

BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO

BỘ LAO ĐỘNG-THƯƠNG BINH VÀ XÃ HỘI

TRƯỜNG ĐẠI HỌC LAO ĐỘNG -XÃ HỘI

NGUYỄN THỊ LINH

**KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT
VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM XÂY LẮP
TẠI CÔNG TY THI CÔNG CƠ GIỚI VIGLACERA**

LUẬN VĂN THẠC SĨ KẾ TOÁN

Hà Nội, tháng 10 năm 2017

BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO

BỘ LAO ĐỘNG-THƯƠNG BINH VÀ XÃ HỘI

TRƯỜNG ĐẠI HỌC LAO ĐỘNG -XÃ HỘI

NGUYỄN THỊ LINH

**KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT
VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM XÂY LẮP
TẠI CÔNG TY THI CÔNG CƠ GIỚI VIGLACERA**

Chuyên ngành: Kế toán

Mã ngành: 60340301

LUẬN VĂN THẠC SỸ KẾ TOÁN

NGƯỜI HƯỚNG DẪN KHOA HỌC: PGS.TS NGUYỄN HỮU ÁNH

HÀ NỘI – 2017

LỜI CAM ĐOAN

Tôi xin cam đoan đây là công trình nghiên cứu của tôi dưới sự hướng dẫn từ PGS.TS. Nguyễn Hữu Ánh. Các nội dung nghiên cứu và kết quả trong đề tài này là trung thực và chưa từng được ai công bố trong bất kỳ công trình nghiên cứu nào trước đây. Nếu có bất kỳ sự gian lận nào tôi xin hoàn toàn chịu trách nhiệm trước hội đồng cũng như kết quả Luận văn của mình.

Hà Nội, ngày tháng năm 2017

Tác giả

Nguyễn Thị Linh

LỜI CẢM ƠN

Tôi xin được bày tỏ lòng cảm ơn chân thành đến các nhà khoa học, các nhà giáo, tới cán bộ giáo viên khoa sau đại học, khoa kế toán trường Đại học Lao động - Xã hội cùng tập thể lãnh đạo các thầy cô trường Đại học Lao động - Xã hội và Trường Đại học Kinh tế Quốc dân, đã giúp đỡ tôi trong suốt quá trình học tập, nghiên cứu, để tôi có được nền tảng kiến thức vững chắc phục vụ quá trình nghiên cứu và hoàn thành đề tài Luận văn này.

Tôi xin chân thành cảm ơn sự giúp đỡ tận tình, chu đáo và khoa học của PGS.TS. Nguyễn Hữu Ánh - Trường Đại học Kinh tế Quốc dân đã trực tiếp hướng dẫn tôi hoàn thành luận văn này.

Tôi cũng xin chân thành cảm ơn sự giúp đỡ của Ban lãnh đạo, Kế toán trưởng, cùng toàn thể nhân viên kế toán tại Công ty Thi công Cơ giới Viglacera đã hỗ trợ tôi rất nhiều trong quá trình điều tra, khảo sát, thu thập thông tin của đơn vị làm cơ sở cho việc phân tích, tổng hợp và hoàn thành Luận văn Thạc sĩ này.

Tôi xin trân trọng cảm ơn!

Hà Nội, ngày tháng năm 2017

Tác giả

Nguyễn Thị Linh

MỤC LỤC

DANH MỤC CÁC CHỮ VIẾT TẮT	III
DANH MỤC BẢNG BIỂU	IV
DANH MỤC SƠ ĐỒ	V
CHƯƠNG 1: GIỚI THIỆU VỀ ĐỀ TÀI NGHIÊN CỨU	1
1.1. Lý do chọn đề tài	1
1.2. Tổng quan tình hình nghiên cứu liên quan đến đề tài	2
1.3. Câu hỏi nghiên cứu	5
1.4. Đối tượng, phạm vi nghiên cứu của đề tài	5
1.5. Phương pháp nghiên cứu của đề tài	5
1.6. Ý nghĩa lý luận và thực tiễn của đề tài	7
1.7. Kết cấu của luận văn	7
CHƯƠNG 2: LÝ LUẬN CHUNG VỀ KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM XÂY LẮP	9
2.1. Các Chuẩn mực kế toán Việt Nam và Chuẩn mực kế toán quốc tế ảnh hưởng đến kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp	9
2.1.1. Chuẩn mực kế toán số 01-Chuẩn mực chung (VAS01)	9
2.1.2. Chuẩn mực kế toán số 03 (VAS 03) -Tài sản cố định hữu hình và chuẩn mực kế toán 04 (VAS 04) -Tài sản cố định vô hình:	9
2.1.3. Chuẩn mực kế toán số 15 - Hợp đồng xây dựng (VAS 15).....	10
2.2. Chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp	12
2.2.1. Khái niệm và phân loại chi phí sản xuất xây lắp.....	12
2.2.2. Giá thành sản phẩm và phân loại giá thành sản phẩm xây lắp	17
2.3. Nội dung kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp	19
2.3.1. Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp theo cách tiếp cận của kế toán tài chính.....	19
2.3.2. Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp dưới góc độ kế toán quản trị.	33

CHƯƠNG 3: THỰC TRẠNG KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM XÂY LẮP TẠI CÔNG TY THI CÔNG CƠ GIỚI VIGLACERA	39
3.1. Tổng quan về Công ty Thi Công Cơ Giới Viglacera.	39
3.1.1. Quá trình hình thành và phát triển của công ty.	39
3.1.2. Đặc điểm tổ chức hoạt động sản xuất kinh doanh.....	40
3.1.3. Cơ cấu tổ chức của công ty.	41
3.1.4. Kế toán chi phí xây lắp và tính giá thành tại Công ty Thi công cơ giới Viglacera. ..	45
3.2. Thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty Thi công cơ giới Viglacera.	51
3.2.1. Thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp dưới góc độ kế toán tài chính.....	51
3.2.2. Thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty Thi công Cơ giới Viglacera dưới góc độ kế toán quản trị.	66
CHƯƠNG 4: THẢO LUẬN KẾT QUẢ NGHIÊN CỨU, CÁC GIẢI PHÁP VÀ KẾT LUẬN	72
4.1. Thảo luận kết quả nghiên cứu	72
4.1.1. Ưu điểm.....	72
4.1.2. Hạn chế và nguyên nhân	75
4.2. Yêu cầu hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty Thi công cơ giới Viglacera	78
4.3. Giải pháp hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty Thi công cơ giới viglacera.	80
4.3.1. Giải pháp hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty Thi công cơ giới Viglacera dưới góc độ kế toán tài chính.	80
4.3.2. Giải pháp hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty Thi công cơ giới Viglacera dưới góc độ kế toán tài quản trị.....	86
KẾT LUẬN	88
TÀI LIỆU THAM KHẢO	90
DANH MỤC PHỤ LỤC	91

DANH MỤC CÁC CHỮ VIẾT TẮT

1	VAS	Chuẩn mực kế toán
2	CPNCTT	Chi phí Nhân công trực tiếp
3	CPNVLTT	Chi phí Nguyên vật liệu trực tiếp
4	CPSXC	Chi phí sản xuất chung
5	CPMTC	Chi phí sử dụng máy thi công
6	TSCĐ	Tài sản cố định
7	BHXH	Bảo hiểm xã hội
8	BHYT	Bảo hiểm y tế
9	KPCĐ	Kinh phí công đoàn
10	BHTN	Bảo hiểm thất nghiệp
11	NVL	Nguyên vật liệu
12	CCDC	Công cụ dụng cụ
13	GTGT	Giá trị gia tăng
14	GVHB	Giá vốn hàng bán
15	SPDD	Sản phẩm dở dang
16	TK	Tài khoản
17	TNHH	Trách nhiệm hữu hạn

DANH MỤC BẢNG BIỂU

Bảng 3.1: Phân tích chênh lệch chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	69
Bảng 3.2: Phân tích chênh lệch chi phí nhân công trực tiếp	69
Bảng 3.3: Phân tích chênh lệch chi phí máy thi công	70
Bảng 3.4: Phân tích chênh lệch chi phí sản xuất chung	70
Bảng 3.5 : Tổng hợp phân tích chênh lệch chi phí	71
Bảng 4.1: Bảng phân bổ công cụ dụng cụ xuất dùng cho sản xuất chung	82

DANH MỤC SƠ ĐỒ

Sơ đồ 3.1: Bộ máy tổ chức quản lý công ty thi công cơ giới Viglacera.....	44
Sơ đồ 3.2: Tổ chức bộ máy kế toán tại Công ty Thi công Cơ giới Viglacera.	46
Sơ đồ 3.3: Trình tự ghi sổ theo hình thức nhật ký chung	49

CHƯƠNG 1

GIỚI THIỆU VỀ ĐỀ TÀI NGHIÊN CỨU

1.1. Lý do chọn đề tài

Trong nền kinh tế thị trường luôn có sự cạnh tranh gay gắt và mục tiêu tối đa hóa lợi nhuận là mục tiêu cơ bản của doanh nghiệp, nó chi phối đến mọi hoạt động của doanh nghiệp. Do vậy, để tồn tại và phát triển thì các doanh nghiệp buộc phải nâng cao năng lực cạnh tranh bằng nhiều cách khác nhau. Trong đó, vấn đề tiết kiệm chi phí và hạ giá thành sản phẩm nhằm nâng cao năng lực cạnh tranh vẫn luôn là nhiệm vụ quan trọng của các doanh nghiệp. Để thực hiện được điều đó, yêu cầu đặt ra đối với công tác kế toán là thực hiện tổ chức công tác tập hợp chi phí và tính giá thành một cách khoa học, giúp các nhà quản lý nắm được chi phí của từng khoản mục phát sinh, từ đó đánh giá tình hình thực hiện các định mức, dự toán chi phí, tình hình sử dụng vật tư, lao động, tiền vốn... nhằm tìm ra biện pháp tiết kiệm chi phí, hạ giá thành sản phẩm đảm bảo yêu cầu phát triển sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.

Doanh nghiệp hoạt động trong lĩnh vực xây dựng cũng nằm trong quy luật chung đó. Hơn thế nữa sản phẩm trong lĩnh vực xây lắp công trình, vật liệu kiến trúc... thường có giá trị lớn, thời gian thi công kéo dài, chịu nhiều ảnh hưởng của điều kiện tự nhiên, thường phát sinh nhiều chi phí ngoài dự toán và phụ thuộc vào từng giai đoạn thi công. Chính những đặc trưng riêng đó đã tác động rất lớn đến việc tổ chức công tác kế toán, và trọng tâm của nó là việc tập hợp chi phí, tính giá thành sản phẩm.

Công ty Thi công cơ giới Viglacera là một doanh nghiệp xây dựng chuyên hoạt động trong lĩnh vực xây lắp, Thi công, xây dựng các công trình dân dụng, công nghiệp, công trình kỹ thuật hạ tầng đô thị, khu công nghiệp với các sản phẩm chủ đạo là: thi công hệ thống điện trung cư, khu công

nghiệp, hệ thống cấp thoát nước & các công trình dân dụng... Qua quá trình tìm hiểu, nghiên cứu về mặt lý luận cũng như thực tế công tác kế tại **Công ty Thi công Cơ giới Viglacera**, tác giả thấy rằng công ty đã có nhiều cố gắng và đạt được những hiệu quả nhất định trong việc hoàn thiện công tác kế toán chi phí và tính giá thành sản phẩm. Tuy nhiên vẫn còn tồn tại những bất cập. Cụ thể, công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong cả hai phần kế toán tài chính và kế toán quản trị vẫn còn tồn tại những điểm chưa được tốt: việc áp dụng chuẩn mực, chế độ kế toán vào hạch toán chi phí và tập hợp chi phí vẫn còn những vướng mắc, việc tính toán giá thành xây lắp thường chưa sát với thực tế; quyết toán công trình còn chậm; chưa xây dựng được báo cáo quản trị cho nhà quản lý; quản lý chi phí sản xuất chưa thực sự tiết kiệm và còn nhiều lãng phí. Điều này ảnh hưởng đáng kể đến hiệu quả hoạt động kinh doanh của công ty.

Xuất phát từ thực trạng đó và nhận thức rõ tầm quan trọng của công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong việc giúp nhà quản trị đưa ra các quyết định kinh doanh hiệu quả. Tác giả đã lựa chọn đề tài nghiên cứu: **“Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty Thi công Cơ giới Viglacera”** làm đề tài luận văn thạc sĩ kế toán.

1.2. Tổng quan tình hình nghiên cứu liên quan đến đề tài

Xây dựng cơ bản là ngành sản xuất vật chất tạo cơ sở và tiền đề phát triển cho nền kinh tế quốc dân. Trong 3-4 năm gần đây, tuy hoạt động xây dựng ở Việt Nam có phần giảm sút nhưng nó vẫn thu hút gần 30% tổng số vốn đầu tư của cả nước. Theo báo cáo của Bộ Xây dựng trình bày trong hội nghị tổng kết công tác năm 2016 ngành xây dựng đã vượt qua khó khăn, thách thức, hoàn thành thắng lợi các mục tiêu và nhiệm vụ chủ yếu của năm 2016, góp phần tích cực vào sự phát triển kinh tế- xã hội của cả nước. Trong năm 2016, giá trị sản xuất ngành Xây dựng theo giá hiện hành ước đạt khoảng

1.089,3 nghìn tỷ đồng, tăng 10,4% so với năm 2015 đạt 104% kế hoạch năm; Tính theo giá so sánh năm 2010 đạt khoảng 862,5 nghìn tỷ đồng, tăng 10,1% so với năm 2015. Theo giá so sánh năm 2010, giá trị tăng thêm của ngành xây dựng năm 2016 đạt khoản 189,2 nghìn tỷ đồng, tăng 10% so với năm 2015, chiếm tỷ trọng 6,19% GDP cả nước (năm 2015 chiếm 5,97% GDP). Có thể nhận thấy xây dựng cơ bản vẫn là một trong những ngành sản xuất có vị trí hết sức quan trọng góp phần không nhỏ cho quá trình công nghiệp hóa-hiện đại hóa đất nước. Đối với doanh nghiệp xây dựng, tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm chính xác là một trong những yếu tố hàng đầu để doanh nghiệp có thể nắm bắt được chi phí cho từng khâu sản xuất, từng loại sản phẩm, nhóm sản phẩm. Để từ đó có những điều chỉnh, những kế hoạch sản xuất kịp thời, đảm bảo yếu tố tiết kiệm chi phí, giảm giá thành sản phẩm, nâng cao hiệu quả sản xuất kinh doanh cho doanh nghiệp.

Nhận thức được điều đó, hàng năm tại các trường đại học số lượng các báo cáo tốt nghiệp, luận văn tốt nghiệp viết về đề tài này cũng không ít. Cụ thể như một số công trình nghiên cứu sau:

- Luận văn thạc sĩ của tác giả Tạ Thị Hà Ninh (2011) “ *Hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại công ty TNHH MTV xuất nhập khẩu và đầu tư Hà Nội*” và luận văn thạc sĩ của tác giả Nguyễn Thị Phượng (2012) “ *Hoàn thiện kế chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty cổ phần xây dựng Hà Thanh* ”. Trong cả hai luận văn, tác giả đã nêu được những vấn đề lý luận cơ bản về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong các doanh nghiệp nói chung và doanh nghiệp xây lắp nói riêng, đưa ra được những điểm khác biệt về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại các doanh nghiệp xây lắp so với các doanh nghiệp sản xuất. Tuy nhiên, trong luận văn của hai tác giả mới chỉ đề cập đến kế toán tài chính còn kế toán quản trị chưa được đề cập đến.

- Luận văn thạc sĩ kinh tế - “*Hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại công ty cổ phần LICOGI 12*” năm 2011- của tác giả Trần Thị Liên - Trường Học Viện Tài Chính. Chưa nghiên cứu sâu về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm theo phương thức nhận thầu xây lắp. Chưa nêu ra hạn chế, giải pháp trong việc thực hiện kế toán chi phí và giá thành tại công ty cổ phần LICOGI 12

- Luận văn thạc sĩ năm 2014 của tác giả Phạm Thị Ngọc Trinh “*Hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm phục vụ quản trị chi phí tại Công ty Cổ phần Cơ khí và Xây lắp An Ngãi*”. Tác giả đã đề cập đến cả hai phương diện kế toán tài chính và kế toán quản trị. Đưa ra những đề xuất cho việc vận dụng và hoàn thiện tốt hơn các quy định về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp thực tế tại công ty. Tuy nhiên, những đề xuất này vẫn còn chung chung và mang tính lý thuyết cao, chưa cụ thể. Vì vậy, khó khăn trong việc vận dụng vào thực tế của công ty.

Nhìn chung việc hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp vẫn chưa được coi là đầy đủ và cần được bổ sung thêm, đặc biệt là công tác quản trị phải gắn với thực trạng của từng doanh nghiệp cụ thể.

Như vậy, các đề tài nghiên cứu về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm nêu ở trên đã đưa ra được các nội dung cơ bản của kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm, từ đó đề xuất các phương pháp hoàn thiện để ứng dụng vào đơn vị cụ thể theo phạm vi nghiên cứu khác nhau của từng đề tài. Tuy nhiên vẫn còn bộc lộ những thiếu sót cần phải hoàn thiện thêm.

- **Mục tiêu nghiên cứu của đề tài**

- + Hệ thống hóa cơ sở lý luận cơ bản về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp trong doanh nghiệp xây dựng
- + Phân tích đánh giá thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp trong Công ty thi công cơ giới viglacera.

+ Đề xuất các giải pháp hoàn thiện về vấn đề nghiên cứu đảm bảo tính khoa học và khả thi.

1.3. Câu hỏi nghiên cứu

- Cơ sở lý luận của kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp trong doanh nghiệp là gì?

- Thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty Thi công cơ giới Viglacera như thế nào? Có những ưu điểm và hạn chế gì?

- Cần những giải pháp gì để hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty Thi công cơ giới Viglacera?

1.4. Đối tượng, phạm vi nghiên cứu của đề tài

- Đối tượng nghiên cứu: Nghiên cứu lý luận và thực tiễn Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong doanh nghiệp xây lắp

- Phạm vi nghiên cứu:

Nội dung nghiên cứu: Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty Thi công cơ giới Viglacera theo hai góc độ: Kế toán tài chính và kế toán quản trị

Thời gian nghiên cứu: Số liệu thu thập qua 2 năm 2015-2016

Không gian nghiên cứu: Tại Công ty Thi công cơ giới Viglacera

1.5. Phương pháp nghiên cứu của đề tài

a) Phương pháp thu thập dữ liệu

Để thu thập thông tin, hệ thống lý luận chung về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp, thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty Thi công cơ giới Viglacera tác giả đã sử dụng đồng thời hai phương pháp thu thập dữ liệu là phương pháp thu thập dữ liệu sơ cấp và phương pháp thu thập dữ liệu thứ cấp.

• **Phương pháp thu thập dữ liệu sơ cấp:** được sử dụng nhằm điều tra thu thập thông tin từ Phòng, Ban trong công ty thông qua quan sát trực tiếp, quan sát gián tiếp, lấy số liệu thực tế tại công ty và phỏng vấn trực tiếp các vấn đề chưa rõ ...

Phương pháp quan sát: tác giả thực hiện phương pháp này tại đơn vị được khảo sát, quan sát môi trường làm việc, quan sát việc giải quyết các vấn đề phát sinh trong đơn vị... Trên cơ sở đó thấy được các nhân tố ảnh hưởng đến vấn đề nghiên cứu. Tác giả tiến hành quan sát các quá trình luân chuyển và tập hợp chứng từ, các loại chứng từ, tài khoản kế toán mà Công ty Thi công cơ giới Viglacera đã sử dụng để phản ánh thu thập và tổng hợp thông tin; quan sát, xem xét và nghiên cứu các báo cáo liên quan đến kế toán tài chính, kế toán quản trị tại công ty

Phương pháp phỏng vấn: tác giả thực hiện thông qua các cuộc trao đổi giữa tác giả với một số nhà quản lý cũng như những người trực tiếp hoặc gián tiếp thực hiện công tác kế toán tại Công ty Thi công cơ giới Viglacera, nhằm tìm hiểu kinh nghiệm và nhận thức của người được phỏng vấn về thực trạng công tác kế toán tại Công ty Thi công cơ giới Viglacera.

• **Phương pháp thu thập dữ liệu thứ cấp:**

Để thu thập thông tin, hệ thống lý luận chung về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp; Thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại công ty, tác giả thực hiện qua nhiều kênh khác nhau như: Nghiên cứu quy định chuẩn mực, chế độ, nghị định, thông tư, tham khảo các công trình nghiên cứu khoa học, tra cứu các trang viết về kinh tế xã hội, các tài liệu sẵn có trong doanh nghiệp (Tài liệu giới thiệu về doanh nghiệp, quy chế tài chính, báo cáo tài chính năm 2016, các chứng từ, sổ sách liên quan đến công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm...) Sau đó tìm ra những vấn đề mà các công trình nghiên cứu

khác chưa đề cập hoặc chưa giải quyết triệt để. Từ đó tác giả lựa chọn những thông tin phù hợp với đề tài nghiên cứu của mình.

b) Phương pháp tổng hợp và phân tích dữ liệu

Từ kết quả thu thập được tác giả sẽ tổng hợp kết quả khảo sát, khái quát thành nhóm các vấn đề, mô tả thực trạng theo nhóm các vấn đề được khái quát đó; Phân tích các dữ liệu đã thu thập được, đưa ra các thông tin, các kết luận phù hợp. Phân tích đánh giá vấn đề nghiên cứu: Ghi chép, thống kê, đưa vào luận văn các số liệu thu thập được và so sánh với chuẩn mực kế toán Việt Nam, chế độ kế toán hiện hành.

1.6. Ý nghĩa lý luận và thực tiễn của đề tài

- Ý nghĩa lý luận:

- + Qua việc tìm hiểu đối tượng nghiên cứu, đề tài hệ thống hóa các vấn đề lý luận về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây dựng trên cả góc độ kế toán tài chính và kế toán quản trị.

- + Chỉ ra đặc thù của lĩnh vực xây lắp và sản phẩm của nó; Các chuẩn mực kế toán, chế độ kế toán ảnh hưởng đến công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp

- + Chỉ ra những yêu cầu trong công tác quản lý, ảnh hưởng đến công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp

- Ý nghĩa thực tiễn:

- + Căn cứ vào thực trạng công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty Thi công cơ giới Viglacera để đưa ra các đề xuất giải pháp nhằm hoàn thiện công tác này. Từ đó Công ty Thi công cơ giới Viglacera có thể xem xét áp dụng nhằm hoàn thiện và nâng cao hiệu quả công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp.

1.7. Kết cấu của luận văn

Luận văn thạc sĩ được kết cấu thành 4 chương

Chương 1: Giới thiệu về đề tài nghiên cứu

Chương 2: Lý luận chung về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp

Chương 3: Thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty Thi công cơ giới Viglacera.

Chương 4: Thảo luận kết quả nghiên cứu, các giải pháp và kết luận

CHƯƠNG 2

LÝ LUẬN CHUNG VỀ KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM XÂY LẮP

2.1. Các Chuẩn mực kế toán Việt Nam và Chuẩn mực kế toán quốc tế ảnh hưởng đến kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp

2.1.1. Chuẩn mực kế toán số 01-Chuẩn mực chung (VAS01)

Theo chuẩn mực này thì tài sản phải được ghi nhận theo giá gốc. Giá gốc của tài sản được tính theo số tiền hoặc tương đương tiền đã trả, phải trả hoặc tính theo giá trị hợp lý của tài sản đó vào thời điểm tài sản được ghi nhận. Theo đó chi phí xây lắp phải trả được ghi nhận theo số tiền thực tế chi ra hoặc tương đương tiền phải trả khi phát sinh các chi phí xây lắp đó.

Cũng theo VAS 01- việc ghi nhận doanh thu và chi phí phải phù hợp với nhau, chi phí phải tuân thủ theo nguyên tắc phù hợp giữa doanh thu và chi phí. Khi ghi nhận một khoản doanh thu xây lắp thì phải ghi nhận một khoản chi phí xây lắp tương ứng có liên quan đến việc tạo ra doanh thu xây lắp đó. Chi phí tương ứng với doanh thu xây lắp bao gồm chi phí xây lắp của kỳ tạo ra doanh thu xây lắp và chi phí xây lắp của các kỳ trước hoặc chi phí xây lắp phải trả nhưng liên quan đến doanh thu xây lắp của kỳ đó.

2.1.2. Chuẩn mực kế toán số 03 (VAS 03) -Tài sản cố định hữu hình và chuẩn mực kế toán 04 (VAS 04) -Tài sản cố định vô hình:

Nội dung của hai chuẩn mực này đưa ra những quy định hướng dẫn các nguyên tắc, phương pháp kế toán đối với TSCĐ gồm có: Quy định tiêu chuẩn TSCĐ, thời điểm ghi nhận, xác định giá trị ban đầu, chi phí phát sinh sau ghi nhận ban đầu, xác định giá trị sau ghi nhận ban đầu, khấu hao, thanh lý TSCĐ và một số quy định khác để làm cơ sở ghi sổ và lập báo cáo tài chính.

Trong quá trình sản xuất công ty nào cũng dùng các tư liệu sản xuất như nhà xưởng, máy móc thiết bị và các TSCĐ khác. Khi các yếu tố này tham gia trong quá trình sản xuất thì giá trị của nó được chuyển dịch dần dần vào giá trị của các sản phẩm – phần giá trị này được gọi là giá trị hao mòn của TSCĐ do tham gia vào quá trình sản xuất kinh doanh. Đây được hiểu là “sự giảm dần giá trị sử dụng và giá trị của TSCĐ do tham gia vào quá trình sản xuất kinh doanh, do bào mòn của tự nhiên, do tiến bộ khoa học kỹ thuật...trong quá trình hoạt động của TSCĐ”

“Mọi TSCĐ của doanh nghiệp có liên quan đến hoạt động kinh doanh đều phải trích khấu hao. Mức trích khấu hao TSCĐ được hạch toán vào chi phí kinh doanh trong kỳ”. Vì vậy, doanh nghiệp phải tính toán và phân bổ giá trị KH TSCĐ vào chi phí kinh doanh trong kỳ theo quy định của chuẩn mực kế toán số 03 “TSCĐ hữu hình” và chuẩn mực kế toán số 04 “TSCĐ vô hình”. Việc tính toán xác định chi phí KH TSCĐ luôn là công tác trọng tâm trong kế toán CPSX và tính giá thành sản phẩm. Bên cạnh đó, chuẩn mực cũng quy định có ba phương pháp tính khấu hao TSCĐ hữu hình: Phương pháp khấu hao đường thẳng, phương pháp khấu hao theo số dư giảm dần, phương pháp khấu hao theo số lượng sản phẩm.

-> Vì thế chuẩn mực này chi phối và ảnh hưởng đến công tác kế toán tập hợp chi phí sản xuất chung thông qua việc kế toán tính và phân bổ khấu hao TSCĐ cho từng kỳ được hạch toán vào chi phí sản xuất thông qua ba phương pháp khấu hao trên.

2.1.3. Chuẩn mực kế toán số 15 - Hợp đồng xây dựng (VAS 15)

Chuẩn mực kế toán Việt Nam số 15 “hợp đồng xây dựng” quy định và hướng dẫn các nguyên tắc và phương pháp kế toán doanh thu và chi phí liên quan đến hợp đồng xây dựng; Ghi nhận doanh thu, chi phí của hợp đồng xây dựng làm cơ sở ghi sổ kế toán và lập báo cáo tài chính. Hợp đồng xây dựng

quy định trong chuẩn mực này được phân loại thành hợp đồng xây dựng có giá cố định và hợp đồng xây dựng với chi phí phụ thêm, một số hợp đồng xây dựng có đặc điểm của cả hai loại hợp đồng trên.

- **Hợp đồng xây dựng với giá cố định:** Là hợp đồng xây dựng trong đó nhà thầu chấp thuận một mức giá cố định cho toàn bộ hợp đồng hoặc một đơn giá cố định trên một đơn vị sản phẩm hoàn thành. Trong một số trường hợp khi giá cả tăng lên, mức giá đó có thể thay đổi phụ thuộc vào các điều khoản ghi trong hợp đồng.

- **Hợp đồng xây dựng với chi phí phụ thêm:**

Là hợp đồng xây dựng trong đó nhà thầu được hoàn lại các chi phí thực tế được phép thanh toán, cộng (+) thêm một khoản được tính bằng tỷ lệ phần trăm (%) trên những chi phí này hoặc được tính thêm một khoản phí cố định.

Cũng theo VAS 15 chi phí của hợp đồng xây dựng gồm :

- Chi phí liên quan trực tiếp đến từng hợp đồng: chi phí nhân công tại công trường, bao gồm cả chi phí giám sát công trình; chi phí nguyên liệu, vật liệu, bao gồm cả thiết bị cho công trình; khấu hao máy móc, thiết bị và các TSCĐ khác sử dụng để thực hiện hợp đồng; chi phí vận chuyển, lắp đặt, tháo dỡ máy móc, thiết bị và nguyên liệu, vật liệu đến và đi khỏi công trình; chi phí thuê nhà xưởng, máy móc, thiết bị để thực hiện hợp đồng; chi phí thiết kế và trợ giúp kỹ thuật liên quan trực tiếp đến hợp đồng; chi phí dự tính để sửa chữa và bản hành công trình; các chi phí liên quan trực tiếp khác...

- Chi phí chung liên quan đến hoạt động của các hợp đồng và có thể phân bổ cho từng hợp đồng cụ thể: chi phí bảo hiểm; chi phí thiết kế và trợ giúp kỹ thuật không liên quan trực tiếp đến một hợp đồng cụ thể; chi phí quản lý chung trong xây dựng.

Ngoài ra theo VAS 15 quy định việc ghi nhận chi phí của hợp đồng xây dựng:

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

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

- Chi phí được ghi nhận theo phần hoàn thành của hợp đồng, gọi là phương pháp tỷ lệ % hoàn thành. Theo phương pháp này thì chi phí của hợp đồng xây dựng được ghi nhận trong BCKQKD là chi phí của phần hoàn thành trong kỳ báo cáo. Khi phần công việc đã hoàn thành được xác định bằng phương pháp tỷ lệ phần trăm (%) giữa chi phí đã phát sinh của phần công việc đã hoàn thành tại một thời điểm so với tổng chi phí dự toán của hợp đồng, thì những chi phí liên quan tới phần công việc đã hoàn thành sẽ được tính vào chi phí cho tới thời điểm đó. Những chi phí không được tính vào phần công việc đã hoàn thành: chi phí hợp đồng xây dựng liên quan tới các hoạt động trong tương lai : CPNVL đã được chuyển tới địa điểm xây dựng hoặc dành sử dụng hợp đồng nhưng chưa được lắp đặt, sử dụng... Bên cạnh đó chuẩn mực còn quy định khi kết quả thực hiện hợp đồng không thể ước tính được một cách tin cậy, thì chi phí của hợp đồng xây dựng ghi nhận trong kỳ là chi phí phát sinh kỳ này.

-> Để hạch toán và tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm kế toán phải ghi nhận và tập hợp chi phí. Vì thế thông qua chuẩn mực này quy định giúp cho các doanh nghiệp tập hợp chi phí và tính giá thành sản phẩm.

2.2. Chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp

2.2.1. Khái niệm và phân loại chi phí sản xuất xây lắp

Chi phí sản xuất trong doanh nghiệp xây lắp là biểu hiện bằng tiền của toàn bộ các hao phí lao động sống và lao động vật hóa phát sinh trong quá

trình sản xuất kinh doanh ở một thời kỳ nhất định trong doanh nghiệp xây lắp, bao gồm chi phí sản xuất xây lắp và chi phí sản xuất ngoài xây lắp. Chi phí sản xuất xây lắp cấu thành giá thành sản phẩm xây lắp. . (Nguồn: Giáo trình” Kế toán tài chính” NXB Tài chính 2007- Chủ biên: PGS.TS Nghiêm Văn Lợi)

Trong các doanh nghiệp sản xuất nói chung và doanh nghiệp xây lắp nói riêng có rất nhiều loại chi phí gắn với nội dung kinh tế, công dụng và đặc tính khác nhau do vậy để thuận lợi cho công tác quản lý và công tác hạch toán đòi hỏi phải có sự phân loại các chi phí phát sinh một cách khoa học. Có nhiều cách phân loại chi phí khác nhau như: phân loại theo nội dung kinh tế, công dụng, vai trò,... mỗi cách phân loại này đều đáp ứng ít nhiều cho mục đích quản lý, hạch toán, kiểm tra ở các góc độ khác nhau.

Thông thường chi phí sản xuất trong các doanh nghiệp xây lắp được phân loại theo các tiêu thức sau:

a) Phân loại chi phí sản xuất theo yếu tố chi phí

Là việc phân chia chi phí thành những yếu tố khác nhau nhằm phục vụ cho việc tập hợp và quản lý chi phí theo nội dung kinh tế ban đầu thống nhất của nó mà không xét đến công dụng cụ thể, địa điểm phát sinh, chi phí được phân theo yếu tố. Theo quy định hiện hành ở Việt Nam, toàn bộ chi phí được chia thành các yếu tố:

- **Chi phí nguyên liệu, vật liệu :** gồm toàn bộ giá trị nguyên vật liệu chính, vật liệu, phụ tùng thay thế, công cụ dụng cụ ... sử dụng trong sản xuất kinh doanh trong kỳ. Loại này có thể chia thành các yếu tố là chi phí nguyên vật liệu, nhiên liệu, động lực sử dụng vào quá trình sản xuất

- **Chi phí nhân công:** tiền lương và các khoản phụ cấp theo lương phải trả cho công nhân viên chức, các khoản trích theo tiền lương, tiền công như: BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ trích theo tỷ lệ quy định trên tổng số tiền lương và phụ cấp phải trả cho cán bộ công nhân viên

- **Chi phí khấu hao TSCĐ:** tổng số khấu hao TSCĐ phải trích trong kỳ của tất cả TSCĐ sử dụng trong sản xuất kinh doanh.

- **Chi phí dịch vụ mua ngoài:** toàn bộ chi phí dịch vụ mua ngoài dùng cho hoạt động thi công, lắp đặt công trình

- **Chi phí bằng tiền khác:** toàn bộ chi phí khác bằng tiền chưa phản ánh vào các yếu tố trên dùng cho thi công công trình.

Theo cách này, doanh nghiệp xác định được kết cấu tỷ trọng của từng loại chi phí trong tổng chi phí sản xuất để lập thuyết minh báo cáo tài chính đồng thời phục vụ cho nhu cầu của công tác quản trị trong doanh nghiệp, làm cơ sở để lập mức dự toán cho kỳ sau.

b) Phân loại chi phí theo khoản mục chi phí trong giá thành sản phẩm

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 quy định hiện hành, giá thành sản phẩm bao gồm các khoản mục chi phí sau :

- **Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp:** bao gồm giá trị thực tế của nguyên liệu, vật liệu chính, phụ hoặc các bộ phận rời, vật liệu luân chuyển tham gia cấu thành thực thể sản phẩm xây lắp và giúp cho việc thực hiện và hoàn thành khối lượng xây lắp (không kể vật liệu cho máy móc thi công và hoạt động sản xuất chung).

- **Chi phí nhân công trực tiếp:** gồm toàn bộ tiền lương, tiền công và các khoản phụ cấp mang tính chất tiền lương trả cho công nhân trực tiếp xây lắp

- **Chi phí sử dụng máy thi công:** bao gồm chi phí cho các máy thi công nhằm thực hiện khối lượng xây lắp bằng máy. Máy móc thi công là loại máy trực tiếp phục vụ xây lắp công trình. Đó là những máy móc chuyên động bằng động cơ hơi nước, diezen, xăng, điện,...

Chi phí sử dụng máy thi công gồm chi phí thường xuyên và chi phí tạm thời.

Chi phí thường xuyên cho hoạt động của máy thi công : gồm lương chính, phụ của công nhân điều khiển, phục vụ máy thi công. Chi phí nguyên liệu, vật liệu, công cụ dụng cụ, chi phí khấu hao TSCĐ, chi phí dịch vụ mua ngoài (sửa chữa nhỏ, điện, nước, bảo hiểm xe, máy) và các chi phí khác bằng tiền.

Chi phí tạm thời: chi phí sửa chữa lớn máy thi công (đại tu, trung tu...), chi phí công trình tạm thời cho máy thi công (lều, lán, bệ, đường ray chạy máy....). Chi phí tạm thời của máy có thể phát sinh trước hoặc phát sinh sau nhưng phải tính trước vào chi phí sử dụng máy thi công trong kỳ (do liên quan đến việc sử dụng thực tế máy móc thi công trong kỳ)

- **Chi phí sản xuất chung:** phản ánh chi phí sản xuất của đội, công trường xây dựng bao gồm: lương nhân viên quản lý đội, công trường, các khoản trích BHXH, BHYT, KPCĐ theo tỷ lệ quy định trên tiền lương của công nhân trực tiếp xây lắp, công nhân điều khiển xe, máy thi công và nhân viên quản lý đội, khấu hao TSCĐ dùng chung cho hoạt động của đội và những chi phí khác liên quan đến hoạt động của đội.

c) Phân loại chi phí theo mối quan hệ với mức độ hoạt động

Theo cách này chi phí được phân loại theo cách ứng xử của chi phí hay là xem xét sự biến động của chi phí khi mức độ hoạt động thay đổi. Chi phí được phân thành 3 loại

- **Chi phí biến đổi:** là những khoản chi phí có quan hệ tỷ lệ thuận với khối lượng công việc hoàn thành, thường bao gồm: chi phí nguyên vật liệu, chi phí nhân công, chi phí bao bì,Biến phí trên một đơn vị sản phẩm luôn là một mức ổn định

- **Chi phí cố định:** là những khoản chi phí cố định khi khối lượng công việc hoàn thành thay đổi. Định phí thường bao gồm: chi phí khấu hao TSCĐ sử dụng chung, tiền lương nhân viên, cán bộ quản lý,

- **Chi phí hỗn hợp:** là loại chi phí mà bản thân nó gồm cả các yếu tố biến phí và định phí. Ở mức độ hoạt động căn bản, chi phí hỗn hợp thể hiện các đặc điểm của định phí, quá mức đó nó lại thể hiện đặc tính của biến phí. Hỗn hợp phí thường gồm: chi phí sản xuất chung, chi phí bán hàng, chi phí quản lý doanh nghiệp...

Cách phân loại trên giúp doanh nghiệp có cơ sở để lập kế hoạch, kiểm tra chi phí, xác định điểm hòa vốn, phân tích tình hình tiết kiệm chi phí, tìm ra phương hướng nâng cao chất lượng và hạ giá thành sản phẩm.

d) Một số cách phân loại chi phí khác

- **Phân loại chi phí sản xuất theo phương pháp tập hợp chi phí sản xuất vào các đối tượng chịu chi phí**

Theo cách phân loại này toàn bộ chi phí xây lắp được chia làm 2 loại:

Chi phí trực tiếp: là các loại chi phí xây lắp có liên quan trực tiếp đến một đối tượng tập hợp chi phí như công trình, hạng mục công trình. Kế toán dùng phương pháp trực tiếp để tập hợp chi phí cho từng đối tượng chịu chi phí.

Chi phí gián tiếp: là các chi phí xây lắp liên quan đến nhiều đối tượng chịu chi phí. Kế toán dùng phương pháp gián tiếp để phân bổ cho từng đối tượng chịu chi phí.

- **Phân loại chi phí theo cách thức kết chuyển chi phí**

Theo cách thức kết chuyển, chi phí sản xuất kinh doanh được chia thành

Chi phí sản phẩm: là những chi phí gắn liền với các sản phẩm được sản xuất ra hoặc được mua

Chi phí thời kỳ: là những chi phí làm giảm lợi tức trong một kỳ hoặc được mua nên được xem là các phí tổn, cần được khấu trừ ra từ loại nhuận của thời kỳ mà chúng phát sinh.

2.2.2. Giá thành sản phẩm và phân loại giá thành sản phẩm xây lắp

Giá thành sản phẩm xây lắp là biểu hiện bằng tiền của toàn bộ hao phí về lao động sống và lao động vật hóa để hoàn thành khối lượng sản phẩm xây lắp theo quy định. (Nguồn: Giáo trình "Kế toán tài chính" NXB Tài chính 2007- Chủ biên: PGS.TS Nghiêm Văn Lợi)

Giá thành có hai chức năng chủ yếu là bù đắp chi phí và lập giá. Số tiền thu được từ việc tiêu thụ sản phẩm sẽ bù đắp phần chi phí mà doanh nghiệp đã bỏ ra để sản xuất sản phẩm đó. Tuy nhiên, sự bù đắp các yếu tố chi phí đầu vào mới chỉ là đáp ứng yêu cầu của tái sản xuất giản đơn. Trong khi đó mục đích chính của cơ chế thị trường là tái sản xuất mở rộng tức là giá tiêu thụ hàng hóa sau khi bù đắp chi phí đầu vào vẫn phải bảo đảm có lãi. Do đó, việc quản lý, hạch toán công tác giá thành sao cho vừa hợp lý, chính xác vừa bảo đảm vạch ra phương hướng hạ thấp giá thành sản phẩm có vai trò vô cùng quan trọng.

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:

a) Phân loại theo thời điểm tính và nguồn số liệu để tính giá thành

Theo cách phân loại này thì chi phí được chia thành:

- **Giá thành dự toán:** là chỉ tiêu giá thành được xây dựng trên cơ sở thiết kế kỹ thuật đã được duyệt, các định mức kinh tế kỹ thuật do nhà nước quy định, tính theo đơn giá tổng hợp cho từng khu vực thi công và phân tích định mức.

Căn cứ vào giá trị dự toán, ta có thể xác định được giá thành của sản phẩm xây lắp theo công thức:

$$\text{Giá thành dự toán sản phẩm xây lắp} = \text{Giá trị dự toán sản phẩm xây lắp} - \text{Lãi định mức}$$

Trong đó:

-Lãi định mức: mức trong XDCB được nhà nước quy định trong từng thời kỳ

-Giá trị dự toán xây lắp: được xác định dựa vào định mức đánh giá của các cơ quan có thẩm quyền và dựa trên mặt bằng giá cả của thị trường.

- **Giá thành kế hoạch:** giá thành kế hoạch được xác định trước khi bước vào kinh doanh trên cơ sở giá thành thực tế kỳ trước và các định mức, các dự toán chi phí của kỳ kế hoạch. Chỉ tiêu này được xác lập trên cơ sở giá thành dự toán gắn liền với điều kiện cụ thể, năng lực thực tế của từng doanh nghiệp trong một thời kỳ nhất định.

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Giá thành kế} & & \text{Giá thành dự} & & \text{Mức hạ} & & \text{Chênh} \\ \text{hoạch sản} & = & \text{toán sản phẩm} & - & \text{giá thành} & \pm & \text{lệch định} \\ \text{phẩm xây lắp} & & \text{xây lắp} & & \text{dự toán} & & \text{mức} \end{array}$$

Giá thành kế hoạch là căn cứ để so sánh, phân tích tình hình thực hiện kế hoạch giá thành, là mục tiêu phấn đấu hạ giá thành của doanh nghiệp.

- **Giá thành định mức:** Cũng như giá thành kế hoạch, giá thành định mức cũng được xác định trước khi bắt đầu sản xuất sản phẩm. Tuy nhiên, khác với giá thành kế hoạch được xây dựng trên cơ sở các định mức bình quân tiên tiến và không biến đổi trong suốt cả kỳ kế hoạch, giá thành định mức được xây dựng trên cơ sở các định mức về chi phí hiện hành tại từng thời điểm nhất định trong kỳ kế hoạch (thường là ngày đầu tháng) nên giá thành định mức luôn thay đổi phù hợp với sự thay đổi của các định mức chi phí đạt được trong quá trình thực hiện kế hoạch giá thành.

- **Giá thành thực tế:** Giá thành thực tế là chỉ tiêu được xác định sau khi kết thúc quá trình sản xuất sản phẩm dựa trên cơ sở chi phí thực tế phát sinh trong quá trình sản xuất sản phẩm.

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.

b) Phân loại theo phạm vi phát sinh chi phí

Theo phạm vi phát sinh chi phí, chỉ tiêu giá thành được chia thành giá thành sản xuất và giá thành tiêu thụ.

- **Giá thành sản xuất:** là chỉ tiêu phản ánh tất cả những chi phí phát sinh liên quan đến việc sản xuất, chế tạo sản phẩm trong phạm vi phân xưởng sản xuất. Đối với các đơn vị xây lắp giá thành sản xuất gồm chi phí nguyên vật liệu, chi phí nhân công, chi phí máy thi công, chi phí sản xuất chung.

- **Giá thành tiêu thụ:** (hay còn gọi là giá thành toàn bộ) là chỉ tiêu phản ánh toàn bộ các khoản chi phí phát sinh liên quan đến việc sản xuất, tiêu thụ sản phẩm. Giá thành tiêu thụ được tính theo công thức:

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Giá thành} & & \text{Giá thành sản} & & \text{Chi phí quản} & & \text{Chi phí} \\ \text{toàn bộ của} & = & \text{xuất của sản} & + & \text{lý doanh} & + & \text{bán} \\ \text{sản phẩm} & & \text{phẩm} & & \text{nghiệp} & & \text{hàng} \end{array}$$

Cách phân loại này có tác dụng giúp cho nhà quản lý biết được kế quả kinh doanh của từng mặt hàng, từng loại dịch vụ mà doanh nghiệp kinh doanh. Tuy nhiên, do những hạn chế nhất định khi lựa chọn tiêu thức phân bổ chi phí bán hàng và chi phí quản lý doanh nghiệp cho từng mặt hàng, từng loại dịch vụ nên cách phân loại này chỉ còn mang ý nghĩa học thuật, nghiên cứu.

2.3. Nội dung kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp

2.3.1. Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp theo cách tiếp cận của kế toán tài chính.

2.3.1.1. Đối tượng kế toán chi phí và đối tượng tính giá thành sản phẩm xây lắp

- **Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất và căn cứ xác định**

Đối tượng kế toán tập hợp chi phí sản xuất là phạm vi, giới hạn để tập hợp các chi phí nhằm đáp ứng yêu cầu kiểm soát chi phí và tính giá thành sản

phẩm. Trong quá trình sản xuất, các chi phí sản xuất thường phát sinh ở nhiều địa điểm (tổ, đội, phân xưởng...). Để xác định đúng đắn đối tượng kế toán tập hợp chi phí sản cần căn cứ vào các yếu tố sau:

+ Căn cứ vào tính chất sản xuất, loại hình sản xuất, đặc điểm quy trình công nghệ sản xuất, đặc điểm tổ chức sản xuất của doanh nghiệp...

+ Mục đích và đối tượng tính giá thành

+ Đặc điểm tổ chức sản xuất kinh doanh

+ Yêu cầu và trình độ quản lý của doanh nghiệp

• ***Đối tượng tính giá thành sản phẩm và căn cứ xác định:***

Đối tượng kế toán tính giá thành sản phẩm xây lắp là: các công trình, hạng mục công trình, khối lượng xây lắp hoàn thành quy ước cần tính được giá thành.

Bên cạnh đó cũng có thể xác định đối tượng tính giá thành là từng loại công trình hoặc giai đoạn hoàn thành quy ước tùy thuộc vào phương thức bàn giao thanh toán giữa đơn vị xây lắp và chủ đầu tư. Việc tính giá thành sản phẩm phải đảm bảo luôn luôn xác định được ba khoản mục chi phí là: chi phí NVLTT, NCTT, SXC.

• **Mối quan hệ giữa đối tượng tập hợp chi phí sản xuất và đối tượng tính giá thành sản phẩm**

Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất và đối tượng tính giá thành sản phẩm là hai khái niệm khác nhau nhưng có mối quan hệ mật thiết. Việc xác định hợp lý đối tượng kế toán tập hợp chi phí sản xuất là tiền đề, điều kiện để tính giá thành theo các đối tượng tính giá thành trong doanh nghiệp. Trong thực tế một đối tượng kế toán tập hợp chi phí có thể trùng với một đối tượng tính giá thành.

Việc xác định đối tượng tập hợp chi phí là căn cứ để mở các tài khoản, các sổ chi tiết, tổ chức công tác ghi chép ban đầu, tập hợp số liệu chi phí sản

xuất chi tiết theo từng đối tượng, giúp cho việc tăng cường công tác quản lý chi phí sản xuất và thực hiện chế độ hạch toán kinh tế trong doanh nghiệp; Còn việc xác định đối tượng tính giá thành là căn cứ để mở các phiếu tính giá thành sản phẩm. Tổ chức công tác tính giá thành theo từng đối tượng phục vụ cho việc kiểm tra tình hình thực hiện kế hoạch giá thành sản phẩm, phục vụ yêu cầu quản lý giá thành sản phẩm của Doanh nghiệp

2.3.1.2. Phương pháp kế toán chi phí sản xuất

Phương pháp kế toán chi phí sản xuất là cách thức mà kế toán sử dụng để tập hợp, phân loại các khoản mục chi phí sản xuất phát sinh theo các đối tượng tập hợp chi phí đã xác định. Thông thường tại các DN hiện nay có hai phương pháp tập hợp chi phí như sau:

• Phương pháp tập hợp chi phí trực tiếp

Phương pháp này áp dụng trong trường hợp chi phí phát sinh liên quan trực tiếp đến từng đối tượng tập hợp CPSX. Ngay từ ban đầu chi phí sản xuất phát sinh được phản ánh riêng cho từng đối tượng tập hợp chi phí sản xuất nên đảm bảo độ chính xác cao.

Phương pháp này cho phép tập hợp và hạch toán một cách chính xác các chi phí vào đúng đối tượng song lại yêu cầu kế toán tổ chức đúng công tác hạch toán một cách tỉ mỉ cụ thể từ khâu lập chứng từ ban đầu đến khâu tổ chức tài khoản, hệ thống sổ kế toán...theo đúng đối tượng kế toán tập hợp chi phí đã xác định.

• Phương pháp phân bổ chi phí gián tiếp:

Điều kiện áp dụng: Các loại chi phí có liên quan đến nhiều đối tượng tập hợp chi phí đã xác định mà kế toán không thể tập hợp trực tiếp các chi phí này cho từng đối tượng đó.

Phương pháp tập hợp: Theo phương pháp này, khi các chi phí phát sinh kế toán tiến hành tập hợp chi phí cho tất cả các đối tượng cần tập hợp chi phí

có liên quan, sau đó kế toán tiến hành phân bổ cho từng đối tượng tập hợp chi phí theo những tiêu chuẩn phân bổ hợp lý. Việc xác định tiêu chuẩn phân bổ là tùy thuộc vào đặc thù của từng doanh nghiệp, song cần lưu ý tính chính xác, độ tin cậy của thông tin vì chi phí phụ thuộc rất nhiều vào tính hợp lý của tiêu chuẩn phân bổ được lựa chọn.

Việc phân bổ chi phí cho từng đối tượng được tiến hành theo trình tự như sau:

Bước 1: Xác định hệ số phân bổ theo công thức:

$$\text{Hệ số phân bổ chi phí (H)} = \frac{\text{Tổng chi phí cần phân bổ cho các đối tượng (C)}}{\text{Tổng đại lượng tiêu chuẩn cần phân bổ (T)}}$$

Bước 2: Xác định chi phí cần phân bổ cho từng đối tượng tập hợp cụ thể:

$$\begin{array}{l} \text{Phần chi phí phân} \\ \text{bổ cho đối tượng } i \\ \text{(C}_i\text{)} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Hệ số phân} \\ \text{bổ chi phí} \\ \text{(H)} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Đại lượng tiêu chuẩn phân bổ dùng để} \\ \text{phân bổ chi phí cho đối tượng } i \text{ (T}_i\text{)} \end{array}$$

Với phương pháp phân bổ gián tiếp, mức độ chính xác của CPSX tính cho từng đối tượng tập hợp CPSX phụ thuộc vào việc lựa chọn tiêu chuẩn phân bổ.

2.3.1.3. Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong DN xây lắp

a) Kế toán tập hợp chi phí nguyên vật liệu trực tiếp (CPNVLTĐT)

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp là toàn bộ chi phí về nguyên vật liệu chính (gạch, sỏi, cát, xi măng, sắt,...) vật liệu phụ, các cấu kiện hoặc các bộ phận rời, vật liệu luân chuyển tham gia cấu thành thực tế sản phẩm xây, lắp công trình hoặc giúp cho việc thực hiện và hoàn thành khối lượng xây lắp. Về nguyên tắc vật liệu sử dụng cho công trình nào thì tính trực tiếp vào công trình đó, trường hợp không tính riêng được thì phải tiến hành phân bổ cho từng công trình, từng hạng mục công trình,... theo các tiêu thức thích hợp như : khối lượng công việc, định mức tiêu hao,..

Chi phí nguyên vật liệu thường chiếm tỷ trọng lớn trong giá thành xây lắp. Do vậy, việc hạch toán chính xác chi phí vật liệu có ý nghĩa quan trọng để xác định đúng, chính xác, hợp lý giá thành công tác xây lắp.

Giá trị thực tế vật liệu sử dụng cho trong kỳ theo công thức :

Chi phí		Giá trị		Giá trị		Giá trị		Giá trị
NVLTT		NVL		NVL Xuất		NVL		Phế liệu
thực tế	=	Tồn đầu	+	dùng	-	Tồn cuối	-	thu hồi
trong kỳ		kỳ		trong kỳ		kỳ		(nếu có)

Chứng từ kế toán: Phiếu xuất kho; phiếu báo vật tư còn lại cuối kỳ; bảng phân bổ nguyên vật liệu...

Sổ kế toán sử dụng : Sổ chi tiết TK 621, Sổ cái TK 621

Tài khoản kế toán: TK 621 – chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.

Phương pháp hạch toán kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp được thực hiện theo **(Phụ lục 2.1)**

b) Kế toán tập hợp chi phí nhân công trực tiếp (CPNCTT)

Chi phí nhân công trực tiếp bao gồm các khoản tiền lương chính và tiền lương phụ,.. của công nhân trực tiếp tham gia thi công xây lắp, sản xuất sản phẩm công nghiệp, thực hiện lao vụ, dịch vụ kể cả công nhân vận chuyển bốc dỡ vật liệu trong phạm vi mặt bằng thi công và công nhân chuẩn bị, kết thúc thu dọn hiện trường thi công, không phân biệt công nhân trong danh sách hay ngoài danh sách như :

- Tiền lương chính của công nhân trực tiếp tham gia thi công xây dựng công trình và lắp đặt máy móc thiết bị
- Tiền lương chính của công nhân vận chuyển vật liệu trên công trường, công nhân làm nhiệm vụ bảo dưỡng bê tông, dọn dẹp vật liệu trên công trường, công nhân lắp cốt pha, lau máy trước khi lắp.
- Tiền lương phụ và tiền lương thưởng của công nhân xây lắp.

.....

Các hình thức trả lương cho công nhân trực tiếp xây lắp:

- Trả lương theo thời gian: căn cứ vào bảng chấm công và các cấp bậc của từng công nhân, hệ số hưởng lương kế toán lập bảng thanh toán lương.
- Trả lương theo công nhật: căn cứ vào số công nhân của người lao động thực tế làm việc và đơn giá lương một ngày công
- Trả lương khoán: Căn cứ vào khối lượng xây dựng hoặc theo công việc người lao động hoàn thành và đơn giá cho một khối lượng công việc hoặc đơn giá phần công việc được ký kết trên hợp đồng giao khoán, kế toán tính tiền lương phải trả cho người lao động

Chứng từ kế toán: Bảng chấm công ; Bảng tổng hợp tiền lương; bảng tổng hợp các khoản thanh toán khác cho người lao động; bảng phân bổ tiền lương và bảo hiểm xã hội; phiếu làm thêm giờ ; Hợp đồng giao khoán ;

Sổ kế toán sử dụng: Sổ chi tiết TK 622, Sổ cái TK 622

Tài khoản kế toán sử dụng: TK 622 – chi phí nhân công trực tiếp.

Trường hợp chi phí nhân công trực tiếp liên quan đến nhiều đối tượng tính giá thành, kế toán phải tập hợp chung sau đó sử dụng phương pháp phân bổ gián tiếp cho từng đối tượng chịu chi phí theo một tiêu chuẩn hợp lý. Các tiêu chuẩn thường được sử dụng: Chi phí tiền lương định mức, giờ công định mức, khối lượng sản phẩm...

Phương pháp hạch toán kế toán chi phí nhân công trực tiếp được thực hiện theo **(Phụ lục 2.2)**

c) Kế toán tập hợp chi phí sử dụng máy thi công (CPMTC)

Máy thi công là các loại máy chạy bằng động lực được sử dụng trực tiếp để thi công xây lắp các công trình như: máy trộn bê tông, máy xúc, máy ủi,...Chi phí sử dụng máy thi công bao gồm các chi phí trực tiếp liên quan tới

việc sử dụng máy thi công như tiền lương công nhân điều khiển máy thi công, chi phí khấu hao TSCĐ là máy thi công, chi phí về CCDC dùng cho máy thi công... không bao gồm các khoản trích về BHXH, BHYT, KPCĐ, BHTN theo tỷ lệ quy định trên lương của công nhân điều khiển máy thi công.

Nội dung chi phí sử dụng máy thi công phụ thuộc vào hình thức sử dụng máy như: doanh nghiệp tự tổ chức thi công bằng máy thi công; đơn vị đi thuê máy thi công; đơn vị thuê máy không cần thuê công nhân lái; đơn vị đi thuê theo khối lượng công việc. Chi phí sử dụng của hoạt động xây lắp là những chi phí quản lý, phục vụ thi công các công trình và các chi phí khác phát sinh ở các tổ, đội, công trường xây dựng.

Chứng từ kế toán sử dụng : Sổ chi tiết chi phí sử dụng xe, máy thi công ; bảng phân bổ chi phí sử dụng máy thi công ; Phiếu xuất kho, bảng phân bổ khấu hao,...

Sổ kế toán sử dụng : Sổ chi tiết TK 623 ; Sổ cái TK 623

Tài khoản sử dụng : TK 623- Chi phí sử dụng máy thi công

Phương pháp hạch toán kế toán chi phí nhân sử dụng máy thi công được thực hiện theo **(Phụ lục 2.3)**

d) Kế toán chi phí sản xuất chung

Chi phí sản xuất chung của hoạt động xây lắp bao gồm nhiều yếu tố chi phí: tiền lương nhân viên quản lý đội sản xuất, công trường, phân xưởng ; khoản trích BHXH, BHYT, KPCĐ được tính trên tiền lương của công nhân trực tiếp xây lắp, nhân viên sử dụng máy thi công và nhân viên quản lý đội ; Vật liệu dùng chung ở đội thi công ; Công cụ dụng cụ dùng ở đội thi công ; Khấu hao TSCĐ dùng cho tổ đội thi công không phải là máy móc thi công ; Chi phí đi vay nếu được vốn hóa tính vào giá trị tài sản đang trong quá trình sản xuất dở dang ; Chi phí sửa chữa, bảo hành công trình xây lắp ; Chi phí khác liên quan tới hoạt động của phân xưởng, đội thi công,....

Chi phí xây dựng chung thường được tập hợp theo nơi phát sinh chi phí (tổ, đội, công trường thi công) và chi tiết theo yếu tố chi phí, sau đó sẽ được tập hợp trực tiếp hoặc phân bổ gián tiếp cho từng đối tượng chịu chi phí theo các tiêu thức thích hợp.

Chứng từ kế toán: Bảng phân bổ nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ; Bảng phân bổ tiền lương và bảo hiểm xã hội; bảng tính và phân bổ khấu hao TSCĐ; chứng từ khác liên quan.

Sổ kế toán: Sổ chi tiết TK 627 – chi phí sản xuất, Sổ cái TK 627

Tài khoản kế toán sử dụng: TK 627 – chi phí sản xuất chung

Phương pháp hạch toán kế toán chi phí sản xuất chung được thực hiện theo **(Phụ lục 2.4)**

e) **Kế toán tổng hợp chi phí sản xuất xây dựng**

Để tổng hợp chi phí đã phát sinh trong kỳ và làm cơ sở tính giá thành sản phẩm thì đến cuối kỳ kế toán kết chuyển chi phí sản xuất sang TK154 “Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang”, tài khoản được mở chi tiết theo từng công trình, hạng mục công trình để tổng hợp chi phí giá thành. Chi phí sản xuất được tập hợp theo đối tượng chịu chi phí: sản phẩm, công trình, đơn đặt hàng hoặc theo tổ đội... Kế toán căn cứ số liệu trên các sổ chi phí, cuối kỳ kết chuyển chi phí, tổng hợp theo từng đối tượng.

Chứng từ kế toán: các chứng từ kết chuyển, chi phí nguyên vật liệu trực tiếp; chi phí nhân công trực tiếp; chi phí sản xuất chung.

Tài khoản kế toán sử dụng: TK 154 – chi phí sản xuất kinh doanh dở dang.

Sổ kế toán: Sổ chi tiết TK 154 – chi phí sản xuất kinh doanh dở dang; sổ cái TK 154.

Phương pháp hạch toán kế toán tập hợp chi phí sản xuất kinh doanh dở dang được thực hiện theo sơ đồ **(Phụ lục 2.5)**

f) Phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang trong doanh nghiệp xây lắp

Sản phẩm dở dang của doanh nghiệp xây lắp có thể là công trình, hạng mục công trình chưa hoàn thành khối lượng công việc xây lắp trong kỳ và chưa được chủ đầu tư nhiệm thu chấp nhận thanh toán

Đánh giá sản phẩm dở dang là tính toán, xác định phần chi phí sản xuất mà sản phẩm dở dang phải chịu. Việc đánh giá sản phẩm dở dang hợp lý là yếu tố quan trọng quyết định tính trung thực, hợp lý của việc tính giá sản phẩm sản xuất trong kỳ và từ đó xác định được lợi nhuận hoạt động của doanh nghiệp.

Các phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang mà doanh nghiệp xây lắp thường áp dụng:

• Đánh giá theo chi phí thực tế phát sinh

Phương pháp này được áp dụng đối với các trường hợp công trình, hạng mục công trình bàn giao thanh toán khi đã hòa thành toàn bộ. Sản phẩm dở dang là công trình, hạng mục công trình chưa hoàn thành. Giá trị sản phẩm dở dang cuối kỳ là tổng chi phí thực tế xây lắp phát sinh lũy kế từ khi khởi công xây dựng cho đến cuối kỳ báo cáo.

$$Dck = Ddk + C$$

Trong đó :

Dck: là chi phí dở dang cuối kỳ

Ddk: là chi phí dở dang đầu kỳ trước

C: là chi phí xây lắp phát sinh trong kỳ

• Đánh giá theo giá dự toán và mức độ hoàn thành của sản phẩm xây lắp dở dang:

Phương pháp này áp dụng đối với trường hợp công trình, hạng mục công trình bàn giao thanh toán theo từng giai đoạn hoàn thành. Khi đó, sản phẩm dở dang là các giai đoạn xây lắp chưa hoàn thành.

$$Dck = \frac{Ddk + C}{Zdtht + Zdtdd} \cdot Zdtdd$$

Trong đó:

Dck: Giá trị sản phẩm dở dang xây lắp cuối kỳ

Đdk: Giá trị sản phẩm dở dang xây lắp đầu kỳ

C: Chi phí xây lắp thực tế phát sinh trong kỳ

Zdtht: Giá thành dự toán (hoặc giá trị dự toán) của khối lượng hay giai đoạn xây lắp hoàn thành trong kỳ

Zdtdd: Giá thành dự toán (hoặc giá trị dự toán) của các khối lượng hay giai đoạn xây lắp dở dang cuối kỳ theo mức độ hoàn thành.

$$Zdtdd = \frac{\text{Giá thành dự toán của khối lượng hay giai đoạn xây lắp dở dang cuối kỳ}}{\text{Mức độ hoàn thành thực tế của giai đoạn dở dang}}$$

• Đánh giá sản phẩm dở dang theo chi phí định mức

Theo phương pháp này, kế toán căn cứ vào kết quả kiểm kê sản phẩm làm dở ở từng công đoạn sản xuất và định mức từng khoản mục chi phí ở từng công đoạn sản xuất đó cho một đơn vị sản phẩm để tính ra giá trị sản phẩm dở dang theo chi phí định mức.

$$\text{CPSX Dở dang cuối kỳ} = \frac{\text{Khối lượng SPDD}}{\text{Định mức chi phí 1 đơn vị}}$$

Phương pháp này có ưu điểm là tính toán nhanh chóng, thuận tiện. Tuy nhiên, mức độ chính xác không cao bằng phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang theo khối lượng sản phẩm hoàn thành tương đương, phụ thuộc vào sự hợp lý của chi phí định mức. Phương pháp này áp dụng phù

hợp với những doanh nghiệp đã xây dựng được định mức chi phí sản xuất cho từng giai đoạn và việc quản lý thực hiện định mức đi vào nề nếp.

g) Phương pháp tính giá thành sản phẩm xây lắp

• **Kỳ tính giá thành**

Đối với các doanh nghiệp xây lắp, do đặc điểm tổ chức sản xuất và hình thức nghiệm thu, bàn giao thanh toán khối lượng xây lắp sản phẩm hoàn thành nên kỳ tính giá hành là thời điểm sản phẩm được hoàn thành, nghiệm thu và bàn giao thanh toán.

• **Các phương pháp tính giá thành thường dùng trong doanh nghiệp xây lắp:**

- *Phương pháp tính giá thành giản đơn (Phương pháp trực tiếp)*

Theo phương pháp này tập hợp tất cả chi phí sản xuất phát sinh trực tiếp cho từng công trình, hạng mục công trình từ khi khởi công đến khi hoàn thành chính là giá thành thực tế của công trình đó.

Trong trường hợp công trình, hạng mục công trình chưa hoàn thành toàn bộ mà có khối lượng xây lắp hoàn thành quy ước bàn giao:

$$\begin{array}{r} \text{Giá thành sản} \\ \text{phẩm} \end{array} = \begin{array}{r} \text{Chi phí sản} \\ \text{xuất dở} \\ \text{đang đầu kỳ} \end{array} + \begin{array}{r} \text{Chi phí sản} \\ \text{xuất phát sinh} \\ \text{trong kỳ} \end{array} - \begin{array}{r} \text{Chi phí sản xuất} \\ \text{dở dang cuối kỳ} \end{array}$$

Trường hợp nếu đối tượng tập hợp chi phí sản xuất là cả công trình nhưng yêu cầu thực tế là phải tính riêng giá thành cho từng hạng mục công trình, kế toán có thể căn cứ vào chi phí tập hợp được và hệ số kinh tế kỹ thuật đã quy định cho từng hạng mục công trình để tính giá thành thực tế theo công thức sau:

$$\begin{array}{r} \text{Giá thành thực tế} \\ \text{của từng hạng} \\ \text{mục công trình} \end{array} = \begin{array}{r} \text{Giá trị dự toán} \\ \text{của hạng mục} \\ \text{công trình} \end{array} \times \begin{array}{r} \text{Hệ số phân bổ} \\ \text{giá thành} \\ \text{thực tế} \end{array}$$

Trong đó, hệ số phân bổ được xác định bằng công thức:

$$H = \frac{\sum C}{\sum G_{dt}} \times 100 \%$$

H: Hệ số phân bổ giá thành thực tế

C: Tổng chi phí thực tế của cả công trình

G_{dt} : Tổng giá trị dự toán của tất cả hạng mục công trình

Phương pháp tính giá thành trực tiếp được áp dụng phổ biến trong các doanh nghiệp xây lắp do tính toán đơn giản, độ chính xác tương đối cao quản lý tốt được các chi phí phát sinh do đối tượng kế toán tập hợp chi phí phù hợp với đối tượng tính giá thành. Trong trường hợp tính giá thành khối lượng công tác xây lắp hoàn thành bàn giao còn có tác dụng quản lý chặt chẽ chi phí dự toán.

- Phương pháp tính giá thành tỷ lệ

Phương pháp này được áp dụng trong trường hợp chi phí sản xuất được tập hợp theo đơn vị thi công, kế toán căn cứ vào hệ số kinh tế kỹ thuật quy định cho từng hạng mục công trình và chi phí sản xuất cho cả nhóm để tính giá thành thực tế cho hạng mục công trình đó.

$$\begin{array}{ccc} \text{Giá thành thực tế} & & \text{tỷ lệ tính giá} & & \text{Giá thành dự} \\ \text{của hạng mục } i & = & \text{thành} & \times & \text{toán hạng mục } i \end{array}$$

$$\begin{array}{ccc} \text{Tỷ lệ tính giá} & & \text{Tổng giá thành thực tế công trình} & & \\ \text{thành} & = & \text{hoàn thành bàn giao} & & \\ & & \text{Tổng giá thành dự toán khối lượng} & & \\ & & \text{hạng mục công trình bàn giao} & & \end{array}$$

- Phương pháp tính giá thành theo định mức

Phương pháp này áp dụng cho những doanh nghiệp đã xây dựng được các định mức chi phí, định mức kinh tế, kỹ thuật hợp lý, việc quản lý và thực hiện định mức đã đi vào nề nếp.

Theo phương pháp này, trước hết phải căn cứ vào chi phí định mức và dự toán chi phí đã được duyệt để tính giá thành định mức của sản phẩm. Sau đó căn cứ vào giá thành định mức, số chênh lệch do thay đổi định mức và số chênh lệch thoát ly định mức để tính ra giá thành thực tế của sản phẩm sản xuất theo công thức:

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Giá thành} & & \text{Giá thành} & & \text{Chênh lệch} & & \text{Chênh lệch} \\ \text{thực tế của} & = & \text{định mức của} & +/- & \text{do thay đổi} & +/- & \text{so với định} \\ \text{sản phẩm} & & \text{sản phẩm} & & \text{định mức} & & \text{mức} \end{array}$$

Ngoài các phương pháp tính giá trên, các doanh nghiệp xây lắp còn có thể áp dụng các phương pháp tính giá thành sản phẩm khác như: phương pháp tổng cộng chi phí, phương pháp hệ số, phương pháp tỉ lệ theo kế hoạch.

h) Kế toán chi phí sản xuất trong điều kiện khoán

Trong các doanh nghiệp xây lắp hiện nay, phương thức khoán sản phẩm đang được áp dụng phổ biến, phương thức này rất thích hợp trong điều kiện cơ chế thị trường, tạo điều kiện chuyên môn hóa trong lao động, nâng cao trách nhiệm của đội xây dựng, của người lao động đối với công việc được giao, từ đó thúc đẩy các đơn vị, bộ phận chủ động trong hoạt động của đơn vị mình, khuyến khích đổi mới tổ chức quản lý sản xuất, nâng cao trình độ chuyên môn cho người lao động.

Các hình thức giao khoán hiện nay bao gồm:

• Hình thức khoán theo từng khoản mục chi phí

Theo hình thức này đơn vị giao khoán sẽ khoán từng khoản mục chi phí với bên nhận khoán (Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp..)

Tài khoản sử dụng:

Trường hợp đơn vị nhận khoán không tổ chức kế toán riêng, kế toán sử dụng TK141 “*Tạm ứng*” để theo dõi tình hình tạm ứng vốn và thanh toán tiền tạm ứng cho các đội trên cơ sở chứng từ kế toán hợp pháp, hợp lệ.

Trường hợp đơn vị nhận khoán có tổ chức kế toán riêng kế toán sử dụng TK “*Phải thu nội bộ*” để theo dõi tình hình giao vốn và thanh toán cho các đội;

• **Hình thức khoán gọn công trình hay còn gọi là khoán toàn bộ chi phí:**

Theo hình thức này đơn vị giao khoán sẽ khoán toàn bộ giá trị công trình cho bên nhận theo một tỷ lệ nhất định tính trên giá trị hợp đồng khi nhận thầu. Đơn vị nhận khoán tự tổ chức cung ứng vật tư máy móc thiết bị, kỹ thuật, nhân công để thực hiện khối lượng xây lắp nhận khoán. Khi hoàn thành công trình giữa bên giao và bên nhận khoán thực hiện tiến hành quyết toán công trình. Theo phương pháp này giá thành xây lắp công trình chính là giá giao khoán cho các đội, đội có trách nhiệm tập hợp, phân loại chứng từ, lập bảng kê chi phí để kế toán tổng hợp chi phí sản xuất, tính giá thành.

Đối với hình thức khoán gọn công trình hay còn gọi là khoán toàn bộ được phân làm hai trường hợp sau:

TH1: Đơn vị nhận khoán nội bộ không tổ chức bộ máy kế toán riêng

• Tài khoản sử dụng: Đơn vị giao khoán sử dụng TK 141- “*Tạm ứng giá trị giao khoán nội bộ*” được mở chi tiết cho từng đơn vị nhận khoán. Đồng thời phải mở sổ theo dõi khối lượng xây lắp giao khoán gọn theo từng công trình, hạng mục công trình.

• Đơn vị nhận khoán chỉ cần mở sổ theo dõi khối lượng xây lắp nhận khoán và chi phí thực tế theo từng khoản mục chi phí. Trong đó chi phí thực tế cho bộ phận thuê ngoài và bộ phận công nhân của đơn vị.

- Trình tự hạch toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại đơn vị giao khoán (trường hợp đơn vị nhận khoán nội bộ không tổ chức bộ máy kế toán riêng) thực hiện theo **(Phụ lục 2.6)**

TH2: Đơn vị nhận khoán nội bộ có tổ chức bộ máy kế toán riêng

- Tài khoản sử dụng: TK 136 - “ phải thu về khối lượng giao khoán nội bộ” để phản ánh toàn bộ giá trị mà đơn vị cung ứng về vật tư, tiền... cho các đơn vị nhận khoán nội bộ, chi tiết cho từng đơn vị. Đồng thời tài khoản này sử dụng để phản ánh giá trị xây lắp hoàn thành bàn giao từ các đơn vị nhận khoán nội bộ có phân cấp quản lý riêng. Tài khoản này chỉ sử dụng ở đơn vị giao khoán.

- Trình tự hạch toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại đơn vị giao khoán (trường hợp đơn vị nhận khoán nội bộ có tổ chức bộ máy kế toán riêng) thực hiện theo **(Phụ lục 2.7)**

2.3.2 Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp dưới góc độ kế toán quản trị.

Kế toán quản trị là một quá trình hoàn thiện không ngừng và làm gia tăng giá trị các hoạt động lập kế hoạch, thiết kế, đánh giá và vận hành bằng: hệ thống thông tin tài chính và phi tài chính nhằm định hướng các hành động quản trị, tạo động lực, hỗ trợ và tạo ra giá trị văn hóa cần thiết để đạt được: những mục tiêu chiến lược, chiến thuật và hoạt động của một tổ chức.

2.3.2.1 Định mức chi phí

Định mức chi phí trong xây dựng là mức tiêu dùng lớn nhất cho phép để sản xuất ra một đơn vị sản phẩm hoặc để hoàn thành một công việc nào đó trong những điều kiện tổ chức và kỹ thuật nhất định trong thời kỳ nhất định. Định mức chi phí là cách thức để thực hiện kiểm soát chi phí và là định mức để đánh giá hiệu quả quản lý.

Trong lĩnh vực xây dựng nói chung và lĩnh vực thi công cơ giới và xây lắp nói riêng do đặc điểm và tính chất công việc yêu cầu, nên định mức được xây dựng một cách cụ thể, chi tiết cho từng đối tượng để phục vụ cho việc lập dự toán chi phí sản xuất, nhằm mục đích xác định chính xác hơn chi phí xây dựng công trình so với bước lập dự án, làm cơ sở để xác định gói thầu, giá xây dựng công trình, làm căn cứ đàm phán ký kết hợp đồng với chủ đầu tư và đánh giá kết quả hoạt động của đơn vị. Trên cơ sở áp dụng một số biểu định mức do nhà nước quy định. Ngoài ra một số đơn vị cũng xây dựng cho mình một bộ định mức riêng dựa trên định mức của nhà nước bằng các phương pháp như

- **Phương pháp thống kê kinh nghiệm:** Dựa trên chi phí thực tế được thống kê ở nhiều kì kế toán trước đó.

Căn cứ số liệu thống kê về số lượng các yếu tố đầu vào của các kì trước kết hợp với các biện pháp quản lý sử dụng để xây dựng định mức lượng

Căn cứ vào mức độ biến động của giá bình quân các kì trước, tình hình thị trường và các quyết định tồn kho để xác định mức giá.

- **Phương pháp phân tích kinh tế kỹ thuật:** dựa trên cơ sở trực tiếp phân tích thiết kế của sản phẩm, tình hình máy móc thiết bị, phân tích quy trình công nghệ sản xuất, hành vi sản xuất, biện pháp quản lý sản xuất... để xây dựng định mức chi phí.

- Chi phí Nguyên vật liệu trực tiếp:

Định mức về lượng nguyên vật liệu: Phản ánh số lượng NVL định mức cần thiết cho 1 m³ thi công

Định mức về giá nguyên vật liệu: Phản ánh đơn giá cuối cùng định mức của một đơn vị nguyên vật liệu trực tiếp sau khi trừ đi mọi khoản chiết khấu, giảm giá, bao gồm: Giá mua nguyên vật liệu theo hóa đơn; chi phí thu mua nguyên vật liệu(chi phí vận chuyển, bốc dỡ, lưu kho

Định mức CP NVL = Định mức về lượng NVL x Giá NVL dự kiến

- Chi phí nhân công trực tiếp:

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

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

Định mức CP NCTT = Định mức về lượng NCTT x Định mức về giá

- Chi phí máy thi công:

Định mức về giá chi phí máy theo giờ hay theo khối lượng thực hiện một công việc được xác định căn cứ vào: Đơn giá ca máy theo nhà nước quy định; định mức sử dụng nhiên liệu theo thiết kế máy của nhà sản xuất kết hợp với kiểm tra bấm giờ tiêu hao nhiên liệu thực tế của đơn vị; Khấu hao máy trong kỳ của doanh nghiệp

Định mức về lượng: về thời gian thi công hạng mục công việc được xác định như sau: Căn cứ vào định mức thi công của quy định; căn cứ vào thời điểm dừng kỹ thuật lập tiến độ thi công cho từng hạng mục công việc trong bản tiến độ chung của dự án hay của công trình.

Định mức Chi phí máy thi công = Định mức ca máy x Đơn giá ca máy dự kiến

- Chi phí sản xuất chung:

Trong XDCCB Chi phí sản xuất chung được xác định dựa vào tỷ lệ % (5-6% của chi phí trực tiếp) tùy thuộc vào từng công trình. Để lập được Chi phí sản xuất chung của doanh nghiệp phải căn cứ vào khoản chi phí thực tế trong kỳ trước của doanh nghiệp như: Chi phí lương; chi phí cho bộ phận quản lý dự án, điều hành công ty, các khoản chi khác. Xem chiếm bao nhiêu phần trăm trong XDCCB trên sản lượng thực hiện để có định mức chi phí chung cho phù hợp.

2.3.2.2. Lập dự toán chi phí sản xuất và xác định giá thành sản phẩm xây lắp

Dự toán là các kế hoạch chi tiết mô tả việc huy động và sử dụng các nguồn lực của doanh nghiệp trong một khoảng thời gian nhất định. Định kỳ doanh nghiệp tiến hành lập dự toán tổng quát bao gồm tập hợp các dự toán chi tiết cho tất cả các giai đoạn của quá trình hoạt động sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp.

a) Dự toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Dự toán chi phí NVL trực tiếp xác định theo khối lượng và đơn giá xây dựng công trình (hoặc đơn giá xây dựng tổng hợp) hoặc xác định theo hao phí vật liệu và bảng giá tương ứng của các vật tư sử dụng.

Công thức:

$$VL = \sum_{i=1}^n (Q_i \times D^{vl})$$

Trong đó: VL: Mức dự toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Q_i : Lượng vật liệu thứ i tính cho một đơn vị khối lượng công tác xây dựng trong định mức dự toán xây dựng công trình

D^{vl} : đơn giá vật liệu trong xây dựng

b) Dự toán chi phí nhân công trực tiếp:

Dự toán được lập căn cứ vào khối lượng công tác xây lắp và đơn giá nhân công đã được công bố. cụ thể theo công thức sau

$$NC = \sum_{i=1}^n Q_i \times D_i^{nc} \times (1 + K_{nc})$$

Trong đó: Q_i : khối lượng công tác xây dựng thứ i

D_i^{nc} : Đơn giá nhân công trong xây dựng

K_{nc} : Hệ số điều chỉnh nhân công

c) Dự toán chi phí sử dụng máy thi công

Dự toán chi phí sử dụng máy thi công được lập căn cứ vào khối lượng công tác xây dựng và đơn giá máy thi công đã được công bố nhân với hệ số

điều chỉnh máy thi công theo từng thời điểm thay đổi theo mức lương tối thiểu chung của công nhân vận hành máy thi công và chi phí bù chênh lệch giá nhiên liệu. Xác định theo công thức:

$$M = \sum_{i=1}^n Q_i \times D_i^m \times (1 + K_{mtc})$$

Trong đó: Q_i : khối lượng công tác xây dựng thứ i

D_i^m : đơn giá máy thi công trong xây dựng

K_{mtc} : hệ số điều chỉnh máy thi công

d) Dự toán chi phí sản xuất chung

Dự toán chi phí sản xuất chung được tính bằng tỷ lệ phần trăm (%) trên chi phí trực tiếp hoặc bằng tỷ lệ phần trăm (%) trên chi phí nhân công trong dự toán theo quy định đối với từng loại công trình.

Chi phí trực tiếp: $T = VL + NC + M + TT$

Trong đó: TT: chi phí trực tiếp khác nếu có

$TT = (VL + NC + M) \times \text{tỷ lệ } \%$

Dự toán chi phí sản xuất chung: $C = T \times \text{tỷ lệ } \%$

Mức tỷ lệ % tùy thuộc quy định của đơn vị xây dựng và điều kiện thi công công trình.

2.3.2.3. Phân tích chênh lệch chi phí

Chi phí phát sinh thực tế có thể cao hơn hoặc thấp hơn so với chi phí dự toán ban đầu, điều này tạo nên sự biến động chi phí so với dự toán. Biến động có thể là bất lợi khi chi phí thực tế cao hơn chi phí dự toán hoặc có lợi khi chi phí thực tế thấp hơn chi phí dự toán. Mục đích phân tích biến động các khoản mục chi phí nhằm đánh giá chung mức chênh lệch giữa thực tế so với dự toán để làm rõ mức tiết kiệm hay vượt chi của từng khoản mục chi phí phát sinh.

Phân tích chênh lệch chi phí giữa chi phí dự toán và chi phí thực tế nhằm phát hiện và tìm ra nguyên nhân làm phát sinh chênh lệch.

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp: Chênh lệch về lượng: phân tích nếu chênh lệch dương (chi phí thực tế lớn hơn chi phí dự toán) khi đó ta có thể đưa ra các phán đoán về nguyên nhân như: hao hụt trong thi công, sử dụng nguyên vật liệu lãng phí, do thi công sai phạm hoặc chưa có biện pháp tiết kiệm,... Nếu phân tích chênh lệch ra kết quả âm (chi phí thực tế bé hơn chi phí dự toán) điều này nói lên công tác tổ chức thi công tốt, sử dụng tiết kiệm nguyên vật liệu,...

Chênh lệch về giá: Kết quả phân tích cho giá trị dương hay âm, đều thể hiện sự ảnh hưởng của biến động giá trên thị trường đến giá nguyên vật liệu.

- Chi phí nhân công trực tiếp

Chênh lệch về lượng: Kết quả phân tích chênh lệch cho giá trị dương tức số giờ công lao động thực tế cao hơn số giờ công lao động dự toán. Có thể do một số nguyên nhân như sau: Công tác thi công chưa hiệu quả làm hao phí sức lao động, trong quá trình thi công có sai sót phải làm lại,... Nếu kết quả phân tích chênh lệch cho giá trị âm (tức chi phí dự toán cao hơn chi phí thực tế) điều này thể hiện công tác tổ chức thi công tốt, đảm bảo đúng tiến độ, lao động thợ có tay nghề cao,...

Chênh lệch về giá: Kết quả phân tích chênh lệch dương hay âm, đều có thể do hệ số lượng hay mức lương cơ bản có thay đổi theo quy định của nhà nước hay quy chế lương của công ty.

- Chi phí sử dụng máy thi công

Chênh lệch về lượng: nguyên nhân chênh lệch thực hiện cao hơn dự toán có thể do: công tác quản lý chưa tốt, thi công sai phải làm lại, cũng có thể do phát sinh khối lượng hay việc xây dựng dự toán chưa sát,....

Chênh lệch về giá: nguyên nhân có thể do giá nguyên nhiên liệu tăng, do thay đổi điều khoản giá trong hợp đồng,...

- Chi phí sản xuất chung: Đối với chi phí sản xuất chung cũng được phân tích tương tự như các chi phí trên.

CHƯƠNG 3

THỰC TRẠNG KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM XÂY LẮP TẠI CÔNG TY THI CÔNG CƠ GIỚI VIGLACERA

3.1. Tổng quan về Công ty Thi Công Cơ Giới Viglacera.

3.1.1. Quá trình hình thành và phát triển của công ty.

Tên công ty: Công Ty Thi công Cơ Giới Viglacera.

Mã số thuế: 0100108173-020

Tên giao dịch quốc tế: VIGLACERA MECHANICAL EXECUTION
COMPANY.

Trụ sở chính: Trung tâm điều hành Khu công nghiệp Tiên Sơn, xã
Hoàn Sơn, huyện Tiên Du, tỉnh Bắc Ninh.

Điện thoại: 02413784168 Fax:0241.4734166.

Văn phòng tại Hà Nội: 671 Hoàng Hoa Thám- Ba Đình – Hà Nội.

Điện thoại: 0437617216 Fax: 04.37617214.

Giám đốc: Ông Phạm Văn Hùng.

Công ty Thi công Cơ giới Viglacera là doanh nghiệp nhà nước, là đơn vị hạch toán phụ thuộc của Tổng Công ty Viglacera-CTCP theo quyết định thành lập số 262/TCT- HĐQT vào ngày 30 tháng 7 năm 2007 trên cơ sở tổ chức lại xí nghiệp Thi Công Cơ giới thuộc Công Ty phát triển hạ tầng Viglacera. Và hoạt động theo giấy chứng nhận đăng ký hoạt động chi nhánh số 21.16.00007, do Sở Kế hoạch và Đầu tư tỉnh Bắc Ninh cấp lần đầu vào ngày 17 tháng 08 năm 2007.

Là một đơn vị thành viên của Tổng Công ty Viglacera-CTCP, nhưng Công Ty Thi Công Cơ Giới Viglacera tổ chức hạch toán một cách độc lập, có tư cách pháp nhân, có con dấu và có tài khoản ngân hàng riêng. Công ty

hoàn toàn có thể chủ động kí kết hợp đồng và thực hiện các giao dịch khác với khách hàng.

Là một công ty trong lĩnh vực xây lắp, ngay từ khi bước vào hoạt động sản xuất kinh doanh tuy còn gặp nhiều khó khăn nhưng ban lãnh đạo vào toàn bộ cán bộ công nhân viên trong Công ty Thi Công Cơ Giới Viglacera đã không ngừng cố gắng để khẳng định mình và góp phần vào sự phát triển chung của nền kinh tế và đất nước. Công ty không ngừng mở rộng quy mô sản xuất và vận dụng sáng tạo quy luật của thị trường cũng như những tiên bộ khoa học kĩ thuật vào trong hoạt động sản xuất kinh doanh. Chính điều đó đã giúp công ty phát triển, đạt được nhiều thành tích đáng kể, hoàn thành nghĩa vụ đóng góp với Nhà nước, cải thiện đời sống vật chất, tinh thần cho cán bộ công nhân viên trong toàn công ty.

3.1.2. Đặc điểm tổ chức hoạt động sản xuất kinh doanh.

3.1.2.1. Lĩnh vực ngành nghề kinh doanh

Căn cứ vào giấy chứng nhận đăng ký hoạt động chi nhánh số 21.16.00007, do Sở Kế hoạch và Đầu tư tỉnh Bắc Ninh cấp lần đầu vào ngày 17 tháng 8 năm 2007, Công ty Thi Công Cơ Giới Viglacera được phép hoạt động trong những lĩnh vực sau:

- Thi công, xây dựng các công trình dân dụng, công nghiệp, công trình kỹ thuật hạ tầng đô thị, khu công nghiệp.
- Đầu tư kinh doanh phát triển nhà và hạ tầng kĩ thuật đô thị, KCN.
- Kinh doanh dịch vụ cho thuê các máy móc thiết bị thi công và dịch vụ vận tải.
- Sản xuất kinh doanh các chủng loại vật liệu xây dựng, nguyên liệu, vật tư, phụ tùng, thiết bị, phụ kiện phục vụ sản xuất nguyên vật liệu xây dựng và phát triển đô thị.

3.1.2.2. Đặc điểm về sản phẩm kinh doanh

Ngành nghề hoạt động chính của Công ty Thi Công Cơ Giới Viglacera là trong lĩnh vực xây lắp, nên sản phẩm chủ yếu của công ty đó là các công trình, hạng mục công trình, vật kiến trúc ...như nhà ở, xưởng sản xuất, hệ thống cấp thoát nước, hệ thống đường giao thông ...chúng cũng mang những đặc điểm chung của ngành xây lắp.

Một số dự án lớn, công trình mà công ty đã hoàn thành như khu nhà ở Hoàn Sơn, Hoàn Sơn – Tiên Du- Bắc Ninh (9/2009- 7/2011), Dự án nhà xưởng cho thuê số 1, KCN Tiên Sơn- Bắc Ninh (2007- 2010); Dự án nhà xưởng cho thuê số 2, KCN Tiên Sơn- Bắc Ninh (2011- 2012)...Công trình hệ thống đường giao thông, KCN Yên Phong, Bắc Ninh (6/2008- 8/2008); thi công xây dựng nhà khu nhà ở Đại Mỗ - Từ Liêm- Hà Nội (7/2009 – 1/2010)..

Hiện nay , các công trình công ty đang thi công bao gồm: . Nhà liên kề Khu đô thị Xuân Phương - Hà Nội; nhà thu nhập thấp Đặng Xá - Gia Lâm - Hà Nội; dự án Khu sinh thái giai đoạn II Hoàn Sơn - Bắc Ninh, các công trình Hạ tầng kỹ thuật thuộc KCN Móng Cái - Quảng Ninh...vv

3.1.3. Cơ cấu tổ chức của công ty.

3.1.3.1. Bộ máy tổ chức quản lý

Bộ máy quản lý của công ty được tổ chức thực hiện tổ chức bộ máy theo mô hình 2 cấp quản lý: Cấp công ty và cấp đội xây dựng.

a) Tại cấp quản lý công ty: đứng đầu là Ban giám đốc, sau đó là các phòng ban: phòng Tổ chức hành chính (TCHC), phòng Tài chính- Kế toán (TCKT), phòng Kế hoạch- kỹ thuật (KHKT), phòng Quản lý thiết bị thi công (QLTBTC), cuối cùng là các Đội xây dựng và Ban quản lý dự án (nếu có).

- **Ban giám đốc:** gồm 01 giám đốc và 02 phó giám đốc.

Giám đốc: được Công ty bổ nhiệm, chịu trách nhiệm điều hành mọi hoạt động của công ty, là đại diện theo pháp luật của công ty, chịu trách nhiệm về các quyết định của mình với công ty và Tổng công ty.

Phó giám đốc công ty: chịu trách nhiệm trước giám đốc công ty về hoạt động sản xuất kinh doanh, tổ chức lao động trong công ty, đồng thời phải tổ chức quản lý và điều hành nguyên vật liệu, vật liệu cơ giới, tổ chức hành chính và nhân sự.

- **Các phòng ban**

Phòng Tổ chức hành chính: có nhiệm vụ giúp giám đốc công ty quản lý và sắp xếp nhân sự trong công ty làm việc có hiệu quả, tư vấn cho giám đốc về năng lực của cán bộ công nhân viên để bố trí công việc sao cho đạt hiệu quả cao nhất, tuyển dụng, cung cấp nhân lực cho từng công trình, đồng thời thực hiện đầy đủ, đúng đắn các chính sách với người lao động.

Phòng Tài chính - Kế toán: là cánh tay phải đắc lực của giám đốc trong việc cung cấp các thông tin kinh tế, giúp giám đốc nắm vững tình hình hoạt động sản xuất kinh doanh của công ty, tổ chức hoạch toán nội bộ công ty, theo dõi, cập nhật nhưng thay đổi trong chính sách quản lý kinh tế, tài chính, tín dụng của Nhà nước theo chế độ kế toán hiện hành.

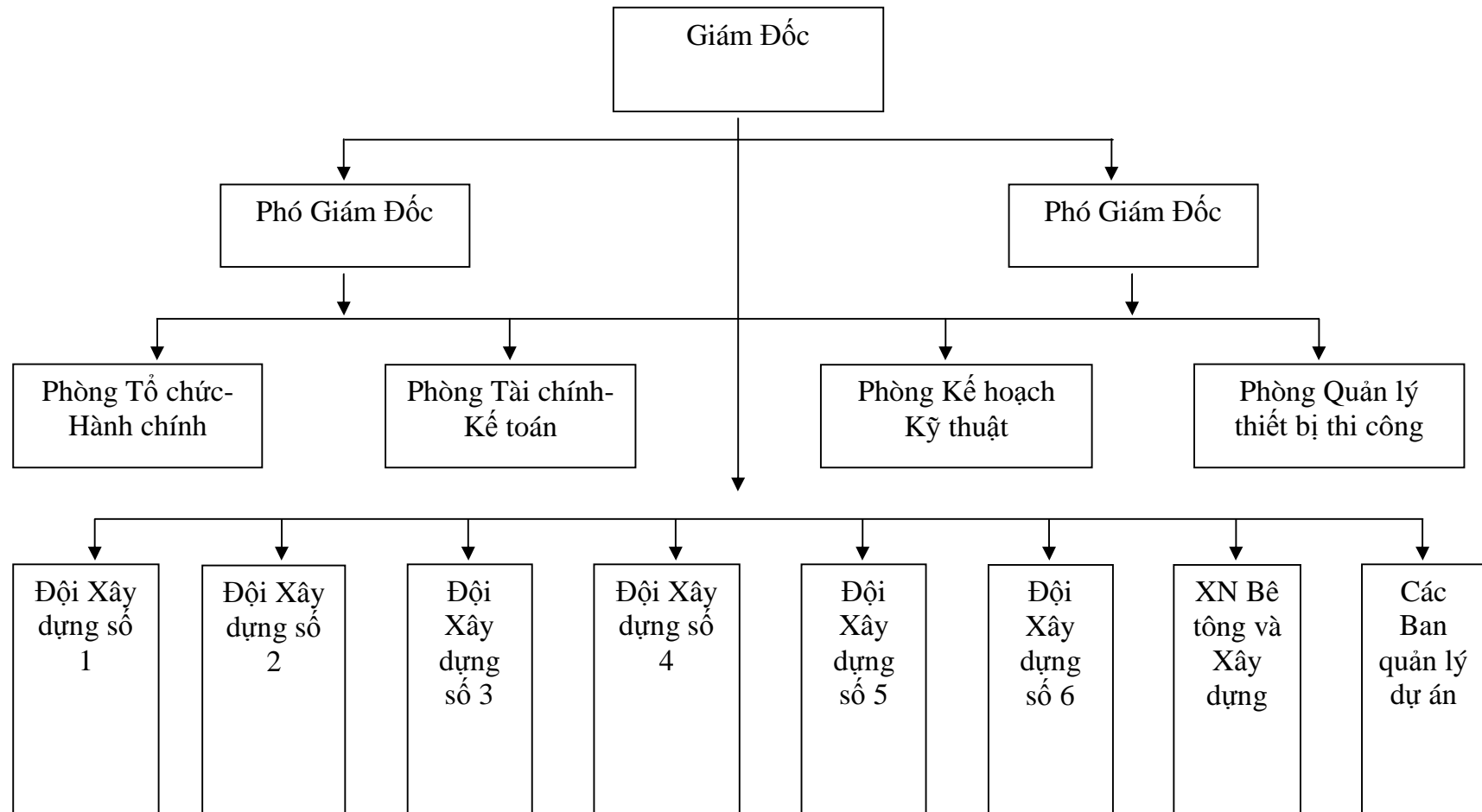
Phòng Kế hoạch kĩ thuật: Có nhiệm vụ giúp Giám đốc công ty về công tác xây dựng và chỉ đạo kế hoạch sản xuất kinh doanh, quản lý kinh tế, kĩ thuật, chất lượng, an toàn bảo hộ lao động của công ty, triển khai toàn bộ công việc trong lĩnh vực theo quy chế hiện hành mà công ty đề ra.

Phòng Quản lý thiết bị thi công: Có nhiệm vụ cung cấp nguyên vật liệu, vật tư thiết bị cho các công trình đang thi công một cách nhanh chóng và kịp thời theo yêu cầu, điều hành và quản lý thiết bị của công ty.

b) Tại Đội xây dựng: Một đội gồm có đội trưởng, đội phó, kỹ thuật đội, công nhân kỹ thuật, kế toán đội. Trong các đội có các tổ xây dựng. Đội

xây dựng có nhiệm vụ thực hiện các hợp đồng xây lắp mà Công ty đã ký. Các đội này cũng trực tiếp thi công các công trình theo đúng tiến độ, chất lượng và hiệu quả.

Các ban quản lý dự án: Có nhiệm vụ giám sát, theo dõi, và quản lý các công trình xây dựng của công ty khi mà công ty làm chủ đầu tư.



Sơ đồ 3.1: Bộ máy tổ chức quản lý công ty thi công cơ giới Viglacera

3.1.3.2. Đặc điểm tổ chức sản xuất thi công có ảnh hưởng đến kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty Thi Công Cơ giới Viglacera.

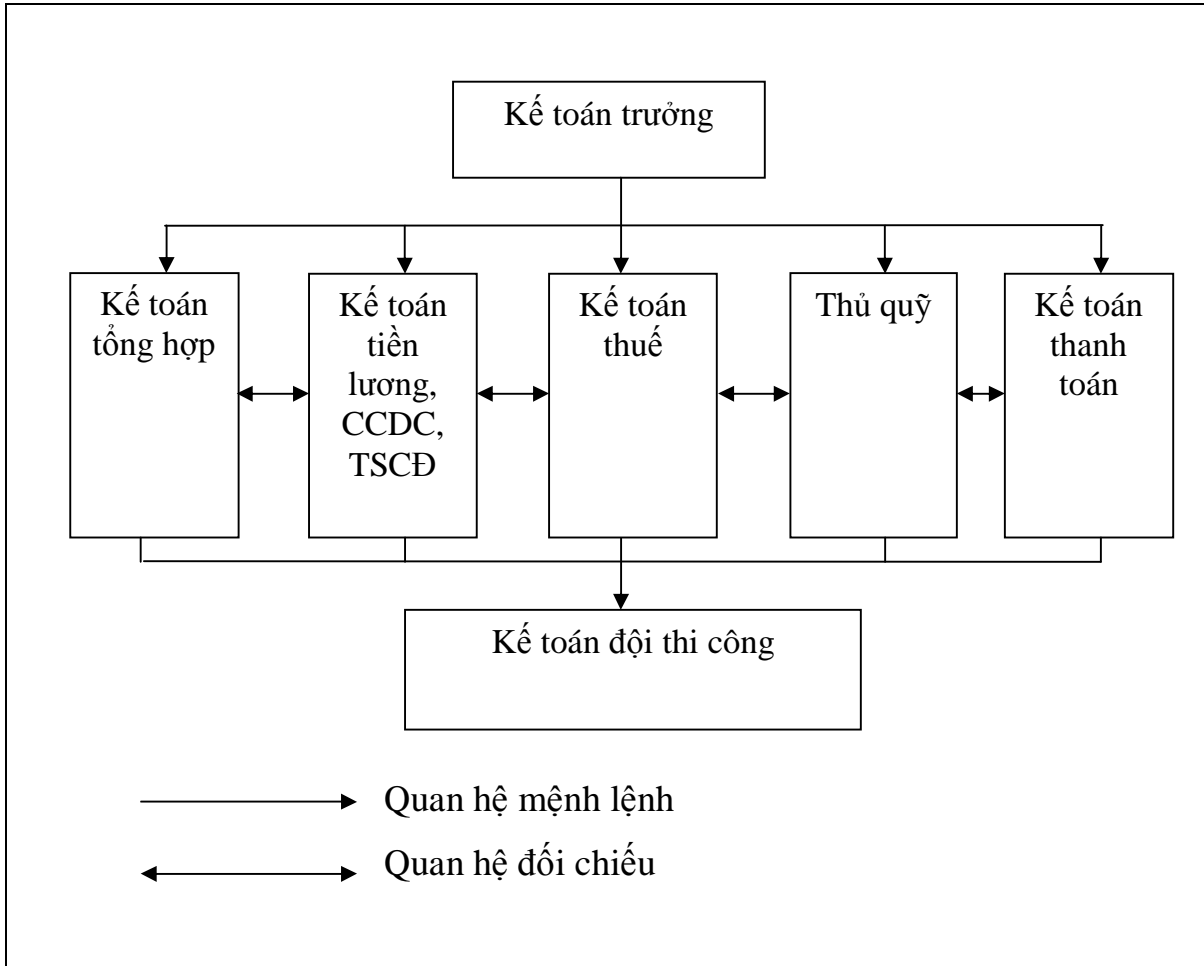
- Bộ máy tổ chức quản lý và tổ chức sản xuất kinh doanh của Công ty Thi công Cơ giới Viglacera được thực hiện theo mô hình 3 cấp (Công ty - Phòng ban- Đội xây dựng). Các đội xây dựng không tổ chức bộ máy kế toán riêng, có quyền tự chủ về SXKD theo sự phân cấp của Công ty. Việc chia theo tổ đội xây dựng giúp kế toán dễ dàng hạch toán chi phí theo từng công trình dẫn đến việc tính giá thành công trình cũng thuận tiện hơn, hạn chế tối đa việc nhầm lẫn.

- Phương thức quản lý chi phí , tổ chức sản xuất kinh doanh của Công ty Thi công Cơ giới Viglacera hiện đang áp dụng theo hình thức khoán từng khoản mục chi phí: Cụ thể là khoán trọn gói Chi phí nhân công trực tiếp mỗi công trình cho mỗi đội xây dựng. Khi trúng thầu công trình, căn cứ trên định mức dự toán đã lập (hồ sơ trúng thầu) phân nhân công. Công ty giao khoán trọn gói cho đội xây dựng và ghi rõ thời gian cụ thể. Thường chi phí nhân công chiếm 20% trong tổng giá thành công trình xây dựng. Tùy thuộc vào từng công trình, công ty sẽ khoán lại cho đội xây dựng từ 15-17% nhưng không vượt quá định mức. Với mô hình này Đội nhận khoán tự chịu trách nhiệm tổ chức thực hiện sản xuất thi công, phân công, quản lý chi phí nhân công trực tiếp thực hiện công trình, hạng mục đã nhận khoán theo đúng khối lượng và tiến độ đã ký kết.

- Về CP NVLTT, CP SDMT, CPSXC Công ty không áp dụng khoán các khoản mục chi phí này. Khi các đội xây dựng có nhu cầu về vật tư, sử dụng máy thi công hay các chi phí sản xuất chung khác, thì đội lập đề nghị cấp và trình Ban lãnh đạo công ty xem xét phê duyệt.

3.1.4. Kế toán chi phí xây lắp và tính giá thành tại Công ty Thi công cơ giới Viglacera.

3.1.4.1. Tổ chức kế toán.



Sơ đồ 3.2: Tổ chức bộ máy kế toán tại Công ty Thi công Cơ giới Viglacera

Chức năng nhiệm vụ của từng kế toán viên :

- **Kế toán trưởng**

Là người chỉ đạo công tác hạch toán của phòng kế toán, chịu trách nhiệm chung toàn bộ công tác kế toán của Công ty, chỉ đạo trực tiếp tới từng kế toán viên và chịu sự chỉ đạo trực tiếp của giám đốc. Chịu trách nhiệm về mọi số liệu, thông tin do phòng kế toán cung cấp. Tham mưu cho giám đốc về công tác tài chính của Công ty .

- **Kế toán tổng hợp:**

Ghi chép, cập nhật, kiểm tra toàn bộ các nghiệp vụ kinh tế tài chính phát sinh vào sổ sách kế toán. Bao gồm: phiếu thu tiền mặt, phiếu chi tiền mặt, giấy báo nợ, giấy báo có và các chứng từ ghi sổ khác liên quan đã được lập.

- **Kế toán tiền lương, CCDC, TSCĐ:**

Quản lý xuất nhập kho vật tư, theo dõi hồ sơ công trình, công văn đến đi. Theo dõi hoàn thiện hồ sơ công trình.

Hàng tháng căn cứ vào bảng chấm công của các phòng ban, kế toán tiến hành tính lương phải trả cho công nhân và tính các khoản BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ. Thông thường hình thức trả lương cho công nhân trực tiếp sản xuất ở các đội là hình thức trả lương khoán. Đơn giá lương khoán được căn cứ trên hợp đồng giao khoán và do phòng Tổ chức lao động tiền lương tính toán quy định. Còn hình thức trả lương thời gian được áp dụng cho cán bộ, nhân viên quản lý.

- **Thủ quỹ**

Căn cứ vào các phiếu thu, phiếu chi đã được Giám đốc và Kế toán trưởng ký duyệt làm thủ tục thu, chi tiền mặt và chịu trách nhiệm xác định tồn quỹ của Công ty . Thực hiện việc kiểm kê đột xuất hoặc định kỳ theo qui định. Cuối tháng phát lương cho cán bộ công nhân viên trong Công ty .

- **Kế toán thuế - Ngân hàng:**

Là người phụ trách phần chấp hành chế độ chính sách pháp luật thuế hiện hành bao gồm: Đăng ký, kê khai, khấu trừ, nộp thuế, quyết toán thuế với cơ quan quản lý thuế.

Trực tiếp giao dịch với ngân hàng để thực hiện các hoạt động tín dụng, mở sổ theo dõi và lưu trữ chứng từ liên quan đến hoạt động tín dụng ngân hàng.

- **Kế toán thanh toán:**

Là người chịu trách nhiệm thanh toán các khoản tạm ứng vật tư, nhân công, máy móc liên quan tới thi công công trình.

Tổng hợp theo dõi vật tư, nhân công, máy móc thi công theo định mức dự toán; kiểm soát chứng từ và thanh toán tạm ứng, chịu trách nhiệm về tính hợp lý và đúng đắn của chứng từ đã thanh toán.

Đơn đốc công trường trong việc thanh toán tạm ứng và các tài liệu công trình kèm theo.

- **Kế toán đội thi công:** Có nhiệm vụ quản lý toàn bộ tài sản, nguyên vật liệu,...tại công trình. Là người trực tiếp thực hiện các lệnh nhập, xuất vật tư tại công trình, theo dõi về lao động, tiền lương tại công trình, trực tiếp thu nhận chứng từ và tổ chức hoạch toán ban đầu về các nghiệp vụ phát sinh tại đội thi công. Hàng kì tập hợp chứng từ gửi lên phòng Kế toán- Tài chính của Công ty để tổ chức hạch toán.

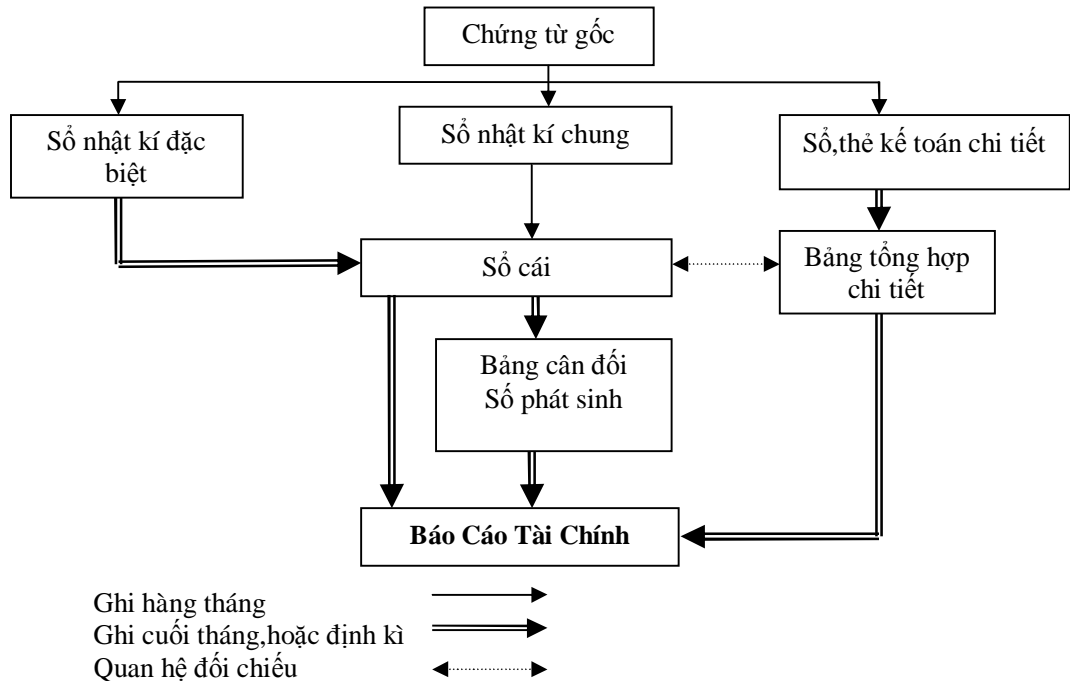
Mối quan hệ giữa các bộ phận kế toán: Mỗi bộ phận kế toán có nhiệm vụ khác nhau, theo dõi phát sinh của các đối tượng khác nhau. Như vậy sẽ tạo điều kiện cho kiểm soát hiệu quả công việc. Song các bộ phận kế toán lại có mối quan hệ mật thiết với nhau, đều tổng hợp chứng từ, các nghiệp vụ kinh tế phát sinh và gửi lên phòng kế toán của Công ty. Cuối kỳ sẽ đối chiếu số liệu giữa các bộ phận kế toán và sửa chữa những sai sót kịp thời, từ đó lên các Báo cáo tài chính.

Mối quan hệ giữa phòng kế toán với các bộ phận quản lý: Phòng kế toán tổng hợp số liệu, phân loại số liệu, từ đó cung cấp thông tin cho các bộ phận khác. Các bộ phận quản lý khác sẽ phân tích các thông tin mà phòng kế toán đưa để lập ra các kế hoạch hoạt động sao cho đạt hiệu quả cao

3.1.4.2. Chính sách kế toán

Hiện nay Công ty Thi công Cơ giới Viglacera áp dụng chế độ kế toán theo thông tư 200/2014/TT-BTC ngày 22 tháng 12 năm 2014 và hệ thống tài khoản theo Chế độ kế toán, chuẩn mực kế toán hiện hành.

Căn cứ vào đặc điểm, tính chất quy mô hoạt động. Công ty lựa chọn hình thức tổ chức công tác kế toán tại đơn vị theo hình thức nhật ký chung với sự hỗ trợ của phần mềm kế toán máy



Sơ đồ 3.3: Trình tự ghi sổ theo hình thức nhật ký chung

- Phương pháp hạch toán hàng tồn kho: Phương pháp kê khai thường xuyên.
- Phương pháp tính và nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ
- Phương pháp khấu hao TSCĐ: theo phương pháp đường thẳng
- Phương pháp tính giá vật tư xuất kho: phương pháp đích danh
- Niên độ kế toán: Bắt đầu từ 01/01 đến 31/12 hàng năm
- Đơn vị tiền tệ sử dụng: Việt nam đồng (VNĐ)
- Báo cáo kế toán sử dụng:
 - + Bảng cân đối kế toán
 - + Báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh
 - + Báo cáo lưu chuyển tiền tệ
 - + Thuyết minh báo cáo tài chính

- **Tổ chức hệ thống chứng từ kế toán:**

Công ty đã sử dụng một số chứng từ như sau:

Chứng từ tiền tệ bao gồm: Phiếu thu, phiếu chi, giấy báo có, giấy báo nợ; giấy nhận nợ; giấy đề nghị tạm ứng; giấy nộp tiền; giấy đề nghị thanh toán,...

Chứng từ về Tài sản cố định: Hợp đồng; Biên bản chạy thử, Biên bản giao nhận TSCĐ, Hóa đơn GTGT mua tài sản; Biên bản thanh lý TSCĐ,...

Chứng từ về hàng tồn kho: Thẻ kho; Phiếu nhập kho; phiếu xuất kho; hóa đơn GTGT, hóa đơn vận chuyển; giấy đề nghị nhập vật tư, giấy đề nghị xuất vật tư,....

Chứng từ về tiền lương: Bảng chấm công, bảng thanh toán tiền tạm ứng, bảng thanh toán tiền lương, tiền thưởng, hợp đồng giao khoán,...

Chứng từ về thuế: Chứng từ về thuế GTGT được khấu trừ, hóa đơn mua hàng, chứng từ thuế GTGT đầu ra, hóa đơn bán hàng,....

Một số loại chứng từ khác: Biên bản đối chiếu công nợ, BB phát hiện tài sản thừa thiếu chờ xử lý, hợp đồng vay, khế ước vay ngân hàng,..

- **Giới thiệu về phần mềm kế toán mà công ty đang sử dụng**

Hiện nay, Công ty Thi Công Cơ Giới Viglacera đang sử dụng phần mềm kế toán Fast Accounting.2006.f – R 0108.

- **Một số đặc điểm của phần mềm**

Fast Accounting cho phép lọc tìm số liệu theo bất kỳ thông tin nhập liệu nào; có thể tìm kiếm theo tên hoặc theo mã; tìm trên số liệu đã lọc ra hoặc tìm trên toàn bộ số liệu gốc. Cho phép xem dưới dạng đồ thị các báo cáo với nhiều cột số liệu. Cho phép sửa chứng từ khi đang xem báo cáo.

Kết xuất báo cáo ra EXCEL hoặc tệp định dạng XML.

Fast Accounting cho phép nhiều lựa chọn khác nhau nhằm đáp ứng yêu cầu đặc thù của từng doanh nghiệp và có các trường thông tin tự do để người dùng tự định nghĩa sử dụng để quản lý theo các yêu cầu đặc thù...

Khả năng bảo mật. Fast Accounting: cho phép bảo mật bằng mật khẩu và phân quyền truy nhập chi tiết đến từng chức năng và công việc (đọc/sửa/xóa/tạo mới) trong chương trình cho từng người sử dụng. Chương trình có khả năng khóa số chi tiết đến từng loại chứng từ, theo dõi nhật ký người sử dụng.

Môi trường làm việc: Fast Accounting có thể chạy trên mạng nhiều người sử dụng hoặc máy đơn lẻ.

- **Quy trình xử lý nghiệp vụ của máy**

Thông tin đầu vào: hàng ngày, khi có nghiệp vụ kinh tế phát sinh, kế toán nhập số liệu vào máy.

Đối với các nghiệp vụ kết chuyển cần thiết như kết chuyển giá vốn, kết chuyển chi phí... thì chương trình cho phép làm tự động qua bút toán kết chuyển đã được cài đặt trong chương trình mà người sử dụng lựa chọn.

Thông tin đầu ra: Kế toán có thể in chứng từ, sổ chi tiết, sổ cái từ các nghiệp vụ đã lập bằng phương pháp xâu lọc.

Mối quan hệ giữa các phần hành: Số liệu cập nhật ở phần hành nào được lưu ở phần hành đó, ngoài ra còn được chuyển cho các phần hành khác có liên quan theo từng trường hợp cụ thể.

3.2. Thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty Thi công cơ giới Viglacera.

3.2.1. Thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp dưới góc độ kế toán tài chính.

Xác định đối tượng tập hợp chi phí và đối tượng tính giá thành là công việc quan trọng của kế toán, việc xác định đúng đối tượng tập hợp chi phí giúp kế toán tập hợp đúng, đầy đủ là cơ sở tính giá thành sản phẩm. Vì vậy Công ty Thi công Cơ giới Viglacera cũng đưa ra các nguyên tắc tập hợp chi phí và tính giá thành sản phẩm cụ thể như sau:

Đối tượng tập hợp chi phí: Do đặc thù ngành nghề kinh doanh của Công ty là thi công xây lắp, sản phẩm được tạo ra là những công trình, hạng mục công trình, do đó để đáp ứng yêu cầu quản lý chi phí và tính giá thành, đối tượng tập hợp chi phí được xác định là các công trình, hạng mục công trình. Các chi phí phát sinh liên quan tới công trình nào, hạng mục nào thì được tập hợp vào công trình đó, đối với các chi phí chung phát sinh liên quan tới nhiều công trình, hạng mục công trình thì cuối kỳ hạch toán sẽ được phân bổ cho các công trình, hạng mục công trình theo những tiêu thức thích hợp.

Mỗi công trình, hạng mục công trình đều phải được mở sổ chi tiết riêng để theo dõi và tập hợp chi phí từ khi phát sinh chi phí đến khi hoàn thành theo từng khoản mục chi phí hay theo các giai đoạn nghiệm thu, quyết toán.

Hàng tháng kế toán căn cứ vào chứng từ kế toán phát sinh nhập dữ liệu vào phần mềm kế toán máy theo từng mã số của công trình đã được cài đặt trong hệ thống để theo dõi chi phí sản xuất riêng cho từng công trình. Để phản ánh đầy đủ thực trạng công tác hạch toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại công ty. Trong phạm vi bài viết này em xin trình bày có hệ thống công tác kế toán tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp của **“Hạng mục thoát nước CT6-KĐT Đặng Xá” – Gia Lâm- Hà Nội.**

Đối tượng tính giá thành: Là sản phẩm của quá trình xây dựng đó là công trình, hạng mục công trình hoặc khối lượng xây lắp hoàn thành, đạt đến điểm dừng kỹ thuật.

3.2.1.1. Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp là khoản mục chi phí trực tiếp chiếm tỷ trọng lớn trong giá thành công trình xây dựng, thường từ 50% trở lên. Vì vậy việc hạch toán chính xác và đầy đủ có tầm quan trọng đặc biệt trong việc xác định lượng tiêu hao nguyên liệu trong sản xuất thi công và đảm bảo tính chính xác của giá thành công trình xây dựng. Do vậy, phải xác định đúng đối tượng tập hợp chi phí và chính xác cho từng hạng mục công trình.

Tại Công ty Thi công Cơ giới Viglacera chi phí nguyên vật liệu trực tiếp bao gồm: Chi phí vật liệu chính: các loại sắt thép, gạch, đá, cát sỏi, xi măng,...; Chi phí vật liệu phụ: vôi ve, sơn, đinh,; Chi phí vật liệu kết cấu: tấm lợp, xà, khung, cửa,...; Các chi phí vật liệu khác.

- Chứng từ sử dụng: phiếu nhập kho; giấy đề nghị cấp vật tư; Phiếu xuất kho; Hóa đơn GTGT; bảng kê liên quan,...

- Tài khoản sử dụng: Công ty sử dụng TK 621 để hạch toán chi phí NVLTT

Tài khoản này được dùng để phản ánh chi phí nguyên vật liệu trực tiếp dùng cho hoạt động sản xuất sản phẩm. Được mở để theo dõi chi tiết cho từng đối tượng công trình, hạng mục công trình và là tài khoản không có số dư cuối kỳ.

- Sổ kế toán sử dụng: Công ty Thi công Cơ giới Viglacera sử dụng các sổ để hạch toán phân hành Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp như sau:

- Sổ chi tiết TK 621 (chi tiết cho từng công trình)
- Sổ cái TK 621
- Sổ Nhật ký chung.

- Phương pháp kế toán:

Nguyên vật liệu trực tiếp của hoạt động xây lắp ở công ty bao gồm: Cát, đá, xi măng, sắt thép, các cấu kiện, chất phụ gia,... Các nguyên vật liệu này được nhập mua bên ngoài

Khi nhận hợp đồng khoán về công trình được giao, căn cứ vào dự toán về chi phí nguyên vật liệu trực tiếp đã xây dựng, nhân viên kỹ thuật xác định nhu cầu nguyên vật liệu trực tiếp cho từng giai đoạn thi công. Khi các tổ đội thi công có nhu cầu về vật tư, thì đội trưởng tổ đội thi công lập giấy đề nghị cấp vật tư, chủ động liên hệ với nhà cung cấp và đề xuất ký hợp đồng. Vật liệu từ các nhà cung cấp mua về nhập kho tại kho các công trình. Do hoạt

động và sản phẩm xây lắp thường gắn với một địa điểm cụ thể, mang tính chất lãnh thổ và địa phương nên với nguyên vật liệu dùng cho hoạt động xây lắp công ty tiến hành tổ chức kho vật liệu ngay tại chân công trình. Vật tư mua đến đâu xuất dùng đến đó, để tránh ứ đọng, mất mát. Vật tư mua về thường được bên cung cấp chuyển đến tận chân công trình và tiến hành nhập kho, xuất kho vật tư sử dụng ngay tại đó. xem xét hóa đơn GTGT và NVL mua về, thủ kho sẽ lập phiếu nhập kho và tiến hành nhập kho nguyên liệu và hạch toán :

Nợ TK 152: 55.288.200

Nợ TK 133: 5.528.820

Có TK 331_CTHQ: 60.817.020

Sau đó thực hiện bút toán xuất kho nguyên liệu xuất dùng cho đội theo giá đích danh:

Nợ TK 621_Thoát nước CT6-KĐT Đặng Xá: 55.288.200

Có TK 152 : 55.288.200

Định kỳ hàng tháng kế toán đội xây dựng sẽ chuyển hóa đơn GTGT (**Phụ lục 3.1**), phiếu nhập kho (**Phụ lục 3.2**), phiếu xuất kho (**Phụ lục 3.3**) và Bảng kê chi phí nguyên vật liệu trực tiếp (**Phụ lục 3.4**) về phòng Kế toán công ty. Tại Công ty kế toán kiểm tra chứng từ hợp pháp, hợp lệ thì tiến hành thanh toán và ghi sổ kế toán: Sổ NKC; Sổ chi tiết TK 621; Sổ cái TK 621 (**Phụ lục 3.30; 3.5 và 3.6**). Công trình hoàn thành kế toán tiến hành kết chuyển chi phí NVLTT sang TK 154 để tính giá thành sản phẩm cho công trình, hạng mục công trình.

3.2.1.2. Kế toán chi phí nhân công trực tiếp

- **Nội dung**

Chi phí nhân công trực tiếp là một trong những yếu tố quan trọng cấu thành nên giá thành của công trình (thường chiếm khoản 20%-25%) trong

tổng giá thành công trình xây dựng. Đồng thời tiền lương cũng là nguồn thu nhập chính của công nhân, là nhân tố nâng cao năng suất lao động nhằm sử dụng lao động một cách có hiệu quả.

Chi phí nhân công trực tiếp của Công ty là các khoản phải trả cho công nhân trực tiếp tham gia sản xuất bao gồm: tiền lương chính, lương phụ, trợ cấp lương... Hiện nay, lực lượng lao động tham gia trực tiếp hoạt động xây lắp của công ty bao gồm lao động trong danh sách quản lý của công ty và lao động thuê ngoài.

- **Tài khoản sử dụng**

Để tập hợp chi phí nhân công trực tiếp kế toán sử dụng TK 622 “Chi phí nhân công trực tiếp”. Tài khoản được mở chi tiết cho từng công trình, hạng mục công trình đáp ứng yêu cầu tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm từng công trình.

- **Sổ kế toán**

Công ty sử dụng các sổ để hạch toán phần hành chi phí nhân công trực tiếp như sau:

- Sổ chi tiết TK 622 (chi tiết cho từng công trình)
- Sổ cái TK 622
- Sổ Nhật ký chung.

- **Phương pháp kế toán**

Chi phí nhân công trực tiếp trong xây lắp bao gồm: tiền lương, tiền công của công nhân trực tiếp xây lắp trong danh sách và ngoài danh sách (lực lượng lao động thuê ngoài). Căn cứ trên định mức dự toán đã lập (hồ sơ trúng thầu) phân nhân công. Công ty giao khoán trọn gói cho các đội thi công và ghi rõ thời gian cụ thể.

+ Trường hợp đội tự làm: Hàng tháng, cán bộ kỹ thuật, đội trưởng, Phòng Kỹ thuật – Dự án tiến hành nghiệm thu khối lượng phần công việc

hoàn thành, ký xác nhận vào biên bản nghiệm thu khối lượng (**Phụ lục 3.7**). Đồng thời, các tổ đội chấm công cho các thành viên trong tổ (**Phụ lục 3.8**) theo số công thực tế để cuối tháng kế toán lập bảng thanh toán lương theo ngày công trên cơ sở phần trăm công việc được nghiệm thu hoàn thành (**Phụ lục 3.9**)

Cuối tháng dựa vào chứng từ gốc: Bản nghiệm thu khối lượng hoàn thành theo tháng, bảng thanh toán lương, kế toán tiến hành hạch toán kế toán như sau (đồng thời vào sổ chi tiết, sổ NKC, sổ cái) (**Phụ lục 3.10; 3.11**)

1. Hạch toán CP tiền lương khoán và các khoản trích theo lương: Căn cứ vào bảng thanh toán lương trên:

Nợ TK 622_thoát nước CT6 KĐT Đặng xá

Có TK 334

Có TK 338

2. Hạch toán thanh toán lương:

Nợ TK 334

Có TK 111/112

+ Trường hợp thuê khoán nhân công ngoài: Căn cứ vào thời gian nghiệm thu công trình, cán bộ kỹ thuật - đội trưởng - trưởng phòng kỹ thuật tiến hành nghiệm thu khối lượng hoàn thành, ký xác nhận vào biên bản nghiệm thu khối lượng. Trên cơ sở biên bản nghiệm thu khối lượng công việc hoàn thành, bên được thuê xuất hóa đơn nhân công. Kế toán căn cứ hợp đồng thuê khoán, biên bản nghiệm thu khối lượng công việc hoàn thành (Tỷ lệ % hoàn thành theo hợp đồng), hóa đơn nhân công để tiến hành hạch toán kế toán (đồng thời vào sổ chi tiết, sổ NKC, sổ cái)

1. Hạch toán CP thuê khoán nhân công:

Nợ TK 622_thoát nước CT6 KĐT Đặng Xá

Có TK 331_Đội nhân công thuê ngoài

2. Khi tiến hành thanh toán CP nhân công khoán ngoài:

Nợ TK 331_ Đội nhân công thuê ngoài

Có TK 111/112

Đến kỳ báo cáo, kế toán tiến hành kết chuyển chi phí NCTT sang TK 154 (mở chi tiết cho từng hạng mục công trình) để tính giá thành sản phẩm cho từng công trình, hạng mục công trình.

3.2.1.3. Kế toán chi phí sử dụng máy thi công

Trong doanh nghiệp xây lắp, khối lượng công việc diễn ra với quy mô lớn, cường độ cao. Việc sử dụng máy thi công phục vụ cho quá trình thi công là một yếu tố quan trọng giúp công ty nâng cao năng suất lao động, tiết kiệm thời gian, chi phí và sức lao động, đẩy nhanh tiến độ thi công. Chi phí sử dụng máy thi công trong sản phẩm xây dựng cơ bản nói chung thường chiếm tỷ trọng tương đối lớn trong giá thành sản phẩm xây lắp. Công ty Thi công Cơ giới Viglacera cũng vậy. Hiện nay với số lượng công trình mà công ty đang thi công thì máy thi công là phương tiện hỗ trợ không thể thiếu. Tuy nhiên, do đặc thù ngành xây lắp là địa điểm thi công không cố định, công trình có thể ở rất xa, nên máy thi công không thể đáp ứng cho tất cả các công trình của Công ty. Vì vậy, trong quá trình thi công, khi có nhu cầu sử dụng máy thi công, đội trưởng sẽ báo cáo tình hình với Giám đốc công ty. Căn cứ vào tình hình thực tế mà giám đốc công ty sẽ ra quyết định điều động máy thi công, nếu khi này máy thi công của công ty không đáp ứng được nhu cầu sử dụng của công trình thì sẽ tiến hành thuê ngoài máy thi công để sử dụng.

- **Chứng từ sử dụng:**

Hợp đồng thuê máy thi công; lệnh điều chuyển nội bộ; hóa đơn GTGT; nhật trình sử dụng máy thi công; biên bản xác nhận khối lượng thi công,...

- **Tài khoản sử dụng:**

Để hạch toán chi phí sử dụng máy thi công, kế toán sử dụng TK 623- Chi phí sử dụng máy thi công. Tài khoản này được tập hợp riêng cho từng công trình, hạng mục công trình xây dựng. Tài khoản này được chi tiết thành 6 tài khoản cấp 2.

- TK 6231: Chi phí nhân viên điều khiển máy
- TK 6232: Chi phí nhiên liệu
- TK 6233: Chi phí công cụ
- TK 6234: Chi phí khấu hao máy thi công
- TK 6237: Chi phí dịch vụ mua ngoài
- TK 6238: Chi phí bằng tiền khác.

Tài khoản này không phản ánh trích BHXH, BHYT, KPCĐ theo quy định hiện hành được tính trên lương của công nhân sử dụng xe, máy thi công. Các khoản trích này được phản ánh vào tài khoản 627 “chi phí sản xuất chung”

- **Sổ kế toán :**

Công ty sử dụng các sổ để hạch toán phần hành Chi phí nhân công trực tiếp như sau:

- Sổ chi tiết TK 623 (chi tiết cho từng công trình)
- Sổ cái TK 623
- Sổ Nhật ký chung

- **Phương pháp kế toán:**

Với công trình sử dụng máy thi công của công ty, các chi phí phát sinh như chi phí nhiên liệu sử dụng máy thi công, lương nhân viên điều khiển máy, chi phí khấu hao máy và các chi phí khác được hạch toán theo từng khoản mục chi phí trên Hàng tháng chuyển chứng từ về phòng kế toán tài chính của công ty để thanh toán (nếu có).

Đối với máy thi công thuê ngoài. Khi có nhu cầu sử dụng và được ban lãnh đạo duyệt thuê máy thi công sử dụng cho công trình. Ban chỉ huy công trình sẽ thuê ngoài máy thi công theo các hợp đồng thuê khoán. Máy thi công được thuê theo ca làm việc hoặc thuê theo giờ máy. Khi đó bên thuê sẽ cho thuê máy, có nhân công điều khiển máy. Tùy vào thỏa thuận của hai bên mà hợp đồng theo hình thức trọn gói hay tách các chi phí (xăng dầu, ...) do bên thuê chịu. Tại Kế toán công ty, căn cứ vào chứng từ liên quan đến máy thi công: Hợp đồng thuê máy; hóa đơn GTGT; nhật trình sử dụng máy thi công; biên bản xác nhận khối lượng hợp đồng thuê máy (**Phụ lục 3.12; 3.13; 3.14; 3.15; 3.16; 3.17**) mà đội cung cấp tiến hành thanh toán cho đội, đồng thời kế toán công ty ghi nhận chi phí sử dụng máy thi công chi tiết cho công trình vào sổ NKC; sổ chi tiết TK 623; sổ cái TK 623 (**Phụ lục 3.30; 3.18; 3.19**)

Ví dụ: ngày 31/12/2016 chứng từ gốc hạch toán chi phí thuê máy thi công hạng mục thoát nước CT6- KĐT Đặng Xá, kế toán tiến hành ghi sổ theo định khoản sau:

Nợ TK 623.017_T/nước CT6-KĐT Đặng Xá	23.040.000
Nợ TK 133	2.304.000
Có TK 331_Huy Tùng	25.344.000

3.2.1.4. Kế toán chi phí sản xuất chung

- **Nội dung**

Chi phí sản xuất chung là những chi phí không trực tiếp tham gia cấu thành thực thể sản phẩm, nhưng chúng phục vụ cho quá trình thi công công trình của các đội thi công, giúp cho hoạt động sản xuất được tiến hành thuận lợi. Chi phí sản xuất chung của mỗi công trình thường chiếm từ 5%-10% tổng giá thành công trình. Chi phí sản xuất chung trong doanh nghiệp được chia thành hai loại: Chi phí sản xuất chung trực tiếp và chi phí sản xuất chung gián tiếp.

Chi phí sản xuất chung trực tiếp: bao gồm các khoản chi phí trực tiếp tại từng công trình, hạng mục công trình như: chi phí làm lán trại cho công nhân trực tiếp, chi phí xây dựng nhà tạm ở công trường để quản lý và điều hành thi công, chi phí dịch vụ mua ngoài và chi phí bằng tiền khác ,...

Chi phí sản xuất chung gián tiếp: bao gồm các chi phí SXC phát sinh liên quan đến nhiều công trình (khấu hao TSCĐ, CCDC cho phòng điều hành công trình,... những chi phí này được tập hợp sau đó phân bổ cho các công trình có liên quan đang thi công cùng thời điểm).

- **Tài khoản sử dụng**

Chi phí sản xuất chung được tập hợp vào tài khoản 627. Tài khoản này có 6 tài khoản cấp 2:

6271: “Chi phí nhân viên phân xưởng”

6272: “Chi phí vật liệu”

6273: “Chi phí dụng cụ sản xuất”

6274: “Chi phí khấu hao TSCĐ”

6277: “Chi phí dịch vụ mua ngoài”

6278: “Chi phí bằng tiền khác”

- **Phương pháp và trình tự hạch toán**

Những chi phí sản xuất chung có liên quan đến nhiều công trình sẽ được tập hợp và phân bổ cho từng công trình theo những tiêu thức thích hợp. Những chi phí liên quan đến một công trình thì được tập hợp trực tiếp cho công trình đó.

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

Lương Ban chỉ huy công trình được tính theo lương thời gian và tính theo công thức:

$$\begin{array}{r}
 \text{Tiền lương phải trả} \\
 \text{trong tháng} \\
 \\
 \text{Tiền lương} \\
 \text{theo ngày} \\
 \\
 \text{theo ngày}
 \end{array}
 =
 \begin{array}{r}
 \text{Tiền lương} \\
 \text{theo ngày} \\
 \\
 \text{theo ngày}
 \end{array}
 \times
 \begin{array}{r}
 \text{Số ngày làm việc} \\
 \text{thực tế} \\
 \\
 \text{Số ngày làm việc theo quy định}
 \end{array}
 \times
 \begin{array}{r}
 \text{Hệ số} \\
 \text{công} \\
 \text{việc}
 \end{array}
 \times
 \begin{array}{r}
 \text{Hệ số} \\
 \text{hiệu} \\
 \text{quả tạm tính}
 \end{array}
 \times
 \begin{array}{r}
 \text{Hệ số} \\
 \text{công} \\
 \text{việc}
 \end{array}
 \times
 \begin{array}{r}
 \text{Lương cơ} \\
 \text{bản} \\
 \\
 \text{Số ngày làm việc theo quy định}
 \end{array}
 \times
 \begin{array}{r}
 \text{Hệ số hoàn} \\
 \text{thành CV} \\
 \\
 \text{Số ngày làm việc theo quy định}
 \end{array}
 \times
 \begin{array}{r}
 \text{Hệ số hiệu} \\
 \text{quả tạm tính} \\
 \\
 \text{Số ngày làm việc theo quy định}
 \end{array}
 \times
 \begin{array}{r}
 \text{Hệ số} \\
 \text{công} \\
 \text{việc} \\
 \\
 \text{Số ngày làm việc theo quy định}
 \end{array}$$

Hiện nay công ty sử dụng mức lương cơ bản là: 3.500.000 đồng. Hệ số công việc được tính theo trình độ và số năm công tác. Hệ số hiệu quả tạm tính không quá 90% (trích 10% quỹ dự phòng)

Chi phí vật liệu, công cụ dụng cụ

Chi phí vật liệu phát sinh chủ yếu trong trường hợp để xây nhà tạm cho nhân viên quản lý Đội, xây lán trại, chi phí văn phòng phẩm xuất dùng cho Ban chỉ huy công trình,...

Công cụ, dụng cụ Công ty sử dụng bao gồm: cuốc, xẻng, dao xây, dây thép, kéo cắt tôn, máy bắn vít, dây thép buộc,..và các thiết bị không đủ điều kiện ghi nhận là tài sản cố định. Các dụng cụ hầu hết do Ban chỉ huy công trình xem xét mua sắm, xuất ra cho công nhân sử dụng và quản lý. Chi phí cho các máy nhỏ như máy mài, máy cắt,... được phân bổ nhiều lần tùy thuộc vào giá trị và thời gian thi công công trình và được phản ánh vào tài khoản 627 theo định kỳ hàng tháng hoặc quý.

Ví dụ : Ngày 05/10/2016 Đội trưởng Đội Xây dựng số 1 đề nghị tạm ứng tiền mua vật tư, công cụ dụng cụ phục vụ thi công công trình thoát nước CT6-KĐT Đặng Xá-Gia Lâm- HN.

Khi giấy đề nghị tạm ứng (**Phụ lục 3.20**) được ký duyệt , Kế toán công ty ghi sổ:

Nợ TK 141.05_Vũ Văn Thành Đội XD số 1: 4.973.100 đồng

Có TK 111: 4.973.100 đồng

Cuối tháng căn cứ vào chứng từ do đội trưởng tại các đội xây dựng chuyển về Phòng tài chính kế toán để hoàn ứng (hoặc đề nghị thanh toán), Hóa đơn GTGT (**Phụ lục 3.21**), giấy đề nghị hoàn ứng (**Phụ lục 3.22**) kế toán ghi sổ:

Nợ TK 6272_CT6-KĐT Đặng Xá: 4.521.000 đồng

Nợ TK 133: : 452.100 đồng

Có TK 141.05_Vũ Văn Thành Đội XD số 1: 4.973.100 đồng

Kế toán vào: Sổ NKC (**Phụ lục 3.30**) ; sổ chi tiết TK 627 theo dõi chi tiết cho từng công trình (**Phụ lục 3.24**) và ghi sổ cái TK 627 (**Phụ lục 3.25**)

Chi phí khấu hao Tài sản cố định

Hàng tháng, Phòng kế toán công ty sẽ tính khấu hao và lập bảng tính và phân bổ khấu hao TSCĐ cho từng công trình dựa vào số tháng sử dụng TSCĐ phục vụ cho công trình(**Phụ lục 3.23**) và đưa vào chi phí sản xuất chung cho các công trình. Kế toán vào sổ NKC (**Phụ lục 3.30**) ; sổ chi tiết TK 627 theo dõi chi tiết cho từng công trình (**Phụ lục 3.24**) và ghi sổ cái TK 627 (**Phụ lục 3.25**)

Kế toán ghi nhận chi phí khấu hao TSCĐ theo định khoản:

Nợ TK 627017_CT6-KĐT Đặng Xá: 2.850.000

Có TK 214: 2.850.000

3.2.1.5. Kế toán tổng hợp chi phí sản xuất tại công ty

Tài khoản sử dụng: Công ty thi công cơ giới Viglacera sử dụng tài khoản 154- Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang để hạch toán các chi phí phát sinh liên quan đến quá trình sản xuất, chế tạo sản phẩm: 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. TK 154 cũng được chi tiết cho các công trình.

Phương pháp kế toán

Cuối kỳ kế toán tiến hành kết chuyển chi phí tập hợp được trên các tài khoản: 621; 622; 623; 627 sang tài khoản chi phí sản xuất kinh doanh dở dang (chi tiết cho từng công trình, hạng mục công trình) để tính giá thành. Các bút toán kết chuyển được thực hiện như **Phụ lục 2.5** (*Sơ đồ hạch toán chi phí sản xuất kinh doanh dở dang*) để tính giá thành công trình, hạng mục công trình (**Phụ lục 3.26; 3.27; 3.30**) kế toán ghi các bút toán kết chuyển cuối kỳ:

Nợ TK621.017 (CT6-KĐT Đặng Xá): 375.168.820

Nợ TK622.017 (CT6-KĐT Đặng Xá): 137.535.720

Nợ TK623.017 (CT6-KĐT Đặng Xá): 115.095.750

Nợ TK627.017 (CT6-KĐT Đặng Xá): 36.960.800

Có Tk154-017 (CT6-KĐT Đặng Xá): 664.761.090

Để tính giá thành cho từng công trình, hạng mục công trình hoàn thành. Sau khi xác định được giá thành sản phẩm kế toán kết chuyển chi phí SXKD dở dang từ TK 154 sang TK 632- giá vốn hàng bán chuyển giao công trình cho chủ đầu tư (**Phụ lục 3.27; 3.28; 3.30**) kế toán ghi nhận bút toán kết chuyển giá bán:

Nợ TK 154- Chi phí SXKD dở dang (chi tiết cho từng công trình)

Có TK 632- Giá vốn hàng bán (chi tiết cho từng công trình)

3.2.1.6. Phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang tại công ty

Tại Công Ty Thi công Cơ giới Viglacera việc đánh giá sản phẩm dở dang tùy thuộc vào phương thức thanh toán đã ký kết với chủ đầu tư.

- Nếu thực hiện thanh toán khi công trình, hạng mục công trình hoàn thành toàn bộ sản phẩm bàn giao thì giá trị sản phẩm dở dang cuối kỳ là tổng chi phí sản xuất xây lắp từ khi khởi công đến thời điểm kiểm kê đánh giá .
- 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.

- Trình tự đánh giá sản phẩm dở dang tại công ty như sau:

Cuối kỳ Phòng Kế hoạch- Kỹ thuật phối hợp cùng phụ trách kỹ thuật của các đội thi công tiến hành kiểm kê đánh giá tiến độ thi công của công trình, để xác định khối lượng xây lắp đã hoàn thành từ đó xác định khối lượng xây lắp dở dang. Chi phí thực tế của khối lượng dở dang cuối kỳ được xác định theo công thức:

$$\text{CP thực tế của khối lượng xây lắp dở dang cuối kỳ} = \frac{\text{CP thực tế của khối lượng xây lắp thực hiện đầu kỳ} + \text{CP thực tế của khối lượng xây lắp hoàn thành bàn giao trong kỳ}}{\text{CP của khối lượng xây lắp hoàn thành bàn giao trong kỳ} + \text{CP của khối lượng xây lắp DDCK theo dự toán}} \times \text{CP của khối lượng xây lắp DDCK theo dự toán}$$

3.2.1.7. Phương pháp tính giá thành sản phẩm tại công ty

Hiện tại công ty đang áp dụng phương pháp tính giá hành giản đơn để tính giá thành công trình, hạng mục công trình hoàn thành. Theo phương pháp này, đối với một công trình, hạng mục công trình thanh toán toàn bộ khi hoàn thành bàn giao thì chi phí xây lắp thực tế phát sinh cho một công trình từ khi khởi công đến khi hoàn thành, được nghiệm thu bàn giao cho chủ đầu tư chính là giá hành thực tế công trình

$$Z = C$$

Trong đó: Z: Tổng giá thành sản xuất sản phẩm

C: Chi phí sản xuất phát sinh đã tập hợp theo công trình, hạng mục công trình

Trường hợp công trình thực hiện thanh toán theo giai đoạn xây dựng hoàn thành bàn giao, theo điểm dừng kỹ thuật hợp lý thì phần còn lại dở dang chưa hoàn thành. Khi công trình hoàn thành được xác định như sau:

Giá thành	Giá trị sản	Chi phí sản	Giá trị sản	Các khoản
khối	phẩm dở	xuất phát	phẩm dở	điều chỉnh
lượng XL =	dang đầu	+ sinh trong	- dang	- giảm giá
hoàn	kỳ	kỳ		thành
thành				

Cuối năm hoặc khi công trình hoàn thành, phần mềm kế toán máy sẽ tự động tổng hợp số lên thẻ tính giá thành công trình.

Trích dẫn: Tại ngày 31/12/2016 đối với hạng mục thoát nước CT6-KĐT Đặng Xá- Gia Lâm-HN tính giá thành công trình đã thi công hoàn thành của Công ty Thi công Cơ giới Viglacera

- Chi phí dở dang đầu kỳ: 0
- Chi phí phát sinh trong kỳ: 664.761.090 đồng
- + Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp: 375.168.820 đồng
- + Chi phí nhân công trực tiếp: 137.535.720 đồng
- + Chi phí sử dụng máy thi công: 115.095.750 đồng
- + Chi phí sản xuất chung: 36.960.800 đồng
- + Giá trị sản phẩm dở dang cuối kỳ: 0 đồng

*Giá thành hạng mục công trình đã hoàn thành: **664.761.090 đồng***

(Thẻ tính giá thành hạng mục: Thoát nước CT6-KĐT Đặng Xá- Gia Lâm-HN- **Phụ lục 3.29**)

Căn cứ vào biên bản nghiệm thu khối lượng xây lắp ngày 31/12/2016 và phiếu giá thanh toán của chủ đầu tư, công ty xác định công trình đã hoàn thành. Tiến hành ghi sổ kế toán (**Phụ lục 3.28; 3.30**)

3.2.2. Thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty Thi công Cơ giới Viglacera dưới góc độ kế toán quản trị.

3.2.2.1. Phân loại chi phí và định mức chi phí

Hiện nay kế toán quản trị đã được các công ty coi trọng hơn. Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành dưới góc độ kế toán quản trị giúp các nhà quản lý đơn vị có những thông tin chi tiết về hoạt động sản xuất sản phẩm, qua đó đáp ứng được nhu cầu quản lý và ra quyết định trong sản xuất.

• Phân loại chi phí

Tại Công ty thi công cơ giới Viglacera mới chỉ tiến hành phân loại chi phí theo các khoản mục chi phí gồm:

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp: Bao gồm toàn bộ các chi phí về các loại nguyên vật liệu chính, vật liệu phụ, nhiên liệu tham gia trực tiếp vào quá trình thi công công trình xây lắp như: sắt, thép, cát, xi măng,...

Chi phí nhân công trực tiếp: Là các chi phí gồm tiền lương và các khoản phụ cấp trả lương cho công nhân trực tiếp thi công trên công trường, chi phí nhân công cho công nhân thuộc biên chế chính thức và người lao động thời vụ theo công trình. Chi phí này không bao gồm các khoản trích BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ theo tỷ lệ quy định trên tiền lương, tiền công của công nhân trực tiếp xây dựng.

Chi phí sử dụng máy thi công: Bao gồm các chi phí về vật liệu, nhiên liệu, khấu hao, tiền lương của công nhân gắn liền với việc sử dụng máy thi công (công nhân vận hành máy, công nhân làm theo máy) chi phí không bao gồm các khoản trích theo lương của công nhân sử dụng máy như BHXH; BHYT; BHTN; KPCĐ

Chi phí sản xuất chung: Bao gồm các chi phí liên quan đến việc phục vụ, quản lý sản xuất tại các tổ đội như: chi phí về tiền lương; tiền công và các khoản trích theo tiền lương, tiền công của nhân viên quản lý đội, đốc công,

chi phí về vật liệu, công cụ dụng cụ sản xuất của tổ đội xây dựng, chi phí khấu hao TSCĐ cho xây dựng, chi phí dịch vụ mua ngoài và các chi phí bằng tiền khác (các chi phí này không bao gồm chi phí NVLTT; chi phí NCTT của nhân công sử dụng máy thi công)

• **Định mức chi phí**

Việc áp dụng kế toán quản trị tại công ty mới chỉ thực hiện ở việc lập dự toán chi phí sản xuất. Công ty Thi công Cơ giới Viglacera áp dụng các đơn giá định mức theo quy định của nhà nước để tiến hành lập dự toán công trình. Một số định mức được áp dụng như:

- Quyết định số 235/QĐ-BXD ngày 04 tháng 04 năm 2017- QĐ định mức dự toán xây dựng công trình phần xây dựng (sửa đổi và bổ sung).
- Thông tư 05/2016/TT-BXD ngày 10 tháng 03 năm 2016- Hướng dẫn xác định đơn giá nhân công trong quản lý chi phí đầu tư xây dựng.
- Quyết định số 236/QĐ-BXD ngày 04 tháng 4 năm 2017- Định mức dự toán xây dựng công trình phần lắp đặt (sửa đổi và bổ sung)
- Quyết định số 1354/QĐ-BXD ngày 28 tháng 12 năm 2016- Định mức dự toán xây dựng công trình phần khảo sát xây dựng
- Và một số văn bản liên quan khác.

Bảng đơn giá định mức hiện tại Công ty Thi công Cơ giới Viglacera đang áp dụng (**Phụ lục 3.31; Phụ lục 3.32**)

3.2.2.2. Dự toán chi phí

Dự toán công trình được xác định theo công trình xây dựng, được lập trên cơ sở khối lượng xác định theo thiết kế, đơn giá, định mức chi phí cần thiết để thực hiện khối lượng công trình.

Việc lập dự toán sẽ giúp cho các nhà quản lý doanh nghiệp có được những thông tin về kế hoạch xây lắp thi công cho từng công trình, hạng mục công trình trong từng thời gian cụ thể, đánh giá được tình hình thực hiện các

chỉ tiêu chi phí đã dự kiến để từ đó có những giải pháp nhằm phát huy, khai thác những khả năng tiềm tàng của từng đội thi công hay của toàn công ty. Trong đó khâu đầu tiên cũng là quan trọng nhất là khâu lập dự toán, lập kế hoạch chi phí.

Tại công ty sau khi nhận được thư mời thầu của khách hàng (chủ đầu tư- Bên A), công ty sẽ cử cán bộ đi khảo sát thực tế dự án, xác định tính khả thi của dự án. Nếu khả thi, Phòng kỹ thuật sẽ tiến hành lập dự toán về chi phí theo từng nội dung công việc của từng hạng mục công trình: 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 và các loại chi phí khác.

Để minh họa khâu lập dự toán tại Công ty Thi công Cơ giới Viglacera đề tài trích dẫn số liệu **Bảng chi tiết dự toán Hạng mục**, gói thầu: Thoát nước thải CT6-KĐT Đặng Xá-Gia Lâm-HN, thuộc Dự án đầu tư Xây dựng hệ thống hạ tầng kỹ thuật- Khu đô thị Đặng Xá-Gia Lâm- Hà Nội (**Phụ lục 3.33**) Từ dự toán tổng thể trên Phòng Kế hoạch- Kỹ thuật có trách nhiệm lên dự toán chi tiết các khoản mục chi phí: Dự toán chi phí NVLTT (**Phụ lục 3.34**); Dự toán chi phí NCTT (**Phụ lục 3.35**); Dự toán chi phí sử dụng máy thi công (**Phụ lục 3.36**); Bảng Tổng hợp dự toán (**Phụ lục 3.37**)

3.2.2.3. Phân tích biến động chi phí

Để thấy rõ tình hình thực tế về quản trị chi phí giá thành tại Công ty Thi công Cơ giới Viglacera ta tiến hành phân tích sự biến động chi phí giữa chi phí thực hiện thực tế so với dự toán hạng mục: Thoát nước thải CT6-KĐT Đặng Xá – Gia Lâm-Hà Nội. Thuộc dự án: Xây dựng hệ thống hạ tầng kỹ thuật- khu đô thị Đặng Xá- Gia Lâm-Hà Nội

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

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

(Hạng mục: Thoát nước thải CT6-KĐT Đặng Xá- Gia Lâm- Hà Nội)

STT	Loại Chi phí	Dự toán	Thực tế	Chênh lệch
1	Chi phí NVLTT	413,629,122	375,168,820	(38,460,302)
	Cộng	413,629,122	375,168,820	(38,460,302)

Từ bảng phân tích ta thấy chi phí nguyên vật liệu thực tế giảm so với dự toán một lượng là 38.460.302 đồng. Điều này cho thấy công ty đã quản lý hiệu quả nguồn nguyên liệu đầu vào, đáp ứng được yêu cầu quản lý, yêu cầu sản xuất. Tuy nhiên, bảng phân tích chưa nêu rõ được nguyên nhân của sự chênh lệch. Chi phí thực tế thấp hơn có thể do giá mua thực tế nguyên vật liệu giảm so với giá mua dự toán hoặc tay nghề của công nhân đã nâng cao hơn giúp giảm tiêu hao nguyên vật liệu.

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

(Hạng mục: Thoát nước thải CT6-KĐT Đặng Xá- Gia Lâm- Hà Nội)

STT	Loại Chi phí	Dự toán	Thực tế	Chênh lệch
1	Chi phí NCTT	157,120,400	137,535,720	(19,584,680)
	Cộng	157,120,400	137,535,720	(19,584,680)

Từ bản phân tích ta thấy Chi phí nhân công trực tiếp thực tế từ 137.535.720 đồng đã giảm 19.584.680 đồng so với chi phí dự toán là 157.120.400 đồng. Tuy nhiên nguyên nhân của sự chênh lệch chưa đc chỉ rõ. Chi phí nhân công trực tiếp thực tế thấp hơn so với dự toán có thể do: quy chế lương của công ty thay đổi, cũng có thể do công ty sử dụng lao động lành nghề, có tay nghề cao, làm việc hiệu quả đẩy nhanh tiến độ....

c) Phân tích chênh lệch chi phí sử dụng máy thi công

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

(Hạng mục: Thoát nước thải CT6-KĐT Đặng Xá- Gia Lâm- Hà Nội)

STT	Loại Chi phí	Dự toán	Thực tế	Chênh lệch
1	Chi phí MTC	127,781,854	115,095,750	(12,686,104)
	Cộng	127,781,854	115,095,750	(12,686,104)

Từ bảng phân tích chênh lệch chi phí sử dụng máy thi công ta thấy chi phí sử dụng máy thi công thực tế giảm một lượng 12.686.104 đồng so với dự toán. Nguyên nhân không chỉ ra có thể do lượng dầu máy sử dụng giảm, giá mua nguyên liệu sử dụng cho máy giảm so với dự toán. Điều này cho thấy công ty đang quản lý hiệu quả chi phí sử dụng máy ở công ty.

d) Chi phí sản xuất chung

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

(Hạng mục: Thoát nước thải CT6-KĐT Đặng Xá- Gia Lâm- Hà Nội)

STT	Loại Chi phí	Dự toán	Thực tế	Chênh lệch
1	Chi phí SXC	39,187,610	36,960,800	(2,226,810)
	Cộng	39,187,610	36,960,800	(2,226,810)

Theo dự toán của công ty đang trích cho khoản mục chi phí sản xuất chung là 5,5% giá thành công trình, hạng mục số tiền 39.187.610 đồng. Chi phí sản xuất chung thực tế phát sinh là 36.960.800 đồng thấp hơn so với dự toán là 2.226.810 đồng.

Nhận xét chung:

Bảng 3.5 : Tổng hợp phân tích chênh lệch chi phí

(Hạng mục: Thoát nước thải CT6-KĐT Đặng Xá- Gia Lâm- Hà Nội)

STT	Loại Chi phí	Dự toán	Thực tế	Chênh lệch
1	Chi phí NVLTT	413,629,122	375,168,820	(38,460,302)
2	Chi phí NCTT	157,120,400	137,535,720	(19,584,680)
3	Chi phí MTC	127,781,854	115,095,750	(12,686,104)
4	Chi phí SXC	39,187,610	36,960,800	(2,226,810)
	Cộng	737,718,986	664,761,090	(72,957,896)

Ta có thể thấy ở hạng mục: Thoát nước thải CT6-KĐT Đặng Xá- Gia Lâm- Hà Nội các khoản mục chi phí thực hiện thực tế thấp hơn so với dự toán. Tổng mức chênh lệch chi phí thực tế thấp hơn so với dự toán tuy không nhiều là 72.957.896 đồng. Nhưng có thể nhận định công ty đã quản lý hiệu quả các khoản mục chi phí nguyên liệu đầu vào, chi phí nhân công sản xuất, chi phí sử dụng máy thi công, chi phí sản xuất chung. Công ty đã có đội ngũ nhân viên tay nghề cao giúp tiết kiệm được các hao hụt, hay tiêu hao nguyên nhiên liệu, cho năng suất sản phẩm công trình cao.

Việc so sánh biến động các khoản mục chi phí giữa thực tế và dự toán giúp cho nhà quản trị thấy được việc tăng hay giảm chi phí là so khoản mục chi phí nào, giúp đáp ứng được các nội dung của nhà quản trị khi đưa ra các quyết định về quản trị.

CHƯƠNG 4

THẢO LUẬN KẾT QUẢ NGHIÊN CỨU, CÁC GIẢI PHÁP VÀ KẾT LUẬN

4.1. Thảo luận kết quả nghiên cứu

4.1.1. Ưu điểm

Nhìn chung, kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại công ty dưới góc độ tài chính về cơ bản đã tuân thủ theo đúng chế độ kế toán hiện hành, cụ thể như sau:

Thứ nhất: Về tổ chức bộ máy kế toán

Tổ chức bộ máy kế toán tại Công ty có thể nói là phù hợp với chính sách của Nhà nước và đặc điểm của hoạt động sản xuất kinh doanh. Xây lắp. Chính sách tài chính được đưa ra thống nhất giữa các phòng ban, các độ thi công, sản xuất. Điều này tạo thuận lợi trong việc kiểm tra, đối chiếu giữa các phòng ban đem lại những thông tin hữu ích qua đó tạo điều kiện thuận lợi cho công tác quản lý và chỉ đạo thi công, cũng như kiểm tra, giám sát việc thực hiện theo đúng tiến độ công việc, dự toán chi phí. Bộ máy kế toán công ty được tổ chức gọn nhẹ, hoạt động hiệu quả, phù hợp với quy mô hoạt động cũng như đặc điểm, tính chất hoạt động sản xuất kinh doanh của công ty.

Việc lựa chọn hình thức kế toán Nhật ký chung được thực hiện trên phần mềm kế toán Fast accounting 2006f.R1080 đã làm giảm đi khối lượng tính toán, ghi chép, có khả năng tổng hợp, hệ thống hóa thông tin nhanh chóng chính xác phục vụ yêu cầu quản trị của doanh nghiệp đáp ứng được một khối lượng nghiệp vụ kinh tế tài chính phát sinh lớn.

Thứ hai: Về hệ thống chứng từ sổ sách

Công ty vận dụng tốt hệ thống chứng từ kế toán theo quy định hiện hành. Cùng với việc thống nhất các loại mẫu chứng từ cho tất cả các công

trình nên việc kiểm tra, hướng dẫn lập và hoàn thiện chứng từ khá dễ dàng. Bên cạnh đó, việc tổ chức luân chuyển chứng từ giữa các bộ phận, phòng ban được thực hiện thường xuyên, hợp lý cũng giúp công việc được thực hiện nhanh chóng, thông tin kịp thời, chính xác. Chứng từ được bảo quản và lưu trữ cẩn thận theo đúng quy định của pháp luật và quy định của công ty.

Thứ ba: Hệ thống tài khoản kế toán

Công ty vận dụng khá hợp lý hệ thống tài khoản kế toán theo quyết định số 15/2006/QĐ-BTC ngày 20 tháng 6 năm 2006 của Bộ tài chính và có sự sửa đổi bổ sung theo thông tư 200/2014/TT-BTC. Việc sử dụng các tài khoản tổng hợp cấp 1 và mở chi tiết các tài khoản cấp 2, cấp 3 đã đáp ứng được yêu cầu đặt ra, cho phép ghi chép chi tiết các đối tượng kế toán cần phải theo dõi chi tiết như các loại chi phí, đối tượng chi phí,...phù hợp với yêu cầu quản lý, phục vụ tốt cho yêu cầu kiểm tra, đối chiếu và tính toán các chỉ tiêu một cách chi tiết nhất.

Thứ tư: Vận dụng kế toán quản trị

Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại công ty dưới góc độ kế toán quản trị đã bước đầu được thực hiện thông qua việc xác định định mức chi phí và lập dự toán chi phí, là căn cứ để kế toán xác định giá thành dự toán của công trình. Dựa vào số liệu dự toán, nhà quản trị của công ty có thể đưa ra các quyết định có liên quan đến công trình xây dựng như có thực hiện đấu thầu xây dựng công trình hay không, hay nên lựa chọn nhà cung cấp nào? ...

Thứ năm: Về Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Công ty đã lập danh mục các loại nguyên vật liệu trực tiếp rất chi tiết như: các loại đá 1x2, đá 2x4, đá 4x6, đá rôi, đá hộc.. thép được phân loại thành các loại thép phi 10, phi 12, phi 14,..Mỗi loại nguyên vật liệu đều được đánh mã số riêng, rất thuận tiện cho việc hạch toán cũng như việc tổng hợp, kiểm tra, đánh giá về chi phí nguyên vật liệu trực tiếp đã sử dụng.

Quy trình hạch toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp được tiến hành theo đúng qui định của Bộ tài chính, trên cơ sở đầy đủ các hóa đơn, chứng từ hợp lý, hợp lệ. Khi thi công, Ban chỉ huy công trình đã xem xét chủ động lập kế hoạch mua nguyên vật liệu, đảm bảo nguyên vật liệu được cung cấp đầy đủ kịp thời, phù hợp với yêu cầu thi công thực tế và thực hiện tiết kiệm nguyên vật liệu.

Mặt khác, công ty có những công trình ở xa, BCH công trình chủ động tìm nguồn cung cấp nguyên vật liệu để tiết kiệm được chi phí, thời gian vận chuyển và các chi phí giao dịch khác, đảm bảo đúng tiến độ thi công. Đồng thời các nguyên vật liệu được xuất thẳng đến kho chân các công trình giúp đội giảm được chi phí về thuê kho bãi, tránh được việc tồn đọng vật tư.

Nguyên vật liệu được quản lý theo từng loại, có mã số riêng và được quản lý theo từng kho tại các công trình, thuận tiện cho việc hạch toán cũng như việc quản lý nguyên vật liệu được chặt chẽ.

Thứ sáu: Về công tác hạch toán chi phí sử dụng máy thi công

Công ty thực hiện trích khấu hao cho xe, máy thi công theo phương pháp đường thẳng và hạch toán trực tiếp vào công trình, hạng mục công trình sử dụng máy thi công. Đối với những máy thi công phục vụ cho nhiều công trình, hạng mục công trình thì kế toán tiến hành phân bổ chi phí phát sinh theo số ca máy phục vụ cho mỗi công trình, hạng mục công trình. Điều này giúp phản ánh chính xác chi phí thực tế bỏ ra, tạo điều kiện thuận lợi cho việc tính giá thành.

Khi thuê ngoài máy thi công, Công ty hạch toán chi phí thuê máy thi công vào TK 623 chi tiết cho từng công trình theo đúng chế độ kế toán quy định.

Thứ bảy : Đánh giá sản phẩm dở dang và tính giá thành

Việc đánh giá và tính giá thành sản phẩm dở dang tại công ty đã tuân thủ đúng theo chuẩn mực kế toán 15 của Việt Nam. Công ty đã lập thẻ tính

giá thành cho từng công trình, hạng mục công trình để theo dõi chi phí sản xuất kinh doanh phát sinh, tính giá thành trong kỳ và làm căn cứ tính giá thành sản xuất kinh doanh dở dang cuối kỳ đồng thời tiến hành theo dõi trên các đầu tài khoản chi phí, tài khoản giá trị sản xuất kinh doanh dở dang.

Việc phân loại chi phí theo các khoản mục chi phí đã giúp cho việc quản lý chi phí thuận lợi hơn, đáp ứng được yêu cầu cung cấp thông tin chi phí cho việc lập báo cáo tài chính theo quy định của nhà nước.

4.1.2. Hạn chế và nguyên nhân

Bên cạnh những ưu điểm nêu trên công tác tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây tại công ty còn một số tồn tại cần khắc phục sau:

4.1.2.1. Dưới góc độ kế toán tài chính

Thứ nhất: Về hạch toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Khi mua NVL xuất dùng thẳng cho thi công công trình, Công ty chưa lập biên bản giao nhận vật tư nhập kho mà việc mua, nhập, xuất kho nguyên vật liệu để thi công công trình đều do 1 người phụ trách vật tư trong BCH công trình đảm nhiệm. Việc quản lý lỏng lẻo như thế sẽ dễ xảy ra những tiêu cực trong quá trình thu mua. Như có thể dẫn đến tình trạng người mua sẽ thông đồng với bên cung cấp vật tư, sử dụng các hóa đơn chứng từ khai tăng khối lượng hoặc không đúng chất lượng vật tư. Từ đó sẽ làm ảnh hưởng đến chất lượng công trình cũng như làm cho việc tính toán giá thành của công trình không chính xác.

Thứ hai: Tồn tại trong việc luân chuyển chứng từ

Do đặc điểm của ngành và của sản phẩm xây lắp nên công ty không tổ chức kho chứa vật liệu chung tại đơn vị mà các kho vật liệu được bố trí tại từng công trình. Mỗi công trình, hạng mục công trình đều có kho, bãi tập kết vật liệu tương ứng. Trong khi đó các tổ đội cùng một lúc thi công nhiều công trình, hạng mục công trình khác nhau, tại các địa điểm khác nhau và nhu cầu

sử dụng nguyên vật liệu tại các công trình đó là thường xuyên. Vì vậy việc theo dõi nguyên vật liệu xuất dùng hàng ngày ở từng kho công trình gửi lên phòng kế toán ở đơn vị còn gặp nhiều khó khăn, phức tạp. Có nhiều nguyên nhân gồm cả yếu tố khách quan và cả yếu tố chủ quan, việc luân chuyển chứng từ về phòng Tài chính kế toán của các đơn vị còn diễn ra chậm, dẫn đến quá trình hạch toán không phản ánh một cách chính xác kịp thời các nghiệp vụ kinh tế phát sinh tạo nên. Từ đó dẫn đến công việc kế toán thường khá tập trung vào cuối kỳ.

Cụ thể, trong thi công khi phát sinh nghiệp vụ nhập – xuất nguyên vật liệu: nguyên vật liệu mua về được chuyển thẳng đến chân công trình và được bảo quản tại kho, bãi tập kết công trình. Hàng ngày vật liệu sử dụng được xuất kho thi công công trình, nhưng thường đến cuối tháng các đội trưởng công trình mới gửi chứng từ lên Phòng kế toán tài chính Công ty, nên việc theo dõi thiếu sát sao; Việc tập hợp chi phí và phân bổ rất khó khăn vì vào thời điểm này khối lượng công việc của phòng kế toán là rất lớn.

Thứ ba: về việc hạch toán chi phí sản xuất chung

Chi phí sản xuất chung được kế toán tập hợp riêng cho từng công trình. Nhưng công ty không tiến hành phân bổ công cụ dụng cụ có giá trị nhỏ dùng cho công trình, mà chủ yếu đưa vào toàn bộ một công trình.

Thứ tư: về việc hạch toán chi phí sử dụng máy thi công

Hiện nay máy thi công của công ty hầu hết đều được sử dụng hết công suất, tuy nhiên kế toán không tiến hành trích trước chi phí sửa chữa lớn máy thi công. Điều này dẫn đến chi phí máy thi công không ổn định làm biến động giá thành trong một thời điểm nhất định nào đó khi sửa chữa lớn xảy ra.

Thứ năm: Về việc hạch toán chi phí nhân công trực tiếp

Hiện tại tiền lương phải trả cho công nhân trực tiếp thi công được hạch toán chung vào tài khoản 334- Phải trả người lao động (Gồm cả công nhân

thuê ngoài và công nhân trong biên chế công ty). Như vậy không thuận tiện trong theo dõi chi tiết và chưa phản ánh đúng tính chất tài khoản kế toán.

Thứ sáu :Về việc hạch toán các khoản thiệt hại trong sản xuất.

Tổ chức sản xuất của ngành xây lắp nói chung và tại Công ty Thi Công Cơ Giới Viglacera đều ảnh hưởng từ điều kiện tự nhiên nên có thể nói, các khoản thiệt hại trong sản xuất tất yếu sẽ phát sinh. Ví dụ, khi trời mưa công nhân phải nghỉ việc nhưng Công ty vẫn phải trả lương cho họ, vẫn phải khấu hao TSCĐ, phải bảo dưỡng máy móc ... Đó là những thiệt hại khách quan. Bên cạnh đó, trong quá trình sản xuất, do khối lượng công việc lớn và đòi hỏi về kỹ thuật cao nên còn xảy ra những thiệt hại mang tính chủ quan. Cụ thể là đối với những hạng mục không đạt yêu cầu phải phá đi làm lại. Những thiệt hại kể trên làm lãng phí cả về chi phí lao động sống và lao động vật hoá. Điều này làm ảnh hưởng không nhỏ đến kết quả hoạt động sản xuất của Công ty. Tuy vậy, các khoản thiệt hại này lại không được theo dõi và phản ánh đầy đủ. Nói cách khác, chi phí về vật liệu và nhân công cho các khoản thiệt hại trong sản xuất vẫn được tính vào giá thành công trình. Như vậy cách hạch toán trên không những ảnh hưởng đến giá thành của sản phẩm xây lắp mà nó còn không nâng cao trách nhiệm của người lao động.

Thứ bảy: về việc hạch toán phế liệu thu hồi

Hiện tại công ty không hạch toán các khoản thu hồi từ lán trại cho công nhân trực tiếp sản xuất và vật tư thừa do sử dụng không hết nhập kho. Khi công trình xây lắp được nghiệm thu thì phế liệu thu hồi từ các lán trại, các vật tư này có thể được doanh nghiệp sử dụng lại với nhiều mục đích khác nhau như: đưa vào các công trình khác hoặc làm lán trại ở các công trình khác. Nhưng kế toán công ty không hạch toán khoản thu được từ việc thu hồi này. Công ty thường để các cán bộ quản lý và đội thi công tại công trình đem bán coi như thu nhập khác của cá nhân. Thực tế, các phế liệu thu hồi này có giá trị nhỏ

so với tổng giá thành công trình, nhưng nếu mỗi công trình đều được hạch toán từ khoản thu hồi này thì sẽ đem lại khoản thu nhập khác khá lớn cho công ty.

4.1.2.2. Dưới góc độ kế toán quản trị

Thứ nhất: công tác kế toán quản trị

Công tác kế toán quản trị của công ty chưa được coi trọng đúng mức, bộ máy kế toán chủ yếu tập trung vào kế toán tài chính. Kế toán quản trị nhìn chung mới chỉ tồn tại ở một số bộ phận không đáng kể.

Thứ hai: Tồn tại trong hệ thống sổ sách báo cáo

Hệ thống sổ sách kế toán và báo cáo dưới góc độ kế toán quản trị chưa được công ty thiết lập và thực hiện điều này làm cho công tác kế toán chưa đáp ứng kịp thời nhu cầu quản trị của nhà quản lý.

4.2. Yêu cầu hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty Thi công cơ giới Viglacera

Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm bao giờ cũng chiếm một vị trí hết sức quan trọng trong toàn bộ công tác kế toán của công ty xây lắp. Hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp mang một ý nghĩa rất to lớn trong việc hạ giá thành sản phẩm, tăng hiệu quả kinh tế và hiệu quả quản lý tại công ty. Điều này đòi hỏi kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm phải đảm bảo các yêu cầu cơ bản sau:

Thứ nhất: Phải được tiến hành đồng bộ từ khâu lập chứng từ kế toán, vận dụng tài khoản kế toán, sổ kế toán để phản ánh đúng, đủ và chính xác chi phí sản xuất – kinh doanh, hoàn thiện phương pháp tính giá thành sản phẩm xây lắp và phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang. Song, phải dựa trên cơ sở kế thừa có chọn lọc những nội dung đã có, xây dựng thêm những nội dung mới cho phù hợp với nhu cầu quản lý thực tế, phải dựa trên thực trạng của công ty.

Thứ hai: Nội dung hoàn thiện phải phù hợp với thông lệ, chuẩn mực kế toán Việt Nam, phải tuân thủ và đảm bảo những quy định của chế độ tài chính kế toán hiện hành. Nguyên tắc này nhằm đáp ứng yêu cầu quản lý tài chính thống nhất của nhà nước, cung cấp thông tin kinh tế trung thực, chính xác cho các đối tượng sử dụng thông tin.

Thứ ba: Hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp phải đảm bảo tiết kiệm, có hiệu quả. Thông tin kế toán tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm phải phù hợp với đối tượng sử dụng thông tin, đó là các nhà quản lý doanh nghiệp, giúp các nhà quản lý ra các quyết định hiệu quả trong công tác quản lý toàn doanh nghiệp nói chung và quản lý chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm nói riêng. Đồng thời, hiệu quả thu được từ các giải pháp hoàn thiện phải lớn hơn so với các chi phí bỏ ra để thực hiện các giải pháp đó.

Các giải pháp đưa ra phải phù hợp với trình độ đội ngũ cán bộ quản lý, cán bộ kế toán, đồng thời phù hợp với tình hình trang bị cũng như việc áp dụng các tiến bộ khoa học kỹ thuật của công tác kế toán trong các đơn vị.

Thứ tư: các giải pháp đưa ra phải phù hợp với đặc điểm hoạt động sản xuất kinh doanh của từng đơn vị.

Khi đưa ra các giải pháp hoàn thiện công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp, cần xem xét thật kỹ các yếu tố liên quan như: định hướng phát triển của ngành, đặc điểm, trình độ sản xuất kinh doanh, cơ cấu tổ chức quản lý, năng lực của cán bộ quản lý, cũng như cán bộ kế toán.

Thứ năm: công tác kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm phải đảm bảo cung cấp thông tin một cách trung thực, khách quan, kịp thời và đầy đủ, phục vụ cho việc ra quyết định của nhà quản trị.

Xuất phát từ tầm quan trọng của thông tin về chi phí và giá thành sản phẩm mà công tác tổ chức kế toán này phải đảm bảo cung cấp được các thông

tin đầy đủ nhất, trung thực nhất theo yêu cầu của nhà quản lý doanh nghiệp và các đối tượng sử dụng thông tin.

4.3. Giải pháp hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty Thi công cơ giới Viglacera.

4.3.1. Giải pháp hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty Thi công cơ giới Viglacera dưới góc độ kế toán tài chính.

Thứ nhất: Về hạch toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Công ty cần có những biện pháp quản lý việc mua bán vật tư, nhập xuất vật tư chặt chẽ hơn như có thể liên hệ với những nhà cung cấp, thường xuyên đối chiếu số liệu với nhà cung cấp, lập ban giao nhận vật tư để tiến hành kiểm tra, nhập vật tư theo đúng số lượng thực tế và có đầy đủ biên bản bàn giao với các bên. Biểu mẫu theo **(Phụ lục 4.1)**

Định kỳ kế toán công ty cần tiến hành tổng hợp số lượng vật tư tiêu hao thực tế của từng công trình, hạng mục công trình, so sánh với định mức tiêu hao để đưa ra biện pháp thích hợp, nâng cao hiệu quả sử dụng và xử lý kịp thời trường hợp phát sinh ngoài định mức. Cuối kỳ, kế toán cần tiến hành kiểm kê vật tư còn lại tại công trường chưa sử dụng hết và lập bảng theo dõi số lượng và giá trị của vật tư, phế liệu thu hồi. Lập bảng kê vật tư còn lại cuối kỳ. Biểu mẫu theo **(Phụ lục 4.2)**

Thứ hai: hoàn thiện công tác luân chuyển chứng từ

Mô hình kế toán tại Công ty Thi công Cơ giới Viglacera là mô hình kế toán tập trung, toàn bộ chứng từ kế toán phát sinh đều phải được tập hợp về công ty để kế toán công ty tiến hành ghi sổ kế toán. Tuy nhiên Do đặc điểm của ngành xây dựng cơ bản, sản phẩm xây lắp là các công trình ở xa nên công ty không tổ chức kho vật liệu chung tại đơn vị mà các kho nguyên vật liệu được bố trí tại từng công trình, hạng mục công trình. Trong khi đó các tổ đội cùng một lúc thi công nhiều công trình, hạng mục công trình khác nhau,

tại các địa điểm khác nhau và nhu cầu sử dụng nguyên vật liệu tại các công trình đó là thường xuyên. Từ nguyên nhân đó dẫn đến việc theo dõi xuất vật tư hàng ngày theo từng phiếu xuất là rất phức tạp và khó khăn, công việc bị dồn ứ vào cuối tháng, dễ gây ra tình trạng nhầm lẫn thất thoát.

Vì vậy, công ty cần đề ra các biện pháp cụ thể như:

- Xây dựng hệ thống chứng từ hướng dẫn, chứng từ bắt buộc một cách chi tiết theo quy chuẩn

- Để giảm bớt tình trạng luân chuyển chứng từ chậm và giảm bớt giảm bớt khối lượng công việc cho kế toán và cuối tháng, cuối quý, các cán bộ tổ đội thi công cần được quy định rõ ràng trách nhiệm lập chứng từ và thời gian chuyển chứng từ định kỳ trong tháng ở các đội thi công về phòng tài chính kế toán với từng cán bộ kế toán cụ thể.

Cụ thể:

Đối với các chứng từ về nhân công như Bảng chấm công, Bảng thanh toán tiền lương: Quy định kế toán đội gửi chứng từ về phòng tài chính - kế toán mỗi tháng một lần vào ngày cuối tháng; Đối với các chứng từ nguyên vật liệu: Yêu cầu kế toán đội gửi chứng từ về đơn vị 2 tuần/ lần, tạo điều kiện cho công tác kiểm tra tiêu hao vật tư định mức, từ đó kịp thời điều chỉnh tránh thất thoát vật tư và kiểm tra tình hình thực hiện kế hoạch sản xuất tháng, quý được chính xác. Bên cạnh đó, công ty cần nâng cao trình độ chuyên môn của các nhân viên kế toán, nhất là cán bộ của các đội thi công công trình.

Bên cạnh những biện pháp trên, công ty cần tục hiện chế độ thưởng phạt rõ ràng và cần giáo dục ý thức trách nhiệm cho người lao động để làm tăng trách nhiệm của họ nói chung và trách nhiệm trong luân chuyển chứng từ của các đội thi công nói riêng.

Thứ ba: hoàn thiện phương pháp kế toán chi phí sản xuất chung

Dụng cụ của Công ty bao gồm: cuốc, xẻng, dao xây, các thiết bị bảo hộ lao động,..và các thiết bị không đủ điều kiện ghi nhận tài sản cố định. Các dụng cụ hầu hết do ban chỉ huy công trình xem xét mua sắm, xuất ra cho công nhân sử dụng và quản lý. Những dụng cụ này tuy giá trị không lớn, nhưng có thời gian sử dụng kéo dài, kế toán phải tiến hành lập bảng kê CCDC xuất dùng và phân bổ dần đều theo 4 quý cho các công trình sử dụng nhằm phản ánh chính xác cấu thành chi phí công cụ dụng cụ vào giá thành sản phẩm xây lắp.

Ví dụ: 01/10/2016 mua công cụ, dụng cụ cầm tay (cuốc, xẻng, dao xây, thiết bị bảo hộ lao động,...) phục vụ cho công trình A giá trị theo hóa đơn theo giá chưa thuế VAT 10% là 5.400.000 đồng. Kế toán lập bảng phân bổ công cụ dụng cụ xuất dùng theo mẫu

Bảng 4.1: Bảng phân bổ công cụ dụng cụ xuất dùng cho sản xuất chung

STT	Tên CCDC	Số lượng	Đơn giá	Giá thực tế	Giá trị phân bổ hàng quý
1	Cuốc (cái)	20	100.000	2.000.000	500.000
2	Xẻng (cái)	20	120.000	2.400.000	600.000
3	Dao xây	20	50.000	1.000.000	250.000
	Tổng			5.400.000	1.350.000

- Khi mua nhập kho công cụ dụng cụ

Nợ TK 153: 5.400.000 đồng

Nợ TK133: 540.000 đồng

Có TK 111: 5.940.000 đồng

- Khi xuất dùng công cụ dụng cụ, kế toán định khoản như sau

Nợ TK 242: 5.400.000 đồng

Có TK 153: 5.400.000 đồng

- Định kỳ phân bổ vào chi phí sản xuất chung của công trình sử dụng ,
kế toán định khoản như sau:

Nợ TK 6273_Công trình sử dụng: 1.350.000 đồng

Có TK 242: 1.350.000 đồng

Thứ tư: về việc hạch toán chi phí sử dụng máy thi công

Kế toán không tiến hành trích trước chi phí sửa chữa lớn máy thi công. Điều này dẫn đến chi phí máy thi công không ổn định làm biến động giá thành trong một thời điểm nhất định nào đó khi sửa chữa lớn xảy ra.

Để đảm bảo tính chính xác của giá thành và thuận lợi cho việc phân tích hiệu quả sản xuất kinh doanh của từng công trình, hạng mục công trình, đơn vị nên tiến hành trích trước chi phí sửa chữa lớn máy thi công và phân bổ cho các công trình, hạng mục công trình theo tiêu thức phân bổ hợp lý (số ca máy, sản lượng thực tế...)

- *Khi trích trước chi phí sửa chữa, kế toán hạch toán:*

Nợ TK 623

Có TK 335

- *Khi phát sinh chi phí sửa chữa lớn máy thi công, kế toán ghi:*

Nợ TK 241

Nợ TK 133

Có TK 111, 112, 331,...

- *Khi sửa chữa hoàn thành, máy móc đưa vào sử dụng, kế toán kết chuyển vào chi phí thực tế:*

Nợ TK 335

Có TK 241

Cuối kỳ so sánh số thực tế phát sinh với số đã trích lập để tiến hành điều chỉnh:

- *Nếu số thực tế phát sinh lớn hơn số đã trích lập thì kế toán tiến hành điều chỉnh tăng và hạch toán như sau:*

Nợ TK 623

Có TK 335

• *Nếu số thực tế phát sinh nhỏ hơn số đã trích lập thì kế toán tiến hành điều chỉnh giảm và hạch toán:*

Nợ TK 335

Có TK 623

Thứ năm: hoàn thiện phương pháp kế toán chi phí nhân công trực tiếp

Hiện tại tiền lương phải trả cho công nhân trực tiếp thi công được hạch toán chung vào tài khoản 334- Phải trả người lao động (Gồm cả công nhân thuê ngoài và công nhân trong biên chế công ty) Để tiện theo dõi chi tiết và phản ánh đúng tính chất tài khoản kế toán, nên chi tiết tài khoản 334 thành hai tài khoản: 3341- lương phải trả công nhân trong biên chế và tài khoản 3342- lương phải trả công nhân thuê ngoài. Bên cạnh đó để tiện cho việc theo dõi kế toán tiền lương cho công nhân thuê ngoài, kế toán tiền lương của công nhân thuê ngoài, kế toán nên tập hợp bảng phân bổ lương công nhân thuê ngoài. Biểu mẫu theo **(Phụ lục 4.3)**

Thứ sáu: Về việc hạch toán các khoản thiệt hại trong sản xuất

Công ty cần tiến hành tách các khoản thiệt hại trong sản xuất, kết chuyển ngay sang tài khoản 632 – giá vốn hàng bán trong kỳ, để tập hợp chi phí và tính giá thành sản phẩm được chính xác.

Các khoản thiệt hại như phải phá đi làm lại, công ty có thể xem xét, quy trách nhiệm rõ ràng cho các cá nhân để xử phạt, từ đó nâng cao tinh thần trách nhiệm của từng cá nhân trong công việc.

Công ty nên đề ra các định mức chi phí phù hợp để công nhân làm việc và có căn cứ cụ thể để khen thưởng hay xử phạt phù hợp, nâng cao năng suất lao động. Đồng thời có căn cứ rõ ràng để tính các chi phí được phép kết chuyển vào TK 154, và các chi phí cần kết chuyển sang TK 632, để tính giá

thành sản phẩm được chính xác.

Thứ bảy: hoàn thiện về việc hạch toán phế liệu thu hồi

Công ty cần giám sát chặt chẽ các khoản làm giảm chi phí thi công công trình, hạn chế tối đa tình trạng các cán bộ quản lý và đội thi công tại công trình đem bán coi như thu nhập khác của cá nhân. Đưa ra cơ chế phạt cá nhân có hành vi mang phế liệu công trình đi bán.

Kế toán tiến hành hạch toán các khoản làm giảm chi phí xây dựng công trình như vật tư thừa sử dụng không hết nhập kho, các khoản thu hồi lán trại...

Ví dụ: Ngày 31/12/2016 nhập kho vật tư thừa không sử dụng hết công trình CT6- KĐT Đặng Xá- Gia Lâm- HN trị giá: 5.000.000 đồng

+ Trường hợp nhập lại kho vật tư thừa không sử dụng hết, dựa vào phiếu nhập kho, kế toán ghi:

Nợ TK 152: 5.000.000 đồng

Có TK 154: 5.000.000 đồng

+ Trường hợp phá dỡ lán trại cũ, các đơn vị cần tổ chức và kiểm soát chặt chẽ việc thu hồi phế liệu, tránh thất thoát, lãng phí. Nguồn phế liệu này có thể tận dụng để xây dựng lán trại cho công trình mới hoặc đem bán để ghi giảm chi phí xây dựng công trình hoặc hạng mục công trình của đơn vị.

Ví dụ: Ngày 31/12/2016 bán phế liệu từ tháo dỡ lán trại cũ trình CT6- KĐT Đặng Xá- Gia Lâm- HN trị giá: 1.000.000 đồng , đã thu bằng tiền mặt

- Trường hợp bán phế liệu thu bằng tiền, dựa vào Hóa đơn GTGT, kế toán ghi:

Nợ TK 111: 1.000.000 đồng.

Có TK 154: 1.000.000 đồng

- Khi nhập kho phế liệu, dựa vào phiếu nhập kho, kế toán ghi:

Nợ TK 152: Số nguyên vật liệu tận dụng thu hồi.

Có TK 154

4.3.2. Giải pháp hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty Thi công cơ giới Viglacera dưới góc độ kế toán tài quản trị.

Thứ nhất: xây dựng mô hình kế toán quản trị chi phí

Bộ máy kế toán hiện tại của công ty chủ yếu phục vụ đưa ra các thông tin về kế toán tài chính. Các luồng thông tin này chưa thực sự đủ cho công tác quản trị. Công ty nên tổ chức thêm một bộ máy kế toán quản trị độc lập, tách rời cả về bộ máy kế toán, hệ thống sổ sách hạch toán và công tác kế toán. Với mô hình này, bộ máy kế toán quản trị sẽ phát huy tốt vai trò chức năng của mình.

Thứ hai: Giải pháp về chứng từ, sổ sách và báo cáo phục vụ cung cấp thông tin của kế toán quản trị

Đi kèm với các giải pháp về kế toán quản trị, công ty cũng cần xây dựng hệ thống chứng từ hướng dẫn. Các chứng từ kế toán này được lập, luân chuyển, quản lý, sử dụng phù hợp với điều kiện cụ thể của doanh nghiệp. Doanh nghiệp có thể bổ sung các nội dung cần thiết vào từng mẫu chứng từ kế toán để phục vụ cho việc thu thập thông tin quản trị nội bộ về chi phí giá thành, bảng kê khối lượng dở dang cuối kỳ... Việc thiết kế các sổ, báo cáo kế toán này căn cứ theo yêu cầu cung cấp thông tin phục vụ cho việc xử lý thông tin theo yêu cầu quản trị.

• **Một số mẫu báo cáo phục vụ công tác quản trị :**

- Báo cáo chi phí xây lắp thực hiện trong kì (**Phụ lục 4.4**)
- Báo cáo khối lượng xây lắp (**Phụ lục 4.5**)
- Báo cáo giá trị xây lắp thực hiện trong kì (**Phụ lục 4.6**)

• **Các đội xây dựng:**

Hàng tháng các đội tổng hợp số liệu, lập báo cáo chi phí xây lắp thực hiện trong kì, đối chiếu chênh lệch giữa thực tế với dự toán gửi về phòng tài chính

- Đối với bộ phận Kỹ thuật thi công:

Là bộ phận triển khai và chịu trách nhiệm trực tiếp về kỹ thuật, chất lượng, tiến độ thi công công trình, lập kế hoạch kiểm soát kế hoạch giá trị sản xuất để cung cấp thông tin cho việc tính toán giá trị xây lắp thực hiện trong kỳ, bộ phận này có thể lập báo cáo như sau:

Bảng này xác nhận khối lượng xây lắp hoàn thành làm căn cứ để phòng kế toán tính giá trị dự phòng thực hiện trong kỳ, đồng thời xác định khối lượng chênh lệch giữa giá thực tế so với dự toán từ đó điều chỉnh kế hoạch sản xuất kỳ sau.

- Bộ phận kế hoạch- kỹ thuật:

Có trách nhiệm lập, điều hành kế hoạch sản xuất kinh doanh, để đáp ứng yêu cầu quản lý chi phí phục vụ cho kế toán quản trị, hàng tháng dựa trên “Báo cáo khối lượng xây lắp thực hiện” do bộ phận thi công lập, Phòng kinh doanh có thể lập thêm báo cáo giá trị xây lắp thực hiện chi tiết theo từng khoản mục chi phí như sau:

KẾT LUẬN

Cùng với sự phát triển và hội nhập kinh tế của đất nước, các doanh nghiệp nói chung và doanh nghiệp xây lắp nói riêng cũng ngày càng phát triển, lớn mạnh không ngừng, tạo ra nhiều công trình hạ tầng cho xã hội, năng lực cạnh tranh trong nội bộ ngành ngày càng được nâng cao. Kế toán với vai trò là một công cụ quản lý kinh tế hữu hiệu cũng cần được hoàn thiện và hội nhập với các thông lệ, các chuẩn mực kế toán quốc tế, nhằm cung cấp thông tin chính xác, trung thực và có hiệu quả về hoạt động kinh tế, tài chính của doanh nghiệp.

Nhằm vận dụng các lý luận, chuẩn mực kế toán và hoàn thiện công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá sản phẩm xây lắp trong Công ty, tác giả đã nghiên cứu đề tài “ Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công Ty Thi Công Cơ giới Viglacera” qua quá trình nghiên cứu luận văn đã đạt được một số kết quả cụ thể sau:

Luận văn đã đi nghiên cứu, phân tích và hệ thống hóa các vấn đề lý luận về kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây lắp theo chuẩn mực kế toán số 15- Hợp đồng xây dựng, trên cả hai góc độ kế toán tài chính và kế toán quản trị. Từ đó làm nền tảng lý luận cho việc đưa ra các nhận xét và phương hướng hoàn thiện công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp.

Luận văn đã phân tích đánh giá thực trạng công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty cả trong công tác kế toán tài chính và công tác kế toán quản trị ở doanh nghiệp trên cơ sở các chuẩn mực, chế độ kế toán Việt Nam. Luận văn cũng đã nghiên cứu, trích dẫn số liệu minh họa cụ thể về kế toán chi phí và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty; Từ đó tìm ra những ưu nhược điểm và hạn chế cần khắc phục trong

cả công tác kế toán tài chính và kế toán quản trị chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây lắp trong Công ty.

Trên cơ sở các lý luận, chuẩn mực kế toán Việt Nam số 15- Hợp đồng xây dựng và các nguyên tắc, yêu cầu của việc hoàn thiện công tác kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây lắp, tác giả đã đưa ra một số biện pháp để hoàn thiện một số nội dung trong công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty.

Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành là một khâu quan trọng trong quy trình hạch toán kế toán, với những đóng góp trên tác giả mong muốn công tác kế toán của Công ty ngày càng hoàn thiện hơn, cung cấp thông tin hữu ích cho nhà quản trị, nâng cao hiệu quả quản lý trong doanh nghiệp. Tuy nhiên, trong thời gian và khả năng còn hạn chế, đề tài không tránh khỏi thiếu sót, tác giả mong muốn nhận được sự đóng góp ý kiến, bổ sung của các nhà khoa học, thầy cô, các chuyên gia kinh tế về cả nội dung và thực tiễn để luận văn hoàn thiện hơn.

TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Bộ tài chính(2006) - Chế độ kế toán doanh nghiệp - NXB Tài chính (4/ 2006) quyển I, II
 2. Bộ tài chính, *26 chuẩn mực kế toán Việt Nam*, NXB Thống Kê
 3. Giáo trình nguyên lý kế toán (XB2014), Nhà xuất bản tài chính, Hà Nội
 4. Hướng dẫn thực hiện chế độ chứng từ, sổ kế toán và các hình thức kế toán theo Quyết định số 15/2006/QĐ-BTC ngày 20 tháng 03 năm 2006
 5. Thông tư 200/2014/TT-BTC ngày 22 tháng 12 năm 2014 V/v: hướng dẫn chế độ kế toán doanh nghiệp.
 6. TS. Phan Đức Dũng (2006), *Kế toán chi phí giá thành*, Đại học quốc gia TP. Hồ Chí Minh, Khoa Kinh tế, NXB Thống kê.
 7. PGS.TS. Nguyễn Thị Đông, *Giáo trình lý thuyết hạch toán kế toán* - Nhà xuất bản Tài chính.
 8. PGS.TS. Nguyễn Đăng Hạc, *Hạch toán kế toán trong xây dựng* - Nhà xuất bản xây dựng.
 9. PGS.TS Nguyễn Văn Lợi (2007), *Giáo trình Kế toán tài chính*- NXB Tài chính 2007
 10. PGS.TS. Võ Văn Nghị, *Hướng dẫn thực hành kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong doanh nghiệp*.
 11. PGS.TS Nguyễn Minh Phương (2004), *Giáo trình kế toán quản trị*- NXB Tài chính 2004
- Và một số tài liệu khác.

DANH MỤC PHỤ LỤC

Phụ lục 2.1:	Sơ đồ hạch toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp
Phụ lục 2.2:	Sơ đồ hạch toán chi phí nhân công trực tiếp
Phụ lục 2.3:	Sơ đồ hạch toán chi phí sử dụng máy thi công
Phụ lục 2.4:	Sơ đồ hạch toán chi phí sản xuất chung
Phụ lục 2.5:	Sơ đồ hạch toán chi phí sản xuất kinh doanh dở dang
Phụ lục 2.6:	Sơ đồ hạch toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại đơn vị giao khoán (trường hợp đơn vị nhận khoán nội bộ không tổ chức bộ máy kế toán riêng)
Phụ lục 2.7:	Sơ đồ hạch toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại đơn vị giao khoán (trường hợp đơn vị nhận khoán nội bộ có tổ chức bộ máy kế toán riêng)
Phụ lục 3.1:	Hóa đơn GTGT mua NVL số 0000531, ngày 05/12/2016
Phụ lục 3.2:	Phiếu nhập kho ngày 05/12/2016
Phụ lục 3.3:	Phiếu xuất kho ngày 05/12/2016
Phụ lục 3.4:	Bảng kê CP NVLTT T12/ 2016 hạng mục thoát nước CT6-ĐX
Phụ lục 3.5:	Sổ chi tiết TK 621.017 T12/2016
Phụ lục 3.6:	Sổ cái TK 621 T12/2016
Phụ lục 3.7:	Bảng nghiệm thu khối lượng công việc hoàn thành T12/ 2016
Phụ lục 3.8:	Bảng chấm công T12/2016
Phụ lục 3.9:	Bảng thanh toán lương T12/2016
Phụ lục 3.10:	Sổ chi tiết TK 622.017 T12/2016
Phụ lục 3.11:	Sổ cái TK 622 Tháng 12/2016
Phụ lục 3.12:	Hợp đồng số 0108/2016/HĐKT ngày 02/12/2016 V/v: thuê máy thi công

Phụ lục 3.13:	Hóa đơn GTGT số 0000123 ngày 04/12/2016
Phụ lục 3.14:	Nhật trình sử dụng máy thi công tháng 12/2016
Phụ lục 3.15:	Biên bản xác nhận khối lượng ngày 31/12/2016
Phụ lục 3.16:	Hóa đơn GTGT số 0000466 ngày 02/12/2016
Phụ lục 3.17:	Hóa đơn GTGT số 000567 ngày 02/12/2016
Phụ lục 3.18:	Sổ chi tiết tài khoản 623.017, T12/2016
Phụ lục 3.19:	Sổ cái tài khoản 623, T12/2016
Phụ lục 3.20:	Đề nghị tạm ứng mua vật tư, ngày 07/12/2016
Phụ lục 3.21:	Hóa đơn GTGT số 0000255 ngày 07/12/2016
Phụ lục 3.22:	Giấy đề nghị hoàn ứng chi phí hạng mục thoát nước CT6-ĐX
Phụ lục 3.23:	Bảng tính và phân bổ khấu hao TSCĐ T12/2016
Phụ lục 3.24:	Sổ chi tiết tài khoản 627.017, T12/2016
Phụ lục 3.25:	Sổ cái tài khoản 627, T12/2016
Phụ lục 3.26:	Sổ chi tiết tài khoản 154.017, T12/2016
Phụ lục 3.27:	Sổ cái tài khoản 154, T12/2016
Phụ lục 3.28:	Sổ chi tiết tài khoản 632.017, T12/2016
Phụ lục 3.29:	Thẻ tính giá thành sản phẩm xây lắp hạng mục thoát nước CT6-KĐT Đặng Xá-Gia Lâm -HN
Phụ lục 3.30:	Sổ nhật ký chung năm 2016
Phụ lục 3.31:	Định mức chi phí trực tiếp khác
Phụ lục 3.32:	Định mức chi phí chung, thu nhập chịu thuế tính trước
Phụ lục 3.33:	Biểu chi tiết dự toán hạng mục Thoát nước CT6- KĐT Đặng Xá
Phụ lục 3.34:	Dự toán chi tiết CP NVLTT hạng mục Thoát nước CT6- KĐT Đặng Xá- Gia Lâm- HN

Phụ lục 3.35:	Dự toán chi tiết CP NCTT hạng mục Thoát nước CT6- KĐT Đặng Xá- Gia Lâm- HN
Phụ lục 3.36:	Dự toán chi tiết CP MTC hạng mục Thoát nước CT6- KĐT Đặng Xá- Gia Lâm- HN
Phụ lục 3.37:	Bảng tổng hợp dự toán hạng mục Thoát nước CT6- KĐT Đặng Xá- Gia Lâm- HN
Phụ lục 4.1:	Mẫu biên bản giao nhận vật tư
Phụ lục 4.2:	Mẫu Bảng kê vật tư còn lại cuối kỳ
Phụ lục 4.3:	Mẫu Bảng tổng hợp tiền lương công nhân thuê ngoài
Phụ lục 4.4:	Mẫu Báo cáo chi phí xây lắp thực hiện trong kỳ
Phụ lục 4.5:	Mẫu Báo cáo khối lượng xây lắp
Phụ lục 4.6:	Mẫu Báo cáo Giá trị xây lắp thực hiện trong kì