao gồm các chi phí liên quan đến chi phí môi trường, chi phí xử lý nước thải, chi phí hoàn nguyên.

Với sự hội nhập quốc tế của ngành Than, TKV đặt trọng tâm gắn sản xuất với bảo vệ môi trường, phát triển bền vững theo hướng kinh tế xanh thân thiện với môi trường. Chi phí sản xuất tại các DN khai thác than cần được nhận diện một cách đầy đủ, chính xác. Đặc biệt đối với chi phí môi trường cần được nhận diện đầy đủ nhằm đáp ứng yêu cầu cũng như mục tiêu của các nhà quản trị.

Hiện nay, các DN khai thác than đang ghi nhận chi phí môi trường vào các khoản chi phí chung. Chi phí phát sinh với mục đích bảo vệ môi trường đều được ghi nhận vào giá thành của than tuy nhiên có những chi phí môi trường liên quan trực tiếp đến việc khai thác để sản xuất ra than nhưng cũng có những chi phí môi trường không liên quan.

Thứ nhất, CPMT liên quan trực tiếp đến việc sản xuất than bao gồm: chi phí xử lý nước thải, chất thải, chi phí xây dựng tuyến đường vận chuyển chuyên dụng, chi phí hệ thống phun sương dập bụi, lắp đặt lưới chắn bụi, chi phí xây dựng trạm rửa toa xe...

Thứ hai, CPMT không liên quan đến việc sản xuất than gồm: chi phí hoàn nguyên, cải thiện môi trường (san lấp mặt bằng đối với các moong than đã dừng hoạt động, trồng cây phủ xanh, lát hoa các bãi thải mỏ)

Các DN khai thác than cần nhận diện một cách đầy đủ chi phí môi trường để phân loại quản lý chi phí phù hợp, phản ánh và ghi nhận chính xác, công khai các thông tin liên quan đến chi phí môi trường trên báo cáo tài chính.

Phân loại kết quả kinh doanh

Kết quả kinh doanh là số chênh lệch giữa doanh thu và chi phí của hoạt động bán hàng và cung cấp dịch vụ.

Các DN khai thác than phân loại KQKD theo nội dung kinh tế bao gồm kết quả hoạt động kinh doanh và kết quả hoạt động kinh doanh khác. Kết quả hoạt động kinh doanh là phần chênh lệch giữa doanh thu về bán hàng và cung cấp dịch vụ, doanh thu hoạt động tài chính với giá vốn hàng bán, chi phí tài chính, chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp.

Kết quả hoạt động kinh doanh khác là phần chênh lệch giữa thu nhập khác và chi phí khác

Ngoài ra, các DN khai thác than phân loại KQKD theo phạm vi hoạt động bao gồm KQKD của toàn doanh nghiệp và KQKD bộ phận

Kết quả kinh doanh của toàn doanh nghiệp phản ánh KQKD của tất cả các hoạt động kinh doanh trong các doanh nghiệp khai thác than

Kết quả kinh doanh bộ phận phản ánh KQKD của từng ngành từng lĩnh vực kinh doanh được dựa trên bảng báo cáo doanh thu theo ngành.

Bảng 2.9. Báo cáo KQKD theo ngành năm 2022

Lũy kế quý 4 năm 2022

TT	Ngành	Doanh thu thuần	Giá vốn hàng bán	Chi phí bán hàng	Chi phí quản lý doanh nghiệp	Chênh lệch thu chi tài chính	Chênh lệch thu chi khác	Lãi (+), Lỗ (-)
	Tổng số	2.801.523.066.828	2.496.219.161.003	20.661.669.241	138.220.402.088	(33.411.053.172)	2.315.745.064	115.326.526.388
1	Than	2.787.871.257.879	2.489.429.134.095	20.661.669.241	138.220.402.088	(33.411.053.172)		106.148.999.283
2	Khoáng sản							
3	Điện							
4	Vật liệu nổ							
5	Khác	13.651.808.949	6.790.026.908				2.315.745.064	9.177.527.105

(Nguồn Công ty CP Than Mông Dương - Vinacomin)

2.2.2. Kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh tại các doanh nghiệp khai thác than thuộc Tập đoàn công nghiệp Than - Khoáng sản Việt Nam dưới góc độ kế toán tài chính

2.2.2.1. Nguyên tắc kế toán chi phối đến doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh

Tại các DN khai thác than áp dụng các Chuẩn mực kế toán Việt Nam và các văn bản hướng dẫn CMKT Việt Nam. Chính sách kế toán áp dụng theo TT 200/2014/TT - BTC ngày 22/12/2014 của Bộ trưởng Bộ Tài chính về việc Hướng dẫn Chế độ kế toán DN và các hướng dẫn của Tập đoàn TKV. Việc ghi nhận doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh tại các DN khai thác than được áp dụng theo các nguyên tắc của VAS 01 bao gồm: Nguyên tắc dồn tích, phù hợp, thận trọng và nhất quán.

Theo nguyên tắc nhất quán và TT200, Doanh thu tại các DN khai thác than được ghi nhận khi kết quả giao dịch được xác định một cách đáng tin cậy và DN có khả năng thu được lợi ích kinh tế từ giao dịch này

(1) Doanh thu bán hàng được ghi nhận khi phần lớn rủi ro và lợi ích gắn liền với quyền sở hữu hàng hóa đã được chuyển giao cho người mua. Khi hàng hóa giao cho người mua được đối chiếu chủng loại, chất lượng, đơn giá thanh toán..., được chấp nhận của khách hàng.

(2) Doanh thu cung cấp dịch vụ được ghi nhận khi phần lớn rủi ro và lợi ích đã được chuyển giao cho khách hàng, dịch vụ đã được cung cấp và được khách hàng chấp nhận

Theo nguyên tắc phù hợp, việc ghi nhận một khoản DT bán ra đồng thời sẽ phải ghi nhận chi phí giá vốn hàng bán tương ứng. Giá vốn hàng bán tại các DN khai thác than bao gồm giá vốn của thành phẩm, dịch vụ bán trong năm được ghi nhận phù hợp với doanh thu tiêu thụ trong năm. Với nguyên tắc này, tại các DN khai thác than thời điểm ghi nhận giá vốn được ghi nhận cùng lúc với thời điểm ghi nhận doanh thu. Tuy nhiên, theo nguyên tắc thận trọng việc ghi nhận doanh thu, chi phí trong một số trường hợp có thể bị xung đột thì kế toán phải căn cứ vào bản chất và Chuẩn mực kế toán để phản ánh các nghiệp vụ kinh tế phát sinh một cách trung thực và hợp lý.

2.2.2.2. *Xác định, ghi nhận doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh tại các doanh nghiệp khai thác than*

Các doanh nghiệp khai thác than sản xuất theo quy trình công nghệ phức tạp kiểu liên tục, sản xuất theo dây chuyền qua nhiều giai đoạn chế biến. Căn cứ vào đặc điểm tổ chức sản xuất kinh doanh, quy trình công nghệ sản xuất, loại hình sản xuất giản đơn hay phức tạp, đặc điểm của sản phẩm, đặc điểm tổ chức sản xuất kinh doanh theo phân xưởng, công trình, tổ, đội, yêu cầu quản lý cụ thể của doanh nghiệp để lựa chọn tập hợp chi phí theo từng phân xưởng khai thác và các công đoạn sản xuất như công đoạn khoan, nổ mìn, đào lò, vận tải bốc xúc trong lò, khai thác than, vận chuyển ngoài lò và sàng tuyển gia công chế biến than. Thông qua việc khảo sát điều tra, phỏng vấn tại các doanh nghiệp khai thác than thuộc Tập đoàn.

Việc xác định và ghi nhận DT bán hàng, DT cung cấp dịch vụ, thu nhập khác: Được ghi nhận trên cơ sở hàng hóa, dịch vụ đã giao cho khách hàng, đã phát hành hóa đơn và được khách hàng chấp thuận thanh toán, không phân biệt đã thu được tiền hay chưa.

Doanh thu bán than được xác định và ghi nhận dựa trên đơn giá bán và số lượng sản lượng than sạch được sản xuất ra

Doanh thu cung cấp dịch vụ được xác định và ghi nhận dựa trên các khoản thu được từ việc cung cấp điện, nước, chi phí tắm giặt cho nhân công...

Giá vốn hàng bán được xác định bằng toàn bộ các chi phí thực tế phát sinh tạo ra than sạch bao gồm:

Chi phí NVLTT bao gồm các chi phí về vật liệu, nhiên liệu, động lực (thuốc nổ, mìn khoan, gỗ chống lò, gỗ chèn, chi phí xử lý môi trường, xăng, dầu, điện, nước...) phục vụ cho khai thác

Chi phí NCTT bao gồm các chi phí về lương và các khoản trích theo lương (BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ) của các công nhân trực tiếp sản xuất khai thác than

Chi phí sản xuất chung bao gồm các chi phí phát sinh ở các công trường, phân xưởng như phân xưởng cơ điện, vận tải, đào lò như: khấu hao máy móc thiết bị, tiền ăn ca, lương, các khoản trích...các phí thuế liên quan đến môi trường (dọn vệ sinh, chăm sóc cây, phục hồi phá hủy môi trường...)

Chi phí bán hàng được ghi nhận dựa trên các chi phí phát sinh trong quá trình bán hàng liên quan như chi phí tiền lương, các khoản trích, ăn ca, chi phí vật liệu bao bì, trích khấu hao TSCĐ, thuê kho bãi, chi phí sửa chữa thường xuyên....

Chi phí quản lý doanh nghiệp ghi nhận dựa trên các chi phí quản lý chung của toàn DN như các chi phí về lương bộ phận quản lý, các khoản trích; các chi phí đồ dùng văn phòng văn phòng; khấu hao TSCĐ dùng cho QLDN, thuê môn bài, dịch vụ mua ngoài và chi phí khác bằng tiền, chi phí quan trắc, chi phí vệ sinh môi trường...

Kết quả kinh doanh được ghi nhận và xác định theo quý, theo năm lũy kế từ đầu năm đến cuối năm.

2.2.2.3. Thu thập xử lý thông tin kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh

Đối với doanh thu

Để ghi nhận doanh thu, các doanh nghiệp khai thác than sử dụng các chứng từ kế toán như: Lệnh giao than (của nội bộ công ty), thông báo giao than (của Tập đoàn đối với than xuất khẩu), biên bản giao nhận than đối với khách hàng, giấy chứng nhận giám định khối lượng, chất lượng than, Hóa đơn GTGT, giấy giới thiệu của khách hàng đến nhận than, hợp đồng mua bán than, Hợp đồng và thanh lý hợp đồng liên quan đến việc mua bán than, giấy báo có, ủy nhiệm thu...

Các DN khai thác than sử dụng hệ thống tài khoản được Nhà nước ban hành thống nhất theo quy định của chế độ kế toán, mở các tài khoản chi tiết dựa vào đặc điểm hoạt động SXKD cũng như yêu cầu quản lý của DN và Tập đoàn. DN sử dụng TK “Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ” để phản ánh tình hình doanh thu bán than. Theo hướng dẫn của Tập đoàn các DN thực hiện việc mở tài khoản chi tiết cấp 2 cho từng đối tượng sản xuất. Kết quả khảo sát có 15/17 doanh nghiệp phản hồi có xây dựng tài khoản chi tiết để theo dõi doanh thu.

Doanh thu bán hàng chủ yếu là từ việc bán than nguyên khai;

Doanh thu cung cấp điện là toàn bộ khoản thu được từ việc cung cấp điện năng;

Doanh thu khác: không thuộc 2 khoản trên bao gồm: Thu tiền bảo vệ máy ATM; Nhượng bán vật tư, hàng tồn kho, phế liệu thu hồi; Thu tiền cho thuê địa điểm

lắp đặt bảo quản thiết bị; Tiền ăn trừ hợp đồng; Thu từ tiền thuê xe; DT vận chuyển than bằng ô tô; Tiền bán chất thải nguy hại sau xử lý; DT cho thuê vật tư; DT cung cấp dịch vụ tắm giặt....

Ví dụ tại công ty CP Mông Dương kế toán tự thiết kế các tài khoản chi tiết:

TK 51121 - Doanh thu than

TK 51131 - Doanh thu cung cấp điện

TK 5118 - Doanh thu khác

Căn cứ vào các chứng từ gốc liên quan đến việc tiêu thụ than, kế toán tiến hành vào sổ chi tiết TK “Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ”, Nhật ký chứng từ số 8- TK “Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ”, sổ cái TK “Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ”. (**Phụ lục 2.2**) Các sổ sách này phục vụ cho việc lập BCTC.

Đối với chi phí

Để tập hợp chi phí, các doanh nghiệp khai thác than sử dụng các chứng từ kế toán như: Phiếu nhập kho, hóa đơn GTGT, phiếu xuất kho, phiếu thu, phiếu chi, Giấy báo nợ, giấy báo có, bảng chấm công, bảng phân bổ, bảng thanh toán tiền lương...., các chứng từ liên quan đến từng khoản mục chi phí sản xuất: chi phí NVLTT, NCTT, SXC, các chi phí ngoài sản xuất: CPBH, CPQLDN.

Các doanh nghiệp khai thác than sử dụng hệ thống tài khoản được Nhà nước ban hành thống nhất theo quy định của chế độ kế toán. Các doanh nghiệp khai thác than mở các tài khoản chi tiết dựa vào đặc điểm hoạt động sản xuất kinh doanh cũng như yêu cầu quản lý của doanh nghiệp và Tập đoàn. Theo hướng dẫn của Tập đoàn các DN thực hiện việc mở tài khoản chi tiết cấp 2 cho từng đối tượng sản xuất. Kết quả khảo sát có 13/17 doanh nghiệp phản hồi có xây dựng tài khoản chi tiết để theo dõi chi phí như: Công ty CP Than Mông Dương, Đèo Nai, Vàng Danh, Cao Sơn, Uông Bí... Các doanh nghiệp khai thác than mở tài khoản chi tiết theo từng công đoạn hoặc cho từng công trường, phân xưởng, phòng ban.

Bảng 2.10. Bảng tài khoản chi tiết theo dõi chi phí

TK 621	TK 622	TK 627
621.1 Chi phí nguyên vật liệu sản xuất than (Chi tiết theo công trường đào lò, khai thác, phân xường chế biến, thông gió, vận tải lò)	622.1 Chi phí nhân công trực tiếp sản xuất than	627.1 Chi phí nhân viên phân xường
		627.2 Chi phí nguyên vật liệu (Chi tiết cho các công trường, phân xường, các phòng ban chuyên môn)
		627.4 Chi phí khấu hao TSCĐ
		627.7 Chi phí dịch vụ mua ngoài
		627.8 Chi phí khác bằng tiền

(Nguồn tác giả tổng hợp)

Các DN khai thác than sử dụng kết hợp hai phương pháp trực tiếp và gián tiếp. Với bất kỳ chi phí sản xuất ở bất kỳ giai đoạn nào phát sinh có thể tập hợp được trực tiếp ngay thì đều được hạch toán trực tiếp, còn lại chi phí nào không thể hạch toán trực tiếp thì đều được tập hợp rồi sau đó phân bổ gián tiếp vào từng đối tượng chịu chi phí. Phương pháp kế toán CP được áp dụng theo phương pháp chi phí thực tế.

Kế toán chi phí NVLTT

Tình hình nhập xuất NVL trong các doanh nghiệp khai thác than được thể hiện thông qua các chứng từ. Việc nhập kho NVL thông qua biên bản đề nghị mua vật tư, biên bản báo giá của các đơn vị bên bán rồi lựa chọn bên bán với giá hợp lý, ký kết hợp đồng kinh tế, giao dịch hoàn thành có hóa đơn GTGT, biên bản kiểm kê kiểm nghiệm vật tư, phiếu nhập kho, phiếu xuất vật tư theo hạn mức. Việc xuất kho để sản xuất sẽ có phiếu đề nghị xuất vật tư để sản xuất, phiếu xuất kho. Để theo dõi tình hình nhập xuất NVL, kế toán căn cứ vào các chứng từ rồi phản ánh lên các sổ sách có liên qua như thẻ kho, sổ chi tiết theo từng loại vật tư, bảng phân bổ NVL, công cụ dụng cụ, bảng tổng hợp nhập xuất tồn tổng hợp theo dõi các vật tư từ các sổ chi tiết.

Nếu chi phí NVL được xuất dùng trực tiếp cho đối tượng nào thì hạch toán trực tiếp cho đối tượng đó. Trường hợp NVL xuất dùng có liên quan đến nhiều đối tượng hạch toán chi phí không thể tổ chức hạch toán riêng thì phải áp dụng phương pháp phân bổ gián tiếp để phân bổ chi phí cho các đối tượng liên quan. Công thức phân bổ như sau:

Chi phí NVL cần phân bổ	=	$\frac{\text{Tổng CP NVL cần pb}}{\text{Tổng tiêu thức pb}}$	x	Tiêu thức cần phân bổ
----------------------------	---	--	---	--------------------------

Trong đó tiêu thức phân bổ thường là: định mức tiêu hao, số lượng sản phẩm hoàn thành, chi phí NVL chính ...

Để theo dõi và hạch toán chi phí NVLTT, các doanh nghiệp đều sử dụng TK “Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp”. (**Phụ lục 2.3**) Căn cứ vào các chứng từ gốc liên quan đến tình hình nhập, xuất nguyên vật liệu kế toán tập hợp ghi chép các nghiệp vụ kinh tế tài chính phát sinh liên quan đến chi phí NVLTT để mở các bảng kê 3, 4, 5 rồi tiến hành mở sổ nhật ký chứng từ số 7 theo dõi TK “Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp”, sổ chi tiết, sổ cái TK “Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp”.

Kế toán chi phí NCTT

Chi phí NCTT thường được tính trực tiếp cho đối tượng hạch toán chi phí sản xuất. Trong trường hợp chi phí nhân công trực tiếp có liên quan đến nhiều đối tượng khác nhau thì cần tiến hành phân bổ tiếp tương tự như đối với chi phí NVL trực tiếp.

Để theo dõi và hạch toán chi phí NCTT, các doanh nghiệp khai thác than đều sử dụng TK “Chi phí nhân công trực tiếp”. (**Phụ lục 2.4**) Chi phí NCTT là những khoản tiền phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm, bao gồm các khoản tiền lương, các khoản có tính chất lương phải trả cho người lao động tham gia vào hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp. Căn cứ vào các chứng từ gốc liên quan đến khoản phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất sản phẩm và các khoản trích theo lương, kế toán tiến hành ghi chép vào các bảng kê 3,4 nhật ký chứng từ số 10, theo dõi trên sổ chi tiết TK “Chi phí nhân công trực tiếp” đối ứng tài khoản 334, 338, sổ cái TK “Chi phí nhân công trực tiếp”

Căn cứ vào quyết định số 1387/ QĐ - TKV, ngày 29/7/2019 của Tổng giám đốc Tập đoàn Công nghiệp Than - Khoáng sản Việt Nam về việc hướng dẫn cơ chế trả lương áp dụng trong TKV. Tiền lương trả cho cán bộ công nhân viên trong các

doanh nghiệp khai thác than phụ thuộc vào quỹ tiền lương được quyết toán theo đơn giá được Tập đoàn TKV giao, mức độ thực hiện kế hoạch sản xuất kinh doanh và các khoản phải trích nộp theo quy định. Tiền lương trả cho người lao động làm việc trực tiếp làm sản phẩm, lao động dây chuyền, lao động phục vụ phụ trợ thực hiện mức độ giãn cách về tiền lương, mức độ phức tạp, đơn giản của công việc. Đối với công nhân trực tiếp sản xuất than như thợ lò và cơ điện lò các doanh nghiệp khai thác than căn cứ vào khối lượng sản phẩm sản xuất trong ca ứng với bảng điểm phân xưởng để xác định tổng số điểm lương thực tế (điểm công tác an toàn = 03% tăng hoặc giảm). Đối với quản đốc, phó quản đốc: Các doanh nghiệp khai thác than giao khoán theo mức khoán được xây dựng trả lương theo quyết định số 1387/QĐ - TKV, ngày 29/7/2019 của Tổng giám đốc Tập đoàn TKV và khi quyết toán có gắn với một số tiêu chí hoàn thành theo chắc năng nhiệm vụ hoàn thành bao nhiêu phần trăm so với kế hoạch sản xuất trong tháng với hệ số chỉ tiêu an toàn(K1: Đạt = 1,0 - Không đạt K1= 0,7), hệ số chỉ tiêu kế hoạch sản xuất tháng(K2: Đạt= 1,0 - Không đạt từ 80% đến 100%= 0,8 - Không đạt <80% = 0,7), hệ số chỉ tiêu quản lý, huy động lao động làm việc tháng.(K3: Đạt 85% = 0,2 - Không đạt = 0,1).

Về tiền lương nghỉ phép cho công nhân trực tiếp sản xuất được tính trong nguồn tiền lương của các doanh nghiệp khai thác than. Đầu tháng này phòng tổ chức lao động tiền lương sẽ tính ra tiền lương của tháng trước căn cứ vào định mức, sản lượng thực hiện để tính tổng tiền lương hạch toán vào giá thành. Các doanh nghiệp khai thác than không trích trước tiền lương nghỉ phép. Công nhân sản xuất nghỉ tháng nào sẽ tính trực tiếp vào tháng đó và được ghi nhận vào sổ chi tiết tài khoản “Phải trả người lao động”.

Kế toán chi phí sản xuất chung

Chi phí sản xuất chung phải được tập hợp theo từng địa điểm phát sinh chi phí, định kì được kết chuyển để tính giá thành sản phẩm. Tuy nhiên, chi phí này là chi phí gián tiếp thường liên quan đến rất nhiều loại sản phẩm trong phân xưởng nên phải phân bổ khoản chi phí này cho từng đối tượng sản phẩm theo tiêu thức phù hợp. Trên thực tế thường sử dụng các tiêu thức như: Chi phí NVL chính, chi phí tiền lương của công nhân sản xuất, số giờ máy chạy... Công thức phân bổ chi phí sản xuất chung như sau:

Chi phí SXC cần phân bổ	=	Tổng CP NVL cần pb	x	Tiêu thức cần phân bổ
		Tổng tiêu thức pb		

Các doanh nghiệp khai thác than có phân xưởng chính và các phân xưởng phụ nên việc tập hợp chi phí sản xuất chung cũng khá phức tạp. Riêng chi phí vật liệu phục vụ chi phí không trực tiếp vào sản xuất than thì được hạch toán trực tiếp vào chi phí sản xuất chung. Các chi phí khác mà không bóc tách được cho từng đơn vị thì kế toán tập hợp lại rồi phân bổ cho ngày công phục vụ cho từng đơn vị. Tất cả các chi phí mà phân xưởng sản xuất phụ phân bổ cho phân xưởng sản xuất chính thì đều được hạch toán vào tài khoản “Chi phí sản xuất chung” của phân xưởng đó. Để theo dõi và hạch toán chi phí SXC, các doanh nghiệp khai thác than đều sử dụng tài khoản “Chi phí sản xuất chung” để phản ánh. **(Phụ lục 2.5)** Căn cứ vào các chứng từ gốc liên quan đến hoạt động phân xưởng, tổ đội sản xuất kế toán tiến hành mở sổ chi tiết, các bảng kê, sổ nhật ký chứng từ số 7, sổ cái TK “Chi phí sản xuất chung”.

Chế độ hỗ trợ tiền ăn ca của công nhân các phân xưởng sản xuất được quan tâm, phổ biến, đồng viên kịp thời. Tiền ăn ca tại các doanh nghiệp khai thác than được ghi nhận phản ánh vào trong lương của phân xưởng sản xuất. Tại các doanh nghiệp khai thác than, tiền ăn ca cho công nhân tại các phân xưởng được theo dõi ghi nhận vào chi phí SXC phân bổ TK “Chi phí sản xuất chung”

Hiện nay, công tác khấu hao tài sản cố định của các doanh nghiệp khai thác than được thực hiện theo hướng dẫn tại Thông tư 45/2013/TT-BTC ngày 25 tháng 4 năm 2013 của Bộ tài chính về ban hành chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao tài sản cố định. Thông tư số 147/2016/TT-BTC ngày 13/10/2016 TT- BTC sửa đổi bổ sung một số điều của TT số 45/2013/TT-BTC và Thông tư 28/2017/TT-BTC ngày 12/04/2017 sửa đổi bổ sung một số điều của Thông tư số 45/2013/TT-BTC, Thông tư số 147/2016/TT-BTC. Phương pháp mà các doanh nghiệp khai thác than áp dụng khấu hao là phương pháp khấu hao đường thẳng.

Cuối tháng căn cứ vào mức trích tăng giảm tài sản cố định theo nguyên giá và tỷ lệ khấu hao, kế toán tính được tổng mức khấu hao cho toàn bộ lượng tài sản cố định trong toàn bộ doanh nghiệp, căn cứ vào tình hình sử dụng và từng loại tài sản cố

định ở các phân xưởng, công đoạn sản xuất để tiến hành phân bổ chi phí khấu hao cho từng đối tượng sử dụng.

Trong chi phí khấu hao TSCĐ, ngoài phần khấu hao còn có chi phí khác, đó là chi phí sửa chữa lớn tài sản cố định. Tại các doanh nghiệp khai thác than hầu hết các trường hợp chi phí sửa chữa lớn tài sản cố định đều có giá trị lớn và liên quan đến nhiều kỳ sản xuất kinh doanh nên mỗi tháng chi phí sửa chữa lớn đều được trích trước để tính vào giá thành. Trên thực tế thì đầu mỗi năm, tại phòng cơ điện của các doanh nghiệp khai thác than đều lập kế hoạch chi phí để sửa chữa cho từng máy móc thiết bị trong năm và những chi phí này thường rất lớn nên chúng được chia đều cho 12 tháng và được tiến hành trích trước mỗi tháng. Chi phí sửa chữa TSCĐ các doanh nghiệp khai thác than thực hiện theo danh mục kế hoạch, đồng thời phải hoàn thiện đầy đủ hồ sơ theo quy định của Tập đoàn. Các hồ sơ quyết toán công trình sửa chữa lớn tài sản, các doanh nghiệp khai thác than phải lập bảng ước tính thời gian sử dụng hữu ích của tài sản sau khi sửa chữa lớn hoàn thành, làm căn cứ để phân bổ chi phí sửa chữa lớn. Đối với vật tư, phế liệu thu hồi nhập kho sau khi sửa chữa lớn (nếu có), các doanh nghiệp khai thác than phải hạch toán giảm trừ vào chi phí sửa chữa tài sản trên cơ sở đánh giá giá trị thu hồi vật tư, phế liệu.

Chi phí dịch vụ mua ngoài của các doanh nghiệp khai thác than bao gồm các khoản chi phí điện nước, điện thoại, xe chở công nhân, xúc bốc than nguyên khai, vận chuyển đất đá, sửa chữa thiết bị, chi phí mua bảo hiểm tài sản. Kế toán căn cứ vào các chứng từ gốc để tiến hành vào Nhật ký chứng từ số 1, 2, 5, sổ chi tiết tài khoản “Phải trả người bán”, các sổ sách và bảng phân bổ có liên quan.

Chi phí khác bằng tiền là khoản chi phí phát sinh bằng tiền ngoài các khoản chi phí sản xuất chung trên. Chi phí này chủ yếu là thuế Tài nguyên, lệ phí môi trường, công tác phí cho cán bộ quản lý phân xưởng (tiền tàu xe), bồi dưỡng độc hại, mua văn phòng phẩm, chi bảo hộ lao động trong phạm vi phân xưởng. Hàng tháng, kế toán căn cứ vào các chứng từ gốc phát sinh ban đầu liên quan đến chi phí khác bằng tiền từ các phân xưởng, tổ đội sản xuất như: Phiếu chi, phiếu xuất kho, giấy đề nghị tạm ứng, chứng từ công nợ, hóa đơn xác nhận sản phẩm, đề ghi sổ nhật ký chứng từ số 1, 2, và các sổ có liên quan khác.

Kế toán chi phí giá vốn hàng bán

Để theo dõi và hạch toán chi phí GVHB, các doanh nghiệp khai thác than đều sử dụng TK “Giá vốn hàng bán” để phản ánh. Căn cứ vào hóa đơn giá trị gia tăng, bảng kê phiếu mua hàng, hóa đơn bán hàng, các phiếu xuất bán liên quan đến giá vốn hàng bán....., kế toán mở sổ chi tiết, bảng kê số nhập xuất tồn, nhật ký chứng từ số 8 TK 155, nhật ký chứng từ số 8 - TK “Giá vốn hàng bán”, sổ cái TK “Giá vốn hàng bán”. **(Phụ lục 2.6)**

Kế toán CPBH

Để ghi chép theo dõi và hạch toán các nghiệp vụ phát sinh liên quan đến chi phí bán hàng các doanh nghiệp khai thác than sử dụng TK “chi phí bán hàng” và các tài khoản cấp 2 mở cho từng đối tượng. Hàng ngày căn cứ vào các chứng từ liên quan đến chi phí bán hàng, căn cứ vào các bảng phân bổ: bảng phân bổ tiền lương và BHXH, bảng phân bổ nguyên vật liệu và công cụ dụng cụ, bảng tính và phân bổ khấu hao, các chi phí dịch vụ mua ngoài khác như: Chi phí chuyển tải phục vụ tiêu thụ than, chi tiền điện bộ phận bán hàng kế toán tiến hành kế toán tiến hành vào sổ chi tiết theo dõi chi phí bán hàng, bảng kê, nhật ký chứng từ số 8, sổ cái TK “chi phí bán hàng” **(Phụ lục 2.7)**. Cuối kỳ kết chuyển lên TK 911 “Xác định kết quả kinh doanh”.

Kế toán chi phí QLDN

Hàng ngày, căn cứ vào các chứng từ liên quan đến chi phí quản lý doanh nghiệp, căn cứ vào các bảng phân bổ: Tiền lương và BHXH, nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ; bảng tính và phân bổ khấu hao, dịch vụ ăn uống, chi phí văn phòng phẩm, chi phí đi công tác, chi nộp lệ phí sử dụng đường bộ, chi phí thuế, phí, lệ phí, chi phí vật liệu quản lý... Kế toán tiến hành ghi vào sổ chi tiết chi phí QLDN. Cuối tháng sử dụng các số liệu tổng cộng để ghi vào bảng kê số 5 TK “Chi phí quản lý doanh nghiệp”, NKCT số 8 TK “Chi phí quản lý doanh nghiệp”. Sau khi đã ghi xong sổ nhật ký chứng từ, kế toán tiến hành ghi sổ cái TK “Chi phí quản lý doanh nghiệp”. **(Phụ lục 2.8)**. Cuối kỳ kết chuyển lên TK 911 “Xác định kết quả kinh doanh”.

Kế toán chi phí môi trường

Chi phí môi trường do TKV phân bổ xuống cho các doanh nghiệp dựa theo tấn than khai thác nên tại các doanh nghiệp khai thác than CPMT không cần tổng hợp. CPMT không được theo dõi riêng mà nó được ẩn trong các công đoạn sản xuất và được hạch toán vào tài khoản chung của doanh nghiệp vì vậy CPMT rất khó bóc

tách. Tại các DN khai thác than CPMT được phân bổ theo phương pháp truyền thống. CPMT phát sinh được kế toán nhận diện và hạch toán vào tài khoản 627 như: Phí bảo vệ môi trường nộp Ngân sách địa phương, Thuế bảo vệ môi trường, xử lý nước thải, vệ sinh công nghiệp bảo vệ môi trường, trích 1% phí môi trường tại đơn vị được ghi nhận vào TK 6278 “Chi phí dịch vụ mua ngoài”.

Việc theo dõi và tập hợp chi phí sản xuất cho các đối tượng chịu chi phí nói trên được theo dõi trên các sổ chi tiết chi phí sản xuất. Theo khảo sát các DN khai thác than sử dụng phần mềm tối giản hóa được các công đoạn ghi sổ sách. Hầu hết các doanh nghiệp khai thác than không sử dụng bảng kê số 4 phản ánh chi phí 621, 622, 627 theo cả yếu tố và theo công đoạn sản xuất thay vào đó có bảng tổng hợp chi phí theo yếu tố riêng. Sổ chi tiết, sổ nhật ký chứng từ số 7, sổ cái các TK 621, 622, 627.

Kết quả kinh doanh

Căn cứ vào các chứng từ gốc liên quan đến kết quả kinh doanh được các DN khai thác than hạch toán và phản ánh vào TK “Xác định kết quả kinh doanh”. Cuối kỳ kế toán tiến hành kết chuyển toàn bộ chi phí ghi Nợ TK “xác định kết quả kinh doanh” ghi Có các TK liên quan đến CP như: TK “giá vốn hàng bán”, TK “chi phí tài chính”, TK “chi phí bán hàng”, TK “chi phí quản lý doanh nghiệp”. Kết chuyển toàn bộ doanh thu, thu nhập ghi Nợ “Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ”, TK “Doanh thu hoạt động tài chính” và TK “Thu nhập khác” ghi Có TK “xác định kết quả kinh doanh”. Sau đó xác định khoản thuế thu nhập doanh nghiệp phải nộp. Hiện tại các doanh nghiệp khai thác than áp dụng thuế suất thuế TNDN là 20%. Sau đó xác định LNST và kết chuyển lãi lỗ.

Để ghi chép, theo dõi KQKD các doanh nghiệp khai thác than đều mở sổ cái TK “Xác định kết quả kinh doanh” (**Phụ lục 2.9**). Kết quả kinh doanh được phản ánh trên báo cáo kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh.

Tại các doanh nghiệp khai thác than theo khảo sát KQKD vẫn được xác định theo hàng tháng nhưng chỉ tương đối đến cuối năm lợi nhuận mới được xác định một cách chính xác.

2.2.2.4. Trình bày cung cấp thông tin kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh

Theo quy định của BTC cũng như quy định của Tập đoàn, các thông tin kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh được trình bày trên BCTC. Các thông

tin kế toán đều tuân thủ các nguyên tắc, yêu cầu của công tác kế toán: chính xác, kịp thời, đầy đủ, rõ ràng có thể so sánh được. 100% các doanh nghiệp khai thác than trình bày thông tin về kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh trên báo cáo tài chính theo các nguyên tắc kế toán: nguyên tắc dồn tích, nguyên tắc phù hợp, nguyên tắc có thể so sánh được, nguyên tắc nhất quán.

Các thông tin kế toán DT, CP và KQKD được thể hiện trên báo cáo kết quả kinh doanh của các doanh nghiệp khai thác than. Báo cáo kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh được lập theo quy định của VAS 14 - Doanh thu và thu nhập khác, áp dụng theo quy định của BTC được trình bày rõ ràng, đầy đủ, tính toán chính xác vào các chỉ tiêu: (1) - Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ, (2) - các khoản giảm trừ doanh thu, (3) - doanh thu thuần về bán hàng và cung cấp dịch vụ, (4) - giá vốn hàng bán, (5) - Lợi nhuận gộp về bán hàng và cung cấp dịch vụ, (6) - doanh thu hoạt động tài chính, (7) - chi phí tài chính, (8) - chi phí bán hàng, (9) - chi phí quản lý doanh nghiệp, (10) - lợi nhuận thuần từ hoạt động kinh doanh, (11) - thu nhập khác, (12) - chi phí khác. Các chỉ tiêu trên báo cáo KQKD được trình bày theo mẫu quy định. Tuy nhiên một số chỉ tiêu trên hệ thống báo cáo tài chính chưa phù hợp với chuẩn mực kế toán quốc tế.

Trên thuyết minh báo cáo tài chính, các doanh nghiệp khai thác than trình bày các chính sách mà doanh nghiệp áp dụng như nguyên tắc ghi nhận doanh thu, chi phí, phương pháp xác định giá vốn, những thông tin bổ sung còn thiếu trên báo cáo kết quả sản xuất kinh doanh. Tuy nhiên, trên thuyết minh báo cáo tài chính cần thể hiện rõ một số thông tin về các khoản phải thu, phải trả cho khách hàng một cách chi tiết hơn nữa. Chi phí môi trường là chi phí đặc thù của ngành Than nói chung và các doanh nghiệp khai thác than nói riêng. Chi phí này được tính vào trong chi phí sản xuất tuy nhiên cần được tính toán chi tiết rõ ràng và cần được thể hiện trên thuyết minh BCTC của doanh nghiệp. **(Phụ lục 2.10)**

2.2.3. Thực trạng kế toán quản trị doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh tại các doanh nghiệp khai thác than

2.2.3.1. Xây dựng định mức, dự toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh

Việc xây dựng các mức chi phí cho từng công đoạn theo từng yếu tố chi phí được dựa trên các quy chuẩn, các quyết định thông tư, văn bản như:

- Công văn 12083/QĐ/BTC ngày 31/12/2014 của Bộ tài chính về việc công bố định mức dự toán xây dựng mỏ than Hàm lò.

- Theo quyết định 199/QĐ-TKV ngày 10/2/2017 của Tập đoàn than Khoáng sản Việt nam quy định về đơn giá tổng hợp các công đoạn sản xuất than.

- Định mức năng suất lao động một số thiết bị chủ yếu khai thác lộ thiên, hầm lò theo quyết định 2987/QĐ-HĐTV/2016.

- Quyết định 1165/QĐ-HĐQT ngày 14/7/2003 quy định Định mức vật tư chủ yếu khai thác lộ thiên, hầm lò và sàng tuyển.

- Áp dụng quyết định số: 2306/QĐ-TKV ngày 30/12/2019, quyết định số: 2410 và 2411/ QĐ- TKV ngày 31/12/2019 của Tổng Giám đốc Tập đoàn Công nghiệp

Than - Khoáng sản Việt Nam “V/v ban hành bộ định mức lao động và năng suất một số thiết bị chủ yếu của Tập đoàn Công nghiệp Than - Khoáng sản Việt Nam và hướng dẫn định biên lao động theo mô hình mẫu. Căn cứ kế hoạch phối hợp kinh doanh Tập đoàn Công nghiệp Than - Khoáng sản Việt Nam giao cho các Công ty hàng năm.

Dựa trên định mức chi phí do Tập đoàn quy định, các doanh nghiệp khai thác than xây dựng định mức và giao khoán chi phí cho các bộ phận có liên quan như: bộ phận kế hoạch, bộ phận lao động tiền lương, bộ phận vật tư. Việc ghi nhận thông tin liên quan đến việc xây dựng định mức được thực hiện theo quy định của Tập đoàn, qua khảo sát các doanh nghiệp khai thác than việc xây dựng định mức chủ yếu là xây dựng định mức theo yếu tố chi phí cho từng công đoạn áp dụng theo định mức đơn giá tổng hợp các công đoạn mà TKV đã ban hành theo quyết định 199/QĐ-TKV ngày 10/2/2017 của Tập đoàn than Khoáng sản Việt Nam quy định về đơn giá tổng hợp các công đoạn sản xuất than.

Định mức chi phí NVLTT

Cụ thể với chi phí vật liệu, nhiên liệu, động lực do phòng vật tư phối hợp với các phòng ban liên quan xây dựng các định mức sử dụng vật tư cho từng thiết bị, máy móc để làm cơ sở cho bộ phận kế hoạch, khoán quản trị chi phí xây dựng kế hoạch chi phí và giao khoán chi phí cho các đơn vị. Giá vật liệu, nhiên liệu, điện năng tính theo mức giá tại thời điểm hiện tại và theo khu vực tính.

Định mức chi phí NCTT

Chi phí nhân công do phòng lao động tiền lương xây dựng được lập dựa trên hao phí lao động, thời gian, số lượng lao động ở các bộ phận, công trường, phân xưởng và quỹ lương kế hoạch của toàn doanh nghiệp. Theo hệ thống thang bảng lương căn cứ vào các chế độ, chính sách của Nhà nước, Tập đoàn về tiền lương thay đổi theo nguyên tắc phù hợp với thời điểm. Định mức lao động và năng suất một số thiết bị chủ yếu của Tập đoàn Công nghiệp Than Khoáng sản Việt Nam được ban hành theo quyết định số 2798/QĐ-TKV ngày 31/12/2015. Hệ thống thang lương, bảng lương, chế độ phụ cấp của công ty Mẹ - Tập đoàn than Khoáng sản Việt Nam theo quyết định số 818/QĐ-TKV ngày 25/04/2016. Căn cứ vào định mức chi phí nhân công tiến hành lập dự toán và giao khoán chi phí nhân công cho các đơn vị.

Định mức chi phí chung

Trong các doanh nghiệp khai thác than chi phí chung gồm chi phí sản xuất chung và chi phí quản lý doanh nghiệp, các khoản trích nộp tập trung. Chi phí sản xuất chung là chi phí các khâu phụ trợ như hệ thống cung cấp, sửa chữa điện, nước, đường xá, sửa chữa cơ khí, cơ điện mỏ, trắc địa mỏ, KCS, tiếp nhận, vận chuyển vật tư phục vụ sản xuất, chi phí đào tạo, vận chuyển công nhân đi lại trong lò, khoan thăm dò trước gương ... Chi phí chung được tính toán thống nhất cho từng loại hình sản xuất than hầm lò, lộ thiên, nhà máy sàng tuyển, và theo quy mô, loại hình doanh nghiệp quản lý.

Qua khảo sát các doanh nghiệp khai thác than thực hiện xây dựng và lập dự toán hàng năm đều tiến hành thông qua việc lập “Kế hoạch sản xuất kinh doanh” cho hoạt động sản xuất kinh doanh tại các doanh nghiệp. Trên cơ sở định mức của Tập đoàn đã ban hành cùng với các quy định chính sách của Nhà nước và điều kiện thực tế khai thác mỏ, định mức tiêu hao vật liệu, nhiên liệu, động lực áp dụng tại các doanh nghiệp khai thác than chủ động xây dựng kế hoạch, phương án sản xuất kinh doanh hàng năm. Kế hoạch sản xuất kinh doanh được tiến hành từ việc thu thập thông tin của rất nhiều bộ phận như phòng kế toán, bộ phận lao động tiền lương, bộ phận vật tư... và được tập trung tại bộ phận kế hoạch, bộ phận khoán quản trị chi

phí kết hợp với các phòng ban chức năng có liên quan. Kế hoạch hàng năm của các doanh nghiệp khai thác than được lập theo 2 phương pháp (theo công đoạn sản xuất, theo các yếu tố chi phí). Trên cơ sở khoán quản trị chi phí các doanh nghiệp chủ yếu giao khoán theo yếu tố chi phí bao gồm: khoán chi phí vật liệu, khoán chi phí nhiên liệu, điện năng, chi phí tiền lương. Thực hiện theo Tập đoàn giao xuống cho các doanh nghiệp khai thác than, các đơn vị triển khai xuống các phân xưởng, tổ đội thi công sản xuất.

Báo cáo “Kế hoạch sản xuất kinh doanh” của các doanh nghiệp khai thác than được lập dựa theo quyết định số 199/QĐ - TKV ngày 10 tháng 02 năm 2017 đơn giá tổng hợp công đoạn sản xuất than được tính chi tiết theo các yếu tố chi phí trên cơ sở các chỉ tiêu công nghệ, định mức kinh tế kỹ thuật, giá cả và các chế độ quy định. Tại các doanh nghiệp khai thác than việc tập hợp chi phí sản xuất được tính toán chi tiết theo các yếu tố chi phí trên cơ sở các chỉ tiêu công nghệ, định mức kinh tế kỹ thuật, giá cả và các chế độ quy định. Chi phí sản xuất được xác định thông qua đơn giá của từng công đoạn. Đối với các doanh nghiệp khai thác than lộ thiên, đơn giá tổng hợp trong sản xuất than bao gồm các công đoạn như: Khoan lỗ mìn mở lộ thiên, nổ mìn, bóc xúc đất đá, vận chuyển đất đá, san gạt đất đá, khấu than, vận chuyển than, thoát nước mỏ. Đối với các doanh nghiệp khai thác hầm lò, đơn giá tổng hợp trong sản xuất than bao gồm các công đoạn như: Đào lò chuẩn bị sản xuất, khai thác than, vận tải trong lò, vận tải lò giếng, thông gió và kiểm soát khí mỏ, thoát nước mỏ. Đối với mỗi quy trình công nghệ tại mỗi công đoạn được tính theo sơ đồ phổ biến hiện nay, đơn giá tổng hợp công đoạn được mã hóa thống nhất theo quy định của Tập đoàn. Đối với các doanh nghiệp khai thác than không được bán trực tiếp than ra ngoài mà giao cho các đầu mối bán than. Định mức được thực hiện theo định mức của Tập đoàn. Các doanh nghiệp khai thác than lập định mức của công ty không vượt quá định mức của TKV. Tuy nhiên cũng sẽ tùy theo chủng loại vì còn phụ thuộc vào thực tế doanh nghiệp. Nếu thiết bị tại các doanh nghiệp khai thác than bị quá cũ thì phải giao cao hơn định mức của TKV. Định mức được căn cứ vào 3 điều kiện: thứ nhất là theo định mức của TKV, thứ hai là định mức hiện hành của công ty áp dụng cho các chính sách

được quy định như thuế, phí, chính sách tiền lương, các khoản trích theo lương, việc trích lập với Tập đoàn thay đổi..., thứ ba là sử dụng định mức của công ty năm liền kề hoặc những năm liền kề trước đó. Các doanh nghiệp khai thác than sử dụng 3 tiêu chí đó để lập và đưa ra định mức kế hoạch cho những năm tiếp theo và tiến hành giao khoán cho các đơn vị. Định mức kế hoạch lập ra có thể điều chỉnh cao hơn hoặc thấp hơn so với Tập đoàn nhưng không được chênh lệch quá lớn. Trên cơ sở của Tập đoàn TKV giao cho cũng như định mức của các doanh nghiệp khai thác than đã xây dựng thì doanh nghiệp tiến hành lập dự toán chi phí cho từng đối tượng chịu phí cũng như từng công đoạn sản xuất. Việc lập dự toán chi phí là căn cứ để giao cho các doanh nghiệp trực tiếp phát sinh chi phí làm chỉ tiêu giao khoán chi phí.

Qua khảo sát, các doanh nghiệp khai thác than đều thực hiện định mức theo quy định của Tập đoàn. Đối với các doanh nghiệp khai thác than để sản xuất ra được sản phẩm là than sạch phải trải qua rất nhiều công đoạn. Công đoạn vận tải trong mỏ lộ thiên hay hầm lò là khâu sản xuất quan trọng chiếm tỷ lệ lớn trong giá thành sản xuất khai thác mỏ. Khâu vận tải trong mỏ có sơ đồ công nghệ phức tạp, khối lượng khá lớn, có rất nhiều hoạt động, máy móc thiết bị đa dạng.

Trong các doanh nghiệp khai thác lộ thiên, chi phí vận tải đất đá chiếm tỷ trọng lớn nhất trong giá thành khai thác 1 tấn than. Các mỏ khai thác lộ thiên hiện nay, vận tải than chủ yếu bằng ô tô không quan tâm đến cỡ hạt, than có thể xúc trực tiếp nhưng công tác khai thác ngày càng xuống sâu, bãi đổ thải cũng được đặt ở vị trí xa hơn nên khoảng cách vận tải lớn. Khoảng cách vận tải lớn là nguyên nhân lớn nhất dẫn đến chi phí vận tải cao. Nó một mặt là chi phí tính giá thành và là công đoạn chưa đạt được mục tiêu mà Tập đoàn đặt ra. Công đoạn vận tải trong doanh nghiệp khai thác lộ thiên phụ thuộc chủ yếu vào cung độ vận tải, chiều cao nâng tải, quy định độ dốc được xây dựng là 6%. Chi phí vận tải liên quan về điều kiện sản xuất bao gồm: đường, năng suất máy xúc, độ dốc. Nếu điều kiện khai thác tốt, chuẩn bị được đất tốt giúp cho việc xe vận tải bốc xúc vẫn chuyển đất đi luôn thì năng suất sẽ tốt. Khi vận chuyển độ dốc càng cao sẽ tốn nhiều nhiên liệu, chiều cao nâng tải càng lớn thì giá thành càng cao dẫn đến giảm năng suất và tăng chi phí vận tải lên cao. Định mức chi phí

trong công đoạn vận tải tại các doanh nghiệp khai thác than lộ thiên được quy định như sau:

- Giá thành vận tải đất đá, than theo phương tiện vận tải <20 tấn, <30 tấn, < 40 tấn, <60 tấn, <100 tấn; cung độ vận tải đất đá từ 0,2 đến 8 km; cung độ vận tải than tiêu thụ từ 1,0 đến 15km

- Khấu hao thiết bị tính trên cơ sở số năm hoạt động và mức năng suất năm (theo Thông tư 45 BTC)

- Tiêu hao vật tư sắm lớp, bình điện, dầu nhờn, mỡ máy theo định mức QĐ 1165/QĐ-HĐQT ngày 14/7/2003 và số thống kê thực hiện của các đơn vị, vật tư phụ tùng cho sửa chữa tính theo tỉ lệ % so với nguyên giá tài sản

- Tiêu hao nhiên liệu tính theo định mức tiêu hao K1, K2, K3 tính cho từng chuyến tương ứng với từng loại xe, đường vận tải mở loại 3 và mức năng suất tkm trong ca.

- Tiêu hao nhân công theo định biên, bao gồm cả phục vụ bảo dưỡng, sửa chữa

- Chi phí khác được tính trên % chi phí trực tiếp và tiền ăn ca, bồi dưỡng độc hại.

Đối với các doanh nghiệp khai thác than hầm lò, công đoạn vận tải than trong lò chi phí vận tải cũng chiếm tỷ trọng lớn trong giá thành sản xuất than. Các doanh nghiệp khai thác hầm lò các công đoạn khai thác cũng phức tạp hơn. Khâu vận tải bằng hầm lò còn phụ thuộc vào hình dáng lò như lò đứng, lò bằng, lò chợ, lò xiên, lò nghiêng. Trong mỏ hầm lò có thể kết hợp rất nhiều hình thức vận tải với nhau. Chi phí vận tải của các mỏ hầm lò phụ thuộc vào độ dốc, độ sâu khác nhau dẫn đến năng suất khác nhau, có mỏ phụ thuộc vào trực tời, có mỏ phụ thuộc vào băng tải dẫn đến giá thành của mỗi mỏ là khác nhau.

Trong công đoạn vận tải than của các doanh nghiệp khai thác hầm lò áp dụng định mức chi phí như sau:

- Cung độ vận tải than trong lò đối với từng loại phương tiện 0,5 đến 5km, tàu điện ắc quy với goong 3 tấn, 1 tấn gồm cả quang lật. Vận tải bằng băng tải từ

0,25 đến 4 km cho các loại B800/B1000/B1200mm và trục tải giếng đứng SKIP 6 tấn, 16 tấn.

- Khấu hao thiết bị tính trên cơ sở giá thiết bị, thời gian sử dụng theo định mức và số ca hoạt động đầu năm

- Tiêu hao vật liệu theo thống kê kinh nghiệm, thực hiện của các đơn vị và chi phí vật tư phụ tùng cho sửa chữa tính theo tỉ lệ % so với nguyên giá tài sản.

- Tiêu hao điện năng tính theo mức tiêu hao trong 1 ca sản xuất trên cơ sở mức tiêu hao điện năng tính trong ca máy

- Tiêu hao nhân công tính theo định biên 3 người/ đoàn tàu và 3 người phục vụ quang lật

- Chi phí khác được tính trên % chi phí trực tiếp và tiền ăn định lượng

Hiện nay, các doanh nghiệp khai thác than vẫn chưa kiểm soát chi phí khoán một cách có hiệu quả do nhiều chỉ tiêu chưa được lập dự toán, các nội dung chưa thực hiện đầy đủ. Công tác thực hiện còn chủ quan phụ thuộc vào kinh nghiệm của người thực hiện dẫn đến việc lập dự toán định mức tại các doanh nghiệp khai thác than chưa thực sự đạt hiệu quả cao. Cụ thể, tại Công ty CP Than Cao Sơn - Vinacomin việc lập kế hoạch chi phí sản xuất kinh doanh hàng năm dựa trên cơ sở định mức tiêu hao vật tư, nhiên liệu, động lực áp dụng vào thực tế tại công ty.

Bảng 2.11. Bảng giá cả một số yếu tố đầu vào

Tên gọi	Mã hiệu, chủng loại	Đơn vị	Đơn giá
1. Thuốc nổ hầm lò	Nhũ tương hầm lò 1,2, lò than	đ/kg	40.830
	Nhũ tương hầm lò 1,2, lò đá	đ/kg	41.020
2. Thuốc nổ lộ thiên	Anfo thường không bao gói	đ/kg	17.110
	Anfo thường có bao gói	đ/kg	17.610
3. Kíp điện vi sai hầm lò		đ/cái	12.500
4. Gỗ lò	Gỗ trống	đ/m ³	1.239.000
	Gỗ chèn	đ/m ³	1.010.000
5. Săm lốp ô tô	Lốp xe trung xa trong nước	đ/bộ - quả	11.287.000
Dùng cho xe có trọng tải, T	Xe 40 T, tương đương Michelin	đ/bộ - quả	104.000.000
Dùng cho xe có trọng tải, T	Xe 60 T, tương đương Michelin	đ/bộ - quả	187.500.000
	Xe 100 T, tương đương Michelin	đ/bộ - quả	362.800.000
6. Thép chống lò	CBII	đ/kg	15.000
7. Dầu Diesel	Có VAT	đ/l	16.170
	Không có VAT	đ/l	14.700
8. Xăng	Có VAT	đ/l	18.590
	Không có VAT	đ/l	16.900
9. Động lực	Điện áp 6KV, không có VAT	đ/kWh	1.690
10. Tiền lương các ngành nghề quyết định số: 1387/QĐ-TKV ngày 29/7/2019	- Ăn ca tính trong giá thành	đ/ng -	730.000
	- Ăn định lượng trong lò	ca/tháng	65.000
	- Bồi dưỡng độc hại	đ/ng/ca đ/ng/ca	15.000
11. Khấu hao	Khấu hao tính theo mức quy định Thông tư 45/2013/TT- BTC ngày 25/4/2013		

(Nguồn Công ty CP Than Cao Sơn)

Phòng kế hoạch sẽ tiến hành xây dựng đơn giá theo yếu tố chi phí. Bảng kế hoạch chi phí sản xuất theo từng công trường, phân xưởng được lập căn cứ vào số lượng máy móc thiết bị của từng đơn vị quản lý và sử dụng. Công ty Cổ phần Than Cao Sơn - Vinacomin tổ chức giao khoán các khoản chi phí vật liệu, nhiên liệu, động lực, chi phí thuê ngoài, chi phí khác đến các công trường, phân xưởng

Bảng 2.12. Bảng giao kế hoạch sản lượng, chi phí năm 2022
Công trường khai thác 1

TT	Yếu tố chi phí	Đơn giá	ĐVT	Tổng chi phí			Máy xúc PC 2000-8; V=12m3				
				Sản lượng (m3qđ)	Đơn giá (đ/m3qđ)	Thành tiền (tr.đ)	Sản lượng	Đơn giá (đ/ đvsp)	Chi phí (tr.đ)			
I	Sản lượng		m3 qđ	19.465.000			8.073.000					
1	Đất đá bóc xúc		m3	16.450.000								
2	Đất đá công nghệ		m3	576.000								
3	Than NK SX		tấn	3.800.000								
II	Chi phí, giá thành		m3 qđ	19.465.000	7.672	149.326		8.508	68.684			
1	Vật liệu				1.472	28.661		1.610	12.998			
a	Phụ tùng thay thế				128,4	2.499		1.610	1.130			
-	Răng gầu VN (bộ 6 cái)				128,4	2.499		140	1.130			
b	Dầu nhờn, mỡ máy				230,3	4.482		210	1.695			
c	Chi phí SCTX				1.113,8	21.680		1.260	10.172			
2	Nhiên liệu (15.000 đ/ lít)	15,000		4.088.080	3.151	61.326	1.827.828	3.396	27.417			
*	ĐM bình quân (lít/ 1000sp)			210			226,4					
3	Động lực	1,690		291.975	25	493						
4	Tiền lương				946	18.421			3.962			
5	Bảo hiểm				119	2.314			633			
6	Khấu hao, thuê TB				1.470	28.608			21.796			

TT	Yếu tố chi phí	Đơn giá	ĐVT	Tổng chi phí			Máy xúc PC 2000-8; V=12m3				
				Sản lượng (m3qđ)	Đơn giá (đ/m3qđ)	Thành tiền (tr.đ)	Sản lượng	Đơn giá (đ/ đvsp)	Chi phí (tr.đ)			
-	Khấu hao				961	18.707			11.895			
-	Thuê thiết bị				509	9.901			9.901			
7	Chi phí sửa chữa TSCĐ				351	6.829			1.135			
-	Sửa chữa lớn				351	6.829			1.135			
8	Chi phí khác				137	2.674			743			
-	Vé ăn				51	1.002			265			
-	Bồi dưỡng độc hại				19	365			127			
-	Bảo hộ lao động				7	129			28			
-	Vé xe				61	1.178			322			

(Nguồn công ty CP Than Cao Sơn)

Bảng 2.13. Kế hoạch giao các yếu tố chi phí cho các đơn vị trong toàn công ty năm 2022

TT	Các chỉ tiêu	ĐVT	Nhiên liệu	Động lực	Tiền lương	Bảo hiểm	Khấu hao TSCĐ	Tổng
A	B	C	1	2	3	4	5	6
	Tổng số	1000Tấn	898.847	86.263	504.256	60.827	489.411	2.039.604
A	Chi phí nội bộ	1000Tấn	898.847	86.263	504.256	60.827	489.411	2.039.604
I	Khâu Cơ điện	1000m ³ qđ	147.407	61.702	167.739	22.516	100.608	499.970
1	CT Khai thác 1	1000m ³ qđ	41.936	431	17.126	2.225	23.846	85.565
2	CT Khai thác 2	1000m ³ qđ	0	18.895	19.040	2.283	0	40.218
3	CT Khai thác 3	1000m ³ qđ	23.358	241	10.290	1.219	8.505	43.612
4	CT Khai thác 4	1000m ³ qđ	23.515	242	8.580	1.024	6.426	39.787
5	CT Khoan	1000mks qđ	14.819	16.099	18.471	2.446	10.244	62.079
6	CT Cơ khí CĐ 2	1000m ³ qđ	31.894	208	14.081	3.639	16.560	66.383
-	Máy khoan	1000mks qđ	16.885	64	4.992	1.139	6.214	29.294
-	Máy xúc phục vụ	giờ	418	7	300	96	557	1.378
-	Xe gạt	giờ	14.592	137	8.789	2.404	9.788	35.711
6	CT Sàng tuyển TT 1	1000t	7.081	4.416	27.781	3.674	8.089	51.040
7	CT Sàng tuyển TT 2	"	4.065	1.184	12.228	455	8.067	25.998
8	Phân xưởng Sửa chữa 01	1000m ³ qđ	12	19.073	20.576	2.245	4.278	46.184
9	Phân xưởng Trạm mạng	1000m ³ qđ	0	426	14.139	1.814	13.535	29.914
10	Phân xưởng Đồi sống	1000m ³ qđ	727	487	5.426	1.492	1.058	9.190
II	Khâu Vận tải	1000tkm	751.427	18.496	235.310	27.718	250.669	1.283.620
1	Phân xưởng vận tải 1	1000tkm	81.020	122	16.491	1.896	22.415	121.943
2	Phân xưởng vận tải 3	1000tkm	104.861	122	22.014	2.176	21.471	150.644
3	Phân xưởng vận tải 4	1000tkm	94.227	122	20.892	2.426	33.609	151.276
4	Phân xưởng vận tải 5	1000tkm	48.077	122	11.061	1.186	3.032	63.478
5	Phân xưởng vận tải 7	1000tkm	20.908	122	10.474	1.226	10.783	43.513
6	Phân xưởng vận tải 9	1000tkm	57.313	122	13.987	1.634	90	73.146
7	Phân xưởng vận tải 11	1000tkm	59.725	122	16.001	1.731	9.962	87.541

TT	Các chỉ tiêu	ĐVT	Nhiên liệu	Động lực	Tiền lương	Bảo hiểm	Khấu hao TSCĐ	Tổng
-	Xe VC than, đất	1000tkm	51.623	91	12.537	1.341	9.488	75.080
-	Xe téc nước	1000tkm	8.102	31	3.464	390	474	12.461
8	Phân xưởng vận tải 12	1000tkm	96.411	122	18.422	2.084	51.057	168.096
9	Phân xưởng vận tải 13	1000tkm	59.511	122	19.642	2.200	28.353	109.828
10	Phân xưởng vận tải 14	1000tkm	60.342	122	15.631	1.884	255	78.233
11	Xe 100T DK ĐT mới	1000tkm	27.054	0	0	0	37.239	64.292
12	CT Cơ khí CĐ 1	giờ	24.220	332	20.512	2.852	15.714	63.630
13	Phân xưởng vận tải 6	km	13.375	122	13.883	1.553	6.908	35.842
14	Đội xe Văn phòng	km	2.953	61	2.034	436	461	5.945
15	Phân xưởng Sửa chữa 02	1000m3 qđ	148	710	17.094	2.208	0	20.159
16	Phân xưởng Sửa chữa 03	1000m3 qđ	1.283	16.055	17.170	2.226	9.319	46.053

(Nguồn công ty CP than Cao Sơn)

Công ty Cổ phần Than Cao Sơn - Vinacomin lập kế hoạch các chỉ tiêu công nghệ (**Phụ lục 2.11**), tổng hợp giá thành (**Phụ lục 2.12**) kế hoạch giá thành công đoạn (**phụ lục 2.13**), kế hoạch doanh thu bán than (**Phụ lục 2.14**), Kế hoạch lao động - tiền lương, thu nhập (**Phụ lục 2.15**)

Các doanh nghiệp khai thác than không lập các mẫu biểu cụ thể về Dự toán chi phí NVLTT, NCTT, SXC, CPBH, CPQLDN

2.2.3.2. *Thực trạng thu thập thông tin thực hiện doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh phục vụ cho việc ra quyết định*

Thu thập, xử lý và cung cấp thông tin thực hiện

Theo khảo sát 100% các doanh nghiệp khai thác than đều kết hợp mô hình giữa KTTC và KTQT. Việc thu thập thông tin về DT, CP và KQKD cần những thông tin dự toán, thông tin thực hiện, thông tin phân tích đảm bảo đúng yêu cầu của nhà quản trị. Công tác kế toán quản trị được thực hiện kết hợp giữa nhiều bộ phận trong các doanh nghiệp như: bộ phận kế toán, bộ phận lao động tiền lương, bộ phận vật tư, bộ phận kế hoạch, kỹ thuật... Các DN khai thác than không có bộ máy kế toán quản trị riêng biệt cũng như không có nhân viên chuyên trách thực hiện chi tiết các công việc như xử lý, phân tích, cung cấp thông tin. Các thông tin về DT, CP và KQKD

được thực hiện đồng thời với 2 mục đích phục vụ cho KTTC và KTQT được phản ánh và thu thập thông qua các chứng từ gốc. Việc phản ánh các nghiệp vụ kinh tế phát sinh được thực hiện trên chứng từ gốc. Các DN khai thác than căn cứ vào các chứng từ gốc phản ánh lên hệ thống TK kế toán chi tiết, tổng hợp theo quy định của BTC để mở bảng kê, sổ chi tiết, báo cáo chi phí sản xuất theo yếu tố (**Phụ lục 2.16**), báo cáo DT, CP và KQKD (**Phụ lục 2.17**) nhằm phục vụ cho công tác KTQT.

Theo khảo sát 17/17 doanh nghiệp các báo cáo mới chỉ dừng lại ở việc thể hiện các con số phản ánh thực tế phát sinh và kế hoạch đặt ra. Việc phân tích số liệu mới chỉ dừng lại so sánh giữa kế hoạch với thực tế thực hiện. Tình hình quản lý doanh thu, chi phí chưa đảm bảo được sự đồng bộ và thống nhất của các nhà quản trị giữa các DN khai thác than.

Theo như Tập đoàn than đang giao cho các công ty khai thác than:

Chi phí sản xuất được xác định dựa trên chi phí sản xuất của các công đoạn sản xuất. Tập đoàn giao bằng sản lượng * đơn giá công đoạn (Theo quyết định 199/QĐ-TKV ngày 10/2/2017 của TKV quy định về đơn giá tổng hợp các công đoạn sản xuất than) có điều chỉnh chi phí nhiên liệu, điện năng, tiền lương, bảo hiểm theo quy định hiện hành.

Chi phí chung, tỷ lệ chi phí sản xuất trực tiếp, chi phí quản lý tính theo tỷ lệ tổng chi phí. Tỷ lệ chi phí chung, chi phí quản lý áp dụng theo quyết định 199/QĐ-TKV ngày 10/2/2017 của TKV quy định về đơn giá tổng hợp các công đoạn sản xuất than theo quy mô sản lượng kế hoạch hàng năm.

Các khoản thuế, phí tính theo quy định hiện hành hàng năm của nhà nước. Doanh thu than kế hoạch (dự toán) = Tổng chi phí + lợi nhuận định mức. Lợi nhuận định mức được TKV quy định theo tỷ lệ hàng năm.

Thu thập thông tin tương lai

Theo khảo sát các doanh nghiệp khai thác than thu thập thông tin tương lai thông qua giá cả trên thị trường về vật tư, công nghệ, máy móc, mức lương của người lao động, đơn giá công đoạn, các quy định của BTC, quy định của TKV để làm cơ sở xây dựng báo cáo kế hoạch cho 5 năm tiếp theo.

2.2.3.3. Phân tích thông tin về doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh tại các doanh nghiệp khai thác than phục vụ cho yêu cầu quản trị

Các doanh nghiệp khai thác than theo khảo sát 100% các doanh nghiệp lập báo cáo so sánh sản lượng, giá trị giữa doanh thu, chi phí thực tế phát sinh với kế hoạch đặt ra. Căn cứ để lập được báo cáo về doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh đó là sổ thẻ chi tiết chi phí, doanh thu. Từ các sổ thẻ chi tiết tập hợp doanh thu, chi phí, các doanh nghiệp khai thác than lập bảng doanh thu tiêu thụ dự kiến, lập bảng so sánh chi phí giữa kế hoạch và thực tế. Các doanh nghiệp khai thác than mới chỉ dừng lại ở việc so sánh chứ chưa đi sâu phân tích nguyên nhân, xác định trách nhiệm cũng như đề xuất các biện pháp khắc phục.

100% các doanh nghiệp khai thác than được khảo sát chưa phân tích mối quan hệ chi phí khối lượng, doanh thu, lợi nhuận và phân tích điểm hòa vốn. Tại các doanh nghiệp khai thác than không thực hiện việc phân loại chi phí thành định phí và biến phí. Các doanh nghiệp khai thác than chưa áp dụng thông tin phù hợp cũng như chưa xây dựng được một hệ thống các chỉ tiêu quản trị chuyên sâu để xác định những biến động về các khoản mục chi phí dẫn đến thông tin cung cấp cho việc ra quyết định là chưa thích hợp cho việc quản lý.

Các doanh nghiệp khai thác than lập các báo cáo kế toán quản trị đảm bảo tính thống nhất trong Tập đoàn theo quy định yêu cầu quản lý chung. Bên cạnh đó, theo yêu cầu và công tác quản lý của các nhà quản trị trong mỗi doanh nghiệp khác nhau sẽ lập các báo cáo chi tiết thể hiện đặc điểm hoạt động đặc thù của mỗi doanh nghiệp. Các báo cáo kế toán quản trị được phân loại theo chức năng và gắn với từng bộ phận chức năng. Trên cơ sở yêu cầu của TKV các doanh nghiệp lập kế hoạch và gửi cho Tập đoàn. Giữa TKV và các Công ty than sẽ cùng thống nhất các chỉ tiêu kỹ thuật công nghệ, chỉ tiêu về chi phí, các khoản thuế phí giá cả đầu vào tổng hợp để có thể đưa ra giá thành hoàn thành để xác định doanh thu. Khi thống nhất TKV sẽ giao lại cho các doanh nghiệp khai thác than một bản kế hoạch để thực hiện. Trên cơ sở kế hoạch của TKV giao xuống các doanh nghiệp khai thác than lập kế hoạch điều hành. Căn cứ vào tình hình thực tế tại mỗi doanh nghiệp, các chỉ tiêu kỹ thuật công nghệ, chỉ tiêu về chi phí có thể tăng giảm so với kế hoạch của TKV nhưng không được phép vượt định mức TKV giao xuống. Các báo cáo thực hiện kế hoạch và xây dựng kế hoạch trong doanh nghiệp sẽ do phòng kế hoạch chịu trách nhiệm lập và kết hợp với

các phòng ban chức năng có liên quan như phòng lao động tiền lương, phòng vật tư. Các báo cáo thể hiện tình hình thực tế tại các công trường phân xưởng sẽ do các công trường, phân xưởng lập và được tập hợp tại bộ phận kế toán tổng hợp. Theo khảo sát có 2/17 DN có thực hiện báo cáo quản trị chi phí theo định kỳ tháng đó là công ty Than Hà Lâm, công ty than Núi Béo. Định kỳ theo tháng 2 công ty thực hiện với các báo cáo như: Báo cáo công tác khoán chi phí, báo cáo tình hình thực hiện định mức tiêu hao vật tư, tình hình thực hiện định mức lao động, thực hiện chỉ tiêu chủ yếu chi phí, giá thành. Còn lại 15/17 doanh nghiệp lập báo cáo kế toán quản trị định kỳ theo quý, năm. Việc thực hiện này làm giảm hiệu quả thông tin giảm tính kịp thời vì vậy Tập đoàn đã đề nghị chủ động lập báo cáo quản trị nội bộ riêng cho từng doanh nghiệp khai thác than.

Tại các doanh nghiệp khai thác than, nội dung thực hiện giữa kế toán quản trị DT, CP và KQKD gần như không phụ thuộc, làm việc độc lập với bộ phận kế toán trong doanh nghiệp. Tại mỗi doanh nghiệp việc thiết kế các mẫu biểu, nội dung các khoản mục, yếu tố, mức độ tổng hợp, chi tiết cũng như nhu cầu thông tin phục vụ cho việc ra quyết định quản trị thường không giống nhau vì trình độ, chuyên môn nghiệp vụ. Chủ yếu các nhà quản trị dựa trên kinh nghiệm, thói quen để sử dụng thông tin nhằm đưa ra quyết định quản lý

Các doanh nghiệp khai thác than sử dụng phần mềm kế toán và ứng dụng excel để thiết kế các báo cáo kế toán kế toán quản trị theo yêu cầu quản lý của các nhà quản trị. Dựa vào phần mềm kế toán, kế toán sẽ tiến hành xuất dữ liệu tương đối đầy đủ về tình hình doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh, tình hình về công nợ giá thành, tài sản cố định. Tại công ty CP Than Mông Dương - Vinacomin hệ thống báo cáo kế toán quản trị được lập do kế toán tổng hợp lập bao gồm:

- Báo cáo kết quả kinh doanh theo ngành (**Phụ lục 2.18**)
- Báo cáo doanh thu theo ngành (**Phụ lục 2.19**)
- Báo cáo doanh thu bán ngoài tập đoàn (**Phụ lục 2.20**)
- Báo cáo doanh thu bán nội bộ tập đoàn (**Phụ lục 2.21**)
- Báo cáo giá thành sản phẩm (**Phụ lục 2.22**)
- Báo cáo giá thành bóc đất (**Phụ lục 2.23**)
- Báo cáo giá thành đào lò (**Phụ lục 2.24**)
- Báo cáo giá thành sản xuất (**Phụ lục 2.25**)

- Báo cáo chi phí dịch vụ mua ngoài và chi phí khác bằng tiền (**Phụ lục 2.26**)
- Báo cáo giá thành tiêu thụ sản phẩm than (**Phụ lục 2.27**)

Do công việc thực hiện kế toán quản trị chủ yếu được tập hợp từ các phòng ban độc lập với bộ phận kế toán nên các báo cáo được tổng hợp từ các bộ phận khác nhau như báo cáo về vật tư do phòng vật tư lập, báo cáo về tiền lương do phòng lao động - tiền lương lập. Số liệu về chi phí thực tế phát sinh được thu thập từ các công trường, phân xưởng trên cơ sở tính toán theo giá giao khoán. Việc thực hiện giao khoán và nghiệm thu số liệu dẫn đến số liệu thực tế liên quan đến kế toán quản trị và kế toán tài chính là không đồng bộ thống nhất.

Việc phân tích mối quan hệ giữa chi phí - khối lượng - lợi nhuận chưa được các DN khai thác than thực hiện trong hệ thống báo cáo KTQT, không lập báo cáo kết quả kinh doanh dạng lãi trên biến phí. Các doanh nghiệp khai thác than vẫn chưa nhận thức được tầm quan trọng của hệ thống báo cáo kế toán quản trị nên cũng chưa chú trọng đến việc xây dựng hệ thống báo cáo kế toán quản trị chuyên sâu, rõ nét do vậy báo cáo chỉ dừng lại ở mức độ chi tiết phục vụ tương đối cho nhà quản trị. Các báo cáo kế toán quản trị vẫn chủ yếu phục vụ cho công tác kế toán tài chính và được bổ sung chi tiết hơn một số thông tin mà nhà quản trị yêu cầu. Vì vậy, các báo cáo kế toán quản trị chưa cung cấp thông tin phù hợp, kịp thời và hữu ích cho các nhà quản trị trong DN.

2.3. Đánh giá thực trạng kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh tại các doanh nghiệp khai thác than

2.3.1. Những kết quả đạt được

Phân loại doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh

Việc phân loại chi phí theo khoản mục và yếu tố tại các doanh nghiệp khai thác than phù hợp với việc kiểm tra, giám sát chi phí theo từng công dụng của chi phí. Việc phân loại này thuận lợi cho công tác kế toán tập hợp, theo dõi và phản ánh chi phí để tính giá thành cũng như xác định kết quả kinh doanh, lập các báo cáo có liên quan phục vụ cho công tác kế toán tài chính của doanh nghiệp.

Kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh tại các doanh nghiệp khai thác than dưới góc độ KTTC

Xác định và ghi nhận kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh

Việc xác định và ghi nhận doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh phù hợp với đặc thù của hoạt động sản xuất kinh doanh của các DN khai thác than, đã tuân thủ theo các khuôn mẫu, quy định, chế độ kế toán DN hiện hành.

Để ghi chép phản ánh các nghiệp vụ kinh tế phát sinh về DT, CP và KQKD, các chứng từ được sử dụng theo đúng quy định của Bộ Tài chính và được luân chuyển theo đúng đường đi của các chứng từ kế toán được thực hiện chặt chẽ đúng quy trình. Sổ sách kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh phù hợp với đặc thù hoạt động khai thác than, phù hợp với quy định của các chuẩn mực, chế độ kế toán hiện hành.

Trình bày trên BCTC

Thông tin về doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh trên báo cáo kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh của các doanh nghiệp khai thác than được lập và trình bày và thực hiện theo đúng quy định, phù hợp với chuẩn mực cũng như chế độ kế toán.

Kế toán quản trị doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh tại các DN khai thác than

Xây dựng định mức, dự toán

Các doanh nghiệp khai thác than đã lập định mức, dự toán doanh thu, chi phí dựa trên định mức quy định của Tập đoàn giao xuống, định mức của từng doanh nghiệp và định mức căn cứ vào những năm liền kề trước đó đáp ứng được một phần yêu cầu quản lý trong DN.

Thu thập xử lý cung cấp thông tin doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh phục vụ kiểm tra, đánh giá

Việc ghi nhận, thu thập, xử lý phản ánh lưu trữ thông tin doanh thu, chi phí tại các doanh nghiệp khai thác than theo khảo sát 100% thực hiện theo quy định chế độ kế toán.

Các chứng từ, sổ sách kế toán đáp ứng được yêu cầu cung cấp thông tin về doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh một cách chi tiết và tổng hợp tuân thủ theo TT200/TT-BTC ngày 22/12/2014 của BTC và phù hợp với quy định hiện hành. Việc sử dụng phần mềm kế toán Esot giúp cho công tác kế toán được giảm bớt thời gian, công sức mà còn giúp cung cấp thông tin kịp thời cho nhà quản trị. Việc phân tích

thông tin tại các doanh nghiệp than được so sánh giữa kế hoạch và thực tế giữa các chỉ tiêu sản lượng, chi phí, doanh thu đưa ra nguyên nhân biến động cũng như đánh giá tính hiệu quả của doanh thu, chi phí. Việc đánh giá tình hình thực hiện doanh thu chi phí trong các doanh nghiệp khai thác than chú trọng và đưa ra được các giải pháp quản lý doanh thu, chi phí một cách hiệu quả.

Phân tích thông tin phục vụ việc ra quyết định

Dựa vào các thông tin được cung cấp trong quá trình lập kế hoạch, tổ chức thực hiện, kiểm tra đánh giá. Việc phân tích thông tin lựa chọn các phương án thích hợp tối ưu nhất để đưa ra các quyết định chính xác kịp thời giúp cho việc duy trì và phát triển ngành Than nói chung và các DN khai thác than phát triển bền vững.

2.3.2. Tồn tại

Về phân loại doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh

Do đặc thù của ngành Than không có nguyên vật liệu chính chủ yếu là chi phí vật liệu phụ và nhiên liệu. Việc xác định nội dung theo khoản mục chi phí chưa thống nhất, phân loại chi phí cũng chưa được thực hiện theo nhiều tiêu thức khác nhau nhằm đáp ứng yêu cầu của nhà quản trị. Với mục tiêu phát triển bền vững và hội nhập quốc tế tăng khả năng cạnh tranh vị thế nhằm nâng cao hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh thì việc cung cấp thông tin phục vụ cho công tác KTQT là cần thiết. Chi phí trong các DN khai thác than cần được nhận diện và phân loại theo mối quan hệ với mức độ hoạt động, theo khả năng kiểm soát của nhà quản lý nhằm phục vụ cho việc ra quyết định.

Kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh tại các doanh nghiệp khai thác than dưới góc độ KTTC

Về việc xác định và ghi nhận doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh

Theo kết quả khảo sát, các DN khai thác than 100% thực hiện việc xác định và ghi nhận DT, CP và KQKD theo đúng chế độ kế toán và thông tư số 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 hướng dẫn Chế độ kế toán DN. Tuy nhiên:

Do đặc thù của ngành Than, các DN khai thác than thực hiện việc khai thác than là chủ yếu do vậy DT có được chủ yếu từ việc bán than. Sản phẩm than sau khi sản xuất hoàn thành được bán cho các công ty Tuyển than - trực thuộc TKV. Giá bán than lại do chính Tập đoàn TKV quy định giá vì vậy việc xác định và ghi nhận DT

của các DN khai thác than phụ thuộc vào tình hình thu mua và việc phân bổ DT của Tập đoàn. Giá bán than có thể cao hay thấp hơn giá thị trường dẫn đến DT của đơn vị này nhiều hay ít đều phụ thuộc vào Công ty mẹ - Tập đoàn Than.

Việc xác định giá vốn của than và giá vốn dịch vụ được cung cấp được xác định trên cơ sở xác định giá thành của than tiêu thụ và dịch vụ tiêu thụ. Chỉ tiêu giá vốn hàng bán là chỉ tiêu rất quan trọng ảnh hưởng lớn đến tính chính xác của thông tin của kết quả kinh doanh. Các DN khai thác than hiện nay chủ yếu sử dụng 1 phương pháp giá vốn hàng bán để ghi nhận và xác định chi phí sản xuất sản phẩm nhưng đối với các khoản dự phòng hàng tồn kho, vật tư thu hồi, nhiên liệu, hàng hao hụt mất mát... thì chưa được chú trọng.

Phương pháp tính giá xuất kho giữa các doanh nghiệp khai thác than chưa có sự thống nhất. Một số doanh nghiệp sử dụng phương pháp bình quân gia quyền như: Công ty TNHH MTV than Nam Mẫu, Vàng Danh, Mạo Khê; Công ty CP Than Mông Dương sử dụng phương pháp nhập trước xuất trước để tính giá xuất kho; Công ty TNHH MTV than Uông Bí sử dụng 2 phương pháp: Đối với kho nhiên liệu và kho vật tư thu hồi sử dụng phương pháp bình quân gia quyền, đối với các loại vật tư còn lại sử dụng phương pháp thực tế đích danh là chưa thực sự phù hợp với nguyên tắc nhất quán, có nhiều sai sót so với thực tế đặc thù của hoạt động sản xuất của ngành Than.

Một số tài khoản chi tiết về doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh chưa được thống nhất với nhau dẫn đến hệ thống sổ sách chi tiết thiếu sự đồng bộ giữa các doanh nghiệp khai thác than với nhau.

Một số khoản doanh thu và thu nhập còn chưa được ghi nhận chính xác như: Khoản thu được do bán phế liệu được ghi nhận vào doanh thu, trong khi khoản thu này cần được ghi nhận vào thu nhập khác. Khoản chênh lệch giữa khoản thu hồi nợ gỗ chống lò quy đổi sang gỗ tà vẹt, gỗ ván xẻ đang được ghi nhận vào khoản thu nhập khác là không phù hợp.

Chi phí liên quan đến sản xuất kinh doanh tại các doanh nghiệp khai thác than chưa được xác định và ghi nhận đầy đủ và phù hợp. (1) - TKV với mục tiêu phát triển bền vững nên chi phí môi trường cũng chiếm tỷ lệ khá lớn trong chi phí của DN. Trong những năm gần đây, phát triển bền vững là mục tiêu then chốt của ngành Than và các DN khai thác than trong việc “Xanh hóa ngành Than”. Hàng năm, TKV đã bỏ

ra một khoản chi phí lớn để bảo vệ môi trường phục vụ cho việc sản xuất than. Khoản chi đó của TKV được phân bổ xuống các doanh nghiệp khai thác than theo tỷ lệ phù hợp. Chi phí môi trường đang được các doanh nghiệp khai thác than xác định vào trong chi phí SXKD để xác định giá thành của Than mà không được bóc tách riêng biệt. Các DN thực hiện sản xuất theo từng công đoạn, với mỗi công đoạn sẽ có phát sinh chi phí môi trường liên quan đến đào lò, nổ mìn, xả thải là khác nhau. Việc không xác định rõ ràng chi phí này khiến cho việc phân bổ, ghi nhận và đo lường thiếu đi sự chính xác. CPMT cần ghi nhận và xác định là một khoản chi phí riêng biệt không đưa lẫn vào trong chi phí chung của DN; (2) - Chi phí thuê lập trang Website của công ty, cài đặt phần mềm, cài đặt chữ ký điện tử BKAV, chi phí khánh tiết hội nghị những chi phí này đang được ghi nhận vào chi phí sản xuất chung trong khi các chi phí này cần được ghi nhận vào chi phí quản lý doanh nghiệp; (3) - Đối với các doanh nghiệp khai thác than công nhân sản xuất trực tiếp chủ yếu tại các công trường phân xưởng. Hiện tại các chi phí như: chi phí ăn ca, chi phí bồi dưỡng độc hại, chi phí ăn định lượng cho công nhân tại các phân xưởng đang để ở mục chi phí sản xuất chung là chưa phù hợp cần được xác định và ghi nhận vào chi phí nhân công trực tiếp.

Tiền lương nghỉ phép của công nhân trực tiếp sản xuất, các doanh nghiệp khai thác than không trích trước không thực hiện đúng quy định hiện hành của chế độ Kế toán.

KQKD các doanh nghiệp khai thác than xác định cho toàn công ty chứ không xác định cho từng bộ phận phân xưởng sản xuất, chưa chi tiết chưa mang lại hiệu quả cao cho công tác quản lý tại DN.

Về việc trình bày trên báo cáo tài chính

Tại các doanh nghiệp khai thác than việc trình bày trên BCTC được áp dụng theo QĐ của Thông tư số 200/2014/TT-BTC và văn bản số 6133/TKV-KTTC về việc lưu ý khi lập BCTC năm 2019 ngày 11 tháng 12 năm 2019 của TKV. Tuy nhiên với mục tiêu hội nhập quốc tế, các DN chưa cập nhật và chưa thực sự muốn thay đổi kết cấu cũng như nội dung của BCTC.

Trên báo cáo kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh, các chỉ tiêu DT, CP và KQKD được trình bày chưa phù hợp với chuẩn mực kế toán quốc tế.

Trên thuyết minh BCTC, các khoản như trích lập dự phòng giảm giá đầu tư, chi phí môi trường chưa được nhận diện và trình bày rõ ràng để cung cấp thông tin phục vụ cho việc ra quyết định của các nhà quản trị.

Kế toán quản trị doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh tại các doanh nghiệp khai thác than

Về việc xây dựng định mức, dự toán

Các DN khai thác than từ trước đến nay vẫn lập định mức phụ thuộc vào định mức do Tập đoàn giao xuống và định mức những năm liền kề trước đó để tiến hành lập kế hoạch sản xuất kinh doanh cho DN mình. Công tác lập dự toán, định mức còn nhiều bất cập: Việc xây dựng dự toán DT, CP và KQKD chưa có bộ phận kế toán quản trị riêng biệt vẫn bị xen lẫn giữa các phòng ban nên việc tính toán chưa thực sự hiệu quả. Việc lập kế hoạch còn dựa trên tính chủ quan, kinh nghiệm của bộ phận kế hoạch cũng như phụ thuộc chủ yếu vào định mức của Tập đoàn giao xuống mà chưa chủ động có những đổi mới, chưa cập nhật điều kiện biến động giá cả của thị trường; những thay đổi trong điều kiện khai thác, công nghệ và trang thiết bị.

Về việc thu thập, xử lý, cung cấp thông tin

Trong công tác KTQT tại các DN khai thác than, bộ chứng từ kế toán quản trị chưa được chú trọng đến việc kiểm tra đối chiếu, công việc này chưa được thực hiện thường xuyên. Việc ghi chép thông tin, các nội dung nghiệp vụ phát sinh trên các chứng từ phản ánh giao dịch nội bộ còn chưa đầy đủ, thiếu chính xác. DT, CP và KQKD tại các DN khai thác than chưa được nhận diện và phân loại theo các tiêu thức phục vụ cho các chức năng quản lý của nhà quản trị do vậy việc thể hiện các thông tin trên các TK chi tiết chưa có sự thống nhất và chưa phản ánh được chính xác. Tại mỗi DN lại có cách quản lý thông tin riêng biệt nên việc xây dựng và sử dụng các TK chi tiết chưa có sự thống nhất và khoa học.

Hình thức ghi sổ tại các DN khai thác than được áp dụng theo hình thức Nhật ký chứng từ theo đúng quy định của Chế độ kế toán hiện hành tuy nhiên hệ thống sổ chi tiết phản ánh DT, CP và KQKD thì chủ yếu vẫn phục vụ cho công tác KTTC chưa đồng bộ cũng như chưa đầy đủ phản ánh các thông tin phục vụ cho công tác KTQT.

Các báo cáo KTQT được lập tại các DN khai thác than chủ yếu là phục vụ cho công tác KTTC. Liên quan đến chi phí SXKD được thực hiện thông qua các báo cáo

khoản chi phí SXKD; liên quan đến DT được thực hiện thông qua các báo cáo DT tiêu thụ than, kế hoạch DT bán than, báo cáo DT theo Ngành, báo cáo DT bán ngoài Tập đoàn, báo cáo DT bán nội bộ; liên quan đến KQKD được thực hiện thông qua báo cáo KQKD theo Ngành. Hệ thống báo cáo KTQT tại các DN khai thác than chưa được chú trọng phục vụ cho chức năng quản lý, chưa lập báo cáo phân tích mối quan hệ giữa DT - CP - lợi nhuận. Các báo cáo kế toán quản trị chưa đáp ứng đầy đủ các thông tin phục vụ cho việc đánh giá và kiểm soát và ra quyết định.

Bên cạnh đó, với mục tiêu phát triển bền vững, với đặc thù Ngành than trong hoạt động khai thác khoáng sản tác động rất lớn tới môi trường, khoản chi phí phục vụ cho môi trường rất lớn cần được các DN quan tâm hơn trong việc lập các báo cáo chi phí môi trường. Hiện tại khoản chi phí chi tiết liên quan đến môi trường (Xử lý củng cố nền sân bãi, chống dột bụi, ô nhiễm, cải thiện môi trường, xử lý nạo vét, rác thải sinh hoạt, nước thải mỏ, trồng cây...) đang được thực hiện thông qua kế hoạch chi phí bảo vệ môi trường, kế hoạch chi phí bảo vệ môi trường thường xuyên qua các năm do phòng Đầu tư Môi trường thực hiện. (**Phụ lục 2.28**). Báo cáo chi phí môi trường mới được lập chỉ dừng lại ở mức độ phản ánh các chi phí phát sinh trong quá trình thực hiện bảo vệ môi trường tuy nhiên chưa lập báo cáo đánh giá phân tích tác động của môi trường.

Về việc phân tích thông tin phục vụ việc ra quyết định

Từ các con số kế hoạch và thực hiện của các chỉ tiêu doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh, việc phân tích các thông tin tại các doanh nghiệp khai thác than mới chỉ dừng lại ở việc so sánh. Thông tin quá khứ và tương lai mới chỉ dừng lại ở các con số chung chung chưa phân tích sâu sự biến động. Thông tin tương lai chưa chủ động trong việc thu thập mà chủ yếu phụ thuộc vào Tập đoàn giao xuống. Hệ thống kế toán chi phí được áp dụng tại các DN khai thác than vẫn theo truyền thống là chủ yếu chưa vận dụng những phương pháp hiện đại trong hệ thống kế toán chi phí của đơn vị. Việc phân tích thông tin DT, CP và KQKD chỉ được thực hiện khi có yêu cầu của nhà quản lý mà chưa được thực hiện thường xuyên định kỳ. Việc phân tích thông tin phục vụ cho mục đích của nhà quản trị chưa thực sự hiệu quả chưa đáp ứng một cách đầy đủ và hợp lý.

2.3.3. Nguyên nhân của những hạn chế, tồn tại

Nguyên nhân bên ngoài

Thứ nhất, hệ thống văn bản giữa các Bộ, Ngành còn chồng chéo, quy định giữa các văn bản luật còn chưa khớp nhau điều này cũng khiến cho các DN gặp vướng mắc trong quá trình thực hiện hoạt động SXKD.

Thứ hai, với xu thế hội nhập quốc tế, phù hợp với nền kinh tế thị trường trên thế giới, hệ thống kế toán tại Việt Nam đang trong quá trình đổi mới nên chế độ kế toán không tránh được gặp nhiều bỡ ngỡ, lúng túng trong cơ chế quản lý kinh tế tại Việt Nam.

Thứ ba, khi xây dựng các quy định về kế toán các nhà chính sách chỉ tập trung đến góc độ KTTC còn KTQT bị mờ nhạt.

Nguyên nhân bên trong

Thứ nhất, do nhận thức của các nhà quản lý chỉ chú trọng nhiều vào công tác KTTC mà chưa chú trọng đến KTQT. Với mục tiêu hội nhập quốc tế và phát triển bền vững nhà quản lý tại các doanh nghiệp khai thác than cần nhận thức đầy đủ tầm quan trọng cũng như vai trò của kế toán quản trị trong công tác quản lý và ra quyết định.

Thứ hai, do trình độ cũng như nhận thức của cán bộ kế toán tại mỗi DN khai thác than là hoàn toàn khác nhau. Nhận thức về KTQT còn mơ hồ, chủ quan không cần thiết phải có bộ phận kế toán quản trị riêng rẽ vì có nhiều suy nghĩ giống như kế toán chi tiết nên kế toán tài chính cũng có thể thực hiện, xử lý thông tin và ra các quyết định kinh doanh. Do đó, công tác kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh tại các DN khai thác than có nhiều nội dung chưa thống nhất, có những quyết định theo tính chủ quan cá nhân trong việc sử dụng và vận dụng nguyên tắc kế toán.

Thứ ba, các doanh nghiệp khai thác than có bộ phận kiểm soát nội bộ nhưng rất hạn chế vẫn mang tính hình thức, công tác kiểm tra giám sát chưa hiệu quả.

KẾT LUẬN CHƯƠNG 2

Căn cứ vào những lý luận và khảo sát thực tế tại các doanh nghiệp khai thác than thực trạng kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh được làm rõ dưới cả 2 góc độ KTTC và KTQT. Trong chương 2, tác giả đã tìm hiểu thực tế và trình bày nội dung chính sau:

Thứ nhất, giới thiệu khái quát về các đơn vị thuộc Tập đoàn.

Thứ hai, làm rõ kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh thông qua những đặc thù của hoạt động khai thác than

Thứ ba, đánh giá thực trạng kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh tại các doanh nghiệp khai thác than

Dưới góc độ KTTC gồm: “(1) - Nhận diện, phân loại doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh; (2) - Xác định và ghi nhận; (3) - Việc trình bày thông tin trên báo cáo tài chính”;

Dưới góc độ KTQT doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh tại các DN khai thác than được thực hiện theo chức năng quản lý gồm: “(1) - Xây dựng định mức, dự toán; (2) - Thu thập thông tin phục vụ cho việc ra quyết định; (3) - Phân tích thông tin phục vụ yêu cầu quản trị”.

Các nội dung cần thiết phải hoàn thiện kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh dưới cả 2 góc độ KTTC và KTQT được tác giả đề xuất trong Chương 3 của luận án sau khi đánh giá thực trạng phân tích những ưu nhược điểm nguyên nhân của sự hạn chế.

CHƯƠNG 3

HOÀN THIỆN KẾ TOÁN DOANH THU, CHI PHÍ VÀ KẾT QUẢ KINH DOANH TẠI CÁC DOANH NGHIỆP KHAI THÁC THAN THUỘC TẬP ĐOÀN THAN KHOÁNG SẢN VIỆT NAM

3.1. Định hướng phát triển của các doanh nghiệp khai thác than thuộc Tập đoàn công nghiệp Than - Khoáng sản Việt Nam

Mục tiêu phát triển

Định hướng phát triển của ngành than phải được xét duyệt phù hợp dựa trên những quy hoạch tổng thể phát triển kinh tế - xã hội. Căn cứ “*Quyết định số 89/2008/QĐ-TTg ngày 07 tháng 7 năm 2008 của Thủ tướng Chính phủ phê duyệt Chiến lược phát triển ngành than Việt Nam đến năm 2015, định hướng đến năm 2025. Xét đề nghị của Bộ trưởng Bộ Công thương quyết định phê duyệt chiến lược phát triển ngành công nghiệp than Việt Nam đến năm 2030, tầm nhìn đến năm 2045*” với những nội dung chủ yếu sau:

Giai đoạn 2021-2025, TKV sẽ triển khai chiến lược lâu dài với quyết tâm thực hiện mô hình xanh, tăng gia sản xuất giảm thiểu những tác động xấu của hoạt động sản xuất đến môi trường xung quanh. Tập đoàn triển khai nhanh các phương pháp bảo vệ môi trường thông qua việc đầu tư máy móc thiết bị, trình độ con người đáp ứng được khoa học công nghệ trong việc sản xuất theo mô hình xanh. Với những thách thức trong việc xử lý chất thải mỏ, năm 2021 ngành than đã chi 1.160 tỷ đồng cho công tác bảo vệ môi trường. Thực hiện chính sách “xanh hóa” mỏ, TKV đầu tư các dây chuyền hiện đại, nâng cao hiệu quả khai thác hầm lò, đầu tư hệ thống lò chợ cơ giới hóa ở nhiều công đoạn sản xuất khác nhau, đầu tư đồng bộ thiết bị công suất lớn trong khai thác lộ thiên.

- Đẩy mạnh phát triển xây dựng Tập đoàn Vinacomin thành Tập đoàn đa sở hữu kinh doanh đa ngành, có sức cạnh tranh cao, trình độ công nghệ tiên tiến ở trong nước và quốc tế.

- Phát triển ngành Than đáp ứng nhu cầu sử dụng lâu dài trong nước trên cơ sở khai thác, chế biến, sản xuất tiêu thụ than sử dụng có hiệu quả và tiết kiệm nguồn tài nguyên than của đất nước; đóng góp tích cực vào việc bảo đảm an ninh năng lượng quốc gia; bảo đảm việc xuất, nhập khẩu hợp lý.

- Tăng sản lượng khai thác do nhu cầu than trong nước dự kiến sẽ khoảng 92-99 triệu tấn vào năm 2025 và tăng lên khoảng 171-182 triệu tấn năm 2045. Để đáp ứng nhu cầu than trong nước dự kiến nhập khẩu khoảng 47-54 triệu tấn vào năm 2025 và tăng lên 129- 140 triệu tấn vào năm 2045.

Mục tiêu cụ thể cho việc khai thác than

Đẩy mạnh đổi mới trong công nghệ khai thác, đảm bảo an toàn lao động trong khai thác hầm lò, phát triển các mỏ lộ thiên phù hợp với điều kiện kỹ thuật kinh tế nhằm tăng chất lượng, năng suất lao động.

Tăng sản lượng khai thác than, tăng giá bán than bình quân toàn bộ cao hơn giá thành sản xuất, sản lượng khai thác than đáp ứng nhu cầu sử dụng theo hướng hiệu quả tối đa và phát triển bền vững.

Nghiên cứu đẩy mạnh đầu tư các công nghệ tiên tiến, tăng cường áp dụng cơ giới hóa, tự động hóa vào sản xuất chế biến kinh doanh.

Chú trọng việc bảo vệ môi trường đảm bảo sự phát triển bền vững nâng cao hiệu quả kinh doanh của Ngành Than theo tiêu chí đặt ra cho các doanh nghiệp đó là: “Mỏ sạch, mỏ an toàn, mỏ hiện đại”.

Các doanh nghiệp khai thác than là những công ty con thành viên trực thuộc dưới sự lãnh đạo và chi phối của công ty mẹ - Tập đoàn Than. TKV đưa ra những định hướng phát triển đồng thời công ty con thành viên có quyền và nghĩa vụ thực hiện tham gia đóng góp những kế hoạch, định hướng chiến lược phối hợp với Tập đoàn để cùng thực hiện phát triển hoạt động kinh doanh bền vững. Các doanh nghiệp khai thác than hoạt động theo mục tiêu kế hoạch của TKV giao hàng năm. Để có thể tăng sản lượng khai thác, tăng năng suất lao động với kết hợp thực hiện mô hình xanh trong ngành Than, TKV và các DN khai thác than phải bỏ ra một khoản chi phí rất lớn cho việc xử lý chất thải, khôi phục môi trường, đầu tư cho máy móc thiết bị công nghệ mới. Chiến lược phát triển ngành Than tác động rất lớn tới kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh tại các DN khai thác than. Đây cũng chính là yêu cầu quan trọng cấp thiết để hoàn thiện phần hành này tại các DN khai thác than thuộc TKV.

3.2. Yêu cầu hoàn thiện kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh tại các doanh nghiệp khai thác

Hoàn thiện kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh phải phù hợp với quy hoạch phát triển ngành than Việt Nam

Trước những định hướng chiến lược phát triển ngành công nghiệp Than Việt Nam đến năm 2030, tầm nhìn đến năm 2045 nhằm đưa ngành Than Việt Nam lên một tầm cao mới cạnh tranh với các nước trong khu vực và trên thế giới, phát triển lâu dài bền vững với những sách lược cụ thể. Để có được những thông tin chất lượng, những quyết định hiệu quả là rất quan trọng giúp DN tăng được nhiều lợi nhuận. Vì vậy, hoàn thiện kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh cần phải đáp ứng các điều kiện cần và đủ trong định hướng phát triển của ngành Than.

Hoàn thiện kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh phải phù hợp với các nguyên tắc, các chuẩn mực kế toán

Thông qua các thông tư hướng dẫn để vận dụng cũng như thực hiện một cách bài bản áp dụng chuẩn chỉnh hợp lý các quy định chung để có thể nâng cao khả năng phán đoán, so sánh với các nước trên thế giới. Việc áp dụng chuẩn chỉnh những nguyên tắc, những chuẩn mực kế toán sẽ giúp việc hoàn thiện kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh tại các doanh nghiệp khai thác than đạt được những lợi ích phù hợp với thực tế, đáp ứng các quy định quốc tế để nắm bắt được những hướng đi, những tinh hoa, kinh nghiệm của các nước trên thế giới về kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh.

Hoàn thiện kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh phải đảm bảo phù hợp với đặc điểm đặc thù của ngành Than

Với những đặc thù của ngành Than như: khai thác trải qua nhiều công đoạn, quy trình công nghệ, tổ chức sản xuất ở các công trường phân xưởng khác nhau, cơ chế quản lý điều hành phụ thuộc vào Tập đoàn; Trình độ của các nhà quản lý, các nhân viên kế toán ở mỗi DN là khác nhau. Đây cũng là yêu cầu nhất thiết để hoàn thiện nội dung của kế toán DT, CP và KQKD.

Hoàn thiện kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh ứng dụng công nghệ thông tin (CNTT)

Công cụ hỗ trợ đắc lực trong việc xử lý số liệu và lập các BCKT là hệ thống thông tin giúp DN cho giảm bớt khối lượng công việc cũng như thời gian. Việc ứng

dụng công nghệ thông tin tạo ra mạng lưới cung cấp thông tin một cách toàn diện từ việc thu thập dữ liệu ban đầu cho đến việc cung cấp số liệu trên các báo cáo tổng hợp cuối cùng. Việc ứng dụng CNTT trong các doanh nghiệp là điều kiện không thể thiếu trong thời đại công nghệ 4.0.

Hoàn thiện kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh đảm bảo tính khả thi, hiệu quả.

Yêu cầu hàng đầu trong việc hoàn thiện trong các DN khai thác than cần chú trọng đến những chính sách những kết quả của hoạt động kinh doanh đem lại. Với những định hướng chiến lược rõ ràng có khả thi thực hiện được, mang lại hiệu quả cao đảm bảo cho sự phát triển bền vững của các doanh nghiệp than.

3.3. Giải pháp hoàn thiện kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh tại các doanh nghiệp khai thác than thuộc Tập đoàn công nghiệp Than - Khoáng sản Việt Nam

3.3.1. Giải pháp hoàn thiện phân loại doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh

Doanh thu trong các doanh nghiệp khai thác than mới chỉ phân loại theo nội dung kinh tế đáp ứng yêu cầu KTTC. Để phục vụ cho công tác KTQT, các DN cần phân loại doanh thu xét với điểm hòa vốn bao gồm doanh thu an toàn và doanh thu hòa vốn để có những phương án phù hợp nhằm tránh các rủi ro kịp thời để có được những quyết định tối ưu nhất.

Điểm hòa vốn là một mốc để các nhà quản trị sẽ chủ động xem xét cũng như xác định rõ quá trình kinh doanh đạt ở mức độ nào. Điểm hòa vốn sẽ giúp doanh nghiệp xác định chính xác mức độ tiêu thụ và khả năng tiêu thụ để có biện pháp kịp thời. Việc phân loại với điểm hòa vốn sẽ xác định chính xác mức doanh thu tại mức sản lượng hòa vốn. Trong doanh nghiệp khai thác than, để đưa ra những quyết định kinh doanh phù hợp việc xác định doanh thu hòa vốn là vô cùng quan trọng. DT được phân loại bao gồm: Doanh thu hòa vốn và doanh thu an toàn.

Chi phí trong các DN khai thác than mới chỉ dừng lại ở việc phân loại CP trước khi sản xuất, CP sản xuất, CP sau sản xuất phục vụ chủ yếu cho công tác KTTC. Để phục vụ cho công tác KTQT thì chưa được quan tâm do vậy tác giả đề xuất một số cách phân loại chi phí như sau:

Các khoản mục chi phí trong DN khai thác than cần được phân loại theo cách ứng xử chi phí gồm: định phí, biến phí và chi phí hỗn hợp. (**Phụ lục 3.1**) Việc phân loại này đáp ứng được yêu cầu cũng như mục đích của nhà quản trị, giúp DN dự báo các chi phí khá chính xác và nhanh chóng theo mức độ hoạt động.

Theo mối quan hệ với kỳ tính kết quả chi phí được phân thành chi phí thời kỳ và chi phí sản phẩm. (**Phụ lục 3.2**)

3.3.2. Giải pháp hoàn thiện kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh tại các doanh nghiệp khai thác than dưới góc độ kế toán tài chính

3.3.2.1. Giải pháp hoàn thiện việc ghi nhận và xác định doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh

Thứ nhất, tại các doanh nghiệp khai thác than khoản thu được do bán phế liệu hiện nay được ghi nhận vào TK 511.8 - “Doanh thu khác” là không phù hợp cần được ghi nhận vào TK 711 - “Thu nhập khác”

Thứ hai, tại các doanh nghiệp khai thác than hầm lò, việc thu hồi nợ gỗ chống lò phục vụ cho sản xuất kinh doanh đang là vấn đề cấp bách. Việc thu hồi nợ gỗ trụ mỏ từ các Công ty Lâm nghiệp đang rất khó khăn. Trước đây, các doanh nghiệp khai thác than hầm lò ứng trước tiền gỗ trồng rừng cho các Công ty Lâm nghiệp để có gỗ chống lò phục vụ cho sản xuất kinh doanh trong các giai đoạn tiếp theo. Tuy nhiên, trong quá trình thực hiện do ảnh hưởng của thiên tai, lũ lụt nên nhà cung cấp chưa hoàn trả gỗ đúng thời hạn quy định trong hợp đồng đã ký kết. Các doanh nghiệp khai thác than phải tiến hành trích lập dự phòng phải thu khó đòi khoản nợ gỗ chống lò này. Hiện nay, các doanh nghiệp Lâm nghiệp không trả nợ được gỗ trụ mỏ mà quy đổi sang gỗ tà vẹt, gỗ ván xẻ. Việc quy đổi này dựa trên đơn giá gỗ đang mua của năm hiện tại sản xuất ra sản lượng gỗ trụ mỏ thu hồi, sau đó lấy sản lượng này nhân ngược với đơn giá trên hợp đồng ứng trước gỗ đã ký trước kia để tính ra giá trị chênh lệch do chênh lệch giữa đơn giá. Hiện tại, các doanh nghiệp khai thác hầm lò hạch toán khoản chênh lệch đó vào TK 711 - Thu nhập khác. Do có sự quy đổi giữa gỗ chống lò và gỗ tà vẹt và gỗ ván xẻ mà loại gỗ này lại được sử dụng trong CPNVL chính sản xuất ra thành phẩm than nên việc hạch toán vào TK 711 sẽ không còn phù hợp mà nên ghi giảm chi phí NVLTT

Trong chi phí sản xuất, các DN cần xác định rõ ràng chi phí môi trường liên quan đến hoạt động khai thác sản xuất ra than sạch. Chi phí môi trường liên quan đến công đoạn nào thì cần được ghi nhận theo từng công đoạn sản xuất đó. Với thực trạng tại các doanh nghiệp khai thác than, CPMT chưa được bóc tách cũng như chưa được ghi nhận hạch toán rõ ràng. Theo tác giả, đây là chi phí tác động rất nhiều đến việc đưa ra quyết định của các nhà quản lý trong doanh nghiệp. Với mục tiêu phát triển bền vững “Xanh hóa vùng than” TKV và các doanh nghiệp khai thác than phải bỏ một khoản chi phí lớn cho việc bảo vệ môi trường vì vậy cần thiết cho việc theo dõi, phản ánh ghi nhận CPMT một cách đầy đủ, rõ ràng. Tác giả đề xuất việc phản ánh ghi nhận CPMT trên một TK riêng biệt không lẫn vào chi phí dịch vụ mua ngoài như hiện nay. Toàn bộ CPMT nên được hạch toán vào TK 6279 thay vì đang hạch toán vào TK 6278

Các doanh nghiệp khai thác than, chi phí chiếm tỷ trọng lớn trong việc sản xuất than đó là chi phí NVLTT. Việc bóc tách nhỏ, chi tiết sẽ giúp cho việc theo dõi được rõ ràng, chính xác hơn. Các doanh nghiệp khai thác than mới chỉ mở TK chi tiết cấp 1 cho khoản mục chi phí NVLTT như:

TK 621: Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

TK 6211: Chi phí khai thác than

Ngoài ra có thể mở thêm tài khoản chi tiết cấp 2,3 cho tài khoản cấp 1 chi phí sản xuất than

TK 62111: CPNVLTT của than cám

TK 62112: CPNVLTT của than cục

Việc chia nhỏ, tập hợp theo từng loại thành phẩm sẽ giúp cho các doanh nghiệp khai thác than xác định chi phí NVLTT một cách đầy đủ

Các chi phí chung liên quan đến toàn công ty như chi phí thuế tài nguyên, thuế môi trường, Chi phí thuê lập trang Website của công ty, cài đặt phần mềm, cài đặt chữ ký điện tử BKAV, chi phí khánh tiết hội nghị phải được hạch toán vào TK 642 “Chi phí QLDN” thay vì hạch toán vào TK “Chi phí sản xuất chung”

Chi phí như: Ăn ca, chi phí bồi dưỡng độc hại, chi phí ăn định lượng cho công nhân tại các phân xưởng phải được hạch toán vào TK 622 “Chi phí nhân công trực tiếp” thay vì hạch toán vào TK 627 “Chi phí sản xuất chung”.

Thứ ba, Giá vốn hàng bán là chỉ tiêu vô cùng quan trọng. Nó phản ánh các khoản chi phí trong quá trình hoạt động sản xuất tạo ra sản phẩm, những khoản mất mát, hao hụt, vượt định mức, những khoản CPSXC không được phân bổ, các khoản giảm giá hàng tồn kho. Theo quan điểm của tác giả: *“Để phù hợp với đặc thù ngành khai thác sản xuất theo từng công đoạn, việc xác định giá vốn hàng bán cũng như tính giá xuất kho, tác giả nhận thấy nên sử dụng phương pháp nhập trước xuất trước. Phương pháp này giúp cung cấp số liệu chính xác, kịp thời, nhanh chóng tính giá xuất kho của từng lần xuất”*. Các khoản chi phí đều được thực hiện theo định mức của Tập đoàn Than quy định, tuy nhiên một vài doanh nghiệp khai thác than vẫn xuất hiện chi phí vượt mức so với định mức. Khoản mục chi phí khi phát sinh mà vượt mức thì phần vượt sẽ được hạch toán vào TK “Giá vốn hàng bán”. Khi phát sinh các khoản vượt mức các DN khai thác than cần cân nhắc tìm hiểu rõ nguyên nhân để tránh tình trạng đội giá sản phẩm than lên cao cũng như ảnh hưởng đến giá vốn.

Các DN khai thác than có giá trị hàng tồn kho khá lớn chủ yếu do giá trị tồn kho của kho thu hồi phế liệu, sản phẩm hỏng. Các sản phẩm thu hồi về kho có những sản phẩm, vật tư có khả năng tái sử dụng hoặc có sự thay đổi về công nghệ khiến cho nó vẫn sử dụng được. Khi vật tư, sản phẩm được sửa chữa hoàn chỉnh sẽ được đánh giá lại để tiến hành nhập kho. Tuy nhiên, không phải vật tư, sản phẩm nào cũng được sử dụng lại mà lâu ngày nó lại tồn và không được sử dụng đến. Việc đó khiến cho giá trị tồn kho của kho thu hồi càng ngày càng tăng lên ảnh hưởng đến tổng giá trị tồn kho của toàn doanh nghiệp. Căn cứ QĐ số 2020/QĐ - TKV ngày 20 tháng 11 năm 2018 của Hội đồng thành viên TKV về việc ban hành quy chế quản lý công tác vật tư quy định: Việc lập các biện pháp đồng bộ và tổ chức thực hiện để đảm bảo việc quản lý tồn kho đạt mức cho phép theo quy định hiện hành. Đảm bảo tổng tồn kho vật tư không quá 5% nguyên vật liệu sử dụng trong kỳ kế toán. Trong khi thực tế giá trị khoản thu hồi rất lớn tại một số doanh nghiệp khai thác than dẫn đến việc lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho không chính xác, ảnh hưởng đến cả lãi vay vốn lưu động. Việc tồn kho nhiều khiến các doanh nghiệp khai thác than phải bố trí dọn dẹp các bãi chứa để có thể chứa than. Các doanh nghiệp khai thác than cần quan tâm sát sao hơn đến việc lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho, sẽ giúp bù đắp được những chi phí bị thiệt hại, tiết kiệm chi phí để tính giá thành sản phẩm than sạch. Nó sẽ phản

ánh một cách chính xác, đúng, đủ trên báo cáo tài chính về giá trị tồn kho. Đối với từng loại sản phẩm hỏng hay vật liệu, phế liệu thu hồi các doanh nghiệp khai thác than cần tính mức lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho cho từng loại. Khi tính cho từng loại xong sẽ tiến hành tổng hợp toàn bộ vào các chứng từ gốc, các bảng kê để ghi vào sổ sách kế toán có liên quan của doanh nghiệp.

Mức dự phòng giảm giá vật tư = Lượng vật tư hàng hóa thực tế tồn kho

X [Giá gốc hàng tồn kho theo sổ kế toán - Giá trị thuần có thể thực hiện được của hàng tồn kho]

Giá trị thuần có thể thực hiện được của hàng tồn kho (giá trị dự kiến thu hồi) là giá bán (ước tính) của hàng tồn kho trừ (-) chi phí để hoàn thành sản phẩm và chi phí tiêu thụ (ước tính). Phần giá trị dự kiến thu hồi của hàng tồn kho cần được trích lập dự phòng để hạn chế được rủi ro bù đắp được các thiệt hại do giảm giá hàng hóa tồn kho. Các doanh nghiệp khai thác than nên tiến hành việc trích lập dự phòng trên TK 2294 - “Dự phòng giảm giá hàng tồn kho”.

Số lượng công nhân của các doanh nghiệp khai thác than là rất lớn mà khoản tiền lương nghỉ phép của công nhân trực tiếp lại không được trích trước. Phát sinh chi phí kỳ nào tính trực tiếp vào kỳ đó sẽ có thể gây ảnh hưởng đến giá thành sản phẩm than. Việc nghỉ phép của công nhân trực tiếp sản xuất than nên được trích trước và được coi là một khoản phí phải trả để tính toán vào giá thành sản phẩm. Các DN khai thác than có thể áp dụng cách tính theo công thức sau:

Mức trích trước tiền lương nghỉ phép cho CNSX	=	Tiền lương thực tế phải trả CNSX trong tháng	x	$\frac{\text{Tổng tiền lương nghỉ phép theo kế hoạch}}{\text{Tổng tiền lương kế hoạch}}$
---	---	--	---	--

Bổ sung những nội dung liên quan phục vụ cho việc cung cấp, phân tích thông tin và công tác giao khoán chi phí theo từng công đoạn trên các sổ sách chi tiết liên quan đến doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh.

3.3.2.2. Giải pháp hoàn thiện trình bày, cung cấp thông tin doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh

Thứ nhất, hoàn thiện các chỉ tiêu doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh trên báo cáo tài chính.

Hiện tại việc trình bày và ghi chép trên báo cáo KQHĐKD tại các DN khai thác than áp dụng theo TT 200/2014/TT-BTC và văn bản số 6133/TKV-KTTC về việc lưu ý khi lập BCTC năm 2019 ngày 11 tháng 12 năm 2019 của TKV. Chỉ tiêu lợi nhuận thuần từ HĐKD bao gồm lợi nhuận gộp + (doanh thu tài chính - chi phí tài chính) - (CPBH + CPQLDN). Đối với IAS thì “khoản lãi/lỗ hay chính là lợi nhuận từ hoạt động kinh doanh của các doanh nghiệp không bao gồm doanh thu tài chính và chi phí tài chính”. Nhưng đối với TT200/2014/TT-BTC thì khoản lợi nhuận từ hoạt động kinh doanh của DN lại bao gồm cả hoạt động tài chính (bao gồm cả chi phí lãi vay, cả các khoản lãi/ lỗ từ việc đầu tư cổ phiếu). DN khai thác than hoạt động kinh doanh chủ yếu là hoạt động bán than chứ không phải hoạt động đầu tư cổ phiếu. Điều này không phù hợp với VAS quy định, nó khiến cho thông tin trở nên không minh bạch không chi tiết và thiếu tính chính xác khiến cho đối tượng tiếp cận thông tin sẽ hiểu nhầm. Vậy nên cần bổ sung và chỉnh sửa một số nội dung như sau:

Chỉ tiêu “Doanh thu hoạt động tài chính” nên đổi thành “Doanh thu hoạt động đầu tư, tài chính”

Chỉ tiêu “Chi phí hoạt động tài chính” nên đổi thành “Chi phí hoạt động đầu tư, tài chính”

Tách phần “Chi phí lãi vay” thành một chỉ tiêu riêng biệt “Chi phí lãi vay của hoạt động kinh doanh”

Nên tách chỉ tiêu “Lợi nhuận thuần từ hoạt động kinh doanh” thành “Lợi nhuận từ hoạt động kinh doanh” và “Lợi nhuận từ hoạt động đầu tư, tài chính”

Thứ hai, Bổ sung thuyết minh các khoản trích lập dự phòng giảm giá đầu tư tài chính

Trên thuyết minh BCTC việc giải thích về các khoản trích lập dự phòng như: cách thức trích lập, lý do trích lập sẽ giúp các nhà đầu tư, các đối tác cân nhắc đánh giá những tổn thất một cách chi tiết và hiệu quả.

Thứ ba, Bổ sung vào bản thuyết minh BCTC về thông tin chi phí trách nhiệm xã hội liên quan đến chi phí môi trường.

Với những đặc thù của Ngành Than nói chung, các doanh nghiệp khai thác than để sản xuất ra được than sạch phải trải qua rất nhiều công đoạn chế biến. Hoạt động khai thác than có tác động rất lớn đối với môi trường xung quanh. Để sản xuất

1 tấn than khối lượng đất phủ cần bóc từ 8 - 10m³ thải ra môi trường từ 1 - 3 m³ nước thải mỏ. Các DN khai thác than thuộc TKV với khối lượng đất đá và nước thải mỏ thải ra môi trường rất lớn ảnh hưởng đến môi trường, điều kiện sinh thái của con người, vật nuôi. Cùng với sự phát triển của ngành Than, công tác bảo vệ môi trường được TKV đặt mục tiêu sản xuất ngày càng sạch hơn trong định hướng phát triển bền vững. Tổng chi phí hàng năm của Tập đoàn dành cho việc bảo vệ môi trường gần 1.000 tỷ đồng. Chi phí phục vụ cho đầu tư các công trình bảo vệ môi trường chiếm 70% còn 30 % là chi phí phục vụ cho việc bảo vệ môi trường thường xuyên. Chi phí liên quan đến môi trường chiếm tỷ trọng khá lớn trong CPSX tạo ra than sạch.

Đối với các DN khai thác than hiện nay chi phí môi trường được nằm ẩn trong giá thành của sản phẩm Than và đang được ghi nhận trong phần chi phí chung của DN. Thông tin về nội dung này chưa được thể hiện rõ ràng. Để đáp ứng yêu cầu cung cấp thông tin về chi phí môi trường nhằm đánh giá những ảnh hưởng của việc khai thác than tác động đến môi trường, hệ sinh thái cũng như tác động đến tình hình tài chính của DN thì chi phí môi trường cần được trình bày và thể hiện trên thuyết minh BCTC một cách đầy đủ và rõ ràng.

3.3.3. Giải pháp hoàn thiện kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh tại các doanh nghiệp khai thác than dưới góc độ kế toán quản trị

3.3.3.1. Hoàn thiện xây dựng dự toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh

Tại các DN khai thác than, kế hoạch sản xuất kinh doanh được lập khi tiến hành phân tích cả doanh thu dự kiến và các chi phí kèm theo để xác định được lợi nhuận thực hiện. Để sử dụng thông tin được một cách rõ ràng đầy đủ hơn các doanh nghiệp khai thác than nên thực hiện việc lập dự toán DT, CP và KQKD riêng rẽ ở các mẫu biểu cụ thể.

Hiện nay, các DN khai thác than căn cứ vào các báo cáo thực hiện kế hoạch sản xuất, dựa vào các định mức chi phí, doanh thu của Tập đoàn giao xuống và những định mức của 3 năm liền kề để xây dựng dự toán. Ngoài các báo cáo kế hoạch về tiêu thụ, sản xuất sản phẩm, các DN khai thác than nên lập thêm các báo cáo dự toán (**Phụ lục 3.3**)

Việc lập dự toán CPNVLTT sẽ giúp các DN khai thác than có thể xác định chi phí NVLTT cho kỳ sản xuất tới. (**Phụ lục 3.4**) Việc xây dựng dự toán CPNVLTT dựa vào công thức sau:

Dự toán chi phí

Nguyên vật liệu trực tiếp	=	Sản lượng khai thác than	x	Định mức tiêu hao cho 1 tấn than sạch	x	Đơn giá NVL
---------------------------	---	--------------------------	---	---------------------------------------	---	-------------

Việc lập dự toán CPNCTT sẽ giúp cho các doanh nghiệp khai thác than có thể xác định hiệu suất lao động trong việc sử dụng lao động. (**Phụ lục 3.5**) Việc xây dựng dự toán CPNCTT dựa vào công thức sau:

Dự toán chi phí NCTT trong kỳ	=	Khối lượng sản phẩm dự kiến trong kỳ	x	Định mức thời gian sản xuất 1 đơn vị sản phẩm	x	Đơn giá công lao động trực tiếp
-------------------------------	---	--------------------------------------	---	---	---	---------------------------------

Việc lập dự toán CPSXC dựa vào định mức, dự toán CPNVLTT, CPNCTT giúp cho các doanh nghiệp khai thác than kiểm soát được định phí và biến phí trong chi phí SXC một cách chi tiết, rõ ràng. (**Phụ lục 3.6; Phụ lục 3.7**)

Ngoài quá trình sản xuất than, dự toán CPBH, QLDN được lập với mục tiêu kiểm soát chi phí chung phát sinh

Việc lập dự toán kết quả kinh doanh dựa trên bảng dự toán chi phí, doanh thu, giúp doanh nghiệp dự kiến được lợi nhuận mà mình đạt được trong kỳ này mang lại. Thông qua dự toán có thể kiểm tra và định hướng một cách hiệu quả nhất trong hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp mình. (**Phụ lục 3.8**)

Cơ sở cho các DN lập kế hoạch, đánh giá kết quả hoạt động thực tế một cách chính xác thì việc lập dự toán càng chi tiết càng sát sao sẽ giúp cho các doanh nghiệp khai thác than sử dụng, phát huy các nguồn lực một cách hiệu quả.

3.3.3.2. Hoàn thiện thu thập, xử lý, cung cấp thông tin doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh phục vụ yêu cầu nhà quản trị

Hoàn thiện thu thập thông tin tương lai

Theo khảo sát việc thu thập thông tin tương lai tại các doanh nghiệp khai thác than chưa chú trọng. Việc xây dựng kế hoạch 5 năm tiếp theo tại các doanh nghiệp khai thác than chỉ mới dựa trên hoạt động của năm thực hiện và năm liền kề trước đó mà chưa có sự chủ động cho kế hoạch trong tương lai. Vì trên thực tế 1 năm TKV sẽ giao cho các doanh nghiệp khai thác than sản xuất bao nhiêu tấn than trên cơ sở đơn giá công đoạn được quy định (Theo quyết định 199/QĐ-TKV ngày 10/2/2017 của

TKV quy định về đơn giá tổng hợp các công đoạn sản xuất than). Các doanh nghiệp khai thác than thực hiện việc sản xuất than theo yêu cầu của TKV còn việc tiêu thụ than là do TKV quyết định. Việc tiêu thụ than có thể tăng lên hoặc giảm đi do TKV chủ động thực hiện nên các doanh nghiệp khai thác than bị phụ thuộc vào quyết định của TKV. Việc phụ thuộc đó dẫn đến những rủi ro cho các doanh nghiệp khai thác than. Nếu TKV giao tăng sản lượng than thì sẽ không có rủi ro mà là lợi thế cho các doanh nghiệp. Nếu TKV giao giảm sản lượng thì tương ứng cũng sẽ giảm đơn giá công đoạn khai thác than để đảm bảo giá 1 tấn than không vượt giá thị trường để đảm bảo lợi nhuận cho Tập đoàn. Trên thực trạng tại các doanh nghiệp khai thác than nếu TKV giảm sản lượng thì phải tự cân đối. Việc thực hiện trong 1 năm của các doanh nghiệp khai thác than còn được TKV điều chỉnh 1 đến 2 lần sản lượng do thị trường, giá thành thay đổi theo chỉ tiêu công nghệ nên việc lập kế hoạch 5 năm chưa được chú trọng. Căn cứ vào tình hình thị trường để có thể thu thập, xây dựng lập kế hoạch cho những năm tiếp theo. Các doanh nghiệp khai thác than nên chủ động trích lập khoản dự phòng cho các khoản doanh thu, chi phí kết quả kinh doanh để giảm rủi ro cho việc tiêu thụ than có thể làm tăng giảm giá than theo nhu cầu của thị trường. Việc trích lập dự phòng sẽ giúp cho các doanh nghiệp khai thác than để có thể chủ động phòng ngừa sự khó khăn trong việc tiêu thụ than trong khi TKV vẫn giao cho các doanh nghiệp khai thác than sản lượng than vẫn áp dụng theo đơn giá công đoạn trong đó chi phí không thay đổi. Toàn bộ chi phí biến đổi sẽ biến đổi theo sản lượng tăng hoặc giảm nhưng CP cố định không thay đổi, chi phí chung và chi phí quản lý cơ bản không thay đổi. Có trích lập dự phòng các doanh nghiệp khai thác than sẽ chủ động hơn trong việc phải cân đối nguồn thu kể cả TKV có giao giảm sản lượng than sản xuất sẽ không gây bất lợi gì nhiều đến hoạt động của DN

Lập báo cáo kế toán quản trị tại các doanh nghiệp khai thác than

Việc hoàn thiện hệ thống báo cáo kế toán quản trị tại các doanh nghiệp khai thác than cần đáp ứng những điều kiện cần và đủ với những chức năng quản lý. Thông tin trên các báo cáo cần được thực hiện một cách rõ ràng phù hợp với quy trình hoạt động của doanh nghiệp.

Xây dựng các báo cáo dự toán

Trong doanh nghiệp khai thác than việc lập báo cáo dự toán là rất cần thiết nhằm nâng cao hiệu quả cho các quyết định của nhà quản trị. Việc xây dựng dự toán là căn cứ để đánh giá, kiểm soát kết quả thực hiện phục vụ cho công tác lập kế hoạch cho từng bộ phận và toàn DN. Trên cơ sở đó tác giả đề xuất một số báo cáo dự toán (**Phụ lục 3.9; Phụ lục 3.10; Phụ lục 3.11**)

Xây dựng hệ thống báo cáo kế toán quản trị cung cấp thông tin phục vụ cho việc ra quyết định

Dựa vào các báo cáo dự toán, cũng như báo cáo tình hình biến động của doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh giúp nhà quản trị phân tích mối quan hệ đó và đưa ra các sách lược kịp thời có tiếp tục sản xuất hay không? Để tối đa hóa lợi nhuận cũng như mở rộng phát triển thị trường thì các doanh nghiệp khai thác than phải xây dựng hệ thống báo cáo KTQT theo các phương pháp xử lý thông tin chuyên sâu phục vụ cho việc ra quyết định. Vì vậy, tác giả đề xuất một số báo cáo cung cấp thông tin cho việc ra quyết định (**Phụ lục 3.12; Phụ lục 3.13; Phụ lục 3.14**)

3.3.3.3. Hoàn thiện phân tích biến động doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh

Phân tích biến động chi phí

Đối với việc phân tích biến động của chỉ tiêu chi phí, các DN khai thác than đánh giá các nguyên nhân khách quan, chủ quan thông qua việc đánh giá các khoản mục như: chi phí NVLTT, NCTT, SXC. Từ việc phân tích biến động chi phí giúp cho các DN khai thác than có cách nhìn có định hướng, phương pháp giúp nhà quản lý đưa ra kịp thời và hiệu quả đem lại lợi nhuận cao cho DN.

Phân tích biến động chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Chi phí NVLTT là những chi phí về NVL chính sản xuất ra 1 tấn than sạch. Những nguyên nhân tác động đến biến động chi phí NVLTT đó chính là nhân tố giá và nhân tố lượng. Nhân tố giá bao gồm: Giá vật liệu đầu vào, chất lượng vật liệu, nguồn vật liệu đầu vào. Nhân tố lượng bao gồm: Công nghệ máy móc thiết bị sản xuất, chất lượng của nguồn vật liệu đầu vào, trình độ, kỹ thuật của công nhân sản xuất than. Nguyên nhân của biến động chi phí NVLTT đó là sự chênh lệch cả về lượng và giá của vật liệu thực tế mua, sử dụng và lượng vật liệu dự toán định mức đặt ra.

Biến động giá = (giá thực tế - giá định mức) x số lượng vật tư thực tế

Biến động lượng = (Số lượng thực tế - số lượng định mức) x đơn giá định mức

Biến động chi phí NVLTT là sự chênh lệch giữa biến động chi phí NVLTT thực tế phát sinh và chi phí NVLTT theo định mức, dự toán.

- Nếu biến động chi phí NVLTT thực tế phát sinh < chi phí NVLTT theo định mức dự toán đó là tín hiệu tốt cho các doanh nghiệp khai thác than trong việc sử dụng tiết kiệm được chi phí, kiểm soát hiệu quả việc quản lý chi phí, tối đa hóa lợi nhuận

- Nếu biến động chi phí NVLTT thực tế phát sinh > chi phí NVLTT theo định mức dự toán thì cần xem xét lại nguồn cung ứng vật tư, cần tìm nguồn khác hợp lý hơn giá cả đảm bảo có thể đem lại lợi nhuận cho doanh nghiệp.

Phân tích biến động chi phí nhân công trực tiếp

Chi phí NCTT là những khoản phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất ra 1 tấn than sạch. Những nguyên nhân tác động đến biến động chi phí NCTT đó chính là nhân tố đơn giá tiền lương và nhân tố số lượng lao động. Nhân tố đơn giá tiền lương bao gồm: đơn giá công đoạn sản xuất. Nhân tố lượng bao gồm: trình độ, chất lượng công nhân sản xuất than. Biến động chi phí NCTT đó là sự chênh lệch cả về số lượng lao động và đơn giá tiền lương của công nhân trực tiếp sản xuất 1 tấn than sạch

Biến động về giá =	(Đơn giá tiền lương thực tế - đơn giá tiền lương định mức)	x	giờ công thực tế
--------------------	--	---	------------------

Biến động về số lượng =	(số công thực tế - số công theo định mức)	x	đơn giá 1 giờ công định mức
-------------------------	---	---	-----------------------------

Biến động chi phí NCTT là sự chênh lệch giữa biến động chi phí về giá và biến động về lượng lao động

Phân tích biến động chi phí sản xuất chung

Chi phí SXC trong các doanh nghiệp khai thác than bao gồm nhiều khoản mục riêng biệt. Do đặc thù sản xuất qua nhiều công đoạn nên việc phân tích biến động chi phí sản xuất chung sẽ giúp cho các nhà quản lý kiểm tra giám sát tốt hơn các loại chi phí bao gồm biến động định phí và biến phí.

Phân tích biến động định phí SXC gồm định phí chi phí SXC và định phí định mức chi phí SXC.

Phân tích biến động biến phí SXC gồm biến động về giá và biến động về lượng

Phân tích biến động doanh thu

Doanh thu là chỉ tiêu quan trọng của bất cứ loại hình DN nào. Đối với các DN khai thác than, doanh thu than được xác định trên cơ sở số lượng than thực tế đã giao và đã viết hóa đơn được Tập đoàn, khách hàng chấp thuận.

Việc phân tích biến động doanh thu giúp các DN khai thác than có thể đánh giá được tình hình thực hiện, nguyên nhân các giải pháp cho việc tăng giảm doanh thu kịp thời để có thể nâng cao được hiệu quả sản xuất đem lại doanh thu lớn nhất cho doanh nghiệp.

Phân tích báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh bộ phận

Tại các doanh nghiệp khai thác than có 2 bộ phận rõ rệt đó là khối văn phòng và khối sản xuất. Ở khối sản xuất lại có rất nhiều các phòng ban thực hiện các công đoạn của việc khai thác để tạo ra được một tấn than sạch. Việc phân tích báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh bộ phận của KTQT là rất cần thiết.

Hoàn thiện phân tích mối quan hệ chi phí - khối lượng - lợi nhuận

Hoạt động sản xuất kinh doanh của các DN khai thác than muốn có hiệu quả cần phải tiến hành xử lý phân tích thông tin thông qua các dữ liệu cần thiết của các bảng tổng hợp việc so sánh doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh giữa các phương án đặt ra. Phương án nào khả thi có thể thực hiện đem lại hiệu quả tối ưu thì sẽ được lựa chọn. Trên cơ sở đó, các doanh nghiệp khai thác than sẽ đưa ra được quyết định nhằm mục đích đạt lợi nhuận tối ưu nhất giúp cho hoạt động kinh doanh phát triển lâu dài.

Tại các DN khai thác than mối quan hệ chi phí - khối lượng - lợi nhuận chưa được các nhà quản lý sử dụng để phân tích. Các DN khai thác than cần xác định và tính một số chỉ tiêu như: “số dư đảm phí, tỷ lệ số dư đảm phí, sản lượng hòa vốn, doanh thu hòa vốn, doanh thu an toàn và tỷ lệ doanh thu an toàn để tính toán. (**Phụ lục 3.15**)

3.4. Điều kiện thực hiện giải pháp hoàn thiện kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh tại các doanh nghiệp khai thác than thuộc Tập đoàn công nghiệp Than - Khoáng sản Việt Nam.

3.4.1. Về phía nhà nước

Nhà nước ban hành các thông tư, các quyết định kèm theo cách hướng dẫn trong việc hoàn thiện chế độ kế toán sao cho phù hợp với các Bộ, các ngành nghề, trong điều kiện phát triển và hội nhập quốc tế.

Hiện nay về phía nhà nước đã hướng dẫn thực hiện cho các DN áp dụng theo 26 chuẩn mực kế toán. Năm 2014 có bổ sung thêm TT 200/2014-BTC về việc áp dụng những thay đổi nhằm chuẩn hóa cho việc hội nhập quốc tế. BTC cần rà soát những quy định ban hành để đảm bảo đúng pháp luật, đảm bảo tính liên kết thống nhất giữa các văn bản theo hướng dẫn của các chuẩn mực được quy định. Cần có những quy định với nội dung đúng, đủ, kịp thời phù hợp giữa thực tế với chuẩn mực quốc tế. Các chuẩn mực quốc tế có rất nhiều sự thay đổi đáp ứng với sự thích nghi của các nước trên thế giới vậy nên Nhà nước, BTC cần chủ động linh hoạt cập nhật những thay đổi đó để có thể đáp ứng kịp thời yêu cầu hội nhập quốc tế, phát triển quy mô cho nền kinh tế cũng như ngành sản xuất Than.

3.4.2. Về phía Tập đoàn công nghiệp Than - Khoáng sản Việt Nam

Tập đoàn cần có cơ chế phù hợp cho các doanh nghiệp khai thác than. Mở những khóa học thường xuyên nâng cao bồi dưỡng trao đổi trình độ chuyên môn của hệ thống các phòng ban kế toán tại các doanh nghiệp than. Tập đoàn cần có định hướng chiến lược đẩy mạnh các doanh nghiệp khai thác than để nâng cao sức cạnh tranh, tăng hiệu quả kinh tế, kết hợp giữa các công ty với nhau tạo dựng thương hiệu để nâng ngành than lên một tầm cao mới vươn xa ra thế giới, hội nhập quốc tế.

3.4.3. Về phía các doanh nghiệp khai thác than

Các doanh nghiệp khai thác than phải có những sách lược, những ưu đãi để đạt được hiệu quả từ việc hoàn thiện kế toán DT, CP và KQKD

Thường xuyên được tổ chức những buổi học đào tạo chuyên sâu về chuyên môn nghiệp vụ tại DN hoặc được cử đi học các khóa học chuyên sâu nhằm nâng cao trình độ chuyên môn. Đối với đội ngũ quản lý cũng cần thường xuyên có những buổi chia sẻ kiến thức của các chuyên gia, giao lưu học hỏi kinh nghiệm trong tầm nhìn, cách quản lý, các kỹ năng chuyên sâu, những định hướng phù hợp với quy mô của DN mình.

Xây dựng những chính sách, những khen thưởng phù hợp, tạo những sân chơi giao lưu có tính chất kết hợp giữa công việc và ngoại khóa để động viên tinh thần nhân viên. Bên cạnh những chính sách ưu đãi cũng cần có những quy định phạt rõ

ràng nếu cán bộ vi phạm quy chế. Chế độ thưởng phạt rõ ràng là động lực giúp kích thích người lao động tăng năng suất cũng như trách nhiệm của bản thân.

Thường xuyên phối kết hợp giữa các phòng ban trong việc trao đổi đóng góp ý kiến chia sẻ kinh nghiệm. Cần hiểu rõ những quy định, mục tiêu để có chiến lược, xây dựng kế hoạch kịp thời hữu ích bộ phận có liên quan.

Khoa học công nghệ 4.0 phải được các doanh nghiệp khai thác than áp dụng linh hoạt vì vậy cần có đội ngũ cán bộ nắm chắc và xử lý linh hoạt phương tiện thông tin nhanh nhạy. Các doanh nghiệp khai thác than cần bố trí cán bộ phù hợp với chuyên môn để cập nhật công nghệ giảm bớt thời gian công sức.

Tạo môi trường làm việc thân thiện, khoa học, luôn tạo những mục tiêu, lan tỏa được giá trị nhân văn chia sẻ hỗ trợ nhau giúp nhau, luôn đặt mục tiêu của doanh nghiệp trên mục tiêu của bản thân.

KẾT LUẬN CHƯƠNG 3

Phần đầu của chương 3 trình bày các định hướng phát triển của ngành Than trong giai đoạn từ nay cho đến năm 2045. Với định hướng này cùng với xu thế hội nhập với quốc tế, đặt ra yêu cầu phát triển bền vững cũng như mục tiêu hoàn thiện kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh tại các DN khai thác than.

Phần thứ hai trình bày các giải pháp được đề xuất nhằm hoàn thiện kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh tại các doanh nghiệp khai thác than thuộc TKV dưới cả hai góc độ kế toán tài chính và kế toán quản trị

Hoàn thiện kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh dưới góc độ KTTC bao gồm: (1) Việc nhận diện và phân loại; (2) xác định, ghi nhận; (2) Phương pháp kế toán; (3) Việc trình bày, cung cấp thông tin trên BCTC.

Hoàn thiện kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh dưới góc độ KTQT bao gồm: *“Hoàn thiện việc xây dựng định mức, dự toán; Hoàn thiện thu thập thông tin phục vụ cho việc ra quyết định; Hoàn thiện phân tích thông tin phục vụ yêu cầu quản trị”*.

Phần thứ ba trình bày một số kiến nghị và điều kiện thực hiện các giải pháp nhằm hoàn thiện kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh tại các doanh nghiệp khai thác than thuộc TKV.

KẾT LUẬN

Tại các doanh nghiệp sản xuất nói chung và các doanh nghiệp khai thác than nói riêng kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh là một phần hành quan trọng không thể thiếu trong hệ thống kế toán

Với xu hướng hội nhập kinh tế quốc tế, để tồn tại và phát triển các doanh nghiệp khai thác than cần phải nâng cao, đổi mới cũng như hoàn thiện hệ thống kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh là rất quan trọng và cần thiết. Với ý nghĩa đó, luận án đã tập trung làm rõ những nội dung sau:

Thứ nhất, hệ thống hóa, phân tích làm rõ lý luận chung về kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh trong các doanh nghiệp sản xuất

Thứ hai, phân tích, đánh giá đúng thực trạng kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh tại các doanh nghiệp khai thác than thuộc TKV, từ đó đánh giá được những tồn tại, những ưu nhược điểm, tìm ra nguyên nhân

Thứ ba, đề xuất các giải pháp những điều kiện áp dụng nhằm hoàn thiện kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh, cho các doanh nghiệp khai thác than thuộc TKV

Các giải pháp trong luận án có thể áp dụng vào các doanh nghiệp khai thác than. Tuy nhiên các giải pháp hoàn thiện kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh dưới góc độ KTQT thì phải đòi hỏi có sự kết hợp hài hòa giữa TKV với các doanh nghiệp khai thác than. Vấn đề nghiên cứu khó có thể giải quyết được hoàn toàn triệt để nên cần tiếp tục nghiên cứu và hoàn thiện.

**DANH MỤC CÁC CÔNG TRÌNH CỦA TÁC GIẢ ĐÃ CÔNG BỐ
LIÊN QUAN ĐỀ TÀI LUẬN ÁN**

1. Nguyễn Thị Huyền Trang (2018), “*Solutions for completing cost management accounting organizing in Mong Duong coal joint stock company*”, international conference Economic management in mineral activities - Emma 4, tr284-288
2. Nguyễn Thị Huyền Trang (2019), “*Kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh tại các doanh nghiệp sản xuất - Một số vấn đề cần trao đổi*”, tạp chí Nghiên cứu Tài chính kế toán, số 12 (197), tr28-31
3. Nguyễn Thị Huyền Trang (2022), “*Completing the method of establishing the system of financial reports at coal mining enterprises*”, international conference Economic management in mineral activities - Emma 6, tr84-90
4. Đỗ Minh Thành, Nguyễn Thị Huyền Trang (2023), “*Kế toán chi phí môi trường trong các doanh nghiệp khai thác than thuộc Tập đoàn Công nghiệp Than - Khoáng sản Việt Nam*”, Hội thảo khoa học quốc gia về kế toán - kiểm toán năm 2023 (VCAA 2023), tr311

TÀI LIỆU THAM KHẢO

I. Tài liệu tiếng Việt

1. Đặng Lan Anh (2019), *Hoàn thiện hệ thống thông tin kế toán quản trị chi phí tại các khách sạn thuộc Tập đoàn Mường Thanh*, Luận án Tiến sĩ, Học viện Tài chính.
2. Trần Tuấn Anh (2016), *Hoàn thiện kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh trong các doanh nghiệp sản xuất kinh doanh chè trên địa bàn tỉnh Thái Nguyên*, Luận án tiến sĩ, Học viện Tài chính, Hà Nội.
3. Nguyễn Thị Bình (2018), *Hoàn thiện kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp kinh doanh dược phẩm trên địa bàn tỉnh Thanh Hóa*, Luận án tiến sĩ, Học viện Tài chính.
4. Bộ Tài chính (2000), *Nội dung tóm tắt 39 chuẩn mực kế toán quốc tế, giới thiệu luật kế toán một số nước*, Dự án EURO - TAPVIET, Nhà xuất bản Tài chính, Hà Nội
5. Bộ Tài chính (2004), *Hệ thống các văn bản hướng dẫn thực hiện Luật kế toán, Luật thống kê*, Nhà xuất bản Tài chính, Hà Nội.
6. Bộ Tài chính (2005), *Hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam 6 chuẩn mực kế toán mới (đợt 4)*, Nhà xuất bản Tài chính, Hà Nội.
7. Bộ Tài chính (2006), *Chế độ kế toán doanh nghiệp (quyển 1)*, Nhà xuất bản Tài chính, Hà Nội
8. Bộ Tài chính (2006), *Chế độ kế toán doanh nghiệp (quyển 2)*, Nhà xuất bản Tài chính, Hà Nội
9. Bộ Tài chính (2008), *Hệ thống chuẩn mực kế toán Việt Nam - Hướng dẫn thực hiện 26 chuẩn mực kế toán*, Nhà xuất bản Tài chính, Hà Nội.
10. Lương Khánh Chi (2017), *Hoàn thiện kế toán chi phí, doanh thu, kết quả kinh doanh trong các doanh nghiệp sản xuất xi măng thuộc Tổng công ty Công nghiệp xi măng Việt Nam*, Luận án tiến sĩ, Học viện Tài chính, Hà Nội.

11. Vũ Thị Quỳnh Chi (2019), *Nghiên cứu kế toán doanh thu trong các doanh nghiệp kinh doanh dịch vụ viễn thông thuộc Tập đoàn Bưu chính viễn thông Việt Nam(VNPT)*, Luận án tiến sĩ, Đại học Kinh tế quốc dân, Hà Nội.
12. Ngô Tiến Dũng (2021), Các nhân tố ảnh hưởng đến kế toán chi phí trong các doanh nghiệp Việt Nam, *Tạp chí công thương*, số 27, tháng 12 năm 2021
13. Đào Thúy Hà (2015), *Hoàn thiện kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp sản xuất thép ở Việt Nam*, Luận án tiến sĩ, Đại học Kinh tế quốc dân, Hà Nội.
14. Nguyễn Văn Hải, Nguyễn Duy Lạc (2012), *Giáo trình Kế toán quản trị với các doanh nghiệp sản xuất kinh doanh*, Nhà xuất bản Giáo dục Việt Nam.
15. Trương Thanh Hằng (2014), *Hoàn thiện kế toán doanh thu, chi phí trong các doanh nghiệp kinh doanh dịch vụ vận tải hành khách theo tuyến cố định liên tỉnh bằng ô tô tại Việt Nam*, Luận án tiến sĩ, Học viện Tài chính, Hà Nội.
16. Chu Thị Bích Hạnh (2017), *Kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh dịch vụ tại các doanh nghiệp Tư vấn xây dựng Việt Nam*, Luận án tiến sĩ, Đại học Thương Mại, Hà Nội.
17. Đỗ Thị Hồng Hạnh (2016), *Hoàn thiện kế toán chi phí, doanh thu và kết quả kinh doanh trong các Công ty sản xuất thép thuộc Tổng công ty Thép Việt Nam*, Luận án tiến sĩ, Đại học Kinh tế quốc dân, Hà Nội.
18. Phạm Thị Thu Hoài (2022), *Kế toán quản trị chi phí sản xuất kinh doanh tại các doanh nghiệp khai thác than thuộc Tập đoàn Công nghiệp Than - Khoáng sản Việt Nam*, Luận án tiến sĩ, Đại học Thương Mại, Hà Nội.
19. Lê Thị Minh Huệ (2016), *Hoàn thiện kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp mía đường trên địa bàn tỉnh Thanh Hóa*, Luận án tiến sĩ, Học viện Tài chính, Hà Nội.
20. Nguyễn Thị Hường (2021), *Hoàn thiện kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh tại các doanh nghiệp thương mại trên địa bàn Hà Nội*, Luận án tiến sĩ, Học viện Tài chính, Hà Nội.

21. Nguyễn Ngọc Huyền (2013), *Giáo trình quản trị chi phí kinh doanh*, Nhà xuất bản Đại học Kinh tế quốc dân, Hà Nội.
22. Hoàng Thị Hương (2023), *Kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh trong các doanh nghiệp sản xuất bia, rượu, nước giải khát tại Việt Nam*, Luận án tiến sĩ, Đại học Thương Mại, Hà Nội.
23. Nguyễn Duy Lạc và nnk (2014), *Đánh giá thực trạng và một số định hướng nâng cao công tác khoán quản trị chi phí tại Công ty cổ phần Than Hà Tu- Vinacomin*, Đề tài nghiên cứu phục vụ sản xuất, Đại học Mỏ - Địa chất, Hà Nội.
24. Đặng Thị Loan (2015), *Giáo trình kế toán tài chính trong các doanh nghiệp*, Nhà xuất bản Đại học Kinh tế quốc dân, Hà Nội.
25. Nguyễn Thị Thanh Loan (2014), *Hoàn thiện kế toán doanh thu và chi phí của hợp đồng xây dựng tại các doanh nghiệp xây dựng công trình thủy điện ở Việt Nam*, Luận án tiến sĩ, Học viện Tài chính, Hà Nội.
26. Huỳnh Lợi, Võ Văn Nhị (2003), *Giáo trình Kế toán quản trị*, Nhà xuất bản Thống kê, Hà Nội.
27. Phạm Hoài Nam (2019), *Hoàn thiện công tác kế toán doanh thu, chi phí và xác định kết quả kinh doanh trong các doanh nghiệp chế biến thức ăn chăn nuôi ở miền Bắc*, luận án tiến sĩ, Học viện Tài chính, Hà Nội.
28. Trần Thị Nga (2020), *Kế toán quản trị doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh trong các công ty Điện Lực phía Bắc Việt Nam*, luận án tiến sĩ, Học viện Tài chính, Hà Nội.
29. Ngân hàng thế giới (2000), *Các chuẩn mực kế toán quốc tế*, Nhà xuất bản Chính trị quốc gia.
30. Nguyễn Thị Ninh (2021), *Kế toán quản trị chi phí, doanh thu và kết quả kinh doanh tại Công ty xây dựng niêm yết trên thị trường chứng khoán Việt Nam*, Luận án tiến sĩ, Đại học Thương Mại, Hà Nội.
31. Nguyễn Năng Phúc (2007), *Kế toán quản trị doanh nghiệp*, Nhà xuất bản Tài chính, Hà Nội.

32. Nguyễn Thị Bích Phượng (2016), *Nghiên cứu tổ chức kế toán quản trị chi phí trong doanh nghiệp khai thác than, áp dụng cho công ty cổ phần than Cao Sơn*, Luận án tiến sĩ, Đại học Mỏ - Địa chất, Hà Nội.
33. Nguyễn Ngọc Quang (2013), *Giáo trình Kế toán quản trị doanh nghiệp*, Nhà xuất bản Đại học Kinh tế Quốc dân, Hà Nội.
34. *Quyết định số 55/QĐ - TTg về việc phê duyệt chiến lược phát triển ngành Công nghiệp Than Việt Nam đến năm 2030, tầm nhìn đến 2045*, Thủ tướng Chính phủ ban hành ngày 16 tháng 01 năm 2024.
35. *Quyết định số 149/2001/QĐ- BTC về việc ban hành và công bố bốn (4) chuẩn mực kế toán Việt Nam (đợt 1)*, Bộ Tài chính ban hành ngày 31 tháng 12 năm 2001.
36. *Quyết định số 165/2002/QĐ-BTC về việc ban hành và công bố (06) chuẩn mực kế toán*, Bộ Tài chính ban hành ngày 31 tháng 12 năm 2002.
37. Nguyễn Thị Sâm (2022), *Kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh dưới góc độ của kế toán quản trị*, *Tạp chí công thương*, số 3 tháng 2 năm 2022.
38. *Thông tư số 200/2014/TT-BTC*, Bộ Tài chính ban hành ngày 22 tháng 12 năm 2014.
39. Đào Văn Tài, Võ Văn Nhị, Trần Anh Hoa (2003), *Kế toán quản trị áp dụng cho các doanh nghiệp Việt Nam*, Nhà xuất bản Thành phố Hồ Chí Minh.
40. Đặng Huy Thái và nnk (2013), *Hoàn thiện quản trị chi phí phân xưởng tại Công ty cổ phần Than Hà Lâm - TKV*, Đề tài nghiên cứu phục vụ sản xuất, Trường Đại học Mỏ - Địa chất, Hà Nội.
41. Nguyễn Bích Hương Thảo (2016), *Tổ chức hệ thống kế toán quản trị trong các doanh nghiệp chế biến thủy sản*, Luận án tiến sĩ, Học viện Tài chính, Hà Nội.
42. Lã Thị Thu (2021), *Hoàn thiện kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp sản xuất thuốc lá thuộc tổng công ty thuốc lá Việt Nam*, Luận án tiến sĩ, Học viện Tài chính, Hà Nội.
43. Trương Thị Thủy và Ngô Thị Thu Hồng (2020), *Kế toán doanh nghiệp theo Luật kế toán*, Nhà xuất bản Thống kê.

44. Nguyễn Thị Quỳnh Trang (2021), *Kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh tại các doanh nghiệp Lâm Nghiệp ở Việt Nam*, Luận án tiến sĩ, Học viện Tài chính, Hà Nội.
45. Ngô Xuân Tú (2022), *Hoàn thiện kế toán doanh thu, chi phí và xác định kết quả kinh doanh tại các công ty dược phẩm niêm yết ở Việt Nam*, Luận án tiến sĩ, Học viện Tài chính, Hà Nội.

II. Tài liệu nước ngoài

46. Aggor, KK. (2017), *Relationship Between Budget and Project Success Factors in the Ghanaian Building Construction Sector*, *Walden Dissertations and Doctoral Studies*, <https://scholarworks.waldenu.edu/dissertations/4345/>.
47. Alleyne, P., & Weekes-Marshall, D. (2011), An exploratory study of management accounting practices in manufacturing companies in Barbados, *International Journal of Business and Social Science*.
48. Almasan, A., Circa, C., Zarzycka, E., & Dobroszek, J. (2016), *Management accounting information from the perspective of managers: the case of Poland and Romania*, *Zeszyty Teoretyczne Rachunkowosci* tom 90 (146),s.41-64 https://www.researchgate.net/publication/312918086_Management_accounting_information_from_the_perspective_of_managers_the_case_of_Poland_and_Romania_Selected_findings_of_a_survey_research.
49. Amara, T., & Benelifa, S. (2017), The impact of external and internal factors on the management accounting practices, *International Journal of Finance and Accounting*.
50. Benavides, L. (2015), Flattening the Revenue Recognition Standard, *SSRN Electronic Journal*.
51. Cesaro, L., & Marongiu, S. (2008), *Farm Accountancy Cost Estimation and Policy Analysis of European Agriculture*, Istituto Nazionale di Economia Agraria, Rome, Italy.
52. Cooper, R., & Kaplan, R. (1992), *Activity-Based Systems: measuring the cost*

of resource usage, *Accounting Horizons*.

53. Cremonese, D., Tomi, G., & Neves, M. (2016), *Cost modelling of the product mix from mining operations using the activity - based costing approach*, Revista Escola de Minas, vol. 69, núm. 1, enero- marzo, pp. 97-103, Universidade Federal de Ouro Preto, Brasil.
54. Erserim, A., (2012), The impacts of organizational culture, firm's characteristics and external environment of firms on management accounting practices: an empirical research on industrial firms in Turkey, *Procedia - Social and Behavioral Sciences*.
55. Halbouni, S., & Nour, M. (2014), "An empirical study of the drivers of management accounting innovation: a UAE perspective", *International Journal of Managerial and Financial Accounting*.
56. Khamis, A (2016), Perception of Preparers and Auditors on New Revenue Recognition Standard (IFRS 15): Evidence from Egypt, *Journal of Accounting and Business Dynamics*.
57. Kshatriya, A (4/2016), *Cost accounting in the Age of pricing*, BW Business World, <https://www.businessworld.in/article/Cost-Accounting-In-The-Age-Of-Pricing/22-04-2016-97158/>.
58. Glover, J., & Ijiri, Y. (2000), *Revenue Accounting in the Age of E - Commerce: Exploring its Conceptual and Analytical Frameworks*, GSIA Working paper no 2000-21.
59. Haberstock, L. (2004), *Kostenrechnung I*, Schmidt, Erich, Germany.
60. Needles, B., Anderson, H. , Caldwell, J. (1993), *Principles of Accounting*, Houghton Mifflin Company, Boston, US.
61. Needles, B., Powers, M. , Crosson, S. (2013), *Principles of Accounting*, Cengage Learning, US.
62. Ng, F., Harrison, J. & Akroyd, C. (2013), *A revenue management perspective of management accounting practice in small businesses*, Meditari Accountancy Research, Emerald Group Publishing Limited.

63. Ogungbade, O. & Tabitha, N. (2016), Cost accounting Techniques Adopted by manufacturing and service industry within the last Decade, *International Journal of Advances in Management and Economics*.
64. Rani, L., & Kidane, F. (2012), Characteristics and information quality factor of management accounting information system, *A Journal of Radix International Educational and Research Consortium, Volume 1*.
65. Shahzadi, S., Khan, R., Toor, M., & Haq, A. (2018), Impact of external and internal factors on management accounting practices: a study of Pakistan, *Asian Journal of Accounting research*.
66. Philips, T., Luehlring, M. & Daily, C. (2001), The Right Way to Recognize Revenue, *Journal of accountancy*.
67. Qi, Y. (2010), *The impact of the budgeting process on performance in small and medium-sized firms in China*, University of Twent.

PHỤ LỤC

DANH MỤC PHỤ LỤC

- Phụ lục 1.1. Danh sách các doanh nghiệp tiến hành khảo sát thực tế
- Phụ lục 1.2. Danh sách các công ty gửi bảng hỏi
- Phụ lục 1.3. Phiếu điều tra
- Phụ lục 1.4. Tổng hợp số phiếu đạt yêu cầu theo đơn vị khảo sát
- Phụ lục 1.5. Thiết kế nội dung phỏng vấn chuyên gia
- Phụ lục 1.6. Danh sách chuyên gia tham gia phỏng vấn
- Phụ lục 2.1. Một số chỉ tiêu phản ánh kết quả kinh doanh các công ty than
- Phụ lục 2.2. Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ.
- Phụ lục 2.3. Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp
- Phụ lục 2.4. Chi phí nhân công trực tiếp
- Phụ lục 2.5. Chi phí sản xuất chung
- Phụ lục 2.6. Giá vốn hàng bán
- Phụ lục 2.7. Chi phí bán hàng
- Phụ lục 2.8. Chi phí quản lý doanh nghiệp
- Phụ lục 2.9. Xác định kết quả kinh doanh
- Phụ lục 2.10. Bảng báo cáo kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh của một số doanh nghiệp khai thác than
- Phụ lục 2.11. Kế hoạch các chỉ tiêu công nghệ giai đoạn 2021 - 2025
- Phụ lục 2.12. Tổng hợp giá thành công đoạn năm 2019
- Phụ lục 2.13. Tổng hợp giá thành công đoạn
- Phụ lục 2.14. Kế hoạch thu bán than
- Phụ lục 2.15. Kế hoạch lao động - tiền lương, thu nhập
- Phụ lục 2.16. B06-TKV: Báo cáo chi phí sản xuất theo yếu tố
- Phụ lục 2.17. B16-TKV: Báo cáo doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh
- Phụ lục 2.18. Báo cáo thực hiện các chỉ tiêu kế hoạch năm 2016-2020, Dự kiến kế hoạch 2021-2025
- Phụ lục 2.19. Báo cáo doanh thu thu theo ngành
- Phụ lục 2.20. Báo cáo doanh thu bán ngoài tập đoàn
- Phụ lục 2.21. Báo cáo doanh thu bán nội bộ tập đoàn
- Phụ lục 2.22. Báo cáo giá thành sản phẩm

- Phụ lục 2.23. Báo cáo giá thành bóc đất
- Phụ lục 2.24. Báo cáo giá thành đào lò
- Phụ lục 2.25. Báo cáo giá thành sản xuất
- Phụ lục 2.26. Báo cáo chi phí dịch vụ mua ngoài và chi phí khác bằng tiền
- Phụ lục 2.27. Báo cáo giá thành tiêu thụ sản phẩm than
- Phụ lục 2.28. Báo cáo chi phí môi trường
- Phụ lục 3.1. Bảng tổng hợp chi phí theo đối tượng
- Phụ lục 3.2. Bảng phân loại chi phí theo mối quan hệ với kỳ tính kết quả
- Phụ lục 3.3. Dự toán doanh thu
- Phụ lục 3.4. Dự toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp
- Phụ lục 3.5. Dự toán chi phí nhân công trực tiếp
- Phụ lục 3.6. Dự toán chi phí sản xuất chung
- Phụ lục 3.7. Dự toán chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp
- Phụ lục 3.8. Dự toán kết quả kinh doanh
- Phụ lục 3.9. Báo cáo dự toán tiêu thụ sản phẩm
- Phụ lục 3.10. Báo cáo dự toán chi phí sản xuất
- Phụ lục 3.11. Báo cáo dự toán kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh
- Phụ lục 3.12. Báo cáo tình hình biến động chi phí
- Phụ lục 3.13. Báo cáo tình hình kết quả sản xuất kinh doanh
- Phụ lục 3.14. Báo cáo phân tích mối quan hệ chi phí - khối lượng - lợi nhuận
- Phụ lục 3.15. Bảng phân tích mối quan hệ chi phí - khối lượng - lợi nhuận

Phụ lục 1.1. Danh sách các doanh nghiệp tiến hành khảo sát thực tế

STT	Tên công ty	Địa chỉ	Ghi chú
1	Công ty TNHH than Mạo Khê - TKV	Khu Dân Chủ phường Mạo Khê, thị xã Đông Triều, QN	
2	Công ty TNHH than Nam Mẫu - TKV	Số 1A - Trần Phú - phường Quang Trung - Uông Bí - QN	
3	Công ty TNHH than Quang Hanh - TKV	302 - Trần Phú - Cẩm Thành - Cẩm Phả - QN	
4	Công ty TNHH than Thống Nhất - TKV	Số 1 - Lê Thanh Nghị - Cẩm Đông - Cẩm Phả - QN	
5	Công ty TNHH than Khe Chàm - TKV	Khu 6 - phường Mông Dương - Cẩm Phả - QN	
6	Công ty TNHH than Dương Huy - TKV	Tổ 5, khu phố Trần Hưng Đạo - phường Cẩm Thạch - Cẩm phả - QN	
7	Công ty than Hạ Long - TKV	Tổ 65 khu Diêm Thủy - Cẩm Đông - Cẩm Phả - QN	
8	Công ty than Hòn Gai - TKV	169 Lê Thánh Tông - Hạ Long - QN	
9	Công ty than Uông Bí - TKV	Tổ 17 Khu 3 - phường Trưng Vương - Uông Bí - QN	
10	Công ty CP than Vàng Danh - Vinacomin	185 Nguyễn Văn Cừ - Vàng Danh - Uông Bí - QN	
11	Công ty CP than Núi Béo - Vinacomin	799 Lê Thánh Tông - Hồng Hải - Hạ Long - QN	
12	Công ty CP than Mông Dương - Vinacomin	Phường Mông Dương - Cẩm Phả - QN	
13	Công ty CP than Cao Sơn - TKV	Tổ 1 khu Cao Sơn 2 - phường Cẩm Sơn - Cẩm phả - QN	
14	Công ty CP than Hà Lâm - Vinacomin	Số 1 phố Tân Lập - Hà Lâm - Hạ Long - QN	
15	Công ty CP than Đèo Nai - Vinacomin	Phường Cẩm Tây - Cẩm Phả - QN	
16	Công ty CP than Cọc Sáu - Vinacomin	Phường Cẩm Phú - Cẩm Phả - QN	

STT	Tên công ty	Địa chỉ	Ghi chú
17	Công ty CP than Hà Tu - Vinacomin	Tổ 6 - Khu 3 - Hạ Long - QN	
18	Công ty than Hồng Thái	Thôn Tân Lập - Phường Phương Đông - Uông Bí - QN	Xác nhập vào công ty than Uông Bí ngày 1/1/2018
19	Công ty than Tây Nam Đá Mài	Tổ 16 - phường Cẩm Sơn - Cẩm Phá - QN	Xác nhập vào công ty Cao Sơn ngày 5/8/2020

Phụ lục 1.2. Danh sách các công ty gửi bảng hỏi

STT	Tên công ty	Có phiếu trả lời	Ghi chú
1	Công ty than Mạo Khê - TKV	X	
2	Công ty than Nam Mẫu - TKV	X	
3	Công ty than Quang Hanh - TKV	X	
4	Công ty than Thống Nhất - TKV	X	
5	Công ty than Khe Chàm - TKV	X	
6	Công ty than Dương Huy - TKV	X	
7	Công ty than Hạ Long - TKV	X	
8	Công ty than Hòn Gai - TKV	X	
9	Công ty than Uông Bí - TKV	X	
10	Công ty CP than Vàng Danh - Vinacomin	X	
11	Công ty CP than Núi Béo - Vinacomin	X	
12	Công ty CP than Mông Dương - Vinacomin	X	
13	Công ty CP than Cao Sơn - TKV	X	
14	Công ty CP than Hà Lâm - Vinacomin	X	
15	Công ty CP than Đèo Nai - Vinacomin	X	
16	Công ty CP than Cọc Sáu - Vinacomin	X	
17	Công ty CP than Hà Tu - Vinacomin	X	

Phụ lục 1.3. Phiếu điều tra

Đối tượng: Cán bộ kế toán trong các doanh nghiệp khai thác than thuộc Tập đoàn than Khoáng sản Việt Nam

Tên tôi là Nguyễn Thị Huyền Trang, nghiên cứu sinh của trường Đại học Thương Mại. Tôi đang nghiên cứu luận án tiến sĩ với đề tài “Kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh tại các doanh nghiệp khai thác than thuộc Tập đoàn công nghiệp Than - Khoáng sản Việt Nam”. Được biết Ông (Bà) đang công tác tại doanh nghiệp khai thác than. Tác giả mong nhận được sự giúp đỡ của quý Ông (Bà). Những ý kiến của Ông (Bà) sẽ giúp cho tác giả hoàn thành được những vấn đề nghiên cứu cũng như định hướng đề xuất các giải pháp hoàn thiện kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh trong doanh nghiệp khai thác than. Những thông tin Ông (Bà) cung cấp chỉ nhằm mục đích nghiên cứu trong luận án chứ không nhằm mục đích khác.

Trân trọng cảm ơn sự giúp đỡ và hợp tác của Ông(Bà)! Tên Công ty:

Địa chỉ:

Họ và tên Cán bộ kế toán:

Vị trí công tác kế toán trong doanh nghiệp:

1. Hình thức ghi sổ của công ty?

- a. Chứng từ ghi sổ
- b. Nhật ký chứng từ
- c. Nhật ký - sổ cái
- d. Nhật ký chung

2. Công ty đánh giá hàng tồn kho theo phương pháp nào?

- a. Phương pháp bình quân gia quyền cả kỳ dự trữ
- b. Phương pháp thực tế đích danh
- c. Phương pháp nhập trước xuất trước
- d. Phương pháp bình quân sau mỗi lần nhập
- e. Phương pháp giá bán lẻ

3. Kỳ kế toán của công ty?

- a. Theo tháng
- b. Theo quý
- c. Theo năm

4. Chế độ kế toán áp dụng tại doanh nghiệp

- a. CĐKT ban hành theo TT200/2014/TT-BTC
- b. CĐKT ban hành theo TT 133/2016/TT-BTC
- c. CĐKT ban hành theo TT200/2014/TT -BTC kết hợp với quy định của Tập đoàn TKV

5. Phương pháp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp nào?

- a. Phương pháp kê khai thường xuyên
- b. Phương pháp kiểm kê định kỳ

6. Doanh nghiệp trích khấu hao TSCĐ theo phương pháp nào?

- a. Khấu hao theo đường thẳng
- b. Khấu hao theo sản lượng
- c. Khấu hao theo số dư giảm dần có điều chỉnh

7. Doanh nghiệp có tiến hành đánh giá sản phẩm dở dang ko?

- a. Có
- b. Không

8. Doanh nghiệp phân bổ chi phí sản xuất chung theo tiêu thức nào?

- a. Theo doanh thu thực hiện
- b. Theo sản lượng
- c. Theo doanh thu kế hoạch
- d. Theo sản lượng kế hoạch

9. Doanh nghiệp phân loại chi phí theo tiêu thức nào?

- a. Theo nội dung của chi phí (Chi phí nguyên liệu vật liệu, chi phí nhân công, chi phí khấu hao TSCĐ, chi phí dịch vụ mua ngoài, chi phí khác bằng tiền.
- b. Theo khoản mục chi phí (Chi phí NVLTT, chi phí NCTT, chi phí SXC, chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp)
- c. Theo quan hệ chi phí với khối lượng công việc hoàn thành (chi phí biến đổi, chi phí cố định, chi phí hỗn hợp)
- d. Theo khả năng quy nạp chi phí vào các đối tượng kế toán (chi phí trực tiếp, chi phí gián tiếp)
- e. Theo khả năng kiểm soát chi phí (chi phí kiểm soát được, chi phí không kiểm soát được)

- f. Theo yêu cầu sử dụng chi phí trong lựa chọn phương án kinh doanh (chi phí chênh lệch, chi phí cơ hội, chi phí chìm)

10. Đối tượng tập hợp chi phí của doanh nghiệp là gì?

- a. Theo từng sản phẩm
- b. Theo nhóm sản phẩm
- c. Theo từng phân xưởng, tổ, đội sản xuất
- d. Theo từng giai đoạn sản xuất

11. Doanh nghiệp tập hợp chi phí theo phương pháp nào?

- a. Trực tiếp
- b. Gián tiếp
- c. Hỗn hợp

12. Doanh nghiệp có thực hiện trích trước các khoản chi phí nào?

- a. Trích trước tiền lương nghỉ phép
- b. Trích trước chi phí sửa chữa lớn TSCĐ
- c. Không thực hiện trích trước chi phí

13. Doanh nghiệp phân loại doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ theo tiêu thức nào?

- a. Theo nội dung kinh tế: Doanh thu bán hàng, doanh thu cung cấp dịch vụ, doanh thu hoạt động tài chính, doanh thu khác.
- b. Theo mối quan hệ với điểm hòa vốn: Doanh thu hòa vốn, doanh thu an toàn.
- c. Theo khu vực: Doanh thu nội địa và doanh thu quốc tế
- d. Theo tình hình kinh doanh: Doanh thu bán hàng hóa, doanh thu bán thành phẩm, doanh thu cung cấp dịch vụ
- e. Không phân loại doanh thu

14. Doanh nghiệp có phát sinh các khoản giảm trừ doanh thu không?

- a. Có
- b. Không

15. Việc ghi nhận doanh thu chi phí phát sinh và hoàn thành khi nào?

- a. Khi bàn giao nghiệm thu khối lượng than hoàn thành
- b. Khi nhận được tiền từ bên khách hàng thanh toán

16. Doanh nghiệp có mở sổ chi tiết cho TK 911 - Kết quả kinh doanh không?

- a. Có
- b. Không

17. Doanh nghiệp xác định kết quả kinh doanh theo cách nào?

- a. Toàn doanh nghiệp
- b. Theo từng phân xưởng, tổ, đội sản xuất
- c. Theo nhóm sản phẩm

18. Doanh nghiệp phân loại kết quả kinh doanh theo tiêu thức nào?

- a. Theo từng loại dịch vụ
- b. Theo khối lượng bán thành phẩm
- c. Không phân loại kết quả kinh doanh

19. Doanh nghiệp có thực hiện phân tích thông tin về doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh không?

- a. Có
- b. Không

20. Các hệ thống báo cáo của doanh nghiệp thực hiện là những báo cáo nào?

- a. Phân tích báo cáo kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp
- b. Phân tích báo cáo kết quả hoạt động sản xuất theo phân xưởng, tổ, đội
- c. Phân tích báo cáo giá thành sản xuất của doanh nghiệp
- d. Phân tích báo cáo bán hàng của doanh nghiệp
- e. Phân tích báo cáo sử dụng lao động của doanh nghiệp

21. Nguyên tắc, yêu cầu lập và trình bày BCTC hiện nay?

- a. Đã thống nhất, đồng bộ
- b. Phù hợp với điều kiện của doanh nghiệp
- c. Dễ hiểu, dễ áp dụng

22. Các nội dung quy định về công khai BCTC như hiện nay là:

- a. Phù hợp
- b. Ít thông tin
- c. Quá chi tiết

23. Theo Ông (Bà) có cần tách báo cáo về sự thay đổi của vốn chủ sở hữu thành một báo cáo riêng ra khỏi bản thuyết minh báo cáo tài chính không?

- a. Có
- b. Không

24. Công ty có lập báo cáo kế toán quản trị không?

- a. Có
- b. Không

25. Việc lập báo cáo kế toán quản trị có cần thiết cho việc phục vụ cho các nhà quản trị DN hay không?

- a. Không cần thiết
- b. Cần thiết
- c. Rất cần thiết

26. Bộ phận lập báo cáo kế toán quản trị?

- a. Phòng kế toán
- b. Bộ phận phát sinh chi phí

27. Báo cáo kế toán quản trị thể hiện các các thông tin

- a. Chi phí phát sinh của doanh nghiệp
- b. Thông tin về chi phí định mức, dự toán
- c. Thông tin chi phí phân tích cho ra quyết định quản trị

28. Cách lập báo cáo kế toán quản trị hiện nay phù hợp chưa?

- a. Phù hợp
- b. Chưa phù hợp

Xin chân thành cảm ơn Ông (Bà) đã đưa ý kiến giúp đỡ đề tài hoàn thiện!

PHIẾU ĐIỀU TRA

Đối tượng: Nhà quản lý trong các doanh nghiệp khai thác than thuộc Tập đoàn công nghiệp Than - Khoáng sản Việt Nam

Tên tôi là Nguyễn Thị Huyền Trang, nghiên cứu sinh của trường Đại học Thương Mại. Tôi đang nghiên cứu luận án tiến sĩ với đề tài “Kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh tại các doanh nghiệp khai thác than thuộc Tập đoàn công nghiệp Than - Khoáng sản Việt Nam”. Được biết Ông (Bà) đang công tác tại doanh nghiệp khai thác than. Tác giả mong nhận được sự giúp đỡ của quý Ông (Bà). Những ý kiến của Ông (Bà) sẽ giúp cho tác giả hoàn thành được những vấn đề nghiên cứu cũng như định hướng đề xuất các giải pháp hoàn thiện kế toán doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh trong doanh nghiệp khai thác than. Những thông tin Ông (Bà) cung cấp chỉ nhằm mục đích nghiên cứu trong luận án chứ không nhằm mục đích khác.

Trân trọng cảm ơn sự giúp đỡ và hợp tác của

Ông(Bà)! Tên Công ty:

Địa chỉ:

Họ và tên nhà quản lý:

Vị trí công tác quản lý trong doanh nghiệp:

- 1. Doanh nghiệp của Ông (Bà) thuộc loại hình doanh nghiệp nào?**
 - a. Doanh nghiệp nhà nước
 - b. Công ty cổ phần
 - c. Doanh nghiệp tư nhân
 - d. Công ty TNHH
- 2. Cơ cấu tổ chức bộ máy quản lý của doanh nghiệp theo mô hình nào?**
 - a. Mô hình hoạt động chức năng
 - b. Mô hình chuyên biệt
- 3. Bộ máy kế toán của doanh nghiệp được tổ chức theo mô hình nào?**
 - a. Tập trung
 - b. Phân tán
 - c. Vừa tập trung vừa phân tán

- 4. Doanh nghiệp có tổ chức kế toán quản trị không?**
- Có
 - Không
- 5. Hình thức tổ chức bộ máy kế toán quản trị mà doanh nghiệp áp dụng?**
- Kết hợp với bộ máy kế toán tài chính
 - Tổ chức bộ máy kế toán quản trị riêng
- 6. Việc phân loại chi phí có đáp ứng nhu cầu sử dụng thông tin của nhà quản trị không?**
- Có
 - Không
- 7. Lập dự toán chi phí có cần thiết không?**
- Có
 - Không
- 8. Định mức chi phí được lập cho DN đã đáp ứng nhu cầu của nhà quản trị chưa?**
- Đáp ứng
 - Chưa đáp ứng
- 9. Xây dựng định mức chi phí có cần thiết không?**
- Có
 - Không
- 10. Việc lập báo cáo kế toán quản trị có cần thiết không?**
- Có
 - Không
- 11. Việc phân tích thông tin kế toán quản trị doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh cho việc ra quyết định có cần thiết không?**
- Có
 - Không
- 12. Doanh nghiệp xây dựng định mức chi phí như thế nào?**
- Theo quy định, định mức của Nhà nước
 - Theo quy định, định mức của Tập đoàn Than Khoáng sản Việt nam
 - Theo định mức riêng

13. Doanh nghiệp có lập các báo cáo phân tích không?

- a. Báo cáo phân tích doanh thu
- b. Báo cáo phân tích lợi nhuận
- c. Báo cáo phân tích chi phí

14. Doanh nghiệp thực hiện xây dựng định mức chi phí như thế nào?

.....
.....
.....

15. Khi ra quyết định, nhà quản trị doanh nghiệp cần những thông tin kế toán quản trị chi phí, doanh thu, kết quả kinh doanh ở nội dung nào?

- a. Phân tích biến động doanh thu, chi phí, kết quả kinh doanh
- b. Phân tích mối quan hệ giữa chi phí - khối lượng - lợi nhuận
- c. Phân tích thông tin thích hợp phục vụ cho việc ra quyết định kinh doanh

Xin chân thành cảm ơn Ông (Bà) đã đưa ý kiến giúp đỡ đề tài hoàn thiện!

Phụ lục 1.4. Tổng hợp số phiếu đạt yêu cầu theo đơn vị khảo sát

STT	Đơn vị khảo sát	Số phiếu đạt yêu cầu
1	Công ty TNHH MTV than Mạo Khê	6
2	Công ty TNHH MTV than Nam Mẫu	8
3	Công ty TNHH MTV than Khe Chàm	7
4	Công ty TNHH MTV than Dương Huy	8
5	Công ty TNHH MTV than Uông Bí	7
6	Công ty TNHH MTV than Hòn Gai	7
7	Công ty TNHH MTV than Thống Nhất	8
8	Công ty TNHH MTV than Quang Hanh	8
9	Công ty TNHH MTV than Hạ Long	7
10	Công ty cổ phần than Núi Béo	7
11	Công ty cổ phần than Cọc Sáu	8
12	Công ty cổ phần than Đèo Nai	7
13	Công ty cổ phần than Cao Sơn	8
14	Công ty cổ phần than Hà Tu	8
15	Công ty cổ phần than Hà Lâm	7
16	Công ty cổ phần than Mông Dương	9
17	Công ty cổ phần than Vàng Danh	9
	Tổng	130

Phụ lục 1.5. Thiết kế nội dung phỏng vấn chuyên gia

- *Chào hỏi, Giới thiệu về bản thân và mục đích phỏng vấn, cảm ơn sự tham gia phỏng vấn;*
- *Làm quen với người được phỏng vấn, tạo không khí tự nhiên cho cuộc phỏng vấn (hỏi về vị trí, chức năng, nhiệm vụ của người được phỏng vấn)*
- *Xin phép ghi chép hoặc ghi âm (nếu cần thiết);*

CÁC NỘI DUNG CHÍNH SỬ DỤNG PHỎNG VẤN:

1. Công việc của Ông/Bà có liên quan gì đến công tác Kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh của doanh nghiệp? Nếu có thì là những nội dung gì?

2. Theo Ông/Bà doanh nghiệp có cần thiết thực hiện kế toán quản trị doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh hay không? Nếu có, kế toán quản trị doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh có vai trò gì đối với doanh nghiệp?

3. Doanh nghiệp thực hiện những nội dung gì trong công tác kế toán quản trị doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh?

Hỏi chi tiết thêm về từng nội dung doanh nghiệp thực hiện những gì, như thế nào...Đặc biệt đối với các chuyên gia tại các doanh nghiệp, Tập đoàn, hỏi chi tiết về việc xác định và xây dựng định mức lập dự toán, phương pháp ghi nhận, tài khoản sử dụng, sổ sách ghi chép, cách lập báo cáo KTQT doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh....?

4. Theo Ông/Bà, có những đặc thù ngành nào ảnh hưởng đến kế toán doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh của các doanh nghiệp khai thác than thuộc TKV.

Kết thúc phỏng vấn và cảm ơn.

Phụ lục 1.6 Danh sách chuyên gia tham gia phỏng vấn

TT	Họ và tên	Học hàm/ học vị	Chức vụ, đơn vị công tác
1	Nguyễn Văn Toàn	CN	Kế toán tổng hợp, Tập đoàn công nghiệp Than - Khoáng sản Việt Nam
2	Nguyễn Văn Tấn	KS	Ban kiểm soát - Kiểm toán, Tập đoàn công nghiệp Than - Khoáng sản Việt Nam
2	Nguyễn Văn Hoàn	CN	Nhân viên, Phòng kế toán, Công ty TNHH MTV than Quang Hanh
3	Nguyễn Thu Hoài	KS	Nhân viên, Phòng Kế toán, Công ty TNHH MTV than Uông Bí
4	Bùi Thị Thu	CN	Nhân viên, Phòng Kế toán, Công ty TNHH MTV than Khe Chàm
5	Nguyễn Tuyết Mai	ThS	Kế toán tổng hợp, Công ty CP Than Mông Dương
6	Nguyễn Duy Tiến	KS	Nhân viên, Phòng kế hoạch và quản trị chi phí, Công ty CP than Cao Sơn
7	Cao Thị Duyên	ThS	Nhân viên, Phòng Kế toán, Công ty CP than Cao Sơn
8	Bùi Thị Thu Thủy	TS	Trưởng Khoa Kinh tế và QTKD, Nguyên Phó trưởng bộ môn, Bộ môn Kế toán DN, Trường Đại học Mỏ - Địa chất
9	Đào Anh Tuấn	TS	Phó Trưởng bộ môn, Bộ môn QTDN Mỏ, Trường Đại học Mỏ - Địa chất
10	Nguyễn Thị Kim Oanh	TS	Trưởng bộ môn, Bộ môn Kế toán doanh nghiệp, Trường Đại học Mỏ - Địa chất

Phụ lục 2.1. Một số chỉ tiêu phản ánh kết quả kinh doanh các công ty than thuộc TKV

ĐVT: tỷ đồng

STT	Tên công ty	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	Bình quân
I	Doanh thu bình quân các công ty TNHH	2.181,78	2.179,56	2.844,44	2.891,67	2.720	2.854,89	3.148,67	2.688,71
1	Công ty TNHH MTV than Mạo Khê	1.823	1.606	2.085	2.250	2.217	2.184	3.006	2.167,29
2	Công ty TNHH MTV than Nam Mẫu	2.115	2.401	3.210	3.404	3.165	2.758	2.992	2.863,57
3	Công ty TNHH MTV than Khe Chàm	1.956	1.996	2.584	2.077	2.352	2.378	2.522	2.266,43
4	Công ty TNHH MTV than Dương Huy	2.008	2.151	2.525	3.159	2.650	3.091	2.889	2.639,00
5	Công ty TNHH MTV than Uông Bí	2.411	2.037	3.821	3.298	2.836	3.297	3.679	3.054,14
6	Công ty TNHH MTV than Hòn Gai	2.898	2.087	3.198	2.972	2.630	2.940	3.584	2.901,29
7	Công ty TNHH MTV than Thống Nhất	1.913	1.955	1.966	1.986	2.031	2.121	2.374	2.049,43
8	Công ty TNHH MTV than Quang Hanh	2.417	3.600	4.176	4.466	4.070	4.378	4.594	3.957,29
9	Công ty TNHH MTV than Hạ Long	2.095	1.783	2.035	2.413	2.529	2.547	2.698	2.300
II	Doanh thu bình quân các công ty CP	2.323,38	2.428,25	3.131,38	3.483,13	3.028,25	3.967,13	4.859,63	3.317,30
10	Công ty cổ phần than Núi Béo	1.216	1.491	2.164	2.435	2.314	2.667	3.611	2.271,14
11	Công ty cổ phần than Cọc Sáu	2.891	2.524	3.054	3.558	3.124	2.676	3.237	3.009,14
12	Công ty cổ phần than Đèo Nai	2.079	2.246	2.936	3.450	3.015	3.214	3.793	2.961,86

STT	Tên công ty	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	Bình quân
13	Công ty cổ phần than Cao Sơn	3.691	4.019	4.702	6.195	3.196	8.702	10.389	5.842
14	Công ty cổ phần than Hà Tu	1.943	2.063	2.820	2.449	2.876	3.592	4.540	2.897,57
15	Công ty cổ phần than Hà Lâm	2.405	2.723	3.151	3.155	2.722	3.229	3.751	3.019,43
16	Công ty cổ phần than Mông Dương	1.591	1.444	1.957	2.077	2.485	2.318	2.802	2.096,29
17	Công ty cổ phần than Vàng Danh	2.771	2.916	4.267	4.546	4.494	5.339	6.754	4.441
III	Lợi nhuận bình quân các Công ty TNHH	22,700	-53,433	42,033	36,378	38,633	37,600	65,978	27,127
1	Công ty TNHH MTV than Mạo Khê	27,9	0	14,8	55,3	44,5	23,3	92,9	36,957
2	Công ty TNHH MTV than Nam Mẫu	26,5	14,6	102,5	104,8	74,4	29,4	30,9	54,729
3	Công ty TNHH MTV than Khe Chàm	23,2	-100,5	6	6,7	17,6	29,3	7,1	-1,514
4	Công ty TNHH MTV than Dương Huy	26,9	-200,7	66,3	62,9	56,7	36,9	102,3	21,614
5	Công ty TNHH MTV than Uông Bí	0,2	-38	98,3	6,1	40,2	15	82,4	29,171
6	Công ty TNHH MTV than Hòn Gai	24,7	-66,2	31,2	23,5	28,4	13,1	99,6	22,043
7	Công ty TNHH MTV than Thống Nhất	27,4	11,8	6	0,3	19,7	140,9	94,2	42,900
8	Công ty TNHH MTV than Quang Hanh	20,6	-124,8	28,8	39	36,1	33,1	50,9	11,957
9	Công ty TNHH MTV than Hạ Long	26,9	22,9	24,4	28,8	30,1	17,4	33,5	26,286
IV	Lợi nhuận bình quân của các công ty CP	28,7	48,638	76,875	75,988	47,963	73,988	111,863	66,288

STT	Tên công ty	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	Bình quân
10	Công ty cổ phần than Núi Béo	49,2	99,3	111,1	59,5	53,1	49,2	60,3	68,814
11	Công ty cổ phần than Cọc Sáu	1,4	51,8	51,7	15,9	7,2	48,9	2,2	25,586
12	Công ty cổ phần than Đèo Nai	24,4	29,5	79,4	126,7	56,6	56,9	62,2	62,24285714
13	Công ty cổ phần than Cao Sơn	1,9	47,6	90,1	108	73,2	135,9	448,6	129,329
14	Công ty cổ phần than Hà Tu	31	35	100,7	81,4	46,3	51,5	86,5	61,771
15	Công ty cổ phần than Hà Lâm	54,4	68,1	66,7	79,3	43,4	87,3	99	71,171
16	Công ty cổ phần than Mông Dương	28,8	19,3	30	43,9	28,1	34,6	115,3	42,857
17	Công ty cổ phần than Vàng Danh	38,5	38,5	85,3	93,2	75,8	127,6	20,8	68,529

Phụ lục 2.2. Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ.

TẬP ĐOÀN CN THAN - KS VIỆT NAM
NG TY CP THAN MÔNG DƯƠNG - VINACOMIN

Sổ cái - hình thức nhật ký chứng từ

Tài khoản: 511-Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ
Cả năm 2022

Ghi CÓ các TK, đối ứng NỢ với TK này	Tháng 1	Tháng 2	Tháng 3	Tháng 4	Tháng 5	Tháng 6	Tháng 7	Tháng 8	Tháng 9	Tháng 10	Tháng 11	Tháng 12	Cả năm
911	157.679.756.816	123.221.217.846	231.800.668.377	253.192.856.385	246.096.221.069	230.696.341.628	203.543.921.001	216.330.214.366	216.075.834.169	191.876.373.903	181.911.016.131	549.098.645.137	2.801.523.066.828
Phát sinh NỢ	157.679.756.816	123.221.217.846	231.800.668.377	253.192.856.385	246.096.221.069	230.696.341.628	203.543.921.001	216.330.214.366	216.075.834.169	191.876.373.903	181.911.016.131	549.098.645.137	2.801.523.066.828
Phát sinh CÓ	157.679.756.816	123.221.217.846	231.800.668.377	253.192.856.385	246.096.221.069	230.696.341.628	203.543.921.001	216.330.214.366	216.075.834.169	191.876.373.903	181.911.016.131	549.098.645.137	2.801.523.066.828
Số dư NỢ													
CÓ													

Ngày 18 Tháng 9 Năm 2023

Phụ lục 2.3. Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp

TẬP ĐOÀN CN THAN - KS VIỆT NAM

CÔNG TY CP THAN MÔNG DƯƠNG - VINACOMIN

Sổ cái - hình thức nhật ký chứng từ

Tài khoản: 621-Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp

Cả năm 2022

Ghi CÓ các TK, đối ứng NỢ với TK này	Tháng 1	Tháng 2	Tháng 3	Tháng 4	Tháng 5	Tháng 6	Tháng 7	Tháng 8	Tháng 9	Tháng 10	Tháng 11	Tháng 12	Cả năm
152	21.073.611.350	16.455.974.896	26.957.812.670	30.631.594.049	31.126.709.772	34.598.592.722	35.487.906.160	30.947.764.014	30.367.451.649	39.496.613.060	39.160.483.503	-7.410.200.982	328.894.312.863
153												99.850.000	99.850.000
242	2.976.842.795	3.082.024.017	2.848.617.839	2.750.453.761	2.199.052.928	2.466.088.105	2.443.335.214	2.656.903.364	2.646.469.432	2.590.580.412	2.958.250.831	20.271.729.769	49.890.348.467
334													
Phát sinh NỢ	24.050.454.145	19.537.998.913	29.806.430.509	33.382.047.810	33.325.762.700	37.064.680.827	37.931.241.374	33.604.667.378	33.013.921.081	42.087.193.472	42.118.734.334	12.961.378.787	378.884.511.330
Phát sinh CÓ	24.050.454.145	19.537.998.913	29.806.430.509	33.382.047.810	33.325.762.700	37.064.680.827	37.931.241.374	33.604.667.378	33.013.921.081	42.087.193.472	42.118.734.334	12.961.378.787	378.884.511.330
Số dư													
NỢ													
CÓ													

Ngày 18 Tháng 9 Năm 2023

Phụ lục 2.4. Chi phí nhân công trực tiếp

TẬP ĐOÀN CN THAN - KS VIỆT NAM
CÔNG TY CP THAN MÔNG DƯƠNG - VINACOMIN

Sổ cái - hình thức nhật ký chứng từ

Tài khoản: 622-Chi phí nhân công trực tiếp
Cả năm 2022

Ghi CÓ các TK, đôi ứng NỢ với TK này	Tháng 1	Tháng 2	Tháng 3	Tháng 4	Tháng 5	Tháng 6	Tháng 7	Tháng 8	Tháng 9	Tháng 10	Tháng 11	Tháng 12	Cả năm
334	42.516.633.800	23.885.332.971	60.075.768.057	54.178.119.754	55.975.827.627	49.252.333.116	46.222.686.481	49.758.297.776	44.887.038.489	59.121.607.208	53.786.836.305	49.346.745.435	589.007.227.019
338	3.647.573.182	3.801.020.152	3.711.280.523	3.771.251.222	3.766.935.019	3.756.794.672	3.817.874.295	3.953.726.310	3.995.794.170	4.063.578.350	743.856.138	16.397.027.248	55.426.711.281
Phát sinh NỢ	46.164.206.982	27.686.353.123	63.787.048.580	57.949.370.976	59.742.762.646	53.009.127.788	50.040.560.776	53.712.024.086	48.882.832.659	63.185.185.558	54.530.692.443	65.743.772.683	644.433.938.300
Phát sinh CÓ	46.164.206.982	27.686.353.123	63.787.048.580	57.949.370.976	59.742.762.646	53.009.127.788	50.040.560.776	53.712.024.086	48.882.832.659	63.185.185.558	54.530.692.443	65.743.772.683	644.433.938.300
Số dư													
NỢ													
CÓ													

Ngày 18 Tháng 9 Năm 2023

Phụ lục 2.5. Chi phí sản xuất chung

TẬP ĐOÀN CN THAN - KS VIỆT NAM

CÔNG TY CP THAN MÔNG DƯƠNG - VINACOMIN

Sổ cái - hình thức nhật ký chứng từ

Tài khoản: 627-Chi phí sản xuất chung
Cả năm 2022

Ghi CÓ các TK, đối ứng NỢ với TK này	Tháng 1	Tháng 2	Tháng 3	Tháng 4	Tháng 5	Tháng 6	Tháng 7	Tháng 8	Tháng 9	Tháng 10	Tháng 11	Tháng 12	Cả năm
111	26.735.910	14.664.000	47.972.707	5.296.542		11.869.382	12.858.404	594.334.423	29.709.090	67.994.102	114.700.000	316.823.204	1.242.957.764
112			387.874.507		66.147.000								454.021.507
138				681.308.280		888.661.211	26.216.000			881.921.577		83.952.029	2.562.059.097
152	4.820.774.068	1.210.683.973	10.682.552.502	2.116.091.549	5.424.420.402	4.422.652.012	4.420.436.385	5.904.505.925	3.686.573.413	7.477.587.768	4.576.274.453	-7.879.362.593	46.863.189.857
153									64.500.000			-9.983.000	54.517.000
155												1.193.222.488	1.193.222.488
214	9.314.334.624	5.847.310.966	6.970.123.504	7.087.230.716	7.350.895.172	9.819.181.831	7.712.250.797	7.392.917.412	7.351.058.214	7.099.779.724	6.850.506.409	6.937.932.715	89.733.522.084
242	18.236.985.314	18.987.029.038	-10.961.167.766	7.793.956.674	54.576.794.516	17.854.853.441	16.871.477.839	16.412.736.805	15.969.693.204	15.815.891.616	399.618.603	327.562.837.238	499.520.706.522
331	7.538.186.950	11.274.094.805	25.367.810.102	21.597.901.171	36.976.709.382	41.936.679.649	12.613.552.500	53.333.936.117	31.679.965.149	34.285.557.463	38.084.515.215	70.698.099.452	385.387.007.955
333	16.100.695.865	13.044.656.623	25.688.874.466	26.674.724.560	26.441.834.919	25.803.504.313	22.298.267.906	22.942.811.506	23.174.838.627	20.641.593.192	30.623.787.201	54.058.124.231	307.493.713.409
334	7.148.213.985	5.158.984.091	10.633.068.708	8.866.243.942	9.282.759.723	8.576.569.140	7.982.750.343	8.416.038.722	7.578.383.167	6.304.551.434	5.508.298.425	5.847.070.941	91.302.932.621
335			305.000.000			57.443.828.537	21.273.447.714	8.523.383.945	22.749.186.872	1.312.164.205	-15.415.653.981	-27.499.568.134	68.691.789.158
338	662.221.217	681.315.396	824.614.207	771.455.482	784.276.651	888.236.815	788.416.674	766.658.906	725.381.058	4.108.769.682	3.663.236.373	4.442.077.267	19.106.659.728
352	8.245.250.000	971.379.066	62.751.458.523	44.298.125.769	-12.566.119.154	-47.071.653.729	3.011.268.764	-15.723.043.581	14.991.824.967	-10.417.510.471	-12.967.480.154	-35.523.500.000	
Phát sinh NỢ	72.093.397.933	57.190.117.958	132.698.181.460	119.892.334.685	128.337.718.611	120.574.382.602	97.010.943.326	108.564.280.180	128.001.113.761	87.578.300.292	61.437.802.544	400.227.725.838	1.513.606.299.190
Phát sinh CÓ	72.093.397.933	57.190.117.958	132.698.181.460	119.892.334.685	128.337.718.611	120.574.382.602	97.010.943.326	108.564.280.180	128.001.113.761	87.578.300.292	61.437.802.544	400.227.725.838	1.513.606.299.190
Số dư	NỢ												
	CÓ												

Ngày 18 Tháng 9 Năm 2023

Phụ lục 2.6. Giá vốn hàng bán

TẬP ĐOÀN CN THAN - KS VIỆT NAM
CÔNG TY CP THAN MÔNG DƯƠNG - VINACOMIN

SỔ CÁI - hình thức nhật ký chứng từ

Tài khoản: 632-Giá vốn hàng bán
Cả năm 2022

Ghi CỎ các TK, đôi ứng NỢ với TK này	Tháng 1	Tháng 2	Tháng 3	Tháng 4	Tháng 5	Tháng 6	Tháng 7	Tháng 8	Tháng 9	Tháng 10	Tháng 11	Tháng 12	Cả năm
154	348.345.962	319.878.316	437.677.849	487.958.226	493.001.625	1.287.280.105	489.708.914	444.622.590	425.812.613	1.266.787.379	437.244.976	351.708.353	6.790.026.908
155	140.331.560.892	91.702.325.410	230.670.067.067	223.745.767.632	222.848.768.864	214.224.080.117	183.504.953.332	194.523.719.103	208.542.673.031	177.676.509.122	165.691.231.772	434.774.255.265	2.488.235.911.607
627												1.193.222.488	1.193.222.488
Phát sinh NỢ	140.679.906.854	92.022.203.726	231.107.744.916	224.233.725.858	223.341.770.489	215.511.360.222	183.994.662.246	194.968.341.693	208.968.485.644	178.943.296.501	166.128.476.748	436.319.186.106	2.496.219.161.003
Phát sinh CỎ	140.679.906.854	92.022.203.726	231.107.744.916	224.233.725.858	223.341.770.489	215.511.360.222	183.994.662.246	194.968.341.693	208.968.485.644	178.943.296.501	166.128.476.748	436.319.186.106	2.496.219.161.003
Số dư													
	NỢ												
	CỎ												

Ngày 18 Tháng 9 Năm 2023

Phụ lục 2.7. Chi phí bán hàng

TẬP ĐOÀN CN THAN - KS VIỆT NAM
CÔNG TY CP THAN MÔNG DƯƠNG - VINACOMIN

Sổ cái - hình thức nhật ký chứng từ

Tài khoản: 641-Chi phí bán hàng
Cả năm 2022

Ghi CÓ các TK, đối ứng NỢ với TK này	Tháng 1	Tháng 2	Tháng 3	Tháng 4	Tháng 5	Tháng 6	Tháng 7	Tháng 8	Tháng 9	Tháng 10	Tháng 11	Tháng 12	Cả năm
152	353.288.360	261.247.720	392.778.493	568.024.535	588.406.640	625.719.258	514.738.124	560.570.747	547.991.233	583.732.252	539.928.326	686.129.725	6.222.555.413
214	439.710.716	148.586.206	588.296.923	588.296.924	294.148.460	212.401.570	360.692.979	360.692.974	360.692.978	360.692.970	360.692.977	360.692.975	4.435.598.652
331	125.299.217	34.429.872	206.940.673	189.655.931	177.934.000	170.631.163	134.702.086	158.443.571	158.317.837	155.115.983	142.377.280	103.299.569	1.757.147.182
334	624.969.886	332.859.356	800.170.069	718.783.875	701.623.384	570.991.860	679.551.884	590.067.319	515.738.115	642.264.359	551.361.003	526.181.960	7.254.563.070
335						22.957.921							22.957.921
338	77.925.843	78.842.591	74.565.358	76.216.345	73.837.122	71.060.552	84.266.652	73.761.492	68.962.497	70.416.295	36.932.993	182.059.263	968.847.003
Phát sinh NỢ	1.621.194.022	855.965.745	2.062.751.516	2.140.977.610	1.835.949.606	1.673.762.324	1.773.951.725	1.743.536.103	1.651.702.660	1.812.221.859	1.631.292.579	1.858.363.492	20.661.669.241
Phát sinh CÓ	1.621.194.022	855.965.745	2.062.751.516	2.140.977.610	1.835.949.606	1.673.762.324	1.773.951.725	1.743.536.103	1.651.702.660	1.812.221.859	1.631.292.579	1.858.363.492	20.661.669.241
Số dư NỢ													
Số dư CÓ													

Ngày 18 Tháng 9 Năm 2023

Phụ lục 2.8. Chi phí quản lý doanh nghiệp

TẬP ĐOÀN CN THAN - KS VIỆT NAM

CÔNG TY CP THAN MÔNG DƯƠNG - VINACOMIN

Sổ cái - hình thức nhật ký chứng từ

Tài khoản: 642-Chi phí quản lý doanh nghiệp

Cả năm 2022

Ghi CÓ các TK, đối ứng NỢ với TK này	Tháng 1	Tháng 2	Tháng 3	Tháng 4	Tháng 5	Tháng 6	Tháng 7	Tháng 8	Tháng 9	Tháng 10	Tháng 11	Tháng 12	Cả năm
111	1.214.139.491	984.389.484	2.231.328.960	1.292.793.645	1.232.696.041	1.492.530.871	1.212.285.819	1.617.013.580	1.200.117.405	1.674.423.167	1.529.551.769	2.959.529.753	18.640.799.985
112	147.783.405	30.855.345	121.568.198	239.338.410	121.818.955	757.634.081	181.627.056	458.085.217	394.757.094	91.607.467	649.980.628	3.583.408.751	6.778.464.607
138						11.326.457					21.701.671		33.028.128
152	360.977.077	299.568.562	399.943.585	592.078.272	598.095.626	437.310.536	774.317.799	1.854.175.890	594.530.863	1.665.949.884	925.447.630	2.846.028.159	11.348.423.883
153												64.750.000	64.750.000
214	146.868.305	53.473.623	400.683.943	200.341.928	200.341.970	200.341.923	200.341.927	200.341.969	200.341.977	200.341.925	200.341.970	195.440.234	2.399.201.694
229						-31.642.959						-296.710.569	-328.353.528
331	84.372.234	63.133.970	134.749.538	82.934.393	96.585.957	105.703.929	95.844.594	82.648.918	67.420.617	7.070.029.713	186.913.587	-39.091.258	8.031.246.192
333	3.000.000			257.062.406		1.255.610.000			2.107.003.479	2.204.587.690		-384.137.817	5.443.125.758
334	6.006.069.944	3.011.233.190	7.795.652.673	6.327.483.229	6.096.359.251	5.277.079.113	6.570.453.230	4.806.686.406	4.434.714.972	6.967.734.996	5.634.630.153	5.416.495.358	68.344.592.515
335						2.207.982.473			-2.207.982.473			20.899.913	20.899.913
338	3.565.230.173	909.865.274	1.141.124.422	1.130.367.867	1.135.249.227	1.833.909.597	1.255.333.434	939.205.725	669.903.043	1.380.570.948	829.863.463	2.702.425.113	17.493.048.286
Phát sinh NỢ	11.528.440.629	5.352.519.448	12.225.051.319	10.122.400.150	9.481.147.027	13.547.786.021	10.290.203.859	9.958.157.705	7.460.806.977	21.255.245.790	9.978.430.871	17.069.037.637	138.269.227.433
Phát sinh CÓ	11.528.440.629	5.352.519.448	12.225.051.319	10.122.400.150	9.481.147.027	13.547.786.021	10.290.203.859	9.958.157.705	7.460.806.977	21.255.245.790	9.978.430.871	17.069.037.637	138.269.227.433
Số dư NỢ													
Số dư CÓ													

Ngày 18 Tháng 9 Năm 2023

Phụ lục 2.9. Xác định kết quả kinh doanh

TẬP ĐOÀN CN THAN - KS VIỆT NAM

CÔNG TY CP THAN MÔNG DƯƠNG - VINACOMI

Sổ cái - hình thức nhật ký chứng từ

Tài khoản: 911-Xác định kết quả kinh doanh
Cả năm 2022

Ghi CÓ các TK, đối ứng NỢ với TK này	Tháng 1	Tháng 2	Tháng 3	Tháng 4	Tháng 5	Tháng 6	Tháng 7	Tháng 8	Tháng 9	Tháng 10	Tháng 11	Tháng 12	Cả năm
421	1.660.950.897	21.833.117.876	-17.634.097.291	13.972.325.312	8.737.299.602	-16.892.232.843	5.215.332.778	6.892.241.657	-6.841.377.703	-12.315.861.318	11.057.971.412	73.950.232.207	89.635.902.586
632	140.679.906.854	92.022.203.726	231.107.744.916	224.233.725.858	223.341.770.489	215.511.360.222	183.994.662.246	194.968.341.693	208.968.485.644	178.943.296.501	166.128.476.748	436.319.186.106	2.496.219.161.003
635	2.193.662.708	3.161.105.441	2.751.941.253	2.725.752.727	2.708.462.580	3.344.752.669	2.273.556.479	2.774.561.596	3.124.703.528	2.222.522.246	3.169.400.897	3.749.201.030	34.199.623.154
641	1.621.194.022	855.965.745	2.062.751.516	2.140.977.610	1.835.949.606	1.673.762.324	1.773.951.725	1.743.536.103	1.651.702.660	1.812.221.859	1.631.292.579	1.858.363.492	20.661.669.241
642	11.528.440.629	5.351.159.448	12.222.951.319	10.122.400.150	9.476.687.027	13.547.786.021	10.290.203.859	9.953.797.705	7.460.806.977	21.255.245.790	9.978.430.871	17.032.492.292	138.220.402.088
811			288.953		82.739	10.327.837.520					-10.049.622.000	81.981.659	360.568.871
821			1.473.825.109			4.045.088.082			1.958.397.971			18.213.312.640	25.690.623.802
Phát sinh NỢ	157.684.155.110	123.223.552.236	231.985.405.775	253.195.181.657	246.100.252.043	231.558.353.995	203.547.707.087	216.332.478.754	216.322.719.077	191.917.425.078	181.915.950.507	551.204.769.426	2.804.987.950.745
Phát sinh CÓ	157.684.155.110	123.223.552.236	231.985.405.775	253.195.181.657	246.100.252.043	231.558.353.995	203.547.707.087	216.332.478.754	216.322.719.077	191.917.425.078	181.915.950.507	551.204.769.426	2.804.987.950.745
Số dư NỢ													
CÓ													

Ngày 18 Tháng 9 Năm 2023

Phụ lục 2.10. Bảng báo cáo kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh của một số doanh nghiệp khai thác than

Chỉ tiêu	Công ty than Uông Bí	Công ty than Mạo Khê	Công ty than Dương Huy	Công ty than Khe Châm	Công ty than Hạ Long	Công ty CP than Hà Lâm
1. Doanh thu bán hàng và cung cấp dịch vụ	2.36.148.979.871	2.184.449.688.582	2.140.428.876.536	2.627.146.693.607	2.529.887.973.550	2.721.616.087.609
2. Các khoản giảm trừ doanh thu	-	-	-	-	-	-
3. Doanh thu thuần về bán hàng và cung cấp dịch vụ (01-02)	2.836.148.979.871	2.184.449.688.582	2.140.428.876.536	2.627.146.693.607	2.529.887.973.550	2.721.616.087.609
4. Giá vốn hàng bán	2.602.349.285.296	2.002.531.346.463	1.996.502.891.867	2.421.858.860.508	2.330.293.676.665	2.206.205.959.813
5. Lợi nhuận gộp về bán hàng và cung cấp dịch vụ (20=10-11)	233.799.694.575	181.918.342.119	143.925.984.669	205.287.833.099	199.594.296.885	515.410.127.796
6. Doanh thu hoạt động tài chính	910.535.336	541.430.328	937.403.650	459.721.542	1.526.022.437	983.553.757
7. Chi phí tài chính	12.738.133.037	23.794.821.738	14.981.575.664	104.759.906.097	55.246.145.946	221.540.455.618
<i>Tr.đó: Chi phí lãi vay</i>	<i>12.738.133.037</i>	<i>21.547.029.546</i>	<i>14.981.575.664</i>	<i>103.993.906.097</i>	<i>54.671.645.946</i>	<i>221.540.455.618</i>
8. Chi phí bán hàng	7.327.974.734	16.950.048.885	5.486.875.495	3.568.380.423	13.169.664.687	7.019.727.364
9. Chi phí quản lý doanh nghiệp	177.012.237.447	107.137.098.325	73.597.013.699	67.431.017.960	101.253.000.749	159.138.890.554
10. Lợi nhuận thuần từ hoạt động kinh doanh {20+(21-22)-(25+26)}	37.631.884.693	34.577.803.499	50.797.923.461	29.988.250.161	31.451.507.940	128.694.608.017

Chỉ tiêu	Công ty than Uông Bí	Công ty than Mạo Khê	Công ty than Đương Huy	Công ty than Khe Chàm	Công ty than Hạ Long	Công ty CP than Hà Lâm
11. Thu nhập khác	13.976.526.395	20.145.898.612	1.794.629.352	722.633.094	1.211.775.046	2.894.902.040
12. Chi phí khác	11.324.122.083	21.072.812.401	2.169.653.503	2.144.154.943	1.429.767.815	88.200.214.085
13. Lợi nhuận khác (40=31-32)	2.652.404.312	(926.913.789)	(375.024.151)	(1.421.521.849)	(217.992.769)	(85.305.312.045)
14. Tổng lợi nhuận kế toán trước thuế (30+40)	40.284.289.005	33.650.889.710	50.422.899.310	28.566.728.312	31.233.515.171	43.389.295.972
15. Chi phí thuế TNDN hiện hành	-	-	-	-	-	833.532.826
16. Chi phí thuế TNDN hoãn lại	-	-	-	-	-	-
17. Lợi nhuận sau thuế TNDN (60=50-51-52)	40.284.289.005	33.650.889.710	50.422.899.310	28.566.728.312	31.233.515.171	42.555.763.146

(Nguồn từ Tập đoàn công nghiệp Than - Khoáng sản Việt Nam)

Phụ lục 2.11. Kế hoạch các chỉ tiêu công nghệ giai đoạn 2021 - 2025

KẾ HOẠCH CÁC CHỈ TIÊU CÔNG NGHỆ GIAI ĐOẠN 2021 - 2025

Đơn vị : Công ty Cổ phần than Cao Sơn - Vinacomin

Biểu số: 2.1 KH-CN

STT	Tên chỉ tiêu	Đơn vị tính	2021	2022	2023	2024	2025	Tổng 5 năm 2021 - 2025
1	2	3	4	5	6	7	8	9
A	Sản lượng							
I	Than nguyên khai	tấn	3.400.000	3.450.000	3.500.000	3.600.000	3.800.000	17.750.000
	- Than lộ thiên	tấn	3.400.000	3.450.000	3.500.000	3.600.000	3.800.000	17.750.000
	- Độ tro bình quân than NK khai thác	%	34,50	34,55	34,60	34,65	34,70	34,60
II	Đất CBSX	m ³	34.000.000	37.950.000	40.250.000	43.200.000	45.600.000	201.000.000
	- Tự làm	m ³	27.000.000	28.000.000	29.000.000	30.250.000	32.000.000	146.250.000
	- Thuê ngoài	m ³	7.000.000	9.950.000	11.250.000	12.950.000	13.600.000	54.750.000
III	Than nguyên khai giao nhà máy tuyển	tấn	2.800.000	2.800.000	2.900.000	3.000.000	3.200.000	14.700.000
	- Độ tro bình quân than NK giao NMT	%	36,04	36,05	36,11	36,12	36,12	36,09
IV	Than nguyên khai vào sàng mô	tấn	600.000	650.000	600.000	600.000	600.000	3.050.000
	- Độ tro bình quân than nguyên khai vào sàng mô	%	27,32	28,07	27,31	27,30	27,14	27,44
V	Sản xuất than sạch (a+b)	tấn	840.000	785.000	740.000	740.000	740.000	3.845.000
a	Than sạch sản xuất chính	tấn	540.000	585.000	540.000	540.000	540.000	2.745.000
	- Than TCVN	tấn	510.000	555.000	505.000	505.000	505.000	2.580.000
	- Than TCCS	tấn	30.000	30.000	35.000	35.000	35.000	165.000
b	Than sạch sản xuất từ SPNT	tấn	300.000	200.000	200.000	200.000	200.000	1.100.000
VI	Các chỉ tiêu KTCN chủ yếu							
1	Hệ số bóc đất sản xuất	m ³ /T	10,00	11,00	11,50	12,00	12,00	11,32
2	Hệ số thu hồi than sạch	%	90,00	90,00	90,00	90,00	90,00	90,00
	- Tiêu chuẩn quốc gia (TCVN)	%	85,00	85,38	84,17	84,17	84,17	84,59
	- Tiêu chuẩn cơ sở (TCCS)	%	5,00	4,62	5,83	5,83	5,83	5,41
3	Tổn thất khai thác lộ thiên	%	4,500	4,500	4,500	4,500	4,500	4,500
4	Thể trọng than NK lộ thiên (bình quân)	T/m ³	1,565	1,565	1,565	1,565	1,565	1,565
5	Thể trọng đất đá lộ thiên bq	T/m ³	2,628	2,628	2,628	2,628	2,628	2,628
6	Vận chuyển đất đá							
	- Khối lượng	m ³	34.000.000	37.950.000	40.250.000	43.200.000	45.600.000	201.000.000
	- Cung độ	Km	4,460	4,574	4,741	4,386	4,197	4,462
	- Thể trọng	T/m ³	2,628	2,628	2,628	2,628	2,628	2,628
	- TKm vận chuyển	TKm	398.525.300	456.131.500	501.395.500	497.993.083	503.018.544	2.357.063.927
6.1	Tự làm							

Phụ lục 2.12. Tổng hợp giá thành công đoạn năm 2019

TỔNG HỢP GIÁ THÀNH CÔNG ĐOẠN NĂM 2019
CÔNG TY CỔ PHẦN THAN CAO SƠN - VINACOMIN
BIỂU SỐ : 05/BC-KCP

TÊN CHỈ TIÊU	ĐVT	KH (CV: 6736 ngày 24/12/18)			Thực hiện năm 2019			So sánh	
		S.lượng	Giá thành l đơn vị SF	Thành tiền (tr.đồng)	S.lượng	Giá thành l đơn vị SF	Thành tiền (tr.đồng)	Z đơn vị	giá trị
2	3	4	5	6	7	8	9	10 = 8/5	11 = 9/6
Giá thành tiêu thụ tổng số	1.000 tấn	3 378	1 580 591	5 339 235	3.618,955	1.631.258	5.903.451	103,21	110,57
Giá thành tiêu thụ than (1+2+3)	"				3.618,955	1.579.230	5.715.161		
Giá thành tiêu thụ đất đá lẫn than	"								
Giá vốn (1.1+1.2)	"	3 378	1 483 328	5 010 682	3.618,955	1.534.250	5.552.380	103,43	110,81
Giá thành sản xuất	"	3 378	1 483 328	5.010.682	3.584,003	1.542.999	5.530.113	104,02	110,37
Chi phí SX trong kỳ	"			5.010.682			5.514.734		110,06
Kết chuyển chi phí dở dang	"						15.379		
Chênh lệch tồn kho đầu kỳ - cuối kỳ	1.000 tấn				34,952		22 267		
- Tồn kho than thành phẩm đầu kỳ	"	86	810 000	69 660	77,402	1.279.721	99.053		
- Tồn kho than thành phẩm cuối kỳ	"	86	810 000	69 660	42,450	1.808.857	76.786		
Chi phí tiêu thụ	"	3 378	2 794	9.439	3.618,955	7.895	28.573	282,56	302,71
Chi phí Q lý doanh nghiệp + Lãi vay	"	3 378	94 469	319 115	3.618,955	89.114	322.498	94,33	101,06
Doanh thu (1+2)	Tr.đ	3 378	1 592 856	5 380 669	3.618,955	1.711.726	6.194.658	107,46	115,13
Doanh thu bán than	"	3 378	1 592 856	5 380 669	3.618,955	1.659.425	6.005.383		
Doanh thu theo đơn giá	"	3 378	1 592 856	5 380 669	3.618,955	1.659.425	6.005.383		
Doanh thu sản phẩm khác ngoài than							189.275		
Tổng lợi nhuận	"			41 434			107.950	260,53	
Lợi nhuận than (B.1-A.1)	"			41 434			101.932	246,01	
Lợi nhuận khác							6.018		
TỔNG CHI PHÍ THEO CÔNG ĐOẠN				5 371 379			5.865.805		
Chi phí sản xuất than	1.000 tấn	3 378	1 492 843	5 042 825	3.605,835	1.529.392	5.514.734	102,45	109,36
Khai thác than		3 850	929 517	3 578 641	4.073,228	988.171	4.025.046	106,31	112,47
Khai thác lộ thiên		3 400	1 028 961	3 498 467	3.600,419	1.094.364	3.940.168	106,36	112,63
Bóc đất đá	1.000 m ³	35.700	95 686	3 416 000	37.803,488	101.849	3.850.233	106,44	112,71
- Khoan (97%)	"	34 629	4 713	163 175	34.554,524	4.658	160.964	98,84	98,65
- Nổ mìn	"	34 629	13 166	460 681	34.554,524	12.713	439.290	96,56	95,36
- Bóc xúc	"	35 700	6 200	221 347	37.803,488	6.969	263.444	112,40	119,02
- Vận chuyển	1.000 Tkm	405.301	3 960	1 604 887	438.548,983	4.556	1.997.943	115,05	124,49
- San gạt bãi thải (35%)	1.000 m ³	12 495	3 321	41 496	13.231,220	3.475	45.978	104,64	110,80
- Vận chuyển đất đá bằng băng tải		51 509	17 947	924 414	52.106,231	18.090	942.614	100,80	101,97
* Khai thác, vận chuyển than lộ thiên	1.000 tấn	3 400	24 255	82 467	3.600,419	24.979	89 935	102,99	109,06
- Khấu than bằng cơ giới	"	3 400	4 499	15 297	3.600,419	4.622	16.489	102,73	107,79
- Vận chuyển than	1.000 Tkm	8 534	5 154	43 981	9.719,094	5.764	56.025	111,85	127,38
- Thoát nước mỏ	1.000 m ³	6 835	3 393	23 189	4.890,192	3.562	17.421	105,00	75,13
Than sạch từ đất đá lẫn than	1.000 tấn	450	178 164	80 174	472,809	179.519	84.878	100,76	105,87
Sàng tuyển chế biến	1.000 tấn	3 295	14 679	48 367	3.519,191	14.336	50.451	97,66	104,31
- Than cục	"	40	144 975	5 799					
- Than cục (Tuyển cục 4)	"	14	117 286	1 642					
- Than cám (Bóc xúc, v/c, pha trộn)	"	555	23 841	13 232	757,548	26.226	19.867	110,00	150,14
- Sơ tuyển NK giao Nhà máy tuyển	"	2 700	10 257	27 694	2.761,643	11.075	30.584	107,97	110,44
Bóc xúc vận chuyển đến nơi tiêu thụ	1.000 tấn	3 759	12 212	45 905	3.618,955	14.824	53.649	121,39	116,87
- Xúc than đóng di tiêu thụ	1.000 tấn	3 759	4 096	15 397	4.005,120	4.350	17.422	106,20	113,15
- B Xúc,V/c than sạch từ sàng về kho	"	1 059	11 150	11 808	1.230,357	12.049	14.825	108,06	125,55
-V/c than bằng băng tải (Ga)	1.000 tấn	2 700	6 926	18 700	2.761,643	7.750	21.402	111,89	114,45
Chi phí quản lý chung	1.000 tấn	3 850	355 821	1 369 912	4.073,228	340.169	1.385.588	95,60	101,14
Chi phí tăng giảm so với công đoạn	"	3 850	87 877	338 325					

Phụ lục 2.13. Tổng hợp giá thành công đoạn

KẾ HOẠCH GIÁ THÀNH CÔNG ĐOẠN NĂM 2023
CÔNG TY CỔ PHẦN THAN CAO SƠN -VINACOMIN

Than NK-3,5Tr; K=11,5; Băng tải 20 triệu m³ Biểu 4.2 KH-CP-TK1

TT	Tên chỉ tiêu	ĐVT	KH 2023			Yếu tố chi phí							Tổng cộng Yếu tố		
			S.lượng	Giá thành l đơn vị SP	Tổng số (tr.đ)	Vật liệu	Nhiên liệu	Động lực	Tiền Lương	HXH, KPC BHYT	Khấu hao	Chi phí khác			
A	GIÁ THÀNH TIỂU THỤ	1000 tấn	3.234	1.750.776	5.662.011										
B	DOANH THU	Tr.đ	3.234	1.764.997	5.708.000										
	+ Doanh thu bán than	"	3.234	1.764.997	5.708.000										
	Lợi nhuận KH (0,8% CP)	"			45.989										
C	TỔNG CHI PHÍ THEO CÔNG ĐOẠN	"			5.662.011	975.584	1.160.241	64.313	300.680	45.784	552.975	2.562.437	5.662.011		
*	Chi phí nội bộ	"				617.689	709.002	62.084	261.785	39.902	382.470	1.607.524	3.680.455		
*	Chi phí thuê ngoài	"				357.895	451.239	2.229	38.895	5.882	170.504	954.913	1.981.558		
I	Chi phí sản xuất than (I+2+3+4)	"	3.234	1.668.596	5.396.239	970.559	1.147.633	60.521	260.908	39.875	552.111	2.364.634	5.396.239		
I	Khai thác than (I.1+I.2)	1000 tấn	3.700	1.088.752	4.028.381	935.032	864.358	46.673	122.908	18.792	526.930	1.513.691	4.028.381		
I.1	Khai thác lộ thiên (a+b) AK: 34,6%	1000 tấn	3.500	1.141.316	3.994.606	925.912	860.947	44.444	112.978	17.103	521.863	1.511.360	3.994.606		
a	Bóc đất đá (Hệ số bóc: 11,5)	1000 m ³	40.250	96.796	3.896.049	900.816	834.045	34.168	102.043	14.991	505.593	1.504.395	3.896.049		
+	Khoan (f 12)	"	39.043	4.704	183.674	68.812	15.656	23.484	11.244	1.620	54.523	8.336	183.674		
+	Nổ mìn ĐG 199 (QMBN 45.000)	"	39.043	13.221	516.161							516.161	516.161		
+	Bóc xúc	6.200	40.250	6.187	249.007	43.403	64.156	10.684	30.806	4.280	77.853	17.826	249.007		
+	Tr.đó - Xúc điện 8m ³ (6*1200)	"	7.200	6.136	44.163	14.501			6.307	6.386	878	12.686	3.404	44.163	
	- Xúc điện 10m ³ (1*1300)	"	1.300	6.136	7.977	2.618			1.139	1.153	159	2.291	618	7.977	
	- Xúc điện 5m ³ (4*850)	"	3.400	6.480	22.033	4.852			3.238	3.903	578	7.820	1.642	22.033	
	- Xúc thủy lực <8 m ³ (3*1200+1*710)	"	4.310	6.167	26.580	3.258	9.754		2.944	405	8.370	1.849	26.580		
	- Xúc thủy lực <12 m ³ (1x2800+1x2300+2*2800+1*1400)	"	12.800	6.167	78.938	9.677	28.966		8.742	1.203	24.858	5.491	78.938		
	- Xúc thủy lực < 8m ³ khác	"	11.240	6.167	69.317	8.497	25.436		7.677	1.057	21.828	4.822	69.317		
+	Vận chuyển đất bằng ô tô (CDĐ BQ: 4,741; TT 2,628)	4.741	501.489	3.912	1.962.074	776.203	742.062		54.048	7.992	359.785	21.984	1.962.074		
+	Tr.đó - Xe 90-100 tấn	Tkm	481.429	3.912	1.883.198	748.709	709.644		50.817	7.471	345.607	20.951	1.883.198		
	- Xe 50-60 tấn	"	20.060	3.932	78.875	27.494	32.418		3.231	522	14.177	1.033	78.875		
		"	52.660	17.819	938.348							938.348	938.348		
+	VC đất đá bằng băng tải (20tr m ³ *2,633 m ³ /t)	1000 tấn	14.088	3.321	46.785	12.397	12.172		5.945	1.099	13.432	1.740	46.785		
+	Sản gạt bãi thải (113.137)	1000 m ³	3.500	28.159	98.557	25.096	26.901	10.276	10.935	2.112	16.271	6.966	98.557		
b	Khai thác, vận chuyển lộ thiên	1000 tấn	3.500	28.159	98.557	25.096	26.901	10.276	10.935	2.112	16.271	6.966	98.557		
	- Khấu than bằng cơ giới (xúc thủy lực < 5m ³)	"	3.500	4.499	15.748	1.495	7.525		3.733	568	11.049	842	15.748		
	- Vận chuyển than CDĐ 2,9 km	2,9	10.150	4.995	50.697	15.128	19.376		5.459	1.284	1.927	4.692	50.697		
	- Thoát nước mỏ	1000 m ³	8.500	3.778	32.112	8.474		10.276	9.930	1.689	5.066	2.330	32.112		
I.2	Than sạch SX từ đất đá lẫn than	1000 tấn	200	168.875	33.775	9.119	3.411	2.229					33.775		
2	Sàng tuyển chế biến	1000 tấn	3.440	13.522	46.515	12.397	4.766		18.278	2.914	4.200	3.961	46.515		
	- Than cục	"	35	145.083	5.078	88			4.083	490		417	5.078		
	- Than cám (gồm xúc, v/c, pha trộn) tỷ lệ thu hồi 90%	"	505	23.153	11.692	3.102	1.329		4.163	710	1.367	1.021	11.692		
	- Sơ tuyển NK giao TTCO + TCT ĐB tuyển.	"	2.900	10.257	29.745	9.208	3.437		10.031	1.714	2.833	2.523	29.745		
3	Bóc xúc vận chuyển phục vụ tiêu thụ	1000 tấn	3.640	11.502	41.868	10.214	11.416		6.708	999	10.801	1.031	41.868		
	- Xúc than đóng đi tiêu thụ (Xúc TL < 5m ³)	"	3.640	4.096	14.909	3.760	2.927		3.713	550	3.473	488	14.909		
	- V/c than NK giao TTCO (CD 1,02 km); 116.145	1000đkm	2.958	7.144	21.131	5.705	7.133		1.925	290	5.691	387	21.131		

TT	Tên chi tiêu	ĐVT	KH 2023			Yếu tố chi phí							Tổng cộng Yếu tố
			S.lượng	Giá thành 1 đơn vị SP	Tổng số (tr.đ)	Vật liệu	Nhiên liệu	Động lực	Tiền Lương	HXXH, KPC BHYT	Khấu hao	Chi phí khác	
	- Xúc than từ sàng về kho (Xúc TL<5m3)	1000 tấn	740	4 096	3 031	764	595		755	112	706	99	3 031
	- V/c than từ sàng về kho (CĐ 0,3)116.137	0,3	222	12 600	2 797	684	762		315	48	932	57	2 797
4	Chi phí quản lý chung	1000 tấn	3 700	345 804	1 279 474	12 216	267 093	13 848	113 015	17 170	10 180	845 952	1 279 474
4.1	Chi phí tăng, giảm so với công đoạn				370 321		256 913	8 758	59 897	5 972		38 781	370 321
a	Vật liệu				- 5 796							- 5 796	- 5 796
	- Chênh lệch đơn giá DV nổ mìn			- 1	- 5 796							- 5 796	- 5 796
b	Nhiên liệu:	%		26,3	256 913		256 913						256 913
d	Động lực (STH=13,5kw/T)ĐG T6: 1.690 đ/kw	13,17	46 095	190	8 758			8 758					8 758
e	Tiền lương	%			59 897				59 897				59 897
f	Chi phí khác				50 549					5 972		44 577	50 549
	- Chênh lệch BHXH so bảng lương QĐ26/QĐ-TKV	Người	4 104	625	7 238					7 238			7 238
	- Chênh lệch tỷ lệ trích BHYT	%	-,50	5 137	- 1 265					- 1 265			- 1 265
	- Chi phí điều dưỡng và phục hồi chức năng				488							488	488
	- Vé xe đưa đón CN	người-ca	709 203	20 564	14 584							14 584	14 584
	- Xe đưa CN từ mặt bằng CN ra K.trường	1000Tkm	2 598	5 051	13 125							13 125	13 125
	- Chi phí sử dụng thương hiệu Vinacomín	0,3% DT		5 460 000	16 380							16 380	16 380
4.2	Chi phí sản xuất chung	Tr.đ			909 152	12 216	10 180	5 090	53 118	11 198	10 180	807 171	909 152
	- Chi phí KH nhà cửa, VKT	"	3 700	3 864	14 298							14 298	14 298
	- CP Giải phóng mặt bằng năm	"	3 234	6 911	22 351							22 351	22 351
	- Thuê đất	"	3 234	14 990	48 477							48 477	48 477
	- Thuê tài nguyên	"	3 234	192 521	622 612							622 612	622 612
	- Chi phí sử dụng tài liệu thăm dò khai thác	"	3 234	1 297	4 195							4 195	4 195
	- Chi phí môi trường nộp NSDP	"	3 723	11 000	40 959							40 959	40 959
	- Thuê môi trường với đất đổ thải (220đ/m3)	1000 m3	40 250	220	8 855							8 855	8 855
	- Chi phí công tác trắc địa, địa chất	"	3 500	2 044	7 155							7 155	7 155
	- Chi phí môi trường thường xuyên tại đơn vị (0,3% tờ	%	0,32	5 460 000	17 472							17 472	17 472
	- Chi phí xử lý nước thải (0,2% CPXS)	"	3 700	3 970	14 689							14 689	14 689
	- Tiền lương theo khu vực	Tr.đ			6 290				6 290				6 290
	- Chi phí SXC khác 2,7%(CPSX-CPSX chung)	Tr.đ	3 700	27 514	101 800	12 216	10 180	5 090	46 828	11 198	10 180	6 108	101 800
II	Chi phí tiêu thụ	1000 tấn			9 340	791	1 319	264	2 374	264	158	4 171	9 340
1	Giám định than trong nước + XK	"	3 640	1 117	4 065							4 065	4 065
2	Chi phí bán hàng	"	3 640	1 449	5 275	791	1 319	264	2 374	264	158	106	5 275
III	Chi phí quản lý DN và chi phí khác	Tr.đ	3 640	70 448	256 432	4 234	11 290	3 528	37 398	5 645	706	193 632	256 432
1	Lãi vay	"	3 640	22 837	83 126							83 126	83 126
	+ Lãi vay ngắn hạn (5,5%)	"	3 640	3 598	13 096							13 096	13 096
	+ Lãi vay đầu tư	"	3 640	16 400	59 697							59 697	59 697
	+ Lãi vay thuế TB	"	3 640	2 839	10 333							10 333	10 333
2	Các khoản tập trung Vinacomín	"	1,80	51 770	102 744							102 744	102 744
3	Chi phí quản lý DN và chi phí khác 1,73%(CPSX+CP	"	3 640	19 385	70 562	4 234	11 290	3 528	37 398	5 645	706	7 762	70 562

Phụ lục 2.14. Kế hoạch thu bán than

KẾ HOẠCH DOANH THU BÁN THAN NĂM 2022

CHỈ TIÊU	KH NĂM			GHI CHÚ
	SẢN LƯỢNG	ĐƠN GIÁ (Đ)	T.TIỀN (TR.Đ)	
Than tiêu thụ tổng số	3 585 000	1 523 013	5 460 000	
Than NK giao Tổng số	2 800 000	1 471 603	4 120 487	
NK Giao TTCO (AK 36,12)	2 800 000	1 471 603	4 120 487	
+ Đất đá (14%)	392 000			
+ Kẹp xít (4,5%)	126 000	1 609 994	202 859	
+ Cọc (2,7%)	75 600	3 554 445	268 716	
+ Than cám 0- 15 (78,8%)	2 206 400	1 653 785	3 648 912	
Tiêu thụ Kho Ván	785 000	1 706 386	1 339 513	
- Cọc xô 1b	30.000	2 717 042	81 511	
- Cám 3c	185.000	2 160 562	399 704	
- Cám 4a	200.000	2 020 210	404 042	
- Cám 4b		1 982 878		
- Cám 5 a	170.000	1 697 577	288 588	
- Cám 6a	10.000	1 378 665	13 787	
- Cám 6b	10.000	1 242 036	12 420	
- Cám 7a	100.000	923 124	92 312	
- Cám 7b	50.000	732 303	36 615	
- Cám 7c		597 644		
- Cám 8a	20.000	410 655	8 213	
- Cám 8b	5.000	291 870	1 459	
- Cám 8c	5.000	172 101	861	
- Cọc đơn 8a		1 011 036		
Than TT quy sạch	3 193 000	1 709 991	5 460 000	

Phụ lục 2.15. Kế hoạch lao động - tiền lương, thu nhập

TỔNG HỢP MỘT SỐ CHỈ TIÊU LAO ĐỘNG TIỀN LƯƠNG GIAI ĐOẠN (2016-2025)

(Theo nội dung công văn 2625/TKV-KH ngày 02/6/2020 của TKV)

Biểu 07

TT	Chỉ tiêu	ĐVT	TH 2016	TH 2017	TH 2018	TH 2019	KH 2020	KH 2021	KH 2022	KH 2023	KH 2024	KH 2025
A	B	1	2	3		5	6	7		7		11
1	Chỉ tiêu hiện vật (Than tiêu thụ)	Tấn	3 226 758	3 024 056	3 257 074	3 600 419	4 170 000	3 640 000	3 585 000	3 640 000	3 740 000	3 940 000
2	Doanh thu	Tr.đ	3 690 703	3 999 258	4 702 160	5 951 006	5 636 696	5 104 296	5 355 809	5 565 354	5 879 613	6 178 956
3	Lợi nhuận	Tr.đ	1 889	44 924	90 122	107 950	44 456	50 000	50 000	50 000	55 000	60 000
4	Doanh thu (Giá trị SX) tính lương	Tr.đ	3 613 208	3 903 653	4 451 430	5 750 219	5 636 696	5 104 296	5 355 809	5 565 354	5 879 613	6 178 956
5	Quỹ tiền lương	Tr.đ	259 044	267 969	296 423	337 825	329 016	339 754	345 546	347 424	345 293	365 680
	Người quản lý	"	1 876	3 148	3 375	3 471	3 200	2 776	2 776	2 776	2 776	2 776
	Người lao động	"	257 169	264 821	293 048	334 354	325 816	336 978	342 770	344 648	342 517	362 904
6	Lao động bình quân	Người	3 156	2 838	2 538	2 462	2 758	2 790	2 737	2 658	2 645	2 599
	Người quản lý	"	7.7	8	8	7.3	8	7	7	7	7	7
	Người lao động	"	3 148	2 830	2 530	2 455	2 750	2 783	2 730	2 651	2 638	2 592
7	Tiền lương bình quân	1000đ/th	6 840	7 868	9 733	11 435	9 941	10 148	10 521	10 892	10 879	11 725
	Người quản lý	"	20 386	32 793	35 156	39 623	33 333	33 048	33 048	33 048	33 048	33 048
	Người lao động	"	6 807	7 798	9 652	11 351	9 873	10 090	10 463	10 834	10 820	11 667
8	Năng suất lao động	trđ/ng/năm	82.7	110.3	152.3	181.1	135.4	139.7	144.5	149.5	151.3	163.8
9	Cơ cấu lao động	Người	3 156	2 838	2 538	2 462	2 758	2 790	2 737	2 659	2 645	2 599
	LĐ công nghệ	"	1 609	1 388	1 268	994	1 442	1 410	1 370	1 331	1 324	1 319
	LĐ phụ trợ, phục vụ	"	1 221	1 162	1 009	1 212	1 044	1 111	1 100	1 069	1 063	1 030
	LĐ quản lý	"	326	288	261	256	272	269	267	259	258	250

TẬP ĐOÀN CN THAN KHOÁNG SẢN VIỆT NAM
CÔNG TY CỔ PHẦN THAN CAO SƠN - TKV

B06-TKV

Phụ lục 2.16. B06-TKV: Báo cáo chi phí sản xuất theo yếu tố

Cả năm 2022

TT	Yếu tố chi phí	Tổng cộng	Trong đó					
			Sản xuất than	Gia công chế tạo	Bã xít	SP khác	Chi phí tài chính	Chi phí khác
1	Chi phí nguyên vật liệu	2,886,050,657,251	2,886,050,657,251					
	- Nguyên vật liệu	1,132,405,665,477	1,132,405,665,477					
	- Nhiên liệu	1,649,734,071,689	1,649,734,071,689					
	- Động lực	103,910,920,085	103,910,920,085					
2	Chi phí nhân công	713,111,745,294	713,111,745,294					
	- Tiền lương	631,242,000,000	631,242,000,000					
	- Tiền lương khác							
	- Phụ cấp an toàn, giảng dạy, quân sự, PCCC							
	- Bổ sung nhiên liệu	750,000	750,000					
	- BHXH, KPCĐ, BHYT, BHTN	59,115,667,294	59,115,667,294					
	- Ăn ca	22,753,328,000	22,753,328,000					
3	Khấu hao TSCĐ	304,440,281,110	304,440,281,110					
4	Chi phí dịch vụ mua ngoài	3,869,073,911,507	3,869,073,911,507					
5	Chi phí khác bằng tiền	1,543,944,746,580	1,514,911,545,960				26,929,364,975	2,103,835,645
	TỔNG CỘNG	9,316,621,341,742	9,287,588,141,122				26,929,364,975	2,103,835,645

TẬP ĐOÀN CN THAN KHOÁNG SẢN VIỆT NAM
CÔNG TY CỔ PHẦN THAN CAO SƠN - TKV

B16-TKV

Phụ lục 2.17. B16-TKV: Báo cáo doanh thu, chi phí và kết quả kinh doanh

Cả năm 2022

STT	Chi tiêu		Sản xuất trong kỳ	Nhập (+) xuất (-) khác	Tiêu thụ lũy kế từ đầu năm đến kỳ báo cáo					Lãi (+) lỗ (-)	Tồn tại kho
					Doanh thu bán hàng	Doanh thu thuần	Giá vốn hàng bán	CP Bán hàng	CP QLDN		
I	DT bán các thành phẩm	29,172,491,937	9,399,737,581,278		9,984,075,966,526	9,984,075,966,526	9,399,741,233,479	6,921,130,506	224,095,040,348	353,318,562,193	29,168,839,736
1	Sản phẩm Than										
1.1	Sản lượng (Tấn)	15,082	6,284,941		6,258,298	6,258,298	6,258,298				41,725
	- Xuất khẩu										
	- Nội địa	15,082	6,284,941		6,258,298	6,258,298	6,258,298				41,725
1.2	Giá trị (đồng)	29,172,491,937	9,399,737,581,278		9,984,075,966,526	9,984,075,966,526	9,399,741,233,479	6,921,130,506	224,095,040,348	353,318,562,193	29,168,839,736
	- Xuất khẩu										
	- Nội địa	29,172,491,937	9,399,737,581,278		9,984,075,966,526	9,984,075,966,526	9,399,741,233,479	6,921,130,506	224,095,040,348	353,318,562,193	29,168,839,736
8	Doanh thu khác										
II	Sản phẩm khác		220,594,838,815		426,966,506,162	426,966,506,162	220,594,838,815			206,371,667,347	
III	Hoạt động tài chính, khác		29,033,200,620		30,269,831,003	30,269,831,003	29,033,200,620			1,236,630,383	
1	Hoạt động tài chính		26,929,364,975		4,560,939,233	4,560,939,233	26,929,364,975			-22,368,425,742	
2	Thu nhập và chi phí khác		2,103,835,645		25,708,891,770	25,708,891,770	2,103,835,645			23,605,056,125	
	Tổng số (I+ II+III)	29,172,491,937	9,649,365,620,713		10,441,312,303,691	10,441,312,303,691	9,649,369,272,914	6,921,130,506	224,095,040,348	560,926,859,923	29,168,839,736

Phụ lục 2.18. Báo cáo thực hiện các chỉ tiêu kế hoạch năm 2016-2020, Dự kiến kế hoạch 2021-2025

BÁO CÁO THỰC HIỆN CÁC CHỈ TIÊU KẾ HOẠCH NĂM 2016-2020, DỰ KIẾN KẾ HOẠCH 2021-2025

TT	Tên chỉ tiêu	Kế hoạch 2016-2020 (BC theo CV 1206/TKV-KH ngày 6/3/2014)					Thực hiện 2016-2020					Kế hoạch 2021-2025				
		2016	2017	2018	2019	2020	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	2024	2025
A	B	1	2	3	4	5	7	8	9	10	11	13	14	15	16	17
1	Quản trị tài nguyên															
1.1	Bóc đất đá lộ thiên CBSX	34 040 000	34 040 000	34 410 000	34 410 000	34 410 000	25 773 495	25 663 828	30 777 377	37 803 488	37 000 000	34 000 000	37 950 000	40 250 000	43 200 000	45 600 000
	+ Hệ số bóc CBSX	9,20	9,20	9,30	9,30	9,30	9,19	9,50	10,78	10,50	8,71	10,00	11,00	11,50	12,00	12,00
1.2	Tỷ lệ tổn thất tài nguyên khai thác	6,320	6,320	6,320	6,320	6,320	4,764	4,631	4,631	4,500	4,500	4,500	4,500	4,500	4,500	4,500
1.3	Tỷ lệ thu hồi than sạch	91,00	91,00	91,00	91,00	91,00	90,56	88,63	89,94	90,00	90,00	90,00	90,00	90,00	90,00	90,00
2	Sản phẩm chủ yếu															
2.1	Than NK	3 700 000	3 700 000	3 700 000	3 700 000	3 700 000	2 803 138	2 702 567	2 854 737	3 600 419	4 250 000	3 400 000	3 450 000	3 500 000	3 600 000	3 800 000
2.2	Than sàng sạch tại mỏ	1 683 000	1 683 000	1 683 000	1 683 000	1 683 000	931 453	826 912	992 077	1 230 357	1 270 000	840 000	785 000	740 000	740 000	740 000
	+ Than sạch từ NK	1 183 000	1 183 000	1 183 000	1 183 000	1 183 000	480 033	420 090	542 009	757 548	720 000	540 000	585 000	540 000	540 000	540 000
	+ Than sạch KTL	500 000	500 000	500 000	500 000	500 000	451 420	406 822	450 068	472 809	550 000	300 000	200 000	200 000	200 000	200 000
2.3	Than giao cho Tập đoàn	4 083 000	4 083 000	4 083 000	4 083 000	4 083 000	3 226 758	3 024 056	3 257 074	4 005 120	4 170 000	3 640 000	3 585 000	3 640 000	3 740 000	3 940 000
	a Than giao cho các C Ty Kho Vận	1 683 000	1 683 000	1 683 000	1 683 000	1 683 000	1 064 921	865 883	984 998	1 357 165	1 270 000	840 000	785 000	740 000	740 000	740 000
	+ Than NK						92 238	66 752		113 688						
	+ Than sạch	1 683 000	1 683 000	1 683 000	1 683 000	1 683 000	972 683	799 131	984 998	1 243 477	1 270 000	840 000	785 000	740 000	740 000	740 000
	b Than giao cho các C ty tuyển than	2 400 000	2 400 000	2 400 000	2 400 000	2 400 000	2 161 837	2 158 173	2 272 076	2 647 955	2 900 000	2 800 000	2 800 000	2 900 000	3 000 000	3 200 000
	+ Than NK	2 400 000	2 400 000	2 400 000	2 400 000	2 400 000	2 161 837	2 158 173	2 272 076	2 647 955	2 900 000	2 800 000	2 800 000	2 900 000	3 000 000	3 200 000
	+ Than sạch															
	3 Doanh thu tổng số	5 642 913	5 756 822	5 829 770	5 877 699	5 901 329	3 690 703	3 999 258	4 702 160	5 951 006	5 636 696	5 135 000	5 460 000	5 708 000	5 869 000	6 014 000
	+ Sản xuất than	5 642 913	5 756 822	5 829 770	5 877 699	5 901 329	3 613 208	3 903 653	4 554 335	5 750 218	5 636 696	5 135 000	5 460 000	5 708 000	5 869 000	6 014 000
	+ SX kinh doanh khác						77 495	95 605	147 825	200 788						
	4 Lợi nhuận	83 393	85 076	86 154	86 863	87 212	1 889	44 924	90 122	107 950	44 456	45 953	44 245	45 989	46 919	47 961
	+ Sản xuất than	83 393	85 076	86 154	86 863	87 212	- 3 046	40 647	80 454	101 932	44 456	45 953	44 245	45 989	46 919	47 961
	+ SX kinh doanh khác						4 935	4 277	9 668	6 018						
	5 Giá thành/Giá bán															
	+ Giá bán than bình quân	1 515 690	1 546 286	1 565 880	1 578 753	1 585 100	1 237 955	1 439 047	1 547 511	1 588 917	1 497 528	1 580 973	1 709 991	1 764 997	1 767 771	1 722 222
	+ Giá thành tiêu thụ than b/q	1 493 290	1 523 434	1 542 739	1 555 422	1 561 675	1 262 377	1 424 063	1 519 063	1 563 701	1 485 717	1 566 825	1 696 134	1 750 776	1 753 639	1 708 488
	6 Lao động và tiền lương															
	+ Lao động định mức	4 155	4 165	4 186	4 233	4 261	3 156	2 838	2 538	2 462	2 758	2 790	2 737	2 659	2 645	2 599
	Trong đó: SX than	4 155	4 165	4 186	4 233	4 261	3 156	2 838	2 528	2 438	2 758	2 790	2 737	2 659	2 645	2 599
	+ Thu nhập b/q theo ĐM	7 331	7 678	7 969	8 267	8 535	6 840	7 868	9 733	11 435	9 941	10 148	10 521	10 888	10 879	11 725
	Trong đó: SX than	7 331	7 678	7 969	8 267	8 535	6 840	7 868	9 662	11 434	9 941	10 148	10 521	10 888	10 879	11 725

Phụ lục 2.19. Báo cáo doanh thu theo ngành

TẬP ĐOÀN CN THAN-KHOÁNG SẢN VIỆT NAM
CÔNG TY CP THAN MÔNG DƯƠNG-VINACOMIN

Mẫu số: 02-TKV

BÁO CÁO DOANH THU THEO NGÀNH Đến 31 tháng 12 năm 2022

Đơn vị tính: Triệu đồng

TT	Ngành	Doanh thu tổng số	Doanh thu nội bộ	Doanh thu Hợp nhất	Giảm trừ	Doanh thu thuần
A	B	1	2	3	4	5
	Tổng số	2.801.523.066.828		2.801.523.066.828		2.801.523.066.828
1	Than	2.787.871.257.879		2.787.871.257.879		2.787.871.257.879
2	Khoáng sản					
3	Điện					
4	Vật liệu nổ					
5	Khác	13.651.808.949		13.651.808.949		13.651.808.949

NGƯỜI LẬP

Ngô Thị Lương

KẾ TOÁN TRƯỞNG



Phạm Cẩm Hải

Phụ lục 2.20. Báo cáo doanh thu bán ngoài tập đoàn

TẬP ĐOÀN CN THAN-KHOÁNG SẢN VIỆT NAM
CÔNG TY CP THAN MÔNG DƯƠNG-VINACOMIN

Mẫu số: 02A-TKV

BÁO CÁO DOANH THU BÁN NGOÀI TẬP ĐOÀN

Đến 31 tháng 12 năm 2022

Đơn vị tính: Đồng

TT	Khách hàng	Lũy kế quý			Lũy kế năm		
		Lượng	Giá	Tiền	Lượng	Giá	Tiền
A	B	1	2	3	4	5	6
	Tổng số	-					
I	Xuất khẩu						
1 Chi tiết theo chủng loại						
2 Chi tiết theo chủng loại						
II	Trong nước			3.231.344.280			3.995.616.411
a	Chi tiết theo hộ			3.231.344.280			3.995.616.411
1	Ngân hàng TMCP Công thương Việt Nam- Chi nhánh Cẩm Phả			10.216.920			40.366.260
2	Ngân hàng TMCP Sài Gòn - Hà Nội, Chi nhánh Quảng Ninh			24.073.860			95.153.520
3	Công ty Khe Sim- Chi nhánh Tổng công ty Đông Bắc			-			388.528.920
4	Công ty CP TM & CN máy công trình Thăng Long			-			271.102.231
5	Công ty CPTM Hải Đăng			7.603.500			11.015.480
6	Công ty CP cơ khí Hòn Gai-Vinacomin			3.165.450.000			3.165.450.000
7	Viễn thông Quảng Ninh- TT Viễn thông 3			24.000.000			24.000.000
b	Chi tiết theo chủng loại			3.231.344.280	-		3.995.616.411
	<i>Doanh thu than</i>			-			-
	<i>Doanh thu khác</i>			3.231.344.280			3.995.616.411
....						

NGƯỜI LẬP

(Chữ ký)

Ngô Thị Lương

KẾ TOÁN TRƯỞNG *(Chữ ký)*



Phạm Cẩm Hải

Phụ lục 2.21. Báo cáo doanh thu bán nội bộ tập đoàn

TẬP ĐOÀN CN THAN-KHOÁNG SẢN VIỆT NAM
CÔNG TY CP THAN MỎNG ĐƯƠNG-VINACOMIN

Mẫu số: 02B-TKV

BÁO CÁO DOANH THU BÁN NỘI BỘ TẬP ĐOÀN

Đến 31 tháng 12 năm 2022

Đơn vị tính: Đồng

TT	Khách hàng	Quý IV			Lũy kế năm		
		Lượng	Giá	Tiền	Lượng	Giá	Tiền
A	B	1	2	3	4	5	6
	Tổng số	285.232,39	-	919.191.302.922	1.359.379,77		2.796.857.167.194
I	Xuất khẩu						
1						
	Chi tiết theo chủng loại						
2						
	Chi tiết theo chủng loại						
II	Trong nước	285.232,39		919.191.302.922	1.359.379,77		2.796.857.167.194
1	Chi tiết theo hộ	285.232,39		916.988.143.554	1.359.379,77		2.787.871.257.879
	<i>C.ty Tuyển than Cửa Ông TKV</i>	<i>270.991,23</i>	<i>3.295.284</i>	<i>892.993.119.454</i>	<i>1.285.608,180</i>	<i>2.091.643</i>	<i>2.689.033.271.365</i>
	<i>C.ty Kho vận & Cảng Cẩm Phả Vinacomin</i>	<i>14.241,160</i>	<i>1.684.907</i>	<i>23.995.024.100</i>	<i>73.771,590</i>	<i>1.339.784</i>	<i>98.837.986.514</i>
2	Chi tiết theo chủng loại	285.232,39		916.988.143.554	1.359.379,770	2.091.643	2.787.871.257.879
a	<i>Nguyễn khai</i>	<i>270.991,23</i>	<i>3.295.284</i>	<i>892.993.119.454</i>	<i>1.285.608,180</i>	<i>2.091.643</i>	<i>2.689.033.271.365</i>
b	<i>Than sạch</i>	<i>14.241,16</i>		<i>23.995.024.100</i>	<i>73.771,590</i>		<i>98.837.986.514</i>
	Cục xô 1C	<i>5.838,64</i>	<i>3.633.127</i>	<i>21.212.518.302</i>	<i>21.074,21</i>	<i>2.873.730</i>	<i>60.561.590.699</i>
	Cám 7A	<i>2.954,21</i>	<i>-1.111.799</i>	<i>-3.284.488.585</i>	<i>16.672,41</i>	<i>587.935</i>	<i>9.802.288.366</i>
	Cám 7B	<i>5.448,31</i>	<i>1.113.555</i>	<i>6.066.994.384</i>	<i>36.024,97</i>	<i>790.399</i>	<i>28.474.107.450</i>
3	Doanh thu khác			2.203.159.368			8.985.909.315
....						

NGƯỜI LẬP

Ngô Thị Lương

KẾ TOÁN TRƯỞNG
PHẠM CẨM HẢI

Phụ lục 2.22. Báo cáo giá thành sản phẩm

TẬP ĐOÀN CN THAN-KHOÁNG SẢN VIỆT NAM
CÔNG TY CP THAN MÔNG DƯƠNG-VINACOMIN

Mẫu số: 03-TKV

BÁO CÁO GIÁ THÀNH SẢN PHẨM

Lũy kế quý IV năm 2022

Đơn vị tính: Đồng

TT	Yếu tố chi phí	Lũy kế quý		Lũy kế năm	
		Tổng số	Đơn vị	Tổng số	Đơn vị
A	B	1	2	3	4
	Sản lượng tính giá thành	284.923		1.360.649	
1	Thành phẩm mua ngoài				
2	Chi phí vật tư, năng lượng	96.186.214.106	334.841	457.352.944.874	336.128
	- Nguyên liệu				
	- Vật liệu	76.215.026.987	290.372	382.982.882.799	281.471
	- Nhiên liệu	683.303.137	3.999	5.674.561.662	4.170
	- Động lực	19.287.883.982	40.469	68.695.500.413	50.487
3	Chi phí nhân công	179.685.057.928	516.408	724.117.797.180	532.186
	- Tiền lương	154.938.222.995	460.116	631.698.244.521	464.262
	- Bảo hiểm, KPCĐ	23.328.074.933	30.691	61.139.041.659	44.934
	- Ăn ca	1.418.760.000	25.600	31.280.511.000	22.989
4	Khấu hao tài sản cố định	21.421.173.305	57.997	89.676.522.084	65.907
5	Chi phí dịch vụ mua ngoài	67.648.630.593	291.510	350.386.438.961	257.514
6	Thuế trong giá thành	96.987.815.697	340.400	296.294.180.609	217.759
7	Chi phí khác	316.015.264.053	1.109.124	571.272.485.562	419.853
	Tổng số	777.944.155.682	2.730.364	2.489.100.369.270	1.829.348

NGƯỜI LẬP BIỂU



Ngô Thị Lương

KẾ TOÁN TRƯỞNG



Phạm Cẩm Hải

Phụ lục 2.23. Báo cáo giá thành bóc đất

TẬP ĐOÀN CN THAN-KHOÁNG SẢN VIỆT NAM
CÔNG TY CP THAN MÔNG DƯƠNG-VINACOMIN

Mẫu số: 03A-TKV

BÁO CÁO GIÁ THÀNH BÓC ĐẤT

Lũy kế năm 2022

Đơn vị tính: Đồng

TT	Yếu tố chi phí	Lũy kế năm	
		Tổng số	Đơn vị
A	B	1	2
	Khối lượng đất đá bóc	175.901	
1	Thành phẩm mua ngoài		
2	Chi phí vật tư, năng lượng	-	-
	- Nguyên liệu		
	- Vật liệu	-	-
	- Nhiên liệu	-	-
	- Động lực		-
3	Chi phí nhân công	-	-
	- Tiền lương	-	-
	- Bảo hiểm, KPCĐ	-	-
	- Ăn ca	-	-
4	Khấu hao tài sản cố định	-	-
5	Chi phí dịch vụ mua ngoài	-	-
6	Thuế trong giá thành		-
7	Chi phí khác	2.731.407.204	15.528
	Tổng số	2.731.407.204	15.528

NGƯỜI LẬP BIỂU

Ngô Thị Lương

KẾ TOÁN TRƯỞNG



Phạm Cẩm Hải

Phụ lục 2.24. Báo cáo giá thành đào lò

TẬP ĐOÀN CN THAN-KHOÁNG SẢN VIỆT NAM
CÔNG TY CP THAN MÔNG DƯƠNG-VINACOMIN

Mẫu số: 03B-TKV

BÁO CÁO GIÁ THÀNH ĐÀO LÒ

Lũy kế năm 2022

Đơn vị tính: Đồng

TT	Yếu tố chi phí	Lũy kế năm	
		Tổng số	Đơn vị
A	B	1	2
	Số mét lò đào	19.838,30	
1	Thành phẩm mua ngoài		
2	Chi phí vật tư, năng lượng	191.500.521.483	9.653.071
	- Nguyên liệu		
	- Vật liệu	190.728.367.184	9.614.149
	- Nhiên liệu	252.261.483	12.716
	- Động lực	519.892.816	26.207
3	Chi phí nhân công	252.064.160.206	12.705.935
	- Tiền lương	221.578.865.034	11.169.247
	- Bảo hiểm, KPCĐ	19.823.337.874	999.246
	- Ăn ca	10.661.957.298	537.443
4	Khấu hao tài sản cố định	23.900.236.506	1.204.752
5	Chi phí dịch vụ mua ngoài	69.889.046.523	3.522.935
6	Thuế trong giá thành		0
7	Chi phí khác	186.246.564.767	9.388.232
	Tổng số	723.600.529.485	36.474.926

NGƯỜI LẬP BIỂU

Ngô Thị Lương

KẾ TOÁN TRƯỞNG



Phạm Cẩm Hải

Phụ lục 2.25. Báo cáo giá thành sản xuất

TẬP ĐOÀN CN THAN-KHOÁNG SẢN VIỆT NAM
CÔNG TY CP THAN MÔNG DƯƠNG-VINACOMIN

Mẫu số: 04-TKV


BÁO CÁO GIÁ THÀNH SẢN XUẤT

Lũy kế quý IV năm 2022

Đơn vị tính: Đồng

TT	Yếu tố chi phí	Lũy kế quý		Lũy kế năm	
		Tổng số	Đơn vị	Tổng số	Đơn vị
A	B	1	2	3	4
	Sản lượng tính giá thành	332.954		1.555.397	
1	Bán thành phẩm mua ngoài				
2	Chi phí vật tư, năng lượng	108.777.169.103	326.703	458.893.178.305	295.033
	- Nguyên liệu				
	- Vật liệu	87.544.218.957	262.932	387.252.845.336	248.974
	- Nhiên liệu	- 166.319.052	- 500	1.539.712.416	990
	- Động lực	21.399.269.198	64.271	70.100.620.553	45.069
3	Chi phí nhân công	202.588.310.567	608.457	734.409.883.741	472.169
	- Tiền lương	177.986.375.634	534.567	643.027.401.194	413.417
	- Bảo hiểm, KPCĐ	23.328.074.933	70.064	60.700.841.525	39.026
	- Ăn ca	1.273.860.000	3.826	30.681.641.022	19.726
4	Khấu hao tài sản cố định	17.072.608.560	51.276	79.062.849.308	50.831
5	Chi phí dịch vụ mua ngoài	68.169.480.593	204.741	349.806.915.539	224.899
6	Thuế trong giá thành	95.167.365.824	285.827	296.294.180.609	190.494
7	Chi phí khác	317.189.948.574	952.654	569.369.997.160	366.061
	Tổng số	808.964.883.221	2.429.660	2.487.837.004.662	1.599.487

NGƯỜI LẬP BIỂU


Ngô Thị Lương

KẾ TOÁN TRƯỞNG


Phạm Cẩm Hải

Phụ lục 2.26. Báo cáo chi phí dịch vụ mua ngoài và chi phí khác bằng tiền

TẬP ĐOÀN CN THAN-KHOÁNG SẢN VIỆT NAM
CÔNG TY CP THAN MÔNG DƯƠNG-VINACOMIN

Mẫu số: 06-TKV

**BÁO CÁO CHI PHÍ DỊCH VỤ MUA NGOÀI
VÀ CHI PHÍ KHÁC BẰNG TIỀN**

Tại thời điểm 31 tháng 12 năm 2022

Đơn vị tính: Đồng

TT	Nội dung	Quý này	Lũy kế năm
A	B	1	2
A	Chi phí dịch vụ mua ngoài	68.486.603.818	352.657.017.794
I	Các khoản thuê ngoài	67.878.635.889	348.459.743.534
1	Sửa chữa TSCĐ thuê ngoài	-	-
2	Chi phí thuê kho bãi	-	3.568.956
3	Chi phí thuê bảo vệ	-	-
4	Chi phí thuê bốc xúc	-	-
5	Chi phí khoan phục vụ sản xuất	869.836.292	29.312.726.440
6	Chi phí thuê gạt	-	-
7	Chi phí thuê đào lò	65.558.641.109	150.536.747.003
8	Chi phí thuê vận chuyển	-	-
9	Chi phí thuê vận chuyển chờ người	5.879.772.000	22.663.361.500
10	Chi phí dịch vụ nổ mìn	-	-
11	Chi phí thuê chế biến	-	-
12	Chi phí thuê phụ	1.267.007.410	14.884.302.639
13	Chi phí thuê khác	(5.696.620.922)	131.059.036.996
II	Dịch vụ mua ngoài khác	607.967.929	4.197.274.260
1	Bưu điện phí, điện thoại	88.296.759	310.976.841
2	Nước công nghiệp	455.244.098	1.214.625.522
3	Chi phí hoa hồng, môi giới	-	-
4	Chi mua bảo hiểm, tài sản	15.833.554	1.888.189.490
5	Chi phí thuê kiểm toán, tư vấn	-	540.000.000
6	Chi phí thuê quảng cáo	48.593.518	243.482.407
7	Chi phí ủy thác xuất, nhập khẩu	-	-
8	Chi phí mua, sử dụng tài liệu kỹ thuật, chuyên gia công nghệ, bằng sáng chế.	-	-
9	Chi phí dịch vụ mua ngoài khác	-	-
B	Chi phí khác bằng tiền	438.111.798.908	921.860.490.198
I	Các khoản thuế, phí	450.723.651.122	741.744.768.654
1	Chi phí nộp quỹ tập trung	-	-
2	Thuế tài nguyên	91.767.021.750	280.445.192.333
3	Thuế môi trường	10.602.000	42.438.000
4	Phí môi trường	3.389.742.074	15.806.550.276
5	Thuế VAT không được khấu trừ	-	-
6	Thuế môn bài	-	3.000.000
7	Tiền thuê đất, thuế đất	1.820.449.873	5.440.125.758
8	Tiền cấp quyền khai thác	353.406.594.156	438.435.165.904
9	Phí sử dụng tài liệu địa chất	329.241.269	1.572.296.383
10	Các loại thuế, phí khác	-	-
II	Các khoản chi phí khác	(12.611.852.214)	180.115.721.544

TT	Nội dung	Quý này	Lũy kế năm
A	B	1	2
1	Tàu xe đi phép	-	-
2	Công tác phí, lệ phí giao thông, cầu phà	730.481.692	1.529.498.802
3	Bồi dưỡng ca 3, độc hại	601.016.900	2.491.223.210
4	Chi ăn định lượng	8.895.518.704	8.895.518.704
5	Chi khám sức khỏe, mua thuốc	3.123.466.286	6.834.245.733
6	Chi văn phòng phẩm, dụng cụ, công cụ	16.636.163	81.517.498
7	Chi khánh tiết, hội nghị, tiếp tân	1.471.825.253	4.265.452.661
8	Chi giao dịch đối ngoại	3.100.154.308	12.559.469.197
9	Chi phí kiểm tra xe định kỳ	123.055.257	324.332.664
10	Chi phí kiểm kê	711.950.000	711.950.000
11	Chi phí tiếp thị	-	-
12	Chi phí khảo sát thị trường	-	-
13	Chi phí bảo hành sản phẩm, bảo dưỡng xe máy	-	-
14	Chi phí trích lập dự phòng giảm giá hàng tồn kho	-	-
15	Chi phí trích lập dự phòng các khoản phải thu khó đòi	(296.710.569)	(328.353.528)
16	Chi phí trích lập dự phòng đầu tư tài chính	-	-
17	Chi phí quân sự	46.475.000	705.802.000
18	Chi phí kiểm tra chất lượng sản phẩm	-	-
19	Chi trợ cấp thôi việc	174.821.750	1.832.969.250
20	Chi cho lao động nữ	-	-
21	Chi cho công tác Đảng, đoàn thể	1.132.811.578	3.759.714.733
22	Chi phí sửa chữa thường xuyên TSCĐ	3.307.822.304	10.642.247.942
23	Chi thưởng sáng kiến, cải tiến, thưởng tiết kiệm	1.056.500.000	1.798.200.000
24	Chi thưởng năng suất lao động	-	-
25	Chi nghiên cứu khoa học, đổi mới công nghệ	-	-
26	Chi đào tạo nâng bậc, bồi dưỡng tay nghề, năng lực quản lý	5.510.928.028	13.077.411.973
27	Chi an toàn bảo hộ lao động	7.243.659.909	22.403.627.929
28	Chi công tác an toàn	-	-
29	Chi phí dự thầu	-	-
30	Chi phí hỗ trợ trường, bệnh viện, địa phương	-	-
31	Chi mua sách, báo, tài liệu	11.000.700	496.173.500
32	Chi phí tiêu thụ	-	-
33	Chi phí trích trước	-	-
34	Chi phí đền bù GPMB	(12.729.542.883)	9.052.149.457
35	Chi phí bằng tiền khác	(36.843.722.594)	78.982.569.819

NGƯỜI LẬP BIỂU



Ngô Thị Lương



KẾ TOÁN TRƯỞNG 

Phạm Cẩm Hải

Phụ lục 2.27. Báo cáo giá thành tiêu thụ sản phẩm than

TẬP ĐOÀN CN THAN-KHOÁNG SẢN VIỆT NAM
CÔNG TY CP THAN MÔNG DƯƠNG-VINACOMIN

Mẫu số 07-TKV

BÁO CÁO GIÁ THÀNH TIÊU THỤ SẢN PHẨM THAN
Tại thời điểm 31 tháng 12 năm 2022

TT	Chỉ tiêu	Đơn vị tính	Tổng số	Giá vốn hàng bán	Chi phí bán hàng	Chi phí QLDN	Chi phí tài chính
<i>A</i>	<i>B</i>		<i>1 = Sum(2:5)</i>	<i>2</i>	<i>3</i>	<i>4</i>	<i>5</i>
1	Sản lượng tính giá thành	Tấn	1.359.380				
2	Giá thành tổng số	Đồng	2.682.510.828.578	2.489.429.134.095	20.661.669.241	138.220.402.088	34.199.623.154
3	Giá thành đơn vị	Đồng/tấn	1.973.335				

NGƯỜI LẬP BIỂU

Ngô Thị Lương



KẾ TOÁN TRƯỞNG

Phạm Cẩm Hải

Phụ lục 2.28. Báo cáo chi phí môi trường

CỘNG HOÀ XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM

Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

TẬP ĐOÀN CÔNG NGHIỆP

THAN - KHOÁNG SẢN VIỆT NAM

CÔNG TY CỔ PHẦN THAN CAO SƠN-TKV

KẾ HOẠCH CHI PHÍ BẢO VỆ MÔI TRƯỜNG NĂM 2023

CÔNG TY CỔ PHẦN THAN CAO SƠN-TKV

Biểu mẫu số: 2.5KH-CN

ST T	Nội dung công việc	ĐVT	Khối lượng	Chi phí (Tr.đồng)	Ghi chú
	TỔNG SỐ			54 317	
A	Chi phí môi trường thường xuyên (0,3%)			27 090	
I	Các công việc ưu tiên			22 010	
I.1	Khu Cao Sơn			18 950	
1	Xử lý củng cố nền sân bãi, xưởng sửa chữa thiết bị chống đột bụi, chống ô nhiễm môi trường, cải thiện môi trường làm việc khu vực PXSC số 1	Công trình	Nền sân bãi S = 800m ² sửa chữa mái chống đột bụi S = 500m ²	1,000	
2	Sửa chữa sân làm lớp xe ô tô và chống đột, bụi nhà xưởng sửa chữa khu vực Phân xưởng Vận tải 3	Công trình	Sân làm lớp S= 1200m ² ; Mái che S= 168m ²	900	
3	Củng cố hệ thống mương thu nước và sửa chữa nền sân bãi sửa chữa thiết bị, chống lầy lội, chống ô nhiễm môi trường khu vực PXVT 1	Công trình	Sân S = 800m ² ; Rãnh thu nước L= 60m, B=0,5m, H= 0,6m.	850	
4	Xử lý, cải thiện môi trường, chống lầy lội khu vực nhà chờ bến xe công nhân mức +88	Công trình	Sân S = 1056m ² , rãnh nước L=42m, B=0,5m, H=0,6m	1,200	

ST T	Nội dung công việc	ĐVT	Khối lượng	Chi phí (Tr.đồng)	Ghi chú
5	Xử lý củng cố nền sân bãi, xưởng sửa chữa thiết bị chống dột bụi, chống ô nhiễm môi trường, cải thiện môi trường làm việc khu vực PXVT4	Công trình	Sân S = 1100m ² , sửa chữa mái chống dột bụi S = 150m ²	900	
6	Xử lý củng cố nền sân bãi, xưởng sửa chữa thiết bị chống dột bụi, chống ô nhiễm môi trường, cải thiện môi trường làm việc khu vực PXVT5	Công trình	Sân S = 800m ² , sửa chữa mái chống dột bụi S = 250m ²	950	
7	Xử lý củng cố nền sân bãi, xưởng sửa chữa thiết bị chống dột bụi, chống ô nhiễm môi trường, cải thiện môi trường làm việc khu vực CT STTT1	Công trình	Sân S = 500m ² , sửa chữa mái chống dột bụi S = 150m ²	750	
8	Xử lý, cải thiện môi trường mặt bằng khu vực PXVT7.	Công trình	Sân S = 1200m ²	900	
9	Xử lý, cải thiện môi trường mặt bằng khu vực: CT Khoan, PX Trạm mạng, CT CKCĐ số 1.	Công trình	Sân S = 1000m ²	900	
10	Sửa chữa, củng cố hệ thống thu gom nước mưa chảy tràn từ hố lắng +102 đến PXVT5	Công trình	Rãnh thu nước chiều dài 250, chiều rộng lòng rãnh 2,0m, chiều cao tường 2 bên 1,5m	1,500	
11	Sửa chữa, củng cố hệ thống phun sương dập bụi khu vực sàng tuyển than và Máng ga xuất than.	Công trình	04 Hệ thống phun sương	900	
12	Sửa chữa củng cố nền sân bãi, chống lầy lội, ô nhiễm môi trường khu vực VP 4 tầng	Công trình	Sửa chữa hư hỏng nền bãi, diện tích sân 1100m ² .	900	
13	Củng cố xử lý ô nhiễm môi trường chống lầy lội mặt bằng Phân xưởng Vận tải 9	Công trình	Sửa chữa hư hỏng nền bãi, diện tích sân 700m ² .	800	
14	Củng cố xử lý ô nhiễm môi trường chống lầy lội mặt bằng sàng 3		Sửa chữa hư hỏng nền bãi, diện tích sân	800	

ST T	Nội dung công việc	ĐVT	Khối lượng	Chi phí (Tr.đồng)	Ghi chú
15	Sửa chữa, củng cố hệ thống mương thoát nước mặt mức +33 chảy ra suối Đá Mài.	Công trình	Sửa chữa hư hỏng bờ kè tuyến mương.	800	
16	Xử lý, cải thiện môi trường mặt bằng các Trạm KCS	Công trình	Cải tạo sửa chữa các nhà vệ sinh	750	
17	Củng cố, sửa chữa cải thiện cảnh quan MT khu vực văn phòng điều hành sản xuất tại Cọc 3	Công trình	Cải tạo khuôn viên, trồng bổ sung cây xanh	950	
18	Nạo vét, củng cố bể lắng, hệ thống thoát nước các công trường phân xưởng chống ô nhiễm môi trường	m3	5 đợt x 1200 m3 = 6.000 m3	1,500	
19	nạo vét khơi thông đảm bảo thoát nước Tuyến mương số 1, số 2 và thượng lưu Đập ngăn đất đá số 5 chân bãi thải Bàng Nâu	m3	2 đợt x 2000 m3 = 4.000 m3	900	
20	Duy tu bảo dưỡng các công trình cải tạo cảnh quan mặt bằng các phân xưởng			800	
I.2	Khu Khe Chàm II			3 060	
1	Quan trắc môi trường định kỳ	Đợt	4	480	
2	Thuê vận chuyên, xử lý rác thải sinh hoạt	chuyên	192	480	
3	Trồng cây cải tạo phục hồi môi trường bãi thải Bàng Nâu	ha	4	900	
4	Xử lý ô nhiễm, cải thiện môi trường mặt bằng sản công nghiệp khu khai trường Khe Chàm II			1200	
II	Các công việc thường xuyên định kỳ			3 380	
1	Quan trắc môi trường định kỳ	Đợt	4	450	1đợt/quý
2	Quan trắc các trạm xử lý nước thải sinh hoạt, trạm bơm cấp nước Moong 21 Khe chàm		Trạm XLNT 4 đợt; Trạm bơm Moong 21 6 đợt	250	
3	Thuê vận chuyên, xử lý rác thải sinh hoạt	chuyên	192	480	

ST T	Nội dung công việc	ĐVT	Khối lượng	Chi phí (Tr.đồng)	Ghi chú
4	Trồng cây phủ xanh chống xói mòn, chống sạt lở đất các khu vực bãi thải, dọc tuyến đường liên lạc, vận chuyển và xung quanh công trường, phân xưởng khu Cao Sơn	ha	10÷12	2 200	
III	Các công việc thường xuyên khác			1 700	
1	Hưởng ứng các ngày môi trường: Ngày MTTG, tuần lễ nước sạch và vệ sinh môi trường, ngày đất ngập nước.	Đợt	2	500	
2	Tập huấn nâng cao quản lý MT, trao đổi học tập kinh nghiệm, mua sách báo tuyên truyền, phổ biến GDPL	Đợt	2	500	
3	Xử lý bể phốt	m3	250	200	
4	Trang bị dụng cụ vệ sinh MT cho các đơn vị; trang bị bạt chuyên dùng che phủ chống bụi	Đợt	1	500	
B	Chi phí xử lý nước thải mỏ	M3	12 480 000	27 227	
1	Chi phí xử lý nước thải moong khu vực Khe Chàm II	m3	6,080,000	13,467	Đơn giá: 2.215đồng/m3
2	Chi phí xử lý nước thải moong khu vực Cao Sơn	m3	6,400,000	13,760	

CỘNG HOÀ XÃ HỘI CHỦ NGHĨA VIỆT NAM
Độc lập - Tự do - Hạnh phúc

TẬP ĐOÀN CÔNG NGHIỆP
THAN - KHOÁNG SẢN VIỆT NAM
CÔNG TY CỔ PHẦN THAN CAO SƠN-TKV

KẾ HOẠCH CHI PHÍ BVMT THƯỜNG XUYÊN NĂM 2017-2020
Công ty cổ phần than Cao Sơn

T T	Nội dung công việc	ĐVT	Chi phí (Tr.đồng)				Ghi chú
			2 017	2 018	2 019	2020	
	TỔNG SỐ		20 907	25 841	26 195		
I	Chi phí môi trường thường xuyên		14 143	15 312	14 030		
1	Quan trắc môi trường định kỳ	Đợt	322	374	380	450	1 đợt/quý
2	Trồng cây phủ xanh dọc đường vận chuyển, công trường phân xường và các khu vực bãi thải, khai trường....	ha	878	744	1 213	2 200	
3	Hường ứng các ngày môi trường: Ngày MTTG, tuần lễ nước sạch và vệ sinh môi trường, ngày đất ngập nước.	Đợt	180	197	250	500	
4	Tập huấn nâng cao quản lý MT, trao đổi học tập kinh nghiệm, mua sách báo tuyên truyền, phổ biến GDPL	Đợt	298	310	300	500	
5	Thuê vận chuyển, xử lý rác thải sinhhoạt	Tấn	425	421	500	480	
6	Trang bị dụng cụ vệ sinh MT cho các đơn vị; trang bị bạt chuyên dùng che phủ chống bụi	Đợt	200	346	420	500	
7	Sửa chữa các kho chứa CTNH	Công trình		2,107			
8	Xử lý khắc phục chống dột, bụi, đảm bảo vệ sinh môi trường khu vực Phânxường Cơ Điện	Công trình		1,355			
9	Xử lý ô nhiễm môi trường khu vựcPhân xường Ô tô	Công trình		3,435			
10	Sửa chữa các kho CTNH Phân xường vận tải 1, 6	Công trình			444		

T T	Nội dung công việc	ĐVT	Chi phí (Tr.đồng)				Ghi chú
			2 017	2 018	2 019	2020	
11	Sửa chữa các phớt rửa xe và bể bể dầu Phân xưởng vận tải 1, 3	Công trình			2 131		
12	Sửa chữa nhà vệ sinh khu vực trạm bơm cấp nước	Cái			196		
13	Xử lý ô nhiễm MT khu vực Phânxưởng vận tải 9	Công trình			1 121	900	
14	Xử lý ô nhiễm MT khu vực Côngtrường Cơ khí cầu đường	Công trình			1 400		
15	Sửa chữa cống hộp qua đường khu vực PXVT 5 và dốc nước mức +80 vềmức + 70 khu vực PXVT 6 đảm bảo tiêu thoát nước chống ngập úng BVMT khu vực	Công trình			1 941		
16	Xử lý ô nhiễm MT khu vực Phânxưởng vận tải 4	Công trình			885		
17	Xử lý ô nhiễm MT khu vực Phânxưởng vận tải 7	Công trình				750	
18	Xử lý ô nhiễm môi trường khu vực Công trường khai thác 1, Công trườngSTTT	Công trình			518		
19	Xử lý ô nhiễm MT khu vực PX Ô tô	Công trình			455		
20	Xử lý ô nhiễm MT khu vực kho vật tư trạm thay dầu bảo dưỡng	Công trình			1 876		
22	Cải tạo, gia cố và nạo vét hệ thống mương thoát nước thải chính (mương +33) chống ngập úng phòng chống sự cố môi trường	Đợt		840			
23	Xử lý ô nhiễm môi trường khu dân cư tổ 1 khu 13, Vũ Môn, Cẩm phá, xử lý khối lượng bùn đất suối Vũ Môn	Công trình					
24	Sửa chữa hệ thống tường, mương rãnh thoát nước khu vực Phân xưởng VT1 chống sạt lở, phòng chống sự cố môi trường, sửa chữa nhà ăn số 1 chống ô nhiễm	Công trình					

T T	Nội dung công việc	ĐVT	Chi phí (Tr.đồng)				Ghi chú
			2 017	2 018	2 019	2020	
25	Sửa chữa, cải tạo kho chứa CTNH, mặt bằng sản công nghiệp CTKT2; PXVT 5...và bảo vệ tuyến đường vận chuyển 25 Đông Tây, chống sạt lở sự cố môi trường	Công trình					
26	Sửa chữa công trình BVMT khu vực CTKT 1, CTKT3, Sàng 3	Công trình					
27	Sửa chữa hệ thống đường ống dẫn nước thải mô (tuyến số 1) và khắc phục sự cố hạ lưu hệ thống cống 4 tầng từ mức +45 về bể đầu nguồn cấp nước cho Trạm XLNT	Công trình					
28	Xử lý ô nhiễm môi trường khu tập thể cảng 10/10, xử lý nhà 2 tầng, sửa chữa Trạm lọc nước sạch ăn uống	Công trình					
29	Sửa chữa nhà chứa CTNH, tuyến mương, rãnh thoát nước thải khu vực PX Trạm mạng và PX Cấp nước, chống ô nhiễm môi trường	Công trình					
30	Xử lý ô nhiễm MT khu vực Trạm thay dầu, sửa chữa nhà chứa CTNH và hố bể dầu	Công trình					
31	Xử lý ô nhiễm MT khu vực Xưởng sửa chữa Ô tô	Công trình					
32	Sửa chữa hệ thống mương thu gom nước thải từ mức +75 về bể đầu nguồn cấp nước cho Trạm xử lý nước thải mô	Công trình	599				
33	Sửa chữa nhà chứa CTNH, kè taluy bảo vệ mặt bằng công nghiệp chống các sự cố môi trường	Công trình	580				
34	Cải tạo hệ thống thoát nước chính dọc đường liên lạc từ ngã 6 về hố tiêu năng tránh ngập	Công trình	1,590				

T T	Nội dung công việc	ĐVT	Chi phí (Tr.đồng)				Ghi chú
			2 017	2 018	2 019	2020	
	ủng cục bộ và bảo vệ môi trường						
35	Sửa chữa hệ thống đường ống dẫn nước thải mô (tuyến số 2) từ mức +45 về bể đầu nguồn cấp nước cho Trạm xử lý nước thải mô	Công trình	2,392				
36	Sửa chữa hệ thống Phun sương đập bụi máng ga, khu vực Sàng	Công trình	1,014				
37	Xử lý ô nhiễm MT khu vực Trạm thay dầu	Công trình	1,659				
38	Xử lý ô nhiễm MT khu vực Xưởng sửa chữa Ô tô giai đoạn 2	Công trình	2,403				
39	Sửa chữa sự cố tuyến mương, rãnh thoát nước thải dọc đường Đông Tây, thượng và hạ lưu Cống qua đường 4 tầng, chống ô nhiễm MT	Công trình	1,058				
40	Giải pháp thoát nước chân bãi thải Bàng Nâu	Công trình	545				
41	Sửa chữa hồ lắng khu vực ngã 6 tránh ngập ứ đọng cục bộ và bảo vệ môi trường; Sửa chữa mái che khu nhà 4 tầng đảm bảo vệ sinh môi trường nơi làm việc	Công trình		705			
42	Cải tạo và xử lý môi trường khu vực Phân xưởng vận tải 3	Công trình		1,808			
43	Cải tạo hạ lưu hệ thống thoát nước chính dọc đường liên lạc từ Ngã 6 về hồ tiêu năng tránh ngập ứ đọng cục bộ và bảo vệ môi trường (Giai đoạn 2)	Công trình		1,770			
44	Sửa chữa đường ống dẫn nước thải mô từ mức +70 về Trạm xử lý nước thải	Công trình		900			
45	Khu Cao Sơn	0					
46	Xử lý củng cố nền sân bãi, xưởng sửa chữa thiết bị chống dột bụi, chống ô nhiễm môi	Công trình				1000	

T T	Nội dung công việc	ĐVT	Chi phí (Tr.đồng)				Ghi chú
			2 017	2 018	2 019	2020	
	trường, cải thiện môi trường làm việc khu vực PXSC số 1						
47	Củng cố hệ thống mương thu nước và sửa chữa nền sân bãi sửa chữa thiết bị, chống lây lị, chống ô nhiễm môi trường khu vực PXVT 1	Công trình				850	
48	Xử lý củng cố nền sân bãi, xường sửa chữa thiết bị chống dột bụi, chống ô nhiễm môi trường, cải thiện môi trường làm việc khu vực PXVT4	Công trình				900	
49	Xử lý củng cố nền sân bãi, xường sửa chữa thiết bị chống dột bụi, chống ô nhiễm môi trường, cải thiện môi trường làm việc khu vực PXVT5	Công trình				950	
50	Xử lý, cải thiện môi trường mặt bằng khu vực: CT Khoan, PX Trạm mạng, CT CKCĐ số 1.	Công trình				900	
II	Duy tụy bảo dưỡng vận hành các công trình bảo vệ môi trường	Tr.đồng	575	604			
1	Đập ngăn đất đá số 4 chân bãi thải Đông Cao Sơn khu vực Vũ Môn	Đập	575	604			
III	Chi phí xử lý nước thải mô		6 189	9 925	12165		Khối lượng(m3)
1	Năm 2017	VND	6,189				1 245 264
2	Năm 2018	VND		9,925			2 447592
3	Năm 2019	VND			12165		3 231 076
4	Năm 2020	VND					4 000000

Phụ lục 3.1. Bảng tổng hợp chi phí theo đối tượng

STT	Khoản mục	Biến phí	Định Phí	Chi phí hỗn hợp
6211	Chi phí NL, VL			
	Chi phí VL	X		
	Chi phí nhiên liệu	X		
6221	Chi phí NCTT			
	Tiền lương		X	
	Bảo hiểm		X	
6271	Chi phí NVPX			
	Tiền lương		X	
	Bảo hiểm		X	
	Ăn ca	X		
6272	Chi phí NVL			
	Chi phí vật liệu	X		
	Chi phí nhiên liệu	X		
	Chi phí động lực	X		
6274	Chi phí khấu hao TSCĐ			
	Khấu hao TSCĐ		X	
6277	Chi phí dịch vụ mua ngoài			
	Bưu phí đàm thoại	X		
	Nước công nghiệp	X		
	Sửa chữa lớn		X	
	Chi phí thuê thiết bị phục vụ sản xuất	X		
	Vé xe công nhân	X		
	Thuê vận chuyển than	X		
	Bảo hiểm tài sản	X		
	Chi phí thuê kiểm toán, tư vấn	X		
	Kiểm tra hiệu chỉnh thiết bị	X		
	Khoan thăm dò	X		
	Bảo dưỡng trạm quan trắc khí mô	X		
	Chi phí thuê cầu, rơ mooc PVSX	X		

STT	Khoản mục	Biến phí	Định Phí	Chi phí hỗn hợp
	Thuê lập trang Webtie của công ty	X		
	Cai đặt phần mềm, cai đặt chữ ký điện tử BKAV	X		
	Thuê gia công phân tích mẫu than, mẫu khí của vỉa than	X		
	thuê sửa chữa hiệu chỉnh & kiểm định cân	X		
	Thuê lắp đặt, tháo dỡ, trang trí	X		
	Phân bổ chi phí SCL TSCĐ	X		
	Đo vẽ bản đồ địa hình; quan trắc dịch động	X		
	Chi phí thuê truyền hình cáp	X		
	Chi phí thuê thầu khai thác	X		
	Chi phí đào lò thuê ngoài	X		
	Chi phí thuê ngoài khác	X		
6278	Chi phí bằng tiền khác			
	Chi phí vật liệu			X
	Thuế tài nguyên			X
	Phí Bảo vệ môi trường nộp NSDP			X
	Thuế Môn bài, Thuế BVMT			X
	Công tác phí, phí giao thông, cầu phà			X
	ăn bồi dưỡng độc hại			X
	ăn định lượng			X
	Khám sức khoẻ định kỳ + phòng dịch			X
	Kiểm tra định kỳ xe máy và thiết bị			X
	S/C Thường xuyên TSCĐ			X
	Chi phí khánh tiết hội nghị			X
	Đào tạo, nâng bậc, nâng cao năng lực QL, tay nghề LĐ			X
	Trang bị bảo hộ lao động			X
	CP giải phóng mặt bằng mở rộng SX			X
	Chi phí cấp quyền khai thác KS			X
	Phí sử dụng tài liệu địa chất			X

STT	Khoản mục	Biến phí	Định Phí	Chi phí hỗn hợp
	Chi phí thanh lý			X
	Chi tiền ăn trừ hợp đồng			X
	Xử lý nước thải			X
	Chi phí trích trước mét lò và bóc đất hạt hệ số			X
	phí sử dụng thương hiệu Vinacomin			X
	Vệ sinh công nghiệp bảo vệ môi trường			X
	Chi phí cấp cứu mô			X
	CP khác			X
	Trích 1% phí môi trường tại đơn vị			X

Phụ lục 3.2. Bảng phân loại chi phí theo mối quan hệ với kỳ tính kết quả

STT	Chi tiêu	Sản phẩm than	Ghi chú
A	Chi phí sản phẩm		
1	CPNVLTT		
2	CPNCTT		
3	CPSXC		
B	Chi phí thời kỳ		
1	CPBH		
2	CPQLDN		
C	Tổng		

(Nguồn tác giả tổng hợp)

Phụ lục 3.3. Dự toán doanh thu

Chi tiêu	Quý 1	Quý 2	Quý 3	Quý 4	Cả năm
Sản lượng than tiêu thụ					
Đơn giá bán					
Tổng doanh thu					

(Nguồn tác giả tổng hợp)

Phụ lục 3.4. Dự toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

STT	Chi tiêu	ĐVT	Giá	Chi phí dự toán	
				Số lượng	Thành tiền
1	Nguyên vật liệu				
	Thuốc nổ				
	Kíp nổ				
	Gỗ chống lò				
	Mũi khoan				
				
2	Nhiên liệu				
	Dầu bôi trơn				
	Dầu thủy lực				
				
3	Động lực				

Phụ lục 3.5. Dự toán chi phí nhân công trực tiếp

STT	Chi tiêu	ĐVT	Giá	Chi phí dự toán	
				Số lượng	Thành tiền
1	Tiền lương công nhân sản xuất				
2	BHXH				
3	BHYT				
4	BHTN				
5	KPCĐ				
6	Chi phí ăn ca, độc hại				

(Nguồn tác giả tổng hợp)

Phụ lục 3.6. Dự toán chi phí sản xuất chung

STT	Chi tiêu	ĐVT	Giá	Chi phí dự toán	
				Số lượng	Thành tiền
1	Chi phí nhân viên phân xưởng				
2	Chi phí khấu hao TSCĐ				
3	Chi phí vật liệu, CCDC				
4	Chi phí dịch vụ mua ngoài				
5	Chi phí khác bằng tiền				

(Nguồn tác giả tổng hợp)

Phụ lục 3.7. Dự toán chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp

STT	Chi tiêu	ĐVT	Giá	Chi phí dự toán	
				Số lượng	Thành tiền
1	Chi phí bán hàng				
1.1	Biến phí				
1.2	Định phí				
2	Chi phí QLDN				
2.1	Biến phí				
2.2	Định phí				

(Nguồn tác giả tổng hợp)

Phụ lục 3.8. Dự toán kết quả kinh doanh

STT	Chỉ tiêu	Dự toán	Thực tế	So sánh giữa thực tế với dự toán	
				(+/-)	(%)
1	Biến phí				
1.1	BP sản xuất				
1.2	BP bán hàng				
1.3	BP QLDN				
2	Định phí				
2.1	ĐP sản xuất				
2.2	ĐP bán hàng				
2.3	ĐP QLDN				
3	Tổng chi phí				
4	Doanh thu				
5	Chi phí tài chính				
6	Tổng lợi nhuận kế toán trước thuế				
7	Chi phí thuế TNDN				
8	Lợi nhuận sau thuế				

(Nguồn tác giả tổng hợp)

Phụ lục 3.9. Báo cáo dự toán tiêu thụ sản phẩm

	Chỉ tiêu	Tháng 1	Tháng 2	Tháng 12
1	Khối lượng sản phẩm tiêu thụ				
2	Đơn giá dự toán				
3	Doanh thu dự toán				

(Nguồn tác giả tổng hợp)

Phụ lục 3.10. Báo cáo dự toán chi phí sản xuất

STT	Chi tiêu	Sản lượng	Đơn giá dự toán	Thành tiền	Ghi chú
1	Chi phí sản xuất				
1.1	Chi phí NVLTT				
1.2	Chi phí NCTT				
1.3	Chi phí SXC				
2	Chi phí bán hàng				
2.1	Biến phí				
2.2	Định phí				
3	Chi phí QLDN				
3.1	Định phí				
3.2	Biến phí				

(Nguồn tác giả tổng hợp)

Phụ lục 3.11. Báo cáo dự toán kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh

STT	Chi tiêu	Dự toán	Thực tế	So sánh giữa thực tế với dự toán	
				(+/-)	(%)
1	Biến phí				
1.1	Biến phí sản xuất				
1.2	Biến phí bán hàng				
1.3	Biến phí QLDN				
2	Định phí				
2.1	Định phí sản xuất				
2.2	Định phí bán hàng				
2.3	Định phí QLDN				
3	Tổng chi phí				
4	Doanh thu				
5	Tổng lợi nhuận kế toán trước thuế				
6	Chi phí thuế TNDN				
7	Lợi nhuận sau thuế				

(Nguồn tác giả tổng hợp)

Phụ lục 3.12. Báo cáo tình hình biến động chi phí

STT	Khoản mục chi phí	Dự toán	Thực tế	Chênh lệch	
				(+/-)	%
1	Biến phí				
1.1	BPSX				
1.2	BPBH				
1.3	BPQLDN				
2	Định phí				
2.1	ĐPSX				
2.2	ĐPBH				
2.3	ĐPQLDN				
3	Tổng chi phí				

(Nguồn tác giả tổng hợp)

Phụ lục 3.13. Báo cáo tình hình kết quả sản xuất kinh doanh

STT	Chỉ tiêu	Dự toán	Thực tế	So sánh giữa thực tế với dự toán	
				(+/-)	(%)
1	Biến phí				
1.1	Biến phí sản xuất				
1.2	Biến phí bán hàng				
1.3	Biến phí QLDN				
2	Định phí				
2.1	Định phí sản xuất				
2.2	Định phí bán hàng				
2.3	Định phí QLDN				
3	Tổng chi phí				
4	Doanh thu				
5	Tổng lợi nhuận kế toán trước thuế				
6	Chi phí thuế TNDN				
7	Lợi nhuận sau thuế				

(Nguồn tác giả tổng hợp)

Phụ lục 3.14. Báo cáo phân tích mối quan hệ chi phí - khối lượng - lợi nhuận

STT	Chỉ tiêu	Số tiền	Ghi chú
1	Định phí		
1.1	Định phí sản xuất		
1.2	Định phí bán hàng		
1.3	Định phí QLDN		
2	Biến phí		
2.1	Biến phí sản xuất		
2.2	Biến phí bán hàng		
2.3	Biến phí QLDN		
3	Lãi trên biến phí		
4	Doanh thu		
5	Doanh thu hòa vốn		
6	Sản lượng hòa vốn		
7	Lợi nhuận kế toán trước thuế		

(Nguồn tác giả tổng hợp)

Phụ lục 3.15. Bảng phân tích mối quan hệ chi phí - khối lượng - lợi nhuận

STT	Chỉ tiêu	ĐVT	Số tiền
1	Giá bán đơn vị		
2	Sản lượng tiêu thụ		
3	Doanh thu		
4	Biến phí		
5	Định phí		
6	Số dư đảm phí đơn vị		
7	Tỷ lệ số dư đảm phí		
8	Sản lượng hòa vốn (5/6)		
9	Doanh thu hòa vốn (5/7)		
10	Doanh thu thực hiện		
11	Doanh thu an toàn (10 - 9)		
12	Tỷ lệ doanh thu an toàn (11/10)		

(Nguồn tác giả tổng hợp)