

MỘT SỐ GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN XÂY DỰNG ĐỊNH MỨC VÀ LẬP DỰ TOÁN CHI PHÍ TẠI CÁC CÔNG TY CỔ PHẦN NHỰA NIÊM YẾT TRÊN THỊ TRƯỜNG CHỨNG KHOÁN VIỆT NAM

Nguyễn Thị Mai Anh*, Đặng Thị Loan**,

Bài viết này được thực hiện dựa trên kết quả phỏng vấn kế toán trưởng của 14 công ty cổ phần nhựa niêm yết trên thị trường chứng khoán Việt Nam nhằm đánh giá thực trạng công tác xây dựng định mức và lập dự toán chi phí tại các công ty trên. Bằng phương pháp nghiên cứu định tính, phân tích nội dung các cuộc phỏng vấn, các tác giả căn cứ vào thực trạng công tác xây dựng định mức và lập dự toán chi phí của các công ty cổ phần nhựa niêm yết để đề xuất một số giải pháp giúp các công ty này hoàn thiện hơn công tác xây dựng định mức, lập dự toán chi phí phục vụ cho việc quản lý doanh nghiệp một cách có hiệu quả.

Từ khóa: Công ty cổ phần nhựa niêm yết, lập dự toán chi phí, xây dựng định mức chi phí

1. Giới thiệu

Việc quản lý và kiểm soát các chi phí là một trong những vấn đề trọng tâm của các doanh nghiệp sản xuất nói chung và công ty cổ phần nhựa niêm yết nói riêng nhằm tiết kiệm chi phí, hạ giá thành từ đó tăng khả năng cạnh tranh của bản thân các doanh nghiệp. Để làm được điều này, công tác xây dựng định mức và lập dự toán chi phí cần phải được các công ty cổ phần nhựa quan tâm và thực hiện nghiêm túc. Công việc này đòi hỏi sự phối hợp hoạt động của các bộ phận trong công ty và cũng là một công cụ để quản lý và điều hành có hiệu quả hoạt động của các bộ phận.

Đã có một số tác giả trong và ngoài nước nghiên cứu về công tác xây dựng định mức và lập dự toán chi phí tại một số ngành cụ thể. Tuy nhiên, chưa có công trình nào nghiên cứu công tác này tại các công ty cổ phần nhựa niêm yết trên thị trường chứng khoán Việt Nam, trong khi với đặc thù là những doanh nghiệp sản xuất điển hình và đứng trước tình trạng cạnh tranh gay gắt trong và ngoài ngành, các công ty cổ phần nhựa hơn lúc nào hết cần coi trọng và đầu tư đúng mức cho công tác xây dựng định mức và lập dự toán chi phí sao cho công tác này thực sự phù hợp với đặc thù sản xuất kinh doanh sản phẩm nhựa và đem lại hiệu quả cho việc quản trị chi phí tại các công ty.

2. Vai trò của xây dựng định mức và lập dự toán chi phí trong các công ty cổ phần nhựa niêm yết trên thị trường chứng khoán Việt Nam

2.1. Xây dựng định mức chi phí

Việc xây dựng định mức chi phí là một nội dung của kế toán quản trị chi phí liên quan đến việc xác định định mức cho từng cấu phần chi phí. Theo định nghĩa của Học viện Kế toán quản trị London (Anh) thì định mức chi phí là “các chi phí được xây dựng trên cơ sở các dự báo kỹ thuật về mức sử dụng nguyên vật liệu, lao động và các hoạt động chung trong một thời kỳ nhất định và trong điều kiện làm việc xác định” (Periasamy, 2009). Trên cơ sở các định mức được xây dựng, nhà quản lý sẽ so sánh các chi phí thực tế phát sinh với định mức để xác định mức chênh lệch giữa hai chi phí này, hay còn gọi là phân tích sự biến động. Việc nhận diện và phân tích các nguyên nhân biến động sẽ giúp nhà quản lý tìm ra các biện pháp khắc phục và nâng cao hiệu quả hoạt động của tổ chức.

Quá trình xây dựng và sử dụng định mức chi phí có thể được tóm tắt như sau (Periasamy, 2009):

- (1) Xác định các định mức phù hợp cho từng cấu phần của chi phí;
- (2) Theo dõi và thu thập thông tin về các chi phí thực tế phát sinh;

(3) So sánh chi phí thực tế với chi phí định mức, mức chênh lệch giữa hai loại chi phí này được gọi là “sự biến động”;

(4) Phân tích sự biến động để tìm ra nguyên nhân chênh lệch;

(5) Báo cáo với nhà quản lý để thực hiện các biện pháp khắc phục phù hợp.

Đối với các doanh nghiệp, các định mức chi phí cần xây dựng bao gồm:

- Định mức chi phí nguyên vật liệu trực tiếp: Bao gồm định mức về khối lượng nguyên vật liệu và định mức về giá nguyên vật liệu;

- Định mức chi phí lao động trực tiếp: Bao gồm định mức về thời gian lao động và định mức về lương lao động;

- Định mức chi phí sản xuất chung: Bao gồm định mức về chi phí sản xuất chung và mức độ hoạt động liên quan đến chi phí sản xuất chung như số giờ hoạt động của máy móc, số giờ công lao động hoặc số lượng sản phẩm sản xuất;

Định mức chi phí bán hàng và quản lý doanh nghiệp: Bao gồm các định mức về chi phí bán hàng và quản lý doanh nghiệp như chi phí điện, nước, chi phí vận chuyển, hoa hồng bán hàng...

Thông thường, định mức chi phí thường được tính trên một đơn vị sản phẩm và căn cứ vào tổng sản lượng sản phẩm được sản xuất sẽ tính được dự toán chi phí của tổ chức.

2.2. Lập dự toán chi phí

Lập dự toán là công việc quan trọng trong việc lập kế hoạch đối với tất cả các hoạt động kinh tế của một doanh nghiệp. Dự toán là một trong những công cụ được sử dụng rộng rãi bởi các nhà quản lý trong việc hoạch định và kiểm soát các tổ chức (*Horgren và cộng sự, 1999*).

Dự toán được thể hiện dưới dạng một kế hoạch chi tiết mô tả việc sử dụng các nguồn lực của tổ chức trong một kỳ nhất định. Thông qua việc lập dự toán, nhà quản lý có được bức tranh toàn cảnh về toàn bộ kế hoạch kinh doanh của doanh nghiệp một cách có hệ thống và đảm bảo việc thực hiện các mục tiêu đã đề ra. Ngoài ra, dự toán giúp các nhà quản lý: (1) Xác định các mục tiêu cụ thể để làm căn cứ đánh giá hiệu quả hoạt động, (2) Nhận biết những vấn đề tiềm ẩn để đề ra các giải pháp xử lý và (3) Liên kết và thống nhất toàn bộ các hoạt động trong một tổ chức thông qua việc hợp nhất các kế hoạch, mục tiêu của các bộ phận khác nhau, đảm bảo các

kế hoạch và mục tiêu này phù hợp với mục tiêu chung của tổ chức.

Để có thể sử dụng có hiệu quả các nguồn lực trong doanh nghiệp, nhà quản lý và kế toán quản trị phải lập dự toán về chi phí. Dự toán chi phí là một quá trình thiết lập mối quan hệ giữa đối tượng chi phí và nguồn phát sinh chi phí nhằm ước tính chi phí sẽ phát sinh trong doanh nghiệp trong một thời gian nhất định. Theo tác giả, dự toán chi phí giúp các nhà quản lý chủ động trong việc sử dụng các nguồn lực hữu hạn của mình cũng như có cơ sở để đánh giá hiệu quả sử dụng chi phí, thể hiện trên một số khía cạnh hoạt động sau của doanh nghiệp:

- *Quản lý chiến lược*: Dự toán chi phí được sử dụng để ước lượng chi phí và đánh giá tác động tài chính của các chiến lược, từ đó giúp nhà quản lý xác định được chiến lược phù hợp nhất nhằm đạt được các mục tiêu của tổ chức;

- *Lập kế hoạch và ra quyết định*: Dự toán chi phí giúp nhà quản lý chọn lựa được giải pháp phù hợp nhất cũng như xây dựng được các dự toán về lợi nhuận, về dòng tiền của doanh nghiệp;

- *Kiểm soát hoạt động*: Dự toán chi phí được sử dụng để xây dựng các tiêu chuẩn về chi phí làm cơ sở cho việc đánh giá hiệu quả hoạt động;

- *Xác định chi phí của sản phẩm và dịch vụ*: Dự toán chi phí giúp phân bổ các loại chi phí chung cho các sản phẩm và dịch vụ khác nhau. Trong các doanh nghiệp sản xuất, dự toán chi phí sản xuất kinh doanh bao gồm dự toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, dự toán chi phí nhân công trực tiếp, dự toán chi phí sản xuất chung, dự toán chi phí bán hàng và quản lý doanh nghiệp;

- *Dự toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp*: Thường được lập căn cứ vào dự toán sản xuất trong kỳ của doanh nghiệp, thể hiện số lượng và chi phí nguyên vật liệu cần thiết để đáp ứng nhu cầu sản xuất và dự trữ vật liệu của doanh nghiệp. Căn cứ lập dự toán nguyên vật liệu trực tiếp bao gồm (1) mức dự trữ nguyên vật liệu tồn đầu kỳ của doanh nghiệp; (2) kế hoạch sản xuất trong kỳ; (3) mức dự trữ nguyên vật liệu mong muốn cuối kỳ; (4) định mức và đơn giá nguyên vật liệu do bộ phận kỹ thuật và bộ phận mua hàng xác định;

- *Dự toán chi phí nhân công trực tiếp*: Tương tự như dự toán nguyên vật liệu, dự toán chi phí nhân công trực tiếp được lập dựa trên nhu cầu sản xuất của doanh nghiệp. Trong dự toán, các yêu cầu về số lượng cũng như chi phí lao động phải được xác định

cụ thể nhằm đảm bảo quá trình sản xuất của doanh nghiệp được vận hành ổn định. Trên thực tế, những doanh nghiệp không làm tốt việc lập dự toán chi phí nhân công thường phải đương đầu với tình trạng thiếu hụt hoặc dư thừa lao động, từ đó tác động đến toàn bộ hiệu quả của quá trình sản xuất. Để xác định dự toán chi phí nhân công trực tiếp, doanh nghiệp cần xác định số lượng các sản phẩm cần sản xuất trong kỳ, sau đó nhân với số lượng giờ công lao động trực tiếp để sản xuất ra một sản phẩm và chi phí nhân công trực tiếp cho một giờ làm việc;

Dự toán chi phí sản xuất chung: Thể hiện tất cả các chi phí sản xuất ngoài chi phí lao động trực tiếp và chi phí nguyên vật liệu trực tiếp. Để lập dự toán, doanh nghiệp thường xác định và phân loại các chi phí này dựa trên mối quan hệ với nguồn gốc phát sinh chi phí và sau đó phân bổ chi phí sản xuất chung vào giá thành các sản phẩm sản xuất. Mặc dù việc xác định mối quan hệ này thường không dễ triển khai trên thực tế nhưng theo chúng tôi, dựa trên đặc điểm là chi phí sản xuất chung thường bao gồm chi phí cố định và chi phí biến đổi, các phương pháp ước tính chi phí như biểu đồ phân tán, cực đại-cực tiểu... các doanh nghiệp sẽ áp dụng để xây dựng dự toán phù hợp;

Dự toán chi phí bán hàng và quản lý doanh nghiệp: Bao gồm danh mục các chi phí dự tính cho kỳ dự toán phát sinh bên ngoài quá trình sản xuất. Dự toán chi phí bán hàng và quản lý doanh nghiệp được xây dựng dựa trên các dự toán thành phần do các bộ phận phụ trách việc bán hàng và quản lý doanh nghiệp xây dựng. Cũng giống như chi phí sản xuất chung, các nhà quản lý doanh nghiệp cũng thường phân chi phí bán hàng và quản lý thành chi phí biến đổi (chi phí hoa hồng, chi phí vận chuyển...) và chi phí cố định (khấu hao, lương nhân viên văn phòng...) và vận dụng các phương pháp ước tính chi phí để xây dựng dự toán phù hợp.

3. Thực trạng công tác xây dựng định mức và lập dự toán chi phí tại các công ty cổ phần nhựa niêm yết trên thị trường chứng khoán Việt Nam

Qua khảo sát thực tế và thực hiện phỏng vấn kế toán trưởng tại 14 công ty cổ phần nhựa niêm yết trên thị trường chứng khoán Việt Nam, nhóm tác giả đánh giá thực trạng công tác xây dựng định mức và lập dự toán chi phí tại các công ty này như sau:

Do chi phí nguyên vật liệu trực tiếp (hạt nhựa) chiếm tỷ trọng lớn trong tổng chi phí sản xuất của các công ty nhựa nên tất cả các công ty nhựa đều

xây dựng định mức tiêu hao dựa trên cơ sở định mức kỹ thuật về nguyên vật liệu trực tiếp cho từng sản phẩm và kiểm soát định mức này một cách chặt chẽ. Định mức tiêu hao nguyên vật liệu trực tiếp (kg hạt nhựa/kg nhựa thành phẩm) thường do phòng kỹ thuật xây dựng dựa trên tiêu chuẩn của thế giới đối với sản phẩm.

Ví dụ, công ty nhựa Tiền Phong thiết kế sản phẩm, độ dày mỏng, khối lượng riêng theo ISO 4668. Việc rà soát lại định mức tiêu hao nguyên vật liệu trực tiếp của từng sản phẩm và so sánh mức tiêu hao nguyên vật liệu thực tế phát sinh với định mức tiêu hao được thực hiện khá thường xuyên cho từng máy, trong các công ty nhựa (công ty nhựa Tiền Phong thực hiện so sánh và điều chỉnh 5 lần/năm, nhựa Bình Minh và nhựa Rạng Đông, nhựa Tân Tiến so sánh hàng quý, các công ty khác so sánh hàng tháng). Các công ty cổ phần nhựa niêm yết cũng có các hình thức khuyến khích tiết kiệm vật liệu như quy định rõ mức thưởng tiết kiệm vật liệu cho từng phân xưởng (ở công ty nhựa Tiền Phong, mức thưởng này là 20% chi phí nguyên vật liệu), đồng thời cũng có các hình thức phạt trừ lương đối với các cá nhân, phân xưởng sử dụng vật tư quá định mức cho phép.

Dự toán khối lượng mua NVL trực tiếp của các công ty nhựa được thiết lập trên cơ sở chính sách dự trữ NVL tồn kho ở mức nhu cầu nhựa trung bình sử dụng trong ba tháng. Chính sách dự trữ NVL này được xác định một cách tương đối dựa trên việc tính khoảng thời gian trung bình từ thời điểm nhận nguyên vật liệu về để sản xuất đến khi bán sản phẩm thu tiền chứ chưa xây dựng và tính toán một cách chính xác.

Các nghiệp vụ mua nguyên vật liệu chủ yếu là do bộ phận kinh doanh trong các công ty nhựa đảm nhận. Các công ty nhựa chưa xây dựng định mức giá NVL. Theo lý giải của kế toán trưởng và trưởng phòng kinh doanh công ty Nhựa Tiền Phong khi được phỏng vấn, do giá nhập khẩu hạt nhựa chịu sự tác động lớn của những biến động về giá dầu thô trên thị trường thế giới nên công ty không thể xây dựng định mức về đơn giá nhập khẩu hạt nhựa được. Đơn giá nhập khẩu hạt nhựa được xác định trên cơ sở báo giá của các nhà cung cấp thường xuyên của công ty (thường chọn nhà cung cấp chào giá thấp nhất) và các chi phí thu mua phát sinh.

Các công ty nhựa cũng tiến hành xây dựng định mức chi phí nhân công/kg nhựa thành phẩm, thực

chất đây là mức giao khoán chi phí nhân công cho các phân xưởng sản xuất. Định mức này sẽ được sử dụng là cơ sở tính trả lương cho toàn bộ công nhân sản xuất và quản đốc của từng phân xưởng căn cứ theo khối lượng nhựa thành phẩm thực tế sản xuất từng tháng.

Ngoài định mức tiêu hao NVL trực tiếp, định mức chi phí nhân công, các công ty nhựa còn xây dựng định mức chi phí điện, nước trong sản xuất. Định mức này được tính cho mỗi kg nhựa thành phẩm trên cơ sở thống kê mức chi phí phát sinh thực tế trong những kỳ trước. Kết quả khảo sát ở các công ty nhựa cho thấy hiện nay, lịch sản xuất của các công ty khá bị động theo các đơn đặt hàng của khách hàng (hoặc trực tiếp qua công ty, hoặc thông qua các tổng đại lý) nên các công ty chưa chủ động lập kế hoạch sản xuất hàng năm, cũng như hàng quý, hàng tháng. Bên cạnh đó, các công ty nhựa mới chỉ xây dựng được định mức chi phí cho một số khoản mục chi phí cơ bản nên việc lập dự toán chi phí sản xuất kinh doanh chưa được thực hiện.

4. Một số giải pháp hoàn thiện xây dựng định mức và lập dự toán chi phí tại các công ty cổ phần nhựa niêm yết trên thị trường chứng khoán Việt Nam

Trên cơ sở thực trạng việc xây dựng định mức và lập dự toán chi phí sản xuất kinh doanh của các công ty cổ phần nhựa niêm yết, có thể nhận thấy công tác này ở các công ty cổ phần nhựa niêm yết được khảo sát đã được quan tâm, đã có nhưng chưa đầy đủ, chưa thực sự giúp các nhà quản lý kiểm soát chi phí cũng như điều hành hoạt động sản xuất kinh doanh có hiệu quả. Vì vậy, trong thời gian tới, để giúp các công ty khắc phục được những tồn tại như đã nêu, chúng tôi xin đưa ra một số giải pháp nhằm hoàn thiện hơn công tác xây dựng định mức và lập dự toán chi phí tại các công ty cổ phần nhựa niêm yết như sau:

4.1. Về xây dựng định mức chi phí

Các định mức hầu hết đều có thể xây dựng và xác định được tại các công ty cổ phần nhựa. Bản thân các công ty cổ phần nhựa đã nhận thức được tầm quan trọng của công tác xây dựng định mức chi phí nên đã thiết lập các định mức về số lượng chi phí nguyên vật liệu, định mức đơn giá nhân công, đơn giá giờ công, định mức về điện, nước dùng cho sản xuất. Riêng với định mức đơn giá nguyên vật liệu, do đơn giá nguyên vật liệu biến động liên tục và phụ thuộc rất nhiều vào sự biến động của giá cả thị

trường thế giới về hạt nhựa, nên các công ty cổ phần nhựa niêm yết không thể xây dựng được định mức đơn giá nguyên vật liệu. Với đặc điểm này, các công ty cổ phần nhựa niêm yết chỉ có thể xác định được giá nguyên vật liệu đầu vào cho việc xây dựng định mức giá nguyên vật liệu nếu công ty sử dụng công cụ phòng ngừa rủi ro (*hedging*). Trên cơ sở đó, các công ty cổ phần nhựa có thể nghiên cứu áp dụng phương án xác định định mức đơn giá nguyên vật liệu qua việc hạn chế rủi ro chi phí nguyên vật liệu đầu vào thông qua việc sử dụng công cụ phái sinh (*derivatives*).

Trên cơ sở tham khảo kinh nghiệm của các doanh nghiệp nhựa trên thế giới trong quá trình quản trị biến động chi phí nguyên liệu đầu vào, chúng tôi cho rằng các công ty cổ phần nhựa niêm yết, trước hết là các công ty có quy mô, thị phần lớn trong ngành như Nhựa Tiên Phong, Nhựa Bình Minh, Nhựa Tân Tiến có thể nghiên cứu việc thực hiện mua nguyên vật liệu theo các hợp đồng tương lai (*futures*).

Hợp đồng tương lai là hợp đồng được tiêu chuẩn hóa, được giao dịch trên sàn giao dịch, theo đó, người mua hợp đồng có nghĩa vụ mua hàng vào một ngày trong tương lai với mức giá xác định trước. Bên mua có nghĩa vụ thanh toán tiền theo như thỏa thuận trong hợp đồng và có quyền nhận hàng vào một thời điểm trong tương lai. Để đảm bảo cho các hợp đồng tương lai được thực hiện, các sàn giao dịch quy định biện pháp đảm bảo đối với cả bên mua và bên bán thông qua cơ chế ký quỹ thực hiện hợp đồng. Với lợi thế về chi phí giao dịch, cơ chế thanh toán thuận tiện, tính thanh khoản cao, số lượng và chất lượng được tiêu chuẩn hóa, hợp đồng giao sau đang ngày càng được nhiều doanh nghiệp nhựa trên thế giới lựa chọn như là một công cụ hữu hiệu để quản lý chi phí nguyên vật liệu đầu vào.

Thông qua việc mua hợp đồng giao sau với khối lượng và thời gian giao hàng dự kiến cùng với một mức giá được xác định trước, công ty ổn định được giá nguyên vật liệu đầu vào bất kể biến động của giá thế giới trên thị trường giao ngay vào thời điểm kết thúc hợp đồng tương lai. Cơ chế ổn định giá được thực hiện như sau:

- Vào ngày mua nguyên vật liệu (được giả sử trùng với thời điểm kết thúc hợp đồng tương lai), trường hợp giá nguyên vật liệu tăng so với giá mua theo hợp đồng tương lai, công ty thực hiện mua nguyên vật liệu từ các nhà cung cấp theo giá giao

ngay trên thị trường. Tuy nhiên, công ty sẽ được hưởng lợi nhuận từ phần chênh lệch giữa giá giao ngay và giá theo hợp đồng tương lai. Kết quả là giá nguyên vật liệu đầu vào của công ty chính là giá mua theo hợp đồng tương lai;

- Trường hợp giá mua nguyên vật liệu tại thời điểm mua hàng giảm so với giá mua theo hợp đồng tương lai, công ty sẽ thực hiện mua theo giá giao ngay đồng thời chịu một khoản lỗ từ phần chênh lệch giữa giá giao ngay và giá theo hợp đồng tương lai. Kết quả là giá nguyên vật liệu đầu vào của công ty bằng với giá mua theo hợp đồng tương lai.

Tóm lại là trong cả hai trường hợp, giá mua nguyên liệu của các công ty được ổn định theo giá mua theo hợp đồng tương lai. Tuy nhiên, phỏng vấn kế toán trưởng tại một số công ty cổ phần nhựa, đặc biệt là các công ty có yếu tố vốn nhà nước, việc tiếp cận các giao dịch tương lai gặp khá nhiều khó khăn xuất phát từ nhận thức về hợp đồng này của công luận xã hội, của cơ quan chủ quản của công ty và của chính đội ngũ điều hành công ty còn nhiều hạn chế. Mọi việc sẽ trở nên rất nặng nề, đặc biệt đối với các công ty có vốn nhà nước, nếu việc sử dụng các công cụ phái sinh hàng hoá có thể phát sinh thua lỗ. Theo chúng tôi, đây là một quan niệm và cách hiểu chưa đúng về hợp đồng tương lai và lý do là các bên liên quan hiện nay thường có xu hướng nhìn nhận đánh giá giao dịch hàng hoá tương lai một cách tách biệt mà chưa gắn kết vào hoạt động kinh doanh tổng thể của công ty. Đối với các công ty cổ phần nhựa, nhiệm vụ chính là sản xuất và cung cấp các sản phẩm theo nhu cầu thị trường và thu lợi nhuận từ hoạt động này, không phải từ biến động giá nguyên vật liệu đầu vào. Hợp đồng tương lai giúp các công ty ổn định được giá mua nguyên vật liệu, từ đó sẽ xây dựng được định mức chi phí nguyên vật liệu, làm cơ sở lập dự toán chi phí nguyên vật liệu cho công ty. Ngoài ra, việc ổn định giá cả nguyên vật liệu đầu vào cũng giúp các công ty tập trung vào hoạt động cốt lõi là sản xuất để mang lại lợi nhuận và giá trị gia tăng cho các cổ đông, giúp công ty ổn định lợi nhuận, từ đó nâng cao giá trị công ty.

Thực tiễn tại Việt Nam cho thấy tuy chưa thực sự phổ biến nhưng các hợp đồng tương lai đã xuất hiện trong khoảng 10 năm trở lại đây và tập trung vào các mặt hàng xuất khẩu chủ lực như cà phê, cao su và gần đây đã phát triển sang các mặt hàng nguyên liệu phụ thuộc nhập khẩu là chính như kim loại màu, ngũ cốc và bông sợi tuy số lượng giao dịch còn khá khiêm tốn. Những doanh nghiệp đang thực hiện

giao dịch hợp đồng tương lai tại Việt Nam chủ yếu là các doanh nghiệp tư nhân do tính tự quyết cao và thường thông qua các ngân hàng như Techcombank, Sacombank, BIDV và một vài sàn giao dịch như sàn cà phê BCEC tại Buôn Ma Thuột, hay Sàn Hàng hóa Việt Nam VNX (giao dịch cà phê, cao su và thép).

Đối với mặt hàng nguyên liệu nhựa, hiện nay các doanh nghiệp sản xuất nhựa lớn trên thế giới thường giao dịch trên thị trường Kim loại London (London Metal Exchange-LME). Hiện tại, thị trường này đang cung cấp cơ sở giao dịch các hợp đồng tương lai đối với nguyên liệu Polypropylene (PP) và Polyethylene (LL) với rất nhiều loại kỳ hạn (từ 01 đến 15 tháng) và địa điểm giao hàng (Antwerp (Bỉ), Rotterdam (Hà Lan), Houston (Mỹ) và Singapore).

Đối với các công ty cổ phần nhựa Việt Nam, do quy mô và khối lượng mua hàng chưa lớn, để thực hiện hiệu quả, các công ty cổ phần nhựa Việt Nam nên xem xét việc liên kết lại để thực hiện các hợp đồng tương lai tại thị trường LME thông qua một ngân hàng có uy tín. Việc này sẽ giúp giảm chi phí nhờ việc tăng quy mô giao dịch do khối lượng giao dịch trong các hợp đồng tương lai đều được chuẩn hóa (ví dụ một hợp đồng giao dịch tương lai đối với mặt hàng PP tại LME là 24,75 mét tấn). Một hướng đi khác mà chúng tôi nhận thấy có thể triển khai tại công ty cổ phần Nhựa Bình Minh và Nhựa Tiền Phong là việc các công ty này hoàn toàn có thể phối hợp với cổ đông chiến lược là Nawaplastic Industries (Saraburi) thuộc tập đoàn Siam Cement Public Company Limited (SCG) để thực hiện các hợp đồng tương lai. Việc này sẽ giúp tận dụng tốt quy mô giao dịch để tăng hiệu quả của việc thực hiện hợp đồng khi biết rằng năm 2011, tổng tài sản của các công ty con hoạt động về lĩnh vực nhựa (gọi tắt là SCG chemicals) của SCG là 117,3 nghìn tỷ đồng, doanh thu là 128,2 nghìn tỷ đồng và lợi nhuận là 7,4 nghìn tỷ đồng.

4.2. Về lập dự toán chi phí sản xuất kinh doanh

Vào đầu mỗi kỳ, trên cơ sở các định mức chi phí được xây dựng, các công ty nên tiến hành lập dự toán cho các hoạt động sản xuất kinh doanh để làm cơ sở phân bổ các nguồn lực cũng như đánh giá hiệu quả hoạt động trong kỳ.

Căn cứ để tính mức dự toán chi phí sản xuất kinh doanh là dự toán sản xuất của các công ty nhựa. Dự toán sản xuất được lập dựa trên thông tin do bộ phận bán hàng, bộ phận kinh doanh trong công ty cung cấp về dự báo thị trường trong và ngoài nước, số

liệu sản xuất các kỳ trước, mức dự trữ sản phẩm kỳ này và số lượng sản phẩm tiêu thụ dự kiến, từ đó xác định số lượng sản phẩm cần sản xuất trong kỳ tới.

Dự toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp: Dùng để xác định những loại nguyên vật liệu mua vào trong kỳ sao cho đảm bảo được kế hoạch sản xuất của công ty. Dự toán chi phí nguyên vật liệu được xây dựng trên cơ sở: Căn cứ vào số lượng sản phẩm cần sản xuất trong kỳ do bộ phận bán hàng cung cấp trên cơ sở thông tin về thị trường nhựa và thống kê số lượng sản phẩm tiêu thụ trong các kỳ trước, định mức tiêu hao nguyên vật liệu để sản xuất từng loại sản phẩm do phòng kỹ thuật cung cấp, định mức nguyên vật liệu tồn kho cuối kỳ do bộ phận bán hàng cung cấp và định mức giá từng loại nguyên vật liệu do phòng kinh doanh cung cấp. Dự toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp được lập cho từng quý và tổng hợp cho cả năm. Dự toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp trong các công ty cổ phần nhựa niêm yết sẽ bao gồm các chỉ tiêu sau:

- (1) Số lượng sản phẩm sản xuất trong kỳ (SP hoặc kg);
- (2) Định mức tiêu hao NVL (kg NVL/sản phẩm hoặc kg SP);
- (3) Tồn kho NVL đầu kỳ (kg);
- (4) Nhu cầu NVL cho sản xuất trong kỳ (kg);
- (5) Tồn kho NVL cuối kỳ (kg);
- (6) Nhu cầu NVL cần mua trong kỳ (kg);
- (7) Định mức giá NVL mua trong kỳ (1.000đ/kg);
- (8) Trị giá NVL cần mua trong kỳ (1.000đ).

Dự toán chi phí nhân công trực tiếp: Được lập dựa trên nhu cầu sản xuất của công ty nhằm đảm bảo quá trình sản xuất của công ty được vận hành ổn định. Dự toán chi phí nhân công trực tiếp được lập trên cơ sở: Định mức giờ công lao động và đơn giá tiền lương của từng loại lao động do phòng kỹ thuật cung cấp. Dự toán chi phí nhân công trực tiếp sẽ được lập cho từng quý và tổng hợp cho cả năm và bao gồm các chỉ tiêu sau:

- (1) Số lượng SP cần sản xuất (Sản phẩm hoặc kg sản phẩm);
- (2) Mức hao phí lao động /sp (giờ/sp);
- (3) Tổng mức hao phí lao động;
- (4) Đơn giá giờ công (1.000đ);
- (5) Chi phí NC trực tiếp (1.000đ).

Dự toán chi phí sản xuất chung: Chi phí sản xuất chung trong công ty cổ phần nhựa bao gồm chi phí

điện, nước dùng cho vận hành dây chuyền sản xuất nhựa, sẽ thay đổi theo số giờ hoạt động của máy, chi phí khởi động lại dây chuyền thay đổi theo số lần khởi động dây chuyền khi thay đổi kích cỡ sản phẩm sản xuất. Các chi phí phát sinh khác dùng chung cho sản xuất sản phẩm (trong có có phần chi phí điện nước dùng cho thắp sáng, quạt mát, điều hòa hay nước uống) được coi là chi phí cố định. Dự toán chi phí sản xuất chung được lập cho từng loại sản phẩm, từng phân xưởng sản xuất với số liệu dự toán cho từng quý, trên cơ sở đó sẽ tổng hợp lập dự toán cho cả năm và bao gồm các chỉ tiêu sau:

- (1) Số lượng sản phẩm sản xuất (SP hoặc kg sản phẩm);
- (2) Tổng giờ máy hoạt động (giờ);
- (3) Số lần khởi động dây chuyền;
- (4) Số sản phẩm hoặc kg sản phẩm/1 lần khởi động dây chuyền
 - Biến phí SXC:
 - + CP điện, nước vận hành máy (1.000đ/giờ)
 - + Chi phí khởi động dây chuyền (1.000đ/lần)
- (5) Tổng biến phí SXC (1.000đ);
- (6) Định phí sản xuất chung (1.000đ);
- (7) Tổng chi phí SXC (1.000đ).

Dự toán chi phí bán hàng: Chi phí bán hàng của các công ty nhựa thường bao gồm chi phí hoa hồng bán hàng cho các đại lý và một phần tiền lương của nhân viên bán hàng xác định theo tỷ lệ với doanh thu tiêu thụ sản phẩm. Chi phí vận chuyển thành phẩm đi tiêu thụ biến đổi theo quãng đường chuyên chở và một phần chi phí điện thoại được tính trên cơ sở số lượng cuộc gọi phát sinh trong bộ phận bán hàng. Các chi phí khác phát sinh trong bộ phận bán hàng như lương cơ bản, các khoản trích theo lương của nhân viên bán hàng, chi phí điện, nước, chi phí văn phòng phẩm, khấu hao tài sản cố định... được coi là chi phí cố định của bộ phận bán hàng trong các công ty cổ phần nhựa niêm yết. Như vậy, các chỉ tiêu của dự toán chi phí bán hàng nên bao gồm:

- (1) Doanh thu tiêu thụ sản phẩm (1.000đ);
- (2) Cước phí vận tải (1.000đ/km);
- (3) Số km vận chuyển;
- (4) Số lượng cuộc điện thoại (lần);
 - Biến phí bán hàng;
 - Hoa hồng trả đại lý (1.000đ);
 - Lương nhân viên bán hàng theo doanh thu (1.000đ);

- Chi phí vận chuyển (1.000đ)
- Chi phí điện thoại (1.000đ) Tổng biến phí bán hàng (1.000đ).

(5) Định phí bán hàng (1.000đ);

(6) Tổng chi phí bán hàng (1.000đ).

Số liệu của các chỉ tiêu về dự toán chi phí bán hàng sẽ được lập cho từng quý và cộng cho cả năm.

Dự toán chi phí quản lý doanh nghiệp: Chi phí quản lý doanh nghiệp trong các công ty cổ phần nhựa chủ yếu là chi phí cố định ngoại trừ chi phí xăng dầu cho xe tính theo độ dài quãng đường vận chuyển và chi phí điện thoại có nguồn phát sinh chi phí là số lượng cuộc gọi. Các chỉ tiêu trên dự toán chi phí quản lý doanh nghiệp nên bao gồm:

1. Định mức xăng dầu (lít/km);
2. Độ dài quãng đường chuyên chở (km);
3. Số lượng cuộc điện thoại (lần);
4. Biến phí quản lý;

Tài liệu tham khảo:

Charles T. Horngren et al (1999), *Cost Accounting: a Managerial Emphasis*, Upper Saddle River, New Jersey : Prentice Hall, c2000.

Carnegie, Jones, Norris, Wigg and Williams (1999), *Accounting: Financial and organisational decision making*. the McGraw-Hill Book Company Australia Pty Limited.

Periasamy (2009), *A Textbook of Financial, Cost and Management Accounting Book*. Himalaya Publishing House.

Solutions to norm building and expenses budgeting in public plastic companies listed in Vietnam stock market

Abstract:

By the data survey of chief accountants from 14 public plastics companies listed in Vietnam, this paper assesses the situation of norm building and expense budgeting in these companies. By using quantitative measures, the authors analyze the survey and provide recommendations to improving the activity of norm building and expense budgeting in these companies.

Thông tin tác giả:

* **Nguyễn Thị Mai Anh**, thạc sĩ

- Nơi công tác: Viện Kế toán – Kiểm toán, trường Đại học Kinh tế quốc dân.

- Lĩnh vực nghiên cứu chính: Kế toán

- Một số tạp chí tiêu biểu mà tác giả đã từng đăng tải công trình nghiên cứu: Tạp chí Kinh tế phát triển, tạp chí nghiên cứu khoa học kiểm toán.

Email: maianh29@yahoo.com

** **Đặng Thị Loan**, giáo sư, tiến sĩ

- Nơi công tác: Đại học Kinh tế quốc dân

- Chi phí xăng dầu cho xe (1.000đ);

- Chi phí điện thoại (1.000đ);

5. Tổng biến phí quản lý (1.000đ);

6. Định phí quản lý (1.000đ);

7. Tổng chi phí quản lý (1.000đ).

Số liệu của các chỉ tiêu trong dự toán chi phí quản lý doanh nghiệp sẽ được lập cho từng quý và cộng cho cả năm.

Tóm lại, công tác xây dựng định mức và lập dự toán chi phí sản xuất kinh doanh là một công việc quan trọng tại các công ty cổ phần nhựa. Làm tốt công tác này, các công ty cổ phần nhựa niềm yết mới có thể kiểm soát tốt các chi phí sản xuất kinh doanh phát sinh trong kỳ, phát hiện và loại bỏ các hoạt động gây lãng phí chi phí, cải tiến quá trình hoạt động kinh doanh để đạt được hiệu năng sử dụng chi phí cao nhất và cung cấp thông tin về chi phí cho các nhà quản lý để ra các quyết định kinh doanh tối ưu. □