

BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO

BỘ LAO ĐỘNG - THƯƠNG BINH VÀ XÃ HỘI

TRƯỜNG ĐẠI HỌC LAO ĐỘNG – XÃ HỘI

NGUYỄN QUỲNH PHƯƠNG

**KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH
SẢN PHẨM XÂY LẮP TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN THIẾT
BỊ VÀ VẬT LIỆU XÂY DỰNG HANCONRP**

LUẬN VĂN THẠC SĨ KẾ TOÁN

Hà Nội - 2016

BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO

BỘ LAO ĐỘNG - THƯƠNG BINH VÀ XÃ HỘI

TRƯỜNG ĐẠI HỌC LAO ĐỘNG – XÃ HỘI

NGUYỄN QUỲNH PHƯƠNG

**KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH
SẢN PHẨM XÂY LẮP TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN THIẾT
BỊ VÀ VẬT LIỆU XÂY DỰNG HANCONRP**

Chuyên ngành: Kế toán

Mã ngành: 60340301

LUẬN VĂN THẠC SĨ KẾ TOÁN

CÁN BỘ HƯỚNG DẪN KHOA HỌC: PGS.TS. NGUYỄN PHÚ GIANG

Hà Nội - 2016

LỜI CAM ĐOAN

Tôi xin cam đoan Luận văn “*Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại công ty cổ phần Thiết bị và vật liệu xây dựng Hancorp*” là công trình nghiên cứu của tôi, với sự hướng dẫn của cô giáo **PGS.TS Nguyễn Phú Giang**. Các số liệu nêu trong luận văn là trung thực và có nguồn gốc rõ ràng.

Hà Nội, ngày tháng năm 2016

Tác giả

Nguyễn Quỳnh Phương

LỜI CẢM ƠN

Qua thời gian nghiên cứu lý luận và thực tế, tác giả đã hoàn thành luận văn thạc sỹ kế toán với đề tài “Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại công ty cổ phần Thiết bị và Vật liệu xây dựng Hancorp”.

Tác giả xin gửi lời cảm ơn chân thành và bày tỏ lòng biết ơn sâu sắc nhất tới cô giáo **PGS.TS Nguyễn Phú Giang**, đã tận tình hướng dẫn, quan tâm giúp đỡ, chỉ bảo và đã đóng góp nhiều ý kiến quý báu giúp tác giả hoàn thiện Luận văn này.

Tác giả cũng xin tỏ lòng biết ơn sâu sắc tới thầy cô, các anh chị và bạn bè đã dìu dắt, giúp đỡ trong khóa học. Xin cảm ơn gia đình và bè bạn, những người luôn khuyến khích và giúp đỡ tác giả trong mọi hoàn cảnh khó khăn.

Trong quá trình thực hiện khó có thể tránh khỏi những khiếm khuyết, vì vậy tác giả rất mong nhận được ý kiến đóng góp của quý thầy, cô giáo và bạn đọc để luận văn được hoàn thiện hơn.

Xin trân trọng cảm ơn!

Hà Nội, ngày tháng năm 2016

Tác giả

Nguyễn Quỳnh Phương

MỤC LỤC

LỜI CAM ĐOAN

LỜI CẢM ƠN

MỤC LỤC

DANH MỤC TỪ VIẾT TẮT

DANH MỤC BẢNG BIỂU

DANH MỤC SƠ ĐỒ

CHƯƠNG 1. GIỚI THIỆU VỀ ĐỀ TÀI NGHIÊN CỨU..... 1

Mục lục 1

Lời nói đầu..... 1

1.1. Tính cấp thiết của đề tài 1

1.2. Tổng quan tình hình nghiên cứu của đề tài..... 2

1.3. Mục đích nghiên cứu của đề tài 5

1.4. Đối tượng và phạm vi nghiên cứu..... 5

1.5. Phương pháp nghiên cứu 6

1.5.1. Phương pháp quan sát..... 6

1.5.2. Phương pháp nghiên cứu tài liệu 6

1.5.3. Phương pháp phân tích, xử lý dữ liệu 7

1.6. Kết cấu của luận văn 7

CHƯƠNG 2. CƠ SỞ LÝ LUẬN VỀ KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ GIÁ THÀNH SẢN PHẨM XÂY LẮP..... 9

2.1. Một số vấn đề lý thuyết cơ bản về kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây lắp trong doanh nghiệp xây lắp..... 9

2.1.1. Phân loại chi phí sản xuất sản phẩm xây lắp 9

2.1.2. Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất xây lắp và giá thành sản phẩm xây lắp 18

2.1.3. Phương pháp tập hợp chi phí sản xuất xây lắp 20

2.2. Kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây lắp theo chuẩn mục kế toán 21

2.2.1. Chuẩn mục số 01 21

2.2.2. Chuẩn mực số 02.....	22
2.2.3. Chuẩn mực số 15.....	23
2.2.4. Chuẩn mực số 16.....	25
2.3. Kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây lắp theo quan điểm kế toán tài chính.....	26
2.3.1. Kế toán chi phí sản xuất xây lắp.....	26
2.3.1.1. Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.....	26
2.3.1.2. Kế toán tập hợp chi phí nhân công trực tiếp.....	27
2.3.1.3. Kế toán chi phí máy thi công.....	29
2.3.1.4. Kế toán chi phí sản xuất chung.....	34
2.3.2. Kế toán tổng hợp chi phí sản xuất xây lắp.....	37
2.3.3. Các phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang cuối kỳ trong doanh nghiệp xây lắp.....	37
2.3.4. Phương pháp tính giá thành công trình trong doanh nghiệp xây lắp.....	39
2.3.4.1. Kỳ tính giá thành.....	39
2.3.4.2. Phương pháp tính giá thành.....	39
2.4. Kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây lắp theo quan điểm kế toán quản trị.....	42
2.4.1. Phân loại chi phí.....	42
2.4.1.1. Phân loại chi phí theo chức năng hoạt động.....	42
2.4.1.2. Phân loại chi phí theo nội dung kinh tế.....	44
2.4.1.3. Phân loại chi phí theo cách ứng xử chi phí.....	45
2.4.1.4. Phân loại chi phí theo thẩm quyền gia quyết định.....	46
2.4.2. Định mức chi phí và dự toán chi phí.....	47
2.4.3. Phân tích chênh lệch chi phí.....	54
2.4.4. Báo cáo kế toán quản trị chi phí và giá thành sản phẩm xây lắp.....	56
2.4.5. Cung cấp thông tin kế toán quản trị để ra quyết định.....	57
CHƯƠNG 3 - KẾT QUẢ NGHIÊN CỨU THỰC TRẠNG KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ GIÁ THÀNH SẢN PHẨM XÂY LẮP TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN THIẾT BỊ VÀ VẬT LIỆU XÂY DỰNG HANCORP VÀ THẢO LUẬN VẤN ĐỀ NGHIÊN CỨU.....	59

3.1. Kết quả nghiên cứu thực trạng kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây lắp tại công ty cổ phần thiết bị và vật liệu xây dựng Hancorp	59
3.1.1. Tổng quan về công ty cổ phần thiết bị và vật liệu xây dựng Hancorp	59
3.1.1.1. Tổng quan về tổ chức hoạt động quản lý.....	59
3.1.1.2. Tổng quan về tổ chức công tác kế toán	61
3.1.1.3. Đặc điểm tổ chức sản xuất thi công có ảnh hưởng đến kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây lắp tại công ty cổ phần thiết bị và vật liệu xây dựng HANCORP	67
3.1.2. Thực trạng kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây lắp tại công ty cổ phần thiết bị và vật liệu xây dựng HANCORP theo quan điểm kế toán tài chính.....	70
3.1.2.1. Kế toán chi phí sản xuất xây lắp	70
3.1.2.2. Kế toán tổng hợp chi phí sản xuất	78
3.1.2.3. Đánh giá sản phẩm dở dang.....	79
3.1.2.4. Phương pháp tính giá thành công trình tại công ty.....	81
3.1.3. Thực trạng kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây lắp theo quan điểm kế toán quản trị tại công ty cổ phần thiết bị và vật liệu xây dựng Hancorp.....	81
3.1.3.1. Phân loại chi phí chi phí và dự toán chi phí	81
3.1.3.2. Định mức chi phí và dự toán chi phí	83
3.1.3.3. Phân tích chênh lệch chi phí.....	84
3.1.3.4. Báo cáo kế toán quản trị chi phí và giá thành sản phẩm xây lắp.....	88
3.1.3.5. Cung cấp thông tin kế toán quản trị đề ra quyết định	89
3.2. Thảo luận về thực trạng kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây lắp tại công ty cổ phần thiết bị và vật liệu xây dựng Hancorp	90
3.2.1. Đánh giá những ưu điểm	90
3.2.2. Đánh giá những nhược điểm.....	91
3.2.2.1. Dưới góc độ kế toán tài chính	91
3.2.2.2. Dưới góc độ kế toán quản trị.....	92
CHƯƠNG 4: CÁC ĐỀ XUẤT NHẪM HOÀN THIỆN KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM XÂY LẮP TẠI	

CÔNG TY CỔ PHẦN THIẾT BỊ VÀ VẬT LIỆU XÂY DỰNG HANCORP	94
4.1. Quan điểm hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây lắp tại công ty cổ phần thiết bị và vật liệu xây dựng Hancorp	94
4.1.1. Yêu cầu hoàn thiện	94
4.1.2. Nguyên tắc hoàn thiện	95
4.2. Các đề xuất kiến nghị nhằm hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây lắp tại công ty cổ phần thiết bị và vật liệu xây dựng Hancorp.....	97
4.2.1. Hoàn thiện kế toán tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp dưới góc độ kế toán tài chính	97
4.2.1.1. Về mặt tổ chức luân chuyển chứng từ.....	97
4.2.1.2. Hoàn thiện việc phân loại và kiểm soát nguyên liệu, vật liệu trực tiếp ...	97
4.2.1.3. Hoàn thiện kế toán tập hợp chi phí nhân công trực tiếp	100
4.2.1.4. Hoàn thiện kế toán tập hợp chi phí sản xuất chung	100
4.2.1.5. Hoàn thiện đánh giá sản phẩm dở dang và tính giá thành sản phẩm xây lắp.....	101
4.2.2. Hoàn thiện kế toán tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp dưới góc độ kế toán quản trị.....	102
4.2.2.1. Xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí.....	102
4.2.2.2. Hoàn thiện quá trình tổ chức thu nhận, và xử lý thông tin giá thành sản phẩm	102
4.2.2.3. Hoàn thiện tổ chức nhận diện chi phí, phân loại chi phí sản xuất trong công ty	107
4.2.2.4. Hoàn thiện việc lập dự toán chi phí sản xuất.....	112
4.3. Điều kiện thực hiện giải pháp	115
4.3.1. Về phía nhà nước và các cơ quan chức năng.....	115
4.3.2. Về phía doanh nghiệp.....	116
Kết Luận	118
Tài liệu tham khảo.....	120
Danh mục mục lục	121

DANH MỤC CÁC TỪ VIẾT TẮT

BHTN	Bảo hiểm thất nghiệp
BHXH	Bảo hiểm xã hội
BHYT	Bảo hiểm y tế
CCDC	Công cụ dụng cụ
CPSX	Chi phí sản xuất
HĐQT	Hội đồng quản trị
KPCĐ	Kinh phí công đoàn
KLXL	Khối lượng xây lắp
NVL	Nguyên vật liệu
TK	Tài khoản
TSCĐ	Tài sản cố định
XDCB	Xây dựng cơ bản

DANH MỤC CÁC BẢNG

STT	Tên	Trang
Bảng 3.1	Phân tích chênh lệch chi phí nguyên vật liệu trực tiếp năm 2015	85
Bảng 3.2	Phân tích chênh lệch chi phí nhân công trực tiếp năm 2015	86
Bảng 3.3	Phân tích chênh lệch chi phí máy thi công năm 2015	86
Bảng 3.4	Phân tích chênh lệch chi phí sản xuất chung năm 2015	87
Bảng 3.5	Bảng kê vật tư còn lại cuối kỳ	99
Bảng 3.6	Biên bản kiểm kê và đánh giá giá trị phế liệu thu hồi	100
Bảng 3.7	Phiếu theo dõi tiêu hao vật tư	103
Bảng 3.8	Bảng phân loại tài khoản chi tiết	104
Bảng 3.9	Bảng báo cáo tình hình thực hiện chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	105
Bảng 3.10	Bảng báo cáo tình hình thực hiện chi phí nhân công trực tiếp	106
Bảng 3.11	Bảng báo cáo tình hình thực hiện chi phí sản xuất chung	107
Bảng 3.12	Phân loại chi phí theo cách ứng xử chi phí	109

DANH MỤC CÁC SƠ ĐỒ

STT	Tên	Trang
Sơ đồ 1.1	Sự vận động của chi phí sản phẩm và chi phí thời kỳ trong doanh nghiệp	13
Sơ đồ 1.2	Trình tự kế toán tập hợp nguyên vật liệu trực tiếp	27
Sơ đồ 1.3	Trình tự kế toán tập hợp chi phí nhân công trực tiếp	28
Sơ đồ 1.4	Trình tự kế toán chi phí máy thi công không tổ chức đội máy thi công hoặc có tổ chức đội máy thi công riêng biệt nhưng không tổ chức kế toán riêng biệt	32
Sơ đồ 1.5	Trình tự kế toán chi phí máy thi công thuê ngoài máy thi công	33
Sơ đồ 1.6	Trình tự kế toán chi phí máy thi công có tổ chức đội máy và hạch toán riêng biệt	34
Sơ đồ 1.7	Trình tự kế toán tập hợp chi phí sản xuất chung	36
Sơ đồ 1.8	Trình tự kế toán tổng hợp CPSX theo PP KCTX	37
Sơ đồ 1.9	Hệ thống dự toán sản xuất	53
Sơ đồ 2.1	Mô hình tổ chức quản lý công ty	61
Sơ đồ 2.2	Sơ đồ tổ chức bộ máy kế toán	62
Sơ đồ 2.3	Hình thức kế toán áp dụng tại công ty	65
Sơ đồ 2.4	Quy trình tập hợp chi phí sản xuất	79

CHƯƠNG 1. GIỚI THIỆU VỀ ĐỀ TÀI NGHIÊN CỨU

LỜI NÓI ĐẦU

1.1. Tính cấp thiết của đề tài

Nền kinh tế nước ta trong những năm gần đây ngày càng hội nhập với nền kinh tế thế giới, phát triển theo hướng mở làm xuất hiện nhiều thành phần kinh tế khiến cho tính cạnh tranh giữa các doanh nghiệp tăng rõ rệt. Các doanh nghiệp muốn tồn tại và vươn lên khẳng định vị trí của mình cần phải năng động trong tổ chức quản lý, điều hành hoạt động sản xuất kinh doanh, đặc biệt cần làm tốt kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành nhằm giảm chi phí từ đó hạ giá thành sản phẩm song vẫn đảm bảo yêu cầu chất lượng. Ngành xây dựng cơ bản trong điều kiện phát triển như hiện nay ngày càng giữ vai trò quan trọng trong quá trình tạo ra cơ sở vật chất cho đất nước và là ngành có số vốn bỏ ra nhiều do đó hạch toán chi phí lại càng quan trọng nhằm chống thất thoát lãng phí và tham ô. Kế toán luôn được xác định là khâu trọng tâm trong đó kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm là bộ phận quan trọng hàng đầu với mục đích hạ thấp chi phí thông qua việc sử dụng tiết kiệm đầu vào, tận dụng tốt nguồn lực sản xuất hiện có, kết hợp các yếu tố sản xuất một cách tối ưu ... giúp quản lý chi phí, giá thành theo từng công trình, từng giai đoạn, từ đó đối chiếu, so sánh với số liệu định mức, tình hình sử dụng lao động, vật tư, chi phí dự toán để tìm ra nguyên nhân chênh lệch, kịp thời ra các quyết định đúng, điều chỉnh hoạt động sản xuất kinh doanh theo mục tiêu đã đề ra. Hiệu quả hoạt động của các doanh nghiệp XDCCB không chỉ có ý nghĩa to lớn trong phạm vi ngành mà còn có ý nghĩa to lớn đối với các ngành khác và toàn bộ nền kinh tế quốc dân. Thực tế hiện nay kế toán ở các doanh nghiệp XDCCB

nói chung và các doanh nghiệp xây lắp nói riêng còn nhiều thiếu sót dẫn đến tình trạng thất thoát, lãng phí vật tư, lao động, tiền vốn. Vì vậy, việc quản lý chặt chẽ cũng như hạch toán một cách đầy đủ, kịp thời các chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm là rất cần thiết nhằm mục đích cân đối chi phí và lợi nhuận, giám sát đồng thời cung cấp thông tin kịp thời phục vụ cho việc ra quyết định của các nhà quản trị doanh nghiệp.

Xuất phát từ những cơ sở nêu trên tôi chọn đề tài **“Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại công ty cổ phần thiết bị và vật liệu xây dựng Hancorp”** làm đề tài nghiên cứu của mình.

1.2. Tổng quan tình hình nghiên cứu của đề tài

Hiện nay đã có rất nhiều công trình trong nước và ngoài nước nghiên cứu về đề tài kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm. Đặc biệt, các đề tài được nghiên cứu trong doanh nghiệp XDDB nói chung và doanh nghiệp xây lắp nói riêng cũng ngày càng đa dạng. Qua tìm đọc cụ thể đã có một số công trình nghiên cứu về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm mang giá trị cao cả về mặt lý luận, có ý nghĩa thực tiễn như sau:

- Luận văn thạc sĩ: "Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm may mặc tại công ty cổ phần May II Hải Dương" của tác giả Nguyễn Ngọc Anh năm 2015 tại trường Đại học Thương mại. Đề tài đã hệ thống những lý luận chung về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong doanh nghiệp sản xuất và vận dụng những lý luận đó vào thực tiễn để tìm hiểu và đánh giá thực trạng kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm may mặc tại công ty cổ phần May II Hải Dương từ đó tìm ra giải pháp phù hợp để hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại công ty.

- Luận văn thạc sĩ: "Hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm phục vụ quản trị chi phí tại công ty cổ phần cơ khí và xây lắp An Ngãi" của tác giả Phạm Thị Ngọc Trinh năm 2014 tại trường Đại học Đà Nẵng. Đề tài đã tìm hiểu thực tế công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại công ty, rút ra được những ưu nhược điểm trong công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại công ty đối với việc cung cấp thông tin cho nhà quản trị. Đồng thời đưa ra các giải pháp hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại công ty cổ phần cơ khí và xây lắp An Ngãi nhằm phục vụ cho quản trị chi phí.

- Luận văn thạc sĩ: "Hoàn thiện kế toán quản trị chi phí sản xuất tại công ty cổ phần cơ điện và xây lắp Hùng Vương" năm 2013 của tác giả Hà Thụy Phúc Trâm tại trường Đại học Đà Nẵng. Đề tài phân tích chi phí sản xuất để tìm ra nguyên nhân gây biến động của từng loại chi phí sản xuất để tìm ra nguyên nhân gây biến động của từng loại chi phí, đưa ra các giải pháp nhằm hoàn thiện kế toán quản trị chi phí sản xuất của công ty hướng đến mục tiêu tiết kiệm chi phí sản xuất.

- Luận văn thạc sĩ: "Hoàn thiện kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp xây lắp tại thành phố Biên Hòa, tỉnh Đồng Nai" năm 2015 của tác giả Đậu Thị Mai Đức tại trường Đại học Lạc Hồng. Đề tài hệ thống hóa những vấn đề lý luận cơ bản về kế toán quản trị chi phí. Phân tích, đánh giá thực trạng kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp xây lắp tại thành phố Biên Hòa, đưa ra các giải pháp nhằm hoàn thiện và các điều kiện để thực hiện về việc kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp xây lắp tại Thành phố Biên Hòa.

- Luận văn thạc sĩ: "Hoàn thiện kế toán quản trị chi phí nhằm kiểm soát chi phí sản xuất kinh doanh tại công ty cổ phần hạ tầng - xây dựng Tiến Thịnh" năm 2013 của tác giả Phạm Thùy Linh tại trường Đại học Kinh tế quốc dân. Đề tài xác định những điểm chưa hoàn thiện và đưa ra các giải pháp thiết thực và phù hợp với Công ty cổ phần Hạ tầng - xây dựng Tiến Thịnh về việc hoàn thiện kế toán quản trị chi phí nhằm kiểm soát chi phí sản xuất kinh doanh của Công ty trong ngắn hạn và dài hạn. Nghiên cứu cơ sở lý thuyết, thực trạng và đưa ra các giải pháp nhằm hoàn thiện kế toán quản trị chi phí nhằm kiểm soát chi phí tại Công ty cổ phần Hạ tầng - xây dựng Tiến Thịnh.

- Luận văn thạc sĩ: "Hoàn thiện kế toán quản trị chi phí tại Công ty cổ phần tư vấn thiết kế xây dựng Bình Định" năm 2012 của tác giả Nguyễn Hoàng Nghiêm tại trường Đại học Đà Nẵng. Thông qua phân tích thực trạng kế toán quản trị chi phí tại Công ty cổ phần Tư vấn thiết kế xây dựng Bình Định, đề tài đề xuất các giải pháp về kế toán quản trị chi phí nhằm nâng cao hiệu quả công tác quản trị chi phí, tăng cường kiểm soát chi phí, góp phần nâng cao hiệu quả hoạt động sản xuất kinh doanh tại Công ty.

- Luận văn thạc sĩ: "Quản trị chi phí tính giá thành công trình tại công ty cổ phần xây lắp bưu điện Hà Nội (Hacisco)" năm 2013 của tác giả Phạm Thị Phương Loan tại Học viện bưu chính viễn thông. Đề tài xây dựng các giải pháp nâng cao hiệu quả quản trị chi phí và tính giá thành sản công trình của Công ty trên cơ sở nghiên cứu các vấn đề lý luận về quản trị chi phí tính giá thành công trình của đơn vị xây lắp, thực trạng công tác quản trị chi phí tính giá thành công trình tại Công ty cổ phần xây lắp Bưu điện Hà Nội và tham khảo một số mô hình quản trị chi phí của một số đơn vị xây lắp khác.

- Luận văn thạc sĩ: "Kế toán quản trị chi phí tại công ty vận tải biển Đà Nẵng" năm 2012 của tác giả Trần Thị Phương Linh tại trường Đại học Đà Nẵng. Đề tài đã làm rõ những vấn đề lý luận và thực tiễn về kế toán quản trị chi phí, từ đó tìm ra nội dung, giải pháp nhằm hoàn thiện kế toán quản trị chi phí tại Công ty cổ phần vận tải biển Đà Nẵng. Trên cơ sở đó, đề tài hệ thống hóa các vấn đề lý luận cơ bản về kế toán quản trị chi phí, phân tích, đánh giá thực trạng tổ chức kế toán trong hoạt động kinh doanh vận tải biển tại công ty cổ phần vận tải biển Đà Nẵng. Đề xuất các phương hướng, giải pháp và các điều kiện cần thực hiện nhằm hoàn thiện tổ chức kế toán quản trị chi phí, kiểm soát chi phí các trung tâm chi phí.

1.3. Mục tiêu nghiên cứu của đề tài

- Hệ thống hóa làm sáng tỏ những vấn đề lý luận cơ bản về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong các doanh nghiệp xây lắp.

- Đề tài vận dụng những lý luận và phương pháp phân tích khoa học để nghiên cứu thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty cổ phần thiết bị và vật liệu xây dựng Hancorp, từ đó đánh giá thực trạng và rút ra những ưu nhược điểm về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp đối với việc cung cấp thông tin cho quản trị chi phí.

- Trên cơ sở lý luận và thực trạng đã nghiên cứu để đề xuất những giải pháp nhằm hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty cổ phần thiết bị và vật liệu xây dựng Hancorp, góp phần cung cấp thông tin phục vụ quản trị doanh nghiệp.

1.4. Đối tượng và phạm vi nghiên cứu

Đối tượng nghiên cứu: Đề tài nghiên cứu lý luận về chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong các doanh nghiệp xây lắp, thực trạng và các giải pháp hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại công ty cổ phần thiết bị và vật liệu xây dựng Hancorp.

Phạm vi nghiên cứu: Đề tài tập trung nghiên cứu thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại công ty cổ phần thiết bị và vật liệu xây dựng Hancorp (lấy số liệu công trình hạng mục đường nổi kênh giữa từ Km 0+800 thuộc gói thầu số 4 thuộc dự án phát triển cơ sở hạ tầng đô thị Bắc Thăng Long – Vân Trì làm minh chứng).

1.5. Phương pháp nghiên cứu

Để nghiên cứu đề tài tác giả đã sử dụng các phương pháp khác nhau như phương pháp điều tra, quan sát, thu thập tài liệu và phân tích, xử lý dữ liệu để từ đó lựa chọn các thông tin phù hợp với đề tài đang nghiên cứu.

1.5.1. Phương pháp quan sát

Việc quan sát là phương pháp được tiến hành thường xuyên, liên tục từ khi khảo sát, làm đề tài và kết thúc đề tài. Quan sát trực tiếp tại văn phòng công ty và 2 Xí nghiệp 1&2 trực thuộc Công ty cổ phần thiết bị và vật liệu xây dựng Hancorp. Qua việc quan sát quá trình kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại các xí nghiệp để từ đó đối chiếu so sánh với kết quả khảo sát. Kết quả quan sát thể hiện kết quả bài viết từ chương 1, chương 2, chương 3, chương 4.

1.5.2. Phương pháp nghiên cứu tài liệu

Qua quá trình nghiên cứu các bài báo, tạp chí kế toán, giáo trình kế toán chuyên ngành, chuẩn mực, chế độ kế toán hiện hành để thu thập chứng từ tài khoản, hạch toán và sổ sách về kế toán chi phí sản xuất và tính giá

thành sản phẩm xây lắp tại công ty cổ phần thiết bị và vật liệu xây dựng Hancorp.

Phương pháp nghiên cứu tài liệu là cơ sở đưa ra một số vấn đề lý luận về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp từ đó đưa ra thực trạng tại công ty để đưa ra giải pháp, phương pháp này được sử dụng trong quá trình làm luận văn với nội dung và nghiên cứu khái quát đặc điểm tổ chức quản lý và tổ chức kế toán nói chung mà cụ thể là tìm hiểu về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm. Kết quả phương pháp nghiên cứu tài liệu thể hiện ở suốt quá trình làm bài với tài liệu tham khảo thể hiện qua phụ lục, tài liệu tham khảo.

1.5.3. Phương pháp phân tích, xử lý dữ liệu

Tác giả đã thu thập các dữ liệu, phân loại, sắp xếp và tổng hợp dữ liệu để làm rõ nội dung nghiên cứu mà đề tài đặt ra.

Phương pháp này có nội dung dựa trên các thông tin thu thập được tại các công ty từ đó nêu lên thực trạng và giải pháp hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại công ty cổ phần thiết bị và vật liệu xây dựng Hancorp.

Phương pháp này được thực hiện xuyên suốt chương 3 và chương 4 của luận văn, sau đó khi tác giả đã thu thập đầy đủ các thông tin đầu vào liên quan đến đề tài đang nghiên cứu.

1.6. Kết cấu của luận văn

Ngoài phần lời mở đầu, kết luận, mục lục, danh mục bảng biểu, danh mục sơ đồ, danh mục từ viết tắt, tài liệu tham khảo, phụ lục. Luận văn gồm 4 chương:

Chương 1. Giới thiệu về đề tài nghiên cứu

Chương 2. Cơ sở lý luận về kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây lắp

Chương 3. Kết quả nghiên cứu thực trạng kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây lắp tại công ty cổ phần Thiết bị và vật liệu xây dựng Hancorp

Chương 4. Hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại công ty cổ phần Thiết bị và vật liệu xây dựng Hancorp

CHƯƠNG 2. CƠ SỞ LÝ LUẬN VỀ KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ GIÁ THÀNH SẢN PHẨM XÂY LẮP

2.1. Một số vấn đề lý thuyết cơ bản về kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây lắp trong doanh nghiệp xây lắp

2.1.1. Phân loại chi phí sản xuất xây lắp

Chi phí sản xuất là biểu hiện bằng tiền của toàn bộ các hao phí về lao động sống và lao động vật hóa mà doanh nghiệp đã bỏ ra có liên quan đến hoạt động SXKD trong một thời kỳ nhất định. Nói cách khác, chi phí sản xuất là biểu hiện bằng tiền của toàn bộ hao phí mà doanh nghiệp phải tiêu dùng trong một kỳ để thực hiện quá trình sản xuất và tiêu thụ sản phẩm.

Chi phí sản xuất do nhiều yếu tố cấu thành, mỗi yếu tố của quá trình sản xuất tác động vào quá trình sản xuất khác nhau. Do vậy chi phí sản xuất bao gồm nhiều loại chi phí có đặc điểm, nội dung, công dụng khác nhau, đòi hỏi yêu cầu và cách thức quản lý thích hợp. Để thuận tiện cho công tác quản lý, hạch toán, kiểm tra chi phí cũng như phục vụ cho việc ra các quyết định cần phải phân loại chi phí một cách khoa học theo những tiêu thức nhất định.

** Phân loại theo nội dung, tính chất kinh tế*

Theo cách phân loại này người ta căn cứ vào tính chất kinh tế ban đầu của chi phí để xếp những chi phí có cùng nội dung, tính chất kinh tế vào cùng một yếu tố chi phí, không phân biệt mục đích, công dụng của chi phí đó.

Trong doanh nghiệp xây lắp, chi phí sản xuất được chia thành năm yếu tố chi phí:

- Chi phí nguyên vật liệu: bao gồm toàn bộ giá trị nguyên liệu, vật liệu, nhiên liệu, công cụ dụng cụ... xuất dùng cho sản xuất xây lắp trong kỳ.

- Chi phí nhân công: bao gồm toàn bộ chi phí chi trả cho người lao động về tiền lương, tiền công, phụ cấp, các khoản trích theo lương (BHXH, BHYT, KPCĐ) của công nhân viên ở các tổ, đội xây dựng.

- Chi phí khấu hao TSCĐ: bao gồm chi phí khấu hao toàn bộ TSCĐ phục vụ cho hoạt động sản xuất xây lắp.

- Chi phí dịch vụ mua ngoài: là các khoản chi phí về các loại dịch vụ mua ngoài, thuê ngoài phục vụ cho hoạt động sản xuất xây lắp.

- Chi phí khác bằng tiền: là các chi phí khác bằng tiền phát sinh phục vụ cho hoạt động sản xuất xây lắp chưa được phản ánh vào các yếu tố chi phí trên như: tiếp khách, hội họp...

Phân loại chi phí sản xuất của doanh nghiệp xây lắp theo nội dung, tính chất kinh tế của chi phí cho biết kết cấu, tỷ trọng từng loại (yếu tố) chi phí mà doanh nghiệp đã chi ra trong tổng chi phí và cũng là căn cứ để lập Thuyết minh báo cáo tài chính (phần Chi phí SXKD theo yếu tố), cung cấp thông tin cho quản trị doanh nghiệp, phục vụ cho việc lập dự toán chi phí sản xuất và phân tích tình hình thực hiện dự toán chi phí...

** Phân loại chi phí sản xuất theo mục đích, công dụng của chi phí*

Theo cách phân loại này người ta căn cứ vào mục đích, công dụng của chi phí để xếp những chi phí có cùng mục đích, công dụng kinh tế vào cùng một khoản mục chi phí.

Trong các doanh nghiệp xây lắp chi phí sản xuất được chia thành bốn khoản mục chi phí đối với trường hợp doanh nghiệp thực hiện xây lắp công

trình theo phương thức thi công hỗn hợp vừa thủ công vừa kết hợp bằng máy:

- Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp: bao gồm chi phí về các loại nguyên liệu, vật liệu chính, vật liệu phụ, nhiên liệu... sử dụng trực tiếp vào việc sản xuất, chế tạo sản phẩm.

- Chi phí nhân công trực tiếp: bao gồm chi phí về các loại tiền lương, tiền công, phụ cấp phải trả cho công nhân trực tiếp tham gia vào hoạt động sản xuất.

- Chi phí sử dụng máy thi công: bao gồm toàn bộ các chi phí có liên quan đến máy thi công như chi phí vật liệu cho máy hoạt động, chi phí tiền lương và các khoản phụ cấp lương, tiền công của công nhân trực tiếp điều khiển máy...

- Chi phí sản xuất chung: bao gồm những chi phí phục vụ cho quá trình sản xuất tại đội, công trình xây dựng như lương nhân viên quản lý đội xây dựng, các khoản trích theo lương của công nhân trực tiếp xây lắp và nhân viên quản lý đội, khấu hao TSCĐ của đội sản xuất... Chi phí sản xuất chung gồm nhiều loại chi phí có nội dung kinh tế có nội dung kinh tế khác nhau như: chi lương nhân viên đội sản xuất, chi phí vật liệu, chi phí dụng cụ sản xuất, chi phí khấu hao TSCĐ, chi phí dịch vụ mua ngoài, chi phí khác bằng tiền.

Tùy theo yêu cầu quản lý của chính doanh nghiệp mà các khoản mục chi phí này còn có thể được phân chia chi tiết hơn.

Đối với trường hợp doanh nghiệp thực hiện xây lắp công trình hoàn toàn theo phương thức bằng máy thì chia chi phí sản xuất, chế tạo sản phẩm thành ba khoản mục chi phí là:

Ü Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Ü Chi phí nhân công trực tiếp

Ü Chi phí sản xuất chung

Phân loại chi phí sản xuất theo mục đích, công dụng của chi phí là cơ sở để xác định số chi phí đã chi ra cho từng khâu, từng lĩnh vực, từng mục đích cụ thể, là căn cứ để tính giá thành sản phẩm theo khoản mục, xây dựng kế hoạch giá thành và phân tích tình hình thực hiện giá thành kế hoạch.

** Phân loại theo mối quan hệ của chi phí với các khoản mục trên Bảng cân đối kế toán và Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh*

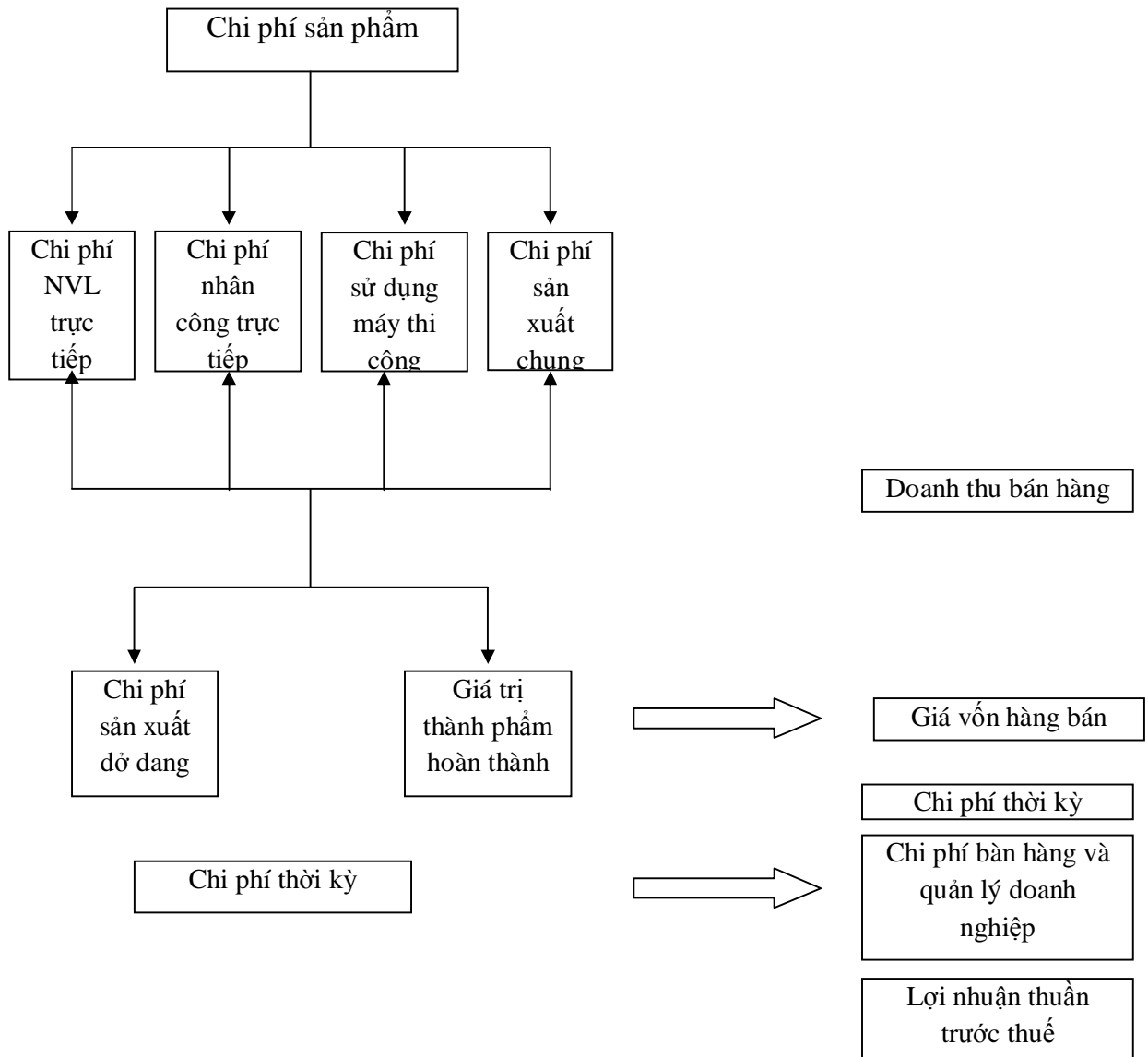
Theo cách phân loại này chi phí sản xuất trong doanh nghiệp xây lắp được chia thành chi phí sản phẩm và chi phí thời kỳ.

- Chi phí sản phẩm: là những khoản chi phí gắn liền với quá trình SXKD. Bao gồm chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sử dụng máy thi công, chi phí sản xuất chung.

Khi sản phẩm chưa được bán ra thì chi phí sản phẩm là giá vốn hàng tồn kho được ghi nhận trên Bảng cân đối kế toán. Khi sản phẩm đã được bán ra thì chi phí sản phẩm là giá vốn hàng bán được ghi nhận trên Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh.

- Chi phí thời kỳ: là các chi phí cho hoạt động kinh doanh trong kỳ, không tạo nên giá trị hàng tồn kho nên không được ghi nhận trên Bảng cân đối kế toán mà ảnh hưởng trực tiếp đến kết quả lợi nhuận của kỳ mà chúng phát sinh nên được ghi nhận trên Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh. Bao gồm chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp .

Sự vận động của chi phí sản phẩm và chi phí thời kỳ trong doanh nghiệp xây lắp có thể minh họa theo sơ đồ 1.1



Sơ đồ 1.1: Sự vận động của chi phí sản phẩm và chi phí thời kỳ trong doanh nghiệp xây lắp

* Phân loại chi phí sản xuất theo khả năng quy nạp chi phí vào các đối tượng kế toán chi phí

Theo cách phân loại này, chi phí sản xuất trong doanh nghiệp xây lắp được chia thành 2 loại:

- Chi phí trực tiếp: là những chi phí liên quan trực tiếp đến từng đối tượng kế toán tập hợp chi phí (như từng công trình, hạng mục công trình, đơn đặt hàng...) và có thể quy nạp trực tiếp cho từng đối tượng chịu chi phí.

- Chi phí gián tiếp: là các chi phí có liên quan đến nhiều đối tượng chịu chi phí (liên quan đến nhiều công trình, hạng mục công trình...) nên không thể quy nạp trực tiếp cho từng đối tượng chịu chi phí, mà phải tập hợp theo từng nơi phát sinh chi phí, sau đó dùng phương pháp phân bổ gián tiếp để quy nạp cho từng đối tượng theo tiêu thức phân bổ thích hợp.

Cách phân loại này có ý nghĩa về mặt kỹ thuật quy nạp chi phí vào đối tượng tập hợp chi phí sản xuất, khó có thể đạt được mục tiêu kiểm soát chi phí vì việc phân bổ chi phí mặc dù đã lựa chọn tiêu thức phân bổ thích hợp nhưng vẫn mang tính chủ quan.

** Phân loại theo mối quan hệ của chi phí với quy trình công nghệ sản xuất sản phẩm và quá trình kinh doanh*

Theo cách phân loại này, chi phí SXKD gồm:

- Chi phí cơ bản: là các chi phí có liên quan trực tiếp đến quy trình công nghệ sản xuất, chế tạo sản phẩm như chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí công cụ dụng cụ sản xuất, chi phí khấu hao TSCĐ dùng trực tiếp vào sản xuất sản phẩm xây lắp...

- Chi phí chung: là các chi phí liên quan đến phục vụ và quản lý sản xuất có tính chất chung như chi phí quản lý ở các tổ, đội sản xuất, chi phí quản lý doanh nghiệp...

Cách phân loại này giúp cho các nhà quản trị doanh nghiệp xác định được phương hướng và biện pháp tiết kiệm chi phí, hạ giá thành sản phẩm. Đối với chi phí cơ bản thì không thể cắt bỏ một loại chi phí nào mà phải phấn đấu hạ thấp chi phí bằng việc giảm các định mức tiêu hao nguyên vật liệu, lao động hoặc cải tiến quy trình công nghệ, hợp lý hoá sản xuất, tìm vật liệu thay thế... Còn đối với chi phí chung cần phải triệt để tiết kiệm, hạn chế, thậm chí loại trừ các khoản chi phí không cần thiết, tăng cường quản lý chi phí chung theo dự toán, theo chế độ chi tiêu...

** Phân loại theo mối quan hệ giữa chi phí với mức độ hoạt động*

Theo cách phân loại này chi phí sản xuất chia thành:

- Chi phí khả biến (chi phí biến đổi, biến phí): là những chi phí thay đổi về tổng số tỷ lệ với sự thay đổi mức hoạt động của doanh nghiệp. Mức hoạt động của doanh nghiệp có thể là số lượng sản phẩm sản xuất, số lượng sản phẩm tiêu thụ, số giờ máy hoạt động, doanh thu bán hàng thực hiện...

Sự biến động của chi phí trong mối quan hệ với mức hoạt động có thể xảy ra 2 trường hợp tương ứng với 2 loại biến phí:

ü **Biến phí tỷ lệ:** là loại biến phí mà tổng biến phí quan hệ tỷ lệ thuận trực tiếp với mức độ hoạt động, còn biến phí của một đơn vị hoạt động thì không thay đổi.

ü **Biến phí thay đổi không tỷ lệ trực tiếp:** đó là trường hợp xét về tổng biến phí thì có tốc độ tăng nhanh hơn tốc độ tăng của khối lượng hoạt động, vì vậy biến phí của một đơn vị khối lượng hoạt động cũng tăng lên khi khối lượng hoạt động tăng; hoặc ngược lại, trường hợp tổng biến phí có tốc độ tăng chậm hơn tốc độ tăng của khối lượng hoạt động, khi đó biến phí tính cho một đơn vị khối lượng hoạt động lại giảm đi khi khối lượng hoạt động tăng.

- Chi phí bất biến (chi phí cố định, định phí): là những chi phí mà về tổng số không thay đổi khi có sự thay đổi về mức độ hoạt động.

Định phí tồn tại dưới nhiều hình thức:

Định phí tuyệt đối: là những chi phí mà tổng số không thay đổi khi có sự thay đổi khối lượng hoạt động, còn định phí của một đơn vị khối lượng hoạt động thì thay đổi tỷ lệ nghịch trực tiếp với khối lượng hoạt động.

• Định phí tương đối (Định phí cấp bậc): là những chi phí chỉ có tính chất cố định tương đối, nó chỉ cố định trong một giới hạn mức độ nhất định, sau đó nếu khối lượng hoạt động tăng lên thì khoản chi phí này sẽ lên một mức mới.

• Định phí bắt buộc: là định phí không thể thay đổi một cách nhanh chóng, chúng thường liên quan đến TSCĐ và cấu trúc tổ chức SXKD của doanh nghiệp. Những khoản chi phí này tồn tại lâu dài trong hoạt động SXKD của doanh nghiệp, vì vậy khi quyết định đầu tư vào TSCĐ các nhà quản trị doanh nghiệp cần phải cân nhắc kỹ lưỡng vì quyết định đó sẽ gắn chặt với doanh nghiệp trong một thời gian lâu dài; hoặc khi cắt giảm định phí bắt buộc cũng không thể tùy tiện dù chỉ cho một thời gian ngắn vì nó sẽ ảnh hưởng đến quá trình sinh lợi và mục đích lâu dài của doanh nghiệp.

• Định phí tùy ý (định phí không bắt buộc): là các định phí có thể được thay đổi nhanh chóng bằng các quyết định của các nhà quản trị doanh nghiệp. Định phí không bắt buộc thường liên quan đến kế hoạch ngắn hạn (thường là 1 năm) và có thể cắt bỏ khi cần thiết.

Tuy nhiên việc phân chia định phí bắt buộc và không bắt buộc chỉ có tính chất tương đối, tùy thuộc vào nhận thức chủ quan của các nhà quản trị

doanh nghiệp. Một khoản định phí nào đó được các nhà quản trị doanh nghiệp nhìn nhận là bắt buộc thì sẽ rất ngân ngại khi đưa ra quyết định điều chỉnh, ngược lại nếu nhìn nhận là định phí không bắt buộc thì có thể thường xuyên xem xét lại và điều chỉnh khi cần thiết.

- Chi phí hỗn hợp: là loại chi phí mà bản thân nó gồm cả các yếu tố định phí và biến phí (như chi phí điện thoại...)

Để phục vụ cho việc lập kế hoạch, kiểm soát và chủ động điều tiết chi phí, các nhà quản trị doanh nghiệp cần phải phân tích chi phí hỗn hợp thành định phí và biến phí. Có nhiều phương pháp để phân tích chi phí như: phương pháp đồ thị, phương pháp bình phương bé nhất, phương pháp cực đại - cực tiểu...

Cách phân loại này được đặc biệt sử dụng trong việc lập kế hoạch, kiểm tra và ra quyết định. Nó có ý nghĩa quan trọng trong việc thiết kế, xây dựng mô hình chi phí trong mối quan hệ giữa chi phí - khối lượng - lợi nhuận, xác định điểm hoà vốn cũng như các quyết định quan trọng. Mặt khác nó còn giúp các nhà quản trị doanh nghiệp xác định đúng đắn phương hướng để nâng cao hiệu quả của chi phí:

- Đối với biến phí: cần thực hiện quản lý theo định mức, tìm biện pháp hạ thấp mức tiêu hao chi phí, sử dụng vật liệu thay thế, tăng năng suất lao động, giảm sản phẩm hỏng...

- Đối với định phí: cần có biện pháp tận dụng tối đa công suất hoạt động.

Ngoài ra việc phân biệt định phí, biến phí còn là cơ sở để xây dựng dự toán chi phí hợp lý, ứng với mọi mức hoạt động theo dự kiến.

** Các cách phân loại khác liên quan đến việc ra quyết định*

*** Phân loại theo thẩm quyền ra quyết định**

Theo cách phân loại này, nếu gắn quyền kiểm soát chi phí với một cấp quản lý nào đó thì phân biệt thành: Chi phí kiểm soát được và chi phí không kiểm soát được. Chi phí kiểm soát được ở một cấp quản lý nào đó là chi phí mà cấp đó có thẩm quyền ra quyết định.

Việc xác định chi phí kiểm soát được và không kiểm soát được có ý nghĩa quan trọng đối với các nhà quản trị ở từng cấp quản lý, giúp họ hoạch định được dự toán chi phí đúng đắn hơn, hạn chế sự bị động về việc huy động nguồn lực để đảm bảo cho các khoản chi phí. Mặt khác còn giúp nhà quản trị cấp cao đưa ra phương hướng để tăng cường chi phí kiểm soát được cho từng cấp.

*** Các loại chi phí được sử dụng trong lựa chọn các phương án**

- Chi phí chênh lệch: là những khoản chi phí có ở phương án SXKD này nhưng không có hoặc chỉ có một phần ở phương án SXKD khác. Chi phí chênh lệch là thông tin thích hợp cho việc xem xét lựa chọn phương án đầu tư hoặc phương án SXKD tối ưu.

- Chi phí cơ hội: là lợi ích bị mất đi do lựa chọn phương án SXKD này thay vì chọn phương án SXKD khác.

- Chi phí chìm: là những chi phí đã phát sinh, nó có ở trong tất cả các phương án SXKD được đưa ra xem xét lựa chọn. Nó luôn luôn là thông tin không thích hợp cho việc xem xét lựa chọn phương án tối ưu.

2.1.2. Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất xây lắp và tính giá thành sản phẩm xây lắp

2.1.2.1. Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất trong doanh nghiệp xây lắp

Chi phí sản xuất của doanh nghiệp có thể phát sinh ở nhiều địa điểm khác nhau, liên quan đến việc sản xuất, chế tạo các loại sản phẩm khác nhau. Mỗi quan tâm của các nhà quản trị doanh nghiệp là các chi phí đó phát sinh ở đâu, dùng để sản xuất sản phẩm nào. Do đó chi phí sản xuất trong kỳ phải được tập hợp theo một phạm vi, giới hạn nhất định.

Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất là phạm vi, giới hạn để chi phí sản xuất được tập hợp theo đó. Thực chất của việc xác định đối tượng chi phí là xác định nơi phát sinh chi phí (phân xưởng, đội thi công xây lắp...) hoặc đối tượng chịu chi phí (công trường, hạng mục công trình...).

Khi xác định đối tượng tập hợp chi phí trước hết phải căn cứ vào đặc điểm tổ chức sản xuất, quy trình công nghệ sản xuất, loại hình sản xuất sản phẩm, khả năng, trình độ và yêu cầu quản lý chi phí và yêu cầu tính giá thành của doanh nghiệp.

Trong các doanh nghiệp xây lắp do sản phẩm mang tính đơn chiếc, thời gian xây dựng dài nên đối tượng tập hợp chi phí sản xuất, có thể là công trình, hạng mục công trình từng đơn đặt hàng hoặc từng đội xây dựng....hay khối lượng xây lắp hoàn thành bàn giao.

2.1.2.2. Đối tượng tính giá thành sản phẩm trong doanh nghiệp xây lắp

Trong doanh nghiệp sản xuất đối tượng tính giá thành là kết quả sản xuất thu được như sản phẩm, công việc, lao vụ hoàn thành. Để xác định đối tượng tính giá thành, bộ phận kế toán giá thành cần căn cứ vào các yếu tố:

- Đặc điểm của sản xuất kinh doanh:
- ü** Đặc điểm tổ chức sản xuất xây lắp và cơ cấu sản xuất xây lắp
- ü** Quy trình công nghệ sản xuất xây lắp.

• Các yêu cầu quản lý, yêu cầu cung cấp thông tin cho việc ra quyết định trong doanh nghiệp .

- Cơ cấu tổ chức sản xuất xây lắp
- Quy trình công nghệ sản xuất xây lắp

Trong các doanh nghiệp xây lắp đối tượng tính giá thành có thể là công trình, hạng mục công trình từng đơn đặt hàng hay khối lượng xây lắp hoàn thành bàn giao.

2.1.3. Phương pháp tập hợp chi phí sản xuất xây lắp

Có hai phương pháp chủ yếu để tập hợp chi phí sản xuất theo các đối tượng tập hợp chi phí sản xuất là phương pháp ghi trực tiếp và phương pháp phân bổ gián tiếp.

- Phương pháp ghi trực tiếp : áp dụng trong trường hợp các chi phí sản xuất có liên quan trực tiếp với từng đối tượng tập hợp chi phí riêng biệt. Phương pháp ghi trực tiếp đòi hỏi phải tổ chức việc ghi chép ban đầu theo từng đối tượng liên quan và ghi trực tiếp vào các tài khoản cấp 1, cấp 2 hoặc chi tiết theo đúng đối tượng chi phí với mức độ chính xác cao.

- Phương pháp phân bổ gián tiếp : áp dụng trong trường hợp chi phí sản xuất phát sinh có liên quan với nhiều đối tượng tập hợp chi phí sản xuất mà không thể tổ chức việc ghi chép ban đầu riêng rẽ theo từng đối tượng được. Phương pháp này đòi hỏi phải ghi chép ban đầu các chi phí sản xuất có liên quan tới nhiều đối tượng theo từng địa điểm phát sinh chi phí (tổ, đội sản xuất, công trường....) Sau đó chọn tiêu chuẩn phân bổ để tính toán phân bổ chi phí sản xuất đã tập hợp cho các đối tượng có liên quan.

Việc tính toán phân bổ gồm 2 bước :

Tính hệ số phân bổ : $H = C/T$

Trong đó H là hệ số phân bổ

C là tổng chi phí đã tập hợp cần phân bổ

T là tổng tiêu chuẩn dùng phân bổ

- Phân bổ chi phí cho từng đối tượng có liên quan : $C_n = T_n \times H$

Trong đó : C_n là chi phí phân bổ cho từng đối tượng

T_n : là tiêu chuẩn phân bổ của đối tượng n

+ Các chi phí liên quan đến từng đối tượng tập hợp chi phí riêng biệt thì hạch toán trực tiếp cho từng đối tượng đó.

+ Chi phí có liên quan đến nhiều đối tượng tập hợp chi phí thì tập hợp chung cuối kỳ áp dụng phương pháp phân bổ gián tiếp cho các đối tượng liên quan theo các tiêu thức thích hợp.

+ Tiêu thức phân bổ có thể là định mức chi phí vật liệu, chi phí nhân công trực tiếp tùy theo đặc điểm sản xuất kinh doanh của từng doanh nghiệp.

Việc phân bổ được tiến hành theo công thức sau :

Chi phí phân bổ = Tổng chi phí cần phân bổ x Hệ số phân bổ cho từng đối tượng

Trong đó : Hệ số phân bổ = Tổng các tiêu thức phân bổ cho từng đối tượng / tổng các tiêu thức phân bổ cho tất cả các đối tượng.

2.2. Kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây lắp theo chuẩn mực kế toán Việt Nam

2.2.1. Chuẩn mực số 01

Chuẩn mực số 01 (Chuẩn mực chung - ban hành và công bố theo quyết định số 165/2002/QĐ-BTC ngày 31 tháng 12 năm 2002 của Bộ trưởng Bộ Tài chính). Chuẩn mực quy định và hướng dẫn các nguyên tắc

và yêu cầu kế toán cơ bản, các yếu tố và ghi nhận các yếu tố của báo cáo tài chính của doanh nghiệp cụ thể chi phí bao gồm các chi phí sản xuất, kinh doanh phát sinh trong quá trình hoạt động kinh doanh thông thường của các doanh nghiệp và các chi phí khác. Theo chuẩn mực số 01, cơ sở kế toán dồn tích quy định chi phí sản xuất xây lắp được ghi sổ kế toán vào thời điểm phát sinh, không căn cứ vào thời điểm thực tế thu hoặc thực tế chi tiền. Theo đó, mọi giao dịch kinh tế liên quan đến chi phí sản xuất xây lắp được ghi nhận tại thời điểm giao dịch. Vì vậy, việc ghi nhận doanh thu và chi phí có ảnh hưởng quyết định đến báo cáo lợi nhuận của doanh nghiệp trong một kỳ, cơ sở kế toán dồn tích được xem là một nguyên tắc chính yếu đối với việc xác định lợi nhuận của doanh nghiệp. Lợi nhuận theo cơ sở dồn tích là phần chênh lệch giữa doanh thu và chi phí. Bên cạnh đó, chuẩn mực 01 quy định về nguyên tắc giá gốc, xuất phát từ giả thiết doanh nghiệp hoạt động liên tục dẫn tới hình thành nguyên tắc giá gốc, xuất phát từ giả thiết doanh nghiệp hoạt động liên tục tài sản là chi tiêu của doanh nghiệp, mua về dùng cho sản xuất kinh doanh do đó phải ghi theo giá phí mà không quan tâm đến giá thị trường. Kế toán ghi chép chi phí theo số tiền thực sự bỏ ra ở thời điểm tài sản được ghi nhận. Ngoài ra, chuẩn mực quy định chi phí sản xuất phát sinh trong quá trình hoạt động kinh doanh là một trong các yếu tố của báo cáo tài chính.

2.2.2. Chuẩn mực số 02

Chuẩn mực số 02 - Hàng tồn kho, hướng dẫn xác định giá trị và kế toán hàng tồn kho vào chi phí. Việc chuẩn mực quy định hàng tồn kho được tính theo giá gốc. Trường hợp ghi giá trị thuần có thể thực hiện được thấp hơn giá trị gốc thì phải tính theo giá trị thuần có thể thực hiện được. Và việc xác định giá trị gốc công trình, hạng mục công trình bao gồm: Chi phí mua, chi phí chế biến và các chi phí khác liên quan trực tiếp đến phát

sinh để có được công trình, hạng mục công trình ở trạng thái hiện tại. Bên cạnh đó chuẩn mực 02 quy định chi phí không tính vào giá gốc của công trình, hạng mục công trình. Việc quy định này để xác định cụ thể việc ghi nhận chi phí để tính giá thành. Những chi phí đó có khoản cần lưu ý đó là chi phí nguyên liệu, vật liệu, phân công và chi phí sản xuất, kinh doanh khác phát sinh trên mức bình thường không được tính vào giá gốc công trình, hạng mục công trình. Đặc biệt đối với chi phí xây lắp việc xác định chi phí ở mức bình thường để tính vào giá gốc của công trình, hạng mục công trình rất quan trọng. Nó ảnh hưởng đến việc tính giá thành sản phẩm.

2.2.3. Chuẩn mực số 15 - Hợp đồng xây dựng

Chuẩn mực kế toán số 15 (hợp đồng xây dựng) ban hành và công bố theo quyết định số 165/2002/QĐ - BTC ngày 31 tháng 12 năm 2002 của Bộ trưởng Bộ Tài chính đã chi phối kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp trong việc ghi nhận chi phí của hợp đồng xây dựng. Để hạch toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm phải ghi nhận và tập hợp chi phí. Trong đó theo VAS quy định ghi nhận chi phí của hợp đồng có ảnh hưởng rất lớn đến cách để các doanh nghiệp tập hợp chi phí và tính giá thành sản phẩm.

Theo chuẩn mực kế toán (VAS15) : chi phí hợp đồng xây dựng gồm 3 khoản:

- Chi phí liên quan đến trực tiếp từng hợp đồng như chi phí nhân công tại công trường, chi phí nguyên vật liệu, chi phí khấu hao máy móc thiết bị, TSCĐ khác sử dụng để thực hiện hợp đồng, chi phí thuê bao nhà xưởng, chi phí thiết kế, chi phí để sửa chữa và bảo hành công trình.

- Chi phí chung liên quan đến hoạt động của các hợp đồng xây dựng và có thể phân bổ cho từng hợp đồng như chi phí bảo hiểm, chi phí thiết kế và trợ giúp kỹ thuật...

- Các chi phí khác có thể thu hồi từ khách hàng như chi phí giải phóng mặt bằng, chi phí khác mà khách hàng phải trả lại cho nhà thầu...

Những chi phí không liên quan đến hợp đồng xây dựng thì không được hạch toán vào. Đối với chi phí hợp đồng bao gồm chi phí liên quan đến hợp đồng trong quá trình đàm phán, ký kết được coi là một phần chi phí nếu chúng có thể xác định một cách đáng tin cậy.

Việc ghi nhận chi phí hợp đồng xây dựng cũng được VAS 15 quy định cụ thể Chi phí hợp đồng xây dựng được quy định trong 2 trường hợp cụ thể:

+ Nếu hợp đồng xây dựng quy định nhà thầu thanh toán theo tiến độ kế hoạch, khi kết quả thực hiện hợp đồng ước tính một cách đáng tin cậy thì chi phí được ghi nhận tương ứng với phần công việc đã hoàn thành do nhà thầu xác nhận.

+ Nếu hợp đồng xây dựng quy định nhà thầu thanh toán theo giá trị khối lượng thực hiện, kết quả thực hiện hợp đồng xây dựng được xác định một cách đáng tin cậy và được khách hàng xác nhận thì chi phí nhận được tương ứng với phần công việc đã hoàn thành.

Chi phí được ghi nhận theo phần công việc đã hoàn thành của hợp đồng, được gọi là phương pháp tỷ lệ phần trăm hoàn thành. Theo phương pháp tỷ lệ % việc hoàn thành chi phí của hợp đồng xây dựng được ghi nhận trong BCKQKD là chi phí của phần trăm công việc đã hoàn thành trong kỳ báo cáo. Khi phần công việc đã hoàn thành bằng phương pháp tỷ lệ % giữa chi phí đã phát sinh của phần công việc đã hoàn thành tại thời điểm so với

tổng chi phí dự toán của hợp đồng thì những chi phí liên quan đến phần công việc đã hoàn thành được tính vào chi phí cho tới thời điểm. Những chi phí không được tính vào phần công việc đã hoàn thành của hợp đồng có thể là: Chi phí của hợp đồng xây dựng liên quan đến hoạt động trong tương lai của hợp đồng như chi phí nguyên vật liệu đã được chuyển đến địa điểm xây dựng hoặc dành ra cho việc sử dụng trong hợp đồng nhưng chưa được lắp đặt, sử dụng. Các khoản tạm ứng cho nhà thầu phụ thuộc trước khi công việc chưa hoàn thành.

* Khi kết quả thực hiện hợp đồng xây dựng không thể ước tính được một cách đáng tin cậy thì chi phí của hợp đồng xây dựng chỉ được ghi là chi phí trong kỳ khi chi phí này phát sinh.

Đối với xây lắp, việc khoán xây lắp sau khi nhận thầu rất phổ biến. Khoán trong xây lắp có khoán theo mục phí và khoán gọn. Khoán theo khoản mục phí tức là bên giao khoán phải chịu mọi khoản phí, còn khi khoán gọn thì nhận khoán tập hợp chi phí.

2.2.4. Chuẩn mực số 16

Chuẩn mực số 16 (Chi phí đi vay - ban hành và công bố theo quyết định số 16/2002 QĐ-BTC ngày 31 tháng 12 năm 2002 của Bộ trưởng BTC, chuẩn mực quy định và hướng dẫn các nguyên tắc và phương pháp kế toán đối với chi phí đi vay gồm: ghi nhận chi phí đi vay vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ; vốn hoa chi đi vay khi các chi phí này liên quan trực tiếp đến việc đầu tư xây dựng hoặc sản xuất tài sản dở dang làm cơ sở ghi sổ kế toán hoặc lập bảng báo cáo tài chính. Chi phí đi vay phải được ghi nhận vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ khi phát sinh, trừ khi được vốn hóa theo quy định. Chính những quy định đó kế toán xác định được chi

phí để có thể tính vào giá thành sản phẩm xây lắp mà tác giả đang nghiên cứu.

2.3. Kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây lắp theo quan điểm kế toán tài chính

2.3.1. Kế toán chi phí sản xuất xây lắp

2.3.1.1. Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp là toàn bộ chi phí về nguyên liệu, vật liệu chính (xi măng, sắt, thép gạch, đá, cát...), nửa thành phẩm mua ngoài (vật liệu kết cấu, thiết bị gắn liền với công trình...), vật liệu phụ, nhiên liệu, các chi phí khác như chi phí cốt pha, giàn giáo, dụng cụ sử dụng nhiều lần..... sử dụng trực tiếp cho việc sản xuất chế tạo sản phẩm hoặc thực hiện lao vụ dịch vụ. Nó không bao gồm giá trị vật liệu, nhiên liệu sử dụng cho máy thi công.

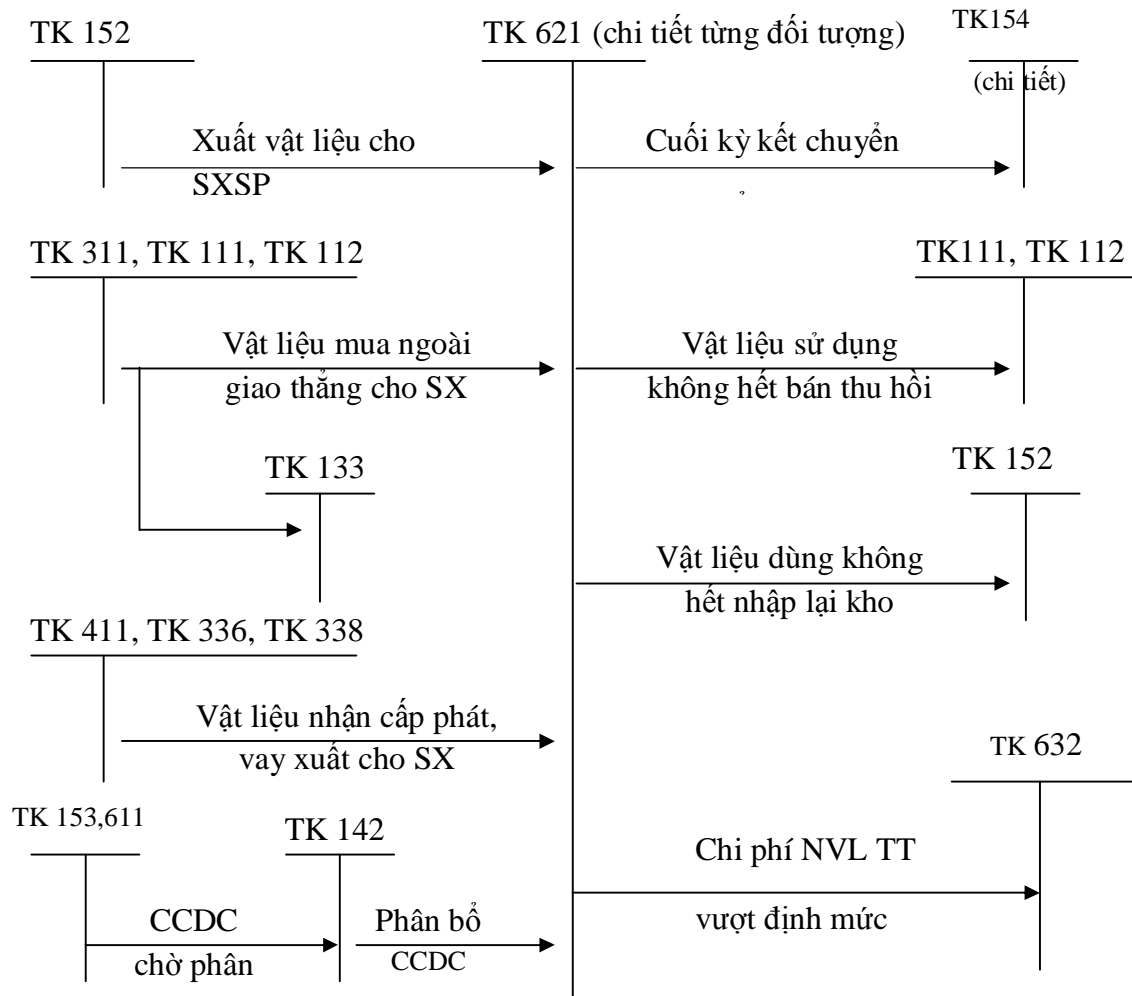
Vật liệu sử dụng cho công trình, hạng mục công trình nào thì tính trực tiếp cho công trình, hạng mục công trình đó. Trường hợp không tách riêng được (như vật liệu sử dụng luân chuyển...) thì phải tiến hành phân bổ cho từng công trình, hạng mục công trình theo định mức tiêu hao vật liệu hoặc theo khối lượng thực hiện...

Chi phí NVL		Trị giá NVL		Trị giá phế		Trị giá NVL
trực tiếp trong	=	đưa vào sử	-	thu hồi (nếu	-	còn lại chưa sử
kỳ		dụng		có)		dụng

Chứng từ sử dụng bao gồm: Phiếu xuất kho, Hoá đơn...

Để thực hiện ghi chép, tập hợp chi phí nguyên vật liệu trực tiếp kế toán sử dụng TK 621- Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp. Tài khoản này

dùng để phản ánh các chi phí nguyên vật liệu phát sinh thực tế để sản xuất sản phẩm xây lắp; được mở chi tiết cho từng công trình, hạng mục công trình hay khối lượng xây lắp, các giai đoạn công việc có dự toán riêng. Trình tự kế toán được khái quát theo sơ đồ 1.3..



Sơ đồ 1.2: Trình tự kế toán tập hợp nguyên vật liệu trực tiếp

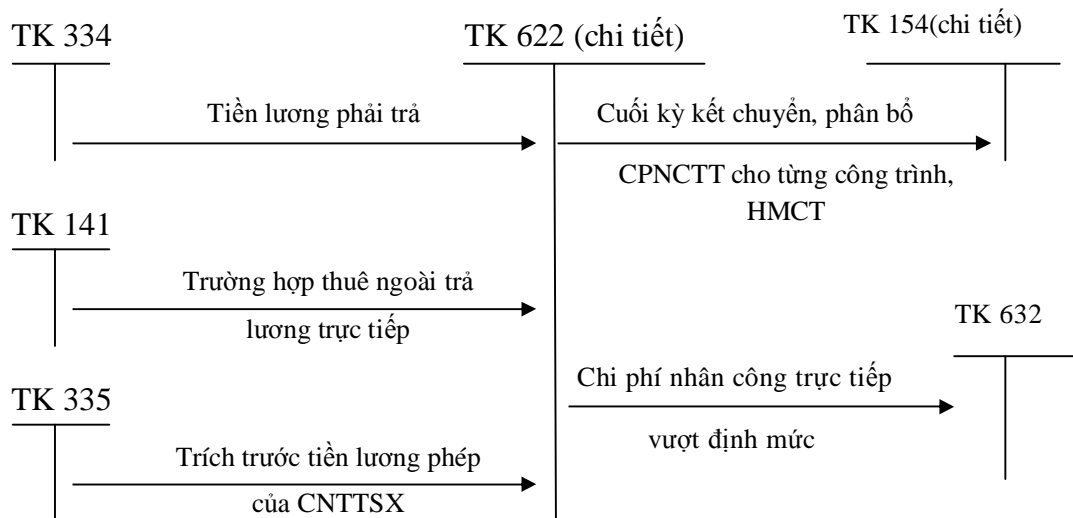
2.3.1.2. Kế toán tập hợp chi phí nhân công trực tiếp

- Chi phí nhân công trực tiếp trong doanh nghiệp xây lắp bao gồm tiền lương chính, các khoản phụ cấp lương, lương phụ có tính chất ổn định của công nhân trực tiếp sản xuất và tiền thuê lao động ngoài trực tiếp xây lắp để hoàn thành sản phẩm xây lắp theo đơn giá XD CB.

Chi phí nhân công trực tiếp được tập hợp riêng theo từng đối tượng (công trình, hạng mục công trình). Trường hợp không tách riêng được thì phải tiến hành phân bổ cho từng công trình, hạng mục công trình theo chi phí tiền lương theo định mức hoặc kế hoạch...

Căn cứ để hạch toán là hợp đồng lao động, bảng chấm công, hợp đồng làm khoán, bảng tính lương, bảng thanh toán tiền làm thêm giờ, làm đêm...

Để thực hiện ghi chép, tập hợp chi phí nhân công trực tiếp, kế toán sử dụng TK 622- Chi phí nhân công trực tiếp. Tài khoản này dùng để phản ánh các khoản tiền lương phải trả cho công nhân trực tiếp xây lắp các công trình, công nhân phục vụ xây dựng và lắp đặt (kể cả nhân công vận chuyển, bốc dỡ vật tư trong mặt bằng xây lắp) và tiền lương của công nhân chuẩn bị thi công và thu dọn hiện trường. TK 622 cũng được mở chi tiết theo từng công trình, hạng mục công trình, giai đoạn công việc...



Sơ đồ 1.3: Trình tự kế toán tập hợp chi phí nhân công trực tiếp

2.3.1.3. Kế toán chi phí máy thi công

- Máy móc thi công là các loại xe, máy có động cơ được sử dụng trực tiếp để thi công xây lắp các công trình như: máy trộn bê tông, trộn hồ vữa, máy đào đất, máy xúc đất, máy đóng cọc, ô tô vận chuyển đất đá trong công trường... Các loại phương tiện máy thi công này doanh nghiệp xây lắp có thể thuê ngoài hoặc tự trang bị để khai thác sử dụng lâu dài .

Chi phí sử dụng máy thi công là toàn bộ các chi phí về vật liệu, nhân công và các chi phí khác phát sinh trong quá trình sử dụng máy thi công để thực hiện khối lượng công việc xây lắp bằng máy theo phương pháp thi công hỗn hợp vừa thủ công vừa bằng máy. Chi phí máy thi công gồm các khoản như: chi phí nhân công (lương chính, lương phụ, phụ cấp phải trả cho công nhân trực tiếp điều khiển máy thi công), chi phí vật liệu (nhiên liệu, vật liệu dùng cho máy thi công), chi phí khấu hao máy thi công, chi phí dịch vụ mua ngoài dùng cho máy thi công... Người ta có thể chia chi phí sử dụng máy thi công thành 2 loại là chi phí thường xuyên và chi phí tạm thời:

Ù Chi phí thường xuyên: Là những chi phí phát sinh trong quá trình sử dụng xe máy thi công và được tính thẳng vào giá thành của ca máy như tiền lương của công nhân trực tiếp điều khiển máy, chi phí nhiên liệu động lực, khấu hao cơ bản, chi phí sửa chữa thường xuyên, tiền thuê xe máy thi công.

Ù Chi phí tạm thời: là những chi phí phải phân bổ dần theo thời gian sử dụng máy thi công như: chi phí tháo, lắp, thử máy, vận chuyển máy đến công trường và di chuyển máy trong quá trình sử dụng ở công trường, chi phí về xây dựng và tháo dỡ công trình tạm loại nhỏ (lều, lán...) phục vụ cho việc sử dụng máy thi công...

Chi phí sử dụng máy thi công được tập hợp riêng theo từng đối tượng (công trình, hạng mục công trình). Trường hợp không tách riêng

được thì phải tiến hành phân bổ cho từng công trình, hạng mục công trình theo số ca máy hoạt động, sản lượng thực hiện... Căn cứ để hạch toán là Hợp đồng thuê máy, Hoá đơn, Bảng chấm công...

Hạch toán chi phí sử dụng máy thi công phụ thuộc vào tình hình sử dụng máy thi công. Tổ chức đội máy thi công riêng biệt chuyên thực hiện các khối lượng thi công bằng máy hoặc giao máy thi công cho các đội, xí nghiệp.

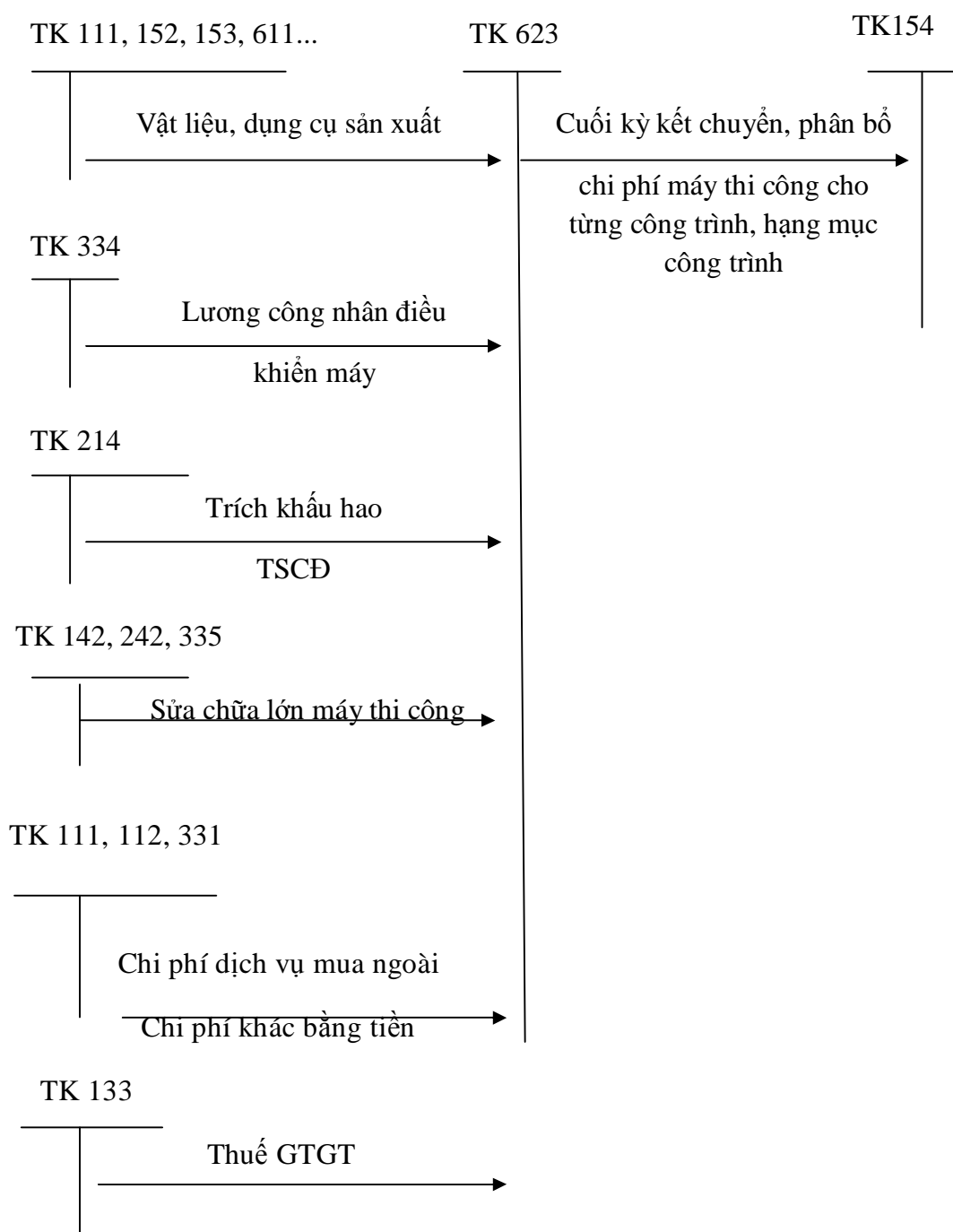
Nếu doanh nghiệp tổ chức các đội máy thi công riêng biệt và có phân cấp hạch toán cho đội máy tổ chức hạch toán kế toán riêng thì tất cả các chi phí liên quan tới hoạt động của đội máy thi công được tính vào các khoản mục chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp và chi phí sản xuất chung không phản ánh vào khoản mục chi phí máy thi công. Sau đó các khoản mục này được kết chuyển để tính giá thành cho một ca máy thực hiện và cung cấp cho các đối tượng xây lắp (công trình, hạng mục công trình). Quan hệ giữa đội máy thi công với đơn vị xây lắp có thể thực hiện theo phương pháp cung cấp lao vụ máy lẫn nhau giữa các bộ phận hay có thể thực hiện theo phương pháp bán lao vụ máy lẫn nhau giữa các bộ phận nội bộ.

Nếu doanh nghiệp không tổ chức các đội máy thi công riêng biệt, hoặc có tổ chức đội máy thi công riêng biệt nhưng không tổ chức kế toán riêng biệt cho đội máy thi công và thực hiện phương thức thi công hỗn hợp vừa thủ công vừa kết hợp bằng máy thì các chi phí liên quan tới hoạt động của đội máy thi công được tính vào khoản mục chi phí của sử dụng máy thi công. Sau đó tính phân bổ chi phí sử dụng máy thi công thực tế cho từng công trình, hạng mục công trình.

Trường hợp doanh nghiệp giao khoán giá trị xây lắp nội bộ cho đơn vị nhận khoán (không tổ chức hạch toán kế toán riêng) thì doanh nghiệp không theo chi phí phát sinh thực tế mà chỉ theo dõi tiền tạm ứng chi phí máy thi công và thanh toán tiền tạm ứng khi có bảng quyết toán tạm ứng về giá trị khối lượng xây lắp hoàn thành đã bàn giao được duyệt.

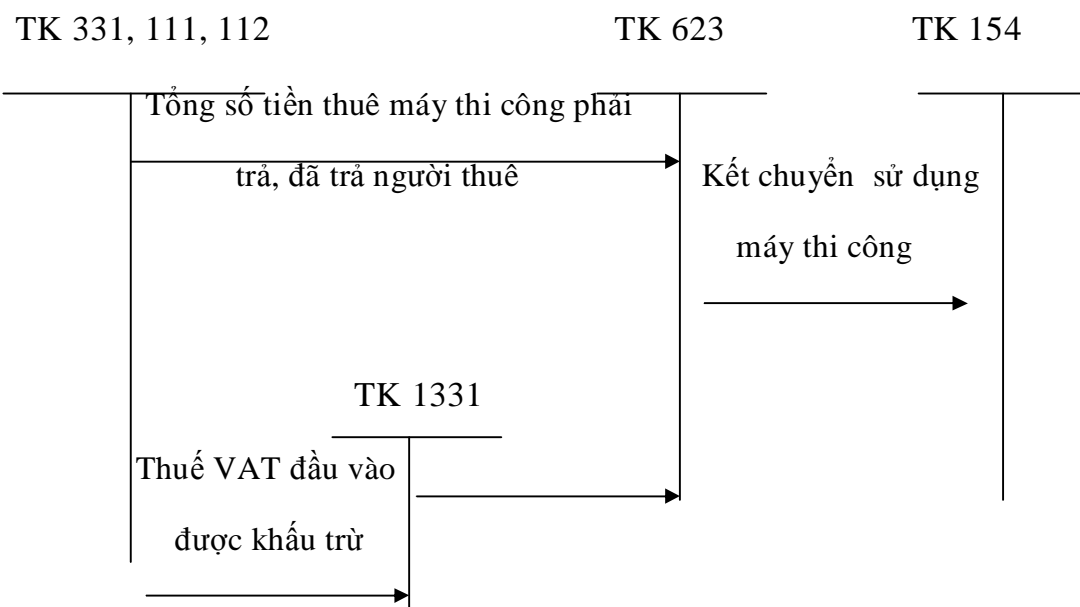
- Trình tự kế toán được khái quát theo sơ đồ 1.4, 1.5, 1.6:

* Trường hợp doanh nghiệp không tổ chức các đội máy thi công riêng biệt, hoặc có tổ chức đội máy thi công riêng biệt nhưng không tổ chức kế toán riêng biệt cho đội máy thi công và thực hiện phương thức thi công hỗn hợp vừa thủ công vừa kết hợp bằng máy thì các chi phí liên quan tới hoạt động của đội máy thi công được tính vào khoản mục chi phí của sử dụng máy thi công. Sau đó tính phân bổ chi phí sử dụng máy thi công thực tế cho từng công trình, hạng mục công trình.



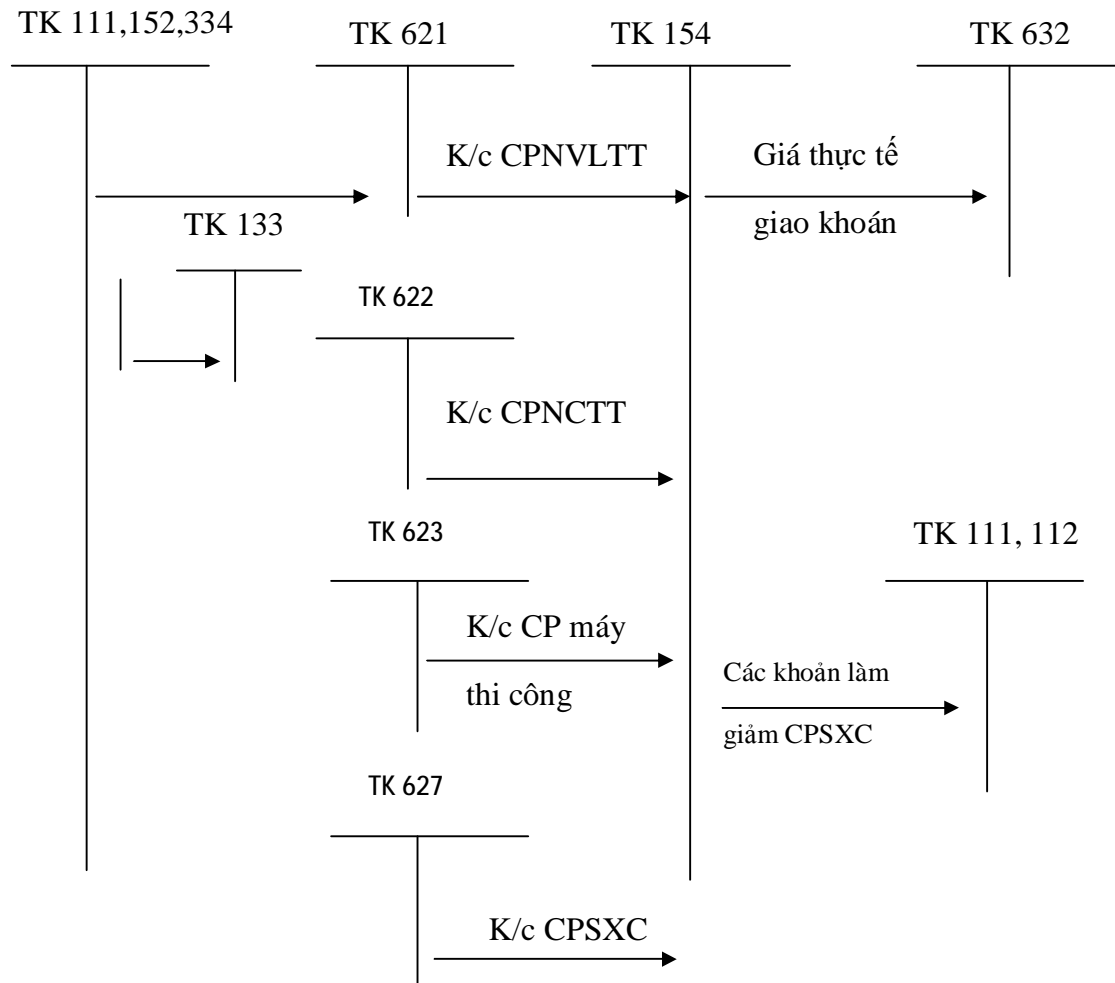
Sơ đồ 1.4: Trình tự kế toán tập hợp chi phí máy thi công trường hợp doanh nghiệp không tổ chức đội máy thi công hoặc có tổ chức đội máy thi công riêng biệt nhưng không tổ chức kế toán riêng biệt

* Trường hợp doanh nghiệp thuê ngoài máy thi công:



Sơ đồ 1.5: Trình tự kế toán tập hợp chi phí máy thi công thuê ngoài máy thi công

* Trường hợp doanh nghiệp có tổ chức đội máy thi công riêng và có hạch toán : toàn bộ chi phí liên quan trực tiếp đến đội máy thi công được tập hợp riêng trên các TK 621, 622, 627 (chi tiết đội máy thi công). Cuối kỳ, tổng hợp chi phí vào tài khoản 154 (1543 chi tiết đội máy thi công) để tính giá thành ca máy (hoặc giờ máy). Căn cứ vào giá thành của một ca máy (hoặc giờ máy) và số ca máy (hoặc giờ máy) mà đội máy thi công phục vụ cho từng đối tượng (công trình, hạng mục công trình...) để phân bổ chi phí của đội máy thi công cho từng đối tượng.



Sơ đồ 1.6: Trình tự kế toán chi phí máy thi công có tổ chức đội thi công và hạch toán riêng biệt

2.3.1.4. Kế toán chi phí sản xuất chung

Chi phí sản xuất chung của hoạt động XD CB là những chi phí có liên quan đến việc tổ chức, phục vụ và quản lý thi công của các đội thi công xây lắp và ở công trường xây dựng. Chi phí sản xuất chung là khoản mục chi phí tổng hợp bao gồm nhiều nội dung chi phí khác nhau và đều có mối quan hệ gián tiếp với các đối tượng xây lắp như: tiền lương nhân viên quản lý đội xây dựng, BHXH, BHYT, KPCĐ trích theo tỷ lệ 19% trên tiền lương

phải trả của công nhân trực tiếp xây lắp, công nhân sử dụng máy, nhân viên quản lý đội và các chi phí khác có liên quan trực tiếp tới hoạt động của đội.

Các chứng từ liên quan đến hạch toán chi phí sản xuất chung là: Bảng chấm công, Phiếu xuất kho, Bảng phân bổ khấu hao TSCĐ, hoá đơn...

Để tập hợp chi phí sản xuất chung, kế toán sử dụng TK 627- Chi phí sản xuất chung. Tài khoản này phản ánh những chi phí sản xuất chung phục vụ xây lắp tại các đội, các bộ phận sản xuất trong doanh nghiệp. Tài khoản được mở chi tiết theo từng bộ phận, đội.

Việc tính toán xác định chi phí sản xuất chung tính vào chi phí chế biến sản phẩm phải căn cứ vào mức công suất hoạt động thực tế của bộ phận sản xuất:

Chi phí sản xuất chung cố định được phân bổ vào chi phí chế biến cho mỗi đơn vị sản phẩm được dựa trên công suất bình thường của máy móc sản xuất. Trường hợp mức sản phẩm thực tế sản xuất cao hơn công suất bình thường thì chi phí sản xuất chung cố định phân bổ theo chi phí thực tế phát sinh. Trường hợp mức sản phẩm sản xuất thấp hơn công suất bình thường, thì chỉ được phân bổ theo mức công suất bình thường, phần chi phí sản xuất chung không phân bổ, được ghi nhận là chi phí SXKD trong kỳ.

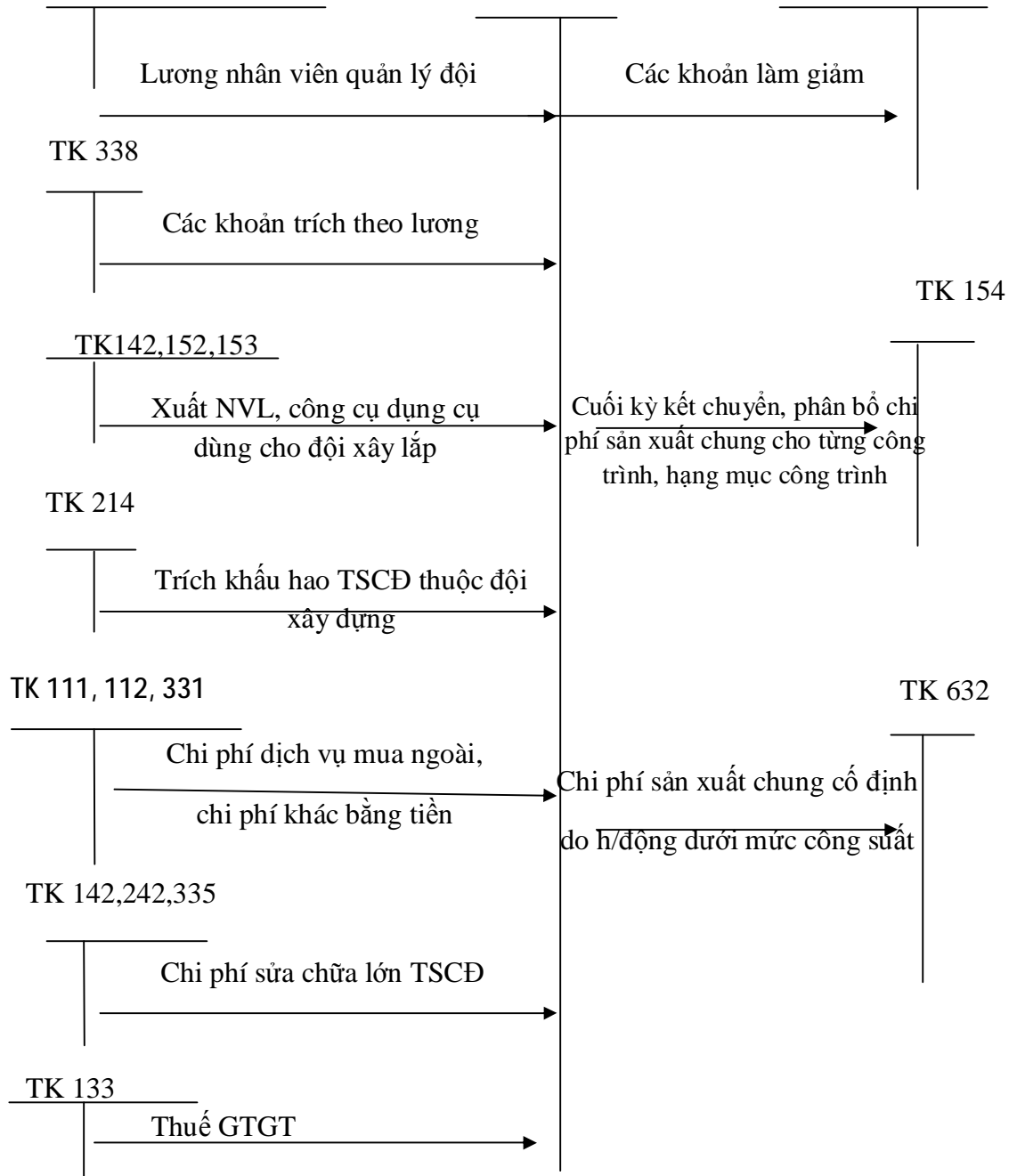
Chi phí sản xuất chung biến đổi được phân bổ hết trong kỳ theo chi phí thực tế.

Chi phí sản xuất chung được tập hợp theo từng địa điểm phát sinh chi phí. Nếu nó liên quan đến nhiều đối tượng khác nhau thì kế toán cần phân bổ theo những tiêu thức hợp lý (thường theo chi phí tiền công trực tiếp, chi phí vật liệu trực tiếp, định mức chi phí sản xuất chung...)

- Trình tự kế toán khái quát theo sơ đồ 1.7
TK 334

TK 627

TK 111, 112, 152

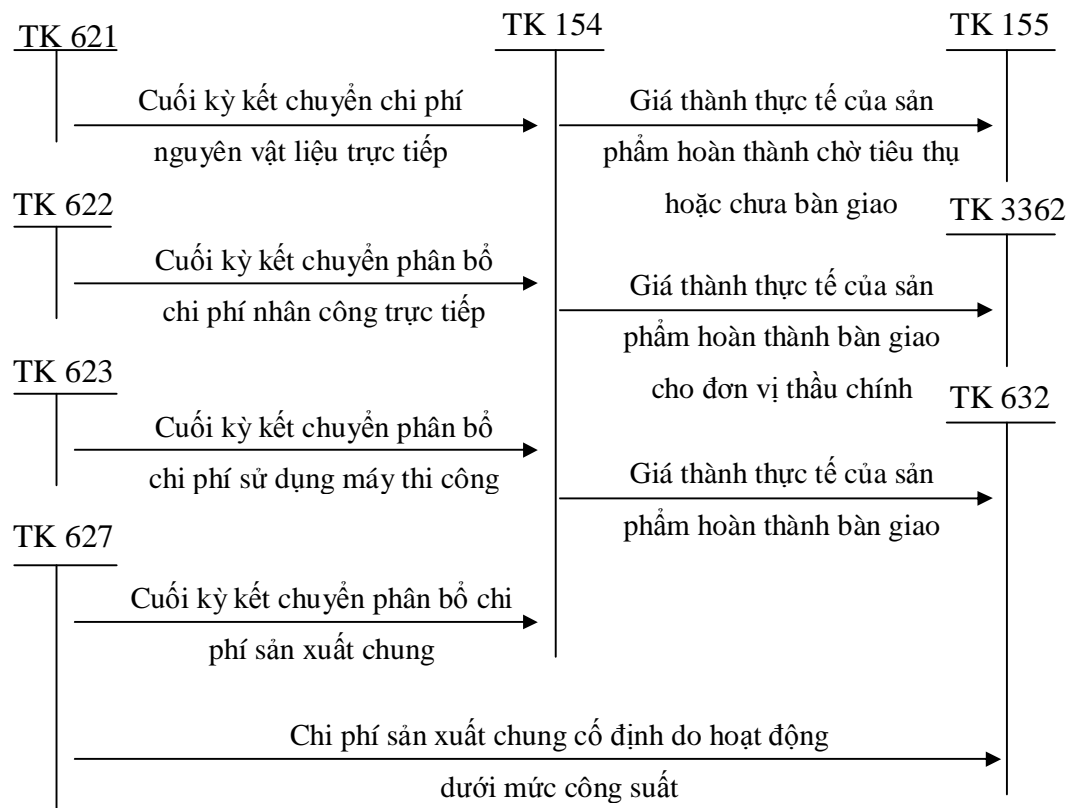


Sơ đồ 1.7: Trình tự kế toán tập hợp chi phí sản xuất chung

2.3.2. Kế toán tổng hợp chi phí sản xuất xây lắp

Kế toán sử dụng TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang (đối với phương pháp kê khai thường xuyên) và TK 631 - Giá thành sản phẩm (đối với phương pháp kiểm kê định kỳ) để tập hợp toàn bộ chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ.

Trình tự kế toán tổng hợp chi phí sản xuất theo sơ đồ 1.8



Sơ đồ 1.8: Trình tự kế toán tổng hợp chi phí sản xuất theo phương pháp KKTX

2.3.3. Các phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang cuối kỳ trong doanh nghiệp xây lắp

Sản phẩm dở dang là sản phẩm, công việc đang còn trong quá trình sản xuất trên các giai đoạn của quy trình công nghệ hoặc đã hoàn thành

một vài quy trình chế biến nhưng vẫn còn phải tiếp tục chế biến mới trở thành sản phẩm.

Đánh giá sản phẩm dở dang là tính toán xác định phần chi phí sản xuất mà sản phẩm dở dang cuối kỳ chịu.

Muốn đánh giá sản phẩm làm dở trước tiên phải kiểm kê chính xác khối lượng công tác xây lắp dở dang cuối kỳ, đồng thời phải xác định mức độ hoàn thành của khối lượng làm dở so với khối lượng xây lắp hoàn thành quy ước ở từng giai đoạn thi công.

Việc đánh giá sản phẩm dở dang được thực hiện bằng nhiều phương pháp tùy thuộc vào tính chất sản xuất, đặc điểm chi phí, đặc điểm sản phẩm và phương pháp hạch toán chi phí và tính giá thành sản phẩm của doanh nghiệp.

Trong các doanh nghiệp XDCCB, phương pháp đánh giá sản phẩm làm dở còn phụ thuộc vào phương thức thanh toán giữa bên A và bên B.

Nếu sản phẩm xây lắp bàn giao thanh toán sau khi đã hoàn thành toàn bộ thì công trình hoặc hạng mục công trình chưa bàn giao thanh toán được coi là sản phẩm dở dang, toàn bộ chi phí sản xuất đã chi ra là chi phí sản xuất dở dang.

Nếu những công trình hoặc hạng mục công trình được bàn giao thanh toán theo giai đoạn xây dựng lắp đặt thì những giai đoạn xây lắp dở dang chưa bàn giao thanh toán là sản phẩm dở dang, chi phí sản xuất sẽ được tính toán một phần cho sản phẩm dở dang cuối kỳ theo tỷ lệ dự toán công trình (chi phí dự toán hoặc giá trị dự toán).

2.3.4. Phương pháp tính giá thành công trình trong doanh nghiệp xây lắp

2.3.4.1. Kỳ tính giá thành

Kỳ tính giá thành là mốc thời gian tiến hành tổng hợp số liệu để tính giá thành thực tế của đối tượng tính giá thành.

Do sản phẩm xây lắp thường có quy mô lớn, thời gian thi công kéo dài, do vậy không thể chờ đến khi xây dựng xong mới tính giá thành mà phải làm hàng tháng, hàng quý, hàng năm hoặc theo từng khối lượng công việc đạt đến điểm dừng kỹ thuật nhất định được nghiệm thu và bàn giao.

2.3.4.2. Phương pháp tính giá thành

Giá thành sản phẩm xây lắp có thể tính theo nhiều phương pháp khác nhau tùy thuộc vào quan hệ giữa đối tượng tập hợp chi phí và đối tượng tính giá thành sản phẩm đã xác định của doanh nghiệp xây lắp.

* Phương pháp tính giá thành giản đơn

Theo phương pháp này, giá thành các công trình, hạng mục công trình đã hoàn thành được xác định dễ dàng trên cơ sở tổng cộng các chi phí phát sinh từ lúc khởi công đến khi hoàn thành công trình đó.

Trường hợp có khối lượng xây lắp hoàn thành bàn giao từng phần thì:

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Giá thành thực tế} & & \text{Chi phí thực tế} & & \text{Chi phí thực} & & \text{Chi phí thực tế} \\ \text{khối lượng xây lắp} & & \text{khối lượng xây} & & \text{tế phát sinh} & & \text{khối lượng xây} \\ \text{hoàn thành bàn} & = & \text{lắp dở dang đầu} & + & \text{trong kỳ} & - & \text{lắp dở dang cuối} \\ \text{giao} & & \text{kỳ} & & & & \text{kỳ} \end{array}$$

Trường hợp không thể theo dõi chi phí riêng cho từng HMCT theo từng khoản mục thì phải phân bổ:

$$\begin{array}{ccc} \text{Giá thành thực tế} & & \text{Giá thành dự toán của} \\ \text{của} & = & \\ \text{từng HMCT} & & \text{HMCT} \end{array} \quad \times \quad H$$

Tổng chi phí thực tế của cả công trình

$$\text{Trong đó: } H = \frac{\text{Tổng chi phí thực tế của cả công trình}}{\text{Tổng dự toán của tất cả các HMCT}}$$

Phương pháp này đơn giản, dễ thực hiện, cung cấp kịp thời số liệu giá thành trong kỳ báo cáo, phù hợp với các công trình thời gian thi công ngắn phù hợp với kỳ tính giá thành của đơn vị, hoặc các công trình thi công dài hạn, nghiệm thu thanh toán từng phần.

**Phương pháp tính giá thành theo đơn đặt hàng*

Phương pháp này áp dụng trong trường hợp doanh nghiệp nhận thầu xây lắp theo đơn đặt hàng, khi đó đối tượng tính giá thành là từng đơn đặt hàng. Theo phương pháp này, khi bắt đầu xây lắp theo đơn đặt hàng, kế toán phải mở bảng tính giá thành cho mỗi đơn đặt hàng và chi phí sản xuất được tập hợp theo từng đơn đặt hàng. Chi phí trực tiếp được tập hợp thẳng còn chi phí sản xuất chung được phân bổ theo tiêu thức thích hợp. Khi công trình hoàn thành thì chi phí sản xuất tập hợp được chính là giá thành thực tế của đơn đặt hàng đó. Kế toán tiến hành tính giá thành bằng cách cộng lũy kế chi phí từ khi bắt đầu thi công đến khi hoàn thành ngay trên Bảng tính giá thành của đơn đặt hàng đó.

Trường hợp một đơn đặt hàng gồm một số hạng mục công trình thì sau khi tính giá thành cho đơn đặt hàng hoàn thành, kế toán thực hiện tính

giá thành cho từng hạng mục công trình bằng cách phân bổ giá thành thực tế của cả đơn đặt hàng cho từng hạng mục công trình theo giá thành dự toán của các hạng mục công trình đó theo công thức:

$$Z_i = \frac{Z_{đđh}}{Z_{dt}} \times Z_{idt}$$

Trong đó: Z_i : Giá thành sản xuất thực tế của hạng mục công trình i

$Z_{đđh}$: Giá thành sản xuất thực tế của đơn đặt hàng hoàn thành

Z_{dt} : Giá thành dự toán của các hạng mục công trình thuộc đơn đặt hàng hoàn thành

Z_{idt} : Giá thành dự toán của hạng mục công trình i .

** Phương pháp tổng cộng chi phí*

Phương pháp này áp dụng đối với các công trình, hạng mục công trình có quy mô lớn, kết cấu phức tạp, phải trải qua nhiều giai đoạn thi công, công việc có thể chia cho nhiều tổ, đội thi công.

Theo phương pháp này, giá thành thực tế của công trình, hạng mục công trình được tính như sau:

$$Z = D_{đk} + C_1 + C_2 + \dots + C_n - D_{ck}$$

Trong đó: C_1, C_2, \dots, C_n là chi phí sản xuất ở từng giai đoạn xây lắp công trình.

** Phương pháp tính giá thành theo định mức*

Phương pháp này được áp dụng đối với các doanh nghiệp xây lắp có khả năng tính được giá thành định mức trên cơ sở các định mức chi phí và đơn giá tại thời điểm tính giá thành. Phương pháp này có tác dụng kịp thời

vạch ra những chi phí sản xuất thoát ly định mức, nhằm tăng cường việc kiểm tra và phân tích các số liệu kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm.

Trên cơ sở giá thành định mức, chênh lệch do thay đổi định mức, chênh lệch do thoát ly định mức, kế toán có thể tính được giá thành thực tế của sản phẩm xây lắp theo công thức sau:

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Giá thành thực} & & \text{Giá thành định} & & \text{Chênh lệch} & & \text{Chênh lệch} \\ \text{tế của sản} & = & \text{mức của sản} & + & \text{do thay đổi} & + & \text{do thoát ly} \\ \text{phẩm xây lắp} & & \text{phẩm xây lắp} & & \text{định mức} & & \text{định mức} \end{array}$$

Ngoài bốn phương pháp tính giá thành chủ yếu trên, trong doanh nghiệp xây lắp có thể sử dụng một số phương pháp khác như: phương pháp tính giá thành theo hệ số, phương pháp tỉ lệ...

2.4. Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp theo quan điểm kế toán quản trị

2.4.1. Phân loại chi phí

2.4.1.1. Phân loại chi phí theo chức năng hoạt động

Chi phí phát sinh trong các doanh nghiệp xây lắp, xét theo công dụng của chúng hay nói một cách khác, xét theo hoạt động có chức năng khác nhau trong quá trình sản xuất kinh doanh mà chúng phục vụ, được chia làm 2 loại: chi phí sản xuất và chi phí ngoài sản xuất.

- Chi phí sản xuất: giai đoạn sản xuất là quá trình thi công biến nguyên vật liệu thành sản phẩm (các công trình, hạng mục công trình) thông qua sức lao động của công nhân kết hợp với việc sử dụng máy móc thiết bị. Chi phí sản xuất xây lắp bao gồm các khoản mục chủ yếu: Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sử dụng máy

thi công, chi phí sản xuất chung.

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp: khoản mục chi phí này bao gồm các loại nguyên vật liệu và vật liệu xuất dùng trực tiếp cho việc thi công xây dựng công trình, hạng mục công trình. Trong đó, nguyên vật liệu chính xi măng, sắt, thép, cát, đá...) dùng để cấu tạo nên sản phẩm xây lắp và các loại vật liệu phụ, vật liệu luân chuyển (ván khuôn, giàn giáo) có tác dụng kết hợp với nguyên vật liệu chính để hoàn chỉnh sản phẩm về mặt chất lượng và hình dáng.

- Chi phí nhân công trực tiếp: Khoản mục chi phí này bao gồm tiền lương, phụ cấp có tính chất thường xuyên (phụ cấp trách nhiệm) cho bộ phận công nhân trực tiếp sản xuất xây lắp.

- Chi phí sử dụng máy thi công: là toàn bộ chi phí sử dụng xe, máy thi công phục vụ trực tiếp cho hoạt động sản xuất xây lắp công trình bao gồm: chi phí khấu hao máy thi công, chi phí sửa chữa lớn, sửa chữa thường xuyên máy thi công, chi phí tiền lương của công nhân điều khiển máy và phục vụ máy thi công, chi phí nhiên liệu và động lực dùng cho máy thi công và các chi phí khác như chi phí di chuyển, tháo lắp máy thi công...

- Chi phí sản xuất chung: là các chi phí phục vụ và quản lý quá trình thi công các công trình, phát sinh ở tổ, đội, các công trường xây dựng bao gồm: chi phí vật liệu phục vụ quá trình thi công xây dựng, tiền lương của nhân viên quản lý các tổ, đội xây dựng, các khoản trích theo lương của công nhân trực tiếp sản xuất xây lắp, nhân viên quản lý đội, công nhân điều khiển thi công, chi phí khấu hao, sửa chữa, bảo trì máy móc thiết bị, chi phí dịch vụ mua ngoài phục vụ xây dựng tại các công trường và các chi phí bằng tiền khác như chi phí thuê lán, trại để tiến hành xây dựng.

- Chi phí ngoài sản xuất

Đây là các chi phí phát sinh ngoài quá trình sản xuất sản phẩm liên quan đến quá trình tiêu thụ sản phẩm hoặc phục vụ công tác quản lý chung toàn doanh nghiệp. Thuộc loại chi phí này gồm có 2 khoản mục chi phí: chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp.

Riêng đối với các doanh nghiệp xây lắp thì chi phí bán hàng thường ít phát sinh, đặc thù của ngành là trúng thầu mới tiến hành xây dựng, và sản phẩm được bàn giao cho nhà đầu tư ngay tại nơi sản xuất, thi công chứ hoàn toàn không giống các doanh nghiệp. Khoản mục này bao gồm các chi phí như: chi phí quảng cáo, chi phí văn phòng, tiền lương và các khoản trích theo lương của nhân viên quản lý doanh nghiệp, khấu hao tài sản cố định (như văn phòng, các phương tiện vận tải,..) phục vụ cho quản lý doanh nghiệp, các chi phí mua ngoài khác...

2.4.1.2. Phân loại chi phí theo nội dung kinh tế

Để phục vụ cho việc tập hợp và quản lý chi phí theo nội dung kinh tế ban đầu thống nhất của nó mà không xét đến công dụng cụ thể, địa điểm phát sinh, chi phí được phân theo yếu tố. Cách phân loại này giúp cho việc xây dựng và phân tích định mức vốn lưu động cũng như việc lập, kiểm tra và phân tích Dự toán chi phí.

Theo quy định hiện hành ở Việt Nam, toàn bộ chi phí được chia thành các yếu tố:

- Chi phí nguyên liệu, vật liệu: là toàn bộ giá trị nhiên liệu, động lực sử dụng cho máy móc thi công phục vụ cho sản xuất kinh doanh trong kỳ.
- Chi phí nhân công: là tiền lương chính, tiền lương phụ, các khoản trả khác cho công nhân viên chức trong kỳ.

- Chi phí BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ: là các khoản trích theo lương theo quy định của Nhà nước trong kỳ.
- Chi phí khấu hao TSCĐ: là phần giá trị hao mòn tài sản cố định dịch chuyển và chi phí sản xuất kinh doanh trong kỳ
- Chi phí dịch vụ mua ngoài: là các khoản tiền điện, tiền nước, điện thoại,..
- Chi phí bằng tiền khác: là những chi phí sản xuất kinh doanh khác chưa được phản ánh trong các chi phí trên nhưng đã chi bằng tiền như chi phí tiếp khách, hội nghị.

2.4.1.3. Phân loại chi phí theo cách ứng xử chi phí

Xét theo cách ứng xử, chi phí của doanh nghiệp được chia thành ba loại: chi phí biến đổi, chi phí cố định, và chi phí hỗn hợp

- Chi phí biến đổi: là các chi phí, xét về lý thuyết, có sự thay đổi tỷ lệ với các mức độ hoạt động. Chi phí biến đổi chỉ phát sinh khi có các hoạt động xảy ra. Tổng chi phí biến đổi sẽ tăng hoặc giảm (tương ứng với sự tăng hoặc giảm) của mức độ hoạt động, nhưng chi phí biến đổi tính theo đơn vị của mức độ hoạt động thì không thay đổi.

Trong doanh nghiệp xây lắp, chi phí biến đổi bao gồm: chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sử dụng máy thi công. Ngoài ra, chi phí biến đổi còn bao gồm các chi phí khác thuộc khoản mục chi phí sản xuất chung như các chi phí vật liệu phụ, chi phí động lực, chi phí lao động gián tiếp.

- Chi phí cố định: là những chi phí xét về lý thuyết không có sự thay đổi theo các mức độ hoạt động đạt được. Vì tổng chi phí cố định là không

thay đổi nên khi mức độ hoạt động tăng thì chi phí cố định tính theo các đơn vị các mức độ hoạt động sẽ giảm và ngược lại

Trong các doanh nghiệp sản xuất, các loại chi phí cố định thường gặp là chi phí khấu hao tài sản cố định PP H đường thẳng), chi phí tiền lương nhân viên quản lý, chi phí quảng cáo,... Chi phí bất biến còn được gọi là chi phí cố định hay định phí.

- Chi phí hỗn hợp: là những chi phí mà cấu thành nên nó bao gồm cả yếu tố chi phí biến đổi và chi phí cố định. Ở một mức độ hoạt động cụ thể nào đó, chi phí hỗn hợp mang đặc điểm của chi phí cố định, và khi mức độ hoạt động tăng lên, chi phí hỗn hợp sẽ biến đổi như đặc điểm của chi phí biến đổi. Hiểu theo một cách khác, phần cố định trong chi phí hỗn hợp thường là bộ phận chi phí cơ bản để duy trì các hoạt động ở mức độ tối thiểu, còn phần biến đổi là bộ phận chi phí sẽ phát sinh tỷ lệ, với mức độ hoạt động tăng thêm. Trong các doanh nghiệp xây lắp, chi phí hỗn hợp cũng chiếm một tỷ lệ khá cao trong các loại chi phí, chẳng hạn như chi phí điện thoại, chi phí bảo trì máy móc thiết bị. Nếu hiểu biết rõ phần biến phí và định phí có trong chi phí hỗn hợp là cơ sở cho việc lập Dự toán chi phí thường là chi phí sản xuất chung, chi phí quản lý doanh nghiệp.

2.4.1.4. Phân loại chi phí theo thẩm quyền ra quyết định

- Chi phí kiểm soát được: là những chi phí mà các nhà quản trị ở một cấp quản lý nào đó xác định được lượng phát sinh của nó và có thẩm quyền quyết định về sự phát sinh của chi phí đó.

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

Thông qua cách phân loại này giúp cho các nhà quản trị ở từng cấp hoạch định được dự toán chi phí đúng đắn hơn, hạn chế sự bị động về việc huy động nguồn lực để đảm bảo cho các khoản chi phí. Đồng thời giúp cho các nhà quản trị cấp cao đưa ra phương hướng để tăng cường chi phí kiểm soát được cho từng cấp đưa ra như mở rộng, phát triển các quy trình sản xuất kinh doanh có tỷ lệ định phí cao hơn, phân cấp quản lý chi tiết rõ ràng hơn về những chi phí gián tiếp phục vụ cho quản lý sản xuất kinh doanh.

2.4.2. Định mức chi phí và dự toán chi phí

** Định mức chi phí*

Định mức chi phí sản xuất kinh doanh là cơ sở để lập dự toán chi phí sản xuất cho từng đơn vị dự toán. Việc lập dự toán chi phí sản xuất kinh doanh phải căn cứ vào định mức chi phí. Dự toán và định mức có sự khác nhau về phạm vi. Định mức thì tính cho từng đơn vị còn dự toán độc lập cho toàn bộ sản lượng cần thiết dự kiến sản xuất trong kỳ. Do vậy, giữa dự toán và định mức chi phí có mối quan hệ và ảnh hưởng lẫn nhau. Nếu định mức xây dựng không hợp lý, không sát với thực tế dự toán lập trên cơ sở đó không có tính khả thi cao, giảm tác dụng kiểm soát thực tế. Chính vì vậy khi xây dựng định mức chi phí sản xuất phải tuân thủ theo những nguyên tắc và phương pháp nhất định.

Khi xây dựng định mức chi phí sản xuất phải tuân theo nguyên tắc chung là tìm hiểu, xem xét khách quan toàn bộ tình hình thực tế thực hiện chi phí sản xuất kinh doanh đối với mỗi đơn vị sản phẩm về hiện vật của kỳ trước, đánh giá chất lượng sản phẩm và các vấn đề liên quan đến năng suất và hiệu quả lao động của doanh nghiệp. Sau đó kết hợp với những thay đổi về thị trường như quan hệ cung cầu, nhu cầu đòi hỏi của thị trường, thay

đổi về điều kiện kinh tế kỹ thuật bổ sung định mức chi phí cho phù hợp với yêu cầu và điều kiện mới.

Như vậy, những gì đã xảy ra và những kết quả đạt được kỳ trước chỉ làm căn cứ để dự toán tương lai phục vụ cho việc xây dựng định mức sát với điều kiện thực tế hơn. Vì vậy, định mức chi phí là chỉ tiêu phản ánh mức hoạt động hiệu quả cho kỳ dự toán sắp thực hiện. Ở nước ta, từ trước đến nay thông thường doanh nghiệp chủ yếu dựa vào định mức kinh tế kỹ thuật của ngành đã được xây dựng và nhà nước phê duyệt làm định mức chi phí cho doanh nghiệp. Trong điều kiện hiện nay đòi hỏi các doanh nghiệp phải quan tâm đến chất lượng và giá cả sản phẩm. Muốn sản xuất có hiệu quả các nhà quản trị phải nghiên cứu và xây dựng định mức thực tế phù hợp với điều kiện thực tế của doanh nghiệp trên cơ sở định mức chung của ngành. Hơn nữa định mức kinh tế kỹ thuật của ngành được xây dựng có thể chưa bao quát được điều kiện, đặc điểm, kỹ thuật cụ thể của doanh nghiệp. Do đó, để doanh nghiệp có thể dự toán sản xuất kinh doanh hợp lý, sát với điều kiện cụ thể thì cần phải xây dựng định mức chi phí riêng của doanh nghiệp.

* Phương pháp xây dựng định mức chi phí:

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp:

Định mức về lượng: là lượng nguyên vật liệu cần thiết cho 1m³ thi công

Định mức về giá: đơn giá bình quân 1 đơn vị nguyên vật liệu (bao gồm giá mua + chi phí thu mua - các khoản giảm giá, chiết khấu)

Định mức chi phí NVL = Định mức về lượng NVL x Giá NVL dự kiến

- Chi phí nhân công trực tiếp

Định mức về lượng: là số công thợ cần thiết cho 1m³ thi công

Định mức về giá cho 1 công thợ: phản ánh chi phí nhân công trả cho 1 công thợ hao phí

Định mức chi phí NCTT = Định mức về lượng NCTT x Giá một công thợ dự kiến

- Chi phí máy thi công

Định mức về giá chi phí máy theo giờ hay theo khối lượng thực hiện một công việc được xác định căn cứ vào:

- Đơn giá ca máy theo định mức nhà nước quy định
- Định mức sử dụng nhiên liệu theo thiết kế máy của nhà sản xuất kết hợp với kiểm tra bấm giờ tiêu hao nhiên liệu thực tế của đơn vị.
- Khấu hao máy trong kỳ của doanh nghiệp

Về thời gian thi công một hạng mục công việc được xác định như sau:

- Căn cứ vào định mức thi công của quy định
- Căn cứ vào thời điểm dừng kỹ thuật lập tiến độ thi công cho từng hạng mục công việc trong bản tiến độ chung của dự án hay của công trình.

Định mức chi phí máy thi công = định mức ca máy x đơn giá ca máy dự kiến.

- Chi phí sản xuất chung:

Trong XDCCB chi phí sản xuất chung được xác định dựa vào tỷ lệ % (5-6% của chi phí trực tiếp) tùy thuộc vào từng công trình.

Để lập được chi phí chung của doanh nghiệp phải căn cứ vào các khoản chi thực tế trong kỳ trước của doanh nghiệp như: chi phí lương, chi phí cho bộ phận điều hành dự án, điều hành công ty, các khoản chi khác chiếm bao nhiêu phần trăm trong XDCB trên sản lượng thực hiện để có định mức chi phí chung cho phù hợp.

** Hệ thống dự toán chi phí sản xuất*

Dự toán là công cụ để lập kế hoạch và kiểm tra được sử dụng rất rộng rãi trong quá trình hoạt động kinh doanh của doanh nghiệp. Dự toán chi phí sản xuất chiếm một phần công việc không nhỏ trong kế toán quản trị chi phí. Để có thể sử dụng chi phí sản xuất một cách có hiệu quả, doanh nghiệp cần lập dự toán chi phí sản xuất kinh doanh.

Mục đích của dự toán là cụ thể hóa mục tiêu của nhà quản trị, thiết lập các kế hoạch ngắn hạn, dự báo thu nhập từ một kế hoạch định trước, thiết lập kế hoạch đầu tư, triển khai một dự án sản xuất, lập kế hoạch mua, dự báo việc tuyển dụng nhân sự, kế hoạch đào tạo, lập dự toán sản xuất, lập dự toán tài chính, lập dự toán tổng thể.

Dự toán là công cụ của nhà quản lý, chính vì thế đòi hỏi họ phải biết thích ứng dự toán với từng nhu cầu riêng rẽ và với hoàn cảnh cụ thể của từng doanh nghiệp. Vì vậy dự toán có rất nhiều loại khác nhau. Chẳng hạn, người ta có thể triển khai thực hiện kế hoạch theo loại nghiệp vụ, theo các loại nguồn lực khác nhau, theo hoạt động, theo các trung tâm trách nhiệm, theo quá trình...

** Dự toán sản xuất:*

Sản xuất phải đáp ứng cho nhu cầu tiêu thụ, đồng thời phải đảm bảo mức tồn kho sản phẩm tối thiểu cần thiết đảm bảo cho quá trình tiêu thụ liên tục. Mức tồn kho sản phẩm cuối kỳ tùy thuộc chủ yếu vào chu kỳ sản

xuất sản phẩm. Chu kỳ sản phẩm càng dài thì mức tồn kho sản phẩm càng lớn và ngược lại.

$$\begin{array}{l} \text{Dự toán} \\ \text{sản} \\ \text{phẩm} \\ \text{sản xuất} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Dự toán} \\ \text{sản phẩm} \\ \text{tiêu thụ} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Dự toán sản} \\ \text{phẩm tồn} \\ \text{kho cuối kỳ} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Dự toán sản} \\ \text{phẩm tồn} \\ \text{kho đầu kỳ} \end{array}$$

** Dự toán nguyên vật liệu trực tiếp*

Được lập căn cứ vào nhu cầu sản xuất trong kỳ với lượng và giá định mức của từng loại nguyên vật liệu, cùng với tình hình tồn kho nguyên liệu để xác định chi phí nguyên vật liệu trong kỳ cần dự toán.

- Xác định lượng nguyên vật liệu cần sử dụng trong kỳ:

$$\begin{array}{l} \text{Nhu cầu} \\ \text{nguyên vật liệu} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Nhu cầu sản} \\ \text{xuất sản} \\ \text{phẩm} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Định mức lượng} \\ \text{nguyên liệu/sản phẩm} \end{array}$$

- Xác định dự toán chi phí mua nguyên vật liệu trong kỳ:

$$\begin{array}{l} \text{Tổng CP} \\ \text{mua} \\ \text{nguyên vật} \\ \text{liệu trong kỳ} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Nhu cầu} \\ \text{nguyên vật} \\ \text{liệu sử dụng} \end{array} + \begin{array}{l} \text{Nguyên} \\ \text{vật} \\ \text{liệu dự} \\ \text{kiến} \\ \text{tồn cuối kỳ} \end{array} - \begin{array}{l} \text{Nguyên vật} \\ \text{liệu tồn kho} \\ \text{đầu kỳ} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Đơn} \\ \text{giá} \end{array}$$

Đối với doanh nghiệp sản xuất nhiều loại sản phẩm thì phải dự toán chi phí nguyên vật liệu cho từng sản phẩm.

** Dự toán chi phí lao động trực tiếp*

Căn cứ vào nhu cầu sản xuất trong kỳ để lập

CP dự		Nhu cầu		Định mức thời		Định mức giá
toán lao		lượng sản		gian lao động		bình quân
động	=	phẩm cần	+	trực tiếp bình	x	của 1 giờ lao
trực tiếp		sản xuất		quân cho 1 sản		động trực
		trong kỳ		phẩm		tiếp

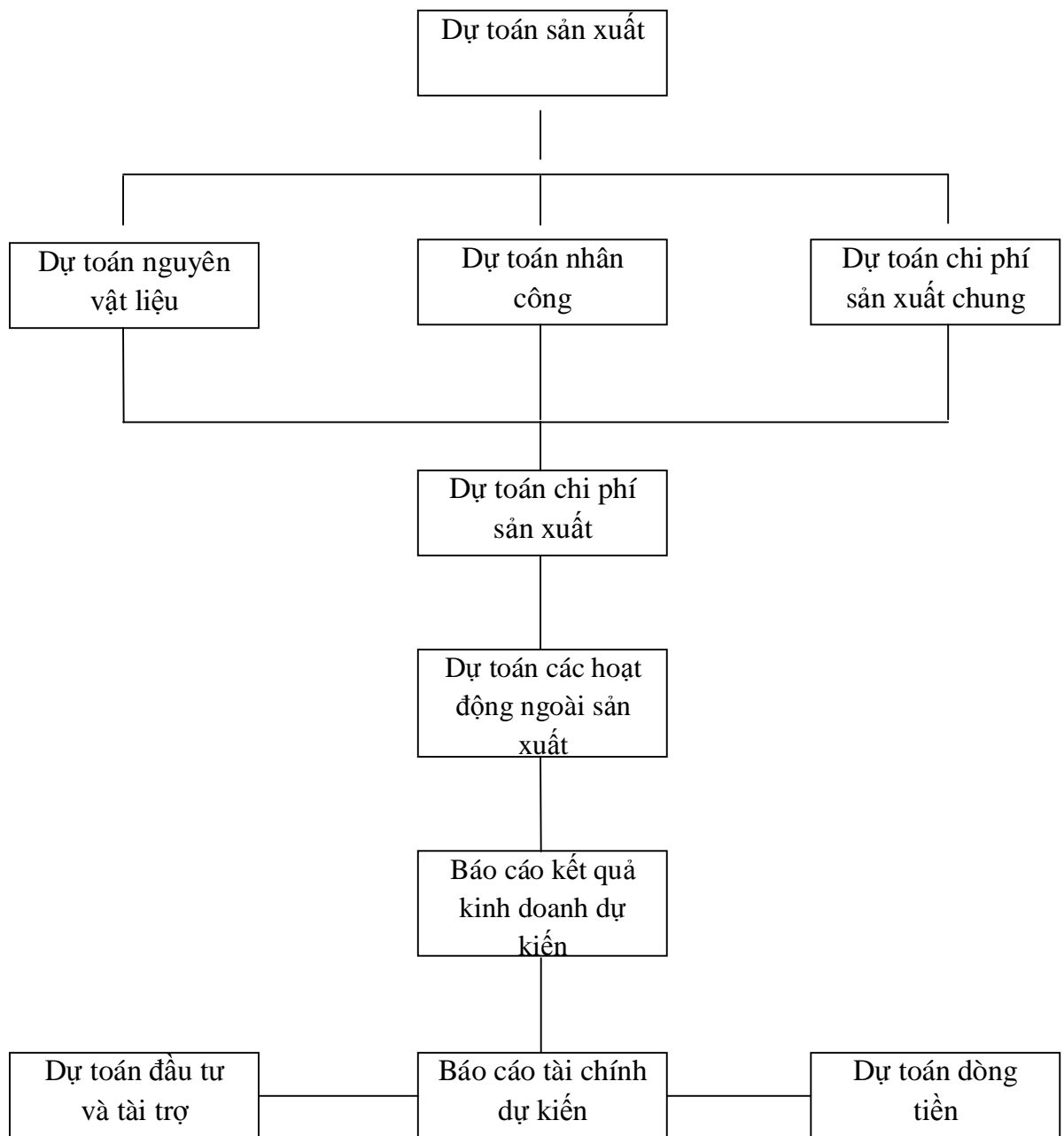
** Dự toán chi phí sản xuất chung*

Dự toán chi phí sản xuất chung được xây dựng theo định phí và biến phí

Dự toán chi phí sản xuất chung theo biến phí được lập tỷ lệ với tiêu thức phù hợp được chọn tùy theo mối quan hệ biến động của chi phí, có thể theo giờ công lao động trực tiếp.

Dự toán chi phí sản xuất		Dự kiến chi phí sản xuất		Số giờ công lao
chung theo biến phí	=	chung trong 1 giờ công	x	động trực tiếp

Chi phí sản xuất chung theo định phí được tính đều theo thời gian căn cứ vào tỷ lệ của chi phí sản xuất chung theo định phí trong tổng số chi phí sản xuất chung qua sự tổng kết kinh nghiệm thực tế.



Sơ đồ 1.9: Hệ thống dự toán sản xuất

Như vậy, các dự toán cụ thể tạo thành hệ thống dự toán sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp. Các dự toán có mối quan hệ khăng khít và ràng buộc. Vì vậy, khi lập dự toán cần phải thận trọng vào những căn cứ thực

tiền và những điều kiện thực thi của dự toán, phải có sự liên kết chặt chẽ các dự toán cụ thể của từng khâu, từng bộ phận.

2.4.3. Phân tích chênh lệch chi phí

Biến động chi phí là chênh lệch giữa chi phí thực tế và chi phí định mức. Chi phí phát sinh thực tế có thể cao hơn hoặc thấp hơn so với định mức ban đầu, điều này tạo nên sự biến động chi phí so với định mức. Biến động có thể là bất lợi khi chi phí thực tế cao hơn chi phí định mức hoặc có lợi khi chi phí thực tế thấp hơn chi phí định mức.

Mọi sự biến động của các khoản mục chi phí đầu vào được tác động bởi nhiều nhân tố ảnh hưởng khác nhau, trong đó có hai nhân tố chi phối phần lớn sự biến động đó là nhân tố lượng và nhân tố giá. Các nhà quản lý phải tập trung xây dựng lượng định mức và giá định mức cho mỗi khoản chi phí đầu vào nhằm làm cơ sở để tính sự biến động của các khoản mục chi phí khi so sánh số thực tế phát sinh so với định mức.

Phân tích sự chênh lệch giữa thực tế và định mức nhằm phát hiện và tìm nguyên nhân làm phát sinh chênh lệch.

Chênh lệch giá gồm: Chênh lệch giá NVL, giá nhân công và chi phí sản xuất chung biến đổi.

Chênh lệch số lượng gồm: Chênh lệch số lượng NVL, hiệu quả lao động và hiệu quả CPSX chung

Chênh lệch về giá = SL thực tế * (Giá thực tế - Giá tiêu chuẩn)

Chênh lệch về lượng = Giá tiêu chuẩn * (SL thực tế - SL tiêu chuẩn)

* *Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp:*

Về lượng: nếu chênh lệch dương (thực hiện lớn hơn dự toán) khi đó các nguyên nhân có thể xảy ra là hao hụt trong thi công, sử dụng nguyên vật liệu lãng phí, do thi công sai phạm, hoặc chưa có biện pháp tiết kiệm chi phí làm lại hoặc công tác lập dự toán chưa sát với thực tế... Nếu chênh lệch âm (thực hiện nhỏ hơn dự toán) điều này nói lên công tác tổ chức thi công tốt, sử dụng nguyên vật liệu tiết kiệm, hiệu quả.

Về giá cả: chênh lệch dương hoặc âm điều này nói lên ảnh hưởng của giá cả thị trường của nguyên vật liệu.

Chênh lệch về giá trị thành tiền, đó là sự kết hợp giữa biến động giá cả và lượng tạo nên. Công tác lập bảng phân tích chênh lệch sẽ được thực hiện thường xuyên nhằm kịp thời phát hiện những chênh lệch xấu, từ đó giúp kiểm soát ngăn ngừa việc sử dụng nguyên vật liệu không hiệu quả.

** Chi phí nhân công trực tiếp:*

Về lượng: nếu số giờ công thực tế cao hơn so với dự toán (chênh lệch dương) có thể do một số nguyên nhân như: công tác thi công không hiệu quả làm hao phí sức lao động, thiết kế sai nên phải làm lại, dự toán không sát với thực tế... Nếu số giờ công thực tế thấp hơn dự toán (chênh lệch âm) có thể do tổ chức thi công hiệu quả, đội ngũ nhân viên làm việc với năng suất cao...

Về giá: chênh lệch tăng hay giảm của thực tế so với dự toán đều do hệ số lương theo quy định nhà nước hoặc của công ty gây ra.

Do ảnh hưởng của hai nhân tố lượng và giá sẽ gây ra chênh lệch về giá trị thành tiền của chi phí nhân công trực tiếp. Tuy nhiên cần lập bảng phân tích hàng ngày, hàng tuần, hàng tháng, hàng quý, hàng năm để có thể kịp thời đánh giá chênh lệch và đưa ra hướng giải quyết.

** Chi phí máy thi công:*

Về lượng: nguyên nhân chênh lệch thực hiện cao hơn so với dự toán là do công tác thi công không tốt, thi công sai nên phải làm lại, công tác dự toán không sát với thực tế... Nếu chênh lệch thực hiện nhỏ hơn so với dự toán là do công tác thi công đạt hiệu quả, năng suất của máy thi công đạt hiệu quả cao...

Về giá: nguyên nhân có thể do giá nhiên liệu tăng...

Chênh lệch tăng hoặc giảm giá trị thành tiền của chi phí máy thi công là do ảnh hưởng của hai yếu tố lượng và giá kết hợp. Để phát hiện ra chênh lệch sớm và kịp thời điều chỉnh những chênh lệch bất lợi, cần theo dõi và lập bảng thường xuyên.

** Chi phí sản xuất chung:*

Đối với chi phí sản xuất chung cũng lập bảng phân tích tương tự như những chi phí trên và cũng được lập thường xuyên để xử lý chênh lệch kịp thời.

Ngoài việc tính toán các chênh lệch về giá trị, cần thiết tính ra số phần trăm chênh lệch để có thể thấy được mức độ ảnh hưởng của những chênh lệch đó.

2.4.4. Báo cáo kế toán quản trị chi phí và giá thành sản phẩm xây lắp

Báo cáo kế toán quản trị là kết quả đầu ra của công tác kế toán quản trị chi phí, Báo cáo kế toán quản trị chi phí là loại báo cáo kế toán phản ánh một cách chi tiết, cụ thể tình hình chi phí của doanh nghiệp theo yêu cầu quản lý của các cấp quản trị khác nhau trong doanh nghiệp để ra các quyết định quản lý kinh doanh.

Hệ thống báo cáo kế toán quản trị chi phí của một doanh nghiệp thường bao gồm các loại báo cáo sau:

- Báo cáo Dự toán phục vụ cho chức năng lập kế hoạch: Báo cáo Dự toán là rất cần thiết cho tất cả các doanh nghiệp. Báo cáo Dự toán là một kế hoạch hành động, nó lượng hoá các mục đích của tổ chức theo các mục tiêu về tài chính và hoạt động của doanh nghiệp. Cùng với chức năng hệ thống hoá việc lập kế hoạch, các thông tin trên báo cáo Dự toán cũng đưa ra những tiêu chuẩn cho việc đánh giá kết quả hoạt động, hoàn thiện sự truyền tải thông tin và sự hợp tác trong nội bộ tổ chức.

Các báo cáo Dự toán còn hữu dụng với các nhà quản lý trong quá trình ra quyết định tài trợ và điều hành. Loại báo cáo này thường bao gồm: Báo cáo Dự toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, báo cáo Dự toán chi phí nhân công trực tiếp, báo cáo dự toán chi phí sản xuất chung, báo cáo Dự toán chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp,

- Báo cáo phục vụ cho quá trình kiểm tra, đánh giá báo cáo kiểm soát chi phí và ra quyết định: Các báo cáo này được lập nhằm kiểm tra tình hình thực hiện chi phí, Dự toán chi phí, đánh giá kết quả thực hiện của từng đơn vị nội bộ trong doanh nghiệp. Báo cáo này có thể lập theo nhiều phương pháp khác nhau, cho nhiều đối tượng và phạm vi khác nhau, tùy theo yêu cầu quản lý cụ thể của từng doanh nghiệp mà xây dựng loại báo cáo này cho phù hợp.

2.4.5. Cung cấp thông tin kế toán quản trị để đưa ra quyết định

Kế toán chi phí cung cấp thông tin phục vụ cho mục đích quản lý, kiểm soát và ra quyết định, cung cấp thông tin phục vụ cho việc lập báo

cáo tài chính đồng thời phải cung cấp thông tin để phản ánh, tính toán, phân bổ chi phí, giá thành chi tiết từng loại sản phẩm, từng hạng mục, từng dự án công trình. Cung cấp thông tin về các số liệu thực tế và các mục tiêu định trước để tính toán, phân tích, trình bày và cung cấp thông tin định lượng cho nhà quản trị ra quyết định kịp thời phù hợp với mục tiêu của công ty.

Kế toán chi phí phải xác định đối tượng kế toán tập hợp chi phí sản xuất và đối tượng tính giá thành phù hợp với đặc điểm và yêu cầu quản lý doanh nghiệp; tổ chức vận dụng các tài khoản kế toán để hoạch toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm phù hợp với đặc điểm sản xuất; Tổ chức phân bổ chi phí sản xuất hoặc kết chuyển theo đối tượng kế toán tập hợp chi phí sản xuất đã xác định; Định kỳ cung cấp các báo cáo về chi phí sản xuất và giá thành cho lãnh đạo doanh nghiệp. Để nhà quản trị có những quyết định kịp thời, hợp lý và giúp cho nhà quản trị đưa ra những biện pháp kiểm soát chi phí một cách kịp thời. Đồng thời cung cấp thông tin giúp cho việc đánh giá thành quả của các nhà quản lý và người lao động một cách dễ dàng.

CHƯƠNG 3. KẾT QUẢ NGHIÊN CỨU THỰC TRẠNG KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ GIÁ THÀNH SẢN PHẨM XÂY LẮP TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN THIẾT BỊ VÀ VẬT LIỆU XÂY DỰNG HANCORP VÀ THẢO LUẬN VẤN ĐỀ NGHIÊN CỨU

3.1. Kết quả nghiên cứu thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại công ty cổ phần Thiết bị và vật liệu xây dựng Hancorp

3.1.1. Tổng quan về công ty cổ phần thiết bị và vật liệu xây dựng Hancorp

3.1.1.1. Tổng quan về tổ chức hoạt động quản lý

Công ty CP thiết bị và vật liệu xây dựng Hancorp được thành lập theo quyết định số 848/QĐ-TCT ký ngày 08/06/2010 của Công ty xây dựng Hà Nội và giấy đăng ký kinh doanh số 0104790271 do Sở kế hoạch và đầu tư thành phố Hà Nội cấp ngày 06/07/2010 với ngành nghề kinh doanh chính:

- Sản xuất bê tông và các sản phẩm từ xi măng và thạch cao
- Sản xuất máy sản xuất và vật liệu xây dựng
- Lắp đặt máy móc và thiết bị công nghiệp
- Xây dựng nhà các loại
- Cho thuê máy móc và thiết bị xây dựng
- Quản lý dự án đầu tư xây dựng công trình

Từ khi thành lập đến tháng 7/2012, công ty chủ yếu hoạt động trong lĩnh vực đầu tư: Đầu tư dự án nhà máy gạch bê tông khí trung áp tại khu

công nghiệp Quế Võ-Bắc Ninh. Nhưng do suy thoái kinh tế nên đã tạm dừng đầu tư và chờ thời điểm thích hợp sẽ tiếp tục triển khai.

Đến tháng 8/2012, công ty mở rộng lĩnh vực kinh doanh vào hoạt động xây lắp các công trình dân dụng, hạ tầng kỹ thuật và thủy lợi ... và đã nhận thi công một số công trình do Công ty giao cho như:

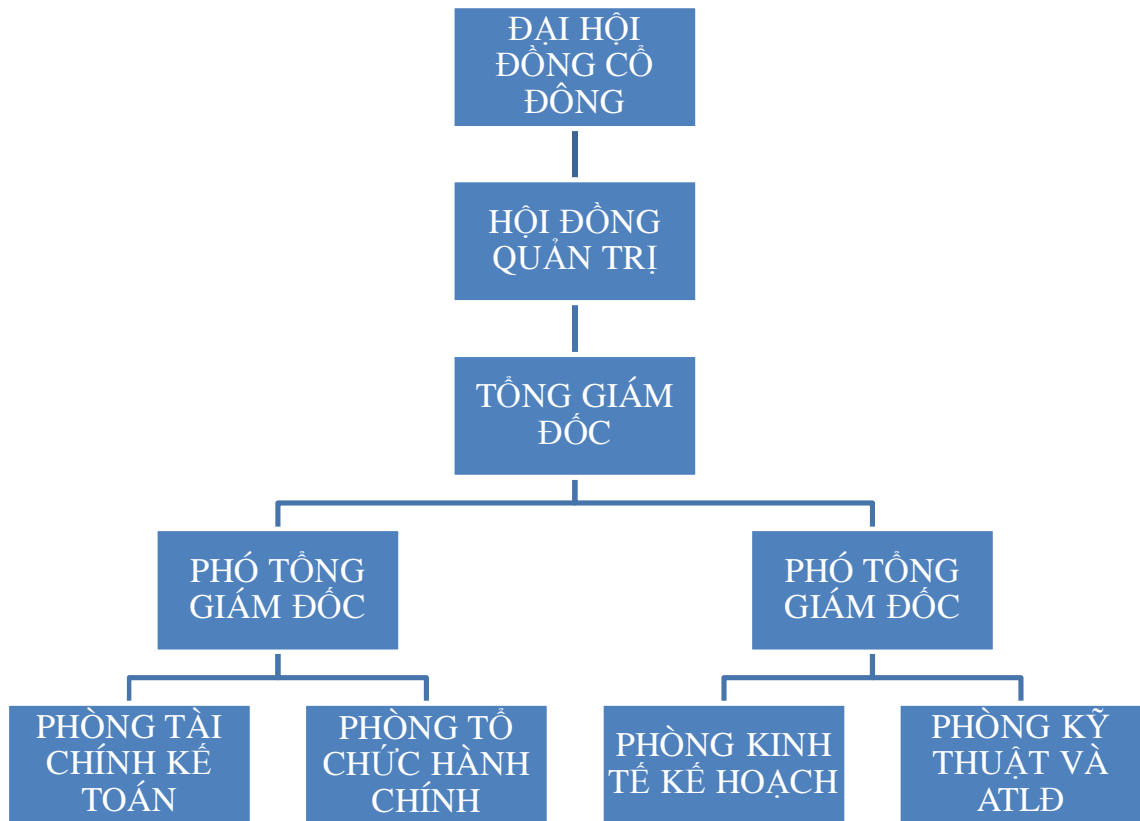
- Gói thầu số 4: Xây dựng các hạng mục đường nội kênh giữa thuộc các hạng mục còn lại của dự án Phát triển cơ sở hạ tầng đô thị Bắc Thăng Long-Vân Trì.

- Gói thầu số 3: Thi công xây dựng và lắp đặt thiết bị dự án xây dựng khu tái định cư và nhà ở thấp tầng tại ô đất ký hiệu B10/ODK3 thuộc phường Yên Sở, quận Hoàng Mai, Hà Nội.

- Gói thầu số 6.2: Cải tạo hồ 2 thuộc dự án nhằm cải tạo môi trường thành phố Hà Nội

- Thi công văn phòng ban điều hành dự án gói thầu CP05: các công trình kiến trúc của Đề Pô thuộc dự án Tuyến đường sắt đô thị thí điểm thành phố Hà Nội đoạn Nhổn – Ga Hà Nội.

Với tổng giá trị các hợp đồng khoảng 800 tỷ đồng.



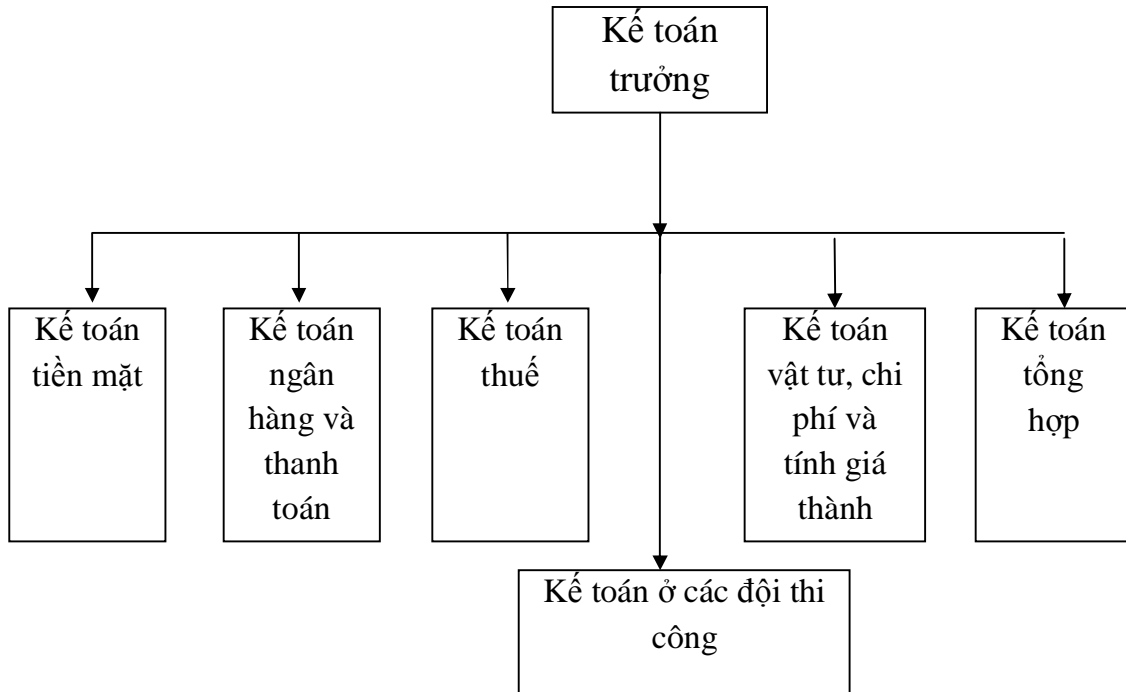
Sơ đồ 2.1: Mô hình tổ chức quản lý Công ty

3.1.1.2. Tổng quan về tổ chức công tác kế toán

a. Đặc điểm tổ chức bộ máy kế toán

Kế toán là một công cụ quan trọng phục vụ điều hành quản lý các hoạt động SXKD. Vậy việc tổ chức kế toán một cách hợp lý, khoa học có vai trò rất quan trọng. Do đặc điểm SXKD nên bộ máy kế toán của công ty được tổ chức theo hình thức nửa tập trung nửa phân tán. Theo hình thức này, tại các đội xây dựng bố trí nhân viên kế toán nhưng không hạch toán ở các đội thi công mà định kỳ tập hợp hóa đơn chuyển về phòng kế toán của công ty để hạch toán.

Phòng kế toán là một trong những phòng chức năng trong công ty và thực hiện hai công tác chính là công tác kế toán thống kê và công tác quản trị tài chính.



Sơ đồ 2.2: Sơ đồ tổ chức bộ máy kế toán

Phòng kế toán công ty gồm: 06 người

-Trình độ đại học: 04 người

-Trình độ trung học, cao đẳng: 02 người

Trong đó:

*Kế toán trưởng:

Giúp Ban giám đốc tổ chức bộ máy kế toán toàn Công ty, tổ chức hạch toán kinh doanh đảm bảo khoa học, tuân thủ Pháp luật và các chính sách, chế độ của Nhà nước.

Tổ chức và thực hiện các công tác ghi sổ, lập báo cáo tài chính, tính lương hàng tháng cho cán bộ công nhân viên và lập báo cáo nhanh theo yêu cầu của ban giám đốc Công ty, quyết toán thuế hàng kỳ với cơ quan thuế, tổ chức công tác lập duyệt, luân chuyển và lưu trữ chứng từ, sổ sách, báo cáo kế toán.

Hướng dẫn và phổ biến các chế độ tài chính kế toán hiện hành, các kỹ năng nghiệp vụ của từng phần hành kế toán mà các kế toán viên được phân công, đồng thời giám sát việc thực hiện.

Trực tiếp đi giao dịch với ngân hàng, vay vốn, trả nợ theo từng hợp đồng tín dụng.

Xây dựng kế hoạch tài chính, kế hoạch giá thành, kế hoạch sử dụng vốn.

Tính toán giá thành sản xuất và giá thành toàn bộ của từng mặt hàng, từng lĩnh vực SXKD hoặc từng thời kỳ theo biến động của thị trường.

Tham mưu cho Ban giám đốc Công ty về công tác ký kết hợp đồng kinh tế, chiến lược phát triển SXKD nhằm đảm bảo tiết kiệm chi phí, tăng lợi nhuận, ổn định và phát triển Công ty.

Theo dõi tình hình sản xuất, quản lý sản xuất.

Theo dõi và đơn đốc thu hồi công nợ phải thu, đối chiếu và thanh quyết toán công nợ phải trả.

Phân tích hoạt động kinh tế, xác định từng khoản tiết kiệm hoặc lãng phí về vật tư, và các chi phí đầu vào khác, tính toán, cân đối, xác định tỷ lệ lợi nhuận đối với từng mặt hàng, từng khách hàng.

Lập kế hoạch sản xuất.

Tham mưu cho Ban giám đốc Công ty các lĩnh vực khác.

*Kế toán tổng hợp: Có nhiệm vụ điều hành, kiểm tra các phần hành kế

toán, chịu trách nhiệm trước kế toán trưởng về các phần hành kế toán trong phòng kế toán, có nhiệm vụ lập Báo cáo tài chính.

*Kế toán tiền mặt, tạm ứng: có trách nhiệm mở sổ, ghi chép, phản ánh tình hình thu, chi, tạm ứng: phản ánh số hiện có và số dư tiền mặt của công ty.

*Kế toán ngân hàng và thanh toán: Giao dịch với ngân hàng để giải quyết công tác mở tài khoản, vay tiền phục vụ cho SXKD, ghi sổ theo dõi, phản ánh tình hình biến động các khoản tiền gửi ngân hàng và tiền vay chi tiết hàng ngày của Công ty theo từng phần hành, theo dõi công nợ phải thu của khách hàng.

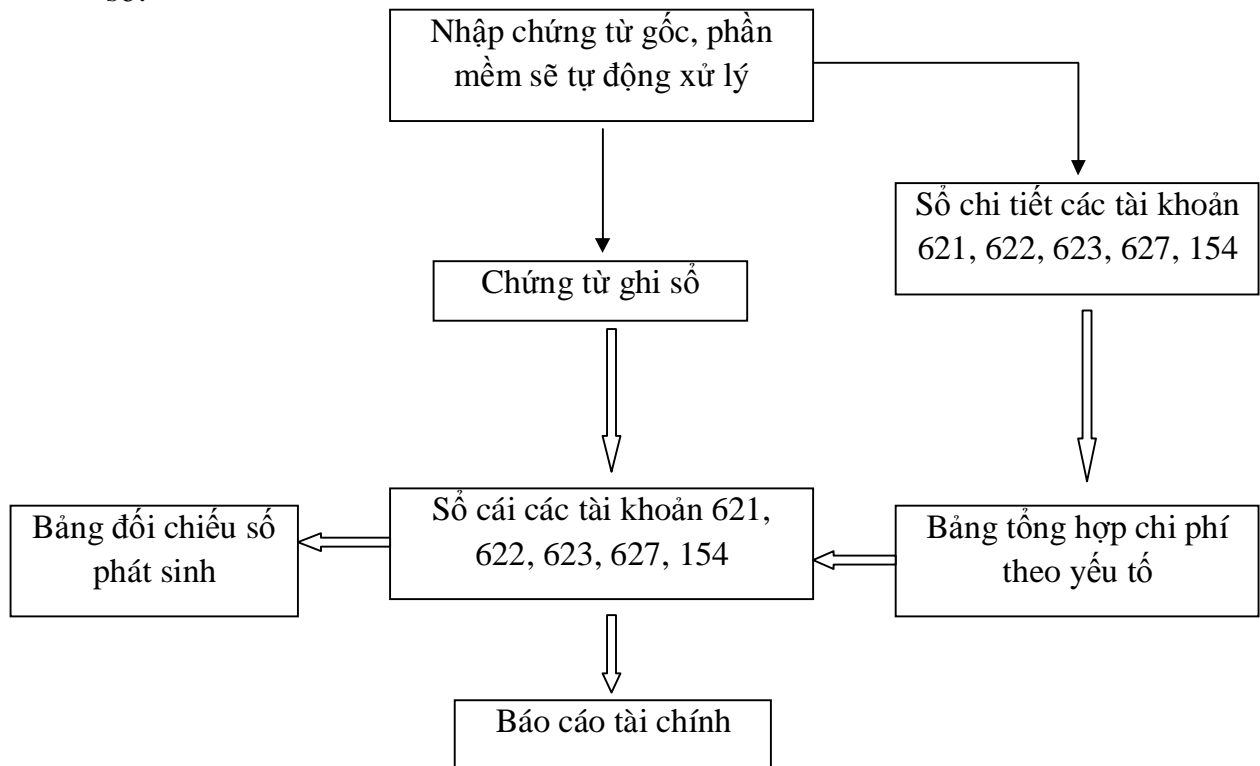
*Kế toán thuế GTGT: Có nhiệm vụ theo dõi, ghi chép, tập hợp hoá đơn thuế GTGT đầu vào, đầu ra được khấu trừ hàng tháng, hàng quý, hàng năm, phải báo cáo quyết toán hoá đơn với cơ quan thuế chủ quản.

*Kế toán vật tư, TSCĐ, chi phí, giá thành, doanh thu và xác định kết quả kinh doanh: có nhiệm vụ theo dõi tình hình biến động tăng, giảm TSCĐ của Công ty, ghi chép tập hợp chi phí, giá thành theo từng công trình, hạng mục công trình: lập các báo cáo nội bộ phục vụ yêu cầu quản trị chi phí và giá thành sản phẩm.

*Kế toán ở các đội xây lắp có nhiệm vụ thực hiện việc tập hợp các chứng từ phát sinh, chấm công ở công trường, nhập xuất vật tư sau đó chuyển chứng từ đó cho phòng kế toán công ty theo định kỳ thường là cuối tháng, để phòng kế toán thực hiện việc hạch toán các hoạt động kinh tế phát sinh tại các công trình và cách làm báo cáo tài chính theo yêu cầu của luật kế toán.

b. Hình thức kế toán áp dụng tại công ty

Hình thức kế toán áp dụng là Chứng từ-Ghi sổ. Sơ đồ hạch toán phân hành chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm theo hình thức Chứng từ-Ghi sổ:



Sơ đồ 2.3: Hình thức kế toán áp dụng tại công ty

c. Các chính sách kế toán

Công ty đang áp dụng chế độ kế toán theo Thông tư 200 ngày 22/12/2014 của Bộ tài chính.

Tài khoản sử dụng liên quan đến kế toán chi phí và tính giá thành sản phẩm:

- TK 621 “Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp”: dùng để tập hợp chi phí về nguyên liệu, vật liệu, nhiên liệu... phục vụ thi công công trình.

- TK 622 “Chi phí nhân công trực tiếp” : dùng để tập hợp các chi phí liên quan đến nhân công như tiền lương, lương phụ, phụ cấp lương của công nhân trực tiếp tham gia thi công.

- TK 623 “Chi phí sử dụng máy thi công”: dùng tập hợp các chi phí liên quan đến sử dụng máy thi công phục vụ công trình xây lắp.

- TK 627 “Chi phí sản xuất chung”: dùng để tập hợp các chi phí sản xuất của từng đội xây lắp như lương của nhân viên quản lý đội, các chi phí văn phòng của đội

- TK 154 “Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang”: Dùng tập hợp chi phí

Ngoài ra công ty còn sử dụng thêm các tài khoản:

TK141: Đối với trường hợp đơn vị nhận khoán không tổ chức kế toán riêng.

* Niên độ kế toán (kỳ kế toán năm): bắt đầu từ 01/01 và kết thúc vào ngày 31/12 hàng năm,

* Đơn vị tiền tệ sử dụng ghi sổ là Đồng Việt Nam: (VNĐ).

* Phương pháp tính thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ.

* Hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên.
Hàng tồn kho cuối kỳ theo phương pháp giá đích danh

* Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang cuối kỳ được xác định theo phương pháp bằng khối lượng dở dang cuối kỳ nhân với đơn giá dự toán của từng công trình xây dựng cơ bản.

* Nguyên tắc ghi nhận và khấu hao TSCĐ:

- TSCĐ được ghi nhận theo giá gốc, trong quá trình sử dụng TSCĐ được ghi nhận theo nguyên giá, hao mòn lũy kế và giá trị còn lại.

- Phương pháp khấu hao TSCĐ: Áp dụng phương pháp khấu hao đường thẳng. Thời gian khấu hao được áp dụng theo Thông tư 45/2013/TT-BTC ngày 25/4/2013 của Bộ tài chính.

* Nguyên tắc ghi nhận doanh thu, chi phí hợp đồng xây dựng:

Doanh thu dịch vụ xây lắp được xác định trên cơ sở các biên bản nghiệm thu từng công trình, từng hạng mục công trình có chữ ký xác nhận của 2 bên A-B và hoá đơn tài chính đã được pháp hành.

Chi phí của hợp đồng xây dựng gồm: Chi phí trực tiếp liên quan đến từng hợp đồng, chi phí chung được phân bổ cho các hợp đồng có liên quan và các chi phí khác được ghi nhận trên cơ sở được ước tính.

Khi có các chứng từ kế toán phát sinh tại đội xây lắp các đội xây lắp thực hiện tổng hợp số liệu liên quan lên Excel, cuối quý chuyển toàn bộ chứng từ và bảng tổng hợp đối với từng loại chi phí lên kế toán công ty, phòng kế toán thực hiện căn cứ vào chứng từ kế toán và bảng tổng hợp để cập nhật vào phần mềm căn cứ vào kết quả phân loại chứng từ của các đội. Việc hạch toán trong công ty được thực hiện như sau: Trên phòng kế toán công ty sẽ thực hiện quản lý chi tiết các công trình theo tên công trình và theo đội trưởng của đội thi công công trình, khi có các khoản chi phí phát sinh liên quan đến đội xây dựng được hạch toán thông qua tài khoản 141 chi tiết theo tên công trình và đội trưởng đội xây dựng thực hiện việc thi công công trình đó.

3.1.1.3. Đặc điểm tổ chức sản xuất thi công có ảnh hưởng đến kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây lắp tại công ty cổ phần Thiết bị và vật liệu xây dựng Hancorp

Công ty có 1 xí nghiệp, 3 đội thi công trực thuộc và 1 nhà máy gạch hiện đang trong quá trình đầu tư xây dựng

Công ty CP thiết bị và vật liệu xây dựng Hancorp chủ yếu hoạt động trong các lĩnh vực kinh doanh sau:

- Xây dựng công trình đường sắt và đường bộ
- Phá dỡ, chuẩn bị mặt bằng
- Xây dựng công trình kỹ thuật dân dụng
- Hoàn thiện công trình xây dựng

** Đặc điểm sản xuất kinh doanh:*

Hiện nay Công ty chủ yếu tập trung vào thi công các công trình dân dụng. Với quy mô là một công ty con trực thuộc Tổng công ty xây dựng Hà Nội nên công ty có một quy trình sản xuất tương đối đơn giản và hiệu quả. Công ty chủ yếu thi công các hạng mục công trình đơn chiếc do Tổng công ty giao.

- Các công trình xây dựng được Tổng công ty đấu thầu, sau đó sẽ được giao xuống cho công ty thực hiện.

- Sau đó công ty sẽ giao xuống cho các đội xây dựng trực thuộc. Các đội chỉ tổ chức thi công còn hóa đơn, chứng từ hạch toán sẽ tập hợp về công ty để kế toán trên văn phòng công ty hạch toán.

- Sau khi thi công xong , công ty sẽ tập hợp chi phí, tính ra giá thành hạng mục công trình được giao và xuất hóa đơn lên Tổng công ty.

Do đặc điểm của ngành xây lắp là quá trình thi công thường diễn ra ở những địa điểm xa đơn vị trong khi khối lượng vật tư thiết bị lại rất lớn nên dễ xảy ra hao hụt mất mát. Vì vậy, Công ty tổ chức theo phương thức

khoán gọn công trình, hạng mục công trình cho xí nghiệp, các đội thi công. Theo phương thức khoán này xí nghiệp, các đội thi công tự đảm nhận lo liệu toàn bộ các loại chi phí phục vụ thi công như nguyên nhiên liệu, máy móc, nhân công ... Công ty chỉ trích lại theo tỷ lệ % giá trị quyết toán công trình được duyệt để đảm bảo cho bộ máy công ty hoạt động. Theo cách này, công ty giữ lại khoảng 10% giá trị công trình để trang trải chi phí quản lý và thực hiện các nghĩa vụ với nhà nước. Khoảng 90% giá trị công trình còn lại công ty tạm ứng cho các xí nghiệp, đội thi công chủ động sử dụng để phục vụ thi công các công trình.

Quá trình thi công chịu sự giám sát chặt chẽ của phòng Kế toán về mặt tài chính, phòng Kế hoạch và phòng Kỹ thuật về mặt kỹ thuật cũng như tiến độ thi công. Đầu tháng, mỗi tổ xí nghiệp, đội thi công đều phải lập kế hoạch sản xuất, kế hoạch tài chính gửi cho các phòng ban chức năng, qua đó xin tạm ứng để có nguồn tài chính phục vụ thi công.

Với mô hình này đội nhận khoán phải tự cung ứng trang trải các chi phí của mình, tự tổ chức thực hiện sản xuất thi công, công ty chỉ thực hiện chức năng kiểm tra và giám sát. Đội sẽ thực hiện và chịu trách nhiệm toàn bộ trước công ty về thi công, nghiệm thu, thanh quyết toán, trích nộp ... do đó đòi hỏi chủ công trình phải nhanh nhạy trong việc chỉ đạo thi công, nghiệm thu và thanh toán.

Khi công trình hoàn thành sẽ được nghiệm thu bàn giao và được thanh toán toàn bộ theo quyết toán và phải nộp một khoản theo quy định, tỷ lệ nộp khoán đang được áp dụng là trên dưới 14% giá trị quyết toán công trình mà công ty giao cho xí nghiệp, đội thi công.

3.1.2. Thực trạng kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây lắp tại công ty cổ phần thiết bị và vật liệu xây dựng Hancorp theo quan điểm kế toán tài chính

3.1.2.1. Kế toán chi phí sản xuất xây lắp

a. Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Để thực hiện quá trình xây lắp, vật liệu đóng một vai trò quan trọng trong các chi phí, yếu tố đầu vào. Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp là loại chi phí quan trọng, chiếm tỷ trọng cao nhất trong tổng giá trị công trình (Từ 70% đến 75%). Loại chi phí này có sự phát sinh liên tục và có nhiều biến động trong quá trình thi công công trình đặc biệt là đối với các công trình xây dựng. Do vậy, việc hạch toán đầy đủ và chính xác loại chi phí này là công việc vô cùng quan trọng để từ đó xác định được chính xác giá thành sản phẩm.

Thi công hạng mục đường nội kênh giữa từ Km 0+43 đến Km 0+800 thuộc gói thầu số 4 thuộc dự án phát triển cơ sở hạ tầng đô thị Bắc Thăng Long – Vân Trì, công ty chủ yếu sử dụng các loại vật liệu như cát đen, cát vàng, đá hộc, đá base, xi măng Là loại chi phí trực tiếp nên chi phí nguyên vật liệu được hạch toán trực tiếp vào hạng mục công trình theo giá thực tế của loại vật liệu đó. Giá trị nguyên vật liệu bao gồm giá trị thực tế của nguyên vật liệu chính, vật liệu phụ phục vụ cho việc thi công công trình, không bao gồm giá trị nguyên vật liệu sử dụng cho máy thi công, phục vụ quản lý đội.

Các đội thi công các công trình thường tự mua nguyên vật liệu căn cứ vào tiến độ thi công các công trình, nếu có dự trữ cũng rất ít hoặc dự trữ trong thời gian ngắn và thường dự trữ ngay tại lán trại công trình, bản thân công ty không có kho để dự trữ nguyên vật liệu.

Tại công trình, kế toán dưới đội xây dựng căn cứ vào tình hình thi công sẽ làm đề nghị mua vật tư gửi lên công ty để xin được cấp vật tư.

Công ty sẽ mua nguyên vật liệu từ các nhà cung cấp về nhập kho tại các công trình, hạch toán như sau:

Nợ TK 152

Có TK 331. (chi tiết cho từng công trình)

Sau đó mới thực hiện bút toán xuất kho nguyên vật liệu cho các đội theo giá đích danh như sau:

Nợ TK 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Có TK 152 - Nguyên liệu, vật liệu

(Chứng từ ghi sổ, Sổ chi tiết, sổ cái TK chi phí nguyên vật liệu trực tiếp công trình Hạng mục đường nối kênh giữa từ Km 0+43 đến Km 0+800 - **Phụ lục 2.1-2.6**)

b. Kế toán chi phí nhân công trực tiếp

Xuất phát từ đặc điểm riêng biệt của sản phẩm xây dựng là đòi hỏi lao động thủ công nhiều nên chi phí nhân công trực tiếp chiếm một tỷ lệ khá lớn, từ 15-22% trong giá thành công trình, chỉ sau chi phí nguyên vật liệu trực tiếp. Do vậy, việc hạch toán đúng, đủ chi phí nhân công trực tiếp có ý nghĩa quan trọng trong việc tính toán hợp lý, chính xác giá thành công trình.

Khoản mục chi phí nhân công trực tiếp bao gồm tiền lương chính, lương phụ, phụ cấp lương, các khoản trích theo lương của công nhân trực tiếp sản xuất. Hiện nay, lực lượng lao động của công ty bao gồm: Lực lượng lao động trong biên chế và lao động ngoài biên chế. Lực lượng lao động trong biên chế thường là tổ trưởng, tổ phó của các tổ xây dựng trong

đội xây dựng. Lực lượng này thường chiếm một tỷ lệ nhỏ nhưng là lực lượng nòng cốt. Do vậy, công ty áp dụng hình thức trả lương khoán theo khối lượng công việc hoàn thành, đồng thời, dựa trên hệ số lương và số ngày công để tính lương cho công nhân. Công ty có trách nhiệm tạo đủ việc làm cho số lao động trong biên chế và đóng BHXH cho họ.

Bên cạnh lực lượng lao động trong biên chế, công ty còn có lực lượng lao động ngoài biên chế. Đây là lực lượng chiếm tỷ trọng lớn, thực hiện những công việc giản đơn, yêu cầu kỹ thuật không cao. Đối với lực lượng lao động này, công ty cũng áp dụng hình thức khoán theo khối lượng công việc thực hiện cho tổ lao động. Công nhân được tổ chức thành các tổ đội sản xuất phục vụ cho từng yêu cầu thi công cụ thể (tổ xây, tổ thép, tổ nề...). Mỗi tổ sản xuất do tổ trưởng phụ trách, chịu trách nhiệm trước chỉ huy công trình các công việc do tổ mình thực hiện.

Tuỳ thuộc vào nhu cầu nhân công trong từng thời kỳ mà công ty tiến hành ký hợp đồng ngắn hạn với lao động địa phương. Với hình thức trả lương theo khối lượng công việc giao khoán, dựa vào khối lượng công việc công ty giao khoán cho tổ, tổ trưởng đôn đốc công nhân trong tổ thực hiện thi công phần việc được giao, đảm bảo đúng tiến độ và yêu cầu kỹ thuật dưới sự giám sát của các cán bộ kỹ thuật. Đồng thời tổ trưởng theo dõi tình hình lao động của từng công nhân trong tổ để làm căn cứ cho việc tính và thanh toán tiền lương cho công nhân theo phần việc của mình.

* Khi chi trả lương cho các đội xây dựng, kế toán thực hiện ghi sổ kế toán như sau:

Nợ TK 334 - Phải trả người lao động

Có TK 111 – Tiền mặt

*Trên phòng kế toán căn cứ vào sổ tiền phải trả lương thực hiện ghi

sổ kế toán như sau:

Nợ TK 622 – Chi phí nhân công trực tiếp

Có TK 334 - Phải trả người lao động

Khi tính tiền lương khoán căn cứ vào hợp đồng làm khoán giữa công nhân và đội xây lắp, biên bản giao việc, bảng thanh toán khối lượng xây lắp hoàn thành. Kế toán tại đội xây dựng tính tổng tiền lương theo khối lượng theo công thức:

$$\begin{array}{l} \text{Tổng tiền lương} \\ \text{Theo khối lượng} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Khối lượng công} \\ \text{Việc hoàn thành} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Đơn giá tiền} \\ \text{Lương khối lượng} \end{array}$$

Lương theo khối lượng: bảng thanh toán lương sản phẩm (**Phụ lục 2.7-2.8**)

Hàng tháng, trên phòng kế toán căn cứ vào số tiền phải thu về các khoản trích theo lương của từng đội để tiến hành định khoản kế toán như sau:

Nợ TK 627- Chi tiết công trình, đội xây dựng.

Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác

(Chứng từ ghi sổ, Sổ chi tiết, sổ cái TK chi phí nhân công trực tiếp công trình Hạng mục đường nổi kênh giữa từ Km 0+43 đến Km 0+800, **phụ lục 2.09-2.14**)

c. Kế toán chi phí sử dụng máy thi công

Máy thi công là một phần không thể thiếu đối với các công trình xây dựng. Đối với các công ty xây dựng thì phần chi phí máy móc thiết bị chiếm từ 6%-10% giá trị công trình thi công. Trong điều kiện khoa học kỹ

thuật phát triển hiện nay, việc trang bị kỹ thuật, máy móc thiết bị thi công sẽ giảm được lao động trực tiếp, tăng năng suất lao động, hạ giá thành sản phẩm và nâng cao chất lượng công trình.

Hiện nay, Công ty CP thiết bị và vật liệu xây dựng Hancorp xây lắp các công trình theo phương thức hỗn hợp vừa thủ công vừa kết hợp bằng máy. Để tạo tính chủ động cho các đội xây dựng công trình, công ty giao tài sản xe, máy cho các đội thi công, lái xe phải thực hiện chế độ thanh toán xăng, dầu đối với công ty hàng ngày và thực hiện chế độ bảo dưỡng xe, máy. Ngoài ra, Công ty có sử dụng máy thi công thuê ngoài.

Trong một tháng, xe, máy của đội xây dựng có thể phục vụ nhiều công trình. Vì vậy, để hạch toán chính xác chi phí sử dụng máy cho các đối tượng sử dụng. Công ty sử dụng " Nhật ký sử dụng máy" của máy móc thi công, sổ nhật ký được công nhân điều khiển máy ghi có sự xác nhận của đội trưởng hoặc tổ trưởng đơn vị thi công nhằm theo dõi hoạt động của máy theo số giờ hoạt động trong tháng phục vụ cho từng đối tượng. Căn cứ vào Nhật ký theo dõi hoạt động của máy thi công, kế toán đội xây dựng lập phiếu theo dõi hoạt động của xe, máy cho từng công trình làm căn cứ để phân bổ, đến cuối tháng tập hợp và tính chi phí sử dụng máy thi công cho từng công trình.

Chi phí sử dụng máy thi công tại công ty được hạch toán vào TK623- Chi phí sử dụng máy thi công.

Máy thi công của Công ty gồm: Máy đầm, máy lu rung, máy ủi, máy san, máy xúc, máy trộn bê tông, xe ô tô vận chuyên... Đối với máy của Công ty thì chi phí máy thi công bao gồm: chi phí nhân công điều khiển máy, chi phí khấu hao máy thi công, chi phí nhiên liệu cho máy hoạt động (xăng, dầu, mỡ...).

Máy Công ty đi thuê gồm: máy cầu, máy vận thăng, máy nén khí....
Đối với máy đi thuê thì chi phí sử dụng máy thi công bao gồm: chi phí thuê máy, chi phí nhân công điều khiển máy, chi phí nhiên liệu cho máy hoạt động.

* Tình hình sử dụng máy thi công của Công ty:

- *Trường hợp máy thi công thuộc sở hữu của Công ty:*

Khi phát sinh nhu cầu sử dụng máy thi công, chủ nhiệm công trình báo cáo với phòng kỹ thuật trình lên giám đốc. Căn cứ vào khả năng cung ứng, giám đốc quyết định điều động máy phục vụ cho thi công tại các công trình. Toàn bộ chi phí phục vụ cho hoạt động máy thi công được kế toán theo dõi bao gồm:

- Tiền lương công nhân điều khiển máy, căn cứ vào bảng chấm công, bảng thanh toán lương, bảng tổng hợp lương.

Kế toán định khoản:

Nợ TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công

Có 334 - Phải trả người lao động

- Chi phí khấu hao máy móc:

Kế toán có nhiệm vụ theo dõi chi phí khấu hao máy thi công theo đối tượng sử dụng. Căn cứ nguyên giá, thời gian sử dụng máy, kế toán lập bảng trích khấu hao TSCĐ trong tháng, sử dụng tháng nào thì trích khấu hao tháng đó và phân bổ cho từng công trình, từng hạng mục công trình sử dụng.

Nếu trong tháng, một máy thi công sử dụng cho nhiều công trình thì căn cứ nhật ký sử dụng máy, kế toán xác định số giờ sử dụng cho từng công trình và tiến hành phân bổ.

Nợ TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 111, 112, 331

- Chi phí nhiên liệu:

Chi phí sử dụng máy thi công phát sinh trực tiếp tại mỗi công trình có thể tập hợp thẳng vào từng công trình cụ thể như: toàn bộ các giá trị nhiên liệu phục vụ việc vận hành máy.

- *Trường hợp thuê máy thi công:*

Căn cứ vào nhu cầu thực tế sử dụng máy thi công, các đội xây dựng làm đề xuất và chủ động thuê máy thi công thực hiện việc thi công các công trình. Các đội xây dựng đứng ra làm hợp đồng kinh tế để thuê máy sau đó tập hợp chứng từ lên phòng kế toán vào cuối quý.

Chi phí máy được xem là chi phí dịch vụ mua ngoài, và được hạch toán trực tiếp vào chi phí sử dụng máy thi công của công ty cùng các chi phí khác liên quan đến máy thi công. Căn cứ vào hợp đồng kinh tế, biên bản thanh lý hợp đồng cùng hóa đơn GTGT về việc thuê máy móc thi công do nhân viên kế toán xí nghiệp, đội gửi về, kế toán công ty tiến hành hạch toán.

Kế toán tiến hành ghi sổ kế toán với hoạt động thuê ngoài máy thi công như sau:

Nợ TK 623 - Chi phí sử dụng máy thi công

Nợ TK-133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 331 - Phải trả người bán (chi tiết theo từng công trình)

(Chứng từ ghi sổ TK, Sổ chi tiết, sổ cái TK chi phí máy thi công công trình Hạng mục đường nối kênh giữa từ Km 0+43 đến Km 0+800, **phụ lục 2.15-2.20**)

d. Kế toán chi phí sản xuất chung

Chi phí sản xuất chung là toàn bộ chi phí phục vụ cho việc quản lý thi công tại công trình. Các khoản chi phí này cũng liên tục phát sinh và nhiều khi khó tập hợp chính xác.

** Chi phí nhân viên*

Chi phí nhân viên bao gồm lương chính, lương phụ, các khoản phụ cấp, công tác phí (nếu có) phải trả cho nhân viên quản lý đội và các khoản trích theo lương của công nhân trực tiếp, công nhân lái máy thi công và nhân viên quản lý. Tiền lương nhân viên quản lý đội được xác định theo công thức:

$$\begin{array}{rcccl} \text{Tiền lương của} & & \text{Hệ số mức lương} & & \text{Mức lương} \\ & & & & \\ \text{Một nhân viên} & = & \text{Cấp bậc} & \times & \text{cơ bản} \end{array}$$

Tiền lương nhân viên được lĩnh sau khi trừ các khoản bảo hiểm, nghỉ không lương. Còn những nhân viên tham gia quản lý nhưng không nằm trong biên chế thì được xác định theo mức lương khoán do đội trưởng quy định.

Trường hợp đội trưởng chỉ huy thi công trong một khoảng thời gian nhiều công trình thì được tính thêm lương năng suất.

**Chi phí vật liệu, CCDC:* Chi phí về văn phòng phẩm đội xây dựng, chi phí chèo nước, chi phí tủ, bàn ghế... tại đội xây dựng, phát sinh các chi phí này phản ánh vào sổ kế toán:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Có TK 141 (chi tiết đội xây dựng)

*Các chi phí sản xuất chung dịch vụ mua ngoài như: Điện, nước, điện thoại.. thì hạch toán:

Nợ TK 627 - Chi phí sản xuất chung

Nợ TK 133 - Thuế GTGT được khấu trừ

Có TK 141 (chi tiết đội xây dựng)

(Chứng từ ghi sổ ,Sổ chi tiết, sổ cái TK chi phí sản xuất chung công trình Hạng mục đường nối kênh giữa từ Km 0+43 đến Km 0+800, phụ lục 2.21-2.26)

Đối với Công trình Hạng mục đường nối kênh giữa từ Km 0+43 đến Km 0+800, do công ty khoán trực tiếp cho đội thi công và đội chỉ thi công một công trình duy nhất nên tất cả chi phí sản xuất chung công ty đều tập hợp trực tiếp theo mã chi tiết cho công trình , thực hiện hạch toán đơn giản, không phân bổ chi phí sản xuất chung.

* Các khoản trích theo lương thì không tính vào chi phí nhân công trực tiếp mà hạch toán vào chi phí sản xuất chung trên TK 627.

Hàng tháng, trên phòng kế toán căn cứ vào số tiền phải thu về các khoản trích theo lương của từng đội để tiến hành định khoản kế toán như sau:

Nợ TK 627- Chi tiết công trình, đội xây dựng.

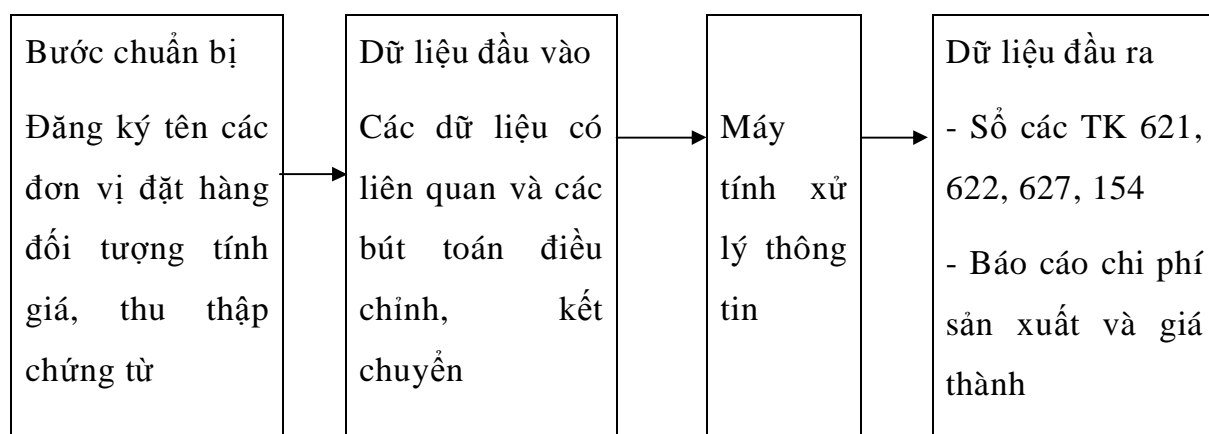
Có TK 338 - Phải trả, phải nộp khác

(3382 ; 3383;3384;3389).

3.1.2.2. Kế toán tổng hợp chi phí sản xuất

Toàn bộ chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sử dụng máy thi công, chi phí sản xuất chung tập hợp được phân bổ cuối kỳ, kết chuyển vào bên nợ TK 154 - Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang (chi tiết cho từng công trình, hạng mục công trình).

Do các công trình thường phân tán và lại ở xa nên thông thường chỉ cuối tháng kế toán đội mới gửi báo cáo và các chứng từ gốc về phòng Kế toán của Công ty. Kế toán tập hợp chi phí cho từng công trình và nhập số liệu vào máy tính.



Sơ đồ 2.4: Quy trình tập hợp chi phí sản xuất

(Chứng từ ghi sổ, Sổ chi tiết, sổ cái TK chi phí sản xuất kinh doanh dở dang công trình Hạng mục đường nối kênh giữa từ Km 0+43 đến Km 0+800, phụ lục 2.27-2.34)

3.1.2.3. Đánh giá sản phẩm dở dang

Do đặc thù của hoạt động xây lắp, cộng với công ty thường tính giá thành theo toàn bộ công trình hoặc hạng mục công trình nên toàn bộ chi phí sản xuất kinh doanh tính từ khi thi công cho đến thời điểm cuối mỗi quý đều là giá trị sản phẩm dở dang. Tại công ty, mặc dù hàng tuần phòng Kỹ thuật vẫn tiến hành báo cáo tiến độ thi công các công trình tuy nhiên công tác đánh giá sản phẩm dở dang lại được tiến hành định kỳ 6 tháng một

lần. Việc tính toán xác định khối lượng xây lắp hoàn thành trong công ty được thực hiện bởi phòng Kỹ thuật. Cứ 6 tháng Phòng kỹ thuật tiến hành việc kiểm kê tiến độ thi công của công trình xác định tiến độ thi công của công trình để xác định khối lượng xây lắp đã hoàn thành từ đó để xác định khối lượng xây lắp dở dang. Đại diện phòng Kỹ thuật cùng với nhân viên kỹ thuật đội công trình và đội trưởng tiến hành kiểm kê tại công trình, xác định khối lượng xây lắp dở dang cuối kỳ cho từng công trình, hạng mục công trình. Sau đó, trung tâm thiết kế sẽ lập đơn giá dự toán XD CB phù hợp với từng phần việc của từng công trình, hạng mục công trình để tính ra chi phí dự toán của toàn bộ khối lượng xây lắp dở dang rồi lập bảng kiểm kê khối lượng xây lắp dở dang cuối kỳ gửi về phòng kế hoạch, kỹ thuật. Phòng kế toán sau khi nhận được bảng kiểm kê khối lượng xây lắp dở dang cuối kỳ từ phòng Kỹ thuật tiến hành xác nhận chi phí thực tế của khối lượng xây lắp dở dang cuối kỳ theo công thức:

$$\text{Chi phí thực tế của khối lượng xây lắp dở dang cuối kỳ} = \left(\begin{array}{l} \text{CP thực tế của} \\ \text{khối lượng xây lắp} \\ \text{dở dang đầu kỳ} \end{array} + \begin{array}{l} \text{CP thực tế của} \\ \text{khối lượng xây lắp} \\ \text{thực hiện trong kỳ} \end{array} \right) \times \begin{array}{l} \text{CP của khối} \\ \text{lượng xây lắp} \\ \text{dở dang cuối kỳ} \\ \text{theo dự toán} \end{array}$$

$$\left(\begin{array}{l} \text{Giá trị của khối} \\ \text{lượng xây lắp hoàn} \\ \text{thành theo dự toán} \end{array} + \begin{array}{l} \text{CP của khối lượng} \\ \text{xây lắp dở dang} \\ \text{cuối kỳ theo dự} \\ \text{toán} \end{array} \right) \times \begin{array}{l} \text{CP của khối} \\ \text{lượng xây lắp} \\ \text{dở dang cuối kỳ} \\ \text{theo dự toán} \end{array}$$

Công trình hạng mục đường nối kênh giữa từ Km 0+43 đến Km 0+800 thuộc gói thầu số 4 thuộc dự án phát triển cơ sở hạ tầng đô thị Bắc Thăng Long – Vân Trì, đến hết tháng 05 năm 2015 đã hoàn thành bàn giao cho chủ đầu tư nên chi phí sản xuất kinh doanh dở dang cuối năm 2015 là 0. Các công trình chưa hoàn thành được tính theo công thức trên.

3.1.2.4. Phương pháp tính giá thành công trình tại công ty

Tính giá thành cho sản phẩm hoàn thành là công tác cuối cùng của quá trình tổng hợp chi phí sản xuất. Một trong những mục đích cơ bản nhất của công tác tập hợp chi phí sản xuất là xác định được giá thành sản phẩm một cách đúng đắn, đầy đủ nhằm cung cấp thông tin kịp thời cho quản lý.

Tại công ty, giá thành sản phẩm được tính theo phương pháp giản đơn.

Giá thành thực tế khối lượng xây lắp hoàn thành bàn giao trong kỳ được tính theo công thức sau:

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Giá thành thực tế} & & \text{Chi phí thực} & & \text{Chi phí thực tế} & & \text{Chi phí thực tế} \\ \text{KLXL hoàn thành} & = & \text{tế KLXL dở} & + & \text{KLXL phát} & - & \text{KLXL dở dang} \\ \text{bàn giao trong kỳ} & & \text{dang đầu kỳ} & & \text{sinh trong kỳ} & & \text{cuối kỳ} \end{array}$$

(Bảng tính giá thành công trình Hạng mục đường nối kênh giữa từ Km 0+43 đến Km 0+800, **phụ lục 2.23**)

Do công ty hạch toán trực tiếp tất cả chi phí và công trình và công trình không có số dư cuối kỳ nên giá thành của công trình chính là tổng chi phí. Giá thành kế hoạch và giá thành thực tế là một. Và công ty cũng sẽ làm điều chỉnh dự toán để giá thành dự toán khớp với giá thành thực tế của công trình.

3.1.3. Thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp theo quan điểm kế toán quản trị tại công ty cổ phần thiết bị và vật liệu xây dựng Hancorp

3.1.3.1. Phân loại chi phí

Công tác phân loại chi phí tại công ty mới chỉ thực hiện phân loại chi phí theo chức năng, theo nội dung kinh tế của chi phí.

a. Phân loại theo chức năng (khoản mục chi phí)

Để phù hợp với quy trình sản xuất xây lắp, công ty đã sử dụng cách phân loại chi phí sản xuất theo chức năng bao gồm các khoản mục:

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp
- Chi phí nhân công trực tiếp
- Chi phí sử dụng máy thi công
- Chi phí sản xuất chung

Cách phân loại chi phí theo chức năng chi phí cung cấp được số liệu một cách hợp lý để xác định giá thành sản phẩm xây lắp và tập hợp chi phí theo từng chức năng hoạt động cũng như để cung cấp thông tin cho việc lập báo cáo theo các mặt hoạt động phù hợp.

b. Phân loại theo nội dung kinh tế

- Chi phí nguyên liệu, vật liệu
- Chi phí nhân công
- Chi phí BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ
- Chi phí khấu hao TSCĐ
- Chi phí dịch vụ mua ngoài

Cách phân loại chi phí theo nội dung kinh tế, có tác dụng quan trọng đối với việc quản lý chi phí của lĩnh vực sản xuất xây lắp cho phép hiểu rõ cơ cấu, tỷ trọng từng yếu tố chi phí là cơ sở để phân tích đánh giá tình hình thực hiện dự toán chi phí sản xuất sản phẩm xây lắp. Đó cũng là căn cứ để

tập hợp và lập báo cáo chi phí sản xuất theo yếu tố cung cấp cho quản trị doanh nghiệp.

Các cách phân loại này về cơ bản mới chỉ phục vụ cho công tác kế toán tài chính, chưa có phân loại theo cách ứng xử chi phí, thẩm quyền ra quyết định, các chi phí trong lựa chọn phương án đầu tư.

Do vậy, Công ty không có số liệu và cơ sở để phân loại giá thành theo góc độ kế toán quản trị như giá thành sản xuất theo biến phí, giá thành sản xuất có phân bổ hợp lý định phí sản xuất.

3.1.3.2. Định mức chi phí và dự toán chi phí

** Định mức chi phí*

Hiện nay, Công ty cổ phần Thiết bị và vật liệu xây dựng Hancorp sử dụng định mức được ban hành theo quyết định số 24/2005/QĐ-BXD ngày 29/07/2005 của Bộ Xây dựng làm cơ sở lập dự toán chi phí. Trên cơ sở định mức do Bộ xây dựng ban hành. Công ty chưa xây dựng hệ thống định mức dự toán chi phí tiêu chuẩn hoàn thiện phù hợp đặc thù lĩnh vực xây lắp.

** Dự toán sản xuất:*

Khi nhận hợp đồng giao khoán, công ty đều phải lập dự toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp. Trên cơ sở thiết kế và căn cứ vào định mức kỹ thuật do Nhà nước ban hành và thông báo giá, phòng Kế hoạch và phòng Kỹ thuật sẽ bóc tách từng nội dung công việc và lập dự toán chi tiết cho từng nội dung công việc đó. Trên cơ sở dự toán chi tiết cho từng nội dung công việc, sẽ lên bảng tổng hợp chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây lắp cho cả công trình, hạng mục công trình theo từng nội dung chi phí.

Tuy nhiên việc lập dự toán này chỉ phục vụ cho đấu thầu các công trình là chính mà chưa đưa ra các thông tin chi tiết và cụ thể đáp ứng yêu cầu công tác kế toán quản trị. Chẳng hạn giá thành dự toán chưa phải là cơ sở để kế toán kiểm tra, đánh giá tình hình thực hiện kế hoạch giá thành cũng như phân tích thông tin liên quan đến nguyên nhân gây ra chênh lệch giữa dự toán và chi phí thực tế phát sinh từ đó rút ra giải pháp nhằm nâng cao hiệu quả của công tác quản lý chi phí trong đơn vị, cũng như rút ngắn dần sự khác biệt giữa dự toán và thực tế phát sinh từ đó doanh nghiệp có thể coi dự toán là tài liệu tin cậy cho doanh nghiệp trong việc chủ động lập kế hoạch các điều kiện cần thiết về vốn, vật tư cho quá trình thi công.

Việc lập dự toán chi phí tại Công ty được tiến hành theo phương pháp giá trị chi phí theo công việc (đã nêu trong chương 2). Phương pháp này chỉ cung cấp thông tin về giá trị dự toán của công trình, là giá trần mức giá cao nhất chủ đầu tư có thể chấp nhận khi xét thầu. Khi phải chấp nhận giảm giá để trúng thầu, công ty chưa xây dựng cho mình phương pháp xác định tỷ lệ giảm giá bao nhiêu để có thể chấp nhận hợp đồng mà không bị lỗ, hay đạt lợi nhuận mong muốn.

3.1.3.3. Phân tích chênh lệch chi phí

Công ty đã có sự so sánh giữa chi phí thực tế với các định mức chi phí, song việc tìm ra nguyên nhân chênh lệch và có các biện pháp cụ thể để khắc phục các nguyên nhân làm tăng chi phí so với định mức còn hạn chế.

a. Phân tích chênh lệch chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Bảng 3.1: Phân tích chênh lệch chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Năm 2015

STT	Nội dung	Chênh lệch		
		CP thực tế	CP dự toán	Thành tiền
1	Vật liệu chính	4.348.089.988	4.450.973.670	(102.883.682)
2	Vật liệu phụ	600.962.280	589.048.763	11.913.517
	Tổng	4.949.052.268	5.040.022.433	(90.970.165)

Từ bảng phân tích, ta thấy chi phí NVL TT thực tế giảm so với dự toán một lượng 90.970.165 đồng. Điều này cho thấy công ty được đánh giá là quản lý hiệu quả nguồn nguyên liệu đầu vào, đáp ứng yêu cầu sản xuất. Tuy nhiên, bảng phân tích chưa nêu lên được nguyên nhân của sự chênh lệch này, chi phí thực tế thấp hơn có thể là do giá mua thực tế nguyên vật liệu giảm so với kế hoạch, tay nghề của công nhân được nâng lên giảm đi phần tiêu hao nguyên liệu.

b. Phân tích chênh lệch chi phí nhân công trực tiếp

Bảng 3.2: Phân tích chênh lệch chi phí nhân công trực tiếp

Năm 2015

STT	Nội dung	Chênh lệch		
		CP thực tế	CP dự toán	Thành tiền
1	Chi phí tiền lương	1.520.469.200	1.509.893.000	10.576.200
	Tổng	1.520.469.200	1.509.893.000	10.576.200

Từ bảng phân tích, ta thấy chi phí NCTT thực tế tăng so với dự toán một lượng là 10.576.200 đồng tuy nhiên nguyên nhân của sự chênh lệch cũng chưa được chỉ ra là vì sao. Nguyên nhân tăng có thể là do nhu cầu sản xuất tăng, công ty phải tăng ca cho công nhân, các khoản phụ cấp, khen thưởng, khuyến khích công nhân tăng năng suất làm việc. Việc gia tăng chi phí NCTT không đáng kể, có thể không gây ảnh hưởng gì đến hiệu quả của công ty.

c. Phân tích chênh lệch chi phí máy thi công

Bảng 3.3: Phân tích chênh lệch chi phí máy thi công

Năm 2015

STT	Nội dung	Chênh lệch		
		CP thực tế	CP dự toán	Thành tiền
1	Chi phí dầu máy	47.018.160	49.800.958	(2.782.798)
	Tổng	47.018.160	49.800.958	(2.782.798)

Chi phí máy thi công thực tế giảm một lượng 2.782.798 đồng so với chi phí dự toán, nguyên nhân không được chi ra có thể do giá hoặc lượng dầu máy sử dụng giảm, điều đó cho thấy công ty đang quản lý có hiệu quả việc sử dụng máy thi công tại đơn vị.

d. Phân tích chênh lệch chi phí sản xuất chung

Bảng 3.4: Phân tích chênh lệch chi phí sản xuất chung

Năm 2015

STT	Nội dung	Chênh lệch		
		CP thực tế	CP dự toán	Thành tiền
1	Chi phí thuê vận chuyển máy	47.095.453	48.940.621	(1.845.168)
2	Chi phí tiếp khách	10.000.000	10.500.000	(500.000)
3	Thuê máy ủi, xúc đất	634.090.908	769.000.643	(134.909.735)
4	Chi phí thí nghiệm vật liệu	12.790.000	12.389.480	400.520
5	Phí chuyển tiền	6.440.970	6.674.081	(233.111)
6	CP lương gián tiếp	157.396.395	169.093.704	(11.697.309)
7	Dụng cụ sản xuất	15.062.573	16.098.793	(1.036.220)
8	CP dịch vụ mua ngoài khác	431.316.060	426.908.097	4.407.963
9	CP thuê cốp pha	8.900.000	9.000.000	(100.000)
	Tổng	1.323.092.359	1.468.605.419	(145.513.060)

Ta thấy, xét riêng từng loại chi phí trong chi phí sản xuất chung thì chi phí dịch vụ mua ngoài, chi phí thí nghiệm vật liệu tăng nhưng tăng ít, các chi phí khác giảm so với kế hoạch đề ra. Cũng tương tự với các chi phí trên, nguyên nhân dẫn đến chênh lệch chi phí sản xuất chung cũng chưa được chỉ ra. Nguyên nhân có thể dẫn đến việc tăng chi phí có thể do chi phí điện và giá một số dịch vụ khác mua ngoài tăng. Nhưng sự gia tăng này không đáng kể so với sự sụt giảm của chi phí nguyên vật liệu. Mặt khác, bù lại chi phí quản lý công trình và công cụ dụng cụ giảm, có thể do công ty có chính sách bảo quản dụng cụ sản xuất tránh hư hỏng và sử dụng hợp lý lượng tiêu hao vật liệu nên góp phần giảm bớt sự gia tăng chi phí sản xuất chung. Qua tìm hiểu thông tin từ nhà quản lý, chi phí thuê máy ủi, máy xúc và chi phí thuê vận chuyển máy giảm là do công ty đã đầu tư thêm máy ủi và máy xúc.

Tóm lại, việc phân tích chênh lệch chi phí ở công ty cổ phần Thiết bị và Vật liệu xây dựng Hancorp chỉ dừng lại ở mức độ kiểm tra, so sánh giá thành sản xuất thực tế với giá thành dự toán của từng công trình, hạng mục công trình, chỉ nhằm mục đích đánh giá hiệu quả của hoạt động xây lắp mà chưa phục vụ cho mục đích ra quyết định.

3.1.3.4. Báo cáo kế toán quản trị chi phí và giá thành sản phẩm xây lắp

Các báo cáo nội bộ liên quan đến kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm bao gồm các loại báo cáo tình hình tiến độ thi công, báo cáo tình hình cung ứng vật tư, báo cáo tình hình tạm ứng và thanh toán tạm ứng. Tuy nhiên những thông tin trên mới chỉ phục vụ cho việc theo dõi tiến độ thi công của công trình. Công ty vẫn chưa lập báo cáo phục vụ cho công tác kế toán quản trị chi phí và giá thành. Do vậy, không có số liệu so sánh

đánh giá tình hình thực hiện kế hoạch giá thành, tiết kiệm chi phí trong công ty.

3.1.3.5. Cung cấp thông tin kế toán quản trị để ra quyết định

Lãnh đạo công ty thường phải đứng trước nhiều sự lựa chọn và đòi hỏi phải có thông tin để xem xét, cân nhắc các phương án, từ đó ra quyết định đúng đắn và hiệu quả nhất. Vì vậy, việc kiểm soát và phân tích thông tin về các yếu tố chi phí càng đóng vai trò quan trọng để cung cấp các thông tin cần thiết cho ban giám đốc đưa ra quyết định.

Thứ nhất, việc phân loại chi phí của Công ty chỉ đơn thuần để lập các báo cáo tài chính và xác định lợi nhuận. Kế toán không quan tâm nghiên cứu và phân loại chi phí phục vụ trực tiếp cho nhu cầu quản trị doanh nghiệp. Vì vậy, kế toán chi phí và tính giá thành sản phẩm chưa phát huy được tác dụng trong việc giúp lãnh đạo công ty lựa chọn các phương án sản xuất kinh doanh tối ưu.

Thứ hai, việc xây dựng định mức chi phí phù hợp đặc điểm ngành xây lắp tại Công ty là chưa có. Việc đánh giá kết quả thực hiện chi phí định mức chưa được quan tâm, thực hiện. Do vậy, lãnh đạo công ty hạn chế trong việc đánh giá mức độ hoạt động hiệu quả của doanh nghiệp trong tương lai.

Thứ ba, dự toán chi phí sản xuất kinh doanh là cơ sở để thực hiện các phương pháp xác định giá phí sản xuất sản phẩm và đánh giá hiệu quả hoạt động phục vụ mục đích quản trị công ty. Nhưng việc lập dự toán tại Công ty mới chỉ phục vụ cho đấu thầu các công trình là chính do vậy dự toán sản xuất được lập còn hạn chế về mặt cung cấp thông tin giúp lãnh đạo công ty quản lý và kiểm soát chi phí sản xuất kinh doanh.

Thứ tư, về phân tích chênh lệch chi phí tại Công ty, kế toán chưa lập các báo cáo phân tích chênh lệch chi phí nên chưa đưa ra các chênh lệch bất lợi để lãnh đạo công ty kịp thời đưa ra quyết định xử lý.

3.2. Thảo luận về thực trạng kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây lắp tại công ty cổ phần Thiết bị và vật liệu xây dựng Hancorp

3.2.1. Đánh giá những ưu điểm

Công ty cổ phần thiết bị và vật liệu xây dựng HANCORP nhìn chung có mô hình quản lý và hạch toán hợp lý, hiệu quả đáp ứng yêu cầu phát triển của công ty, thích nghi với điều kiện phát triển của nền kinh tế đồng thời phù hợp với đặc điểm của ngành xây lắp. Công ty đã tạo ra được sự liên kết chặt chẽ giữa phòng kế toán của công ty với kế toán thống kê tại các đội sản xuất, đảm bảo thông tin kế toán được cung cấp kịp thời, chính xác. Kế toán trong đơn vị nói chung và kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm nói riêng trong công ty đã đạt được kết quả như sau:

Thứ nhất: Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất, và giá thành sản phẩm là công trình, hạng mục công trình phù hợp với đặc điểm sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp xây lắp. Thuận tiện phù hợp cho việc tính giá thành của sản phẩm xây lắp.

Thứ hai: Công tác phân loại chi phí trong công ty, công ty đã tiến hành phân loại chi phí theo nội dung và tính chất kinh tế, bao gồm 4 khoản mục chi phí: Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sử dụng máy thi công, chi phí sản xuất chung, điều này thuận tiện cho việc tính giá thành sản phẩm xây lắp cũng như đảm bảo khoản mục trong chế độ kế toán đối với tính giá thành doanh nghiệp xây lắp. Công ty tiến hành phân loại chi phí theo nội dung và tính chất kinh tế thuận tiện cho

việc lập báo cáo chi phí theo nội dung chi phí trong thuyết minh báo cáo tài chính.

Thứ ba: Công ty hạch toán các nghiệp vụ đơn giản, tập hợp thẳng chi phí cho từng hạng mục công trình, không phân bổ chi phí sản xuất chung nên dễ hạch toán, quản lý và theo dõi các chi phí phát sinh của công trình

Thứ tư: Các kế toán của đội xây dựng tập hợp chứng từ gửi lên cho công ty hạch toán nên công ty có thể kiểm soát việc hạch toán và kiểm tra chứng từ chặt chẽ hơn.

3.2.2. Đánh giá những nhược điểm

Bên cạnh những ưu điểm, Công ty CP thiết bị và vật liệu xây dựng Hancorp còn tồn tại một số hạn chế chủ yếu trong kế toán nói chung và kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm nói riêng:

3.2.2.1. Dưới góc độ kế toán tài chính

Thứ nhất, việc luân chuyển chứng từ trong công ty còn chậm, cuối tháng chứng từ mới được chuyển về công ty, do vậy công việc kế toán thường dồn lại vào cuối tháng hoặc có thể sang tháng sau. Đồng thời do việc luân chuyển chậm như trên dẫn đến tại thời điểm bất kỳ kế toán công ty không nắm được chi phí thực tế phát sinh bao nhiêu tại công trình.

Thứ hai, việc tổ chức quản lý chi phí trong công ty chưa được chặt chẽ và khoa học. Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp trong xây lắp thường chiếm tỷ trọng lớn, tuy nhiên việc quản lý chi phí này đang còn lỏng lẻo, thường nguyên vật liệu khoán cho các đội tự mua sau đó chuyển thẳng đến chân công trình. Việc quản lý chỉ thực hiện trên giấy tờ, sổ sách (tức là quản lý về số lượng, số tiền) mà không theo dõi về chất lượng. Do đó việc

ăn bớt, gây thất thoát, mua vật liệu kém phẩm chất không đúng yêu cầu là không thể tránh khỏi.

Thứ ba, Công ty hạch toán các nghiệp vụ đơn giản, tập hợp thẳng chi phí cho từng hạng mục công trình, không phân bổ chi phí sản xuất chung nên khi tập hợp chi phí để xác định giá thành cho từng công trình chưa chính xác, nhiều chi phí như công cụ dụng cụ cần được phân bổ cụ thể.

3.2.2.2. Dưới góc độ kế toán quản trị

Thứ nhất, công tác kế toán quản trị chưa được quan tâm, chú trọng ở công ty. Kế toán quản trị nhìn chung mới chỉ tồn tại ở một vài bộ phận, khâu không đáng kể. Bộ máy kế toán được xây dựng chủ yếu phục vụ cho công tác kế toán tài chính.

Thứ hai, hệ thống tài khoản kế toán mới chỉ dừng lại ở việc ghi chi tiết tập hợp số liệu thông tin về quá trình thực hiện và phục vụ cho việc theo dõi chi phí giá thành theo từng công trình, chưa phục vụ cho công tác phân tích đánh giá trong kế toán quản trị.

Thứ ba, việc phân loại chi phí trong công ty mới chỉ dừng lại ở cách phân loại theo khoản mục chi phí và theo yếu tố chi phí. Cả hai cách phân loại này chỉ phục vụ cho công tác quản lý chi phí trong kế toán tài chính, chưa phân loại chi phí phục vụ cho kế toán quản trị chẳng hạn: Phân loại theo cách ứng xử chi phí, theo thẩm quyền ra quyết định...

Thứ tư, về tổ chức thu nhận thông tin: Để phục vụ cho yêu cầu cung cấp thông tin của nhà quản trị doanh nghiệp, nhiều thông tin mang tính chất nội bộ, có tính chất chi tiết cụ thể không phản ánh trên chứng từ kế toán bắt buộc, do đó công ty cần xây dựng mẫu chứng từ kế toán riêng cho đơn vị. Hiện nay các chứng từ nội bộ do doanh nghiệp tự thiết kế mới chỉ dừng lại ở các bảng kê, bảng tổng hợp chi phí để có số liệu tổng hợp phục

vụ cho công tác ghi sổ của kế toán tài chính chưa có các chứng từ phục vụ thu nhận thông tin phục vụ yêu cầu phân tích trong kế toán quản trị.

Thứ năm, Hệ thống dự toán trong công ty mặc dù ở mỗi công trình đều có, tuy nhiên chưa chi tiết thành từng nội dung công việc cụ thể, từng khoản mục chi phí cũng như từng giai đoạn vì vậy chưa giúp được các nhà quản trị nắm được khái quát về tình hình chi phí và giá thành công trình, từ đó lập kế hoạch sản xuất cũng như huy động các nguồn lực cần thiết. Hầu hết các dự toán của công ty đều do phòng Kỹ thuật trong công ty lập với mục đích phục vụ cho công tác đấu thầu trong công ty, chưa phục vụ cho công tác kế toán quản trị. Vì vậy hệ thống dự toán trong công ty không được sử dụng để phân tích đánh giá tình hình thực hiện kế hoạch giá thành của công ty.

CHƯƠNG 4. CÁC ĐỀ XUẤT NHẪM HOÀN THIỆN KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM XÂY LẮP TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN THIẾT BỊ VÀ VẬT LIỆU XÂY DỰNG HANCORP

4.1. Quan điểm hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây lắp tại công ty cổ phần thiết bị và vật liệu xây dựng Hancorp

4.1.1. Yêu cầu hoàn thiện

Hoàn thiện công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm cần phải đảm bảo các yêu cầu cơ bản sau:

Thứ nhất, phải tuân thủ chế độ kế toán nhà nước quy định và cơ chế quản lý tài chính. Chế độ kế toán và cơ chế tài chính do Nhà nước ban hành nhằm hướng dẫn cho các doanh nghiệp hạch toán một cách thống nhất, dễ dàng cho việc kiểm tra giám sát của Nhà nước đối với hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp. Mọi doanh nghiệp có thể cụ thể hoá và vận dụng một cách phù hợp với đặc điểm lĩnh vực kinh doanh của mình.

Thứ hai, phải phù hợp với đặc điểm sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp, quy mô doanh nghiệp, khả năng trình độ của đội ngũ nhân viên kế toán. Mỗi cách tổ chức đều cần có điều kiện riêng biệt đó là điều kiện về hoạt động sản xuất kinh doanh, trình độ đội ngũ cán bộ, vật chất, công nghệ... Mặt khác mặc dù kế toán quản trị linh hoạt và không có tính pháp lệnh nhưng công ty cần phải triển khai áp dụng một cách chặt chẽ, có hệ thống. Đồng thời không nên chỉ xét đến điều kiện hiện tại mà còn phải tính đến xu hướng vận động và phát triển của công tác quản lý và trình độ quản lý của công ty.

Thứ ba, Phải đảm bảo cung cấp thông tin một cách nhanh chóng, kịp thời, đầy đủ cho mọi hoạt động kinh tế của doanh nghiệp, đặc biệt là công tác kế toán tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm nhằm phục vụ kịp thời cho việc chỉ đạo và quản lý hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.

Thứ tư, Hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm phải đảm bảo tính hiệu quả. Kế toán chi phí và giá thành sản phẩm phải cân nhắc các điều kiện khả thi để thực hiện các giải pháp, đảm bảo hài hòa giữa chi phí bỏ ra và lợi ích đem lại. Trước hết, cần tổ chức tốt công tác hạch toán ban đầu, từ việc thiết kế hệ thống chứng từ, các chỉ tiêu, mẫu biểu báo cáo để thu thập, xử lý và phân tích thông tin một cách đầy đủ, kịp thời, chính xác.

Thứ năm, Hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm phải kết hợp chặt chẽ giữa kế toán tổng hợp và kế toán chi tiết, kế toán tài chính và kế toán quản trị.

4.1.2. Nguyên tắc hoàn thiện

** Nguyên tắc khoa học, hợp lý*

Theo nguyên tắc này phải đảm bảo tính khoa học từ việc xác định, xây dựng mô hình tổ chức đến xác định nội dung, phạm vi của công tác kế toán chi phí và tính giá thành sản phẩm.

Tính hợp lý đòi hỏi việc hoàn thiện không chỉ dừng lại ở việc bố trí cơ cấu, phân công công việc một cách hợp lý mà còn phải xác định được mối quan hệ giữa các bộ phận kế toán với nhau, giữa kế toán với chức năng quản lý, kiểm soát doanh nghiệp. Phải đảm bảo cho bộ máy kế toán hoạt động và vận hành bao quát được cả nội dung của kế toán tài chính và kế toán quản trị và có sự phân định rõ ràng, hợp lý giữa các bộ phận kế toán.

** Nguyên tắc phù hợp*

Nguyên tắc này đòi hỏi việc tổ chức kế toán chi phí và giá thành sản phẩm phải đảm bảo phù hợp với quy mô, tính đa dạng, phức tạp của thông tin cần cung cấp, phù hợp với yêu cầu sử dụng thông tin.

Mặt khác, nguyên tắc này đòi hỏi việc hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm phải đảm bảo tính thích ứng, phù hợp với những thay đổi về quy mô, đặc điểm tổ chức sản xuất kinh doanh, thay đổi và phát triển về trình độ quản lý, yêu cầu sử dụng thông tin của doanh nghiệp.

** Nguyên tắc kế thừa*

Theo nguyên tắc này, kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm phải dựa trên cơ sở kế thừa những ưu điểm đã đạt được trước đây trong việc tổ chức thu nhận, xử lý và cung cấp thông tin phục vụ cho việc ra quyết định kinh doanh cũng như phục vụ cho việc lập các báo cáo tài chính.

** Nguyên tắc tiết kiệm và hiệu quả*

Tổ chức kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm phải đảm bảo hài hoà giữa lợi ích thu được và chi phí để tổ chức và hoạt động. Vì mục đích của kế toán chi phí cũng là nhằm nâng cao hiệu quả kinh tế, quản lý kinh doanh.

** Nguyên tắc khả thi*

Hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm phải đảm bảo tính khả thi của doanh nghiệp, nếu các giải pháp không được áp dụng một cách dễ dàng thì tính khả thi không được áp dụng, do đó tính thực tiễn của mô hình không được đảm bảo.

4.2. Các đề xuất kiến nghị nhằm hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây lắp tại công ty cổ phần thiết bị và vật liệu xây dựng Hancorp

4.2.1. Hoàn thiện kế toán tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp dưới góc độ kế toán tài chính

4.2.1.1. Về mặt tổ chức luân chuyển chứng từ

Tại Công ty CP thiết bị và vật liệu xây dựng Hancorp, các công trình đều do các đội xây dựng thi công, cuối tháng hoặc sang tháng sau các chứng từ phát sinh ở các đội mới được chuyển về phòng kế toán của công ty. Do vậy làm cho khối lượng công việc vào thời điểm cuối quý, tháng dồn lên dẫn đến dễ nhầm lẫn. Các số liệu về tình hình chi phí thực tế không được cung cấp kịp thời cho công tác quản lý, điều này ảnh hưởng đến công tác kế toán quản trị chi phí và giá thành sản phẩm, gây khó khăn trong công tác quản lý chi phí trong doanh nghiệp.

Chứng từ kế toán thông thường phát sinh đến đâu thì phải được hạch toán ngay nhưng do thực tế các công trình thường ở xa phòng kế toán công ty nên việc này không thể thực hiện được. Tuy nhiên công ty cũng nên rút ngắn thời gian gửi chứng từ kế toán về công ty xuống định kỳ 10, 15 ngày đảm bảo số liệu kế toán được phản ánh kịp thời, phục vụ cho việc cung cấp các thông tin cho nhà quản trị, phục vụ cho việc lập các báo cáo kế toán.

4.2.1.2. Hoàn thiện việc phân loại và kiểm soát chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp

* *Về phân loại chi phí nguyên vật liệu:* Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp trong các doanh nghiệp xây lắp thường chiếm tỷ trọng lớn trong tổng giá thành. Tại Công ty cổ phần thiết bị và vật liệu xây dựng Hancorp, các nguyên vật liệu dùng cho thi công công trình chưa được phân loại và

việc hạch toán chi phí chưa đáp ứng yêu cầu phản ánh tổng quát về mặt giá trị đối với mỗi loại nên chưa thấy rõ được ảnh hưởng của chi phí mỗi loại vật liệu đến giá thành. Hơn nữa có những loại chi phí không phải là chi phí vật liệu trực tiếp nhưng vẫn được hạch toán vào chi phí nguyên vật liệu trực tiếp như: Chi phí công cụ dụng cụ cũng được phân bổ vào chi phí vật liệu trực tiếp, chi phí vật liệu phụ dùng chung ở phân xưởng sẽ làm cho việc quản trị chi phí không hiệu quả.

Vì vậy, để đảm bảo tổ chức tốt việc quản lý cũng như hạch toán nguyên vật liệu. Công ty cần phải phân loại chi phí nguyên vật liệu theo các tiêu thức hợp lý, việc phân loại chi tiết sẽ đảm bảo có được thông tin chính xác về từng loại cũng như sự biến động về giá cả thị trường, độ hao hụt, đặc tính của từng loại để có phương pháp quản lý và bảo quản phù hợp. Việc phân loại này không những giúp cho công tác hạch toán chi phí nguyên vật liệu được rõ ràng, chi tiết mà còn cho thấy tình hình sử dụng thực tế của mỗi loại, trên cơ sở dự toán đã lập. Từ đó, giúp cho các nhà quản lý xem xét việc sử dụng vật liệu đã hợp lý hay chưa và tìm giải pháp nhằm nâng cao hiệu quả sử dụng nguyên vật liệu, tiết kiệm chi phí.

Chi phí nguyên vật liệu trong công ty nên được phân chia thành các loại: - Nguyên vật liệu chính: gạch, đá, sắt thép, xi măng...

- Nguyên vật liệu phụ: Đinh, ốc vít...

** Về quản lý chi phí vật liệu:* Việc quản lý nguyên vật liệu trong thi công luôn là vấn đề cần được coi trọng nhằm tiết kiệm chi phí. Tuy nhiên tiết kiệm chi phí không có nghĩa là cắt giảm khối lượng vật liệu theo định mức, cũng như không có nghĩa là sử dụng vật liệu rẻ tiền làm ảnh hưởng đến chất lượng công trình, đến uy tín của công ty mà là phải giảm lượng hao hụt trong khâu bảo quản, giảm chi phí vận chuyển, nắm bắt giá thị

trường để kiểm tra, đối chiếu hoá đơn vật tư do các đội chuyên về. Hiện nay chi phí thực tế vật liệu trong thi công thường là cao hơn so với dự toán do các đội thi công đã không thực hiện tốt công tác quản lý vật tư, cũng như khâu lập dự toán ban đầu. Công ty nên thiết lập một mạng lưới các nhà cung cấp vật tư có uy tín, có khả năng đáp ứng yêu cầu cung cấp vật tư ở mọi lúc, mọi nơi. Điều này cho phép giảm chi phí bảo quản kho bãi, giảm vốn ứ đọng mà khi cần vật tư vẫn được cung cấp đầy đủ về số lượng, chất lượng đảm bảo thi công công trình, công ty nên xác định phương án thu mua và vận chuyển có hiệu quả cao nhất đối với công trình chẳng hạn các công trình ở gần nhau có thể cùng tiến hành mua vật liệu để giảm bớt chi phí vận chuyển hoặc tận dụng vật liệu thừa công trình này cho công trình khác. Ngoài ra cuối kỳ các đội xây dựng phải lập bảng kê vật tư còn lại cuối kỳ, biên bản kiểm kê đánh giá giá trị phế liệu thu hồi cho từng công trình để kê khai số vật tư còn lại cuối kỳ chưa sử dụng và phế liệu thu hồi nếu có để làm căn cứ xác định chính xác chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp. Hiện nay phần giá trị phế liệu thu hồi như: Giá trị vỏ bao xi măng, giá trị sắt, thép phế liệu.... Công ty không quan tâm đến chủ yếu do nhân viên các đội tự bán và thu hồi xong không ghi giảm chi phí nguyên vật liệu trực tiếp:

Bảng 3.5: Bảng kê vật tư còn lại cuối kỳ

BẢNG KÊ VẬT TƯ CÒN LẠI CUỐI KỲ

Tên công trình:

Tháng năm

STT	Tên vật tư	ĐVT	Khối lượng	Đơn giá	Thành tiền	Ghi Chú
	Tổng cộng					

Bảng 3.6: Biên bản kiểm kê và đánh giá giá trị phế liệu thu hồi

BIÊN BẢN KIỂM KÊ VÀ ĐÁNH GIÁ GIÁ TRỊ PHẾ LIỆU THU HỒI

Công trình

Tháng năm

STT	Loại vật tư	ĐVT	Số lượng	Giá trị ước tính
	Tổng cộng			

4.2.1.3. Hoàn thiện kế toán tập hợp chi phí nhân công trực tiếp

* Về hình thức trả lương: Công ty đều áp dụng hình thức lương khoán cho các đội thi công. Điều này tạo cho các đội tự quyết trong vấn đề sử dụng lao động nhưng công ty lại không giám sát và quản lý nhân công. Do đó không thể đánh giá được hiệu quả sử dụng lao động. Vì vậy, công ty cần yêu cầu các đội thi công kê khai số lượng lao động thuê ngoài, trình độ của lao động thuê ngoài, tiền lương thực tế phải trả cho từng lao động và tăng cường giám sát từ công ty xuống các tổ đội xây dựng. Từ đó, công ty mới kiểm tra được số lượng và chất lượng lao động thuê ngoài, tránh tình trạng các đội thi công khai khống số lượng lao động thực tế hoặc thuê những lao động không có trình độ tay nghề đáp ứng công việc làm chất lượng công trình không được đảm bảo.

4.2.1.4. Hoàn thiện kế toán tập hợp chi phí sản xuất chung

Chi phí sản xuất chung phát sinh ở công trình nào thì tập hợp vào công trình đó. Những khoản chi phí liên quan đến nhiều công trình, hạng mục công trình thì tiến hành phân bổ, công ty có cần lựa chọn tiêu hức phân bổ phù hợp. Tránh tình trạng hiện nay việc phân bổ chi

phí này chưa theo tiêu chuẩn nào vẫn do kế toán đội tùy ý phân bổ. Có thể phân bổ theo chi phí nhân công trực tiếp công thức phân bổ như sau:

$$\text{Chi phí sản xuất chung phân bổ cho công trình } i = \frac{\text{Chi phí SX chung cần phân bổ cho toàn bộ công trình}}{\text{Chi phí SX chung phân bổ cho toàn bộ công trình}} \times \text{Chi phí nhân công trực tiếp công trình } i$$

4.2.1.5. Hoàn thiện việc loại bỏ chi phí vượt định mức ra khỏi giá thành công trình

Hiện nay, việc đánh giá sản phẩm dở dang tại công ty đang được thực hiện chủ yếu dựa trên số liệu sổ chi tiết TK 154, công tác kiểm kê đánh giá giá trị sản phẩm dở dang chủ yếu được thực hiện vào thời điểm 2 lần trong năm là tháng 6 và tháng 12. Trong khi việc tính giá thành được thực hiện theo quý. Vì vậy, việc đánh giá giá trị sản phẩm dở dang trên điều kiện tiến độ thi công thực tế với đơn giá dự toán và so với chi phí phát sinh thực tế trong kỳ là không có ý nghĩa, không tạo điều kiện cho việc đánh giá, kiểm tra công tác quản lý chi phí và giá thành trong đơn vị. Vì vậy, đánh giá sản phẩm dở dang trong công ty nên được thực hiện theo quý phù hợp với kỳ tính giá thành trong công ty.

* Đối với công tác tính giá thành sản phẩm, quan sát quy trình tính giá thành phương pháp công ty áp dụng là tính giá thành theo đơn đặt hàng. Tổng cộng các chi phí từ khi khởi công xây dựng đến khi công trình hoàn thành bàn giao. Tuy nhiên trong quá trình tính giá thành có những khoản chi phí không hợp lý, vượt định mức không được tính vào giá thành, giá trị phế liệu thu hồi cuối cùng khi hoàn thành công trình nhưng vẫn được tính làm cho giá thành thực tế cao, đây cũng là một trong nguyên

nhân làm cho giá thành thực tế thường cao hơn so với dự toán nhiều. Đối với các khoản chi phí này nên hạch toán như sau:

Nợ TK 632: Phần chi phí không tính vào giá thành

Có TK 621,622,623,627 - Chi phí NVLTT, NCTT, MTC, SXC

4.2.2. Hoàn thiện kế toán tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp dưới góc độ kế toán quản trị.

4.2.2.1. Xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí

Các thông tin kế toán công ty cung cấp mới chỉ dùng chủ yếu để phục vụ cho các đối tượng bên ngoài, các luồng thông tin này chưa thực sự hữu ích cho các nhà quản trị trong việc ra các quyết định kinh doanh. Quản trị chi phí tốt hơn mang lại lợi nhuận cao hơn. Nhìn chung chức năng kế toán của công ty chỉ dừng lại ở việc cung cấp các thông tin tổng thể về hoạt động kinh doanh trong quá khứ mà chưa phản ánh được xu thế biến động của chi phí và những nguyên nhân gây ra những biến động này. Với điều kiện hiện tại của công ty nên sử dụng mô hình kế toán quản trị như sau: công ty nên tổ chức mô hình kế toán quản trị theo mô hình tách rời. Mô hình tách rời là mô hình tổ chức hệ thống kế toán quản trị độc lập với hệ thống kế toán tài chính cả về bộ máy kế toán và công tác kế toán. Với mô hình này hệ thống kế toán quản trị chi phí sẽ phát huy được tối đa vai trò của mình.

4.2.2.2. Hoàn thiện quá trình tổ chức thu nhận, xử lý và cung cấp thông tin chi phí và giá thành sản phẩm.

** Hoàn thiện hệ thống chứng từ kế toán.*

Đối với chi phí trực tiếp thì phải lập chứng từ riêng cho từng công trình, hạng mục công trình, từng giai đoạn thi công.

Đối với chi phí phục vụ sản xuất và quản lý sản xuất thì tổ chức chứng từ để tập hợp được chi phí theo từng yếu tố chi phí, theo địa điểm phát sinh chi phí là công trình hoặc đội xây dựng sau đó lựa chọn tiêu thức phân bổ thích hợp để phân bổ.

Công ty CP thiết bị và vật liệu xây dựng Hancorp thiết kế các chứng từ để sử dụng cho kế toán quản trị chi phí có thể dựa theo từng khoản mục chi phí. Ví dụ: Đối với chi phí nguyên vật liệu chính trực tiếp dùng cho hoạt động xây lắp, căn cứ vào phiếu xuất kho ở mỗi đội xây dựng có thể thiết kế phiếu theo dõi nguyên vật liệu tiêu hao như sau:

Bảng 3.7: Phiếu theo dõi tiêu hao vật tư

Ngày	Phân xưởng	Loại nguyên vật liệu 1			Cộng chi phí
		Định mức tiêu hao	Thực lĩnh	Chi phí			
	Cộng						

** Hoàn thiện hệ thống tài khoản và sổ sách kế toán chi tiết.*

Để thực hiện được kế toán quản trị chi phí thì trước hết phải có được hệ thống các ghi chép ban đầu của kế toán đầy đủ chi tiết, hiện nay hệ thống tài khoản kế toán chi phí sản xuất của công ty mới chỉ dừng lại ở việc mở chi tiết theo công trình xây dựng, chưa thực hiện mở chi tiết theo từng loại chi phí của công trình xây dựng, vì vậy nên mở chi tiết các tài khoản đến cấp 3, 4... để phục vụ cho công tác quản trị chi phí trong công ty đến cụ thể từng loại vật liệu, từng loại chi phí. Hệ thống tài khoản kế toán chi tiết trong công ty có thể được mở một cách hệ thống như sau:

Bảng 3.8: Bảng phân loại tài khoản chi tiết

Nội dung chỉ tiêu các TK cấp	Cấp 2	Cấp 3	Cấp 4	cấp 5
- Chi phí NVL trực tiếp	Theo từng đội xây dựng	Theo từng công trình	Theo từng nhóm NVL (xi măng, cát....)	
- Chi phí nhân công trực tiếp	Theo từng đội xây dựng	Theo từng công trình	Theo từng yếu tố	
- Chi phí sử dụng máy thi	Theo từng yếu tố chi phí	Theo từng đội xây dựng	Theo từng công trình	- Biến phí - Định phí
- Chi phí sản xuất chung	Theo từng yếu tố chi phí	Theo từng đội xây dựng	Theo từng công trình	- Biến phí - Định phí

** Hoàn thiện hệ thống báo cáo kế toán quản trị chi phí*

Để giúp cho các nhà quản trị thực hiện chức năng kiểm soát, hệ thống kế toán quản trị tại công ty xây dựng nên thiết lập hệ thống báo cáo dùng riêng cho kế toán quản trị. Vì vậy, khi thiết kế các báo cáo cần vừa đưa ra các thông tin thực hiện, vừa trình bày thông tin thực hiện, vừa trình bày thông tin dự toán, liệt kê tất cả những khác biệt so với dự toán (kế hoạch) tương ứng để đảm bảo sự so sánh kết quả đạt được với dự toán, liệt kê tất cả những khác biệt giữa thực hiện với dự toán để giúp các nhà quản trị công ty đánh giá tình hình thực hiện kế hoạch, dự toán. Khi thiết kế và soạn thảo các báo cáo kế toán quản trị cần đảm bảo yêu cầu sau:

- Các thông tin trên báo cáo quản trị phải được chia thành các chỉ tiêu phù hợp với tiêu chuẩn đánh giá thông tin trong mỗi tình huống

quyết định khác nhau.

- Các chỉ tiêu trong báo cáo phải có quan hệ chặt chẽ, logic với nhau.

- Các số liệu thực tế, dự toán, định mức hoặc các mục tiêu định trước trong báo cáo phải so sánh được với nhau để giúp các nhà quản trị doanh nghiệp sử dụng thông tin thực hiện chức năng kiểm soát hoạt động.

- Hình thức kết cấu của báo cáo cần đa dạng linh hoạt tùy thuộc vào tiêu chuẩn đánh giá thông tin trong mỗi báo cáo phục vụ cho từng tình huống cụ thể.

- Các chỉ tiêu trong báo cáo cần phân bổ theo từng công trình, hạng mục công trình hoặc theo thời gian thi công

Từ phân tích các thông tin trên cho thấy các báo cáo quản trị khi cung cấp thông tin về chi phí, giá thành cần trình bày rõ biến phí, định phí. Một số mẫu báo cáo quản trị như:

- Báo cáo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Bảng 3.9: Báo cáo tình hình thực hiện chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Yếu tố chi phí	Số lượng		Đơn giá(đồng)		Biến động	
	Định mức	Thực tế	Định mức	Thực tế	Giá	Lượng
A	1	2	3	4	$5=(4-3)\times 2$	$6=2-1$
Cộng						

- Báo cáo chi phí nhân công trực tiếp

Bảng 3.10. Báo cáo tình hình thực hiện chi phí nhân công

Tháng(Quý, năm)

Đối tượng sử dụng	Kế hoạch			Thực hiện			So sánh KH/TH				
	Số Công	Đơn giá trung bình	Thành tiền	Số Công	Đơn giá trung bình	Thành tiền	Tỷ lệ(%)		Chênh lệch		
							Công	Tiền	Số công	Đơn giá trung bình	Thành tiền
A1	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11
.....											
Tổng cộng											

Giám đốc

Kế toán trưởng

Người lập

- Báo cáo chi phí sản xuất chung

Bảng 3.11: Báo cáo tình hình thực hiện chi phí sản xuất chung

Tháng (Quý, Năm)

Nội dung	Dự toán	Thực hiện	Chênh lệch	Ghi chú
.....				
Cộng				

Giám đốc

Kế toán trưởng

Người lập

- Báo cáo chi phí máy thi công Báo cáo giá thành sản phẩm....

4.2.2.3. Hoàn thiện tổ chức nhận diện chi phí, phân loại chi phí sản xuất trong công ty

Kế toán quản trị cần phải căn cứ vào mục đích sử dụng thông tin về chi

phí trong công tác quản trị doanh nghiệp để tổ chức phân loại, nhận diện chi phí cho phù hợp. Căn cứ vào kết quả của việc phân loại nhận diện mà kế toán quản trị sẽ tổ chức thu nhận, xử lý và hệ thống hoá thông tin về chi phí đáp ứng yêu cầu cho việc ra quyết định kinh doanh.

Hiện nay công ty mới chỉ thực hiện việc phân loại chi phí theo yếu tố chi phí và theo khoản mục chi phí. Cách phân loại này chỉ thể hiện những phí tổn đã bỏ ra trong quá trình sản xuất mà chưa đưa ra thông tin giúp các nhà quản trị có thể so sánh, lựa chọn phương án tối ưu trong từng quyết định kinh doanh.

Do vậy, để đáp ứng yêu cầu lập kế hoạch, kiểm soát và chủ động điều tiết chi phí cho phù hợp, các nhà quản trị cần phân loại chi phí

theo cách ứng xử chi phí. Thông qua cách phân loại này các nhà quản trị sẽ thấy được trong các chi phí của đơn vị chi phí nào là định phí, biến phí từ đó có biện pháp ứng xử đối với từng loại chi phí một cách phù hợp, đánh giá đúng hiệu quả của từng công trình xây dựng và tìm phương pháp tác động đến mối quan hệ chi phí- khối lượng- lợi nhuận để nhằm tối đa lợi nhuận của công ty. Mục đích của cách phân loại này còn giúp cho các nhà quản trị thiết kế, xây dựng được mô hình chi phí, xác định điểm hoà vốn cũng như các quyết định kinh doanh khác, xác định phương hướng để nâng cao hiệu quả của chi phí, xây dựng dự toán chi phí hợp lý, ứng với mọi mức hoạt động dự kiến. Theo cách phân loại này chi phí được chia làm 3 loại: Chi phí khả biến, chi phí bất- biến và chi phí hỗn hợp.

Bảng 3.8: Phân loại chi phí theo cách ứng xử chi phí

STT	Khoản mục chi phí	Tài khoản	Biến phí	Định phí	Chi phí hỗn hợp
1	Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp (xi măng, cát, sỏi...)	621	X		
2.	Chi phí nhân công trực tiếp	622	X		
3	Chi phí sử dụng máy thi công	623			
	Chi phí nhân viên	6231	X		
	Chi phí vật liệu	623.2	X		
	Chi phí dụng cụ sản xuất	6233			X
	Chi phí khấu hao TSCĐ	6234		X	
	Chi phí dịch vụ mua ngoài	6237			X
	Chi phí bằng tiền khác	6238			X
4	Chi phí sản xuất chung	627			
	Chi phí nhân viên	6271		X	
	Chi phí vật liệu	627.2	X		
	Chi phí dụng cụ sản xuất	6273			X
	Chi phí khấu hao TSCĐ	6274		X	
	Chi phí dịch vụ mua ngoài	6277			X
	Chi phí bằng tiền khác	6278			X

Ngoài ra, công ty còn phải thực hiện phân loại chi phí được sử dụng trong lựa chọn các phương án, quyết định kinh doanh: Như chi phí chênh lệch, chi phí cơ hội, chi phí chìm. Nếu tổ chức phân loại được theo cách này giúp nhà quản trị nhận định chính xác chi phí đồng thời giảm thiểu được thời gian chi phí trong quá trình nghiên cứu, phân tích đưa ra

quyết định kinh doanh. Vì có những khoản chi phí không được thể hiện trong chứng từ sổ sách song nếu không xem xét đến công ty sẽ gặp sai lầm đó là chi phí cơ hội, ngược lại có khoản chi phí tồn tại nhưng không nên xem xét vì không tạo nên chênh lệch chi phí giữa các phương án như: chi phí chìm.

Nghiên cứu mối quan hệ giữa chi phí - khối lượng - lợi nhuận là xem xét mối quan hệ biện chứng giữa các nhân tố giá bán, sản lượng, chi phí cố định, chi phí biến đổi và sự tác động của chúng đến kết quả lợi nhuận của doanh nghiệp. Nắm vững mối quan hệ giữa chi phí - khối lượng - lợi nhuận có ý nghĩa rất quan trọng trong việc khai thác các khả năng tiềm tàng của doanh nghiệp, là cơ sở cho việc ra các quyết định lựa chọn hay quyết định điều chỉnh về sản xuất kinh doanh như giá bán, chi phí, sản lượng... nhằm tối đa hoá lợi nhuận. Tại công ty hiện nay chưa thực hiện việc phân loại chi phí thành định phí, biến phí nên chưa ứng dụng mối quan hệ này.

** Phân tích điểm hoà vốn:*

Điểm hoà vốn là điểm mà tại đó doanh thu vừa đủ bù đắp hết các chi phí hoạt động kinh doanh đã bỏ ra, hay nói cách khác điểm hoà vốn là điểm mà tại đó doanh nghiệp không có lãi cũng không bị lỗ, là điểm mà tại đó tổng lãi trên biến phí đúng bằng định phí của doanh nghiệp trong kỳ. Đối với doanh nghiệp đặc thù xây dựng trong lĩnh vực XDCCB, các sản phẩm có tính đơn chiếc vì vậy khi xác định điểm hoà vốn nên xác định theo phương thức đối với doanh nghiệp sản xuất kinh doanh nhiều mặt hàng, thông qua xác định doanh thu hoà vốn trước sau đó đến sản lượng hoà vốn như sau:

$$\text{Doanh thu hoà vốn} = \frac{\text{Tổng định phí (Đp)}}{\text{Tỷ suất lãi trên biến phí (Lb\%)}}$$

Sau điểm hoà vốn của công ty thì công ty có thể tiến hành nhận các hợp đồng xây dựng mà giá trị của hợp đồng không nhất thiết cao hơn toàn bộ giá thành công trình mà chỉ cần lớn hơn biến phí sản xuất nhằm nâng cao lợi nhuận và thị phần của công ty.

*** Xác định giá bán sản phẩm :**

Đặc trưng của cơ chế thị trường là sự cạnh tranh trong đó giá là vũ khí cạnh tranh rất lợi hại. Biết tận dụng những cơ hội điều chỉnh giá hợp lý có thể đem lại những cơ hội tăng lợi nhuận cao. Đối với công ty hoạt động trong lĩnh vực xây dựng cơ bản thì việc xác định giá các công trình là hết sức quan trọng vì đặc trưng của sản phẩm xây lắp đó là giá được xác định trước thời điểm sản xuất vì vậy việc xác định giá hợp lý là cơ sở cho công ty xác định giá trị dự thầu chính xác đảm bảo có lãi.

Với quy mô và điều kiện sản xuất kinh doanh hiện tại của công ty thì công ty đã có lãi, như vậy toàn bộ định phí quản lý kinh doanh bao gồm định phí bán hàng và quản lý doanh nghiệp công ty đã bù đắp đủ. Vì vậy, khi nhận thêm các công trình công ty chỉ cần tính đến chi phí, thu nhập của riêng công trình đó mà không cần tính đến việc bù đắp chi phí quản lý kinh doanh.

Nhìn chung chi phí của công trình được phân chia thành 2 bộ phận như

sau:

- Phần định phí gồm: Chi phí tiền lương các khoản trích theo lương

của nhân viên văn phòng đội, khấu hao TSCĐ, công cụ dụng cụ ở đội, điện nước, chi phí lán trại của đội, chi phí khấu hao máy thi công của đội thi công (vì máy thi công của đội thi công khấu hao theo phương pháp đường thẳng)...

- **Phần biến phí:** Chi phí lao động trực tiếp, chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí mua, thuê máy thi công ngoài,....

Như vậy nếu đội thi công mà thi công từ 2 công trình trở lên, công trình ở gần nhau thì khi xem xét định giá từ công trình thứ hai trở đi chỉ cần xem xét đến phần biến phí của công trình đó, khi giá thầu chỉ cần lớn hơn biến phí của công trình và có được khoản lãi mong muốn là có thể nhận được hợp đồng xây dựng.

Như vậy, việc xác định giá công trình chính xác cần thiết ứng dụng mối quan hệ chi phí - khối lượng - lợi nhuận với nguyên tắc tối đa hoá tổng lãi trên biến phí.

* **Công tác đấu thầu:** Qua việc phân tích mối quan hệ chi phí - khối lượng - lợi nhuận phục vụ đắc lực cho công ty trong việc xác định điểm hoà vốn, xác định giá bán sản phẩm từ đó giúp ích cho công tác đấu thầu và dự thầu của công ty. Công ty có thể căn cứ vào năng lực tài chính hiện tại của mình, khả năng đảm nhận thêm các công trình để xem xét đưa ra giá dự thầu hợp lý, giá dự thầu có thể thấp hơn giá thành toàn bộ của công trình nhưng lớn hơn biến phí toàn bộ đảm bảo thắng thầu, có lãi mà khai thác tối đa năng lực, tiềm lực của công ty.

4.2.2.4. Hoàn thiện việc lập dự toán chi phí sản xuất

Lập dự toán chi phí sản xuất kinh doanh là việc dự kiến chi tiết theo định kỳ và được biểu diễn có hệ thống theo yêu cầu quản lý cụ thể. Việc lập dự toán kinh doanh có ý nghĩa quan trọng trong hệ thống quản trị, vì đó

là một khâu trong chu trình hoạch định, kiểm soát và ra quyết định của nhà quản trị kinh doanh. Dự toán phải được lập trên nguồn thông tin từ nhiều phía, sử dụng một cách đồng bộ: Thông tin kinh tế tài chính, quan hệ cung cầu hàng hoá đặc biệt đối với các doanh nghiệp xây lắp vì giá trị công trình lớn, thời gian sử dụng dài nên để đảm bảo chất lượng công trình cần căn cứ vào tiêu chuẩn kinh tế kỹ thuật do Nhà nước ban hành cùng với khả năng phân tích dự đoán của những người lập dự toán. Trong các dự toán sản xuất kinh doanh, dự toán chi phí sản xuất là một nội dung quan trọng. Thông qua dự toán chi phí sản xuất các nhà sản xuất sẽ xác định được chi phí phải bỏ ra cho một công trình là bao nhiêu. Trên cơ sở đó mà xây dựng kế hoạch vật tư, tiền vốn, nhân công... để phục vụ cho quá trình thi công công trình sau này. Hơn nữa đây chính là cơ sở để các công ty xây dựng tham gia đấu thầu công trình xây lắp hoặc giao khoán nội bộ, là cơ sở để so sánh với chi phí thực tế phát sinh sau này.

Để có thể lập được dự toán công ty phải xây dựng cho mình một hệ thống định mức chi phí. Căn cứ vào các định mức đó để xây dựng dự toán chi phí sản xuất bao gồm: Dự toán chi phí nguyên vật liệu, dự toán chi phí nhân công, dự toán chi phí sử dụng máy thi công, dự toán chi phí sản xuất chung.

Thứ nhất, đối với dự toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp. Do đặc thù của sản phẩm xây lắp đó là quá trình xây dựng phải trải qua nhiều phần công việc khác nhau: Làm móng, xây, đổ trần, hoàn thiện, lắp đặt thiết bị điện, nước.... Mỗi phần công việc lại phải thực hiện nhiều phần công việc khác nhau, mỗi nội dung công việc lại sử dụng một loại nguyên vật liệu chính riêng và có định mức tiêu hao riêng. Căn cứ vào định mức do Nhà nước quy định để xây dựng hệ thống định mức của công ty. Do vậy, sau khi xác định được toàn bộ chi phí nguyên vật liệu trực tiếp cho từng công

trình, cần xây dựng dự toán chi tiết vật liệu theo từng tháng hoặc từng quý tùy thuộc công trình đó thực hiện dài hay ngắn trên cơ sở đó mới kế hoạch xây dựng dự toán tiền mua vật liệu.

Thứ hai, đối với dự toán chi phí nhân công trực tiếp. Cũng giống như dự toán chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp mỗi nội dung công việc cũng lại có định mức chi phí nhân công khác. Do vậy, sau khi xác định toàn bộ chi phí nhân công trực tiếp cho từng công trình, cần lên dự toán chi tiết chi phí nhân công theo từng tháng hoặc từng quý theo tiến độ thi công công trình.

Thứ ba, đối với chi phí sử dụng máy thi công. Đây là khoản mục chi phí bao gồm nhiều khoản mục và yếu tố chi phí. Tuy nhiên khi đã có sự phân loại chi phí theo cách ứng xử chi phí thì việc lập dự toán chi phí cho khoản mục này ngoài việc lập theo từng loại nội dung chi phí còn phải lập theo định phí, biến phí.

Qua thực tế nghiên cứu công tác lập dự toán tại Công ty CP thiết bị và vật liệu xây dựng Hancorp khi lập khoản mục chi phí sử dụng máy thi công lập chung vào theo nội dung từng phần việc của công trình theo ca máy không lập tách riêng chi phí máy thi công, và hoàn toàn không phân theo khoản mục chi phí lần theo cách ứng xử chi phí. Với cách lập dự toán như trên, cho thấy Công ty còn đang lập dự toán một cách chung chung chỉ nhằm mục đích cho công tác đấu thầu, chưa có số liệu phục vụ công tác kế toán quản trị.

Do vậy khi lập dự toán chi phí sử dụng máy thi công, trước hết cần xác định được tổng biến phí máy thi công dựa trên dự tính tổng thời gian sử dụng trực tiếp và đơn giá biến phí máy thi công cho từng công trình. Sau đó xác định tổng định phí sản xuất cho từng công trình. Đây là chi phí

cố định ít thay đổi, có thể lấy định phí của những công trình tương tự trước đó để tính toán. Trên cơ sở đó xây dựng dự toán chi phí sử dụng máy thi công theo tháng, quý tùy thuộc công trình thực hiện dài hay ngắn.

Thứ tư, đối với dự toán chi phí sản xuất chung. Việc lập dự toán chi phí sản xuất chung cũng nên được tiến hành tương tự như đối với dự toán chi phí sử dụng máy thi công. Việc lập dự toán chi phí sản xuất chung nên lập dự toán theo định phí và biến phí sản xuất chung. Vì hiện nay việc lập dự toán chi phí sản xuất chung trong các doanh nghiệp xây lắp thường được xác định dựa trên một tỷ lệ nhất định với chi phí trực tiếp. Do vậy, dựa vào tỷ lệ đó, công ty xây dựng dự toán chi phí sản xuất chung. Việc lập dự toán như vậy, sẽ rất khó cho việc quản lý chi phí sản xuất chung cũng như việc so sánh chi phí thực tế và chi phí dự toán sau này.

Việc xây dựng dự toán hợp lý, chính xác chi phí sản xuất cho từng khối lượng công việc giai đoạn là cơ sở để xây dựng dự toán tiền.

4.3. Điều kiện thực hiện giải pháp

4.3.1. Về phía Nhà nước và các cơ quan chức năng

Thứ nhất, Nhà nước cần nhanh chóng hoàn thành một cách đồng bộ việc cải cách hệ thống pháp lý có liên quan đến kế toán, ban hành đầy đủ hệ thống các văn bản, chuẩn mực kế toán, chế độ và các quy định pháp lý khác chi phối đến công việc ngành kế toán nhằm tạo ra khuôn khổ pháp lý thống nhất cho việc thực hiện công tác kế toán nói chung, kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm nói riêng.

Thứ hai, Nhà nước cần hoàn thiện lý luận kế toán quản trị ở Việt Nam bao gồm các nội dung: Xác định rõ phạm vi, nội dung kế toán quản trị trong doanh nghiệp, xây dựng mô hình kế toán quản trị cho doanh nghiệp xây lắp theo từng quy mô nhỏ, vừa, lớn.

Thứ ba, các cơ sở đào tạo và nghiên cứu cần tăng cường nghiên cứu để hoàn chỉnh về mặt lý luận một cách thuyết phục lý luận về kế toán quản trị chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm nói riêng và công tác kế toán quản trị nói chung. Đồng thời tăng cường bồi dưỡng các kiến thức cần thiết và hiệu quả về việc tổ chức tốt công tác kế toán quản trị chi phí trong các doanh nghiệp.

Thứ tư, các cơ sở đào tạo, Bộ Tài chính cần nghiên cứu phát hành nhiều loại sách báo, tài liệu tham khảo, tài liệu hướng dẫn thực hành các tình huống cụ thể về kế toán quản trị chi phí nhằm giúp các doanh nghiệp có điều kiện tiếp cận dễ dàng hơn với các kiến thức mới.

4.3.2. Về phía doanh nghiệp.

Là chủ thể hành động, các doanh nghiệp là nơi trực tiếp vận dụng và thực hiện do đó các doanh nghiệp cần phải:

Thứ nhất, nhận thức rõ vai trò, tầm quan trọng và sự cần thiết công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm vận hành theo cơ chế thị trường.

Thứ hai, tổ chức đào tạo, tự đào tạo và đào tạo lại nhằm nâng cao nhận thức và hiểu biết cho đội ngũ cán bộ quản lý về kiến thức kế toán quản trị chi phí và giá thành sản phẩm.

Thứ ba, xác định mục tiêu xây dựng mô hình kế toán quản trị trong đó công tác kế toán quản trị chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm là trọng tâm. Hoàn thiện tổ chức bộ máy kế toán doanh nghiệp nhằm xây dựng hệ thống thu thập, xử lý và cung cấp thông tin trong doanh nghiệp theo hướng tăng cường kiểm soát và quản lý chi phí.

Thứ tư, Tổ chức trang bị các phương tiện kỹ thuật và ứng dụng công nghệ thông tin để thu thập và xử lý thông tin nhanh chóng

KẾT LUẬN

Trong nền kinh tế thị trường, các doanh nghiệp phải đứng vững trong môi trường cạnh tranh vô cùng gay gắt. Để tồn tại và phát triển các doanh nghiệp phải quản lý tốt chi phí và giá thành sản phẩm đặc biệt các sản phẩm xây lắp. Chính vì vậy công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm rất được các doanh nghiệp quan tâm. Việc đưa ra được các quyết định quản lý tốt chi phí nhằm hạ giá thành sản phẩm mà vẫn đảm bảo chất lượng của các công trình luôn là mục tiêu của các doanh nghiệp. Với mục đích nghiên cứu, hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty CP thiết bị và vật liệu xây dựng Hancorp luận văn đã đạt được một số kết quả cụ thể sau:

- Hệ thống hoá và làm rõ thêm những vấn đề lý luận cơ bản về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong các doanh nghiệp xây lắp.

- Luận văn đã phản ánh thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty CP thiết bị và vật liệu xây dựng Hancorp trong thời gian qua. Trên cơ sở đó tiến hành phân tích đánh giá, rút ra những ưu điểm và hạn chế cơ bản mà công ty cần khắc phục.

- Trên cơ sở thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty CP thiết bị và vật liệu xây dựng Hancorp, luận văn đã đưa ra những yêu cầu, nguyên tắc và mục tiêu hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm của công ty, đây là những tiền đề vô cùng cơ bản và quan trọng để đạt được mục tiêu trong quá trình nghiên cứu.

- Trên cơ sở phân tích cụ thể có căn cứ khoa học, phù hợp với thực tế và có tính khả thi cao, luận văn đã đưa ra những giải pháp hoàn thiện cụ

thể cho từng nội dung kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty CP thiết bị và vật liệu xây dựng Hancorp.

- Luận văn cũng đưa ra những điều kiện cơ bản về phía Nhà nước, các Cơ quan chức năng và doanh nghiệp nhằm tạo những tiền đề cơ sở giúp cho các giải pháp hoàn thiện có thể áp dụng vào thực tế.

Tuy nhiên, trong quá trình nghiên cứu do điều kiện hạn chế nên luận văn không thể tránh khỏi những sai sót, tồn tại nhất định. Tác giả rất mong nhận được sự đóng góp của thầy cô, các nhà nghiên cứu, bạn bè, đồng nghiệp để luận văn được hoàn thiện và có giá trị về lý luận và thực tế cao hơn.

TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Bộ Tài chính (1991), *Điều lệ tổ chức kế toán Doanh nghiệp*, NXB Thống kê, Hà Nội.
2. Bộ Tài chính (1995), *Hệ thống kế toán doanh nghiệp*, NXB Tài chính, Hà Nội.
3. Bộ Tài chính (2006), *Chế độ kế toán doanh nghiệp*, NXB Tài chính, Hà Nội.
4. Bộ Tài chính (2014), Thông tư 200 ngày 22 tháng 12 năm 2014 của Bộ trưởng Bộ Tài chính, hướng dẫn chế độ kế toán doanh nghiệp.
5. Học viện Tài chính (2001), *xây dựng mô hình tổ chức kế toán quản trị tư vấn ở các doanh nghiệp sản xuất kinh doanh trong điều kiện kinh tế thị trường*, đề tài nghiên cứu khoa học PGS.TS Đào Xuân Tiên chủ nhiệm và tập thể tác giả.
6. Đại học Lao động - Xã hội (2007), *Giáo trình kế toán tài chính*, NXB Tài chính, Hà Nội.
7. Học viện Tài chính (2008), *Giáo trình kế toán quản trị*, NXB Tài chính, Hà Nội.
8. Ngô Thế Chi, Trương Thị Thủy (2003), *Kế toán doanh nghiệp theo luật kế toán mới*, NXB Thống kê, Hà Nội.
9. Nội dung và hướng dẫn 26 chuẩn mực kế toán Việt Nam của Bộ Tài chính.
10. Võ Văn Nhị (2010), *Kế toán doanh nghiệp xây lắp, đơn vị chủ đầu tư*. NXB Tài chính.
11. Tài liệu, hệ thống sổ kế toán và Báo cáo tài chính của Tổng công ty đầu tư phát triển đô thị - công ty cổ phần 2014

DANH MỤC PHỤ LỤC

Phụ lục 2.1	Chứng từ ghi sổ TK 621 năm 2014
Phụ lục 2.2	Sổ cái TK 621 năm 2014
Phụ lục 2.3	Sổ chi tiết TK 621 năm 2014
Phụ lục 2.4	Chứng từ ghi sổ TK 621 năm 2015
Phụ lục 2.5	Sổ cái TK 621 năm 2015
Phụ lục 2.6	Sổ chi tiết TK 621 năm 2015
Phụ lục 2.7	Bảng khối lượng xây lắp hoàn thành
Phụ lục 2.8	Bảng thanh toán tiền lương sản phẩm
Phụ lục 2.09	Chứng từ ghi sổ TK 622 năm 2014
Phụ lục 2.10	Sổ cái TK 622 năm 2014
Phụ lục 2.11	Sổ chi tiết TK 622 năm 2014
Phụ lục 2.12	Chứng từ ghi sổ TK 622 năm 2015
Phụ lục 2.13	Sổ cái TK 622 năm 2015
Phụ lục 2.14	Sổ chi tiết TK 622 năm 2015
Phụ lục 2.15	Chứng từ ghi sổ TK 623 năm 2014
Phụ lục 2.16	Sổ cái TK 623 năm 2014
Phụ lục 2.17	Sổ chi tiết TK 623 năm 2014
Phụ lục 2.18	Chứng từ ghi sổ TK 623 năm 2015
Phụ lục 2.19	Sổ cái TK 623 năm 2015
Phụ lục 2.20	Sổ chi tiết TK 623 năm 2015
Phụ lục 2.21	Chứng từ ghi sổ TK 627 năm 2014
Phụ lục 2.22	Sổ cái TK 627 năm 2014
Phụ lục 2.23	Sổ chi tiết TK 627 năm 2014

Phụ lục 2.24	Chứng từ ghi sổ TK 627 năm 2015
Phụ lục 2.25	Sổ cái TK 627 năm 2015
Phụ lục 2.26	Sổ chi tiết TK 627 năm 2015
Phụ lục 2.27	Chứng từ ghi sổ TK 154 năm 2014 (Ghi nợ)
Phụ lục 2.28	Chứng từ ghi sổ TK 154 năm 2014 (Ghi có)
Phụ lục 2.29	Sổ cái TK 154 năm 2014
Phụ lục 2.30	Sổ chi tiết TK 154 năm 2014
Phụ lục 2.31	Chứng từ ghi sổ TK 154 năm 2015 (Ghi nợ)
Phụ lục 2.32	Chứng từ ghi sổ TK 154 năm 2015 (Ghi có)
Phụ lục 2.33	Sổ cái TK 154 năm 2015
Phụ lục 2.34	Sổ chi tiết TK 154 năm 2015
Phụ lục 2.35	Thẻ tính giá thành công trình đường Đông Anh

(Phụ lục 2.1)

Đơn vị: Công ty CP TB&VLXD Hancorp

Mẫu số S02a-DN

Địa chỉ: 57 Quang Trung, Hà Nội

(Ban hành theo Thông tư số 200/2014/TT-BTC

Ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính)

CHỨNG TỪ GHI SỔ 621

Số:.....

Năm 2014

Trích yếu	Số hiệu tài khoản		Số tiền	Ghi chú
	Nợ	Có		
A	B	C	1	D
DA PTCSHTĐT Bắc				
Thăng Long - Vân Trì				
Xuất vật tư T10/2014	621	152	1.877.981.810	
Xuất kho nội bộ thi công	621	152	105.000	
Xuất vật tư T11/2014	621	152	1.713.751.301	
Mua vật tư T12/2014	621	331	7.936.363.636	
Xuất vật tư, DCSX T12/2014	621	152	4.814.739.620	
Cộng	x	x	16.342.941.367	x

Kèm theo chứng từ gốc

Ngày 31 tháng 12 năm 2014

Người ghi sổ

Kế toán trưởng

Giám đốc

CÔNG TY CP THIẾT BỊ VÀ VẬT LIỆU XÂY DỰNG HANCORP

(Phụ lục 2.2)

TÀI KHOẢN621

Từ ngày 01/01/2014 Đến ngày 31/12/2014

Số TT	Tên đối tượng	Dư đầu kỳ		Phát sinh trong kỳ		Dư cuối kỳ
		Nợ	Có	Nợ	Có	Nợ
1	DA PTCSTĐT Bắc Thăng Long - Vân Trì			16.342.941.367	16.342.941.367	
1	Nguyên vật liệu			16.342.941.367	16.342.941.367	
	Cộng			16.342.941.367	16.342.941.367	

Người lập biểu

Kế toán trưởng

Lập biểu, ngày

tháng năm

Thủ trưởng đơn vị

CÔNG TY CP THIẾT BỊ VÀ VẬT LIỆU XÂY DỰNG HANCORP

(Phụ lục 2.3)

TÀI KHOẢN621 - CHI PHÍ NGUYÊN LIỆU, VẬT LIỆU TRỰC TIẾP

Từ ngày: 01/01/2014 Đến ngày: 31/12/2014

Số CT	Ngày CT	Nội dung	Phát sinh trong kỳ	
			Số tiền nợ	Số tiền có
1		DA PTCSTĐT Bắc Thăng Long - Vân Trì	16.342.941.367	16.342.941.36
		<i>Nguyên vật liệu</i>	<i>16.342.941.367</i>	<i>16.342.941.36</i>
KC:VLT1	31/10/2014	Kết chuyển CP nguyên vật liệu tháng 10/2014		1.713.856.30
KCCP:V LT10	31/10/2014	Kết chuyển chi phí nguyên vật liệu tháng 10/2014		1.877.981.81
XK: BTL	31/10/2014	Xuất vật tư tháng 10/2014 CT: Đường Đông Anh	1.877.981.810	
XK	30/11/2012	Xuat kho nội bộ thi công	105.000	
XK:T11 ĐA	30/11/2014	Xuất vật tư phục vụ thi công CT: Đường Đông Anh	1.713.751.301	
CT: Đông Anh	31/12/2014	HTCP mua vật tư, thuê máy, thí nghiệm CT: Đường	7.936.363.636	
KC:VLT1 2	31/12/2014	Kết chuyển CP nguyên vật liệu tháng 12/2014		12.751.103.25
XK:DAT 12	31/12/2014	Xuất vật tư, DCSX phục vụ thi công tháng 12/14CT: Đường Đông Anh	4.814.739.620	

(Phụ lục 2.4)

Đơn vị: Công ty CP TB&VLXD Hancorp

Mẫu số S02a-DN

Địa chỉ: 57 Quang Trung, Hà Nội

(Ban hành theo Thông tư số 200/2014/TT-BTC

Ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính)

CHỨNG TỪ GHI SỔ 621

Số:.....

Năm 2015

Trích yếu	Số hiệu tài khoản		Số tiền	Ghi chú
	Nợ	Có		
A	B	C	1	D
DA PTCSHTĐT Bắc				
Thăng Long - Vân Trì				
Xuất vật tư T1/2015	621	152	1.259.149.100	
Xuất kho vật tư T3/2015	621	152	102.961350	
Mua vật tư thi công T3/2015	621	331	3.586.941.818	
Cộng	x	x	4.949.052.268	x

Kèm theo chứng từ gốc

Ngày 31 tháng 12 năm 2015

Người ghi sổ

Kế toán trưởng

Giám đốc

(Phụ lục 2.9)

Đơn vị: Công ty CP TB&VLXD Hancorp

Mẫu số S02a-DN

Địa chỉ: 57 Quang Trung, Hà Nội

(Ban hành theo Thông tư số 200/2014/TT-BTC

Ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính)

CHỨNG TỪ GHI SỔ 622

Số:.....

Năm 2014

Trích yếu	Số hiệu tài khoản		Số tiền	Ghi chú
	Nợ	Có		
A	B	C	I	D
DA PTCSHTĐT Bắc Thăng Long - Vân Trì				
Phân bổ lương trực tiếp T9/2014	622	334	993.000.000	
Phân bổ lương trực tiếp T10/2014	622	334	1.033.800.000	
Phân bổ lương trực tiếp T11/2014	622	334	994.850.000	
Phân bổ lương trực tiếp T12/2014	622	334	1.205.420.085	
Cộng	x	x	4.227.070.085	x

Kèm theo chứng từ gốc

Ngày 31 tháng 12 năm 2014

Người ghi sổ

Kế toán trưởng

Giám đốc

Đơn vị: Công ty CP TB&VLXD Hancorp

Địa chỉ: 57 Quang Trung, Hà Nội

(Phụ lục 2.12)

Mẫu số S02a-DN

(Ban hành theo Thông tư số 200/2014/TT-BTC

Ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính)

CHỨNG TỪ GHI SỔ 622

Số:.....

Năm 2015

Trích yếu	Số hiệu tài khoản		Số tiền	Ghi chú
	Nợ	Có		
A	B	C	1	D
DA PTCSHTĐT Bắc Thăng Long - Vân Trì				
Phân bổ lương trực tiếp T1/2015	622	334	1.011.095.200	
Phân bổ lương trực tiếp T2/2015	622	334	509.374.000	
Cộng	x	x	1.520.469.200	x

Kèm theo chứng từ gốc

Ngày 31 tháng 12 năm 2015

Người ghi sổ

Kế toán trưởng

Giám đốc

Đơn vị: Công ty CP TB&VLXD Hancorp

Địa chỉ: 57 Quang Trung, Hà Nội

(Phụ lục 2.15)

Mẫu số S02a-DN

(Ban hành theo Thông tư số 200/2014/TT-BTC

Ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính)

CHỨNG TỪ GHI SỔ 623

Số:.....

Năm 2014

Trích yếu	Số hiệu tài khoản		Số tiền	Ghi chú
	Nợ	Có		
A	B	C	1	D
DA PTCSHTĐT Bắc Thăng Long - Vân Trì				
Thanh toán tiền thuê máy thi công T10/2014	623	112	168.643.257	
Thanh toán thuê máy thầu phụ T11/2014	623	112	194.981.392	
Hoàn ứng CP mua DCSX T12/2014	623	141	7.471.135	
Thanh toán thuê máy thi công T12/2014	623	112	160.895.403	
Cộng	x	x	531.991.187	x

Kèm theo chứng từ gốc

Ngày 31 tháng 12 năm 2014

Người ghi sổ

Kế toán trưởng

Giám đốc

Đơn vị: Công ty CP TB&VLXD Hancorp

Địa chỉ: 57 Quang Trung, Hà Nội

(Phụ lục 2.18)

Mẫu số S02a-DN

(Ban hành theo Thông tư số 200/2014/TT-BTC

Ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính)

CHỨNG TỪ GHI SỔ 623

Số:.....

Năm 2015

Trích yếu	Số hiệu tài khoản		Số tiền	Ghi chú
	Nợ	Có		
A	B	C	1	D
DA PTCSHTĐT Bắc Thăng Long - Vân Trì				
Thanh toán tiền thuê máy thi công T10/2014	623	112	47.018.160	
Cộng	x	x	47.018.160	x

Kèm theo chứng từ gốc

Ngày 31 tháng 12 năm 2015

Người ghi sổ

Kế toán trưởng

Giám đốc

Đơn vị: Công ty CP TB&VLXD Hancorp

Địa chỉ: 57 Quang Trung, Hà Nội

(Phụ lục 2.21)

Mẫu số S02a-DN

(Ban hành theo Thông tư số 200/2014/TT-BTC

Ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính)

CHỨNG TỪ GHI SỔ 627

Số:.....

Năm 2014

Trích yếu	Số hiệu tài khoản		Số tiền	Ghi chú
	Nợ	Có		
A	B	C	I	D
DA PTCSHTĐT Bắc Thăng Long - Vân Trì				
Thanh toán tiền thuê máy ủi, xúc đất T10/2014	627	112	286.479.409	
Thanh toán phí bảo lãnh gói thầu số 4 Thuê cốp pha T11/2014	627	112	145.542.000	
Thanh toán tiền thuê máy ủi, xúc đất T11/2014	627	331	145.857.900	
Thanh toán tiền thuê máy ủi, xúc đất T12/2014	627	331	839.999.999	
Thanh toán tiền thuê máy ủi, xúc đất T12/2014	627	112	642.424.272	
Thanh toán tiền vận chuyển thuê máy	627	112	128.310.000	
Cộng	x	x	2.494.722.660	x

Kèm theo chứng từ gốc

Ngày 31 tháng 12 năm 2014

Người ghi sổ

Kế toán trưởng

Giám đốc

(Phụ lục 2.27)

Đơn vị: Công ty CP TB&VLXD Hancorp

Mẫu số S02a-DN

Địa chỉ: 57 Quang Trung, Hà Nội

(Ban hành theo Thông tư số 200/2014/TT-BTC

Ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính)

CHỨNG TỪ GHI SỔ 154 (Ghi nợ TK 154)

Số:.....

Năm 2014

Trích yếu	Số hiệu tài khoản		Số tiền	Ghi chú
	Nợ	Có		
A	B	C	1	D
DA PTCSHTĐT Bắc Thăng Long - Vân Trì				
Kết chuyển CP nhân công gián tiếp T9/2014	154	627	50.886.000	
Kết chuyển CP nhân công trực tiếp T9/2014	154	622	993.000.000	
Kết chuyển CP dịch vụ mua ngoài T9/2014	154	627	150.000	
Kết chuyển CP NVL TT T10/2014	154	621	3.591.838.111	
Kết chuyển CP nhân công trực tiếp T10/2014	154	622	1.033.800.000	
Kết chuyển CP máy thi công T10/2014	154	623	168.643.257	
Kết chuyển CP nhân công gián tiếp T10/2014	154	627	69.802.800	
Kết chuyển CP dịch vụ mua ngoài T10/2014	154	627	288.840.085	
Kết chuyển CP DCSX T10/2014	154	627	10.654.636	

Kết chuyển CP dịch vụ mua ngoài T11/2014	154	627	1.134.204.563	
Kết chuyển CP nhân công trực tiếp T11/2014	154	622	994.850.000	
Kết chuyển CP máy thi công T11/2014	154	623	194.981.392	
Kết chuyển CP DCSX T11/2014	154	627	435.909	
Kết chuyển CP nhân công gián tiếp T11/2014	154	627	74.335.694	
Kết chuyển CP DCSX T12/2014	154	627	414.667	
Kết chuyển CP máy thi công T12/2014	154	623	168.366.538	
Kết chuyển CP nhân công gián tiếp T12/2014	154	627	65.735.694	
Kết chuyển CP dịch vụ mua ngoài T12/2014	154	627	799.352.666	
Kết chuyển CP NVL TT T12/2014	154	621	12.751.103.256	
Kết chuyển CP nhân công trực tiếp T12/2014	154	622	1.205.420.085	
Cộng	X	x	23.344.123.299	x

Kèm theo chứng từ gốc

Ngày 31 tháng 12 năm 2014

Người ghi sổ

Kế toán trưởng

Giám đốc

(Phụ lục 2.28)

Đơn vị: Công ty CP TB&VLXD Hancorp

Mẫu số S02a-DN

Địa chỉ: 57 Quang Trung, Hà Nội

(Ban hành theo Thông tư số 200/2014/TT-BTC

Ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính)

CHỨNG TỪ GHI SỔ 154 (Ghi có TK 154)

Số:.....

Năm 2014

Trích yếu	Số hiệu tài khoản		Số tiền	Ghi chú
	Nợ	Có		
A	B	C	1	D
DA PTCSHTĐT Bắc Thăng Long - Vân Trì				
Kết chuyển giá vốn thi công CT: Đường Đông Anh	632	154	17.204.031.811	
Cộng	X	x	17.204.031.811	x

Kèm theo chứng từ gốc

Ngày 31 tháng 12 năm 2014

Người ghi sổ

Kế toán trưởng

Giám đốc

(Phụ lục 2.31)

Đơn vị: Công ty CP TB&VLXD Hancorp

Mẫu số S02a-DN

Địa chỉ: 57 Quang Trung, Hà Nội

(Ban hành theo Thông tư số 200/2014/TT-BTC

Ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính)

CHỨNG TỪ GHI SỔ 154 (Ghi nợ TK 154)

Số:.....

Năm 2015

Trích yếu	Số hiệu tài khoản		Số tiền	Ghi chú
	Nợ	Có		
A	B	C	1	D
DA PTCSHTĐT Bắc Thăng Long - Vân Trì				
Kết chuyển CP NVL TT năm 2015	154	621	4.949.052.268	
Kết chuyển CP nhân công trực tiếp năm 2015	154	622	1.520.469.200	
Kết chuyển CP máy thi công năm 2015	154	623	47.018.160	
Kết chuyển CP sản xuất chung năm 2015	154	627	1.323.092.359	
Cộng	X	x	7.639.536.545	x

Kèm theo chứng từ gốc

Ngày 31 tháng 12 năm 2015

Người ghi sổ

Kế toán trưởng

Giám đốc

(Phụ lục 2.32)

Đơn vị: Công ty CP TB&VLXD Hancorp

Mẫu số S02a-DN

Địa chỉ: 57 Quang Trung, Hà Nội

(Ban hành theo Thông tư số 200/2014/TT-BTC

Ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính)

CHỨNG TỪ GHI SỔ 154 (Ghi có TK 154)

Số:.....

Năm 2015

Trích yếu	Số hiệu tài khoản		Số tiền	Ghi chú
	Nợ	Có		
A	B	C	1	D
DA PTCSTDT Bắc Thăng Long - Vân Trì				
Kết chuyển giá vốn khối lượng đợt 4+5 đường Đông Anh	632	154	6.392.693.488	
Cộng	X	x	6.392.693.488	x

Kèm theo chứng từ gốc

Ngày 31 tháng 12 năm 2015

Người ghi sổ

Kế toán trưởng

Giám đốc