

KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN NHỰA - BAO BÌ VINH: THỰC TRẠNG VÀ GIẢI PHÁP

Nguyễn Thị Bích Thủy*, Lê Đào Khánh Thu**

Công tác kế toán chi phí sản xuất trong các doanh nghiệp nói chung và tại Công ty Cổ phần Nhựa - Bao bì nói riêng được thực hiện đúng qui định, đầy đủ, hợp lý và khoa học sẽ giúp doanh nghiệp tạo ra được những lợi thế không nhỏ trong sự cạnh tranh ngày càng khốc liệt trong cùng ngành. Thông tin kế toán chi phí sản xuất là một công cụ quan trọng giúp nhà quản trị đưa ra các quyết định kinh doanh phù hợp, đề ra các giải pháp nhằm tiết kiệm chi phí hạ giá thành sản phẩm. Do vậy, nội dung bài viết sẽ phân tích, đánh giá thực trạng công tác kế toán chi phí sản xuất tại Công ty Cổ phần Nhựa - Bao bì Vinh, từ đó đề xuất một số giải pháp hoàn thiện công tác kế toán chi phí sản xuất đảm bảo thông tin kế toán chi phí sản xuất thực sự hữu ích cho lãnh đạo công ty.

Từ khóa: Chi phí sản xuất, kế toán chi phí sản xuất, Công ty Cổ phần Nhựa - Bao bì Vinh

1. Giới thiệu

Công ty Cổ phần Nhựa - Bao bì Vinh là công ty sản xuất bao bì lớn trên địa bàn tỉnh Nghệ An, từ khi thành lập đến nay công ty đã gặt hái được nhiều thành tựu đáng tự hào trong lĩnh vực sản xuất bao bì các loại. Tuy nhiên hiện nay công ty đang gặp một số khó khăn cần được khắc phục và hoàn thiện như: (1) công nghệ sản xuất hiện nay của công ty khá lạc hậu nên sản phẩm tạo ra chưa có chất lượng cao, chỉ mới đáp ứng được một phần nhu cầu của khách hàng; (2) sự tăng giá mạnh của nguồn nguyên liệu đầu vào nhập khẩu có xu hướng tăng mạnh từ tháng 4 năm 2010 đến nay; (3) chỉ số năng lực cạnh tranh và sức thu hút vốn đầu tư vào công ty còn thấp. Do đó, để mở rộng thị trường tiêu thụ sản phẩm trong nước, có hướng xuất khẩu sản phẩm ra nước ngoài, cùng với việc nâng cao chất lượng sản phẩm, công ty phải quản lý chi phí sản xuất một cách chặt chẽ, đưa ra các biện pháp nhằm tiết kiệm chi phí từ đó giảm giá thành sản phẩm, nâng cao sức cạnh tranh trên thị trường. Thực tế cho thấy, thông tin kế toán chi phí sản xuất tại Công ty Cổ phần Nhựa - Bao bì Vinh đã một phần đáp ứng được yêu cầu trong việc cung cấp thông tin về chi phí sản xuất. Tuy nhiên, công tác kế toán chi phí sản xuất tại công ty còn bộc lộ những mặt hạn chế nhất định cần phải hoàn thiện nhằm phản ánh đúng chi phí sản xuất làm cơ sở cho việc tính giá thành sản phẩm sát với thực tế và đáp

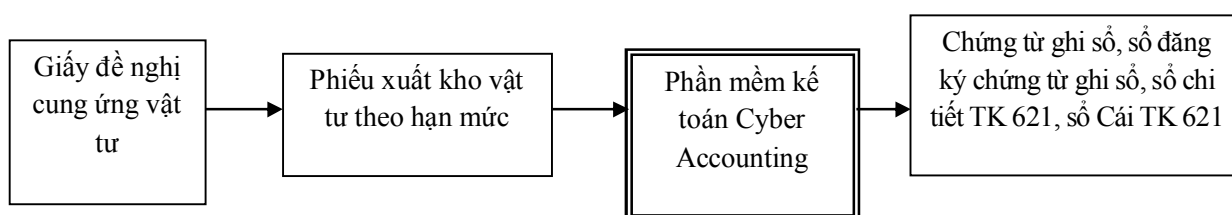
ứng được yêu cầu của nhà quản trị.

2. Thực trạng công tác kế toán chi phí sản xuất tại Công ty Cổ phần Nhựa - Bao bì Vinh

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp (NVLT): là loại chi phí chiếm tỷ trọng lớn trong tổng giá thành sản phẩm bao bì (chiếm khoảng 90% đến 95%). Do vậy, việc kế toán chính xác và đầy đủ khoản mục chi phí này có ảnh hưởng trực tiếp đến tính chính xác của việc tính giá thành thành phẩm cuối cùng. Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp bao gồm: nguyên vật liệu chính, nguyên vật liệu phụ, phế liệu. Nguyên vật liệu chính của công ty là hạt PE, hạt PP, hạt tráng, giấy Kraft được nhập khẩu từ Hàn Quốc, Đài Loan, Nhật Bản.

Chi phí nhân công trực tiếp (CPNCTT): Bao gồm tiền lương chính, lương bổ sung, tiền ăn ca, các khoản trích theo lương như BHXH, BHYT, BHTN và KPCĐ của công nhân tham gia trực tiếp vào quá trình sản xuất sản phẩm, bao gồm công nhân làm việc tại các phân xưởng kéo sợi, dệt manh, tráng màng, tạo ống, tổ may bao và tổ tái chế tại hai cơ sở sản xuất. Chi phí nhân công trực tiếp trong tổng giá thành sản phẩm chiếm tỷ trọng không lớn, khoảng từ 2 - 4%; khoản mục chi phí này được theo dõi chi tiết theo từng bộ phận sản xuất của quy trình công nghệ và theo từng mã sản phẩm mà công ty sản xuất. Quy trình kế toán CPNCTT được thể hiện ở hình 2.

Hình 1: Quy trình kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp



Nguồn: Công ty cổ phần Nhựa - Bao bì Vinh (2013)

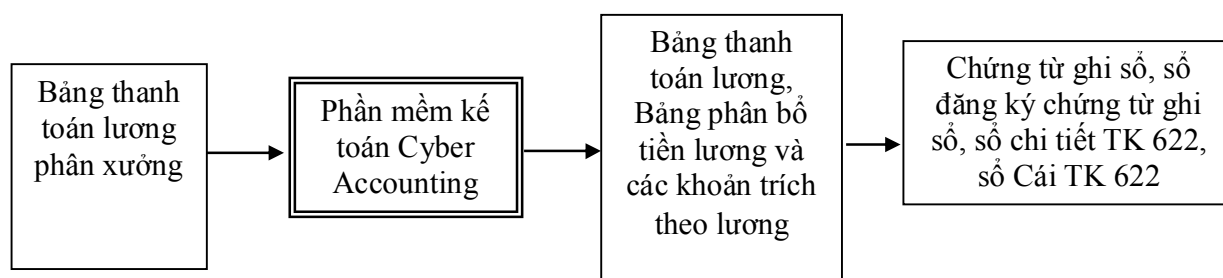
Chi phí sản xuất chung: bao gồm toàn bộ chi phí khác phát sinh phục vụ quá trình sản xuất sản phẩm. Chi phí sản xuất chung được chia thành các yếu tố: chi phí nhân viên quản lý phân xưởng sản xuất tại hai cơ sở (gồm: lương quản lý, lương trực sản xuất, tiền ăn ca, các khoản trích theo lương), chi phí dụng cụ sản xuất, chi phí khấu hao TSCĐ, chi phí dịch vụ mua ngoài và chi phí khác phát sinh tại các phân xưởng sản xuất. Trong khoản mục chi phí sản xuất chung không có chi phí vật liệu vì toàn bộ nguyên vật liệu đều phục vụ trực tiếp cho sản xuất sản phẩm nên đều được hạch toán vào khoản mục chi phí nguyên vật liệu trực tiếp. Chi phí sản xuất chung có thể được tập hợp riêng cho từng công đoạn sản xuất (phân xưởng sản xuất) hoặc tập hợp chung sau đó phân bổ cho từng phân xưởng theo các tiêu thức phù hợp.

Sản phẩm của công ty bao gồm hai loại chính là vỏ bao xi măng và vỏ bao tròn; Tuy nhiên mỗi loại vỏ bao lại bao gồm nhiều chủng loại khác nhau, ví dụ vỏ bao xi măng bao gồm: bao xi măng KPK (bao XM Nghi Sơn KPK, bao XM Thăng Long KPK,...); bao xi măng PK (bao XM Công Thanh PK, bao XM Chinfong PK...). Do đó công ty tiến hành tập hợp chi phí sản xuất theo từng công đoạn sản xuất, chi tiết cho từng loại sản phẩm. Đối với hai công đoạn kéo sợi và dệt mạnh do bán thành phẩm tạo ra chỉ có một loại nên toàn bộ chi phí sản xuất được tập hợp

và kết chuyển toàn bộ về TK 1541 - *Chi phí SXKD dở dang - Sợi* và TK 1542 - *Chi phí SXKD dở dang - Mạnh dệt*. Đối với các công đoạn sản xuất khác gồm: *Tráng ép, tạo ống và may bao*, bán thành phẩm tạo ra tại mỗi công đoạn sản xuất bao gồm nhiều loại khác nhau. Công đoạn tạo ống bao tạo ra những loại bán thành phẩm: ống bao xi măng KPK, ống bao xi măng PK, ống bao xi măng tận dụng, ống bao đường lồng PP, ống bao mạnh dệt có in, ống bao mạnh dệt không in... Do đó tại các phân xưởng này, chi phí trực tiếp (CPNVLT, CPNCTT, CPSXC sử dụng trực tiếp cho công đoạn sản xuất đó) sẽ được tập hợp trực tiếp về tài khoản chi tiết tương ứng. Các chi phí sản xuất gián tiếp (CPSXC dùng chung cần phân bổ) được tập hợp tại các TK chờ phân bổ, sau đó cuối kỳ kế toán phân bổ cho từng loại sản phẩm. Các tài khoản chi tiết dùng để tập hợp chi phí gián tiếp bao gồm TK15439 - *Chi phí SXKD dở dang - Mạnh tráng chờ phân bổ*, TK 154499 - *Chi phí SXKD dở dang - ống bao chờ phân bổ*, TK 154599 - *Chi phí SXKD dở dang - may bao chờ phân bổ*. Toàn bộ chi phí sản xuất phát sinh trong tháng được tập hợp trên các tài khoản chi phí 621, 622 và 627 và cuối tháng kế toán thực hiện bút toán kết chuyển tự động từ các tài khoản chi phí về TK 154 theo các tài khoản chi tiết được mở tương ứng.

Qua khảo sát thực trạng công tác kế toán chi phí

Hình 2: Quy trình luân kế toán chi phí nhân công trực tiếp



Nguồn: Công ty cổ phần Nhựa - Bao bì Vinh (2013)

Bảng 1: Sổ chi tiết TK 15412 – Chi phí SXKD dở dang cơ sở 2 - Sợi

CÔNG TY CỔ PHẦN NHỰA BAO BÌ VINH						
SỔ CHI TIẾT TÀI KHOẢN						
Tài khoản 15412 - Chi phí SXKD dở dang cơ sở 2 - Sợi						
Từ ngày 01/10/2012 đến ngày 31/10/2012						
Số dư đầu kỳ: 633.040.496						
CTGS	Chứng từ		Diễn giải	TK đ/ư	Số phát sinh	
	Ngày	Số			Nợ	Có
392/12	31/10	PX5	Xuất kho bán thành phẩm cơ sở 2	15422		14.113.225.943
390/12	31/10		Bút toán KC tiền lương	62212	120.959.489	
390/12	31/10		Bút toán KC CP NVPX	627412	240.917.101	
390/12	31/10		Bút toán KC NVL	62112	14.243.196.122	
390/12	31/10	PB	Bút toán phân bổ khấu hao	627482	12.465.668	
390/12	31/10	PB	Bút toán phân bổ CP NVPX	627182	37.331.936	
390/12	31/10	PB	Bút toán PBTĐ – CCDC	62732	4.277.303	
390/12	31/10	PB	Bút toán PBTĐ – chi phí DVMN	62772	135.886.800	
390/12	31/10	PB	Bút toán PBTĐ – Bằng tiền khác	62782	5.266.522	
				Tổng phát sinh nợ:	14.800.300.941	
				Tổng phát sinh có:	14.113.225.943	
				Số dư cuối kỳ:	1.320.115.494	
KẾ TOÁN TRƯỞNG				NGƯỜI GHI SỔ		

Nguồn: Công ty cổ phần Nhựa - Bao bì Vinh (2013)

Bảng 2: Sổ chi tiết TK 154392 – Chi phí SXKD DD cơ sở 2 – Mạnh tráng chờ phân bổ

CÔNG TY CỔ PHẦN NHỰA BAO BÌ VINH						
SỔ CHI TIẾT TÀI KHOẢN						
Tài khoản 154392 – Chi phí SXKD DD cơ sở 2 – Mạnh tráng chờ phân bổ						
Từ ngày 01/10/2012 đến ngày 31/10/2012						
Số dư đầu kỳ: 0						
CTGS	Chứng từ		Diễn giải	TK đ/ư	Số phát sinh	
	Ngày	Số			Nợ	Có
390/12	31/10	PB	Bút toán phân bổ khấu hao	627482	35.130.518	
390/12	31/10	PB	Bút toán phân bổ CP NVPX	627182	67.876.248	
390/12	31/10	PB	Bút toán PBTĐ – CCDC	62732	15.276.081	
390/12	31/10	PB	Bút toán PBTĐ – chi phí DVMN	62772	206.547.936	
390/12	31/10	PB	Bút toán PBTĐ – Bằng tiền khác	62782	14.842.017	
391/12	31/10	PB	BT phân bổ DC mạnh	154322		13.586.912
391/12	31/10	PB	BT phân bổ DC mạnh	154312		326.085.888
				Tổng phát sinh nợ:	339.672.800	
				Tổng phát sinh có:	339.672.800	
				Số dư cuối kỳ:	0	
KẾ TOÁN TRƯỞNG				NGƯỜI GHI SỔ		

Nguồn: Công ty cổ phần Nhựa - Bao bì Vinh (2013)

sản xuất tại Công ty Cổ phần Nhựa - Bao bì Vinh, bài viết đưa ra một số ý kiến đánh giá như sau:

2.1. Xét trên góc độ kế toán tài chính:

Kế toán phân loại chi phí theo mục đích và công dụng, đối tượng tập hợp chi phí tùy thuộc vào đặc

điểm của từng loại chi phí. Công ty đã xây dựng hệ thống tài khoản kế toán chi tiết dựa trên hệ thống tài khoản ban hành theo quy định của Bộ Tài chính (2011) và hệ thống tài khoản này được chi tiết đến cấp 6 phù hợp với yêu cầu tập hợp chi phí của doanh nghiệp. Hệ thống tài khoản chi phí sản xuất (621,

Bảng 3: Chứng từ ghi sổ số 391/12 - Phân bổ CP SXKD

CÔNG TY CỔ PHẦN NHỰA BAO BÌ VINH

Số: 391/12

CHỨNG TỪ GHI SỔ

Phân bổ chi phí sản xuất kinh doanh

Ngày 31 tháng 10 năm 2012

Trích yếu	Số hiệu tài khoản		Số tiền	Ghi chú
	Nợ	Có		
Chi phí SXKD dở dang cơ sở 1 – Manh trắng PP	154321	154391	326.085.888	
Chi phí SXKD dở dang cơ sở 2 – Manh trắng PP	154322	154392	45.523.419	
Chi phí SXKD dở dang cơ sở 2 – Ống bao xi măng KPK	1544012	1544992	13.586.912	
...	...	...	...	

Tổng cộng: 1.026.610.169

KẾ TOÁN TRƯỞNG

Lập, ngày 31 tháng 10 năm 2012

NGƯỜI GHI SỔ

Nguồn: Công ty cổ phần Nhựa - Bao bì Vinh (2013)

Bảng 4: Sổ cái TK 154 - Chi phí SXKD dở dang

CÔNG TY CỔ PHẦN NHỰA BAO BÌ VINH

SỔ CÁI

TK 154 – Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

Ngày 31 tháng 10 năm 2012

Chứng từ ghi sổ		Diễn giải	TK đ/	Số tiền	
Ngày	Số			PS Nợ	PS Có
31-10-12	390/12	Tập hợp chi phí sản xuất kinh doanh	621111	598,094,274	0
31-10-12	390/12	Tập hợp chi phí sản xuất kinh doanh	621112	6,473,625,217	0
31-10-12	390/12	Tập hợp chi phí sản xuất kinh doanh	62112	14,243,196,122	0
...	...	...	...	...	...
31-10-12	391/12	Phân bổ chi phí sản xuất kinh doanh	154312	0	326,085,888
31-10-12	391/12	Phân bổ chi phí sản xuất kinh doanh	154321	0	45,523,419
31-10-12	391/12	Phân bổ chi phí sản xuất kinh doanh	154322	0	13,586,912
31-10-12	391/12	Phân bổ chi phí sản xuất kinh doanh	154391	45,523,419	0
31-10-12	391/12	Phân bổ chi phí sản xuất kinh doanh	154392	339,672,800	0
...	...	...	...	...	...

Lập, ngày 31 tháng 10 năm 2012

KẾ TOÁN TRƯỞNG

NGƯỜI GHI SỔ

Nguồn: Công ty cổ phần Nhựa - Bao bì Vinh (2013)

622, 627) được chi tiết theo công đoạn sản xuất, phân xưởng sản xuất, loại sản phẩm, cơ sở sản xuất giúp phần mềm dễ dàng trong việc hạch toán và kết chuyển chi phí. Tài khoản tập hợp chi phí và tính giá thành 154 được chi tiết theo mã sản phẩm giúp phần mềm dễ dàng tập hợp chi phí, tính giá thành sản phẩm theo từng mã sản phẩm kể cả bán thành phẩm và thành phẩm. Tuy nhiên, việc tập hợp và kế toán chi phí sản xuất tại công ty còn một số hạn chế:

2.1.1 Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp:

Đây là khoản mục chi phí chiếm tỉ trọng cao nhất trong tổng chi phí sản xuất của công ty, là mục tiêu để cắt giảm chi phí, tuy nhiên trong quá trình sản xuất công ty không theo dõi bám sát để xác định tỉ lệ hao hụt. Vì trên lệnh sản xuất đã có tính đến hao hụt nhưng trong quá trình sản xuất lại tiếp tục hao hụt. Những hao hụt này không được quan tâm dẫn đến tình trạng có những mặt hàng sản xuất tỉ lệ hao

hạt rất lớn mà không xác định được nguyên nhân cũng như không có biện pháp theo dõi.

2.1.2. Về chi phí sản xuất chung:

- Về trích khấu hao TSCĐ: Qua khảo sát thực tế, Công ty Cổ phần Nhựa - Bao bì Vinh đã mở rộng sản xuất từ năm 2010, đưa vào sử dụng nhà xưởng số 1 ở Nghi Xuân - Hà Tĩnh chuyên sản xuất bao bì xi măng với công suất 4 triệu vỏ bao/năm. Toàn bộ nhà xưởng đều phục vụ cho sản xuất và cả 5 công đoạn sản xuất của quy trình công nghệ đều sử dụng chung nhà xưởng số 1. Theo quy định của Bộ Tài chính (2009) về trích khấu hao TSCĐ, tài sản “Nhà xưởng số 1 - Nghi Xuân” được xem là tài sản cố định dùng chung cho tất cả phân xưởng, được tính khấu hao từ 6 – 25 năm và tính khấu hao vào chi phí sản xuất chung một lần sau đó phân bổ cho các phân xưởng sản xuất và hiện nay TSCĐ này có thời gian khấu hao đăng ký là 180 tháng (15 năm), giá trị khấu hao hàng tháng là 11.758.831 đồng. Tuy nhiên khi tiến hành trích khấu hao, chi phí khấu hao của TSCĐ này được tính vào chi phí sản xuất chung của từng công đoạn sản xuất (5 công đoạn sản xuất), như vậy TSCĐ này đã được tính khấu hao 5 lần trong 1 tháng và đều đưa vào chi phí sản xuất trong kỳ.

- Chi phí CCDC: là khoản chi phí chiếm tỷ trọng lớn trong tổng chi phí sản xuất chung hàng tháng. Thực tế hiện nay khi xuất kho công cụ sản xuất thì kế toán đều phân bổ toàn bộ giá trị CCDC vào chi phí sản xuất chung mà không quan tâm CCDC đó có thể sử dụng trong nhiều kỳ hay không. Điều này làm ảnh hưởng đến chi phí sản xuất trong từng tháng của doanh nghiệp và chưa đúng với quy định hiện hành.

- Về chi phí thiệt hại ngừng sản xuất: Những khoảng thời gian mất điện tạm thời, bảo dưỡng máy móc thiết bị, không có đơn đặt hàng hoặc công ty cho công nhân nghỉ phép đi du lịch thì phải một vài phân xưởng hoặc toàn bộ công ty phải tạm ngừng

sản xuất. Những chi phí phát sinh trong quá trình tạm ngừng sản xuất này như khấu hao TSCĐ, chi phí nhân viên quản lý... vẫn được tính vào chi phí sản xuất trong tháng.

2.2. Xét trên góc độ kế toán quản trị:

Công ty đã xây dựng hệ thống tài khoản chi tiết phục vụ cho việc tập hợp chi phí và có mối liên hệ chặt chẽ với các trung tâm phân tích chi phí (công đoạn sản xuất, phân xưởng sản xuất). Bên cạnh đó công ty đã xây dựng định mức đơn giá tiền lương cho từng đơn vị sản phẩm theo từng công đoạn sản xuất và công nhân tham gia. Tuy nhiên công ty chưa thực sự quan tâm đến kế toán quản trị chi phí, chưa thể hiện được vai trò của kế toán quản trị đối với việc ra quyết định của nhà quản trị trong việc lựa chọn đơn đặt hàng, dự toán chi phí hay ra quyết định kinh doanh ngắn hạn, gây hạn chế đến hiệu quả quản lý chi phí. Công ty sản xuất sản phẩm theo quy trình chế biến liên tục, xác định chi phí sản xuất theo tiến trình sản xuất, tuy nhiên chưa thiết lập được báo cáo quản trị chi phí theo từng đơn đặt hàng hay loại sản phẩm sản xuất để thấy được chi phí bỏ ra để sản xuất cho từng đơn đặt hàng. Do vậy, các thông tin tài chính được cung cấp chỉ dừng lại ở báo cáo kế toán tài chính, các báo cáo quản trị chi phí chưa được thiết lập.

3. Giải pháp đề xuất nhằm hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất tại Công ty Cổ phần Nhựa - Bao bì Vinh

3.1. Gợi ý về xây dựng mô hình tổ chức bộ máy kế toán quản trị chi phí

Trước nhu cầu cấp thiết của các thông tin do kế toán quản trị chi phí đưa ra phục vụ việc ra quyết định của nhà quản trị đòi hỏi công ty phải xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí phù hợp. Do khái niệm kế toán quản trị còn khá mới mẻ, năng lực trình độ của kế toán viên trong lĩnh vực này còn hạn

Bảng 5: Định mức lượng nguyên vật liệu trực tiếp

Chỉ tiêu	ĐVT	Số lượng
1. Lượng hạt PP nguyên sinh xuất dùng	kg	1.556.125
2. Lượng hạt PP nguyên sinh đã sử dụng	kg	1.062.250
2. Tổng sản lượng BTP sợi bao xi măng của quý 4/2012	kg	983.553
3. Định mức lượng hạt PP cho 1kg BTP sợi bao xi măng (3) = (1)/((2)	kg	1,08

Nguồn: Tác giả tổng hợp và xây dựng

chế và để hạn chế chi phí cho công tác kế toán thì tác giả đề xuất công ty nên xây dựng mô hình kế toán quản trị kết hợp chặt chẽ với kế toán tài chính trong cùng một hệ thống kế toán của công ty. Với phân hệ kế toán quản trị chi phí sản xuất sẽ sử dụng các tài khoản chi tiết để tập hợp chi phí, cần xây dựng các yêu cầu cung cấp thông tin về: dự toán chi phí, xây dựng định mức, phân tích biến động chi phí và cung cấp các báo cáo quản trị chi phí.

3.2. Giải pháp về kế toán chi phí khấu hao TSCĐ

Tại cơ sở 2 của công ty có TSCĐ là “Nhà xưởng số 1 - Nghi Xuân” hiện nay đang được tính khấu hao 5 lần cho 5 công đoạn sản xuất khác nhau trong 1 tháng. Điều này là sai với quy định và ảnh hưởng đến chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm của công ty. Việc trích khấu hao TSCĐ này cho từng công đoạn sản xuất làm chi phí khấu hao của từng công đoạn tăng lên (TK 627412, 627422, 627432,

627442, 627452) đồng thời làm chi phí khấu hao của TSCĐ dùng chung giảm (TK627482), từ đó ảnh hưởng đến việc tập hợp, kết chuyển và phân bổ sang TK 154 tương ứng.

3.3. Giải pháp về kế toán chi phí công cụ dụng cụ

Theo quy định của Bộ Tài chính (2006) ban hành chuẩn mực chung về nguyên tắc kế toán phù hợp, 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 có liên quan đến việc tạo ra doanh thu đó và chi phí tương ứng với doanh thu gồm chi phí của 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 đó, công ty chỉ được phân bổ chi phí công cụ dụng cụ phù hợp với sự hao mòn thực tế trong kỳ chứ không được phân bổ toàn bộ.

Giá trị CCDC xuất dùng cho sản xuất trong tháng của công ty chiếm tỷ trọng khá lớn. Tháng 10/2012,

Bảng 6: Dự toán chi phí NVLTT

Chỉ tiêu	ĐVT	Quý I/2013
1. Sản lượng sợi bao xi măng cần sản xuất	kg	980.000
2. Định mức lượng hạt PP nguyên sinh	Kg	1,08
3. Lượng hạt PP nguyên sinh cần cho sản xuất ($3 = 1 \times 2$)	Kg	1.058.400
4. Định mức giá hạt PP nguyên sinh	Đồng	30.000
5. Dự toán chi phí hạt PP nguyên sinh cho sản xuất quý I/2013 ($5 = 3 \times 4$)	Đồng	31.752.000.000

Nguồn: Tác giả tổng hợp và xây dựng

Bảng 7: Sổ chi tiết chi phí NVLTT

SỔ CHI TIẾT CHI PHÍ NGUYÊN VẬT LIỆU TRỰC TIẾP									
Tháng...năm...									
Phân xưởng:.....									
Sản phẩm:.....									
Chứng từ		Nội dung	Số lượng		Đơn giá		Thành tiền		Ghi chú
Số hiệu	Ngày tháng		Hạn mức	Thực tế	Định mức	Thực tế	Dự toán	Thực tế	
A	B	C	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	D
		Cộng							

Thủ trưởng đơn vị

Kế toán trưởng

Ngày ...tháng....năm....

Kế toán ghi sổ

Nguồn: tác giả đề xuất

Bảng 8: Sổ chi tiết chi phí nhân công trực tiếp

SỔ CHI TIẾT CHI PHÍ NHÂN CÔNG TRỰC TIẾP									
Tháng 10 năm 2012									
Phân xưởng:					Kéo sợi – cơ sở 2				
Sản phẩm:					Sợi bao xi măng				
Chứng từ		Nội dung	Số lượng		Đơn giá		Thành tiền		Ghi chú
Số hiệu	Ngày tháng		Kế hoạch	Thực tế	Định mức	Thực tế	Dự toán	Thực tế	
A	B	C	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	D
		A. Lương trực tiếp							
PK1	31/10	1. Kéo sợi máy Ấn Độ	360.000	357.798	176,39	176,39	63.500.400	63.111.989	
		2. Kéo sợi máy Đức							
		...							
		B. Tiền ăn ca							
		C. Trích theo lương							
		D. Trích trước lương phép							
		Cộng							
Thủ trưởng đơn vị			Kế toán trưởng			Ngày ...tháng....năm.... Kế toán ghi sổ			

Nguồn: tác giả đề xuất

tổng giá trị CCDC xuất dùng tại cơ sở 1 là 441.800.126 đồng, tại cơ sở 2 là 681.218.352 đồng. Toàn bộ giá trị CCDC xuất dùng đều được tập hợp vào chi phí trong tháng, điều này chưa phản ánh chính xác tình hình sử dụng CCDC cũng như việc tập hợp chi phí sản xuất. Do đó bộ phận quản lý vật tư cần bổ sung thời gian sử dụng dự kiến của CCDC trong phiếu xuất kho, làm cơ sở để kế toán chi phí sản xuất xác định thời gian phân bổ giá trị CCDC, hạch toán vào chi phí hàng tháng giá trị của 1 lần phân bổ.

3.4. Giải pháp về hệ thống định mức chi phí và lập dự toán chi phí sản xuất phục vụ yêu cầu quản lý chi phí

Hiện nay, tại Công ty Cổ phần Nhựa - Bao bì Vinh, đầu năm sản xuất phòng kế hoạch đã căn cứ vào chi phí thực tế của năm trước đó để xây dựng dự toán chi phí sản xuất của công ty cho cả năm với sản lượng ước tính cho cả năm là 84 triệu vỏ bao mà chưa dự toán theo quy mô hoạt động dự kiến. Bên cạnh đó phòng kỹ thuật đã tiến hành xây dựng định mức cho 1 tấn vỏ bao theo một số khoản mục. Tuy

Bảng 9: Sổ chi tiết chi phí sản xuất chung

SỔ CHI TIẾT CHI PHÍ SẢN XUẤT CHUNG													
Tháng...năm...													
Phân xưởng:.....													
Sản phẩm:.....													
Chứng từ		Nội dung	Chi phí nhân viên PX		Chi phí CCDC		Khấu hao TSCĐ		Chi phí dịch vụ mua ngoài		Chi phí bằng tiền khác		
Số hiệu	Ngày tháng		Dự toán	Thực tế	Dự toán	Thực tế	Dự toán	Thực tế	Dự toán	Thực tế	Dự toán	Thực tế	
A	B	C	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)	(10)	
		Cộng											
Thủ trưởng đơn vị			Kế toán trưởng			Ngày ...tháng....năm.... Kế toán ghi sổ							

Nguồn: tác giả đề xuất

nhiên, việc xây dựng định mức này chỉ về mặt giá trị, chưa có ý nghĩa với công tác kế toán quản trị. Ngoài ra, việc xây dựng định mức chỉ tính cho thành phẩm cuối cùng chứ chưa xây dựng theo các phân xưởng hoặc các công đoạn sản xuất. Quy trình hoàn thiện hệ thống định mức CPSX tiến hành theo hướng sau:

3.4.1. Định mức chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Mỗi công đoạn sản xuất yêu cầu một loại NVL khác nhau, sản xuất ra các loại sản phẩm khác nhau. Ví dụ phân xưởng dệt cần NVL chính là hạt PE, hạt tái chế (phế liệu mua ngoài)... sản xuất ra hai loại sản phẩm là sợi bao tròn và sợi bao xi măng. Vì vậy, cần xây dựng định mức chi phí NVL trực tiếp (gồm cả NVL chính và NVL phụ) cho một kg sợi bao tròn, một kg bao xi măng. Định mức lượng NVLTT cho một đơn vị sản phẩm (bán thành phẩm và thành phẩm) được xác định theo từng loại NVL. Trong bài viết, tác giả trình bày phần xây dựng định mức lượng NVL chính “hạt kéo sợi PP nguyên sinh” để sản xuất 1 kg sợi bao xi măng tại cơ sở của Công ty Cổ phần Nhựa - Bao bì Vinh cho quý 1/2013 như sau (Công ty Cổ phần Nhựa - Bao bì Vinh, 2012).

Căn cứ vào bảng tổng hợp mua NVL, kế toán vật tư cung cấp định mức giá mua hạt PP kéo sợi là 30.000 đồng/kg. Vậy, định mức chi phí hạt PP nguyên sinh cho 1kg BTP sợi bao xi măng là: $30.000 \times 1,08 = 32.400$ (đồng).

3.4.2. Định mức chi phí sản xuất chung

Tại Công ty Cổ phần Nhựa - Bao bì Vinh chi phí sản xuất chung tại công ty bao gồm: chi phí CCDC, khấu hao TSCĐ, tiền điện, chi phí bảo dưỡng MMTB và một số khoản chi phí bằng tiền khác. Qua khảo sát thực tế, tác giả nhận thấy chi phí sản xuất chung chiếm tỷ trọng nhỏ trong tổng chi phí sản xuất (khoảng từ 7% đến 10%), các yếu tố trong chi phí SXC đồng đều nhau và các chi phí này chủ yếu là chi phí hỗn hợp trong đó phần định phí là nhiều hơn. Theo các số liệu về chi phí SXC thực tế phát sinh tại cơ sở 2 do phòng kế toán cung cấp thì các yếu tố chi phí này không biến động lớn giữa các tháng. Do đó, theo ý kiến của tác giả, để phục vụ cho công tác kế toán quản trị, đồng thời đơn giản công việc kế toán thì việc định mức chi phí sản xuất chung không tính cho một đơn vị sản phẩm mà tính chung cho toàn phân xưởng sản xuất theo từng tháng.

3.4.3. Xây dựng dự toán chi phí sản xuất

Dự toán chi phí sản xuất bao gồm dự toán chi phí NVL trực tiếp, dự toán chi phí nhân công trực tiếp và dự toán chi phí sản xuất chung. Để lập dự toán CPSX cần dựa vào đơn đặt hàng, kế hoạch sản xuất của công ty, định mức chi phí sản xuất.

Đối với dự toán chi phí NVL trực tiếp: căn cứ vào kế hoạch sản xuất, định mức lượng và định mức giá NVL trực tiếp xác định chi phí NVL trực tiếp. Căn cứ vào lượng NVL tồn kho, dự trữ xác định lượng NVL cần mua vào. Căn cứ vào số liệu về sản lượng sợi xi măng cần sản xuất trong quý I/2013 tại cơ sở 2 của công ty do phòng kế hoạch cung cấp, tác giả xây dựng dự toán lượng và chi phí hạt PP nguyên sinh cho sản xuất như bảng 6.

Đối với dự toán chi phí nhân công trực tiếp: do định mức nhân công trực tiếp đã được xây dựng cho từng đơn vị sản phẩm là đơn giá khoán nên dự toán chi phí NC trực tiếp được xây dựng dựa trên số lượng SP cần sản xuất và đơn giá khoán.

Đối với dự toán chi phí sản xuất chung: Với chi phí sản xuất chung, công ty nên xây dựng dự toán theo các yếu tố chi phí, gồm: chi phí nhân viên phân xưởng, chi phí khấu hao TSCĐ, chi phí CCDC, tiền điện và các chi bằng tiền khác. Kế toán có thể xây dựng dự toán chi phí sản xuất chung cho kỳ sau căn cứ vào chi phí SXC thực tế phát sinh trong kỳ trước.

3.5. Giải pháp thu thập thông tin về chi phí sản xuất phục vụ cho kế toán quản trị chi phí

Hiện nay, tất cả các thông tin về chi phí sản xuất được kế toán tài chính thu thập, nhập vào hệ thống phần mềm và lên sổ kế toán nhằm mục đích lập báo cáo tài chính cuối kỳ, công ty chưa xây dựng được hệ thống sổ kế toán quản trị phục vụ cho việc lập các báo cáo quản trị. Phần mềm kế toán công ty sử dụng chưa được thiết kế các loại sổ phục vụ công tác kế toán quản trị. Chính vì vậy cần xây dựng và hoàn thiện hệ thống sổ kế toán phục vụ cho yêu cầu quản trị chi phí sản xuất tại công ty. Các loại sổ phục vụ cho việc thu thập thông tin của kế toán quản trị chi phí cần được ở chi tiết cho từng phân xưởng sản xuất, hay nói cách khác là gắn với các trung tâm phân tích chi phí. Sổ chi tiết chi phí NVL trực tiếp (Bảng 7): dùng để tổng hợp chi phí về NVL đã dùng trong phân xưởng sản xuất theo từng loại NVL. Sổ dùng để theo dõi về mặt số lượng và giá trị theo hạn mức và thực tế phát sinh. Sổ chi tiết chi phí nhân công trực tiếp (Bảng 8): dùng để tổng hợp các khoản phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất theo từng

phân xưởng. Số chi tiết chi phí sản xuất chung (Bảng 9): dùng để tổng hợp chi phí sản xuất chung theo từng yếu tố chi phí phát sinh và các chi phí chung được phân bổ.

4. Kết luận

Tối thiểu hóa chi phí cá biệt là giải pháp hiệu quả nhất giúp doanh nghiệp đứng vững và phát triển trong nền kinh tế thị trường toàn cầu hiện nay; Vì vậy cần hoàn thiện công tác kế toán chi phí sản xuất,

từ đó giúp doanh nghiệp nâng cao hiệu quả sử dụng các nguồn lực, tăng tính cạnh tranh cho sản phẩm trên thị trường. Bài viết đã phân tích, đánh giá thực trạng và đề xuất giải pháp hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất trên cơ sở hệ thống thông tin kế toán tại một công ty sản xuất lớn cụ thể trên địa bàn Nghệ An với mong muốn trong thời gian gần nhất, công ty có thể áp dụng đồng thời nhân rộng ra cho các doanh nghiệp có đặc điểm tương tự áp dụng. □

Tài liệu tham khảo:

- Bộ Tài chính (2006), *Quyết định số 15/QĐ-BTC ngày 20 tháng 3 năm 2006 về việc ban hành chế độ kế toán doanh nghiệp*.
- Bộ Tài chính (2009), *Thông tư 203/2009/TT-BTC ngày 20/10/2009 về hướng dẫn chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao tài sản cố định*.
- Bộ Tài chính (2011), *26 chuẩn mực kế toán Việt Nam*, Nhà xuất bản Lao động, Hà Nội.
- Công ty cổ phần chứng khoán FPT (FPT Securities) (2013), *Chỉ số tài chính cơ bản của công ty cổ phần nhựa bao bì Vinh*, truy cập ngày 15 tháng 12 năm 2013 từ: <http://ezsearch.fpts.com.vn/Services/EzData/default2.aspx?s=698>.
- Công ty cổ phần Nhựa - Bao bì Vinh (2013), *Tài liệu kế toán chi phí sản xuất*.
- Công ty Cổ phần Nhựa - Bao bì Vinh (2012), *Bảng tổng hợp xuất kho NVL quý 4/2012*.

Accounting for production cost in Vinh plastic – packaging company: Current status and solutions

Abstract

Accounting for production, if done properly, will help businesses to gain advantages in the increasingly fierce competition in the industry. Accounting information of production cost is a critical tool to help managers to make good business decisions, to propose solutions to reduce costs. This article provides analysis and assessment of the status of accounting for production cost in Vinh Plastic - Packaging Company. Based on the findings, solutions are provided which help the company to complete production cost accounting and ensure that accounting information about production costs is useful for the company managers.

Thông tin tác giả:

* **Nguyễn Thị Bích Thủy**, thạc sĩ

- Đơn vị công tác: Khoa Kinh tế - Trường Đại học Vinh

- Lĩnh vực nghiên cứu chính: Kế toán, kiểm toán và phân tích

- Một số tạp chí tiêu biểu mà tác giả đã từng đăng bài: *Tạp chí Kinh tế & phát triển, Tạp chí Nghiên cứu khoa học kiểm toán, Tạp chí Kinh tế và dự báo*.

Email: bichthuykt2008@gmail.com

** **Lê Đào Khánh Thu**, thạc sĩ

- Đơn vị công tác: Viện Kế toán – Kiểm toán, Trường Đại học Kinh tế Quốc dân

- Lĩnh vực nghiên cứu chính: Kế toán, kiểm toán và phân tích

- Một số tạp chí tiêu biểu mà tác giả đã từng đăng bài: *Tạp chí Kinh tế & phát triển, Tạp chí Nghiên cứu khoa học kiểm toán, Tạp chí Kinh tế và dự báo*.

Email: ledkthu@gmail.com