

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

ĐỖ THỊ THU HÀ

**KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN
PHẨM XÂY LẬP TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN ĐẦU TƯ XÂY
DỰNG BẤT ĐỘNG SẢN LANMAK**

LUẬN VĂN THẠC SĨ KẾ TOÁN

HÀ NỘI - 2019

BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO

BỘ LAO ĐỘNG - THƯƠNG BINH VÀ XÃ HỘI

TRƯỜNG ĐẠI HỌC LAO ĐỘNG - XÃ HỘI

ĐỖ THỊ THU HÀ

**KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN
PHẨM XÂY LẮP TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN ĐẦU TƯ XÂY
DỰNG BẤT ĐỘNG SẢN LANMAK**

Chuyên ngành: Kế toán

Mã số: 8340301

LUẬN VĂN THẠC SĨ KẾ TOÁN

CÁN BỘ HƯỚNG DẪN KHOA HỌC: PGS.TS. NGHIÊM VĂN LỢI

HÀ NỘI - 2019

LỜI CAM ĐOAN

Tên tôi là: Đỗ Thị Thu Hà

Mã ngành : 8340301

Mã học viên: KT04004

Người hướng dẫn khoa học: PGS.TS. Nghiêm Văn Lợi

Sau quá trình nghiên cứu, khảo sát tại Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak tôi đã chọn lựa đề tài luận văn: “***Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak***”.

Tôi xin cam đoan:

- Luận văn là công trình nghiên cứu khoa học, độc lập của tôi.
- Các số liệu, kết quả nêu trong luận văn là trung thực và có nguồn gốc rõ ràng.
- Mọi số liệu trong đề tài đều được sự cho phép của Công ty mà tôi khảo sát.

Hà Nội, ngày tháng năm 2019

Học viên

Đỗ Thị Thu Hà

LỜI CẢM ƠN

Tôi xin gửi lời cảm ơn chân thành và sâu sắc tới PGS.TS. Nghiêm Văn Lợi, người đã luôn nhiệt tình hướng dẫn, động viên và tạo điều kiện cho tôi trong quá trình nghiên cứu và thực hiện luận văn này.

Tôi xin trân trọng cảm ơn các giảng viên Khoa Kế toán, Khoa Sau đại học trường Đại học Lao động Xã hội đã truyền đạt những kiến thức quý báu trong quá trình học tập.

Chân thành cảm ơn Ban lãnh đạo và nhân viên Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak đã nhiệt tình hỗ trợ, cung cấp thông tin, số liệu để giúp tôi hoàn thành luận văn.

Cuối cùng, tôi xin cảm ơn sự giúp đỡ, động viên và tạo điều kiện của đồng nghiệp và gia đình.

Xin trân trọng cảm ơn!

Tác giả luận văn

Đỗ Thị Thu Hà

MỤC LỤC

LỜI CAM ĐOAN

LỜI CẢM ƠN

DANH MỤC CHỮ VIẾT TẮT

DANH MỤC SƠ ĐỒ BẢNG BIỂU

CHƯƠNG 1: GIỚI THIỆU VỀ ĐỀ TÀI NGHIÊN CỨU 1

1.1.Tính cấp thiết của đề tài 1

1.2.Tổng quan tình hình nghiên cứu liên quan đến đề tài..... 1

1.3.Mục đích, nhiệm vụ nghiên cứu 3

1.4.Đối tượng, phạm vi nghiên cứu 3

1.5.Phương pháp nghiên cứu..... 4

1.6.Những đóng góp mới của luận văn..... 4

1.7.Bố cục của đề tài..... 5

CHƯƠNG 2: CƠ SỞ LÝ LUẬN VỀ KẾ TOÁN CHI PHÍ VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM XÂY LẮP..... 6

2.1.Đặc điểm hoạt động của doanh nghiệp xây lắp ảnh hưởng đến kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm 6

2.1.1.Đặc điểm của doanh nghiệp xây lắp 6

2.1.2.Đặc điểm chi phí trong doanh nghiệp xây lắp..... 6

2.2.Nội dung chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây lắp 7

2.2.1.Khái niệm và phân loại chi phí sản xuất xây lắp..... 7

2.2.2.Khái niệm và phân loại giá thành sản phẩm xây lắp10

2.2.3.Mối quan hệ giữa chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm12

2.2.4.Nhiệm vụ của kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm.....13

2.3.Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp dưới góc độ kế toán tài chính.....13

2.3.1.Đối tượng kế toán chi phí sản xuất và đối tượng tính giá thành trong doanh nghiệp xây lắp.....14

2.3.2.Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong các doanh nghiệp xây lắp	14
2.3.3.Xác định giá trị sản phẩm dở dang trong các doanh nghiệp xây lắp	22
2.3.4.Phương pháp tính giá thành sản phẩm xây lắp.....	23
2.4.Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp dưới góc độ kế toán quản trị.....	25
2.4.1.Xác định trung tâm chi phí trong doanh nghiệp xây lắp.....	25
2.4.2.Định mức chi phí và lập dự toán chi phí sản xuất trong DN xây lắp	25
2.4.3.Báo cáo kế toán quản trị trong doanh nghiệp xây lắp.....	29
2.4.4.Phân tích chi phí trong quan hệ với kết quả kinh doanh và lợi nhuận, ra quyết định chi phí sản xuất, giá thành sản phẩm	31
KẾT LUẬN CHƯƠNG 2	32
CHƯƠNG 3: THỰC TRẠNG KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN ĐẦU TƯ XÂY DỰNG BẤT ĐỘNG SẢN LANMAK	33
3.1.Khái quát chung về Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak	33
3.1.1.Giới thiệu tổng quan và quá trình hình thành và phát triển Lanmak.....	33
3.1.2.Đặc điểm tổ chức bộ máy quản lý và hoạt động kinh doanh của Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak	35
3.1.3.Tổ chức bộ máy kế toán và vận dụng chế độ kế toán trong doanh nghiệp.....	38
3.2.Thực trạng kế toán CPSX và tính giá thành tại Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak dưới góc độ kế toán tài chính.....	40
3.2.1.Đối tượng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm của Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak	40
3.2.2.Phân loại CPSX và giá thành sản phẩm của Công ty	41
3.2.3.Kế toán chi phí sản xuất.....	42
3.2.4.Kế toán giá thành sản phẩm tại Công ty CP Đầu tư XD BĐS Lanmak	51

3.3.Thực trạng lập dự toán, lập báo cáo chi phí sản xuất và tính giá thành dưới góc độ kế toán quản trị tại Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak	52
3.3.1.Lập dự toán chi phí sản xuất.....	52
3.3.2.Tổ chức báo cáo chi phí	60
3.4.Đánh giá chung về kế toán CPSX và tính giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần Đầu tư xây dựng Bất động sản Lanmak	61
3.4.1.Những ưu điểm đạt được.....	61
3.4.2.Một số hạn chế và nguyên nhân	63
KẾT LUẬN CHƯƠNG 3	67
CHƯƠNG 4: MỘT SỐ GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN KẾ TOÁN CPSX VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN ĐẦU TƯ XÂY DỰNG BẤT ĐỘNG SẢN LANMAK.....	68
4.1.Yêu cầu và nguyên tắc hoàn thiện.....	68
4.2. Một số giải pháp hoàn thiện kế toán CPSX và tính giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak	68
4.2.1.Các giải pháp hoàn thiện dưới góc độ kế toán tài chính	69
4.2.2.Các giải pháp hoàn thiện dưới góc độ kế toán quản trị	73
KẾT LUẬN	93

DANH MỤC CHỮ VIẾT TẮT

XD	Xây dựng
TSCĐ	Tài sản cố định
DN	Doanh nghiệp
DNXL	Doanh nghiệp xây lắp
CPSX	Chi phí sản xuất
TS	Tài sản
XDCB	Xây dựng cơ bản
CT	Công trình
CPNCTT	Chi phí nhân công trực tiếp
CPNVL	Chi phí nguyên vật liệu
KL	Khối lượng
DDĐK	Dờ đang đầu kỳ
QĐ	Quyết định
CPSXC	Chi phí sản xuất chung
BCTC	Báo cáo tài chính
CCDC	Công cụ dụng cụ
KPCĐ	Kinh phí công đoàn
BHXH	Bảo hiểm xã hội
BHYT	Bảo hiểm y tế
BHTN	Bảo hiểm thất nghiệp
TT	Thông tư
HMCT	Hạng mục công trình

DANH MỤC SƠ ĐỒ BẢNG BIỂU

1- SƠ ĐỒ

Sơ đồ 2.1: Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	15
Sơ đồ 2.2: Trình tự kế toán tổng hợp chi phí nhân công trực tiếp	16
Sơ đồ 2.3: Trình tự kế toán chi phí sử dụng máy thi công.....	17
Sơ đồ 2.4: Trình tự kế toán chi phí sử dụng máy thi công.....	17
Sơ đồ 2.5: Trình tự kế toán chi phí sử dụng máy thi công.....	17
Sơ đồ 2.6: Trình tự kế toán tổng hợp chi phí sản xuất chung	19
Sơ đồ 2.7: Sơ đồ hạch toán CPSX và tính GTSP tại đơn vị giao khoán	20
Sơ đồ 2.8: Sơ đồ hạch toán CPSX và tính GTSP tại đơn vị giao khoán	21
Sơ đồ 2.9: Trình tự kế toán tổng hợp chi phí sản xuất theo phương pháp kê khai thường xuyên.....	22
Sơ đồ 2.10: Trình tự kế toán tổng hợp chi phí sản xuất theo phương pháp kiểm kê định kỳ	22
Sơ đồ 3.1: Sơ đồ tổ chức bộ máy quản lý của Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak	36
Sơ đồ 3.2: Tổ chức bộ máy kế toán của Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak.....	39
Sơ đồ 3.3: Sơ đồ hạch toán chi phí vật liệu trực tiếp tại công ty	43
Sơ đồ 3.4: Quy trình kế toán CPNCTT tại Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak.....	46
Sơ đồ 3.5: Sơ đồ hạch toán tài khoản 623 tại Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak	47

2.- BẢNG BIỂU

Bảng 3.1: Sổ chi tiết tài khoản 621	44
Bảng 3.2: Bảng tổng hợp chi phí xây lắp và tính giá thành theo khoản mục	52
Bảng 3.3: Chi phí nhân công trực tiếp	57
Bảng 3.4: Chi phí máy thi công.....	58
Bảng 3.5: Báo cáo chi phí sản xuất.....	61

Bảng 4.1: Phiếu báo vật tư còn lại cuối kỳ	71
Bảng 4.2: Phân loại CPSX xây lắp theo cách ứng xử của chi phí.....	76
Bảng 4.3: Định mức chi phí chung và thu nhập chịu thuế tính trước	78
Bảng 4.4: Phiếu xuất kho	79
Bảng 4.5: Phiếu theo dõi lao động đối với công nhân trực tiếp sản xuất	80
Bảng 4.6: Nội dung tài khoản chi tiết sử dụng trong kế toán quản trị.....	80
Bảng 4.7: Sổ chi tiết chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	82
Bảng 4.8: Sổ chi phí nhân công trực tiếp.....	82
Bảng 4.9: Sổ chi tiết máy thi công.....	83
Bảng 4.10: Sổ chi tiết chi phí sản xuất kinh doanh	83
Bảng 4.11: Báo cáo trách nhiệm quản lý của trung tâm chi phí	85
Bảng 4.12: Báo cáo chi phí	86
Bảng 4.13: Báo cáo chi phí sản xuất.....	86
Bảng 4.14: Báo cáo giá thành sản phẩm xây lắp toàn doanh nghiệp	87
Bảng 4.15: Quá trình cung cấp thông tin trong doanh nghiệp xây lắp.....	88

CHƯƠNG 1: GIỚI THIỆU VỀ ĐỀ TÀI NGHIÊN CỨU

1.1. Tính cấp thiết của đề tài

Các doanh nghiệp xây lắp đóng vai trò quan trọng trong việc tạo ra cơ sở vật chất cho xã hội. Sự phát triển của các doanh nghiệp xây lắp không chỉ tạo ra việc làm cho người lao động mà còn đóng góp cho ngân sách. Tuy nhiên, trong điều kiện mở cửa hội nhập, các doanh nghiệp nói chung và các doanh nghiệp nói riêng đang phải cạnh tranh mạnh mẽ giữa các doanh nghiệp trong nước với nhau và với các doanh nghiệp nước ngoài.

Trong môi trường cạnh tranh, để đứng vững và thắng thế trên thị trường, các doanh nghiệp cần phải chú trọng sử dụng hiệu quả các nguồn lực, giảm chi phí, hạ giá thành để nâng cao lợi nhuận. Để thực hiện được yêu cầu này, hệ thống kế toán CPSX và giá thành sản phẩm cần cung cấp đầy đủ, kịp thời hỗ trợ cho các nhà quản trị ra các quyết định hiệu quả. Tuy nhiên, hiện nay trong các doanh nghiệp xây lắp, hệ thống kế toán CPSX và giá thành sản phẩm vẫn chưa được chú trọng. Các doanh nghiệp mới chỉ tập trung cho kế toán tài chính, công tác kế toán phục vụ quản trị doanh nghiệp vẫn còn chưa được coi trọng. Với đặc trưng vốn đầu tư lớn, dàn trải và thời gian thi công kéo dài, do vậy mà phải quản lý tốt nguồn vốn đồng thời phải khắc phục tình trạng lãng phí, thất thoát các nguồn lực trong quá trình thi công nhằm nâng cao chất lượng sản phẩm, giảm chi phí, hạ giá thành để tăng cường lợi thế cạnh tranh của doanh nghiệp. Để thực hiện được điều đó tất yếu đòi hỏi các doanh nghiệp phải chú trọng tới khâu quản lý chi phí, đặc biệt là công tác kế toán CPSX và tính giá thành sản phẩm.

Nhận thức được tầm quan trọng đó và dưới sự hướng dẫn nhiệt tình của thầy giáo PGS.TS Nghiêm Văn Lợi cùng các anh chị Phòng Kế toán và các phòng ban khác tại Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak, tác giả đã chọn nghiên cứu đề tài: “ *Kế toán CPSX và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak*” làm Luận văn Thạc sỹ của mình.

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

Đề tài về kế toán CPSX và tính giá thành sản phẩm xây lắp đã được rất nhiều tác giả ở bậc thạc sỹ nghiên cứu và đề cập. Mỗi công trình đều có phạm vi hoặc đặc thù nghiên cứu khác nhau. Phạm vi nghiên cứu ở từng công ty cụ thể hoặc nhóm

doanh nghiệp hoạt động trong từng lĩnh vực khác nhau như xây dựng sản xuất, thương mại.... Khía cạnh nghiên cứu từ kế toán tài chính đến kế toán quản trị, với mục đích chung là hoàn thiện và nâng cao hiệu quả kế toán CPSX và tính giá thành sản phẩm. Mỗi công trình nghiên cứu đều có những nét đặc thù riêng tùy thuộc vào thực trạng đối với đơn vị, nhóm đơn vị nghiên cứu và có đóng góp nhất định cho kế toán nói chung và kế toán CPSX, tính giá thành sản phẩm nói riêng. Một số công trình cụ thể như sau:

- Luận văn “ Hoàn thiện kế toán CPSX và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty Cổ phần đầu tư và phát triển nhà Hà Nội số 5” của tác giả Nguyễn Thị Thu Hằng năm 2014. Luận văn đã trình bày những cơ sở lý luận chung và thực trạng về kế toán CPSX và tính giá thành sản phẩm trong doanh nghiệp xây lắp như khái niệm phân loại, phương pháp kế toán CP NVLTT, CP NCTT, CP SXC....kế toán CPSX và tính giá thành sản phẩm trong công ty xây dựng. Trên cơ sở đánh giá thực trạng kế toán CPSX tại công ty, luận văn đã đề xuất được một số giải pháp góp phần hoàn thiện kế toán CPSX trên góc độ kế toán tài chính.

- Luận văn thạc sĩ: "Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty TNHH Đầu tư Quảng Long Thanh Hóa" năm 2018 của tác giả Trần Triệu Trang tại trường Đại học Lao động xã hội. Về mặt lý luận Luận văn đã tổng quát những vấn đề lý luận về kế toán CPSX và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại doanh nghiệp xây lắp. Về mặt thực tiễn Luận văn đã phân tích, đánh giá thực trạng kế toán tập hợp CPSX và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty TNHH Đầu tư Quảng Long Thanh Hóa. Trên cơ sở phân tích mặt mạnh, mặt yếu từ đó đề xuất các giải pháp cơ bản nhằm hoàn thiện kế toán CPSX và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty TNHH Đầu tư Quảng Long Thanh Hóa. Mặc dù đã đạt được một số thành công trong việc đề xuất các giải pháp hoàn thiện kế toán CPSX phục vụ lập báo cáo tài chính. Tuy nhiên, các giải pháp liên quan đến kế toán quản trị được luận văn đề xuất còn tương đối sơ sài và khó áp dụng.

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

nhien các giải pháp của tác giả chưa đầy đủ. Luận văn mới chỉ chú ý đến các giải pháp hoàn thiện theo yêu cầu của kế toán tài chính. Các giải pháp phục vụ kế toán quản trị còn sơ sài.

Như vậy đã có nhiều đề tài nghiên cứu của nhiều tác giả về kế toán CPSX và tính giá thành sản phẩm xây lắp nhưng chưa có đề tài nào nghiên cứu về kế toán CPSX và tính giá thành sản phẩm Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak hoặc một đơn vị có đặc điểm sản xuất kinh doanh tương tự như Công ty. Các giải pháp được các tác giả đề xuất chủ yếu tập trung hoàn thiện dưới góc độ kế toán tài chính. Các giải pháp hoàn thiện kế toán CPSX dưới góc độ kế toán quản trị còn tương đối sơ sài.

Từ những hạn chế và khoảng trống của các công trình nghiên cứu trước, tác giả đã tập trung nghiên cứu lý luận về CPSX, giá thành sản phẩm xây lắp, phân tích đặc điểm của tổ chức sản xuất và quy trình sản xuất tại Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak ảnh hưởng đến kế toán CPSX và giá thành sản phẩm. Luận văn cũng tập trung nghiên cứu thực trạng kế toán CPSX và tính giá thành sản phẩm Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak dưới góc độ kế toán tài chính và kế toán quản trị, từ đó nêu ý kiến đánh giá và đề xuất một số giải pháp nhằm hoàn thiện kế toán CPSX và giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty này.

1.3. Mục đích, nhiệm vụ nghiên cứu

- **Mục đích nghiên cứu:** đánh giá thực trạng kế toán CPSX và tính giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak nhằm tìm ra những ưu nhược điểm, từ đó có thể rút ra được những biện pháp góp phần hoàn thiện kế toán CPSX và tính giá thành sản phẩm tại Công ty.

- Nhiệm vụ nghiên cứu:

+ Hệ thống hoá một số vấn đề lý luận cơ bản về kế toán CPSX và tính giá thành sản phẩm tại các doanh nghiệp xây lắp.

+ Tìm hiểu thực trạng kế toán CPSX và tính giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak.

+ Đánh giá thực trạng, rút ra những ưu điểm, hạn chế, đưa ra một số giải pháp nhằm góp phần hoàn thiện kế toán CPSX và tính giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak.

1.4. Đối tượng, phạm vi nghiên cứu

+ Đối tượng nghiên cứu: Luận văn đi sâu nghiên cứu về những vấn đề liên quan đến kế toán CPSX và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak.

+ Phạm vi nghiên cứu: Các công trình, hạng mục công trình Công ty trúng thầu và đã hoàn thành, bàn giao. Cụ thể là Gói thầu 1 QL1A – gói thầu xây lắp số 01 đoạn Km 1392+000 - Km1397+000.

1.5. Phương pháp nghiên cứu

Phương pháp cơ bản chủ yếu vận dụng để nghiên cứu luận văn là phương pháp duy vật biện chứng, xem xét các vấn đề trên quan điểm duy vật lịch sử và các quan điểm lý luận đường lối chính sách của Đảng, pháp luật của Nhà nước, lý thuyết kinh tế và quản lý hiện đại.

Ngoài ra, luận văn còn sử dụng các phương pháp nghiên cứu cụ thể bao gồm: Phương pháp thu thập số liệu thứ cấp, tìm hiểu thông tin trên internet, báo chí; phân tích; thống kê; tổng hợp; so sánh dựa trên những tài liệu sẵn có của đơn vị kết hợp với phỏng vấn và trao đổi với các nhân viên kế toán và các nhà quản trị của công ty.

1.6. Những đóng góp mới của luận văn

Đây là một đề tài nghiên cứu về kế toán CPSX và tính giá thành sản phẩm xây lắp, trong điều kiện hiện nay, đất nước ta đang trong giai đoạn phát triển và hội nhập thì đề tài này mang tính cấp bách và có ý nghĩa cả về lý luận và thực tiễn.

- Về mặt lý luận

+ Luận văn đã nêu lên được: Khái niệm, bản chất của kế toán quản trị, các nhân tố ảnh hưởng, nội dung của kế toán quản trị (*phân loại chi phí, xây dựng định mức chi phí, lập dự toán, thu thập thông tin, lập báo cáo quản trị, ...*), mô hình kế toán quản trị của một số nước.

+ Đề tài hệ thống hoá và phân tích nhằm sáng tỏ những vấn đề lý luận về kế toán CPSX và tính giá thành sản phẩm trong các doanh nghiệp xây lắp.

- Về mặt thực tiễn

+ Dựa trên kết quả nghiên cứu thực tế tại Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak. Từ đó, tác giả đưa ra các đánh giá khách quan về những tồn tại và những thành tựu đã đạt được trong công tác kế toán CPSX và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak.

+ Đề xuất phương hướng và giải pháp hoàn thiện công tác kế toán CPSX và

tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak. Đồng thời chỉ rõ những điều kiện cần thiết phải thực hiện từ phía Nhà nước cũng như bản thân doanh nghiệp để tăng tính khả thi cho các giải pháp hoàn thiện.

1.7. Bố cục của đề tài

Ngoài phần mở đầu, phụ lục, danh mục các bảng biểu, hình vẽ, các chữ viết tắt, danh mục tài liệu tham khảo và kết luận, bố cục đề tài gồm 4 chương:

Chương 1: Giới thiệu đề tài nghiên cứu

Chương 2: Cơ sở lý luận về kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm trong doanh nghiệp xây lắp

Chương 3: Thực trạng kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak

Chương 4: Thảo luận kết quả nghiên cứu và các giải pháp đề xuất nhằm hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak

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

2.1. Đặc điểm hoạt động của doanh nghiệp xây lắp ảnh hưởng đến kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm

2.1.1. Đặc điểm của doanh nghiệp xây lắp

Xây lắp có những đặc điểm về kinh tế - kỹ thuật riêng biệt, xuất phát từ đặc điểm của sản phẩm xây lắp và quá trình xây lắp tạo nên đặc trưng của các doanh nghiệp này, cụ thể:

Sản phẩm xây lắp là những công trình hoặc vật kiến trúc có quy mô lớn, kết cấu phức tạp, mang tính đơn chiếc, mỗi sản phẩm được xây lắp theo thiết kế kỹ thuật và giá dự toán riêng. Do đó, đòi hỏi mỗi sản phẩm trước khi tiến hành sản xuất phải lập dự toán về thiết kế thi công và trong quá trình sản xuất sản phẩm xây lắp phải tiến hành so sánh với dự toán, lấy dự toán làm thước đo.

- Sản phẩm xây lắp được tiêu thụ theo giá trị dự toán hoặc giá thanh toán với đơn vị chủ thầu, giá này thường được xác định trước khi tiến hành sản xuất thông qua hợp đồng giao nhận thầu xây lắp. Mặt khác sản phẩm xây lắp không thuộc đối tượng lưu thông, nơi sản xuất đồng thời là nơi tiêu thụ sản phẩm vì vậy sản phẩm xây lắp là loại hàng hoá có tính chất đặc biệt.

- Thời gian sử dụng của sản phẩm xây lắp là lâu dài và giá trị của sản phẩm xây lắp rất lớn. Đặc điểm này đòi hỏi các doanh nghiệp xây lắp trong quá trình sản xuất phải kiểm tra chặt chẽ chất lượng công trình để đảm bảo cho công trình và tuổi thọ của công trình theo thiết kế.

Những đặc điểm trên có ảnh hưởng lớn tới công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm, làm cho phương pháp tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp có những đặc điểm riêng. Để phát huy đầy đủ vai trò là công cụ quản lý kinh tế, kế toán trong các doanh nghiệp xây lắp phải được tổ chức phù hợp với đặc điểm sản xuất kinh doanh, quy trình công nghệ sản xuất sản phẩm trong xây dựng cơ bản và thực hiện nghiêm túc các chế độ của kế toán do Nhà nước ban hành.

2.1.2. Đặc điểm chi phí trong doanh nghiệp xây lắp

Ngoài các khoản mục chi phí sản xuất thông thường như các doanh nghiệp sản xuất công nghiệp, chi phí sản xuất trong các doanh nghiệp xây lắp còn phát sinh

thêm một số khoản mục chi phí như: Chi phí vận chuyển máy thi công đến công trường, chi phí huy động nhân công, chi phí lán trại cho công nhân... Vì vậy kế toán chi phí sản xuất trong doanh nghiệp xây lắp khá phức tạp. Một số khoản chi phí chung cần phân bổ đến từng công trình cụ thể theo tiêu thức phân bổ phù hợp để phục vụ công tác quản lý chi phí, giá thành.

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp rất đa dạng về chủng loại, kích cỡ, dễ hư hỏng tùy thuộc vào thời tiết, cần chú ý đến biện pháp bảo quản và kiểm soát chi phí.

Chi phí nhân công trực tiếp thường chiếm một tỷ lệ nhất định trong tổng chi phí sản xuất tùy theo từng loại công trình xây dựng dân dụng, công trình giao thông..., điều kiện thi công công trình phải sử dụng nhiều lao động thủ công, yêu cầu về bậc thợ cao hay thấp.

Chi phí sử dụng máy thi công chiếm tỷ trọng cao hay thấp cũng tùy thuộc vào từng công trình thi công bằng máy hay thủ công. Trong kế toán chi phí cũng cần dựa vào những đặc điểm này của chi phí để bước đầu có thể đánh giá được mối tương quan của từng khoản mục chi phí trong giá thành sản phẩm của từng công trình để phục vụ việc kiểm soát chi phí.

Việc tập hợp chi phí thực phát sinh, đối chiếu với dự toán là một công việc thường xuyên và cần thiết của kế toán để kiểm soát chi phí phát sinh phù hợp với dự toán cũng như để đánh giá tính hiệu quả trong việc quản trị chi phí. Thời gian thi công công trình thường kéo dài nên việc theo dõi chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm ở công ty xây dựng không chỉ dừng lại ở việc tập hợp và theo dõi chi phí phát sinh trong năm tài chính mà còn phải theo dõi chi phí phát sinh, giá thành, doanh thu lũy kế qua các năm kể từ khi công trình bắt đầu khởi công cho đến thời điểm công trình được quyết toán.

2.2. Nội dung chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây lắp

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

v Chi phí sản xuất

Tiến hành hoạt động sản xuất kinh doanh, doanh nghiệp phải biết kết hợp 3 yếu tố cơ bản, đó là: tư liệu lao động, đối tượng lao động và sức lao động. Hao phí của những yếu tố này biểu hiện dưới hình thức giá trị được gọi là chi phí sản xuất.

Những chi phí này phát sinh dưới dạng tiền và các khoản phải trả, hàng tồn kho, khấu hao máy móc, thiết bị.

v Phân loại chi phí sản xuất

* Phân loại theo nội dung kinh tế, chi phí sản xuất trong doanh nghiệp xây lắp có thể được phân loại như sau:

- Chi phí nguyên vật liệu: gồm toàn bộ giá trị về các loại nguyên vật liệu chính (như sắt, thép, xi măng, cát, ...), nguyên vật liệu phụ, công cụ dụng cụ, phụ tùng thay thế, thiết bị xây dựng cơ bản mà doanh nghiệp đã sử dụng cho hoạt động xây lắp trong kỳ.

- Chi phí nhân công: gồm tổng số tiền lương, phụ cấp và các khoản trích (BHXH, BHYT, KPCĐ, BHTN) trên lương của người lao động theo chế độ quy định trong doanh nghiệp trong kỳ.

- Chi phí khấu hao TSCĐ: là toàn bộ số tiền trích khấu hao về thiết bị vận tải, máy thi công xây dựng...

- Chi phí dịch vụ mua ngoài: là toàn bộ số tiền doanh nghiệp đã chi trả cho các dịch vụ từ bên ngoài như: tiền điện, tiền nước, tiền thuê máy thi công... phục vụ hoạt động xây lắp.

- Chi phí bằng tiền khác: Gồm toàn bộ số tiền phải trả khác cho hoạt động sản xuất thi công ngoài các yếu tố đã kể trên như chi phí tiếp khách, hội họp,

Phân loại chi phí sản xuất theo nội dung, tính chất kinh tế như trên cho biết kết cấu, tỷ trọng từng loại chi phí, là cơ sở để phân tích đánh giá tình hình thực hiện dự toán chi phí sản xuất.

* Phân loại chi phí sản xuất theo mục đích và công dụng:

Căn cứ vào mục đích và công dụng của chi phí trong quá trình xây lắp và phương pháp tập hợp chi phí có tác dụng tích cực cho việc phân tích giá thành theo khoản mục chi phí. Mục đích của phân loại này nhằm tìm ra các nguyên nhân làm thay đổi giá thành so với định mức và đề ra các biện pháp hạ giá thành sản phẩm. Toàn bộ chi phí phát sinh trong kỳ được phân loại như sau:

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp: là giá trị thực tế của các nguyên vật liệu chính (xi măng, cát, đá, sắt, thép...), nguyên vật liệu phụ (son, vôi), các cấu kiện, các bộ phận kết cấu công trình sử dụng trực tiếp cho sản phẩm xây lắp.

- Chi phí nhân công trực tiếp: bao gồm các khoản tiền lương phải trả của công nhân trực tiếp xây lắp. Các khoản phụ cấp lương như tiền ăn ca, tiền công phải trả cho lao động thuê ngoài cũng được hạch toán vào khoản mục này.

- Chi phí sử dụng máy thi công: là toàn bộ các khoản chi phí trực tiếp phát sinh trong quá trình sử dụng máy thi công như chi phí vật liệu, chi phí nhân công, chi phí CCDC, chi phí khấu hao máy thi công, chi phí dịch vụ mua ngoài, chi phí bằng tiền khác.

- Chi phí sản xuất chung: bao gồm các khoản chi phí phục vụ cho công tác quản lý sản xuất chung ở tổ, đội sản xuất trong doanh nghiệp xây lắp như chi phí vật liệu, chi phí nhân viên, chi phí khấu hao TSCĐ, chi phí dịch vụ mua ngoài và chi phí bằng tiền khác.

- + Chi phí nhân viên quản lý đội xây lắp gồm lương chính, lương phụ và các khoản tính theo lương của nhân viên quản lý đội (bộ phận sản xuất); công nhân xây lắp, công nhân điều khiển máy thi công.

- + Chi phí vật liệu: gồm giá trị vật liệu dùng để sửa chữa bảo dưỡng TSCĐ, các công cụ dụng cụ ở đội xây lắp.

- + Chi phí khấu hao TSCĐ sử dụng ở đội xây lắp.

- + Chi phí dịch vụ mua ngoài như chi phí điện, nước, điện thoại sử dụng cho sản xuất và quản lý ở đội xây lắp.

Cách phân loại này có tác dụng phục vụ cho việc quản lý chi phí theo định mức, là cơ sở cho kế toán tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm, là căn cứ để phân tích tình hình thực hiện kế hoạch giá thành và xác định định mức chi phí sản xuất cho kỳ sau.

* Phân loại theo mối quan hệ giữa chi phí với đối tượng chịu chi phí:

- Chi phí trực tiếp: Là chi phí liên quan đến từng đối tượng chịu chi phí, những chi phí này được kế toán căn cứ vào chứng từ gốc để tập hợp cho từng đối tượng chịu chi phí.

- Chi phí gián tiếp: Là chi phí liên quan đến nhiều đối tượng chịu chi phí; những chi phí này kế toán phải tiến hành phân bổ cho các đối tượng liên quan theo một tiêu chuẩn thích hợp.

Cách phân loại chi phí này có ý nghĩa đối với việc xác chi phí cố định phương pháp kế toán tập hợp và phân bổ chi phí cho các đối tượng một cách hợp lý.

* Phân loại chi phí sản xuất theo mối quan hệ giữa chi phí và khối lượng sản phẩm sản xuất. Theo cách phân loại này, chi phí sản xuất bao gồm:

- Chi phí cố định: là những chi phí mang tính tương đối ổn định không phụ thuộc vào mức hoạt động. Khi mức hoạt động tăng thì mức chi phí tính trên một đơn vị hoạt động có xu hướng giảm.

- Chi phí biến đổi: là những chi phí thay đổi phụ thuộc vào mức hoạt động như chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sử dụng máy thi công... Chi phí biến đổi cho một đơn vị hoạt động mang tính ổn định.

- Chi phí hỗn hợp: là loại chi phí mà bản thân nó gồm cả các yếu tố sản xuất của chi phí cố định và chi phí biến đổi (như chi phí điện thoại, fax, chi phí thuê phương tiện vận chuyển vừa tính giá thuê cố định, vừa tính giá thuê theo quãng đường vận chuyển thực tế ...).

Cách phân loại này có vai trò quan trọng trong phân tích điểm hoà vốn phục vụ cho việc ra quyết định kinh doanh của nhà quản lý. Ngoài các cách phân loại chi phí sản xuất trên, tùy thuộc vào các yêu cầu quản lý chi phí sản xuất xây lắp, có thể phân loại theo các cách khác nhau, mối quan hệ giữa chi phí sản xuất với quy trình công nghệ, theo thẩm quyền và ra quyết định

2.2.2. Khái niệm và phân loại giá thành sản phẩm xây lắp

v Khái niệm giá thành sản phẩm:

Giá thành sản phẩm là biểu hiện bằng tiền của toàn bộ các chi phí về lao động sống và lao động vật hóa có liên quan đến khối lượng công tác, sản phẩm, lao vụ hoàn thành.

Quá trình sản xuất là quá trình thống nhất bao gồm 2 mặt: chi phí sản xuất và kết quả sản xuất. Tất cả các khoản chi phí phát sinh (phát sinh trong kỳ, kỳ trước chuyển sang) và các chi phí trích trước có liên quan đến khối lượng sản phẩm lao vụ, dịch vụ hoàn thành trong kỳ sẽ tạo nên chỉ tiêu giá thành sản phẩm. Nói cách khác, giá thành sản phẩm là biểu hiện bằng tiền của toàn bộ các khoản chi phí mà doanh nghiệp bỏ ra bất kể kỳ nào nhưng có liên quan đến khối lượng sản phẩm hoàn thành trong kỳ.

v Phân loại giá thành sản phẩm xây lắp

* Phân loại theo thời điểm tính và nguồn số liệu để tính giá thành:

Để đáp ứng yêu cầu của quản lý và hạch toán, giá thành sản phẩm xây lắp được chia làm nhiều loại khác nhau, tùy theo tiêu thức sử dụng, theo cách phân loại này, chỉ tiêu giá thành được chia làm 3 loại:

- Giá thành dự toán: Giá thành dự toán của công trình, hạng mục công trình là giá thành công tác xây lắp được xác định trên khối lượng công tác xây lắp theo thiết kế được duyệt, các dự toán và đơn giá thành xây dựng cơ bản do cấp có thẩm quyền ban hành và dựa theo mặt bằng giá cả thị trường.

Giá thành dự toán là hạn mức kinh phí cao nhất mà doanh nghiệp có thể chi ra để đảm bảo có lãi. Nó là tiêu chuẩn để đơn vị xây lắp phấn đấu hạ thấp định mức thực tế, là căn cứ để kế hoạch hóa giá thành công tác xây lắp và đề ra các biện pháp tổ chức kinh tế kỹ thuật nhằm hoàn thiện nhiệm vụ hạ giá thành công tác xây lắp được giao.

- Giá thành kế hoạch: là loại giá thành dự toán căn cứ vào những điều kiện cụ thể của doanh nghiệp xây dựng cơ bản, của công trường trong một thời kỳ kế hoạch nhất định. Giá thành kế hoạch xây lắp được lập dựa vào định mức chi phí nội bộ của tổ chức xây lắp, về mặt nguyên tắc định mức chi phí nội bộ này phải tiên tiến hơn định mức dự toán. Vì vậy giá thành kế hoạch công tác xây lắp phải bằng hoặc nhỏ hơn giá thành dự toán.

$$\begin{array}{ccccc} \text{Giá thành kế} & & \text{Giá thành dự} & & \text{Mức hạ giá} \\ \text{hoạch của CT,} & = & \text{toán của CT,} & - & \text{thành kế} \\ \text{HMCT} & & \text{HMCT} & & \text{hoạch} \end{array}$$

- Giá thành thực tế: phản ánh toàn bộ các chi phí thực tế mà doanh nghiệp đã bỏ ra để thực hiện khối lượng công tác xây lắp. Giá thành thực tế bao gồm chi phí định mức, chi phí vượt định mức, chi phí không định mức như các khoản thiệt hại trong sản xuất, các khoản bồi chi, lãng phí về vật tư, lao động, tiền vốn trong quá trình xây lắp và quản lý của doanh nghiệp được phép tính vào giá thành. Giá thành thực tế xác định theo số liệu kế toán.

* Phân loại giá thành sản phẩm xây lắp theo phạm vi tính giá thành: theo cách phân loại này gồm:

- Giá thành sản xuất: gồm chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công, chi phí máy thi công và chi phí sản xuất chung tính cho từng công trình, hạng mục công trình hoặc lao vụ đã hoàn thành.

- Giá thành toàn bộ sản phẩm xây lắp tiêu thụ gồm chi phí sản xuất và chi phí quản lý doanh nghiệp tính cho sản phẩm lao vụ được tiêu thụ. Ngoài ra giá thành công tác xây lắp còn được theo dõi trên hai chỉ tiêu: giá thành của khối lượng hoàn chỉnh và giá thành của khối lượng hoàn thành quy ước:

+ Giá thành khối lượng hoàn chỉnh: là giá thành của công trình, hạng mục công trình đã hoàn thành bàn giao, đảm bảo kỹ thuật, chất lượng, đúng thiết kế và hợp đồng ký kết bàn giao được bên chủ đầu tư nghiệm thu và chấp nhận thanh toán.

+ Giá thành khối lượng hoàn thành quy ước: là giá thành của các khối lượng đảm bảo thỏa mãn các điều kiện: phải nằm trong thiết kế, đạt điểm dừng kỹ thuật được chủ đầu tư nghiệm thu và chấp nhận thanh toán.

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

- Giá thành sản xuất theo biến phí (giá thành sản xuất bộ phận): là loại giá thành mà trong đó chỉ bao gồm biến phí thuộc chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung tính cho sản phẩm hoàn thành. Đây là chỉ tiêu có vai trò quan trọng trong việc phục vụ cho việc ra quyết định ngắn hạn, mang tính chiến lược như quyết định thay đổi biến phí và doanh thu để tăng lợi nhuận.

- Giá thành toàn bộ theo biến phí: là giá thành sản phẩm gồm toàn bộ biến phí (biến phí sản xuất, biến phí bán hàng, biến phí quản lý doanh nghiệp) tính cho sản phẩm tiêu thụ. Đây là chỉ tiêu làm cơ sở cho kế toán quản trị xác định chỉ tiêu lãi gộp trước Chi phí cố định.

2.2.3. *Mối quan hệ giữa chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm*

Chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm có mối liên hệ mật thiết với nhau, chúng giống nhau về chất nhưng khác nhau về lượng. Khi tiến hành hoạt động xây lắp, doanh nghiệp phải bỏ ra các chi phí về vật tư, lao động, máy móc, thiết bị và các chi phí khác. Tất cả các yếu tố đó tập hợp lại được gọi là chi phí xây lắp. Sau một thời gian nhất định, các yếu tố đó tạo thành một sản phẩm xây lắp hoàn chỉnh. Kết quả của một quá trình sử dụng các yếu tố sản xuất thể hiện ở chỉ tiêu giá thành sản phẩm. Do vậy cả chi phí và giá thành sản phẩm là hai mặt thống nhất của một quá trình, quá trình hoàn thành sản phẩm. Chúng bao gồm các chi phí về lao động

sống và lao động vật hóa kết tinh trong sản phẩm. Tuy nhiên, giữa chi phí và giá thành sản phẩm có sự khác nhau về quy mô giá trị, phạm vi tập hợp. Điều đó được thể hiện qua công thức sau:

$$\text{Giá thành sản phẩm} = \text{Chi phí xây lắp dở dang đầu kỳ} + \text{Chi phí xây lắp phát sinh trong kỳ} + \text{Chi phí xây lắp dở dang cuối kỳ}$$

Khi giá trị sản phẩm xây lắp dở dang (chi phí xây lắp dở dang) đầu kỳ và cuối kỳ bằng nhau hoặc khi không có sản phẩm dở dang thì tổng giá thành sản phẩm bằng tổng chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ.

2.2.4. Nhiệm vụ của kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm

Để tổ chức tốt kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm đáp ứng đầy đủ trung thực và kịp thời yêu cầu quản lý chi phí sản xuất và giá thành của doanh nghiệp, kế toán cần thực hiện được các nhiệm vụ chủ yếu sau:

- Xác định đúng đối tượng kế toán tập hợp chi phí sản xuất và phương pháp tính giá thành sản phẩm thích hợp. Tổ chức vận dụng các tài khoản kế toán để hạch toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm phù hợp với phương pháp kế toán hàng tồn kho (kê khai thường xuyên hoặc kiểm kê định kỳ).

- Tổ chức tập hợp, kết chuyển hoặc phân bổ từng loại chi phí sản xuất theo đúng đối tượng kế toán tập hợp chi phí sản xuất đã xác định và bằng phương pháp thích hợp đã chọn, cung cấp kịp thời những số liệu thông tin tổng hợp về các khoản mục chi phí và yếu tố chi phí đã quy định, xác định đúng đắn trị giá sản phẩm dở dang cuối kỳ.

- Vận dụng phương pháp tính giá thành thích hợp để tính toán giá thành và giá thành đơn vị của các đối tượng tính giá thành theo đúng khoản mục quy định và đúng kỳ tính giá thành sản phẩm đã xác định.

- Định kỳ cung cấp các báo cáo về CPSX và giá thành cho các cấp quản lý doanh nghiệp, tiến hành phân tích tình hình thực hiện các định mức và dự toán chi phí phân tích tình hình thực hiện giá thành và kế hoạch hạ giá thành sản phẩm. Phát hiện các hạn chế và khả năng tiềm tàng, đề xuất các biện pháp để giảm chi phí, hạ giá thành sản phẩm.

2.3. Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp dưới góc độ kế toán tài chính

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

v Đối tượng kế toán chi phí sản xuất

Đối tượng tập hợp chi phí sản xuất là phạm vi, giới hạn mà các chi phí sản xuất phát sinh được tổ chức, tập hợp và phân bổ. Giới hạn tập hợp chi phí sản xuất có thể là nơi phát sinh chi phí hoặc nơi chịu phí. Để xác định đúng đối tượng tập hợp chi phí cần căn cứ vào loại hình sản xuất, đặc điểm quy trình công nghệ sản xuất sản phẩm và yêu cầu quản lý của doanh nghiệp.

Trong sản xuất xây lắp, với tính chất phức tạp của quy trình công nghệ, loại hình sản xuất đơn chiếc, sản phẩm xây lắp có giá trị kinh tế lớn, thường được phân chia thành nhiều khu vực, bộ phận thi công. Mỗi công trình, hạng mục công trình đều có dự toán, thiết kế riêng, cấu tạo vật chất khác nhau nên tùy thuộc vào công việc cụ thể, trình độ quản lý của mỗi doanh nghiệp xây lắp mà đối tượng kế toán chi phí có thể là từng công trình, hạng mục công trình hay từng đơn đặt hàng.

v Đối tượng tính giá thành

Đối tượng tính giá thành là các loại sản phẩm, dịch vụ do doanh nghiệp sản xuất ra và cần phải tính được giá thành và giá thành đơn vị. Trong doanh nghiệp xây lắp, sản phẩm có tính đơn chiếc, đối tượng tính giá thành là từng công trình, HMCT đã xây dựng hoàn thành. Ngoài ra đối tượng tính giá thành có thể là từng giai đoạn hoàn thành quy ước, tùy thuộc vào phương thức bàn giao thanh toán giữa đơn vị xây lắp và chủ đầu tư.

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

2.3.2. Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong các doanh nghiệp xây lắp

v Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp xây lắp bao gồm giá thực tế toàn bộ vật liệu chính (gạch, gỗ, cát đá, xi măng, ...), vật liệu phụ (đinh, kẽm, dây buộc, ...), các cấu kiện, các bộ phận kết cấu công trình (bê tông đúc sẵn, vì kèo lắp sẵn, ...) sử dụng trong quá trình sản xuất xây lắp từng công trình, hạng mục công trình. Nó không

bao gồm giá trị vật liệu, nhiên liệu sử dụng cho máy thi công và vật liệu sử dụng cho quản lý đội công trình. Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp còn bao gồm cả các chi phí cốt pha, dàn giáo, công cụ, dụng cụ được sử dụng nhiều lần.

Việc tập hợp chi phí sản xuất nguyên vật liệu trực tiếp vào đối tượng có thể tiến hành theo phương pháp trực tiếp hoặc phương pháp phân bổ gián tiếp.

Phương pháp trực tiếp được áp dụng cho chi phí nguyên vật liệu trực tiếp liên quan đến một đối tượng kế toán tập hợp chi phí sản xuất (công trình, hạng mục công trình). Vật liệu sử dụng cho công trình nào thì phải tính trực tiếp cho công trình đó.

Phương pháp gián tiếp được áp dụng trong trường hợp chi phí nguyên vật liệu trực tiếp liên quan đến nhiều đối tượng khác nhau. Để phân bổ cho nhiều đối tượng cần phải lựa chọn tiêu thức phân bổ hợp lý.

Cuối kỳ hạch toán hoặc khi công trình hoàn thành phải tiến hành kiểm kê số vật liệu chưa sử dụng hết ở các công trường, bộ phận sản xuất để tính số liệu thực tế sử dụng cho công trình, đồng thời phải hạch toán đúng đắn số phế liệu thu hồi (nếu có) theo từng đối tượng công trình.

* Chứng từ kế toán: Phiếu xuất kho vật tư; Phiếu xuất kho kiêm vận chuyển nội bộ; Biên bản kiểm tra vật tư; Hoá đơn giá trị gia tăng. Ngoài các chứng từ bắt buộc sử dụng thống nhất theo quy định của nhà nước các doanh nghiệp có thể sử dụng thêm các chứng từ kế toán hướng dẫn.

* Tài khoản sử dụng:

TK 621- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp (TK 621 được mở chi tiết cho từng đối tượng kế toán chi phí sản xuất).

* Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu:

Việc hạch toán các nghiệp vụ tập hợp chi phí nguyên vật liệu trực tiếp trong doanh nghiệp xây lắp được khái quát, thể hiện ở Sơ đồ 2.1 (*Phụ lục chương 2*).

Sơ đồ 2.1: Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

v Kế toán chi phí nhân công trực tiếp

Chi phí NCTT là chi phí cho lao động trực tiếp tham gia vào quá trình hoạt động xây lắp và các hoạt động sản xuất sản phẩm công nghiệp, cung cấp dịch vụ lao vụ trong doanh nghiệp xây lắp. Chi phí lao động trực tiếp thuộc hoạt động sản xuất

xây lắp gồm các khoản phải trả người lao động thuộc quyền quản lý của doanh nghiệp và lao động thuê ngoài theo từng loại công việc.

Trong khoản mục chi phí nhân công trực tiếp không bao gồm tiền lương của công nhân điều khiển và phục vụ máy thi công, tiền lương công nhân vận chuyển ngoài cự ly thi công, không bao gồm các khoản trích BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ, trên quỹ lương công nhân xây lắp.

* Chứng từ kế toán sử dụng:

Bảng thanh toán tiền lương; Bảng thanh toán BHXH; Bảng thanh toán tiền thưởng; Phiếu xác nhận sản phẩm hoặc công việc hoàn thành; Hợp đồng làm khoán.

* Tài khoản sử dụng:

Kế toán sử dụng chủ yếu TK 622 - Chi phí nhân công trực tiếp.

* Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu:

Việc hạch toán các nghiệp vụ tập hợp chi phí nhân công trực tiếp trong doanh nghiệp xây lắp được khái quát theo sơ đồ 2.2 (*Phụ lục chương 2*).

Sơ đồ 2.2: Trình tự kế toán tổng hợp chi phí nhân công trực tiếp

v Kế toán chi phí sử dụng máy thi công

Máy móc thi công trong doanh nghiệp xây lắp là các loại máy phục vụ trực tiếp cho sản xuất xây lắp như: máy trộn, cần trục, cần cẩu, xúc đất, san nền ... Chi phí sử dụng MTC là toàn bộ chi phí về sử dụng máy để hoàn thành khối lượng xây lắp bao gồm: chi phí khấu hao cơ bản, chi phí sửa chữa lớn, sửa chữa nhỏ, động lực, tiền lương thợ điều khiển máy và các chi phí khác đội MTC.

Việc hạch toán chi phí máy thi công phụ thuộc vào hình thức sử dụng máy thi công, có thể tổ chức đội máy thi công chuyên thực hiện các khối lượng thi công bằng máy hoặc giao máy cho các đối tượng xây lắp hoặc thuê ngoài thi công.

Chi phí sử dụng máy thi công liên quan đến nhiều đối tượng xây lắp nên việc phân bổ chi phí sử dụng máy cho các đối tượng xây lắp được thực hiện theo từng loại máy, nhóm máy căn cứ vào số ca máy hoạt động thực tế hoặc khối lượng công việc hoàn thành của máy.

* Tài khoản sử dụng

Để tập hợp và phân bổ chi phí sử dụng máy thi công phục vụ trực tiếp cho hoạt động xây lắp, kế toán sử dụng tài khoản 623 “Chi phí sử dụng máy thi công”. Tài khoản 623 chỉ sử dụng để hạch toán chi phí sử dụng máy thi công đối với các

trường hợp doanh nghiệp thực hiện xây lắp công trình theo phương thức thi công hỗn hợp vừa thi công thủ công vừa thi công bằng máy.

Không hạch toán vào tài khoản này các khoản trích theo lương (BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ) của công nhân sử dụng máy thi công.

* Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu:

Việc hạch toán các nghiệp vụ tập hợp chi phí máy thi công trong doanh nghiệp xây lắp được khái quát theo sơ đồ sau:

- Trường hợp doanh nghiệp xây lắp có đội MTC riêng biệt và có phân cấp hạch toán cho đội máy tổ chức hạch toán kế toán riêng thì tất cả các chi phí liên quan đến hoạt động của đội máy thi công được tính vào khoản mục chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí NCTT, chi phí SXC chứ không phản ánh vào khoản mục chi phí sử dụng máy thi công. Sau đó, các khoản mục này được kết chuyển để tính giá thành cho một ca máy thực hiện và cung cấp cho đội xây lắp.

Sơ đồ Trình tự kế toán được thể hiện ở Sơ đồ 2.3 (*Phụ lục chương 2*).

Sơ đồ 2.3: Trình tự kế toán chi phí sử dụng máy thi công

(Trường hợp đội máy thi công có tổ chức hạch toán kế toán riêng)

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

Sơ đồ Trình tự kế toán được thể hiện ở Sơ đồ 2.4 (*Phụ lục chương 2*).

Sơ đồ 2.4: Trình tự kế toán chi phí sử dụng máy thi công

(Trường hợp doanh nghiệp xây lắp không tổ chức đội máy thi công riêng)

- Trường hợp doanh nghiệp xây lắp thuê ngoài ca máy thi công (hoặc có tổ chức kế toán riêng ở đội máy thi công - thực hiện theo phương thức bán lao vụ máy thi công) thì doanh nghiệp không theo dõi chi phí phát sinh thực tế mà chỉ theo dõi tiền tạm ứng chi phí máy thi công và thanh toán tiền tạm ứng khi có bảng quyết toán tạm ứng về khối lượng xây lắp hoàn thành đã bàn giao.

Sơ đồ kế toán được thể hiện như sau: (*Phụ lục chương 2*).

Sơ đồ 2.5: Trình tự kế toán chi phí sử dụng máy thi công

(Trường hợp thuê ngoài máy thi công)

v Kế toán chi phí sản xuất chung

Chi phí này bao gồm tiền lương nhân viên quản lý đội, các khoản trích theo lương phải trả công nhân trực tiếp xây lắp, nhân viên sử dụng máy thi công, nhân viên quản lý đội (thuộc hợp đồng dài hạn của doanh nghiệp) theo tỷ lệ quy định và các chi phí khác phục vụ hoạt động của đội xây lắp. Khi phát sinh chi phí này, kế toán sẽ hạch toán vào tài khoản 627 - chi phí sản xuất chung. Chi phí sản xuất chung được tập hợp và phân bổ cho từng đối tượng theo phương pháp trực tiếp và gián tiếp.

- Phương pháp phân bổ chi phí trực tiếp

Phương pháp này được áp dụng đối với các chi phí liên quan trực tiếp đến đối tượng kế toán tập hợp chi phí đó xác định, tức là đối với các loại chi phí phát sinh liên quan đến đối tượng nào có thể xác định được trực tiếp cho đối tượng đó, chi phí liên quan đến từng đối tượng tập hợp chi phí cụ thể đó xác định sẽ được tập hợp và quy nạp trực tiếp cho đối tượng đó.

- Phương pháp phân bổ chi phí gián tiếp

Phương pháp này áp dụng trong trường hợp chi phí sản xuất phát sinh có liên quan đến nhiều đối tượng kế toán tập hợp chi phí, kế toán không thể tập hợp trực tiếp các chi phí này cho từng đối tượng đó. Theo phương pháp này, trước hết căn cứ vào chi phí phát sinh, kế toán tiến hành tập hợp chung các chi phí liên quan đến nhiều đối tượng theo địa điểm phát sinh hoặc nội dung chi phí. Để xác định chi phí cho từng đối tượng cụ thể phải lựa chọn tiêu thức phân bổ hợp lý và tiến hành phân bổ các chi phí đó cho từng đối tượng liên quan. Việc phân bổ được tiến hành theo trình tự:

+ Xác định hệ số phân bổ

$$H = \frac{C}{T}$$

Trong đó H: Hệ số phân bổ chi phí.

C: Tổng chi phí cần phân bổ cho các đối tượng.

T: Tổng đại lượng tiêu chuẩn phân bổ của các đối tượng.

+ Xác định mức chi phí cần phân bổ cho từng đối tượng, cụ thể: $C_i = T_i \times H$

Trong đó :

C_i : Chi phí phân bổ cho từng đối tượng.

T_i : Đại lượng tiêu chuẩn phân bổ cho từng đối tượng.

H: Hệ số phân bổ chi phí.

* Tài khoản sử dụng: TK 627 - chi phí sản xuất chung.

* Phương pháp kế toán một số nghiệp vụ kinh tế chủ yếu: (*Phụ lục chương 2*).

Sơ đồ 2.6: Trình tự kế toán tổng hợp chi phí sản xuất chung

v Kế toán chi phí sản xuất trong điều kiện khoán

Khoán gọn là một hình thức quản lý mới trong các doanh nghiệp xây lắp ở nước ta. Các đơn vị nhận khoán (xí nghiệp, đội, tổ, ...) có thể nhận khoán gọn khối lượng công việc hoặc hạng mục công trình. Giá nhận khoán gọn bao gồm cả chi phí tiền lương, vật liệu, công cụ thi công, chi phí chung.

Phương thức khoán sản phẩm xây lắp cho các đơn vị cơ sở, các tổ, đội thi công là phương thức quản lý thích hợp với cơ chế thị trường. Nó gắn với lợi ích vật chất của người lao động với khối lượng, chất lượng sản phẩm cũng như tiến độ thi công công trình, đồng thời mở rộng quyền tự chủ hạch toán kinh doanh, lựa chọn phương thức tổ chức lao động, tổ chức thi công, phát huy khả năng tiềm tàng của tổ, đội. Trong các doanh nghiệp áp dụng phương thức khoán gọn công trình, hạng mục công trình, kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp được tiến hành như sau:

*** Kế toán tại đơn vị giao khoán:**

Trường hợp đơn vị nhận khoán nội bộ không tổ chức bộ máy kế toán riêng.

- Khi tạm ứng vật tư, tiền vốn cho đơn vị nhận khoán:

Nợ TK 141 (Chi tiết đơn vị nhận khoán)

Có TK 152, 153, 111,...

- Khi thanh lý hợp đồng, căn cứ vào quyết toán tạm ứng về giá trị khối lượng xây lắp đã hoàn thành bàn giao, kế toán phản ánh số chi phí thực tế:

Nợ TK 621, 622, 623, 627

Nợ TK 1331: Thuế giá trị gia tăng đầu vào nếu có

Có TK 141 : Giá trị xây lắp giao khoán nội bộ

- Trường hợp giá trị xây lắp giao khoán nội bộ phải trả lớn hơn số đã tạm ứng, ghi nhận hay thanh toán bổ sung số thiếu cho đơn vị nhận khoán:

Nợ TK 141 (Chi tiết đơn vị)

Có TK 111, 112, 3388,...

- Trường hợp số đã tạm ứng lớn hơn giá trị giao khoán nội bộ, số thừa phải thu hồi ghi:

Nợ TK 111, 112, 334, 1388,...

Có TK 141 (chi tiết đơn vị)

Đơn vị giao khoán sử dụng TK141- được mở chi tiết cho từng đơn vị nhận khoán để phản ánh quan hệ nội bộ với 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 trong đó phản ánh theo cả giá thầu và giá giao khoán, chi tiết theo từng khoản mục chi phí.

Sơ đồ hạch toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại đơn vị giao khoán (trường hợp đơn vị nhận khoán không tổ chức bộ máy kế toán riêng) được thể hiện ở sơ đồ 2.7 (*Phụ lục chương 2*).

Sơ đồ 2.7: Sơ đồ hạch toán CPSX và tính GTSP tại đơn vị giao khoán

Trường hợp đơn vị nhận khoán có tổ chức bộ máy kế toán riêng và được phân cấp quản lý tài chính thì kế toán tại đơn vị giao khoán sử dụng TK136 để phản ánh toàn bộ giá trị mà đơn vị ứng về vật tư, tiền, khấu hao tài sản cố định... cho các đơn vị nhận khoán nội bộ, chi tiết theo từng đơn vị.

Đồng thời tài khoản này cũng sử dụng để phản ánh giá trị xây lắp hoàn thành nhận 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.

- Khi tạm ứng cho đơn vị nhận khoán nội bộ ghi:

Nợ TK 136 (Chi tiết đơn vị nhận khoán)

Có TK 111, 112, 152, 153, 311,...

- Khi nhận khối lượng xây lắp giao khoán nội bộ do đơn vị nhận khoán bàn giao, căn cứ vào giá trị khối lượng xây lắp khoán nội bộ, kế toán đơn vị giao khoán ghi:

Nợ TK 154 (Chi tiết công trình): giá trị giao khoán nội bộ;

Nợ TK 1331: thuế giá trị gia tăng được khấu trừ nếu có

Có TK 136 (Chi tiết đơn vị nhận khoán): tổng giá trị xây lắp giao khoán nội bộ phải trả

- Thanh toán bổ sung số thiếu cho đơn vị nhận khoán:

Nợ TK 136 (Chi tiết đơn vị nhận khoán)

Có TK 111, 112, 336...

- Trường hợp số đã tạm ứng lớn hơn số phải trả, phần chênh lệch khi thu hồi ghi:

Nợ TK 111, 112, 334, 1388...

Có TK 136 (Chi tiết đơn vị nhận khoán)

Hạch toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại đơn vị giao khoán (trường hợp đơn vị nhận khoán có tổ chức bộ máy kế toán riêng) được thể hiện ở Sơ đồ 2.8 (*Phụ lục chương 2*).

Sơ đồ 2.8: Sơ đồ hạch toán CPSX và tính GTSP tại đơn vị giao khoán
(*Trường hợp đơn vị nhận khoán có tổ chức bộ máy kế toán riêng*)

*** Kế toán tại đơn vị nhận khoán:**

Đơn vị nhận khoán nội bộ nếu không tổ chức bộ máy kế toán riêng và không được phân cấp quản lý tài chính thì cần phải mở sổ theo dõi khối lượng xây lắp nhận khoán cả về giá trị nhận khoán và chi phí thực tế theo từng khoản mục. Trường hợp đơn vị nhận khoán có tổ chức bộ máy kế toán riêng và được phân cấp quản lý tài chính thì sử dụng TK336 để phản ánh tình hình nhận tạm ứng và quyết toán KLXL nhận khoán nội bộ với đơn vị giao khoán.

- Khi nhận tạm ứng, kế toán đơn vị nhận khoán ghi:

Nợ TK 152, 153,, 111, 112...

Có TK 336

- Đơn vị nhận khoán tiến hành tập hợp chi phí xây lắp qua các TK 621, 622, 623, 627, 154. Khi hoàn thành bàn giao kế toán đơn vị nhận khoán ghi:

+ Nếu đơn vị cấp dưới không hạch toán kết quả riêng:

Nợ TK 336: giá trị xây lắp nhận khoán nội bộ bàn giao

Có TK 154: Z công trình nhận khoán bàn giao cho đơn vị giao khoán

+ Nếu đơn vị cấp dưới hạch toán kết quả riêng:

BT1: phản ánh giá thành công trình nhận khoán bàn giao

Nợ TK 632

Có TK 154

BT2: ghi nhận giá thanh toán nội bộ

Nợ TK 336: Tổng số phải thu đơn vị cấp trên về khối lượng giao khoán nội bộ bàn giao

Có TK 511: Doanh thu tiêu thụ nội bộ

Có TK 3331: thuế giá trị gia tăng đầu ra phải nộp nếu có

Khoản chênh lệch giữa số đã tạm ứng với giá trị công trình nhận khoán nội bộ bàn giao sẽ được thanh toán bổ sung hoặc nộp lại.

v Kế toán tính giá thành sản phẩm xây lắp

* Theo phương pháp KKTX

Cuối kỳ, kế toán tiến hành tổng hợp chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ. Tài khoản sử dụng: TK 154 “Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang”. Trên tài khoản này, các chi phí trực tiếp sẽ được hạch toán theo từng đối tượng tập hợp chi phí là công trình, hạng mục công trình. Trình tự hạch toán CP SXKDDD theo phương pháp KKTX: (Phụ lục chương 2).

Sơ đồ 2.9: Trình tự kế toán tổng hợp chi phí sản xuất theo phương pháp kê khai thường xuyên

* Theo phương pháp kiểm kê định kỳ:

Kế toán sử dụng chủ yếu TK 631 để phản ánh. Trình tự hạch toán chi phí SX KDDD PP KKĐK theo sơ đồ (Phụ lục chương 2).

Sơ đồ 2.10: Trình tự kế toán tổng hợp chi phí sản xuất theo phương pháp kiểm kê định kỳ

2.3.3. Xác định giá trị sản phẩm dở dang trong các doanh nghiệp xây lắp

Sản phẩm làm dở trong các doanh nghiệp xây dựng là công trình, hạng mục công trình hay khối lượng công tác xây lắp dở dang trong kỳ chưa được bên chủ đầu tư nghiệm thu, chấp nhận thanh toán.

Muốn đánh giá sản phẩm làm dở một cách chính xác trước hết phải kiểm kê chính xác khối lượng xây lắp hoàn thành trong kỳ, đồng thời phải xác định đúng mức độ hoàn thành của khối lượng sản phẩm so với khối lượng xây lắp hoàn thành theo quy ước ở từng giai đoạn thi công để xác định được khối lượng xây lắp dở dang, phát hiện những tổn thất trong quá trình thi công.

Chất lượng công tác kiểm kê, khối lượng xây lắp dở dang có ảnh hưởng lớn đến tính chính xác của việc đánh giá SPDD và tính giá thành. Cụ thể:

+ Trong điều kiện được thanh toán khối lượng hoàn thành theo giai đoạn xây dựng có dự toán riêng: trong trường hợp này, đối tượng tính giá thành là khối lượng công việc hay giai đoạn xây lắp đạt đến điểm dừng kỹ thuật hợp lý có giá trị dự toán riêng hoàn thành. Vì vậy sản phẩm xây lắp dở dang là khối lượng công việc hay giai đoạn xây lắp chưa hoàn thành. Do vậy, chi phí sản xuất tính cho sản phẩm xây lắp dở dang cuối kì được tính toán trên cơ sở phân bổ chi phí xây lắp thực tế đã phát

sinh cho các khối lượng hay giai đoạn xây lắp đã hoàn thành và chưa hoàn thành trên cơ sở tiêu thức phân bổ là chi phí dự toán. Trong đó, các khối lượng hay giai đoạn xây lắp dở dang có thể được tính theo mức độ hoàn thành và được xác định theo các công thức:

Phương pháp đánh giá sản phẩm làm dở theo chi phí dự toán

$$\text{Chi phí thực tế cho khối lượng xây lắp DDCK} = \frac{\text{CP thực tế của KLXL DDCK} + \text{CP thực tế KLXL phát sinh trong kỳ}}{\text{CP theo dự toán của KLXL hoàn thành bàn giao trong kỳ} + \text{CP theo dự toán KLXL DDCK tính theo mức độ thi công}} \times \text{CP theo dự toán KLXL DDCK tính theo mức độ thi công}$$

Phương pháp đánh giá sản phẩm làm dở theo tỷ lệ hoàn thành tương đương

$$\text{Chi phí thực tế cho khối lượng xây lắp DDCK} = \frac{\text{CP thực tế của KLXL DDCK} + \text{CP thực tế KLXL phát sinh trong kỳ}}{\text{CP theo dự toán của KLXL hoàn thành bàn giao trong kỳ} + \text{CP theo dự toán KLXL DDCK theo mức độ hoàn thành theo mức độ thi công}} \times \text{CP theo dự toán KLXL DDCK theo mức độ hoàn thành theo mức độ thi công}$$

2.3.4. Phương pháp tính giá thành sản phẩm xây lắp

Phương pháp tính giá thành sản phẩm xây lắp là phương pháp sử dụng số liệu về chi phí sản xuất đã tập hợp trong kỳ để tính ra tổng giá thành và giá thành đơn vị thực tế của sản phẩm xây lắp. Trong các doanh nghiệp xây lắp thường áp dụng các phương pháp tính giá thành sau:

▼ Phương pháp tính giá thành gián đơn (trực tiếp)

Phương pháp này được áp dụng chủ yếu trong các doanh nghiệp xây dựng. Vì sản phẩm xây lắp đơn chiếc nên đối tượng tập hợp chi phí cũng là đối tượng tính giá thành, nếu sản phẩm dở dang không đáng kể thì chi phí sản xuất đã được tập hợp trong kỳ cho mỗi đối tượng tính giá thành là tổng giá thành của sản phẩm hoàn thành trong kỳ.

Theo phương pháp này, tất cả chi phí tập hợp trực tiếp được cho một công trình, hạng mục công trình từ khi khởi công cho tới khi hoàn thành chính là giá thành thực tế của công trình, hạng mục công trình đó. Trường hợp công trình, hạng mục công trình chưa hoàn thành toàn bộ nhưng có khối lượng công tác hoàn thành bàn giao trong kỳ thì:

$$\text{Giá thành của KLXL hoàn thành bàn giao} = \text{Chi phí thực tế dở dang đầu kỳ} + \text{Chi phí thực tế phát sinh trong kỳ} \times \text{Chi phí thực tế dở dang cuối kỳ}$$

Trong trường hợp chi phí sản xuất tập hợp theo từng công trình nhưng giá thành tính riêng cho từng hạng mục công trình hoặc theo từng giai đoạn hoàn thành thì kế toán sẽ căn cứ vào chi phí sản xuất tập hợp được và hệ số kinh tế - kỹ thuật đã quy định cho từng hạng mục công trình hoặc giai đoạn hoàn thành để tính ra giá thành thực tế:

$$\text{Hệ số phân bổ} = \frac{\text{Tổng CP của các HMCT}}{\text{Tổng CP dự toán của tất cả các HMCT}} \times 100\%$$

Phương pháp này được áp dụng trong trường hợp doanh nghiệp nhận thầu xây lắp theo đơn đặt hàng (thầu chỉ định). Mỗi đơn đặt hàng là một công trình, hạng mục công trình hoặc từng loại công việc (như lắp đặt, sửa chữa...) khác nhau. Khi đó đối tượng tập hợp chi phí và đối tượng tính giá thành là trùng nhau (từng đơn đặt hàng riêng rẽ), kỳ tính giá thành cũng không là kỳ báo cáo mà là khi đơn đặt hàng hoàn thành. Theo phương pháp này, các doanh nghiệp xây lắp mở riêng cho mỗi đơn đặt hàng một bảng tính giá thành. Hàng tháng, căn cứ vào chi phí sản xuất thực tế phát sinh được tập hợp theo từng đơn đặt hàng trong sổ kế toán chi tiết để ghi sang bảng tính giá thành. Khi hoàn thành đơn đặt hàng, kế toán tổng cộng chi phí đã tập hợp được trong bảng tính giá thành để tính ra giá thành cho từng đơn đặt hàng.

▼ Phương pháp tổng cộng chi phí

Phương pháp này thích hợp với việc xây lắp các công trình lớn, phức tạp, quá trình sản xuất có thể được tiến hành thông qua các đội sản xuất khác nhau mới hoàn thành được sản phẩm. Trong trường hợp này, đối tượng tập hợp CPSX là các đội sản xuất, còn đối tượng tính giá thành là sản phẩm hoàn thành cuối cùng. Khi đó, giá thành thực tế của công trình hoàn thành sẽ được tính theo công thức:

$$\text{Giá thành công trình hoàn thành} = \frac{\text{CPSX}}{\text{giai đoạn 1 (đội 1)}} + \frac{\text{CPSX}}{\text{giai đoạn 2 (đội 2)}} \dots \frac{\text{CPSX}}{\text{giai đoạn n (đội n)}}$$

▼ Phương pháp tính giá thành theo định mức

Phương pháp này thường được áp dụng trong các doanh nghiệp xây lắp có quy trình công nghệ ổn định, có hệ thống các định mức kinh tế kỹ thuật và dự toán

chi phí hợp lý. Theo phương pháp này, giá thành thực tế của sản phẩm xây lắp được tính như sau:

$$\text{Giá thành thực tế của sản phẩm XL} = \text{Giá thành định mức của sản phẩm XL} \pm \text{Chênh lệch do thay đổi định mức} \pm \text{Chênh lệch ngoài định mức}$$

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

2.4.1. Xác định trung tâm chi phí trong doanh nghiệp xây lắp

Mục đích phục vụ cho kiểm soát và đánh giá hiệu quả của các bộ phận trong doanh nghiệp xây lắp, các doanh nghiệp xây lắp thường phải tổ chức thành các trung tâm trách nhiệm. Các đội xây lắp được coi là các trung tâm chi phí. Trung tâm chi phí được hình thành tại xí nghiệp, tổ, đội xây lắp với trách nhiệm của đội trưởng đội xây lắp. Mỗi trung tâm chi phí là một đối tượng kế toán chi phí. Trên cơ sở dự toán chi phí của từng công trình, HMCT được lập gắn với từng trung tâm chi phí, kế toán thu thập chi phí theo từng trung tâm chi phí để phục vụ cho kiểm soát chi phí và đạt hiệu quả hoạt động của từng trung tâm. Để phục vụ cho kiểm soát chi phí, các thông tin chi phí thực tế của từng công trình, HMCT theo từng trung tâm chi phí sẽ được so sánh với chi phí theo dự toán của từng kiểm soát các khoản mục và yếu tố chi phí phát sinh theo các định mức và dự toán đã xây dựng tương ứng. Các báo cáo được lập để phục vụ cho kiểm soát và đánh giá hiệu quả của từng trung tâm chi phí là các dự toán và báo cáo thực hiện. Trên cơ sở báo cáo được lập, nhà quản trị so sánh, phân tích biến động của từng khoản mục chi phí để tìm các nguyên nhân tăng, giảm và thông qua đó đưa ra các quyết định quản trị cũng như đánh giá hiệu quả của các trung tâm chi phí.

2.4.2. Định mức chi phí và lập dự toán chi phí sản xuất trong DN xây lắp

*** Định mức chi phí**

Định mức chi phí là những hao phí về vật liệu và nhân công liên quan đến việc sản xuất và kinh doanh một đơn vị sản phẩm, dịch vụ ở điều kiện nhất định.

Định mức chi phí là cơ sở để lập dự toán chi phí sản xuất. Việc lập dự toán chi phí sản xuất kinh doanh phải căn cứ vào định mức chi phí. Dự toán và định mức có sự khác nhau về phạm vi. Định mức thì tính cho một đơn vị còn dự toán được lập cho tổng sản lượng sản phẩm cần thiết dự kiến sản xuất trong kỳ. Do vậy, giữa dự toán và định mức chi phí có mối quan hệ và ảnh hưởng lẫn nhau. Nếu định mức xây

dựng không hợp lý, không sát thực thì dự toán lập trên cơ sở đó không có tính khả thi cao. Chính vì vậy khi xây dựng định mức chi phí sản xuất phải tuân thủ theo những nguyên tắc và phương pháp nhất định.

Khi xây dựng định mức chi phí sản xuất phải tuân theo nguyên tắc cơ bản là căn cứ vào thực tế tiêu hao chi phí của kỳ trước, phân tích các nhân tố chủ quan và khách quan tác động đến thực tế tiêu hao chi phí. Căn cứ theo điều kiện hiện tại như đặc điểm sản xuất, quy trình công nghệ, tay nghề của công nhân, ... và kết hợp với những điều kiện dự kiến cho tương lai để xây dựng định mức chi phí thích hợp có khả năng áp dụng vào môi trường kinh doanh của doanh nghiệp. Định mức chi phí sản xuất trong doanh nghiệp bao gồm:

- Định mức CP NVLTT
- Định mức CP NCTT
- Định mức CP MTC
- Định mức CP SXC

** Dự toán chi phí sản xuất*

a. Khái niệm: Dự toán chi phí sản xuất là các chi phí cần thiết để hoàn thành khối lượng xây lắp của công trình, HMCT. Nó được tính toán từ bản vẽ thiết kế thi công hoặc thiết kế kỹ thuật - thi công.

b. Căn cứ để lập dự toán chi phí sản xuất:

- Đơn giá xây dựng cơ bản: Căn cứ để xây dựng đơn giá xây dựng cơ bản là các văn bản hướng dẫn do Nhà nước ban hành.

- Giá tính theo một đơn vị diện tích hay công suất sử dụng

c. Các bước xác định giá trị dự toán chi phí sản xuất:

- Dựa vào bản vẽ thi công hoặc thiết kế kỹ thuật - thi công để tính khối lượng các công tác xây lắp của công trình.

- Sử dụng các bảng đơn giá chi tiết của địa phương (hoặc đơn giá công trình) để tính được các thành phần chi phí trong chi phí trực tiếp.

- Áp dụng các tỷ lệ định mức: chi phí chung, các hệ số điều chỉnh... để tính giá trị dự toán xây lắp.

Ngoài ra trong hồ sơ dự toán còn cần xác định được nhu cầu về vật liệu, nhân công, máy thi công bằng cách dựa vào khối lượng công tác xây lắp và định mức dự toán chi tiết.

d. Phương pháp lập dự toán chi phí sản xuất: Phương pháp tính theo khối lượng và giá xây dựng công trình.

- Xác định theo khối lượng và đơn giá xây dựng chi tiết của công trình

- + Khối lượng các công tác xây dựng được xác định từ hồ sơ thiết kế kỹ thuật hoặc thiết kế bản vẽ thi công, các chỉ dẫn kỹ thuật, yêu cầu kỹ thuật, nhiệm vụ công việc phải thực hiện của công trình, hạng mục công trình.

- + Đơn giá xây dựng chi tiết của công trình có thể là đơn giá không đầy đủ (bao gồm chi phí vật liệu, chi phí nhân công, chi phí máy và thiết bị thi công) hoặc đơn giá đầy đủ (gồm chi phí vật liệu, chi phí nhân công, chi phí máy và thiết bị thi công, chi phí chung và thu nhập chịu thuế tính trước). Để đồng bộ với dự toán gói thầu thì đơn giá áp dụng có thể là đơn giá đầy đủ.

- Xác định theo khối lượng và giá xây dựng tổng hợp

- + Khối lượng công tác xây dựng được xác định từ hồ sơ thiết kế kỹ thuật hoặc thiết kế bản vẽ thi công, các chỉ dẫn kỹ thuật, yêu cầu kỹ thuật, nhiệm vụ công việc phải thực hiện của công trình, hạng mục công trình và được tổng hợp từ một nhóm, loại công tác xây dựng để tạo thành một đơn vị kết cấu hoặc bộ phận của công trình.

- + Giá xây dựng tổng hợp được lập tương ứng với danh mục và nội dung của khối lượng nhóm loại công tác xây dựng, đơn vị kết cấu, bộ phận của công trình. Giá xây dựng tổng hợp có thể là giá xây dựng tổng hợp không đầy đủ (bao gồm chi phí vật liệu, chi phí nhân công, chi phí máy và thiết bị thi công) hoặc giá xây dựng tổng hợp đầy đủ (bao gồm chi phí vật liệu, chi phí nhân công, chi phí máy và thiết bị thi công, chi phí chung và thu nhập chịu thuế tính, trước) được lập trên cơ sở đơn giá xây dựng chi tiết của công trình. Để đồng bộ với dự toán gói thầu thì đơn giá áp dụng có thể là đơn giá đầy đủ.

Chi phí xây dựng tính theo khối lượng và đơn giá xây dựng chi tiết của công trình không đầy đủ và giá xây dựng tổng hợp không đầy đủ được xác định và tổng hợp theo bảng 2.11 (*Phụ lục chương 2*).

Bảng 2.11: Tổng hợp dự toán chi phí xây dựng tính theo đơn giá xây dựng chi tiết của công trình không đầy đủ và giá xây dựng tổng hợp không đầy đủ
(Ban hành kèm theo Thông tư số 06/2018/TT-BXD ngày 10/3/2018 của Bộ Xây dựng)

Trong đó:

- Trường hợp chi phí vật liệu, nhân công, máy và thiết bị thi công được xác định theo khối lượng và giá xây dựng tổng hợp không đầy đủ:

+ Q_j là khối lượng một nhóm danh mục công tác hoặc một đơn vị kết cấu, bộ phận thứ j của công trình;

+ D_j^{vl} , D_j^{nc} , D_j^m là chi phí vật liệu, nhân công, máy và thiết bị thi công trong giá xây dựng tổng hợp một nhóm danh mục công tác hoặc một đơn vị kết cấu, bộ phận thứ j của công trình;

- Trường hợp chi phí vật liệu, nhân công, máy và thiết bị thi công được xác định theo cơ sở khối lượng và đơn giá xây dựng chi tiết của công trình không đầy đủ:

+ Q_j là khối lượng công tác xây dựng thứ j ;

+ D_j^{vl} , D_j^{nc} , D_j^m là chi phí vật liệu, nhân công, máy và thiết bị thi công trong đơn giá xây dựng chi tiết của công trình đối với công tác xây dựng thứ j ;

Chi phí vật liệu (D_j^{vl}), chi phí nhân công (D_j^{nc}), chi phí máy và thiết bị thi công (D_j^m) trong đơn giá xây dựng chi tiết của công trình không đầy đủ và giá xây dựng tổng hợp không đầy đủ được tính toán và tổng hợp theo Bảng 3.4 của Phụ lục này.

+ Định mức tỷ lệ chi phí chung và thu nhập chịu thuế tính trước được quy định theo văn bản của nhà nước;

+ G : chi phí xây dựng công trình, hạng mục công trình, bộ phận, phần việc, công tác trước thuế;

+ $T^{GTGT-XD}$: mức thuế suất thuế GTGT quy định cho công tác xây dựng;

+ K_{nc} : hệ số nhân công làm đêm (nếu có) và được xác định như sau:

$K_{nc} = 1 + \text{tỷ lệ khối lượng công việc phải làm đêm} * 30\%$ (đơn giá nhân công của công việc làm việc vào ban đêm).

+ K_m : hệ số máy thi công làm đêm (nếu có) và được xác định như sau:

$$K_m = 1 - g + g * K_{nc}$$

Trong đó: g là tỷ lệ tiền lương bình quân trong giá ca máy.

Khối lượng công việc phải làm đêm được xác định theo yêu cầu tiến độ thi công xây dựng của công trình và được chủ đầu tư thống nhất.

Chi phí xây dựng tính theo khối lượng và đơn giá xây dựng chi tiết của công trình đầy đủ và giá xây dựng tổng hợp đầy đủ được xác định và tổng hợp theo Bảng 2.12 (*Phụ lục chương 2*).

Bảng 2.12: Tổng hợp dự toán chi phí xây dựng tính theo đơn giá xây dựng chi tiết của công trình đầy đủ và giá xây dựng tổng hợp đầy đủ

(Ban hành kèm theo Thông tư số 06/2018/TT-BXD ngày 10/3/2018 của Bộ Xây dựng)

Trong đó:

- Trường hợp chi phí xây dựng được xác định trên cơ sở khối lượng và giá xây dựng tổng hợp đầy đủ:

+ Qi là khối lượng một nhóm công tác hoặc một đơn vị kết cấu, bộ phận thứ i của công trình ($i=1÷n$);

+ Di là giá xây dựng tổng hợp đầy đủ (bao gồm chi phí trực tiếp về vật liệu, nhân công, máy thi công, chi phí chung và thu nhập chịu thuế tính trước) để thực hiện một nhóm công tác hoặc một đơn vị kết cấu, bộ phận thứ i của công trình.

- Trường hợp chi phí xây dựng được xác định trên cơ sở khối lượng và đơn giá xây dựng chi tiết của công trình đầy đủ:

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

Giá thành sản phẩm xây lắp là một bộ phận của chi phí sản xuất, là bộ phận chi phí mà doanh nghiệp xây dựng sử dụng để thực hiện công tác xây dựng. Như vậy, giá thành sản phẩm xây dựng là tất cả các chi phí bằng tiền mà doanh nghiệp xây dựng dự định để thực hiện công tác xây lắp, nó bao gồm các chi phí trực tiếp và chi phí chung.

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

2.4.3. Báo cáo kế toán quản trị trong doanh nghiệp xây lắp

*** Báo cáo chi phí sản xuất**

a. Khái niệm: Báo cáo chi phí sản xuất là kết quả đầu ra của kế toán chi phí, bao gồm các báo cáo phản ánh về tình hình thực hiện các khoản mục chi phí phát sinh trong kỳ nhằm cung cấp các thông tin về chi phí theo yêu cầu của nhà quản lý.

b. Mục đích, cơ sở và phương pháp lập báo cáo chi phí:

- Mục đích: Cung cấp cho nhà quản trị những thông tin về chi phí sản xuất theo từng đối tượng tập hợp chi phí (hoạt động sản xuất, dự án, từng phân xưởng, tổ, đội, từng sản phẩm...) và theo từng khoản mục (hoặc yếu tố) chi phí.

- Cơ sở lập: Sổ chi tiết và sổ tổng hợp chi phí sản xuất trong kỳ theo từng đối tượng tập hợp chi phí.

- Phương pháp lập: Căn cứ vào sổ chi tiết và sổ tổng hợp chi phí, tiến hành liệt kê các khoản mục (yếu tố) chi phí theo từng đối tượng tập hợp chi phí, mỗi đối tượng được theo dõi trên cùng một dòng.

Báo cáo chi phí sản xuất có thể được lập theo mẫu sau:

Khoản mục chi phí	Số tiền	Ghi chú
A. Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp		
1. Nguyên vật liệu tồn kho đầu kỳ		
2. Nguyên vật liệu mua vào trong kỳ		
3. Nguyên vật liệu tồn kho cuối kỳ		
4. Nguyên vật liệu sử dụng trong kỳ (1+2-3)		
B. Chi phí tiền lương trực tiếp		
C. Chi phí sản xuất chung		
D. Chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ (A4 + B + C)		
a. Sản phẩm dở dang đầu kỳ		
b. Sản phẩm dở dang cuối kỳ		
E. Chi phí sản xuất sử dụng trong kỳ (D + a - b)		
c. Thành phẩm tồn kho đầu kỳ		
d. Thành phẩm tồn kho cuối kỳ		
F. Chi phí hàng bán (E + c - d)		

** Báo cáo giá thành sản phẩm*

Mục đích: Cung cấp thông tin về tổng giá thành sản xuất thực tế của từng sản phẩm trên cơ sở so với giá thành kế hoạch để đánh giá tình hình thực hiện kế hoạch giá thành của từng đơn vị trong doanh nghiệp, đồng thời cung cấp thông tin cho việc lập kế hoạch và đưa ra các quyết định liên quan đến việc định giá sản phẩm tương tự. Cơ sở lập: Bảng tổng hợp chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm.

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

** Báo cáo thực hiện kế hoạch*

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

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

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

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

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

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

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

$$\begin{aligned} \text{Sản lượng hòa vốn} &= \frac{\text{Chi phí cố định}}{\text{Lãi gộp đơn vị}} \\ \text{Doanh thu hòa vốn} &= \frac{\text{Chi phí cố định}}{\text{Tỷ lệ lãi gộp}} \end{aligned}$$

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

Các chỉ tiêu lợi nhuận:

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

$$\text{Sản lượng hoặc doanh thu} = \frac{\text{Chi phí cố định} + \text{Lợi nhuận mong muốn}}{\text{Lãi gộp đơn vị}}$$

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

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

$$\text{Doanh thu để đạt ROS dự kiến} = \frac{\text{Chi phí cố định}}{\text{Tỷ lệ lãi gộp dự kiến}}$$

KẾT LUẬN CHƯƠNG 2

Chương 2 Tác giả nghiên cứu các khái niệm, nội dung chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp được đưa ra dưới các góc độ khác nhau nhằm nâng cao hiệu quả của kế toán và nhận thức rõ hơn về chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm cũng như tổ chức kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong các doanh nghiệp xây lắp. Tác giả phân loại chi phí và các phương pháp tính giá thành sản phẩm, đồng thời cũng trích dẫn về đặc điểm kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm. Là cơ sở cho việc nghiên cứu thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm cũng như định hướng cho các giải pháp hoàn thiện Kế toán CPSX và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak ở các nội dung tiếp theo của luận văn.

CHƯƠNG 3: THỰC TRẠNG KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN ĐẦU TƯ XÂY DỰNG BẤT ĐỘNG SẢN LANMAK

3.1. Khái quát chung về Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak

3.1.1. Giới thiệu tổng quan và quá trình hình thành và phát triển Lanmak

▼ Giới thiệu tổng quan về Công ty Lanmak

Tên gọi đầy đủ bằng Tiếng Việt: Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak

Tên giao dịch Tiếng Anh: Lanmak Property Investment Construction Joint Stock Company

Trụ sở chính: P101- B3- Làng quốc tế Thăng Long- Dịch vọng- Cầu Giấy- Hà Nội.

Điện thoại: 0437930010/37932208

Fax: 0437545958

Email: contact@lanmak.vn

Website: www.lanmak.vn

Là Công ty thành viên thuộc Tổng Công ty Xây dựng Hà Nội (Hancorp) hoạt động theo Giấy chứng nhận Đăng ký kinh doanh số 0103017609 do Sở Kế hoạch và Đầu tư thành phố Hà Nội cấp lần đầu ngày 29/05/2007 và Giấy chứng nhận Đăng ký kinh doanh số 0102276092 cấp đổi lần 9, ngày 15/05/2019. Lĩnh vực hoạt động chính của Công ty bao gồm: Kinh doanh bất động sản; Thi công xây lắp các công trình dân dụng công nghiệp, giao thông, thủy lợi...

Công ty hiện đang làm chủ đầu tư của nhiều dự án bất động sản tại Hà Nội, Thành phố Hồ Chí Minh và nhiều tỉnh thành phố trên cả nước. Bên cạnh đó, với cương vị là nhà thầu thi công, Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak luôn đáp ứng được các yêu cầu khắt khe của các chủ đầu tư, luôn đem đến cho khách hàng và xã hội các sản phẩm với chất lượng tốt nhất, tiến độ nhanh nhất; đảm bảo tính an toàn, hiệu quả trên mỗi công trình.

Với nguồn nhân lực là các nhà quản lý, chuyên gia tư vấn và các kỹ sư có bề dày kinh nghiệm, đội ngũ công nhân kỹ thuật lành nghề cùng trang thiết bị hiện đại đồng bộ, Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak đang không ngừng lớn mạnh và khẳng định vị thế trên thị trường xây dựng Việt Nam.

v Lĩnh vực kinh doanh

- Kinh doanh bất động sản;
- Kinh doanh dịch vụ bất động sản: Môi giới, định giá, sàn giao dịch, quảng cáo bất động sản;
- Tư vấn, quản lý bất động sản;
- Xây dựng và kinh doanh các công trình dân dụng, công nghiệp, giao thông, thuỷ lợi, điện, cấp thoát nước, khu công nghiệp, khu chế xuất, khu vui chơi giải trí, khu văn hoá thể thao;
- Xây dựng và kinh doanh khách sạn, nhà ở, văn phòng làm việc (không bao gồm kinh doanh phòng hát karaoke, vũ trường, quán bar);
- Xây dựng và kinh doanh khu nghỉ dưỡng cao cấp;
- Thi công xây lắp các công trình dân dụng, công nghiệp, giao thông, thuỷ lợi, điện nước, trang trí nội ngoại thất, sân vườn và cây cảnh;
- Thi công lắp đặt và vận hành hệ thống cung cấp gas, kinh doanh gas;
- Thiết kế kết cấu công trình dân dụng và công nghiệp;
- Quy hoạch, thiết kế kiến trúc công trình;
- Thiết kế nội ngoại thất công trình xây dựng dân dụng và công nghiệp;
- Giám sát các công trình xây dựng dân dụng và công nghiệp lĩnh vực xây dựng và hoàn thiện;
- Mua bán, lắp đặt trang thiết bị cho các công trình xây dựng;
- Mua bán, thi công lắp đặt hệ thống thang máy và thiết bị nâng hạ;
- Sản xuất, kinh doanh vật liệu xây dựng, thiết bị nội thất;
- Kinh doanh siêu thị, bán hàng cao cấp;
- Kinh doanh sân golf và các dịch vụ phụ trợ;
- Tổ chức hội nghị, hội thảo, tổ chức các chương trình văn hoá - nghệ thuật;
- Lữ hành nội địa, lữ hành quốc tế và các dịch vụ phục vụ khách du lịch (không bao gồm kinh doanh phòng hát karaoke, vũ trường, quán bar);
- Dịch vụ uỷ thác xuất nhập khẩu;
- Đại lý mua, đại lý bán, ký gửi hàng hoá;
- Xuất nhập khẩu trực tiếp các sản phẩm, hàng hoá công ty kinh doanh;

v Quá trình lịch sử hình thành và phát triển của Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak

Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak (Tên giao dịch tiếng Anh: Lanmak Property Investment Construction Joint Stock Company) là công ty thành viên thuộc Tổng công ty xây dựng Hà Nội (Hancorp) hoạt động theo giấy chứng nhận đăng ký kinh doanh số 0103017609 do Sở Kế hoạch và Đầu tư thành phố Hà Nội cấp lần đầu ngày 29/05/2007 và Giấy chứng nhận Đăng ký kinh doanh số 0102276092 cấp đổi lần 6, ngày 23/08/2010. Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak đầu tư và hoạt động kinh doanh tập trung ở các lĩnh vực liên quan đến xây dựng và bất động sản như: kinh doanh bất động sản (môi giới, đánh giá, quảng cáo bất động sản, ...); Xây dựng và kinh doanh các công trình dân dụng, công nghiệp, giao thông, thủy lợi, điện, cấp thoát nước, khu công nghiệp, khu chế xuất, khu vui chơi giải trí, khu văn hóa thể thao; Xây dựng và kinh doanh khu nghỉ dưỡng cao cấp; Thi công xây lắp các công trình dân dụng, công nghiệp, giao thông, thủy lợi, điện nước, trang trí nội ngoại thất, sân vườn và cây cảnh; mua bán, lắp đặt trang thiết bị cho các công trình xây dựng;...

Qua nhiều năm, Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak đã khẳng định được năng lực của mình qua nhiều công trình, dự án mà công ty đã và đang tham gia triển khai với tư cách là nhà thầu và chủ đầu tư như: Công trình Trung tâm Hội nghị Quốc gia, công trình Trung tâm Bưu chính Viễn thông liên tỉnh, công trình Nhà máy Xi măng Nghi Sơn, công trình Nhà máy Xi măng Thăng Long, Khu dân cư phức hợp sông Sài Gòn, Tổ hợp nhà ở đa năng 28 tầng Làng Quốc tế Thăng Long, khu nhà ở thấp tầng TT1 - Dự án thành phố giao lưu.

Hiện nay, công ty đang làm chủ đầu tư của nhiều dự án bất động sản tại các thành phố lớn như Hà Nội, Hồ Chí Minh, Hải Phòng và nhiều tỉnh thành phố trên cả nước. Bên cạnh đó, với cương vị là nhà thầu thi công, công ty cổ phần đầu tư xây dựng bất động sản Lanmak luôn đáp ứng được các yêu cầu khắt khe của các chủ đầu tư, luôn đem đến cho khách hàng và xã hội các sản phẩm với chất lượng tốt nhất, tiến độ nhanh nhất; đảm bảo tính an toàn, hiệu quả trên mỗi công trình.

3.1.2. Đặc điểm tổ chức bộ máy quản lý và hoạt động kinh doanh của Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak

▼ Đặc điểm tổ chức bộ máy quản lý:

Bộ máy quản lý của công ty được tổ chức theo sơ đồ 3.1

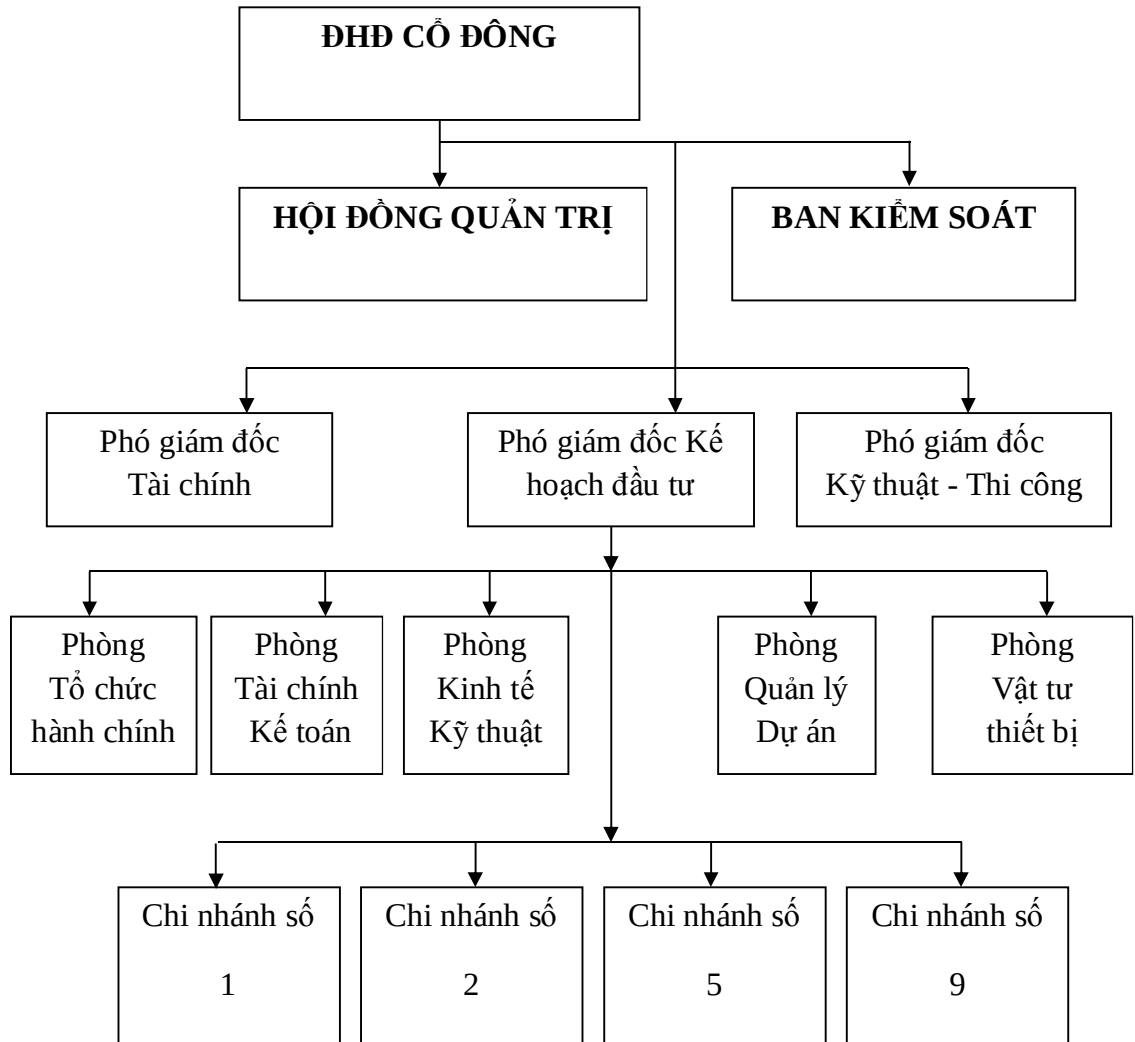
▼ Chức năng nhiệm vụ từng bộ phận:

- Hội đồng quản trị

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

Ban Giám đốc: bao gồm Giám đốc và các Phó Giám đốc

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



Sơ đồ 3.1: Sơ đồ tổ chức bộ máy quản lý của Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak

- Phòng Tổ chức Hành chính

Phòng Tổ chức Hành chính có chức năng tham mưu giúp việc cho Ban giám đốc Công ty trong việc điều hành mọi hoạt động của Công ty; thực hiện công tác tổ

chức, quản lý lao động và thực hiện các chế độ chính sách đối với người lao động, quản lý công tác hành chính, quản trị, văn thư lưu trữ của Công ty.

- Phòng Tài chính - Kế toán

Thu thập, xử lý thanh toán số liệu kế toán theo đối tượng và nội dung công việc theo chuẩn mực và chế độ kế toán - kiểm toán; kiểm tra, giám sát các khoản thu, chi tài chính, các nghĩa vụ thu, nộp, thanh toán nợ; kiểm tra việc quản lý, sử dụng tài sản; phát hiện và ngăn ngừa các hành vi vi phạm pháp luật về tài chính, kế toán; phân tích thông tin, số liệu kế toán, tham mưu đề xuất các giải pháp phục vụ yêu cầu quản lý kinh tế, tài chính của Công ty; tổ chức bảo quản, lưu trữ hồ sơ tài liệu kế toán, giữ bí mật các tài liệu và số liệu kế toán theo đúng quy định. Lập và nộp đúng hạn các báo cáo tài chính, báo cáo thuế và các báo cáo khác. Phân tích và đánh giá hiệu quả sử dụng các nguồn kinh phí, vốn, quỹ. Hướng dẫn kịp thời các chế độ, chính sách tài chính theo quy định. Chủ trì hoặc phối hợp với các đơn vị liên quan để thực hiện các nhiệm vụ theo sự phân công của Giám đốc Công ty.

- Phòng Quản lý dự án: Quản lý và thực hiện các dự án lớn của công ty, báo cáo kỹ thuật, tiến độ, kết quả thực hiện các dự án; Phối hợp với các phòng chức năng của Công ty để tổ chức nghiệm thu kỹ thuật, nghiệm thu khối lượng, lập hồ sơ quyết toán các hạng mục công trình, các dự án đầu tư khi hoàn thành.

- Phòng Kinh tế kỹ thuật: phân tích hiệu quả kinh tế, kỹ thuật các công trình, các dự án đầu tư; Phối hợp với các phòng ban của Công ty quản lý về lĩnh vực kinh tế, kế hoạch, kỹ thuật, đầu tư, thi công, công tác vật tư.

- Phòng Vật tư, thiết bị: Có chức năng trong việc thực hiện nhiệm vụ mua bán vật tư thiết bị cho các công trình, luân chuyển, cấp, phát và quản lý vật tư, máy móc thiết bị của Công ty.

- Các tổ đội thi công tại công trường: Các tổ đội thi công tại công trường bao gồm các kỹ sư hoạt động nhiều năm trong các lĩnh vực xây dựng gồm: Thi công cọc khoan nhồi, tường vây, barrette; Thi công ép nhỏ cọc cừ larsen; Thi công móng tầng hầm; Xây dựng các công trình dân dụng, công nghiệp, giao thông thủy lợi...; Thi công xây lắp điện và trạm điện đến 35kV.

v Tổ chức quản lý kinh doanh của Công ty dưới hình thức giao khoán

Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak hiện đang áp dụng phương thức khoán cho các chi nhánh và các đội thi công. Trên cơ sở giá trị hợp đồng ký với chủ đầu tư, Ban giám đốc công ty thành lập Ban chỉ huy công trường và ký hợp đồng giao khoán cho các Đội thi công. Giá giao khoán cho các đội thi công được tính toán theo tỷ lệ phần trăm của giá trúng thầu. Tùy theo từng công trình, theo giá trúng thầu, Ban giám đốc đưa ra mức khoán phù hợp. Trên cơ sở giá nhận khoán, Đội xây lắp thi công ứng tiền mua vật tư để công trình theo thiết kế và đơn giá nhận khoán. Định kỳ, đội thi công tập hợp chứng từ vật liệu, nhân công và các chi phí phát sinh liên quan đến công trình để lập bảng kê chuyển về phòng Kế toán để thanh toán tạm ứng. Kế toán Công ty kiểm soát phần chi phí của các đội khoán gọn này theo tiến độ, kiểm tra tính hợp lý, hợp lệ của chứng từ. Sau khi công trình được nghiệm thu và chứng từ được tập hợp đầy đủ, kế toán công ty sẽ tiến hành quyết toán cho bên nhận khoán.

Đối với các đội thuộc công ty quản lý (không theo hình thức khoán gọn), đội trưởng ăn lương công ty và thực hiện công việc công ty giao. Các chi phí vật liệu do công ty mua và cấp cho đội thi công theo tiến độ và theo yêu cầu của đội trưởng. Đối với chi phí nhân công, phần lớn nhân công được thuê là người địa phương. Đội thi công thuê nhân công dưới hình thức giao khoán khối lượng bằng hợp đồng thuê giữa Chỉ huy công trường với chủ thầu nhận khoán. Cuối tháng, trên cơ sở khối lượng xây lắp hoàn thành được nghiệm thu, đội xây lắp thanh toán tiền cho chủ thầu và chuyển chứng từ về cho Phòng kế toán của công ty.

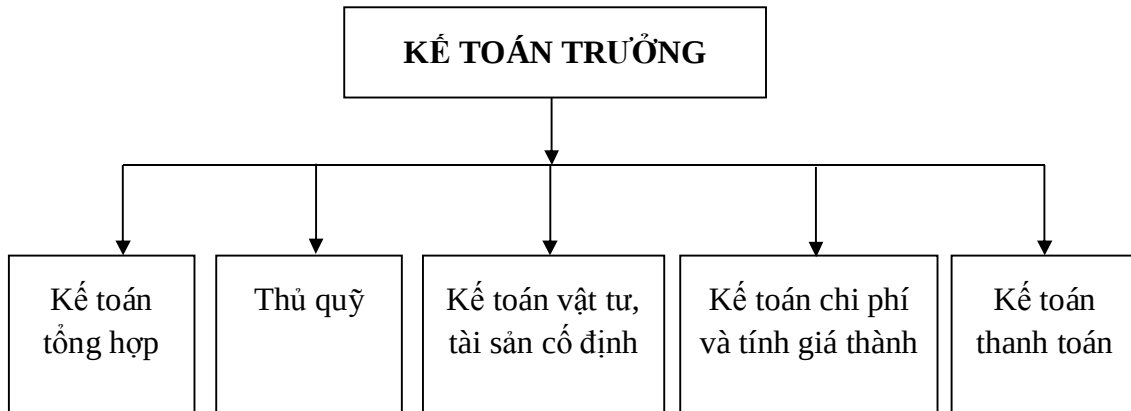
3.1.3. Tổ chức bộ máy kế toán và vận dụng chế độ kế toán trong doanh nghiệp

Công ty Cổ phần đầu tư xây dựng bất động sản Lanmak hiện tại đang áp dụng hình thức “Kế toán tập trung” tức là toàn bộ công tác kế toán đều được tiến hành tập trung tại phòng Kế toán - tài chính của Công ty. Công ty áp dụng hình thức ghi sổ kế toán “Nhật ký chung”. Các sổ sách kế toán sử dụng biểu mẫu sổ sách theo quy định của Thông tư 200/2014/TT- BTC.

Định kỳ, các tổ đội căn cứ các chứng từ để lập bảng kê và gửi các hoá đơn, chứng từ, các bảng phân bổ vật liệu cho nhân viên kế toán phụ trách liên quan để kế toán Công ty tổng hợp và hạch toán sổ sách. Mô hình kế toán Công ty áp dụng là mô hình kết hợp giữa kế toán tài chính và kế toán quản trị nghĩa là một nhân viên

đảm nhiệm cả vai trò kế toán tài chính và kế toán quản trị phần hành mà nhân viên đó chịu trách nhiệm.

Bộ máy kế toán của Công ty tổ chức theo hình thức tập trung như sơ đồ sau:



Sơ đồ 3.2: Tổ chức bộ máy kế toán của Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak

(Nguồn: Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak)

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

- Kế toán tổng hợp: Theo dõi tổng quát và thực hiện thanh quyết toán với các đối tượng xây lắp. Hạch toán phần hành phụ trách, thực hiện lập các báo cáo tài chính định kỳ gửi các cơ quan chức năng theo quy định và báo cáo quản trị định kỳ và khi có yêu cầu. Xác định kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh và trích lập quỹ, bảo quản lưu trữ các tài liệu số liệu kế toán. Thực hiện tính lương và hạch toán lương cho toàn bộ cán bộ công nhân viên trong Công ty.

- Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm: Có nhiệm vụ đôn đốc các tổ đội tập hợp và chuyển chứng từ về Công ty đúng tiến độ; thực hiện xử lý, kiểm tra và cân đối chi phí, tính toán và hạch toán giá thành sản phẩm xây lắp.

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

- Kế toán thanh toán: tổ chức hạch toán chi tiết tổng hợp tình hình thu chi-tồn quỹ tiền mặt, thanh toán nội bộ và bên ngoài Công ty. Theo dõi, hạch toán và đối chiếu tài khoản ngân hàng, thực hiện nộp các khoản thuế theo quy định, thanh toán lương cho cán bộ công nhân viên. Thực hiện hạn mức vay vốn tại các ngân hàng và làm các thủ tục để giải ngân vay vốn tại ngân hàng khi Công ty có nhu cầu.

- Thủ quỹ: trực tiếp thu - chi theo hóa đơn, chứng từ; chịu trách nhiệm quản lý tiền mặt của Công ty; thực hiện một số công việc khác theo yêu cầu của Kế toán trưởng.

3.2. Thực trạng kế toán CPSX và tính giá thành tại Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak dưới góc độ kế toán tài chính

3.2.1. Đối tượng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak

Với đặc điểm của ngành xây lắp là thời gian sản xuất dài, sản phẩm mang tính chất đơn chiếc, giá trị sản phẩm lớn nên đối tượng tập hợp CPSX và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak là các công trình, hạng mục công trình, có thể là nhóm các hạng mục công trình, các giai đoạn công việc xây lắp, từng đơn đặt hàng theo hợp đồng xây dựng hoặc đơn vị thi công và được quy định như sau:

- Các công trình nào có giá trị nhỏ, thời gian thi công dưới 1 năm thì đối tượng tính giá thành là các công trình hoàn thành, bàn giao.

- Công trình nào có giá trị lớn, thời gian thi công dài, trong nhiều năm mà không tách được các bộ phận hoàn thành thì sẽ tính ở các điểm dừng kỹ thuật có ghi nhận trong hợp đồng giao nhận thầu thì sẽ được bàn giao thanh toán, đối tượng tính giá thành lúc này sẽ là khối lượng công trình đã bàn giao.

Căn cứ vào đặc điểm sản xuất của ngành xây lắp và đặc điểm quy trình sản xuất của công ty là liên tục từ khi khởi công xây dựng cho tới khi hoàn thành bàn

giao, sản phẩm của Công ty thường là công trình hoặc Hạng mục công trình (HMCT).

Để minh họa cho thực trạng kế toán CPSX và tính giá thành sản phẩm của công ty, Luận văn xin lấy công trình Gói thầu xây lắp số 01 đoạn Km1392+000 - Km 1395+000 thuộc Dự án Mở rộng Quốc lộ 1 Đoạn Km1392 - Km1405 và Km1425 - Km1445, Tỉnh Khánh Hòa (Gọi tắt là Gói thầu 1 QL1A, Ký hiệu QL1A-GTXL01).

3.2.2. Phân loại CPSX và giá thành sản phẩm của Công ty

Để giúp cho việc tính giá thành sản phẩm và phân tích cơ cấu CPSX trong giá thành sản phẩm, Công ty sử dụng cách phân loại theo khoản mục chi phí để phân loại CPSX. Theo cách này CPSX kinh doanh được chia thành bốn khoản mục chính: chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sử dụng máy thi công và CPSX chung.

- *Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp*: đây là khoản chi phí chiếm tỷ trọng lớn trong giá thành thực tế dự toán của các sản phẩm sản xuất. Chi phí nguyên vật liệu bao gồm chi phí nguyên vật liệu chính và chi phí nguyên vật liệu phụ. Trong đó:

- *Chi phí nhân công trực tiếp*: tiền lương phải trả cho công nhân trực tiếp sản xuất và nhân viên phục vụ tại các phân xưởng, các khoản trích theo lương như bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn, bảo hiểm thất nghiệp tương ứng cho các bộ phận công nhân này.

- *Chi phí máy thi công* là toàn bộ các chi phí về vật liệu, nhân công của công nhân trực tiếp điều khiển máy, chi phí nhiên liệu, động lực, vật liệu dùng cho máy thi công, khấu hao và sửa chữa thường xuyên máy thi công, tiền thuê xe máy thi công, chi phí tháo lắp, vận chuyển, chạy thử máy thi công khi di chuyển từ công trình này đến công trình khác...

- *CPSX chung* bao gồm chi phí liên quan đến phục vụ, quản lý sản xuất trong phạm vi xí nghiệp, phân xưởng. Bao gồm tiền lương và các khoản trích theo lương như bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, kinh phí công đoàn, bảo hiểm thất nghiệp bộ phận quản lý, chi phí phục vụ quản lý sản xuất, chi phí công cụ dụng cụ, chi phí khấu hao tài sản cố định, chi phí điện sản xuất, chi phí dịch vụ mua ngoài phục vụ cho hoạt động của các phân xưởng.

Công ty chỉ sử dụng cách phân loại trên phục vụ cho tính giá thành sản phẩm.

Các phương pháp phân loại theo ứng xử của chi phí phục vụ quản trị doanh nghiệp chưa được công ty áp dụng.

- Các loại giá thành sử dụng trong Công ty:

+ Giá thành dự toán: Trên cơ sở các định mức kinh tế kỹ thuật và bảng giá do Nhà nước ban hành, trước khi tiến hành đấu thầu phòng Kế hoạch - Kỹ thuật của Công ty xây dựng giá thành dự toán trên cơ sở đó xây dựng giá trị dự toán các công trình.

+ Giá thành kế hoạch: Căn cứ vào tiến độ kế hoạch thi công các công trình, vào thời gian cụ thể phòng Kế hoạch - kỹ thuật xây dựng giá thành kế hoạch.

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

Cách phân loại chi phí theo hai tiêu thức trên tại Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak giúp nhà quản lý xác định một cách cụ thể, chi tiết các khoản mục chi phí phát sinh cho từng công trình, hạng mục công trình, biết được khoản mục nào là hợp lý hay bất thường so với định mức theo kế hoạch. Tuy nhiên, các khoản chi phí trong Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak chưa được phân loại theo cách ứng xử của chi phí, vì vậy những thông tin về chi phí không đáp ứng được yêu cầu phân tích, đánh giá hiệu quả và ra quyết định quản trị trong doanh nghiệp.

3.2.3. Kế toán chi phí sản xuất

Kế toán CPSX tại công ty được minh họa qua thực tế tại Gói thầu 1 QL1A như sau:

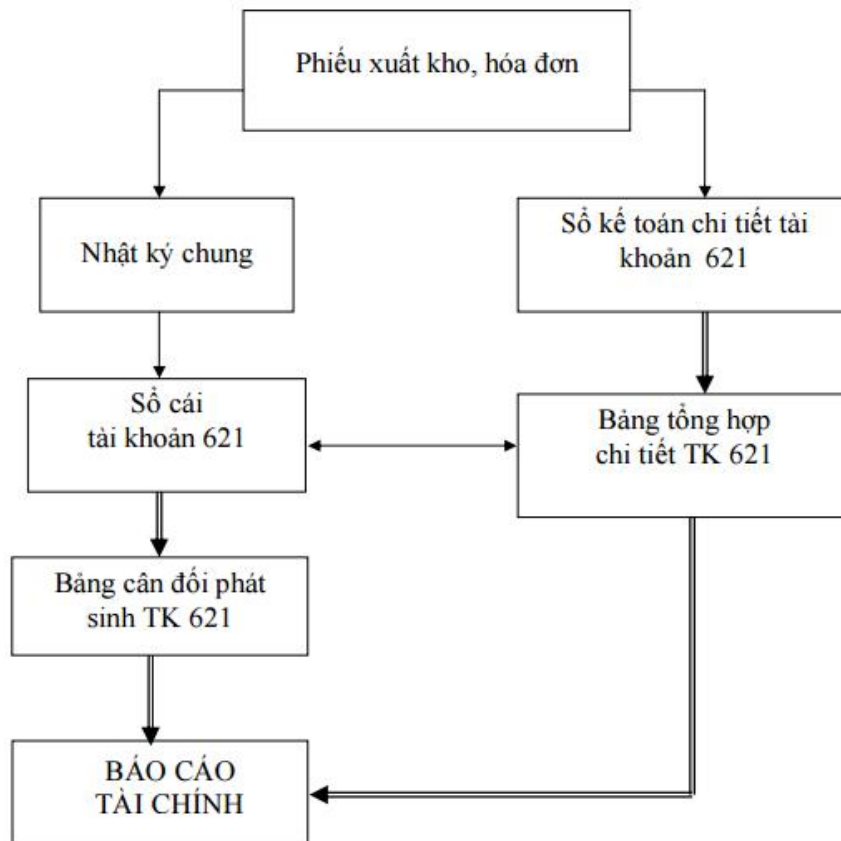
3.2.3.1. Kế toán tập hợp chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp chiếm tỷ trọng tương đối lớn trong giá trị công trình (chiếm 60-70% giá thành công trình). Do đó, việc hạch toán chính xác và đầy đủ khoản mục chi phí này có ý nghĩa rất lớn trong việc xác định chính xác giá thành công trình. Đồng thời cung cấp thông tin quan trọng cho nhà quản lý để đưa ra các biện pháp tiết kiệm chi phí NVL nhằm hạ giá thành, nâng cao hiệu quả SXKD của công ty.

Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak thực hiện cơ chế khoán gọn từng phần việc cụ thể, không khoán gọn toàn công trình. Mặt khác, do công trình thi công ở xa, việc luân chuyển chứng từ hàng ngày về phòng kế toán Công ty rất bất tiện. Đối với xây lắp, việc khoán xây lắp sau khi nhận thầu rất phổ

biến. Khoản trong xây lắp có khoản theo mục phí và khoản gọn Khoản theo khoản mục phí tức là bên giao khoản phải chịu mọi khoản phí, còn khi khoản gọn thì nhận khoản tập hợp chi phí

Do đó, tất cả các chứng từ khi phát sinh ở công trình, kế toán công trình phải lưu lại, có trách nhiệm phân loại chứng từ, định khoản các nghiệp vụ phát sinh, định kỳ thực hiện việc tổng hợp, cộng số liệu... vào các bảng tổng hợp của riêng công trình rồi gửi về phòng kế toán của Công ty. Phòng kế toán sẽ tiến hành kiểm tra tính hợp lý, hợp pháp của các chứng từ, bảng biểu do kế toán các công trình gửi lên, sau đó vào sổ Nhật ký chung, vào Sổ Cái các tài khoản liên quan và sổ chi tiết các tài khoản.



Sơ đồ 3.3: Sơ đồ hạch toán chi phí vật liệu trực tiếp tại công ty

Chứng từ ban đầu để hạch toán nguyên vật liệu trực tiếp xuất dùng là các Phiếu xuất kho vật tư, Biên bản giao nhận vật tư, phiếu hạn mức vật tư, ... cùng các chứng từ khác. Khi xuất kho, thủ kho ghi số thực xuất lên phiếu xuất kho (Phụ lục 01) rồi ký giao cho nhân viên vận chuyển hoặc đội xây dựng. Hàng tháng, từ các phiếu xuất kho như trên, kế toán công trình lập bảng kê chi tiết vật tư xuất dùng

(Phụ lục 02) rồi gửi về phòng kế toán của Công ty. Hàng tháng, hoặc hàng quý, kế toán còn thực hiện các bút toán phân bổ chi phí nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ cho các đối tượng sử dụng. Từ các chứng từ gốc hoặc bảng phân bổ NL, VL, CCDC (Phụ lục 03), bảng tổng hợp, ... Kế toán sẽ ghi các nghiệp vụ phát sinh vào sổ chi tiết TK 621 (Phụ lục 04), đồng thời ghi vào sổ Nhật ký chung, rồi từ đó ghi vào sổ Cái TK 621 (Phụ lục 05).

v Về phương pháp kế toán chi phí: quá trình tập hợp CPSX và các quy trình hạch toán tại công ty cho kết quả như sau:

Bảng 3.1: Sổ chi tiết tài khoản 621

CÔNG TY CP ĐẦU TƯ XD BẤT ĐỘNG SẢN LANMAK

SỔ CHI TIẾT CHI PHÍ NGUYÊN VẬT LIỆU TRỰC TIẾP

Công trình: Gói thầu 1 QL1A

Tháng 5 năm 2018

Đơn vị tính: Đồng

Chứng từ		Diễn giải	SHTK	Số tiền	
Ngày	Số		đối ứng	Nợ	Có
		Số dư đầu kỳ			
20/1/2019	21	Xuất cấp phối sông suối	152CV	4.635.414.104,55	
31/1/2019	49	Xuất cấp phối sông suối	152CV	3.851.246.214,25	
5/2/2019	77	Xuất đá cấp phối nhựa đường, nhũ tương	152CV	4.582.624.123,02	
15/3/2019	104	Xuất vật tư	152CV	7.854.289.162,18	
18/3/2019	119	Xuất vật tư	152CV	7.772.720.724,16	
25/3/2019	161	Xuất nhựa đường Đ1	152CTY	236.521.797,15	
27/3/2019	162	Xuất vật tư	152CV	1.383.706.309,87	
15/4/2019	197	Giảm giá tạm nhập	336D1	(2.077.626,78)	
25/4/2019	221	Cước vận chuyển nhựa	336D1	4.872.803,21	
.....				-	
30/5/2019	290	Kết chuyển chi phí VL	154CV	-	48.944.649.787
31/5/2019		Cộng phát sinh		48.944.649.787	48.944.649.787
		Số dư cuối kỳ			

(Nguồn: Phòng Kế toán Tài chính)

3.2.3.2. Kế toán chi phí nhân công trực tiếp

Chi phí nhân công trực tiếp là khoản mục chi phí chiếm tỷ trọng khá lớn

trong giá thành các công trình tại các công ty (10-15%) và có liên quan trực tiếp đến quyền lợi của người lao động cũng như nghĩa vụ của công ty với người lao động do công ty quản lý và sử dụng. Do vậy việc hạch toán đúng, đủ chi phí nhân công trực tiếp không chỉ góp phần vào việc tính toán hợp lý, chính xác giá thành công trình mà còn có ý nghĩa quan trọng trong việc tính lương, trả lương chính xác, kịp thời cho người lao động.

Hiện nay, lực lượng lao động ở Công ty gồm hai loại: công nhân viên chức trong danh sách (hợp đồng dài hạn) và công nhân viên chức ngoài danh sách (công nhân thuê ngoài).

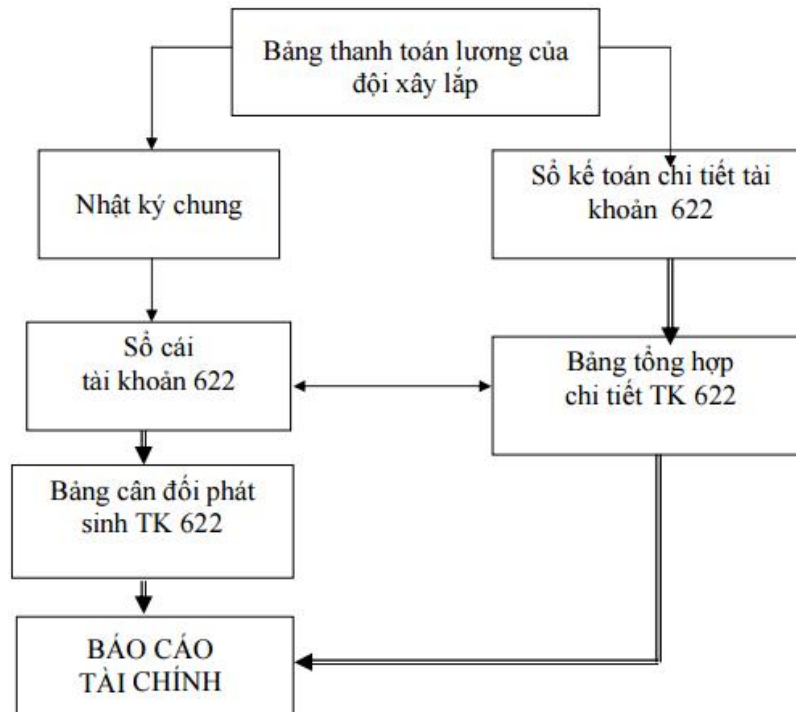
Bộ phận công nhân viên chức trong danh sách gồm công nhân trực tiếp sản xuất và lao động gián tiếp (nhân viên kỹ thuật, nhân viên quản lý kinh tế, nhân viên quản lý hành chính). Đối với công nhân trực tiếp sản xuất, Công ty áp dụng hình thức trả lương theo sản phẩm. Đối với lao động gián tiếp sản xuất, Công ty trả lương khoán theo công việc của từng người (có quy chế trả lương riêng dựa theo cấp bậc, năng lực và công việc thực tế hoàn thành của từng người). Đối với bộ phận công nhân viên chức trong danh sách, Công ty tiến hành trích Bảo hiểm đúng quy định hiện hành.

Đối với bộ phận công nhân viên chức ngoài danh sách, Công ty không tiến hành trích các khoản Bảo hiểm xã hội, Bảo hiểm y tế theo tháng mà đã tính toán trong đơn giá nhân công trả trực tiếp cho người lao động. Còn riêng Kinh phí công đoàn, Công ty vẫn trích như công nhân viên chức trong danh sách.

Chứng từ ban đầu để hạch toán tiền lương là hợp đồng giao khoán, biên bản nghiệm thu và thanh lý hợp đồng, các bảng chấm công của các đội sản xuất trong đơn vị. Tại các đội, căn cứ vào ngày công làm việc và năng suất lao động của từng người, chất lượng và hiệu quả công việc, cấp bậc hiện tại để tính lương cho từng cá nhân trong tháng.

Hàng tháng, căn cứ vào Bảng thanh toán tiền lương của các đội xây lắp các công trình (Phụ lục 06), kế toán tiến hành tổng hợp vào Bảng thanh toán tiền lương tổng hợp của toàn công ty (Phụ lục 07), tính toán số tiền lương phải trả và các khoản trích theo lương (BHXH, BHYT, KPCĐ, BHTN) (Phụ lục 08) theo tỷ lệ quy định cho từng đối tượng (từng công trình). Căn cứ vào các chứng từ trên, kế toán sẽ phản ánh các nghiệp vụ kinh tế phát sinh vào sổ chi tiết TK 622 (Phụ lục 09), đồng

thời ghi vào sổ Nhật ký chung rồi từ đó ghi vào sổ Cái TK 622 (Phụ lục 10).



Sơ đồ 3.4: Quy trình kế toán CPNCTT tại Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak.

3.2.3.3. Kế toán chi phí sử dụng máy thi công

Chi phí sử dụng máy thi công ở công ty gồm: Chi phí nguyên liệu, động lực chạy máy, chi phí nhân công điều khiển máy thi công, chi phí khấu hao máy thi công, chi phí chung ở bộ phận máy thi công và các chi phí khác phục vụ máy thi công. Máy thi công của công ty gồm: máy trộn vữa, máy trộn bê tông, máy xúc, máy kéo, ô tô tải Khi tiến hành thi công công trình, công ty sẽ có lệnh điều động máy thi công phục vụ sản xuất. Sau khi hoàn thành phần công việc thi công, máy sẽ được điều động đi công trình khác hoặc nghỉ bảo dưỡng chờ phục vụ công trình mới.

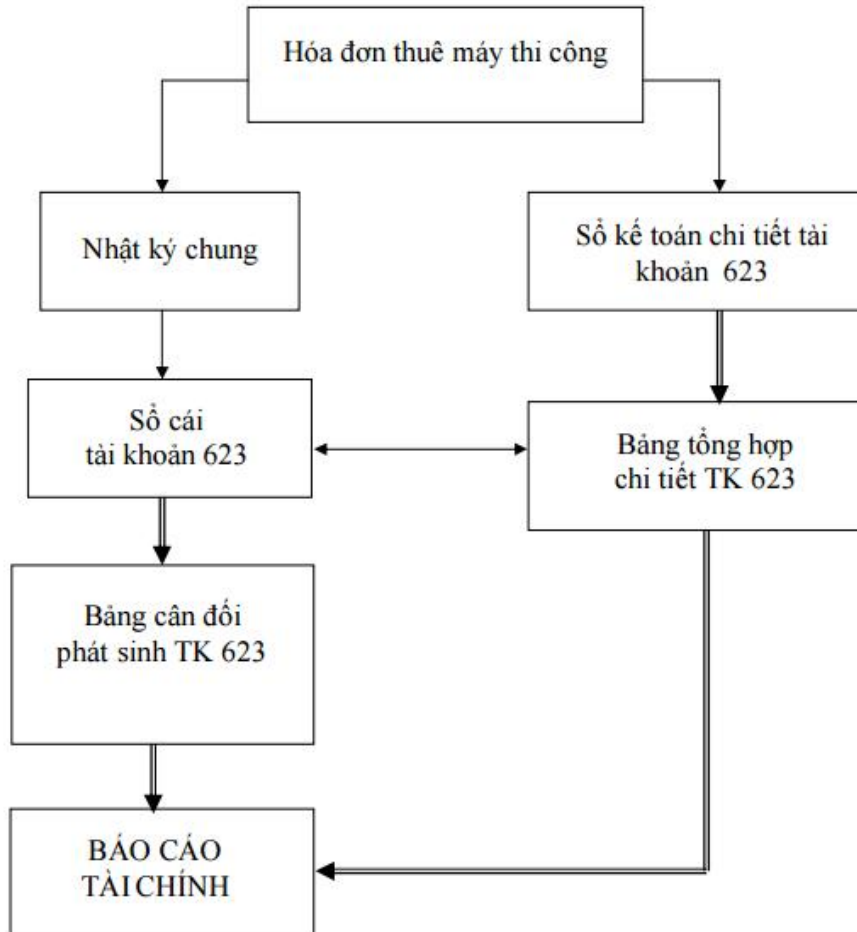
Công ty có thể thuê ngoài máy thi công, có thể thuê theo phương thức khoán gọn gồm cả nhân công điều khiển máy và nguyên vật liệu chạy máy hoặc chỉ thuê máy thi công. Đối với máy thi thuê ngoài công ty không tiến hành tính khấu hao máy.

* Tài khoản sử dụng

Để tập hợp chi phí sử dụng máy thi công, kế toán công ty sử dụng tài khoản 623 - Chi phí sử dụng máy thi công mở chi tiết cho từng công trình, HMCT.

* Quy trình ghi sổ kế toán chi tiết và tổng hợp

Khi có công trình, HMCT cần tiến hành thi công bằng máy thi công, chỉ huy trưởng công trường sẽ làm Giấy yêu cầu điều động máy thi công lên phòng tổ chức hành chính của công ty. Sau khi được duyệt, máy thi công sẽ được điều động xuống phục vụ cho công trường thi công do đội cơ giới thiết bị quản lý.



Sơ đồ 3.5: Sơ đồ hạch toán tài khoản 623 tại Công ty Cổ phần Đầu tư

Xây dựng Bất động sản Lanmak

Khi công việc hoàn thành, máy thi công và chi phí thuê máy thi công được tính gộp vào một khoản trong hợp đồng thuê máy và tính riêng cho từng công trình. Kế toán đội thi công tập hợp các chứng từ gốc thuê thiết bị gồm: Hợp đồng thuê máy, Biên bản thanh lý hợp đồng, gửi lên phòng kế toán.

Máy thi công thuê ngoài dùng cho công trình nào thì tập hợp trực tiếp cho công trình đó nên không phân bổ. Khi thanh lý hợp đồng thuê ngoài máy thi công, số tiền phải trả cho đơn vị cho thuê theo hợp đồng thuê, ghi:

Nợ TK 623: 53.467.000

Nợ TK 133: 5.346.700

Có TK 331: 58.813.700

Cuối kỳ kế toán kết chuyển chi phí sử dụng máy thi công sang TK 154 để tính giá thành:

Nợ TK 154(1): 53.467.000

Có TK 623: 53.467.000

Trên cơ sở các chứng từ dưới các công trình chuyển lên phòng kế toán của công ty, kế toán tiến hành ghi sổ chi tiết TK 623 (Phụ lục 11), đồng thời ghi sổ Nhật ký chung và vào Sổ Cái tài khoản 623 (Phụ lục 12).

3.2.3.4. *Kế toán tập hợp CPSX chung tại Công ty*

Để tập hợp chi phí quản lý và phục vụ thi công ở các đội xây lắp theo quy trình phân bổ hoặc kết chuyển chi phí SXC vào các đối tượng xây lắp có liên quan, tại Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak các khoản chi phí SXC được tập hợp vào TK 627– CPSX chung và TK này được mở chi tiết như sau:

TK 627(1) – Chi phí nhân viên đội sản xuất

TK 627(2) – Chi phí vật liệu

TK 627(3) – Chi phí dụng cụ sản xuất

TK 627(4) – Chi phí khấu hao TSCĐ

TK 627(7) – Chi phí dịch vụ mua ngoài

TK 627(8) – Chi phí khác bằng tiền

Nội dung hạch toán CPSX chung bao gồm:

- Chi phí nhân viên công trình: Chi phí về tiền lương nhân viên công trình, ban chủ nhiệm công trình được kế toán tập hợp, tính toán như đối với khoản mục CPNCTT và được tập hợp riêng cho từng công trình, hạng mục công trình.

- *Chi phí vật liệu, công cụ dụng cụ dùng cho sản xuất thuộc phạm vi phân xưởng, tổ, đội (công trình QL1A-GTXL01):*

Nợ TK 627: 64.641.876

Có TK 152: 25.354.120

Có TK 153: 39.287.756

Do không tính được giá trị sử dụng cho từng đối tượng hạch toán chi phí nên khi các khoản chi phí này phát sinh, được hạch toán vào TK627 rồi cuối tháng tiến

hành phân bổ. Cuối tháng, căn cứ vào bảng tổng hợp vật tư, kế toán tiến hành ghi sổ chi tiết TK627 (Phụ lục 13).

- Chi phí khấu hao tài sản cố định:

Hiện nay, máy móc thiết bị thi công ở ban chủ nhiệm công trình gồm hai loại:

Máy móc của công ty và máy móc đi thuê. Đối với tài sản cố định thuộc sở hữu của công ty, hàng tháng ban chủ nhiệm công trình phải tiến hành trích khấu hao cho từng tài sản cố định. Việc trích khấu hao được thực hiện theo phương pháp đường thẳng.

Mức khấu hao năm = Nguyên giá tài sản cố định * Tỷ lệ khấu hao năm.

Mức khấu hao bình quân tháng = Mức khấu hao năm / 12.

Mức KH TSCĐ	=	Mức KH TSCĐ	+	Mức KH TSCĐ	-	Mức KH TSCĐ
trích tháng này		trích tháng trước		tăng trong tháng		giảm trong tháng

Đối với những TSCĐ đã khấu hao hết nhưng vẫn còn tham gia vào hoạt động sản xuất kinh doanh thì công ty vẫn quản lý, theo dõi bình thường nhưng không trích khấu hao nữa.

Do sự đa dạng của các loại TSCĐ trong công ty và mục đích sử dụng cũng khác nhau. Vì vậy có thể căn cứ hạch toán vào chi phí của các đối tượng sử dụng, kế toán TSCĐ sẽ lập bảng tính và phân bổ khấu hao TSCĐ. Bảng có tác dụng phản ánh số khấu hao phải trích và phân bổ cho từng đối tượng sử dụng.

Định kỳ, dựa trên danh sách tài sản cố định đã được Cục quản lý vốn duyệt, kế toán tiến hành trích khấu hao và lập bảng tính và phân bổ khấu hao tài sản cố định (Phụ lục 14).

- Chi phí dịch vụ mua ngoài:

Chi phí dịch vụ mua ngoài ở công ty bao gồm tiền điện, tiền nước, tiền thuê bao điện thoại, tiền thuê vận chuyển đất đai, khi các khoản chi phí này phát sinh, kế toán căn cứ vào giấy báo Nợ, phiếu chi tiền mặt ... để hạch toán và ghi vào sổ chi tiết TK627. Căn cứ vào các hoá đơn tiền điện, tiền điện thoại, ... phục vụ cho công trình QL1A-GTXL01, kế toán ghi:

Nợ TK 627(7): 3.453.120

Nợ TK 133: 345.312

Có TK 331: 3.798.432

- Chi phí khác bằng tiền:

Chi phí khác bằng tiền bao gồm: Chi phí tiếp khách, giao dịch, bảo dưỡng máy móc, in ấn tài liệu, ... Căn cứ vào các chứng từ gốc có liên quan đến tiền mặt, tiền gửi ngân hàng, giấy thanh toán tạm ứng, kế toán lên bảng kê chứng từ và tổng hợp vào sổ Cái TK 627 và sổ Nhật ký chung, đồng thời lập bảng tổng hợp CPSX chung.

Căn cứ vào bảng tính và phân bổ khấu hao TSCĐ kế toán ghi sổ Nhật ký chung theo định khoản:

Nợ TK 627(4): 152.463.367

Có TK 214: 152.463.367

Căn cứ vào bảng kê chứng từ (Phụ lục 15) kế toán ghi sổ theo định khoản:

Nợ TK 627(8): 115.107.000

Có TK 1111: 115.107.000

Cuối tháng toàn bộ CPSX chung được tập hợp lại và phân bổ cho từng công trình.

Dựa trên bảng tổng hợp CPSX chung cho toàn bộ công trình mà đội tham gia thi công, kế toán tiến hành phân bổ CPSX chung cho từng công trình theo CPNCTT.

$$\text{CPSX chung phân bổ cho công trình xd công trình QL1A-GTXL01} = \frac{\text{Tổng chi phí SXC trong tháng}}{\text{Tổng CPNCTT}} \times \text{CPNCTT của công trình QL1A-GTXL01}$$

Như vậy theo tiêu thức phân bổ trên kế toán tiến hành phân bổ CPSX chung cho công trình XD công trình QL1A-GTXL01 như sau:

$$\begin{array}{lcl} \text{Chi phí SXC phân bổ} & 940.749.123 & \\ \text{cho CT XD công trình} & = & \times 385.169.273 = 280.367.389 \\ \text{QL1A-GTXL01} & 1.292.403.000 & \end{array}$$

3.2.3.5. Kế toán tổng hợp CPSX và tính giá thành sản phẩm xây lắp

Công ty Cổ phần Đầu tư xây dựng Bất động sản Lanmak hạch toán CPSX và giá thành sản phẩm là tập hợp theo từng khoản mục chi phí của từng công trình và hạng mục công trình như sau:.

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.

- Chi phí nhân công trực tiếp.
- Chi phí sử dụng máy thi công.
- CPSX chung.

Sau khi công tác tập hợp chi phí theo từng khoản mục đã hoàn thành, căn cứ vào số liệu trên các sổ chi tiết của các khoản mục chi phí phát sinh theo từng công trình hạng mục công trình kế toán tiến hành kết chuyển toàn bộ CPSX phát sinh trong kỳ sang sổ chi tiết TK154 theo từng công trình, hạng mục công trình tương ứng phục vụ cho tính giá thành sản phẩm.

3.2.4. Kế toán giá thành sản phẩm tại Công ty CP Đầu tư XD BĐS Lanmak

Tại Công ty, việc thanh toán sản phẩm xây lắp hoàn thành là theo điểm dừng kỹ thuật, kỳ tính giá thành là theo tháng. Đây là phương pháp đơn giản để tính giá thành phù hợp với đặc thù sản xuất xây lắp của Công ty.

Cuối tháng, các cán bộ kỹ thuật chủ nhiệm công trình sẽ đi kiểm kê xác định chi phí cố định phần việc hoàn thành và dở dang. Khối lượng xây lắp dở dang cuối kỳ là khối lượng xây lắp chưa đạt được điểm dừng kỹ thuật hợp lý theo quy định, chưa được chủ đầu tư nghiệm thu và xác định là khối lượng xây lắp dở dang. Sau khi đã xác định được phần việc đã và chưa hoàn thành, kết quả kiểm kê sẽ được chuyển về phòng kế toán. Căn cứ vào bảng kiểm kê khối lượng xây lắp và bảng phân bổ chi phí phát sinh trong kỳ, kế toán tính ra chi phí dở dang cuối kỳ. Từ đó lập thẻ tính giá thành sản phẩm xây lắp.

Đối với mỗi công trình và hạng mục công trình, căn cứ vào sổ chi tiết tài khoản 154, kế toán tiến hành lập Thẻ tính giá thành cho từng công trình và hạng mục công trình tương ứng.

Căn cứ vào các chứng từ cần thiết, kế toán nhập dữ liệu vào máy tính. Sau đó máy sẽ tự động lưu dữ liệu vào các sổ kế toán của Hình thức Nhật ký chung.

Để xem hoặc in các sổ tổng hợp ra bằng cách:

- + Từ màn hình nền vào “ Kế toán tổng hợp”
- + Chọn “ Sổ nhật ký chung” nếu muốn xem Sổ nhật ký chung, hoặc chọn “Sổ cái tài khoản” nếu muốn xem sổ cái tài khoản.
- + Để in các Sổ ra, chỉ cần ấn nút “in” Bảng tổng hợp giá thành của công trình đã hoàn thành hoặc CPSX dở dang của các công trình đang thực hiện.

Kết quả tổng hợp CPSX và tính giá thành sản phẩm xây lắp của Công trình Gói thầu 1 QL1A, Dự án đầu tư xây dựng công trình mở rộng Quốc lộ 1 đoạn Km 1392 - Km 1405 như sau:

Bảng 3.2: Bảng tổng hợp chi phí xây lắp và tính giá thành theo khoản mục

CÔNG TY CP ĐẦU TƯ XÂY DỰNG BDS LANMAK					
BẢNG TỔNG HỢP GIÁ THÀNH THEO KHOẢN MỤC					
Công trình: Gói thầu xây lắp số 01 đoạn Km 1392+000 - Km1397+000					
Tháng 5 năm 2018					
STT	Khoản mục phí	Hạng mục			Tổng cộng
		Phần tuyến	Hệ thống thoát nước	Phần Cầu	
1	Chi phí vật liệu	16.641.866.415	2.900.145.454	29.402.637.918	48.944.649.787
2	Chi phí nhân công	2.451.488.647	1.145.381.449	11.284.148.117	14.881.018.214
3	Chi phí máy thi công	4.514.313.054	140.184.240	8.434.250.934	13.088.748.228
4	Trực tiếp phí khác	472.153.362	83.714.223	982.420.739	1.538.288.325
Tổng cộng		24,079,821,479	24.079.821.479	4.269.425.366	50.103.457.708

(Nguồn: Phòng Kế toán Tài chính)

3.3. Thực trạng lập dự toán, lập báo cáo chi phí sản xuất và tính giá thành dưới góc độ kế toán quản trị tại Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak

3.3.1. Lập dự toán chi phí sản xuất

Giá trị xây dựng công trình là toàn bộ chi phí cần thiết để xây dựng mới hoặc cải tạo, mở rộng hay trang bị kỹ thuật công trình thuộc dự án đầu tư. Giá trị xây dựng công trình được xác định trên cơ sở dự toán công trình, hạng mục công trình, tổng dự toán công trình và khối lượng công việc hoàn thành. Tổng dự toán công trình bao gồm các khoản chi phí: chi phí xây lắp, chi phí mua sắm trang thiết bị, chi phí quản lý dự án, chi phí khác, chi phí dự phòng.

Phương pháp lập tổng dự toán, dự toán xây dựng công trình căn cứ vào thông tư số 06/2016/TT-BXD ngày 10/03/2016 của Bộ Xây dựng hướng dẫn việc lập và quản lý chi phí dự án đầu tư xây dựng công trình.

Dự toán công trình được xác định trên cơ sở thiết kế kỹ thuật hoặc thiết kế bản vẽ thi công. Dự toán công trình bao gồm: chi phí xây dựng (GXD); chi phí thiết bị (GTB); chi phí quản lý dự án (GQLDA); chi phí tư vấn đầu tư xây dựng (GTV); chi phí khác (GK) và chi phí dự phòng (GDP).

Dự toán công trình được xác định theo công thức sau:

$$GXDCT = GXD + GTB + GQLDA + GTV + GK + GDP$$

Trong đó:

- Chi phí xây dựng: Được lập cho các công trình chính, công trình phụ trợ, các công trình tạm phục vụ thi công. Dự toán chi phí xây dựng gồm: Chi phí trực tiếp, chi phí chung, thu nhập chịu thuế tính trước và thuế giá trị gia tăng.

- Chi phí thiết bị: Bao gồm chi phí mua sắm thiết bị (gồm cả chi phí đào tạo và chuyển giao công nghệ), chi phí lắp đặt thiết bị và thí nghiệm, hiệu chỉnh (nếu có).

- Chi phí khác: Như chi phí thi tuyển kiến trúc, chi phí khảo sát xây dựng, chi phí thiết kế công trình, chi phí lập định mức, đơn giá và các khoản chi phí cần thiết do người quyết định đầu tư quyết định bổ sung cho phù hợp.

Chi phí dự phòng: Được xác định trên tỷ lệ % trên tổng chi phí xây dựng, chi phí thiết bị và chi phí khác, nhưng tối đa không quá 10% các công trình thuộc dự án nhóm A và B; 5% đối với các công trình thuộc dự án nhóm C.

Trong điều kiện kinh doanh hiện nay, các doanh nghiệp xây lắp nói chung và Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak nói riêng muốn tồn tại và phát triển phải có chiến lược sản xuất kinh doanh hợp lý, phải có những dự kiến chi tiết, cụ thể cho từng công trình, hạng mục công trình sẽ thi công. Điều đó có nghĩa là các doanh nghiệp xây lắp phải thực hiện lập dự toán chi phí cho từng công trình, hạng mục công trình, dự toán chi tiết cho từng công việc xây lắp cụ thể.

Việc lập dự toán này 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.

Công việc đầu tiên của các doanh nghiệp xây lắp là xác định tổng dự toán xây dựng công trình, nghĩa là xác định toàn bộ chi phí cần thiết dự tính để đầu tư

xây dựng các công trình, hạng mục công trình. Tổng dự toán công trình được tính toán cụ thể ở giai đoạn thiết kế kỹ thuật và bao gồm: Các chi phí được tính theo các dự toán xây dựng công trình, hạng mục công trình (gồm chi phí xây dựng, chi phí thiết bị, các chi phí khác được tính trong dự toán xây dựng công trình) và chi phí dự phòng, chi phí quản lý dự án và một số chi phí khác của dự án. Tổng dự toán công trình sau khi đã được chủ đầu tư chấp nhận phê duyệt là căn cứ để công ty xây dựng dự toán nội bộ giao khoán cho các đội thi công.

Nhằm quản lý các khoản chi phí, tại công ty đã xây dựng kết cấu dự toán công trình nội bộ như sau:

- Chi phí vật liệu trực tiếp: Đảm bảo theo định mức theo dự toán hồ sơ thiết kế và biện pháp thi công đã được công ty phê duyệt.

- Chi phí nhân công trực tiếp: Đối với lao động trong công ty việc thanh toán chi phí nhân công theo đúng định mức và đơn giá phù hợp tỷ lệ khoán nội bộ hoặc tỷ lệ quyết toán của công trình.

- Chi phí máy thi công: Việc sử dụng máy thi công để thi công công trình phải đảm bảo đúng định mức theo dự toán hồ sơ thiết kế và biện pháp thi công đã được công ty duyệt.

- CPSX chung: Là phần còn lại của quyết toán công trình nội bộ sau khi trừ đi các khoản chi phí vật liệu, nhân công, máy thi công để thi công đảm bảo yêu cầu chất lượng theo quy định hiện hành.

- Chi phí quản lý công ty: Chiếm từ 3% - 11% dự toán, bao gồm các khoản: Chi phí tiền lương, BHXH, BHYT, KPCĐ, BHTN chiếm 45% chi phí quản lý tương đương 2,8% dự toán, các khoản phí phục vụ quản lý khác. Tổng chi phí quản lý chiếm tối đa 9% giá trị sản lượng.

Lợi tức tính trước: 4% giá dự toán..

Chi phí khác:

- Thuế GTGT theo chế độ hiện hành.

- BHXH, BHYT, BHTN chiếm từ 2% - 2,5% dự toán.

- Kinh phí công đoàn: chiếm từ 0,25% - 0,3% dự toán.

- Lãi vay ngân hàng: chiếm từ 3% - 9% dự toán.

Tại các công ty xây dựng thuộc Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak, việc lập dự toán các công trình, hạng mục công trình nội bộ có thể khái quát qua các bước:

- Căn cứ hợp đồng kinh tế và hồ sơ thanh toán ghi nhận tổng kinh phí xây lắp công trình.

- Căn cứ vào quy chế sản xuất kinh doanh xác định thuế GTGT theo tỷ lệ quy định; Xác định BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ, lãi vay, chi phí quản lý, lợi tức tính trước theo tỷ lệ quy định của công ty.

- Từ đó xác định được tổng chi phí quản lý công ty, tổng chi phí thi công.

- Xác định khối lượng công việc cho từng công trình, hạng mục công trình căn cứ vào thiết kế kỹ thuật, thiết kế bản vẽ thi công.

- Căn cứ vào định mức do Bộ xây dựng ban hành và đơn giá do Sở xây dựng của các tỉnh thành ban hành, căn cứ vào định mức nội bộ công ty được xây dựng, tiến hành xác định dự toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí máy thi công.

- Xác định chi phí chung là phần còn lại của dự toán công trình sau khi trừ đi các khoản chi phí vật liệu, nhân công và máy thi công để thi công đảm bảo yêu cầu chất lượng theo quy định hiện hành.

$$\begin{array}{ccccc} \text{Chi phí} & & \text{Tổng chi phí} & & \text{Chi phí vật liệu, nhân công,} \\ & = & \text{thi công} & - & \text{máy thi công} \\ \text{chung} & & & & \end{array}$$

▼ *Trích dẫn: Tài liệu tại phòng kế toán Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak*

- Bảng dự toán giá trúng thầu xây lắp cho công trình gói thầu xây lắp số 01 đoạn Km 1392+000 - Km1397+000 (QL1A-GTXL01-PT) được lập theo phụ lục số 16. Bảng tiên lượng dự toán xây lắp được lập theo phụ lục 17 (*Phụ lục chương 3*).

Phụ lục 16: Bảng dự toán giá trúng thầu của công trình Gói thầu 1 QL1A

Phụ lục 17: Bảng tiên lượng dự toán xây lắp

- Căn cứ vào bảng tổng hợp đơn giá trúng thầu, số liệu phòng kỹ thuật và phòng vật tư cung cấp, phòng kế hoạch lập hợp đồng giao khoán cho chi nhánh số 9. Trong đó, các chỉ tiêu của bảng Tổng hợp dự toán được tính như sau:

- Phần chi phí theo đơn giá bao gồm:

- + Chi phí vật liệu trực tiếp
- + Chi phí nhân công: Bảng lương A6, chế độ tiền lương mới và các phụ phí theo quy định hiện hành.
- + Chi phí máy thi công: Giá ca máy áp dụng theo Thông tư số 04/2010/TT-BXD ngày 26/5/2010 của Bộ xây dựng
- Thông tư chính sách hiện hành:
- + Chi phí thuế giá trị gia tăng đầu ra xây lắp 10%

v Dự toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Bao gồm các khoản mục chi phí dự toán được xây dựng trên cơ sở các đơn giá ở phần chi phí theo đơn giá, chi tiết:

Giá vật liệu theo thông báo giá “Quý 1 năm 2018” của Sở Tài chính tỉnh Khánh Hòa.

$$\text{Chi phí vật liệu trực tiếp} = \left[\begin{array}{cc} \text{Chi phí vật} & \text{Chênh} \\ \text{liệu theo} & \text{lệch} \\ \text{đơn giá} & \text{vật liệu} \end{array} \right] \times \begin{array}{l} \text{Hệ số điều chỉnh} \\ \text{vật liệu (Hạng} \\ \text{mục này =1)} \end{array}$$

Phần chênh lệch vật liệu của bảng dự toán được lập căn cứ theo thông báo của Ủy Ban nhân dân tỉnh Khánh Hòa - liên ngành Tài chính - Xây dựng. Bảng dự toán chi phí vật liệu được lập theo phụ lục 18 (*Phụ lục chương 3*).

v Dự toán chi phí nhân công trực tiếp

Tại công ty, định mức chi phí NCTT biểu thị thông qua định mức đơn giá của một giờ công lao động trực tiếp và định mức thời gian của lao động trực tiếp sản xuất. Khi xây dựng định mức số giờ lao động trực tiếp đã tính đến thời gian nghỉ ngơi, thời gian giải quyết nhu cầu cá nhân, thời gian bảo dưỡng máy. Định mức giá cho một đơn vị thời gian lao động trực tiếp bao gồm: Lương cơ bản và các khoản trích theo lương. Phương thức xác định định mức nhân công trực tiếp dựa trên cơ sở thống kê thời gian lao động và tiêu chuẩn máy móc thiết bị.

$$\text{Chi phí nhân công trực tiếp} = \frac{\text{Chi phí nhân công theo đơn giá}}{\text{Hạng mục này = 1,2784}} \times \text{Hệ số điều chỉnh lương CN trực tiếp}$$

Các khoản trích theo lương như BHXH, BHYT, KPCĐ, BHTN được trích lập dựa vào mức lương cơ bản của công nhân trực tiếp sản xuất theo tỷ lệ quy định.

Các hệ số điều chỉnh lương công nhân trực tiếp sản xuất, hay hệ số điều chỉnh lương công nhân trực tiếp điều khiển máy căn cứ vào những quy định về việc điều chỉnh CPNCTT cũng như chi phí công nhân điều khiển máy xây dựng theo mức lương cơ bản mới.

Trên cơ sở đó, tác giả đã tổng hợp dự toán CPNCTT cho công trình QL1A-GTXL01-PT, Định mức nhân công trực tiếp của công trình được xây dựng như sau:

Bảng 3.3: Chi phí nhân công trực tiếp

CÔNG TY CỔ PHẦN ĐẦU TƯ XÂY DỰNG BẤT ĐỘNG SẢN LANMAK

DỰ TOÁN CHI PHÍ NHÂN CÔNG TRỰC TIẾP

Công trình: Gói thầu 1 QL1A xây lắp số 01 đoạn Km 1392+000 - Km1397+000

Đơn vị: Đồng

stt	Hạng mục	Lương theo hạng mục	BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ	TỔNG CỘNG
1	Phần tuyến	2.280.454.556	171.034.092	2.451.488.647
2	Hệ thống thoát nước	1.065.471.116	79.910.334	1.145.381.449
3	Phần cầu	10.496.881.969	787.266.148	11.284.148.117
	Tổng cộng	13.842.807.641	1.038.210.573	14.881.018.214

(Nguồn Phòng Kế toán tài chính)

*** Dự toán chi phí máy thi công**

$$\text{Chi phí máy xây dựng} = \frac{\text{Chi phí máy xây dựng theo đơn giá}}{\text{Hệ số điều chỉnh lương CN trực tiếp điều khiển máy}} \times (\text{Hạng mục này} = 1,07)$$

v Dự toán chi phí trực tiếp khác

Khoản mục trực tiếp phí khác bao gồm các khoản như: chi phí di chuyển nhân lực thiết bị thi công đến công trường, an toàn lao động, bảo vệ môi trường cho người lao động, ... được lập theo tỷ lệ quy định theo Phụ lục 02 của Thông tư 04/2010/TT-BXD (ban hành ngày 26/5/2010) và được tính như sau:

$$\text{Chi phí trực tiếp phí khác} = \left(\text{Chi phí vật liệu trực tiếp} + \text{Chi phí nhân công trực tiếp} + \text{Chi phí máy xây dựng} \right) \times 1,5$$

v Dự toán chi phí chung: được xác định căn cứ theo Phần I - Chi phí trực tiếp với tỷ lệ quy định cho từng loại công trình theo Phụ lục số 02 (kèm theo Thông tư số 200/2014/TT- BTC (với ví dụ này công trình có tỷ lệ là 5,5%):

Chi phí chung = Chi phí trực tiếp x 5,5%

(Dự toán chi phí trực tiếp khác và chi phí chung minh họa tại Bảng 3.2.

Tổng chi phí xây lắp)

Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak hiện nay sử dụng hai phương thức giao khoán đó là khoán gọn cho các đơn vị thi công và khoán theo từng khoản mục chi phí, trong đó phổ biến nhất là khoán gọn toàn bộ công trình.

Bảng 3.4: Chi phí máy thi công

CÔNG TY CP ĐẦU TƯ XÂY DỰNG BẤT ĐỘNG SẢN LANMAK

DỰ TOÁN CHI PHÍ MÁY THI CÔNG

Công trình: Gói thầu 1 QL1A

TT	Loại máy	Đơn vị	Định mức	Đơn giá	Thành tiền
1	Máy đào 1.25m ³	ca	0.321	4.033.399	1.294.721
2	Máy đào 1.6m ³	ca	0.188	4.956.367	931.797
3	Máy ủi 110CV	ca	0.039	2.230.124	86.975
4	Máy đào 1.6m ³	ca	0.193	4.956.367	956.579
5	Máy ủi 110CV	ca	0.027	2.230.124	60.213
....					
105	Ô tô tự đổ 10T	ca	0.807	2.153.088	1.737.542
106	Đầm cóc	ca	5.09	347.369	1.768.109
107	Máy rải 130-140CV	ca	0.0521	5.968.944	310.982
108	Máy lu bánh thép 10T	ca	0.12	1.234.732	148.168
109	Máy đầm 16T	ca	0.064	1.763.092	112.838
110	Máy khác	%	2	571.988	11.440
111	Máy rải 130-140CV	ca	0.063	5.968.944	376.043
112	Máy khác	%	2	637.049	12.741
....					
	TỔNG CỘNG				13.088.748.228

(Nguồn: Phòng Kế toán Tài chính)

3.3.1.1. Phân tích biến động chi phí

Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak đang áp dụng giao khoán nội bộ thông qua hợp đồng giao khoán giữa công ty với các đội thi công.

Trước khi tiến hành thi công xây dựng một công trình xây dựng, phòng kinh tế kế hoạch đã xác định định mức chi phí và dự toán chi phí. Trưởng phòng kinh tế kế hoạch phối hợp với trưởng phòng quản lý kỹ thuật chịu trách nhiệm kiểm soát chi phí thực tế phát sinh không vượt chi phí trên dự toán, mọi tình hình thay đổi của chi phí sẽ được tiến hành phân tích nguyên nhân ảnh hưởng trên cả mặt lượng và

mặt giá. Tuy nhiên, qua thực tế thực hiện tại Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak, tác giả nhận thấy có một số vấn đề như sau:

Về quản lý định mức tiêu hao: do trong quá trình thi công, giữa công ty và các đội chưa có sự quản lý chặt chẽ về định mức tiêu hao về: vật liệu, nhân công, ca máy thi công, Cho nên khi có hạng mục công trình hoàn thành bàn giao bắt buộc Công ty phải xuất hóa đơn giá trị gia tăng ghi nhận doanh thu và phải xác định giá vốn của hạng mục đó. Ngoài ra, thực tế khảo sát tại đơn vị cũng cho thấy việc xác định giá vốn đều chưa đảm bảo nguyên tắc phù hợp, xảy ra tình trạng thừa hoặc thiếu rất đáng kể mức tiêu hao so với dự toán được phê duyệt. Nếu thừa thì khi cơ quan thuế, cơ quan kiểm soát kiểm tra, Công ty thường bị xuất toán vượt quá, còn thiếu thì Công ty bị thiệt hại và quan trọng hơn là làm ảnh hưởng đến chất lượng của công trình.

Về khâu quản lý đơn giá cũng còn nhiều bất cập, do xảy ra tình trạng thừa hoặc thiếu mức tiêu hao đã nói ở trên, nên các đội thi công thường tìm cách ghi nhận đơn giá vật liệu, thuê nhân công, ca máy thấp hoặc cao hơn so với giá thực tế để khống chế theo giá trị trúng thầu. Điều này tạo ra khó khăn trong giải trình đơn giá khi quyết toán công trình, nhất là các công trình chỉ định thầu của Công ty.

3.3.1.2. Phân tích thông tin chi phí phục vụ ra quyết định

Hiện tại, Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak mới chỉ lập một số báo cáo mang tính chất liệt kê để kiểm soát chi phí một cách đơn giản, còn phần lớn là các báo cáo tài chính phục vụ cho kế toán tài chính. Hệ thống báo cáo kế toán quản trị hầu như chưa được chú trọng nên đã ảnh hưởng đến hiệu quả quyết định của nhà quản trị.

Song song kèm với đó là việc phân tích các thông tin kế toán quản trị để phục vụ cho những dự đoán tương lai cũng chưa được chú trọng, đơn vị chưa phân loại chi phí thành định phí và biến phí để phân tích điểm hòa vốn. Đây là một hạn chế rất lớn của Công ty cần phải khắc phục nếu muốn đưa kế toán quản trị trở thành một nguồn thông tin quan trọng giúp các nhà lãnh đạo Công ty tham khảo và đưa ra những quyết định đúng đắn cho hoạt động của Công ty.

3.3.1.3. Cung cấp thông tin cho quản trị doanh nghiệp

Trong nền kinh tế thị trường có sự cạnh tranh ngày càng gay gắt thì việc chớp thời cơ kinh doanh phụ thuộc rất lớn vào việc đưa ra quyết định nhanh chóng và phù hợp, điều đó có ảnh hưởng rất lớn đến hiệu quả sản xuất kinh doanh của

doanh nghiệp. Muốn đưa ra được quyết định kinh doanh đúng đắn và nhanh chóng, nhà quản trị của Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak cần phải nghiên cứu và ứng dụng kế toán quản trị chi phí nói chung, phân tích mối quan hệ giữa chi phí - khối lượng - lợi nhuận nói riêng vào công tác quản lý. Chẳng hạn khi tham gia bỏ thầu công trình công ty đứng trước quyết định đặt giá dự thầu, một dự án khả thi cùng với việc đưa ra giá dự thầu thấp sẽ đem lại cơ hội và khả năng thắng thầu cao. Việc xác định sản lượng và doanh thu hay giá bán để hoà vốn hoặc đạt được lợi nhuận mục tiêu sẽ cung cấp những thông tin hữu ích giúp nhà quản trị lập kế hoạch và ra quyết định hợp lý. Hay trong nhiều trường hợp công ty đứng trước một đơn đặt hàng của khách hàng với mức giá mà khách hàng yêu cầu, để đưa ra được quyết định chấp nhận hay từ chối lại phải căn cứ vào thông tin phân tích của kế toán quản trị. Như vậy, hàng ngày nhà quản trị của Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak phải đứng trước rất nhiều tình huống phải đưa ra quyết định kịp thời, hợp lý để tối đa hoá lợi nhuận và cạnh tranh được trên thị trường. Hiện nay, việc ứng dụng việc phân tích mối quan hệ giữa chi phí - khối lượng - lợi nhuận phục vụ cho quá trình ra quyết định quản lý tại Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak chưa được quan tâm. Mặc dù nhận thức được tầm quan trọng của kế toán quản trị chi phí trong quản lý và điều hành nhưng do kiến thức về kế toán quản trị còn hạn chế và việc ứng dụng kế toán quản trị còn là vấn đề mới mẻ ở Việt Nam nói chung và công ty nói riêng.

3.3.2. Tổ chức báo cáo chi phí

Báo cáo chi phí có thể xem như là một bảng tổng hợp về tình hình chi phí phát sinh trong kỳ. Các báo cáo chi phí được lập nhằm mục đích cung cấp thông tin cho lãnh đạo công ty về tình hình chi phí phát sinh trong kỳ, từ đó phục vụ đắc lực cho lãnh đạo công ty trong việc kiểm soát, đánh giá và ra các quyết định phù hợp kịp thời, đảm bảo duy trì và nâng cao hiệu quả trong hoạt động sản xuất kinh doanh. Để lập báo cáo chi phí, kế toán căn cứ vào sổ chi tiết các khoản mục chi phí phát sinh trong kỳ, từ đó tiến hành liệt kê từng khoản mục (yếu tố chi phí) theo số tiền thực tế phát sinh.

Ta tiến hành tổ chức báo cáo chi phí cho Công trình Dự án đầu tư xây dựng công trình mở rộng Quốc lộ 1 đoạn Km 1392 - Km 1405 và Km 1425 - Km 1445 như sau:

Bảng 3.5: BÁO CÁO CHI PHÍ SẢN XUẤT

Công trình: Gói thầu 1 QL1A – gói thầu xây lắp số 01 đoạn Km 1392+000 - Km1397+000

Yếu tố chi phí	Số tiền
I- Chi phí trực tiếp	4.113.132.000
1. Chi phí nguyên vật liệu	2.312.161.000
- Vật liệu chính	1.950.531.000
- Vật liệu phụ	361.630.000
2. Chi phí nhân công	1.450.650.000
3. Chi phí máy thi công	350.321.000
II- Chi phí chung	267.353.000
Tổng cộng	4.380.485.000

Có thể thấy ngoài báo cáo này Công ty vẫn chưa lập các báo cáo phục vụ cho kế toán quản trị chi phí và giá thành. Do vậy, không có số liệu so sánh đánh giá tình hình thực hiện kế hoạch giá thành, tiết kiệm chi phí trong Công ty.

3.4. Đánh giá chung về kế toán CPSX và tính giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần Đầu tư xây dựng Bất động sản Lanmak

3.4.1. Những ưu điểm đạt được

Kế toán nói chung và kế toán CPSX và tính giá thành của công ty đang ngày càng được củng cố và hoàn thiện hơn để đáp ứng yêu cầu ngày càng cao của công tác quản lý chi phí và tính giá thành trong nền kinh tế thị trường. Công ty đã áp dụng kế toán trên máy vi tính nên việc tính toán, quản lý NVL, nhân công ..., khối lượng công việc cho kế toán giảm nhiều, đáp ứng đầy đủ các thông tin đối với yêu cầu quản lý của đơn vị và các đối tượng liên quan khác. Qua quá trình tìm hiểu về công ty, tôi thấy kế toán CPSX và tính giá thành tại công ty có những ưu điểm sau:

- Công ty tiến hành phân loại CPSX theo yếu tố chi phí kết hợp với theo khoản mục chi phí trong giá thành sản phẩm là phù hợp với đặc điểm của ngành nghề xây lắp, giúp cho việc quản lý chi phí theo định mức, theo dự toán chi phí được thuận lợi, hợp lý, tăng cường công tác kiểm tra và tiết kiệm chi phí.

- Chi phí NVL trực tiếp: Chi phí NVL trực tiếp chiếm tỷ trọng rất lớn trong tổng giá thành công trình, nhận thức được điều đó nên Công ty luôn đưa ra các

chính sách, quy định nhằm sử dụng hiệu quả và tiết kiệm NVL. Do các công trình nằm rải rác và thường cách xa Công ty nên để bảo quản tốt NVL, Công ty thường bố trí các kho lưu động ngay tại chân công trình để chứa NVL. Bên cạnh đó để tiện cho việc thi công diễn ra trôi chảy và không bị gián đoạn, đối với một số loại NVL thì đội trưởng các đội được quyền tự mua xuất dùng cho công trình dưới sự giám sát chặt chẽ của Ban quản lý công trình và Cán bộ vật tư của Công ty.

- Chi phí nhân công trực tiếp: Công ty đã và đang áp dụng các chính sách sử dụng lao động và chế độ lương thưởng rất linh hoạt, vừa giúp doanh nghiệp quản lý tốt chi phí về nhân công vừa tạo động lực làm việc cho người lao động.

Do cơ cấu lao động trực tiếp của Công ty được chia là hai loại: Lao động thuộc hợp đồng dài hạn và lao động thuê ngoài nên Công ty cũng áp dụng hai hình thức trả lương khác nhau phù hợp với từng loại hình. Với lao động thuê ngoài, Công ty trả lương theo hình thức khoán sản phẩm, như vậy sẽ giúp cho doanh nghiệp vừa đảm bảo được chất lượng công trình mà không xảy ra tình trạng kéo dài thời gian thi công. Với lao động thuộc hợp đồng dài hạn thì Công ty áp dụng hình thức trả lương theo cấp bậc và thời gian thực tế làm việc trong tháng, điều này sẽ đảm bảo công bằng và khuyến khích CBCNV có tinh thần trách nhiệm với công việc. Các sổ chi tiết TK 622 được mở riêng cho từng CT (HMCT) giúp tập hợp chi phí dễ dàng và đáp ứng nhu cầu cung cấp thông tin chính xác, kịp thời.

- Chi phí sử dụng MTC: Tuy khoản mục chi phí sử dụng MTC chiếm tỷ trọng không lớn trong tổng giá thành các công trình nhưng Công ty vẫn luôn có những chính sách quản lý tốt khoản mục chi phí này. Đa phần các MTC sử dụng trong thi công đều được Công ty thuê ngoài do địa điểm thi công thường cách xa Công ty nên việc vận chuyển máy móc tới công trình rất phức tạp và dễ gây hư hỏng. Từ thực tế đó, để tiết kiệm chi phí, Công ty luôn giám sát chặt chẽ nhu cầu sử dụng MTC đối với từng CT, trong quá trình sử dụng máy luôn chịu sự quản lý và theo dõi của Ban quản lý công trình để đảm bảo máy được vận hành tối đa công suất mang lại hiệu quả cao nhất.

- CPSX chung: CPSX chung là những khoản chi phí còn lại, không trực tiếp cấu thành nên thực thể sản phẩm. Tuy nhiên để xác định được chính xác tổng CPSX cũng như góp phần hạ giá thành sản phẩm thì khoản mục chi phí này cũng luôn được Công ty quan tâm tới. Các khoản chi phí phát sinh trực tiếp cho CT (HMCT) nào sẽ được tập hợp vào CT (HMCT) đó, còn những khoản chi phí liên quan tới nhiều

công trình thì cuối kỳ kế toán tiến hành phân bổ theo các tiêu thức thích hợp (thường là theo giá trị công trình).

Với cách tập hợp chi phí như vậy giúp cho nhà quản lý hiểu rõ các nguồn hình thành chi phí SXC để có những điều chỉnh thích hợp nhằm tiết kiệm chi phí.

Bên cạnh đó, phương pháp giá thành dự toán của công ty lựa chọn giản đơn rất phù hợp với đối tượng tập hợp CPSX, đối tượng tính giá thành sản xuất và phương thức bàn giao thanh toán mà công ty đã áp dụng. Giá thành xây lắp được tổng hợp chi tiết theo từng khoản mục giúp công ty có thể so sánh tình hình thực hiện dự toán với kế hoạch đề ra để từ đó công ty thấy được những ưu điểm cũng như những hạn chế trong quá trình thực hiện công tác xây lắp và có biện pháp khắc phục kịp thời.

Ban lãnh đạo Công ty Cổ phần Đầu tư xây dựng Bất động sản Lanmak cũng rất quan tâm đến các thông tin về tình hình biến động chi phí trong kỳ. Hiện nay, bộ phận phòng kế toán của công ty đã tiến hành lập kế hoạch CPSX cho từng công trình, HMCT trên cơ sở Dự toán CPSX đã được lập nhằm giúp Ban lãnh đạo có được cái nhìn tổng quát về lượng CPSX dự kiến sẽ phát sinh trong kỳ kế toán.

3.4.2. Một số hạn chế và nguyên nhân

3.4.2.1. Một số hạn chế

Qua nghiên cứu, điều tra khảo sát công tác kế toán quản trị CPSX sản phẩm xây lắp tại Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak tác giả đã phát hiện ra một số hạn chế còn tồn tại

Thứ nhất: Về phân loại chi phí

Việc phân loại chi phí của các doanh nghiệp này hiện nay chưa đáp ứng được yêu cầu của công tác kế toán quản trị. Các doanh nghiệp này mới chỉ dừng lại ở việc phân loại chi phí theo nội dung (yếu tố) và theo mục đích công dụng của chi phí. Với cách phân loại như vậy chỉ phục vụ cho việc lập bảng tính giá thành sản phẩm, lập báo cáo kết quả kinh doanh và lập báo cáo CPSX theo yếu tố phục vụ cho mục đích của kế toán tài chính. Việc phân loại chi phí theo mối quan hệ với khối lượng hoạt động (theo cách ứng xử của chi phí) để chia chi phí thành chi phí biến đổi, chi phí cố định, hay phân loại theo trách nhiệm quản lý để chia chi phí thành chi phí kiểm soát được và chi phí không kiểm soát được, hay căn cứ vào mối quan hệ của chi phí với các đối tượng kế toán thì chi phí chia thành chi phí trực tiếp và chi phí gián tiếp thì doanh nghiệp này vẫn chưa thực hiện. Điều này dẫn đến những thông

tin về chi phí do kế toán cung cấp không đáp ứng được yêu cầu quản lý, phân tích, đánh giá để có những biện pháp tiết kiệm chi phí hoặc ra quyết định quản trị phù hợp.

Thứ hai, việc lập dự toán CPSX

Việc lập dự toán CPSX sản phẩm chủ yếu do bộ phận phòng kế hoạch kinh doanh hoặc do đơn vị thi công thực hiện phục vụ chủ yếu cho việc bỏ thầu. Trên cơ sở dự toán bỏ thầu của các công trình thắng thầu, công ty lập dự toán CPSX sản phẩm xây lắp ở Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak nhằm mục đích xác định chi phí cho công trình, là cơ sở xác định đơn giá giao khoán cho bộ phận.

Do không có sự tham gia lập dự toán của bộ phận kế toán nên việc sử dụng dự toán để phân tích chênh lệch phục vụ kiểm soát chi phí chưa được thực hiện tại công ty. Để phân tích chênh lệch, kiểm soát chi phí bằng dự toán đòi hỏi bộ phận kế toán, đặc biệt là bộ phận kế toán CPSX sản phẩm phải có sự phối hợp chặt chẽ với phòng kế hoạch và các phòng ban khác để lập dự toán CPSX sản phẩm. Dự toán lập để nhằm mục đích kiểm soát và đánh giá hiệu quả hoạt động của các bộ phận. Sự tham gia của kế toán trong lập dự toán là cần thiết ngay cả khi các công trình chưa nhận được hợp đồng ký kết. Trên cơ sở dự toán của kế toán quản trị để các nhà quản trị quyết định có nhận công trình đó không, có sản xuất không.

Bên cạnh đó, kế toán cần phối hợp để cung cấp các thông tin cho bộ phận xây dựng định mức và lập dự toán chi phí để làm tiêu chuẩn cho việc kiểm tra, đánh giá kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh của từng hoạt động được chính xác. Các doanh nghiệp này đã thực hiện so sánh giữa chi phí thực tế với chi phí dự toán, tuy nhiên việc phân tích đánh giá tìm hiểu nguyên nhân và có biện pháp khắc phục sự gia tăng chi phí thực tế so với chi phí dự toán còn nhiều hạn chế.

Thứ ba: Việc tổ chức thực hiện hệ thống chứng từ, hệ thống tài khoản kế toán

Các chứng từ và tài khoản kế toán sử dụng đều theo quy định trong kế toán tài chính chưa đáp ứng được yêu cầu của kế toán quản trị CPSX sản phẩm, chưa thích hợp cho việc phân loại CPSX thực tế theo cách ứng xử của chi phí. Để đáp ứng được yêu cầu của kế toán quản trị đòi hỏi các doanh nghiệp này phải thiết kế, xây dựng, bổ sung các chứng từ, tài khoản phù hợp. Những việc này chưa được bộ phận kế toán của Công ty và các đơn vị thành viên thực hiện một cách khoa học.

Thứ tư, chưa thiết lập được hệ thống báo cáo kế toán quản trị

Các báo cáo kế toán quản trị nói chung và báo cáo kế toán quản trị về CPSX sản phẩm xây lắp nói riêng tại Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak nhìn chung chưa được thiết lập một cách đầy đủ để phục vụ cho yêu cầu quản lý.

Công ty thực hiện lập báo cáo tổng hợp chi phí vào cuối mỗi quý nhưng các báo cáo này chỉ mang tính chất tổng hợp, liệt kê chi phí một cách đơn thuần chứ chưa tổng hợp để phân tích, đánh giá để giúp nhà quản trị doanh nghiệp làm căn cứ để ra các quyết định kinh doanh.

Thứ năm: Ứng dụng công nghệ thông tin trong việc ra quyết định quản lý

Ra quyết định là một chức năng quan trọng và xuyên suốt các khâu quản trị doanh nghiệp, nó được vận dụng liên tục trong suốt quá trình hoạt động của doanh nghiệp. Phần lớn các thông tin của kế toán quản trị cung cấp nhằm phục vụ các nhà quản trị ra các quyết định. Các ứng dụng thông tin của kế toán quản trị trong việc ra quyết định quản lý bao gồm:

- Nghiên cứu chi phí trong mối quan hệ với khối lượng và lợi nhuận để lựa chọn và ra quyết định lựa chọn hay quyết định điều chỉnh về sản xuất kinh doanh như giá bán, chi phí, sản lượng, ... nhằm tối đa hóa lợi nhuận.
- Xác định, phân tích điểm hòa vốn để lựa chọn phương án sản xuất kinh doanh.

Việc ứng dụng công nghệ thông tin của kế toán quản trị cho việc ra quyết định là rất có ý nghĩa. Tuy nhiên, Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak chưa quan tâm đến nội dung này. Họ chưa quan tâm và chưa thực hiện thu thập thông tin đặc biệt là thông tin về CPSX sản phẩm để phục vụ cho việc ra quyết định

Thứ sáu: Tổ chức bộ máy kế toán

Tổ chức bộ máy kế toán trong các công ty xây dựng chính là việc xác định biên chế, phân công công việc cho các nhân viên kế toán và xác lập mối quan hệ của bộ phận kế toán với các bộ phận khác trong công ty. Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak tổ chức bộ máy kế toán theo hình thức tập trung hoặc phân tán. Bộ máy kế toán của các doanh nghiệp này hiện nay chủ yếu đáp ứng được các yêu cầu của kế toán quản trị. Cụ thể công ty chưa thực hiện phân tích báo cáo chi phí, thu thập thông tin theo các bộ phận sản xuất kinh doanh, phân tích và ứng dụng mối quan hệ chi phí, khối lượng và lợi nhuận, phân tích các thông tin thích hợp để ra quyết định... Trong công việc kế toán cụ thể tại doanh nghiệp chưa

xác định đâu là phần việc của kế toán quản trị, mà chủ yếu các công việc của phòng kế toán là để phục vụ cho yêu cầu của kế toán tài chính.

Như vậy, có thể thấy trong công tác kế toán của Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak đã có những biểu hiện nhất định về kế toán quản trị, tuy nhiên mới dừng ở mức độ sơ khai ban đầu. Vì vậy, để công tác kế toán quản trị thực sự phát huy tác dụng, vai trò của mình cho các cấp quản lý trong thời gian tới cần phải hoàn thiện hơn nữa những vấn đề còn tồn đọng trong công tác kế toán nói chung, sau đó đến các nội dung cơ bản trong công tác kế toán quản trị cũng như quản trị chi phí nói riêng.

3.4.2.2. Nguyên nhân hạn chế

Thứ nhất, tổ chức bộ máy kế toán còn tập trung vào công tác thu nhận, xử lý và cung cấp thông tin cho kế toán tài chính là chủ yếu, hầu như không chú trọng công tác thu nhận, xử lý và cung cấp thông tin của Kế toán quản trị, Chưa nhận thức đầy đủ về nội dung và phạm vi của kế toán quản trị trong công ty.

Thứ hai, Công ty chưa có bộ phận kế toán quản trị riêng biệt, chính vì vậy công việc của kế toán quản trị do kế toán tài chính đảm nhiệm. Bộ phận kế toán tài chính, ngoài trách nhiệm thu thập thông tin để lập báo cáo tài chính còn đảm nhận cả trách nhiệm lập báo cáo thuế và thanh toán với khách hàng và các đội xây dựng nên thường bị quá tải về công việc dẫn đến kế toán quản trị chưa được quan tâm.

Thứ ba, việc phân loại chi phí tại Công ty chủ yếu phục vụ cho công tác tài chính, các cách phân loại chi phí khác phục vụ chủ yếu cho công tác kế toán quản trị như phân loại chi phí theo cách ứng xử, vẫn chưa được chú trọng.

Thứ tư, Công tác kiểm soát chi phí tại công ty chưa được chặt chẽ, công ty áp dụng kế toán trách nhiệm, chưa xác định các trung tâm trách nhiệm, đặc biệt là các trung tâm chi phí để làm cơ sở xây dựng dự toán, hạch toán chi phí theo trung tâm trách nhiệm và phân tích chênh lệch để đánh giá hiệu quả của từng trung tâm.

Thứ sáu, các báo cáo được lập mới chỉ dừng lại ở việc thống kê ghi chép các số liệu phản ánh tình hình thực tế phát sinh và còn mang nặng đặc điểm báo cáo tài chính, chưa tiến hành lập báo cáo dưới dạng so sánh, chưa tiến hành lập báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh của từng công trình để phục vụ thông tin cho quá trình ra quyết định. Công ty chưa thiết lập hệ thống báo cáo nội bộ một cách khoa học và đầy đủ đáp ứng cho yêu cầu của quản lý.

Thứ bảy, công ty chưa xác định rõ ràng trách nhiệm thu thập thông tin, lập báo cáo và cung cấp thông tin giữa các bộ phận.

KẾT LUẬN CHƯƠNG 3

Trong Chương 3, luận văn đã trình bày kết quả nghiên cứu thực tế tại Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak từ bộ máy tổ chức quản lý, bộ máy kế toán và công tác kế toán CPSX sản phẩm xây lắp tại công ty qua góc độ kế toán tài chính và góc độ kế toán quản trị. Đây là cơ sở để đánh giá ưu, nhược điểm của công tác kế toán CPSX sản phẩm xây lắp của Công ty, từ đó đề xuất những giải pháp nhằm hướng tới mục đích hoàn thiện kế toán CPSX sản phẩm xây lắp tại Công ty. Nội dung đánh giá ưu điểm, những tồn tại và những ý kiến đề xuất sẽ được trình bày trong Chương 4 của Luận văn này.

CHƯƠNG 4: MỘT SỐ GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN KẾ TOÁN CPSX VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM TẠI CÔNG TY CỔ PHẦN ĐẦU TƯ XÂY DỰNG BẤT ĐỘNG SẢN LANMAK

4.1. Yêu cầu và nguyên tắc hoàn thiện

Để thực hiện các giải pháp hoàn thiện hạch toán CPSX và tính giá thành sản phẩm đi đúng hướng và đạt hiệu quả cao thì việc hoàn thiện phải đảm bảo tuân thủ các nguyên tắc cơ bản sau:

Thứ nhất: Nắm vững chức năng và nhiệm vụ của tổ chức hạch toán kế toán nói chung cũng như tổ chức hạch toán CPSX và tính giá thành sản phẩm nói riêng. Song song với việc phản ánh là sự giám đốc quá trình kinh doanh một cách có hiệu quả. Do vậy cần hoàn thiện toàn bộ kế toán từ chứng từ, tiền lương, sổ sách đến tổ chức bộ máy kế toán nhằm tăng cường mức độ chính xác và kịp thời thông tin về biến động tài sản, công nợ, đưa ra các giải pháp tăng nhanh tốc độ chu chuyển vốn, nâng cao hiệu quả hoạt động, kinh doanh của Công ty. Muốn vậy, các phòng ban giúp việc cho Giám đốc phải kết hợp chặt chẽ với nhau để cùng thực hiện tốt chức năng của mình.

Thứ hai: Hoàn thiện hạch toán CPSX và tính giá thành sản phẩm phải phù hợp với tính chất và đặc điểm hoạt động của doanh nghiệp xây lắp.

Thứ ba: Kết hợp giữa tính thống nhất và đa dạng về nội dung và phương pháp hạch toán. Nội dung phương pháp cần dựa trên Luật kế toán cũng như các chế độ về chứng từ kế toán, tài khoản kế toán, báo cáo tài chính. Song cũng cần phải dựa trên nhu cầu thông tin của doanh nghiệp.

Thứ tư: Kết hợp hài hoà, sáng tạo giữa thiết bị, công nghệ hiện đại với tri thức của con người. Chỉ có như vậy mới đem lại hiệu quả cao nhất cho công tác kế toán nói chung và kế toán CPSX và tính giá thành sản phẩm nói riêng.

Thứ năm: Bảo đảm nguyên tắc phục vụ theo yêu cầu của kinh doanh trên cơ sở thực hiện đúng các qui định về pháp luật. Nguyên tắc này đòi hỏi khi hoàn thiện kế toán, không những nhạy bén, trung thực, phù hợp với các quy luật của thị trường về kinh doanh mà còn phải tuân thủ đúng các chế độ và chính sách của Nhà nước. Khi có những vấn đề bất cập nảy sinh thì cần thiết phải có đề xuất kiến nghị với các cơ quan Nhà nước có thẩm quyền để có các biện pháp điều chỉnh cho phù hợp.

4.2. Một số giải pháp hoàn thiện kế toán CPSX và tính giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak

4.2.1. Các giải pháp hoàn thiện dưới góc độ kế toán tài chính

▼ Về công tác luân chuyển chứng từ:

Chứng từ ban đầu là những chứng từ lập ngay khi nghiệp vụ kinh tế phát sinh, làm căn cứ vào sổ sách kế toán và kiểm tra tính hợp lệ, hợp pháp của nghiệp vụ. Vì vậy, tập hợp chứng từ đầy đủ, kịp thời sẽ quyết định tới tính chính xác tin cậy của số liệu, của phương pháp kế toán.

Do số lượng chứng từ phát sinh ở các tổ đội rất lớn, việc hạch toán lại hoàn toàn tập trung tại phòng kế toán của công ty nên khối lượng công việc thường tồn đọng lớn. Hơn nữa, thường thì cuối tháng các tổ đội mới chuyển chứng từ về công ty, mà chủ yếu là chứng từ NVL để phục vụ kế toán thuế, còn các chứng từ như tiền lương công nhân trực tiếp sản xuất thường thì khi công trình hoàn thành mới chuyển về, khiến cho việc hạch toán chi phí xây lắp cho các công trình thường không được kịp thời.

Bên cạnh đó, đối với một số chi phí NVLTT ở các Đội thi công đã mua và xuất kho vào công trình, nhưng do khó khăn về tài chính công ty chưa thanh toán tiền kịp thời dẫn đến đơn vị cung cấp NVL chưa trả hóa đơn GTGT. Theo quy định của Tổng cục thuế nếu thời điểm lập hóa đơn khác năm so với thời điểm mua hàng (đã qua thời điểm doanh nghiệp phải quyết toán thuế), số thuế GTGT trên hóa đơn không được khấu trừ mà phải hạch toán vào chi phí. Thực tế cho thấy ở công ty vẫn thường xảy ra tình trạng này, điều này sẽ làm cho chi phí xây lắp tăng và tổng lợi nhuận giảm.

Để khắc phục được những điều đó, công ty nên đưa ra những quy định thống nhất trong công tác luân chuyển chứng từ cho các tổ đội, có phương án tài chính cụ thể đối với từng dự án để chủ động nguồn vốn thanh toán nợ cho nhà cung cấp. Đối với các công trình ở xa công ty nên cho phép các đội tự tổ chức hoạch toán kế toán, sau đó định kỳ nộp lên phòng kế toán của công ty để kiểm tra. Còn đối với công trình ở gần, việc lập bảng kê và thanh toán có thể thực hiện thường xuyên hơn, không chỉ một tháng một lần. Trên cơ sở đó, các nhà quản lý có thể đưa ra các điều chỉnh kịp thời, thực hiện tốt kế hoạch sản xuất đồng thời có thể kiểm soát chặt chẽ chi phí trong doanh nghiệp.

▼ Về chứng từ sử dụng (Sử dụng bảng chấm công làm thêm giờ):

Để quản lý việc làm thêm giờ Công ty nên sử dụng “Bảng chấm công làm thêm giờ” theo mẫu số 01b-LĐTL ban hành theo Ban hành theo Thông tư số

200/2014/TT-BTC ngày 22/1/2014 của Bộ trưởng Bộ Tài chính để nâng cao cơ sở pháp lý của công tác hạch toán.

▼ Về chi phí nguyên vật liệu trực tiếp:

Thứ nhất, công ty cần có biện pháp đánh giá mức tiêu hao NVL kế hoạch, so sánh với mức tiêu hao NVL thực hiện, từ đó xác định tỷ lệ bù đắp chi phí phát sinh thêm do tăng giá NVL, đồng thời theo dõi tình hình biến động và tình hình sử dụng tiết kiệm hay lãng phí NVL, từ đó tìm ra nguyên nhân và cách khắc phục.

Thứ hai, do vật tư chiếm tỷ trọng lớn nhất trong cơ cấu giá thành, mặt khác vật tư ngành xây dựng lắp lại rất cồng kềnh, số lượng lớn, lại tập trung ở nơi thi công nên nếu không có thủ tục nhập kho, xuất kho chặt chẽ thì rất dễ gây thất thoát, hao hụt, mất mát. Không những vậy, tại mỗi công trình thi công đều có một kho tạm chứa NVL tương ứng. Trong khi đó, công ty lại tổ chức thi công trên nhiều công trường, có nhiều công trình, hạng mục công trình cùng được thi công tại nhiều địa điểm khác nhau và nhu cầu sử dụng NVL diễn ra liên tục, thường xuyên. Vì vậy, để quản lý tốt việc nhập kho, xuất và sử dụng vật tư thì bên cạnh việc theo dõi vật tư qua phiếu nhập kho, xuất kho, phiếu đề nghị lĩnh vật tư của các đội sản xuất, biên bản đối chiếu khối lượng của chủ đầu tư, kể cả trường hợp khi giao cho đội xây lắp chủ động mua nguyên vật liệu ngoài quy định chuyển bộ chứng từ gồm: hợp đồng kinh tế với nhà cung cấp thông báo mức giá của nhà của nguyên vật liệu cung cấp, hóa đơn mua hàng, chứng chỉ về chất lượng của nguyên vật liệu còn cần bổ trợ nhân viên Công ty kiểm tra thực tế, đối chiếu chéo. Đồng thời, nguyên vật liệu khi mua về dù được đưa thẳng đến chân công trình, nguyên vật liệu mua về phải hạch toán vào TK 152, TK 153 và thực hiện thủ tục nhập kho, xuất kho để tăng cường công tác quản lý vật tư. Công ty nên sử dụng thêm Phiếu báo vật tư còn lại cuối kỳ (*Bảng 4.1*). Việc này sẽ giúp bộ phận kế toán theo dõi số lượng vật tư thực tế sử dụng trong kỳ làm căn cứ tính giá thành sản phẩm xây lắp, đồng thời có thể xác định trách nhiệm về tính pháp lý của phiếu báo thông qua chữ ký của bộ phận sử dụng.

Mẫu phiếu như sau:

Bảng 4.1: Phiếu báo vật tư còn lại cuối kỳ**PHIẾU BÁO VẬT TƯ CÒN LẠI CUỐI KỲ**

Ngày 31/12/2018

Đơn vị: Đồng

Số TT	Tên, nhãn hiệu, quy cách vật tư	Mã số	Đơn vị	Số lượng	Thành tiền	Lý do sử dụng
1	Xi măng Hoàng Thạch		Tấn	70	8.400.000.000	Phục vụ thi công Gói thầu xây lắp số 01 QL1A

v Về chi phí nhân công:

Hiện nay công ty chưa tiến hành trích trước tiền lương nghỉ phép cho công nhân viên hợp đồng dài hạn. Khi khoản chi phí này thực tế phát sinh thì kế toán mới hạch toán, trong khi việc nghỉ phép của người lao động lại không diễn ra đều đặn hàng năm. Vì vậy công ty nên tiến hành trích trước tiền lương nghỉ phép và tính vào CPSX sản phẩm xây lắp. Khi trích trước tiền lương nghỉ phép kế toán định khoản sau:

Trích trước vào chi phí về tiền lương nghỉ phép của công nhân sản xuất, ghi:

Nợ TK 622, 627, 642 - CPNC trực tiếp, ...

Có TK 335 - Chi phí phải trả.

Khi tính tiền lương nghỉ phép thực tế phải trả cho người lao động, kế toán ghi:

Nợ TK 335 - Chi phí phải trả (số đã trích trước);

Có TK 334 - Chi phí tiền lương thực tế phải trả cho người lao động;

Có TK 622, 627, 642 - Ghi giảm chi phí, nếu số trích trước lớn hơn số thực tế phải trả;

v Về Phân bổ CCDC:

Đối với CCDC có giá trị lớn, được sử dụng trong thời gian dài thì kế toán cần tiến hành phân bổ vào chi phí theo thời gian sử dụng tương ứng của CCDC. Ban đầu, khi mua CCDC về, kế toán ghi tăng giá trị CCDC vào TK 242.

Nợ TK 242: Giá trị CCDC chờ phân bổ

Có TK 331, 112, 111:...

Hàng tháng, kế toán tiến hành phân bổ giá trị CCDC vào chi phí tương ứng với thời gian sử dụng của từng loại:

Nợ TK 627

Có TK 242

v Về Chi phí bảo hành công trình

Ngoài ra, kế toán cần lưu ý tới khoản mục chi phí bảo hành công trình để tiến hành trích trước khoản này nhằm chủ động trong các tình huống bất ngờ có thể xảy ra để không gây biến động lớn tới giá thành công trình.

- Hạch toán chi phí bảo hành công trình: Khi sản phẩm xây lắp hoàn thành bàn giao, kế toán căn cứ vào giá trị công trình hoàn thành, dự kiến mức trích lập dự phòng bảo hành công trình nhưng tối đa không quá 5% trên tổng giá trị công trình xây lắp (theo quy định tại thông tư số 78/2014/TT- BTC ngày 18/6/2014).

+ Khi trích trước chi phí bảo hành công trình, ghi:

Nợ TK 627 - CPSX chung

Có TK 352 - Dự phòng phải trả

+ Khi phát sinh chi phí sửa chữa và bảo hành công trình, ghi:

Nợ TK 621 - Chi phí NVL trực tiếp

Nợ TK 622 - CPNC trực tiếp

Nợ TK 623 - Chi phí sử dụng MTC

Nợ TK 627 - Chi phí SXC

Có TK 111, 112, 331, 152, 153...

+ Cuối kỳ tổng hợp chi phí thực tế phát sinh liên quan đến sửa chữa và bảo hành công trình, ghi

Nợ TK 154 - Chi phí SXKD dở dang

Có TK 621, 622, 623, 627

+ Khi công việc sửa chữa và bảo hành công trình hoàn thành bàn giao cho khách hàng, ghi

Nợ TK 352 - Dự phòng phải trả

Có TK 154 - Chi phí SXKD dở dang

+ Hết thời hạn bảo hành công trình, nếu không phải bảo hành hoặc số trích trước lớn hơn chi phí thực tế phát sinh thì tiến hành hoàn nhập số trích trước, ghi:

Nợ TK 352 - Dự phòng phải trả

Có TK 711 - Thu nhập khác

▼ Về công tác hạch toán thiệt hại trong hoạt động xây lắp:

Khi phát sinh thiệt hại trong hoạt động xây lắp, Công ty không nên tính vào giá thành công trình như hiện tại mà nên hạch toán như sau:

- Khi phát sinh thiệt hại trong quá trình xây lắp

Nợ TK 1381: Tập hợp chi phí thiệt hại

Có TK 111,152,331,334: Chi phí khắc phục thiệt hại

- Xử lý thiệt hại: Phế liệu thu hồi, CN bồi thường

Nợ TK 111, 152: phế liệu thu hồi

Nợ TK 1388, 334: giá trị cá nhân bồi thường

Có TK 1381: xử lý giá trị thiệt hại

4.2.2. Các giải pháp hoàn thiện dưới góc độ kế toán quản trị

4.2.2.1. Hoàn thiện về phân loại CPSX tại Công ty Cổ phần Đầu tư xây dựng Bất động sản Lanmak

Việc phân loại CPSX trong các doanh nghiệp xây lắp có thể thực hiện theo nhiều tiêu thức khác nhau. Mỗi phương pháp phân loại chi phí có ý nghĩa và tác dụng khác nhau đến hoạt động quản trị. Đứng trên mỗi góc độ khác nhau, nhà quản trị cần những thông tin khác nhau về CPSX. Vì vậy việc đa dạng hoá phân loại CPSX trong doanh nghiệp xây lắp là cần thiết nhằm đáp ứng được yêu cầu của kế toán quản trị

Thứ nhất: Nếu nhà quản trị muốn phân tích tình hình thực hiện các dự toán CPSX, lập báo cáo CPSX kinh doanh theo yếu tố, thì cần thiết phải xác định được từng yếu tố CPSX và vì vậy phải tiến hành phân loại chi phí theo yếu tố. Tuy nhiên để thực hiện việc phân loại này đòi hỏi doanh nghiệp cần phải tổ chức kế toán quản trị CPSX và giá thành sản phẩm thích hợp với từng loại chi phí phục vụ cho việc tổng hợp được thuận lợi.

+ Các chi phí đơn nhất như chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp (TK 621, TK 622) có thể dùng tài khoản cấp 1 để tập hợp, tuy nhiên cũng có thể mở thêm các tài khoản cấp 2,3 để phản ánh các khoản mục chi phí

+ Đối với các chi phí tổng hợp như CPSX chung, chi phí máy thi công ngoài việc sử dụng tài khoản cấp 1 doanh nghiệp xây lắp còn phải mở các tài khoản cấp 2 theo các yếu tố đã quy định, mặt khác trong từng yếu tố phải mở chi tiết hơn để phản ánh. Ví dụ

▼ Chi phí máy thi công:

- + Chi phí vật liệu
 - Nhiên liệu.
 - Chi phí vật liệu phụ khác
- + Công cụ dụng cụ
- ...
- +

Thứ hai: Nhà quản trị muốn phân tích, đánh giá tình hình thực hiện kế hoạch giá thành sản phẩm, mức hạ giá thành, cần phải phân loại CPSX theo khoản mục (theo công dụng kinh tế). Vì vậy, để đáp ứng yêu cầu quản trị kinh doanh cần phải phân loại chi phí cấu thành giá thành. Tuy nhiên, để đánh giá, quản lý và kiểm soát chi phí doanh nghiệp cần phải phân loại một cách chi tiết, cụ thể đáp ứng yêu cầu quản lý chi phí phát sinh và có thể sử dụng số liệu chi phí để có thể tiếp tục phân loại theo các tiêu thức khác nhau khi cần phân tích, đánh giá theo các mục đích sử dụng thông tin khác nhau.

▼ Khoản mục chi phí nguyên vật liệu trực tiếp cần phải chi tiết theo các nội dung:

- Chi phí nguyên vật liệu chính trực tiếp: được chi tiết theo từng nhóm và thứ nguyên vật liệu cụ thể như:

+ Thép:

- Thép cây: Thép $\Phi 8$, thép $\Phi 10$, thép $\Phi 12$,

- Thép cuộn: Thép $\Phi 8$, thép $\Phi 10$, thép $\Phi 12$,

- Thép hình: hình vuông, tam giác...

+ Gạch; gạch đặc, gạch rỗng, gạch lát nền, gạch lát tường...

- Chi phí vật liệu phụ có thể được chi tiết theo công dụng:

+ Vật liệu phụ gia công vật liệu chính: dây thép nhỏ dùng để buộc giằng móng...

+ Vật liệu phụ tạo điều kiện cho máy móc hoạt động bình thường: mỡ, dầu bôi trơn máy

- Chi phí nhiên liệu được chi tiết:

+ Xăng: Xăng A90, Xăng A92, Xăng A95

+ Dầu: Dầu Diezen, BP, Shell...

▼ Khoản mục chi phí nhân công trực tiếp: cần chi tiết theo nội dung

-Tiền lương công nhân trực tiếp sản xuất:

* Công trình A

+ Nhân công thuộc quản lý của doanh nghiệp.

+ Nhân công thuê ngoài.

* Công trình B

+ Nhân công thuộc quản lý của doanh nghiệp.

+ Nhân công thuê ngoài.

▼ Khoản mục chi phí sử dụng máy thi công:

+ Chi tiết theo công trình nếu đơn vị thuê máy bên ngoài hay thuê máy của công ty (trộn gói).

+ Nếu đơn vị chỉ thuê máy thi công, còn các chi phí khác liên quan đến việc sử dụng máy (nhân công, vật liệu, nhiên liệu, ...) đơn vị cung cấp thì chi tiết theo công trình, theo từng khoản mục chi phí cụ thể như: (đơn vị thi công nhiều công trình trong cùng một thời gian).

- Tiền lương công nhân trực tiếp điều khiển máy thi công:

* Công trình A

* Công trình B

- Chi phí vật liệu:

* Công trình A

....

....

* Công trình B

....

....

▼ *CPSX chung*: cũng được tập hợp theo các địa điểm phát sinh và hạch toán chi tiết theo các khoản mục chi phí cụ thể.

Thứ ba: Để đáp ứng yêu cầu lập kế hoạch, kiểm soát và chủ động điều tiết chi phí, định giá dự thầu, chấp nhận hay không chấp nhận hợp đồng xây dựng của nhà quản trị thì chi phí cần được phân loại theo cách ứng xử của chi phí - theo khối lượng hoạt động. Điều này có nghĩa khi mức độ của khối lượng hoạt động biến động thì chi phí sẽ biến động như thế nào, biến động bao nhiêu và loại nào biến động để tương ứng với biến động của mức độ hoạt động.

Mục tiêu của cách phân loại này là trang bị cho người lập báo cáo quản trị những nguyên tắc cơ bản của quá trình ra quyết định và phân tích mối quan hệ chi phí - khối lượng - lợi nhuận. Phần lớn quá trình lập kế hoạch và ra quyết định phụ thuộc vào việc phân loại chi phí theo cách ứng xử của chi phí. Nhà quản trị muốn có thông tin tối ưu nhất để đưa ra các quyết định sáng suốt trong sản xuất kinh doanh thì phải thấu hiểu về cách ứng xử của chi phí theo khối lượng hoạt động.

Theo mối quan hệ với khối lượng thì toàn bộ CPSX chia thành biến phí, định phí, và chi phí hỗn hợp. Chi phí hỗn hợp được sử dụng các phương pháp cực đại, cực tiểu, phương pháp đồ thị phân tán, phương pháp bình phương bé nhất để phân tích thành biến phí và định phí. Từ đó có thể lập mô hình chi phí của doanh nghiệp

để doanh nghiệp có thể dự đoán được mức độ chi phí cần thiết ứng với hoạt động của nó.

Xuất phát từ thực tế hiện nay việc phân loại chi phí trong doanh nghiệp xây lắp thành định phí - biến phí - chi phí hỗn hợp tương đối phức tạp. Tuy nhiên có thể phân loại CPSX của Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak theo cách ứng xử của chi phí một cách tương đối như sau:

Bảng 4.2: Phân loại CPSX xây lắp theo cách ứng xử của chi phí

Khoản mục chi phí	Tài khoản	Biến phí	Định phí	Chi phí hỗn hợp	Ghi chú
1. Giá thành sản xuất xây lắp	632	X			
2. Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	621	X			Chi phí NVL trực tiếp cấu thành nên giá trị sản phẩm xây lắp
3. CPNC trực tiếp	622	X			Nhân công trực tiếp tham gia vào hoạt động xây lắp
4. Chi phí sử dụng máy thi công	623				
4.1 Nhân công máy	6231	X			Nhân công sử dụng máy thi công
4.2 Nhiên liệu máy	6232	X			Xăng dầu, nhiên liệu khác phục vụ hoạt động của máy thi công
4.3 Dụng cụ sản xuất	6233		x		
4.4 Khấu hao máy thi công	6234		x		
4.5 Dịch vụ mua ngoài	6237			X	Chi phí thuê máy thi công ngoài
4.6 Chi phí bằng tiền khác	6238			X	
5. CPSX chung	627				
5.1 Tiền lương	6271		X		Tiền lương, tiền tàu xe, nghỉ phép, công tác phí, BHXH, BHYT, KPCĐ, ... của cán bộ quản lý gián tiếp tại các công trường, đội thi công.
5.2 Chi phí vật liệu	6272		x		
5.3 Chi phí dụng cụ làm việc, sinh hoạt	6273		x		
5.4 Khấu hao TSCĐ	6274		X		
5.5 Chi phí dịch vụ mua ngoài	6277			X	Chi phí điện, nước, điện thoại, fax chi phí kiểm tra chất lượng, thí nghiệm vật liệu, đo đạc, ...
5.6 Chi phí huy động và giải thể thiết bị con người	6278		X		Phí chuyên lao động, chuyên và tập kết máy móc thiết bị đến chân công trình và vận chuyển đi khi công trình hoàn thành.
5.7 Chi phí bồi dưỡng, đào tạo ngắn hạn, bảo vệ công trình, tuyển dụng	6278		X		

4.2.2.2. Hoàn thiện hệ thống định mức, dự toán CPSX

Để có được những căn cứ làm cơ sở lập dự toán và làm tiêu chuẩn để kiểm tra, đánh giá kết quả hoạt động sản xuất kinh doanh thì việc xây dựng các định mức chi phí là rất cần thiết đối với các doanh nghiệp xây lắp. Hiện nay Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak đã có một hệ thống định mức chi phí được xây dựng khá cụ thể cho từng nội dung công việc trên cơ sở xác định mức hao phí lao động trung bình tiên tiến cho việc thực hiện mỗi đơn vị công việc đó.

Tuy nhiên, các định mức này mới chỉ được xây dựng cho những nội dung công việc phổ biến còn những công việc mới chưa có tại công trình - những công việc mang tính đặc thù thì tại các doanh nghiệp vẫn chưa có định mức và đơn giá cụ thể mặc dù Bộ Xây dựng đã có thông tư hướng dẫn số 06/2018/TT-BXD ngày 10/3/2018 của Bộ Xây dựng tại phụ lục số 5 về phương pháp xây dựng định mức dự toán xây dựng áp dụng cho những công việc mới chưa có tại công trình. Vì vậy tại doanh nghiệp, khi cần áp giá cho một công việc mới (như thi công trượt nhà cao tầng) thì người tính tùy từng công trình, căn cứ vào biện pháp thi công cụ thể và các định mức tương đương để xây dựng một đơn giá chi tiết - đơn giá này mang nhiều yếu tố chủ quan của người lập, vì vậy rất khó cho công tác kiểm tra, kiểm soát, so sánh và ra các quyết định về quản lý. Việc xây dựng định mức cần có sự tham gia của bộ phận kế toán, đội thi công để xác định đúng định mức chi phí cho từng công việc.

Trong thời gian tới, bộ phận kỹ thuật, kế hoạch và cả bộ phận kế toán của công ty cần nghiên cứu, thảo luận và xây dựng một hệ thống định mức cho các công việc mới dựa trên thông tư hướng dẫn của Bộ xây dựng đã ban hành theo trình tự 4 bước cơ bản:

- + Xác lập hệ thống danh mục các công tác và kết cấu xây dựng mới cần xây dựng định mức, lựa chọn thước đo định mức dự toán và đơn vị đo các khoản mục hao phí.
- + Xác định thành phần công việc, đặc tính các loại máy thi công lựa chọn theo thiết kế sơ đồ công nghệ thực hiện công tác hoặc kết cấu xây dựng.
- + Tính toán các hao phí về vật liệu, nhân công, máy thi công trên cơ sở thực tế hoặc kinh nghiệm thi công và khối lượng công tác của từng bộ phận công việc đã nêu trong thiết kế sơ đồ công nghệ.

Bên cạnh đó trong công tác lập dự toán xây lắp cho công trình cụ thể, hiện nay tại các Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak khi tính toán, xác định về chi phí chung và thu nhập chịu thuế tính trước vẫn căn cứ vào thông tư

hướng dẫn số 08/199/TT-BXD của Bộ Xây dựng, cụ thể khi xác định chi phí chung vẫn tính theo tỷ lệ % so với nhân công trực tiếp, do đó thu nhập chịu thuế tính trước xác định sẽ không chính xác. Vì vậy trong thời gian tới đề nghị, phòng kế toán Công ty cổ phần Lanmak phải có văn bản yêu cầu bộ phận kế toán các doanh nghiệp trực thuộc thực hiện theo Thông tư 06/2018/TT-BXD ngày 10/3/2018 về việc xác định chi phí chung và thu nhập chịu thuế tính trước cụ thể:

Bảng 4.3: Định mức chi phí chung và thu nhập chịu thuế tính trước

Đơn vị: %

STT	Loại công trình	Chi phí chung	Thu nhập chịu thuế tính trước
1	Công trình dân dụng	6,0	5,5
2	Công trình công nghiệp	5,5	6,0
3	Công trình giao thông	5,3	6,0
4	Công trình thủy lợi	5,5	5,5
5	Công trình hạ tầng kỹ thuật	4,5	5,5

Trong đó:

- Chi phí chung được tính bằng tỷ lệ (%) so với chi phí trực tiếp trong dự toán chi phí xây dựng.

- Thu nhập chịu thuế tính trước được tính bằng tỷ lệ (%) so với chi phí trực tiếp và chi phí chung trong dự toán chi phí xây dựng

4.2.2.3. Tổ chức hệ thống kế toán CPSX, giá thành sản phẩm xây lắp theo mô hình kết hợp giữa kế toán tài chính và kế toán quản trị

Với mô hình kết hợp này, bộ phận kế toán doanh nghiệp phải tiến hành tổ chức công tác kế toán từ khâu hạch toán ban đầu, vận dụng các tài khoản, mở các sổ chi tiết và các báo cáo kế toán cần lập.

▼ Ở khâu hạch toán ban đầu:

Với mô hình này, kế toán tài chính và kế toán quản trị CPSX và giá thành sản phẩm cùng sử dụng các thông tin ban đầu thu thập từ các chứng từ theo quy định của chế độ kế toán như: các hoá đơn GTGT, hoá đơn bán hàng, bảng kê bán lẻ hàng hoá, các bảng phân bổ, các bảng kê về số giờ máy chạy, ... Chính vì vậy yêu cầu cấp thiết đặt ra là các đơn vị phải đẩy nhanh tốc độ luân chuyển chứng từ (như đã đề cập ở phần giải pháp trên) để đảm bảo cung cấp những thông tin kịp thời cho cả kế toán tài chính và kế toán quản trị. Bên cạnh đó, để có được những thông tin chi tiết, trước hết đối với những chứng từ đã có - chứng từ bắt buộc - những chỉ tiêu chi tiết cần phải ghi đầy đủ, rõ ràng, chi tiết theo yêu cầu của kế toán chi tiết chi phí nhằm

phục vụ cả cho bộ phận kế toán quản trị CPSX và giá thành như từng tên vật liệu mua về, đơn giá, lý do mua về hay xuất dùng, cho bộ phận công trình nào? Đối với những chỉ tiêu chi tiết chưa được quy định trên chứng từ cần ghi bổ sung hoặc lập bổ sung các chứng từ hướng dẫn. Chứng từ hướng dẫn phải được cụ thể theo các chỉ tiêu phục vụ trực tiếp cho thu thập, xử lý và cung cấp thông tin quản trị nội bộ. Như đã đề cập, hiện nay trong các Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak về cơ bản đã có hệ thống định mức tương đối khoa học hợp lý vì vậy các doanh nghiệp có thể thiết kế những chứng từ có phần báo động khi phản ánh những biến động vượt định mức về vật tư, lao động, ... (có thêm những dấu hiệu riêng biệt) để kế toán chú ý đến những dấu hiệu này, tìm hiểu nguyên nhân, nếu cần thiết phải báo cáo ngay cho người có thẩm quyền để có những giải pháp phù hợp nhằm sử dụng tiết kiệm vật tư, lao động, tiền vốn trong sản xuất.

Có thể thiết kế một số mẫu chứng từ như sau:

Bảng 4.4: Phiếu xuất kho

PHIẾU XUẤT KHO

Ngày tháng năm

Định khoản:

Nợ: TK 621 – CT...

Có: TK 152

Bộ phận sử dụng: *Đội thi công số...*

Lý do xuất kho: *Xuất sử dụng trực tiếp thi công công trình ...*

Xuất tại kho: *Tại công trường/ Kho công ty*

STT	Tên vật liệu	Mã số	Đơn vị tính	Số lượng			Đơn giá			Thành tiền		
				Định mức	Thực xuất theo yêu cầu	Vượt định mức	Định mức	Thực xuất theo yêu cầu	Vượt định mức	Định mức	Thực xuất theo yêu cầu	Vượt định mức
A	B	C	D	1	2	3	4	5	6	7	8	9
Cộng												

Xác nhận đã nhận số vật liệu vượt định mức là SL..... ĐG..... TT.....

Lý do (nếu có):

.....

.....

Nội dung các TK cấp 1	Nội dung phản ánh ở TK chi tiết			
	Cấp 2	Cấp 3	Cấp 4	Cấp 5
CPNVLT	trình	mục công trình	khoản NVL cụ thể	
TK 622 - CPNCTT	Theo từng công trình	Theo từng hạng mục công trình	Theo từng công việc xây lắp cụ thể	Theo dõi định phí và biến phí
TK 623 - CPMTC	Theo từng công trình, (đơn vị, địa điểm)	Từng hạng mục công trình	Từng điều khoản chi phí	Từng chi phí trong điều khoản
TK 627 - CPSXC	Theo từng công trình, (đơn vị, địa điểm)	Từng hạng mục công trình	Từng điều khoản chi phí	Từng chi phí trong điều khoản
TK 641 - CPBH (chi phí bảo hành công trình)	Theo từng công trình	Từng hạng mục công trình	Từng điều khoản chi phí	Từng chi phí trong điều khoản
TK 642 - CPQLDN	Theo từng khoản chi phí chủ yếu	Theo từng mục cụ thể trong từng khoản chi phí	Theo dõi biến phí, định phí	

• **Xây dựng các sổ chi tiết CPSX:**

Với mục đích cung cấp thông tin cho nhà quản trị trong việc ra quyết định, lập dự toán chi phí, quản lý chi phí của các hoạt động sản xuất kinh doanh, kế toán các doanh nghiệp xây lắp cần phải tổ chức, thiết kế hệ thống sổ kế toán chi tiết để thu thập và xử lý các thông tin liên quan đến hoạt động sản xuất kinh doanh diễn ra trong doanh nghiệp. Chính vì vậy, kế toán các doanh nghiệp thuộc Tổng công ty LICOGI ngoài việc phản ánh trên sổ kế toán tổng hợp còn phải mở các sổ chi tiết để theo dõi chi tiết theo từng đối tượng, nhiệm vụ kế toán được giao một cách chi tiết, cụ thể nhằm cung cấp thông tin thích hợp, hữu ích, kịp thời cho việc ra quyết định của nhà quản trị.

Kế toán các doanh nghiệp xây lắp thuộc Tổng công ty có thể mở các sổ chi tiết sau:

+ Sổ chi tiết chi phí nguyên vật liệu trực tiếp: theo dõi chi tiết chi phí theo từng công trình, từng nhóm vật liệu và từng loại vật liệu sử dụng:

Bảng 4.7: Sổ chi tiết chi phí nguyên vật liệu trực tiếp
SỔ CHI TIẾT CHI PHÍ NGUYÊN VẬT LIỆU TRỰC TIẾP

Tài khoản:

Đơn vị thi công:

Tên công trình, hạng mục công trình:

Chứng từ		Diễn giải	TK đối ứng	Số phát sinh								
Số hiệu	Ngày			Tổng số	Trong đó							
					Vật liệu chính				Vật liệu phụ			
					Thép	Sỏi	Gạch	...				
		Cộng										

+ Sổ chi tiết chi phí nhân công trực tiếp: theo dõi chi tiết theo từng công trình, theo từng loại lao động.

Bảng 4.8: Sổ chi phí nhân công trực tiếp
SỔ CHI TIẾT CHI PHÍ NHÂN CÔNG TRỰC TIẾP

Tài khoản:

Đơn vị thi công:

Tên công trình, hạng mục công trình:

Chứng từ		Diễn giải	TK đối ứng	Số phát sinh						
Số	Ngày			Tổng thành tiền	Trong đó chi tiết					
					Lao động trực tiếp trong biên chế			Nhân công thuê ngoài		
					Số giờ	Đơn giá	Thành tiền	Số giờ	Đơn giá	Thành tiền
			Cộng							

- Sổ chi tiết chi phí sử dụng máy thi công, sổ chi tiết CPSX chung: theo dõi chi tiết cho từng công trình theo từng yếu tố chi phí.

Bảng 4.9: Sổ chi tiết máy thi công
SỔ CHI TIẾT CHI PHÍ SỬ DỤNG MÁY THI CÔNG

Tài khoản:

Đơn vị thi công:

Tên công trình, hạng mục công trình:

Chứng từ		Diễn giải	Tài khoản đối ứng	Phân tích theo khoản mục chi phí				
Số	Ngày			Nhân công	Vật liệu	CCD C	Khấu hao	
		Cộng						

- + Mẫu sổ chi tiết chi phí sản xuất chung cũng được lập tương tự như mẫu sổ chi tiết máy thi công.
- + Sổ chi tiết chi phí sản xuất kinh doanh theo từng công trình, hạng mục công trình.

Bảng 4.10: Sổ chi tiết chi phí sản xuất kinh doanh
SỔ CHI TIẾT CHI PHÍ SẢN XUẤT KINH DOANH

Đơn vị thi công:

Tên công trình, hạng mục công trình :

Chứng từ		Diễn giải	TK đối ứng	TK ghi Nợ				
Số	Ngày tháng			Tổng số	TK 621	TK 622	TK 623	TK 627
		Cộng						

Nếu thực hiện tốt các công tác nói trên, thì hiệu quả cung cấp thông tin chi phí của bộ phận chi phí giá thành cho bộ phận kế toán quản trị là rất hữu hiệu.

4.2.2.4. Xây dựng các báo cáo kế toán quản trị chi phí và giá thành

Căn cứ để lập báo cáo kế toán quản trị dựa vào cấu trúc phân loại dựa trên cách ứng xử của chi phí theo kết quả hoạt động hay chi phí tập trung vào tính trách nhiệm của quản trị, tính có thể kiểm soát được của chi phí.

v Báo cáo cung cấp thông tin cho việc xây dựng kế hoạch:

Khi tiến hành xây dựng kế hoạch, nhà quản lý phải dựa vào nhiều nguồn thông tin trong đó có nguồn thông tin từ các dự toán. Dự toán cung cấp những thông tin phản ánh có hệ thống toàn bộ các mục tiêu của doanh nghiệp, xác định các mục tiêu cụ thể để làm căn cứ đánh giá kết quả thực hiện sau này.

Khi lập kế hoạch chi phí sản xuất và giá thành cho mỗi công trình, hạng mục công trình, cần phải dựa vào các thông tin lấy từ các dự toán như dự toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, nhân công trực tiếp, máy thi công, chi phí sản xuất chung. Ngoài ra để đảm bảo cho kế hoạch chi phí của các công trình, hạng mục công trình phù hợp với các mục tiêu chung của doanh nghiệp, doanh nghiệp xây lắp cần lập thêm các dự toán như dự toán bảng cân đối kế toán, dự toán báo cáo kết quả hoạt động kinh doanh, dự toán chi phí quản lý doanh nghiệp...

v Áp dụng kế toán trách nhiệm và lập báo cáo đánh giá trách nhiệm quản lý:

Để thực hiện chức năng kiểm tra, đánh giá, các doanh nghiệp xây lắp cần xây dựng các trung tâm trách nhiệm và các lĩnh vực chịu trách nhiệm với hoạt động mà họ kiểm soát. Trong doanh nghiệp xây lắp có ba trung tâm trách nhiệm đó là trung tâm chi phí, trung tâm lợi nhuận (trung tâm kinh doanh) và trung tâm đầu tư.

Trong đó trung tâm chi phí là bộ phận mà người quản lý ở bộ phận đó chỉ có trách nhiệm với chi phí, không có trách nhiệm với lợi tức và vốn đầu tư như đội xây dựng, các công trường xây dựng ...

Trung tâm chi phí trong doanh nghiệp xây lắp thường có 3 cấp:

- + Tổ thi công -> cấp quản lý là tổ trưởng
 - + Đội thi công -> cấp quản lý là đội trưởng
 - + Doanh nghiệp (Xí nghiệp) -> cấp quản lý là giám đốc phụ trách sản xuất
- Trách nhiệm báo cáo của các trung tâm này là báo cáo biến động giữa chi phí thực hiện với chi phí dự toán hoặc định mức. Báo cáo trách nhiệm của trung tâm chi phí được thiết kế theo mẫu sau:

Bảng 4.11: Báo cáo trách nhiệm quản lý của trung tâm chi phí

Chỉ tiêu	Tháng thực hiện			Luỹ kế từ đầu năm		
	Dự toán	Thực hiện	Chênh lệch	Dự toán	Thực hiện	Chênh lệch
A	1	2	3	4	5	6
1. Bộ phận thi công Đội 1 - Tổ thi công A + 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 Cộng						
2. Bộ phận quản lý đội - Tổ thi công A - Tổ thi công B.... Cộng chi phí sản xuất chung của đội Tổng chi phí đội 1...						
3. Chi phí sản xuất toàn doanh nghiệp - Đội 1 - Đội 2 ... Tổng cộng chi phí sản xuất toàn DN						

V Báo cáo cung cấp thông tin cho quá trình kiểm tra đánh giá

Để kiểm tra được tình hình thực hiện dự toán chi phí, đánh giá việc tiết kiệm hay lãng phí chi phí ở từng đơn vị nội bộ để đưa ra các biện pháp tiết kiệm chi phí, tăng hiệu quả sản xuất kinh doanh, các doanh nghiệp xây lắp cần phải lập các báo cáo chi phí. Báo cáo này được lập cho từng đơn vị nội bộ để kiểm soát tình hình thực hiện dự toán của bộ phận đó và có kết cấu tương ứng với phương pháp xây dựng dự toán của từng bộ phận. Các báo cáo chi phí có thể sử dụng được lập theo mẫu sau:

Bảng 4.12: Báo cáo chi phí**BÁO CÁO CHI PHÍ**

(Dùng cho bộ phận trực tiếp thi công)

Đội thi công.....**Phần I: Chi phí dự toán chi tiết**

Yếu tố chi phí	Công trình, hạng mục công trình			Công trình, hạng mục công trình			...
	Dự toán	Thực hiện	Chênh lệch	Dự toán	Thực hiện	Chênh lệch	...
A	1	2	3	4	5	6	...
Tổng							

Phần II: Chi phí dự toán chung

Loại chi phí	Dự toán	Thực hiện	Chênh lệch
A	1	2	3
Tổng			

Bảng 4.13: Báo cáo chi phí sản xuất**BÁO CÁO CHI PHÍ SẢN XUẤT**

Công trình, hạng mục công trình.....

Chỉ tiêu	Kế hoạch	Thực hiện	Chênh lệch	Ghi chú
A	1	2	3	B
1. Biến phí				
+ Nguyên vật liệu trực tiếp				
- Nguyên vật liệu chính				
- Vật liệu phụ				
+ Nhân công trực tiếp				
+ Biến phí sử dụng máy				
+ Biến phí sản xuất chung				
2. Định phí				
+ Định phí sử dụng máy				
+ Định phí sản xuất chung				
Tổng cộng				

Bảng 4.14: Báo cáo giá thành sản phẩm xây lắp toàn doanh nghiệp**BÁO CÁO GIÁ THÀNH SẢN PHẨM XÂY LẮP TOÀN DOANH NGHIỆP**

Đơn vị thi công	Tổng giá thành các công trình		
	Kế hoạch	Thực tế	Chênh lệch
1) Đội thi công 1			
- Công trình A			
+ Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp			
+ Chi phí nhân công trực tiếp			
+ Chi phí máy thi công			
+ Chi phí sản xuất chung			
- Công trình B			
.....			
2) Đội thi công 2			
.....			
Cộng			

v Báo cáo cung cấp thông tin cho quá trình ra quyết định

Tuỳ theo các cấp độ quản trị khác nhau: Tổng giám đốc, giám đốc, phó giám đốc phụ trách các xí nghiệp, đội trưởng đội thi công, tổ trưởng tổ thi công mà lựa chọn các thông tin trên các báo cáo khác nhau để ra các quyết định quản lý. Các nhà quản trị cấp cao hơn thường dựa vào các báo cáo thực hiện của từng bộ phận do kế toán quản trị cung cấp, các thông tin này không thường xuyên nhưng có tính khái quát và chiến lược. Quá trình cung cấp thông tin trong các doanh nghiệp xây lắp có thể khái quát qua bảng sau:

Bảng 4.15: Quá trình cung cấp thông tin trong doanh nghiệp xây lắp

Cấp độ quản trị Báo cáo cung cấp thông tin cho nhà quản trị	Giám đốc sản xuất	Đội trưởng đội thi công	Tổ trưởng thi công
* Bảng dự toán sản xuất kinh doanh	X		
* Báo cáo phương hướng, trọng tâm kinh doanh.	X		
* Báo cáo các thông tin khác.	X		
* Báo cáo bộ phận		X	
* Báo cáo giá thành công trình, hạng mục công trình		X	
* Báo cáo tình hình thực hiện định mức chi phí: chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, CPNC trực tiếp, chi phí sử dụng máy thi công, chi phí sản xuất chung.		X	
* Báo cáo định mức chi phí			X
* Báo cáo tình hình thực hiện định mức			X
* Báo cáo sản lượng hàng năm			X

4.2.2.5. Khả năng áp dụng hệ thống giá thành linh hoạt trong Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak.

Từ trước đến nay, trong hệ thống kế toán các Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak, chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm đều được hạch toán và xác định theo các số liệu thực tế về các khoản mục chi phí. Điều này dẫn đến 2 hệ quả:

+ Chi tiêu chi phí sản xuất và giá thành phản ánh mức tiêu hao thực tế của các yếu tố chi phí sản xuất cấu thành nên giá thành sản phẩm. Thông qua chi tiêu giá thành, doanh nghiệp xác định được các hao phí cần phải bù đắp, bồi hoàn và tính toán, xác định được hiệu quả sản xuất kinh doanh cuối cùng của doanh nghiệp.

+ Chỉ tiêu giá thành được xác định sau khi kết thúc một chu kỳ sản xuất hoặc ít nhất là sau 1 kỳ kế toán - cuối quý của doanh nghiệp. Việc ước tính giá thành thực tế trong các kỳ kế toán là rất khó khăn, không thuận lợi cho việc kiểm tra chi phí cũng như cung cấp kịp thời thông tin cho các quyết định ngắn hạn và tức thời.

Trong nền kinh tế thị trường hiện nay, mục đích của kế toán chi phí sản xuất không chỉ nhằm cung cấp số liệu phục vụ cho việc tính giá thành sản phẩm theo các đối tượng tính giá thành mà còn kiểm tra, kiểm soát chi phí trong quá trình quản lý và cung cấp các thông tin thích hợp cho các quyết định của doanh nghiệp. Mặt khác việc phấn đấu hạ thấp chi phí về lao động hạch toán, đơn giản hoá công tác kế toán là một trong những yêu cầu cơ bản của kế toán được nhấn mạnh trong chuẩn mực kế toán quốc tế về “Khuôn mẫu trình bày và cung cấp thông tin trong báo cáo tài chính”.

Vì vậy bên cạnh hệ thống giá thành thực tế, một hệ thống kế toán chi phí và tính giá thành linh hoạt hơn - hệ thống kế toán chi phí thông dụng được áp dụng khá phổ biến.

Nội dung cơ bản của phương pháp này như sau:

+ Chi phí vật liệu trực tiếp, CPNC trực tiếp và chi phí sử dụng máy thi công được tập hợp trực tiếp hoặc phân bổ gián tiếp cho các công trình, hạng mục công trình theo chi phí thực tế phát sinh.

+ Hàng tháng chi phí sản xuất chung được phân bổ và tập hợp cho các công trình, hạng mục công trình theo mức ước tính. Để ước tính chi phí sản xuất chung sát với thực tế phát sinh cần phân tích chi phí sản xuất chung thành chi phí sản xuất chung bất biến, khả biến và chi phí sản xuất chung hỗn hợp và tính toán các chi phí theo các mức độ sản xuất khác nhau: khả năng trung bình, khả năng thấp nhất, khả năng cao nhất. Trên cơ sở đó, xác định mức chi phí sản xuất chung ước tính cho một đơn vị mức độ hoạt động

$$\text{Chi phí sản xuất chung ước tính cho 1 đơn vị mức độ hoạt động} = \frac{\text{Tổng chi phí sản xuất chung ước tính (theo kế hoạch hoặc dự toán)}}{\text{Tổng mức độ hoạt động ước tính làm căn cứ phân bổ}}$$

Trong đó mức độ hoạt động ước tính làm căn cứ phân bổ có thể là:

- + Sản lượng sản xuất
- + Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp
- + Chi phí nhân công trực tiếp

+ Tổng chi phí cơ bản

$$\begin{array}{l} \text{Chi phí sản xuất chung} \\ \text{ước tính cho từng công} \\ \text{trình, hạng mục công} \\ \text{trình trong kỳ} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Chi phí sản xuất chung} \\ \text{ước tính cho một đơn vị} \\ \text{mức độ hoạt động} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Mức độ hoạt động thực} \\ \text{tế trong kỳ của từng} \\ \text{công trình, hạng mục} \\ \text{công trình} \end{array}$$

Cuối kỳ, tiến hành xử lý phân chênh lệch giữa số đã phân bổ theo ước tính với số thực tế chi phí sản xuất chung phát sinh cần phân bổ.

Việc xử lý khoản chênh lệch này được xuất phát từ nguyên tắc trọng yếu của kế toán.

+ Nếu mức chênh lệch (thiếu hoặc thừa) là không lớn thì toàn bộ số chênh lệch này được tính vào TK 632 mà vẫn không ảnh hưởng đáng kể đến tính trung thực và hợp lý của các chỉ tiêu trên báo cáo tài chính.

+ Nếu mức chênh lệch (thiếu hoặc thừa) khá lớn thì cần phân bổ cho cả khối lượng xây lắp đã hoàn thành được thanh toán và khối lượng xây lắp dở dang (TK 154). Phương pháp phân bổ thường được áp dụng phổ biến là dựa trên cơ sở tỷ lệ số dư hay lũy kế của TK 154, 632 trước khi phân bổ phần chênh lệch của chi phí sản xuất chung.

Phương pháp này áp dụng rất thích hợp cho các doanh nghiệp xây lắp vì các công trình, hạng mục công trình có chu kỳ sản xuất dài, đảm bảo vừa cung cấp kịp thời thông tin, vừa giảm nhẹ công việc hạch toán.

4.2.2.6. Giải pháp tổ chức bộ máy kế toán quản trị

Qua quá trình nghiên cứu về bộ máy kế toán của Công ty Cổ phần Đầu tư xây dựng Bất động sản Lanmak, tôi nhận thấy với điều kiện hiện tại của Công ty, việc tổ chức kế toán quản trị thành một hệ thống riêng biệt so với kế toán tài chính là biện pháp không khả thi mà nên xây dựng bộ máy kế toán quản trị trong mối quan hệ với kế toán tài chính. Theo đó, bộ máy kế toán quản trị vừa đảm bảo tính thống nhất, vừa đảm bảo tính độc lập tương đối với kế toán tài chính.

Để hoàn thiện kế toán quản trị chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại công ty cần chú ý các nguyên tắc sau:

Một là, hoàn thiện kế toán quản trị chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm phải đảm bảo hài hòa giữa chi phí bỏ ra và lợi ích mang lại. Mục tiêu của bất kỳ doanh nghiệp nào cũng là đạt mức lợi nhuận cao nhất với chi phí bỏ ra nhỏ nhất. Tuy

nhiên theo chuẩn mực kế toán Việt Nam số 4 thì kết quả kinh doanh phải phù hợp với chi phí, thực hiện được điều này mới đảm bảo phát triển bền vững trong doanh nghiệp.

Hai là, hoàn thiện kế toán quản trị chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm phải đảm bảo tính khả thi đối với doanh nghiệp thể hiện ở cả nguồn lực vật chất và nguồn lực nhân sự. Về nguồn lực vật chất, khi hoàn thiện công tác kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm phải đảm bảo là doanh nghiệp có thể thực hiện được các yêu cầu đề ra. Về nguồn lực nhân sự thì phải đảm bảo nhân viên kế toán của công ty có khả năng, năng lực chuyên môn để thực hiện. Khi thiết kế hệ thống kế toán quản trị phải rõ ràng từng phần hành để nhân viên kế toán có thể thực hiện được.

Ba là, hoàn thiện kế toán quản trị chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm phải đảm bảo cung cấp tốt hơn thông tin cho các nhà quản trị doanh nghiệp. Chi phí và giá thành sản phẩm là những thông tin mà hầu hết các doanh nghiệp quan tâm đầu tiên, kế toán quản trị phục vụ cung cấp thông tin mang tính nội bộ với trọng tâm chủ yếu là chi phí và gắn liền với các quyết định phải đảm bảo tính nhanh chóng, kịp thời thì mới có hiệu quả đối với các nhà quản trị.

KẾT LUẬN CHƯƠNG 4

Trên cơ sở lý luận chung về kế toán quản trị kết hợp với việc phân tích thực trạng kế toán quản trị chi phí và giá thành xây lắp tại Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak, sang chương 4 luận văn đã làm rõ một số nội dung như sau :

- *Thứ nhất*, nêu được ưu, nhược điểm trong quá trình vận dụng kế toán quản trị chi phí tại công ty. Đồng thời nêu ra định hướng phát triển kế toán quản trị, yêu cầu và nguyên tắc hoàn thiện kế toán quản trị chi phí tại công ty.

- *Thứ hai*, từ thực trạng công tác kế toán quản trị chi phí và giá thành xây lắp của Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak kết hợp với cơ sở lý thuyết đã được học, tác giả đưa ra một số giải pháp nhằm hoàn thiện công tác kế toán quản trị chi phí và giá thành xây lắp tại Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak: Phân loại chi phí sản xuất, giá thành sản phẩm xây lắp phục vụ quản trị doanh nghiệp; Hoàn thiện hệ thống định mức, dự toán chi phí sản xuất theo yêu cầu tổ chức kế toán quản trị; Tổ chức hệ thống kế toán chi phí sản xuất, giá thành sản phẩm xây lắp theo mô hình kết hợp phục vụ kế toán quản trị chi phí sản xuất, giá thành sản phẩm; Xây dựng các báo cáo kế toán quản trị chi phí và giá thành; Phân tích mối quan hệ chi phí - khối lượng - lợi nhuận phục vụ việc quyết định giá dự tranh thầu của nhà quản lý; Khả năng áp dụng hệ thống giá thành linh hoạt trong Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak.

- *Thứ ba*, để thực hiện được các giải pháp hoàn thiện kế toán quản trị chi phí và giá thành xây lắp, tác giả đề xuất những yêu cầu điều kiện để tổ chức công tác kế toán quản trị chi phí tại công ty được hiệu quả.

KẾT LUẬN

Kế toán quản trị chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm là một vấn đề phức tạp nhưng nó lại rất cần thiết đối với tất cả các doanh nghiệp vì nó góp phần vào sự tồn tại và phát triển của doanh nghiệp. Tổ chức kế toán quản trị chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm đòi hỏi phải có sự nỗ lực rất cao của doanh nghiệp đồng thời có sự hướng dẫn của Nhà nước. Điều kiện quan trọng nhất để thực hiện kế toán quản trị chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm là phải xuất phát từ nhu cầu thông tin của các nhà quản trị khi thực hiện việc quản trị doanh nghiệp mình. Để góp phần vào việc tổ chức kế toán quản trị chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak, luận văn đã đề cập đến những lý luận chung về kế toán quản trị chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm, thực trạng kế toán quản trị chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak, hoàn thiện kế toán quản trị chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak. Đối chiếu với mục đích nghiên cứu luận văn đã đạt được các kết quả sau:

- Luận văn đã hệ thống hóa được các vấn đề lý luận cơ bản về kế toán quản trị chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm, làm sáng tỏ bản chất, nội dung, phương pháp của kế toán quản trị chi phí sản xuất và giá thành trong doanh nghiệp, tiến hành phân loại chi phí theo nhiều tiêu thức khác nhau, các bước lập dự toán chi phí, xây dựng hệ thống báo cáo quản trị chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm ... Đồng thời luận văn đã khái quát được các kinh nghiệm tổ chức kế toán quản trị ở một số nước trên thế giới. Luận văn đã chuẩn hóa một số nhận thức về chi phí và giá thành sản phẩm.

- Luận văn đã phản ánh thực trạng kế toán quản trị chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak, nhận xét những mặt đạt được và những điểm hạn chế cần khắc phục trong công tác kế toán nói chung và kế toán quản trị chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak.

- Trên cơ sở thực trạng của kế toán quản trị chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm tại Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak, luận văn khẳng định sự cần thiết phải hoàn thiện công tác kế toán quản trị chi phí sản xuất và giá

thành sản phẩm tại công ty, từ đó đưa ra các nguyên tắc, nội dung hoàn thiện và các giải pháp thực hiện tại Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak.

Về cơ bản, luận văn đã đáp ứng được các yêu cầu cơ bản của mục tiêu đặt ra, những đề xuất trong luận văn được rút ra từ thực tế, nhưng với sự phát triển không ngừng của nền kinh tế quốc dân nói chung và của ngành xây lắp nói riêng thì chắc chắn còn nhiều vấn đề mới phát sinh cần được tiếp tục nghiên cứu và hoàn thiện. Vấn đề chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm trong kế toán quản trị là một vấn đề mới mẻ và khá phức tạp ở nước ta, vì thế trong quá trình nghiên cứu tôi gặp không ít khó khăn về cả lý luận và thực tiễn nên luận văn không tránh khỏi những thiếu sót và hạn chế. Tôi rất mong nhận được ý kiến đóng góp, chỉ dẫn của các quý thầy cô và bạn bè để bài luận văn ngày càng hoàn thiện hơn.

TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Bộ môn Kế toán - Khoa kế toán - Trường đại học kinh tế quốc dân, *Bài giảng kế toán tài chính* (dùng cho đào tạo cao học).
2. Bộ môn phân tích - Khoa kế toán - Trường đại học kinh tế quốc dân, *Bài giảng kế toán quản trị* (dùng cho đào tạo cao học).
3. Bộ xây dựng (2013), Định mức dự toán XDCCB (Ban hành kèm theo CV số Quyết định số 1172/QĐ-BXD ngày 26/12/2012 của Bộ trưởng Bộ Xây dựng).
4. Bộ tài chính (2006), Chế độ kế toán doanh nghiệp - Quyển 1 & 2, Nhà xuất bản tài chính, Hà Nội.
5. Bộ tài chính (2006), *Thông tư số 53/2006/TT-BTC ngày 12/6/2006 hướng dẫn áp dụng kế toán quản trị trong doanh nghiệp*, Hà nội.
6. Bộ xây dựng (2010), *Thông tư số 04/2010/TT-BXD ngày 26/5/2010 hướng dẫn việc lập và quản lý chi phí dự án đầu tư xây dựng công trình*.
7. PGS.TS. Võ Văn Nhị (2008), *Kế toán doanh nghiệp xây lắp*, Nhà xuất bản giao thông vận tải.
8. PGS.TS. Nguyễn Năng Phúc (2007), *Kế toán quản trị doanh nghiệp*, Nhà xuất bản tài chính, Hà nội.
9. PGS.TS. Nguyễn Ngọc Quang (2009), *Kế toán quản trị*, Nhà xuất bản tài chính, Hà nội.
10. Th.S. Bùi Văn Trường (2006), *Kế toán quản trị*, Nhà xuất bản lao động xã hội, Hà nội.
11. PGS.TS. Đoàn Xuân Tiên (2007), *Giáo trình kế toán quản trị doanh nghiệp*, Nhà xuất bản Tài chính, Hà nội.
12. Dương Thị Tú Trinh (2012), *Kế toán quản trị chi phí tại Công ty TNHH MTV vật liệu xây dựng - xây lắp và kinh doanh nhà Đà Nẵng* ; Luận văn Thạc sỹ kinh tế, trường Đại học Kinh tế Đà Nẵng.
13. Nguyễn Thị Thanh Thủy (2007), *Hoàn thiện kế toán quản trị chi phí tại các doanh nghiệp sản xuất cầu trục* ; Luận văn thạc sỹ kinh tế, Trường Đại học Kinh tế Quốc dân.
14. Trần Thị Phương Linh (2012), *Kế toán quản trị chi phí tại công ty cổ phần vận tải biển Đà Nẵng* ; Luận văn thạc sỹ kinh tế, Trường Đại học Kinh tế Đà Nẵng.

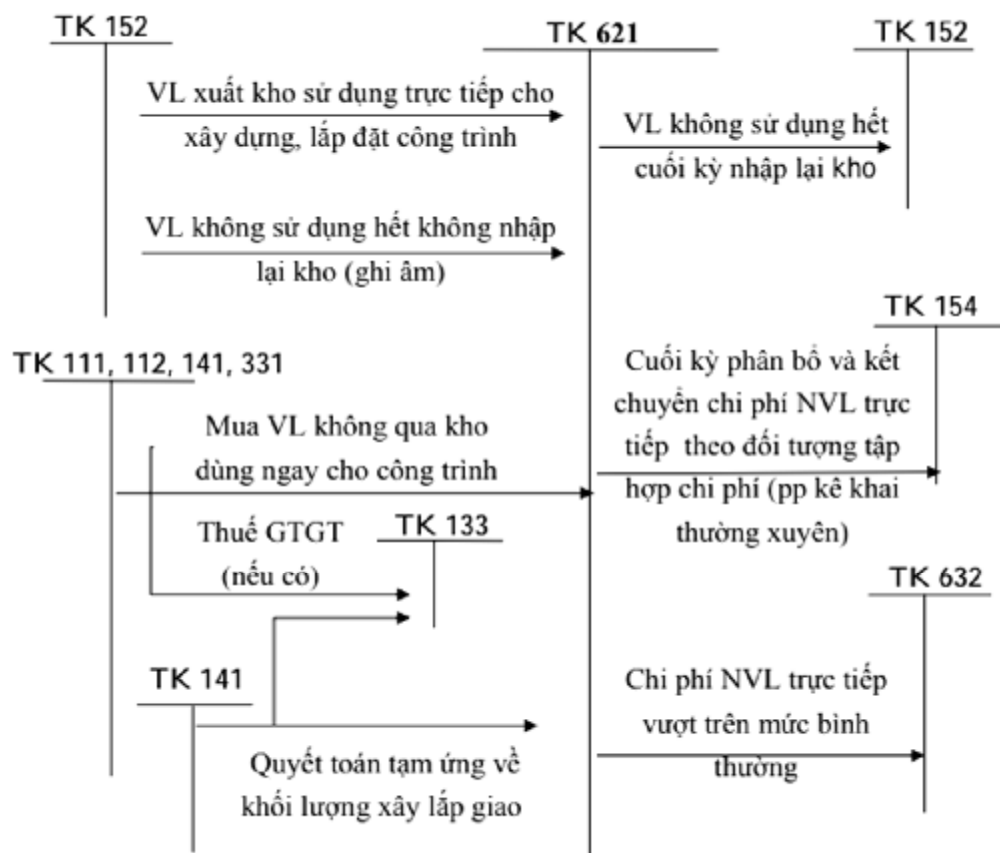
15. Lê Việt Hùng (2009), “*Hoàn thiện kế toán quản trị chi phí tại công ty cổ phần Xây dựng Giao thông 1 Thái Nguyên*” ; Luận văn Thạc sỹ kinh tế, Trường Đại học Kinh tế Quốc Dân
16. Nguyễn Thị Kim Cương (năm 2010), “*Hoàn thiện kế toán quản trị chi phí tại công ty cổ phần Vinaconex 25*”, Luận văn Thạc sỹ kinh tế, Đại học Đà Nẵng.
17. Đoàn Thị Thanh Yên (2012), “*Hoàn thiện kế toán quản trị chi phí xây dựng trong các công ty xây dựng thuộc tập đoàn Hoàng Hà*” ; Luận văn thạc sỹ kinh tế, Trường Đại học Kinh tế Quốc Dân.
18. Hà Thụy Phúc Trâm (2013), “*Hoàn thiện kế toán quản trị chi phí sản xuất tại công ty cổ phần cơ điện và xây lắp Hùng Vương*” ; Luận văn Thạc sỹ kinh tế, Đại học Đà Nẵng.
19. Website: www.khoahockiemtoan.vn
20. Website: www.webketoan.vn

PHỤ LỤC

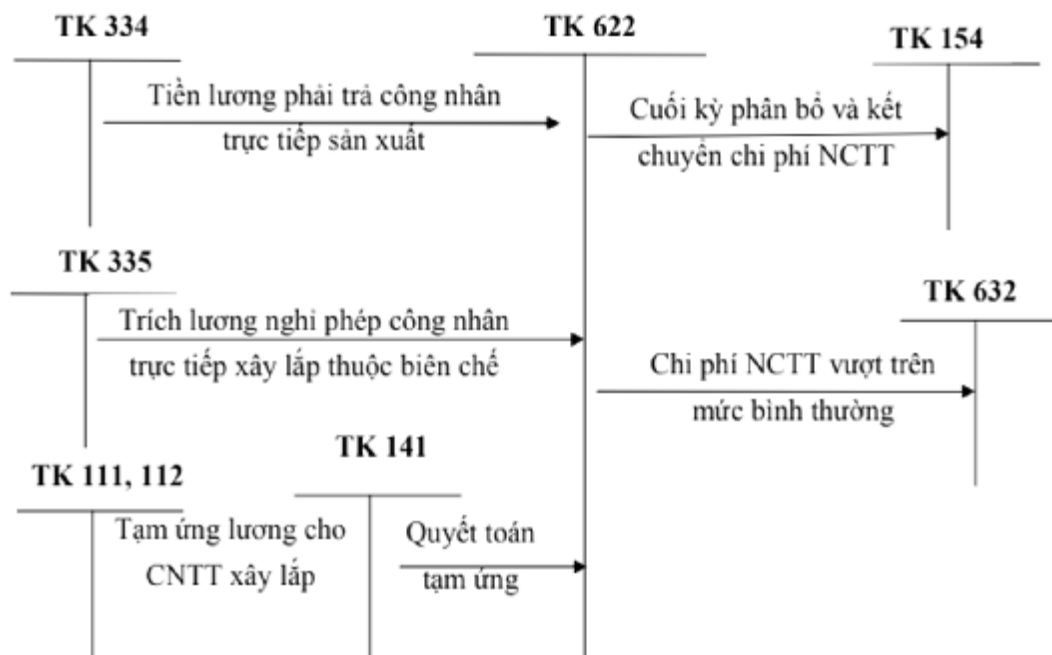
MỤC LỤC PHỤ LỤC

PHỤ LỤC CHƯƠNG II.....	1
Sơ đồ 2.1: Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	1
Sơ đồ 2.2: Trình tự kế toán tổng hợp chi phí nhân công trực tiếp.....	2
Sơ đồ 2.3: Trình tự kế toán chi phí sử dụng máy thi công.....	2
Sơ đồ 2.4: Trình tự kế toán chi phí sử dụng máy thi công.....	3
Sơ đồ 2.5: Trình tự kế toán chi phí sử dụng máy thi công.....	4
Sơ đồ 2.6: Trình tự kế toán tổng hợp chi phí sản xuất chung	4
Sơ đồ 2.7: Sơ đồ hạch toán CPSX và tính GTSP tại đơn vị giao khoán.....	5
Sơ đồ 2.8: Sơ đồ hạch toán CPSX và tính GTSP tại đơn vị giao khoán.....	5
Sơ đồ 2.9: Trình tự kế toán tổng hợp chi phí sản xuất theo phương pháp kê khai thường xuyên	6
Sơ đồ 2.10: Trình tự kế toán tổng hợp chi phí sản xuất theo phương pháp kiểm kê định kỳ	6
Bảng 2.11: Tổng hợp dự toán chi phí xây dựng tính theo đơn giá xây dựng chi tiết của công trình không đầy đủ và giá xây dựng tổng hợp không đầy đủ	7
Bảng 2.12: Tổng hợp dự toán chi phí xây dựng tính theo đơn giá xây dựng chi tiết của công trình đầy đủ và giá xây dựng tổng hợp đầy đủ	7
 PHỤ LỤC CHƯƠNG III.....	 8
Phụ lục số 01. Phiếu xuất kho.....	9
Phụ lục số 02. Bảng tổng hợp vật tư xuất dùng.....	10
Phụ lục số 03. Bảng phân bổ nguyên liệu, vật liệu, CCDC	11
Phụ lục số 04. Sổ chi tiết tài khoản 621	12
Phụ lục số 05. Sổ cái tài khoản 621	13
Phụ lục số 06. Bảng thanh toán tiền lương.....	14
Phụ lục số 07. Bảng tổng hợp thanh toán tiền lương.....	15
Phụ lục số 08. Bảng tính lương và các khoản trích theo lương.....	16
Phụ lục số 09. Sổ chi tiết tài khoản 622	16
Phụ lục số 10. Sổ cái tài khoản 622	17
Phụ lục số 11. Sổ chi tiết tài khoản 623	18
Phụ lục số 12. Sổ cái tài khoản 623	19
Phụ lục số 13. Sổ chi tiết tài khoản 627	20
Phụ lục số 14. Bảng tính và phân bổ khấu hao TSCĐ	21
Phụ lục số 15. Bảng kê chứng từ	22
Phụ lục 16. Bảng dự toán giá trúng thầu của công trình Gói thầu 1 QL1A.....	23

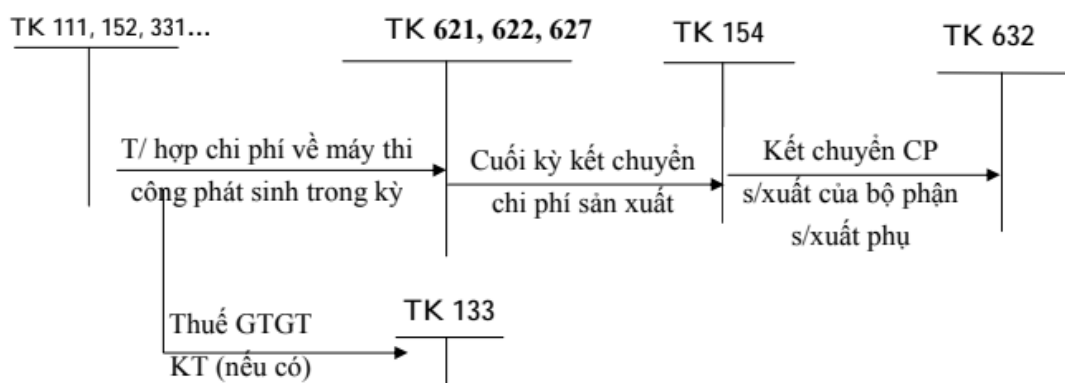
Phụ lục 17. Bảng tiên lượng dự toán xây lắp	<u>24</u>
Phụ lục số 18. Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp.....	<u>25</u>
Phụ lục số 19. Sổ nhật ký chung tài khoản 154.....	26
Phụ lục số 20. Sổ nhật ký chung	27
Phụ lục số 21. Phiếu tính giá thành sản phẩm	29



Sơ đồ 2.1. Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

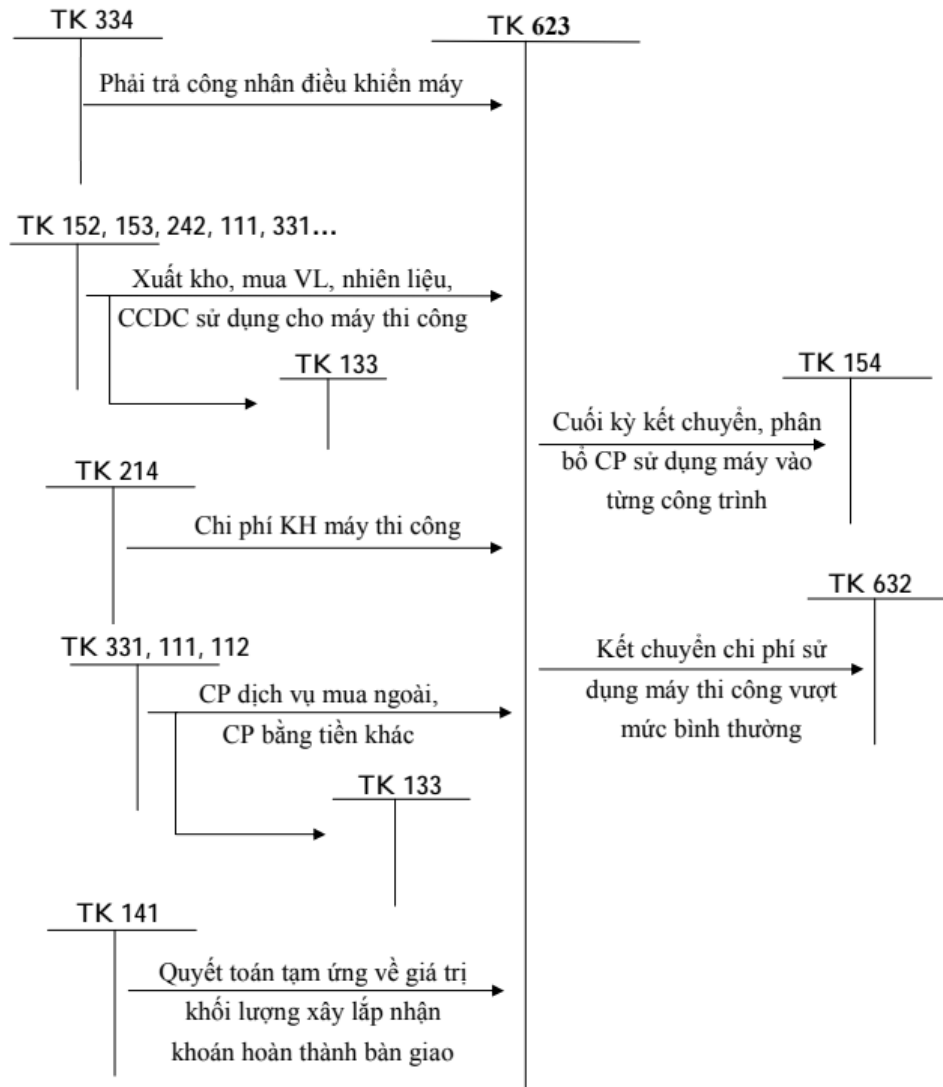


Sơ đồ 2.2. Trình tự kế toán tổng hợp chi phí nhân công trực tiếp



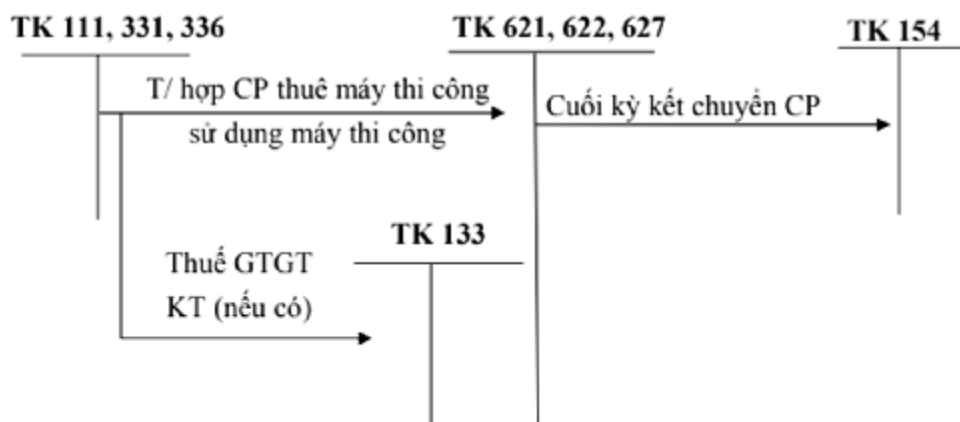
Sơ đồ 2.3. Trình tự kế toán chi phí sử dụng máy thi công

(Trường hợp đội máy thi công có tổ chức hạch toán kế toán riêng)



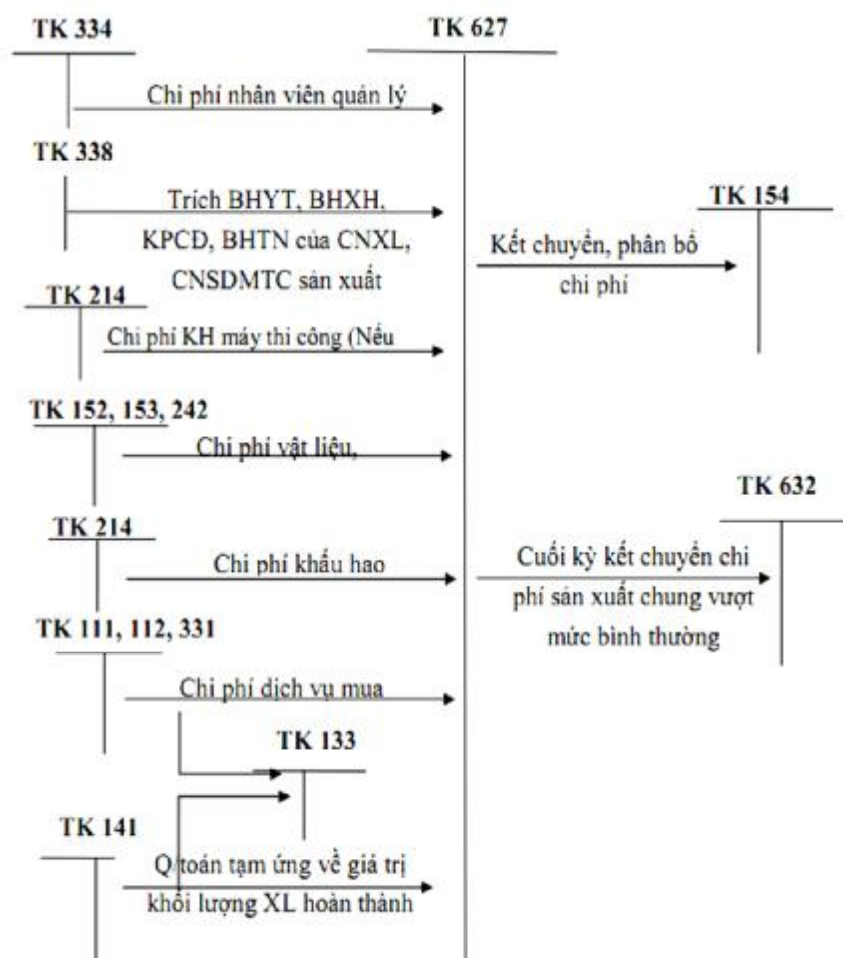
Sơ đồ 2.4. Trình tự kế toán chi phí sử dụng máy thi công

(Trường hợp doanh nghiệp xây lắp không tổ chức đội máy thi công riêng)

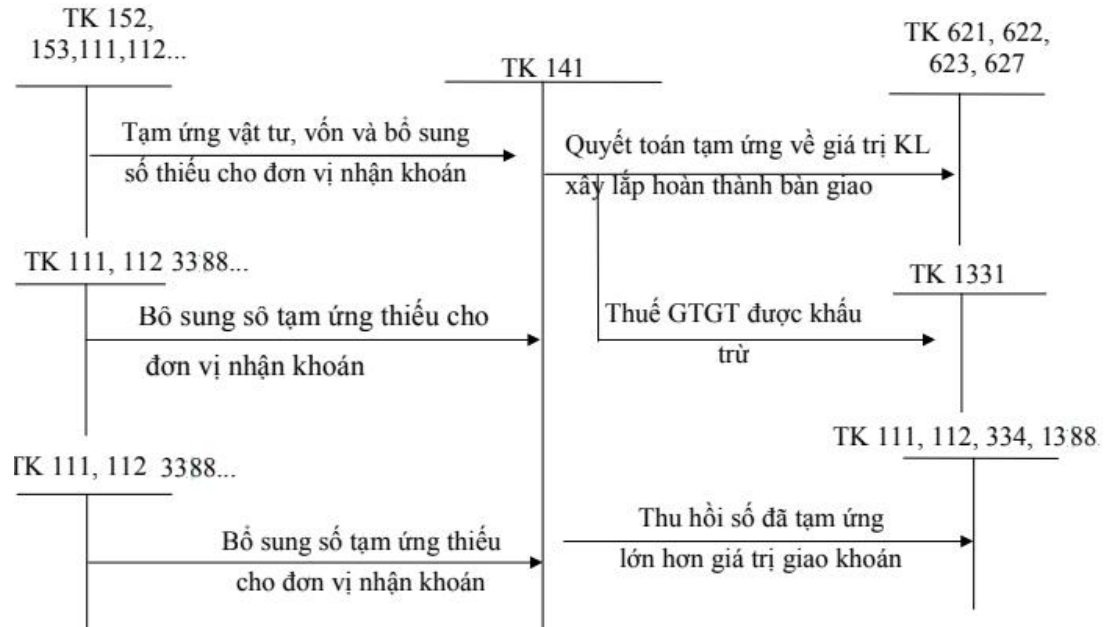


Sơ đồ 2.5. Trình tự kế toán chi phí sử dụng máy thi công

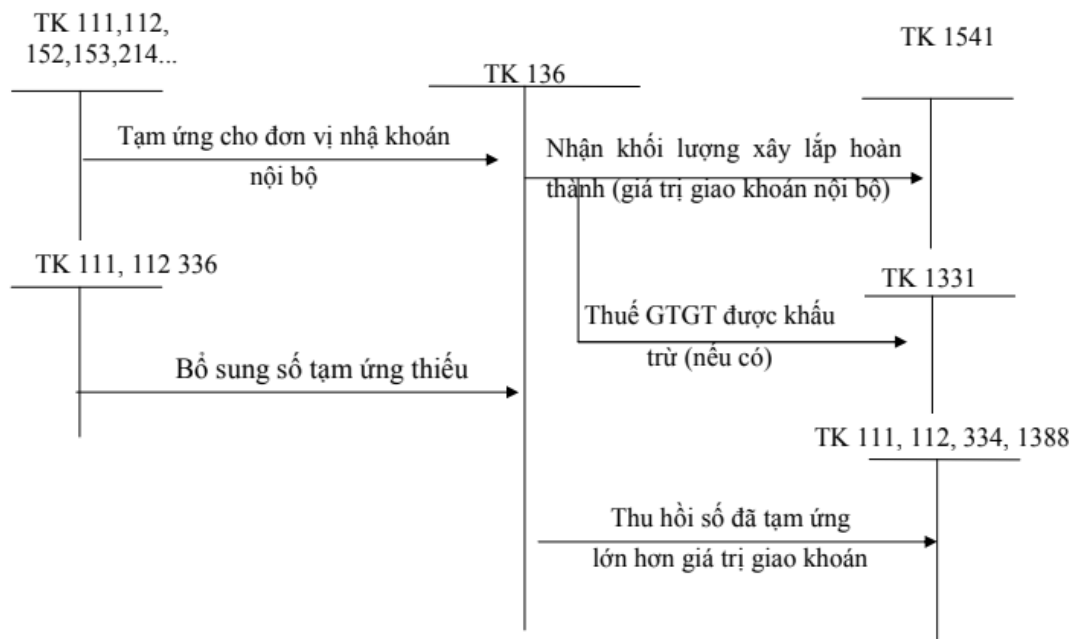
(Trường hợp thuê ngoài máy thi công)



Sơ đồ 2.6. Trình tự kế toán tổng hợp chi phí sản xuất chung

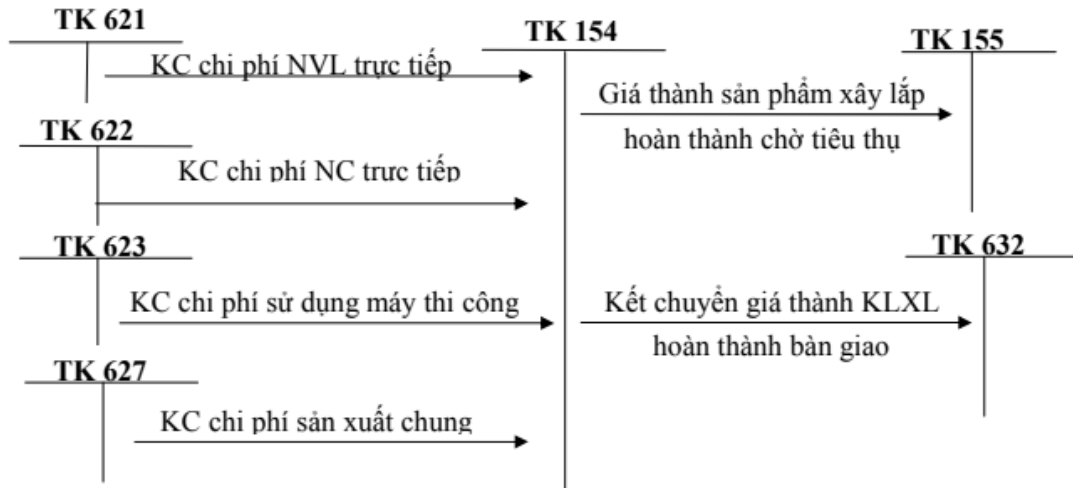


Sơ đồ 2.7. Sơ đồ hạch toán CPSX và tính GTSP tại đơn vị giao khoán

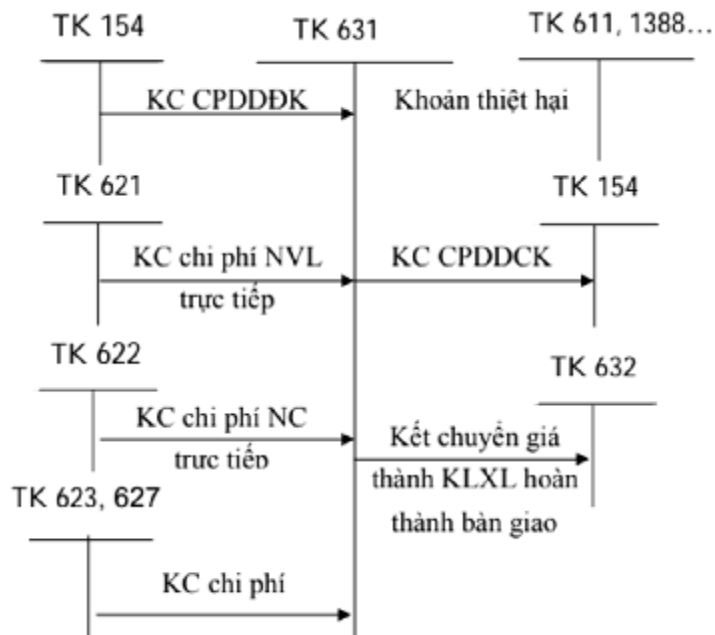


Sơ đồ 2.8. Sơ đồ hạch toán CPSX và tính GTSP tại đơn vị giao khoán

(Trường hợp đơn vị nhận khoán có tổ chức bộ máy kế toán riêng)



Sơ đồ 2.9. Trình tự kế toán tổng hợp chi phí sản xuất theo phương pháp kê khai thường xuyên



Sơ đồ 2.10. Trình tự kế toán tổng hợp chi phí sản xuất theo phương pháp kiểm kê định kỳ

Bảng 2.11. Tổng hợp dự toán chi phí xây dựng tính theo đơn giá xây dựng chi tiết của công trình không đầy đủ và giá xây dựng tổng hợp không đầy đủ

(Ban hành kèm theo Thông tư số 06/2018/TT-BXD ngày 10/3/2018 của Bộ Xây dựng)

Đơn vị tính: đồng

TT	NỘI DUNG CHI PHÍ	CÁCH TÍNH	GIÁ TRỊ	KÝ HIỆU
I	CHI PHÍ TRỰC TIẾP			
1	Chi phí vật liệu	$\sum_{j=1}^n Q_j \times D_j^{vl}$		VL
2	Chi phí nhân công	$\sum_{j=1}^m Q_j \times D_j^{nc} \times Knc$		NC
3	Chi phí máy và thiết bị thi công	$\sum_{j=1}^h Q_j \times D_j^m \times Km$		M
	Chi phí trực tiếp	VL+NC+M		T
II	CHI PHÍ CHUNG	T x tỷ lệ		C
III	THU NHẬP CHỊU THUẾ TÍNH TRƯỚC	(T+C) x tỷ lệ		TL
	Chi phí xây dựng trước thuế	(T+C+TL)		G
IV	THUẾ GIÁ TRỊ GIA TĂNG	$G \times T^{GTGT-XD}$		GTGT
	Chi phí xây dựng sau thuế	G + GTGT		G _{XD}

Bảng 2.12. Tổng hợp dự toán chi phí xây dựng tính theo đơn giá xây dựng chi tiết của công trình đầy đủ và giá xây dựng tổng hợp đầy đủ

(Ban hành kèm theo Thông tư số 06/2018/TT-BXD ngày 10/3/2018 của Bộ Xây dựng)

Đơn vị tính: Đồng

TT	KHOẢN MỤC CHI PHÍ	CÁCH TÍNH	GIÁ TRỊ	KÝ HIỆU
1	Chi phí xây dựng trước thuế	$\sum_{i=1}^n Q_i \times D_i$		G
2	Thuế giá trị gia tăng	$G \times T^{GTGT-XD}$		GTGT
3	Chi phí xây dựng sau thuế	G + GTGT		G _{XD}

PHỤ LỤC

CHƯƠNG III

Phụ lục số 01

**Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng
Bất động sản Lanmak**

Mẫu số: 02 - VT (Ban hành theo TT số
200/2014/TTBTC ngày 22/12/2014 của BTC)

PHIẾU XUẤT KHO

Ngày 01 tháng 12 năm 2018

Số: 015/VL

Họ và tên người nhận: Phạm Văn Lân Nợ TK 621

Địa chỉ: Công trình QL1A-GTXL01 Có TK 152

Lý do xuất: Phục vụ công trình XD công trình QL1A-GTXL01

Xuất tại kho: Công ty

Đơn vị tính: Đồng

STT	Tên nhân hiệu	Đơn vị tính	Số lượng		Đơn giá	Thành tiền (đồng)
			Yêu cầu	Thực xuất		
1	Xi măng	Tấn	20	20	1.060.000	21.200.000
2	Thép	Tấn	5	5	15.200.000	76.000.000
3	Cát đen	m ³	70	70	75.000	5.250.000
...						...
Cộng						102.450.000

(Nguồn: Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak - Tháng 12/2018)

Tổng số tiền: Một trăm linh hai triệu, bốn trăm linh năm nghìn đồng chẵn.

Số chứng từ gốc kèm theo: 01 chứng từ gốc.

Trưởng phòng

(Ký, họ tên)

Thủ kho

(Ký, họ tên)

Người nhận

(Ký, họ tên)

Phụ lục số 02**BẢNG TỔNG HỢP VẬT TƯ XUẤT DỪNG**

Công trình XD công trình QL1A-GTXL01

Quý IV: 2018

(Trích)

Đơn vị tính: Đồng

Chứng từ		Tên vật tư	ĐVT	Số lượng	Đơn giá	Thành tiền(đồng)
NT	SH					
01/12	015/VL	Xi Măng	Tấn	20	1.060.000	21.200.000
01/12	015/VL	Thép	Tấn	5	15.200.000	76.000.000
01/12	015/VL	Cát đen	m ³	70	75.000	5.250.000
		...				...
		Cộng				5.125.680.000

Người lập biểu**Kế toán trưởng**

(Ký, họ tên)

(Ký, họ tên)

(Nguồn: Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak - Tháng 12/2018)

Phụ lục số 03

**Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng
Bất động sản Lanmak**

Mẫu số: 07 - VT Ban hành theo TT số
200/2014/TT- BTC ngày

22/12/2014 của BTC)

BẢNG PHÂN BỐ NGUYÊN LIỆU, VẬT LIỆU, CCDC

(Tháng 12/2018)

Ghi Có các TK Ghi Nợ các TK		
	TK 152 TK 153	
TK 621- Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp	3.145.784.000	
- Phục vụ cho Công trình QL1A-GTXL01	1.125.680.000	
.....		
TK 627 - Chi phí sản xuất chung	1.854.120	1.787.756
- 627(2) - Chi phí vật liệu		
- 627(3) - Chi phí dụng cụ sản xuất		
TK 642 - Chi phí quản lý doanh nghiệp	980.000	
Tổng cộng	5.337.085.876	39.287.756

Người lập biểu

Kế toán trưởng

(Ký, họ tên)

(Ký, họ tên)

(Nguồn: Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak - Tháng 12/2018)

Phụ lục số 04**SỔ CHI TIẾT TÀI KHOẢN 621**

(trích)

Quý IV năm 2018

TK 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Công trình QL1A-GTXL01

Đơn vị tính: Đồng

Chứng từ		Diễn giải	Tài khoản đối ứng	Số tiền	
Số hiệu	ngày			PS nợ	PS có
		Số dư đầu kỳ			
		Số phát sinh trong kỳ			
015/VL	01/12	Xuất vật liệu cho Phạm Lâm đội xây lắp	152	102.450.000	
017/VL	15/12	Mua vật liệu chuyển thẳng cho đội xây lắp	331	74.800.000	
018/VL	20/12	Xuất vật tư cho công trình QL1A-GTXL01 tháng 12	152	25.462.000	
					
	31/12	Kết chuyển sang TK 154	154		1.125.680.000
		Cộng phát sinh		1.125.680.000	1.125.680.000

Người lập biểu**Kế toán trưởng**

(Ký, họ tên)

(Ký, họ tên)

(Nguồn: Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak - Tháng 12/2018)

Phụ lục số 05**Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak**

Mẫu số S03b-DN

Ban hành theo TT số 200/2014/TT- BTC

ngày 22/12/2014 của BTC)

SỔ CÁI TÀI KHOẢN 621

Trích: Quý IV năm 2018

Đơn vị tính: Đồng

Ngày ghi sổ	Chứng từ		Diễn giải	Nhật ký chung		Số hiệu TKĐƯ	Số tiền	
	Số hiệu	Ngày		Trang	STT dòng		Nợ	Có
			Số dư đầu kỳ					
			Số phát sinh trong kỳ					
								
10/12	015/VL	01/12	Xuất vật liệu cho Phạm Văn Lân đội xây lắp			152	102.450.000	
20/12	017/VL	15/12	Mua vật liệu chuyển thăng cho đội xây lắp			331	74.800.000	
25/12	018/VL	20/12	Xuất vật tư cho công trình XD QL1A-GTXL01 tháng 12			152	25.462.000	
			Kết chuyển sang TK 154			154		10.602.325.000
			Cộng phát sinh				10.602.325.000	10.602.325.000
			Số dư cuối kỳ					

Người ghi sổ

(Ký, họ tên)

Kế toán trưởng

(Ký, họ tên)

Giám đốc

(Ký, họ tên)

(Nguồn: Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak - Tháng 12/2018)

Phụ lục số 06**Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak****BẢNG THANH TOÁN TIỀN LƯƠNG**

Trích: Tháng 12 năm 2018

Đơn vị tính: Đồng

Họ và tên	Chức vụ	Lương cấp bậc	Lương SP		Phụ cấp	Tổng số	Các khoản giảm trừ			Thực lĩnh
			Công	Thành Tiền			Tạm ứng	BHXH+ YT + TN	Tổng số	
Phạm Thế Anh	Tổ trưởng	2.040.000	23	3.450.000	400.000	5.890.000	1.500.000	500.650	2.000.650	3.889.350
Phạm Văn Thìn	Kỹ sư	2.000.000	18	3.240.000	300.000	5.540.000	1.000.000	470.900	1.470.900	4.069.100
Lê Văn Tiệp	Thợ kỹ thuật	1.968.000	21	2.730.000	150.000	4.848.000	1.300.000	412.080	1.712.080	3.135.920
Trần Long	Thợ nề	1.804.000	19	1.710.000		3.514.000	500.000	298.690	798.690	2.715.310
...			...	...			...	...	...	...
Tổng cộng		31.150.100	420	53.620.000	850.000	85.620.100	9.720.000	4.752.000	14.472.000	71.148.100
Công nhân công ty		19.849.000		23.167.320	850.000	43.866.320	5.120.000	4.752.000	9.872.000	33.994.320
Công nhân thuê ngoài		11.301.100		30.452.680		41.753.780	4.600.000		4.600.000	37.153.780

Người lập biểu**Kế toán trưởng**

(Ký, họ tên)

(Ký, họ tên)

(Nguồn: Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak - Tháng 12/2018)

Phụ lục số 07**Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak****BẢNG TỔNG HỢP THANH TOÁN TIỀN LƯƠNG**

Tháng 12 năm 2018

Đơn vị tính: Đồng

Họ và tên	Bộ phận	Lương cấp bậc	Lương sản phẩm		Phụ cấp	Tổng số	Các khoản giảm trừ			Thực lĩnh
			Công	T. Tiền			TU	BHXH + YT + TN	Tổng số	
Tổ Phạm Lân	Đội XL số 01 CT XD nhà thi đấu Lao Động	22.768.100	205	24.600.000	300.000	47.368.100	7.820.000	4.026.289	11.846.289	35.521.812
Tổ Trần Long	Đội XL số 02 CT XN	28.926.300	225	27.000.000	450.000	55.926.300	8.200.000	4.753.736	12.953.736	42.972.565
Tổ Hoàng Bửu	Đội XL số 03 CT TC	33.069.170	420	50.400.000	600.000	83.469.170	12.530.000	7.094.879	19.624.879	63.844.291
....										
Cộng		195.267.115	1.700	325.069.000	8.960.200	529.296.315	34.196.405	12.187.194	46.383.599	482.912.716

Người ghi sổ**Kế toán trưởng****Giám đốc**

(Ký, họ tên)

(Ký, họ tên)

(Ký, họ tên)

(Nguồn: Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak - Tháng 12/2018)

Phụ lục số 08**Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak****BẢNG TÍNH LƯƠNG VÀ CÁC KHOẢN TRÍCH THEO LƯƠNG**

Tháng 12 năm 2018

Đơn vị tính: Đồng

STT	Bộ phận	Lương cơ bản	Lương thực tế	Các khoản trích theo lương				
				KPCĐ	BHXH	BHYT	BHTN	Tổng
1	Tổ Phạm Lân đội XL số 01 CT XD nhà thi đấu Lao Động	22.768.100	47.368.100	947.362	3.642.896	683.043	227.681	5.500.982
2	Tổ Trần Long đội XL số 02 CT XN	28.926.300	55.926.300	1.118.526	4.628.208	867.789	289.263	6.903.786
3	Tổ Hoàng Bửu đội XL số 03 CT TC	33.069.170	83.469.170	16.693.834	52.910.672	9.920.751	3.306.917	82.832.174
								
	Cộng	195.267.115	529.296.315	8.403.165	68.724.130	12.458.911	4.258.690	93.844.896

(Nguồn: Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak - Tháng 12/2018)

Phụ lục số 09

**Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng
Bất động sản Lanmak**

SỔ CHI TIẾT TÀI KHOẢN 622

(Trích)

Quý IV năm 2018

Tài khoản 622 - Chi phí nhân công trực tiếp

Công trình QL1A-GTXL01

Đơn vị tính: Đồng

Chứng từ		Diễn giải	Số hiệu TKĐƯ	Số phát sinh	
SH	NT			Nợ	Có
		Số dư đầu kỳ			
		Số phát sinh trong kỳ			
20	31/12	Tính ra tiền lương đội XL số 01	334	35.521.812	
35	31/12	Tính ra tiền lương đội XL số 03	334	71.148.100	
					
		Kết chuyển sang TK 154	154		385.169.273
		Cộng phát sinh		385.169.273	385.169.273

Người ghi sổ**Kế toán trưởng**

(Ký, họ tên)

(Ký, họ tên)

(Nguồn: Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak - Tháng 12/2018)

Phụ lục số 10

**Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản
Lanmak**

Mẫu số S03b-DN
Ban hành theo TT số 200/2014/TT- BTC
ngày 22/12/2014 của BTC)

SỔ CÁI TÀI KHOẢN 622

Trích: Quý IV năm 2018

Đơn vị tính: Đồng

NTGS	Chứng từ		Diễn giải	Nhật ký chung		TKĐƯ	Số tiền	
	SH	NT		Trang	STT dòng		Nợ	Có
			Số dư đầu kỳ					
			Số phát sinh trong kỳ					
20/12	20/NC	31/12/2015	Tính ra tiền lương đội XL số 01			334	35.521.812	
31/12	35/NC	31/12/2015	Tính ra tiền lương đội XL số 03			334	71.148.100	
			Kết chuyển CPNCTT sang TK 154			154		1.292.403.000
			Cộng phát sinh				1.292.403.000	1.292.403.000
			Dư cuối kỳ					

Người ghi sổ
(Ký, họ tên)

Kế toán trưởng
(Ký, họ tên)

Giám đốc
(Ký, họ tên, đóng dấu)

(Nguồn: Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak - Tháng 12/2018)

Phụ lục số 11

Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng
Bất động sản Lanmak

SỔ CHI TIẾT TÀI KHOẢN 623

(Trích)

Quý IV năm 2018

Tài khoản 623 - Chi phí sử dụng máy thi công

Công trình QL1A-GTXL01

Đơn vị tính: Đồng

Chứng từ		Diễn giải	Số hiệu TKĐƯ	Số phát sinh	
SH	NT			Nợ	Có
		Số dư đầu kỳ			
		Số phát sinh trong kỳ			
43/MTC	20/12	Thanh toán tiền thuê máy phục vụ CTXD QL1A-GTXL01	111	53.467.000	
					
		Kết chuyển chi phí sử dụng máy thi công	154		148.279.110
		Cộng phát sinh		148.279.110	148.279.110
		Số dư cuối kỳ			

Người ghi sổ**Kế toán trưởng**

(Ký, họ tên)

(Ký, họ tên)

(Nguồn: Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak - Tháng 12/2018)

Phụ lục số 12

Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak

SỔ CÁI TÀI KHOẢN 623

Trích: Quý IV năm 2018

Tên TK: Chi phí sử dụng máy thi công

Đơn vị tính: Đồng

NTGS	Chứng từ		Diễn giải	Nhật ký chung		TKĐƯ	Số tiền	
	SH	NT		Trang	STT dòng		Nợ	Có
			Số dư đầu kỳ					
			Số phát sinh trong kỳ					
20/12	43/MTC	20/12/2015	Thanh toán tiền thuê máy phục vụ CT XD QL1A-GTXL01			111	53.467.000	
								
			Kết chuyển chi phí sử dụng máy thi công			154		452.531.400
			Cộng phát sinh				452.531.400	452.531.400
			Số dư cuối kỳ					

Người ghi sổ
(Ký, họ tên)

Kế toán trưởng
(Ký, họ tên)

Giám đốc
(Ký, họ tên, đóng dấu)

(Nguồn: Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak - Tháng 12/2018)

Phụ lục số 13

**Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng
Bất động sản Lanmak**

SỔ CHI TIẾT TÀI KHOẢN 627

(Trích) Quý IV năm 2018

Tên TK: Tài khoản chi phí sản xuất chung

Công trình QL1A-GTXL01

Đơn vị tính: Đồng

Chứng từ		Diễn giải	Số hiệu TKĐƯ	Số phát sinh	
SH	NT			Nợ	Có
		Số dư đầu kỳ			
		Số phát sinh trong kỳ			
44	15/12/2015	Xuất vật liệu dùng cho quản lý đội xây dựng	152	854.120	
46	25/12/2015	Thanh toán tiền mua văn phòng phẩm phục vụ CT	111	1.238.000	
65	31/12/2015	Khấu hao TSCĐ tháng 12	214	7.487.709	
67	31/12/2015	Tính các khoản trích theo lương của công nhân	338	8.134.119	
		Kết chuyển chi phí SXC	154		208.367.389
		Cộng phát sinh		208.367.389	208.367.389
		Số dư cuối kỳ			

Người ghi sổ

Kế toán trưởng

(Ký, họ tên)

(Ký, họ tên)

(Nguồn: Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak - Tháng 12/2018)

Phụ lục số 14**Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng
Bất động sản Lanmak****BẢNG TÍNH VÀ PHÂN BỐ KHẤU HAO TSCĐ**

Tháng 12 năm 2018

Đơn vị tính: Đồng

STT	Chỉ tiêu	Nơi sử dụng		TK 627	TK 642	Cộng
		Toàn DN				
		NG	Số KH			
1	Phương tiện vận tải	1.214.325.190	8.320.100	5.495.910	2.824.190	8.320.100
2	Máy móc thiết bị	9.579.320.180	166.425.366	110.486.250	55.939.116	166.425.366
3	Dụng cụ quản lý	52.432.000	2.145.230	1.125.230	1.020.000	2.145.230
	Cộng			152.463.367	64.458.000	176.921.367

Người lập bảng**Kế toán trưởng**

(Ký, họ tên)

(Ký, họ tên)

(Nguồn: Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak - Tháng 12/2018)

Phụ lục số 15

**Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng
Bất động sản Lanmak**

BẢNG KÊ CHỨNG TỪ

Tháng 12 năm 2018

Đơn vị tính: Đồng

Chứng từ		Diễn giải	Số tiền	TK Nợ	TK Có
SH	NT				
	15/12	Thanh toán tiền vận chuyển thép ra CT	1.250.000	627(8)	1111
	20/12	Thanh toán tiền mua chè, nước	190.000	627(8)	1111
	20/12	Thanh toán tiền tiếp khách phục vụ giao dịch	4.798.432	627(8)	1111
					
		Tổng cộng	115.107.000		

Người lập bảng

Kế toán trưởng

(Ký, họ tên)

(Ký, họ tên)

(Nguồn: Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak - Tháng 12/2018)

Phụ lục 16

Bảng dự toán giá trúng thầu của công trình Gói thầu 1 QL1A

Đơn vị: đồng

TT	HẠNG MỤC	KÝ HIỆU	CÁCH TÍNH	KINH PHÍ
I	CHI PHÍ XÂY DỰNG	GXD	I.1 + I.2 + I.3	78.452.704.553
I.1	Phần tuyến		I.1.1+...+I.1.5	24.079.821.479
I.1.1	Nền đường		Dự toán chi tiết	2.719.982.045
I.1.2	Mặt đường		Dự toán chi tiết	17.019.318.054
I.1.3	Nút giao		Dự toán chi tiết	506.103.902
I.1.4	Bó vỉa - Dải phân cách		Dự toán chi tiết	3.775.975.367
I.1.5	Phụ trợ thi công		Dự toán chi tiết	58.442.111
I.2	Hệ thống thoát nước		I.2.1 + I.2.2	4.269.425.366
I.2.1	Thoát nước ngang		Dự toán chi tiết	945.596.234
I.2.2	Thoát nước dọc		Dự toán chi tiết	2.718.429.179
I.2.3	Rãnh dọc		Dự toán chi tiết	605.399.953
II	CHI PHÍ KHÁC	GK	II.1+II.2+II.3	3.426.790.568
II.1	Chi phí đảm bảo giao thông	GĐBGT	1%*GXD	784.527.046
II.2	Chi phí đảm bảo giao thông đường sắt (Phần Cầu vượt)		Tạm tính	2.250.000.000
II.3	Chi phí di chuyển thiết bị thi công và lực lượng lao động đến công trường	GTBTC	0,5%*GXD	392.263.523
III	CHI PHÍ DỰ PHÒNG	GDP	GDP1 + GDP2	21.288.668.732
	Dự phòng khối lượng	GDP1	5%*(I+II)	4.093.974.756
	Dự phòng trượt giá	GDP2	21%*(I+II)	17.194.693.975
	TỔNG CỘNG		I + II + III	103.168.163.853

Phụ lục 17

Bảng tiên lượng dự toán xây lắp*Lưu ý: Chi phí dự phòng trượt giá tính theo thời gian thi công 24 tháng***TỔNG HỢP CHI PHÍ XÂY DỰNG CÔNG TRÌNH GÓI THẦU 1 QL1A**

Gói thầu xây lắp số 01 đoạn Km 1392+000 - Km1397+000

Đơn vị tính: Đồng

TT	KHOẢN MỤC KINH PHÍ	CÁCH TÍNH	KÝ HIỆU	TỔNG TIỀN
I	CHI PHÍ TRỰC TIẾP			
I.1	Chi phí vật liệu	Bảng tính DTCT	VL	48.944.649.787
I.2	Chi phí nhân công	Bảng tính DTCT	NC	14.881.018.214
I.3	Chi phí máy thi công	Bảng tính DTCT	M	13.088.748.228
I.4	Trực tiếp phí khác	$2\% * (VL+NC+M)$	TT	1.538.288.325
	Cộng chi phí trực tiếp	$VL + NC + M + TT$	T	78.452.704.553
II	CHI PHÍ CHUNG	$5.5\% * T$	C	4.314.898.750
	Giá thành dự toán xây dựng	$T + C$	Z	82.767.603.303
III	THU NHẬP CHỊU THUẾ TÍNH TRƯỚC	$(T+C) * 6\%$	TL	4.966.056.198
	Giá trị dự toán xây dựng trước thuế	$Z + TL$	G	87.733.659.502
IV	THUẾ GIÁ TRỊ GIA TĂNG	$10\% * G$	GTGT	8.773.365.950
	Giá trị dự toán xây dựng sau thuế	$G + GTGT$	GXDCPT	96.507.025.452
	Chi phí lán trại			-
	Phần tuyền và thoát nước	$2\% \times G \times 1.1$	GXDCLT	1.930.140.509
	Phần cầu	$1\% \times G \times 1.1$		965.070.255
	TỔNG CỘNG	GXDCPT+GXDCLT		99.402.236.215

(Nguồn: Phòng Kế toán Tài chính)

Phụ lục 18**CHI PHÍ NGUYÊN VẬT LIỆU TRỰC TIẾP****Công trình: Gợi thầu 1 QL1A đoạn Km 1392+000 - Km1397+000**

Tỉ giá: 1 USD = 21,115 đồng

Tỉ giá 1 EUR = 28,694 đồng

Đơn vị tính: Đồng

STT	Tên vật tư	Đơn vị	Công bố giá	Giá tham khảo	Vận chuyển	Cộng	Ghi chú
1	Đá 1x2 (tr.tr)	m3	204.545,45		102.181,82	306.727,27	K.Hòa T10/13-Ninh Hòa tr1
2	Cát đổ bê tông (tr.tr)	m3	40.909,09		96.000,00	136.909,09	Tham khảo giá gốc tại mỏ Diên Khánh
3	Cát vàng (tr.tr)	m3	40.909,09		96.000,00	136.909,09	K.Hòa T10/13-Diên Khánh tr1
4	Xi măng PC30 (tr.tr)	kg	1.218,18			1.218,18	K.Hòa T10/13-Vạn Ninh tr1
5	Đá sỏi	m3	204.545,45		102.181,82	306.727,27	Đá 1x2
6	Nhựa đường (tr.tr BTN)	kg	15.400,00		1.162,80	16.562,80	Thông báo giá tháng 11/2018
.....							
21	Đá hộc	m3	109.090,91		101.818,18	210.909,09	K.Hòa T10/13-Ninh Hòa tr1
23	Cát đen	m3	31.818,18		96.000,00	127.818,18	Tham khảo giá gốc tại mỏ Diên Khánh
27	Đất sét	m3	22.727,27		88.000,00	110.727,27	K.Hòa T10/13-Ninh Hòa tr1
33	Cáp cường độ cao 12.5mm	kg		26.650,00		26.650,00	Báo giá nhà cung cấp
.....							
105	Lớp phòng nước	m2		203.575,00		203.575,00	Báo giá nhà cung cấp
106	Sơn lót	kg		63.357,14		63.357,14	Báo giá nhà cung cấp
107	Tole 20mm	kg		25.000,00		25.000,00	Tạm tính
108	Xăng	kg		29.606,88		29.606,88	Giá thị trường =24100/1,1/0,74
109	Dầu mazut	kg		17.063,64		17.063,64	Giá thị trường

110	Dầu diesel	kg		23.719,96		23.719,96	Giá thị trường=22700/1,1/0,87
.....							
173	Vải địa kỹ thuật lưới địa loại 90R	m2		87.272,73		87.272,73	Báo giá nhà cung cấp
174	Gạch Block 20x20x40	viên		34.545,45		34.545,45	Báo giá nhà cung cấp
	TỔNG CỘNG					48.944.649.787,00	

(Nguồn: Phòng Kế toán Tài chính)

Phụ lục số 19

**Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản
Lanmak**

Mẫu số S03b-DN Ban hành theo TT
số 200/2014/TT- BTC ngày 22/12/2014 của BTC)

SỔ NHẬT KÝ CHUNG TÀI KHOẢN 154

Năm 2018

Đơn vị tính: Đồng

NTGS	Chứng từ		Diễn giải	Số cái		TKĐƯ	Số tiền	
	SH	NT		Trang	STT dòng		Nợ	Có
			Số dư đầu kỳ					
			Số phát sinh trong kỳ					
31/12		31/12/2015	Kết chuyển CP NVLTT			621	10.602.325.000	
31/12		31/12/2015	Kết chuyển CP NCTT			622	1.292.403.000	
31/12		31/12/2015	Kết chuyển CP SDMTC			623	452.531.400	
31/12		31/12/2015	Kết chuyển CP SXC			627	940.749.123	
31/12		31/12/2015	Kết chuyển sang TK 911			911		4.241.156.000
			Cộng phát sinh				13.288.008.523	4.241.156.000
			Số dư cuối kỳ				9.046.852.523	

Người lập biểu

(Ký, họ tên)

Kế toán trưởng

(Ký, họ tên)

Giám đốc

(Ký, họ tên đóng dấu)

(Nguồn: Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak - Tháng 12/2018)

Phụ lục số 20

SỔ NHẬT KÝ CHUNG
(Trích Quý IV năm 2018)

Đơn vị tính: Đồng

NT ghi số	Chứng từ		Diễn giải	Đã ghi số Cái	STT dòng	SH TK ĐƯ	Số phát sinh	
	SH	NT					Nợ	Có
			Số trang trước chuyển sang					
01/12	015/VL	01/12	Xuất vật liệu cho Phạm Lân đội xây lắp	v		621	102.450.000	
						152		102.450.000
20/12	017/VL	15/12	Mua vật liệu chuyển thẳng ra công trường	v		621	68.000.000	
						133	6.800.000	
						331		74.800.000
								
31/12	20/NC	31/12	Tính ra tiền lương đội xây lắp số 1	v		622	35.521.812	
						334		35.521.812
31/12	35/NC	31/12	Tính ra tiền lương đội xây lắp số 3 CT	v		622	71.148.100	
						334		71.148.100
31/12	43/MTC	20/12	Thanh toán tiền thuê máy phục vụ CT XD nhà thi đấu Lao động	v		623	53.467.000	
						111		53.467.000
31/12	44	15/12	Xuất vật liệu dùng cho quản lý đội XD	v		627	854.120	
						152		854.120
31/12	57	31/12	Tính chi phí vật liệu, CC dùng cho sản xuất	v		627	64.641.876	
						152		25.354.120
						153		39.287.756
31/12	68	31/12	Tính chi phí dịch vụ mua ngoài tháng 12	v		627	3.453.120	
						133	345.312	
						331		3.798.432
31/12	65	31/12	Trích khấu hao TSCĐ tháng 12 phục vụ thi công	v		627	152.463.367	
						214		152.463.367
31/12	67	31/12	Tính các khoản trích theo lương của CN XL	v		627	93.844.896	
						338		93.844.896
			Cộng chuyển trang sau				550.539.594	550.539.594

(Nguồn: Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak - Tháng 12/2018)

**Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng
Bất động sản Lanmak**

SỔ NHẬT KÝ CHUNG

(Trích)

Quý IV năm 2018

Đơn vị tính: Đồng

NT ghi số	Chứng từ		Diễn giải	Đã ghi số Cái	STT dòng	SH TK ĐƯ	Số phát sinh	
	SH	NT					Nợ	Có
			Số trang trước chuyển sang				550.539.594	550.539.594
31/12	75	31/12	Chi phí khác bằng tiền	v		627	115.107.000	
						1111		115.107.000
								
		31/12	Kết chuyển CPNVLT	v		154	10.602.325.000	
						621		10.602.325.000
		31/12	Kết chuyển CPNCTT	v		154	1.292.403.000	
						622		1.292.403.000
		31/12	Kết chuyển CPSDMT	v		154	452.531.400	
						623		452.531.400
		31/12	Kết chuyển CPSXC	v		154	940.749.123	
						627		940.749.123
								
			Cộng chuyển sang trang sau					

Người ghi sổ

(Ký, họ tên)

Kế toán trưởng

(Ký, họ tên)

Giám đốc

(Ký, họ tên đóng dấu)

(Nguồn: Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak - Tháng 12/2018)

Phụ lục số 21**Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng****Bất động sản Lanmak****PHIẾU TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM**

Tên sản phẩm: Công trình QL1A-GTXL01

(Trích) Quý IV năm 2018

Đơn vị tính: Đồng

Khoản mục chi phí	Chi phí xây lắp dở đầu kỳ	Chi phí xây lắp phát sinh trong kỳ	Chi phí xây lắp dở đang cuối kỳ	Giá thành sản phẩm
Chi phí NVLTT		1.125.680.000		1.125.680.000
Chi phí NCTT		385.169.273		385.169.273
Chi phí SDMTT		148.279.110		148.279.110
Chi phí SXC		208.367.389		208.367.389
Cộng		1.867.495.772		1.867.495.772

Người lập biểu**Kế toán trưởng**

(Ký, họ tên)

(Ký, họ tên)

(Nguồn: Công ty Cổ phần Đầu tư Xây dựng Bất động sản Lanmak - Tháng 12/2018)