

BỘ GIÁO DỤC VÀ ĐÀO TẠO

BỘ LAO ĐỘNG - THƯƠNG BINH VÀ XÃ HỘI

TRƯỜNG ĐẠI HỌC LAO ĐỘNG - XÃ HỘI

ĐINH THỊ HẰNG

**KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH
SẢN PHẨM XÂY LẮP TẠI CÔNG TY TNHH MTV
XÂY DỰNG TÂN HƯNG**

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

ĐINH THỊ HẰNG

**KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ
THÀNH SẢN PHẨM XÂY LẮP TẠI CÔNG TY
TNHH MTV XÂY DỰNG TÂN HƯNG**

Chuyên ngành: Kế toán

Mã số: 8340301

LUẬN VĂN THẠC SĨ KẾ TOÁN

NGƯỜI HƯỚNG DẪN KHOA HỌC: PGS.TS NGHIÊM VĂN LỢI

HÀ NỘI - 2019

LỜI CAM ĐOAN

Tên tôi là: **Đinh Thị Hằng**

Lớp : K4KT

Mã học viên: KT04005

Sau quá trình nghiên cứu, khảo sát tại Công ty 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 TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng**”

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

Đinh Thị Hằng

LỜI CẢM ƠN

Qua thời gian nghiên cứu lý luận và thực tế, tôi đã hoàn thành luận văn thạc sỹ kế toán với đề tài “*Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng*”.

Tôi xin gửi lời cảm ơn chân thành tới tất cả các thầy cô giáo đã giảng dạy và giúp đỡ tôi trong suốt khóa học và đặc biệt là thầy PGS.TS. Nghiêm Văn Lợi, đã tận tình hướng dẫn, quan tâm giúp đỡ, chỉ bảo và đóng góp nhiều ý kiến quý báu giúp tôi hoàn thiện Luận văn này.

Trong quá trình thực hiện, mặc dù đã nỗ lực hết mình trong quá trình học tập và nghiên cứu, nhưng trong Luận văn này không tránh khỏi những thiếu sót, hạn chế. Vì vậy tôi rất mong nhận được ý kiến đóng góp của quý thầy cô để Luận văn được hoàn thiện hơn.

Hà Nội, ngày... tháng... năm 2019

Tác giả

Đinh Thị Hằng

MỤC LỤC

DANH MỤC TỪ VIẾT TẮT.....	iv
DANH MỤC BẢNG.....	v
DANH MỤC HÌNH.....	vi
CHƯƠNG 1 TỔNG QUAN VỀ ĐỀ TÀI NGHIÊN CỨU.....	1
1.1. Tính cấp thiết của đề tài.....	1
1.2. Tổng quan các công trình nghiên cứu có liên quan đến đề tài.....	2
1.3. Mục tiêu nghiên cứu của đề tài.....	3
1.4. Đối tượng, phạm vi nghiên cứu.....	4
1.5. Câu hỏi nghiên cứu.....	4
1.6. Phương pháp nghiên cứu.....	5
1.7. Kết cấu của đề tài.....	5
CHƯƠNG 2 CƠ SỞ LÝ LUẬN VỀ KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH TRONG DOANH NGHIỆP XÂY LẮP.....	7
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.....	7
2.1.1. Đặc điểm của doanh nghiệp xây lắp.....	7
2.1.2. Đặc điểm chi phí trong doanh nghiệp xây lắp.....	9
2.2. Nội dung chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm trong doanh nghiệp xây lắp.....	9
2.2.1. Khái niệm chi phí sản xuất trong doanh nghiệp xây lắp.....	9
2.2.2. Khái niệm và phân loại giá thành sản phẩm trong doanh nghiệp xây lắp...	10
2.2.3. Mối quan hệ giữa chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm	12
2.3. Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp dưới góc độ kế toán tài chính.....	12
2.3.1. Các chuẩn mực nguyên tắc kế toán chi phối đến kế toán chi phí và tính giá thành sản phẩm	12
2.3.2. Phân loại chi phí sản xuất.....	15
2.3.3. Đối tượng kế toán tập hợp chi phí sản xuất.	17
2.3.4. Nội dung kế toán chi phí sản xuất dưới góc độ kế toán tài chính	18
2.3.5. Đối tượng, kỳ tính giá thành và phương pháp tính giá thành sản phẩm xây lắp hoàn thành.....	22

2.3.6. Đặc điểm kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm theo phương thức khoán trong kinh doanh xây lắp.....	25
2.4. Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp dưới góc độ kế toán quản trị.....	27
2.4.1. Phân loại chi phí sản xuất trên góc độ kế toán quản trị.....	27
2.4.2. Nội dung của kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp dưới góc độ kế toán quản trị.....	30
2.4.3. Các phương pháp xác định chi phí sản xuất	33
2.4.4. Xây dựng hệ thống định mức chi phí và lập dự toán chi phí sản xuất.....	35
2.4.5. Xác định trung tâm chi phí trong doanh nghiệp xây lắp.....	39
2.4.6. Phân tích mối quan hệ chi phí - khối lượng - lợi nhuận	39
2.4.7. Báo cáo kế toán quản trị trong doanh nghiệp xây lắp	41
KẾT LUẬN CHƯƠNG 2.....	42
CHƯƠNG 3 THỰC TRẠNG KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH TẠI CÔNG TY TNHH MTV XÂY DỰNG TÂN HƯNG	43
3.1. Tổng quát về Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng.....	43
3.1.1. Quá trình hình thành và phát triển của Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng	43
3.1.2. Đặc điểm bộ máy tổ chức quản lý tại Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng	43
3.1.3. Đặc điểm tổ chức hệ thống sản xuất, quy trình công nghệ sản phẩm tại Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng.....	46
3.1.4. Tổ chức công tác kế toán của Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng. 47	
3.2. Thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng dưới góc độ kế toán tài chính	51
3.2.1. Phân loại, đối tượng chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm	51
3.2.2. Thực trạng kế toán chi phí sản xuất tại Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng dưới góc độ kế toán tài chính.....	54
3.2.3. Kế toán tính giá thành sản phẩm tại Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng	65
3.3. Thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành tại Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng dưới góc độ kế toán quản trị.....	66
3.3.1. Phân loại chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm.....	66
3.3.2. Xây dựng hệ thống định mức chi phí và lập dự toán chi phí sản xuất.....	67

3.4. Đánh giá chung về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng	72
3.4.1. Những ưu điểm đạt được	72
3.4.2. Những bất cập	73
KẾT LUẬN CHƯƠNG 3.....	76
CHƯƠNG 4 MỘT SỐ GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM TẠI CÔNG TY TNHH MTV XÂY DỰNG TÂN HƯNG.....	77
4.1. Yêu cầu và nguyên tắc hoàn thiện	77
4.1.1. Yêu cầu hoàn thiện.....	77
4.1.2. Nguyên tắc hoàn thiện	78
4.2. Nội dung hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng	79
4.2.1. Hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm dưới góc độ kế toán tài chính.....	79
4.2.2. Hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp dưới góc độ kế toán quản trị.....	82
4.3. Điều kiện để thực hiện giải pháp hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng	95
4.3.1. Về phía nhà nước và các cơ quan chức năng	95
4.3.2. Đối với Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng.....	96
KẾT LUẬN CHƯƠNG 4.....	98
KẾT LUẬN.....	99
DANH MỤC TÀI LIỆU THAM KHẢO.....	101
PHỤ LỤC	102

DANH MỤC TỪ VIẾT TẮT

BHXH	Bảo hiểm xã hội
BHYT	Bảo hiểm y tế
BHTN	Bảo hiểm thất nghiệp
BTC	Bộ tài chính
CP	Chi phí
CT	Công trình
CPSX	Chi phí sản xuất
CP NVL	Chi phí nguyên vật liệu
CP NVLTT	Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp
CP SXC	Chi phí sản xuất chung
CP NCTT	Chi phí nhân công trực tiếp
DN	Doanh nghiệp
DNXL	Doanh nghiệp xây lắp
HMCT	Hạng mục công trình
GTSP	Giá thành sản phẩm
KPCĐ	Kinh phí công đoàn
MTC	Máy thi công
SP	Sản phẩm
SPXL	Sản phẩm xây lắp
TK	Tài khoản
TSCĐ	Tài sản cố định
VNĐ	Việt Nam Đồng

DANH MỤC BẢNG

Bảng 3.1: Bảng tính giá thành	66
Bảng 3.2: Phân tích chênh lệch chi phí NVLTT Quý IV/ 2018.....	69
Bảng 3.3: Phân tích chênh lệch CP NCTT Quý IV/2018	69
Bảng 3.4: Báo cáo chi phí sản xuất.....	71
Bảng 4.1: Phân loại chi phí theo cách ứng xử của chi phí.....	83
Bảng 4.2: Báo cáo chi phí sản xuất kinh doanh theo yếu tố	89
Bảng 4.3: Báo cáo chi phí sản xuất kinh doanh theo khoản mục.....	90
Bảng 4.4: Báo cáo định phí, biến phí.....	91
Bảng 4.5: Báo cáo biến động chi phí NVLTT	92
Bảng 4.6: Báo cáo biến động chi phí NCTT	92
Bảng 4.7: Báo cáo biến động CPSXC.....	92

DANH MỤC HÌNH

Sơ đồ 3.1: Sơ đồ bộ máy quản lý của Công ty	44
Sơ đồ 3.2: Sơ đồ tổ chức hệ thống sản xuất tại Công ty	46
Sơ đồ 3.3: Quy trình công nghệ sản phẩm của Công ty	47
Sơ đồ 3.4: Cơ cấu tổ chức phòng kế toán- tài chính tại Công Ty	48
Sơ đồ 3.5: Trình tự ghi sổ Nhật ký chung khi áp dụng kế toán máy của Công ty	51
Sơ đồ 3.6: Quy trình hạch toán CPNVLTT	55
Sơ đồ 3.7: Quy trình hạch toán CPNCTT	58
Sơ đồ 3.8: Quy trình hạch toán chi phí sử dụng MTC	59
Sơ đồ 3.9: Quy trình hạch toán CPSXC.....	60
Sơ đồ 4.1: Tổ chức bộ máy kế toán quản trị trong doanh nghiệp	93

CHƯƠNG 1

TỔNG QUAN VỀ ĐỀ TÀI NGHIÊN CỨU

1.1. Tính cấp thiết của đề tài

Xây lắp là một ngành sản xuất đóng vai trò quan trọng trong nền kinh tế quốc dân. Với chức năng tạo cơ sở vật chất, ngành xây lắp luôn luôn phải đi trước tạo tiền đề để phát triển các ngành kinh tế khác. So với các ngành sản xuất khác, ngành xây lắp có những đặc điểm riêng về quá trình sản xuất cũng như sản phẩm hoàn thành. Những đặc điểm riêng này đã chi phối công tác kế toán nói chung, kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm nói riêng trong các doanh nghiệp xây lắp.

Kế toán chi phí sản xuất, tính giá thành sản phẩm có vai trò quan trọng trong việc đưa ra quyết định quản trị cho các nhà lãnh đạo. Thông qua số liệu hạch toán chi phí sản xuất và tính giá thành do bộ phận kế toán cung cấp, các nhà lãnh đạo, quản lý doanh nghiệp biết được chi phí và giá thành thực tế từng công trình, hạng mục công trình, để phân tích và đánh giá tình hình thực hiện các định mức, dự toán chi phí, tình hình sử dụng lao động, vật tư, tiền vốn tiết kiệm hay lãng phí, tình hình thực hiện kế hoạch giá thành sản phẩm, từ đó đề ra các biện pháp hữu hiệu, kịp thời nhằm hạ thấp chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây lắp đồng thời đảm bảo được yêu cầu kỹ thuật của sản phẩm.

Nhận thức được tầm quan trọng của công tác kế toán sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp, tác giả đã lựa chọn đề tài : “Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng”. Với mong muốn góp phần vào việc hoàn thiện kế toán CPSX và tính GTSP trong Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng một cách khoa học, hợp lý, phù hợp với đặc điểm của ngành trong điều kiện hiện nay, góp phần tăng cường quản trị doanh nghiệp.

1.2. Tổng quan các công trình nghiên cứu có liên quan đến đề tài

Đề tài kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong các doanh nghiệp xây lắp đã có rất nhiều tác giả nghiên cứu và đề cập. Một số công trình nghiên cứu có liên quan đến kế toán chi phí và tính GTSP:

- Đề tài luận văn thạc sĩ: “Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại các doanh nghiệp xây lắp trên địa bàn tỉnh Thanh Hóa” của tác giả Lê Thị Hương, năm 2014. Trong bài viết, ngoài việc quan sát dưới góc độ kế toán tài chính tác giả còn đưa ra được những quan điểm của kế toán quản trị, xây dựng được những điều kiện cần thiết để thực hiện giải pháp. Tuy nhiên, đề tài vẫn có những hạn chế nhất định đó là tính chứng thực của thực tế đối với những giải pháp. Đây cũng là khó khăn chung của các đề tài thuộc lĩnh vực được đề cập.

- Đề tài luận văn thạc sĩ : “ Hoàn thiện kế toán chi phí và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty Thiết bị và Vật liệu xây dựng HANCORP” của tác giả Nguyễn Quỳnh Phương, năm 2016. Trong bài viết, tác giả đã hệ thống hóa những lý luận chung về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong doanh nghiệp xây lắp và vận dụng những lý luận đó vào thực tiễn để tìm hiểu và đánh giá thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty Thiết bị và Vật liệu xây dựng HANCORP dưới góc độ kế toán tài chính và kế toán quản trị, từ đó tìm giải pháp phù hợp nhằm hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính GTSP xây lắp tại công ty.

- Đề tài luận văn thạc sĩ: “Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty trách nhiệm hữu hạn cơ khí chính xác Nam Trường An” của tác giả Nguyễn Thị Hiền, năm 2017. Trong luận văn, tác giả đã trình bày cơ sở lý luận chung và thực trạng về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong doanh nghiệp xây lắp cũng như khái niệm phân loại, phương pháp kế toán CPNVL TT, NCTT... kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp trong công ty xây dựng, từ đó tác giả đưa ra các giải

pháp phù hợp nhằm hoàn thiện kế toán chi phí và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty trách nhiệm hữu hạn cơ khí chính xác Nam Trường An.

Nhìn chung các công trình nghiên cứu trên đều có những đóng góp nhất định: các đề tài đều trình bày được cơ sở lý luận về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm; các đề tài đã đưa ra được thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại đơn vị được nghiên cứu, từ đó đánh giá được những kết quả đạt được cũng như những hạn chế và nguyên nhân của những hạn chế đó; các đề tài đã đưa ra được phương hướng cũng như giải pháp hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm dựa trên định hướng phát triển của các đơn vị được nghiên cứu cũng như sự cần thiết phải hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại các công ty được nghiên cứu. Đồng thời các tác giả cũng đưa ra được các điều kiện để thực hiện giải pháp.

Tuy nhiên, bên cạnh những mặt đạt được, các đề tài vẫn còn một số mặt hạn chế nhất định như: Các đề tài đều đề cập đối tượng nghiên cứu dưới góc độ kế toán tài chính và kế toán quản trị, tuy nhiên tất cả các chương của các luận văn chỉ tập trung vào nghiên cứu dưới khía cạnh kế toán tài chính, khía cạnh kế toán quản trị ít được quan tâm hoặc còn tương đối sơ sài; nội dung của một số phần chưa được đề cập đầy đủ các trường hợp, ví dụ như nội dung hạch toán chi phí sử dụng máy thi công chưa đưa ra hết các trường hợp hạch toán (mua, tự tổ chức MTC và đội thi công tự phục vụ lẫn nhau,...); các đề tài đều chưa đề cập đến hạn chế trong quá trình nghiên cứu cũng như đề xuất hướng nghiên cứu trong tương lai.

Để phát huy những mặt được, khắc phục những mặt còn hạn chế của các đề tài trước, tác giả đề cập các vấn đề đó trong nội dung của luận văn này

1.3. Mục tiêu nghiên cứu của đề tài

Hệ thống hóa và làm rõ những vấn đề lý luận chung kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong các doanh nghiệp xây lắp.

Tìm hiểu thực trạng về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng.

Đánh giá thực trạng, rút ra những ưu điểm, hạn chế, đưa ra một số giải pháp góp phần hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng.

1.4. Đối tượng, phạm vi nghiên cứu

Đối tượng nghiên cứu của đề tài là kế toán CPSX và tính GTSP trong công ty xây dựng.

Phạm vi nghiên cứu của đề tài là nghiên cứu thực tế kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng trên phương diện kế toán tài tính và kế toán quản trị.

1.5. Câu hỏi nghiên cứu

Để thực hiện mục tiêu nghiên cứu của luận văn, các câu hỏi đặt ra trong quá trình nghiên cứu là:

- Cơ sở lý luận cơ bản của kế toán chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm xây lắp là gì?
- Thực trạng của kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng dưới góc độ kế toán tài chính và kế toán quản trị hiện nay như thế nào?
- Những ưu điểm và tồn tại trong công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng là gì? Nguyên nhân của những tồn tại đó là gì?
- Những giải pháp hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng là gì?

1.6. Phương pháp nghiên cứu

Phương pháp kế thừa, khảo sát, thống kê, so sánh, trình bày diễn giải, phương pháp toán học, phương pháp phân tích kỹ thuật, phương pháp xử lý, phương pháp nghiên cứu hệ thống như: quy nạp, tổng hợp, mô hình hóa... dựa trên những tài liệu sẵn có của đơn vị mà được vận dụng với điều kiện cụ thể, cơ chế chính sách hiện hành.

Phương pháp xử lý số liệu:

- Phương pháp thống kê kinh tế: Sử dụng công cụ thống kê kinh tế để tính toán các chỉ tiêu
- Phương pháp phân tích kinh tế: Phân tích ảnh hưởng của từng nhân tố đến kết quả

Phương pháp quan sát, điều tra, phỏng vấn thu thập số liệu đối tượng là các kỹ thuật viên, quản lý, nhân viên kế toán đang làm việc trong Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng

Phương pháp kế thừa: kế thừa những tài liệu, những công trình nghiên cứu về những vấn đề có liên quan. Những báo cáo, số liệu trong sổ sách của Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng

Từ những dữ liệu thu thập được, tác giả sử dụng kết hợp phương pháp tổng hợp, phân tích, đánh giá, so sánh... để phân tích dữ liệu. Từ đó đưa ra các kiến nghị gắn liền với thực trạng của công ty.

1.7. Kết cấu của đề tài

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

Chương 1: Tổng quan về đề tài nghiên cứu

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

Chương 3: Thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng

Chương 4: Một số giải pháp hoàn thiện Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng

CHƯƠNG 2

CƠ SỞ LÝ LUẬN VỀ KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH TRONG DOANH NGHIỆP 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

Do tính chất ngành xây lắp là ngành sản xuất vật chất, có vai trò quan trọng trong việc xây dựng, cải tạo, đổi mới cơ sở hạ tầng nhưng sản phẩm lại mang những đặc điểm riêng biệt so với sản phẩm của các ngành sản khác. Vì vậy tổ chức hạch toán ở các doanh nghiệp kinh doanh xây lắp phải dựa trên những đặc điểm chính của nó. Sản phẩm xây lắp có những đặc điểm sau:

Sản phẩm xây lắp là các công trình hạng mục, công trình vật kiến trúc có quy mô lớn, kết cấu phức tạp mang tính đơn chiếc, thời gian thi công kéo dài và phân tán.... Vì vậy trong khi tiến hành xây lắp, sản phẩm dự định đều phải qua các khâu từ dự án rồi đến dự toán công trình. Dự toán công trình là tổng mức chi phí cần thiết cho việc đầu tư công trình được tính toán cụ thể ở giai thiết kế kỹ thuật. Để đảm bảo việc quản lý từng công trình, nhất thiết phải lập dự toán thiết kế và dự toán thi công. Điều này giúp cho các doanh nghiệp xây lắp có thể hạch toán tương đối chính xác giá trị công trình, từ đó lên kế hoạch về tài chính cũng như việc tổ chức kế toán quản trị, giám sát việc chi tiêu, tránh thất thoát lãng phí vốn đầu tư.

Sản phẩm xây lắp cố định tại nơi sản xuất, còn tất cả các điều kiện sản xuất như xe máy, lao động, vật tư... đều phải di chuyển theo địa điểm của công trình xây lắp. Đặc điểm này làm tăng chi phí di chuyển và công tác quản lý vật tư, con người sẽ gặp khó khăn. Điều này đòi hỏi các doanh nghiệp xây lắp phải tăng cường tính cơ động về mặt trang bị tài sản cố định sản xuất, lựa chọn các hình thức sản xuất kinh hoạt nhằm tối thiểu hóa chi phí. Trong quá trình thi công sẽ phát sinh chi phí điều động công nhân, điều động máy móc thiết bị, chi phí chuẩn bị mặt bằng, dọn mặt bằng tập kết vật liệu và máy thi công... nên kế toán

phải theo dõi chi tiết, chính xác các khoản chi phí này và phân bổ cho các đối tượng phù hợp để đảm bảo tính chặt chẽ và mang lại hiệu quả cao trong quản lý.

Sản phẩm xây lắp hoàn thành không nhập kho mà lại tiêu thụ ngay theo giá dự toán (giá thanh toán với chủ đầu tư bên A) hoặc giá thoả thuận (cũng được xác định trên dự toán công trình), do đó tính chất hàng hoá của sản phẩm xây lắp không được thể hiện rõ. Thời gian sử dụng sản phẩm xây lắp lâu, đòi hỏi việc tổ chức quản lý và hạch toán phải chặt chẽ, đảm bảo chất lượng công trình và trách nhiệm thực hiện nghĩa vụ bảo hành công trình.

Thông thường công tác xây lắp do các đơn vị kinh doanh xây lắp nhận thầu và chỉ được tiến hành sản xuất sau khi có đơn đặt hàng (hợp đồng giao thầu) của chủ đầu tư (người giao thầu, người mua sản phẩm) nên chi phí bỏ vào sản xuất thi công là khác nhau giữa các công trình. Công trình thi công ở các địa điểm khác nhau với điều kiện thi công khác nhau thì chi phí sản xuất và GTSP của mỗi công trình cũng khác nhau nên kế toán phải tính chi phí giá thành và kết quả thi công cho từng công trình riêng biệt.

Hoạt động xây lắp thường tiến hành ngoài trời, chịu tác động trực tiếp và ảnh hưởng của các điều kiện tự nhiên, do đó việc thi công xây lắp có tính thời vụ và có nhiều rủi ro làm phát sinh các khoản thiệt hại phải làm lại hoặc ngừng sản xuất, những khoản thiệt hại này đòi hỏi doanh nghiệp xây lắp phải hạch toán riêng, phải giám sát chặt chẽ và hạch toán phù hợp.

Từ những đặc điểm trên đây, đòi hỏi công tác kế toán vừa phải đáp ứng những yêu cầu chung về chức năng, nhiệm vụ kế toán một Doanh nghiệp sản xuất vừa phải đảm bảo phù hợp đặc trưng riêng của ngành xây lắp nhằm cung cấp thông tin chính xác, kịp thời, cố vấn lãnh đạo cho việc tổ chức quản lý để đạt hiệu quả cao trong sản xuất - kinh doanh của Doanh nghiệp.

2.1.2. Đặc điểm chi phí trong doanh nghiệp xây lắp

Ngoài những khoản mục chi phí sản xuất thông thường, 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 rất phức tạp, trong đó có những khoản chi phí chung cần phân bổ đến từng công trình cụ thể, cần có cách thức phân bổ phù hợp để phục vụ công tác quản lý chi phí, giá thành theo công trình.

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; 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 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 GTSP của từng công trình để phục vụ việc kiểm soát chi phí.

Việc tập hợp chi phí thực phát sinh và đối chiếu với dự toán là một công việc thường xuyên và cần thiết của kế toán để kiểm tra chi phí phát sinh đó có phù hợp với dự toán hay không, cũng như kiểm tra tính hiệu quả trong việc quản trị chi phí.

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

2.2.1. Khái niệm chi phí sản xuất trong doanh nghiệp xây lắp

Chi phí sản xuất trong doanh nghiệp xây lắp: là biểu hiện bằng tiền của toàn bộ hao phí về vật tư, tài sản cố định, nhân công, dịch vụ phát sinh... mà doanh nghiệp đã chi ra để tiến hành các hoạt động xây lắp trong một thời kỳ nhất định.

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

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

Giá thành sản phẩm xây lắp là toàn bộ chi phí sản xuất (bao gồm chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí máy thi công và chi phí sản xuất chung) tính cho từng công trình, hạng mục công trình hay khối lượng xây lắp hoàn thành đến giai đoạn qui ước đã hoàn thành, nghiệm thu, bàn giao và được chấp nhận thanh toán. Những chi phí đưa vào GTSP phải phản ánh được giá trị thực của các tư liệu sản xuất tiêu dùng cho sản xuất và các khoản chi tiêu khác có liên quan tới việc bù đắp gián đơn hao phí lao động sống. Như vậy, bản chất của GTSP là sự chuyển dịch giá trị của các yếu tố vật chất vào giá trị sản phẩm xây lắp hoàn thành trong kỳ.

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

Trong các doanh nghiệp xây lắp, GTSP thường được phân loại theo các tiêu thức sau đây.

Căn cứ vào thời điểm và cơ sở số liệu để tính giá thành, GTSP được phân loại thành:

- Giá thành dự toán: Là tổng chi phí dự toán để hoàn thành khối lượng xây lắp CT, HMCT được xác định trên cơ sở các định mức kinh tế- kỹ thuật và đơn giá của Nhà nước ban hành.

$$\begin{array}{r} \text{Giá thành dự toán} \\ \text{của CT, HMCT} \end{array} = \begin{array}{r} \text{Giá trị dự toán} \\ \text{của CT, HMCT} \end{array} - \text{Lãi định mức}$$

- Giá thành thực tế: là biểu hiện bằng tiền của những chi phí thực tế để hoàn thành khối lượng xây lắp. Căn cứ vào kết quả đánh giá sản phẩm dở dang cuối kỳ, chi phí sản xuất được tập hợp trong kỳ. GTSP bàn giao được xác định theo công thức.

$$\begin{array}{r} \text{Giá thành thực của} \\ \text{KL xây lắp HT} \\ \text{bàn giao} \end{array} = \begin{array}{r} \text{CP thực tế KL} \\ \text{xây lắp dở dang} \\ \text{đầu kỳ} \end{array} + \begin{array}{r} \text{CP thực tế} \\ \text{phát sinh} \\ \text{trong kỳ} \end{array} - \begin{array}{r} \text{CP khối lượng} \\ \text{xây lắp dở dang} \\ \text{cuối kỳ} \end{array}$$

Muốn đánh giá được chất lượng của công tác xây lắp, ta phải tiến hành so sánh các loại giá thành với nhau. Để đảm bảo có lãi, về nguyên tắc khi xây dựng kế hoạch giá thành và tổ chức thực hiện kế hoạch giá thành phải đảm bảo mối quan hệ sau.

Căn cứ vào phạm vi tính giá thành, GTSP được phân loại thành:

- GTSP hoàn chỉnh: Là giá thành của CT, HMCT đã hoàn thành đảm bảo yêu cầu kỹ thuật, chất lượng theo thiết kế, hợp đồng được chủ đầu tư chấp nhận thanh toán.

- Giá thành công tác xây lắp hoàn thành quy ước: Là giá thành của khối lượng hoàn thành đến một giai đoạn nhất định và phải đảm bảo điều kiện:

+ Phải nằm trong thiết kế và đảm bảo chất lượng quy định.

+ Khối lượng phải được xác định một cách cụ thể, được Chủ đầu tư nghiệm thu và chấp nhận thanh toán

+ Phải đạt được đến điểm dừng kỹ thuật hợp lý.

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

Để tiến hành hoạt động sản xuất, doanh nghiệp phải bỏ ra những chi phí nhất định như: Chi phí nguyên vật liệu, chi phí nhân công, chi phí máy móc thi công...Kết quả là Doanh nghiệp thu được những sản phẩm là các CT, HMCT...Các CT, HMCT cần phải tính giá thành tức là chi phí đã bỏ ra để có chúng. Do vậy, chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm là hai mặt của một quá trình.

Chi phí sản xuất và giá thành giống nhau về chất nhưng khác nhau về lượng. Nội dung cơ bản của chúng đều là biểu hiện bằng tiền của những chi phí mà Doanh nghiệp đã bỏ ra trong hoạt động sản xuất. Trong khi chi phí sản xuất là tổng thể các chi phí trong một thời kỳ nhất định thì giá thành sản phẩm lại là tổng các chi phí gắn liền với một khối lượng xây lắp hoàn thành bàn giao. Chi phí sản xuất trong kỳ không chỉ liên quan đến những sản phẩm đã hoàn thành mà còn liên quan đến cả chi phí của sản phẩm dở dang cuối kì. Trong khi đó, GTSP liên quan đến cả chi phí của khối lượng công tác xây lắp trước chuyển sang nhưng lại không bao gồm chi phí thực tế của khối lượng dở dang cuối kì.

Khi chi phí sản xuất dở dang đầu kỳ và cuối kỳ bằng nhau thì tổng GTSP bằng tổng chi phí sản xuất phát sinh trong kỳ.

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. *Các chuẩn mực nguyên tắc kế toán chi phối đến kế toán chi phí và tính giá thành sản phẩm*

2.3.1.1. *Các chuẩn mực kế toán chi phối đến kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm*

- Theo chuẩn mực kế toán Việt Nam – VAS 01 “Chuẩn mực chung” (ban hành kèm theo Quyết định 165/2002/QĐ-BTC ngày 31/12/2002 của Bộ trưởng Bộ tài chính) thì: “Chi phí là tổng giá trị các khoản làm giảm lợi ích kinh tế

trong kỳ kế toán dưới hình thức các khoản tiền chi ra, các khoản khấu trừ tài sản hoặc phát sinh các khoản nợ dẫn đến làm giảm vốn chủ sở hữu, không bao gồm khoản phân phối cho cổ đông hoặc chủ sở hữu”.

- Theo thông tư số 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ tài chính về hướng dẫn chế độ kế toán doanh nghiệp. Theo thông tư 200/2014/TT-BTC có nhiều điểm khác biệt so với quyết định 48/2006/QĐ-BTC về chế độ kế toán doanh nghiệp vừa và nhỏ và quyết định 15/2006/QĐ-BTC về chế độ kế toán doanh nghiệp. Sự khác biệt chủ yếu của kế toán công ty xây lắp so với các loại hình doanh nghiệp khác theo Thông tư 200/2014/TT-BTC là ở nghiệp vụ tập hợp giá thành xây lắp. Các nghiệp vụ khác phần lớn là tương tự nhau. Và phần khó nhất của bất kỳ kế toán nào cũng là ở phần tập hợp giá thành sản phẩm xây lắp.

Tài khoản tập hợp giá thành ở công ty là tài khoản 154. Chi tiết quy định ở thông tư số 200/2014/TT-BTC như sau: Tài khoản 154 “ Chi phí sản xuất , kinh doanh dở dang” phản ánh chi phí sản xuất, kinh doanh phát sinh trong kỳ; chi phí sản xuất, kinh doanh của khối lượng sản phẩm, dịch vụ hoàn thành trong kỳ; chi phí sản xuất, kinh doanh dở dang đầu kỳ, cuối kỳ của các hoạt động sản xuất, kinh doanh chính, phụ và thuê ngoài gia công chế biến ở các doanh nghiệp sản xuất hoặc ở các doanh nghiệp kinh doanh dịch vụ, xây lắp... Tài khoản này phải được chi tiết theo địa điểm phát sinh chi phí (phần xưởng, bộ phận sản xuất, đội sản xuất, công trường...) theo loại nhóm sản phẩm hoặc chi tiết, bộ phận sản phẩm theo từng loại dịch vụ hoặc theo từng công đoạn dịch vụ.

Chuẩn mực kế toán số 03, 04 quy định về khấu hao tài sản cố định. Hai chuẩn mực quy định về cách xác định giá trị ban đầu, chi phí phát sinh sau ghi nhận ban đầu, giá trị sau ghi nhận ban đầu, khấu hao, thanh lý tài sản cố định. Quy định về phương pháp khấu hao phải phù hợp với lợi ích kinh tế mà tài sản đem lại cho doanh nghiệp. Số khấu hao của từng kỳ được hạch toán vào chi phí sản xuất, kinh doanh trong kỳ, trừ khi chúng được tính vào giá trị của các tài sản

khác. Thời gian sử dụng hữu ích của TSCĐ hữu hình do doanh nghiệp xác định dựa trên mức độ sử dụng ước tính của tài sản. Doanh nghiệp không được tiếp tục khấu hao đối với những TSCĐ hữu hình đã khấu hao hết giá trị nhưng vẫn còn sử dụng vào hoạt động sản xuất kinh doanh.

2.3.1.2. Các nguyên tắc kế toán chi phối đến kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm

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

Nguyên tắc giá phí (giá gốc)

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

Nguyên tắc nhất quán

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

Nguyên tắc phù hợp

Đây là một nguyên tắc vô cùng quan trọng trong hạch toán kế toán tính giá thành sản phẩm xây lắp. Vì sản phẩm xây lắp thường có giá trị lớn và thời gian thi công kéo dài vì thế nhà thầu và chủ đầu tư thường thống nhất tiến hành nghiệm thu theo giai đoạn vì vậy doanh nghiệp phải ghi nhận trước doanh thu hoặc ghi nhận doanh thu theo giai đoạn đồng thời chi phí cũng cần phải ghi nhận phù hợp với phần doanh thu đó.

2.3.2. Phân loại chi phí sản xuất

Phân loại chi phí sản xuất theo nội dung, tính chất kinh tế của chi phí.

Theo cách phân loại này các chi phí nội dung, tính chất kinh tế giống nhau được xếp vào một yếu tố, không phân biệt chi phí đó phát sinh trong lĩnh vực nào, ở đâu, mục đích và tác dụng của chi phí đó như thế nào.

Theo cách phân loại này chi phí sản xuất được chia thành các yếu tố sau đây.

- Chi phí nguyên vật liệu: Bao gồm toàn bộ các chi phí về các loại nguyên vật liệu chính, vật liệu phụ, phụ tùng thay thế, thiết bị...mà doanh nghiệp đã sử dụng cho hoạt động sản xuất trong kỳ như: Xi măng, sắt, thép, cát, đá, các loại dầu mỡ vận hành máy móc...

- Chi phí nhân công: Bao gồm toàn bộ số tiền lương phải trả và các khoản trích theo lương của các công nhân sản xuất trong kỳ.

- Chi phí khấu hao TSCĐ: Bao gồm toàn bộ số tiền doanh nghiệp trích khấu hao cho tất cả các loại TSCĐ tham gia hoạt động xây lắp như : các loại máy thi công (máy vận thăng, máy cẩu...), nhà xưởng, phương tiện vận chuyển...

- Chi phí dịch mua ngoài: Là toàn bộ số tiền DN đã chi trả về các loại dịch vụ mua ngoài: tiền điện, tiền nước, tiền điện thoại...phục vụ cho hoạt động sản xuất của doanh nghiệp.

- Chi phí bằng tiền khác: Là toàn bộ các chi phí dùng cho hoạt động sản xuất ngoài chi phí kể trên.

Phân loại chi phí theo nội dung, tính chất kinh tế của chi phí giúp nhà quản lý biết được kết cấu tỷ trọng từng loại chi phí trong tổng chi phí qua đó đánh giá được tình hình thực hiện dự toán chi phí. Hơn nữa, cách phân loại này còn là cơ sở để lập báo cáo chi phí sản xuất theo yếu tố trên Bảng thuyết minh

báo cáo tài chính, xây dựng định mức Vốn lưu động, lập kế hoạch mua sắm vật tư, tổ chức lao động tiền lương, thuê máy thi công...

Phân loại chi phí sản xuất theo mục đích và công dụng của chi phí.

Theo cách phân loại này, căn cứ vào mục đích và công dụng của chi phí trong sản xuất để chia ra các khoản mục chi phí khác nhau, mỗi khoản mục chi phí bao gồm những chi phí có cùng mục đích và công dụng.

- Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp: Gồm toàn bộ trị giá nguyên vật liệu sử dụng trực tiếp cho thi công công trình mà đơn vị xây lắp bỏ ra (vật liệu chính, vật liệu phụ, cấu kiện bê tông chế sẵn...) chi phí này không bao gồm thiết bị do chủ đầu tư bàn giao.

- Chi phí nhân công trực tiếp: gồm toàn bộ tiền lương chính, lương phụ và phụ cấp của công nhân trực tiếp sản xuất, công nhân vận chuyển vật liệu thi công, công nhân làm nhiệm vụ bảo dưỡng, dọn dẹp trên công trường.

- Chi phí sử dụng máy thi công: Gồm chi phí trực tiếp liên quan đến việc sử dụng máy thi công để thực hiện công tác xây dựng và lắp đặt các CT, HMCT bao gồm: Tiền lương công nhân điều khiển máy, nhiên liệu, khấu hao máy thi công...

- Chi phí sản xuất chung: Bao gồm các chi phí có liên quan đến tổ, đội xây lắp, tức là liên quan đến nhiều CT, HMCT. Nội dung của các khoản chi phí này bao gồm: lương công nhân sản xuất, lương phụ của công nhân sản xuất, khấu hao TSCĐ (không phải là khấu hao máy móc thi công), chi phí dịch vụ mua ngoài (điện, nước, văn phòng phẩm...), chi phí bằng tiền khác: Chi phí tiếp khách, nghiệm thu bàn giao công trình.

Các phân loại này phục vụ cho yêu cầu quản lý chi phí sản xuất theo định mức, cung cấp số liệu cho công tác tính GTSP và phân tích tình hình thực hiện kế hoạch giá thành, từ đó lập định mức chi phí sản xuất và kế hoạch giá thành cho kỳ sau.

Do đặc điểm của sản phẩm xây lắp và phương pháp lập dự toán là dự toán được lập cho từng đối tượng theo các khoản mục giá hành nên cách phân loại chi phí theo khoản mục là phương pháp sử dụng phổ biến trong các doanh nghiệp xây dựng cơ bản.

2.3.3. Đối tượng kế toán tập hợp chi phí sản xuất.

Đối tượng kế toán tập hợp chi phí sản xuất là phạm vi, giới hạn để tập hợp chi phí nhằm đáp ứng nhu cầu kiểm soát chi phí và tính GTSP. Như vậy, thực chất của việc xác định đối tượng kế toán tập hợp chi phí sản xuất là việc xác định giới hạn tập hợp chi phí hay xác định nơi phát sinh chi phí và nơi chịu chi phí.

Để xác định đúng đắn đối tượng kế toán tập hợp chi phí cần căn cứ vào các yếu tố sau đây.

- + Đặc điểm và công dụng của chi phí trong quá trình sản xuất.
- + Đặc điểm, cơ cấu tổ chức sản xuất và quy trình công nghệ, chế tạo sản phẩm (giản đơn, liên tục hay song song...)
- + Loại hình sản xuất sản phẩm (Đơn chiếc hay hàng loạt...)
- + Yêu cầu kiểm tra, kiểm soát chi phí và yêu cầu hạch toán kế toán nội bộ Doanh nghiệp.
- + Khả năng trình độ quản lý nói chung và hạch toán nói riêng của Doanh nghiệp.

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

2.3.4. Nội dung kế toán chi phí sản xuất dưới góc độ kế toán tài chính

Cũng như các doanh nghiệp thuộc mọi lĩnh vực, mọi thành phần kinh tế trong cả nước, doanh nghiệp kinh doanh xây lắp thực hiện hạch toán kế toán theo Thông tư 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ Tài chính. Theo thông tư này, các doanh nghiệp xây lắp hạch toán hàng tồn kho theo phương pháp kê khai thường xuyên, kế toán sử dụng các TK sau: TK 621 “Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp”, TK 622 “Chi phí nhân công trực tiếp”, TK 623 “Chi phí sử dụng máy thi công”, TK 627 “Chi phí sản xuất chung” TK 154 “ Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang”.

2.3.4.1. Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

- **TK sử dụng:** Tài khoản 621 “CP nguyên vật liệu trực tiếp” dùng để phản ánh các CP nguyên liệu, vật liệu sử dụng trực tiếp cho hoạt động XL, bao gồm: + Vật liệu xây dựng: Cát, đá, sỏi, sắt, thép, xi măng, ...

+ Vật liệu khác: Phụ gia, đinh, đất đèn, dây thép, ...

+ Nhiên liệu: Than, củi, ...

+ Vật kết cấu: Cọc bê tông cốt thép đúc sẵn, lan can, gờ chắn đúc sẵn, ...

Trong kỳ, kế toán thực hiện việc ghi chép, tập hợp chi phí nguyên vật liệu trực tiếp thực tế phát sinh vào bên nợ TK 621, hoặc theo từng đối tượng sử dụng trực tiếp nếu xác định được cụ thể, rõ ràng từng công trình sử dụng. Cuối kỳ kết chuyển hoặc tính phân bổ giá trị nguyên vật liệu thực tế sử dụng cho hoạt động xây lắp trong kỳ vào TK154 – “Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang” và chi tiết cho các đối tượng để tính giá thành công trình xây lắp, GTSP, dịch vụ, lao vụ,... TK621 không có số dư cuối kỳ.

- **Phương pháp hạch toán:** Được thể hiện trên sơ đồ sau: **(Phụ lục 1)**

2.3.4.2. Kế toán chi phí nhân công trực tiếp

- **Tài khoản sử dụng:** TK 622 “Chi phí nhân công trực tiếp”. Tài khoản này dùng để phản ánh chi phí lao động trực tiếp tham gia vào quá trình hoạt động xây lắp, bao gồm các khoản phải trả cho người lao động thuộc quản lý của DN và lao động thuê ngoài theo từng loại công việc. Trong hạch toán tài khoản này cần tôn trọng các quy định sau:

Thứ nhất, không hạch toán vào tài khoản này những khoản phải trả về tiền lương và những khoản phụ cấp cho nhân viên quản lý, nhân viên văn phòng của bộ máy quản lý DN hoặc của hoạt động bán hàng.

Thứ hai, riêng đối với hoạt động XL, không hạch toán vào tài khoản này các khoản BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ tính trên quỹ lương công nhân trực tiếp của hoạt động XL.

Cuối kỳ kết chuyển chi phí nhân công trực tiếp vào bên Nợ TK154 – “Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang”. TK622 không có số dư cuối kỳ.

- **Phương pháp hạch toán:** Được thể hiện qua sơ đồ sau: **(Phụ lục 2)**

2.3.4.3. Kế toán chi phí sử dụng máy thi công

- **Tài khoản sử dụng:** TK 623 – “Chi phí sử dụng máy thi công”. Tài khoản này dùng để tập hợp và phân bổ chi phí sử dụng xe, máy thi công phục vụ trực tiếp cho hoạt động XL công trình. Không hạch toán vào tài khoản này các khoản trích về BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ tính trên lương phải trả công nhân sử dụng máy thi công. Chỉ sử dụng tài khoản này trong trường hợp DNXL thực hiện XL công trình theo phương thức thi công hỗn hợp vừa thủ công vừa kết hợp bằng máy. Trường hợp này được thể hiện qua sơ đồ sau: **(Phụ lục 3)**

Trường hợp DN tổ chức đội máy thi công riêng và có tổ chức kế toán riêng thì không sử dụng TK623 mà toàn bộ chi phí liên quan trực tiếp đến đội máy thi công được tập hợp riêng trên các TK621, TK622, TK627. Sau đó, các

khoản mục này được kết chuyển để tính giá thành cho một ca máy (giờ máy) thực hiện và cung cấp cho các đối tượng XL công trình, hạng mục công trình.

Trường hợp doanh nghiệp xây lắp tổ chức đội máy thi công riêng, trình tự kế toán theo sơ đồ sau: **(Phụ lục 4)**

Trường hợp doanh nghiệp tổ chức thuê ngoài, trình tự kế toán theo sơ đồ sau: **(Phụ lục 5)**

2.3.4.4. Kế toán chi phí sản xuất chung

- **Tài khoản sử dụng:** Kế toán sử dụng TK 627 “Chi phí sản xuất chung”. Tài khoản này dùng để phản ánh CPSX của đội, công trường xây dựng, gồm: Lương nhân viên quản lý đội xây dựng; các khoản trích BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ được tính theo tỷ lệ quy định trên tiền lương phải trả công nhân trực tiếp XL, nhân viên quản lý đội (thuộc biên chế của DN); chi phí nguyên vật liệu, công cụ dụng cụ sử dụng cho thi công quản lý đội; chi phí khấu hao TSCĐ dùng chung cho hoạt động của đội và những chi phí khác liên quan tới hoạt động của đội. Các khoản CPSX chung liên quan trực tiếp đến công trình, hạng mục công trình nào thì hạch toán trực tiếp vào công trình, hạng mục công trình đó. Nếu có liên quan đến nhiều công trình, hạng mục công trình thì tiến hành phân bổ cho từng đối tượng theo tiêu thức phù hợp.

- **Phương pháp hạch toán:** Được thể hiện qua sơ đồ sau: **(Phụ lục 6)**

2.3.4.5. Tổng hợp chi phí sản xuất sản phẩm xây lắp

Tổng hợp chi phí sản xuất sản phẩm xây lắp bao gồm những chi phí có liên quan trực tiếp đến từng đối tượng và những chi phí không thể tập hợp trực tiếp theo từng đối tượng thì phải tính phân bổ các chi phí này cho từng đối tượng theo tiêu thức thích hợp. Trong ngành xây dựng cơ bản thường phân bổ chi phí sử dụng máy thi công và phân bổ chi phí sản xuất chung.

Phân bổ chi phí sử dụng máy thi công: Chi phí sử dụng máy thi công được phân bổ cho các đối tượng xây lắp theo phương pháp thích hợp căn cứ vào số ca máy hoặc khối lượng phục vụ thực tế.

Phân bổ chi phí sản xuất chung

Chi phí sản xuất chung được tập hợp theo từng công trường, hoặc đội thi công hoặc toàn doanh nghiệp và tính phân bổ cho từng công trình, hạng mục công trình theo tiêu thức thích hợp như phân bổ theo chi phí sản xuất chung định mức, phân bổ theo giờ công sản xuất kinh doanh định mức hoặc thực tế, phân bổ theo chi phí nhân công, phân bổ theo chi phí trực tiếp. Để tổng hợp chi phí sản xuất sản phẩm xây lắp sử dụng TK 154 “Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang”

- Phương pháp hạch toán: Được thể hiện qua sơ đồ sau: **(Phụ lục 7)**

2.3.4.6. Đánh giá sản phẩm dở dang cuối kỳ

SP dở dang là khối lượng sản phẩm, công việc còn đang trong quy trình sản xuất, chế biến, đang nằm trên dây chuyền công nghệ hoặc đã hoàn thành một vài quy trình chế biến nhưng vẫn phải gia công chế biến tiếp mới trở thành SP hoàn chỉnh.

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

Muốn đánh giá sản phẩm dở dang một cách chính xác cần phải tiến hành kiểm kê khối lượng nguyên nhiên vật liệu chưa sử dụng đến ở công trường thi công. Bộ phận kế toán cần kết hợp chặt chẽ với cán bộ kỹ thuật tại công trường thi công để xác định mức độ hoàn thành của khối lượng xây lắp dở dang.

Phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang mà DNXL thường áp dụng là: đánh giá theo giá dự toán và mức độ hoàn thành của sản phẩm xây lắp dở dang. Áp dụng đối với các trường hợp công trình, hạng mục công trình bàn giao thanh toán theo từng giai đoạn hoàn thành, sản phẩm dở dang là các giai đoạn xây lắp

chưa hoàn thành. Xác định chi phí sản xuất dở dang cuối kỳ theo phương pháp phân bổ chi phí thực tế căn cứ vào giá thành dự toán và mức độ hoàn thành theo các bước sau:

$$\text{Chi phí xây lắp dở dang cuối kỳ} = \frac{\text{Chi phí thực tế của khối lượng xây lắp dở dang đầu kỳ} + \text{Chi phí thực tế của khối lượng xây lắp thực hiện trong kỳ}}{\text{Tổng giá trị dự toán của các giai đoạn xây dựng theo mức độ hoàn thành}} \times \text{Giá trị dự toán của khối lượng xây lắp dở dang cuối kỳ tính theo mức độ hoàn thành}$$

2.3.5. Đối tượng, kỳ tính giá thành và phương pháp tính giá thành sản phẩm xây lắp hoàn thành

2.3.5.1. Đối tượng, kỳ tính giá thành

Đối tượng tính giá thành là sản phẩm hoàn thành mà doanh nghiệp cần tính được tổng giá thành và giá thành đơn vị sản phẩm.

Đối với DNXL thì đối tượng tính giá thành thường là các công trình, hạng mục công trình hoàn thành trong kỳ.

Kỳ tính giá thành: Là thời kỳ mà bộ phận kế toán giá thành tiến hành công việc tính giá thành cho đối tượng tính giá thành và phụ thuộc vào loại hình sản xuất của doanh nghiệp. Đối với DNXL do sản phẩm được sản xuất theo từng đơn đặt hàng, thời gian thi công dài, giá trị công trình lớn do vậy không thể chờ đến khi xây dựng xong mới tính giá thành mà phải làm hàng tháng, hàng quý, hàng năm hoặc theo từng khối lượng công việc đạt đến điểm dừng kỹ thuật nhất định được nghiệm thi và bàn giao.

2.3.5.2. Phương pháp tính giá thành

Phương pháp tính giá thành SPXL hoàn thành: Tính GTSP là giai đoạn quyết định của công tác hạch toán giá thành. GTSP được tính dựa trên các yếu tố: Phương pháp tính giá thành, CPSX thực tế phát sinh, giá trị sản phẩm dở dang đầu kỳ và cuối kỳ hạch toán. Do đó, giá thành sản phẩm cũng phụ thuộc

vào phương thức thanh toán khối lượng xây lắp hoàn thành giữa chủ đầu tư và nhà thầu thi công.

a) Phương pháp tính giá thành giản đơn (trực tiếp)

+ Nếu quy định thanh toán SPXL sau khi hoàn thành toàn bộ, giá thành SPXL hoàn thành được xác định trên cơ sở tổng cộng các chi phí phát sinh đến khi hoàn thành công trình.

+ Nếu quy định thanh toán SPXL theo điểm dừng kỹ thuật, trong kỳ báo cáo có thể có một bộ phận công trình hay khối lượng công việc hay giai đoạn hoàn thành được chủ đầu tư chấp thuận nghiệm thu thanh toán. Khi đó, giá thành khối lượng công tác xây lắp đã hoàn thành và bàn giao trong kỳ được tính theo công thức sau đây:

$$\begin{array}{l} \text{Tổng giá thành} \\ \text{SPXL hoàn thành} \end{array} = \begin{array}{l} \text{CPSX dở} \\ \text{đang đầu kỳ} \end{array} + \begin{array}{l} \text{CPSX phát} \\ \text{sinh trong kỳ} \end{array} - \begin{array}{l} \text{CPSX dở dang} \\ \text{cuối kỳ} \end{array}$$

Trong trường hợp chi phí sản xuất tập hợp theo từng công trình nhưng giá thành tính riêng cho từng HMCT 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 HMCT hoặc giai đoạn hoàn thành để tính giá thành thực tế.

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

$$\text{Giá thành thực tế của} \\ \text{từng HMCT} = \text{Giá thành dự toán của HMCT} \times \text{Hệ số phân} \\ \text{bổ}$$

b) Phương pháp tính giá thành theo từng đơn đặt hàng

Phương pháp này được áp dụng trong trường hợp DN nhận thầu xây lắp theo đơn đặt hàng. Mỗi đơn đặt hàng là một CT, HMCT 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 DN 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.

c) Phương pháp tổng cộng chi phí

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

Theo phương pháp này, giá thành thực tế của CT, HMCT được tính như sau:

$$Z = Ddk + C1 + C2 + \dots + Cn - Dck$$

Trong đó: C1, C2, ..., Cn là chi phí sản xuất ở từng giai đoạn xây lắp công trình

d) Phương pháp tính giá thành theo định mức

Phương pháp này được áp dụng đối với các DNXL có khả năng tính được giá thành định mức trên cơ sở các định mức chi phí và đơn giá tại thời điểm tính giá thành. Phương pháp này có tác dụng kịp thời vạch ra những chi phí sản xuất thoát ly định mức, nhằm tăng cường việc kiểm tra và phân tích các số liệu kế toán chi phí sản xuất và GTSP.

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

Giá thành thực tế của sản phẩm xây lắp	=	Giá thành định mức của sản phẩm xây lắp	+	Chênh lệch do thay đổi định mức	+	Chênh lệch do thoát ly định mức
--	---	---	---	---------------------------------------	---	---------------------------------------

Ngoài những phương pháp tính giá thành chủ yếu trên, trong DNXL có thể sử dụng một số phương pháp khác như: phương pháp tính giá thành hệ số, phương pháp tỉ lệ....

2.3.6. Đặc điểm kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm theo phương thức khoán trong kinh doanh xây lắp.

Cơ chế khoán dưới góc độ kế toán tài chính trong DNXL là những nội dung, những điều khoản quy định thống nhất có tính quy chế về các vấn đề liên quan đến quyền lợi, nghĩa vụ, trách nhiệm giữa đơn vị giao khoán, đơn vị nhận khoán. Thực hiện cơ chế khoán liên quan đến các mối quan hệ giữa tổng công ty, công ty, các xí nghiệp thành viên với các đội thi công, giữa các xí nghiệp thành viên với nhau, giữa các xí nghiệp thành viên với các đội thi công. Các mối quan hệ này thể hiện qua quyền lợi và trách nhiệm của các bên mà trong đó quy chế về phân phối thu nhập có ý nghĩa quyết định.

Để thể hiện trách nhiệm của đơn vị giao khoán và đơn vị nhận khoán, khi nhận khoán hai bên phải lập hợp đồng giao khoán trong đó ghi rõ nội dung công việc, trách nhiệm và quyền lợi mỗi bên cũng như thời gian thực hiện hợp đồng. Khi hoàn thành công trình nhận khoán, bàn giao, hai bên lập biên bản thanh lý hợp đồng.

Các hình thức giao khoán sản phẩm trong các doanh nghiệp xây lắp.

- Xét theo khối lượng công việc có các hình thức:

- + Khoán gọn công trình, hạng mục công trình;
- + Khoán gọn theo khối lượng lớn của từng loại công việc cụ thể.

- Xét theo mức độ khoán chi phí có các hình thức:

- + Khoán gọn toàn bộ chi phí;
- + Khoán theo từng khoản mục chi phí.

Khoán toàn bộ chi phí: Theo hình thức này, đơn vị giao khoán giao toàn bộ giá trị công trình cho đơn vị nhận khoán, đơn vị nhận khoán tự tổ chức cung ứng vật tư, tổ chức lao động để tiến hành thi công. Khi công trình hoàn thành bàn giao quyết toán sẽ được thanh toán toàn bộ giá trị công trình theo giá nhận khoán và nộp cho đơn vị giao khoán một khoản theo quy định. Đơn vị giao khoán là đơn vị có tư cách pháp nhân đứng ra ký kết các hợp đồng xây dựng và chịu trách nhiệm pháp lý về chất lượng và tiến độ thi công các công trình.

Điều kiện để thực hiện hình thức khoán gọn toàn bộ chi phí là đơn vị nhận khoán có đủ điều kiện năng lực tổ chức thi công đúng tiến độ, đảm bảo chất lượng công trình theo đúng thiết kế, được phân cấp quản lý tài chính, có tổ chức kế toán riêng và có khả năng hạch toán được toàn bộ các hoạt động kinh tế phát sinh.

Khoán theo từng khoản mục chi phí: Theo hình thức này đơn vị giao khoán chi khoán cho đơn vị nhận khoán các khoản mục chi phí nhất định mà thường là khoán chi phí nhân công, vật tư phụ..., còn các khoản mục chi phí khác do đơn vị giao khoán tự hạch toán và chịu trách nhiệm giám sát kỹ thuật, chất lượng công trình. Hình thức này áp dụng cho các tổ đội thi công không đủ điều kiện cung ứng vật tư, giám sát kỹ thuật và chưa thực hiện hạch toán kinh tế.

Khi nhận giao khoán, hai bên (bên giao khoán và bên nhận khoán) phải lập hợp đồng giao khoán trong đó ghi rõ nội dung công việc, trách nhiệm và quyền lợi mỗi bên cũng như thời gian thực hiện hợp đồng. Khi hoàn thành công trình nhận khoán bàn giao hai bên lập bản quyết toán khoán và thanh lý hợp đồng.

Thực hiện phương thức khoán trong xây lắp giúp phân định rõ trách nhiệm giữa công ty với xí nghiệp, đội trực thuộc, giữa đội với tổ, giữa công nhân của từng tổ với nhau. Đồng thời thực hiện phương thức khoán tạo quyền chủ động trong hạch toán kinh doanh đến từng tổ, đội, cá nhân. Qua đó kích thích tính sáng tạo của từng cá nhân, từng đơn vị cơ sở. Tuy nhiên trong doanh

nghiệp xây lắp thực hiện cơ chế khoán, nếu việc tổ chức quản lý không tốt sẽ dẫn đến hiện tượng khoán trắng, không giám sát được chi phí dẫn đến việc xác định GTSP không chính xác, thường chỉ tính được giá thành theo giá nhận khoán mà không xác định được lãi hạ giá thành. Để khắc phục tình trạng này thì hạch toán chi phí sản xuất và tính GTSP xây lắp phải quán triệt những điểm sau:

Thứ nhất, xác định được giá giao khoán để đảm bảo bù đắp chi phí và có tác dụng khuyến khích hạ giá thành đồng thời đảm bảo để doanh nghiệp có đủ chi phí quản lý, thu được lãi định mức và đảm bảo các nghĩa vụ thu nộp.

Thứ hai, vận dụng hệ thống chứng từ tài khoản trong hạch toán CPSX một cách linh hoạt đảm bảo vừa thực hiện đúng chế độ nhà nước vừa phù hợp với điều kiện thực tế tại doanh nghiệp.

Thứ ba, thực hiện phân cấp quản lý CPSX và GTSP trong đó doanh nghiệp xây lắp có trách nhiệm quản lý giá thành đầy đủ, đội thi công quản lý giá thành sản xuất của sản phẩm từ đó xác định lãi hạ giá thành trên cơ sở chênh lệch giữa giá giao khoán và giá thành sản xuất. Trình tự kế toán được thể hiện qua các sơ đồ sau: **(Phụ lục 8, phụ lục 9)**

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. Phân loại chi phí sản xuất trên góc độ kế toán quản trị

Trong kế toán quản trị, tùy thuộc vào nhu cầu quản lý, chi phí được phân loại theo cách thức sau:

Thứ nhất, phân loại chi phí sản xuất theo chức năng hoạt động.

Theo cách phân loại này, chi phí sản xuất sản phẩm xây lắp được chia thành: Chi phí sản xuất và chi phí ngoài sản xuất.

- *Chi phí sản xuất*: là toàn bộ chi phí liên quan đến việc chế tạo sản phẩm hoặc dịch vụ trong một kỳ kinh doanh, bao gồm: CP NVL trực tiếp, CP NCTT, CP sử dụng máy thi công, CP SXC.

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

Cách phân loại này giúp nhà quản lý xác định được trách nhiệm quản lý của nhà quản trị các bộ phận, xác định mức biến động chi phí ở từng bộ phận để tìm ra nguyên nhân và có những giải pháp khắc phục. Không những thế, cách phân loại này còn cung cấp thông tin cho việc lập dự toán chi phí theo từng bộ phận chức năng, làm cơ sở để xác định GTSP.

Thứ hai, phân loại chi phí sản xuất trong mối quan hệ với lợi nhuận xác định từng kỳ

Theo cách phân loại này thì chi phí được chia thành: chi phí sản phẩm và chi phí thời kỳ.

- *Chi phí sản phẩm*: Chi phí sản phẩm bao gồm các chi phí phát sinh liên quan đến việc sản xuất sản phẩm, do vậy các chi phí này kết hợp tạo nên giá trị của sản phẩm hình thành qua giai đoạn sản xuất. Trong DN xây lắp, CP sản phẩm bao gồm: CP NVL trực tiếp, CP NCTT, CP sử dụng máy thi công, CP SXC. Khi sản phẩm xây lắp chưa được tiêu thụ thì chi phí sản phẩm sẽ nằm trên giá trị hàng tồn kho trên bảng cân đối kế toán. Khi sản phẩm xây lắp được tiêu thụ, chi phí sản phẩm xây lắp sẽ trở thành giá vốn hàng bán trong báo cáo kết quả kinh doanh

- *Chi phí thời kỳ*: là những CP phát sinh và ảnh hưởng đến trực tiếp đến lợi nhuận trong cùng một kỳ kế toán, thuộc loại CP này gồm: chi phí bán hàng, CP quản lý DN.

Phân loại chi phí trong mối quan hệ với lợi nhuận xác định từng kỳ là cơ sở để phân tích sự biến động chi phí qua các kỳ kinh doanh, đánh giá hiệu quả

quản lý của các bộ phận và xác định chi phí phát sinh trong từng giai đoạn hoạt động của DN.

Thứ ba, phân loại chi phí theo cách ứng xử của chi phí

Theo cách phân loại này, chi phí được chia thành: CP khả biến, CP bất biến, CP hỗn hợp.

- *Chi phí biến đổi*: là các chi phí có sự thay đổi tỷ lệ với các mức độ hoạt động như CP NVL trực tiếp, CP NCTT. Tổng chi phí biến đổi sẽ tăng (hoặc giảm) tương ứng với sự tăng hoặc giảm của mức độ hoạt động, nhưng chi phí biến đổi tính theo đơn vị của mức độ hoạt động thì không thay đổi.

- *Chi phí cố định*: là những chi phí không có sự thay đổi theo các mức độ hoạt động đạt được. Thuộc loại chi phí này gồm: chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí khấu hao tài sản cố định, chi phí tiền lương nhân viên quản lý...

- *Chi phí hỗn hợp*: là những chi phí mà cấu thành nên nó bao gồm cả CP biến đổi và CP cố định như chi phí điện, điện thoại... Ở một mức độ hoạt động cụ thể nào đó, chi phí hỗn hợp mang đặc điểm của chi phí biến đổi, và khi mức độ hoạt động tăng lên, chi phí hỗn hợp sẽ biến đổi như đặc điểm của chi phí cố định.

Thứ tư, các cách phân loại chi phí khác phục vụ cho việc kiểm tra và ra quyết định.

Theo cách phân loại này chi phí bao gồm: Chi phí kiểm soát được và chi phí không kiểm soát được; chi phí trực tiếp và chi phí gián tiếp; chi phí chìm; chi phí chênh lệch; chi phí cơ hội

- *Chi phí kiểm soát được và chi phí không kiểm soát được*. Một khoản chi phí được xem là chi phí có thể kiểm soát được hoặc là chi phí không kiểm soát được ở một cấp quản lý nào đó là tùy thuộc vào khả năng cấp quản lý này có thể ra các quyết định để chi phối tác động đến khoản chi phí đó hay là không. Như vậy, nói đến khía cạnh quản lý chi phí bao giờ cũng gắn liền với một cấp quản lý

nhất định: khoản chi phí mà ở một cấp quản lý nào đó có quyền ra quyết định để chi phối nó thì được gọi là chi phí kiểm soát được (ở cấp quản lý đó), ngược lại khoản chi phí mà ở một cấp quản lý nào đó không có quyền ra quyết định để chi phối nó thì được gọi là chi phí không kiểm soát được (ở cấp quản lý đó).

- *Chi phí trực tiếp và chi phí gián tiếp*

Chi phí trực tiếp: là các khoản chi phí phát sinh liên quan đến quá trình sản xuất thi công một công trình, hạng mục công trình hay một khối lượng công việc nhất định, gồm: CP NVL trực tiếp, CP NCTT, CP sử dụng máy thi công.

Chi phí gián tiếp: Là những chi phí có liên quan gián tiếp tới quá trình thi công các công trình, hạng mục công trình hay nhiều khối lượng công việc khác nhau, như chi phí sản xuất chung. Do đó kế toán phải tiến hành phân bổ cho các đối tượng liên quan theo tiêu thức phù hợp.

- *Chi phí chìm*: là khoản chi phí đã bỏ ra trong quá khứ và sẽ hiển hiện ở tất cả mọi phương án với giá trị như nhau. Đây là khoản chi phí không thể tránh được cho dù người quản lý quyết định lựa chọn thực hiện theo phương án nào.

- *Chi phí chênh lệch*: là phần giá trị khác nhau của các loại chi phí của một phương án so với một phương án khác. Đây chính là những chi phí có trong phương án này nhưng lại không hoặc có một phần trong phương án kia, do đó tạo chênh lệch chi phí.

- *Chi phí cơ hội*: là những thu nhập tiềm tàng bị mất đi khi lựa chọn thực hiện phương án này thay cho phương án khác.

2.4.2. Nội dung của kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp dưới góc độ kế toán quản trị

Kế toán quản trị là môn khoa học thu nhận, xử lý và cung cấp thông tin về hoạt động của doanh nghiệp một cách cụ thể phục vụ cho các nhà quản trị trong việc lập kế hoạch, tổ chức thực hiện, kiểm tra và đánh giá tình hình thực hiện kế hoạch các hoạt động của doanh nghiệp.

Các nhà quản trị trong DN phải thực hiện các chức năng: lập kế hoạch, kiểm soát và đánh giá hiệu quả. Để thực hiện các chức năng này, các nhà quản trị DN cần được cung cấp thông tin về chi phí và giá thành theo từng bộ phận, từng loại sản phẩm và theo từng trách nhiệm được phân quyền. Cụ thể:

Để lập kế hoạch, các nhà quản trị cần có các thông tin về định mức chi phí bao gồm: chi phí biến đổi và chi phí cố định. Dựa trên cơ sở khối lượng hoạt động, mỗi bộ phận sẽ phân tích chi phí để lập dự toán cho các hoạt động của bộ phận. Các dự toán được lập thường bao gồm: dự toán bán hàng, dự toán chi phí sản xuất, dự toán mua vật liệu, dự toán chi phí nhân công, dự toán chi phí sản xuất chung, dự toán tiền.... Phạm vi lập dự toán thường theo các trung tâm trách nhiệm hoặc các bộ phận trong doanh nghiệp. Kỳ lập dự toán thường theo năm hoặc theo tháng, quý. Dự toán được lập là cơ sở để kiểm soát các hoạt động trong doanh nghiệp và là thước đo đánh giá hiệu quả hoạt động của các bộ phận trong DN. Các thông tin chi phí cần thiết để lập dự toán bao gồm thông tin về số lượng sản phẩm sản xuất, khối lượng hoạt động của mỗi loại, định mức chi phí cho mỗi hoạt động...

Chức năng kiểm soát hoạt động là chức năng đảm bảo cho các hoạt động của doanh nghiệp được thực hiện theo đúng kế hoạch như dự toán nhằm đạt được mục tiêu đã đặt ra. Trong quá trình thực hiện dự toán (kế hoạch), các nhà quản trị cần phải được cung cấp thông tin thực hiện để so sánh với dự toán và có các điều chỉnh kịp thời để đảm bảo đạt được mục tiêu đã đặt ra. Các thông tin chi phí được sử dụng để kiểm soát chủ yếu là các thông tin về kết quả hoạt động thực tế tương ứng với các thông tin chi phí dự toán.

Đánh giá là chức năng cuối cùng của nhà quản trị. Mục đích của đánh giá là để chỉ ra các hoạt động hiệu quả và những hoạt động chưa hiệu quả. Đối với những hoạt động hiệu, doanh nghiệp có chính sách khen thưởng phù hợp sẽ khuyến khích và tạo động lực để các nhà quản trị bộ phận hoạt động hiệu quả hơn. Ngược lại, với những hoạt động chưa hiệu quả, DN cần tìm nguyên nhân

để có biện pháp cải thiện nhằm nâng cao hiệu quả hoạt động trong tương lai. Thông qua đánh giá, các hoạt động của DN sẽ ngày càng đạt hiệu quả cao. Việc đánh giá được thực hiện bằng việc so sánh số liệu thực tế với dự toán và phân tích chênh lệch để tìm ra nguyên nhân của các chênh lệch bất lợi. Để thực hiện chức năng này, bộ phận kế toán phải cung cấp cho các nhà quản trị các báo cáo hoạt động trên đó phản ánh các số liệu thực tế, dự toán cũng như các chênh lệch có lợi và bất lợi.

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

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

Các báo cáo dự toán còn hữu dụng với các nhà quản lý trong quá trình ra quyết định tài trợ và điều hành. Loại báo cáo này thường bao gồm: Báo cáo dự toán CPNVTTT, báo cáo dự toán NCTT, báo cáo dự toán CPSXC, báo cáo Dự toán Chi phí bán hàng, báo cáo dự toán chi phí quản lý DN... Các báo cáo này được lập theo từng bộ phận sản xuất, từng loại sản phẩm...

Báo cáo phục vụ cho quá trình kiểm tra, đánh giá báo cáo kiểm soát chi phí và ra quyết định. Các báo cáo này được lập nhằm kiểm tra tình hình thực hiện chi phí, dự toán chi phí, đánh giá kết quả thực hiện của từng đơn vị nội bộ

trong DN. Báo cáo này có thể lập theo nhiều phương pháp khác nhau, cho nhiều đối tượng và phạm vi khác nhau, theo từng yêu cầu quản lý cụ thể của từng DN mà xây dựng loại báo cáo phù hợp.

Như vậy, nội dung kế toán chi phí và tính GTSP xây lắp bao gồm hai bước cơ bản:

+Tập hợp chi phí, tính giá thành, phân tích chênh lệch chi phí trong kỳ để cung cấp thông tin kế toán quản trị và thông tin cho việc lập các báo cáo tài chính;

+ Cân đối chi phí, xử lý điều chỉnh chênh lệch chi phí và GTSP trong kỳ về chi phí thực tế.

2.4.3. Các phương pháp xác định chi phí sản xuất

Xác định CPSX và tính GTSP có ý nghĩa quan trọng đối với các nhà quản trị trong việc đưa ra mọi quyết định kinh doanh. Mặt khác, đây là nội dung quan trọng của các chuyên gia kế toán trong tất cả mọi loại hình DN. Mục đích xác định chi phí nhằm cung cấp thông tin về giá thành đơn vị sản phẩm, dịch vụ cần thiết cho nhà quản trị để điều hành hoạt động SXKD.

Trong thực tế các DN thường vận dụng một trong hai phương pháp xác định chi phí dưới đây:

Phương pháp xác định chi phí theo công việc (hay gọi là đơn đặt hàng): Ghi chép lại một cách chi tiết thông tin của từng sản phẩm riêng biệt hoặc từng nhóm nhỏ sản phẩm tương tự nhau. Phương pháp này áp dụng cho những sản phẩm theo thực hiện theo đơn đặt hàng và theo yêu cầu của từng khách hàng riêng biệt. Sản phẩm dễ nhận diện, có giá trị cao và có kích thước lớn. Để tập hợp chính xác và đúng đối tượng chi phí theo công việc, kế toán cần phải nắm chắc trình tự công việc phải thực hiện:

Căn cứ nhu cầu của khách hàng về đơn đặt hàng cho DN thông qua các đặc điểm chi tiết của sản phẩm, dịch vụ. Từ đó DN mới dự toán tài chính cho đơn hàng và đưa ra quyết định giá bán cho phù hợp.

Thông thường mỗi sản phẩm bao gồm ba khoản mục CPSX chủ yếu: Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí sản xuất chung, riêng đối với ngành xây dựng có thêm khoản mục chi phí sử dụng máy thi công. Theo phương pháp tập hợp chi phí theo công việc thì đối tượng tập hợp chi phí là sản phẩm hay đơn đặt hàng của khách. Từ các chứng từ kế toán chi phí, kế toán tập hợp theo các đối tượng sản phẩm hay đơn đặt hàng.

Theo mô hình này, chi phí nguyên vật liệu trực tiếp được xác định trên cơ sở phiếu xuất kho nguyên vật liệu hoặc các chứng từ mua trực tiếp của người bán khi vật liệu sử dụng trực tiếp không qua nhập kho. Chi phí nhân công trực tiếp được xác định dựa trên bảng chấm công của công nhân hoặc phiếu giao nhận sản phẩm, hợp đồng giao khoán công việc. Chi phí sản xuất chung được xác định theo mức phân bổ dự toán, mức phân bổ thường được xác định như sau:

Mức phân bổ chi phí sản xuất chung ước tính cho từng công việc (Đơn đặt hàng):

$$\begin{array}{l} \text{Mức phân bổ ước tính} \\ \text{cho từng công việc} \\ \text{(Đơn đặt hàng)} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Hệ số phân bổ CPSX} \\ \text{chung} \end{array} \times \begin{array}{l} \text{Mức độ hoạt động ước} \\ \text{tính chung của từng công} \\ \text{việc (Đơn đặt hàng)} \end{array}$$

Tất cả các CPSX được tập hợp vào phiếu chi phí công việc hoặc đơn đặt hàng. Như vậy, phiếu chi phí công việc hoặc đơn đặt hàng là một chứng từ chi tiết dùng để tổng hợp các CPSX phát sinh khi đơn đặt hàng được thực hiện. Phiếu tập hợp chi phí sẽ được lưu tại phân xưởng sản xuất trong quá trình sản xuất, sau đó căn cứ để tính tổng GTSP, dịch vụ hoàn thành trong kỳ.

Phương pháp xác định chi phí theo quá trình sản xuất : Theo từng bộ phận sản xuất khi sản phẩm được chuyển từ bộ phận sản xuất này qua bộ phận

sản xuất khác. Phương pháp này thường được vận dụng trong các DN sản xuất sản phẩm theo quy trình công nghệ sản xuất liên tục qua nhiều bước chế biến. Phương pháp này cũng sử dụng các TK621 “Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp”, TK622 “Chi phí nhân công trực tiếp”, TK627 “Chi phí sản xuất chung” để phản ánh chi phí sản xuất. Ngoài ra, từng công đoạn sản xuất hoặc từng phân xưởng sản xuất có một tài khoản “Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang” riêng để tập hợp chi phí và tính GTSP hoàn thành của phân xưởng đó. Thành phẩm hoàn thành của phân xưởng cuối cùng, chuyển vào kho chờ tiêu thụ, sẽ được phản ánh qua tài khoản “Thành phẩm”. Giá vốn của thành phẩm tiêu thụ được phản ánh vào tài khoản “Giá vốn hàng bán”. Quá trình tập hợp CPSX tại các phân xưởng thường lập thêm các báo cáo sản xuất để tăng cường công tác hạch toán nội bộ.

2.4.4. Xây dựng hệ thống định mức chi phí và lập dự toán chi phí sản xuất

2.4.4.1. Định mức chi phí

Định mức chi phí là những hao phí về lao động sống và lao động hóa 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 sp 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 DN.

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

Phương pháp xây dựng định mức chi phí

Định mức chi phí nguyên vật liệu trực tiếp được xác định theo công thức tổng quát sau:

$$\text{Định mức chi phí NVL trực tiếp cho một đơn vị SP} = \text{Định mức giá nguyên vật liệu} \times \text{Định mức lượng nguyên vật liệu tiêu hao}$$

Định mức chi phí nhân công trực tiếp được xác định như sau:

$$\text{Định mức chi phí nhân công trực tiếp} = \text{Giá nhân công trực tiếp theo định mức} \times \text{Định mức lượng thời gian lao động trực tiếp cho một sản phẩm}$$

Định mức chi phí sản xuất chung: Được xây dựng một cách chi tiết cho từng khoản mục phát sinh chi phí, được xác định theo mức giá và thời gian cho phép đối với chi phí nhân công phục vụ cho phân xưởng sản xuất, định mức

nguyên vật liệu, khấu hao máy móc thiết bị, công cụ dụng cụ dùng ở phân xưởng sản xuất.

Tổng hợp các định mức chi phí sản xuất cho một đơn vị sản phẩm như sau:

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Định mức chi} & & \text{Định mức chi} & & \text{Định mức chi} & & \text{Định mức chi} \\ \text{phí sản xuất một} & = & \text{phí nguyên vật} & + & \text{phí nhân công} & + & \text{phí} \\ \text{sản phẩm} & & \text{liệu trực tiếp} & & \text{trực tiếp} & & \text{sản xuất chung} \end{array}$$

2.4.4.2. Dự toán chi phí

Một trong những nhiệm vụ quan trọng của nhà quản trị là đảm nhiệm các quyết định cho tương lai. Để làm được điều này, một công việc hữu ích là tổng hợp những ý kiến, đánh giá trong phân tích về triển vọng của DN. Dự toán là một kế hoạch định lượng sử dụng nguồn lực trong một kỳ nhất định. Đối với việc lập dự toán sản xuất, bộ phận lập kế hoạch căn cứ vào dự toán tiêu thụ sản phẩm của năm kế hoạch để xây dựng dự toán số lượng sản phẩm cần sản xuất và xác định CPSX theo dự toán.

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

a) 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 xuất sử dụng

b) 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

c) Phương pháp lập dự toán

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, HMCT

+ Đơn giá xây dựng chi tiết của công trình có thể là đơn giá không đầy đủ (bao gồm CPNVL, chi phí nhân công, CPMTC) hoặc đơn giá đầy đủ (gồm CPNVL, chi phí nhân công, CPMTC, CPSXC, 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 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, HMCT 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 CPVL, chi phí nhân công, CPMTC) hoặc giá xây dựng tổng hợp đầy đủ (gồm CPNVL, chi phí nhân công, CPMTC, CPSXC, thu nhập chịu thuế tính

trước) được lập dựa 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.

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

Trung tâm chi phí là một bộ phận có mối quan hệ rõ ràng giữa các chi phí của các nguồn lực với các sản phẩm hoặc dịch vụ của bộ phận đó, mà các nhà quản trị của nó chỉ chịu trách nhiệm đối với các chi phí có thể kiểm soát phát sinh trong bộ phận đó. Người đứng đầu trung tâm chi phí chính là người quản lý các bộ phận được phân quyền quyết định về cơ cấu chi phí và các yếu tố đầu vào. Để đánh giá hiệu quả hoạt động của các trung tâm chi phí cần phải lập dự toán và báo cáo hoạt động theo từng trung tâm. Các chỉ tiêu được sử dụng để đánh giá hiệu quả hoạt động của các trung tâm chi phí thường là tỷ lệ chi phí thực tế so với dự toán, tỷ lệ giảm chi phí so với năm trước, giá thành đơn vị sản phẩm hoặc tỷ lệ giảm giá thành.

Thành quả của các trung tâm chi phí thường được đánh giá bằng việc so sánh chi phí thực tế với chi phí dự toán và phân tích các chênh lệch phát sinh.

Đối với các doanh nghiệp xây lắp trung tâm trách nhiệm chi phí được hình thành tại tổ, đội xây lắp và các phòng ban chuyên trách như phòng Kế toán- tài chính, phòng Hành chính, phòng Kỹ thuật...

2.4.6. Phân tích mối quan hệ chi phí - khối lượng - lợi nhuận

Để phân tích mối quan hệ giữa chi phí - khối lượng - lợi nhuận trước hết cần hiểu rõ một số khái niệm sau:

Lãi gộp: Là số tiền còn lại của doanh thu bán hàng sau khi đã trừ đi các chi phí biến đổi. Tổng lãi gộp của doanh số bán hàng sẽ bù đắp cho tổng chi phí cố định trong DN, phần còn lại sẽ là lợi nhuận.

Tỷ lệ lãi gộp còn gọi là tỷ lệ lãi trên biến phí: Là tỷ lệ của lãi gộp với doanh số bán ra, tỷ lệ này cho biết lãi gộp sẽ bị ảnh hưởng như thế nào khi bán thêm được một đồng doanh số.

Cơ cấu chi phí: Là một chỉ tiêu phản ánh quan hệ chi phí biến đổi và chi phí cố định trong tổng chi phí của DN ở một phạm vi hoạt động xác định. Khi

biết cơ cấu chi phí của DN, nhà quản trị có thể điều chỉnh tỷ lệ này một cách phù hợp nhằm tăng hiệu quả hoạt động của DN.

Từ những khái niệm cơ bản trên, DN có thể phân tích, ứng dụng một loạt các mối quan hệ giữa chúng nhằm làm chủ tình hình SXKD của mình, đồng thời đưa ra những quyết định mang tính chiến lược cho DN. Các ứng dụng khi phân tích mối quan hệ đó là:

Mối quan hệ giữa lãi gộp với chi phí cố định nhà quản trị có thể phân tích được tại thời điểm hiện tại có thể quyết định tăng thêm chi phí cố định hay không nhằm tăng doanh số bán ra. Khi tăng thêm chi phí cố định kéo theo lãi gộp tăng thêm là bao nhiêu để bù đắp chi phí tăng thêm đó. Từ việc phân tích mối quan hệ một cách chính xác và rõ ràng nhà quản trị đưa ra được các quyết định phù hợp với từng thời điểm.

Mối quan hệ giữa chi phí cố định, giá bán và doanh số bán ra. Trong thực tế các DN tiêu thụ sản phẩm thường thay đổi giá bán để đảm bảo lợi nhuận cao nhất. Giá bán của sản phẩm phụ thuộc vào nhiều nhân tố khách quan và chủ quan như chất lượng sản phẩm, tính cạnh tranh hay độc quyền của sản phẩm, thị hiếu khách hàng, thu nhập dân cư, hình thức quảng cáo, phương thức bán và phương thức thanh toán tiền hàng, ... Thông thường, khi DN thay đổi chi phí cố định như tăng cường quảng cáo, thay đổi công nghệ sản xuất sản phẩm, thường dẫn đến sản lượng tiêu thụ tăng, do vậy cần thay đổi giá bán cho phù hợp.

Mối quan hệ giữa định phí, biến phí và doanh số bán ra: Nhà quản trị đặt ra câu hỏi là với tình hình như hiện có thì có thể giảm chi phí cố định, tăng chi phí biến đổi mà vẫn không ảnh hưởng đến số lượng bán ra có được không? Và nó ảnh hưởng như thế nào đến kết quả kinh doanh của DN so với thời điểm hiện tại. Với mối quan hệ này áp dụng vào phân tích số liệu hiện có nhà quản lý có thể đưa ra quyết định hợp lý với tình hình thực tế của DN mình.

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

Báo cáo quản trị thường được thiết kế rất linh hoạt tùy theo nhu cầu sử dụng thông tin của các nhà quản trị và thường gắn liền với từng bộ phận, một mặt hoạt động hoặc một quyết định cụ thể. Một số báo cáo điển hình phản ánh nội dung cơ bản nhằm giúp các nhà quản lý ra quyết định.

Báo cáo chi phí sản xuất: Báo cáo chi phí sản xuất nhằm cung cấp cho các nhà quản lý những thông tin về chi phí sản xuất theo từng đối tượng tập hợp chi phí và khoản mục chi phí. Báo cáo căn cứ vào sổ chi tiết và sổ tổng hợp chi phí sản xuất trong kỳ để lập theo từng đối tượng tập hợp chi phí, mỗi đối tượng được theo dõi trên cùng một dòng.

Báo cáo GTSP: Mục đích của báo cáo là cung cấp thông tin về tổng giá thành sản xuất thực tế của từng sản phẩm trên cơ sở đó so với giá thành kế hoạch của doanh nghiệp, đồng thời cung cấp thông tin cho việc lập kế hoạch và đưa ra quyết định liên quan đến việc định giá sản phẩm tương tự.

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 DN, mỗi đối tượng tính giá thành được theo dõi trên cùng một dòng.

KẾT LUẬN CHƯƠNG 2

Trong Chương 2 luận văn đã trình bày các vấn đề thuộc cơ sở lý luận về kế toán tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong các DN xây lắp. Từ phân tích đặc điểm hoạt động kinh doanh xây lắp ảnh hưởng tới kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp; vai trò, nhiệm vụ của kế toán CPSX và tính GTSP xây lắp, luận văn đã trình bày bản chất của CPSX, GTSP dưới góc độ kế toán tài chính và góc độ kế toán quản trị.

Dưới góc độ kế toán tài chính, luận văn đã trình bày được đối tượng, phương pháp hạch toán CPSX và tính GTSP xây lắp cũng như trình tự hạch toán CPSX, các phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang cuối kỳ và tính GTSP xây lắp hoàn thành. Luận văn cũng khái quát được cơ chế khoán trong các DN xây lắp và ảnh hưởng của nó đến công tác hạch toán CPSX và tính GTSP.

Dưới góc độ kế toán quản trị, luận văn đã đề cập được nội dung của kế toán CPSX và tính GTSP, các phương pháp xác định CPSX, xây dựng hệ thống định mức và lập dự toán CPSX cũng như phân tích mối quan hệ giữa chi phí – khối lượng – lợi nhuận phục vụ cho việc xây dựng các báo cáo quản trị về chi phí và GTSP trong các DN xây lắp. Từ đó phân tích thông tin chi phí sản xuất và tính GTSP để ra quyết định kinh doanh.

Lý luận chương 2 là nền tảng để nghiên cứu, tìm hiểu thực tế về kế toán tập hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng.

CHƯƠNG 3

THỰC TRẠNG KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH TẠI CÔNG TY TNHH MTV XÂY DỰNG TÂN HƯNG

3.1. Tổng quát về Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng

3.1.1. *Quá trình hình thành và phát triển của Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng*

Tên Công ty: CÔNG TY TNHH MTV XÂY DỰNG TÂN HƯNG

Địa chỉ trụ sở chính: Đội 6, xã Gia Hưng, huyện Gia Viễn, tỉnh Ninh Bình.

Mã số thuế: 2700351328

Điện thoại: 02293.641904

Giám đốc: Bùi Văn Yên

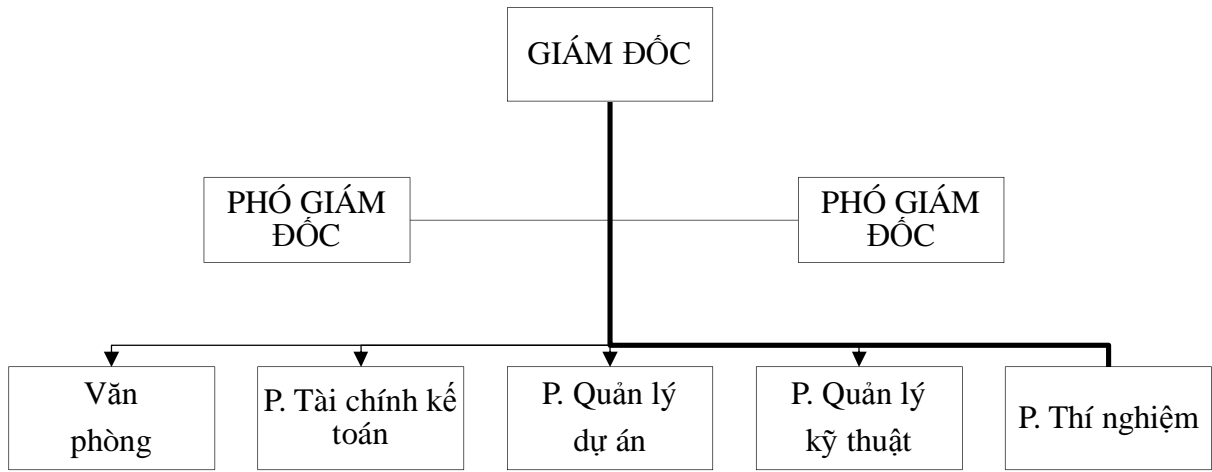
Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng được Sở Kế hoạch & Đầu tư tỉnh Ninh Bình cấp giấy phép hoạt động sản xuất kinh doanh vào tháng 6/2008 đến nay công ty đã hoạt động được 11 năm. Lĩnh vực hoạt động kinh doanh chính của công ty là: xây dựng công trình kỹ thuật dân dụng và xây dựng nhà các loại.

3.1.2. *Đặc điểm bộ máy tổ chức quản lý tại Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng*

Trong điều kiện nền kinh tế thị trường cạnh tranh vô cùng khắc nghiệt, một doanh nghiệp muốn tồn tại, đứng vững và phát triển đòi hỏi cơ cấu quản lý phải khoa học và hợp lý. Đó là nền tảng, là yếu tố vô cùng quan trọng giúp DN tổ chức việc quản lý vốn cũng như quản lý con người được hiệu quả, từ đó quyết định việc DN kinh doanh có lợi nhuận hay không.

Trong những năm qua, cùng với sự phát triển hài hoà của các DN trong toàn quốc nói chung và các đơn vị thuộc ngành xây dựng nói riêng, Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng đã không ngừng đổi mới, bố trí, sắp xếp lại

đội ngũ cán bộ nhân viên quản lý nhằm phù hợp với yêu cầu đẩy mạnh sản xuất kinh doanh, thích ứng với nhu cầu đặc điểm sản xuất của doanh nghiệp, theo kịp tiến trình phát huy hiệu quả kinh doanh của các đơn vị khác trong toàn quốc. Đến nay, Công ty đã có một bộ máy quản lý thích ứng kịp thời với cơ chế thị trường, có năng lực và chuyên môn kỹ thuật cao, quản lý giỏi và làm việc có hiệu quả thể hiện ở sơ đồ sau:



Sơ đồ 3.1: Sơ đồ bộ máy quản lý của Công ty

(Nguồn: Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng)

Chức năng và nhiệm vụ của từng bộ phận trong bộ máy quản lý Công ty.

-Giám đốc Công ty: là người đứng đầu đại diện theo pháp luật của công ty, là người quản lý, điều hành mọi hoạt động của công ty. Giám đốc có quyền bổ nhiệm, miễn nhiệm, cách chức các chức danh quản lý trong công ty, bảo vệ quyền lợi cho cán bộ, công nhân viên, quyết định lương và phụ cấp đối với người lao động trong công ty, phụ trách chung về vấn đề tài chính, đối nội, đối ngoại

-Phó Giám đốc: Là người hỗ trợ công việc cho Giám đốc và chịu trách nhiệm trước các nhiệm vụ được giao. Đồng thời, Phó Giám đốc còn phụ trách về công

tác kỹ thuật và các phòng ban và các kế hoạch phòng ban. Phó Giám đốc là người có quyền hạn cao chỉ sau Giám đốc Công ty.

- **Văn phòng:** Có chức năng giúp Ban Giám đốc tổng hợp, điều phối mọi mặt công tác của Công ty, giữ nề nếp sinh hoạt của cơ quan, duy trì mối quan hệ giữa Công ty và các Công ty khác.

- **Phòng tài chính- kế toán:** Là đơn vị chuyên môn tham mưu, giúp việc cho Hội đồng quản trị và Tổng Giám đốc Công ty trong các lĩnh vực quản lý tài chính và quản lý kế toán.

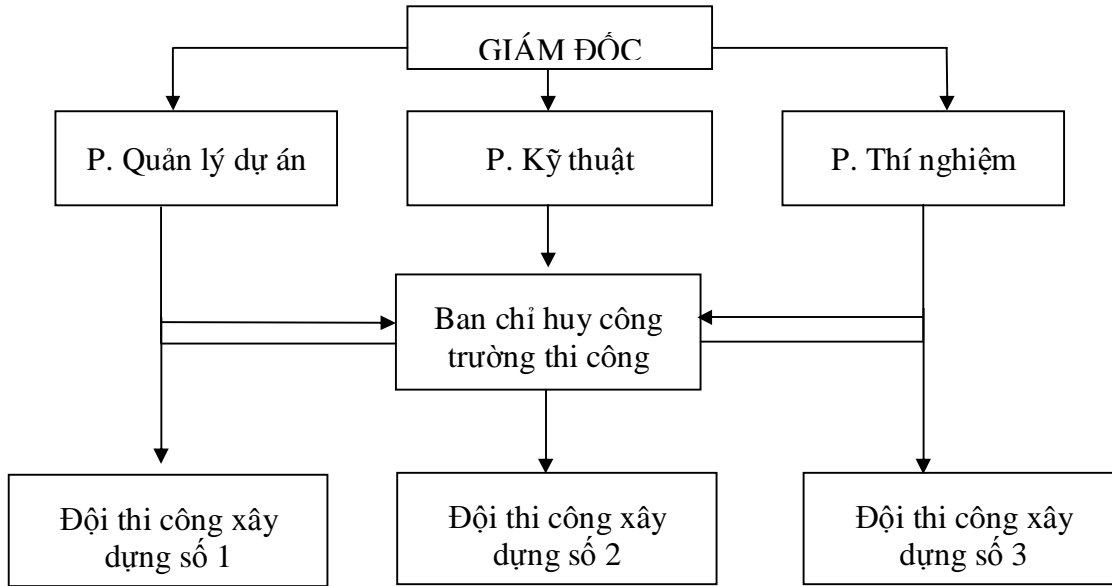
- **Phòng quản lý dự án:** Có chức năng tham mưu giúp việc cho Giám đốc và lãnh đạo trong Công ty trong việc quản lý lĩnh vực kinh tế, kế hoạch, kỹ thuật, đầu tư, thi công, công tác vật tư.

- **Phòng quản lý kỹ thuật:** Tham mưu các nội dung và công tác thực hiện các điều kiện đảm bảo chất lượng công trình theo hệ thống các tiêu chí, tiêu chuẩn kiểm định chất lượng do Nhà nước ban hành.

- **Phòng thí nghiệm:** Tổ chức hiệu chuẩn các thiết bị thí nghiệm, thiết bị đo đạc, sản xuất, vật liệu xây dựng, tư vấn lập dự án đầu tư xây dựng phòng thí nghiệm ngành xây dựng, bảo dưỡng thiết bị thí nghiệm, thiết bị công nghệ, thi công và sản xuất vật liệu xây dựng.

3.1.3. Đặc điểm tổ chức hệ thống sản xuất, quy trình công nghệ sản phẩm tại Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng

3.1.3.1. Sơ đồ tổ chức hệ thống sản xuất tại Công ty



Sơ đồ 3.2: Sơ đồ tổ chức hệ thống sản xuất tại Công ty

(Nguồn: Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng)

3.1.3.2. Chức năng và nhiệm vụ của từng bộ phận trong hệ thống sản xuất của Công ty

Công trường xây dựng gói thầu có trụ sở đặt tại khu vực thi công, bao gồm các phòng: Ban chỉ huy, cán bộ kỹ thuật và nhân viên giúp việc, kho xưởng, bãi vật liệu.

Bộ phận Ban chỉ huy gồm các cán bộ kỹ sư của đơn vị thi công có đủ năng lực theo yêu cầu của hồ sơ mời thầu, đảm bảo thực hiện các công việc được giao dưới sự chỉ đạo trực tiếp của Giám đốc công ty.

Công trường tổ chức thành các tổ, đội:

- Đội thi công trực tiếp: Đội thi công máy, xây dựng công trình, thi công lắp đặt, thi công đất, cơ khí, điện...

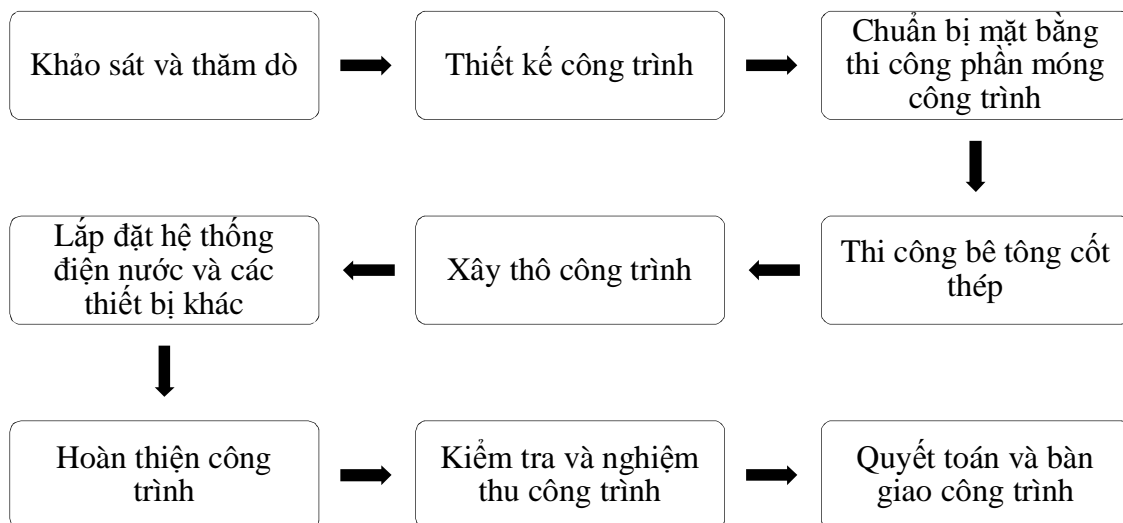
- Lực lượng nhân viên cung ứng.

Các đội thi công làm việc và hưởng lương dưới hình thức khoán. Tiền lương trả theo khối lượng và chất lượng công việc hoàn thành.

Tham mưu và giúp việc cho Giám đốc là các bộ phận quản lý: Kế toán tài vụ, kế hoạch kỹ thuật, vật tư thiết bị, tư vấn và thiết kế xây dựng.

3.1.3.3. Quy trình công nghệ sản phẩm của Công ty

Do ngành nghề kinh doanh của Công ty là chuyên ngành xây dựng, vì vậy quy trình công nghệ (quy trình hoạt động) của một công trình xây dựng thường gồm các giai đoạn: có thể khái quát theo mô hình sau:



Sơ đồ 3.3: Quy trình công nghệ sản phẩm của Công ty

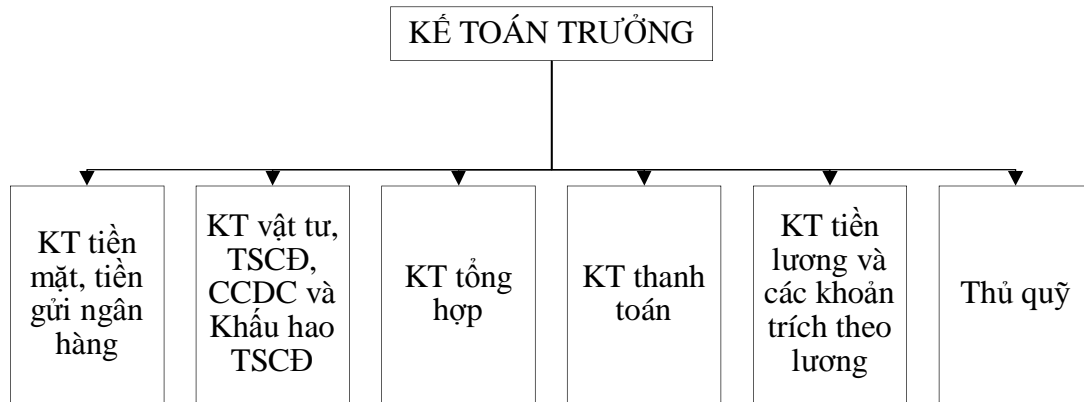
(Nguồn: Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng)

3.1.4. Tổ chức công tác kế toán của Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng

3.1.4.1. Tổ chức bộ máy kế toán tại Công ty

Bộ máy kế toán của Công ty được tổ chức theo hình thức tập trung, toàn bộ công việc kế toán được tập trung tại phòng kế toán của Công ty, ở các tổ đơn vị sản xuất trực thuộc Công ty không tổ chức bộ máy kế toán riêng mà chỉ bố trí

các nhân viên thống kê kế toán làm nhiệm vụ thu thập, phân loại, kiểm tra chứng từ sau đó vào sổ chi tiết vật tư, lao động, máy móc và tập hợp chứng từ gốc vào bảng tập hợp chứng từ gửi lên Công ty vào ngày 25 hàng tháng.



Sơ đồ 3.4: Cơ cấu tổ chức phòng kế toán- tài chính tại Công Ty

(Nguồn: Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng)

3.1.4.2. Chức năng và nhiệm vụ của từng bộ phận trong bộ máy kế toán

Kế toán trưởng: Chịu trách nhiệm chung toàn bộ công việc trong phòng kế toán tài chính, chịu trách nhiệm trước Ban Giám đốc, Hội đồng quản trị về công tác tài chính kế toán, sản xuất kinh doanh của Công ty và ngoại giao.

Kế toán tổng hợp: Có trách nhiệm tập hợp chi phí sản xuất tính giá thành công trình tổng hợp số liệu lập báo cáo. Kế toán tổng hợp phụ trách tài khoản sau: 621,627,641,642,154,911,421,511,512.

Kế toán tiền mặt và tiền gửi ngân hàng: Hàng ngày căn cứ vào chứng từ gốc đã được duyệt tiến hành viết phiếu thu – chi, theo dõi tiền mặt, tiền gửi ngân hàng và các khoản vay tạm ứng. Tiếp nhận toàn bộ chứng từ thanh toán, chứng từ mua vật tư, phụ tùng ... để thu - chi đúng chế độ.

Kế toán Vật tư và TSCĐ: Theo dõi và quản lý về mặt số lượng và giá trị tài sản của Công ty. Tổ chức theo dõi, tính khấu hao, phân bổ chi phí khấu hao Tài sản cố định cho từng công trình, hạng mục công trình, tiến hành tổ chức thanh lý tài sản cố định, theo dõi nguồn hình thành tài sản, tiến hành cho thuê

những tài sản của Công ty khi chưa có nhu cầu sử dụng. Đồng thời theo dõi tình hình Vật tư theo công trình, hạng mục công trình.

Kế toán tiền lương và các khoản trích theo lương: Hàng ngày xác định số lao động đi làm, tiến hành nghiệm thu sản phẩm từng tổ, từng phân xưởng, xác định số công phát sinh, tiến hành tính công cho từng tổ và lương bình quân một người trong tổ (theo phiếu nghiệm thu sản phẩm, số lượng lao động và định mức đơn giá tiền lương cho từng bộ phận). Mở sổ theo dõi tiền lương (thanh toán với công nhân viên) cho từng tổ, cuối kỳ lập bảng tiền lương phải trả công nhân viên trong kỳ, tính trích bảo hiểm xã hội của công nhân viên, phân bổ vào các đối tượng chịu chi phí, cuối kỳ lập báo cáo thống kê.

Kế toán thanh toán: Căn cứ vào chứng từ hợp lý hợp lệ kế toán thanh toán cho các đối tượng liên quan như thanh toán các khoản nợ, thanh toán lương, tạm ứng...

Thủ quỹ: Căn cứ vào chứng từ thu chi đã được phê duyệt, thủ quỹ tiến hành thu, phát, nộp tiền ngân hàng, cùng với kế toán tiền mặt quản lý tiền của Công ty.

3.1.4.3. Hình thức sổ kế toán áp dụng tại Công ty

Chế độ kế toán áp dụng tại Công ty

Chế độ kế toán mà Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng hiện nay đang áp dụng là Chế độ Kế toán Doanh nghiệp ban hành theo Thông tư 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 và các Thông tư sửa đổi bổ sung có liên quan của Bộ trưởng Bộ Tài Chính.

Từ chế độ kế toán chung, mỗi công ty có sự vận dụng cụ thể vào Công ty mình. Tại Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng chế độ kế toán được áp dụng như sau:

Niên độ kế toán quy định từ 01/01 đến 31/12 năm dương lịch. Đơn vị tiền tệ sử dụng trong ghi chép là Việt Nam đồng (VNĐ), kỳ kế toán: tháng, quý,

năm kế toán mở các tài khoản trích lập dự phòng và hoàn nhập dự phòng theo quy định.

Phương pháp kế toán hàng tồn kho: theo phương pháp Kê khai thường xuyên.

Tính và nộp thuế giá trị gia tăng theo phương pháp khấu trừ.

Hình thức kế toán: Nhật ký chung.

Phương pháp khấu hao Tài sản cố định (TSCĐ): Công ty áp dụng phương pháp khấu hao đường thẳng.

Trình tự ghi sổ kế toán theo hình thức Nhật ký chung tại Công ty

Hình thức kế toán Nhật ký chung gồm các loại sổ chủ yếu sau:

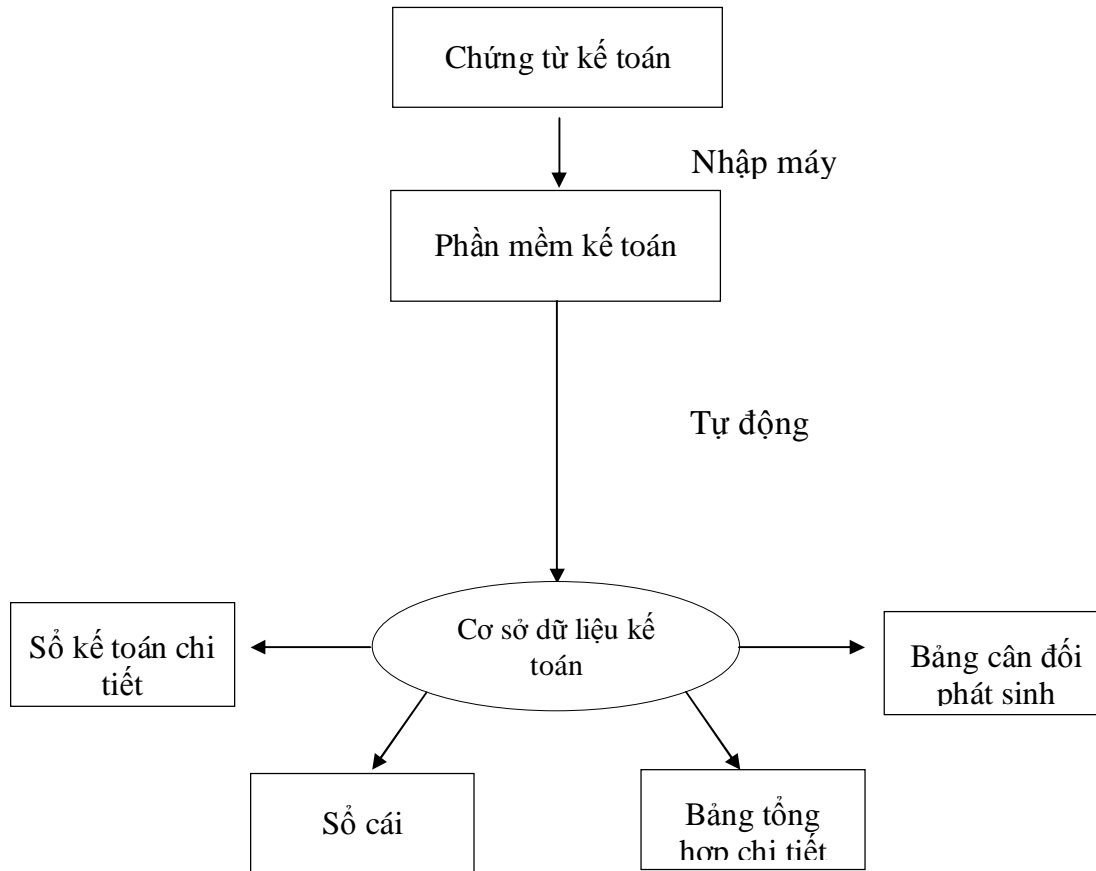
Sổ tổng hợp: Sổ Nhật ký chung; Sổ cái

Sổ chi tiết: Các sổ, thẻ kế toán chi tiết TK 621; 622; 627,154...

Hình thức kế toán máy: Bản chất quy trình, thứ tự không thay đổi nhưng tất cả sẽ được thực hiện nhờ phần mềm kế toán.

Hàng ngày khi các nghiệp vụ kinh tế phát sinh kế toán viên tiến hành nhập các chứng từ kế toán vào máy (cập nhật số liệu vào Nhật ký chung theo trình tự thời gian). Phần mềm sẽ tự động xử lý dữ liệu kết chuyển số liệu sang sổ sách báo cáo. Cuối kỳ kế toán thực hiện các bút toán kết chuyển cuối kỳ và in ra các sổ kế toán.

Trình tự ghi sổ Nhật ký chung khi áp dụng kế toán máy:



Sơ đồ 3.5: Trình tự ghi sổ Nhật ký chung khi áp dụng kế toán máy của Công ty

(Nguồn: Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng)

3.2. Thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng dưới góc độ kế toán tài chính

3.2.1. Phân loại, đối tượng chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm

Với mỗi doanh nghiệp, chi phí sản xuất kinh doanh có nội dung kinh tế khác nhau, công dụng khác nhau và yêu cầu quản lý đối với từng loại cũng khác nhau. Để lập kế hoạch và tính chính xác giá thành, không chế và thống nhất các loại chi phí, nhằm nghiên cứu phát sinh trong quá trình hình thành GTSP. Vấn đề đặt ra là phải phân loại chi phí thành từng nhóm riêng theo những tiêu thức nhất định.

Qua khảo sát thực tế công tác kế toán tại Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng cho thấy Công ty đã phân loại chi phí sản xuất như hướng dẫn của chế độ kế toán, đó là phân loại chi phí theo mục đích và công dụng của chi phí bao gồm:

- *Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp*: Là tất cả các chi phí về nguyên vật liệu trực tiếp dùng cho thi công xây lắp như:

Vật liệu xây dựng: Cát, đá, sỏi, sắt, thép, xi măng...

Vật liệu khác: Bột màu, đinh, dây...

Nhiên liệu: Than, củi...

Vật kết cấu: Bê tông đúc sẵn...

Thiết bị gắn liền với vật kiến trúc: Thiết bị vệ sinh, thông gió, thiết bị sưởi ấm...

- *Chi phí nhân công trực tiếp*: Gồm tiền lương, tiền công, phụ cấp của công nhân trực tiếp thực hiện khối lượng công tác xây lắp, công nhân phục vụ xây lắp, kể cả công nhân vận chuyển, bốc dỡ vật liệu trong phạm vi mặt bằng thi công và công nhân chuẩn bị, kết thúc thu dọn hiện trường thi công, không phân biệt công nhân trong danh sách hay thuê ngoài.

- *Chi phí sử dụng máy thi công*: Là toàn bộ chi phí về vật liệu, nhân công và các chi phí khác có liên quan đến sử dụng máy thi công (các loại xe máy chạy bằng động lực (điện, xăng, dầu, khí nén...) được sử dụng trực tiếp để thi công xây lắp như máy trộn bê tông, cần cẩu, máy ủi, máy đóng cọc...). Chi phí sử dụng máy thi công được chia làm hai loại:

Chi phí thường xuyên: Là những chi phí phát sinh trong quy trình sử dụng máy thi công được tính thẳng vào giá thành ca máy như: Tiền lương cả công nhân trực tiếp điều khiển hay phục vụ xe máy, chi phí nhiên liệu, động lực, vật liệu dùng cho máy thi công, chi phí khấu hao và sửa chữa thường xuyên máy thi công, tiền thuê máy thi công...

Chi phí tạm thời: Là những chi phí phải phân bổ dần dần theo thời gian sử dụng máy thi công như: chi phí tháo lắp, vận chuyển, chạy thử máy thi công, chi phí về xây dựng, tháo dỡ những công trình tạm thời loại nhỏ như lều, lán phục vụ cho sử dụng máy thi công. Những chi phí này có thể phân bổ dần hoặc trích trước cho nhiều kỳ.

- *Chi phí sản xuất chung*: Là những chi phí có liên quan tới việc tổ chức, phục vụ quản lý thi công của các đội xây lắp ở các công trường xây dựng bao gồm:

+ Chi phí nhân viên gồm: tiền lương, phụ cấp, ăn ca phải trả cho nhân viên quản lý đội xây dựng, tiền ăn ca của công nhân xây lắp, khoản trích BHXH, BHYT, BHTN, KPCĐ theo tỷ lệ quy định của nhà nước tính trên tiền lương của công nhân trực tiếp xây lắp, công nhân sử dụng máy thi công và nhân viên quản lý đội thuộc biên chế doanh nghiệp.

Theo cách phân loại này, mỗi loại chi phí thể hiện điều kiện khác nhau của chi phí sản xuất, thể hiện nơi phát sinh chi phí, đối tượng gánh chịu chi phí.

Về chỉ tiêu GTSP, hiện nay Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng đang sử dụng các loại giá thành sau: Giá thành dự toán, giá thành thực tế. Giá dự toán công trình được tính toán và xác định theo công trình xây dựng cụ thể, trên cơ sở khối lượng công việc, thiết kế mỹ thuật hoặc thiết kế kỹ thuật thi công được duyệt, nhiệm vụ công việc phải thực hiện của công trình, HMCT và hệ thống định mức, đơn giá xây dựng công trình. Dự toán công trình là cơ sở để xác định giá gói thầu, giá xây dựng công trình là căn cứ đàm phán, ký kết hợp đồng, thanh toán với nhà thầu trong trường hợp chỉ định thầu. Giá dự toán được cấp có thẩm quyền phê duyệt là căn cứ để xét thầu trong trường hợp đấu thầu lựa chọn nhà thầu xây dựng. Theo quy định tại luật đấu thầu, các đơn vị thi công muốn trúng thầu thì giá dự thầu không được vượt quá giá dự toán được duyệt. Chính vì vậy công ty luôn quan tâm xem giá dự toán như vậy nếu khi trúng thầu thi công thì có đảm bảo bù đắp được chi phí và có lãi hay không. Điều này

không chỉ đòi hỏi từ các cơ quan nhà nước mà chủ đầu tư phải xây dựng định mức phù hợp và tính toán giá thành dự toán công trình đầy đủ, chính xác mà còn yêu cầu về phía công ty phải đưa ra các giải pháp thi công nhằm tiết kiệm chi phí tối đa CPSX, hạ giá thành sản xuất thực tế so với giá trúng thầu nhằm thu lợi nhuận tối đa.

Đối tượng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm: ở Công ty, đối tượng tập hợp chi phí sản xuất đồng thời cũng là đối tượng tính giá thành, cụ thể đó là công trình hay hạng mục công trình hoàn thành bàn giao theo các giai đoạn quy ước giữa chủ đầu tư và đơn vị thi công.

3.2.2. Thực trạng kế toán chi phí sản xuất tại Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng dưới góc độ kế toán tài chính

3.2.2.1. Kế toán 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 TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng 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. 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.

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.

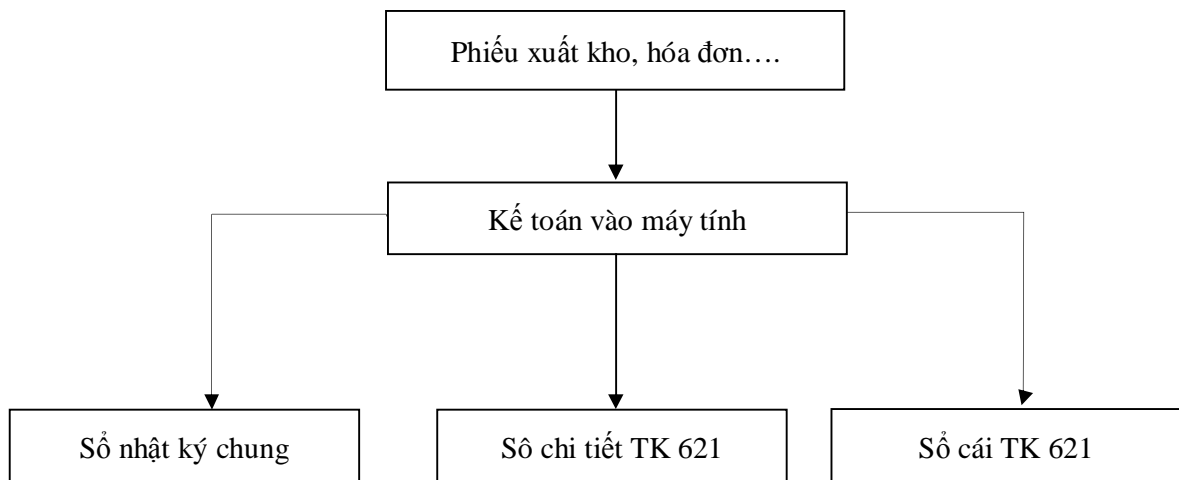
Khi xuất kho, thủ kho ghi số thực xuất lên phiếu xuất kho(Phụ lục 10) rồi ký giao cho nhân viên vận chuyển hoặc đội xây dựng. Hàng tháng, từ các phiếu xuất kho như trên, kế toán công trình lập bảng kê chi tiết vật tư xuất dùng(Phụ lục 11) rồi gửi về phòng kế toán của Công ty.

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 12), bảng tổng hợp...

Cuối tháng, kế toán đội tập hợp Bảng tổng hợp chứng từ và các bộ chứng từ gốc (Hợp đồng kinh tế, Hóa đơn GTGT...) gửi lên phòng kế toán của công ty. Kế toán tổng hợp tiến hành phân loại, kiểm tra tính hợp lý, hợp lệ, phân loại các khoản mục chi phí rồi trình kế toán trưởng duyệt. Sau đó nhập dữ liệu vào phần mềm kế toán.

Máy tự động đưa số liệu vào sổ kế toán liên quan: sổ chi tiết TK 621 (Phụ lục 13), sổ Nhật ký chung, Sổ cái TK 621 (Phụ lục 14)...



Sơ đồ 3.6: Quy trình hạch toán CPNVLT

(Nguồn: Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng)

3.2.2.2. Kế toán chi phí nhân công trực tiếp tại Công ty

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.

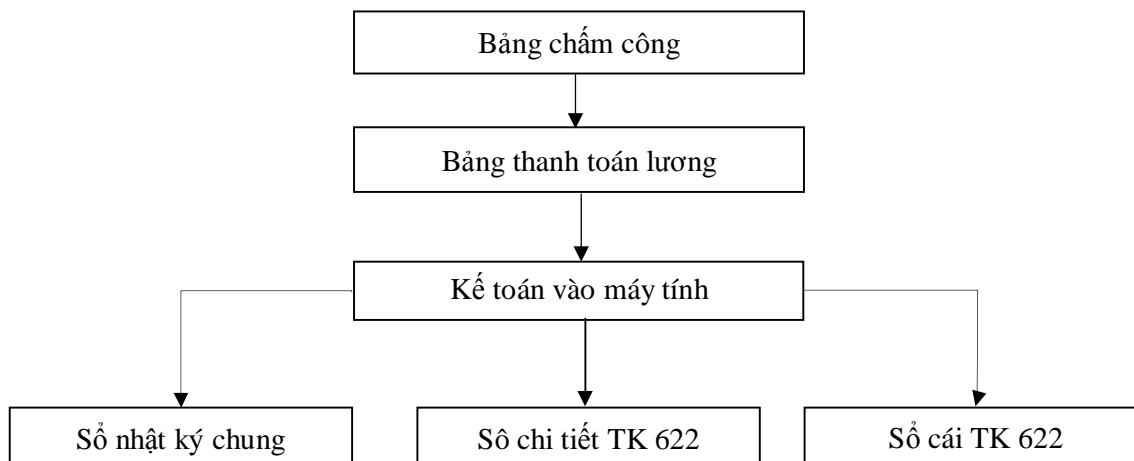
Hàng tháng, căn cứ vào Bảng thanh toán tiền lương của các đội xây lắp các công trình(Phụ lục 15), kế toán tiến hành tổng hợp vào Bảng thanh toán tiền lương tổng hợp của toàn công ty(Phụ lục 16), tính toán số tiền lương phải trả và các khoản trích theo lương (BHXH, BHYT, KPCĐ, BHTN) theo tỷ lệ quy định cho từng đối tượng (từng công trình).

Cuối tháng, kế toán đội chuyển các chứng từ (Bảng chấm công, bảng thanh toán tiền lương...) của đội lên phòng kế toán của công ty xin thanh quyết toán và tính vào chi phí công trình. Tại đây, kế toán có trách nhiệm kiểm tra tính pháp lý và tính hợp lệ của các chứng từ phát sinh trong tháng trình kế toán trưởng và Giám đốc duyệt chi.

Chứng từ sau khi tiến hành kiểm tra xong sẽ được chuyển cho kế toán tiền lương. Kế toán tiền lương sẽ căn cứ vào số liệu của Bảng thanh toán tiền lương mà kế toán đội chuyển lên để tiến hành lập Phiếu chi, thủ tục thanh quyết toán gửi Kế toán trưởng trình giám đốc ký duyệt. Thực hiện thanh toán cho đội trưởng đội xây lắp.

Đồng thời, căn cứ vào tập hợp các Bảng thanh toán lương của đội xây dựng, kế toán tiến hành nhập dữ liệu và in sổ sách theo quy định.

Sau đó, máy tự động đưa số liệu và các sổ. Kế toán kiểm tra số liệu các sổ và in ấn theo thời gian quy định: Nhật ký chung, Sổ kế toán chi tiết TK 622, Sổ cái TK 622 (Phụ lục 17)



Sơ đồ 3.7: Quy trình hạch toán CPNCTT

(Nguồn: Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng)

3.2.2.3. Kế toán chi phí sử dụng máy thi công tại Công ty

Trong các doanh nghiệp xây lắp thường có các hình thức tổ chức sử dụng máy thi công khác nhau tùy vào đặc điểm của từng doanh nghiệp. Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng sử dụng hình thức thuê máy kèm theo công nhân điều khiển và phục vụ máy. Do các công trình thường ở xa, việc mua máy thi công không thể phân phối cho hết các công trình. Vì vậy, khi một công trường ký hợp đồng thi công công trình ở xa trung tâm, thường thuê toàn bộ (thuê trọn gói) cả máy và công nhân điều khiển. Khi có nhu cầu thuê máy phục vụ công trình, Giám đốc công trường đứng ra ký hợp đồng với bên cho thuê, trong đó phải nêu rõ thời gian thuê, thuê theo ca, giờ, tính thuế giá trị gia tăng, số tiền thuê máy, số tiền thuê nhân công và có chữ ký đầy đủ của bên đi thuê và bên cho thuê.

Căn cứ vào hợp đồng thuê máy như trên, kế toán công trường tiến hành tổng hợp số liệu, phân loại chứng từ và định khoản các nghiệp vụ. Định kỳ, kế toán công trường gửi Bảng tổng hợp chi phí thuê máy thi công về phòng kế toán của Công ty để vào sổ sách liên quan.

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, Bảng tổng hợp chi phí thuê máy thi công gửi lên phòng kế toán. Tại đây, kế toán công ty sau khi nhận được các chứng từ gốc sẽ tiến hành kiểm tra và nhập dữ liệu vào phần mềm. Máy sẽ tự động đưa các số liệu vào các sổ kế toán. Kế toán tổng hợp có nhiệm vụ kiểm tra số liệu và in sổ: Nhật ký chung (Phụ lục 27), sổ Chi tiết TK 623 (phụ lục 18), sổ cái TK 623 (Phụ lục 19)

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 – Chi phí sử dụng máy thi công

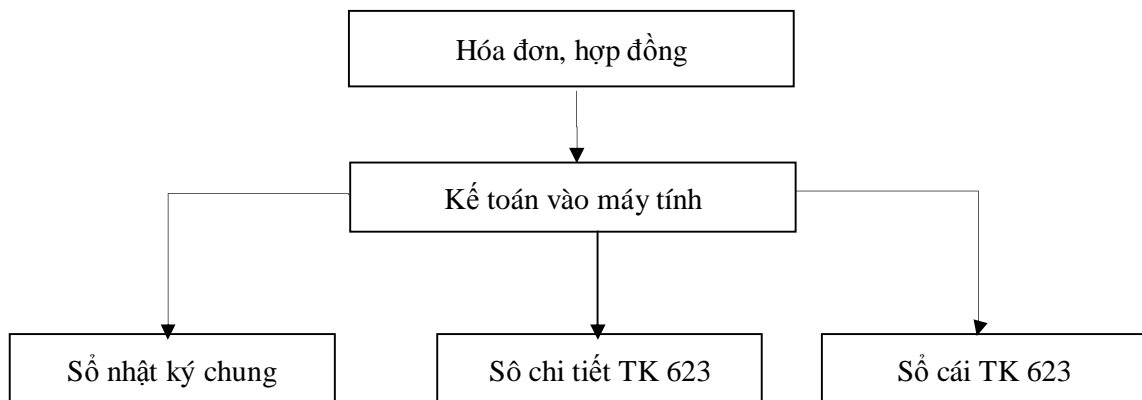
Nợ TK 133 (Nếu được khấu trừ thuế GTGT)

Có TK 111,112,331...

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

Nợ TK 154(1) – Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang

Có TK 623 – Chi phí sử dụng máy thi công



Sơ đồ 3.8: Quy trình hạch toán chi phí sử dụng MTC

(Nguồn: Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng)

3.2.2.4. Kế toán chi phí sản xuất chung tại Công ty

Để tập hợp chi phí quản lý và phục vụ thi công ở các đội xây lắp theo nội dung quy định và phân bổ hoặc kết chuyển chi phí SXC vào các đối tượng xây lắp có liên quan, tại Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng các khoản chi phí SXC được tập hợp vào TK 627– chi phí sản xuất chung và TK này được mở chi tiết như sau:

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

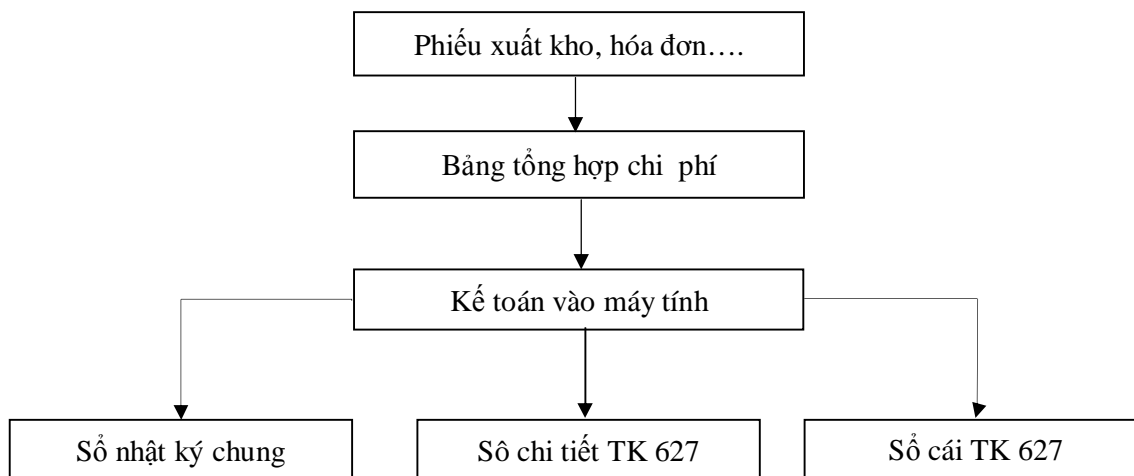
TK 627(2) – Chi phí vật liệu

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



Sơ đồ 3.9: Quy trình hạch toán CPSXC

(Nguồn: Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng)

Nội dung hạch toán chi phí sản xuất chung bao gồm: (đvt: đồng)

- 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 chi phí nhân công trực tiếp 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 trường THCS Ninh Phúc):*

Nợ TK 627: 54.356.000

Có TK 152: 25.640.000

Có TK 153: 28.716.000

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.

- *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 trích tháng này	=	Mức KH TSCĐ trích tháng trước	+	Mức KH TSCĐ tăng trong tháng	-	Mức KH TSCĐ 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 21).

- *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 thải...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 trường THCS Ninh Phúc, kế toán ghi:

Nợ TK 627(7): 4.856.540 đ

Nợ TK 133: 485.654 đ

Có TK 331: 5.342.194 đ

- *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 tổng hợp vào bảng tổng hợp chi phí sản xuất chung (Phụ lục 24).

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): 175.661.085 đ

Có TK 214: 175.661.085đ

Căn cứ vào bảng kê chứng từ (Phụ lục 22) kế toán ghi sổ theo định khoản:

Nợ TK 627(8): 225.180.000đ

Có TK 1111: 225.180.000đ

Cuối tháng toàn bộ chi phí sản xuất chung được tập hợp lại và phân bổ cho từng công trình.

Dựa trên bảng tổng hợp chi phí sản xuất chung cho toàn bộ công trình mà đội tham gia thi công, kế toán tiến hành phân bổ chi phí sản xuất chung cho từng công trình theo chi phí nhân công trực tiếp.

$$\begin{array}{l} \text{Chi phí sản xuất chung} \\ \text{phân bổ cho công trình} \\ \text{XD trường THCS Ninh} \\ \text{Phúc} \end{array} = \frac{\text{Tổng chi phí} \\ \text{SXC trong /}}{\text{Tổng CP NCTT}} \times \begin{array}{l} \text{Chi phí nhân công trực} \\ \text{tiếp của công trình XD} \\ \text{trường THCS Ninh} \\ \text{Phúc} \end{array}$$

Như vậy theo tiêu thức phân bổ trên kế toán tiến hành phân bổ chi phí sản xuất chung cho công trình XD trường THCS Ninh Phúc như sau:

$$\begin{array}{l} \text{Chi phí SXC phân bổ cho} \\ \text{CT XD trường THCS} \\ \text{Ninh Phúc} \end{array} = \frac{985.564.890}{1.262.439.000} \times 352.640.000 = 273.300.115\text{đ}$$

Kế toán đội tập hợp Bảng phân bổ chi phí sản xuất chung cho từng công trình, hạng mục công trình và các chứng từ (các Hóa đơn GTGT, hóa đơn bán hàng của nhà cung cấp....) về phòng tài vụ của công ty. Nhận được chứng từ, kế toán tổng hợp kiểm tra tính chính xác sẽ báo cáo và nhập dữ liệu vào hệ thống phần mềm, máy sẽ tự động đưa số liệu vào các sổ kế toán: Sổ chi tiết TK 627 (phụ lục 20), Sổ nhật ký chung (Phụ lục 27), Sổ cái TK 627 (Phụ lục 23)

3.2.2.5. Tổng hợp chi phí sản xuất tại Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng

Để hạch toán tổng hợp chi phí sản xuất, kế toán sử dụng TK154 “ Chi phí sản xuất kinh doanh dở dang”. Tại Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng đối tượng tập hợp chi phí các công trình, chi phí sản xuất liên quan đến công trình nào thì được tập hợp trực tiếp vào công trình đó trên các sổ sách kế toán.

Giá trị công trình hoàn thành trong quý được xác định theo phương pháp tổng hợp chi phí phát sinh từ khi khởi công cho đến khi hoàn thành ở sổ chi tiết các khoản mục chi phí để tính giá thành.

Cuối tháng, tập hợp chi phí sản xuất từng công trình, kế toán thực hiện thao tác kết chuyển trên phần mềm kế toán :chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, chi phí máy thi công và chi phí sản xuất chung đã được phân bổ cho công trình đó.

Sau khi tập hợp chi phí sang TK 154, kế toán tiến hành tính GTSP, song do Công ty không sử dụng TK 632 để xác định giá vốn của công trình hoàn thành mà kết chuyển ngay sang TK 911 để xác định kết quả khi khối lượng sản phẩm xây lắp hoàn thành bàn giao.

Sau khi thực hiện thao tác kết chuyển, máy sẽ tự động đưa và xử lý số liệu vào các sổ: Sổ Nhật ký chung (Phụ lục 27), Sổ chi tiết TK 154 (Phụ lục 25), Sổ cái TK 154 (Phụ lục 26)

3.2.3.6.Đánh giá sản phẩm dở dang cuối kỳ tại Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng

Tại Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng , kế toán xác định giá trị sản phẩm xây lắp dở dang theo các phương pháp sau:

Giá trị sản phẩm dở dang cuối kỳ là các giai đoạn xây lắp chưa hoàn thành (hay còn gọi là khối lượng xây lắp chưa đạt điểm dừng kỹ thuật hợp lý) và được xác định theo công thức sau:

$$D_{\text{ckdt}}' = D_{\text{ckdt}} * \text{Mức độ hoàn thành}$$

Trong đó:

- D_{ckdt}' là chi phí của khối lượng hay giai đoạn xây lắp hoàn thành tương đương.
- D_{ckdt} là chi phí của khối lượng hay giai đoạn xây lắp dở dang cuối kỳ theo dự toán.

Sau đó tính cho từng khoản mục theo công thức:

$$D_{CK} = \frac{D_{ĐK} + C}{C_{htdt} + D'_{ckdt}} * D'_{ckdt}$$

Trong đó:

- C là chi phí thực tế phát sinh trong kỳ (tính cho từng khoản mục)
- D_{CK} , $D_{ĐK}$ lần lượt là chi phí thực tế của khối lượng hay giai đoạn dở dang cuối kỳ và đầu kỳ.
- C_{htdt} là chi phí của khối lượng hay giai đoạn xây lắp hoàn thành trong kỳ dự toán.

Do đặc thù của sản phẩm xây lắp là khối lượng lớn, kết cấu phức tạp, thời gian thi công kéo dài nên để phù hợp với yêu cầu quản lý, kế toán tiến hành đánh giá sản phẩm dở dang theo quý.

Sau khi tập hợp chi phí phát sinh trong kỳ, và cuối mỗi quý các tổ đội, tiến hành kiểm kê và đánh giá sản phẩm dở dang cuối mỗi kỳ. Dựa vào biên bản nghiệm thu khối lượng công trình hoàn thành lập biên bản kiểm kê bán thành phẩm của các tổ, đội đưa lên phòng kế toán.

Dựa vào phương án tài chính lập khi trúng thầu, kế toán làm căn cứ lấy giá trị của giai đoạn xây lắp hoàn thành trong kỳ theo dự toán và giá trị của giai đoạn xây lắp dở dang cuối kỳ theo dự toán, để đánh giá giá trị xây lắp dở dang cuối kỳ.

Với công trình XD trường THCS Ninh Phúc do được tiến hành thi công và hoàn thành trong quý IV nên công trình này không có giá trị dở dang cuối kỳ.

3.2.3. Kế toán tính giá thành sản phẩm tại Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng

Công ty áp dụng phương pháp tính giá thành gián đơn (phương pháp trực tiếp) cho từng công trình, hạng mục công trình. Toàn bộ chi phí thực tế phát sinh của từng công trình, hạng mục công trình từ khi khởi công đến khi hoàn thành

bàn giao chính là giá thành thực tế của khối lượng xây lắp hoàn thành bàn giao trong kỳ.

$$\begin{array}{r} \text{Giá thành thực} \\ \text{tế khối lượng} \\ \text{xây lắp hoàn} \\ \text{thành trong kỳ} \end{array} = \begin{array}{r} \text{Chi phí thực} \\ \text{tế khối lượng} \\ \text{xây lắp DD} \\ \text{ĐK.} \end{array} + \begin{array}{r} \text{Chi phí khối lượng} \\ \text{xây lắp phát sinh} \\ \text{trong kỳ.} \end{array} - \begin{array}{r} \text{Chi phí thực tế} \\ \text{khối lượng xây} \\ \text{lắp dở dang cuối} \\ \text{kỳ.} \end{array}$$

Từ các sổ chi tiết chi phí sản xuất kinh doanh của các tài khoản TK621, TK 622, TK 623, TK 627 và các chứng từ khác có liên quan, kế toán sẽ lên phiếu tính GTSP

Với công trình XD trường THCS Ninh Phúc, do được tiến hành thi công và hoàn thành trong quý IV, nên toàn bộ chi phí tập hợp được trong quý sẽ là tổng giá thành của công trình.

**Bảng 3.1: Bảng tính giá thành
Công trình xây dựng trường THCS Ninh Phúc**

Khoản mục chi phí	Chi phí xây lắp dở dang đầu kỳ	Chi phí xây lắp phát sinh trong kỳ	Chi phí xây lắp dở dang cuối kỳ	GTSP
CP NVLTT	-	3.208.523.000	-	3.208.523.000
CP NCTT	-	352.640.000	-	352.640.000
CP SDMTC	-	207.590.754	-	207.590.754
CP SXC	-	273.300.115	-	273.300.115
Cộng		4.042.053.869		4.042.053.869

(Nguồn: Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng)

3.3. Thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành tại Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng dưới góc độ kế toán quản trị

3.3.1. Phân loại chi phí sản xuất và giá thành sản phẩm

Công tác phân loại chi phí ở Công ty mới chỉ thực hiện phân loại chi phí theo các khoản mục chi phí, theo nội dung kinh tế của chi phí. Các cách phân

loại này về cơ bản mới chỉ phục vụ cho kế toán tài chính, chưa có phân loại theo cách ứng xử chi phí, thậm chí quyền ra quyết định, các loại chi phí trong lựa chọn các phương án đầu tư. Nhìn chung công tác phân loại CPSX của công ty chỉ phục vụ cho công tác lập báo cáo tài chính mà chưa quan tâm đến việc phân loại chi phí phục vụ cho quản trị doanh nghiệp. Công ty chưa thực hiện phân loại CPSX theo cách ứng xử của chi phí: Chi phí cố định, chi phí biến đổi và chi phí hỗn hợp, hay phân loại CPSX sử dụng cho việc lựa chọn phương án: Chi phí cơ hội, chi phí chìm... Đây là vấn đề còn tồn tại phổ biến không chỉ riêng có ở các công ty xây dựng mà còn là vấn đề cần tiếp tục quan tâm và hoàn thiện nhằm phát huy hơn nữa vai trò của thông tin kế toán phục vụ cho công tác quản trị doanh nghiệp nói chung.

Công ty không có số liệu và cơ sở để phân loại giá thành theo góc độ kế toán quản trị như giá thành sản xuất theo biến phí, giá thành sản xuất có phân bổ hợp lý định phí sản xuất... Việc phân loại chỉ tiêu GTSP như hiện nay chưa phát huy hết ưu điểm của từng loại GTSP. Các chỉ tiêu giá thành bộ phận (trong đó bao gồm như biến phí sản xuất, giá thành theo biến phí toàn bộ của sản phẩm tiêu thụ...) thì chưa được quan tâm làm hạn chế khả năng cung cấp thông tin phục vụ công tác quản trị doanh nghiệp tại Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng.

3.3.2. Xây dựng hệ thống định mức chi phí và lập dự toán chi phí sản xuất

- Định mức chi phí

Hiện nay, Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng sử dụng định mức được ban hành theo quyết định số 79/QĐ-BXD ngày 15/2/2017 của Bộ Xây dựng làm cơ sở lập dự toán chi phí. Trên cơ sở định mức do Bộ Xây dựng ban hành, Công ty chưa xây dựng hệ thống định mức dự toán chi phí tiêu chuẩn hoàn thiện phù hợp đặc thù lĩnh vực xây lắp.

- Dự toán sản xuất

Khi nhận hợp đồng giao khoán, Công ty đều phải lập dự toán chi phí sản xuất và tình GTSP xây lắp. Trên cơ sở thiết kế và căn cứ vào định mức kỹ thuật do Nhà nước ban hành và thông báo giá, phòng Tài chính- Kế toán và phòng Quản lý kỹ thuật, quản lý dự án sẽ bóc tách từng nội dung công việc và lập dự toán chi tiết cho từng nội dung công việc đó. Trên cơ sở dự toán chi tiết cho từng nội dung công việc, sẽ lên bảng tổng hợp chi phí sản xuất và GTSP xây lắp cho các công trình, HMCT theo từng nội dung chi phí.

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

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

- *Phân tích chênh lệch chi phí*

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

Phân tích chi phí NVLTT

Bảng 3.2: Phân tích chênh lệch chi phí NVLTT Quý IV/ 2018

STT	Nội dung	Chênh lệch		
		CP thực tế	CP dự toán	Thành tiền
1	Vật liệu chính	2.789.568.385	2.689.732.545	99.835.840
	Tổng	2.789.568.385	2.689.732.545	99.835.840

Từ bảng phân tích, ta thấy chi phí NVLTT thực tế tăng so với dự toán một lượng 99.835.840 đồng. Tuy nhiên, bảng phân tích chỉ đưa ra được lượng chênh lệch chứ chưa nêu được nguyên nhân của sự chênh lệch này. CP NVLTT tăng có thể là do giá NVL tăng so với kế hoạch, tay nghề của công nhân chưa được cao nên phần tiêu hao nguyên liệu lớn.

Phân tích CP NCTT

Bảng 3.3: Phân tích chênh lệch CP NCTT Quý IV/2018

STT	Nội dung	Chênh lệch		
		CP thực tế	CP dự toán	Thành tiền
1	Chi phí tiền lương	523.431.000	496.895.000	26.536.000
	Tổng	523.431.000	496.895.000	26.536.000

Từ bảng phân tích, ta thấy CP NCTT thực tế tăng so với dự toán một lượng là 26.536.000 đồng, tuy nhiên nguyên nhân của sự chênh lệch cũng chưa được chỉ ra tại sao. Nguyên nhân tăng có thể là do nhu cầu sản xuất tăng, công ty phải tăng ca cho công nhân, các khoản phụ cấp, khen thưởng, khuyến khích công nhân tăng năng suất làm việc.

Công ty cũng làm tương tự với CP SXC và CP MTC. Việc phân tích chênh lệch chi phí của Công ty mới chỉ dừng lại ở mức độ kiểm tra, so sánh giá thành sản xuất thực tế với giá thành dự toán của từng công trình, HMCT, chỉ nhằm mục đích đánh giá hiệu quả của hoạt động xây lắp mà chưa phục vụ cho mục đích ra quyết định.

Báo cáo kế toán quản trị chi phí và GTSP xây lắp

Các báo cáo nội bộ liên quan đến kế toán chi phí sản xuất và GTSP bao gồm các loại báo cáo tình hình tiến độ thi công, báo cáo tình hình cung ứng vật tư, báo cáo tình hình tạm ứng và thanh toán tạm ứng. Tuy nhiên những thông tin trên mới chỉ phục vụ cho công tác kế toán tài chính. 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.

3.3.3. Trung tâm chi phí

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

Trung tâm chi phí chính là các đội thi công và các phòng quản lý, các đội thi công có nhiệm vụ thi công đúng tiến độ, đảm bảo chất lượng, tiết kiệm chi phí, phải lập đầy đủ các báo cáo về chi phí. Tại các phòng quản lý có trách nhiệm quản lý các đội, lập dự toán sát với thực tế, theo dõi sát sao về tiến độ, chất lượng công trình, kiểm tra tính đúng đắn của các khoản mục chi phí phát sinh. Nếu có sai sót ở đâu thì bộ phận đó phải chịu trách nhiệm đồng thời bộ phận quản lý cũng phải chịu trách nhiệm về năng lực quản lý của mình.

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

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

- Báo cáo tiến độ thi công: Nội dung báo cáo các hạng mục công việc đã thực hiện và những vướng mắc cần giải quyết, báo cáo này do đội trưởng lập và được thực hiện chi tiết cho từng công trình. Qua báo cáo này lãnh đạo công ty có thể nắm bắt được tiến độ thi công thực tế tại công trường từ đó để đưa ra phương hướng chỉ đạo cụ thể để công trình hoàn thành đúng tiến độ.
- Báo cáo chi phí sản xuất của các công trình: Nội dung của báo cáo này cho nhà quản trị biết chi phí sản xuất của công trình, hạng mục công trình đến thời điểm hiện tại là bao nhiêu. Báo cáo này do kế toán lập định kỳ hàng tháng, quý hoặc đột xuất khi có yêu cầu của Ban Giám đốc.

Bảng 3.4: Báo cáo chi phí sản xuất
Công trình trường THCS Ninh Phúc
Quý IV/2018

Yếu tố chi phí	Số tiền
1. Chi NVLTT	3.208.523.000
2. Chi phí NCTT	352.640.000
3. Chi phí SDMTC	207.590.754
4. Chi phí SXC	273.300.115
Tổng cộng	4.042.053.869

- Báo cáo giá thành của các công trình, hạng mục công trình: Báo cáo này phản ánh giá thành sản xuất của các công trình, hạng mục công trình. Qua báo cáo này lãnh đạo có thể biết được công trình đó lãi hay lỗ và có hiệu quả kinh tế như thế nào từ đó có phương pháp điều chỉnh chi phí và giá đấu thầu cho phù

hợp. Báo cáo này do kế toán giá thành lập theo định kỳ theo quý và khi có yêu cầu của lãnh đạo công ty.

3.4. Đánh giá chung về kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng

3.4.1. Những ưu điểm đạt được

- **Thứ nhất**, về hình thức kế toán được lựa chọn và áp dụng: Hình thức kế toán được áp dụng tại công ty là hình thức Nhật ký chung. Việc lựa chọn hình thức này rất chính xác và khoa học, phù hợp với đặc điểm thực tế của công ty là công việc nhiều, số lượng cán bộ kế toán không nhiều và thực hiện công nghệ hóa công tác kế toán. Theo hình thức kế toán này, công ty đã mở một hệ thống sổ sách kế toán nói chung là đầy đủ.

- **Thứ hai**, công ty thực hiện phân loại chi phí theo các khoản mục chi phí và theo nội dung kinh tế của chi phí 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.

- **Thứ ba**, đối tượng và phương pháp hạch toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm: Một trong những ưu điểm nổi bật trong việc tính GTSP của Công ty là việc xác định đối tượng hạch toán chi phí và đối tượng tính giá thành là từng đơn đặt hàng, từng công trình hay hạng mục công trình. Sự phù hợp giữa đối tượng hạch toán chi phí và đối tượng tính giá thành là cơ sở giúp cho việc tính giá thành được đơn giản mà vẫn bảo đảm tính chính xác cao.

Sử dụng phương pháp này rất phù hợp với đặc điểm xây lắp của Công ty. Nhìn chung việc hạch toán CPSX và tính GTSP đã đáp ứng được yêu cầu quản lý mà Công ty đặt ra, đảm bảo sự thống nhất về phạm vi, phương pháp tính toán và các bộ phận liên quan.

Trong kinh doanh xây dựng cơ bản, hình thức trả lương theo thời gian không còn phù hợp nữa. Do đó, Công ty đã áp dụng hình thức khoán sản phẩm. Đây là hình thức quản lý tạo điều kiện đẩy nhanh tiến độ thi công công trình,

tăng năng suất lao động, tiết kiệm vật tư tiền vốn, có tác động tích cực đến việc hạ GTSP và giảm chi phí sản xuất.

- **Thứ tư**, hạch toán lương và các khoản trích theo lương: Đối với công nhân trực tiếp sản xuất, công ty áp dụng hình thức trả lương theo sản phẩm, người nào làm nhiều thì lương cao tính tỷ lệ với sản phẩm đã làm ra, đối với lao động gián tiếp sản xuất, công ty trả lương khoán cho công việc của từng người. Hình thức trả lương này hoàn toàn phù hợp với cơ chế hiện nay, ngoài ra, ở Công ty còn có chế độ lương thưởng, phụ cấp nhằm khuyến khích công nhân làm việc tăng năng suất lao động. Đối với việc trích bảo hiểm xã hội, bảo hiểm y tế, bảo hiểm thất nghiệp, kinh phí công đoàn, Công ty đã tiến hành trích tỷ lệ % theo đúng quy định.

Những ưu điểm về quản lý và tổ chức công tác kế toán tập hợp chi phí sản xuất và tính GTSP nêu trên đã có tác dụng tích cực đến việc tiết kiệm chi phí sản xuất hạ GTSP xây lắp nâng cao hiệu quả sản xuất kinh doanh của doanh nghiệp. Tuy nhiên công tác kế toán tập hợp chi phí sản xuất và tính GTSP xây lắp tại Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng không tránh khỏi những khó khăn tồn tại nhất định cần phải hoàn thiện.

3.4.2. Những bất cập

3.4.2.1. Dưới góc độ kế toán tài chính

- **Thứ nhất**, mô hình kế toán của Công ty là mô hình kế toán tập trung nên toàn bộ chứng từ phát sinh đều phải tập hợp về Công ty để tiến hành ghi sổ kế toán nhưng có những công trình ở xa nên việc luân chuyển chứng từ chậm trễ làm ảnh hưởng tới công tác kế toán, dồn công việc vào cuối kỳ, dẫn đến sai sót không đáng có như ghi thiếu, ghi nhầm.

- **Thứ hai**, việc phân bổ chi phí sản xuất chung theo tiêu thức CPNCTT: Đối với những công trình thi công khối lượng nhỏ, cần ít nhân công trực tiếp thì Công ty nên áp dụng việc phân bổ chi phí sản xuất chung theo tiêu thức này nhằm giảm bớt chi phí công trình, tuy nhiên đối với những công trình

cần nhiều nhân công thì việc phân bổ theo tiêu thức chi phí nhân công trực tiếp sẽ gặp khó khăn trong việc giảm chi phí, mà phần lớn các công trình thi công của Công ty thường là các công trình lớn, số lượng nhân công nhiều mới đáp ứng đủ nhu cầu phục vụ công trình.

- **Thứ ba**, việc tổ chức quản lý chi phí trong công ty chưa được chặt chẽ và khoa học. CPNVLTT trong xây lắp thường chiếm tỷ trọng lớn, tuy nhiên việc quản lý chi phí này đang còn lỏng lẻo, việc quản lý chỉ thực hiện trên giấy tờ, sổ sách mà không theo dõi về chất lượng. Do đó việc ăn bớt, gây thất thoát, mua vật liệu kém chất lượng, không đúng yêu cầu là không thể tránh khỏi.

3.4.2.2. Dưới góc độ kế toán quản trị

- **Thứ nhất**, về phân loại chi phí phục vụ kế toán quản trị: công ty chưa phân loại chi phí theo cách ứng xử chi phí. Việc phân loại CPSX phục vụ cho công tác quản trị vẫn chưa được coi trọng, Công ty vẫn phân loại chi phí giống kế toán tài chính là theo từng khoản mục chi phí nên chỉ đáp ứng được yêu cầu của việc tập hợp chi phí và tính GTSP xây lắp mà chưa chú trọng đến việc phân loại chi phí thành biến phí và định phí. Do đó doanh nghiệp không đánh giá được mức độ tiết kiệm chi phí khi xây dựng các công trình, hạng mục công trình; nhà quản trị không xem xét được khi mức độ hoạt động biến động thì chi phí sẽ biến động như thế nào để lập kế hoạch và ra quyết định đúng đắn.

Công ty chưa quan tâm đến việc phân loại và tập hợp chi phí theo các trung tâm trách nhiệm để phục vụ cho việc lập định mức, kế hoạch và đánh giá tình hình thực hiện của mỗi trung tâm.

- **Thứ hai**, về tổ chức thu nhận thông tin: Để phục vụ cho yêu cầu cung cấp thông tin của nhà quản trị, nhiều thông tin mang tính chất nội bộ, có tính chất chi tiết cụ thể không phản ánh trên chứng từ kế toán riêng cho đơn vị. Hiện nay các chứng từ nội bộ do DN tự thiết kế mới chỉ dừng lại ở các bảng kê, bảng tổng hợp chi phí để có số liệu tổng hợp phục vụ cho công tác ghi sổ của kế toán

tài chính chưa có các chứng từ phục vụ thu nhận thông tin phục vụ yêu cầu phân tích trong kế toán quản trị.

- **Thứ ba**, việc lập dự toán mới chỉ dừng lại ở cấp độ dự toán tổng hợp, chưa tiến hành lập các dự toán chi tiết để cung cấp thông tin cho quản lý.

- **Thứ tư**, về mối quan hệ chi phí – khối lượng – lợi nhuận trong khâu xác định GTSP xây lắp và đấu thầu. Hiện nay, việc xác định GTSP xây lắp trong Công ty qua đấu thầu vẫn do phòng Kỹ thuật xác định trên cơ sở hồ sơ thiết kế và đơn giá do Nhà nước quy định mà chưa căn cứ vào điều kiện và khả năng của công ty.

- **Thứ năm**, Công ty chưa tổ chức bộ máy kế toán quản trị nhằm cung cấp các thông tin về hoạt động nội bộ của doanh nghiệp cũng như việc phục vụ quản lý, điều hành, kiểm tra và ra quyết định hoạt động sản xuất, kinh doanh của doanh nghiệp.

Việc thiết kế, sử dụng định mức chi phí chủ yếu là do bộ phận kế hoạch và kỹ thuật của doanh nghiệp thực hiện mà chưa có sự tham gia của bộ phận kế toán, điều này dẫn đến sự hạn chế trong việc so sánh giữa chi phí lập định mức và chi phí thực hiện, sự chính xác của việc lập định mức so với thực tế để từ đó làm định mức rút ra kinh nghiệm cho những công trình, hạng mục công trình khác.

Nguyên nhân của những hạn chế trên là do trình độ của nhân viên kế toán không đồng nhất, trình độ chuyên môn về kế toán quản trị còn thấp nên không thấy được tầm quan trọng của Kế toán quản trị trong việc ra quyết định sản xuất kinh doanh.

KẾT LUẬN CHƯƠNG 3

Trong chương 3, Luận văn đã trình bày những đặc điểm chung của Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng, dựa trên cơ sở lý luận đã nêu ở chương 2, tác giả đã phân tích được thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty, từ đó đánh giá ưu điểm và tồn tại trong công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp của Công ty. Đây là cơ sở để đưa ra những giải pháp hoàn thiện trong chương 4.

CHƯƠNG 4

MỘT SỐ GIẢI PHÁP HOÀN THIỆN KẾ TOÁN CHI PHÍ SẢN XUẤT VÀ TÍNH GIÁ THÀNH SẢN PHẨM TẠI CÔNG TY TNHH MTV XÂY DỰNG TÂN HƯNG

4.1. Yêu cầu và nguyên tắc hoàn thiện

4.1.1. Yêu cầu hoàn thiện

Kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm luôn giữ vai trò hết sức quan trọng trong toàn bộ công tác kế toán doanh nghiệp. Hoàn thiện kế toán chi phí và tính giá thành sản phẩm tại Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng có ý nghĩa quan trọng trong việc hạ giá thành, tăng cường năng lực cạnh tranh của công ty. Điều này đòi hỏi việc hoàn thiện kế toán chi phí và tính GTSP phải đạt được những yêu cầu cơ bản sau:

Thứ nhất, hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm phải được tiến hành đồng bộ, từ khâu lập chứng từ kế toán, vận dụng tài khoản kế toán, sổ kế toán được phản ánh đúng, đủ, kịp thời và chính xác chi phí sản xuất kinh doanh, hoàn thiện phương pháp đánh giá sản phẩm dở dang nhưng phải dựa trên cơ sở kế thừa, chọn lọc những nội dung đã có, hoàn thiện nội dung còn thiếu hay còn tồn tại, xây dựng những nội dung mới cho phù hợp với nhu cầu quản lý thực tế, phải dựa trên thực trạng của Công ty có tính tới các yếu tố liên quan như: định hướng phát triển của ngành, các chính sách vĩ mô của nhà nước, đặc điểm sản xuất kinh doanh, cơ cấu tổ chức, năng lực của cán bộ quản lý cũng như cán bộ kế toán của công ty....

Thứ hai, nội dung hoàn thiện phải phù hợp với thông lệ, chuẩn mực kế toán Việt Nam và Quốc tế, tuân thủ các chế độ, chính sách tài chính kế toán hiện hành của Nhà Nước. Yêu cầu này nhằm đáp ứng nhu cầu quản lý tài chính thống nhất của Nhà Nước, cung cấp thông tin kinh tế, tài chính chính xác, trung thực cho các đối tượng sử dụng thông tin.

Thứ ba, đáp ứng và sử dụng tối đa công nghệ thông tin, hiện đại hóa các kỹ thuật phân tích. Khuyến khích các DN ứng dụng tối đa công nghệ thông tin

phù hợp vào công tác phân tích tài chính, một mặt giảm thiểu chi phí nhân lực, từng bước hiện đại hóa kỹ thuật phân tích và thu được kết quả phân tích chính xác, toàn diện và phản ánh trung thực tình hình tài chính của DN.

Thứ tư, đáp ứng yêu cầu hội nhập kinh tế: Nền kinh tế nước ta đang trên đà hội nhập với nền kinh tế thế giới về mọi mặt, nên trong lĩnh vực kế toán, phân tích tài chính, Việt Nam cũng đang dần tiến tới những quy định chung của chuẩn mực kế toán quốc tế, học hỏi áp dụng các phương pháp và quy định và quy trình phân tích của các nước như Anh, Mỹ, Singapore.

4.1.2. Nguyên tắc hoàn thiện

Hoàn thiện công tác kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm cần thực hiện các nguyên tắc cơ bản sau:

Thứ nhất, nguyên tắc tuân thủ: Các số liệu cơ sở để thực hiện công tác Kế toán CPSX và tính GTSP là một bộ phận trong thông tin kế toán của DN. Chính vì vậy, hoàn thiện công tác kế toán cần phải đảm bảo đầu tiên là phải tuân thủ pháp luật, chuẩn mực kế toán, các quy định của Nhà nước về công tác kế toán và cảnh báo từ xa đối với hoạt động của DN. Bên cạnh đó, DN phải hoạt động trong khuôn khổ pháp luật chung của Nhà nước, của địa phương, của ngành, yêu cầu thông tin thu thập, xử lý, phân tích tài chính là những thông tin được phép thu thập, thông tin không bị pháp luật cấm, không vi phạm quy định, bí mật của tổ chức, cá nhân...

Thứ hai, nguyên tắc phù hợp: Công tác kế toán CPSX và tính GTSP cần được thiết kế phù hợp với điều kiện về đặc điểm, tính chất hoạt động SXKD, trình độ quản lý, năng lực của cán bộ tại DN.

Thứ ba, nguyên tắc tiết kiệm, hiệu quả: Theo nguyên tắc này thì lợi ích thu được từ công tác kế toán cần phải lớn hơn chi phí thu thập dữ liệu, xử lý và phân tích chúng.

Thứ tư, nguyên tắc đơn giản, dễ làm, dễ phân tích, linh hoạt: công tác kế toán cần đơn giản, sử dụng các thông tin kế toán hữu ích, dễ hiểu, đúng thời hạn và thu thập có chọn lọc các thông tin bên ngoài có ảnh hưởng đến tình hình tài chính của DN; công tác kế toán cần sử dụng linh hoạt và kịp thời thay đổi, kết hợp các phương pháp phân tích trước sự thay đổi của DN, nhu cầu của nhà quản lý cũng như nền kinh tế vĩ mô.

4.2. Nội dung hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng

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

4.2.1.1. Hoàn thiện việc luân chuyển chứng từ kế toán

Để giảm tình trạng luân chuyển chứng từ chậm và giảm bớt khối lượng công việc cho kế toán vào cuối tháng, cuối quý và theo dõi sổ, cập nhật chứng từ chính xác thì việc xuống kho lấy chứng từ xuất nhập được tiến hành thường xuyên. Hoặc Công ty có thể xây dựng mô hình kế toán vừa tập trung vừa phân tán: Công ty nên xem xét các đội sản xuất nào đã hình thành từ lâu, có kinh nghiệm, có khả năng thì cho các đội tiến hành hạch toán, ghi sổ riêng, hàng kỳ lập báo cáo gửi về Công ty. Đối với các đội mới thành lập, chưa có khả năng hạch toán độc lập thì vẫn tập hợp chứng từ về Công ty bình thường như hiện nay. Công ty cần có chế độ thưởng phạt rõ ràng trong việc luân chuyển chứng từ của các đội, xí nghiệp về Công ty.

Việc luân chuyển chứng từ chậm trễ không chỉ do nguyên nhân khách quan là các công trình ở xa mà còn do các đội thi công chưa ý thức được tầm quan trọng của việc luân chuyển chứng từ kịp thời nên Công ty cần có chính sách chỉ được tạm ứng tiền cho các đội trưởng công trình khi họ đã trả đủ chứng từ cho lần tạm ứng trước và xác định rõ thời hạn thanh toán tạm ứng. Làm như vậy sẽ nâng cao được trách nhiệm của đội trưởng công trình với các chứng từ chi phí cũng như nộp chứng từ cho phòng kế toán đúng thời gian quy định. Đồng thời,

tạo điều kiện cho công tác kiểm tra tiêu hao vật tư theo định mức từ đó kịp thời điều chỉnh tránh thất thoát vật tư và kiểm tra tình hình thực hiện kế hoạch sản xuất tháng, quý được chính xác

Một số trường hợp nhận vật tư trước, trả tiền sau, Công ty cần thông qua hợp đồng kinh tế để ràng buộc về tiến độ cũng như chất lượng cung ứng vật tư. Việc này cũng giúp hạn chế chủ công trình tự mua chịu vật tư, tránh việc luân chuyển chứng từ về phòng kế toán chậm.

4.2.1.2. Hoàn thiện kế toán các khoản mục chi phí sản xuất.

Hoàn thiện kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Hiện nay công tác kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp của Công ty còn nhiều bất cập. Để quản lý tốt và kiểm soát khoản mục chi phí NVL trực tiếp, cần hoàn thiện những việc sau:

Thứ nhất, tất cả NVL mua về cho dù chuyển thẳng đến chân công trình nhưng ở đó vẫn có kho tạm nên đơn vị cần phải làm thủ tục kiểm kê, bàn giao, ký nhận NVL giữa các thành phần có liên quan đảm bảo vật tư mua về đúng số lượng, chủng loại và đảm bảo đúng tiêu chuẩn chất lượng để đưa vào thi công. Đặc biệt, trong trường hợp giao khoán vật tư cho các đội xây dựng, kế toán phải kiểm tra, kiểm soát tính hợp lý, hợp lệ của các chứng từ mua hàng do đội gửi lên một cách chặt chẽ, tránh tình trạng mua hoá đơn, kê khai khống lượng vật liệu đã mua.

Thứ hai, dựa trên thiết kế kỹ thuật được duyệt và hồ sơ trúng thầu, bảng tiến độ thi công chi tiết tại công trường, hàng tháng yêu cầu các đội lập bảng kế hoạch nhu cầu vật tư có sự phê duyệt của phòng kế hoạch, phòng vật tư và phòng kỹ thuật thi công. Bảng kế hoạch này là cơ sở để đánh giá tình hình sử dụng vật tư thực tế. Cuối tháng, quý phòng kế hoạch cùng kế toán công ty cần tiến hành việc tổng hợp vật liệu tiêu hao trong kỳ theo từng nhóm vật liệu cho từng công trình, HMCT và tiến hành phân tích, so sánh với định mức tiêu hao

vật liệu để đề ra biện pháp nâng cao hiệu quả sử dụng vốn, vật tư đồng thời có biện pháp xử lý kịp thời đối với trường hợp phát sinh ngoài định mức.

Thứ ba, trong khâu dự trữ và bảo quản, để quá trình sản xuất không bị gây gián đoạn cũng như không được dự trữ quá lượng cần thiết gây ứ đọng vốn, tồn diện tích tồn kho nguyên vật liệu, đòi hỏi Công ty cần phải dự trữ nguyên vật liệu đầy đủ đồng thời phải thực hiện chế độ bảo quản theo tính chất lý hoá học của vật liệu.

Thứ tư, cuối mỗi kỳ, kế toán cần tiến hành kiểm kê vật tư còn lại tại công trường chưa sử dụng kết chuyển kỳ sau và lập bảng theo dõi số lượng, giá trị của vật tư.

Thứ năm, trong trường hợp phá dỡ công trình cũ, công ty cần tổ chức thu hồi phế liệu chặt chẽ tránh thất thoát, lãng phí. Nguồn vật liệu này có thể tận dụng nhằm sử dụng cho công trình mới hoặc có thể bán đi tăng thu nhập cho công ty.

Hoàn thiện kế toán khoản mục chi phí sản xuất chung

Chi phí sản xuất chung chiếm một tỷ trọng không nhỏ trong tổng chi phí sản xuất nên việc hạch toán chính xác chi phí sản xuất chung sẽ góp phần tiết kiệm chi phí, hạ GTSP.

Chi phí sản xuất chung phát sinh trực tiếp cho công trình, hạng mục công trình nào thì tập hợp vào công trình, hạng mục công trình đó. Đối với những khoản chi phí sản xuất gián tiếp thì Công ty cần tiến hành phân bổ cho các công trình, hạng mục công trình. Phải lựa chọn các tiêu thức phân bổ CPSX chung một cách phù hợp: Theo chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp, hoặc tổng chi phí trực tiếp phát sinh.

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

4.2.2.1. Hoàn thiện việc phân loại chi phí sản xuất phục vụ quản trị doanh nghiệp.

Kế toán quản trị đã được hình thành và phát triển rất mạnh trên thế giới. Trong khi ở Việt Nam, kế toán quản trị là lĩnh vực khá mới mẻ, được xây dựng và phát triển ở mức độ thấp. Kế toán quản trị và kế toán tài chính có mối quan hệ mật thiết với nhau về nguồn thông tin, nguồn gốc số liệu, tài liệu, hệ thống báo cáo. Tuy nhiên các thông tin mà kế toán tài chính cung cấp chỉ là tài liệu phản ánh các nghiệp vụ kinh tế phát sinh trong kỳ đã qua, số liệu mang tính lịch sử, không đủ đáp ứng yêu cầu của nhà quản trị trong DN, đặc biệt trong nền kinh tế thị trường hiện nay. Còn thông tin của kế toán quản trị linh hoạt và kịp thời thích hợp với những quyết định cụ thể của người quản lý. Vì vậy mô hình tổ chức bộ máy kế toán phù hợp nhất hiện nay tại các DN là mô hình kết hợp giữa kế toán tài chính và kế toán quản trị trong cùng một bộ máy kế toán nhằm thoả mãn nhu cầu thông tin kế toán cho cả đối tượng bên ngoài và bên trong của DN.

Hiện nay Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng đang thực hiện phân loại chi phí theo nội dung kinh tế, mục đích công dụng của chi phí. Việc phân loại này chưa đáp ứng đủ yêu cầu của nhà quản trị. Do vậy cần phân loại chi phí theo cách ứng của của chi phí. Theo cách phân loại này chi phí sản xuất được phân thành: Biến phí, định phí và chi phí hỗn hợp.

Mục đích của cách phân loại này là kế toán có thể cung cấp cho các nhà quản trị doanh nghiệp những thông tin về sự biến động của từng yếu tố chi phí trực tiếp, chi phí gián tiếp, chi phí biến đổi, chi phí cố định...theo từng đối tượng tập hợp chi phí. Theo cách phân loại này, khi mức độ hoạt động sản xuất kinh doanh của công ty thay đổi, các nhà quản trị có thể biết được các chi phí này tăng hay giảm, mức độ tăng giảm là bao nhiêu.

Tại Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng, việc phân loại chi phí sản xuất nên cụ thể như sau:

- **Biến phí:** Là những chi phí thay đổi theo số lượng sản phẩm sản xuất, ví dụ như: Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, chi phí nhân công trực tiếp.

- **Định phí:** Là những chi phí không thay đổi theo số lượng sản phẩm như chi phí tiền lương và các khoản trích theo lương của công nhân sản xuất trực tiếp và công nhân quản lý phân xưởng tính theo thời gian, cấp bậc.

- **Chi phí hỗn hợp:** Là những chi mang đặc trưng của cả hai loại chi phí trên bao gồm chi phí mua ngoài và chi phí bằng tiền khác.

Chi phí sản xuất kinh doanh nên được phân loại theo cách ứng xử của chi phí phục vụ kế toán quản trị theo bảng sau:

Bảng 4.1: Phân loại chi phí theo cách ứng xử của chi phí

Tên TK	Nội dung TK	Biến phí	Định Phí	Chi phí hỗn hợp	Ghi chú
621	Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp	×			
622	Chi phí nhân công trực tiếp	×			
623	Chi phí sử dụng MTC			×	
6232	Chi phí vật liệu	×			
6233	Chi phí dụng cụ SX		×		
6234	CP khấu hao MTC		×		
6237	CP DV mua ngoài			×	
6238	CP bằng tiền khác			×	
627	CPSX chung			×	
6271	CP nhân viên PX	×			
6272	Chi phí vật liệu PX		×		
6273	CP dụng cụ sản xuất		×		
6274	CP khấu hao TSCĐ		×		
6277	CP dịch vụ mua ngoài			×	
6278	CP bằng tiền khác.			×	

Đối với chi phí hỗn hợp, muốn tách biệt định phí và biến phí công ty áp dụng một trong hai phương pháp: Phương pháp cực đại - cực tiểu, Phương pháp bình phương bé nhất.

Việc phân chia chi phí sản xuất sản phẩm xây lắp thành biến phí, định phí, chi phí hỗn hợp giúp công ty kiểm soát được chi phí và lập dự toán chi phí hợp lý hơn, có những quyết định phù hợp với từng loại chi phí để công ty có thể tiết kiệm tổng biến phí, nâng cao hiệu lực của định phí trong sản xuất kinh doanh.

Bên cạnh đó, các nhà quản lý trong Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng chưa phân loại chi phí sản xuất thành chi phí kiểm soát được và chi phí không kiểm soát được. Thông thường, các nhà quản lý cấp cao trong công ty có nhiều quyền quyết định và kiểm soát chi phí hơn những nhà quản lý cấp dưới. Tuy nhiên các nhà quản lý cấp dưới lại là người sử dụng các tài sản gắn với những chi phí mà bản thân họ không kiểm soát được. Ví dụ, người quản đốc phân xưởng có thể kiểm soát chi phí nguyên vật liệu sản xuất nhưng không kiểm soát được chi phí khấu hao máy móc sản xuất vì họ không có quyền quyết định. Do vậy, để sử dụng tài sản hiệu quả, từng cấp quản lý trong công ty nên xác định rõ chi phí nào có thể kiểm soát được, chi phí nào không kiểm soát được. Đối với những chi phí không kiểm soát được các cấp quản lý phải có biện pháp tiết kiệm nhằm ổn định GTSP.

4.2.2.2. Xây dựng các định mức chi phí.

Việc xây dựng các định mức chi phí rất quan trọng đối với công tác quản trị của công ty vì:

- Hệ thống định mức chi phí là nền tảng để xây dựng dự toán. Bảng tổng hợp các định mức như định mức chi phí sản xuất, định mức chi phí quản lý phân xưởng...được xem như một phần nội tại của việc lập dự toán.

- Xây dựng hệ thống định mức và kiểm tra định mức là một biện pháp để động viên nhân viên cố gắng thực hiện các công việc được giao cao hơn so với định mức, tiết kiệm chi phí thấp hơn so với định mức.

- Mọi chênh lệch giữa chi phí định mức và chi phí thực hiện đều được kiểm tra kịp thời, tìm nguyên nhân để giải quyết giúp cho các nhà quản trị trong công ty có thể đưa ra các quyết định quan trọng đối với doanh nghiệp.

Việc xây dựng định mức chính xác đòi hỏi đội ngũ nhân viên, kỹ thuật có trình độ am hiểu kỹ thuật, kết hợp với bộ phận kế toán quản trị có đủ trình độ thực hiện. Qua khảo sát thực tế, công ty chưa chú trọng xây dựng định mức chi phí cho từng công trình, hạng mục công trình. Do vậy trong quá trình thi công, phần hao hụt của chi phí nguyên vật liệu tính trực tiếp vào chi phí nguyên vật liệu dẫn đến việc xác định GTSP xây lắp không chính xác. Mặt khác, giá của nguyên vật liệu, chi phí khác bằng tiền luôn thay đổi và có xu hướng tăng theo thị trường. Chất lượng nguyên vật liệu mỗi đợt khác nhau, muốn chất lượng luôn đảm bảo công ty phải xác định tốn thêm chi phí. Rõ ràng vấn đề xây dựng định mức chi phí rất quan trọng, nó giúp cho công ty tính toán GTSP hợp lý hơn. Xây dựng định mức chi phí bao gồm: Định mức chi phí nguyên vật liệu trực tiếp, định mức chi phí nhân công trực tiếp và định mức chi phí sản xuất chung.

- Định mức chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Để quá trình thi công được diễn ra liên tục và sử dụng vốn có hiệu quả, thông qua tình hình thi công của từng công trình, hạng mục công trình trước đó, công ty xây dựng định mức sử dụng chi phí cho từng công trình và hạng mục công trình. Ngoài ra, công ty cần xây dựng định mức tiêu hao, hao hụt cho phép chi tiết cho từng nguyên vật liệu, vì mỗi loại nguyên vật liệu có sự hao hụt khác nhau. Việc xây dựng định mức tiêu hao phù hợp cũng làm giảm hao hụt mất mát từ đó làm giảm chi phí và hạ GTSP. Để xây dựng định mức chi phí nguyên vật liệu, kế toán cần xây dựng định mức lượng nguyên vật liệu và giá dự toán nguyên vật liệu.

Định mức lượng nguyên vật liệu có thể xây dựng theo công thức sau:

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Định mức} & & \text{Lượng NVL} & & \text{Mức} & & \text{Mức NVL tiêu} \\ \text{lượng NVL} & & \text{cần thiết để sản} & & \text{hao hụt} & & \text{hao cho sản} \\ \text{cho 1 đơn vị} & = & \text{xuất 1 đơn vị} & + & \text{cho} & + & \text{phẩm hỏng cho} \\ \text{sản phẩm} & & \text{sản phẩm} & & \text{phép} & & \text{phép} \end{array}$$

Giá dự toán NVL của công ty căn cứ vào giá thực tế NVL của năm trước, kết quả khảo sát thị trường...

Từ đó, ta xác định được định mức chi phí nguyên vật liệu bằng công thức:

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Định mức chi phí} & & \text{Định mức lượng NVL} & & & & \text{Giá dự} \\ \text{NVL cho 1 đơn vị} & = & \text{cho một đơn vị sản} & & \text{x} & & \text{toán NVL} \\ \text{sản phẩm} & & \text{phẩm} & & & & \end{array}$$

Định mức chi phí nhân công trực tiếp

Để tính được định mức chi phí nhân công trực tiếp, kế toán phải tính được định mức giá nhân công trực tiếp và định mức lượng nhân công trực tiếp tham gia sản xuất một đơn vị sản phẩm.

Định mức giá nhân công trực tiếp bao gồm lương cơ bản, các khoản phụ cấp theo lương, các khoản ngoài lương khác mà công nhân viên được hưởng. Việc xây dựng định mức chi phí nhân công trực tiếp bằng công thức sau:

$$\begin{array}{ccccccc} \text{Định mức chi phí} & & \text{Định mức lượng} & & & & \text{Đơn giá dự} \\ \text{nhân công trực tiếp} & = & \text{nhân công trực} & & \text{x} & & \text{toán công} \\ \text{cho 1 đơn vị sản} & & \text{tiếp} & & & & \text{nhân trực tiếp} \\ \text{phẩm} & & & & & & \end{array}$$

Định mức chi phí sản xuất chung

Chi phí sản xuất chung trong Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng là chi phí phức tạp nhất. Do đó công ty cần xây dựng định mức chi phí sản xuất chung cho từng công đoạn sản xuất, công trình, HMCT theo hai loại định mức chi phí: định phí và biến phí.

Định mức định phí sản xuất chung và định mức biến phí chi phí sản xuất chung được xác định dựa vào định mức mức giá định phí chi phí sản xuất chung và định mức lượng chi phí sản xuất chung.

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

Dự toán chi phí sản xuất là việc làm không thể thiếu cho kế hoạch sản xuất kinh doanh của các doanh nghiệp cụ thể là việc thi công các công trình và HMCT của công ty. Việc lập dự toán chi phí sản xuất được thực hiện theo yêu cầu của các nhà quản lý công ty và chúng có quan hệ chặt chẽ với nhau, liên quan tới mục đích quản lý chung của toàn bộ quá trình sản xuất sản phẩm của công ty. Do vậy, lập dự toán chi phí sản xuất cần khoa học, hợp lý để các nhà quản lý công ty có được toàn bộ thông tin về kế hoạch chi phí sản xuất trong thời gian cụ thể. Do thực tế là tình hình lạm phát tăng nhanh do vậy đôi khi trong năm tính giá thành thực tế và giá thành kế hoạch còn chênh lệch nhau nhiều. Muốn dự toán chi phí chính xác và phù hợp phải phụ thuộc phần lớn vào các định mức chi phí mà công ty đã xây dựng và từ đó kế toán sẽ có cơ sở thực hiện hơn để lập kế hoạch dự toán cho các kỳ sản xuất tiếp theo. Các dự toán chi phí và tính giá thành bao gồm:

Dự toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Dự toán chi phí nhân công trực tiếp

Dự toán chi phí sản xuất chung

Dự toán sản lượng sản xuất

Các dự toán trên được xây dựng dựa trên số lượng sản phẩm sản xuất dự tính và định mức đã xây dựng của từng loại chi phí. Để kiểm soát và điều chỉnh kịp thời dự toán, sau mỗi tháng hoặc mỗi quý, kế toán cần xem xét lại những biến động về thị trường, nguyên nhân chủ quan, khách quan để đánh giá lại các dự toán có phù hợp với hiện tại không, nếu thấy cần thiết phải điều chỉnh lại cho phù hợp với thực tế. Có như vậy các quyết định của công ty mới kịp thời, hiệu quả, mang tính hướng về tương lai của kế toán quản trị.

4.2.2.4. Thiết kế một số mẫu báo cáo phục vụ kế toán quản trị.

Để phục vụ cho nhu cầu của kế toán quản trị, công ty nên xây dựng các mẫu báo cáo: Báo cáo chi phí sản xuất kinh doanh theo yếu tố, báo cáo chi phí sản xuất kinh doanh theo khoản mục, báo cáo GTSP.

Để xác định được từng yếu tố chi phí và tỷ trọng của nó trong tổng chi phí, các doanh nghiệp nên lập báo cáo chi phí sản xuất kinh doanh theo yếu tố theo mẫu sau:

Bảng 4.2: Báo cáo chi phí sản xuất kinh doanh theo yếu tố

CÔNG TY ...			
BÁO CÁO CHI PHÍ SẢN XUẤT KINH DOANH THEO YẾU TỐ			
Tháng (quý, năm)			
<i>Đơn vị tính: Đồng</i>			
STT	Các loại chi phí	Số tiền	Tỷ trọng
1	Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp		
2	Chi phí nhiên liệu, động lực		
3	Chi phí tiền lương và phụ cấp		
4	Chi phí khấu hao TSCĐ		
5	Chi phí dịch vụ mua ngoài		
6	Chi phí bằng tiền khác		
	Tổng cộng		

Nhờ có báo cáo này mà công ty có thể xác định được chi phí nào lớn nhất, nhỏ nhất, chiếm tỷ trọng bao nhiêu trong tổng chi phí. Từ đó giúp cho nhà quản lý trong công ty có quyết định quản lý tốt hơn các khoản chi phí.

Qua báo cáo này, các nhà quản lý biết được tỷ trọng các khoản mục chi phí trong tổng chi phí sản xuất giúp cho họ xác định được tầm quan trọng của từng khoản mục chi phí, xác định được khoản chi phí nào vượt quá định mức đã xây dựng từ đó có những quyết định hợp lý.

Tại công ty, kế toán chỉ lập bảng tính giá thành của từng công trình, HMCT, chưa biết được tổng quát giá thành cho tất cả các công trình, HMCT, tỷ trọng các khoản mục chi phí trong tổng chi phí từng khoản mục là bao nhiêu. Do vậy, kế toán nên lập báo cáo GTSP theo mẫu sau: Bảng 4.3:

Bảng 4.3: Báo cáo chi phí sản xuất kinh doanh theo khoản mục

CÔNG TY							
BÁO CÁO CPSX KINH DOANH THEO KHOẢN MỤC							
Tháng (quý, năm)							
<i>Đơn vị tính: Đồng</i>							
Các công trình, HMCT	Giá thành thực tế đơn vị	Chia theo các khoản mục					
		Khoản mục chi phí NVLTT		Khoản mục chi phí nhân công trực tiếp		Khoản mục chi phí sản xuất chung	
		Giá trị	Tỷ trọng	Giá trị	Tỷ trọng	Giá trị	Tỷ trọng
Công trình trại giam Tân Lập							
Công trình trường THCS Ninh Phúc							
...							

Để phục vụ cho quản lý chi phí tốt hơn, các nhà quản lý cuối kỳ nên lập báo cáo định phí, định phí cho từng giai đoạn của mỗi công trình. Nhờ đó mà công ty mới xác định rõ khoản định phí hay biến phí nào là cần tiết kiệm, góp phần giảm chi phí sản xuất, giảm GTSP. Những chi phí hỗn hợp phát sinh thường xuyên phải theo dõi chi tiết riêng. Mẫu báo cáo định phí, biến phí có thể xây dựng như sau:

Bảng 4.4: Báo cáo định phí, biến phí

CÔNG TY....				
BÁO CÁO ĐỊNH PHÍ, BIẾN PHÍ				
Tháng (quý, năm)				
Đơn vị tính: Đồng				
Chi phí	Định phí		Biến phí	
	Số tiền	Tỷ trọng	Số tiền	Tỷ trọng
Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp				
Phân xưởng 1				
Phân xưởng 2				
Phân xưởng n				
Chi phí nhân công trực tiếp				
phân xưởng 1				
phân xưởng 2				
phân xưởng 2				
chi phí sản xuất chung				
phân xưởng 1				
phân xưởng 2				
phân xưởng n				

4.2.2.5. Báo cáo kiểm soát chi phí:

Hàng tháng, kế toán công trình hoặc kỹ sư công trình đánh giá khối lượng xây lắp đã thực hiện và đối chiếu với kế hoạch thi công, định mức thiết kế nhằm theo dõi sâu sát, thường xuyên để giúp việc quản lý chi phí một cách chặt chẽ, không bị thất thoát chi phí, cũng như kịp thời phát hiện những sai sót chi phí phát sinh ngoài dự toán. Khi HMCT hoàn thành, căn cứ vào Bảng báo cáo biến động chi phí này để tổng hợp toàn bộ chi phí thực tế phát sinh và lập báo cáo biến động chi phí theo các bảng sau.

**Bảng 4.5: Báo cáo biến động chi phí NVLTT
Công trình....**

Công việc	Tên vật tư	ĐVT	Định mức		Thực tế		Biến động		Nguyên nhân
			KL	ĐG	KL	ĐG	KL	ĐG	

Kế toán
(ký, ghi rõ họ tên)

Người lập biểu
(ký, ghi rõ họ tên)

Đội trưởng
(ký, ghi rõ họ tên)

**Bảng 4.6: Báo cáo biến động chi phí NCTT
Công trình....**

Họ và tên	Công việc	Khối lượng	ĐVT	Định mức		Thực tế		Biến động		Nguyên nhân
				Thời gian	ĐG	Thời gian	ĐG	Hiệu suất LĐ	ĐG	

Kế toán
(ký, ghi rõ họ tên)

Người lập biểu
(ký, ghi rõ họ tên)

Đội trưởng
(ký, ghi rõ họ tên)

**Bảng 4.7: Báo cáo biến động CPSXC
Công trình....**

TT	Tên CT	GT hợp đồng	KLSP hoàn thành	Dự toán CPSXC	(% dự toán CPSXC	Thực tế		Biến động CPSXC	Nguyên nhân
						CPSXC ở CT	CPSXC được phân bổ		

Kế toán
(ký, ghi rõ họ tên)

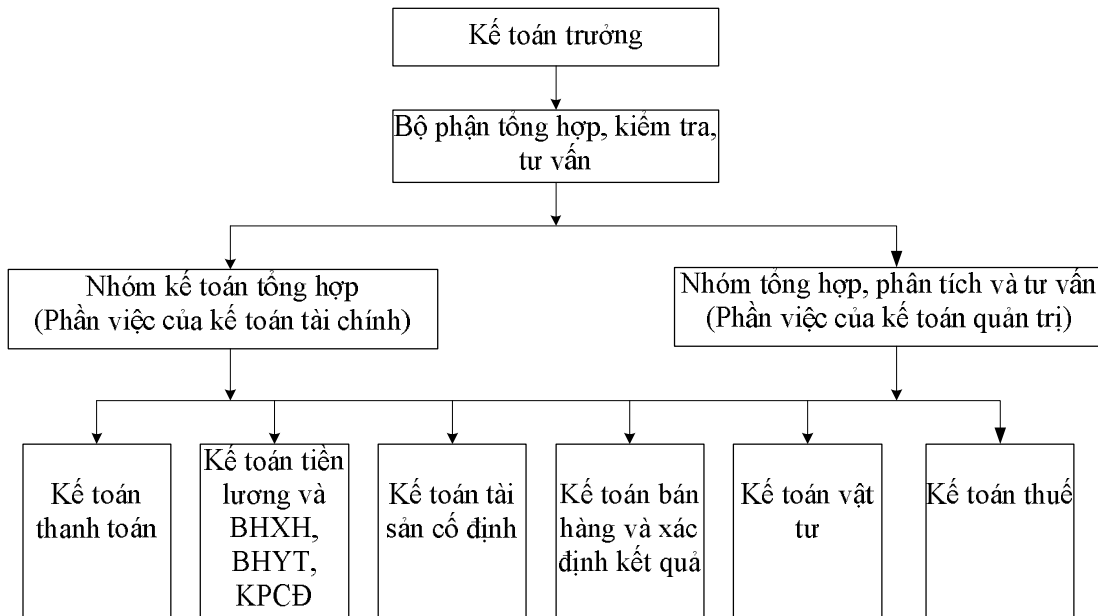
Người lập biểu
(ký, ghi rõ họ tên)

Đội trưởng
(ký, ghi rõ họ tên)

4.2.2.6. Tổ chức bộ máy kế toán quản trị doanh nghiệp.

Kế toán quản trị là một nội dung còn mới mẻ đối với các doanh nghiệp Việt Nam, Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng cũng như các doanh nghiệp nói chung vẫn còn đang rất lúng túng trong việc xác định mục tiêu, nội dung, phương pháp thực hiện kế toán quản trị. Vì vậy, Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng nên thực hiện mô hình tổ chức bộ máy kế toán quản trị theo mô hình kết hợp: Tổ chức kế toán quản trị kết hợp chặt chẽ với sổ kế toán thống nhất việc tổ chức kế toán tài chính trong từng bộ máy, trên cùng hệ thống tài khoản kế toán, hệ thống sổ kế toán thống nhất. Theo cách tổ chức này, các doanh nghiệp chỉ việc tiến hành mở các tài khoản chi tiết theo từng cấp trên hệ thống tài khoản kế toán tài chính doanh nghiệp đang sử dụng đồng thời xác định nội dung, phương pháp ghi chép trên các tài khoản chi tiết sao cho phù hợp với việc thu thập, xử lý, cung cấp các thông tin cụ thể.

Với mô hình này, cơ cấu tổ chức bộ máy kế toán trong DN nên thực hiện như sau:



Sơ đồ 4.1: Tổ chức bộ máy kế toán quản trị trong doanh nghiệp

Theo mô hình này, từng bộ phận trong bộ máy thực hiện những nội dung công việc kế toán ứng với từng khâu công việc (phần hành kế toán) của kế toán nói chung, trong đó gồm những phần việc của kế toán tài chính và của kế toán quản trị.

Chức năng của kế toán tổng hợp, phân tích, tư vấn (phần việc của kế toán quản trị): thực hiện kiểm tra các dự toán chi tiết do các bộ phận kế toán khác lập để tổng hoàn chỉnh hệ thống dự toán ngân sách của công ty, kiểm tra các báo cáo thực hiện, phân tích các thông tin trong các báo cáo này (báo cáo của KTQT): soạn thảo, phân tích các dự án quản trị để tư vấn cho các nhà quản trị công ty.

Giữa các bộ phận kế toán trong bộ máy kế toán trong bộ máy kế toán cần xây dựng mối quan hệ chặt chẽ trong công việc cung cấp thông tin lẫn nhau để hoàn chỉnh hệ thống thông tin kế toán, kể cả thông tin kế toán tài chính và kế toán quản trị. Trong điều kiện hiện nay của việc thực hiện mô hình này không làm xáo trộn cơ cấu tổ chức bộ máy cũ mà chỉ nhấn mạnh nội dung công việc của kế toán quản trị cho từng bộ phận trong bộ máy kế toán.

Tóm lại, mọi công việc kế toán trong từng công ty do bộ máy kế toán của công ty đó đảm nhận cho nên trong trường hợp xây dựng mô hình tổ chức bộ máy kế toán kết hợp giữa kế toán tài chính và kế toán quản trị cần tùy thuộc và điều kiện cụ thể của mỗi công ty về hình thức tổ chức công tác kế toán, về lực lượng lao động làm công tác kế toán về điều kiện trang bị phương tiện xử lý thông tin, về quy mô và loại hình hoạt động để phân công công việc cho từng người thuộc từng bộ phận trong bộ máy. Nhưng cần đảm bảo được yêu cầu chung là: gọn nhẹ, hiệu quả đảm bảo vừa cung cấp được thông tin cần thiết cho yêu cầu quản trị công ty, vừa cung cấp được thông tin cho các đối tượng bên ngoài công ty thông qua hệ thống báo cáo tài chính. Đây chính là hiệu quả của mô hình tổ chức bộ máy kế toán kết hợp giữa kế toán tài chính và kế toán quản

trị trong cùng một bộ máy kế toán chung mà Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng nên thực hiện.

4.3. Điều kiện để thực hiện giải pháp hoàn thiện kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng

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

Nhà nước cần sớm phải hoàn thiện chính sách kinh tế đặc biệt là chính sách tài chính, hoàn thiện chế độ kế toán sao cho phù hợp với điều kiện kinh tế thị trường ở Việt Nam. Bộ tài chính xây dựng nhanh chóng hệ thống kế toán quản trị cho từng ngành, từng loại hình doanh nghiệp cùng với các văn bản hướng dẫn thực hiện làm cơ sở cho các doanh nghiệp nghiên cứu, vận dụng để quản lý tốt hoạt động kinh doanh của mình.

Nhà nước cần sửa đổi và bổ sung các văn bản luật và dưới luật quy định về đấu thầu chặt chẽ, hợp lý hơn. Hiện nay công tác đấu thầu trong các DN xây lắp còn nhiều bất cập: Các DN cạnh tranh nhau quyết liệt để đảm bảo thắng thầu, một số DN đã bỏ thầu với mức giá rất thấp, không hợp lý, nên không đảm bảo chất lượng công trình. Trong quá trình thi công, thấy rõ khả năng lỗi, các DN lại bỏ dở dang công trình và cuối cùng Nhà nước lại phải có biện pháp để công trình tiếp tục thi công,... Có DN sau khi thắng thầu lại bán lại cho DN khác (DN không đủ điều kiện, năng lực dự thầu) gây ra nhiều rắc rối, phức tạp. Nhìn chung công tác đấu thầu bất cập như hiện nay khó đảm bảo chất lượng các công trình, hiệu quả đầu tư của Nhà nước.

Nhà nước cần cải tiến cơ chế thanh toán vốn xây dựng cơ bản (đặc biệt là vốn từ NSNN) theo hướng đơn giản hoá, tránh gây ra những tiêu cực trong khâu nghiệm thu, thanh quyết toán làm phát sinh những chi phí “chìm”. Vì các DN sẽ hợp thức hoá các khoản chi phí này trong GTSP, làm cho GTSP không chính xác, gây ra những sai lệch trong quyết định của những đối tượng sử dụng thông tin.

Bộ xây dựng và các cơ quan liên quan khi xây dựng đơn giá, định mức cho ngành xây lắp nên tính đến đặc thù của ngành để xây dựng đơn giá dự toán cho phù hợp. Định mức và đơn giá quá cao sẽ gây lãng phí về vốn, nếu quá thấp sẽ ảnh hưởng trực tiếp đến lợi ích của nhà thi công và quyết định đến chất lượng công trình.

Các cơ quan quản lý Nhà nước cần ban hành thông báo giá vật tư hàng tháng, hàng quý trên sát với giá cả thị trường để khi áp dụng vào dự định được duyệt đảm bảo tính đủ chi phí nguyên vật liệu. Mặt khác, cũng cần ban hành kịp thời đơn giá nhân công, máy thi công, các thông tư điều chỉnh đơn giá tiền lương nhân công và máy thi công theo quy định của Nhà nước.

Cần có sự cải tiến chương trình và phương pháp đào tạo vào giảng dạy chuyên ngành kế toán ở các trường đại học, cao đẳng và trung học để cung cấp kiến thức kế toán một cách toàn diện cho các sinh viên học chuyên ngành kế toán. Bên cạnh kế toán tài chính, kế toán quản trị cũng phải được đào tạo theo hướng chuyên sâu như là một ngành ứng dụng trong thực tế.

4.3.2. Đối với Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng

Xây dựng mô hình tổ chức quản lý SXKD thích hợp nhằm thực hiện phân cấp quản lý trong từng phòng ban, tổ, đội của Công ty để nâng cao hiệu quả hạch toán Kế toán tài chính và Kế toán quản trị. Để đạt được điều đó Công ty cần thực hiện một số việc sau:

Công ty cần xây dựng các định mức khoán cho các đội tiên tiến, đảm bảo đạt hiệu quả cao nhất.

Cần rà soát, đánh giá đội ngũ nhân viên kế toán một cách có hệ thống với nhiều tiêu chí cụ thể như: Trình độ chuyên môn, nghiệp vụ, độ tuổi, trình độ tin học, ngoại ngữ, quá trình thực thi nhiệm vụ... Trên cơ sở kết quả đánh giá đó, Công ty thực hiện công tác đào tạo, đào tạo lại, đào tạo nâng cao trên cơ sở khuyến khích kế toán tự học, tự nghiên cứu. Định kỳ tổ chức cho kế toán tham dự các lớp tập huấn về chế độ tài chính kế toán tạo điều kiện cho họ tiếp cận,

cập nhật thông tin liên quan đến chuyên môn từ đó triển khai áp dụng trong công việc của mình. Các nhân viên kế toán phải có kỹ năng kế toán thành thạo, phân tích, tổng hợp, khả năng toán học thành thạo để thực hiện các nghiệp vụ kế toán tập hợp chi phí và tính giá thành sản phẩm nhanh chóng đảm bảo hiệu quả, chính xác.

Tổ chức bộ máy quản lý sản xuất hợp lý, có sự phân định rõ ràng về trách nhiệm, quyền hạn của từng bộ phận trong việc thu nhận, xử lý và cung cấp thông tin. Cần có cơ chế thưởng phạt rõ ràng đối với từng cá nhân, tập thể về ý thức thực hiện công tác kế toán chi phí và hạ giá thành sản phẩm xây lắp.

Cán bộ quản lý và kế toán doanh nghiệp cần nhận thức được vai trò của Kế toán Quản trị, đặc biệt là Kế toán quản trị chi phí- giá thành trong công tác quản trị của doanh nghiệp.

Công ty cần nghiêm chỉnh chấp hành các chính sách, chế độ kế toán hiện hành của Nhà Nước, có chính sách đào tạo, bồi dưỡng nâng cao nghiệp vụ chuyên môn kế toán không những về kế toán tài chính mà cả về kế toán quản trị cho nhân viên kế toán của doanh nghiệp. Đặc biệt đối với những người làm công tác kế toán quản trị cần phải đào tạo thêm nghiệp vụ xây dựng cơ bản.

Công ty cần nâng cấp phần mềm kế toán bằng phiên bản mới nhất, có nhiều tính năng, thuận tiện và đáp ứng được tình hình thực tế hiện nay. Như vậy sẽ làm cho công tác kế toán trở lên đơn giản, tiết kiệm lao động, thời gian đồng thời có thể đáp ứng được khối lượng thông tin lớn, đầy đủ, kịp thời, chính xác.

KẾT LUẬN CHƯƠNG 4

Xuất phát từ thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng, trong chương 4 của luận văn đã đưa ra được các kết luận và giải pháp hoàn thiện kế toán CPSX và tính giá thành SPXL tại Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng . Từ việc đưa ra được nhận xét về những ưu điểm cũng như những hạn chế và nguyên nhân trong công tác hạch toán kế toán nói chung, công tác kế toán CPSX và tính giá thành SPXL nói riêng, kết hợp với định hướng phát triển của Công ty để từ đó đưa ra các giải pháp hoàn thiện kế toán CPSX và tính giá thành SPXL tại Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng dưới hai góc độ kế toán tài chính và kế toán quản trị. Để thực hiện các giải pháp đã đề cập, luận văn đưa ra các điều kiện thực hiện giải pháp về phía Nhà nước và các cơ quan chức năng cũng như điều kiện đối với Công ty.

KẾT LUẬN

Trong điều kiện nền kinh tế hội nhập với nền kinh tế quốc tế, bên cạnh các công cụ quản lý kinh tế, tài chính khác thì hạch toán kế toán là một công cụ quản lý đắc lực cho công tác quản trị doanh nghiệp, trong đó kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm là một khâu quan trọng. Tổ chức hạch toán CPSX và tính GTSP một cách đầy đủ, chính xác, kịp thời là cơ sở cho DN giám sát, lập kế hoạch và phân tích tình hình biến động chi phí nhằm hạ GTSP mà vẫn đảm bảo được chất lượng sản phẩm đồng thời góp phần tăng cường khả năng cạnh tranh của DN.

Qua khảo sát thực tế tại Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng luận văn đã giải quyết được một số nội dung sau:

Thứ nhất, luận văn đã trình bày được khái quát cơ sở lý luận kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm trong các doanh nghiệp xây lắp.

Thứ hai, luận văn đã trình bày được thực trạng kế toán chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm xây lắp tại Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng và qua đó đánh giá được những ưu điểm và hạn chế còn tồn tại trong kế toán chi phí – giá thành sản phẩm xây lắp tại công ty.

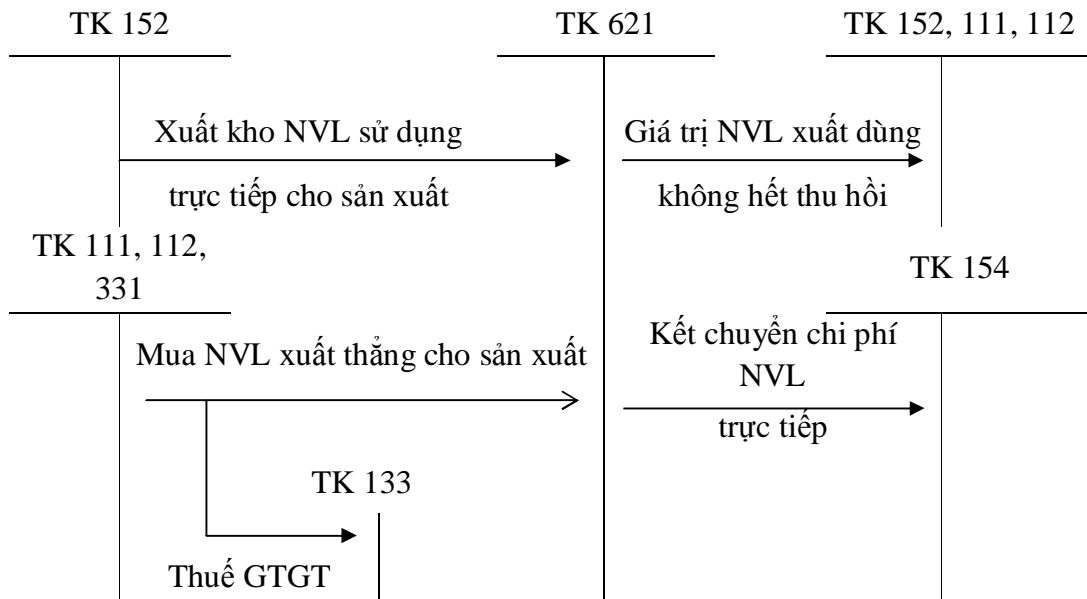
Thứ ba, luận văn đã trình bày được sự cần thiết phải hoàn thiện công tác kế toán chi phí, tính giá thành sản phẩm trong công ty xây lắp và đưa ra nội dung cần hoàn thiện cũng như mô hình kế toán quản trị chi phí - giá thành nhằm tăng cường công tác quản trị chi phí - giá thành của Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng . Đồng thời với các giải pháp hoàn thiện luận văn đã nêu được kiến nghị về phía nhà nước và phía doanh nghiệp.

Với nội dung đã trình bày, luận văn cơ bản đã đáp ứng được yêu cầu quản lý tài chính trong điều kiện hiện nay tại Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng

Em xin chân thành cảm ơn sự hướng dẫn, giúp đỡ tận tình của giảng viên PGS.TS. Nghiêm Văn Lợi, các thầy giáo, cô giáo trong khoa, trong trường, các anh chị, bạn bè đồng nghiệp công tác tại Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng đã giúp em hoàn thành luận văn này. Tuy đã cố gắng nhưng luận văn của em không tránh khỏi những khiếm khuyết, những vấn đề giải quyết chưa được triệt để, em mong nhận được nhiều ý kiến đóng góp quý báu của các thầy cô giáo và các bạn đọc quan tâm để luận văn của em được hoàn thiện và có tính thực tiễn cao hơn và để em có hiểu biết sâu sắc hơn về đề tài mình đã chọn.

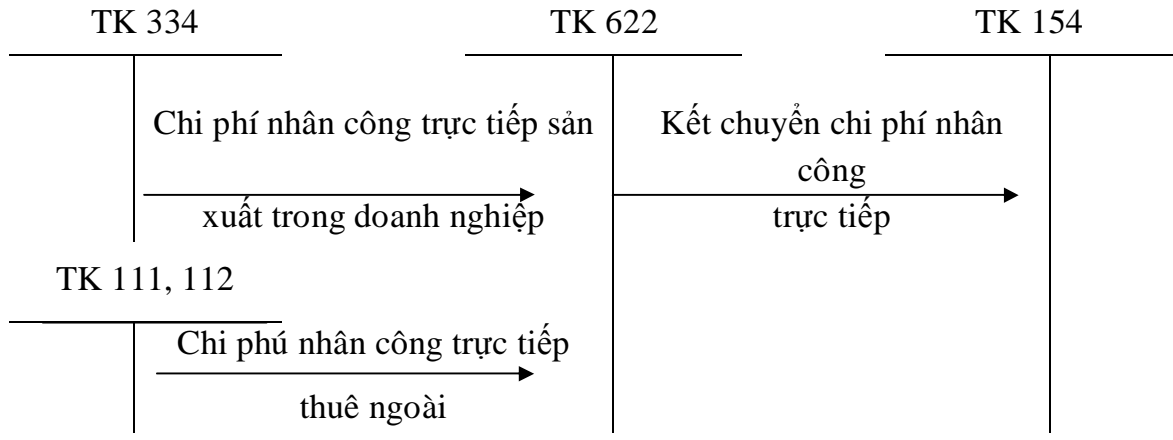
DANH MỤC TÀI LIỆU THAM KHẢO

1. Bộ tài chính (2014), *Thông tư 200/2014/TT-BTC* ngày 22 tháng 12 năm 2014 hướng dẫn chế độ kế toán doanh nghiệp.
2. Bộ tài chính(2009), *Thông tư số 203/2009/TT-BTC* ngày 20/10/2009 hướng dẫn chế độ quản lý, sử dụng và trích khấu hao TSCĐ.
5. Bộ xây dựng (2010),*Thông tư 04/2010/TT - BXD* về việc hướng dẫn lập và quản lý chi phí đầu tư xây dựng công trình.
6. Bộ Xây dựng (2009), *Thông tư số 05/ 2009/ TT- BXD* ngày 15/04/2009 về hướng dẫn điều chỉnh dự toán.
7. Nghiêm Văn Lợi (2007), *Kế toán tài chính*, NXB Tài chính.
8. Nguyễn Tuấn Duy, Nguyễn Phú Giang (2008), *Kế toán quản trị*, NXB Tài chính
9. Tài liệu, hệ thống sổ sách kế toán và báo cáo tài chính năm 2018 của Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng
10. Quốc hội Việt Nam (khóa XI), *Luật Kế toán 2015*, ngày 20/11/2015
11. Một số Luận văn thạc sĩ tại trường Đại học Lao động - Xã hội
12. Một số trang web và diễn đàn kế toán
13. Các tài liệu tham khảo khác.

PHỤ LỤC**Phụ lục 1: Kế toán chi phí nguyên vật liệu trực tiếp**

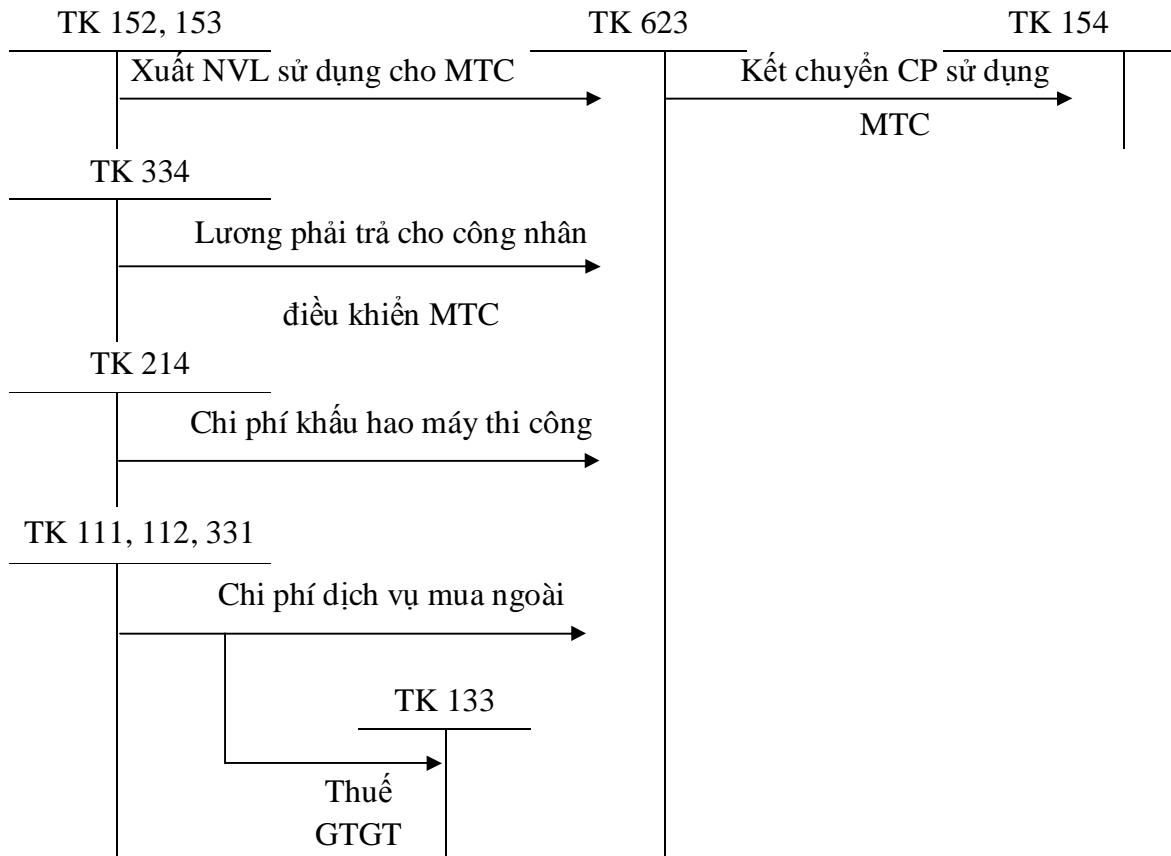
(Theo Thông tư 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ Tài Chính)

Phụ lục 2: Kế toán chi phí nhân công trực tiếp



(Theo Thông tư 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ Tài Chính)

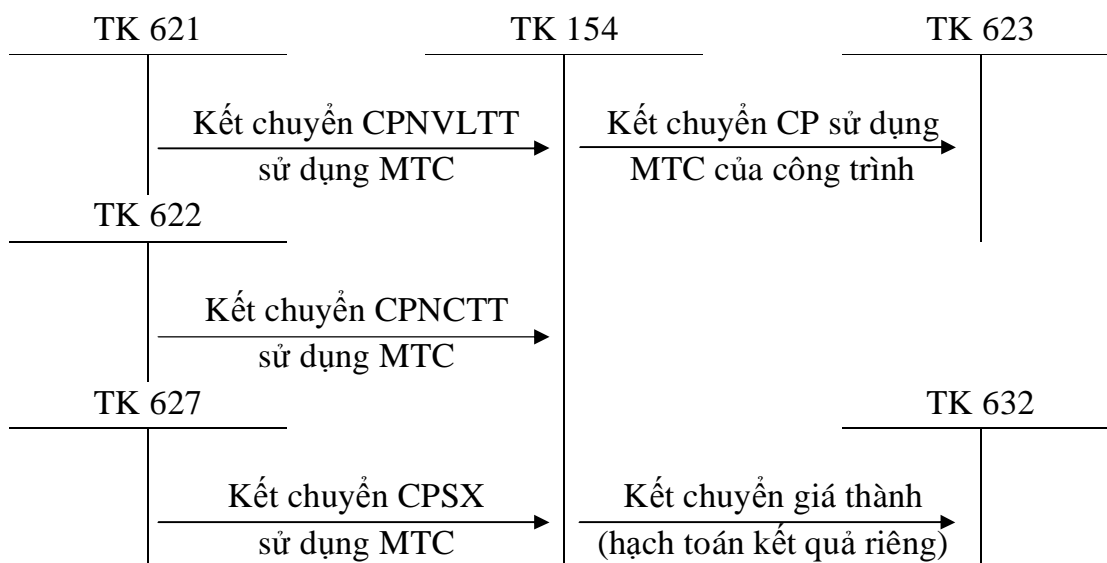
Phụ lục 3: Kế toán chi phí sử dụng máy thi công
(Trường hợp doanh nghiệp xây lắp không tổ chức đội máy thi công riêng)



(Theo Thông tư 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ Tài Chính)

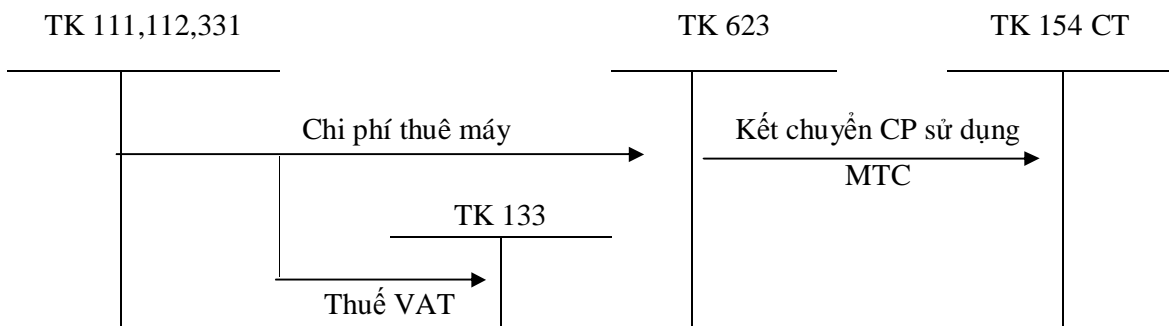
Phụ lục 4: Kế toán chi phí sử dụng máy thi công

(Trường hợp doanh nghiệp xây lắp có tổ chức bộ máy thi công riêng)



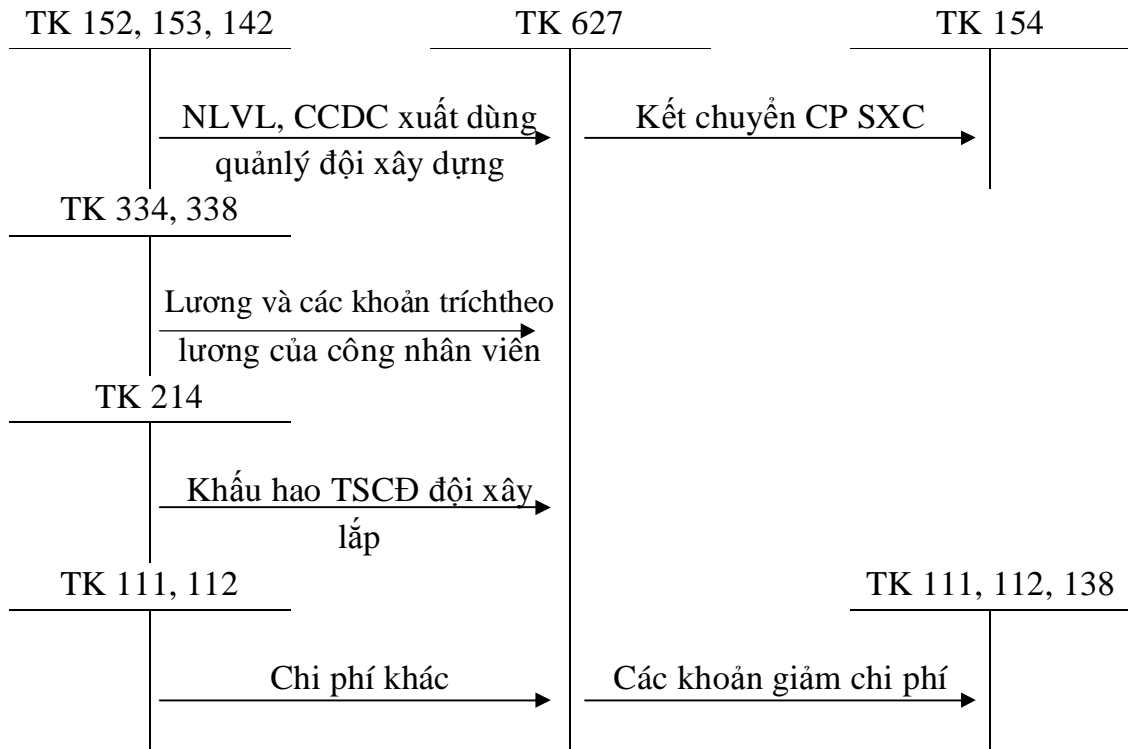
(Theo Thông tư 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ Tài Chính)

Phụ lục 5: Kế toán chi phí sử dụng máy thi công
(Trường hợp doanh nghiệp xây lắp thuê ngoài)



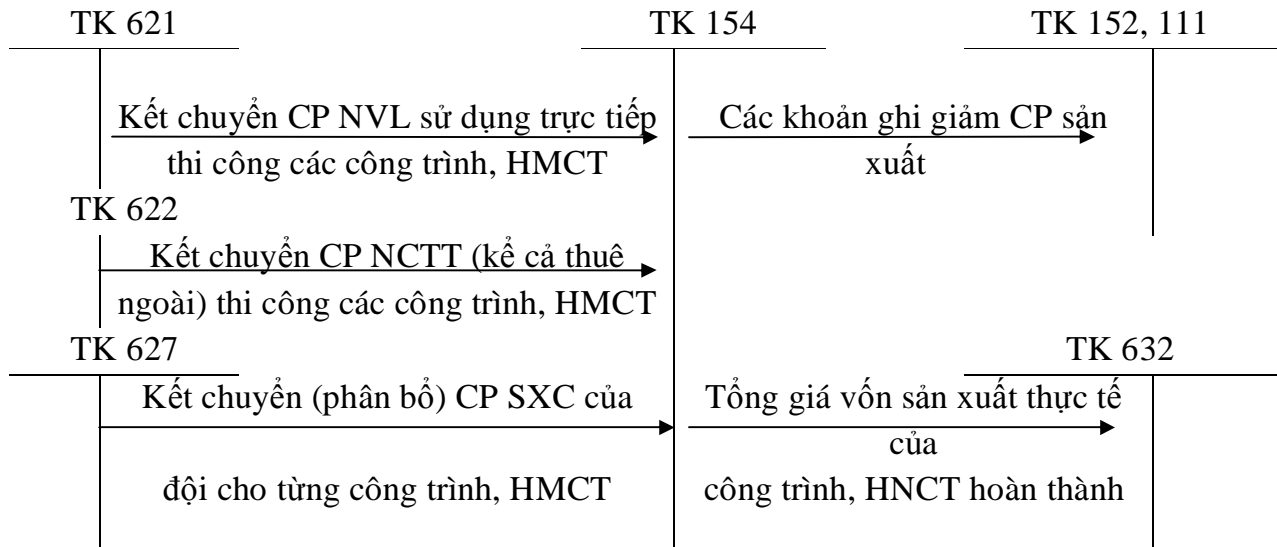
(Theo Thông tư 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ Tài Chính)

Phụ lục 6: Kế toán chi phí sản xuất chung



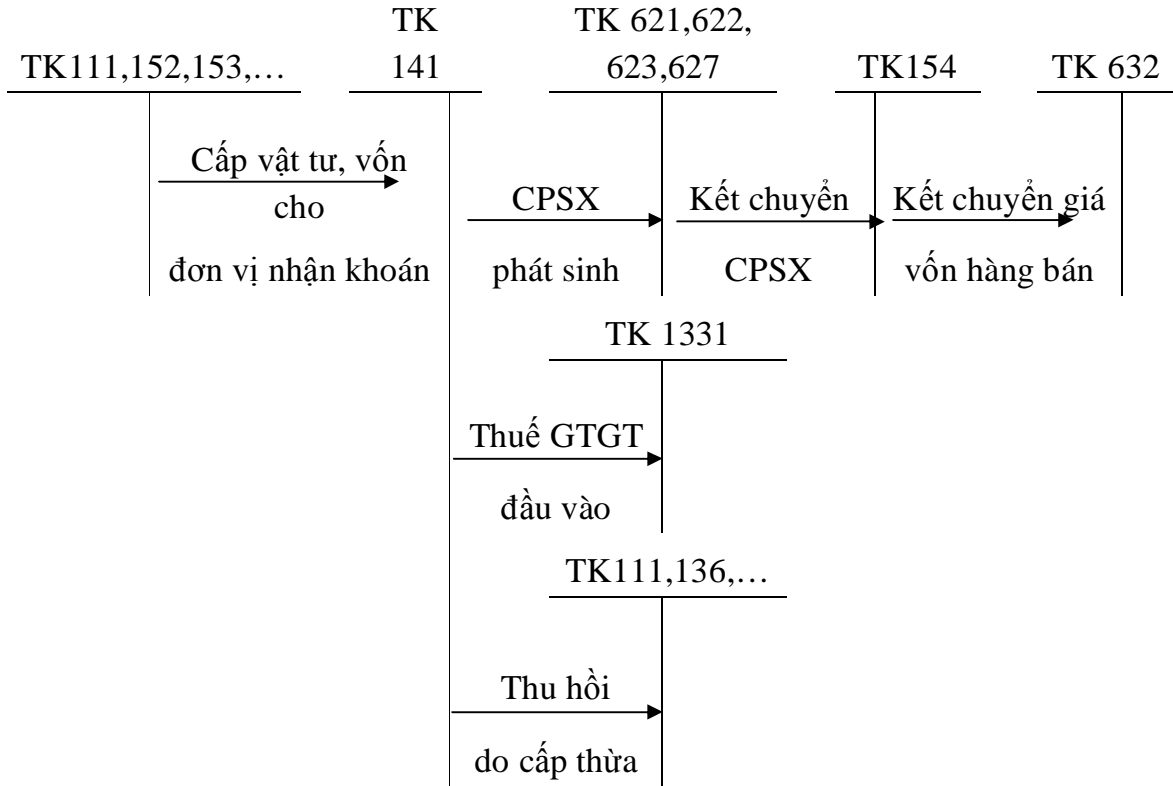
(Theo Thông tư 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ Tài Chính)

Phụ lục 7: Kế toán tổng hợp chi phí sản xuất sản phẩm xây lắp

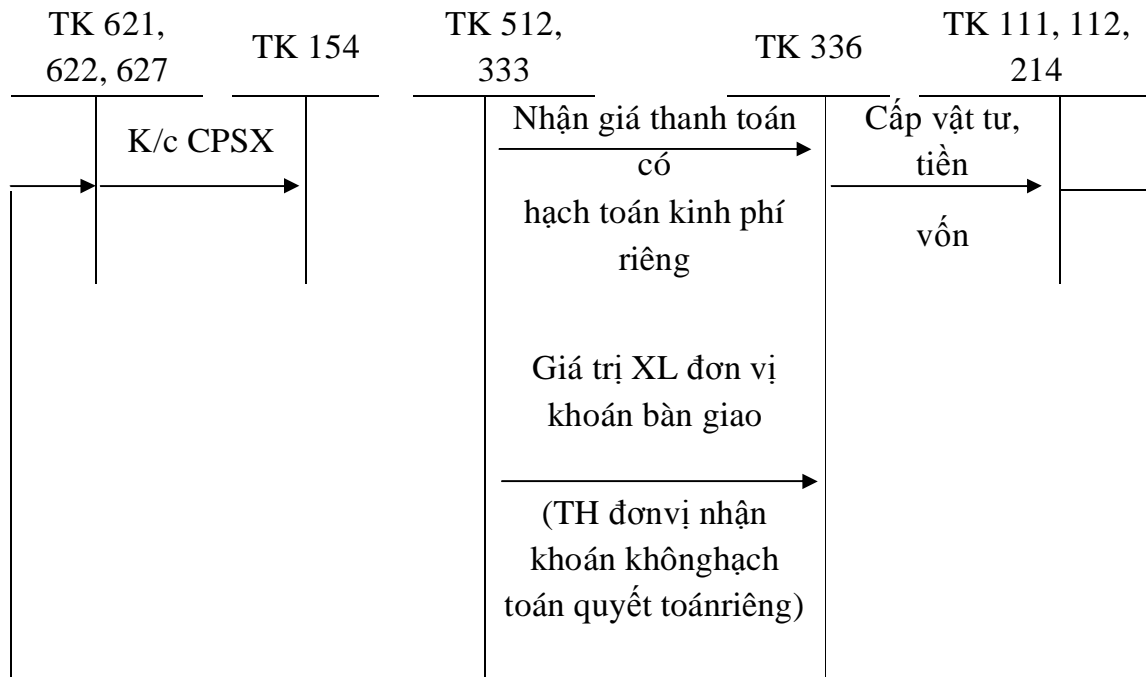


(Theo Thông tư 200/2014/TT-BTC ngày 22/12/2014 của Bộ Tài Chính)

Phụ lục 8: Kế toán tổng hợp chi phí sản xuất và tính giá thành sản phẩm tại đơn vị giao khoán



Phụ lục 9: Kế toán tổng hợp CPSX và tính GTSP tại đơn vị nhận khoán



Phụ lục 10: Phiếu xuất kho**Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng****Gia Hưng – Gia Viễn – Ninh Bình****PHIẾU XUẤT KHO****Ngày 01 tháng 12 năm 2018****Số: 252/VL****Họ và tên người nhận: Phạm Đức Khánh Nợ TK 621****Địa chỉ: Công trình xây dựng trường THCS Ninh Phúc Có TK 152****Lý do xuất: Phục vụ Công trình xây dựng trường THCS Ninh Phúc**

STT	Tên nhãn hiệu	Đơn vị tính	Số lượng		Đơn giá (Đồng)	Thành tiền (Đồng)
			Yêu cầu	Thực xuất		
1	Xi măng PC 30	Tấn	20	20	1.142.000	22.840.000
2	Thép tròn D<= 18mm	Tấn	5	5	14.696.000	73.480.000
3	Cát đen	m ³	50	50	83.200	4.160.000
...						...
Cộng						100.480.000

Xuất tại kho: Công ty.

Tổng số tiền: Một trăm triệu, bốn trăm tám mươi 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)**(Nguồn: Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng)*

Phụ lục 11: Bảng tổng hợp vật tư xuất dùng**BẢNG TỔNG HỢP VẬT TƯ XUẤT DÙNG**

Công trình xây dựng trường THCS Ninh Phúc

Quý IV/ 2018

(Trích)

Chứng từ		Tên vật tư	ĐVT	Số lượng	Đơn giá (Đồng)	Thành tiền (Đồng)
NT	SH					
01/12	252/VL	Xi măng PC 30	Tấn	20	1.142.000	22.840.000
01/12	252/VL	Thép tròn D<= 18mm	Tấn	5	14.696.000	73.480.000
01/12	252/VL	Cát đen	m ³	50	83.200	4.160.000
	
		Cộng				

Người lập biểu
(Ký, họ tên)

Kế toán trưởng
(Ký, họ tên)

(Nguồn: Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng)

Phụ lục 12: Bảng phân bổ nguyên liệu, vật liệu, CCDC
Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng

Gia Hưng – Gia Viễn – Ninh Bình

BẢNG PHÂN BỐ NGUYÊN LIỆU, VẬT LIỆU, CCDC

(Tháng 12/2018)

Đơn vị: Đồng

Ghi Có các TK	TK 152	TK 153
	Ghi Nợ các TK	
TK 621 - Chi phí nguyên liệu, vật liệu trực tiếp	3.145.784.000	
Phục vụ Công trình xây dựng trường THCS Ninh Phúc	1.685.680.000	
.....
TK 627 – Chi phí sản xuất chung - 627(2) – Chi phí vật liệu - 627(3) – Chi phí dụng cụ sản xuất	1.854.120	1.787.756
TK 642 – Chi phí quản lý doanh nghiệp	980.000	
Tổng cộng		

Người lập biểu
(Ký, họ tên)

Kế toán trưởng
(Ký, họ tên)

(Nguồn: Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng)

Phụ lục 13: Sổ chi tiết TK 621**SỔ CHI TIẾT TÀI KHOẢN 621**

(trích)

Quý IV năm 2018

TK 621 - Chi phí nguyên vật liệu trực tiếp

Công trình xây dựng trường THCS Ninh Phúc

Đơn vị: Đồng

Chứng từ		Diễn giải	Số hiệu TKĐU'	Số phát sinh	
SH	NT			Nợ	Có
		Số dư đầu kỳ			
		Số phát sinh trong kỳ			
252/V L	01/1 2	Xuất vật liệu cho Phạm Đức Khánh đội xây lắp	152	100.480.000	
256/V L	14/1 2	Mua vật liệu chuyển thẳng cho đội xây lắp	331	70.800.000	
258/V L	16/1 2	Xuất vật tư cho Công trình xây dựng trường THCS Ninh Phúc	152	37.526.000	
		
		Kết chuyển sang TK 154	154		3.208.523.00 0
		Cộng phát sinh		3.208.523.00 0	3.208.523.00 0
		Số dư cuối kỳ			

Người lập
(Ký, họ tên)

Kế toán trưởng
(Ký, họ tên)

(Nguồn: Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng)

Phụ lục 14: Sổ cái TK 621**Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng****SỔ CÁI TÀI KHOẢN 621**

Trích: Quý IV năm 2018

Đơn vị tính: Đồng

NTGS	Chứng từ		Diễn giải	Nhật ký chung		Số hiệu TKĐU	Số tiền	
	SH	NT		Trang	STT đồng		Nợ	Có
			Số dư đầu kỳ					
			Số phát sinh trong kỳ					
		
10/8	252/VL	01/12	Xuất vật liệu cho Phạm Đức Khánh đội xây lắp			152	100.480.000	
20/8	256/VL	14/12	Mua vật liệu chuyển thẳng cho đội xây lắp			331	70.800.000	
20/8	258/VL	16/12	Xuất vật tư cho công trình XD trường THCS Ninh Phúc			152	37.526.000	
			Kết chuyển sang TK 154			154		9.256.897.000
			Cộng phát sinh				9.256.897.000	9.256.897.000
			Số dư cuối kỳ					

*Người ghi sổ**Kế toán trưởng**Giám đốc**(Nguồn: Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng)*

**Phụ lục 15: Bảng thanh toán tiền lương
Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng**

Đội xây lắp số 2

BẢNG THANH TOÁN TIỀN LƯƠNG

Tháng 12 năm 2018

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	
Phạm Thế Anh	Tổ trưởng	2.500.000	24	6.000.000	400.000	8.900.000	1.500.000	934.500	2.434.500	6.465.500
Đình Mạnh Trường	Kỹ sư	2.300.000	20	5.000.000	300.000	7.600.000		798.000	798.000	6.802.000
Lê Văn Tài	Thợ kỹ thuật	2.000.000	25	5.750.000	200.000	7.950.000	500.000	834.750	1.334.750	6.615.250
Nguyễn Hải Long	Thợ nề	1.800.000	25	5.000.000		6.800.000		714.000	714.000	6.086.000
.....										
Tổng cộng		65.570.000	400	86.000.000	900.000	151.570.000	4.000.000	7.449.750	11.449.750	140.120.250
Công nhân công ty		35.500.000		35.450.000	900.000	70.950.000	4.000.000	7.449.750	11.449.750	59.500.250
Công nhân thuê ngoài		30.070.000		50.550.000		80.620.000				80.620.000

Người lập biểu

Kế toán trưởng

(Nguồn: Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng)

Phụ lục 16: Bảng tổng hợp thanh toán tiền lương
Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng
BẢNG TỔNG HỢP THANH TOÁN TIỀN LƯƠNG
Tháng 12 năm 2018

Họ và tên	Bộ phận	Lương cấp bậc	Lương SP		Phụ cấp	Tổng số	Các khoản giảm trừ			Thực lĩnh
			Công	Thành tiền			Tạm ứng	BHXH+YT+TN	Tổng	
Tổ Nguyễn Văn Hiệp	Đội XL số 01	32.561.000	225	47.250.000	700.000	80.511.000	2.300.000	3.727.500	6.027.000	74.484.000
Tổ Phạm Thế Anh	Đội XL số 02	65.570.000	400	86.000.000	900.000	151.570.000	4.000.000	7.449.750	11.449.750	140.120.250
Tổ Bùi Quang Vinh	Đội XL số 02	42.926.000	317	68.155.000	900.000	111.081.000	1.000.000	5.223.750	6.223.750	104.857.250
.....										
Tổng cộng		294.896.000	2.152	482.048.000	9.800.000	786.744.000	15.570.000	37.432.500	53.002.500	733.741.500

Người lập biểu

Kế toán trưởng

Giám đốc

(ký, họ tên)

(ký, họ tên, đóng dấu)

(Nguồn: Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng)

Phụ lục 17: Sổ cái TK 622
Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng
SỔ CÁI TÀI KHOẢN 622

Trích Quý IV năm 2018

Đơn vị: Đồng

NTGS	Chứng từ		Diễn giải	Nhật ký chung		TKĐƯ	Số tiền	
	SH	NT		Trang	STT dòng		Nợ	Nợ
			Số dư đầu kỳ					
			Số phát sinh trong kỳ					
31/12	20/NC	30/12	Tính ra tiền lương đội XL số 01			334	167.890.000	
31/12	35/NC	30/12	Tính ra tiền lương đội XL số 02			334	352.640.000	
							
31/12			Kết chuyển CPNCTT sang TK 154			154		1.262.439.000
			Cộng phát sinh				1.262.439.000	1.262.439.000
			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 TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng)

Phụ lục 18: Sổ chi tiết TK 623
Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng

SỔ CHI TIẾT TÀI KHOẢN 623

(Trích)

Quý IV năm 2018

Tài khoản 623 - Chi phí sử dụng máy thi công

Công trình XD trường THCS Ninh Phúc

Đơn vị: 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 CT XD trường THCS Ninh Phúc	112	74.853.800	
				
		Kết chuyển chi phí sử dụng máy thi công	154		207.590.754
		Cộng phát sinh		207.590.754	207.590.754
		Số dư cuối kỳ			

Người ghi sổ
(ký, ghi rõ họ tên)

Kế toán trưởng
(ký, ghi rõ họ tên)

(Nguồn: Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng)

Phụ lục 19: Sổ cái TK 623
Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng
SỔ CÁI TÀI KHOẢN 623

Trích: Quý IV năm 2018

Tên TK: Chi phí sử dụng máy thi công

Đơn vị: Đồng

NTGS	Chứng từ		Diễn giải	Nhật ký chung		TKĐƯ	Số tiền	
	SH	NT		Trang	STT dòng		Nợ	Nợ
			Số dư đầu kỳ					
			Số phát sinh trong kỳ					
20/12	43/MTC	20/12	Thanh toán tiền thuê máy phục vụ CT XD trường THCS Ninh Phúc			112	74.853.800	
		
			Kết chuyển chi phí sử dụng máy thi công			154		633.543.960
			Cộng phát sinh				633.543.960	633.543.960
			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 TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng)

Phụ lục 21: Bảng tính và phân bổ khấu hao TSCĐ**Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng****BẢNG TÍNH VÀ PHÂN BỐ KHẤU HAO TSCĐ**

Tháng 12 năm 2018

Đơn vị: Đồng

STT	Chỉ tiêu	Nơi sử dụng		TK 627	TK 642	Cộng
		Toàn DN				
		NG	Số KH			
1	Phương tiện vận tải	1.821.487.785	12.480.150	8.243.865	4.236.285	12.480.150
2	Máy móc thiết bị	14.368.980.270	249.638.049	165.729.375	83.908.674	249.638.049
3	Dụng cụ quản lý	78.648.000	3.217.845	1.687.845	1.530.000	3.217.845

	Cộng			175.661.085	89.674.959	265.336.044

Người lập bảng
(Ký, họ tên)

Kế toán trưởng
(Ký, họ tên)
(Nguồn: Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng)

Phụ lục 22: Bảng kê chứng từ**BẢNG KÊ CHỨNG TỪ**

(Trích)

Tháng 12 năm 2018

Đơn vị: Đồng

Chứng từ		Diễn giải	Số tiền	TK Nợ	TK Có
SH	NT				
	15/12	Thanh toán tiền vận chuyển thép ra CT	1.350.000	627(8)	1111
	20/12	Thanh toán tiền mua chè, nước	250.000	627(8)	1111
	20/12	Thanh toán tiền tiếp khách phục vụ giao dịch	5.500.000	627(8)	1111
			
		Tổng cộng	225.180.000		

(Nguồn: Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng)

Phụ lục 23: Sổ cái TK 627
Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng
SỔ CÁI TÀI KHOẢN 627
 (Trích)
 Quý IV năm 2018

Đơn vị: 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	44	15/12/2018	Xuất vật liệu dùng cho quản lý đội XD trường THCS Ninh Phúc			152	1.325.000	
		
31/12	68	31/12/2018	Tính chi phí dịch vụ mua ngoài T12			331	5.342.194	
31/12	65	31/12/2018	Trích khấu hao TSCĐ tháng 12 phục vụ thi công			214	175.661.085	
31/12	75	31/12/2018	Chi phí khác bằng tiền			1111	125.180.000	
							
			Kết chuyển CP SXC			154		985.564.890
			Cộng phát sinh				985.564.890	985.564.890

(Nguồn: Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng)

Phụ lục 24: Bảng tổng hợp chi phí SXC**BẢNG TẬP HỢP CHI PHÍ SXC**

Tháng 12 năm 2018

Đơn vị: Đồng

STT	Nội dung	Số tiền
1	Chi phí tiền lương và các khoản trích theo lương bộ phận quản lý các tổ, đội	257.353.895
2	Chi phí vật liệu phục vụ quản lý đội	70.010.000
3	Chi phí công cụ phục vụ đội thi công	73.809.000
4	Chi phí khấu hao TSCĐ phục vụ thi công CT	175.661.085
5	Chi phí dịch vụ mua ngoài	183.550.000
6	Chi phí bằng tiền khác	225.180.000
	Tổng	985.564.890

(Nguồn: Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng)

Phụ lục 25: Sổ chi tiết TK 154**Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng****SỔ CHI TIẾT TÀI KHOẢN 154**

(Trích)

Quý IV năm 2018

Đối tượng: Công trình XD trường THCS Ninh Phúc

Đơn vị: Đồng

Chứng từ		Diễn giải	Số hiệu TKĐƯ	Số tiền	
SH	NT			Nợ	Có
58	31/12	Kết chuyển chi phí NVLTT	621	3.208.523.000	
64	31/12	Kết chuyển chi phí NCTT	622	352.640.000	
68	31/12	Kết chuyển chi phí sử dụng máy thi công	623	207.590.754	
69	31/12	Kết chuyển chi phí SXC	627	273.300.115	
70	31/12	Kết chuyển giá thành thực tế công trình	911		4.042.053.869
		Cộng phát sinh		4.042.053.869	4.042.053.869

(Nguồn: Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng)

Phụ lục 26: Sổ cái TK 154
Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng
SỔ CÁI TÀI KHOẢN 154
Trích Quý IV năm 2018

Đơn vị: Đồng

NTG S	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					
31/12	58	31/12/2018	Kết chuyển CP NVLTT	67	5	621	10.265.590.000	
31/12	64	31/12/2018	Kết chuyển CP NCTT	89	12	622	1.598.668.000	
31/12	68	31/12/2018	Kết chuyển CP SDMTC	75	16	623	456.355.900	
31/12	69	31/12/2018	Kết chuyển CP SXC	69	19	627	979.325.115	
31/12	70	31/12/2018	Kết chuyển sang TK 911	96	26	911		4.042.053.869
			Cộng phát sinh				13.299.939.015	4.042.053.869
			Số dư cuối kỳ				9.257.885.146	

Người lập biểu
(Ký, họ tên)

Kế toán trưởng
(Ký, họ tên)

Giám đốc
(Ký, họ tên, đóng dấu)

(Nguồn: Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng)

Phụ lục 27: Sổ nhật ký chung
Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng

SỔ NHẬT KÝ CHUNG

(Trích Quý IV năm 2018)

Đơn vị tính: Đồng.

NT ghi số	Chứng từ		Diễn giải	Đã ghi sổ Cái	STT dòng	SH TKĐƯ	Số phát sinh	
	SH	NT					Nợ	Có
			Số trang trước chuyển sang					
01/12	252/VL	01/12	Xuất vật liệu cho Phạm Khánh đội xây lắp	v		621 152	100.480.000	100.480.000
20/12	256/VL	14/12	Mua vật liệu chuyển thẳng ra công trường	v		621 133 331	70.800.000 7.080.000	77.880.000
							
31/12	20/NC	30/12	Tính ra tiền lương đội xây lắp số 1 CT XD Trường THCS Ninh Phúc	v		622 334	80.511.000	80.511.000
31/12	35/NC	30/12	Tính ra tiền lương Tô Phạm Thế Anh đội xây lắp số 2 CT trường THCS Ninh Phúc	v		622 334	151.570.000	151.570.000
31/12	43/MTC	20/12	Thanh toán tiền thuê MTC phục vụ CT XD trường THCS Ninh Phúc	v		623 112	74.853.800	74.853.800
31/12	44	15/12	Xuất vật liệu dùng cho quản lý đội XD trường THCS Ninh Phúc	v		627 152	1.325.000	1.325.000
31/12	57	31/12	Tính chi phí vật liệu, CC dùng cho sản xuất	v		627 152 153	54.356.000	25.640.000 28.716.000
31/12	68	31/12	Tính chi phí dịch vụ mua ngoài tháng 12	v		627 133 331	5.342.194 534.219	5.876.413
31/12	65	31/12	Trích khấu hao TSCĐ tháng 12 phục vụ thi công	v		627 214	175.661.085	175.661.085
			Cộng chuyển trang sau				722.513.298	722.513.298

(Nguồn: Công ty TNHH MTV Xây dựng Tân Hưng)

