

**BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO      BỘ LAO ĐỘNG - THƯƠNG BINH VÀ XÃ HỘI**  
**TRƯỜNG ĐẠI HỌC LAO ĐỘNG – XÃ HỘI**

**TRẦN THỊ HOA**

**KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ  
THÀNH SẢN PHẨM XÂY LẮP TẠI CÔNG TY  
CỔ PHẦN VT VẠN XUÂN**

**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**

**TRẦN THỊ HOA**

**KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ  
THÀNH SẢN PHẨM XÂY LẮP TẠI CÔNG TY  
CỔ PHẦN VT VẠN XUÂN**

Chuyên ngành: Kế toán

Mã ngành: 60340301

**LUẬN VĂN THẠC SĨ KẾ TOÁN**

**Người hướng dẫn khoa học: TS. Lê Thị Thanh Hương**

HÀ NỘI, NĂM 2016

## LỜI CAM ĐOAN

Tôi xin cam đoan rằng luận văn là kết quả nghiên cứu tài liệu và nghiên cứu thực tế của tác giả tại công ty cổ phần VT Vạn xuân. Các số liệu, kết quả nêu trong luận văn là trung thực được tập hợp từ phòng kế toán của công ty và chưa từng được công bố trong bất kỳ công trình nghiên cứu nào khác, mọi sự trích dẫn đều có nguồn gốc rõ ràng. Tác giả chịu trách nhiệm hoàn toàn về tính xác thực và nguyên bản của luận văn.

*Hà Nội, Ngày tháng năm 2016*

**Tác giả**

***Trần Thị Hoa***

## LỜI CẢM ƠN

Tôi xin bày tỏ lòng biết ơn sâu sắc và chân thành tới cô giáo TS. Lê Thị Thanh Hương đã chỉ bảo, hướng dẫn và giúp đỡ tôi rất tận tình trong suốt thời gian thực hiện và hoàn thành luận văn.

Tôi xin trân trọng cảm ơn Trường Đại học Lao Động Xã Hội, Khoa Sau Đại học là cơ sở đào tạo, đã tạo mọi điều kiện thuận lợi và giúp đỡ tôi trong suốt thời gian nghiên cứu và hoàn thành luận văn.

Tôi xin bày tỏ sự cảm ơn đối với Ban lãnh đạo và tập thể cán bộ phòng kế toán, phòng kế hoạch vật tư và các đội trưởng công trường của công ty Cổ phần VT Vạn Xuân đã tạo điều kiện cho tôi khảo sát, thu thập số liệu và giúp đỡ tôi tận tình trong quá suốt quá trình nghiên cứu.

Cuối cùng xin cảm ơn gia đình, những người thân và bạn bè, đồng nghiệp luôn động viên, ủng hộ, giúp tôi tập trung nghiên cứu và hoàn thành bản luận văn thạc sỹ của mình.

*Hà Nội, Ngày tháng năm 2016*

**Tác giả**

***Trần Thị Hoa***

## MỤC LỤC

DANH MỤC SƠ ĐỒ, HÌNH VẼ .....	i
DANH MỤC VIẾT TẮT .....	ii
<b>CHƯƠNG 1: TỔNG QUAN VỀ ĐỀ TÀI NGHIÊN CỨU</b> .....	1
1.2. Tổng quan về tài liệu nghiên cứu .....	3
1.3. Mục đích nghiên cứu.....	4
1.4. Câu hỏi nghiên cứu .....	5
1.5. Đối tượng nghiên cứu.....	5
1.6. Phạm vi nghiên cứu.....	6
1.7. Ý nghĩa khoa học và thực tiễn của đề tài .....	6
1.8. Phương pháp nghiên cứu của đề tài.....	7
1.8.1. Phương pháp thu thập thông tin.....	7
1.8.2. Phương pháp xử lý thông tin .....	7
<b>CHƯƠNG 2: LÝ LUẬN CHUNG VỀ KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM TRONG DOANH NGHIỆP XÂY LẮP</b> .....	9
2.1. Đặc điểm của hoạt động xây lắp ảnh hưởng tới kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành .....	9
2.2. Các vấn đề chung về chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong doanh nghiệp xây lắp.....	10
2.2.1. Bản chất của chi phí sản xuất .....	10
2.2.2. Phân loại chi phí sản xuất.....	11
2.3. Giá thành sản phẩm và phân loại giá thành sản phẩm .....	14
2.3.1. Bản chất của giá thành sản phẩm.....	14
2.3.2. Phân loại giá thành sản phẩm .....	15
2.3.3. Nguyên tắc kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành trong doanh nghiệp xây lắp.....	16
2.4. Kế toán chi phí sản xuất, tính giá thành sản phẩm xây lắp trên góc độ kế toán tài chính.....	17
2.4.1. Đối tượng kế toán chi phí sản xuất và đối tượng tính giá thành trong doanh nghiệp xây lắp.....	17

2.4.2. Tài khoản kế toán và phương pháp hạch toán.....	18
2.4.3. Phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang trong doanh nghiệp xây lắp .....	19
2.4.4. Kế toán giá thành sản phẩm xây lắp .....	20
<b>2.5. Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp trên góc độ kế toán quản trị.....</b>	<b>21</b>
2.5.1. Xác định các trung tâm chi phí trong các doanh nghiệp xây lắp.....	21
2.5.2. Xây dựng định mức chi phí và lập dự toán chi phí sản xuất trong doanh nghiệp xây lắp.....	21
2.5.3. Báo cáo kế toán quản trị trong doanh nghiệp xây lắp.....	27
2.5.4. Phân tích chi phí trong quan hệ với kết quả kinh doanh và lợi nhuận, ra quyết định chi phí sản xuất, giá thành sản phẩm .....	29
<b>KẾT LUẬN CHƯƠNG 2.....</b>	<b>32</b>
<b>CHƯƠNG 3: THỰC TRẠNG KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM XÂY LẮP TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN VT VẠN XUÂN .....</b>	<b>33</b>
<b>3.1. Đặc điểm tổ chức quản lý hoạt động kinh doanh tại công ty Cổ phần VT Vạn Xuân .....</b>	<b>33</b>
3.1.1. Quá trình hình thành và phát triển .....	33
3.1.2. Quy trình sản xuất kinh doanh của công ty.....	34
3.1.3. Đặc điểm hoạt động sản xuất kinh doanh của công ty ảnh hưởng đến kế toán chi phí sản xuất, giá thành sản phẩm xây lắp.....	35
3.1.4. Đặc điểm tổ chức bộ máy quản lý hoạt động sản xuất của công ty.....	37
3.1.5. Tổ chức bộ máy kế toán và vận dụng chế độ kế toán trong doanh nghiệp.....	39
<b>3.2. Thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty trên góc độ kế toán tài chính .....</b>	<b>44</b>
3.2.1. Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất và đối tượng tính giá thành sản phẩm ..	44
3.2.2. Phân loại chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm của công ty .....	44
3.2.3. Hạch toán kế toán chi phí sản xuất tại công ty.....	48
3.2.4. Đánh giá sản phẩm dở dang cuối kỳ.....	49
3.2.5. Kế toán giá thành sản phẩm xây lắp tại công ty.....	50

<b>3.3. Thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty trên góc độ kế toán quản trị .....</b>	<b>51</b>
3.3.1. Xác định trung tâm chi phí tại công ty.....	51
3.3.2. Hệ thống định mức và phương pháp lập dự toán .....	51
3.3.3. Báo cáo kế toán quản trị chi phí sản xuất và tính giá thành tại công ty.....	54
3.3.4. Thu thập và phân tích thông tin quản trị phục vụ cho việc quản lý và ra quyết định tại công ty .....	54
<b>KẾT LUẬN CHƯƠNG 3.....</b>	<b>56</b>
<b>CHƯƠNG 4: ĐÁNH GIÁ THỰC TRẠNG VÀ KIẾN NGHỊ MỘT SỐ GIẢI PHÁP NHẪM HOÀN THIỆN KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM XÂY LẮP TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN VT VẠN XUÂN .....</b>	<b>57</b>
<b>4.1. Đánh giá chung về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại công ty cổ phần VT Vạn Xuân.....</b>	<b>57</b>
<b>4.2. Những tồn tại và nguyên nhân của hạn chế về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp .....</b>	<b>60</b>
4.2.1. Những tồn tại của kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp .....	60
4.2.2. Nguyên nhân.....	64
<b>4.3. Sự cần thiết phải hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp.....</b>	<b>65</b>
<b>4.4. Nguyên tắc hoàn thiện .....</b>	<b>66</b>
<b>4.5. Yêu cầu hoàn thiện.....</b>	<b>68</b>
<b>4.6. Các giải pháp hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty Cổ phần VT Vạn Xuân.....</b>	<b>69</b>
4.6.1. Các giải pháp hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trên góc độ kế toán tài chính .....	69
4.6.2. Hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trên góc độ kế toán quản trị.....	74
<b>4.7. Điều kiện để thực hiện các giải pháp.....</b>	<b>83</b>
4.7.1. Về phía cơ quan nhà nước .....	83
4.7.2. Về phía doanh nghiệp.....	84

**KẾT LUẬN CHƯƠNG 4.....87**  
**KẾT LUẬN.....88**  
**DANH MỤC TÀI LIỆU THAM KHẢO.....90**



## **DANH MỤC SƠ ĐỒ, HÌNH VẼ**

- Sơ đồ 2.1. Tổng chi phí hỗn hợp
- Sơ đồ 3.1. Quy trình sản xuất kinh doanh của công ty
- Sơ đồ 3.2. Tổ chức bộ máy kế toán Công ty Cổ phần VT Vạn Xuân
- Phụ lục 1: Sơ đồ kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm
- Phụ lục 2: Cơ cấu tổ chức công ty Cổ phần VT Vạn Xuân
- Phụ lục 3: Quy trình ghi sổ kế toán
- Phụ lục 4: Sổ nhật ký chung
- Phụ lục 5: Sổ chi tiết tài khoản 154
- Phụ lục 6: Bảng tổng hợp tài khoản 154
- Phụ lục 7: Biên bản nghiệm thu khối lượng bàn giao đưa vào sử dụng
- Phụ lục 8: Bảng tổng hợp tài khoản 632
- Phụ lục 9: Phân tích đơn giá đề xuất
- Phụ lục 10: Biểu tổng hợp giá hạng mục
- Phụ lục 11: Biểu tổng hợp giá đề xuất cả công trình
- Phụ lục 12: Sổ chi tiết chi phí Nguyên vật liệu trực tiếp
- Phụ lục 13: Sổ chi tiết chi phí Nhân công trực tiếp
- Phụ lục 14: Sổ chi tiết chi phí sản xuất chung
- Phụ lục 15: Phân loại theo cách ứng xử của chi phí
- Phụ lục 16: Bảng tổng hợp chi phí
- Phụ lục 17: Báo cáo chi phí
- Phụ lục 18: Báo cáo chi phí sản xuất
- Phụ lục 19: Báo cáo giá thành
- Phụ lục 20: Báo cáo biến động chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

**DANH MỤC VIẾT TẮT**

<b>Ký tự</b>	<b>Diễn Giải</b>
CPSX	Chi phí sản xuất
BHXH	Bảo hiểm xã hội
BHYT	Bảo hiểm y tế
BHTN	Bảo hiểm thất nghiệp
GTGT	Giá trị gia tăng
KPCĐ	Kinh phí công đoàn
NCTT	Nhân công trực tiếp
NVLTT	Nguyên vật liệu trực tiếp
SXKD	Sản xuất kinh doanh
SPDD	Sản phẩm dở dang
SXC	Sản xuất chung
TNCN	Thu nhập cá nhân
TSCĐ	Tài sản cố định

# **CHƯƠNG 1: TỔNG QUAN VỀ ĐỀ TÀI NGHIÊN CỨU**

## **1.1. Lý do lựa chọn đề tài**

Để quản trị doanh nghiệp đạt hiệu quả, việc cung cấp thông tin quản trị chính xác, kịp thời cho nhà quản lý là một yêu cầu đặc biệt quan trọng. Nằm trong số thông tin đó thông tin từ kế toán mang lại là một kênh thông tin đặc biệt hữu ích, nó giúp cho nhà quản trị đưa ra được quyết định hợp lý cho hoạt động sản xuất kinh doanh của đơn vị mình. Thông tin kế toán mang nhiều ý nghĩa về tài chính nhưng qua đó các nhà quản lý nắm được toàn bộ hoạt động của công ty, nắm bắt được đơn vị nào hoạt động hiệu quả, đơn vị nào cần phải thay đổi.

Đối với một doanh nghiệp sản xuất, trong công tác kế toán thì công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm là một khâu quan trọng và khá phức tạp. Trong doanh nghiệp xây lắp cũng vậy, kế toán chi phí sản xuất và giá thành có vai trò quan trọng ảnh hưởng tới lợi nhuận, năng lực cạnh tranh của doanh nghiệp. Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tốt, quản trị chi phí sản xuất hợp lý sẽ là tiền đề để doanh nghiệp tiết kiệm chi phí sản xuất, hạ giá thành sản phẩm, từ đó nâng cao lợi nhuận của công ty. Đặc biệt, đối với doanh nghiệp xây lắp tham gia dự thầu, nếu dự toán chi phí sản xuất và giá thành hợp lý, chính xác sẽ giúp cho doanh nghiệp có lợi thế cạnh tranh hơn các doanh nghiệp khác, cơ hội trúng thầu sẽ cao hơn.

Để thực hiện được điều đó, các doanh nghiệp phải quản lý chặt chẽ chi phí xây lắp, đồng thời tìm ra các biện pháp tốt nhất để giảm chi phí không cần thiết, tránh lãng phí. Một trong các biện pháp hữu hiệu để quản lý chi phí, hạ giá thành sản phẩm và nâng cao chất lượng công trình đó là thực hiện tốt kế toán tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp.

Chi phí sản xuất nếu được tập hợp, tính toán chính xác, đầy đủ đúng đối tượng và đúng phương pháp sẽ là căn cứ quan trọng để việc tính giá thành sản phẩm được chính xác. Hạch toán đúng, đủ chi phí và giá thành không những cho phép doanh nghiệp xác định đúng kết quả kinh doanh của mình mà còn giúp doanh nghiệp tìm ra được những biện pháp nhằm tiết kiệm chi phí, hạ giá thành sản phẩm và nâng cao khả năng cạnh tranh trên thị trường.

Công ty Cổ phần VT Vạn Xuân là một doanh nghiệp hoạt động trong lĩnh vực xây lắp lâu năm, nhận rõ thấy vai trò của kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành, nên các nhà quản lý của Công ty đã có nhiều chính sách chú trọng tới vấn đề này. Tuy nhiên trong công tác quản lý chi phí sản xuất và tính giá thành của công ty vẫn còn một số mặt tồn tại cần khắc phục. Hệ thống sổ chi tiết hiện nay của công ty mới đáp ứng được yêu cầu về kế toán tài chính, chưa đầy đủ để cung cấp thông tin về mặt quản trị. Việc mở sổ để theo dõi chi phí sản xuất trong hoạt động xây lắp của công ty chưa theo quy định hiện hành của Bộ Tài chính. Ngoài ra, các công trình của công ty thường rải rác ở các tỉnh, không tập trung nên việc luân chuyển chứng từ của công ty thường ít nhiều cũng ảnh hưởng tới sự kịp thời, cũng như độ chính xác của các thông tin kế toán chung và thông tin kế toán chi phí sản xuất, tính giá thành sản phẩm xây lắp. Bên cạnh đó, hiện nay để đạt hiệu quả hơn trong hoạt động sản xuất kinh doanh, các doanh nghiệp xây lắp thường tổ chức thi công theo hình thức khoán gọn. Tại Công ty Cổ phần VT Vạn Xuân vẫn song song áp dụng cả hình thức khoán và tự thực hiện. Vì vậy khối lượng công việc kế toán vẫn còn rất nặng nề, nhất là vào dịp cuối tháng, cuối năm. Mặt khác do đặc thù hoạt động kinh doanh xây lắp, sản phẩm là những công trình, hạng mục công trình được thi công ngoài trời nên không tránh khỏi những rủi ro, mất mát và nó ảnh hưởng tới công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp của Doanh nghiệp. Hiện nay hầu hết các doanh nghiệp chỉ chú trọng

tới kế toán tài chính mà xem nhẹ kế toán quản trị và Công ty Cổ phần VT Vạn Xuân cũng không ngoại lệ. Trong Công ty tuy có triển khai kế toán quản trị nhưng chưa phổ biến và chủ yếu mới dừng lại ở mức báo cáo về tiền, về chi phí mà chưa có sự báo cáo, phân tích các thông tin. Đặc biệt việc tiến hành phân loại chi phí sản xuất, thu thập thông tin, phân tích thông tin để cung cấp thông tin cho nhà quản trị vẫn chưa phù hợp và chưa được quan tâm.

Xuất phát từ những lý do trên, sau khi nghiên cứu tình hình thực tế tại công ty Cổ phần VT Vạn Xuân, tôi đã lựa chọn đề tài: **“Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty Cổ phần VT Vạn Xuân”** làm đề tài nghiên cứu.

## **1.2. Tổng quan về tài liệu nghiên cứu**

Để hoàn thành luận văn của mình, tác giả đã nghiên cứu một số đề tài liên quan và các tài liệu như sau:

Luận văn: “Hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại công ty cổ phần phát triển công trình và ứng dụng công nghệ Bắc Hà” – Đỗ Mai Anh nghiên cứu năm 2011. Tác giả đã đưa ra được một số giải pháp hoàn thiện cách phân bổ chi phí và tiết kiệm chi phí của doanh nghiệp tuy nhiên chưa có giải pháp cụ thể giúp nâng cao ....

Luận văn “ Hoàn thiện kế toán tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty Cổ phần đầu tư và phát triển nhà Hà Nội số 5” của tác giả Nguyễn Thị Thu Hằng năm 2014. Luận văn đã trình bày những cơ sở lý luận chung và thực trạng về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong doanh nghiệp xây lắp như khái niệm phân loại , phương pháp kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung....kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong công ty xây dựng.

Luận văn “Hoàn thiện kế toán quản trị chi phí xây lắp tại Công ty Sông Đà 11” – Lưu Thị Phương Thúy năm 2014. Luận văn đã đánh giá được các điểm mạnh, điểm yếu trong công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành nói riêng và kế toán doanh nghiệp nói chung. Đồng thời, tác giả cũng đã đưa ra được các giải pháp nhằm hoàn thiện phương pháp hạch toán kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp.

Qua các luận văn mà tác giả đã nghiên cứu cho thấy đề tài đã đưa ra được các nội dung cơ bản về mặt lý luận và thực tiễn dưới hai góc độ là kế toán tài chính và kế toán quản trị, từ đó đề xuất các giải pháp hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp cụ thể theo phạm vi nghiên cứu của từng đề tài tuy nhiên chưa đề tài nào đưa ra được giải pháp về phân loại chi phí theo mức độ hoạt động một cách hiệu quả và đặc biệt chưa có đề tài nào đưa ra giải pháp về thiết kế sổ chi tiết vừa phục vụ cho kế toán tài chính vừa phục vụ cho mục đích quản trị một cách phù hợp.

***Ngoài ra còn có các tài liệu khác như:***

Các văn bản pháp quy của nhà nước: Luật Kế toán 2015, Chuẩn mực kế toán và các Nghị định thông tư hướng dẫn về chế độ kế toán trong doanh nghiệp, các tài liệu khác về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm như sách, báo, giáo trình tham khảo, tạp chí và internet, quy chế chi tiêu tài chính của công ty, báo cáo tài chính và các chứng từ sổ sách, báo cáo về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm....

**1.3. Mục đích nghiên cứu**

*Về mặt lý luận:* Đề tài nhằm hệ thống hoá những vấn đề lý luận cơ bản về công tác kế toán chi phí và tính giá thành sản phẩm tại các đơn vị xây lắp. Ngoài ra việc hệ thống hoá lý những vấn đề lý luận sẽ làm nền tảng cho việc đưa ra một mô hình thực tế đối với đơn vị.

*Về mặt thực tiễn:* Thứ nhất, hiểu rõ công tác quản lý và kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại các doanh nghiệp xây dựng nói chung và Công ty Cổ phần VT Vạn Xuân nói riêng.

Thứ hai, chỉ ra những ưu điểm và hạn chế của công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp ở doanh nghiệp.

Thứ ba, đề xuất phương hướng và các giải pháp cụ thể, có tính khả thi nhằm hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại doanh nghiệp.

#### **1.4. Câu hỏi nghiên cứu**

Khi thực hiện đề tài nghiên cứu, học viên đã đặt ra một số câu hỏi đối với đề tài này, cụ thể là:

- Cơ sở lý luận nào cho công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp?
- Thực trạng công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại công ty Cổ phần VT Vạn Xuân đang diễn ra như thế nào?
- Giải pháp nào giúp công ty nâng cao hiệu quả công tác kiểm soát chi phí hoạt động xây lắp góp phần làm giảm giá thành sản phẩm?

#### **1.5. Đối tượng nghiên cứu**

Đối tượng nghiên cứu của luận văn là công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp trong Công ty Cổ phần VT Vạn Xuân

Cụ thể:

- Các vấn đề tổng quan về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp gồm: Khái niệm, vai trò và yêu cầu quản lý tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp.

- Nội dung công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp trong các doanh nghiệp từ góc độ lý luận cũng như thực tiễn của Doanh nghiệp xây lắp.

- Thực trạng công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp trong Công ty Cổ phần VT Vạn Xuân hiện nay.

- Các giải pháp nhằm hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty Cổ phần VT Vạn Xuân

## **1.6. Phạm vi nghiên cứu**

***Phạm vi không gian:*** Luận văn tập trung nghiên cứu công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại công ty cổ phần VT Vạn Xuân với số liệu trích dẫn từ công trình chống quá tải lưới điện 0.4KV và các trạm biến áp phân phối sau tiếp nhận - huyện Lập Thạch – Vĩnh phúc.

***Phạm vi thời gian:*** Nguồn số liệu liên quan tới luận văn được thu thập từ phòng kế toán công ty Cổ phần VT Vạn Xuân của năm tài chính 2015 và 2016.

## **1.7. Ý nghĩa khoa học và thực tiễn của đề tài**

***Ý nghĩa khoa học:*** Đề xuất các giải pháp nhằm hoàn thiện công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại công ty cổ phần VT Vạn Xuân.

***Ý nghĩa thực tiễn:*** Luận văn là tài liệu giúp công ty Cổ phần VT Vạn Xuân hoàn thiện công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành các sản phẩm xây lắp một cách đầy đủ và đúng theo chế độ kế toán hiện hành góp phần làm giảm giá thành sản phẩm xây lắp giúp nâng cao năng lực cạnh tranh của công ty.



## **1.8. Phương pháp nghiên cứu của đề tài**

### ***1.8.1. Phương pháp thu thập thông tin***

Việc thu thập nguồn dữ liệu được thực hiện bằng các phương pháp; quan sát, xem xét, phỏng vấn đối với các cá nhân có liên quan đến công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp trong doanh nghiệp, ngoài ra còn thu thập từ các nguồn dữ liệu bên ngoài doanh nghiệp như các trang web của các tổ chức hành nghề như:

<http://vacpa.org.vn>;

<http://vaa.net.vn>;

<http://www.vica.org.vn>

Qua sách báo, các công ty khác có cùng đặc điểm sản xuất kinh doanh, sau đó phân tích dữ liệu, tổng hợp và vận dụng vào điều kiện cụ thể, cơ chế quản lý của Việt Nam, đặc biệt đối với doanh nghiệp xây lắp để phân tích được thực trạng rút ra các ưu điểm, nhược điểm và đề xuất các giải pháp và kiến nghị phù hợp trong việc hoàn thiện kế toán CPSX và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại công ty cổ phần VT Vạn Xuân.

### ***1.8.2. Phương pháp xử lý thông tin***

Với nguồn dữ liệu sau khi thu thập được thông tin tác giả đã tiến hành sắp xếp, sàng lọc, phân tích, xử lý dữ liệu sau đó lựa chọn những thông tin phù hợp để phục vụ cho công việc nghiên cứu của đề tài, từ đó rút ra nhận xét và đưa ra các giải pháp, kiến nghị phù hợp với thực tiễn Công ty đang nghiên cứu.

Như vậy, sau khi đã thu thập được thông tin bằng các phương pháp phỏng vấn, khảo sát, sưu tầm tài liệu trên các sách, báo, web,... Các thông tin sẽ được phân loại và sắp xếp một cách có hệ thống. Những thông tin sau khi

đã được lựa chọn, phân loại, sắp xếp là cơ sở cho việc tổng hợp, phân tích, nhận xét, đánh giá thực trạng công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm nói chung và kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp nói riêng tại Công ty và làm sáng tỏ lý luận kế toán có liên quan.

## **CHƯƠNG 2: LÝ LUẬN CHUNG VỀ KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM TRONG DOANH NGHIỆP XÂY LẮP**

### **2.1. Đặc điểm của hoạt động xây lắp ảnh hưởng tới kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành**

Sản phẩm xây lắp là các công trình xây dựng, vật kiến trúc, có đủ điều kiện đưa vào sử dụng và phát huy tác dụng. Sản phẩm xây lắp mang đặc điểm là quy mô lớn, kết cấu phức tạp, mang tính đơn chiếc, thời gian sản xuất sản phẩm xây lắp lâu dài mới có thể đưa vào sử dụng. Đặc điểm này làm cho việc tổ chức quản lý và hạch toán chi phí sản xuất sản phẩm xây lắp phải có các dự toán (dự toán thiết kế, dự toán thi công) quá trình sản xuất xây lắp phải so sánh với dự toán, lấy dự toán làm thước đo.

Sản phẩm xây lắp được tiêu thụ tại nơi sản xuất, các điều kiện sản xuất như: vật liệu, lao động, xe máy thi công... phải di chuyển đến địa điểm đặt sản phẩm công trình. Do vậy công tác quản lý, sử dụng, hạch toán vật tư, tài sản cũng trở nên phức tạp do điều kiện thiên nhiên, khoảng cách vận chuyển dẫn đến mất mát hư hỏng, khó kiểm soát.

Quá trình thi công công trình cho tới khi bàn giao nghiệm thu đi vào sử dụng thường kéo dài qua nhiều chu kỳ kinh doanh. Ngoài ra, các công việc được thực hiện chủ yếu ở ngoài trời, chịu ảnh hưởng trực tiếp từ điều kiện thay đổi của thiên nhiên làm ảnh hưởng đến tiến độ hoàn thành công trình. Vì vậy, quá trình tập hợp chi phí kéo dài, phát sinh nhiều chi phí ngoài dự toán, chi phí không ổn định và phụ thuộc nhiều vào từng giai đoạn thi công.

Sản phẩm xây lắp rất đa dạng nhưng lại mang tính chất đơn chiếc, mỗi công trình được tiến hành thi công theo đơn đặt hàng hoặc hợp đồng riêng theo thiết kế kỹ thuật của công trình đó. Khi thực hiện các đơn vị xây lắp phải bàn giao đúng tiến độ, đúng thiết kế kỹ thuật, đảm bảo chất lượng công trình.

Sản phẩm xây lắp được tiêu thụ theo giá trị nghiệm thu giữa hai bên, đối với công trình lớn nhà thầu và chủ đầu tư thường nghiệm thu giai đoạn và doanh thu được xác định theo giá trị nghiệm thu đó. Chính những đặc trưng riêng của ngành xây dựng cơ bản đã có tác động lớn đến việc tổ chức kế toán nói chung, kế toán tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp nói riêng, chủ yếu ở nội dung, phương pháp trình tự hạch toán chi phí sản xuất, phân loại chi phí, cơ cấu giá thành xây lắp.

Sản phẩm xây lắp mang tính chất riêng lẻ, khối lượng công trình lớn, thời gian thi công tương đối dài. Sản phẩm xây dựng cơ bản được sử dụng tại chỗ, chịu tác động trực tiếp bởi điều kiện môi trường, thiên nhiên, thời tiết, địa điểm xây dựng luôn thay đổi theo địa bàn thi công. Chính những đặc điểm trên đã tác động lớn đến việc tổ chức kế toán nói chung, kế toán tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp nói riêng.

## **2.2. Các vấn đề chung về chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong doanh nghiệp xây lắp**

### ***2.2.1. Bản chất của chi phí sản xuất***

Chi phí sản xuất kinh doanh là biểu hiện bằng tiền của toàn bộ các khoản hao phí về vật tư, tài sản cố định, nhân công, dịch vụ...mà doanh nghiệp đã bỏ ra có liên quan đến hoạt động sản xuất kinh doanh trong một thời kỳ nhất định. Trong đó chi phí nhân công là những chi phí về tiền lương, tiền thưởng, phụ cấp và các khoản trích theo lương của người lao động.

**-Về mặt định tính:** Đó là bản thân các yếu tố vật chất phát sinh sinh và tiêu hao tạo nên quá trình sản xuất để đạt được mục đích tạo ra sản phẩm, dịch vụ.

**-Về mặt định lượng:** Đó là mức tiêu hao cụ thể của các yếu tố vật chất tham gia vào quá trình sản xuất và được biểu hiện qua thước đo phù hợp, mà thước đo tổng quát là tiền tệ.

Cả hai mặt định tính và định lượng của chi phí sản xuất chịu sự chi phối thường xuyên của quá trình tái sản xuất và đặc điểm sản xuất sản phẩm của Doanh nghiệp.

Như vậy, chi phí sản xuất trong ngành kinh doanh xây lắp là biểu hiện bằng tiền của toàn bộ các khoản hao phí về vật tư, tài sản cố định, nhân công, dịch vụ phát sinh trong quá trình sản xuất có liên quan tới khối lượng xây lắp trong một thời kỳ nhất định.

### ***2.2.2. Phân loại chi phí sản xuất***

Chi phí sản xuất ở các doanh nghiệp bao gồm nhiều loại, nhiều khoản, có tính chất, công dụng khác nhau và có yêu cầu quản lý khác nhau. Vì vậy để đáp ứng yêu cầu quản lý cũng như công tác kế toán phù hợp với từng loại chi phí cần thiết phải tiến hành phân loại chi phí sản xuất theo những tiêu thức khác nhau.

Trong kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm có một số cách phân loại cơ bản như sau:

Phân loại theo yếu tố chi phí

Theo cách phân loại này những khoản chi phí có chung tính chất kinh tế được xếp chung vào một yếu tố, không kể chi phí đó phát sinh ở địa điểm nào

và dùng vào mục đích gì trong sản xuất kinh doanh. Theo cách phân loại này chi phí sản xuất được chia thành các yếu tố sau:

Yếu tố chi phí nguyên liệu, vật liệu

Yếu tố chi phí nhân công

Yếu tố chi phí khấu hao TSCĐ

Yếu tố dịch vụ mua ngoài

Yếu tố các chi phí khác bằng tiền.

Phân loại theo khoản mục chi phí

Căn cứ vào ý nghĩa của chi phí trong giá thành sản phẩm và để thuận tiện cho việc tính giá thành toàn bộ, chi phí được phân theo khoản mục. Cách phân loại này dựa vào công dụng chung của chi phí và mức phân bổ chi phí cho từng đối tượng, theo các phân loại này giá thành sản phẩm xây lắp bao gồm các khoản mục chi phí sau:

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

Theo cách phân loại này những khoản chi phí có cùng công dụng kinh tế, cùng mục đích sử dụng được xếp thành một khoản mục, không phân biệt tính chất kinh tế của nó như thế nào.

Phân loại theo mối quan hệ với mức độ hoạt động

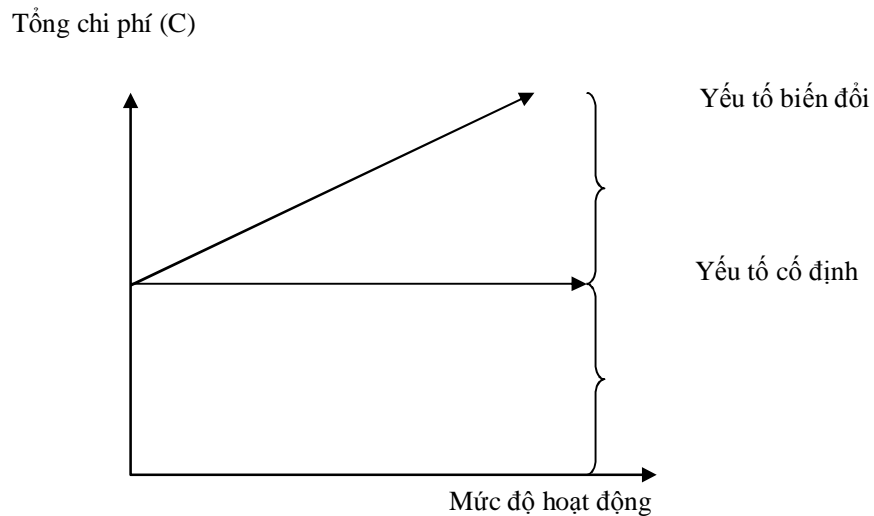
Theo cách phân loại này chi phí được chia thành chi phí biến đổi, chi phí cố định, chi phí hỗn hợp chi tiết cụ thể như sau:

*Chi phí biến đổi (Biến phí):* Là những chi phí có tổng thay đổi khi mức hoạt động của doanh nghiệp thay đổi. Mức độ hoạt động 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...

*Chi phí cố định (Định phí):* Chi phí cố định là những chi phí mà về tổng chi phí không thay đổi khi có sự thay đổi về mức độ hoạt động của đơn vị trong phạm vi phù hợp. Nếu xét tổng chi phí thì định phí không thay đổi, ngược lại, nếu xét định phí trên một đơn vị khối lượng hoạt động thì tỷ lệ nghịch với mức độ hoạt động. Như vậy, dù doanh nghiệp có hoạt động hay không thì vẫn tồn tại định phí; ngược lại, khi doanh nghiệp gia tăng mức độ hoạt động thì định phí trên một đơn vị hoạt động sẽ giảm dần.

*Chi phí hỗn hợp:* Là loại chi phí mà bản thân nó gồm cả các yếu tố của định phí và biến phí.

Chi phí hỗn hợp tồn tại rất nhiều trong thực tế của doanh nghiệp như chi phí thuê phương tiện vận tải hàng hóa, chi phí điện thoại, điện năng v.v...



**Sơ đồ 2.1. Tổng chi phí hỗn hợp**

Quan sát đồ thị cũng như phân tích thực tế, chúng ta thấy chi phí hỗn hợp tồn tại theo hai vùng: vùng định phí và vùng biến phí. Để có thể sử dụng được thông tin chi phí phục vụ cho lập kế hoạch, kiểm soát và ra quyết định các chi phí hỗn hợp phải được phân tách thành chi phí cố định và chi phí biến đổi. Việc phân biệt định phí, biến phí có ý nghĩa quan trọng trong việc thiết kế, xây dựng mô hình chi phí trong mối quan hệ giữa chi phí, khối lượng và lợi nhuận, xác định điểm hòa vốn cũng như ra các quyết định kinh doanh quan trọng. Mặt khác, việc phân biệt định phí, biến phí là cơ sở để xây dựng dự toán chi phí hợp lý, ứng với mọi mức hoạt động theo dự kiến.

### **2.3. Giá thành sản phẩm và phân loại giá thành sản phẩm**

#### ***2.3.1. Bản chất của giá thành sản phẩm***

Chúng ta biết rằng mục đích của việc bỏ ra một lượng chi phí của các nhà sản xuất là để tạo nên những giá trị sử dụng nhất định, nhằm đáp ứng yêu cầu tiêu dùng của xã hội. Sau quá trình sản xuất ra sản phẩm có những khoản chi phí liên quan đến khối lượng sản phẩm, công việc, lao vụ hoàn thành gọi là giá thành sản phẩm.

Như vậy, giá thành sản phẩm xây lắp là biểu hiện bằng tiền toàn bộ hao phí về vật tư, vật liệu, tài sản cố định, tiền công, dịch vụ phát sinh trong quá trình sản xuất có liên quan tới khối lượng xây lắp đã hoàn thành.

Trên góc độ kinh tế, giá thành sản phẩm là thước đo chi phí và khả năng sinh lời vì giá thành là căn cứ để xác định giá bán. Với các doanh nghiệp xây lắp giá bán là không đổi nên giá thành sản phẩm và lợi nhuận tỷ lệ nghịch với nhau. Trên góc độ doanh nghiệp, giá thành sản phẩm càng thấp thì hiệu quả sản xuất kinh doanh càng cao và ngược lại. Do vậy, phấn đấu hạ giá thành sản phẩm là mục tiêu quan trọng của tất cả các doanh nghiệp xây lắp.



### **2.3.2. Phân loại giá thành sản phẩm**

Có rất nhiều cách phân loại giá thành sản phẩm, tùy theo tiêu chí lựa chọn mà giá thành sản phẩm có thể được phân loại thành các trường hợp sau:

- Giá thành dự toán;
- Giá thành kế hoạch;
- Giá thành định mức;
- Giá thành thực tế.

Cách phân loại này có tác dụng trong việc quản lý và giám sát chi phí, xác định được các nguyên nhân vượt định mức chi phí trong kỳ hạch toán. Từ đó, điều chỉnh kế hoạch hoặc định mức chi phí cho phù hợp.

Mối quan hệ giữa chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong doanh nghiệp xây lắp.

Giữa chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm có mối quan hệ chặt chẽ với nhau trong quá trình sản xuất sản phẩm, lao vụ, dịch vụ, nó là hai mặt thống nhất của cùng một quá trình. Cả hai đều là những hao phí về lao động sống và lao động vật hoá mà doanh nghiệp đã chi ra trong quá trình sản xuất, chế tạo sản phẩm và gắn liền với quá trình sản xuất kinh doanh của Doanh nghiệp.

Chi phí sản xuất biểu hiện mặt hao phí lao động phát sinh trong quá trình sản xuất còn giá thành sản phẩm biểu hiện hao phí lao động kết tinh trong khối lượng sản phẩm, công việc hoàn thành.

Chi phí sản xuất luôn gắn với một thời kỳ nhất định (tháng, quý, năm) không cần biết nó thuộc loại sản phẩm nào, hoàn thành hay chưa hoàn thành. Còn giá thành sản phẩm luôn luôn gắn liền với một khối lượng sản phẩm, công việc, lao vụ hoàn thành nhất định.

Với giác độ biểu hiện bằng tiền để xem xét thì trong một thời kỳ tổng số chi phí sản xuất phát sinh khác với tổng giá thành sản phẩm hoàn thành trong kỳ đó. Vì giá thành sản phẩm không bao giờ gồm những chi phí sản xuất không liên quan đến hoạt động tạo ra sản phẩm và những chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ (chuyển sang kỳ sau), nhưng nó lại chứa đựng cả phần chi phí sản xuất dở dang đầu kỳ (của kỳ trước chuyển qua).

### ***2.3.3. Nguyên tắc kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành trong doanh nghiệp xây lắp***

Ngoài các nguyên tắc chung thường sử dụng như nguyên tắc khách quan, nguyên tắc thận trọng, nguyên tắc trọng yếu... thì kế toán doanh nghiệp xây lắp thường sử dụng các nguyên tắc sau:

#### *Nguyên tắc giá phí (giá gốc)*

Khi ghi nhận các nghiệp vụ, kế toán dựa vào chi phí đã phát sinh để có được tài sản đó. Trong kế toán xây lắp giá thành của công trình xây dựng là chi phí mà doanh nghiệp đã bỏ ra để thực hiện công trình đó đến khi nghiệm thu bàn giao cho chủ đầu tư.

#### *Nguyên tắc nhất quán*

Việc lựa chọn phương pháp tính giá thành phải phù hợp với đặc điểm của doanh nghiệp nhưng phải thống nhất phương pháp tính giá thành và sản phẩm dở dang giữa các kỳ nhằm đảm bảo tính chính xác trong việc tính giá thành và so sánh giữa các kỳ kế toán được dễ dàng.

#### *Nguyên tắc phù hợp*

Đây là một nguyên tắc vô cùng quan trọng trong hạch toán kế toán tính giá thành sản phẩm xây lắp. Vì sản phẩm xây lắp thường có giá trị lớn và thời gian thi công kéo dài vì thế nhà thầu và chủ đầu tư thường thống nhất tiến

hành nghiệm thu theo giai đoạn vì vậy doanh nghiệp phải ghi nhận trước doanh thu hoặc ghi nhận doanh thu theo giai đoạn đồng thời chi phí cũng cần phải ghi nhận phù hợp với phần doanh thu đó.

Ngoài các nguyên tắc nêu trên thì kế toán xây lắp thường thường vận dụng chuẩn mực kế toán số 15 – Hợp đồng xây dựng làm căn cứ hạch toán doanh thu chi phí của hợp đồng xây dựng làm cơ sở ghi sổ kế toán và lập báo cáo tài chính.

## **2.4. Kế toán chi phí sản xuất, tính giá thành sản phẩm xây lắp trên góc độ kế toán tài chính**

### ***2.4.1. Đối tượng kế toán chi phí sản xuất và đối tượng tính giá thành trong doanh nghiệp xây lắp***

#### *Đối tượng kế toán chi phí sản xuất*

Trong các doanh nghiệp xây lắp, với tính chất phức tạp của công nghệ và sản phẩm sản xuất mang tính đơn chiếc, có cấu tạo vật chất riêng, mỗi công trình, hạng mục công trình có dự toán thiết kế thi công riêng nên đối tượng hạch toán chi phí sản xuất là công trình, hạng mục công trình hoặc có thể là từng giai đoạn công việc hay từng đơn đặt hàng

Kế toán chi phí sản xuất xây lắp theo đúng đối tượng có tác dụng phục vụ tốt cho việc tăng cường quản lý chi phí sản xuất phục vụ cho công tác tính giá thành sản phẩm được kịp thời.

#### *Đối tượng tính giá thành*

Đối tượng tính giá thành là các loại sản phẩm, công việc, lao vụ do doanh nghiệp sản xuất ra và cần phải tính được giá thành và giá thành đơn vị.

Trong sản xuất XDCCB, sản phẩm có tính đơn chiếc, đối tượng tính giá thành là từng công trình, hạng mục công trình đã xây dựng hoàn thành. Ngoài

ra đối tượng tính giá thành có thể là từng giai đoạn hoàn thành quy ước, tùy thuộc vào phương thức bàn giao thanh toán giữa đơn vị xây lắp và chủ đầu tư.

Kỳ tính giá thành trong doanh nghiệp xây lắp, do sản phẩm XDCCB được sản xuất theo từng đơn đặt hàng, chu kỳ sản xuất dài, công trình, hạng mục công trình chỉ hoàn thành khi kết thúc một chu kỳ sản xuất sản phẩm cho nên kỳ tính giá thành thường được chọn là thời điểm mà công trình, hạng mục công trình hoàn thành bàn giao đưa vào sử dụng.

#### **2.4.2. Tài khoản kế toán và phương pháp hạch toán**

Để hạch toán kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp theo thông tư 200/2014 ngày 22/12/2014 kế toán thường sử dụng các tài khoản sau:

TK 621 “Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp”

TK 622 “Chi phí nhân công trực tiếp”

TK 623 “Chi phí máy thi công”

TK627 “Chi phí sản xuất chung”

TK 154 “Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang”

TK 632 “Giá vốn”

Để làm căn cứ ghi sổ kế toán thì kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp thường căn cứ các chứng từ gốc sau:

Hóa đơn tài chính

Hợp đồng kinh tế và thanh lý hợp đồng

Biên bản bàn giao vật tư, thiết bị

Phiếu thu, phiếu chi, phiếu nhập xuất

Bảng chấm công và bảng thanh toán tiền công.....

Phương pháp hạch toán kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp được thể hiện trên **phụ lục số 1**.

### ***2.4.3. Phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang trong doanh nghiệp xây lắp***

Sản phẩm xây lắp dở dang cuối kỳ là khối lượng sản phẩm, công việc xây lắp trong quá trình thi công xây lắp chưa đạt đến điểm dừng kỹ thuật hợp lý theo quy định. Khác với các doanh nghiệp sản xuất khác, trong các doanh nghiệp xây lắp, việc đánh giá sản phẩm xây lắp dở dang tùy thuộc vào phương thức thanh toán với bên giao thầu.

- Nếu thực hiện thanh toán khi công trình, hạng mục công trình hoàn thành toàn bộ bàn giao thì giá trị sản phẩm dở dang cuối kỳ là tổng chi phí sản xuất kinh doanh được tập hợp đến thời điểm cuối kỳ.

- Nếu thực hiện thanh toán theo giai đoạn xây dựng hoàn thành bàn giao (theo điểm dừng kỹ thuật hợp lý) thì sản phẩm dở dang là khối lượng sản phẩm xây lắp chưa đạt tới điểm dừng kỹ thuật hợp lý và được đánh giá theo chi phí sản xuất kinh doanh thực tế.

Các doanh nghiệp xây lắp thường áp dụng một trong những phương pháp đánh giá sản phẩm làm dở như sau:

- Phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang theo chi phí dự toán: Phương pháp này được áp dụng trong trường hợp đối tượng tập hợp chi phí sản xuất và đối tượng tính giá thành trùng nhau.

- Phương pháp đánh giá sản phẩm làm dở theo tỷ lệ hoàn thành tương đương: Theo phương pháp này, chi phí thực tế của khối lượng lắp đặt dở dang cuối kỳ được xác định theo mức độ hoàn thành của công trình đó.

Ngoài ra đối với một số công việc như: nâng cấp, sửa chữa, hoàn thiện hoặc xây dựng các công trình có giá trị nhỏ, thời gian thi công ngắn, theo hợp đồng bên chủ đầu tư thanh toán sau khi hoàn thành toàn bộ thì giá trị sản phẩm dở dang cuối kỳ chính là chi phí thực tế phát sinh từ khi khởi công thi công đến khi đánh giá, kiểm kê.

#### ***2.4.4. Kế toán giá thành sản phẩm xây lắp***

Phương pháp tính giá thành là một hay một hệ thống các phương pháp được sử dụng để tính giá thành sản phẩm, khối lượng công tác xây lắp hoàn thành. Nó mang tính thuần túy kỹ thuật, tính toán chi phí cho từng đối tượng tính giá thành. Trong kinh doanh xây lắp, đối tượng tính giá thành thường là hạng mục công trình, toàn bộ công trình hoặc khối lượng xây lắp hoàn thành.

Tùy theo đặc điểm của từng đối tượng tính giá thành và mối quan hệ giữa các đối tượng tập hợp chi phí sản xuất và đối tượng tính giá thành mà kế toán phải lựa chọn sử dụng một hoặc kết hợp nhiều phương pháp thích hợp để tính giá thành cho từng đối tượng.

Trong các doanh nghiệp xây lắp, thường áp dụng các phương pháp tính giá thành sau:

Phương pháp tính giá thành giản đơn (phương pháp tính giá thành trực tiếp);

Phương pháp tỷ lệ;

Phương pháp tổng cộng chi phí;

Phương pháp tính giá thành theo định mức.

Trong các phương pháp trên thì phương pháp tính giá thành giản đơn được các doanh nghiệp xây lắp áp dụng phổ biến nhất, đặc biệt là các doanh nghiệp xây lắp vừa và nhỏ vì sản phẩm xây lắp mang tính chất đơn chiếc, đối

tượng tập hợp chi phí sản xuất phù hợp với đối tượng tính giá thành. Hơn nữa, áp dụng phương pháp này cho phép cung cấp kịp thời số liệu giá thành trong mỗi kỳ báo cáo mà cách tính đơn giản, chính xác dễ dàng thực hiện.

## **2.5. Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp trên góc độ kế toán quản trị**

### ***2.5.1. Xác định các trung tâm chi phí trong các doanh nghiệp xây lắp***

Trung tâm chi phí là trung tâm trách nhiệm mà nhà quản lý chỉ chịu trách nhiệm, hoặc chỉ có quyền kiểm soát về chi phí không có quyền kiểm soát về doanh thu, lợi nhuận hay đầu tư. Trung tâm chi phí thường được xác định dựa trên các bộ phận chức năng của doanh nghiệp như các phân xưởng sản xuất, các phòng ban, các tổ, đội sản xuất, v.v... . Người đứng đầu trung tâm chi phí chính là người quản lý các bộ phận được phân quyền quyết định về cơ cấu chi phí và các yếu tố đầu vào. Để đánh giá hiệu quả hoạt động của các trung tâm chi phí cần phải lập dự toán và báo cáo hoạt động theo từng trung tâm. Các chỉ tiêu được sử dụng để đánh giá hiệu quả hoạt động của các trung tâm chi phí thường là tỷ lệ chi phí thực tế so với dự toán, tỷ lệ giảm chi phí so với năm trước, giá thành đơn vị sản phẩm hoặc tỷ lệ giảm giá thành,

Đối với các doanh nghiệp xây lắp trung tâm trách nhiệm chi phí được hình thành tại xí nghiệp, tổ, đội xây lắp và các phòng ban chuyên trách như phòng Tài chính kế toán, phòng Hành chính – nhân sự, Phòng Kỹ thuật... với trách nhiệm của Giám đốc xí nghiệp, đội trưởng đội xây lắp, Trưởng phòng.

### ***2.5.2. Xây dựng định mức chi phí và lập dự toán chi phí sản xuất trong doanh nghiệp xây lắp***

#### **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 được lập cho toàn bộ sản lượng sản phẩm 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 thì dự toán lập trên cơ sở đó không có tính khả thi cao, giảm tác dụng kiểm soát thực tế.

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 điều kiện và yêu cầu mới.

Như vậy, những gì đã xảy ra và những kết quả đạt được kỳ trước chỉ làm căn cứ để dự đoán 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 hữu hiệu cho kỳ dự toán sắp thực hiện. Đối với ngành xây lắp, thông thường các doanh nghiệp chủ yếu dựa vào định mức kinh tế kỹ thuật của ngành đã được Bộ xây dựng ban hành làm định mức chi phí cho doanh nghiệp. Định mức do Bộ xây dựng ban hành áp dụng chung trong cả nước vì vậy muốn sản xuất có hiệu quả các nhà quản trị phải nghiên cứu và xây dựng định mức thực tế cho phù hợp hơn với điều kiện 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 những 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 cho doanh nghiệp.

### ***Hệ thống dự toán chi phí sản xuất***

Trước khi tiến hành hoạt động sản xuất kinh doanh, tất cả các doanh nghiệp đều có kế hoạch chi tiêu, từ đó là cơ sở để lập các dự toán chi phí sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp mình, lập dự toán là khâu rất quan trọng đối với các doanh nghiệp có ý nghĩa quyết định tới việc quản lý chi phí sản xuất kinh doanh.

Việc lập dự toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại các doanh nghiệp xây lắp phải dựa trên nhiều nguồn thông tin có tính căn cứ được sử dụng một cách đồng bộ như; thông tin về kinh tế tài chính trong nước và trên thế giới, quan hệ cung cầu hàng hóa, quan hệ tài chính với các bên liên quan, sự đồng bộ trong điều hành các hoạt động của doanh nghiệp, tổ chức và chất lượng thông tin kế toán của niên độ tài chính đã qua cùng với khả năng phân tích, dự đoán của nhà quản lý.

Cụ thể quy trình lập dự toán chi phí sản xuất trong doanh nghiệp xây lắp được thực hiện như sau:

\* **Tổng dự toán công trình:** Là tổng mức chi phí cần thiết cho việc đầu tư xây dựng công trình thuộc dự án được tính toán cụ thể ở giai đoạn thiết kế kỹ thuật thi công. Tổng dự toán công trình được xác định trên cơ sở năng lực sản xuất theo thiết kế, khối lượng công tác chủ yếu và suất đầu tư, giá chuẩn, đơn giá tổng hợp do cơ quan có thẩm quyền ban hành.

Công thức sau xác định tổng dự toán công trình:

$$\begin{array}{l}
 \text{Tổng dự} \\
 \text{toán công} \\
 \text{trình}
 \end{array}
 =
 \begin{array}{l}
 \text{Giá trị dự} \\
 \text{toán xây} \\
 \text{lắp (Gxl)}
 \end{array}
 +
 \begin{array}{l}
 \text{Giá trị dự} \\
 \text{toán mua sắm} \\
 \text{thiết bị (Gtb)}
 \end{array}
 +
 \begin{array}{l}
 \text{Dự toán} \\
 \text{các chi phí} \\
 \text{khác (Gk)}
 \end{array}
 +
 \begin{array}{l}
 \text{Dự toán chi} \\
 \text{phí dự} \\
 \text{phòng (Gdp)}
 \end{array}
 \quad (2.1)$$

(Nguồn: Thông tư 06/2016/TT-BXD)

Trong đó:

Giá trị dự toán xây lắp (Gxl) công trình là toàn bộ các chi phí về xây dựng và lắp đặt của từng hạng mục công trình, loại công tác và kết cấu của công trình đó, bao gồm chi phí xây lắp các hạng mục xây dựng mới và các hạng mục xây lắp khác.

Giá trị dự toán mua sắm thiết bị (Gtb) bao gồm chi phí mua sắm thiết bị công nghệ và các trang thiết bị khác phục vụ sản xuất, làm việc, sinh hoạt của công trình, chi phí vận chuyển, bảo quản, bảo dưỡng tại hiện trường, thuế và phí bảo hiểm thiết bị công trình.

Dự toán các chi phí khác (Gk) bao gồm chi phí ở giai đoạn chuẩn bị đầu tư như chi phí điều tra, khảo sát, tư vấn đầu tư, tuyên truyền quảng cáo,...chi phí ở giai đoạn thực hiện đầu tư, chi phí ở giai đoạn kết thúc xây dựng đưa công trình vào khai thác sử dụng.

Dự toán chi phí dự phòng (Gdp) là các khoản dự phòng cho các khối lượng phát sinh do thay đổi thiết kế theo yêu cầu của chủ đầu tư được cấp có thẩm quyền phê duyệt, dự phòng cho các khối lượng phát sinh không lường trước được, dự phòng trượt giá, lạm phát...

#### **\* Dự toán xây lắp hạng mục công trình**

- Xác định dự toán xây lắp khi có đơn giá dự toán tổng hợp: giá trị dự toán xây lắp được xác định trên cơ sở khối lượng công tác (tiên lượng) và đơn giá dự toán tổng hợp.

- Xác định giá trị dự toán xây lắp khi không có đơn giá dự toán tổng hợp: trong trường hợp tại khu vực xây dựng chưa có đơn giá tổng hợp thì có thể dùng chi phí đơn vị để tính toán.

+ Dự toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp: được lập trên cơ sở dự toán khối lượng xây lắp, định mức chi phí nguyên vật liệu trực tiếp và chênh lệch về vật liệu (nếu có).

Công thức xác định dự toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp như sau:

$$\begin{array}{l} \text{Dự toán} \\ \text{chi phí} \\ \text{nguyên vật} \\ \text{liệu trực} \\ \text{tiếp} \end{array} = \sum_{i=1}^n \left( \begin{array}{l} \text{Dự toán} \\ \text{khối lượng} \\ \text{công tác} \\ \text{xây lắp} \\ \text{thứ } i \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Định mức} \\ \text{phí vật liệu} \\ \text{của công} \\ \text{tác xây lắp} \\ \text{thứ } i \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Chênh} \\ \text{lệch vật} \\ \text{liệu} \\ \text{(nếu} \\ \text{có)} \end{array} \right) \quad (2.2)$$

(Nguồn: Thông tư 06/2016/TT-BXD)

+ Dự toán chi phí nhân công trực tiếp: được lập căn cứ vào khối lượng công tác xây lắp, định mức thời gian xây dựng và định mức theo đơn giá giờ công trực tiếp.

Công thức xác định dự toán chi phí nhân công trực tiếp như sau:

$$\begin{array}{l} \text{Dự toán} \\ \text{chi phí} \\ \text{nhân công} \\ \text{trực tiếp} \end{array} = \sum_{i=1}^n \left( \begin{array}{l} \text{Dự toán} \\ \text{khối lượng} \\ \text{công tác} \\ \text{xây lắp} \\ \text{thứ } i \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Định mức} \\ \text{thời gian} \\ \text{xây dựng} \\ \text{công tác xây} \\ \text{lắp thứ } i \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Định mức} \\ \text{theo đơn} \\ \text{giá giờ} \\ \text{công trực} \\ \text{tiếp} \end{array} \right) \quad (2.3)$$

(Nguồn: Thông tư 06/2016/TT-BXD)

+ Dự toán chi phí máy thi công: được lập dựa trên cơ sở dự toán khối lượng công tác xây lắp, định mức chi phí máy thi công và hệ số điều chỉnh máy thi công.

Công thức xác định dự toán chi phí máy thi công:

$$\text{Dự toán chi phí máy thi công} = \sum_{i=1}^n \left( \begin{array}{l} \text{Dự toán} \\ \text{khối lượng} \\ \text{công tác} \\ \text{xây lắp} \\ \text{thứ } i \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Định mức} \\ \text{chi phí máy} \\ \text{thi công} \\ \text{của công} \\ \text{tác xây lắp} \\ \text{thứ } i \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Hệ số} \\ \text{điều} \\ \text{chỉnh} \\ \text{chi phí} \\ \text{máy thi} \\ \text{công} \end{array} \right) \quad (2.4)$$

(Nguồn: Thông tư 06/2016/TT-BXD)

+ Dự toán chi phí sản xuất chung: Đây là khoản mục chi phí gián tiếp đối với từng công trình, hạng mục công trình nên thông thường dự toán chi phí sản xuất chung được căn cứ vào định mức chi phí chung theo quy định hiện hành của nhà nước đối với công trình có một hạng mục xây lắp, còn các công trình có nhiều hạng mục xây lắp thì sau khi xác định chi phí chung cho toàn bộ công trình sẽ phân bổ chi phí sản xuất chung của toàn bộ dự án cho từng hạng mục theo tỷ trọng chi phí trực tiếp của từng công trình.

Công thức xác định dự toán chi phí sản xuất chung:

$$\text{Dự toán chi phí sản xuất chung} = \begin{array}{l} \text{Định mức chi} \\ \text{phí chung (\%)} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Chi phí} \\ \text{trực tiếp} \end{array} \quad (2.5)$$

(Nguồn: Thông tư 06/2016/TT-BXD)

### **\*Lập dự toán giá thành sản phẩm xây lắp:**

Giá thành sản phẩm xây lắp là một phần của chi phí sản xuất và xã hội để thực hiện công tác xây dựng (tức là 1 phần của Gxd), là bộ phận chi phí mà

doanh nghiệp sử dụng để thực hiện công tác xây lắp. Như vậy, giá thành sản phẩm xây lắp là tất cả các chi phí bằng tiền mà doanh nghiệp sử dụng để thực hiện công tác xây lắp, nó bao gồm các chi phí trực tiếp và chi phí chung.

Giá thành xây lắp được dự toán căn cứ vào dự toán các khoản mục chi phí như: dự toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, dự toán chi phí nhân công trực tiếp, dự toán chi phí sử dụng máy thi công, dự toán chi phí sản xuất chung.

### ***2.5.3. Báo cáo kế toán quản trị trong doanh nghiệp xây lắp***

Báo cáo quản trị thường được soạn thảo linh hoạt tùy theo yêu cầu sử dụng thông tin của nhà quản trị. Kỳ báo cáo của kế toán quản trị thường xuyên hơn và ngắn hơn kỳ báo cáo của kế toán tài chính và thường gắn liền với một mặt hoạt động để đưa ra một quyết định cụ thể. Luận văn xin đề cập đến một số báo cáo có tính chất điển hình, phản ánh nội dung cơ bản nhằm đạt được mục đích ra quyết định quản trị chi phí.

#### **Báo cáo chi phí sản xuất**

Mục đích của báo cáo là cung cấp cho nhà quản lý những thông tin về chi phí sản xuất theo từng đối tượng tập hợp chi phí và theo từng khoản mục chi phí.

Để lập báo cáo chi phí sản xuất kế toán căn cứ sổ chi tiết và sổ tổng hợp chi phí sản xuất trong kỳ theo đối tượng tập hợp chi phí.

Phương pháp lập báo cáo là căn cứ vào sổ chi tiết và sổ tổng hợp chi phí tiến hành liệt kê các khoản mục chi phí theo từng đối tượng tập hợp chi phí, mỗi đối tượng được theo dõi trên cùng một dòng.

#### **Báo cáo giá thành sản phẩm:**

Báo cáo giá thành sản phẩm nhằm cung cấp thông tin về tổng giá thành sản xuất thực tế của từng sản phẩm trên cơ sở đó so với giá thành kế hoạch để đánh giá tình hình thực hiện kế hoạch giá thành của từng đơn vị trong doanh nghiệp, đồng thời cung cấp thông tin cho việc lập kế hoạch và đưa ra các quyết định liên quan đến việc định giá sản phẩm tương tự.

Căn cứ để lập báo cáo là bảng tổng hợp chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm.

Phương pháp lập báo cáo này như sau: Liệt kê các chỉ tiêu giá thành kế hoạch, giá thành thực tế theo từng sản phẩm, tổng giá thành cho từng sản phẩm trong doanh nghiệp, mỗi đối tượng giá thành được theo dõi trên cùng một dòng.

Báo cáo thực hiện kế hoạch:

Báo cáo này cung cấp thông tin về thực hiện kế hoạch trong kỳ báo cáo thông qua các chỉ tiêu trên báo cáo để giúp ban lãnh đạo doanh nghiệp đánh giá đúng tình hình doanh nghiệp và đưa ra các giải pháp nhằm giúp doanh nghiệp thực hiện tốt hơn những chỉ tiêu kế hoạch sẽ đưa ra trong kỳ tiếp theo.

Cơ sở lập là các báo cáo chi tiết, báo cáo tổng hợp phản ánh thực tế tình hình doanh nghiệp trong kỳ và cùng kỳ năm trước, các dự toán ngân sách, các kế hoạch đã lập đầu kỳ.

Phương pháp lập báo cáo như sau: Liệt kê các chỉ tiêu đã xây dựng trong kế hoạch đầu kỳ, mỗi chỉ tiêu một dòng, thể hiện sự so sánh đối với số liệu kế hoạch và số liệu thực hiện cùng kỳ năm trước trên các cột tương ứng.

#### ***2.5.4. Phân tích chi phí trong quan hệ với kết quả kinh doanh và lợi nhuận, ra quyết định chi phí sản xuất, giá thành sản phẩm***

Về mặt phân tích để ra quyết định, kế toán quản trị đặc biệt quan tâm tới mối quan hệ chi phí – khối lượng – lợi nhuận, phân tích hoà vốn, phục vụ cho việc ra quyết định ngắn hạn như: Quyết định tiếp tục hay chấm dứt sản xuất kinh doanh một bộ phận, quyết định trong điều kiện năng lực sản xuất kinh doanh bị giới hạn, quyết định có chấp nhận một đơn đặt hàng, ký kết hợp đồng hay không.

Nội dung phân tích mối quan hệ chi phí – khối lượng – lợi nhuận:

Các khái niệm cơ bản:

- Số dư đảm phí biểu hiện của mối quan hệ cơ bản của chi phí – khối lượng - lợi nhuận, được dùng để mô tả là phần còn lại của doanh thu sau khi trừ các biến phí tạo nên doanh thu đó.

$$\text{Số dư đảm phí} = \text{Doanh thu} - \text{Biến phí}$$

- Mức số dư đảm phí đơn vị: Là chênh lệch giữa đơn giá bán với biến phí một sản phẩm.

- Tỷ lệ số dư đảm phí: Là mối quan hệ giữa tổng mức số dư đảm phí với tổng doanh thu hoặc mối quan hệ giữa biến phí một sản phẩm với đơn giá bán và được biểu hiện bằng số %.

Mối quan hệ giữa chi phí – khối lượng – lợi nhuận được thể hiện chủ yếu trong việc phân tích điểm hoà vốn. Thông qua việc phân tích điểm hoà vốn cho phép ta xác định được mức doanh thu với khối lượng sản phẩm và thời gian cần đạt được để bù đắp chi phí đã bỏ ra.

Phân tích điểm hoà vốn trong tiêu thụ:

Điểm hoà vốn là điểm mà tại đó doanh thu vừa đủ bù đắp hết chi phí hoạt động kinh doanh đã bỏ ra, trong điều kiện giá bán được chủ đầu tư chấp nhận:

$$\text{Sản lượng hoà vốn} = \frac{\text{Định phí}}{\text{Mức dư đảm phí đơn vị}} \quad (2.6)$$

$$\text{Doanh thu hoà vốn} = \frac{\text{Định phí}}{\text{Tỷ lệ số dư đảm phí}} \quad (2.7)$$

Phân tích điểm hoà vốn sẽ giúp cho nhà quản lý xem xét quá trình kinh doanh một cách chủ động và tích cực, trong môi liên hệ nhiều yếu tố tác động tới lợi nhuận, cho phép xác định rõ ràng vào lúc nào trong kỳ kinh doanh hay mức sản xuất và tiêu thụ bao nhiêu sẽ đạt điểm hoà vốn, từ đó ra quyết định để hoạt động sản xuất đạt hiệu quả cao.

Các chỉ tiêu lợi nhuận:

Điểm hoà vốn cho ta thấy ranh giới của mức doanh thu tạo ra lợi nhuận với mức doanh thu không tạo ra lợi nhuận hay bị lỗ. Căn cứ vào các chỉ tiêu xác định điểm hoà vốn, kết hợp với lợi nhuận mà doanh nghiệp mong muốn, ta có thể xác định được lượng sản phẩm hay doanh thu cần thiết để đạt được lợi nhuận mong muốn theo công thức:

$$\text{Sản lượng hoặc doanh thu đạt lợi nhuận mong muốn} = \frac{\text{Định phí} + \text{Lợi nhuận mong muốn}}{\text{Mức (tỷ lệ) số dư đảm phí đơn vị}} \quad (2.8)$$

Khi doanh nghiệp muốn dự kiến tỷ suất lợi nhuận/doanh thu thì doanh thu cần thiết để đạt tỷ suất lợi nhuận/doanh thu (ROS) sẽ là bao nhiêu:



$$\text{Tỷ suất lợi nhuận/doanh thu (ROS)} = \frac{\text{Lợi nhuận}}{\text{Doanh thu}} \quad (2.9)$$

$$\text{Doanh thu để đạt ROS dự kiến} = \frac{\text{Định phí}}{\text{Tỷ lệ số dư đảm phí dự kiến}} \quad (2.10)$$

## KẾT LUẬN CHƯƠNG 2

Trong chương II luận văn đã trình bày các vấn đề thuộc cơ sở lý luận về kế toán tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong các doanh nghiệp xây lắp. Từ phân tích đặc điểm hoạt động kinh doanh xây lắp ảnh hưởng đến kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp; vai trò, nhiệm vụ của kế toán CPSX và tính giá thành sản phẩm xây lắp, luận văn đã trình bày bản chất của chi phí sản xuất, giá thành sản phẩm trên góc độ kế toán tài chính và góc độ kế toán quản trị.

Trên góc độ kế toán tài chính, luận văn đã trình bày được đối tượng, phương pháp hạch toán CPSX và tính giá thành sản phẩm xây lắp cũng như trình tự hạch toán CPSX, các phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang cuối kỳ và tính giá thành sản phẩm xây lắp hoàn thành.

Trên góc độ kế toán quản trị, luận văn đã đề cập được nội dung của kế toán quản trị CPSX và tính giá thành sản phẩm, xác định các trung tâm chi phí, xây dựng hệ thống định mức và lập dự toán CPSX, đề cập các loại báo cáo quản trị về chi phí và giá thành sản phẩm trong các doanh nghiệp xây lắp và thực hiện việc phân tích mối quan hệ giữa chi phí, sản lượng và lợi nhuận nhằm phục vụ cho việc ra quyết định sản xuất kinh doanh của lãnh đạo doanh nghiệp.

## **CHƯƠNG 3: THỰC TRẠNG KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM XÂY LẮP TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN VT VẠN XUÂN**

### **3.1. Đặc điểm tổ chức quản lý hoạt động kinh doanh tại công ty Cổ phần VT Vạn Xuân**

#### ***3.1.1. Quá trình hình thành và phát triển***

Công ty Cổ phần VT Vạn Xuân được Sở kế hoạch & đầu tư thành phố Hà Nội cấp giấy phép hoạt động sản xuất kinh doanh lần đầu vào tháng 5/2006 đến nay công ty đã hoạt động được 10 năm, với đội ngũ nhân viên ban đầu chỉ 5 người, đến nay số lượng công nhân viên của công ty hơn 100 người với doanh thu năm 2015 đạt 150 tỷ đồng. Với sự quyết tâm của Ban lãnh đạo và cán bộ công nhân viên công ty và đề chủ động hơn trong việc huy động vốn phục vụ hoạt động sản xuất kinh doanh, năm 2010 Công ty đã được Sở chứng khoán Hà Nội chấp thuận cho niêm yết trên sàn giao dịch chứng khoán Hà Nội với mã cổ phiếu là VAT.

Công ty Cổ phần VT Vạn Xuân với đội ngũ lãnh đạo trẻ, đội ngũ cán bộ gồm các Tiến sỹ, thạc sỹ, các kỹ sư nhiều kinh nghiệm cùng với các kỹ sư trẻ sẽ không ngừng đổi mới, đưa Công ty lên một tầm cao mới với mục tiêu là trở thành công ty xây lắp hàng đầu tại Việt Nam và có vị thế trong khu vực và trên thế giới.

Lĩnh vực hoạt động sản xuất kinh doanh chính của công ty là:

Xây dựng đường dây và trạm biến áp đến 500kV (Doanh nghiệp chỉ được kinh doanh một hoặc nhiều ngành nghề này theo đúng quy định của pháp luật) ;

Xây dựng đường dây và trạm biến áp đến 110kv ;

Và những lĩnh vực khác theo giấy phép của công ty

### ***3.1.2. Quy trình sản xuất kinh doanh của công ty***

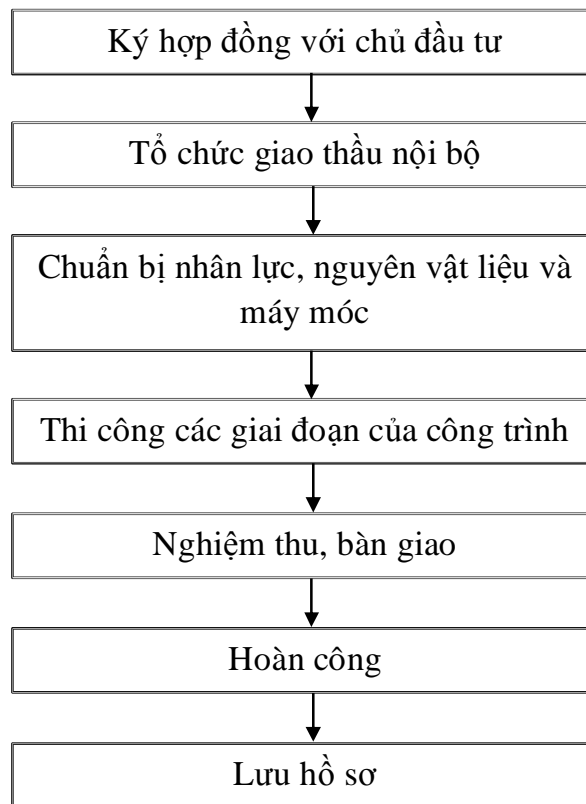
Quy trình sản xuất kinh doanh của công ty về cơ bản cũng như quy trình sản xuất của ngành xây dựng cơ bản nói chung. Khi có thông tin về công trình, dự án (thông tin trên báo đấu thầu và thông tin từ các đối tác công ty cung cấp dịch vụ cung cấp), dưới sự chỉ đạo của Ban giám đốc, phòng kế hoạch vật tư thực hiện làm hồ sơ thầu. Hồ sơ thầu của công ty thường chia làm các phần gồm; dự toán dự thầu, hồ sơ năng lực về tài chính, hồ sơ năng lực về nhân sự, năng lực sản xuất kinh doanh của công ty. Đối với công trình dưới 1 tỷ đồng thông thường chủ đầu tư thực hiện chỉ định thầu, nhưng đối với gói từ 1 tỷ đồng trở lên bắt buộc phải tổ chức đấu thầu.

Sau khi hồ sơ thầu thực hiện xong được đóng gói gửi tới chủ đầu tư để dự thầu. Nếu công ty trúng thầu, sau khi ký hợp đồng thì bắt đầu tổ chức thực hiện thi công.

Sau khi ký hợp đồng kinh tế Công ty bàn giao công việc về các đội triển khai thực hiện thi công công trình theo hợp đồng với chủ đầu tư. Các đội tiếp nhận hồ sơ tài liệu các công trình xây lắp, căn cứ vào kế hoạch được giao và các biện pháp đã được thông qua giám đốc Công ty, đội thi công phân công nhiệm vụ cho từng cán bộ cụ thể, tổ chức triển khai việc thi công từng phần và toàn bộ công trình. Về tiến độ các đội xây dựng có trách nhiệm thực hiện việc lập kế hoạch, theo dõi và báo cáo theo qui định lập và theo dõi kế hoạch sản xuất. Về chất lượng các công trình đội trưởng đội thi công có trách nhiệm thực hiện theo biện pháp thi công theo đúng bản vẽ thiết kế đảm bảo kỹ thuật chất lượng theo các tiêu chuẩn hiện hành và các qui định liên quan đến công tác kỹ thuật chất lượng, mua vật tư, thuê thầu phụ và đảm bảo công tác an toàn trong quá trình thi công. Tất cả các công việc sau khi hoàn thành đều

phải được nghiệm thu để thực hiện các công việc khác tiếp theo. Chỉ được nghiệm thu các công việc xây lắp đã hoàn thành hoàn toàn phù hợp với bản vẽ thiết kế và các bổ sung được chủ đầu tư phê duyệt. Sau khi hoàn thành và nghiệm thu bàn giao sản phẩm thì đội thực hiện hoàn công và lưu hồ sơ tại công ty.

Quy trình sản xuất kinh doanh cơ bản của công ty được thể hiện qua sơ đồ sau:



**Sơ đồ 3.1. Quy trình sản xuất kinh doanh của Công ty**

### ***3.1.3. Đặc điểm hoạt động sản xuất kinh doanh của công ty ảnh hưởng đến kế toán chi phí sản xuất, giá thành sản phẩm xây lắp***

Hầu hết các công trình xây lắp của công ty rải đều khắp các tỉnh trong cả nước và các công trình đều ở ngoài trời, thời gian thi công thường dài, vật

tư vật liệu được cung cấp theo tiến độ thi công, không có kho chuyên dùng nên thỉnh thoảng xảy ra hiện tượng mất mát vật tư. Hiện tại Công ty chủ yếu thực hiện hình thức giao khoán thẳng cho các đội theo một tỷ lệ phần trăm nhất định trên doanh thu (tùy thuộc vào giá trúng thầu để Ban giám đốc đưa ra mức khoán phù hợp sau khi thương thảo với các đội trưởng) nên công ty không phải kiểm soát phân chi phí của các đội khoán gọn này, kế toán công ty chỉ đơn đốc các đội trưởng trả chứng từ đúng tiến độ, kiểm tra tính hợp lý, hợp lệ của chứng từ và thực hiện thanh quyết toán chi phí cho các đội.

Trường hợp bên nhận khoán là tổ chức: Sau khi ký hợp đồng giao khoán bên nhận khoán thực hiện tạm ứng 20% của hợp đồng, phần còn lại tự bỏ vốn thực hiện. Khi công việc hoàn thành hai bên ký biên bản nghiệm thu khối lượng bên nhận khoán tiến hành xuất hóa đơn theo khối lượng mình nhận khoán, làm thanh lý hợp đồng và gửi sang phòng Tài chính kế toán công ty làm thanh toán

Trường hợp bên nhận khoán là cá nhân: Sau khi ký hợp đồng giao khoán, cá nhân tạm ứng 20% của hợp đồng, phần còn lại tự bỏ vốn thực hiện. Trong quá trình thi công công trình bên nhận khoán tập hợp các chứng từ về NVL, nhân công, chi phí chung theo tỷ lệ nhận khoán, làm bảng kê chứng từ và chuyển về phòng kế toán, sau khi công trình được nghiệm thu và chứng từ tập hợp đầy đủ, kế toán công ty sẽ tiến hành thanh toán cho bên nhận khoán.

Đối với các đội thuộc công ty quản lý (không theo hình thức khoán gọn), đội trưởng ăn lương công ty và thực hiện công việc công ty giao, với các đội này thì công ty trực tiếp mua vật tư và cấp vật tư theo tiến độ và theo yêu cầu của đội trưởng. Nhân công đa phần là thuê nhân công tại chỗ nên việc kiểm soát đơn giá thuê thực tế là tương đối khó khăn. Những yếu tố này là một trong các tác nhân khiến giá thành sản phẩm xây lắp thường cao hơn thực

tế. Vì kế toán chỉ căn cứ vào dự toán định mức và chứng từ các đội gửi về để đối chiếu, tập hợp chi phí và tính giá thành sản phẩm chứ không kiểm soát được chi phí thực tế của công trình đó.

#### **3.1.4. Đặc điểm tổ chức bộ máy quản lý hoạt động sản xuất của công ty**

Tổ chức bộ máy quản lý của công ty được thể hiện qua sơ đồ ở **phụ lục 2**

Theo đó tổ chức bộ máy công ty bao gồm:

**Đại hội đồng cổ đông:** Gồm tất cả các cổ đông có quyền biểu quyết, là cơ quan quyền lực cao nhất của Công ty..

##### **Hội đồng quản trị:**

Là cơ quan quản lý cao nhất của Công ty, các thành viên Hội đồng quản trị do cổ đông bầu ra. Hội đồng quản trị đại diện cho cổ đông, có toàn quyền nhân danh Công ty để quyết định các vấn đề liên quan đến mục đích, quyền lợi của Công ty.

##### **Ban Giám đốc:**

Giám đốc là người điều hành và quyết định cao nhất về tất cả các vấn đề liên quan đến hoạt động hàng ngày của Công ty và chịu trách nhiệm trước Hội đồng quản trị về việc thực hiện các quyền và nhiệm vụ được giao.

##### **Phòng thực hiện dự án:**

Chức năng của phòng thực dự án bao gồm:

- Thực hiện các dự án lớn của công ty;
- Tổng hợp số liệu, báo cáo kết quả thực hiện các dự án, phân tích hiệu quả kinh tế các công trình, các dự án đầu tư;

- Phối hợp với các phòng chức năng của Công ty để tổ chức nghiệm thu kỹ thuật, nghiệm thu khối lượng, lập hồ sơ quyết toán các hạng mục công trình, các dự án đầu tư khi hoàn thành.

#### **Phòng Kế hoạch - Vật tư:**

Có chức năng trong việc lập kế hoạch sản xuất kinh doanh, làm hồ sơ thầu, bóc tách khối lượng của các công trình, lập dự toán thi công. Ngoài ra phòng còn có bộ phận thực hiện nhiệm vụ mua bán vật tư thiết bị cho các công trình. Hai mảng này được bố trí nhân sự độc lập với nhau, nội dung công việc không ảnh hưởng tới nhau. Phòng có 5 cán bộ thì 3 cán bộ làm công tác kế hoạch và 2 cán bộ làm công tác mua bán vật tư, thiết bị .

#### **Phòng Hành chính tổng hợp:**

Phòng Tổ chức Hành chính có chức năng tham mưu giúp việc cho Ban giám đốc Công ty trong việc điều hành mọi hoạt động của Công ty; thực hiện công tác tổ chức, quản lý lao động và thực hiện các chế độ chính sách đối với người lao động, quản lý công tác hành chính, quản trị, văn thư lưu trữ của Công ty.

#### **Phòng Tài chính - Kế toán:**

Thu thập, xử lý thanh toán số liệu kế toán theo đối tượng và nội dung công việc theo chuẩn mực và chế độ kế toán - kiểm toán; kiểm tra, giám sát các khoản thu, chi tài chính, các nghĩa vụ thu, nộp, thanh toán nợ; kiểm tra việc quản lý, sử dụng tài sản; phát hiện và ngăn ngừa các hành vi vi phạm pháp luật về tài chính, kế toán; phân tích thông tin, số liệu kế toán, tham mưu đề xuất các giải pháp phục vụ yêu cầu quản lý kinh tế, tài chính của Công ty; tổ chức bảo quản, lưu trữ hồ sơ tài liệu kế toán, giữ bí mật các tài liệu và số liệu kế toán theo đúng quy định.



Lập và nộp đúng hạn các báo cáo tài chính, báo cáo thuế và các báo cáo khác. Phân tích và đánh giá hiệu quả sử dụng các nguồn kinh phí, vốn, quỹ.

Hướng dẫn kịp thời các chế độ, chính sách tài chính theo quy định.

Chủ trì hoặc phối hợp với các đơn vị liên quan để thực hiện các nhiệm vụ theo sự phân công của Giám đốc Công ty.

#### **Các đội thi công xây lắp:**

Gồm các kỹ sư hoạt động nhiều năm trong các lĩnh vực xây dựng gồm:

Thi công xây lắp các công trình đường dây và TBA;

Thi công xây lắp các công trình bưu chính viễn thông, phát thanh truyền hình, điện tử, tin học và chống sét;

Giám sát thi công công trình xây dựng dân dụng, công nghiệp, hạ tầng;

#### **Chi nhánh phía nam:**

Chi nhánh phía Nam có trụ sở tại Thành phố Hồ Chí Minh, hiện tại Công ty đang bố trí xí nghiệp xây lắp điện & viễn thông miền Nam để thực hiện các dự án tại Miền Nam.

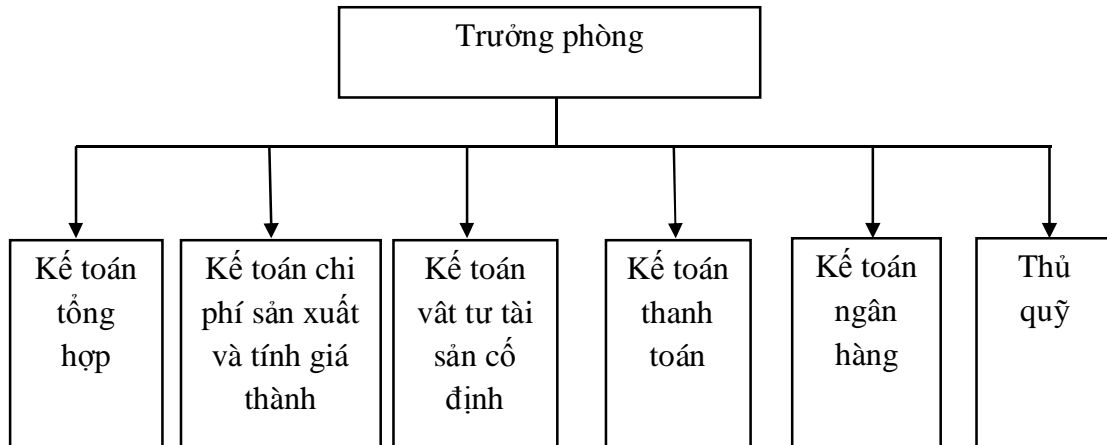
### ***3.1.5. Tổ chức bộ máy kế toán và vận dụng chế độ kế toán trong doanh nghiệp***

#### ***Tổ chức bộ máy kế toán***

Công ty cổ phần VT Vạn Xuân áp dụng hình thức “Kế toán tập trung” tức là toàn bộ công tác kế toán đều được tiến hành tập trung tại phòng kế toán tài chính Công ty. Hàng tháng các tổ đội căn cứ các chứng từ để lập bảng kê và gửi các hoá đơn, chứng từ, các bảng phân bổ vật liệu cho nhân viên kế toán phụ trách liên quan để kế toán công ty tổng hợp và hạch toán sổ sách. Mô hình kế toán Công ty áp dụng là mô hình kết hợp giữa kế toán tài chính và kế

toán quản trị; Nghĩa là một nhân viên đảm nhiệm cả vai trò kế toán tài chính và kế toán quản trị phân hành mà nhân viên đó chịu trách nhiệm.

Bộ máy kế toán của Công ty tổ chức theo hình thức tập trung được mô tả qua sơ đồ sau:



**Sơ đồ 3.2. Tổ chức bộ máy kế toán của Công ty Cổ phần VT Vạn Xuân**

*(Nguồn: Công ty Cổ phần VT Vạn Xuân)*

Kế toán trưởng (trưởng phòng kế toán): Phụ trách chỉ đạo thực hiện công tác kế toán, điều hành công việc chung trong phòng, chịu trách nhiệm trước pháp luật và giám đốc Công ty về nghiệp vụ chuyên môn kế toán tài chính của đơn vị và mọi hoạt động của phòng. Với chức năng là giúp giám đốc Công ty tổ chức thực hiện công tác kế toán của Công ty theo quy định của pháp luật, phù hợp với mô hình sản xuất của Công ty, giúp giám đốc Công ty tổ chức triển khai thực hiện các quy định của pháp luật về tài chính kế toán, luật quản lý thuế và các quy định tài chính ghi trong điều lệ của Công ty.

Kế toán tổng hợp: Theo dõi tổng quát và thực hiện thanh quyết toán với các đội xây lắp. Hạch toán vào phần mềm phân hành phụ trách, thực hiện lập các báo cáo tài chính định kỳ gửi các cơ quan chức năng theo quy định và báo cáo quản trị định kỳ và khi có yêu cầu. Xác định kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh và trích lập quỹ, bảo quản lưu trữ các tài liệu số liệu kế toán. Thực

hiện tính lương và hạch toán lương cho toàn bộ cán bộ công nhân viên trong Công ty.

Kế toán tập hợp chi phí và tính giá thành sản phẩm: Có nhiệm vụ đơn đốc các đội tập hợp và chuyển chứng từ về Công ty đảm bảo tiến độ, thực hiện cân đối chi phí và hạch toán tính giá thành sản phẩm xây lắp .

Kế toán vật tư, TSCĐ: Tập hợp chứng từ vật tư, tài sản, hạch toán chi tiết tổng hợp theo dõi nhập - xuất - tồn, theo hai chỉ tiêu là số lượng và giá trị, đồng thời phải theo dõi vật tư theo từng nhóm, từng loại và vật tư cung cấp cho từng hạng mục công trình. Bên cạnh đó phải theo dõi chi tiết sự biến động của tài sản cố định thông qua các chỉ tiêu, nguyên giá, giá trị hao mòn và giá trị còn lại.

Kế toán thanh toán: tổ chức hạch toán chi tiết tổng hợp tình hình thu-chi-tồn quỹ tiền mặt, thanh toán nội bộ và bên ngoài Công ty. Theo dõi, hạch toán và đối chiếu tài khoản ngân hàng, thực hiện nộp các khoản thuế theo quy định, thanh toán lương cho cán bộ công nhân viên.

Kế toán ngân hàng: Thực hiện hạn mức vay vốn tại các ngân hàng và làm các thủ tục để giải ngân vay vốn tại ngân hàng khi Công ty có nhu cầu.

Thủ quỹ: cùng với kế toán tiến hành trực tiếp thu - chi tiêu theo hóa đơn chứng từ và chịu trách nhiệm quản lý tiền mặt của Công ty ngoài ra còn thực hiện một số công việc khác theo yêu cầu của Trưởng phòng.

### ***Các chính sách kế toán chung***

Hiện tại Công ty áp dụng Chế độ kế toán doanh nghiệp ban hành kèm theo thông tư 200/2014 ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính sửa đổi bổ sung quyết định 15/2006/QĐ-BTC.

Hình thức kế toán áp dụng: hình thức kế toán Nhật ký chung, trên phần mềm kế toán Vacom

Niên độ kế toán: Bắt đầu từ 01/01/N đến 31/12/N

Đồng tiền hạch toán: Đồng Việt Nam

Vận dụng hệ thống tài khoản kế toán

Để tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm, kế toán công ty sử dụng các tài khoản sau:

TK 632: Giá vốn hàng bán

TK 154: Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

TK 152: Nguyên vật liệu

Các tài khoản này được mở chi tiết cho từng đối tượng tập hợp chi phí là công trình, hạng mục công trình. Công ty không thực hiện mở các tài khoản; TK621, TK622, TK623, TK 627 để tập hợp chi phí sản xuất của mình.

***Tổ chức vận dụng hệ thống sổ sách kế toán***

Công ty áp dụng hình thức kế toán Nhật ký chung trên phần mềm kế toán Vacom.

Sổ sách sử dụng trong kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp:

Sổ thẻ kế toán chi tiết:

Sổ chi tiết vật liệu, sản phẩm, hàng hoá

Sổ chi phí sản xuất kinh doanh

Thẻ tính giá thành sản phẩm

Sổ chi tiết tạm ứng khoán nội bộ

Sổ chi tiết giá vốn hàng bán.

Bảng tổng hợp chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm: Cuối quý, kế toán chi tiết dựa trên các sổ chi tiết lập Bảng tổng hợp chi tiết, đối chiếu số liệu trên bảng tổng hợp chi tiết với Bảng cân đối số phát sinh do kế toán tổng hợp lập.

**Công tác lưu trữ chứng từ:** Cuối ngày kế toán chi tiết tiến hành kiểm tra và lưu chứng từ của phần hành mình đảm nhiệm. Cuối tháng toàn bộ chứng từ sẽ được kế toán tổng hợp tổng hợp, kiểm tra, làm báo cáo thuế và thực hiện lưu trữ chứng từ.

### ***Hệ thống báo cáo kế toán của công ty***

Định kỳ theo quy định Công ty phải lập các báo cáo thuế, báo cáo kế toán tài chính như: Báo cáo kết quả sản xuất kinh doanh theo quý, năm, bảng cân đối kế toán, thuyết minh báo cáo tài chính theo quy định gửi các cơ quan có thẩm quyền như Cơ quan thuế, Cục thống kê... Ngoài ra, vì công ty niêm yết trên sàn chứng khoán nên hàng quý Công ty phải nộp báo cáo lên Sở giao dịch chứng khoán Hà Nội muộn nhất vào ngày 20 của tháng đầu quý tiếp theo. Định kỳ 6 tháng công ty phải nộp báo cáo có kiểm toán của đơn vị kiểm toán độc lập lên Sở giao dịch chứng khoán và các báo cáo quản trị khi có yêu cầu của Ban giám đốc, Hội đồng quản trị.

Việc sử dụng phần mềm đã giúp giảm bớt đáng kể khối lượng công việc của kế toán và việc thực hiện cũng được nhanh gọn và đơn giản hơn.

## **3.2. Thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty trên góc độ kế toán tài chính**

### ***3.2.1. Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất và đối tượng tính giá thành sản phẩm***

Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất là các công trình, hạng mục công trình mà công ty đã ký hợp đồng với chủ đầu tư. Đối tượng tính giá thành của công ty được xác định là công trình, hạng mục công trình hoặc từng giai đoạn thi công hoàn thành được chủ đầu tư đồng ý nghiệm thu. Đối với những công trình có giá trị lớn, thời gian thi công kéo dài Công ty thường đề nghị chủ đầu tư tách từng hạng mục nhỏ hơn và nghiệm thu thanh toán theo các hạng mục đó, đối với các công trình có giá trị bé thường khi hoàn thành công trình mới được chủ đầu tư nghiệm thu thanh toán.

Để công tác tập hợp chi phí và tính giá thành được chính xác và dễ dàng hơn, mỗi công trình, hạng mục công trình từ khi khởi công đến khi hoàn thành đều được kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành mở sổ chi tiết TK154 theo dõi riêng theo từng công trình, hạng mục công trình.

Công ty cổ phần VT Vạn Xuân sử dụng phần mềm kế toán Vacom, do vậy mỗi công trình được mã hóa trên máy để tiện cho kế toán tập hợp chi phí. Việc gán mã cho mỗi công trình được kế toán tiến hành khai báo từ khi bắt đầu thi công công trình.

### ***3.2.2. Phân loại chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm của công ty***

Các công trình của công ty thi công chủ yếu là lắp đặt các đường dây và trạm biến áp cho điện lực các tỉnh và Tổng công ty điện lực Miền Bắc và công việc đầu tiên khi tiếp nhận thông tin của một công trình mới là việc lập dự toán chi tiết cho khối lượng sản phẩm dự kiến cung cấp lắp đặt cho dự án đó theo khoản mục chi phí. Vì vậy, chi phí sản xuất của doanh nghiệp được phân

loại theo công dụng kinh tế là chủ yếu. Theo đó chi phí sản xuất được chia thành các khoản mục chi phí:

***Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp:***

Là loại chi phí trực tiếp nên chi phí nguyên vật liệu được hạch toán trực tiếp vào từng đối tượng sử dụng (công trình, hạng mục công trình) theo giá mua thực tế của nguyên vật liệu đó.

Nguyên vật liệu thường được sử dụng tại các công trình của công ty bao gồm:

Nguyên vật liệu chính gồm: Cáp nhôm, cáp điện, chuỗi néo, cột bê tông, cột sắt, gông, xà, tủ điện...

Vật liệu phụ gồm: Đầu cốt, ghip, cầu chì, cầu giao, cát, đá, sỏi, xi măng...

Nhiên liệu gồm: Xăng, dầu...

Thiết bị lắp đặt gồm: Công tơ điện, tủ biến áp...

***Chi phí nhân công trực tiếp:***

Là toàn bộ tiền lương chính, phụ cấp và các khoản có tính chất lương của công nhân trực tiếp tham gia xây lắp công trình. Nó bao gồm tiền lương trả theo thời gian, trả theo khối lượng công việc hoàn thành, làm thêm giờ, tiền thưởng thường xuyên và đột xuất của công nhân trực tiếp tại công trường.

Lương nhân công trực tiếp làm việc tại công trình của Công ty đa phần là lương khoán cho nhân công địa phương, một số ít lương nhân công trực tiếp ký hợp đồng với công ty. Lương khoán được trả theo khối lượng công việc được khoán hoàn thành. Thông thường đội trưởng sẽ ký hợp đồng trực tiếp với một người đứng đầu nhóm nhân công và theo dõi quá trình thực hiện, nghiệm thu công việc và quyết toán tiền nhân công. Một số công trình

công ty sẽ trực tiếp ký hợp đồng với một số nhà thầu phụ đảm nhận thi công, sau khi công việc hoàn thành công ty tiến hành nghiệm thu và thanh toán tiền.

***Chi phí sử dụng máy thi công:***

Là các chi phí trực tiếp liên quan tới việc sử dụng máy để hoàn thành sản phẩm xây lắp gồm chi phí khấu hao máy móc thiết bị, tiền thuê máy, tiền lương công nhân điều khiển máy thi công, chi phí về nhiên liệu, động lực dùng cho máy thi công.

Các công trình của công ty thi công thường sử dụng hình thức hỗn hợp, tức vừa thi công bằng tay vừa thi công bằng máy, tùy vào từng công trình cụ thể mà đội trưởng là người quyết định hình thức thi công, tuy nhiên do đặc thù công việc là xây dựng các đường dây và trạm biến áp nên đa phần là sử dụng nhân công để thi công kéo cáp, máy thi công thường sử dụng là cầu để dựng cột, hiện tại công ty không có cầu nên khi có nhu cầu thường là đi thuê tại địa phương nơi công ty có công trình vì thế không phát sinh tiền lương điều khiển máy và tiền khấu hao máy

***Chi phí sản xuất chung***

Chi phí sản xuất chung của công ty bao gồm:

- Chi phí vận chuyển, bốc dỡ; Do các công trình Công ty thi công thường ở các tỉnh xa, vật tư vật liệu nặng nề và công kênh nên chi phí vận chuyển, bốc dỡ chiếm tỷ lệ đáng kể trong chi phí chung.

- Chi phí thí nghiệm vật tư, vật liệu: Các vật tư, vật liệu phải được thí nghiệm về tiêu chuẩn trước trước khi đưa vào thi công, việc thí nghiệm này do một bên thứ 3 có phòng thí nghiệm đạt chuẩn thực hiện và công ty nhận kết quả và thực hiện trả chi phí thí nghiệm. Các giấy tờ chứng nhận thí



nghiệm vật liệu đạt chuẩn công ty phải cung cấp cho chủ đầu tư trong hồ sơ thanh toán.

- Tiền lương nhân viên quản lý đội như đội trưởng, cán bộ kỹ thuật, khoản trích theo lương như BHYT, BHXH, BHTN, KPCĐ được tính theo tỷ lệ quy định trên tiền lương phải trả công nhân trực tiếp xây lắp và nhân viên quản lý đội (những người thuộc biên chế và ký hợp đồng với Công ty).

- Chi phí nguyên vật liệu sử dụng cho việc quản lý sản xuất chung của đội.

- Chi phí công cụ sản xuất phục vụ thi công và quản lý đội.

- Chi phí thuê, mượn nhà ở.

- Chi phí dịch vụ mua ngoài như điện, nước, điện thoại...

- Chi phí khác bằng tiền liên quan tới hoạt động của đội.

Chi phí sản xuất được tập hợp trực tiếp cho các đối tượng tập hợp chi phí đã được xác định, với những chi phí có liên quan tới hai hoặc nhiều công trình thì kế toán phải thực hiện việc phân bổ chi phí chung đó theo tỷ lệ doanh thu của từng công trình.

#### ***Các loại giá thành sử dụng trong công ty***

- Giá thành dự toán: Trên cơ sở các định mức kinh tế kỹ thuật do Bộ Xây dựng ban hành và thông báo giá do Sở xây dựng các tỉnh, nơi công ty có công trình ban hành, trước khi tiến hành đấu thầu phòng Kế hoạch-kỹ thuật của công ty xây dựng giá thành dự toán dự thầu trên cơ sở đó xây dựng giá trị dự toán các công trình.

- Giá thành thực tế: Khi công trình, hạng mục công trình hoàn thành, trên cơ sở sổ kế toán liên quan kế toán công ty tính giá thành thực tế của công trình phục vụ cho việc xác định giá vốn và kết quả kinh doanh của công trình.

### **3.2.3. Hạch toán kế toán chi phí sản xuất tại công ty**

Như đã trình bày ở trên, mặc dù công ty tuyên bố trong thuyết minh báo cáo tài chính hàng năm là hạch toán theo thông tư 200/2014 ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính, song khi tập hợp chi phí sản xuất của các công trình kế toán chỉ sử dụng tài khoản 154 và quy trình hạch toán của Công ty được thể hiện trên **phụ lục số 3**

Theo đó, hàng ngày sau khi tiếp nhận chứng từ chi phí công trình từ các đội trưởng và bộ phận mua vật tư kế toán giá thành tiến hành kiểm tra tính hợp lý, hợp lệ của chứng từ và hạch toán vào phần mềm kế toán. Phần mềm tự xử lý số liệu và cập nhật vào các sổ Nhật ký chung, sổ chi tiết TK154 - sổ này được mở chi tiết cho từng công trình, sổ tổng hợp và các báo cáo tài chính, báo cáo quản trị....

Chứng từ gốc kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp mà kế toán Công ty làm căn cứ ghi sổ như sau:

*Đối với chi phí Nguyên vật liệu trực tiếp gồm:* Hoá đơn tài chính; Phiếu nhập kho; Phiếu xuất kho; Các bảng kê vật tư, vật liệu; Biên bản bàn giao vật tư...Ngoài ra kế toán còn tham chiếu các chứng từ Hợp đồng kinh tế, Thanh lý hợp đồng, Phiếu thu, Phiếu chi....

*Đối với chi phí nhân công trực tiếp gồm:* Bảng chấm công, Bảng thanh toán tiền công, Bảng thanh toán tiền làm thêm giờ, Hóa đơn tài chính...ngoài ra kế toán cũng kiểm tra các chứng từ liên quan như: Hợp đồng giao khoán, Biên bản nghiệm thu khối lượng hoàn thành, Thanh lý hợp đồng.

*Đối với chi phí máy thi công:* Do chi phí máy thi công của công ty 100% là máy đi thuê nên chi phí máy thi công của các công trình là chi phí phí thuê, không có tiền lương điều khiển máy và tiền khấu hao máy. Vì vậy chứng từ kế toán làm căn cứ ghi sổ gồm: Hóa đơn tài chính, Biên bản nghiệm

thu khối lượng công việc hoàn thành và một số chứng từ khác liên quan như Hợp đồng thuê máy, Thanh lý hợp đồng...

*Chi phí sản xuất chung kế toán căn cứ các chứng từ gốc như:* Hóa đơn tài chính, Phiếu nhập kho, phiếu xuất kho, bảng thành toán tiền lương, bảng chấm công, các bảng kê và các chứng từ liên quan như Hợp đồng kinh tế, Biên bản nghiệm thu khối lượng công việc hoàn thành, Biên bản thanh lý hợp đồng.

Các chứng từ về nguyên vật liệu, nhân công, chi phí máy thi công, chi phí chung sau khi kiểm tra được kế toán giá thành hạch toán vào phần mềm kế toán, sau quá trình xử lý máy tính tự động cập nhật số liệu lên sổ nhật ký chung (phụ lục số 4), sổ chi tiết TK 154 (phụ lục số 5), sổ chi tiết các tài khoản liên quan. Sổ tổng hợp TK 154 (phụ lục số 6) và các sổ tổng hợp các tài khoản có liên quan. Sau khi công trình hoàn thành được chủ đầu tư nghiệm thu, căn cứ vào biên bản nghiệm thu (phụ lục số 7) kế toán thực hiện kết chuyển chi phí, tính giá thành sản phẩm xây lắp hoàn thành.

#### **3.2.4. Đánh giá sản phẩm dở dang cuối kỳ**

Sản phẩm xây lắp dở dang cuối kỳ là khối lượng sản phẩm, công việc trong quá trình sản xuất xây lắp chưa đạt đến điểm dừng kỹ thuật hợp lý theo quy định. Ở công ty cổ phần VT Vạn Xuân việc đánh giá sản phẩm xây lắp dở dang tùy thuộc vào phương thức thanh toán với bên giao thầu.

Nếu thực hiện thanh toán khi công trình, hạng mục công trình hoàn thành toàn bộ bàn giao thì giá trị sản phẩm dở dang cuối kỳ là tổng chi phí sản xuất kinh doanh được tập hợp đến thời điểm cuối kỳ.

Nếu thực hiện thanh toán theo giai đoạn xây dựng hoàn thành bàn giao thì sản phẩm dở dang là khối lượng sản phẩm xây lắp đã thực hiện được đánh giá theo chi phí sản xuất kinh doanh thực tế.

Theo đó chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ của Công ty được kế toán tính bằng cách lấy tổng chi phí thực tế phát sinh trừ (-) đi giá thành sản phẩm. Trong đó, giá thành sản phẩm được kế toán xác định theo tỷ lệ phần trăm giữa chi phí thực tế đã phát sinh của công việc đã hoàn thành tại một thời điểm so với tổng chi phí dự toán của hợp đồng;

### **3.2.5. Kế toán giá thành sản phẩm xây lắp tại công ty**

Tại Công ty Cổ phần VT Vạn Xuân, kế toán áp dụng phương pháp tính giá thành theo phương pháp trực tiếp. Trên cơ sở số liệu 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 và giá trị sản phẩm dở dang đầu kỳ và cuối kỳ, kế toán tiến hành kết chuyển và tính giá thành sản phẩm xây lắp cho từng công trình, hạng mục công trình hoàn thành.

Căn cứ hạch toán: Căn cứ vào biên bản nghiệm thu bàn giao công trình đưa vào sử dụng đã được ký giữa chủ đầu tư, tư vấn giám sát và nhà thầu thi công kế toán thực hiện công tác tính giá thành sản phẩm xây lắp hoàn thành.

Tài khoản sử dụng và cách hạch toán

Giá vốn công trình được kế toán công ty theo dõi trên tài khoản 632- Giá vốn

Căn cứ biên bản nghiệm thu bàn giao công trình đưa vào sử dụng kế toán thực hiện bút toán kết chuyển chi phí công trình hoàn thành theo bút toán sau:

Nợ TK 632 – Giá vốn

Có TK 154 – Chi phí chi tiết cho từng công trình

**Quy trình ghi sổ:** theo phụ lục số 3

Sổ sách sử dụng gồm: Sổ nhật ký chung, sổ Tổng hợp TK 154, sổ TK 632 (phụ lục số 8)

### **3.3. Thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty trên góc độ kế toán quản trị**

#### **3.3.1. Xác định trung tâm chi phí tại công ty**

*Trung tâm chi phí:* Là trung tâm chịu trách nhiệm về chi phí đầu vào của công ty, mục tiêu của trung tâm là tối thiểu hóa chi phí. Đầu vào của trung tâm là các chỉ tiêu phản ánh các yếu tố sản xuất như nguyên vật liệu, nhân công, chi phí chung và có thể đo được bằng nhiều cách khác nhau. Để xác định đầu ra của trung tâm chi phí dựa vào các chỉ tiêu phản ánh kết quả sản xuất kinh doanh như số lượng, chất lượng sản phẩm và các chỉ tiêu phản ánh chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm công ty.

Ở công ty Cổ phần VT Vạn Xuân đã có sự phân chia, phân nhiệm rõ ràng không chồng chéo lẫn nhau, cụ thể các trung tâm chi phí nằm ở các đội thi công, đội trưởng là người chịu trách nhiệm về chi phí quản lý phát sinh tại bộ phận. Các đội chịu trách nhiệm thi công các công trình nên chi phí vật tư, vật liệu, nhân công và các chi phí khác chủ yếu phát sinh tại đây, và các đội phải chịu trách nhiệm quản lý chi phí đó với mục tiêu tối thiểu hóa chi phí để tối đa hóa lợi nhuận.

#### **3.3.2. Hệ thống định mức và phương pháp lập dự toán**

Hệ thống định mức chi phí

Hệ thống định mức chi phí sản xuất được Công ty xây dựng dựa trên các định mức kỹ thuật do Bộ Xây dựng ban hành như:

Định mức xây dựng theo quyết định số 588/QĐ-BXD ngày 29/05/2014

Định mức lắp đặt theo quyết định số 587/QĐ-BXD ngày 29/05/2014

Định mức dự toán phần sửa chữa theo quyết định số 1129/QĐ-BXD ngày 07/12/2009

Đây là tài liệu quan trọng để xây dựng kế hoạch, lập dự toán và hoạch định chiến lược phát triển, tăng cường sức cạnh tranh của doanh nghiệp.

Trên cơ sở định mức do Bộ Xây dựng ban hành kết hợp với quá trình thi công thực tế công ty đã ban hành hệ thống định mức bao gồm các nội dung:

Định mức chi phí vật liệu;

Định mức chi phí nhân công;

Định mức chi phí máy thi công;

Định mức chi phí khác.

Định mức công ty ban hành mang tính chất nội bộ, chủ yếu dùng để kiểm soát chi phí hoạt động xây lắp và khoán cho các đội thi công.

Phương pháp lập dự toán xây lắp

Căn cứ vào thông tư số 06/2016/TT – BXD ngày 10/03/2016 của Bộ Xây dựng hướng dẫn việc lập và quản lý chi phí dự án đầu tư xây dựng công trình và hệ thống định mức chi phí xây lắp, kế hoạch SXKD, Công ty lập dự toán xây lắp cho từng công trình nhằm cụ thể hóa các mục tiêu của doanh nghiệp, thiết lập các kế hoạch ngắn hạn, dự báo thu nhập, xây dựng kế hoạch đầu tư, triển khai kế hoạch sản xuất, lập kế hoạch nhân sự, lập dự toán tổng thể.

Các bước lập dự toán cụ thể của công ty như sau:

Bước 1: Bóc tách khối lượng công việc xây lắp cho từng công trình, hạng mục công trình theo bản vẽ kỹ thuật.

Bước 2: Căn cứ vào định mức chi phí do Bộ Xây dựng ban hành đã nêu ở trên và các đơn giá do các Sở xây dựng các tỉnh nơi công ty có công trình xây lắp, căn cứ vào định mức nội bộ do Công ty Cổ phần VT Vạn Xuân quy định, bộ phận kế hoạch của phòng kế hoạch vật tư tiến hành xác định dự toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung, chi phí sử dụng máy thi công.

Bước 3: Xác định chi phí chung và thu nhập chịu thuế tính trước, hiện tại đang áp dụng theo thông tư 06/2016/TT-BXD.

Bước 4: Lập các bảng tổng hợp các kinh phí dự toán cho công trình, hạng mục công trình

Để lập được một dự toán cho một công trình chuẩn bị xây dựng, điều tiên quyết là công trình xây dựng dự kiến phải được hoàn tất đầy đủ hồ sơ thiết kế chi tiết... dựa trên những bản vẽ thiết kế này, các nhân viên kế hoạch sẽ tính được dự toán chi tiết của công trình xây dựng. Kết quả tính toán sẽ cho chúng ta 3 bảng tính toán quan trọng sau:

- Bảng phân tích đơn giá chi tiết: Trong bảng này là đơn giá chi tiết của từng đầu mục công việc và được tính cho một đơn vị khối lượng ví dụ đầu mục công việc là chuỗi néo đơn Silicone 24KV thì chi phí vật liệu, chi phí chung, chi phí trực tiếp... là bao nhiêu cho một chuỗi theo **phụ lục số 9**

- Bảng tổng hợp giá trị hạng mục: Trong bảng này, người lập dự toán liệt kê tất cả các nội dung, khối lượng dự kiến phát sinh trong hạng mục đó và tổng hợp giá trị của riêng hạng mục theo phụ lục **số 10**

- Bảng tổng hợp kinh phí dự toán trong bảng này dự toán sẽ chỉ rõ khi xây dựng công trình chi phí cho phần vật liệu, nhân công và các chi phí khác là bao nhiêu, đây là kết quả dự toán cuối cùng có độ chính xác cao, sai số nhỏ hơn 5% cho việc định giá một công trình theo phụ lục **số 11**

### ***3.3.3. Báo cáo kế toán quản trị chi phí sản xuất và tính giá thành tại công ty***

Định kỳ, cuối mỗi quý, kế toán phải tổng hợp, lập và gửi các báo cáo về chi phí sản xuất và tính giá thành cho Tổng giám đốc và Hội đồng quản trị, bao gồm:

- Báo cáo tiến độ thi công: Nội dung báo cáo các hạng mục công việc đã thực hiện và những vướng mắc cần giải quyết, báo cáo này do đội trưởng lập và được thực hiện chi tiết cho từng công trình. Qua báo cáo này lãnh đạo công ty có thể nắm bắt được tiến độ thi công thực tế tại công trường từ đó để đưa ra phương hướng chỉ đạo cụ thể giúp công trình thi công đảm bảo tiến độ.

- Báo cáo tổng hợp chi phí sản xuất của các công trình: Nội dung của báo cáo này cho nhà quản trị biết chi phí sản xuất của công trình, hạng mục công trình đến thời điểm hiện tại là bao nhiêu. Cụ thể chi phí Nguyên vật liệu, chi phí nhân công, chi phí chung là bao nhiêu có vượt dự toán không... Báo cáo này do kế toán lập định kỳ hàng tháng và đột xuất khi có yêu cầu của ban Giám đốc

- Báo cáo giá thành sản xuất của các công trình, hạng mục công trình: Báo cáo này phản ánh giá thành sản xuất của các công trình, hạng mục công trình. Qua báo cáo này lãnh đạo công ty có thể biết được công trình đó lãi hay lỗ và có hiệu quả kinh tế như thế nào từ đó để có phương hướng điều chỉnh chi phí và điều chỉnh giá đấu thầu cho phù hợp. Báo cáo này do kế toán giá thành lập theo định kỳ theo quý và khi có yêu cầu của lãnh đạo công ty.

### ***3.3.4. Thu thập và phân tích thông tin quản trị phục vụ cho việc quản lý và ra quyết định tại công ty***

Tại Công ty, các chứng từ ban đầu được tập hợp chi tiết cho từng công trình, hạng mục công trình tại các tổ đội thi công.



Tại tổ đội thi công: tiến hành thu thập toàn bộ chứng từ phát sinh tại đòiphục vụ việc hạch toán chi phí sản xuất kinh doanh, kiểm tra, phân loại ban đầu về các chi phí sản xuất kinh doanh cho từng công trình, hạng mục công trình và chuyển về phòng kế toán để xử lý, ghi sổ và lập báo cáo

Tại phòng kế toán của Công ty: tiến hành thu thập, kiểm tra, xử lý các chứng từ có liên quan đến công nợ phải thu, phải trả nội bộ, tình hình thanh toán đối với từng công trình hạng mục công trình cụ thể.

- Thu nhập, phân loại thông tin trên hệ thống tài khoản kế toán:

Tại Công ty, mỗi nhân viên kế toán đều có vai trò vừa là kế toán tài chính, vừa là kế toán quản trị. Kế toán quản trị sử dụng các tài khoản chi tiết được mở chi tiết cho từng công trình, hạng mục công trình. Do doanh nghiệp xử lý thông tin bằng các chương trình phần mềm nên hệ thống tài khoản chi tiết cho các công trình sẽ được mã hóa chi tiết theo quy luật nhất định để tiện lợi cho hạch toán và quản lý, hệ thống được các thông tin theo yêu cầu quản lý doanh nghiệp.

Tại phòng kế toán Công ty: Có trách nhiệm tổ chức hạch toán tổng hợp, chi tiết toàn bộ chi phí sản xuất kinh doanh và tính giá thành sản phẩm hoàn thành bàn giao, kế toán tiến hành mở TK154, TK 632 chi tiết từng công trình, hạng mục công trình và chi tiết từng tổ đội thi công, đồng thời, đơn vị giao khoán mở TK 1412 - Tạm ứng chi phí xây lắp giao khoán cho từng tổ, đội chi tiết cho từng đơn vị thi công.

Ghi nhận thông tin trên hệ thống sổ kế toán quản trị:

Tại Công ty, hệ thống sổ kế toán gồm hai loại sổ:

+ Sổ kế toán tổng hợp: để ghi chép phản ánh các chỉ tiêu kinh tế tài chính của doanh nghiệp ở dạng tổng quát.

+ Sổ kế toán chi tiết: ghi chép chi tiết, cụ thể số liệu được ghi ở sổ kế toán tổng hợp nhằm hệ thống hóa thông tin kế toán cụ thể theo từng công trình, hạng mục công trình, theo từng bộ phận, theo từng tổ đội thi công phục vụ cho công tác quản trị doanh nghiệp. Tuy nhiên hệ thống sổ chi tiết phục vụ kế toán quản trị còn sơ sài, thiếu thông tin mang tính chất so sánh, ví dụ sổ chi tiết Chi phí Nguyên vật liệu ở cột đơn giá không có chỉ tiêu Dự toán và Thực tế và cũng không có chỉ tiêu chênh lệch vì vậy các thông tin cung cấp không mang tính chất so sánh được (không so sánh được đơn giá thực tế và đơn giá dự toán). Trong sổ chi tiết Chi phí nhân công thực tế cũng không có thông tin so sánh giữa giá thực tế và giá dự toán, các chi phí chỉ hạch toán chung vào TK 622 chưa phân loại biến phí, định phí, chi phí hỗn hợp....

Thực tế tại công ty Cổ phần VT Vạn Xuân đã có thu thập thông tin kế toán giá thành phục vụ mục đích quản trị nhưng chưa đi sâu phân tích các thông tin từ đó để nhà quản lý đưa ra quyết định có lợi cho doanh nghiệp.

### **KẾT LUẬN CHƯƠNG 3**

Trong Chương 3, luận văn đã trình bày kết quả nghiên cứu thực tế tại công ty Cổ phần VT Vạn Xuân, từ bộ máy tổ chức quản lý, bộ máy kế toán và công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại công ty trên góc độ kế toán tài chính và kế toán quản trị. Đó là nền tảng để tác giả đánh giá ưu nhược điểm của công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm của công ty, từ đó đề xuất những giải pháp nhằm hướng tới mục đích hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm ở Công ty. Nội dung đánh giá ưu điểm, những tồn tại và những ý kiến đề xuất tác giả trình bày trong Chương 4 của Luận văn này.

## **CHƯƠNG 4: ĐÁNH GIÁ THỰC TRẠNG VÀ KIẾN NGHỊ MỘT SỐ GIẢI PHÁP NHẪM HOÀN THIỆN KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM XÂY LẮP TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN VT VẠN XUÂN**

### **4.1. Đánh giá chung về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại công ty cổ phần VT Vạn Xuân**

Trong quá trình nghiên cứu thực tiễn công tác kế toán tại công ty Cổ phần VT Vạn Xuân, tác giả nhận thấy công tác kế toán của Công ty về cơ bản đã đáp ứng được yêu cầu của lãnh đạo Công ty và yêu cầu của cơ quan nhà nước, cụ thể như sau:

Kế toán tập hợp chi phí và tính giá thành sản phẩm xây lắp được thực hiện tương đối hợp lý, đảm bảo sự thống nhất trong công tác kiểm tra, chỉ đạo hoạt động của công tác kế toán, thể hiện ở các nội dung sau:

- Phân loại và tập hợp chi phí sản xuất kinh doanh theo mục đích, công dụng của chi phí, giúp cho việc phục vụ yêu cầu quản lý chi phí theo định mức, theo dự toán chi phí, tăng cường được công tác kiểm tra và tiết kiệm chi phí.

- Xác định đối tượng tập hợp chi phí và đối tượng tính giá thành sản phẩm là công trình, hạng mục công trình phù hợp với đặc điểm và yêu cầu sản xuất kinh doanh của công ty, cho phép công ty lựa chọn phương pháp tính giá thành hợp lý, đơn giản.

Phương pháp tập hợp chi phí sản xuất được áp dụng phù hợp với cả kế toán tài chính và kế toán quản trị. Các chi phí liên quan đến công trình, hạng mục công trình nào được tập hợp trực tiếp cho công trình, hạng mục công trình ấy

*Đối tượng hạch toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm:* Với phương pháp kế toán áp dụng là phương pháp trực tiếp nên việc hạch toán chi phí sản xuất và xác định giá thành được tiến hành theo từng công trình, hạng mục công trình trong từng kỳ rõ ràng, cụ thể. Sự phù hợp giữa đối tượng hạch toán chi phí sản xuất và đối tượng tính giá thành là cơ sở giúp cho việc tính giá thành được đơn giản mà vẫn bảo đảm tính chính xác cao. Sử dụng phương pháp này rất phù hợp với đặc điểm xây lắp của Công ty. Nhìn chung việc hạch toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm đã đáp ứng được yêu cầu quản lý mà Công ty đặt ra, đảm bảo sự thống nhất về phạm vi, phương pháp tính và các bộ phận liên quan.

*Về kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp:* dựa vào dự toán đã lập, đội trưởng lập kế hoạch mua sắm vật tư và chịu trách nhiệm quản lý vật tư theo số lượng trực tiếp tại các công trình. Thông thường công trình của Công ty nằm ở rải rác các tỉnh nên vật tư được mua và chuyên thẳng xuống chân công trường và vật tư được mua theo tiến độ thi công nên lượng tồn kho không lớn, điều này giúp làm giảm chi phí trông coi vật tư, chi phí kho bãi và tạo điều kiện vốn được quay vòng tốt hơn. Đây chính là ưu điểm của cơ chế khoán gọn trong Công ty.

*Về kế toán chi phí nhân công trực tiếp:*

Nhân công trực tiếp được tập hợp riêng cho từng công trình, hạng mục công trình, nhân công trực tiếp đa phần là nhân công khoán gọn tại địa phương và một số nhân công ký hợp đồng lao động trực tiếp với công ty. Cách trả lương cho nhân công trực tiếp như sau:

Với nhân công khoán - tức nhân công thuê trực tiếp tại địa phương thì công ty thường làm hợp đồng khoán việc cho trưởng nhóm nhân công và khi thanh toán thực hiện khấu trừ thuế TNCN theo quy định.

Với nhân công ký hợp đồng trực tiếp, dài hạn với công ty, hàng ngày đội trưởng chịu trách nhiệm chấm công, cuối tháng tổng hợp và làm bảng thanh toán tiền công cho công nhân sau đó chuyển chứng từ về phòng tài kế toán tổng hợp và hạch toán vào phần mềm.

Với cách tính lương này đã đáp ứng một cách thỏa đáng về vấn đề trả lương cho người lao động, tận dụng lao động địa phương để giảm thiểu chi phí. Bên cạnh đó việc chấm công tại các đơn vị trực thuộc được thực hiện đều đặn theo số công làm việc thực tế, lương được tính trên số công theo dõi đó.

*Về kế toán chi phí máy thi công:* Chi phí sử dụng máy thi công cũng được tập hợp riêng cho từng công trình, hạng mục công trình, đặc biệt 100% máy thi công của Công ty là đi thuê tạo được sự linh hoạt khi có nhu cầu máy thi công, đối với các công trình ở xa thì việc này giúp giảm chi phí điều động máy thi công, đội trưởng sẽ chịu trách nhiệm theo dõi quá trình hoạt động của máy móc để báo cáo lên phòng kế toán giúp cho việc hạch toán chi phí máy thi công được chính xác.

*Về kế toán chi phí sản xuất chung:* việc phân chi phí sản xuất chung thành nhiều khoản mục nhỏ giúp kế toán có thể theo dõi cụ thể, chính xác hơn chi phí sản xuất chung của Công ty. Bên cạnh đó việc phân bổ chi phí sản xuất chung cho các công trình, Công ty sử dụng tiêu thức phân bổ là chi phí nguyên vật liệu trực tiếp. Cách phân bổ này rất là hợp lý, tương đối chính xác vì chi phí nguyên vật liệu trực tiếp là khoản mục chi phí chiếm tỷ trọng lớn trong giá thành. Mặc khác tại các đội sản xuất các chi phí phát sinh được các đội tập hợp trên bảng kê kèm theo chứng từ gốc giúp kế toán Công ty phân loại chi phí được rõ ràng, chính xác hơn.

*Về công tác đánh giá sản phẩm dở dang:* được tiến hành theo quy trình đã được Công ty quy định cụ thể. Cứ cuối mỗi quý các cán bộ phòng dự

ácùng với cán bộ đội trực tiếp đến kiểm nghiệm mỗi công trình nhằm đánh giá khối lượng xây lắp dở dang cuối kỳ. Vì vậy việc tính giá thành sản phẩm xây lắp hoàn thành được chính xác hơn.

*Về tính giá thành sản phẩm xây lắp:* Kế toán Công ty thực hiện tính giá thành sản phẩm xây lắp khi có biên bản nghiệm thu khối lượng hoàn thành đưa vào sử dụng đảm bảo tính thận trọng trong kế toán.

Bởi những ưu điểm trên mà công tác hạch toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty đã được thực hiện rõ ràng, đầy đủ, tính đúng, tính đủ chi phí sản xuất vào giá thành hạng mục công trình hoàn thành, phục vụ hữu hiệu cho công tác quản lý.

## **4.2. Những tồn tại và nguyên nhân của hạn chế về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp**

### ***4.2.1. Những tồn tại của kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp***

#### **\* Trên góc độ kế toán tài chính**

Bên cạnh những ưu điểm thì kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp Công ty cổ phần VT Vạn Xuân vẫn còn tồn tại những hạn chế sau:

- Công ty chưa mở các tài khoản chi tiết cần thiết để phản ánh chi phí sản xuất kinh doanh như tài khoản chi tiết của chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, tài khoản chi tiết của chi phí máy thi công, tài khoản chi tiết của tài khoản chi phí sản xuất chung. Các tài khoản phản ánh chi phí chi tiết cho từng công trình, hạng mục công trình và đội thi công, nên chi phản ánh được giá trị tổng quát của từng khoản chi phí như NVL trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sử dụng máy thi công, chi phí sản xuất chung dùng cho từng

công trình, hạng mục công trình và của từng đội thi công. Không phản ánh được cụ thể từng loại chi phí nhỏ hơn như chi phí sử dụng thép, cát, xi măng... cho từng công trình. Với sổ theo chi tiết chi phí hiện nay của Công ty chưa đáp ứng được yêu cầu cung cấp thông tin cho kế toán chi phí và kế toán quản trị trong việc lập dự toán chi phí, định giá sản phẩm, phân tích mối quan hệ chi phí - khối lượng - lợi nhuận. Chính vì vậy cần bổ sung các thông tin về dự toán, định mức, chi phí biến đổi, chi phí cố định, chi phí hỗn hợp trên các sổ này.

- Mặc dù công ty hạch toán theo thông tư 200/2014 ngày 22/12/2014 nhưng kế toán không sử dụng TK621, TK622, TK623, TK627 để tập hợp chi phí sản xuất mà tập hợp thẳng vào tài khoản 154. Việc tập hợp này không làm sai lệch chi phí của các công trình nhưng không đúng theo quy định của Bộ Tài chính và khó khăn trong việc kiểm soát các khoản mục chi phí.

- Do hoạt động xây lắp chịu ảnh hưởng của yếu tố như thời tiết, trình độ công nhân, cán bộ kỹ thuật, quá trình giám sát không chặt chẽ,... nên việc thi công gặp khó khăn gây ngừng sản xuất hay tạo ra những sản phẩm không phù hợp, phải sửa chữa. Đây là thiệt hại trong sản xuất làm phát sinh chi phí, dẫn tới tăng giá thành công trình nhưng công ty lại không theo dõi và xử lý khoản thiệt hại này. Ví dụ Công trình thi công trồng cột và kéo cáp tại Cô Tô Quảng Ninh, công ty đã thi công được một nửa công việc thì gặp bão, một số cột đã trồng chưa được nghiệm thu bị đổ, cáp bị đứt. Công ty phải tiến hành dựng cột và kéo cáp lại, chi phí cho việc thực hiện lại các công việc này kế toán tập hợp luôn vào chi phí của công trình vì vậy giá vốn công trình đội lên một khoản khá lớn

- Các công trình Công ty cổ phần VT Vạn Xuân thi công hầu như đều sử dụng hình thức khoán gọn, khoán khoản mục chi phí, khoán công

việc. Cơ chế khoán trong công ty đã tạo động lực kích thích người lao động, nhưng cơ chế khoán cũng có nhược điểm nhất định như; việc khoán gọn cho các đơn vị thi công dẫn đến hiện tượng tiêu cực như bớt xén nguyên vật liệu, mua bán hóa đơn kê khai khống về nguyên vật liệu, mua nguyên vật liệu không đảm bảo chất lượng, thi công không đảm bảo chất lượng ảnh hưởng đến uy tín của công ty. Đối với chi phí nhân công thuê khoán tại địa phương kế toán căn cứ vào hợp đồng và chứng từ trả tiền cho bên nhận khoán để hạch toán chi phí nên nhiều lúc không thể kiểm soát được chi phí đã bị tăng giá hay kê khống không. Vì vậy không xác định được chính xác giá thành vì các đội có thể hợp thức hóa chi phí trong trường hợp giá thành nhỏ hơn giá khoán.

- Công tác tập hợp và luân chuyển chứng từ kế toán còn chậm, chứng từ kế toán phát sinh chủ yếu tại các đội, thường cuối tháng, có khi còn muộn hơn mới gửi lên phòng kế toán công ty, dẫn đến công việc kế toán thường dồn vào cuối tháng. Mặt khác, việc này ảnh hưởng tới việc cung cấp thông tin và lập các báo cáo kế toán bị chậm trễ, không đầy đủ các chỉ tiêu.

#### **\* Trên góc độ kế toán quản trị**

- Hệ thống sổ kế toán chi tiết của Công ty hiện tại theo mẫu hướng dẫn chung của Bộ Tài chính nên chưa đáp ứng được yêu cầu về cung cấp thông tin quản trị, các số liệu không so sánh được giữa dự toán và thực hiện và cũng không thể hiện được sự chênh lệch trên sổ.

- Hiện nay công ty mới chỉ phân loại chi phí sản xuất theo tiêu thức mục đích và công dụng của chi phí nhằm phục vụ công tác tính giá thành sản phẩm và lập báo cáo tài chính, chưa phát huy hết vai trò của kế toán quản trị chi phí giá thành là phân tích, xử lý và cung cấp thông tin phục vụ cho việc ra quyết định trong tương lai của nhà quản trị doanh nghiệp.



- 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 nhiều cho công tác kế toán quản trị. Hệ thống định mức phục vụ cho lập dự toán chưa sát với thực tế và chưa linh hoạt theo từng thời kỳ, hệ thống định mức công ty ban hành sử dụng cho cả năm thậm chí hai năm, trong khi đó giá cả thị trường có nhiều biến động. Vì vậy nếu kế toán dùng dự toán để kiểm soát chi phí sẽ không chính xác.

- Hiện nay các báo cáo chi phí sản xuất, giá thành sản phẩm xây lắp ở Công ty còn rất sơ sài thể hiện ở việc chỉ có báo cáo tổng hợp chi phí sản xuất của tất cả các công trình trong kỳ, trong khi đó báo cáo về từng hạng mục công trình cụ thể chưa có, chưa làm rõ được trách nhiệm của các cấp quản trị (báo cáo trách nhiệm), chưa làm rõ các trung tâm quản lý từ đó rất khó cho công tác phân tích, xử lý, sử dụng ra quyết định đặc biệt là khó thực hiện việc phân tích mối quan hệ giữa chi phí – khối lượng – lợi nhuận.

- Công ty chưa thực sự quan tâm và xây dựng mô hình kế toán quản trị nói chung, kế toán quản trị chi phí và giá thành nói riêng và đặc biệt chưa có sự phân tích thông tin kế toán quản trị để phục vụ cho quản lý. Điều này làm hạn chế rất nhiều trong việc cung cấp thông tin cho các nhà Quản trị doanh nghiệp

#### **4.2.2. Nguyên nhân**

Thứ nhất: Do đặc trưng của ngành xây lắp là các công trình xây dựng thường thực hiện ngoài trời, thời gian thi công dài, công trình thi công thường ở xa công ty nên việc giám sát và quản lý công trình còn chưa được chặt chẽ. Hơn nữa do đặc trưng trên làm cho quá trình luân chuyển chứng từ trong công ty còn diễn ra chậm.

Thứ hai, thực trạng chung của các doanh nghiệp ở Việt Nam hiện nay là chỉ coi trọng đến công tác kế toán tài chính, đối phó với cơ quan nhà nước như thuế, thanh tra... chưa có thói quen sử dụng các báo cáo kế toán vào quyết định quản lý, giao dịch kinh tế, năng lực khai thác sử dụng thông tin trên các báo cáo kế toán còn hạn chế nên các nhà quản trị doanh nghiệp phần nào đã coi nhẹ vị trí của tổ chức kế toán trong hệ thống công cụ quản lý, đặc biệt là tổ chức kế toán quản trị. Đồng thời, doanh nghiệp cũng chưa tạo điều kiện để cán bộ kế toán được tham gia các lớp đào tạo, bồi dưỡng để nâng cao nghiệp vụ chuyên môn nên không tránh khỏi những hạn chế trong nắm bắt chính sách tài chính, chế độ kế toán hiện hành.

Thứ ba, do trình độ kế toán quản trị của các nhân viên kế toán của xí nghiệp hiện nay còn thấp, sự nhận thức và hiểu biết về kế toán quản trị mới chỉ là bước đầu, chưa có kinh nghiệm tổ chức thực hiện

Thứ tư, vì trước đây công ty hạch toán theo quyết định 48/2006 của Bộ Tài chính nên chi phí sản xuất được tập hợp thẳng vào tài khoản 154, khi công ty lớn mạnh và đặc biệt để được niêm yết trên Sở chứng khoán Hà Nội Công ty phải chuyển sang hạch toán theo thông tư 200/2014 của Bộ Tài chính. Do trình độ cán bộ kế toán còn hạn chế và tâm lý ngại thay đổi nên đã không kịp thời hạch toán theo đúng chế độ kế toán đã ban hành.

Qua phân tích những nguyên nhân trên có thể thấy những hạn chế trong tổ chức kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại công ty Cổ phần VT Vạn Xuân hiện nay chính là do sự thiếu đồng bộ, chưa thích ứng với cơ chế, chính sách quản lý kinh tế nói chung, môi trường pháp lý kế toán nói riêng và sự hạn chế trong nhận thức của nhà quản trị chưa chú trọng áp dụng thông tin kế toán quản trị phục vụ cho việc ra quyết định, đây cũng là tình trạng chung của các doanh nghiệp xây lắp Việt Nam trong công cuộc đổi mới kinh tế và cải cách kế toán.

### **4.3. Sự cần thiết phải hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp**

Kế toán là công cụ quản lý kinh tế quan trọng của nhà nước và từng doanh nghiệp. Thông qua thông tin, số liệu kế toán cung cấp, chủ doanh nghiệp nắm bắt kịp thời, thường xuyên và có hệ thống tình hình tài chính cũng như việc sử dụng các nguồn lực tài chính của đơn vị, giúp cho việc quản lý và điều hành hoạt động sản xuất kinh doanh đạt hiệu quả kinh tế cao. Đối với nhà nước kế toán là công cụ thông qua đó thực hiện chức năng quản lý và điều chỉnh vĩ mô nền kinh tế, là căn cứ để đề ra những chính sách tài chính phù hợp với định hướng chiến lược về phát triển kinh tế trong từng giai đoạn.

Trong các doanh nghiệp sản xuất, kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm là một nội dung quan trọng trong toàn bộ công tác kế toán của doanh nghiệp. Việc cải tiến hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm là yêu cầu cấp bách và có ý nghĩa quan trọng trong công tác quản lý sản xuất kinh doanh và trong việc hoàn thiện công tác kế toán của doanh nghiệp.

Mặt khác công tác kế toán quản trị của Công ty rất sơ khai chưa thực sự cung cấp nhiều thông tin cho công tác điều hành, ra quyết định kinh doanh

của các nhà quản trị vì vậy cần có những giải pháp cụ thể để công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành của công ty đặc biệt là kế toán quản trị chi phí ngày một hoàn thiện hơn thực sự là cánh tay phải đắc lực cho các nhà quản trị trong việc kiểm soát chi phí nâng cao hiệu quả kinh doanh.

#### **4.4. Nguyên tắc hoàn thiện**

Việc hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm phải tuân theo các nguyên tắc cơ bản sau:

Thứ nhất: Việc hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm phải phù hợp với các nguyên tắc, các chuẩn mực kế toán quốc tế về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm.

Xu hướng phát triển kinh tế thế giới hiện nay là thực hiện hội nhập và phát triển. Quá trình toàn cầu hóa nền kinh tế thế giới hình thành các công ty đa quốc gia đòi hỏi các quốc gia cần có sự thích ứng giữa hệ thống kế toán ở mỗi quốc gia với nguyên tắc, chuẩn mực kế toán Quốc tế đã thừa nhận nhằm tạo ra hành lang pháp lý thúc đẩy hội nhập kinh tế.

Thứ hai: Việc hoàn thiện chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm phải phù hợp với cơ chế chính sách quản lý kinh tế tài chính hiện hành ở Việt Nam, đồng thời phải xem xét đến xu hướng vận động và phát triển trong tương lai.

Trong nền kinh tế thị trường các doanh nghiệp có quyền và nghĩa vụ tự chủ trong kinh doanh, tuy nhiên nền kinh tế thị trường Việt Nam là nền kinh tế thị trường có sự quản lý của Nhà nước theo định hướng xã hội chủ nghĩa. Kế toán là công cụ quản lý kinh tế trong các doanh nghiệp, việc hoàn thiện kế toán nói chung và kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm nói riêng phải phù hợp với cơ chế chính sách quản lý kinh tế tài chính của Nhà nước là điều tất yếu.

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

Kế toán tài chính là khoa học thu nhận, xử lý, cung cấp thông tin phục vụ cho việc lập báo cáo tài chính. Thông tin kế toán tài chính là thông tin tổng hợp về tài sản và hoạt động của doanh nghiệp, chủ yếu phục vụ cho đối tượng ngoài doanh nghiệp, chưa đáp ứng đầy đủ và toàn diện yêu cầu quản trị doanh nghiệp.

Kế toán quản trị là khoa học thu nhận, xử lý, cung cấp thông tin về hoạt động của doanh nghiệp một cách cụ thể cho các nhà quản lý trong việc lập kế hoạch và quản lý hoạt động kinh tế tài chính trong nội bộ doanh nghiệp.

Hiện nay, về phương diện lý luận cũng như thực tiễn việc nhận thức kế toán quản trị còn chưa đầy đủ, việc tổ chức thực hành kế toán quản trị nói chung, trong lĩnh vực chi phí giá thành nói riêng còn rất hạn chế. Mặc dù vậy việc phân định rõ kế toán tài chính và kế toán quản trị ở Việt Nam là việc tất yếu và cần thiết để hoàn thiện kế toán doanh nghiệp, đặc biệt trong lĩnh vực quản lý chi phí và giá thành nhằm đáp ứng yêu cầu quản lý của Nhà nước, yêu cầu sử dụng thông tin cho các đối tượng và đặc biệt là để thỏa mãn yêu cầu quản lý trong nội bộ từng doanh nghiệp.

Thứ tư: Hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm phải được tiến hành đồng bộ (từ hạch toán ban đầu, vận dụng tài khoản kế toán, tổ chức sổ và báo cáo kế toán về chi phí và giá thành).

Thứ năm: Hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm phải đảm bảo tiết kiệm và hiệu quả.

#### 4.5. 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 chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm nhằm phục vụ kịp thời công việc chỉ đạo và quản lý hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.

Thứ tư, yêu cầu phải đảm bảo tính hiệu quả: khi tổ chức công tác 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 hoà 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, việc hoàn thiện phải kết hợp chặt chẽ giữa kế toán tổng hợp và kế toán chi tiết, kế toán tài chính và kế toán quản trị.

#### **4.6. Các giải pháp hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty Cổ phần VT Vạn Xuân**

##### ***4.6.1. Các giải pháp hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trên góc độ kế toán tài chính***

###### ***\* Hoàn thiện xây dựng hệ thống tài khoản chi tiết***

Hiện tại ở Công ty, chi phí Nguyên vật liệu trực tiếp chỉ phản ánh tổng quát về mặt giá trị của tổng số nguyên vật liệu, chứ không theo dõi chi tiết từng loại chi phí nguyên vật liệu chính, nguyên vật liệu phụ, nhiên liệu,... nên công ty không có số liệu cụ thể của từng loại nguyên vật liệu, ảnh hưởng tới tỷ trọng của từng loại nguyên vật liệu trong tổng giá thành sản phẩm.

Để phù hợp với chế độ kế toán đang áp dụng Công ty cần mở tài TK 621 để tập hợp chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, việc mở tài khoản cấp 1 như TK621 phải theo quy định của Bộ Tài chính, còn đối với tài khoản cấp 2, cấp 3 tùy đặc điểm kinh doanh và yêu cầu quản lý của công ty đối với các công trình mà công ty thực hiện mở chi tiết các cấp tài khoản này. Để có căn cứ tính tỷ trọng giữa các loại vật liệu phục vụ cho quản lý, Công ty cũng cần mở chi tiết tài khoản cấp 2, cấp 3 như:

TK 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

TK 621.1.VLC - Chi phí nguyên vật liệu chính

TK 621.1.VLC.01 - Cột

TK 621.1.VLC.02 - Cáp

### TK 621.2 .VLP - Chi phí nguyên vật liệu phụ

Từ đó, các nhà quản lý xem xét việc sử dụng nguyên vật liệu đã hợp lý chưa và tìm giải pháp nhằm nâng cao hiệu quả sử dụng nguyên vật liệu.

Ngoài ra, phải tiến hành tổng hợp lượng vật tư tiêu hao thực tế của từng thứ vật tư cho từng công trình, hạng mục công trình, tiến hành so sánh với định mức tiêu hao để có biện pháp kịp thời trong quản lý.

Với chi phí Nhân công trực tiếp, Công ty cần mở TK 622 và chi tiết để tập hợp chi phí nhân công trực tiếp của mỗi công trình cụ thể:

TK 6221 – Nhân công thuộc biên chế công ty

TK 6222 – Nhân công thuê ngoài

Nhân công của Công ty đa phần đội trưởng công trình thuê tại chỗ theo đơn giá thị trường vì vậy kế toán cần phần căn cứ vào dự toán nội bộ của mỗi công trình để kiểm soát chi phí nhân công của từng công trình đó.

**Chi phí sản xuất chung** tại Công ty chỉ phản ánh số tổng chi phí phát sinh, chứ không theo dõi chi tiết từng loại chi phí nguyên vật liệu, nhiên liệu, nhân công, khấu hao TSCĐ,... phục vụ chung ở đội nên Công ty không có số liệu cụ thể của từng loại chi phí.

Vì vậy Công ty cần mở TK627 để tập hợp chi phí chung cho từng công trình và cũng cần mở chi tiết TK 627 để theo dõi từng loại chi phí mà vẫn phù hợp với chế độ kế toán, ví dụ:

TK 627 - Chi phí sản xuất chung

TK 627.01 - Chi phí nhân viên

TK 627.02 - Chi phí nguyên vật liệu

TK 627.03 - Chi phí dụng cụ



TK 627.04 - Chi phí khấu hao TSCĐ

TK 627.07 - Chi phí dịch vụ mua ngoài

TK 627.08 - Chi phí bằng tiền khác

***\*Hoàn thiện kế toán thiệt hại trong sản xuất***

Trong quá trình thi công các công trình ngoài việc tạo ra các sản phẩm hoàn thành đạt tiêu chuẩn thì có thể cũng có những sản phẩm không đạt yêu cầu, không được chủ đầu tư nghiệm thu hoặc một số sản phẩm chưa được nghiệm thu nhưng bị các yếu tố thiên nhiên tàn phá hoặc sự cầu thả có đội thi công phải sửa chữa lại.

Sản phẩm của công ty thời gian thi công dài, quá trình sản xuất diễn ra ngoài trời nên chịu rất nhiều tác động của thời tiết và các yếu tố khác, do vậy khả năng rủi ro có thể xảy ra trong quá trình thi công là rất lớn. Ngoài ra còn do trình độ kỹ thuật của công nhân không đảm bảo, cán bộ kỹ thuật và đội trưởng kiểm soát lỏng lẻo dẫn đến sản phẩm hỏng, buộc phải phá đi làm lại ảnh hưởng đến tiến độ thi công công trình và ảnh hưởng đến chi phí thi công công trình.

Sản phẩm hỏng trong quá trình xây dựng có thể thuộc loại sản phẩm hỏng không thể sửa chữa được hoặc sản phẩm hỏng có thể sửa chữa được.

Đối với sản phẩm hỏng có thể sửa chữa được, thiệt hại là những chi phí đã chi ra để sửa chữa lại các công trình. Công ty nên tập hợp riêng chi phí sửa chữa thực tế vào các TK 621, TK 622, TK 623, TK 627 và cuối kỳ kết chuyển sang TK 154 (chi tiết sửa chữa sản phẩm hỏng).

Sau đó tùy vào nguyên nhân gây ra mà kế toán hạch toán vào các tài khoản liên quan với mục đích phản ánh đúng, đủ chi phí để đảm bảo tính giá thành một cách đầy đủ, chính xác.

***\*Hoàn thiện công tác kiểm soát chi phí hoạt động xây lắp***

Công ty cũng cần đưa ra một số giải pháp nhằm tiết kiệm chi phí sản xuất, do các công trình thường ở xa, việc thu mua vật tư được tiến hành khi có nhu cầu và không có kho dự trữ vật tư, các đội cần lập kế hoạch sử dụng vật tư để tính toán thời điểm, số lượng thu mua vật tư hợp lý tránh thừa vật tư sẽ gây mất mát, hư hỏng, hoặc thiếu hụt sẽ ảnh hưởng đến tiến độ công trình, đồng thời xây dựng mạng lưới nhà cung cấp có khả năng đáp ứng nhu cầu vật tư mọi lúc, mọi nơi.

Để có thể chủ động trong việc nguồn lao động, kiểm soát được chất lượng số lượng của công nhân thuê ngoài. Công ty cần yêu cầu các tổ đội, kê khai số lượng, trình độ, tiền lương thực tế phải trả cho từng lao động thuê ngoài.

Để có thể tiết kiệm được chi phí của các công trình công ty cần phải lập dự toán nội bộ một cách nghiêm túc, chặt chẽ, có sự tham khảo đơn giá vật liệu và nhân công của địa phương có công trình công ty thi công.

Công ty cũng phải có quy chế rõ ràng trong việc phân cấp trách nhiệm từ đội trưởng, cán bộ kỹ thuật trong công tác tuyển dụng lao động nhằm giảm thiểu số lượng lao động kém chất lượng và thiếu kinh nghiệm.

Công ty cần tìm hiểu để biết rõ các nhóm thợ có tay nghề cao ở những địa bàn sắp có công trình thi công .

Công ty cũng cần tuyển dụng những nhân công có tay nghề cao vào biên chế để tạo sự linh hoạt và chủ động về nhân công ở mọi lúc, mọi nơi, mọi công trình.

Bên cạnh đó Công ty cần thường xuyên tổ chức các khóa tập huấn, đào tạo về tay nghề, huấn luyện các kiến thức cơ bản về kỹ thuật thi công và an

toàn lao động, đồng thời có chế độ giám sát công tác tuyển dụng và sử dụng lao động có đủ các điều kiện tối thiểu (về độ tuổi, sức khỏe, giới tính, trình độ văn hóa, văn bằng chứng chỉ...) để đáp ứng được công việc.

***\*Hoàn thiện công tác tập hợp chứng từ kế toán***

- Chứng từ là căn cứ để kế toán quản lý chi phí và ghi sổ kế toán nên việc luân chuyển, chứng từ kịp thời là rất cần thiết. Các chứng từ phải hợp pháp, hợp lý, hợp lệ, được ghi chép chi tiết, rõ ràng, đầy đủ để thuận tiện cho việc kiểm tra, theo dõi.

- Chứng từ tại công ty do các tổ, đội nộp lên phòng kế toán thường muộn dẫn tới khối lượng công việc vào thời điểm cuối tháng, quý, năm tăng lên, dễ dẫn đến sai sót, nhầm lẫn trong hạch toán, khiến cho việc tập hợp, phân bổ chi phí và tính giá thành sản phẩm gặp nhiều khó khăn, tình hình chi phí sản xuất thực tế không được cung cấp kịp thời. Để giải quyết tình trạng trên Công ty cần quy định cụ thể thời gian cho các đội phải nộp chứng từ lên phòng kế toán như: định kỳ từ 10-15 ngày phải nộp chứng từ, không nộp tập trung vào thời điểm cuối tháng và hạn cuối cùng để nộp là ngày mùng 5 của tháng sau, sau ngày này các chứng từ sẽ không được duyệt thanh toán.

- Việc thừa nhận chứng từ kế toán của các công trình, hạng mục công trình cũng chính là việc thừa nhận các khoản chi phí phát sinh cho công trình hay hạng mục công trình đó. Vì vậy không thể quản lý chi thông qua chứng từ mà phải kết hợp thường xuyên với kiểm tra thực tế tại công trường, Công ty phải cử cán bộ kỹ thuật và nhân viên kế toán thường xuyên đến các công trường để kiểm tra nhằm tránh tình trạng mua hóa đơn, kê khai khống khối lượng vật tư đầu vào, khai báo tăng giá mua vật tư đầu vào. Nội dung của việc kiểm tra gồm:

- Kiểm tra tính rõ ràng, trung thực, đầy đủ của các chỉ tiêu, phản ánh trên chứng từ đảm bảo tính hợp lý, hợp lệ, hợp pháp. Để làm tốt công việc này kế toán cần nắm sát giá thị trường và biết được các doanh nghiệp cung cấp vật tư cho công trường.

#### ***4.6.2. Hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trên góc độ kế toán quản trị***

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

Như các doanh nghiệp trong các lĩnh vực khác, đối với công ty khi tổ chức công tác kế toán quản trị, để có thông tin kế toán phục vụ yêu cầu quản lý kinh tế, tài chính nội bộ, cũng như cho nhà quản trị. Công ty cần phải xây dựng danh mục các tài khoản chi tiết cấp 2, 3, 4,... để hệ thống hóa thông tin.

Hoạt động xây lắp của công ty giá trị lớn và phức tạp, để quản trị tốt kế toán cần mở chi tiết các tài khoản theo dõi chi phí của các công trình. Việc xác định và tiến hành mở các tài khoản chi tiết là cần thiết, nhưng việc ghi chép, phản ánh cụ thể, đúng, chính xác trên từng tài khoản rất quan trọng. Vì vậy, phải hướng dẫn kế toán ghi chép, phản ánh cụ thể nghiệp vụ kinh tế phát sinh theo từng cấp độ tài khoản và phải đảm bảo rằng: Số liệu được tổng hợp theo trật tự thời gian và theo hệ thống các chỉ tiêu kinh tế, tài chính tổng hợp và theo các chỉ tiêu chi tiết cũng phải phù hợp với nhau, không được có sai lệch đối với chỉ tiêu tổng hợp là điều cần thiết.

Đối với hệ thống sổ sách kế toán, Công ty cần mở thêm các sổ chi tiết hoặc các chỉ tiêu trên sổ theo nhu cầu thông tin của kế toán quản trị cụ thể như sau

Sổ chi tiết chi phí nguyên vật liệu trực tiếp phải thêm các chỉ tiêu phản ánh chi tiết từng loại nguyên vật liệu chính, phụ và cần bổ sung các thông tin

về dự toán, định mức trên các sổ chi tiết này. Sổ chi tiết chi phí Nguyên vật liệu có thể được lập theo mẫu ở phụ lục **số 12**

Với sổ chi tiết nhân công trực tiếp cần mở thêm cột biến phí, định phí, dự toán và thực tế tham khảo mẫu ở phụ **lục số 13**

Sổ chi tiết chi phí sản xuất chung cần thêm cột biến phí, định phí, dự toán, thực tế, phân bổ cho các đối tượng sử dụng (kế hoạch và thực tế) tham khảo mẫu ở phụ lục **số 14**

***\*Hoàn thiện phân loại chi phí sản xuất***

Việc phân loại chi phí theo mục đích và công dụng của chi phí của công ty mới chỉ phục vụ cho mục đích của lập báo cáo tài chính, chưa mang tính chất quản trị. Do vậy công ty có thể sử dụng thêm cách phân loại chi phí căn cứ vào mối quan hệ giữa chi phí sản xuất và khối lượng hoạt động hay theo cách ứng xử của chi phí.

Thông qua cách phân loại này, các nhà quản trị sẽ biết được chi phí thay đổi như thế nào khi mức độ hoạt động sản xuất thay đổi. Nó giúp cho việc thiết kế, xây dựng mô hình chi phí trong mối quan hệ giữa chi phí, khối lượng và lợi nhuận, xác định được điểm hòa vốn, xác định đúng đắn phương hướng để nâng cao hiệu quả chi phí, xây dựng dự toán chi phí hợp lý ứng với mọi mức hoạt động theo dự kiến cũng như các quyết định kinh doanh khác.

Theo cách phân loại này chi phí sản xuất gồm 3 loại:

- Chi phí cố định (định phí): Là các chi phí sản xuất không thay đổi về tổng số khi có sự thay đổi về khối lượng hoạt động. Doanh nghiệp có hoạt động hay không thì vẫn tồn tại định phí.

- Chi phí biến đổi (biến phí): Là những chi phí có sự thay đổi về tổng số khi có sự thay đổi về khối lượng hoạt động. Những chi phí này gia tăng tỷ lệ thuận với khối lượng hoạt động và ngược lại.

- Chi phí hỗn hợp: Là khoản chi phí bao gồm cả biến phí và định phí

Việc phân loại chi phí sản xuất theo cách ứng xử của chi phí theo phụ lục số 15

Ngoài ra Công ty còn cần phân loại chi phí căn cứ vào việc lựa chọn phương án kinh doanh. Theo cách phân loại này chi phí được chia làm 3 loại chi phí chênh lệch, chi phí cơ hội và chi phí chìm. Cách phân loại này giúp Công ty so sánh được chi phí phát sinh giữa các phương án từ đó ra quyết định lựa chọn công trình để tham gia đấu thầu. Cách phân loại này được xác định khi chi phí chưa phát sinh nên Công ty cần giao cho phòng kế hoạch vật tư phối hợp cùng với kế toán để xác định từng loại chi phí phát sinh ở mỗi phương án.

***\*Hoàn thiện việc lập dự toán chi phí sản xuất***

Trước khi lập được dự toán thì chúng ta cần phải xác định được định mức chi phí sản xuất cho một đơn vị khối lượng xây lắp. Hiện nay việc xây dựng định mức của công ty dựa trên các quy định về định mức ngành trong xây dựng. Nhưng Doanh nghiệp nên lập bảng định mức chi phí sản xuất cho một đơn vị khối lượng xây lắp để cung cấp thông tin rõ ràng cho nhà quản trị.

Bảng tổng hợp chi phí theo định mức cho một đơn vị khối lượng xây lắp có thể được lập theo phụ lục 16

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 t<sub>y</sub>, 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 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; Hiện nay công ty chủ yếu 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.

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.

***\*Hoàn thiện hệ thống báo cáo kế toán quản trị chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm***

- Nhằm kiểm tra tình hình thực hiện dự toán chi phí, đánh giá kết quả thực hiện của từng đội giao khoán nội bộ, các doanh nghiệp xây lắp cần lập báo cáo chi phí. Thông qua báo cáo chi phí nhà quản trị sẽ đánh giá việc tiết kiệm hay lãng phí chi phí ở từng đơn vị nội bộ, từ đó đề ra được các biện pháp tiết kiệm chi phí, tăng hiệu quả sản xuất kinh doanh, thúc đẩy hạch toán nội bộ trong doanh nghiệp, sử dụng đòn bẩy kinh tế có hiệu quả...

- Báo cáo chi phí phản ánh chi phí thực tế và dự toán của từng yếu tố chi phí phát sinh trong từng đơn vị nội bộ. Báo cáo này phải được lập cho đơn



vị nội bộ để kiểm soát tình hình thực hiện chi phí dự toán của bộ phận đó và có kết cấu tương ứng với phương pháp xây dựng dự toán của từng bộ phận.

- Đối với những loại chi phí chiếm tỷ trọng lớn và ẩn chứa trong đó nhiều loại định mức khác nhau thì kế toán quản trị phải lập báo cáo riêng cho loại chi phí đó. Chẳng hạn, chi phí nguyên vật liệu ở doanh nghiệp xây lắp gồm nhiều loại vật tư khác nhau, đòi hỏi doanh nghiệp phải xây dựng mức hao phí của từng loại cho từng đơn vị công việc tiêu chuẩn. Do vậy, kế toán quản trị cần phải lập báo cáo riêng cho loại chi phí này.

- Trên góc độ tổng hợp, các báo cáo chi phí của các đội trực tiếp tham gia vào công tác thi công gồm hai phần: Phần chi phí dự toán chi tiết và phần chi phí dự toán chung. Trong mỗi phần được chi tiết theo từng yếu tố như: Chi phí nguyên vật liệu, chi phí nhân viên, chi phí dịch vụ mua ngoài và phải thể hiện được chi phí dự toán, thực hiện cho từng công trình, hạng mục công trình mà đội đó thi công. Đối với phần chi phí dự toán chung, chỉ cần chi tiết theo nội dung dự toán. Báo cáo chi phí có thể được lập theo mẫu **phụ lục 17**.

- Báo cáo chi phí sản xuất thể hiện theo cách ứng xử của chi phí: Báo cáo chi phí sản xuất cung cấp cho nhà quản lý những thông tin về chi phí sản xuất theo từng đối tượng công trình, hạng mục công trình... Căn cứ vào sổ kế toán chi tiết và tổng hợp chi phí sản xuất theo từng công trình, hạng mục công trình để lập báo cáo sản xuất. Báo cáo chi phí sản xuất có thể lập theo mẫu tại **phụ lục 18**.

- Báo cáo giá thành: Báo cáo giá thành nhằm cung cấp thông tin về giá thành của từng công trình, hạng mục công trình ... nhằm so sánh, đánh giá tình hình thực hiện kế hoạch của từng công trình, hạng mục công trình,... đồng thời cung cấp thông tin cho việc lập kế hoạch và đưa ra các quyết định khác. Căn cứ vào bảng tính giá thành, phiếu chi phí công việc của từng công

trình, hạng mục công trình và các kế hoạch giá thành để lập báo cáo. Báo cáo giá thành có thể lập theo mẫu tại phụ lục 19

- Báo cáo biến động về chi phí NVL trực tiếp

Báo cáo này phản ánh số lượng, giá trị vật tư.... sử dụng chênh lệch so với dự toán và nguyên nhân dẫn đến chênh lệch, báo cáo này giúp đánh giá khối lượng đã thực hiện và đối chiếu với kế hoạch tiến độ thi công, định mức thiết kế . Việc theo dõi sâu sát, thường xuyên như vậy giúp kỹ sư thi công và đội trưởng quản lý các chi phí một cách chặt chẽ, phát hiện kịp thời và hạn chế gian lận, lãng phí , sai sót ngoài dự toán. Báo cáo này được lập vào cuối tháng tại các đội. Báo cáo được lập dựa trên các chứng từ sử dụng vật tư trong tháng và số liệu dự toán chi phí nguyên vật liệu cho từng công trình, hạng mục công trình. Báo cáo này có thể được lập theo phụ lục 20

***\* Xây dựng mô hình kế toán quản trị ở công ty***

Từ thực tiễn nghiên cứu tại Công ty Cổ phần VT Vạn Xuân, tác giả thấy rằng công tác kế toán quản trị của công ty này chưa được chú trọng, tuy nhiên mô hình tổ chức của công ty theo kiểu kết hợp kế toán tài chính và kế toán quản trị nhưng nó chưa được rõ ràng. Vì vậy doanh nghiệp cần hoàn thiện mô hình kế toán kết hợp này.

Mô hình kết hợp trong Công ty Cổ phần VT Vạn Xuân, kế toán tài chính và kế toán quản trị được tổ chức thành một hệ thống thống nhất trong cùng một bộ máy kế toán. Kế toán tài chính thực hiện chức năng thu thập các thông tin phục vụ cho việc lập báo cáo tài chính, cung cấp thông tin phục vụ chủ yếu cho các đối tượng bên ngoài doanh nghiệp. Kế toán quản trị thực hiện chức năng thu thập, xử lý thông tin, phục vụ lập báo cáo kế toán quản trị cung cấp các thông tin trong nội bộ doanh nghiệp.

Do đó trong bộ máy kế toán cần xác định rõ phạm vi của báo cáo kế toán tài chính và báo cáo kế toán quản trị. Trong đó chức năng của các bộ phận trong bộ máy được thể hiện như sau:

Kế toán trưởng là người điều hành trực tiếp các hoạt động của phòng kế toán, chịu trách nhiệm xét duyệt các báo cáo tài chính và cung cấp cho các đơn vị, các cơ quan bên ngoài công ty theo quy định, tổ chức thu thập thông tin qua các bộ phận các phần hành kế toán, đồng thời cung cấp thông tin qua các báo cáo và tư vấn cho các cấp quản trị của công ty. Kế toán tổng hợp: có trách nhiệm trợ giúp kế toán trưởng thực thi các nhiệm vụ theo sự phân công, tham gia tổ chức và điều hành mọi hoạt động trong phòng kế toán.

Bộ phận kế toán tiền chịu trách nhiệm xây dựng các kế hoạch tài chính cho công ty như: tổ chức huy động nguồn vốn, quản lý và sử dụng nguồn vốn và các quỹ một cách có hiệu quả. Đồng thời, bộ phận tài chính thực hiện các phần hành kế toán như: kế toán vốn bằng tiền, công nợ phải thu, phải trả, kế toán nguồn vốn chủ sở hữu, quỹ. Thực hiện lập các dự toán như; Dự toán thu chi tiền, dự toán công nợ phải thu, phải trả, cung cấp số liệu cho bộ phận kế toán quản trị về công nợ và thanh toán.

Bộ phận kế toán tài sản cố định, vật tư : Thực hiện ghi chép số liệu về tài sản cố định, vật tư một cách chi tiết cụ thể nhằm quản lý chúng một cách chặt chẽ, tính khấu hao, phân tích tình hình trang bị, huy động và sử dụng tài sản cố định, lập báo cáo kế toán quản trị về vật tư hàng hóa, tham gia dự toán về chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.

Bộ phận kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành: Theo dõi và hạch toán chi phí của từng công trình và thực hiện thanh quyết toán chi phí công trình với các đội thi công đảm bảo tính đúng, tính đủ và kịp thời để các đội có nguồn lực để tiếp tục thực hiện các công trình khác. Ngoài ra kế toán chi phí

sản xuất và tính giá thành cũng cần tham gia vào lập dự toán dự thầu của các công trình, để đơn giá dự thầu của công ty được hợp lý hơn.

Trong mô hình kết hợp ngoài các bộ phận kế toán trên còn có hai nhóm kế toán tổng hợp Nhóm kế toán tổng hợp phụ trách phần việc của kế toán tài chính và nhóm phụ trách phần việc của kế toán quản trị.

Kế toán tổng hợp phụ trách phần việc của kế toán tài chính: thực hiện việc tổng hợp, kiểm tra thuộc phần việc kế toán tài chính, thực hiện chức năng kiểm tra, đối chiếu số liệu liên quan đến kế toán tài chính của các bộ phận khác, tổng hợp hoàn chỉnh số liệu và lập các báo cáo tài chính. Đồng thời nhóm này phụ trách cả nhiệm vụ của kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm như: phân loại chi phí sản xuất, tham gia cùng phòng kỹ thuật lập các dự toán sản xuất, dự toán 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, tổ chức và phân bổ chi phí theo đúng đối tượng, vận dụng các phương pháp tính giá thành sản phẩm, tổ chức theo dõi chi phí quản lý doanh nghiệp, lập các báo cáo về chi phí sản xuất, báo cáo giá thành sản phẩm. Với nhóm này Công ty nên để kế toán trưởng chủ trì cùng với sự phối hợp của các kế toán chi tiết.

Kế toán tổng hợp phụ trách phần việc của kế toán quản trị: thực hiện việc kiểm tra các dự toán chi tiết do các bộ phận khác lập để tổng hợp hoàn chỉnh hệ thống dự toán ngân sách của doanh nghiệp, kiểm tra các báo cáo thực hiện, phân tích, đánh giá kết quả thực hiện với các mục tiêu đề ra, tìm các nguyên nhân gây ra biến động đó. Soạn thảo và phân tích các dự án quản trị để tư vấn cho các nhà quản trị doanh nghiệp. Với nhóm này Công ty nên để kế toán tổng hợp chủ trì dưới sự giám sát của kế toán trưởng và sự phối hợp của các kế toán chi tiết.

## **4.7. Điều kiện để thực hiện các giải pháp**

### **4.7.1. Về phía cơ quan nhà nước**

Nhà nước đóng vai trò quan trọng trong việc hình thành đơn giá định mức cho ngành xây lắp. Do vậy, Nhà nước cần xây dựng khung đơn giá cho phù hợp để không gây ra sự lãng phí và đảm bảo cho chất lượng của công trình. Bên cạnh đó, hiện nay phần lớn các công trình ở nước ta sử dụng kinh phí từ nguồn vốn Ngân sách Nhà nước. Do đó, Nhà nước cần cải tiến cơ chế thanh toán vốn đầu tư xây dựng cơ bản theo hướng đơn giản hóa, tránh gây phiền hà cho doanh nghiệp xây lắp.

- Tiếp tục nghiên cứu và ban hành các chuẩn mực kế toán và kiểm toán của Việt Nam trên cơ sở phù hợp với tiêu chuẩn và thông lệ quốc tế và tình hình hạch toán tại các doanh nghiệp xây lắp trong nước.

- Hoàn thiện về lý luận kế toán quản trị ở Việt Nam, bao gồm các nội dung:

+ Xác định rõ phạm vi kế toán quản trị và nội dung kế toán quản trị trong doanh nghiệp.

+ Xác lập mô hình kế toán quản trị cho các loại hình doanh nghiệp: công nghiệp, xây dựng cơ bản, thương mại, giao thông, bưu điện v.v....

+ Xác lập mô hình kế toán quản trị theo từng quy mô: Doanh nghiệp quy mô lớn, doanh nghiệp quy mô trung bình, doanh nghiệp quy mô nhỏ.

- Hướng dẫn, định hướng kế toán quản trị đối với các doanh nghiệp, tập trung vào một số nội dung: Phân loại chi phí; Số lượng, nội dung khoản mục giá thành sản phẩm dịch vụ; Xác định các trung tâm chi phí, theo từng ngành khác nhau; Yêu cầu hạch toán chi tiết về thu nhập; Các phương pháp tập hợp chi phí theo đối tượng hạch toán; Các phương pháp đánh giá sản

phẩm dở dang; Các phương pháp tính giá thành; Các loại dự toán; Các loại báo cáo quản trị; Các chỉ tiêu phân tích tình hình tài chính doanh nghiệp; Các loại sổ chi tiết, thẻ chi tiết v.v...

- Nhà nước cũng không nên ràng buộc và can thiệp quá sâu vào nghiệp vụ kỹ thuật kế toán quản trị ở các doanh nghiệp sản xuất kinh doanh bằng chính sách kế toán hay những quy định trong hệ thống kế toán doanh nghiệp mà chỉ nên dừng lại ở sự công bố khái niệm, lý luận tổng quát và công nhận kế toán quản trị trong hệ thống kế toán ở doanh nghiệp. Đồng thời, Nhà nước cần hỗ trợ tốt hơn cho doanh nghiệp sản xuất kinh doanh trong đào tạo nhân lực, nghiên cứu, triển khai, phát triển kế toán quản trị và về lâu dài Nhà nước cần tổ chức các ngân hàng tư liệu thông tin kinh tế - tài chính có tính chất vĩ mô để hỗ trợ tốt hơn trong việc thực hiện nghiệp vụ kế toán quản trị ở doanh nghiệp.

#### **4.7.2. Về phía doanh nghiệp**

Một là, xây dựng bộ máy kế toán phù hợp với cơ cấu quản lý của công ty. Xác định số lượng nhân viên kế toán cần thiết để đảm nhận khối lượng công việc kế toán của công ty. Tìm kiếm những nhân viên kế toán có trình độ phù hợp với quy mô phát triển của công ty để tiết kiệm chi phí. Nhanh chóng tuyển dụng và đào tạo lại nhân sự kế toán với định hướng đa dạng hoá nghiệp vụ và sử dụng thành thạo các công cụ xử lý thông tin hiện đại. Tăng cường hoạt động của các tổ chức nghề nghiệp kế toán, phát triển các dịch vụ tư vấn kế toán và tư vấn lập báo cáo tài chính. Thường xuyên tổ chức các lớp đào tạo, hội thảo đội ngũ cán bộ kế toán.

Hai là, tổ chức thực hiện, vận dụng hệ thống chứng từ kế toán, luân chuyển xử lý chứng từ là khâu quan trọng, quyết định đến thông tin kế toán.

Do vậy, việc tổ chức luân chuyển trong các đơn vị phải nhằm đảm bảo cung cấp thông tin kịp thời nhanh chóng, tránh chồng chéo là rất cần thiết.

Thứ ba, xác lập hệ thống quản lý sản xuất kinh doanh và định hướng phát triển hệ thống quản lý sản xuất kinh doanh để làm cơ sở xác lập, định hướng thiết kế, xây dựng mô hình kế toán quản trị. Nhanh chóng phát triển và kiện toàn hệ thống xử lý thông tin hoạt động sản xuất kinh doanh tự động hoá. Đây là điều kiện cơ sở vật chất kỹ thuật tiên tiến để áp dụng kế toán quản trị và kế toán quản trị chỉ có thể áp dụng, tác động tích cực, hiệu quả với điều kiện xử lý thông tin hiện đại. Việc cung cấp thông tin kế toán phải đa dạng, phải coi trọng việc xây dựng, khai thác hệ thống báo cáo nội bộ và phải thấy được ý nghĩa của báo cáo kế toán quản trị trên các mặt sau: Cung cấp số liệu để phân tích thường xuyên tình hình thực hiện các chỉ tiêu kinh tế theo từng mặt cụ thể; Cung cấp các thông tin cần thiết để xây dựng kế hoạch, dự toán cũng như đánh giá lựa chọn phương án sản xuất kinh doanh tối ưu.

Khi các đơn vị xây dựng hệ thống báo cáo kế toán nội bộ phải đảm bảo các yêu cầu cơ bản sau: Các chỉ tiêu phản ánh trong báo cáo kế toán nội bộ phải thống nhất với các chỉ tiêu của các báo cáo tài chính, các chỉ tiêu kế hoạch, dự toán và về phương pháp tính để đảm bảo so sánh được; cung cấp đầy đủ thông tin cho quản trị kinh doanh của đơn vị; số liệu của các chỉ tiêu có liên quan phản ánh trên các báo cáo nội bộ phải thống nhất, đầy đủ, chính xác và trung thực; Hệ thống chỉ tiêu trong báo cáo trung thực; mẫu biểu phải được xây dựng phù hợp với yêu cầu quản lý của đơn vị và phải đơn giản, thuận tiện cho người sử dụng các báo cáo nội bộ này.

Bốn là, xác lập và cải tiến nội dung, mối quan hệ trong công tác kế toán hiện nay (đa số nội dung công tác kế toán của các doanh nghiệp sản xuất kinh

doanh hiện nay chỉ tập trung vào công tác kế toán tài chính), cải tiến mối quan hệ giữa bộ phận kế toán với các bộ phận quản lý, bộ phận sản xuất kinh doanh.

Năm là, cần phải từng bước xây dựng một hệ thống báo cáo quản trị. Một số báo cáo cần thiết trong quản trị doanh nghiệp là: Báo cáo tình hình sử dụng vật tư (trong đó phản ánh số lượng, đơn giá, chất lượng của từng chủng loại nhập và xuất dùng, ở từng bộ phận sử dụng) để thấy được tính hiệu quả trong việc sử dụng vật tư tại từng bộ phận, từ đó có biện pháp nhằm nâng cao hiệu quả sử dụng hơn nữa; Báo cáo tình hình nợ phải thu (theo từng đối tượng phải thu, thời hạn thanh toán); Báo cáo tình hình nợ phải trả theo từng chủ nợ và thời hạn thanh toán.

Sáu là, tổ chức và hoàn thiện quy trình công nghệ sản xuất kinh doanh; từng bước xây dựng và hoàn thiện hệ thống quản lý chất lượng sản xuất kinh doanh; cần phải ứng dụng công nghệ thông tin trong quản lý, cụ thể là việc sử dụng tối đa phần mềm kế toán để cập nhật dữ liệu hàng ngày, giúp nhanh chóng có được những thông tin cần thiết cũng như việc tìm kiếm dữ liệu được nhanh và kịp thời.



## **KẾT LUẬN CHƯƠNG 4**

Trong chương 4 tác giả đã đưa ra đánh giá khá đầy đủ về công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại công ty Cổ phần VT Vạn Xuân sau thời gian tìm hiểu, nghiên cứu thực tế tại công ty Cổ phần VT Vạn Xuân và đề ra một số giải pháp nhằm hoàn thiện công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành tại công ty. Để thực hiện được các giải pháp tác giả đã nêu ngoài sự quyết tâm của Công ty cũng cần có hàng lang pháp lý đầy đủ từ cơ quan nhà nước.

## KẾT LUẬN

Qua việc đi sâu nghiên cứu, tìm hiểu tình hình thực tế, tác giả nhận thấy rằng công tác hạch toán kế toán nói chung và hạch toán chi phí sản xuất, tính giá thành sản phẩm nói riêng có vai trò đặc biệt quan trọng trong giai đoạn phát triển kinh tế hiện nay. Những thông tin mà kế toán cung cấp đặc biệt là thông tin về chi phí và giá thành sản phẩm giúp các nhà quản lý đánh giá được thực trạng sản xuất kinh doanh thực tế của doanh nghiệp. Từ đó đề ra những biện pháp quản lý kinh doanh thích hợp nhằm tăng năng suất, hiệu quả hoạt động. Mặt khác các thông tin kế toán còn giúp các nhà quản trị nội bộ phân tích, đánh giá nhằm tiết kiệm và nâng cao hiệu quả của chi phí, hạ giá thành sản phẩm, tăng khả năng cạnh tranh của doanh nghiệp. Do đó, hoàn thiện công tác hạch toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm là yêu cầu không thể thiếu đối với sự phát triển và lớn mạnh của một doanh nghiệp.

Qua nghiên cứu công tác kế toán chi phí và tính giá thành tại Công ty Cổ phần VT Vạn Xuân, tác giả

nhận thấy công tác hạch toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm ở Công ty rất được chú trọng. Bên cạnh ưu điểm mà Công ty đạt được cũng có một số tồn tại trong công tác hạch toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp. Vì vậy, công tác kế toán cũng cần có những bước đổi mới, đặc biệt là công tác quản lý chi phí và tính giá thành sản phẩm để phục vụ mục đích quản trị nội bộ.

Trong bài viết của mình tác giả đã có những phân tích, đề xuất dưới đôi với công tác kế toán chi phí và tính giá thành sản phẩm của Công ty. Ngoài ra do thời gian tiếp xúc với thực tế chưa nhiều nên luận văn không tránh khỏi những thiếu sót, hạn chế. Em rất mong được sự góp ý của các thầy cô giáo,

Ban lãnh đạo Công ty và các cán bộ nhân viên phòng kế toán Công ty đề em ngày càng hoàn thiện bài nghiên cứu của mình.

## DANH MỤC TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Quốc hội Việt Nam (khoá XI), Luật Kế toán 2015, ngày 20/11/2015.
2. Bộ Tài chính (2006), Quyết định 15/2006/QĐ-BTC của Bộ tài chính ban hành chế độ kế toán doanh nghiệp, Hà Nội.
3. Bộ Xây dựng (2014), Quyết định 588/QĐ-BXD ngày 29/05/2014 của Bộ Xây dựng ban hành định mức xây dựng.
4. Bộ Xây dựng (2014), Quyết định 587/QĐ-BXD ngày 29/05/2014 của Bộ Xây dựng ban hành định mức lắp đặt.
5. Bộ Xây dựng (2009), Quyết định 1129/QĐ-BXD ngày 07/12/2009 của Bộ Xây dựng ban hành định mức dự toán sửa chữa
6. Bộ Xây dựng (2016), Thông tư 06/2016-BXD ngày 10/03/2016 của Bộ xây dựng, hướng dẫn xác định và quản lý chi phí đầu tư xây dựng.
7. Bộ Tài chính (2014), Thông tư 200/2014, ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính hướng dẫn chế độ kế toán doanh nghiệp.
8. Nghiêm Văn Lợi (2007), Kế toán tài chính – NXB Tài chính
9. Nguyễn Văn Công (2007), Kế toán doanh nghiệp lý thuyết – Bài tập mẫu và bài giải, NXB Đại học kinh tế quốc dân.
10. Ngô Thế Chi (2009), Giáo trình kế toán tài chính, NXB Tài chính.
11. Nguyễn Tuấn Duy, Nguyễn Phú Giang (2008), Kế toán quản trị, Nhà xuất bản tài chính.
12. Võ Văn Nhị (2010), Kế toán doanh nghiệp xây lắp, đơn vị chủ đầu tư, NXB Tài chính.
13. Nguyễn Phú Giang, Nguyễn Quang Hùng(2010) Kế toán thương mại dịch vụ xuất nhập khẩu và xây lắp, NXB Tài Chính
14. Nguyễn Ngọc Quang (2014) Giáo trình kế toán quản trị
15. Tài liệu Công ty cổ phần VT Vạn Xuân

16. *Đỗ Mai Anh (2011), Luận văn “Hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại công ty cổ phần phát triển công trình và ứng dụng công nghệ Bắc Hà”.*
17. *Nguyễn Thị Thu Hằng (2014), “Hoàn thiện kế toán tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty Cổ phần đầu tư và phát triển nhà Hà Nội số 5”.*
18. *Lưu Thị Phương Thúy (2014), “Hoàn thiện kế toán quản trị chi phí xây lắp tại Công ty Sông Đà 11”*